

12/8/97

ÚÈINKY VSTUPU DO EU NA VNÌJŠÍ AUDIT

NÁVRH urèený k pøekladu - SRPEN 1997

OBSAH

PØEHLED PROBLEMATIKY.....	4
1 Situace.....	4
2 Úèinek vstupu do EU na auditorskou práci.....	6
3 Spolupráce s Evropským úèetním dvorem (ECA).....	6
4 Spolupráce s Komisí.....	8
5 Poznámky na závìr.....	9
RAKOUSKO.....	10
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	11
1 Úvod.....	12
2 Nìkteré aspekty vnìjšího auditu v Rakousku.....	12
3 Vztah mezi Rakouským úèetním dvorem (ACA) a Evropským úèetním dvorem (ECA).....	16
4 Vztah mezi Rakouským úèetním dvorem a Komisí.....	20
DÁNSKO.....	21
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	22
1 Úvod.....	23
2 Nìkteré aspekty vnìjšího auditu.....	23
3 Vztahy mezi vnìjším a vnìtøním auditem.....	30
4 Spolupráce a koordinace.....	33
5 Tok informací.....	38
6 Po adavky na pracovní síly a kompetence v souvislosti s EU.....	40
FINSKO.....	41
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	42
1 Auditorské povìøení	43
2 Pøevody finanèních prostøedkù.....	43
3 Hlavní znaky systému dohledu.....	45
4 Kontakty mezi nejvyššími kontrolními institucemi.....	47
5 Kontakty s Komisí.....	48
6 Úèast na auditorských návštívách.....	49
7 Kontaktní schùzky.....	50
8 Vlastní auditorské aktivity.....	57
9 Prevence podvodù.....	59
10 Organizace, zdroje a vzdìlávání.....	61
FRANCIE.....	73
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	74
1 Francouzský systém kontroly.....	75
2 Kontrola vlastních zdrojù.....	77
3 Kontrola zemìdìlských výdajù.....	78
4 Kontrola strukturálních fondù.....	80

5 Sankcionování při auditech.....	81
6 Boj proti podvodům.....	83
PORTUGALSKO.....	85
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	86
1 Portugalský úèetní dvùr.....	87
2 Úèinky vstupu Portugalska do Evropské unie na Portugalský úèetní dvùr..	89
3 Závìry.....	97
ŠVÈDSKO.....	99
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	100
1 Úvod.....	101
2 Národní kontrolní úøad (RRV).....	102
3 Nová riziková situace.....	105
4 Dva roky auditorské èinnosti Švédska jako èlenské zemì EU: úkoly a pøístupy.....	106
5 Nìkteré závìry.....	111
SPOJENÉ KRÁLOVSTVÍ.....	113
STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY.....	114
1 Úvod.....	116
2 Rozpoèet Evropského spoleèenství	116
3 Odpovìdnost parlamentu	117
4 Finanèní audit ve Spojeném království.....	118
5 EAGGF.....	119
6 Šetøení spoèívající v porovnávání získané hodnoty s vlo enými finanèními prostøedky.....	120
7 Soubì nì/spoleènì audity.....	121
8 Kontaktní dohody.....	122
9 Zdroje.....	126
10 Závìry.....	126
Pøíloha 1 Technická poznámka o vztahu mezi rozpoètem Evropského Spoleèenství a národními veřejnými financemi	128
PØÍLOHA 1 STUDIE ROZPOÈTOVÝCH PRAVIDEL A POSTUPÙ POU ÍVANÝCH V ÈLENSKÝCH STÁTECH.....	132
PØÍLOHA 2 PROCES ZÚÈTOVÁNÍ.....	134
PØÍLOHA 3 SEZNAM U ITEÈNÝCH POJMÙ.....	135
PØÍLOHA 4 NÌKTERÁ NAØÍZENÍ EU TÝKAJÍCÍ SE ROZPOÈTOVÁNÍ, FINANÈNÍ KONTROLY A VNÌŠNÍHO AUDITU.....	144
PØÍLOHA 5 SEZNAM ZKRATEK.....	146

PØEHLED PROBLEMATIKY

Jo Carey¹

1. Tento úvodní referát je příspěvkem ke studii SIGMA, která se zabývá zkušenostmi národních nejvyšších kontrolních institucí získanými v období, kdy se působily členství v EU. Čerpá ze samostatných referátů jednotlivých zemí, které popisují zkušenosti vybraných nejvyšších kontrolních institucí podrobněji. Dopluje paralelní referát o vlivu vstupu do EU na rozpočtování a finanční kontrolu (*Účinky vstupu do Evropské Unie: Část 1. Rozpočtování a finanční kontrola*). V obou případech bylo původním záměrem poskytnout přehled závažných národních zkušeností, zatímco přístup, který byl ve skutečnosti přijat, je výběrová analýza klíčových otázek k úvaze a diskusi. To platí zejména o tomto referátu, nebo reakce různých nejvyšších kontrolních institucí na problémy, které přináší vstup do Evropské Unie, byly v některých ohledech nápadně rozdílné.

1 Situace

2. Od prvních dnů existence Společenství se lidé, kteří stojí v čele národních nejvyšších kontrolních institucí scházejí, obvykle jednou ročně, v Kontaktním výboru. Tento orgán nemá žádný formální základ v legislativě Společenství. V raných sedmdesátých letech Kontaktní výbor spolupracoval se Shromážděním (předchůdcem Evropského parlamentu) na návrhu změn Smlouvy, které vedly k vytvoření Evropského účetního dvora (ECA). Tyto změny byly přijaty v roce 1975 a Evropský účetní dvůr začal působit v červnu 1977.

3. V době, kdy byl ustaven Evropský účetní dvůr, byly již členské státy zvyklé na přijímání inspekčních a auditorických návštěv ze strany služeb Komise. Ještě dnes takové návštěvy početně převyšují audity Evropského účetního dvora asi v poměru dvě ku jedné (viz referát o Finsku).

1. C.J. Carey je předsedou Dohodovacího orgánu Evropské komise pro zúčtování účtů EAGGF. Pan Carey, bývalý úředník na ministerstvu financí Spojeného království, byl čtyři roky (1974-78) zastupován na Stálém zastoupení Spojeného království u EHS v Bruselu. Později se specializoval na veřejný audit a na otázku odpovědnosti parlamentu za výdaje. V roce 1989 odešel z veřejných služeb Spojeného království a byl jmenován členem Evropského účetního dvora. Toto místo zastával devět let.

4. Před vznikem Evropského účetního dvora měl systém kontroly a auditu používaný v Evropském společenství v podstatě autonomní a samoregulační charakter. Klíčovou rolí byla role Finančního kontrolora, jeho předběrný souhlas byl zapotřebí pro každou výdajovou položku. Struktura kontroly byla převážně francouzského původu (viz referát o Francii).

5. Změny ve Smlouvě, na jejích základech byl ustaven Evropský účetní dvůr, přinesly vůbec první zmínku o národních nejvyšších kontrolních institucích (SAI) v legislativě Společenství. Požaduje se, aby auditorská práce Evropského účetního dvora v členských státech byla prováděna ve spojení s nejvyššími kontrolními institucemi. Od nejvyšších kontrolních institucí se požaduje, aby Evropský účetní dvůr informovaly, zda mají v úmyslu se auditu zúčastnit, a také se od nich požaduje, aby Evropskému účetnímu dvoru, na jeho žádost, předaly jakýkoliv dokument nebo informace, které potřebuje ke splnění svého úkolu (Smlouva o EHS, článek 188c.3).

6. V roce 1979 se Evropský účetní dvůr stal členem Kontaktního výboru a od té doby se tato imponující instituce týče na obzoru nejvyšších kontrolních institucí stále hrozivěji. Ačkoliv si Kontaktní výbor formálně uchoval dobrovolný charakter, faktické konstatování jeho důvodu k existenci je nyní v článku 188c.3. V současné době je Evropský účetní dvůr prakticky hlavním těžištěm práce Kontaktního výboru a čas a úsilí, které jsou zapotřebí k účasti v tomto výboru (k němu patří i podpůrný výbor složený z kontaktních pracovníků a pracovní skupiny) jsou pro národní nejvyšší kontrolní instituce důležitější.

7. V průběhu posledního desetiletí se Komise jako instituce odpovědná za realizaci rozpočtu Společenství stále aktivněji zajímala o účinnost kontrolních opatření aplikovaných členskými státy na finanční prostředky Společenství. Uskutěnila dvě důležité iniciativy, které měly národní kontrolní služby zapojit do auditu a kontroly zemědělských subvencí a strukturálních fondů a zajistit, aby úroveň jejich práce bude splňovat určitá minimální kritéria. (Podrobnosti o příslušných iniciativách - viz odstavce 17-20, 28 a 29 paralelního referátu). Reakce nejvyšších kontrolních institucí na tyto iniciativy byly různé. Ačkoliv Společenství vydávalo zákony o vztazích mezi nejvyššími kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem, nikdy se nepokusilo zákonem upravit vztah mezi nejvyššími kontrolními institucemi a Komisí.

8. Zdá se pravděpodobné, že Komise bude pokračovat ve své politice předepisování kontrolních a auditorských postupů, jimiž by se členské státy měly řídit, a že v členských státech bude požadováno, aby při provádění těchto postupů dodržovaly určité minimální standardy. Rozšíření EU, s dalšími požadavky, které bude klást na vlastní kontrolní a inspekční služby by Komise, bude novým stimulem pro tento proces. Tento referát se pokouší objasnit některé z různých reakcí nejvyšších kontrolních institucí na členství v EU. Přitom může zároveň vrhnout světlo na otázku: čím by nejvyšší kontrolní instituce, v souladu se svým nezávislým postavením a se svým posláním národních kontrolních orgánů mohly nejúčinněji přispět k probíhajícímu programu reformy finančního řízení EU? Tato otázka se týká existujících členských států stejně jako nových států.

2 Účinek vstupu do EU na auditorskou práci

9. Většina nejvyšších kontrolních institucí je toho názoru, že vstup do EU vedl k znatelnému, ale nevýznamnému zvýšení objemu jejich auditorské práce. Nejvyšší kontrolní instituce Spojeného království odhaduje, že práce související s EU zabírají přibližně 2 procenta z jejího času, což „zhruba odpovídá poměru výdajů Spojeného království, které jsou zajišťovány z rozpočtu Evropského společenství“.

10. Takovéto výpočty do určité míry nevystihují nevyhnutelné změny v přístupu a organizaci, které vstup do EU přinesl některým nejvyšším kontrolním institucím. Audit zaměřený na dodržování pravidel ES vyžaduje, aby se zpočátku vynaložilo značné úsilí na obeznámení se s těmito pravidly. A uskutečňování těchto nových pravidel může vést ke vzniku dalšího auditorského rizika. Nejvyšší kontrolní instituce Portugalska mezi následky vstupu do EU uvádí posun k předvídatelnému auditu a zavedení víceoborových týmů pro hodnocení programů: „Vyžaduje to, aby instituce byla nesmírně pružná.“

11. Míru kulturního posunu, který může být zapotřebí, jasně ukazuje následující postřeh švédské nejvyšší kontrolní instituce: „Nemůžeme vyloučit možnost, že - do jisté míry - důvod pro špatné řízení, neregulérnost, podvody a korupci v platebním systému ES spočívá v tom, jak je tento systém navržen. Jestliže jsou finanční prostředky z národního a „evropského“ rozpočtu používány ke stejnému účelu, může existovat větší riziko chyby ve vztahu k poměrně složitě regulované struktuře ... Základní přístup a struktura, zahrnuté ve správních systémech kontroly, které se nyní v důsledku členství v EU vztahují na Švédsko, se v některých důležitých ohledech liší od naší národní praxe. To znamená, že pro švédské úředníky není vždy snadné tyto systémy kontroly pochopit a uskutečňovat“. Kdy si auditor plánuje, čemu bude dávat přednost, musí vzít v úvahu riziko, že národní správní systémy mohou nevinu řízení finančních prostředků EC stejnou měrou a pozornost, jakou by věnovaly národním finančním prostředkům.

3 Spolupráce s Evropským účetním dvorem (ECA)

12. Dnes již existuje zavedená rutina vzájemných styků, která zahrnuje plánování, provádění a další sledování auditů Evropského účetního dvora v členských státech. Její modus operandi je popsán v referátech několika zemí (např. Portugalsko II.2.3.1, Finsko 6.1.-6.4). Princip spolupráce, který je základem těchto styků, je vyjádřen ve švédském příspěvku následujícím způsobem: „Spolupráce mezi orgány provádějícími audit v rámci EU se také musí vyznačovat respektem k nezávislosti různých auditorských orgánů, které se na auditu podílejí. Vedoucí úloha při takovém auditu není uložena na základě nějakého pravidla, ale rozhoduje se o ní podle potřeb, případ od případu. Apriorní podmínky jsou takové, že v podstatě každý orgán se musí sám rozhodnout, zda mu spolupráce přinese nějakou hodnotu navíc.“ Referáty jednotlivých zemí ukazují některé rozdíly v národním přístupu ke spolupráci s Evropským účetním dvorem.

13. Možnost volby, pokud jde o účast na auditech Evropského účetního dvora, kterou nejvyšším kontrolním institucím dává Smlouva o ES, je vykládána různými způsoby. Politika nejvyšší kontrolní instituce Spojeného království počítá s neúčastí na některých auditech, „pokud budou dobré důvody pro to, aby se to nedělo“. Naproti tomu portugalská nejvyšší kontrolní instituce „se připojila k Evropskému účetnímu dvoru při všech auditech zaměřených na příjmy a výdaje Společenství, které se uskutečnily v Portugalsku“. Některé nejvyšší kontrolní instituce zřejmě o míře své účasti rozhodují pragmaticky, s ohledem na dostupné zdroje (což je pravděpodobně hlavním omezením v případě Spojeného království). Švédská nejvyšší kontrolní

instituce je ochotna si najmout auditory, aby Evropský účetní dvůr doprovázeli, v současné době je však přesvědčena, že její pootečení opatření pro navázání kontaktů byla nedostatečná.

14. Ve výše uvedených případech měla účast obvykle tu podobu, že se zástupce nejvyšší kontrolní instituce připojil k auditorskému týmu Evropského účetního dvora jako pozorovatel. Rakouská nejvyšší kontrolní instituce vší v aktivnější formu účasti, což otevírá otázku, zda by její nezávislost nebyla kompromitována aktivní účastí na auditu iniciovaném a prováděném Evropským účetním dvorem. Rakouská nejvyšší kontrolní instituce tento problém vyřešila pomocí „nezávislého auditu, který byl oznámen organizacím, v nichž se měl audit provádět. To znamená, že tato nejvyšší kontrolní instituce zkoumala stejná témata jako Evropský účetní dvůr“... a „použila své vlastní metody a hodnocení auditorských zjištění, svůj vlastní postup pro vykazování, jak je stanoveno v ústavě a v zákonu o účetním dvoru.“

15. Po předchozích diskusích, které proběhly v rámci Kontaktního výboru, nejvyšší kontrolní instituce a Evropský účetní dvůr od raných devadesátých let vzájemně spolupracují a uskutečnily omezený počet společných auditů. Jsou to audity, v nichž Evropský účetní dvůr a jedna nebo více nejvyšších kontrolních institucí spojují své zdroje při jediném auditorském šetření. Jako varianta této myšlenky se uskutečnily i některé experimenty se souběžnými nebo koordinovanými audity, při nichž dva nebo více auditorských orgánů provádí samostatné šetření v téže tematické oblasti. Rakouským receptem na účast na auditech Evropského účetního dvora (viz předchozí odstavec) je souběžný audit ve všem, a na jméno.

16. Několik nejvyšších kontrolních institucí zdůrazňuje vzdělávací hodnotu společných auditů (pro obě strany). Nejvyšší kontrolní instituce také upozorují na poměrně vysoké nároky, které všechny formy spolupráce s Evropským účetním dvorem kladou na lidské zdroje, které mají k dispozici. Portugalská nejvyšší kontrolní instituce svou podporu společným auditům vyjádřila takto: „Přes obtíže a další náklady, které to s sebou nese, je tato zkušenost i nadále považována za pozitivní a obohacující, proto se umocňuje u intenzivní vzájemné pronikání znalostí v oblastech, které jsou pro integraci zvláště důležité, a poskytuje příležitost pro výměnu zkušeností, pokud jde o auditorské metody a postupy, což přináší prospěch oběma nejvyšším kontrolním institucím a podporuje jednotnost potřebnou pro rozvoj koordinovaných auditů.“ Verdikt rakouské nejvyšší kontrolní instituce je méně pozitivní: „Všeobecně řečeno, a také vzhledem k omezeným zdrojům (finanční prostředky, čas pracovníků) [nejvyšší kontrolní instituce], má [tato instituce] ke společným auditům s Evropským účetním dvorem rezervovaný postoj... proto se úsilí a výdaje vynakládané na plánování a koordinaci společných auditů jsou značné.“ Referát Velké Británie upozorňuje na obtíže souběžných auditů i na značně větší obtíže, které mohou vzniknout při společných auditech. Společné audity jsou v současné době přezkoumává Kontaktní výbor.

17. Jiná forma spolupráce mezi nejvyššími kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem souvisí s povinností Evropského účetního dvora podle ustanovení 188c.3 Smlouvy „poskytnout Evropskému parlamentu a Radě osvědčení o správnosti, pokud jde o spolehlivost účtů a legálnost a regulérnost akcí, které jsou jejich základem. To je velice specifický úkol, srovnatelný s auditorským výrokem nebo zprávou, které jsou obvyklým závěrem auditorské práce v soukromém sektoru. Ukládá auditorovi - v tomto případě Evropskému účetnímu dvoru - velké břemeno, totiž zajistit, a pokud to bude zapotřebí, i prokázat, že jeho závěr je podepřen auditními doklady.

18. Po diskusích v Kontaktním výboru se Evropský účetní dvůr snaží sjednat s nejvyššími kontrolními institucemi bilaterální dohody postavené na dobrovolném základě, aby mohl výsledky auditorské práce nejvyšších kontrolních institucí použít jako vstupní údaje pro osvědčení o správnosti. Účelem těchto jednání je zmenšit pracovní zátěž Evropského účetního

dvora související s osvědčením o správnosti a/nebo posílit základnu, o kterou se osvědčení o správnosti opírá. Klíčovou otázkou je, do jaké míry je Evropský účetní dvůr přesvědčen, že výsledky auditů prováděných nejvyššími kontrolními institucemi jsou spolehlivé. Je tu určitá spřízněnost s nedávnými iniciativami Komise, o nich se mluví v odstavci 7 výše. V obou případech národní kontrolní orgány fungují podle standardů stanovených institucemi Společenství nebo dohodnutých s těmito institucemi. Jednání nebyla ještě ukončena, ale pokud budou úspěšná, mohlo by to naznačovat, že tento druh uspořádání, v něm se úlohy těchto dvou stran budou spíše doplňovat, než aby se k sobě přibližovaly, představuje z hlediska nákladů úspornější model spolupráce pro budoucnost než společné audity.

4 Spolupráce s Komisí

19. V zákonech EU neexistuje žádné ustanovení, které by se přímo týkalo kontaktů mezi nejvyššími kontrolními institucemi a Komisí, a až donedávna k takovým kontaktům docházelo jen zřídka. Nejvyšší kontrolní instituce Spojeného království zjistila, že takové kontakty jsou cenné, například při přípravě na vyšetřování podvodu a neregulérností namířených proti programům uskutečňovaným v rámci Společné zemědělské politiky. Referáty jednotlivých zemí naznačují, že se nejvyšší kontrolní instituce o činnost Komise začínají čím dál tím více zajímat.

20. Finská nejvyšší kontrolní instituce požádala o to, aby mohla pravidelně dostávat aktuální informace o auditorských misích Komise ve Finsku a o přímých převodech finančních prostředků finským rezidentům, které Komise provádí (o nich se národní orgány automaticky nedozvídají). Tato nejvyšší kontrolní instituce pohlíží na auditory Komise jako na vnitřní auditory a zastává názor, že informace o auditorských návštěvách Komise jsou pro národního vnějšího auditora stejně potřebné jako informace o výsledcích získaných národními vnitřními auditory. Údaje o přímých převodech finským příjemcům jsou zapotřebí k tomu, aby tato nejvyšší kontrolní instituce mohla splnit svou povinnost podle národní legislativy, totiž ověřovat, zda se správně zachází se všemi finančními prostředky EU převedenými do Finska, nehledě na to, zda jsou rozpočtovány nebo ne.

21. Příspěvky jednotlivých zemí ukazují rozdílné reakce na dvě iniciativy Komise, o nich se mluví v odstavci 7 výše. Ve Francii, ve Švédsku a ve Spojeném království národní orgány jmenovaly své nejvyšší kontrolní instituce ověřovacími orgány podle nařízení 1663/95. Francouzská nejvyšší kontrolní instituce uznala neobvyklý charakter své role v této záležitosti a ustavila auditorskou komisi, která se má zabývat ověřováním. Nejvyšší kontrolní instituce Spojeného království vstoupila do smluvního vztahu se svou národní platební agenturou. Proti srovnatelným návrhům předloženým národními orgány v Dánsku a ve Finsku se však ze zásadních důvodů postavily nejvyšší kontrolní instituce těchto zemí. Tyto nejvyšší kontrolní instituce zdůraznily, že nepovažují za vhodné, aby nejvyšší kontrolní instituce byly přímo nebo nepřímo zapojeny do jednání mezi Finančním kontrolním úřadem Komise a národními kontrolními orgány, pokud jde o protokoly o strukturálních fondech. (Srovnej odstavce 16 výše a odstavec 17 srovnávacího referátu).

5 Poznámky na závěr

22. Legislativa EU ponechává nejvyšší kontrolní instituci nového členského státu značnou volnost při rozhodování o tom, jak aktivní roli chce hrát při kontrole a auditu finančních prostředků ES. Dokonce ani povinnost navázat kontakt podle článku 188c.3 Smlouvy nejvyšší

kontrolní instituce automaticky za všech okolností neváhá. Jak ukázal tento referát, přístupy existujících nejvyšších kontrolních institucí EU jsou značně rozdílné.

23. Příspěvky jednotlivých zemí nicméně působí dojem, že většina nejvyšších kontrolních institucí chce dále rozvíjet svou spolupráci s Evropským účetním dvorem, s jinými nejvyššími kontrolními institucemi a s Evropskou komisí, nehledí na formální i jiné překážky, s nimiž se nikdy setkávají. Portugalská nejvyšší kontrolní instituce důvod pro spolupráci vyjádřila takto: „Protože národní zájmy, pokud jde o kontrolu, se stále více slávají se zájmy Evropského účetního dvora, zejména při projektech nebo programech financovaných společně Evropskou unií a evropskými členskými státy, zintenzivňuje se i spolupráce mezi Portugalským účetním dvorem a Evropským účetním dvorem.“

24. Není příliš brzy na to, aby nejvyšší kontrolní instituce zemí žádajících o vstup do EU začaly plánovat svou účast v procesu spolupráce v období po přijetí. Jejich členství v Mezinárodní organizaci nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI) a v Evropské organizaci nejvyšších kontrolních institucí (EUROSAI) jim umožní čerpat ze zkušeností již existujících nejvyšších kontrolních institucí EU a Evropského účetního dvora. Neformální kontakty s Komisí (Generální ředitelství XX) by jim také mohly pomoci, aby se obeznámily se strukturou finanční kontroly a auditu v EU všeobecně a s úlohou různých kontrolních služeb Komise zvlášť.

25. Nejvyšší kontrolní instituce by se také měly velice brzy zamyslet nad přiměřeností (i) existující státní legislativy vztahující se k auditu, a (ii) svých lidských i jiných zdrojů. Hlavní otázkou, která vyvstává u bodu (i) je, zda existující zákonné pravomoci nejvyšší kontrolní instituce jsou postačující pro účely její úlohy kontaktního orgánu podle článku 188c.3 Smlouvy. Druhá otázka se vztahuje právě tak ke kvalifikaci a zkušenostem pracovníků, jako k jejich počtu. Pracovníci, kteří se budou zabývat auditem finančních prostředků EU, budou potřebovat stejný typ auditorské a účetnické kvalifikace jako jejich protějšky v jiných nejvyšších kontrolních institucích a u Evropského účetního dvora. Neodmyslitelnou součástí tohoto vybavení bude jazyková příprava.

Rakousko

Wolfgang Wiklicky¹

¹ Wolfgang Wiklicky působí od roku 1986 u Rakouského účetního dvora (ACA) jako auditor a od roku 1996 jako kontaktní pracovník a zástupce vedoucího odboru pro evropské záležitosti této instituce. Posledních sedm let také přednáší na Federální akademii veřejné správy. Dříve byl docentem pro reklamu a průzkum trhu na Vídeňské vysoké škole pro ekonomiku a podnikové řízení (1982-1986).

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Tento referát popisuje některé aspekty vnějšího auditu v Republice Rakousko; zahrnuje i legislativu a organizační strukturu.
2. Rakousko vstoupilo do Evropské unie 1. ledna 1995. Proto je zde v hlavních rysech naznačen vztah mezi Rakouským účetním dvorem (ACA) a Evropským účetním dvorem (ECA). Důraz je kladen na praktické stránky, včetně kontaktních dohod, zásad, jimi se tento vztah oídí, informačních toků a úèasti na auditu. Vztah mezi Rakouským účetním dvorem - jako to nezávislým orgánem - a Evropským účetním dvorem je třeba charakterizovat jako vztah důviry mezi rovnými partnery.
3. Vstup Rakouska do Evropské unie neměl vliv na právní zpùsobilost Rakouského účetního dvora k provádění auditů. Tyto audity nebyly rozšířeny. Rozšířilo se však pole působnosti auditu. Rakouský účetní dvůr je odpovídny za audit všech toků finančních prostředků - a za příslušné finanční operace - které rakouská vláda dostává od Evropské unie (například finanční prostředky ze strukturálních fondů Společenství) a které mají být realizovány prostřednictvím veřejných útětů na federální a zemské úrovni. Kromě toho je Rakouský účetní dvůr odpovídny za audit finančního příspěvku, který Rakousko platí do zdrojů EU. Tyto audity zahrnují zkoumání, zda jsou dodržována existující pravidla a nařízení, včetně příslušné legislativy ES, s ohledem na různé zdroje finančních prostředků.
4. Avšak v důsledku vstupu Rakouska do Evropské unie a hlavně v důsledku èinnosti Evropského účetního dvora (ECA) v Rakousku bylo nutné podstatnou část dalších administrativních úkolů Rakouského účetního dvora pokrýt existujícími zdroji (pracovníci, rozpočet). Jinak èeeno, Rakouský účetní dvůr po vstupu Rakouska do EU v podstatě nedostal žádná další pracovní místa ani finanční prostředky na uhrazení výdajů a pokrytí potøeby personálních zdrojů. Aby bylo možné udržovat nepřetržité kontakty s Evropským účetním dvorem, bylo zapotřebí provést v rámci organizace Rakouského účetního dvora některá nová opatření; například byla ustavena funkce kontaktního pracovníka.
5. Aby Rakouský účetní dvůr mohl své auditorské úkoly plnit tím nejobjektivnějším a nejnestrannějším způsobem, je nezávislý na státní správě. Ze zásady je odpovídny pouze zákonodárným orgánům (Národní radě a zemským parlamentům), kterým předkládá výroèní a speciální zprávy. Tyto zprávy musí být po předložení zveřejněny.
6. Rakouský účetní dvůr vzhledem ke svým ústavním a zákonným předpokladům v současné době neplní žádné úkoly vztahující se k opatřením boje proti podvodům. Vnější audity Rakouského účetního dvora však mohou v boji proti podvodům působit jako praktický preventivní prostředek.
7. Rakouský účetní dvůr se zúčastnil jednoho společného auditu (spolu s Evropským účetním dvorem a několika dalšími nejvyššími kontrolními institucemi), který byl zaměřen na nekompatibilitu různých zdrojů informací v oblasti nepřímých daní v èlenských státech. Výsledkem tohoto auditu bude společná zpráva.

1 Úvod

8 Rakousko, jako federální republika, má federální strukturu, což znamená, že legislativní, výkonná a soudní moc je rozdělena mezi ústřední vládu (republiky Rakousko), nazývanou také federální vláda, a vlády devíti států, které jsou součástí této republiky (známých jako federální země neboli *Länder*).

9. Existence Rakouského účetního dvora (ACA) je zaručena ústavou (Hlava pátá Federálního ústavního zákona, články 121 a 128). Zákonná ustanovení jsou v podstatě obsažena v zákonech o účetním dvoru z roku 1948.

10. Rakouský účetní dvůr je nezávislý na federální vládě a je přímo podřízen Národní radě (první komoře parlamentu). Rakouský účetní dvůr proto není správním orgánem, ale může se na něj pohlížet jako na integrální součást zákonodárního orgánu. Je přímo podřízen Národní radě.

11. V rozsahu auditorské činnosti, kterou provádí Rakouský účetní dvůr, jsou zahrnuty správní orgány a některé přesně uvedené subjekty a podniky jak na federální, tak na zemské úrovni. Rakouský účetní dvůr je jediný orgán v Rakousku, který má tento široký okruh pravomocí v oblasti veřejné vnější finanční kontroly.

12. Republika Rakousko vstoupila do Evropské unie 1. ledna 1995. Vstup Rakouska do Evropské unie neměl vliv na právní způsobilost Rakouského účetního dvora k provádění auditů. Tyto audity nebyly rozšířeny.

13. Rozšířilo se však pole působnosti auditu. Rakouský účetní dvůr je odpovědný za audit všech toků finančních prostředků - a za příslušné finanční operace - které rakouská vláda dostává od Evropské unie (např. finanční prostředky ze strukturálních fondů Společenství) a které mají být realizovány prostřednictvím veřejných účtů na federální a zemské úrovni. Kromě toho je Rakouský účetní dvůr odpovědný za audit finančního příspěvku, který Rakousko platí do zdrojů EU. Při těchto auditech se zkoumá, zda jsou dodržována existující pravidla a nařízení, včetně příslušné legislativy ES, s ohledem na různé zdroje finančních prostředků.

2 Některé aspekty vnějšího auditu v Rakousku

2.1 *Legislativa pro vnější audit*

14. Ustanovení, jimiž se řídí organizace, uspořádání a úkoly, které má Rakouský účetní dvůr plnit, jsou uvedena v Hlavě páté (audit a finanční operace) Federální ústavy v jejím znění z roku 1929. Povinnosti a úkoly uložené Rakouskému účetnímu dvoru, jsou dále specifikovány v zákonech o účetním dvoru z roku 1948.

2.2 *Organizační struktura pro vnější audit*

15. Jak již bylo uvedeno výše, Rakouský účetní dvůr je přímo podřízen Národní radě. Auditorskou funkci provádí na federální a na zemské úrovni. Auditorské funkce Rakouského účetního dvora jsou obsáhlé a jedinečné, proto je to (ve smyslu výkonných pravomocí) naprosto nezávislý orgán veřejného vnějšího auditu v Rakousku.

16. Z funkčního hlediska je Rakouský účetní dvůr orgánem Národní rady a zemských snímů (parlamentů jednotlivých zemí) - podle toho, zda zkoumá finanční operace federální vlády nebo zemských vlád.

17. Aby Rakouský účetní dvůr mohl plnit své auditorské úkoly tím neobjektivnějším a nejnestrannějším způsobem, je nezávislý na státní správě. Ze zásady je podřízen pouze legislativním orgánům (Národní radě a zemským snímům), kterým předkládá výroční a speciální zprávy. Tyto zprávy musí být po předložení zveřejněny.

18. Na organizační strukturu funkce vnějšího auditu v Rakousku neměl vliv vstup do Evropské unie.

19. Avšak v důsledku vstupu Rakouska do Evropské unie a hlavně v důsledku činnosti Evropského účetního dvora (ECA) v Rakousku bylo nutné podstatnou část dalších administrativních úkolů Rakouského účetního dvora pokrýt existujícími zdroji (pracovníci, rozpočet). Jinak řečeno, Rakouský účetní dvůr po vstupu Rakouska do EU v podstatě nedostal žádná další pracovní místa ani finanční prostředky na uhrazení výdajů a pokrytí potřeby personálních zdrojů.

20. Aby bylo možné udržovat nepřetržité kontakty s Evropským účetním dvorem, bylo zapotřebí provést v rámci organizace Rakouského účetního dvora některá nová opatření; například byla ustavena funkce kontaktního pracovníka (viz níže, body 3.2 a 3.4.1).

2.3 Zaměření auditu

21. Audity zkoumají správnost účetnictví a dodržování existujících nařízení a také hospodárnost, efektivnost a účinnost operací. Rakouský účetní dvůr za žádných okolností neomezuje svá zkoumání na kontrolu matematické správnosti účetnictví.

22. V praxi je nejběžnějším typem auditu audit výkonu. To znamená, že audity jsou hlavně zaměřeny na hospodárnost, efektivnost a účinnost finančního řízení a operací. Pokud však vznikne rozpor mezi hospodárností, efektivností a účinností na jedné straně a zákonností a dodržováním existujících pravidel na straně druhé, musí Rakouský účetní dvůr na tento rozpor jasně upozornit.

2.4 Systémy, metody, rutiny a postupy pro vnější audit

23. Všeobecně řečeno, Hlava V Ústavy a dva jednoduché zákony - zákon o účetním dvoru a trvalé příkazy Národní rady - představují úhelné kameny systému veřejného vnějšího auditu v Rakousku. Důležitá je, že iniciativa k provádění auditů je ze zásady záležitostí samotného Rakouského účetního dvora. Rakouský účetní dvůr v podstatě provádí své audity následně.

24. V rámci tohoto systému používá Rakouský účetní dvůr mnoho různých metod, rutin a postupů. Jsou to například: auditorské plány na jeden rok s předvídaným výhledem na další období; specifické auditorské plány, v nichž jsou určeny různé oblasti a témata, které je třeba podrobit detailnějšímu auditu; statistické výběrové postupy; a analýza rizik založená na

zkušenostech z předchozích auditů, aby bylo možné vybrat důležité prvky pro důkladné prozkoumání. Kromě toho auditorský manuál Rakouského účetního dvora poskytuje užitečné informace pro specifická témata, proto je předkládá teoretické vysvětlení, postupy, které je třeba použít, a kontrolní seznamy.

25. Při provádění auditu na místě je zvláště důležité následující:

- prozkoumání všech dokumentů [knih, stvrzenek, smluv, korespondence, souborů a zápisů účetních, atd., včetně elektronického zpracování dat], které Rakouský účetní dvůr považuje za potřebné;
- prostudování a analýza rozvah a zpráv soukromých autorizovaných účetních znalců;
- pohovory s úředníky a jinými zástupci auditovaného podniku;
- používání dotazníků; a
- kontroly na místě zaměřené na pokladní hotovost.

26. Rakouský účetní dvůr je oprávněn pro své audity používat služeb odborníků.

27. Při provádění auditů a sdílení zjištění Rakouský účetní dvůr - a všichni odborníci, jejich služeb používá - neporuší obchodní a výrobní tajemství.

2.5 *Rozsah auditu*

28. Prezident Rakouského účetního dvora, nebo i sám Rakouský účetní dvůr, jsou mezi jiným specificky pověřeni následujícími úkoly:

- sestavováním federálních finančních výkazů;
- spolupodepisováním všech nástrojů týkajících se zadluženosti (povinnost prezidenta);
- zkoumáním finančních operací federální vlády [včetně finančních operací všech nadací, fondů a institucí řízených federálními orgány nebo osobami (orgány) jmenovanými pro tyto účely orgány federální vlády]. Toto právo dále zahrnuje podniky, v nichž federální vláda, sama nebo společně s jinými právníckými osobami podléhajícími pravomoci Rakouského účetního dvora má v držbě alespoň padesát procent akciového kapitálu, kmenových akcií nebo vlastního jmění, a také finančních operací podniků zcela provozovaných federální vládou nebo provozovaných společně s takovými právníckými osobami;
- prováděním auditu v ekvivalentním rozsahu, i pokud jde o finanční operace jednotlivých zemí [Länder], místních orgánů v obcích, které mají alespoň 20 000 obyvatel, a obecních sdružení;
- zkoumáním finančních operací podniků podléhajících veřejnému právu, které používají federální nebo zemské finanční prostředky;
- zkoumáním finančních operací institucí sociálního pojištění; a

- auditem finančních operací zákonných profesních zastoupení.

29. Rakouský účetní dvůr se v rámci rozsahu auditorských úkolů, které mu byly přiděleny, může sám podle svého vlastního uvážení rozhodnout, zda bude zkoumat všechny toky finančních prostředků plynoucí z fondů EU do Rakouska - včetně příslušných organizačních struktur, řízení vlád a systémů vnitřního auditu - a provádět audit zaměřený na to, zda rakouský finanční příspěvek do rozpočtu EU je v souladu s existujícími pravidly a nařízeními, včetně příslušné legislativy EU. Tato činnost by mohla být považována spíše za obohacení než za rozšíření auditorských aktivit Rakouského účetního dvora.

2.6 Rozdělení odpovědnosti mezi Rakouský účetní dvůr a jiné orgány, které provádějí audit

2.6.1 Úkol Rakouského účetního dvora

30. Pravomoci Rakouského účetního dvora zahrnují i zkoumání subjektů odpovědných za vnitřní audit jak na federální, tak na zemské úrovni a ke zkoumání subjektů odpovědných za vnější audit na zemské úrovni. Rakouský účetní dvůr je tedy odpovědný za nejširší rozsah auditorské činnosti v Republice Rakousko.

31. Rakouský účetní dvůr při přípravě svých auditů vynakládá úsilí na to, aby své aktivity zkoordinoval s aktivitami subjektů odpovědných za vnitřní audit na federální úrovni a subjektů odpovědných za vnitřní a vnější audit na zemské úrovni.

2.6.2 Federální úroveň

32. V uspořádání každého federálního ministerstva jsou útvary, které odpovídají za vnitřní audit příslušného ministerstva. Všeobecně vzato je vnitřní audit nezávislý na tomto správním orgánu a v modelovém uspořádání je přímo podřízen příslušnému ministrovi, jemu předkládá zprávy.

2.6.3 Zemská úroveň

33. V zemských vládách jsou různé organizační útvary, které odpovídají na jedné straně za vnitřní audit, na druhé straně za vnější audit. Odpovědnost těchto útvarů a pole jejich působnosti v oblasti vnitřního nebo vnějšího auditu jsou omezeny na finanční řízení příslušné zemské vlády.

34. Všeobecně vzato, v modelovém uspořádání, je vnitřní audit na zemské úrovni nezávislý na orgánu zemské správy a je přímo podřízen příslušnému zemskému guvernérovi, jemu předkládá zprávy.

35. Subjekty odpovědné za vnější audit v jednotlivých zemích jsou také nezávislé na správních orgánech, ačkoli jsou, z organizačního hlediska, součástí zemské vlády. Při plnění svých auditorských funkcí jsou však podřízeny příslušnému zemskému sněmu a jemu předkládají zprávy.

2.6.4 Odpovědnost vládních auditorských útvarů v kontextu EU

36. Útvar odpovídající za vnitřní audit na federálním ministerstvu zemědělství a příslušné útvary těchto zemských vlád byly pověřeny úkolem působit jako ověřovací orgány platebních agentur, pokud jde o Evropský zemědělský poradenský a garanční fond (EAGGF) (viz nařízení Rady (ES) č. 1287/95 a nařízení Komise (ES) č. 1663/95). V tomto specifickém kontextu plní povinnosti uložené Evropskou unií nehraje významnou roli ani Rakouský účetní dvůr, ani soukromé firmy (autorizovaní účetní znalci).

2.7 Vnější audit a opatření proti podvodům

37. Rakouský účetní dvůr vzhledem ke svým ústavním a zákonným předpokladům v současné době neplní žádné úkoly vztahující se k opatřením boje proti podvodům. Vnější audity Rakouského účetního dvora však mohou v boji proti podvodům působit jako praktický preventivní prostředek.

3 Vztah mezi Rakouským účetním dvorem (ACA) a Evropským účetním dvorem (ECA)

3.1 Legislativa

38. Podle ustanovení článku 188c Smlouvy o Evropské unii je Evropský účetní dvůr vnějším auditorem Společenství. Z toho vyplývá, že Evropský účetní dvůr má autonomní, na primární legislativě Společenství založenou pravomoc provádět audit v členských státech a v institucích Společenství - nehledě na to, zda nejvyšší kontrolní instituce členských států mají či nemají příslušnou kompetenci.

39. Evropský účetní dvůr je odpovědný za audit všech výdajů a příjmů Společenství do značné míry obdobně, jako je Rakouský účetní dvůr odpovědný za audit finančního řízení a operací na federální a zemské úrovni a na úrovni obcí.

40. Smlouva o Evropské unii požaduje, aby Evropský účetní dvůr vystavoval osvědčení o správnosti (SOA), potvrzující spolehlivost účtů. Evropský účetní dvůr musí také zkoumat zákonnost a regulérnost transakcí, které jsou základem pro tyto účty. Tento typ auditu je, jako to finanční audit, jedinečným úkolem Evropského účetního dvora.

41. V článku 188c této Smlouvy se o spolupráci a koordinaci mezi Evropským účetním dvorem a národními kontrolními orgány říká toto: „V členských státech bude audit prováděn ve spojení s národními kontrolními orgány nebo, pokud tyto orgány nemají potřebné pravomoci, s kompetentními národními ministerstvy.“

42. Nehledě na to, zda národní nejvyšší kontrolní instituce (která má potřebné pravomoci) spolupracuje, tzn. pracuje „ve spojení“ s Evropským účetním dvorem nebo ne, Evropský účetní dvůr má nezávislé, na primární legislativě Společenství založené právo provádět audit v členských státech (na místě). Skutečně, v témže článku Smlouvy se stanoví, že „Audit bude ..., pokud to bude zapotřebí, proveden na místě v ostatních institucích Společenství a v členských státech.“

3.2 Kontaktní výbor a schůzky kontaktních pracovníků

43. Aby bylo možné zajistit nepřetržitý tok informací mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi členských států, jsou tu dva (neformální) prostředky

(neformální znamená, že neexistují žádná písemná nařízení a formální postupy, které by se na ni vztahovaly). Jsou to schůzky kontaktních pracovníků a Kontaktního výboru, který se skládá z prezidentů nejvyšších kontrolních institucí. Schůzky kontaktních pracovníků jsou svolávány dvakrát do roka (na jaře, kdy je hostitelem nejvyšší kontrolní instituce některého členského státu; v pozdním létě nebo začátkem podzimu, kdy tuto schůzku obvykle svolává Evropský účetní dvůr v Lucemburku). Úkolem těchto schůzek je připravit témata pro Kontaktní výbor, složený z prezidentů nejvyšších kontrolních institucí členských států, který se schází jednou ročně (schůzky Kontaktního výboru se konají koncem podzimu; hostitelem každé druhé schůzky je Evropský účetní dvůr).

44. Od roku 1995 byla na těchto schůzkách prodiskutována mimo jiné následující témata (přípravou některých témat byly pověřeny pracovní skupiny složené z kontaktních pracovníků, které byly vytvořeny pro daný účel):

- možnosti spolupráce mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi v oblasti společných auditů;
- praktický význam slov „ve spojení s“ z článku 188c Smlouvy o Evropské unii (to je rozhodující moment celého vztahu mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi; od ustavení Evropského účetního dvora v roce 1975 nebyl vyřešen ani plně objasněn);
- evropské standardy pro audity na základě auditorských standardů INTOSAI (Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí);
- audit zaměřený na DPH v členských státech;
- aplikace článku 92 a článku 93 (oznamování pomoci poskytnuté členskými státy) v členských státech;
- koordinace auditů prováděných Evropským účetním dvorem a Komisí v členských státech (tento bod je zvláště důležitý); a
- zpráva o průběhu diskusí na Mezivládní konferenci, pokud jde o vztah mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi členských států (návrh Evropského účetního dvora na nový článek 188 (5) Smlouvy, týkající se přístupu Evropského účetního dvora k Evropskému soudnímu dvoru, aby si Evropský účetní dvůr mohl zachovat svá práva a privilegia vůči členským státům).

45. Je třeba jasně říci, že uspořádání schůzky kontaktních pracovníků a kromě toho i schůzky Kontaktního výboru vede k velkým výdajům pro hostitelskou nejvyšší kontrolní instituci (tyto výdaje jsou způsobeny hlavně náklady na překlady referátů a na tlumočníky a příslušné zařízení). Například na schůzkách kontaktních pracovníků se obvykle mluví anglicky, francouzsky a německy. Na schůzkách Kontaktního výboru může každá delegace používat svůj národní jazyk. To znamená, že je zapotřebí tlumočit do téměř všech ostatních jazyků EU.

3.3 Zásady, jimi se řídí vztah mezi Rakouským účetním dvorem (ACA) a Evropským účetním dvorem (ECA)

46. Z hlediska Rakouského účetního dvora (a toto hledisko sdílí i Evropský účetní dvůr) je tento vztah charakterizován jako důvěra mezi rovnými partnery. V praxi to znamená, že každá

výmìna informací, ka dá spolupráce nebo koordinace s Evropským úèetním dvorem pøi (spoleèných) auditech nebo finanèních auditech pro úèely vystavení osvidèení o správnosti je zalo ena na ochotì Rakouského úèetního dvora. Evropský úèetní dvùr toto stanovisko zatím respektoval.

47. Evropský úèetní dvùr pravidelnì zasílá Rakouskému úèetnímu dvoru k dalšímu pou ítí svou výroèní zprávu, zprávu týkající se osvidèení o správnosti a jiné speciální zprávy. Naopak výroèní zpráva Rakouského úèetního dvora - která poté, co byla pøedlo ena Národní radì, je k dispozici veøejnosti - je pøedávána Evropskému úèetnímu dvoru.

3.4 Praktické zkušenosti Rakouského úèetního dvora, pokud jde o Evropský úèetní dvùr

3.4.1 Oznámení o auditech a informaèní toky

48. Rakouský úèetní dvùr je kontaktním místem Evropského úèetního dvora. Evropský úèetní dvùr oznamuje Rakouskému úèetnímu dvoru ka dé ètyøi mìsíce své plánované auditorské aktivity. Jednotlivé audity jsou Rakouskému úèetnímu dvoru vùtšinou oznamovány šest týdnù pøedem.

49. U øady finanèních auditù, které se týkaly osvidèení o správnosti, se v praxi ukázalo, e šest týdnù je pøíliš krátká doba - vzhledem k po adavkùm na podrobné informace, které Evropský úèetní dvùr potøeboval, aby tyto audity mohl pøipravit. Tyto po adavky na informace jsou smìrovány na Rakouský úèetní dvùr, který je pøedá kompetentnímu orgánu rakouské vlády. Pozdìji Rakouský úèetní dvùr pøíslušné informace a dokumenty pøedá Evropskému úèetnímu dvoru. V naléhavých pøípadech mù e dojít k pøímým kontaktùm mezi Evropským úèetním dvorem a kompetentními vládními útvary, pokud je Rakouský úèetní dvùr o tìchto kontaktech a o výsledcích prùbì òi informován.

3.4.2 Typy auditu, které provádí Evropský úèetní dvùr

50. Evropský úèetní dvùr provádí v èlenských státech finanèní audit a audit výkonu. Pøi auditech výkonu se Evropský úèetní dvùr hlavnì zamìøuje na výsledek nìjaké konkrétní politiky. Tento typ auditu vy aduje ohodnocení systémù a mechanismù, které byly zavedeny, aby se dosáhlo ádoucích cílù. Pøi zkoumání výdajù a pøíjmù se posuzuje, jaká hodnota byla získána za vlo ené finanèní prostøedky. Audit výkonu nutnì, do jisté míry, zahrnuje i postupy finanèního auditu, i kdy tøeba jen proto, aby se pøezkouøelo fungování systémù.

51. Prozatím má Rakouský úèetní dvùr více zkušeností s finanèními audity provádìnými Evropským úèetním dvorem. Cílem tohoto typu auditu je zkontrolovat, zda èástky splatné a dlu né Evropské unii byly nále ítì stanoveny, zaznamenány, zapsány na úèty, zaplaceny nebo znovuzískány. Tato práce se vùtšinou provádí v souvislosti s vystavením osvidèení o správnosti.

52. Finanèní audity provedené Evropským úèetním dvorem v Rakousku v letech 1995 a 1996 a v prvních ètyøech mìsících roku 1997 se pøevá òi týkaly Evropského fondu pro zemìdìlské poradenství a záruky (EAGGF). Tyto audity byly hlavnì zamìøeny na dodr ování pravidel a naøízení a na správnost úèetních zápisù i úètù.

3.4.3 Úèast Rakouského úèetního dvora na auditech Evropského úèetního dvora

53. Článek 188c(3) Smlouvy o Evropské unii stanoví, že národní nejvyšší kontrolní instituce, mimo jiné, mají Evropský účetní dvůr informovat, zda mají v úmyslu se auditu zúčastnit.

54. Rakouský účetní dvůr (prostřednictvím auditorů z příslušného auditorského odboru) se dobrovolně zúčastnil auditů, které Evropský účetní dvůr prováděl v Rakousku. Rakouský účetní dvůr použil formu nezávislého auditu, který byl oznámen tím, u nich se měl provádět. To znamená, že Rakouský účetní dvůr zkoumal stejné subjekty jako Evropský účetní dvůr (tento přístup je srovnatelný se současným auditem Rakouského účetního dvora). Rakouský účetní dvůr použil své vlastní metody a hodnocení auditorských zjištění a svůj vlastní postup pro podávání zpráv, tak jak je stanoven v ústavě a v zákoně o účetním dvoře. Výhodou tohoto postupu je, že Rakouský účetní dvůr může podat Národní radě autentickou zprávu o aktivitách Evropského účetního dvora v Rakousku. Kromě toho tento postup dává Rakouskému účetnímu dvoru příležitost, aby na místě získal důkladné zkušenosti s auditem Evropského účetního dvora.

55. Všeobecně řešeno Rakouský účetní dvůr, také vzhledem ke svým omezeným zdrojům (finanční prostředky, čas pracovníků) zaujímá k auditům prováděným společně s Evropským účetním dvorem rezervovaný postoj. Diskuse a zkušenosti ukázaly, že při provádění společných auditů musí existovat, jako předpoklad, téma, které zajímá obě strany, a očekávaný prospích pro všechny zúčastněné nejvyšší kontrolní instituce, proto je úsilí a výdaje, které je třeba vynaložit na plánování a koordinaci těchto společných auditů, jsou značné.

56. Rakouský účetní dvůr se zúčastnil jednoho společného auditu (spolu s Evropským účetním dvorem a několika dalšími nejvyššími kontrolními institucemi), který byl zaměřen na nekompatibilitu různých zdrojů informací v oblasti nepřímých daní v členských státech. Výsledkem tohoto auditu bude společná zpráva.

3.4.4 *Auditorská zjištění Evropského účetního dvora*

57. Typický audit Evropského účetního dvora vede k vypracování zprávy o misi (určené pouze pro interní použití Evropského účetního dvora) a dvou sektorových dopisů, z nich jeden se zasílá Komisi a druhý se prostřednictvím Rakouského účetního dvora posílá auditovanému subjektu. Subjekt, který je předmětem auditu, obvykle dostane dva měsíce na odpověď (pro účely osvědčení o správnosti je nikdy nutný kratší termín).

58. Auditovaný subjekt zašle svou odpověď prostřednictvím Rakouského účetního dvora Evropskému auditorскому dvoru. V této fázi procesu Rakouský účetní dvůr může, není však povinen, připojit k odpovědi auditovaného subjektu svou dodatečnou poznámku. To se v podstatě provádí nezávisle na národním auditorském postupu, který Rakouský účetní dvůr zahájil tím, že se zúčastnil auditu Evropského účetního dvora.

59. Evropský účetní dvůr kopii odpovědí, které obdrží od auditovaných subjektů v členských státech, zašle Komisi.

60. Důležitě je, že konečnou odpovědnost za uskutečnění rozpočtu nese Komise, dokonce i kdy výdaje a příjmy ve skutečnosti řídí členské státy. Ani vlády členských států, ani nejvyšší kontrolní instituce se nezúčastní řízení, které probíhá mezi Evropským účetním dvorem a Komisí, aby bylo možné vypracovat výroční zprávu Evropského účetního dvora nebo speciální zprávy.

61. Jakmile byl konečný text schválen členy Evropského účetního dvora, je uveřejněn v Úředním věstníku EU společně s odpovědí Komise, ne však s odpověďmi členských států. Nicméně Evropský účetní dvůr a/nebo Komise mohou vzít tyto odpovědi v úvahu; je to ponecháno na jejich volném uvážení.

62. Zprávy Evropského účetního dvora bere v úvahu Evropský parlament v rámci postupu pro uvolňování prostředků (oficiálního přijetí rozpočtu vypracovaného Komisí).

63. Rakousko má s postupy Evropského účetního dvora pro podávání zpráv pouze omezené zkušenosti, proto se zjistilo, která byla uveřejněna v listopadu 1996, neodhalila žádné vážné problémy.

4 Vztah mezi Rakouským účetním dvorem a Komisí

64. Rakouský účetní dvůr jako instituce vnějšího veřejného finančního auditu nemá žádný přímý vztah s Komisí. Neexistuje žádný oficiální tok informací mezi Komisí a Rakouským účetním dvorem a naopak. Schůzky kontaktních pracovníků jsou však důležitou součástí výměny informací.

65. Rakouský účetní dvůr používá Úřední věstník EU, je vládou průběžně informován o určitých otázkách vztahujících se ke Komisi (např. SEM 2000), a využívá možnosti klást otázky přímo Komisi.

DÁNSKO

Hans Andersen¹

¹: Hans Andersen je vedoucím úseku, který odpovídá za audit ministerstva potravinářství, zemědělství a rybolovu a aktivit spolupráce mezi severskými zeměmi. Jako ekonom pracoval pro Spojené národy v Mozambiku - dříve, než v roce 1994 nastoupil do Úřadu generálního revizora Dánska. Prováděl audity zaměřené na aktivity mezinárodní spolupráce a na zemědělské aktivity a od roku 1991 do roku 1995 byl dočasně přidělen k Evropskému účetnímu dvoru, kde prováděl audit výdajů EAGGF.

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Pøíjmy a výdaje Evropské unie jsou v Dánsku zahrnuty do roèních pøídílù vlády. To znamená, e Úøad generálního revizora (Rigsrevisionen) má celkovou odpovědnost za vnìjší audit těchto finanèních prostøedkù. Organizace Úøadu generálního revizora odpovídá uspořádání ministerstev; ka dý auditorský úsek zpravidla provádí audit na urèitém ministerstvu. Druhý a devátý úsek se speciálně zabývají auditem finanèních prostøedkù EU - do té míry, pokud jsou odpovědné za audit ministerstva potravináøství, zemìdìlství a rybolovu a ministerstva pro danì. A doposud byly témìø všechny finanèní prostøedky pøídìlovány do sektoru zemìdìlství, ale proto e se rozšiøuje spolupráce i v jiných oblastech, zvyšuje se i úèast jiných úsekù.
2. Vztah mezi Rigsrevisionen a Evropským úèetním dvorem (ECA) je zalo en na spolupráci mezi rovnými partnery a rozvíjí se bez velkých problémù. Je pravdìpodobné, e k této plodné spolupráci pøispìla i podobnost těchto dvou institucí, pokud jde o pravomoci a metody. Kromì toho se Rigsrevisionen sna í rozvíjet tento vztah tím, e si u Evropského úèetního dvora dr í tolik pozic, kolik je jen mo né, e se úèastní schùzek Kontaktního výboru, schùzek kontaktních pracovníkù, pracovních skupin, vymìòuje si zprávy a uskuteèòuje návštìvy. Vztah mezi Rigsrevisionen a Evropskou komisí se z ústavních dùvodù uskuteèòuje jen na dobrovolném základì.
3. Soustøední všech mezinárodních vztahù do sekretariátu Generálního revizora umo nilo zkoordinovat všechny vnìjší vztahy a poskytovat Generálnímu revizorovi úplné a pøesné informace o všech komunikacích s Evropským úèetním dvorem. Umo nilo také poskytovat dobré slu by Evropskému úèetnímu dvoru a auditorùm, kteøí zemi navštìvují, stejní jako vnitøní pomoc auditorským úsekùm, které mají jen omezené kontakty s Evropským úèetním dvorem.
4. Odpovědnost za audit (finanèní audit a audit výkonu) Evropského zemìdìlského poradenského a garanèního fondu EAGGF - které tvoøí 95 procent všech výdajù EU v Dánsku - byla soustøedina do speciálního oddìlení Rigsrevisionen pro zále itosti EU. Toto oddìlení spolupracuje s Evropským úèetním dvorem pøi sestavování podrobných plánù auditorských návštìv a pomáhá pøi provádění šetøení na místì. Vìtšina úkolù finanèního auditu byla pøenesena na útvar vnitøního auditu Dánské platební agentury, který také pøevzal odpovědnost za ovìøování úètù.
5. Zøízení jen jedné platební agentury zjednodušilo administrativu a vnìjší audit garanèních fondù EAGGF a velice usnadnilo komunikaci mezi rùznými administrativními, kontrolními a auditorskými orgány. Systémy elektronického zpracování dat, které tato platební agentura pou ívá, postupnì zastaraly a nyní jsou nahrazovány. To však nezmenšuje výhodnost tohoto uspořádání.
6. Je tì ké odhadnout zdroje, které jsou zapotøebí pro audit finanèních prostøedkù EU, proto e podmínky pro audit i auditorské metody se stále mìnì; skuteènì, státní správì jsou pøídìlovány nové úkoly, více se anga ují soukromé auditorské firmy, atd. Mù eme však konstatovat, e k auditu fondù EAGGF ve výši asi 10 miliard DKr roènì je zapotøebí 8 vnitøních auditorù a 4-5 auditorù z Rigsrevisionen. Kromì toho sekretariát pou ívá asi 10 pracovních mìsícù roènì na vnìjší vztahy s institucemi EU, mimo zdroje pou íté na schùzky Kontaktního výboru.

7. Audit finančních prostředků EU vyžaduje speciální znalosti a kvalifikaci, mezi jiným i znalost jazyků, legislativy a uspořádání ES a metod statistického výběru - a to všechno není možné získat jen prostřednictvím vzdělávacích kurzů, ale je třeba se tomu učit i přímo při práci.

1 Úvod

8. Tento referát přináší všeobecný popis obvyklých způsobů provádění vnějšího auditu v Dánsku ve vztahu k finančním prostředkům EU. Hlavně je však zaměřen na audit poradenské části fondů EAGGF, proto tyto fondy jsou zvlášť důležité.

9. Dnes je třeba uřídit, nakolik byl proces vnějšího auditu v Dánsku ovlivněn pouze vstupem této země do Evropského společenství v roce 1973, a oddělit tento vliv od vlivu jiných důležitých událostí. Například v roce 1975 byl přijat nový zákon o Generálním revizorovi, který v následujících letech vedl k řadě změn v metodách i v hlavním zaměření auditu.

10. Tento referát se soustřeďuje na pozdější změny podmínek pro audit, jako je například zřízení útvaru vnitřního auditu v platební agentuře, osvědčení o správnosti účtů EU, vystavované Evropským účetním dvorem (ECA), zřízení ověřovacího orgánu v souvislosti s účty EAGGF a program zdravého finančního řízení SEM 2000, vyhlášený Evropskou komisí.

11. Je třeba si povšimnout jednoho specifického rysu dánské státní správy, totiž toho, že již od vstupu Dánska do Evropského společenství jsou finanční prostředky EU vysoce koncentrovány v sektoru zemědělství a že tyto finanční prostředky řídí jen jedna platební agentura.

12. Po řadě let po vstupu do EU byly systémy státní správy a vnitřní kontroly považovány za relativně moderní a vzhledem k vynaloženým nákladům efektivní. Všeobecně vzato tyto systémy splňovaly požadavky členských států a stále složitější legislativy týkající se zemědělských podpůrných programů. Jedinou důležitou výjimkou však byl systém elektronického zpracování dat, který postupně zastaral. To se stalo podnětem k některým poznámkám Úřadu generálního revizora a Evropského účetního dvora. Výsledkem je, že se zavádí nový integrovaný systém hardware a software.

2 Některé aspekty vnějšího auditu

2.1 Legislativa pro vnější audit

13. Subvence EU jsou obvykle zahrnuty v ročních příjmech a skutečné výdaje a příjmy se objevují na vládních účtech. V Dánsku příjmy nejsou jen mandátem k provedení aktivit, k nimž se vztahuje, ale ukládá zároveň odpovědnost za vynaložení těchto prostředků přímo ministři. V zásadě není možné finanční prostředky EU vyplácené vládním orgánům, soukromým osobám nebo orgánům místní správy odlišit od jakékoliv jiné státní subvence. To znamená, že Úřad generálního revizora Dánska (Rigsrevisionen) má kompetenci provádět audit těchto transakcí; kromě toho jsou subvence EU podléhají stejným auditorským požadavkům jako národní subvence.

14. Je však třeba si povšimnout toho, že evropská nařízení nepředepisují, jakým způsobem by Rigsrevisionen měl provádět audit subvencí EU. Evropská komise a Rada evropských

společenství (CEC) se také nezabývají stanovováním konkrétních požadavků, pokud jde o obsah tohoto auditu. Vnější audit institucí nebo jednotlivců, kteří dostávají subvence EU, je proto národní záležitostí.

15. V základu pro různé systémy subvencí EU se objevují - ve vztahu k podmínkám těchto subvencí - různé stupně požadavků na provádění kontrol. Kontrolní úkoly spoívají na dánských vládních orgánech, které příslušné programy řídí, může však být vybrán auditor, aby za instituce, které subvence dostávají, převzal jeden nebo více kontrolních úkolů.

16. Ačkoli neexistovaly žádné oficiální požadavky, které by nejvyšší kontrolní instituce členských států EU měly před vstupem do EU v roce 1973 splnit, přetrvává nicméně dojem, že neoficiálně se od těchto institucí něco očekávalo. Například se očekávalo, že finanční prostředky EU budou podrobeny auditu do stejné míry jako národní finanční prostředky a že tento audit bude prováděn podle mezinárodních standardů. Také se očekávalo, že tento audit bude nezávislý a následný a bude jej provádět dostatečný počet kompetentních pracovníků. Rigsrevisionen měl potřebné pravomoci a kompetence a s plněním těchto velice obecných očekávání neměl nikdy žádné problémy.

17. Současný systém státního auditu je založen na legislativě, která vstoupila v platnost 1. ledna 1976. Skládá se ze zákona z 26. června 1975 o Generálním revizorovi (viz zákon č. 321 včetně novelizací, zákon č. 245 z 22. dubna 1991 a zákon č. 465 z 12. června 1996) a ze zákona z téhož dne, který se týká Parlamentního výboru pro veřejné účty (PAC), (viz odstavec 47 Ústavy).

18. Ve správních záležitostech Rigsrevisionen podléhá pravomoci dánského parlamentu. Rigsrevisionen plní své povinnosti nezávisle a je podřízen šesti členům PAC, z nichž všichni byli jmenováni parlamentem. Po dohodě na Úřadu generálního revizora, aby provedl určitá šetření, může jen Parlamentní výbor pro veřejné účty a nikdo jiný.

19. Rigsrevisionen a PAC jménem parlamentu kontrolují, zda jsou příjmy a výdaje vlády v souladu s poskytnutými rozpočtovými přířídily a s legislativou obecní a zda při řízení těchto finančních prostředků byly uplatňovány zásady zdravého finančního řízení. Stručně řečeno, Rigsrevisionen má při vykonávání svých povinností stejné pravomoci jako Evropský účetní dvůr.

20. Parlament prostřednictvím zákona zmocnil ministry k převzetí odpovědnosti za příslušné specifické správní oblasti, aby bylo možné stanovit potřebná pravidla a nařízení pro uplatňování nařízení ES v Dánsku, viz např. zákon o provádění nařízení ES o společné organizaci trhů pro zemědělské produkty, atd. (zákon č. 414 z 13. června 1990, s novelami, z nichž poslední je zákon č. 399 z 14. června 1995).

2.2 *Nové podmínky a změny v zaměření auditu*

21. Od vstupu Dánska do Evropského společenství v roce 1973 se stále měnily podmínky pro audit a Rigsrevisionen podle toho měnil zaměření auditu. Některé významné změny však nesouvisely se vstupem do ES jako takovým, ale spíše s všeobecnými změnami podmínek pro audit.

22. V době vstupu Dánska do EU Rigsrevisionen procházel procesem celkové proměny auditorského přístupu, od auditů v první řadě založených na transakčním auditu přecházel

k účinnějšímu, systémově založenému auditu. Současně začaly být více preferovány audity výkonu.

23. Jinou změnou bylo zvýšení počtu útvarů vnitřního auditu; tyto útvary byly zřízeny v mnoha podřízených organizacích ministerstev. Byly ustaveny buď ve velkých vládních institucích nebo v institucích, které se specializují na řízení veřejných subvencí.

24. Přesto je vývoj směřuje k tomu, aby se více projektů vztahovalo ke strukturálním fondům, tj. k regionálnímu fondu, sociálnímu fondu a k fondu EAGGF - poradenské části, strukturální fondy stále ještě představují méně než 5 procent všech finančních prostředků EU, které jsou přiděleny Dánsku. Převážná část financování EU je stále ještě, prostřednictvím fondu EAGGF - garanční části, přidělována sektoru zemědělství.

25. Zemědělská reforma z roku 1992 byla hlavní příčinou podstatné změny v poradenské části [fondu EAGGF], přechodu od subvencí vyplácených prostřednictvím zpracovatelského průmyslu k subvencím vypláceným přímo zemědělci. Tento posun se v Dánsku uskutečnil bez velkých logistických problémů, i když existující automatizované platební systémy platební agentury které postupně zastaraly.

2.3 *Nová riziková situace*

26. Stálé zpochybňování pravidel a nařízení vztahujících se k EAGGF - garanční části způsobilo, že se snížil celkový odhad rizik zneužití těchto finančních prostředků a že se pozornost postupně přesunula ke strukturálním fondům, které byly regulovány všeobecnými a méně přesnými nařízeními. Riziko a zaměření auditu subvencí EU se posunulo směrem ke strukturálním fondům.

27. Rigsrevisionen odhadl, že riziko v těchto oblastech je relativně významné a provedl dvě velká šetření týkající se řízení strukturálních fondů - v roce 1990 a v roce 1991. Výsledkem těchto studií byly dvě zprávy pro Parlamentní výbor pro veřejné účty (PAC), doporučující mezi jiným, aby se vláda pokusila zapůsobit na Evropskou komisi a požádala ji, aby tato nařízení objasnila, a aby vláda stanovila společná pravidla a vydala instrukce pro řízení těchto fondů, zejména pokud jde o účetnictví a audit prováděný soukromými auditory.

28. V posledních několika letech se členské státy EU a instituce EU více zaměřily na efektivnější využívání finančních prostředků Společenství. Jako reakci na tuto skutečnost Evropská komise zahájila program SEM 2000. Podle tohoto programu bylo riziko spojené se strukturálními fondy odhadnuto jako vysoké; a Komise zdůraznila potřebu objasnění a harmonizace pravidel, jimiž se tyto fondy řídí. Aby bylo možné reagovat na tento vyšší odhad rizika, Finanční kontrolor Komise v současné době uzavírá smlouvy s jednotlivými členskými státy.

29. V Dánsku však Finanční kontrolor Komise těžko mohl najít svůj protějšek, který by měl obdobnou ústřední pravomoc. Na rozdíl od situace v mnoha jiných členských státech jsou dánská ministerstva ve svých funkcích dosti autonomní a není tu žádný koordinující ministerstvo s mimořádnými pravomocemi. Zatímco v programu SEM 2000 je Dánsko zastoupeno ministerstvem zahraničních věcí a ministerstvem financí, protějškem Finančního kontrolora jsou různá ministerstva odpovědná za řízení programů a projektů financovaných strukturálními fondy EU. Na těchto ministerstvech se nyní plánují nebo již zřizují útvary vnitřní kontroly.

30. Ustanovení Maastrichtské smlouvy, která po adují, aby Evropský účetní dvůr (ECA) oviřoval účty Evropských společenství, vedla ke změně zaměření - nejen u Evropského účetního dvora, ale také v národních kontrolních orgánech. Tato změna zaměření znamená přechod od individuálních opatření k centralizovaným postupům, včetně, a to zejména, platebních systémů pro elektronické zpracování dat. Tato změna byla významná pro Dánsko, kde systémy Intervenčního úřadu, založené na využití počítačů, postupně zastaraly. Jasně se ukázalo, že do nového systému, aby se zajistila jeho účinnost, bude nutné začlenit nejen systém zpracovávající jednotlivé případy a platební systém, ale také finanční systém.

31. Změna nařízení rady č. 729/70 týkající se financování společné zemědělské politiky (CAP) v roce 1995 a v současné době přijímání některých pravidel, např. nařízení Komise č. 1663/95, způsobily velkou změnu podmínek pro audit zemědělských fondů EU, tak jak byly popsány.

2.4 Organizační struktura vnějšího auditu

32. Rigsrevisionen je organizován do tří odborů s 23 úseky, poradenskými sekcemi a odděleními. Aktivity odborů jsou koordinovány prostřednictvím výkonného orgánu (tzv. Výkonná skupina), který se schází dvakrát týdně a skládá se z Generálního revizora, tří zástupců Generálního revizora, vedoucího sekretariátu a vedoucího administrativy. Sekretariát a administrativní úsek, včetně sekce elektronického zpracování dat, využívají administrativní záležitosti. Horizontální úkoly vykonávají projektové skupiny, zřízené v daný účel. Stálé výbory složené z odborníků vyvíjejí postupy ve třech důležitých oblastech: finanční audit, audit výkonu a zvyšování kvalifikace pracovníků. Každý úsek zpravidla provádí audit některého konkrétního ministerstva, a to jak finanční audit založený na systémech, tak audit výkonu - často ve formě integrovaných auditů.

33. Výdaje EU a příjmy plynoucí EU z Dánska jsou zahrnuty ve vládních účtech pod podřízeným rozpočtem příslušných ministerstev a stejně jako národní finanční prostředky jsou podrobeny auditu, který provádějí příslušné úseky Rigsrevisionen. Nejčastěji se jedná o následující úseky a úkoly:

Sekretariát	Koordinuje audity, na nichž se podílí několik auditorských úseků, a odpovídá za mezinárodní vztahy, včetně komunikace s Evropským účetním dvorem.
2. úsek	Provádí audity ministerstva potravinářství, zemědělství a rybolovu, tj. poradenské a garanční části fondu EAGGF, který představuje asi 95 procent všech subvencí EU. Koordinuje audity exportních refundací týkajících se zemědělských produktů s 9. úsekem.
3. úsek	Provádí audit ministerstva práce a ministerstva sociálních věcí, tj. subvencí ze sociálního fondu
9. úsek	Provádí audit ministerstva pro daně, včetně postupů celní kontroly a příjmů EU plynoucích z Dánska. Koordinuje audity exportních refundací týkajících se zemědělských produktů s 2. úsekem.
10. úsek	Provádí audit ministerstva obchodu a průmyslu, tj. subvencí z regionálního fondu.

34. Druhý úsek v dané době hrál ve vnějším auditu finančních prostředků EU v Dánsku klíčovou roli. Tento úsek je odpovědný za audit většiny výdajů EU v Dánsku. Od roku 1980 do roku 1995 se nazýval „Mezinárodní úsek“, proto je byl odpovědný za vnější vztahy, včetně spolupráce

s Evropským účetním dvorem. V roce 1996 byla tato odpovědnost přenesena na sekretariát - výměnou za jiné auditorské úkoly.

35. Změny podmínek a zaměření auditu, stejně jako nový odhad rizik, nejenže změnily přístup k auditu v obecném smyslu, ale v prvních 10-15 letech po novém zákonu o Generálním revizorovi z roku 1975 vedly také k plynulému snížení počtu pracovníků, tzn. ze 370 osob v roce 1975 na 250 osob v roce 1988. Tato úroveň se udržela. Rigsrevisionen dnes zaměstnává 270 pracovníků; došlo k relativnímu zvýšení počtu auditorů ve srovnání se skupinou pomocných auditorů.

36. Podobně byl snížen i počet pracovníků ve 2. úseku - z 25 auditorů v roce 1980 na 13 v roce 1997. Toto snížení bylo zčásti důsledkem toho, že Rigsrevisionen snížila stavy zaměstnanců vůbec, a zčásti důsledkem ustavení útvaru vnitřního auditu v platební agentuře v roce 1990.

2.5 Systémy, metody, rutiny a postupy pro vnější audit

37. Celková koncepce auditu Rigsrevisionen je koncepcí

- systémového analytického auditu a auditu elektronického zpracování dat;
- technického/finančního auditu;
- auditu výkonu (auditů řízení/auditů, při nichž se porovnává získaná hodnota s vynaloženými finančními prostředky); jeho součástí jsou
 - rozsáhlá šetření
 - postupy a individuální dispozice;
- kontroly přidělování finančních prostředků.

38. Současné auditorské postupy se skládají ze systémového analytického auditu, finančního auditu a z auditu postupů a individuálních dispozic. Tato práce je zdokumentována v auditorských zprávách a obvykle po ní následují dopisy příslušným institucím. O šetření se podává zpráva Parlamentnímu výboru pro veřejné úěty (PAC), ve formě speciálních a výročních zpráv nebo ve formě vnitřních sdělení. Parlamentní výbor pro veřejné úěty tyto zprávy zveřejní a předá je parlamentu. Koncepci auditu jasně dokládá způsob, jak je audit aplikován u platební agentury.

39. Ačkoliv odpovědnost za vykonávání určitých úkolů byla přenesena na orgány s dispozičním oprávněním a na kontrolní orgány, celková odpovědnost za řízení organizací společného trhu je stále na platební agentuře. Platební agentura uzavřela smlouvy s ředitelstvími, která řídí a kontrolují garanční fondy EAGGF. Tak například dánské Ředitelství pro rozvoj je orgánem s dispozičním oprávněním pro několik podpůrných programů - kromě programů spadajících pod EAGGF - poradenskou část. Podobně i odpovědnost za provádění aktivit technické kontroly je přenesena, mimo jiné, na Ředitelství pro podniky a na Dánskou veterinární službu. Smlouva o spolupráci byla podepsána i s ministerstvem pro daň, které řídí exportní refundace. Autonomní postavení jiných ministerstev však platební agentuře zabránilo vydat přesné instrukce, pokud jde o to, jak by tyto kontroly měly být prováděny.

40. A do roku 1996 byly platební agentuře hrazeny výdaje za kontrolní činnost, včetně aktivit jiných orgánů a ministerstev. Od roku 1996 jsou však tyto úhrady přidělovány orgánům, které tuto kontrolní činnost skutečně provádějí.

41. Systémově-analytický audit zahrnuje registraci a vyhodnocení postupů a opatření vnitřní kontroly spojené s finančními a účetními systémy platební agentury. Společně s vnitřní kontrolou jsou ověřovány i postupy elektronického zpracování dat a bezpečnost. Jsou registrovány a posuzovány funkce vnější kontroly.

42. Při technickém/finančním auditu se provádí kontrola, která zahrnuje: (a) aktiva; (b) konečný zůstatek, tzn. porovnání samostatných účtů EAGGF a účtů státní správy s účetnictvím orgánů; (c) stvrzenky; (d) srovnání počítaných vypracovaných seznamů specifikací produktů s výplatami exportních refundací a s platbami (šeky nebo převody); (e) kontrolu, při ní se zjistí, zda účetní výkazy EAGGF jsou v souladu s nařízeními; (f) intervenční zásoby - např. se porovnávají registrované produkty s informacemi předanými EAGGF; (g) účetnictví zachycující čistou ztrátu - např. se ověřují výroční zprávy pro akcionáře a registrované části čisté ztráty; (h) neregulérnosti/ požadavky na úhradu škody; a (i) účetnictví záruk, tj. kontrolu organizací společného trhu.

43. Oblasti auditu jsou zahrnuty v ročním plánu a v revolvingovém stálém plánu, při něm se bere v úvahu riziko a finanční důležitost. Nebyl útvar vnitřního auditu v platební agentuře plně provozován, prováděl druhý úsek audit všech organizací společného trhu v době do pěti let.

44. Audit výkonu (audit řízení/audit zaměřený na porovnání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky) je analytický audit řízení vládních finančních prostředků. Přesahuje se mezi jiným, zda jsou úkoly (individuální dispozice širšího rozsahu, aktivity, programy nebo celkový úkol instituce) prováděny tím nejlepším možným způsobem a zda odpovídají cílům, o nich rozhodl parlament. Tento typ auditu zahrnuje i jeden nebo více z následujících aspektů: hospodárnost (Byly zboží a služby vzhledem ke své kvalitě získány tím nejúspornějším způsobem?), efektivnost (Dosahuje produkce maximální úrovně při nejmenším možném použití zdrojů?) a účinnost (Bylo dosaženo dlouhodobých cílů a účinků?).

45. Vzhledem k významu různých programů a riziku, které je v nich obsaženo, provádí druhý úsek audit výkonu platební agentury každoročně. Ve srovnání s tím jsou jiná orgánů ministerstva potravinářství, zemědělství a rybolovu kontrolována postupně, podle plánu revolvingového auditu, tj. s periodicitou čtyři roky.

46. Po zákonu o Generálním revizorovi z roku 1975 se rozsah těchto šetření všeobecně začal rozšiřovat. Platilo to i o šetření, které bylo zaměřeno na řízení platební agentury a na řízení různých opatření společného trhu. Od roku 1975 bylo ukončeno asi 15 významných šetření týkajících se řízení finančních prostředků EU (EHS) v Dánsku a většina z nich se týká zemědělských fondů. Názvy některých zpráv, které byly předloženy Parlamentnímu výboru pro veřejné účty, dokládají rozmanitost témat, která v nich byla zahrnuta:

- Zpráva o příspěvku Dánska k vlastním zdrojům EHS, o příjmech a výdajích, pokud jde o aplikaci těchto opatření, červen 1981.
- Strukturální fondy EHS. Všeobecně o fondech, část I, listopad 1991.
- Strukturální fondy EHS. Aktivity fondů, část II, leden 1993.

- Zpráva o řízení a kontrole intervenčních skladů EU v Dánsku, leden 1994.
- Zpráva o provedení zemědělské reformy EU v Dánsku, červen 1995.
- Zpráva o kontrole společnosti Feta Cheese v Dánsku, březen 1996.

47. Kromě toho byla Parlamentnímu výboru pro veřejné účty předložena řada vnitřních sdílení týkajících se méně významných šetření, prováděných například jako následné kontroly po dřívějších zprávách nebo jako předběhová šetření pro budoucí zprávy.

48. Kontrola příjímů je porovnání vládních účtů s účty jednotlivých vládních orgánů a porovnání příjímů v rámci těchto účtů. Převody fondu EAGGF jsou zahrnuty v národním příjímovém systému a proto za ně odpovídá Rigsrevisionen. Výroční zpráva o kontrole příjímů se předkládá parlamentnímu výboru pro veřejné účty.

49. Druhý úsek má celkovou odpovědnost za audit platební agentury, ale koordinuje tyto auditorské aktivity s útvarem vnitřního auditu. Zvláštní důraz se klade na:

- audit výkonu;
- finanční audit administrativních nákladů;
- doplňkový finanční audit organizací společného trhu a jiných podpůrných opatření;
- poradenskou pomoc;
- dohled a nad útvarem vnitřního auditu/ověřování kontrolu kvality;
- následnou kontrolu rozsudků u případů, které řešil Soudní dvůr; a
- sítíovou spolupráci s jinými nejvyššími kontrolními institucemi v otázkách týkajících se společné zemědělské politiky (CAP).

2.6 Vnější audit a opatření boje proti podvodům

50. Rigsrevisionen se nepovažuje za orgán zabývající se bojem proti podvodům, ale snaží se podvodům a neregulérnostem předcházet tím, že při auditu zkoumá, zda jsou vnitřní kontroly přiměřené. Potenciální případy podvodů, které auditor zjistí, jsou oznamovány přímo řediteli auditované instituce. Rigsrevisionen vykonává dohled, aby se zajistilo, že v takovém případě bude provedena náležitá následná kontrola. Kromě toho Rigsrevisionen požádá různá ministerstva o předání informací o odhalených případech vážných podvodů a neregulérností. Pokud to bude zapotřebí, budou postupy vnitřní kontroly podrobeny dalšímu zkoumání, aby byly zpřísněny všude, kde mají slabá místa.

51. Pokud jde o fondy EAGGF, Rigsrevisionen dostává kopii všech zpráv o podvodech a neregulérnostech, které jsou předávány Komisi. Rigsrevisionen však nemá vztah spolupráce s UCLAF, jednotkou Komise pro boj proti podvodům.

52. Rigsrevisionen požádá ministerstva, aby si zajistila, že budou stále informována o rozsudcích soudních případů, včetně případů předložených Evropskému soudnímu dvoru, stejně

jako o následných kontrolách vztahujících se k takovým případům. V současné době Rigsrevisionen připravuje پژوهكومání finančního řízení platební agentury a má v úmyslu do ního zahrnout i پژوهكومání prevence případů neregulérností, zacházení s těmito případy a následné kontroly, které se k nim vztahují. Pro toto konkrétní پژوهكومání použije Rigsrevisionen soubor hypotéz, které asi před dvěma lety použil pro podobnou studii Národní kontrolní úřad Spojeného království.

3 Vztahy mezi vnějším a vnitřním auditem

53. Kterýkoliv ministr má právo zřídit nezávislý útvar vnitřního auditu nebo kontrolní útvar; a za posledních 10 let byla zřízena řada nových útvarů vnitřního auditu. Obvykle jsou tyto útvary zřizovány podle odstavce 9 zákona o Generálním revizorovi, který Generálnímu revizorovi umožňuje decentralizovat odpovědnost za plnění určených úkolů a převést ji na útvary vnitřního auditu.

54. Je zajímavé, že ministerstvo potravinářství, zemědělství a rybolovu si zřídilo dva útvary vnitřního auditu: jeden v rámci a druhý mimo rámec dohody s Rigsrevisionen, obsažené v ustanovení odstavce 9. První z nich je v odboru ministerstva, druhý v platební agentuře. Ministerstvo zjistí, že útvar vnitřního auditu, který byl zřízen mimo rámec dohody obsažené v ustanovení odstavce 9, dává větší nezávislost při výběru auditorských úkolů a lepší možnosti poskytování poradenské pomoci individuální instituci tohoto ministerstva.

55. Kontrolní útvary, které byly v poslední době naplánovány nebo zřízeny v dánském Úřadu pro rozvoj, v Úřadu pro obchod a průmysl a v odboru ministerstva práce, zkoumají postupy vnitřní kontroly a poskytují managementu informace o kvalitě finančního řízení na všech úrovních. Obvykle vysoce preferují poradenské funkce.

56. Velkou nevýhodou kontrolních útvarů a útvarů vnitřního auditu zřízených mimo rámec dohody obsažené v odstavci 9 je to, že Rigsrevisionen musí posoudit organizační postavení kontrolního útvaru, směrnice pro tuto funkci a také auditorské plány a zprávy tohoto útvaru, aby mohl zjistit, do jaké míry může používat výsledků provedených auditů a kontrolní práce. V některých případech tyto útvary nemají potřebnou nezávislost, a proto musí Rigsrevisionen provádět své vlastní audity, aby si mohl utvořit názor o příslušných účtech. Rigsrevisionen však přesto zjistí, že tyto kontrolní útvary jsou v procesu zdokonalování postupů a vnitřních kontrol velmi užitečné.

57. K překryvání aktivit nastává nedochází příliš často, proto že většina ministrů se rozhodla zřídit útvary vnitřního auditu v souladu s dohodou obsaženou v ustanovení odstavce 9. Většina těchto útvarů vnitřního auditu byla zřízena ve velkých vládních institucích v rámci ministerstev, kterým jejich organizační struktura dává vysoký stupeň finanční autonomie. Několik dalších útvarů vnitřního auditu bylo zřízeno v institucích specializovaných na řízení veřejných subvencí. V těchto institucích bylo zvláště zapotřebí zřídit přiměřené vnitřní kontroly a útvar vnitřního auditu, aby bylo možné kontrolovat dodržování systému. Jako příklady institucí tohoto typu může uvést útvar vnitřního auditu Úřadu pro daně a cel a útvar vnitřního auditu platební agentury.

58. Jestliže se útvar vnitřního auditu zřizuje v souladu s dohodou obsaženou v ustanovení odstavce 9, podepisuje se smlouva o spolupráci mezi příslušným ministrem a Generálním revizorem. Tato smlouva obvykle zahrnuje ustanovení požadující, aby auditorské aktivity byly

zkoordinovány, aby se pøedešlo jejich pøekrývání, a ustanovení o respektování skutečnosti, e Rigsrevisionen má pøesto celkovou odpovědnost za provádění auditu na ministerstvech.

59. Ve této standardní smlouvì se konstatuje, e útvar vnitøního auditu by mìl provádìt finanèní audit roèních ùetù; posuzovat vnitøní postupy a kontrolu; provádìt bez oznámení porovnání hotovosti a finanèních prostøedkù; provádìt audity výkonu; provádìt kontroly a následné kontroly rozpoètu a finanèního výkaznictví; dávat podnìt ke speciálnímu šetøení a k jinému šetøení, které obvykle provádìjí poradenské firmy; a koneènì poskytovat rady a pomoc, pokud jde o nové zákony a naøízení.

60. V dohodì s ministerstvem potravináøství, zemìdìlství a rybolovu je rozdílení auditorských úkolù mezi útvar vnitøního auditu (vnitøní audit) Dánské platební agentury a Rigsrevisionen velmi odlišné od rozdílení, které bývá ve standardní dohodì. To je zaprvé dùsledkem skutečnosti, e tato platební agentura je vysoce specializovaná na øízení subvencí; a zadruhé dùsledkem skutečnosti, e audit garanèní èásti fondu EAGGF vy aduje kromì znalosti soustavy pravidel a naøízení národní správy i znalost další slo ité soustavy pravidel a naøízení. Nikdy jsou tyto dvì soustavy naøízení dokonce v rozporu. Platby jsou napøíklad registrovány jednak na základì hotovosti, jednak na základì získání zákonného práva na pøíslušnou platbu.

61. Proto je zapotøebí, aby se tento vnitøní audit více specializoval na finanèní audit a aby ve srovnání s jinými útvary vnitøního auditu ú eji spolupracoval s Rigsrevisionen. Od tohoto vnitøního auditu se nepo aduje, aby provádìl finanèní audity bì ných nákladù, ani aby provádìl odsouhlasení hotovosti s finanèními prostøedky, ani aby provádìl audity výkonu této platební agentury. Tento vnitøní audit má také ménì èasu na speciální šetøení, která po aduje jeho øeditel.

62. Úèelem tohoto vnitøního auditu je vykonávat auditorské úkoly vztahující se k tomu, jak platební agentura øídí organizace společného trhu v Dánsku, to znamená kontrolovat, zda

- øízení, tak jak je provádìt tato platební agentura, je v souladu s naøízeními ES;
- postupy vnitøní kontroly v platební agentuøe zajiš ují, e registrace budou spolehlivým základem pro roèní ùèty;
 - postupy platební agentury fungují správnì, pokud jde o platby; a
 - postupy elektronického zpracování dat jsou bezpeènì.

63. Rigsrevisionen provádì všechny ostatní úkoly, s výjimkou nikterých speciálních šetøení. Ta obvykle provádìjí poradci, které si najímá platební agentura. Útvar vnitøního auditu na odboru ministerstva do auditu platební agentury nezasahuje.

64. Po slibném zaèátku v roce 1990 a 1991 brzy zaèalo být zøejmé, e vnitøní audit platební agentury nebude provádìn uspokojivì kvùli neadekvátnímu poètu pracovníkù a problémùm managementu. Dohoda však byla v roce 1996 obnovena na dalších 5 let.

3.1 Nové typy a rozsah auditu

65. Po úpravì naøízení Rady è. 729/70 a pøijetí naøízení Komise è. 1663/95 se od ka dého èlenského státu po adovalo, aby si zøídil ovìøovací orgán. Zámìrem této úpravy bylo, aby ovìøovací orgán jako nezávislý orgán doplòoval nedostateènou auditorskou èinnost útvaru

vnitřního auditu prováděním dalších auditů. V Dánsku zákon Generálnímu revizorovi zakazoval přijímat pokyny od Komise nebo od kohokoliv jiného, kromě Parlamentního výboru pro veřejné účty, a také sdílet celkovou auditorskou odpovědnost za státní účty. Tato auditorská odpovědnost mohla být přenesena na útvary vnitřního auditu pouze v souladu s odstavcem 9 zákona o Generálním revizorovi. Neočekávalo se, aby v rámci této vládní instituce měly být dvě jednotky vnitřního auditu. Jediným řešením proto bylo jmenovat vnitřní audit ověřovacím orgánem.

66. Funkce ověřovacího orgánu se tak samozřejmě stala stejně nezávislou jako funkce útvaru vnitřního auditu. Aby bylo možné vykonávat dohled nad ověřovacím orgánem, byl ustaven auditorský výbor, složený ze zástupců příslušného odboru ministerstva, platební agentury a Rigsrevisionen.

67. Útvar vnitřního auditu/ověřovací orgán a Rigsrevisionen koordinují své roční a stálé plány auditů na začátku roku EAGGF. Roční plán je specifikován, pokud jde o aktivity a přidělený čas a pokud jde o to, kdy a kdo bude tyto aktivity provádět. Posuzuje se, zda tyto plány dostatečně pokryjí organizace společného trhu, zda platební postupy a elektronické zpracování dat jsou dostatečné a zda jsou k dispozici potřebné zdroje. V průběhu roku EAGGF jsou tyto aktivity porovnávány s plánem a projednávají se možné úpravy.

68. Rigsrevisionen dříve prováděl doplňkové audity organizací společného trhu, ale od roku 1996 jich dokončil jen několik. Větší důraz se však kladl na jiné úkoly, na dohled a na kontrolu kvality.

69. Rigsrevisionen používá k dohledu různé prostředky:

- čtvrtletní schůzky auditorského výboru s řediteli z ministerstva a z Intervenčního úřadu;
- měsíční schůzky s vnitřním auditem;
- schůzky s vnitřním auditem týkající se technických záležitostí, svolávané k danému účelu;
- schůzky s ekonomickým úsekem, konané každé dva měsíce;
- roční ohodnocení plnění dohody obsažené v odstavci 9 a výkonu vnitřního auditu;
- účast na všech auditech Evropského účetního dvora v Dánsku a na některých auditech prováděných Evropskou komisí;
- písemné informace poskytnuté Evropskou komisí, ministerstvem, Intervenčním úřadem atd.

70. Konečně je třeba se zmínit o tom, že dobrý vztah a spolupráce mezi útvarem vnitřního auditu a Rigsrevisionen přispívaly k dostatečnému auditorskému pokrytí a k podstatným zlepšením v kvalitě auditorských aktivit.

4 Spolupráce a koordinace

4.1 Spolupráce a koordinace s Evropským účetním dvorem

71. Pracovní vztah mezi Rigsrevisionen a Evropským účetním dvorem (ECA) je založen na článku 188c Smlouvy o Evropských hospodářských společenstvích, podle kterého jsou audity v členských státech prováděny ve spolupráci s kompetentními národními auditorskými orgány.

72. Metody používané Evropským účetním dvorem jak pro finanční audit, tak pro audit výkonu, jsou velice podobné metodám, které se používají v Rigsrevisionen. Tato skutečnost spolupráci velice usnadnila.

73. Od Smlouvy o Evropské unii se priority Evropského účetního dvora poněkud změnily, což mělo účinek na účty za rok 1994. Tato smlouva požadovala, aby Evropský účetní dvůr vystavoval každoroční osvědčení o správnosti (SOA), potvrzující správnost účtů a zákonnost a správnost transakcí, které jsou jejich základem. Aby Evropský účetní dvůr mohl tento závazek splnit, zvýšil počet návštěv do členských států a vyvinul finanční audit s důrazem na statistické výběrové metody a zkoumání všech auditorských podkladů pomocí rekapitulačního postupu.

74. Ke spolupráci dochází v několika oblastech. Generální revizor se účastní, společně s Evropským účetním dvorem a s prezidenty nejvyšších kontrolních institucí členských států EU, každoroční schůzky Kontaktního výboru. V tomto výboru se diskutuje a rozhoduje o spolupráci mezi těmito institucemi v takových oblastech, jako jsou směrnice pro provádění auditorských standardů INTOSAI, národní subvence (články 92 a 93 Smlouvy) a spolupráce mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi. Byly zřízeny pracovní skupiny zaměřené na tato témata a Rigsrevisionen je v nich zastoupen na úrovni ředitele.

75. Vybraní kontaktní pracovníci z nejvyšších kontrolních institucí připravují schůzky Kontaktního výboru, tj. diskutují o bodech, které jsou na programu, a o jiných věcech společného zájmu. Vedoucí sekretariátu se účastní těchto schůzek ve funkci kontaktního pracovníka. V roce 1995 byl Rigsrevisionen hostitelem schůzky kontaktních pracovníků nejvyšších kontrolních institucí.

76. Rigsrevisionen bude hostitelem příští schůzky Kontaktního výboru v říjnu 1997. Praktické záležitosti související s touto schůzkou v Kodani zřizuje pracovní skupina, kterou zřídil Rigsrevisionen. Mezi tématy, které budou na programu této schůzky, bude pravděpodobně vládní konference, spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi třetích zemí a zprávy různých pracovních skupin o takových tématech, jako jsou pracovní vztahy mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi, národní subvence, DPH u vnitřního obchodu ve Společenství a směrnice pro provádění auditorských standardů INTOSAI.

77. Jiná důležitá oblast spolupráce souvisí s audity, které provádí Evropský účetní dvůr v Dánsku. V roce 1995 se uskutečnilo 14 takových návštěv: 5 se týkalo osvědčení o správnosti (SOA), které požaduje Evropský účetní dvůr, 3 se zabývaly exportními refundacemi, 3 kontrolními systémy v oblasti zemědělství, 3 souborným auditem akvakultury a 5 různými jinými tématy. V roce 1996 se uskutečnily pouze 4 auditorské návštěvy Evropského účetního dvora, z nichž 2 se týkaly osvědčení o správnosti. Tyto návštěvy se týkaly „vlastních zdrojů“, pomoci poskytované podle počtu hektarů, produktů rybního hospodářství a akvakultury a sociálního fondu.

78. Audity prováděné Evropským účetním dvorem musí být oznámeny alespoň dva měsíce předem, a to dopisem od Evropského účetního dvora. V tomto dopise je dotyčený členský stát informován o okolnostech, účelu a době auditu a jsou mu sdělena i jména auditorů, kteří se auditu

zúčastní. Rigsrevisionen pak předá tyto informace příslušným veřejným institucím a spolu s příslušným ministerstvem sestaví podrobný program auditu.

79. Auditorské návštěvy jsou obvykle zahajovány a ukončovány schůzkami v Rigsrevisionen nebo na ministerstvu. Na počáteční schůzce je vysvětlen účel návštěvy, národní zkušenosti a zájem na auditu a program je dále rozpracován. Na závěrečné schůzce se s příslušnými vedoucími úseků diskutuje o zjištěních. Rigsrevisionen doprovází auditory Evropského účetního dvora při jejich inspekcích, aby jim tuto návštěvu usnadnil a aby vysvětlil účel, pravomoci, atd. těchto auditorů těmito stranám.

80. Jaká je praxe, pokud jde o podávání zpráv mezi Evropským účetním dvorem a Rigsrevisionen, je popsáno v kapitole o toku informací.

81. Těmito zajímavou oblastí spolupráce jsou souběžné nebo společné audity s Evropským účetním dvorem. Uvádíme dva příklady.

82. V roce 1995 Evropský účetní dvůr a Rigsrevisionen provedly souběžný audit některých strukturálních programů EU, spadajících pod ministerstvo rybolovu (nyní je součástí ministerstva potravinářství, zemědělství a rybolovu). Samostatné soubory postřehů těchto institucí byly uveřejněny, a dále zvlášť, více méně současně ve výroční zprávě Evropského účetního dvora a ve zprávě o kontrole přídelů, vydané Rigsrevisionen.

83. V současné době Rigsrevisionen spolupracuje s Evropským účetním dvorem na šetření, které se týká se problematiky zemědělství a životního prostředí. Evropský účetní dvůr informoval Rigsrevisionen o této předběžné studii a vyzval je, aby předložil návrhy pro sdílení o plánování auditu. V počáteční fázi se Rigsrevisionen zúčastnil pouze tím, že poskytoval nebo poskytoval informace o tomto tématu od ministerstva potravinářství, zemědělství a rybolovu a od ministerstva životního prostředí. V konečné fázi, v roce 1998, Rigsrevisionen provede šetření týkající se některých aspektů této studie v Dánsku.

84. Rigsrevisionen má s Evropským účetním dvorem dobrou a plodnou spolupráci. Pokud jde o auditorské návštěvy Evropského účetního dvora v Dánsku, o spolupráci Rigsrevisionen při výměně informací nebo o jeho účasti na různých evropských kontaktních schůzkách, pracovních skupinách, nevznikly žádné problémy, které by stály za pozornost. Pracovní vztahy velice usnadnil důraz, který Rigsrevisionen kladl na obsazování pozic u Evropského účetního dvora - pozic členů, členů poradního sboru a tzv. zástupců Institutu národní kontroly (ICN). Pozitivní vliv na dobré vztahy mezi Evropským účetním dvorem a Rigsrevisionen má zejména dánský člen Evropského účetního dvora - bývalý Generální revizor.

4.2 Spolupráce a koordinace s Evropskou komisí

85. Rigsrevisionen vždy zdůrazňoval rozdíl mezi správními a kontrolními útvary jak na národní, tak na evropské úrovni. Dánská státní správa a Evropská komise spolupracují při přípravě, provádění a vnitřní kontrole nařízení EU. Souběžně s tím Evropský účetní dvůr a Rigsrevisionen spolupracují při účinném vnějším auditu výdajů a příjmů EU. Stejně rozlišování nacházíme i ve Smlouvě o Evropském společenství. Komunikace mezi Evropskou komisí a Rigsrevisionen je proto postavena na základi dobrovolnosti.

86. Během prvních let po vstupu Dánska do EU Rigsrevisionen doprovázel Komisi při jejích auditorských misích, ale později svou účast omezil na mise, při nichž sám plánoval nebo

prováděl auditorská šetření. Od té doby Rigsrevisionen zjistil, že je zapotřebí sledovat aktivity Komise poněkud blíže. Vedou jej k tomu dvě základní pohyby.

87. Zprvu, podle programu SEM 2000 by měl Úřad finančního kontrolora Komise posílit vnitřní kontrolu a změnit auditorský přístup, aby došlo k posunu směrem k následným kontrolám. V rámci posílení kontrol finančních prostředků Společenství chtěl Finanční kontrolor zřídit protokoly s útvary vnitřního auditu, které by prováděly audit strukturálních fondů v členských státech.

88. V Dánsku nemohl Generální revizor tuto myšlenku podpořit, protože spolupráce s útvary vnitřního auditu byla regulována podle odstavce 9 zákona o Generálním revizorovi. Navrhovaná opatření by nerespektovala oddělení funkce správní funkce a funkce vnějšího auditu. Kromě by vznikly praktické problémy, kdyby útvary vnitřního auditu dostávaly instrukce jak od Generálního revizora, tak od Finančního kontrolora Komise. Kdo by měl například rozhodovat o prioritách v plánu auditů? A konečně, Generální revizor upozornil na to, že Finanční kontrolor Komise byl a donedávna orgánem finanční kontroly ve francouzském smyslu a prováděl především předběžné kontroly.

89. Ministerstva, která odpovídají za plánování strukturálních fondů si v současné době zřídila útvary vnitřního auditu hlavně proto, aby tyto útvary mohly spolupracovat s Finančním kontrolorem Komise. Generální revizor je zastáncem posílení vnitřních kontrol, a proto nemá proti tomuto řešení žádné námítky, ačkoli by tu mohlo být riziko překrývání aktivit s Rigsrevisionen.

90. Z druhé, změna nařízení Rady č. 729/70 a průvodního nařízení Komise č. 1663/95 otevřela některé velice důležité otázky.

91. Hlavním cílem této změny nařízení bylo mezi jiným posílit kontrolu garanční části fondů EAGGF. Druhým cílem je upravit vztahy mezi národními orgány, které se zabývají řízením těchto fondů, to znamená mezi odpovídajícími ministerstvy, platební agenturou, technickými a administrativními orgány a na neposledním místě i útvary vnitřního auditu a ověřovacími orgány. Podle tohoto nařízení se požadovalo, aby byly okamžitě ustaveny ověřovací orgány.

92. Podle zákona o Generálním revizorovi Generální revizor není povinen podávat zprávy nikomu jinému než Parlamentnímu výboru pro veřejné účty. Tento zákon také nepouští, aby soukromá firma prováděla audit ve vládní instituci. Zmíněné nařízení pouze požadovalo, aby ověřovací orgán fungoval nezávisle na platební agentuře. Proto bylo rozhodnuto, že by tuto funkci měl převzít útvar vnitřního auditu. Toto řešení bylo zároveň považováno za praktické opatření, protože se tak předešlo vzniku další kontrolní vrstvy.

4.3 Spolupráce jinými národními kontrolními institucemi, včetně soukromých auditorských firem

93. Rigsrevisionen s profesionálními auditorskými asociacemi projednává záležitosti, které zajímají obě strany, na čtvrtletních schůzkách. Proto že však jsou výdaje a příjmy EU zahrnuty ve státních účtech, má Rigsrevisionen celkovou odpovědnost za audit těchto účtů. To neznamená, že soukromé firmy v něm nemohou hrát žádnou roli. Ve skutečnosti tyto firmy hrají důležitou roli ve specifických oblastech. Jsou hlavní odpovědné za povinné audity, prováděné jménem příjemců

subvencí poskytnutých v rámci strukturálních fondů a za povinné audity prováděné jménem majitelů skladovacích prostorů, kteří dostávají podporu na skladování intervenčních produktů.

94. Audit veřejných subvencí zajišťovaný soukromými firmami se provádí podle auditorských instrukcí, které mají základ v zákoně. Právní základem pro audit produktů v intervenčním skladu je například zákon o řízení organizací společného trhu, který je součástí společné zemědělské politiky (CAP). Takové auditorské instrukce musí schválit Rigsrevisionen, který nejen je kontroluje obsah jejich obsah, ale i to, zda jsou vydány v souladu se zákonem. Rigsrevisionen návrh těchto instrukcí konzultuje s profesionálními auditorskými asociacemi, aby od nich získal návrhy na zlepšení.

95. Soukromé firmy také fungují jako poradci a poskytují vládním institucím poradenské služby. Jde o služby, které by bylo těžké získat od Rigsrevisionen, buď proto, že poskytované služby jsou mimo sféru působnosti tohoto úřadu, nebo proto, že dávají specifické rady, pokud jde o postupy vnitřní kontroly, je neslučitelné s auditorskou odpovědností Rigsrevisionen.

96. Pokud tyto firmy poskytují poradenské služby v klíčových oblastech účetnictví, měly by vládní instituce Rigsrevisionen informovat předem, aby se předešlo překrývání aktivit a plýtvání zdroji. Následující příklady by mohly názorně ukázat, jaký druh pomoci je zapotřebí:

- poradenství v procesu instalace integrovaného systému elektronického zpracování dat;
- posouzení, zda by finanční část automatizovaného systému měla být založena na dvou oddělených souborech účtů nebo na integrovaném souboru účtů;
- posouzení, jak velký počet pracovníků je zapotřebí pro plnění funkce ověřovacího orgánu;
- najímání dalších zaměstnanců, za jejich práci bude odpovídat vedoucí vnitřního auditu/ověřovacího orgánu v situaci, kdy tento orgán měl nedostatek pracovníků; a
- vytvoření metodiky pro výběrový postup, který bude používat ověřovací orgán.

4.4 Spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi a s jinými auditorskými orgány v jiných členských státech EU

97. Rigsrevisionen je členem jak INTOSAI, tak EUROSAI a v důsledku toho staví na přední místo mezinárodní aktivity a spolupráci s jinými nejvyššími kontrolními institucemi. Měli bychom se zmínit o tom, že Rigsrevisionen již několik let spolupracuje s mnoha někdejšími východoevropskými zeměmi, zejména pokud jde o výměnu zkušeností a různé vzdělávací programy.

98. O multilaterální spolupráci s Evropským účetním dvorem a s nejvyššími kontrolními institucemi EU na schůzkách Kontaktního výboru a o spolupráci mezi vybranými kontaktními pracovníky jsme se již v tomto referátu zmínili v souvislosti se spoluprací mezi Rigsrevisionen a Evropským účetním dvorem.

99. V roce 1996 se Rigsrevisionen zúčastnil semináře o auditu společné zemědělské politiky (CAP), jeho hostitelem byla švédská nejvyšší kontrolní instituce. Výsledkem tohoto semináře bylo, že jeho účastníci vytvořili síť a skupiny účastníků zahájily dva souběžné audity.

5 Tok informací

5.1 *Řízení toku informací z Komise*

100. Rigsrevisionen dostává a interně rozšiřuje různé publikace Evropské komise, včetně Úředního věstníku Evropských společenství a měsíčních a ročních publikací. Většina těchto informací se samozřejmě týká platební agentury, a tedy druhého úseku Rigsrevisionen.

101. Druhý úsek požádal platební agenturu o předání kopií všech aktualizovaných nařízení EU týkajících se různých organizací EAGGF a také o předání požadavků a oficiálních výkladů těchto nařízení. Kromě toho tento úsek požádal platební agenturu o předání kopií zápisů ze schůzek Výboru EAGGF. To se například ukázalo jako velice užitečné v souvislosti s nařízením Komise č. 1663/95 o práci ověřovacího orgánu. Rigsrevisionen také dostává zápisy o všech schůzkách Komise v Dánsku i zprávy Komise vypracované po těchto návštěvách. To nezávisí na tom, zda se Rigsrevisionen těchto schůzek účastní nebo ne.

102. Rigsrevisionen se účastní auditu, který provádí Komise, pokud se tento audit překrývá s jeho činností, nebo pokud jde o zvlášť významný audit, například o audit ročních účtů. Podle toho, o jaké téma se jedná, se Rigsrevisionen může rozhodnout, a se zúčastní pouze závěrečné schůzky, aby převzal předběžné postupy Komise. A konečně, jestli se Rigsrevisionen na této schůzce dozví o existenci závazných dokumentů, vydá si jejich kopie.

5.2 *Způsoby podávání zpráv Komisi a Evropskému účetnímu dvoru*

103. Rigsrevisionen má s Komisí velmi omezené kontakty, a to ze dvou důvodů. Především Rigsrevisionen v záležitostech týkajících se EU považuje za svůj protijádro Evropský účetní dvůr, zatímco Komise je protijádrom dánské státní správy. Zadruhé je Generální revizor povinen podávat zprávy pouze Parlamentnímu výboru pro veřejné účty a nikdo jiný ne tento výbor nemůže na Generálním revizorovi požadovat, aby vykonával nějakou konkrétní činnost.

104. Generální revizor informuje ministerstva o zjištěních, která jsou výsledkem auditů a zkoumání, a ministerstva obvykle mohou tyto informace volně použít při prvním setkání s Komisí. Návštěvy Komise jsou obvykle oznamovány Rigsrevisionen ministerstvem, u něhož se návštěva koná. Občas se tato návštěva časově překrývá například s návštěvou Evropského účetního dvora. Pokud tomu dojde, Rigsrevisionen tyto návštěvy zkoordinuje, tj. zajistí, aby se vzájemně nekolidovaly, nebo jednu či druhou návštěvu odloží.

105. Rigsrevisionen, aby mohl Evropskému účetnímu dvoru poskytovat dobré služby a zajistil, aby tato spolupráce bude respektována, považuje za důležité zdůraznit, že Rigsrevisionen je ústředním bodem pro veškerou komunikaci mezi Dánskem a Evropským účetním dvorem. Ze stejných důvodů byl sekretariát pověřen úkolem koordinovat všechny písemné komunikace s Evropským účetním dvorem. Výhodou je, že sekretariát je plně informován a je schopen poskytnout Generálnímu revizorovi dostatečné informace o všech aktivitách Evropského účetního dvora v Dánsku. To také sekretariátu umožňuje dávat užitečné rady úsekům, které mají s Evropským účetním dvorem jen omezené zkušenosti. Auditorský úsek odpovědný za subjekt, který je předmětem této spolupráce, odpovídá za veškerou komunikaci s ministerstvem, v němž se audit provádí. Tento úsek může také objasnit písemné poznámky a zařadit praktické záležitosti vztahující se k auditorským návštěvám v Dánsku prostřednictvím neoficiálních kontaktů s auditory Evropského účetního dvora.

106. Podávání zpráv mezi Evropským účetním dvorem a Rigsrevisionen souvisí s auditorskými misemi Evropského účetního dvora. Po auditorské návštěvě člen Evropského účetního dvora, který za audit odpovídá, předá své předběné postøehy Rigsrevisionen. Rigsrevisionen tyto postøehy rozešle příslušným ministerstvùm a požádá je, aby mu ještě před termínem poslala své připomínky. Úkolem ministerstev je informovat se u svých podřízených institucí a, pokud je to považováno za nutné, také u soukromých firem a osob. Rigsrevisionen odpoví zkoordinuje, zajistí, aby byla vyèerpávající a aby se řídila smìrnici s spoluprací.

107. Evropský účetní dvùr vezme v úvahu oficiální odpovědi èlenského státu před tím, než tyto postøehy uveřejní ve výroèní zprávì, ve zprávì pøipojené k osvidèení o správnosti nebo v ní které z speciálních zpráv Evropského účetního dvora. Rigsrevisionen zdùrazduje důvìrný charakter předběných postøehù, dokud ještě nejsou zveřejněny. Stále znovu se však setkáváme s tím, že se tyto zprávy dostaly do tisku, èasto jako navrhovaná verze, bez připomínek èlenského státu. To bylo samozřejmě zcela nevyhovující a Rigsrevisionen navrhl, aby ministerstvo zahranièních vècí tuto záležitost předložilo Rozpoèetovému výboru Rady. Jiné èlenské státy tuto otázku také otevøely a Rada při dvou příležitostech požádala, Evropský účetní dvùr, aby připomínky èlenských státù vzal v úvahu ještě před tím, než budou tyto zprávy jako navrhované verze předány Komisi.

108. Postup pro uvolňování prostøedkù je další oblast, v níž se podávají zprávy, i když jen nepřímo. Zprávy Evropského účetního dvora jsou součástí postupù pro uvolňování prostøedkù. V současné době Evropský účetní dvùr informuje Evropskou komisi o svých postøezích, získaných v èlenských státech. Komise požádala Dánskou platební agenturu o předložení kopie poznámek k postøehùm Evropského účetního dvora. Avšak Rigsrevisionen, který je obeznán s metodami, atd. Evropského účetního dvora, èasto upravuje nebo vysvětluje oficiální odpovědi. Proto, aby se zajistilo, že Evropskému účetnímu dvoru a Komisi bude předána stejná odpovědi, požádal Rigsrevisionen platební agenturu, aby předala pouze kopii oficiální odpovědi, kterou vypracoval Rigsrevisionen.

109. Jakmile jsou zprávy Evropského účetního dvora zveřejněny, Rigsrevisionen předá Zvláštnímu výboru pro rozpoètové postupy EU, v jehož čele stojí ministerstvo zahranièních vècí, sdílení s připomínkami k této zprávì. Rigsrevisionen je obvykle vyzván k úèasti na schůzce, která se koná před přípravou instrukcí pro stálého zástupce v Rozpoèetovém výboru Rady.

110. Rigsrevisionen také informuje Parlamentní výbor pro veřejné úèty o postøezích ze zpráv Evropského účetního dvora a o výsledku postupu pro uvolňování prostøedkù, který probíhal v parlamentu.

111. Všechny zprávy Rigsrevisionen jsou předávány Evropskému účetnímu dvoru, kde jsou pøezkoumávány, aby se zjistily závazné informace. Žádá zprávy, které vypracoval Rigsrevisionen, byla pøekladačskou službou Evropského účetního dvora zcela nebo zčásti pøeložena do francouzštiny nebo do angličtiny a distribuována příslušným auditorským sektorùm.

6 Požadavky na pracovní síly a na kompetence v souvislosti s EU

112. Pracovníci, kteří se zabývají záležitostmi vztahujícími se k EU, jsou v první řadě auditòři, ale pouze ve druhém úseku se pracovníci zabývají úkoly souvisejícími s EU na plný úvazek.

113. Ěas vynaložený na audit je registrován pod auditovanými institucemi a nemù e být oddìlován podle financování, tj. podle toho, zda jde o národní finanční prostředky nebo o finanční prostředky EU. Mù eme se však zmínit o tom, e sekretariát roení pou ije asi 10 mìsícù pracovního ěasu na komunikaci a koordinaci s institucemi EU. Ěas pou itý na schùzky Kontaktního výboru v tom není zahrnut.

114. Zvýšení poètu pracovníkù na po adovanou úroveò 8 auditorù v útvaru vnitøního auditu platební agentury vedlo ke sní ení poètu pracovníkù v oddìlení EU ve druhém úseku. V souèasné době je tu 5 auditorù, tj. 1 auditor a 2 pomocní auditoøi, kteøí provádìjí audit platební agentury na plný úvazek, a 1 auditor a 1 pomocný auditor, kteøí provádìjí audit dánského Øeditelství pro rozvoj na ěásteèný úvazek. Vedoucí úseku vìnuje podstatnou ěást svého ěasu úkolùm souvisejícím s EU. Pracovníci provádìjí jak finanční audit, tak audit výkonu.

115. Kromì všeobecného vzdìlávacího programu pro nové pracovníky Rigsrevisionen není v tomto úøaðì ádný speciální vzdìlávací program pro pracovníky, kteøí se zabývají úkoly souvisejícími s EU. Dùle itou kvalifikací jsou dobré auditorské zkušenosti a znalost systému a postupù EU. Trvá dlouho, ne se noví pracovníci v tomto oddìlení seznámí se systémem a postupy EU. Tito pracovníci se obvykle s tímto systémem a postupy seznamují tak, e vykonávají svou práci a tím se uèí.

116. Je také velice dùle ité, aby tito pracovníci rozumìli angliètinì, plynì tímto jazykem mluvili a èetli anglické texty. Mnoho dokumentù je v angliètinì a platební agentura pøistoučila na to, e na vìtšini schùzek s auditory Evropského úèetního dvora se bude mluvit anglicky. Vzdìlávací kurzy angliètiny a francouzštiny jsou zajiš ovány jednak internì, jednak Školou pro jazykové vzdìlávání ministerstva zahranièních vìcí.

117. Dùle itou oblastí je i vyu ívání poèítaèù. Rigsrevisionen zautomatizoval øadu svých vnitøních funkcí (plánování, registrace splnitých úkolù, vnitøní a vnìjší komunikace, atd.) a audit poèítaèových systémù je souèástí programu vnitøního auditu. Kromì toho mají auditoøi obvykle stálý pøístup k systémùm auditovaného útvaru (tj. mají mo nost v tìchto systémech èíst data) a jsou pro ni zajištiny kurzy, v nich se uèí tyto systémy pou ívat. Je však rozšíøit jejich vzdìlávání v oblasti auditu poèítaèových systémù. Kdy instituce, v ní se audit provádí, realizuje nový systém elektronického zpracování dat nebo kdy pøíslušný úsek zjistí, e vznikla ñjaká specifická potøeba, obvykle po ádají o zvláštñ pomoc vnitøní jednotku elektronického zpracování dat. Tak tomu bylo v souvislosti s plánováním a realizací nového integrovaného systému zpracování dat v platební agentuøe.

118. Provádìní naøízení Komise è. 1663/95 v platební agentuøe si vy ádalo, aby osvidèení o správnosti bylo vystaveno na základì statistických výběrových postupù, které se vyznaèují urèitou mírou spolehlivosti i chyb. Druhý úsek má ji s tímto auditorskými technikami urèité zkušenosti, po ádal však jiný úsek Rigsrevisionen o další technickou pomoc. V této oblasti je zapotøebí více vzdìlávání.

119. Rigsrevisionen pro své pracovníky, jejich pracovní náplò souvisí EU, zorganizoval dvì návštvì u Evropského úèetního dvora a u jiných institucí EU, aby se více dozvidìli o tìchto institucích a jejich postupech. U Evropského úèetního dvora je pozice pro nejvyšší kontrolní instituci ka dého èlenského státu (ve francouzštinì: *Institut de Contrôle Nationale [ICN]*). Takzvaný zástupce v ICN zprostøedkovává vzájemnou výmìnu zkušeností mezi Evropským úèetním dvorem a èlenským státem. Tyto pozice nejsou spojeny s ádnými konkrétními kompetencemi, ale vìtšina zástupcù v ICN pùsobí jako vedoucí auditorských týmù. Od vstupu Dánska do EU Rigsrevisionen kladl velký dùraz na obsazování pozic u Evropského úèetního

dvora, jak pozic členů, tak pozic v poradním sboru nebo pozic zástupců v ICN. Dnes ji asi 10 auditorů získalo zkušenosti z čtyř a šestiletého pobytu u Evropského účetního dvora. Ukázalo se, že je nesmírně důležité, aby klíčoví pracovníci Evropský účetní dvůr takto důkladně poznali.

FINSKO

Samu Tuominen¹

1. Samu Tuominen je speciální výzkumný pracovník Státního kontrolního úřadu ve Finsku.

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Evropský úèetní dvùr (ECA) pøedlo il své zprávy o rozpoètu Spoleèenství za rok 1995 Radì a Evropskému parlamentu 12. listopadu 1996. Tého dne uspoøádal Státní kontrolní úøad Finska informaèní schùzku, na které finský èlen Evropského úèetního dvora popsál výsledky auditu za finanèní rok 1995, provedeného tímto dvorem.
2. Tento referát Státní kontrolní úøad pùvodnì uveøejnil 12. prosince 1996 s cílem poskytnout úèastníkùm výše zmínìné schùzky informace o roli tohoto úøadu v zále itostech vztahujících se k Evropské unii. Pro úèely této publikace, vydávané v rámci programu SIGMA, byla pùvodní finská verze pøelo ena do angliètiny. Mnoho èástí pùvodního textu bylo aktualizováno, upraveno nebo vynecháno; souèasnì byly pøipojeny nové èásti a také vysvìtlující poznámky a pøílohy, aby byl tento referát vhodnìjší pro okruh tìch, pro nì je program SIGMA urèen. Pro pochopení tohoto referátu je nicménì nutné pochopit kontext, pro který byl pùvodní referát pøipraven.
3. Èlenství Finska v Evropské unii mìlo pro Státní kontrolní úøad rùzné dùsledky. Pøíspìvky Finska do rozpoètu Spoleèenství a èástky, které Finsko od Spoleèenství pøijímá, se pro tento úøad staly novou oblastí auditu. Legislativa ES se stala faktorem, který je tøeba vzít v úvahu i pøi auditech urèitých národních finanèních prostøedkù. Státní kontrolní úøad pøijal úkol národního kontaktního orgánu pro Evropský úèetní dvùr. Tento referát pojednává o tìchto vícech i o mnoha jiných zále itostech týkajících se úlohy Státního kontrolního úøadu a opatøení, které provedl v dùsledku èlenství Finska v EU.

1 Auditorské povìøení

4. Podle finského ústavního zákona (è. 94 z roku 1919) a zákona o státním auditu (è. 967 z roku 1947) je úkolem Státního kontrolního úøadu provádìt audit zákonnosti a vhodnosti finanèního øízení státu a také dodr ování rozpoøtu. Subjekty, které jsou pøedmìtem auditu tohoto úøadu, zahrnují Státní radu a ministerstva; státní orgány a úøady; státní podniky; státní finanèní prostøedky mimo státní rozpoøet; státem subvencované obce, spoleènosti a orgány; spoleèné podniky, v nich stát a státní podnik mají spoleènì pod kontrolou více ne polovinu hlasovacích práv, která udìlují akcie; a soukromé fondy ve vlastnictví státních orgánù.²

5. Tento úøad má také pravomoci k tomu, aby provádìl audit všech pøevodù finanèních prostøedkù mezi Finskem a Evropským spoleèenstvím, a také jejich øízení a souèasnì, v míøe, k ní jej audit opravdùje, i finanèních prostøedkù, financí a operací prostøedníka, poskytovatele, pøíjemce nebo plátce jakéhokoliv úvìrového pøevodu, a finanèních prostøedkù, financí a operací jakékoliv strany, na kterou pøíjemce úvìrového pøevodu pøevedl finanèní prostøedky, které obdr el. Tyto pravomoci jsou zalo eny na zákonì o právu Parlamentních státních auditorù a Státního kontrolního úøadu provádìt audit urèitých úvìrových pøevodù mezi Finskem a Evropskými spoleèenstvími (è. 353 z roku 1995). Podle tohoto zákona mù e tento úøad zkoumat pøevody finanèních prostøedkù mezi Finskem a Spoleèenstvím nehledì na to, zda jsou pova ovány za souèást státních financí nebo ne.³

2 Pøevody finanèních prostøedkù

6 Celková èástka, kterou Finsko zaplatilo Evropskému spoleèenství, v roce 1995 èinila 5,8 miliard FIM. Odpovídající pøíjem, který Finsko v roce 1995 obdr elo, byl 5,9 miliard FIM. Mimoto byla do Finska pøevedena ve formì rùzných subvencí èástka, její výøi neznáme. Komise poskytuje rùzné subvence - například na výzkum a vzdìlávání - pøímo pøíjemcùm, mimo státní rozpoøet, ani by informovala národní orgány. Kdy odeèteme tyto prostøedky, èistý pøínos v roce 1995 èinil 95 miliónù FIM. Pozdìji se Finsko stalo èistým pøispìvatelem.

2. Státní kontrolní úøad neprovádí audit Finské banky (Bank of Finland), Národního institutu pro sociální pojiøtìní, Postipankki Ltd. (státní depozitní banka), finanèních prostøedkù, za které odpovídá parlament, ani audit samotného parlamentu. Tento úøad také neprovádí audit všech èástí státního rozpoøtu shora dolù, a ke koneènému pøíjemci/remitentovi. Jednotlivci jako to pøíjemci pøevodù urøených pro domácnosti, stejnì jako daøoví poplatníci, jsou mimo auditorské pravomoci Státního kontrolního úøadu (s výjimkou situace, kdy jde o pøevody finanèních prostøedkù mezi Finskem a ES). Státní kontrolní úøad má pøístup ke všem informacím týkajícím se auditu, které jsou ve vlastnictví státních orgánù, ale pokud se tyto informace týkají jednotlivcù, mohou být zkoumány pouze pro úèely provádìní auditu těchto úøadù.

3. Zákon è. 353/95 je pøipojen jako Pøíloha 1. Chronologický pøehled legislativních pøíprav v dùsledku vstupu Finska do EU je pøipojen jako Pøíloha 2.

**PØEVODY FINANÈNÍCH PROSTØEDKÙ MEZI FINSKEM
A EVROPSKÝM SPOLEÈENSTVÍM V ROCE 1995⁷**
(v mil. FIM)

Platby Evropskému společenství	5 812	Příjmy od Evropského Společenství	5 906+x
		Státní rozpočet	
Rozpočtové		Rozpočtové	
výdaje	4 816	příjmy	5 499
- platba DPH	3 027	- subvence pro období	
- platba HNP	1 272	přechodu	2 701
- EIB ⁵	484	- EAGGF -	
- ESUO ¹	34	garanění část	1 882
- EURATOM ¹	0	- ESF	379
- EDF ⁵	-	-EAGGF -	
		poradenská část	300
		- ERDF	174
		- FIG	13
		- inkasní poplatky	87
		- financování TEN ⁴	22
		- cla, čistá částka ⁴	3
		- jiné příjmy	1
		Jiné převody	
Mimorozpočtové		Mimorozpočtové	407
výdaje	995	příjmy	
- celní poplatky ²	891	- Intervenční	
- zemědělské importní		fond ³	407
poplatky ²	76	- Zemědělský	
- cukerní poplatky ³	18	rozvojový fond	-
- výrobní poplatky		- různé subvence	
ESUO ¹	10		x

Prameny: 1) ministerstvo obchodu a průmyslu; 2) Národní celní úřad; 3) ministerstvo zemědělství a lesního hospodářství; 4) ministerstvo financí; jinak čerpáno ze státních závěrečných účtů za rok 1995.

Poznámky: 5) EIB a EDF patří EU, ale ne ES; 6) podle odhadu ministerstva financí byly uzavřeny dohody o různých subvencích v částce překračující 600 miliónů FIM, ale částka, která byla v roce 1995 skutečně vyplacena, byla pravděpodobně mnohem nižší; 7) Státní kontrolní úřad neověřoval přesnost a adekvátnost těchto údajů provedením auditu.

7. Převody finančních prostředků ve výši asi 6 miliard FIM, k nimž dochází v obou směrech mezi Finskem a Společenstvím, se po vstupu Finska do EU staly pro Státní kontrolní úřad novou oblastí auditu. Tyto převody jako takové představují asi 3 procenta z celkového státního rozpočtu⁴. Kdy se k tomu připočetly národní finanční prostředky svěřené strukturálním fondům, fond EAGGF-garanění část a subvence na období přechodu, dosáhla celková suma asi 14 miliard FIM, tj. 7 procent z celkového státního rozpočtu. Úřad toto číslo bere v úvahu jako jeden z faktorů při rozhodování o proporcích svých zdrojů, které budou k dispozici na auditorskou práci vztahující se k Evropské unii.

8. Za jiný takový faktor Státní kontrolní úřad považuje ty příjmové a výdajové položky státu, které nutně nemají přímou souvislost s převody EU, ale které byly buď zavedeny, nebo zmíněny kvůli EU; nebo takové, pro jejich vybrání nebo použití je nutné si zajistit povolení EU; nebo takové, vzhledem k nim se používají postupy určené EU nebo odvozené z EU. Příkladem takových položek jsou mimo jiné daň z přidané hodnoty⁵ (36,9 miliard FIM v roce 1995), státní subvence do sektoru průmyslu a služeb (4,6 miliard FIM v roce 1995) a veřejné zakázky (45-50 miliard FIM v roce 1995; v tomto čísle jsou zahrnuty i výdaje na místní správu).

3 Hlavní znaky systému dohledu

9. Účelem dohledu nad řízením veřejných financí je zajistit jeho zákonnost a ekonomickou vhodnost. Dohled se dělí na vnitřní kontrolu, vnější audit a jiné vnější kontroly. Dohled nad převody finančních prostředků mezi Finskem a Evropským společenstvím provádějí jak národní, tak nadnárodní orgány dohledu⁶. Nadnárodní orgány dohledu dohlížejí na řízení finančních prostředků ES jak na nadnárodní úrovni, tak ve Finsku. Pravomoci národních orgánů v oblasti dohledu jsou omezeny na řízení financí, k nimž dochází ve Finsku, a na národní přípravu nadnárodního finančního řízení⁷.

4. Státní rozpočet nepokrývá celou oblast auditu Státního kontrolního úřadu (viz část 1 tohoto referátu). Proto je však obtížné snížit objem subjektů auditu mimo státní rozpočet způsobem srovnatelným s převody finančních prostředků ES, byla za srovnávací měřítko zvolena konečná částka rozpočtu.

5. DPH skutečně souvisí s finančními převody ES v tom smyslu, že národní základ DPH určuje částku vlastních zdrojů z DPH, která je splatná Společenství. DPH je zde nicméně použita jako příklad položky národního rozpočtu, která by byla bývala podléhala vlivu EU, i kdyby taková souvislost neexistovala.

6. Nadnárodní dohled znamená dohled, který je mimo pravomoci jednoho členského státu nebo který tyto pravomoci přesahuje. Příklad jako „nad“ by v tomto kontextu neměla znamenat „vyšší“.

7. Koncepce finančního řízení zahrnuje nejen řízení zdrojů v úzkém smyslu, ale také přípravu politiky a její uskutečňování. Finský systém je do velké míry postaven na zásadě, že finance a řízení politiky jsou neoddlitelné. Státní kontrolní úřad provádí audit přípravy a uskutečňování politiky z ekonomického hlediska.

10. Vnitřní kontrola je organizována prostřednictvím vnitřních zásahů státní správy, která řídí finance. Vnitřní kontrola zahrnuje dohled, který provádí management, systematické vnitřní sledování a vnitřní audit. Vnitřní kontrola zahrnuje opatření prováděná předem i následně. Nadnárodní vnitřní kontrolu finančních prostředků převedených mezi Finskem a Evropským společenstvím vykonává Komise a správní orgány jí podřízené. Národní vnitřní kontrolu provádí Státní rada a správní orgány jí podřízené⁸.

Nadnárodní vnitřní kontrolu koordinuje Generální ředitelství pro finanční kontrolu (DG XX), pro které je národním kontaktním orgánem ministerstvo financí.

11. Vnější audit provádí orgán od státní správy, která je odpovědná za řízení financí, funkčně oddělený a na ní nezávislý. Auditorские pravomoci tohoto orgánu pokrývají státní správu jako celek a jeho aktivity zahrnují audit jak zákonnosti, tak vhodnosti finančního řízení. Národní vnější audit převodů finančních prostředků mezi Finskem a Evropským společenstvím provádí Státní kontrolní úřad⁹, který své auditorские zprávy předkládá Parlamentním státním auditorům, správním útvarům, v nichž byl audit proveden, ministerstvům, která tyto útvary řídí, a ministerstvu financí. Nadnárodní vnější audit provádí Evropský účetní dvůr (ECA), který o svých auditech podává zprávu Evropskému parlamentu a Radě. Národním kontaktním orgánem pro Evropský účetní dvůr je Státní kontrolní úřad.

12. Další vnější kontrola finančního řízení se provádí prostřednictvím systému veřejného zastoupení, orgánu dohledu složeného z poslanců parlamentu, který může být svolán, a dále prostřednictvím veřejných orgánů, které vykonávají dohled nad všeobecnou zákonností veřejné správy. Na kontrolní činnosti se může podílet také široká veřejnost a daňoví poplatníci¹⁰. Národní orgány, které provádějí vnější kontrolu převodů finančních prostředků mezi Finskem a Evropským společenstvím, jsou finský parlament¹¹, Parlamentní státní auditori¹² a také ministr spravedlnosti ze Státní rady¹³ a Parlamentní ombudsman¹⁴. Nadnárodní vnější kontrolu provádí Evropský parlament¹⁵, Rada¹⁶ a Evropský ombudsman¹⁷. Samozřejmým kontaktním místem pro Výbor Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu jsou ve Finsku Parlamentní státní auditori¹⁸.

Ministerstvo financí se účastní práce Rady v záležitostech, které spadají do jeho kompetence.

8. Státní rada znamená kolegium ministrů a nikdy také ministerstva s jejich úředníky. Finanční výbor Státní rady a ministerstvo financí provádějí finanční kontrolu předběžného typu, hlavně pokud jde o záležitosti velkého ekonomického zájmu. Ty zahrnují i určité záležitosti vztahující se k EU. Jiné vnitřní kontroly fungují na decentralizovaném základě. Management každého státního úřadu a agentury odpovídá za zorganizování vnitřních kontrol. Ve Finsku neexistuje žádná centralizovaná organizace pro vnitřní kontrolu, která by měla přímé pravomoci k provádění následného šetření, ale každým nadřízený správní orgán má všeobecnou povinnost provádět dohled nad finančním řízením správního orgánu, který mu je podřízen. Vstup do EU zatím neměl vliv na základní regulační rámec vnitřní kontroly. Vyšetřovatel jmenovaný ministerstvem financí však tuto záležitost přezkoumává.

9. Poznámky 9 - 18 jsou připojeny jako Příloha 3.

4 Kontakty mezi nejvyššími kontrolními institucemi

13. Státní kontrolní úřad udržuje kontakty s Evropským účetním dvorem a s nejvyššími kontrolními institucemi ostatních členských států Evropské unie. Kontakty mezi národními kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem jsou založeny na článku 188c (3) Smlouvy zakládající Evropské společenství a na odpovídajících ustanoveních smluv zakládajících Evropské společenství uhlí a oceli a Evropského společenství atomové energie. Tyto kontakty jsou navazovány mezi nezávislými nejvyššími kontrolními institucemi a uskutečňují se na rovném základě. Kdy Evropský účetní dvůr (ECA) provádí audity vztahující se k Finsku, kontaktuje Státní kontrolní úřad. O úloze Státního kontrolního úřadu při auditech prováděných Evropským účetním dvorem se zmíníme v části 6.

14. Kontakty mezi nejvyššími kontrolními institucemi členských států jsou založeny na jejich společném zájmu na zajištění zákonnosti a vhodnosti finančního řízení v Unii. Národní kontrolní instituce navazovaly kontakty v rámci Evropských společenství ještě před tím, než byl ustaven Evropský účetní dvůr. V Evropské unii mohou kontakty mezi národními kontrolními institucemi zahrnovat i dohody o financování provozních nákladů vztahujících se ke společně zahraniční a bezpečnostní politice a spolupráci v oblastech spravedlnosti a vnitřních záležitostí, které nespadají do kompetence Evropského účetního dvora¹⁹. Kontaktní výbor složený z prezidentů nejvyšších kontrolních institucí funguje jako nejvyšší orgán, pokud jde o vzájemné kontakty mezi národními kontrolními institucemi.

15. Evropský účetní dvůr byl v roce 1979 vyzván, aby se stal členem Kontaktního výboru, a proto v praxi funguje také jako orgán, který zprostředkovává kontakty mezi národními kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem. Schůzky Kontaktního výboru jsou připravovány na schůzkách kontaktních pracovníků jmenovaných národními kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem a také v pracovních skupinách, které si Kontaktní výbor sám ustavuje.

16. Státní kontrolní úřad se zatím zúčastnil čtyř schůzek Kontaktního výboru a pěti schůzek kontaktních pracovníků. Kromě toho se tento úřad zúčastnil několika auditorských seminářů Evropské unie, pořádaných jinými národními kontrolními institucemi a také bilaterálních návštěv u šesti národních kontrolních institucí a u Evropského účetního dvora; tyto návštěvy byly zaměřeny na záležitosti Evropské unie²⁰. Otázky, které byly prodiskutovány s nejvyššími kontrolními institucemi Evropské unie, a opatření, která Státní kontrolní úřad provedl v důsledku těchto diskusí, jsou vysvětleny v části 7.

19. Státní kontrolní úřad si není vědom, zda v praxi k takové spolupráci mezinárodními kontrolními institucemi v kontextu EU vůbec nikdy došlo. Pokud je mu známo, obdobný příklad se však uskutečnil v kontextu NATO (audit Eurofighter).

20. Politikou Státního kontrolního úřadu je velice pečlivě posoudit skutečnou potřebu jakékoli bilaterální návštěvy a omezit obsah takových návštěv na podstatné záležitosti, aby se předešlo početí ování jiných organizací a vzniku zbytečných výdajů.

5 Kontakty s Komisí

17. Pro praktické účely udržuje Státní kontrolní úřad také kontakty s Evropskou komisí. Zatím byly tyto kontakty rozvíjeny hlavně proto, aby se Státní kontrolní úřad snažil systematizovat přijímání informací důležitých pro správné provádění auditu převodů finančních prostředků mezi Finskem a Evropským společenstvím. Státní kontrolní úřad jednal s Komisí, aby od ní mohl pravidelně získávat informace týkající se účetních operací, které mají vliv na Finsko, a také oznámení o auditorských návštěvách a auditorské zprávě od různých Generálních ředitelství Komise a od Jednotky Evropské komise pro koordinaci boje proti podvodům (UCLAF).

18. Státní kontrolní úřad požaduje, aby měl k informacím o účetních operacích týkajících se Finska v databázi Komise SINCOM stejný přístup, jako má Evropský účetní dvůr. Princip asimilace obsažený v článku 5 a v prvním odstavci článku 209a Smlouvy o ES (a potvrzený v případovém právu Evropského soudního dvora), spolu se zákonem 353/95 ukládají Státnímu kontrolnímu úřadu všeobecnou povinnost

provádět audit převodů finančních prostředků mezi Finskem a ES ve stejné míře, v jaké Státní kontrolní úřad provádí audit národních finančních prostředků. V praxi však Státní kontrolní úřad není schopen provádět audit všech převodů finančních prostředků ES, proto e Komise národní orgány neinformuje o příjemcích různých subvencí, které udílí mimo státní rozpočet.

19. Pokud jde o žádost Státního kontrolního úřadu, aby mu Komise oznamovala auditorské návštěvy a předávala auditorské zprávy, Státní kontrolní úřad chce, aby mohl posuzovat adekvátnost nadnárodního vnitřního auditu způsobem kompatibilním s tím, jak posuzuje adekvátnost národního vnitřního auditu, a aby mohl koordinovat auditorské aktivity, které vyvíjí ze své vlastní iniciativy, se slubami Komise způsobem kompatibilním s tím, jak koordinuje auditorské aktivity vyvíjené ze své vlastní iniciativy s národním vnitřním auditem a s Evropským účetním dvorem. (Státní kontrolní úřad bere jejich plány auditů a auditorské zprávy v úvahu při plánování svých vlastních aktivit.)

20. Aby bylo možné tyto problémy řešit, obrátil se Státní kontrolní úřad 23. července 1996 písemně na Generální ředitelství XX. O tomto dopise byli informováni komisaři Liikanen a Gradin, Evropský účetní dvůr, Generální ředitelství IX a ministerstvo financí. Generální ředitelství XX ve svých odpovědích z 19. listopadu 1996 a z 19. prosince 1996 sdělilo Státnímu kontrolnímu úřadu, že národní kontrolní orgány by se měly se svou žádostí o přístup k informacím z databáze SINCOM obrátit na Evropský účetní dvůr a že Generální ředitelství XX nemá námitek proti tomu, aby Evropský účetní dvůr poskytoval Státnímu kontrolnímu úřadu měsíční výkazy účetních operací. Podle Generálního ředitelství XX Evropský účetní dvůr tento postup analyzuje a jakmile tuto analýzu dokončí, bude Generální ředitelství XX informovat o jejích výsledcích. Pokud jde o oznamování auditorských návštěv a předávání auditorských zpráv slubami Komise a Finanční kontrolou, Generální ředitelství XX nemá námitek, pokud mu Evropský účetní dvůr sdělí, že souhlasí s tím, že bude Státnímu kontrolnímu úřadu zasílána kopie programu kontrolních a inspekčních návštěv do Finska, plánovaných slubami Komise, a kopie kontrolních zpráv adresovaných finským národním orgánům.

21. A co více, Státní kontrolní úřad se zúčastnil několika schůzek uspořádaných Komisí. Během prvního roku členství poskytlo ministerstvo financí Státnímu kontrolnímu úřadu příležitost pozorovat jednání Poradního výboru pro prevenci podvodů a schůzku Finančních kontrolorů Evropské unie. V roce 1996 se Státní kontrolní úřad zúčastnil semináře o strukturálních fondech, jemuž předsedal Finanční kontrolor Komise v Helsinkách.

6 Účast na auditorských návštěvách

22. Kdy Evropský účetní dvůr vykonává své auditorské mise ve Finsku, kontaktuje Státní kontrolní úřad. Evropský účetní dvůr zašle Státnímu kontrolnímu úřadu měsíční rozpis svých auditorských misí do Finska na následující čtyři měsíce. Státní kontrolní úřad je o jednotlivých auditorských misích podrobněji informován šest týdnů předem. Státní kontrolní úřad má vždy právo účastnit se auditorských misí, které bude ve Finsku provádět Evropský účetní dvůr. Současná praxe je, a zatím byla, taková, že Státní kontrolní úřad jmenuje pro určenou auditorskou misi pozorovatele²¹, který o ní informuje subjekt, u něhož se má audit provádět. Mezi subjektem, který je předmětem auditu, a Evropským účetním dvorem se dohodne podrobný program. Auditorské návštěvy většinou trvají necelý týden. Úředníci organizace, která je předmětem auditu, mají právo používat svůj rodný jazyk. Auditovaný subjekt musí Evropskému účetnímu dvoru předložit všechny informace potřebné k dokončení auditu, nehledě na to, v jaké formě jsou tyto informace uchovávány.

23. Státní kontrolní úřad se jako pozorovatel zúčastnil jedenácti auditů provedených Evropským účetním dvorem, které se týkaly Finska. Témata těchto auditů byla: vlastní zdroje založené na HNP (19.-21.9.1995); metody stanovení, zaznamenávání a koncentrace pro cla a zemědělské zálohy, metody vybírání,

zaznamenávání a koncentrace pro čistý příjem z DPH a metody výpočtu pro základ určující DPH (9.-12.10.1995); sektor rybolovu a sektor mléčných výrobků (11.-13.10.1995); ERDF (8.-9.1.1996); celní poplatky a zemědělské dávky (1.-4.4. 1996); ESF (19.-12.4.1996); výdaje garanční části EAGGF (24.-28.6.1996); pomoc ERDF malým a středním podnikům (16.-19.12.1996); garanční část EAGGF (17.-21.3.1997); cla a zemědělské dávky (5.-7.3.1997); ESF (23.-25.4.1997)²².

-
21. Politika Státního kontrolního úřadu, totiž pozorovat - alespoň prvních několik let - všechny auditorské mise Evropského účetního dvora, poskytuje Státnímu kontrolnímu úřadu příležitost seznámit se s pracovními metodami Evropského účetního dvora a sbírat nápady pro svou vlastní auditorskou práci. Státní kontrolní úřad má také pocit, že je odpovědný za zajištění, aby Evropský účetní dvůr začal svou auditorskou práci týkající se Finska pokud možno rychle.
22. Kapitola 8 poskytuje informace o objemu auditorské práce Státního kontrolního úřadu, pokud jde o finanční prostředky ES ve Finsku.

24. Asi dva měsíce poté, co se uskutečnila auditorská mise, pošle člen - zpravodaj Evropského účetního dvora, který je odpovědný za příslušný auditorský sektor, Státnímu kontrolnímu úřadu takzvaný sektorový dopis, obsahující předběžná zjištění z auditu. Státní kontrolní úřad předá tento dopis auditovanému subjektu. Povolená doba na odpověď je obvykle dva měsíce. Národní správní orgán zašle svou repliku Státnímu kontrolnímu úřadu, který ji spolu se všemi svými vlastními postřehy, které k ní chce připojit, předá Evropskému účetnímu dvoru. Evropský účetní dvůr sektorové dopisy a repliky, které jsou k nim připojeny, pouze zpracovává svých auditorských zpráv. Repliky předložené členskými státy jsou také brány v úvahu na schůzkách Evropského účetního dvora a Evropské komise, na kterých se diskutuje o návrzích zpráv Evropského účetního dvora. Tímto schůzkám se říká „opoziční řízení“.

25. Jakmile se členové Evropského účetního dvora dohodnou na konečném textu, jsou auditorské zprávy spolu s odpověďmi Komise předloženy Evropskému parlamentu a Radě, aby byly vzaty v úvahu při řízení pro uvolnění prostředků. Zprávy Evropského účetního dvora a odpovědi Komise jsou také uveřejněny v Úředním věstníku Evropské unie. Evropský účetní dvůr tyto zprávy, kromě toho, také uveřejní v Úředním věstníku, zašle pro informaci svým národním protějškům. Státní kontrolní úřad přijal praxi, podle níž finskou verzi jakékoliv speciální zprávy zaslané Evropským účetním dvorem, s výjimkou zprávy, která je vydána na podporu osvědčení o správnosti (SOA), předává pro informaci příslušným národním orgánům - i přes to, že tyto zprávy jsou také uveřejněny v Úředním věstníku. U výroby zprávy Evropského účetního dvora a speciální zprávy na podporu osvědčení o správnosti považoval Státní kontrolní úřad tuto praxi za zbytečnou, proto že správní orgány mají Úřední věstník k dispozici a je pravděpodobné, že tímto zprávám budou věnovat pozornost tak jako tak. Ministerstvo financí zavedlo politiku, podle níž žádá správní orgány, aby mu své připomínky k výrobní zprávě a ke zprávě na podporu osvědčení o správnosti předložily do měsíce po jejich uveřejnění. Ministerstvo financí tyto připomínky

pouívá pøi pøípravì stanoviska vlády k tímto zprávám. Vládní pøedstavitelé mohou toto stanovisko vyslovit na Radì bihem øízení pro uvolnìní prostøedkù.

7 Kontaktní schùzky

26. Tématem schùzek nejvyšších kontrolních institucí Evropské unie byly postupy, které upravují kontakty mezi národními kontrolními institucemi a Evropským úèetním dvorem; společné audity provádìné národními kontrolními institucemi a Evropským úèetním dvorem; koordinované nebo soubì né audity provádìné dvìma nebo více nejvyššími kontrolními institucemi; auditorské smìrnice pro Evropská spoleèenství; ovìøování úetù garanìní èásti fondu EAGGF; dohledu nad veřejnými zakázkami; èlánky 92 a 93 Smlouvy zakládající Evropské spoleèenství; podmínky pro vybírání a audit danì z pøidané hodnoty pøi obchodì uvnitø Spoleèenství; osvidìení o správnosti (SOA); návrhy na zmìnu ustanovení týkajících se Evropského úèetního dvora, pøedlo ené Mezivládní konferenci; koordinace auditorských návštív; ovìøování aplikace maastrichtských parametrù, pokud jde o veřejný deficit a veřejný dluh; zavedení eura; a spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi „tøetích zemí“ neboli zemí, které nejsou èleny EU.

7.1 Postupy pro udržování kontaktù

27. Postupy pro udržování kontaktù mezi národními kontrolními institucemi a Evropským úèetním dvorem jsou na programu ji od roku 1978. Od doby, kdy Finsko vstoupilo do Evropské unie, Státní kontrolní úøad diskutoval s Evropským úèetním dvorem na bilaterálním základì i o postupech, jimi je tøeba se øídit ve vztahu k Finsku. Nevyskytly se ãdné zvláštìnì problémy bilaterálního charakteru. V listopadu 1996 Kontaktní výbor ustavil pracovní skupinu, která má vypracovat návrh zásadního rozhodnutí o postupech pro udržování kontaktù. Kromì pøezkoumání postupù pro auditorské mise patøí mezi specifické úkoly této pracovní skupiny i pøezkoumání jakýchkoliv problémù vznikajících ze spolupráce mezi národními kontrolními institucemi a Evropským úèetním dvorem (vèetnì problémù vztahujících se k osvidìení o správnosti), a také možnosti vyuítí auditorských zjištìní pøíslušného partnera pøi auditu, prodiskutování úlohy úøedníkù ICN, jmenovaných pøi nominaci tìchto národních kontrolních institucí Evropským úèetním dvorem, aby v této instituci pracovali v dy po dobu dvou let, zlepšení koordinace auditorských návštív a zdokonalení postupù pro pøedkládání výroèní zprávy Evropského úèetního dvora.

7.2 Společné audity

28. Společné audity provádìné národními kontrolními institucemi a Evropským úèetním dvorem jsou na programu ji od roku 1978. Zaèátkem devadesátých let nejvyšší kontrolní instituce osmi èlenských státù vykonávaly společné audity s Evropským úèetním dvorem. Tyto audity se týkaly opatøení pro restrukturalizaci rybáøského loístva Spoleèenství, podpory na investice do zpracování a marketingu produktù rybného hospodáøství a akvakultury, společné organizace trhu s vepøovým masem a DPH pøi obchodních transakcích uvnitø Spoleèenství. Úèastníci schùzky Kontaktního výboru v roce 1995 se odvolávali na zkušenosti získané pøi společných auditech a navrhli, aby společné audity byly rozšíøeny i na jiné sektory, napøíklad na strukturální fondy, politiku týkající se ivotního prostøedí, pomoc neèlenským státùm a vypoèítávání HNP. Kontaktní pracovníci byli na této schùzce po ádání, aby vypracovali návrh programu společných auditù na více let. V dùsledku této ádosti si národní kontrolní

instituce a Evropský účetní dvůr vzájemně vyměnily programy auditů a na schůzkách kontaktních úředníků se diskutovalo o vyhlídkách na nalezení oblastí, v nichž by provádění společných auditů přineslo lepší výsledky než jsou ty, které jsou k dispozici z auditů, které provádí pouze jeden orgán. V listopadu 1996 Kontaktní výbor vyzval pracovní skupinu, která byla zřízena proto, aby prozkoumala postupy pro udržování kontaktů, aby mezi nimi, které by měla v budoucnosti zavést, zahrnula i společné audity. Státní kontrolní úřad společné audity s Evropským účetním dvorem zatím neprováděl.

7.3 *Koordinované a souběžné audity*

29. Audity prováděné dvěma nebo více nejvyššími kontrolními institucemi koordinovaně nebo souběžně jsou, podobně jako společné audity, na programu již od začátku. Koordinované a souběžné audity představují méně intenzivní formy spojení než společné audity, které jsou prováděny společně pod společným vedením a s vyhlídkou na vytvoření společné auditorské zprávy. Koordinované audity jsou prováděny dvěma nebo více kontrolními institucemi na totéž téma, s použitím téže metodiky a současně, ale na různých místech a s postupy pro podávání zpráv, které jsou na sobě nezávislé. Souběžné audity jsou prováděny současně, na téma stejného typu, ale bez oficiálních opatření pro koordinaci auditorských metodik. Státní kontrolní úřad se od roku 1995 podílí na koordinovaném auditu mezinárodní výměny informací vztahujících se k přímému zdanění v členských státech Evropské unie. Zúčastnil se také diskusí o vyhlídkách na zahájení souběžných auditů výkonu v oblasti Společné zemědělské politiky (CAP). Pak Státní kontrolní úřad zahájil audit výkonu na téma společná zemědělská politika.

7.4 *Směrnice pro provádění auditu*

30. Směrnice pro provádění auditu pro Evropská společenství jsou na programu již od roku 1980. V roce 1991 Kontaktní výbor ustavil pracovní skupinu a pověřil ji úkolem vypracovat společné směrnice, které se budou používat při auditech aktivit Evropských společenství. Směrnice měly být založeny na standardech INTOSAI, Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí. Pracovní skupina vypracovala deset návrhů standardů: Plánování auditu, Auditní doklady a auditorský přístup, Vyhodnocování vnitřní kontroly a testování souladu s předpisy, Dokumentace, Zajištění kvality, Závaznost a riziko, Výběrový postup při auditu, Podávání zpráv, Neregulérnosti a využívání práce jiných auditorů a expertů. Pět dalších návrhů standardů je ještě ve stádiu přípravy. Deset návrhů směrnic, které byly vypracovány, se vyhodnocuje ve Státním kontrolním úřadu. Jejich funkčnost bude zvlášť posouzena jak z hlediska auditu výkonu, tak z hlediska finančního auditu. Státní kontrolní úřad hodlá výsledků tohoto hodnocení využít při svých vlastních instrukcích a poskytnout společně pracovní skupině pro standardy zplnou vazbu, pokud jde o tyto návrhy standardů.

7.5 *Ověřovací orgán*

31. Provádění auditu garanční části fondu EAGGF je na programu již od roku 1980. Informace o tom, jak si každá členská země zorganizovala plnění úkolů ověřovacího orgánu pro garanční část fondu EAGGF, si účastníci schůzek mezi sebou vyměňují od roku 1995. Ustanovení, která platí pro ověřovací orgán, jsou obsažena v článku 3 nařízení Komise (ES) č. 1663/95, v němž jsou vydány podrobné pokyny pro aplikaci nařízení Rady (EHS) č. 729/70. Komise si toto své nařízení vykládá v tom smyslu, že útvar vnitřního auditu orgánu, který funguje jako platební agentura pro platby EAGGF, by normálně nefungoval jako ověřovací orgán. Tento výklad Komise je založen na názoru, že tyto členské státy, v nichž je systém vnitřní kontroly uspořádán na decentralizovaném základě, si musí buď zřídit centralizovaný orgán vnitřního auditu, koupit si příslušnou službu od soukromé auditorské firmy, nebo požádat národní instituci pro vnitřní audit, aby se této záležitosti ujala.

32. Nizozemí, Dánsko a s určitými výhradami i Německo a Rakousko zřejmě obhájily výklad, který bere více v úvahu rozdíly mezi národními správními systémy, nebo si pro finanční rok EAGGF probíhající od 16.10.1995 do 15.10.1996 zajistily ověřování účtů na základě vnitřního auditu orgánů, které fungují jako platební agentury pro platby EAGGF. Ostatní členské státy, jak se zdá, přijaly výklad Komise. Finsko, Belgie a Irsko jmenovaly soukromou auditorskou firmu, aby plnila tento úkol; Velká Británie si po veřejném konkurzu zvolila Národní kontrolní úřad; Španělsko, Lucembursko a Portugalsko mají pro vnitřní kontrolu centralizovaný orgán; Švédsko jmenovalo ověřovacím orgánem svůj Národní

kontrolní úřad; Francie ustavila ověřovací výbor, vytvořený pro tento účel, v jehož čele stojí bývalý člen Francouzského účetního dvora. Situace je stále ještě nejasná (pro Státní kontrolní úřad), pokud jde o Itálii a Německo.

33. Ministerstvo zemědělství a lesního hospodářství se 15. května 1995 Státního kontrolního úřadu otázalo, zda by byl ochoten působit jako ověřovací orgán. Úřad ministerstvu 2. června 1995 odpověděl, že když má k dispozici informace, které má k dispozici, nebyl by ochoten tuto funkci vykonávat. Argumentace, která stojí za tímto odmítnutím, byla jednoduše následující: Ověřovací orgán je nástrojem Komise pro realizaci celkového rozpočtu ES. Povinnosti ověřovacího orgánu proto mají charakter vnitřní kontroly. Státní kontrolní úřad jako to národní kontrolní instituce postavená na stejném základě jako Evropský účetní dvůr potřebuje mít možnost provádět u ověřovacího orgánu vnější audit, podobně jako jej může provádět Evropský účetní dvůr; nejvyšší kontrolní instituce se také nemůže podrobit auditům Evropského účetního dvora, ani auditům Komise, který je hlavním auditovaným subjektem Evropského účetního dvora. Mimoto by nejvyšší kontrolní instituci zajímalo, zda výklad institucí EU, pokud jde o článek 3 nařízení Komise 1663/95, je zcela v souladu s organizační autonomií členských států.

34. Ve svém dopise z 2. června 1995 Státní kontrolní úřad ministerstvu zemědělství navrhl jako nejlepší řešení problému, jak zorganizovat plnění úkolů ověřovacího orgánu pro garanění částí fondu EAGGF, posílení organizace vnitřního auditu na tomto ministerstvu a její uspořádání takovým způsobem, aby ji Komise mohla schválit jako ověřovací orgán. Ministerstvo však dalo přednost zahájení spolupráce se soukromou auditorskou firmou. Otázka, jak zorganizovat ověřování účtů pro garanění částí fondu EAGGF, se ještě může ukázat jako zásadní rozhodnutí pro celý národní systém dohledu, jestli budou realizovány plány Komise týkající rozšíření rozsahu zásad, které je třeba dodržovat při postupu pro likvidaci účtů garanění části EAGGF. Takové rozšíření by znamenalo, že by tyto zásady platily i pro i strukturální fondy a tradiční vlastní zdroje.

7.6 Veřejné zakázky

35. Dohled nad veřejnými zakázkami je na programu již od roku 1991. V listopadu 1996 Kontaktní výbor ustavil pracovní skupinu, která měla sledovat, jak byly směrnice Společenství o veřejných zakázkách přeneseny do národního zákonodárství, a posoudit úlohu a kontrolní metody nejvyšších kontrolních institucí v této oblasti. Státní kontrolní úřad se účastní práce této pracovní skupiny. Jmenoval odpovědného pracovníka, jehož pověřil úkolem zapojit se do činnosti této pracovní skupiny a sledovat otázky týkající se veřejných zakázek. Veřejným zakázkám bude možná věnována pozornost při některém z dalších finančních auditů nejvyšší kontrolní instituce. Státní kontrolní úřad také zahájil audit výkonu, který je zaměřen na veřejné zakázky v oblasti veřejné zdravotní péče. Potřeba další auditorské práce bude posouzena na základě této auditorské práce a informací shromážděných v rámci následné kontrole²³ a také podle výsledků dosud probíhající činnosti pracovní skupiny.

23. Státní kontrolní úřad sleduje státní správu s pomocí všech svých zaměstnanců, aby zajistil správný výběr témat pro audit výkonu pro roční plán auditů. Proto v oblastech, v nichž je třeba provést následnou kontrolu, jsou široké a zdroje používané na jejich sledování poněkud omezené (dva týdny/roční/na jednoho auditora provádějícího audit výkonu), provádí se u většiny témat, poté, co byla zahrnuta do plánu auditů, realizační studie. Účelem této realizační studie je zjistit, zda první dojem, že je audit zapotřebí, byl správný, nebo ne. Jestliže se ukáže, že první dojem byl nesprávný, buď se od tohoto tématu upustí, nebo se s ním naloží jiným způsobem (například se předloží iniciativní návrh správním orgánům), místo aby se prováděl audit v plném rozsahu. Je to proto, aby se předešlo plýtvání zdroji.

7.7 *Ělánky 92 a 93 Smlouvy o Evropském společenství*

36. Ělánky 92 a 93 Smlouvy zakládající Evropské společenství jsou na programu již od roku 1992. Tyto články definují limity a licenční postupy, podle nichž státní správa členských států může poskytnout pomoc určitým podnikům nebo výrobním odvětvím. Pracovní skupina ustavená Kontaktním výborem v současné době přezkoumává úlohu nejvyšších kontrolních institucí při ověřování oznamovacích postupů pro státní pomoc, stabilizační postup a správné provádění opatření pomoci po schválení Komisí. Tato pracovní skupina vydala dvě předběné zprávy a její závěrečná zpráva má být dokončena v roce 1997. V lednu 1996 si Státní kontrolní úřad ustavil svou vlastní pracovní skupinu, složenou ze dvou vedoucích auditu, aby přezkoumala, jak jsou v rámci tohoto úřadu zorganizovány auditorské a odborné aktivity vztahující se k článkům 92 a 93 Smlouvy ES. Na základě zprávy této pracovní skupiny (použití zdroje: 5-10 pracovních dnů) Státní kontrolní úřad jmenoval auditorskou skupinu, která má sledovat problémy vznikající v této oblasti. Potřeba opatření národního auditu byla posouzena na základě informací shromážděných při této následné kontrole. Pak Státní kontrolní úřad zahájil audit výkonu zaměřený na toto téma.

7.8 *DPH při obchodech realizovaných uvnitř Společenství*

37. Podmínky pro vybírání daní z přidané hodnoty při obchodech realizovaných uvnitř Společenství a audit zaměřený na tuto daň jsou na programu již od roku 1993. Pracovní skupina ustavená Kontaktním výborem v současné době přezkoumává spolupráci mezi členskými státy, aby se předešlo podvodům s DPH při obchodech realizovaných uvnitř Společenství. Tato pracovní skupina vydala dvě předběné zprávy: „Kontroly DPH při obchodech realizovaných uvnitř Společenství“ a „Působení přechodných opatření a přechod k definitivním opatřením, která se vztahují na DPH při obchodu mezi členskými státy“. Závěrečná zpráva této pracovní skupiny má být dokončena v roce 1997. V lednu 1996 Státní kontrolní úřad ustavil svou vlastní pracovní skupinu složenou ze dvou vedoucích auditu, aby přezkoumala, jak jsou v rámci tohoto úřadu zorganizovány auditorské a odborné aktivity vztahující se k DPH při obchodech realizovaných uvnitř Společenství. Na základě zprávy této pracovní skupiny (použití zdroje: 5-10 pracovních dnů) Státní kontrolní úřad jmenoval auditorskou skupinu, která má sledovat problémy vznikající v této oblasti. Pak Státní kontrolní úřad zahájil audit výkonu zaměřený na DPH. Při tomto auditu není hlavním zájmem obchod uvnitř Společenství, audit se však může dotknout problémů, které s ním souvisí. Potřeba dalších auditorských opatření bude posouzena na základě tohoto auditu a informací shromážděných při následné kontrole.

7.9 *Osvědčení o správnosti*

38. Osvědčení o správnosti (SOA) je na programu již od roku 1993. Evropský účetní dvůr poskytuje Evropskému parlamentu a Radě roční osvědčení o správnosti, potvrzující spolehlivost účtů (konsolidovaného účtu příjmů a výdajů a rozvahy) a zákonnost a regulérnost transakcí, které jsou jejich základem. Audit transakcí, které jsou základem pro tyto účty, se provádí s pomocí statistických výběrových postupů. Proto je převážná část rozpočtu Společenství je řízena na úrovni členských států, auditorské podklady pro vybrané transakce často vedou do členských států. Z toho vyplývá, že mnoho auditorských návštěv Evropského účetního dvora vztahujících se k transakcím, které tvoří základ účtů, se provádí v členských státech. Aby se snížil počet auditorských misí do členských států, aniž by se přitom ohrozila spolehlivost osvědčení o správnosti, Evropský účetní dvůr se snaží o to, aby mohl při vypracovávání osvědčení o správnosti použít výsledky auditů prováděných národními kontrolními institucemi.

39. Tým Evropského účetního dvora, který vypracovává osvědčení o správnosti, navštívil národní kontrolní instituci každého členského státu, aby zjistil jakákoliv právní, metodická nebo praktická omezení pro spolupráci i možné formy konkrétní spolupráce. Evropský účetní dvůr oznámil, že je ochoten zahájit bilaterální pilotní projekty spolupráce s těmi národními kontrolními institucemi, které si to přejí, podle časového rozvrhu, který by umožňoval využít výsledků auditu při vypracovávání osvědčení o správnosti za finanční rok 1997.

40. Státní kontrolní úřad se připravuje na možnost konkretizaci spolupráce, pokud jde o osvědčení o správnosti, například tím, že posuzuje návrhy směrnic, které by měly být používány při auditu aktivit ES, že studuje pracovní metody Evropského účetního dvora a výsledky jeho práce, že systematicky sleduje reakce na osvědčení o správnosti ve Společenství i v jiných členských státech a také vývoj spolupráce mezi Evropským účetním dvorem a jinými národními kontrolními institucemi, pokud jde o osvědčení o spolupráci. Konkretizace spolupráce závisí na výsledku možných dalších jednání mezi nejvyšším státním kontrolním úřadem a Evropským účetním dvorem.

7.10 Mezivládní konference

41. Návrhy na změny v nařízeních, jimiž se řídí Evropský účetní dvůr, předložené Mezivládní konferenci, jsou na programu již od roku 1995. Ve zprávě předložené v květnu 1995 Skupině pro náměty k zamyšlení při Mezivládní konferenci Evropský účetní dvůr navrhl mezi jiným i to, že by měl dostat pravomoc odvolat se přímo k Evropskému soudnímu dvoru v případě jakéhokoliv porušení svých práv a privilegií. Po diskusi v Kontaktním výboru Evropský účetní dvůr objasnil svůj původní návrh Presidiu Rady, tak že právo Evropského účetního dvora uchýlit se k Evropskému soudnímu dvoru má být omezeno na soudní žalobu proti orgánům Společenství nebo proti národním orgánům, které jsou pověřeny řízením finančních prostředků Společenství.

42. V dopise datovaném 23.5.1996 národní kontrolní instituce členských států také vyjádřily svůj názor na bod 122 sdělení Skupiny pro náměty k zamyšlení při Mezivládní konferenci a na bod 22.3 Rezoluce schválené Evropským parlamentem dne 13.3.1996, podle nichž by národní kontrolní instituce měly být povinny výslovně spolupracovat s Evropským účetním dvorem, zejména v souvislosti s osvědčením o správnosti. Vzhledem k prvnímu z uvedených bodů má odpovědnost za osvědčení o správnosti Evropský účetní dvůr a bude nejvhodnější, kdy účast národních kontrolních institucí bude probíhat na dobrovolném základě. Na návrh předsedy Evropského účetního dvora byl na názor národních kontrolních institucí upozorněn předseda Rady, předseda Výboru Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu a komisař odpovědný za rozpočtové záležitosti²⁴.

7.11 Koordinace auditorských návštěv

43. Koordinace auditorských misí se dostala na program v roce 1996. V roce 1995 Evropský účetní dvůr uskutečnil 243 auditorských misí do členských států. Odpovídající návštěvy Komise dosáhly počtu 492, tj. bylo jich asi dvakrát tolik. Během let členské státy kritizovaly Evropský účetní dvůr a Komisi za to, že své mise přímým způsobem nekoordinují. Proto příslušné instituce oznámily, že své programy auditů začnou koordinovat. Současná asi čtyřměsíční plánovací období by byla nahrazena ročním plánováním. Po sestavení předběžných plánů (v srpnu), by byly sjednány koordinace schůzky (od září do listopadu). Potom by byly tyto plány upraveny a potvrzeny (od listopadu do prosince). Kromě toho by byla zprůsvětlna výměna auditorských zpráv, zajistilo by se, aby auditorská metodika byla soudržnější, a dbalo by se na to, aby byly stanoveny vhodné údaje pro jasné auditorské podklady, které povedou a ke konečnému přijetí.

44. Bylo také vynaloženo úsilí na to, aby se do projektu koordinace, zahájeného z iniciativy Komise zapojily orgány odpovědné za koordinování národní vnitřní kontroly, tj. ministerstva financí v severovýchodních členských státech a centralizované útvary vnitřního auditu v jižních zemích. Projekt Komise nemá vliv na národní kontrolní instituce jako takové²⁵. Státní kontrolní úřad je nicméně ochoten vzít plány auditorů do úvahy a zprávy Komise v úvahu při plánování svých vlastních aktivit, stejně jako to činí, pokud jde o plány a zprávy Evropského účetního dvora a plány národní vnitřní kontroly. Státní kontrolní úřad také předložil svůj roční pracovní program Evropskému účetnímu dvoru.

7.12 Jiné záležitosti

45. Ověření používání mastrichtských parametrů týkajících se veřejného deficitu a veřejného dluhu se dostalo na program v roce 1996. Důsledky zavedení eura pro národní kontrolní instituce a také spolupráce s národními kontrolními institucemi těchto zemí se dostaly na program v roce 1997. Kontaktní výbor zatím neprojedl žádná rozhodnutí ohledně těchto záležitostí. Státní kontrolní úřad zastává názor, že příslušné záležitosti je třeba dále studovat a diskutovat o nich, dokud nebude možné poskytnout užitečné informace.

24. Od vydání těchto sdělení se Státní kontrolní úřad samozřejmě snaží o to, aby byl stále informován o vývoji v Mezivládní konferenci a aby, pokud to bude vhodné, sám za sebe informoval ministerstvo financí.

25. Do některých dokumentů SEM 2000/3 a do návrhů protokolů Komise zahrnula národní ekvivalenty Evropského účetního dvora mezi ty, jejichž účast je budoucího stanovení společného ročního programu auditů prováděných národními a nadnárodními auditorskými službami. Bod P rezoluce týkající se SEM, schválené Evropským parlamentem dne 15.11.1996, se zdá být v souladu s výše uvedeným návrhem Komise. Státní kontrolní úřad uznává potřebu posílit koordinaci všech auditorů týkajících se finančních prostředků ES a oceňuje úsilí institucí Společenství směřující k tomuto cíli. Proto je však myšlenka stanovení společného ročního programu za účasti všech útvarů vnitřního i vnějšího auditu Společenství a členského státu je podle koncepce Státního kontrolního úřadu problematická jak z institucionálního, tak z praktického hlediska, Státní kontrolní úřad se, alespoň prozatím, omezuje na provádění koordináčních opatření ze své vlastní iniciativy, spíše než aby se snažil o účast na společném plánování. Pokud jde o podmínky pro samokoordinaci vlastních aktivit Státního kontrolního úřadu vzhledem k jiným auditorům, Státní kontrolní úřad považuje neexistenci systematického toku informací z Komise do Státního kontrolního úřadu, pokud jde o auditorské návštěvy Komise a výsledky těchto návštěv, za problém. Opatření, které Státní kontrolní úřad učinil, aby se s tímto problémem vyrovnal, najdete v Kapitole 5.

8 Vlastní auditorové aktivity

8.1 Zásada ekvivalentního auditu

46. Státní kontrolní úřad provádí audit převodů finančních prostředků mezi Finskem a Evropskými společenstvími ve stejné míře a podle stejných zásad a s použitím stejných postupů jako u národních fondů. Podle článku 5 a prvního odstavce článku 209a Smlouvy o ES mají členské státy povinnost chránit finanční zájmy Společenství se stejnou účinností, s jakou chrání své vlastní finanční zájmy. Je ve společném zájmu členských států vykonávat správný dohled nad finančními prostředky Společenství.

47. Státní kontrolní úřad také vykonává audit národní přípravy pro rozhodování Evropské unie a uskutečňování rozhodnutí Evropské unie, stejně jako vykonává audit přípravy pro národní rozhodování a uskutečňování národních rozhodnutí. V Radě a ve výborech a pracovních skupinách Komise se členské státy účastní přípravy legislativy vztahující se k finančnímu řízení a finanční kontrole Společenství, k rozhodnutím o financování programů, o celkovém rozpočtu Společenství a jiným takovým rozhodnutím, která mají důsledky pro národní rozpočet. Členské státy jsou odpovědné za národní uskutečňování zákonů Společenství a za správnou aplikaci zákonů Společenství v praxi. Nesplnění závazků

mù e vést k odpovědnosti za škody způsobené jednotlivcům nebo k sankcím uloženým institucemi Společenství.

8.2 Finanční audit

48. Finanční audit prováděný Státním kontrolním úřadem je ká dorozní a zahrnuje všechny úetárny ve státí. Při finančním auditu se zkoumává zákonnost finančního řízení a dodržování rozpočtu; správnost vnitřní kontroly; spolehlivost vedení účetních knih a jiného účetnictví; správnost závěrečných úetů státních orgánů a tedy také úetů státu; a správnost a adekvátnost výsledných informací předložených ve výročních zprávách. Finanční audit trvá v průměru asi 45 pracovních dní.

49. Na úrovni jednotlivé úetárny je finanční audit zaměřen na záležitosti, které jsou v každém podřízeném sektoru finančního auditu podstatné a rizikové. Určité akce požadované EU by se mohly stát rizikovými, jestliže by jejich opomenutí mohlo vést k odpovědnosti za škody; ke snížení, pozastavení nebo zrušení pomoci; k náhradám; nebo k jiným sankcím uloženým EU na úkor národního rozpočtu. Je však třeba si udržet určitý smysl pro proporce, kdy se zajistíme proti těmto rizikům.

50. Dvě třetiny ze zhruba jednoho sta úetáren ve státí měly v roce 1995 na svých úetech položky týkající se finančních prostředků ES. Tyto prostředky byly podrobeny auditu s použitím stejných postupů a stejných zásad jako domácí finanční prostředky. Když jsou výsledkem finančních auditů informace týkající se stavu vedení účetních knih a jiného účetnictví a závěrečných úetů a vnitřních kontrol v každé úetárni a také informace o dodržování hlavních zákonů týkajících se rozpočtu a jeho použití a když audit přispívá k vyloučení možných chyb a nedostatků, prospích, jeho je tímto dosaženo, má vliv nejen na řízení národních finančních prostředků, ale také, a ve stejné míře, i na řízení finančních prostředků ES.

51. Na postřehy, závěry a doporučení vyjádřené v ročních auditorských zprávách za finanční rok 1995, byly upozorněny národní orgány a Parlamentní státní auditori. Státní správa zatím ještě nebyla schopna splnit všechny požadavky uložené Evropskou unií, i když byl pozorován určitý pozitivní vývoj. Státní kontrolní úřad zdůraznil, že k nápravě této situace může přispět management každé úetárny.

52. Státní kontrolní úřad připravuje asi 70 finančních auditů týkajících se úetáren, které spravují finanční prostředky ES ve finančním roce 1996. Zprávy vydané na základě těchto auditů pošle Státní kontrolní úřad národním orgánům a Parlamentním státním auditorům na jaře v roce 1997.

8.3 Audit výkonu

53. Audit výkonu prováděný Státním kontrolním úřadem má jednorázový charakter a vztahuje se buď na oblasti zahrnující několik aktivních účastníků; na aktivity pronikající do správy; na omezený úkol vykonávaný určitým administrativním sektorem, orgánem nebo příjemcem státní pomoci; na státní finanční prostředky mimo státní rozpočet; na státní podniky; nebo na společné podniky, v nichž stát nebo státní podnik mají společně pod kontrolou více než polovinu hlasovacích práv, které udílují akcie. Při auditu výkonu se zkoumá hospodárnost, efektivnost a účinnost řízení úkolů stejně jako možné neočekávané účinky; spolehlivost a adekvátnost vnějších informací týkajících se výsledků, přesnost základů použitých při stanovení cílů; funkceschopnost systémů pro kontrolu, následnou kontrolu a hodnocení; zákonnost řízení úkolů a shoda s cíli; a dodržování rozpočtu. Audit výkonu trvá v průměru 230 pracovních dnů, včetně 10-60 dnů na realizační studii.

54. Témata pro audit výkonu jsou vybírána na základě závažnosti a rizika z celé oblasti státních financí. Návrhy na témata týkající se příjmů a výdajů spadajících do sféry vlivu EU jsou zvažovány stejně jako jiné návrhy²⁶.

26. Státní kontrolní úřad se snaží o to, aby se audity výkonu zaměřily na rizikové oblasti, které mají značný přímý nebo nepřímý ekonomický význam. Aby zajistil správný výběr témat, udržuje kontakty s klíčovými zájmovými skupinami, které se zabývají řízením a kontrolou státních financí, a s pomocí všech svých zaměstnanců sleduje aktivity státní správy. Návrhy na nová témata pro audit výkonu přicházejí od pracovníků auditu i od vyššího managementu. Od finančních auditorů se očekává, že upozorní na problémy související s efektivností, na které přijdou při své práci. Pracovníci provádějící audit výkonu přezkoumávají své auditorské archívy i oblasti následných kontrol a připravují písemné materiály s návrhy. Ročně je tak předkládáno asi 200 nápadů, z nichž asi 10-15 procent je schváleno a dostane se do stádia realizační studie (citát z publikace „Státní audit a odpovědnost“, Národní kontrolní úřad Spojeného království, 1996).

55. Témata vztahující se k EU by mohla být vybrána nejen v důsledku již dříve zmíněných rizik, ale také proto, že si orgány, které tyto finanční prostředky vydávají, možná ještě jasně neuvědomily, že peníze na financování plateb z rozpočtu ES byly vybrány od finských občanů a právnických osob jako daně a poplatky. Ani princip přídavnosti, ani složitý systém, který byl vypracován pro řízení finančních prostředků ES, pravděpodobně nepovzbudí orgány, které tyto prostředky vydávají, k tomu, aby s nimi nakládaly hospodárným způsobem. Služby Evropského společenství, které vykonávají dohled, mohou zase mít tendenci pohlížet na cíle Společenství jako na cíle převážně daně a mohou vinovat nejvíce pozornosti postupům a správnosti operací, místo aby středem svého zájmu učinily základ pro stanovování cílů, aspekty efektivnosti, tj. porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky, a možná neočekávané účinky zásahů Společenství.

56. Státní kontrolní úřad zatím do svého plánu auditů výkonu zařadil celkem 20 témat souvisejících s EU. Jedenáct z nich se týkalo nebo dotýkalo finančních prostředků ES a devět národních fondů, které podléhají vlivu EU. U témat, která mají souvislost s EU, byl proveden audit podle stejných zásad a postupů jako u témat, které souvislost s EU nemají.

57. Zatím byly dovedeny k závěru tři audity výkonu, které se týkaly nebo dotýkaly finančních prostředků ES: projekt státního rozpočtu (Auditorská zpráva č. 2/97); příprava, financování a realizace programového cíle 6 strukturálního fondu ve Finsku (Auditorská zpráva č. 5/97); a využití fondů pro regionální rozvoj (Publikace útvaru finančního auditu). Byly dokončeny čtyři audity národních finančních prostředků podléhajících nepřímému vlivu EU: ohled k záležitostem EU ve finské národní správě (Auditorská zpráva č. 8/96); subvencování vzdělávání podnikatelů v malých a středních podnicích v období ekonomické recese (Auditorská zpráva č. 7/96); spotřební daň (Auditorská zpráva č. 14/96); a kontrola potravin (Auditorská zpráva č. 3/97). Na postřehy, závěry a doporučení vyslovené v ukončených sedmi auditech byly upozorněny národní orgány a Parlamentní státní auditoři.

58. Připravuje se osm auditů výkonu, které se týkají nebo dotýkají finančních prostředků ES: použití ERDF a národních finančních prostředků při podpoře zaměstnanosti, pokud jde o cíle 6 a 2; studie č. II o stavu systémů státních subvencí; poskytování, sledování a kontrola pomoci z fondů regionálního rozvoje; sledování projektů financovaných různými správními orgány, zvláště v severním Finsku; společná zemědělská politika; uskutečňování a funkčnost programového cíle 3 Evropského sociálního fondu; systém přenosu informací u plateb ze strukturálního fondu; a podpůrná opatření pro rybolov.

59. Zatím neukončeno zůstává pět auditů výkonu, které se týkají národních finančních prostředků podléhajících vlivu EU: koordinovaný audit mezinárodní výměny informací vztahujících se k přímému zdanění v členských státech EU; systémy plánování a financování pro výstavbu silnic; státní pomoc podléhající článkům 92 a 93 Smlouvy o ES; veřejné zakázky v oblasti veřejné zdravotní péče; a funkčnost výdajové a příjmové doložky pro DPH.

9 Prevence podvodů

60. Jedním z cílů aktivit Státního kontrolního úřadu je zabránit podvodům při řízení státních financí. Prevenci podvodů zajišťuje hlavní finanční audit. Při auditech výkonu je také vinná stálá pozornost tomu, jak snadno mohou systémy řízení a subvencí dát příležitost k podvodům a jak postupovaly správní orgány, aby podvodům zabránily a vyšetřily je. Na druhé straně prevence, odhalení a vyšetření jednotlivých případů podvodu nejsou záležitostí Státního kontrolního úřadu. Za tyto záležitosti odpovídají správní orgány, policie a jiné orgány působící v této oblasti.

61. Během auditů Státního kontrolního úřadu často od začátku vycházejí na světlo jednotlivé případy podvodů. Iniciativy a petice²⁷, předkládané Státnímu kontrolnímu úřadu také často obsahují tvrzení o nezákonných aktivitách státních úředníků. Státní kontrolní úřad zpronevřou, která vyšla najevo při auditech, které provedl, oznámí příslušnému státnímu orgánu, instituci, podniku nebo všeobecnému orgánu dohledu. Jestliže strana, která byla takto informována, nic v této záležitosti nepodnikne a jde o trestný čin, pak Státní kontrolní úřad učiní opatření k tomu, aby proti těm, kdo jsou vinní podvodem, bylo vzneseno obvinění. Státní kontrolní úřad také zkontroluje, zda auditovaná strana podniká opatření k tomu, aby státu nahradila jakékoliv škody, které mohl utrpět. Státní kontrolní úřad má speciální jednotku, jejím úkolem je zkoumat petice a pomáhat při vyšetřování případů zpronevřou, na které se půjde v průběhu auditů.

62. členské státy Evropské unie mají povinnost informovat Komisi o všech neregulárnostech, k nim dochází při používání finančních prostředků EU. V roce 1955 správní orgány Finska oznámily Komisi 14 takových případů. Dvanáct z nich se týkalo tradičních vlastních zdrojů. Byla to hlavně chybná celní prohlášení. Dvě další oznámení se týkala výdajů garanční části EAGGF. V žádostech o subvence, předložily dvěma zemědělci, byly zjištěny chyby. Žádné subvence nebyly vyplaceny omylem, a proto nebylo zapotřebí zahajovat žádné vymahací opatření. V roce 1996 vyšly na světlo podvody vztahující se k tranzitu v hodnotě asi 15 milionů FIM²⁸.

63. K Vyhlášce o státním auditu byla připojena nová část 18a (č. 733 z roku 1996), podle níž musí být Státnímu kontrolnímu úřadu bezodkladně oznámena jakákoliv zpronevřou zjištěná při nakládání s finančními prostředky, které spravuje státní orgán nebo instituce. Toto ustanovení vstoupilo v platnost 1. listopadu 1996.

27. Petice je písemná žádost o vyšetření, nesoucí jméno autora a adresovaná Státnímu kontrolnímu úřadu. Petici může předložit kdokoliv. Není předepsán žádný časový limit, do kdy musí být petice předložena. Státní kontrolní úřad dostává ročně asi 50 petic. Petiční dokument je veřejný. Petice nevede v důsledku vyšetřování, ale od Státního kontrolního úřadu se požaduje, aby na petici odpověděl (viz také Poznámka 10).

28. Tranzitní podvod je například pašování cigaret. Pokud jde o číselné údaje o neregulárnostech, které byly Finskem oficiálně sděleny v roce 1996, odkazujeme čtenáře na výroční zprávu Komise za rok 1996 o boji proti podvodům.

64. Podobný typ ustanovení byl ve skutečnosti zrušen ve Vyhlášce o státním auditu v roce 1990. Státní kontrolní úřad navrhl, aby toto ustanovení bylo z Vyhlášky o státním auditu odstraněno a začleněno do předpisu obecnějšího typu, například do zákona o rozpočtu nebo do vyhlášky o rozpočtu. Pouhé ustanovení v neznámém organizačním předpise skutečně nikdy nevedlo k zautomatizování oznamovacích postupů a zákon o státním auditu tak jako tak dává Státnímu kontrolnímu úřadu všeobecné pravomoci k tomu, aby mohl od státních orgánů požadovat předložení jakýchkoliv informací vztahujících se k auditu.

Na druhé straně se soudilo, že viditelné ustanovení by bylo z dlouhodobé perspektivy lepší než vůbec žádné ustanovení. Nicméně byly uskutečněny jen první části návrhu Státního kontrolního úřadu.

65. Proto Státní kontrolní úřad v roce 1996 navrhl, aby toto ustanovení bylo vráceno do Vyhlášky o státním auditu, dokud nenastane ta pravá chvíle k tomu, aby bylo přeneseno do předpisu obecnějšího typu. Státní kontrolní úřad nejenže chtěl, aby myšlenka automatického oznamovacího postupu zůstala živá, ale byl toho názoru, že toto ustanovení, dokonce i ve Vyhlášce o státním auditu, by bylo další podporou v úsilí vynakládaném na to, aby si správní orgány zvykly oznamovat Státnímu kontrolnímu úřadu tyté neregulérnosti, které jsou povinny oznamovat Komisi. Mimoto současně s kampaní proti podvodům ve Společenství začal Státní kontrolní úřad dostávat ze strany tisku stále dotazy, týkající se možné zpronevěry v oblasti státních financí, a usoudil, že toto ustanovení, pokud by bylo doplněno příslušnými pokyny, by mohlo trochu pomoci se s těmito dotazy vypořádat.

66. Státní kontrolní úřad vydal k této záležitosti přesnější pokyny 11. března 1997. Státnímu kontrolnímu úřadu by měly být oznamovány potenciální trestné činy vztahující se ke státním subvencím poskytovaným státním orgánem nebo institucí; potenciální trestné činy vztahující se ke státním zaměstnancům, pokud se jejich trestný čin týká finančních prostředků nebo majetku, spravovaných tímto orgánem nebo institucí; a všechny neregulérnosti, u nichž se po aduje, aby je tento orgán oznámil Komisi. Očekává se, že toto oznámení bude obsahovat krátký popis případu, odhad škod a přehled opatření, která příslušný státní orgán podnikl nebo hodlá podniknout v důsledku této zpronevěry. Od státních orgánů se po aduje, aby tato oznámení koncipovaly takovým způsobem, aby dotčení jednotlivci nemohli být poznáni. V důsledku zákona o souborech osobních dat (č. 471 z roku 1987) není Státnímu kontrolnímu úřadu dovoleno registrovat jména, ani čísla sociálního pojištění jedinců, kteří byli do takového případu zapleteni.

67. Dokonce i kdyby ustanovení o oznamování [případů zpronevěry] bylo zahrnuto do předpisu obecnějšího typu, i přesto by bylo zapotřebí je relativně pravidelně doplňovat přesnějšími pokyny. Státním orgánům se toto ustanovení musí připomínat, proto že se nutně nepoužívá příliš často; dosah této povinnosti si vynucuje působování, aby bylo možné počet oznámení mít stále pod kontrolou; a je třeba předvídat, o jakém druhu zpronevěry Státní kontrolní úřad bude chtít být informován v budoucnosti.

10 Organizace, zdroje a vzdělávání

68. Členství Finska v Evropské unii nemělo významný vliv na organizaci Státního kontrolního úřadu. Tato organizace se skládá z Prezidenta, ze dvou útvarů pro audit výkonu, z útvaru pro finanční audit, z útvaru vnitřních služeb a ze speciálního útvaru. Státní kontrolní úřad má kvótu 124 pracovních míst, z nichž 120 je obsazeno. Audit výkonu má 62 pracovních míst, finanční audit 43, Prezident a vnitřní služba 14, speciální útvar 1 pracovní místo. Organizační schéma je připojeno jako Příloha 4.

69. Vedoucí útvaru vnitřních služeb (vedoucí plánování) působí jako kontaktní pracovník vůči EU. Tomuto kontaktnímu pracovníkovi byl přidělen jeden pracovník, aby mu pomáhal. Oba mají v rámci Státního kontrolního úřadu vedle úkolů vztahujících se k EU ještě několik dalších povinností. Tento útvar funguje jako kontaktní místo pro Evropský účetní dvůr, pro národní kontrolní instituce a v praxi i pro ministerstvo financí; připravuje záležitosti týkající se udržování kontaktů; sestavuje různá prohlášení, dopisy a vnitřní sdělení týkající se záležitostí EU; a celé organizaci poskytuje poradenské, vzdělávací a informační služby, pokud jde o EU. Auditóři jsou však odpovědní za to, že si opatří materiály, které pro konkrétní audit potřebují. Útvary auditu informují orgány státní správy o auditorských návštěvách Evropského účetního dvora, účastní se těchto návštěv jako pozorovatelé, podílejí se na přípravě záležitostí týkajících se udržování kontaktů a provádějí veškeré auditorské práce vztahující se k finančním prostředkům ES a k národním finančním prostředkům, které podléhají vlivu EU.

70. Zhruba 10 procent operací Státního kontrolního úřadu se vztahuje speciálně k Evropské unii. Tyto operace zahrnují kontaktní aktivity a také audity převodů finančních prostředků mezi Finskem a ES, audity národních finančních prostředků souvisejících s převody od ES a audity národních finančních prostředků, které v důsledku legislativy podléhají vlivu EU. Proto část legislativy ES nahradila národní legislativu a některé z plateb ES nahradily národní platby, další náklady, které Státnímu kontrolnímu úřadu vznikly, představují méně než 10 procent jeho provozních nákladů nebo 2-4 milióny FIM (5 a 10 pracovních roků). S tímto čísly by se mělo zacházet jako se smírnými čísly, proto nejsou založena na provozním účetnictví. Systém provozního účetnictví, který Státní kontrolní úřad používá, nebyl navržen tak, aby odděloval náklady vzniklé tomuto úřadu v důsledku členství Finska v EU.

71. Státní kontrolní úřad od svých auditorů očekává, že budou rozumět Evropské Unii a jejím plánům rozvoje, že si budou vědomi účinků EU na oblast, za kterou každá z nich odpovídá, a že budou znát nařízení a postupy, které se týkají finančního řízení a kontroly převodů finančních prostředků mezi Finskem a ES. Pro tyto účely Státní kontrolní úřad připravil písemné materiály a zorganizoval několik krátkých interních informačních schůzek. Pracovníci úřadu také dostali možnost zúčastnit se rozličných vzdělávacích kurzů, zajišťovaných různými vzdělávacími institucemi. Poměrně velkou oblibu si získal kurz o zákonech EU. Kromě toho Státní kontrolní úřad zorganizoval pro auditory studijní pobyty u institucí Společenství. Mimoto jsou ve Státní kontrolním úřadě interní kroučky pro studium angličtiny a francouzštiny (1,5 hod. týdně v zimním období). Tyto kroučky byly zřízeny v důsledku skutečnosti, že se Finsko připojilo k EU.

POÍLOHA 1

Zákon o právu Parlamentních státních auditorù a Státního kontrolního úøadu provádít audit urèitých pøevodù úvìrù mezi Finskem a Evropskými spoleèenstvími (17. bøezna 1995/353)

Èást 1

Rozsah pou ítí

Tento zákon se vztahuje na pøevody úvìrù mezi Finskem a Evropskými spoleèenstvími a na kontrolu a audit pou ítí tìchto pøevodù. V tomto zákonì výraz *úvìrové pøevody* znamená platbu nebo úèetní závazky nebo jiné závazky státu, obcí, federací obcí, finských spoleèností, spoleèností pùsobících ve Finsku, farností a jiných spoleèností, nadací, institucí, podnikù a jednotlivcù vůèi Evropským spoleèenstvím, a také subvence, pùjèky, jiné financování, cenné papíry, výjimky nebo jiné formy subvencí smìrované do Finska ze zdrojù Evropských spoleèenství.

Zmínka v odstavci I vztahující se k pøíjemci pøevodu úvìru z Evropských spoleèenství také znamená prostøedníka a osobu, na kterou pøíjemce pøevedl pøíslušné prostøedky.

Èást 2

Kompetence

Parlamentní státní auditorøi a Státní kontrolní úøad mají právo provádít audit pøevodù úvìru, o nich se mluví v Èásti 1, a jejich vyu ítí a øízení, stejnì jako, v míøe potøebné k provedení auditu, audit financí a operací prostøedníka, poskytovatele, pøíjemce a plátce pøevodu úvìru nebo osoby, na kterou pøíjemce pøevedl prostøedky, které obdr el.

Parlamentní státní auditorøi a Státní kontrolní úøad mají právo provádít audit pøevodù úvìru, o nich se mluví v Èásti 1, v sídle pøíjemcù a tìch, kdo jsou za platbu odpovìdní; ti, u nich se audit provádí, budou auditorovi pomáhat pøi plnìní jeho úkolu. Parlamentní státní auditorøi a Státní kontrolní úøad mohou pøi auditu pou ít odborných poradcù.

Èást 3

Pøístup k informacím

Ani by to bylo na úkor zvláštních ustanovení o utajení záležitostí a dokumentù, subjekty, u nich se audit provádí, poskytnou Parlamentním státním auditorùm a Státnímu kontrolnímu úøadu bez zbyteèných odkladù požadované informace, úèety, dokumenty a záznamy potøebné k auditu.

Parlamentní státní auditorøi a Státní kontrolní úøad budou mít pøístup ke všem informacím, dokumentùm, jiným záznamùm a kopiím, které jsou ve vlastnictví øádných auditorù subjektu, u nìho se audit provádí, pokud [tyto materiály] budou pro audit zapotøebí, a také kopie vnitøních sdìlení, zápisù ze schùzí a jiných

dokumentů týkajících se operací subjektů, u nichž se audit provádí, které byly vypracovány oádným auditorem.

Správní orgány státu, federací obcí, obcí a farností poskytnou Parlamentním státním auditorům a Státnímu kontrolnímu úřadu oficiální pomoc, kterou potřebují pro přístup a právo na audit, o něm se mluví v tomto zákoně, a také jim poskytnou informace, dokumenty a jiné záznamy a úèety, které se týkají subjektů, u nichž se audit provádí, a jsou k auditu zapotřebí.

Èást 4

Utajení

Parlamentní státní auditor, pracovník Úřadu parlamentních státních auditorů nebo Státního kontrolního úřadu nebo odborník, o němž se mluví v Èásti 2, odstavec 2, nepoužije ke svému vlastnímu prospěchu ani neodhalí žádné informace o ekonomické situaci, podnikání nebo o profesionálním tajemství nebo osobních okolnostech nikoho jiného, získané při výkonu svých povinností, ani jakékoli informace, vzhledem k nimž byl vydán specifický příkaz, aby zůstaly v tajnosti.

Ani by to bylo na úkor odstavci 1, informace a dokumenty mohou být poskytnuty:

1. policii nebo jiným orgánům provádějícím pøedbìná vyšetøení, celním orgánùm, veřejným úřadům a soudům pro vyšetøování trestného èinu; a

2. institucím Evropských spoleèenství a jiným kompetentním orgánùm, pokud to vyžadují zákony Spoleèenství.

Èást 5

Vztah k jiné legislativě

Jinak budou pro kontrolní a auditorské aktivity, o nichž se mluví v tomto zákoně, platit ustanovení obsažená v jiných zákonech o Parlamentních státních auditorech a o Státním kontrolním úřadě.

Èást 6

Vstoupení v platnost

Tento zákon vstoupí v platnost tak, jak stanoví vyhláška [1. dubna 1995].

Opatøení potřebná k provádění tohoto zákona mohou být podniknuta dříve, než tento zákon vstoupí v platnost.

POÍLOHA 2

Chronologický pøehled událostí, vztahujících se k rozšíøení auditorského mandátu Státního kontrolního úøadu a k otázce, zda by postavení Státního kontrolního úøadu jako národního kontaktního orgánu pro Evropský úèetní dvùr mìlo být upraveno na úrovni zákona nebo ne.

- Èerven 1993. Národní integraèní výbor (NIC) doporuèuje ministerstvu financí, aby zaèalo pøipravovat svou èást návrhu Státní rady na zákon o vstupu do EU (1540/94)¹.
- Záøí 1993. Ministerstvo financí ádá Státní kontrolní úøad, aby se zapojil do pøíprav, pokud jde o èlánky 188a-188c Smlouvy o ES.
- Listopad 1993. Rozpoèetová sekce Národního integraèního výboru ustavuje pracovní skupinu, aby pøezkoumala opatøení pro rozpoèetování a finanèní øízení pøevodù finanèních prostøedkù mezi Finskem a ES. Tato skupina pøedbì ñ zkoumá úèinky vstupu do EU na funkci státního auditu. Vzniká otázka, který z orgánù vníší kontroly ve Finsku by mìl fungovat jako národní kontaktní orgán pro Evropský úèetní dvùr, zda by to mìl být Úøad parlamentních státních auditorù nebo Státní kontrolní úøad. Podle návrhù memorand pøipravených pro tuto skupinu by mìl povinnosti kontaktního orgánu pøevzít Státní kontrolní úøad. V tíchto návrzích dokumentù se také hovoøí o tom, e mo ná bude zapotøebí tuto zále itost upravit v zákonì o vstupu do EU (1540/94) a rozšíøit auditorský mandát Státního kontrolního úøadu revizí zákona o státním auditu (967/47).
- Kvìten 1994. Úøad parlamentních státních auditorù ádá ministerstvo financí o informace o pøípravách, pokud jde o úèinky vstupu do EU na dohled nad státními financemi. Ministerstvo financí Úøad parlamentních státních auditorù informuje, e vzhledem k výše uvedené pracovní skupinì by mìl jako národní kontaktní orgán pro Evropský úèetní dvùr fungovat Státní kontrolní úøad.
- Kvìten 1994. Státní kontrolní úøad zøizuje pracovní skupinu, která má pøipravit dùkladné pøezkoumání úèinkù vstupu do EU na Státní kontrolní úøad. Úkolem této pracovní skupiny je pøedlo it odhad kvantitativních a kvalitativních úèinkù vstupu do EU na všechny pracovní útvary Státního kontrolního úøadu a posoudit mo nou potøebu revize zákona o státním auditu (967/47), aby se zajistilo, e Státní kontrolní úøad bude moci za všech okolností pùsøbit jako národní kontaktní orgán pro Evropský úèetní dvùr. Termín stanovený pro pracovní skupinu zamìøenou na otázky související s EU je konec øíjna 1994
- Èervenec 1994. Ve Státní kontrolním úøadi vznikne dojem, e legislativní postup zvolený pro návrh Státní rady na zákon o vstupu do EU (1540/94) neumo ní upravit roli Státního kontrolního úøadu jako národního kontaktního orgánu pro Evropský úèetní dvùr. Státní kontrolní úøad dostane signál, e konec koncù mo ná nebude nutné, aby tato zále itost byla upravena na úrovni zákona. Parlament by nicménì mìl být informován o tom, e Státní kontrolní úøad bude fungovat jako protíjšek Evropského úèetního dvøa, a mìl by dostat uspokojivé vysvìtlení, proè tomu tak bude.

1. Zákon o pøijetí urèitých naøízení Smlouvy o vstupu Finska do Evropské Unie è. 1540/94 z 8. listopadu 1994 se vztahuje k zákonu, ne k návrhu Státní rady.

- Srpen 1994 návrh Státní rady na zákon o vstupu do EU (1540/94) je pøedlo en parlamentu. Navrhovaný zákon neobsahuje odkazy k pøíslušné zále itosti, ale ve vysvìtleních k tomuto návrhu se konstatuje, e vzhledem k tomu, e ústavním úkolem Parlamentních státních auditorù je dohlí et na státní finance a odpovídajícím úkolem Státního kontrolního úøadu je provádìt jejich audit, Státní

kontrolní úřad je národním auditorským orgánem, o něm se mluví v článku 188c (3) Smlouvy o ES, a proto bude fungovat jako kontaktní orgán pro Evropský účetní dvůr.

- Zář 1994. V této době ji pracovní skupina Státního kontrolního úřadu pro otázky související s EU zaujala postoj, že asimilační princip vycházející z článku 5 a prvního odstavce článku 209a Smlouvy o ES (a potvrzený v případovém právu Evropského soudního dvora) ukládá Státnímu kontrolnímu úřadu povinnost, i kdy velmi všeobecnou, poskytovat finančním prostředkům ES stejnou ochranu jako národním finančním prostředkům. Z tohoto důvodu a kvůli potřebě zajistit, aby Státní kontrolní úřad mohl za všech okolností fungovat jak národní kontaktní orgán pro Evropský účetní dvůr, Státní kontrolní úřad usuzuje, že všechny převody finančních prostředků mezi Finskem a ES musí podléhat auditorským pravomocím Státního kontrolního úřadu, nehledí na to, zda tyto finanční prostředky jsou považovány za součást státních financí či ne. Vzhledem ke krátkému termínu, který parlament stanovil pro vypracování návrhů zákonů vztahujících se ke vstupu do EU, Státní kontrolní úřad oddíljuje otázku rozšíření auditorského mandátu Státního kontrolního úřadu od práce skupiny, která se zabývá otázkami souvisejícími s EU. Z praktických důvodů se Státní kontrolní úřad rozhodne navrhnout samostatný zákon (353/95)², místo aby se revidoval zákon o státním auditu. Proto je stálý sekretář pracovní skupiny má tyto přípravy provádět pod vedením prezidenta Státního kontrolního úřadu, je termín stanovený pro tuto pracovní skupinu prodloužen do listopadu 1994.
- Říjen 1994. Státní kontrolní úřad předkládá svůj návrh na zákon 353/95 ministerstvu financí poté, co jej projednal s Parlamentními státními auditory. (Státní kontrolní úřad navrhl pro Parlamentních státní auditory, pokud jde o finanční prostředky ES, odpovídající auditorské pravomoci jako pro Státní kontrolní úřad, aby zachoval rovnováhu mezi těmito institucemi). Ministerstvo financí předkládá tento návrh jiným ministerstvům k připomínkovému řízení.
- Říjen 1994. Finanční výbor parlamentu vydává stanovisko k návrhu zákona o vstupu do EU, který vypracovala Státní rada (1540/94). Toto stanovisko neobsahuje připomínky k vysvětlením připojeným k tomuto návrhu, podle nich bude Státní kontrolní úřad fungovat jako národní kontaktní orgán pro Evropský účetní dvůr.
- Listopad 1994. Pracovní skupina Státního kontrolního úřadu, která se zabývá otázkami souvisejícími s EU, předává svou závěrečnou zprávu prezidentovi Státního kontrolního úřadu³. Zpráva je pro informaci rozeslána účetním.

2. Zákon o právu Parlamentních státních auditorů a Státního kontrolního úřadu provádět audit určitých převodů úvřů mezi Finskem a Evropskými společenstvími č. 353/95 ze 17. března 1995 se vztahuje k tomuto zákonu, ne k návrhu Státní rady.

- Prosinec 1994. Parlament přijímá zákon o vstupu do EU (1540/94).
- Prosinec 1994. Návrh zákona 353/95, který vypracovala Státní rada a jemu dalo konečnou podobu ministerstvo financí, je předloženo parlamentu. Stejně jako u návrhu zákona 1540/94, i ve vysvětleních k návrhu zákona 353/95 se konstatuje, že vzhledem k tomu, že ústavním úkolem Parlamentních státních auditorů je dohlížet na státní finance a odpovídajícím úkolem Státního kontrolního úřadu je provádět

jejich audit, Státní kontrolní úřad je národním auditorským orgánem, o něm se mluví v článku 188c (3) Smlouvy o ES, a proto bude fungovat jako kontaktní orgán pro Evropský účetní dvůr.

- Únor 1995. Finanční výbor parlamentu vydává své stanovisko k návrhu zákona 353/95, vypracovanému Státní radou. Výbor považuje za nesprávné, že dochází k pokusu řešit otázku národního kontaktního orgánu pro Evropský účetní dvůr ve vysvětleních k tomuto návrhu. Výbor tvrdí, že kdyby skutečně bylo žádoucí, aby Státní kontrolní úřad fungoval jako přímý, a prakticky jako jediný, národní kontaktní orgán pro Evropský účetní dvůr, měla by tato záležitost být vyřešena v zákonu 353/95. Výbor nicméně konstatuje, že Parlamentními státní auditoři bude fungovat jako orgán národní spolupráce pro Výbor Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu.
- Březen 1995. Parlament přijímá zákon 353/95.

-
3. Státní kontrolní úřad na práci pracovní skupiny a na přípravu zákonů 353/95 a 1540/94 použil celkem 246 pracovních dnů.

PØÍLOHA 3

Poznámky 9-18

(9) Státní kontrolní úřad je funkčně nezávislý na exekutivě, ale administrativně je podřízen Státní radě a ministerstvu financí. Současně Státní kontrolní úřad v důsledku své ústavní auditorské povinnosti provádí audit Státní rady a ministerstva financí. Státní kontrolní úřad je zabezpečen před zásahy zvenku, pokud jde o jeho auditorské funkce a o jmenování pracovníků. President republiky nominuje prezidenta Státního kontrolního úřadu a ten jmenuje všechny ostatní úředníky. Státní kontrolní úřad o svém ročním programu rozhoduje nezávisle a stanoví si své vlastní cíle, pokud jde o výkon. Ani vláda, ani parlament, který rozhoduje o rozpočtu Státního kontrolního úřadu, nemají pravomoci měnit cíle, které si Státní kontrolní úřad stanovil ve svém rozpočtovacím procesu. Státní kontrolní úřad má úplnou autonomii při plánování a provádění své auditorské práce a podávání zpráv o ní. Státní kontrolní úřad má přístupové právo ke všem vládním dokumentům i k záznamům chráněným pod hrozbou pokuty.

(10) Obětané a daňoví poplatníci se na vykonávání dohledu přímo nepodílejí, mohou však své obavy, pokud jde o zákonnost a vhodnost finančního řízení, které stát provádí, vyjádřit nepřímo - tím, e administrativní cestou předkládají petice orgánům dohledu (viz také Poznámka 27). Při použití tohoto postupu není možné přímo zmínit rozhodnutí, může však vést, pokud je k tomu důvod, k zahájení disciplinárního nebo trestního řízení proti odpovědnému státnímu úředníkovi a také k zahájení anulovacího procesu. Obětané a daňoví poplatníci mohou samozřejmě poskytnout zpětnou vazbu poslancům parlamentu a státním orgánům i méně organizovaným způsobem, osobně nebo prostřednictvím masových médií. Ačkoliv Státní kontrolní úřad uznává, e obětané a daňoví poplatníci mají svou vlastní, nepřímou roli při dohledu nad veřejnými finančními prostředky, tradičně je toho názoru, e systémy státní správy by měly být navrženy tak, aby obětané nepovzbuzovaly k tomu, aby na sebe vzájemně dohlíželi. Dohled nad veřejnými finančními prostředky je úkolem veřejných orgánů.

(11) Parlament vykonává příslušnou kontrolu hlavními prostřednictvím Parlamentních státních auditorů, v menší míře prostřednictvím kontrolorů zákonnosti a určitým způsobem také prostřednictvím Státního kontrolního úřadu (zpráva Parlamentních státních auditorů obsahuje, kromě materiálů založených na jejich vlastní práci a na práci správních orgánů podléhajících jejich dohledu, i seznam auditů provedených Státním kontrolním úřadem a odkazy na obsah některých z těchto auditů). Na základě zprávy Parlamentních státních auditorů, kterou parlament zvažuje spolu se zprávou Státní rady o stavu státních financí, parlament zaujímá stanovisko, pokud jde o to, jak byl dodržen státní rozpočet a jak byly řízeny státní finance, a pokud jde o návrhy, k nimž tyto skutečnosti opravdují. Rozhodnutí parlamentu je předloženo Státní radě spolu se zprávou Parlamentních státních auditorů. Státní rada musí zase parlamentu předložit zprávu o opatřeních, které provedla na základě rozhodnutí parlamentu. Ačkoliv Státní rada, stejně jako její jednotliví ministři, je odpovědná parlamentu za zákonnost a vhodnost svých oficiálních aktů, v právním smyslu parlament Státní radě neudělí povolení k uvolnění prostředků pro realizaci státního rozpočtu.

Parlament také hraje určitou roli při kontrole národní přípravy nadnárodního finančního řízení (pokud jde o koncepci finančního řízení, viz Poznámka 7). Od předsedy vlády se požaduje, aby parlament nebo kompetentní výbor informoval o záležitostech, které byly projednávány na schůzkách Evropské rady. Od Státní rady se požaduje, aby předsedovi parlamentu poslala každý návrh zákona, dohody nebo jiného opatření, o kterém by měla rozhodnout Rada EU a který by jinak spadl do kompetence parlamentu, pokud by se o takovém návrhu dozvěděla. Návrh je předložen k úvaze Velkému výboru a většinou i jednomu nebo více specializovaným výborům, které k němu vydají stanovisko. Výbory jsou informovány o tom, v jakém stádiu uvažování je příslušná záležitost v EU, a o postoji, který k ní zaujímá Státní rada. Kromě výše uvedených sdílení Velký výbor na svou žádost, nebo kdy k tomu okolnosti opravdují, obdrží od Státní

rady zprávu o přípravě příslušných záležitostí v EU. Státní rada zaslala Velkému výboru například výroční zprávu Evropského účetního dvora spolu se speciální zprávou Evropského účetního dvora na podporu osvědčení o správnosti za finanční rok 1995. Velký výbor předložil tuto záležitost Finančnímu výboru, který se zprávami Evropského účetního dvora zabýval a usoudil, že nezavádají příčinu k další akci ze strany tohoto výboru.

(12) Parlament volí ze svých členů pět Parlamentních státních auditorů na období čtyř let. Pomáhá jim úřad se 14 státními úředníky. (Státní kontrolní úřad jich má 124.) Ústavní povinností Parlamentních státních auditorů je jménem parlamentu *kontrolovat* státní finance a vykonávat dohled nad dodrůváním rozpočtu. (Odpovídajícím úkolem Státního kontrolního úřadu je provádět *audit* státních financí a dodrůvání rozpočtu.) Parlamentní státní auditori uskutečňují každoroční řadu inspekčních návštěv. Každý rok také rozesílají dotazník ministerstvům a financují výzkumné projekty. Od Parlamentních státních auditorů se požaduje, aby svou výroční zprávu předložili parlamentu do konce roku následujícího po fiskálním roce, který byl předmětem jejich dohledu. Obvykle je to jejich jediná zpráva, ačkoli samostatné zprávy nebyly vyloučeny. Pokud jde o pravomoci Parlamentních státních auditorů k vykonávání dohledu nad toky finančních prostředků mezi Finskem a ES, viz příložený zákon 353/95.

(13) Ministr spravedlnosti dohlíží na veřejné orgány, aby dodrůvávaly zákony a plnily své povinnosti takovým způsobem, aby nebyla porušena zákonná práva žádné osoby. Ministr spravedlnosti klade důraz na předběžný dohled nad Státní radou a na následný dohled nad jinými orgány a státními úředníky. Příležitostně se ministr spravedlnosti dotkne otázek vztahujících se k finančnímu řízení, které provádí stát. Ministr spravedlnosti předkládá výroční zprávu prezidentovi a parlamentu. Ministrovi spravedlnosti pomáhá úřad s asi 30 státními úředníky.

(14) Parlamentní ombudsman dohlíží na státní orgány stejně jako na státní úředníky, veřejné zaměstnance a jiné osoby vykonávající veřejné povinnosti, aby se zajistilo, že budou dodrůvovat zákony a plnit své úkoly. Ombudsman klade důraz na následný dohled nad státními orgány a státními úředníky. Příležitostně se ombudsman dotkne otázek vztahujících se k finančnímu řízení, které provádí stát. Ombudsman předkládá výroční zprávu parlamentu. Pomáhá mu pomáhá úřad, kde pracuje asi 30 státních úředníků.

(15) Evropský parlament vykonává nad členskými státy dohled nepřímo, prostřednictvím Komise a Evropského účetního dvora. Kromě toho článek 138c Smlouvy o ES dává Evropskému parlamentu pravomoci k zahájení šetření, která by se také mohla týkat státních orgánů členských států. Viz také Rozhodnutí Evropského parlamentu, Rady a Komise z 6. března 1995 o podrobných ustanoveních, jimiž se upravuje uplatňování práva na dotazování, které má Evropský parlament.

(16) V Radě na sebe členské státy dohlíží její nepřímo prostřednictvím Komise a Evropského účetního dvora. Kromě toho mají úředníci členských států možnost se zúčastnit jako pozorovatelé kontrol a inspekci, které Komise provádí na místě v jiných členských státech s cílem chránit finanční zájmy Společenství před podvody a jinými neregulérnostmi. Tato účast je podmíněna souhlasem příslušného členského státu. Viz článek 6 (2) nařízení Rady 2185/96.

(17) Pravomoci Evropského ombudsmana, pokud jde o dohled, nesahají do členských států, ombudsman však může členský stát požádat o předání dokumentů, které potřebuje pro plnění svého úkolu, spočívajícího ve vykonávání dohledu nad institucemi Společenství.

(18) Jinou možností by bylo, že by správní a auditorská část parlamentního Finančního výboru převzala roli kontaktního místa pro Výbor Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu (BCC). Finanční výbor však vydal v roce 1995 prohlášení (HE 342/1884 vp.), podle něhož jako kontaktní místo pro Výbor Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu budou fungovat Parlamentní státní auditori. Možná, že

postoj tohoto výboru byl zčásti motivován skutečností, že ve srovnání s Parlamentními státními auditory má, nebo alespoň měl, k dispozici omezený počet státních úředníků. Spojení mezi Parlamentními státními auditory a Výborem Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu se zatím neuskutečnilo, ačkoliv některé první kontakty byly navázány. Parlamentní státní auditoři mohou být nicméně s Výborem Evropského parlamentu pro kontrolu rozpočtu srovnáváni v mnoha ohledech: oba orgány mohou provádět šetření zorganizovaná jen pro daný účel (pokud jde o vyšetřovací pravomoci BCC, viz článek 138c Smlouvy o ES); oba dostávají auditorské zprávy od nejvyšší kontrolní instituce; oba se v části své vlastní zprávy opírají o zprávy vypracované nejvyšší kontrolní institucí (ačkoliv dnes převládá část výročních zpráv Parlamentních státních auditorů spočívá na vlastní práci těchto auditorů a na práci správních orgánů podléhajících jejich dohledu); oba se zřejmě snaží udržet si image objektivnosti (oproti tomu, že by přebíraly čistou politickou roli); oba jsou orgány parlamentu spíše než státních orgánů jemu podřízených; a oba trpí tím, že mají mezi členy parlamentu poměrně nízké postavení, což se u záležitostí souvisejících s následnou kontrolou státních financí často stává.

PÖÍLOHA 4

**Organizace a rozdílení úkolù
Finský Státní kontrolní úøad**

PREZIDENT Tapio Leskinen

AUDITORSKÁ RADA

SPECIÁLNÍ ÚTVAR

Vyšší auditor

Mikko Koironen

Vnější stí nosti,

podvody a zkoumání

ÚTVAR VNITØNÍCH SLU EB

Vedoucí plánování

Esa Tammelin

Plánovací, vývojové a informaèní
slu by pro management a slu by
kontaktního místa pro EU

Finanèní a administrativní slu by

AUDIT VÝKONU

ÚTVAR 1

Poradce pro audit

Hannu Nieminen

Auditorská skupina pro
ministerstvo obchodu a prùmyslu,
ministerstvo zahranièních vùcí,
spoleènè podniky, v nich má
vláda majoritní podíl akcií

Auditorská skupina
pro ministerstvo vnitra,
ministerstvo obrany,
ministerstvo spravedlnosti

Auditorská skupina
pro Úøad prezidenta republiky,
Úøad Státní rady,
ministerstvo financí, ministerstvo
dopravy a spojù

Zvláštní úkoly, vèetnì subvencí
bankám

AUDIT VÝKONU

ÚTVAR 2

Poradce pro audit

Hannu Konstari

Auditorská skupina pro
ministerstvo sociálních vùcí
a zdravotnictví, ministerstvo práce

Auditorská skupina pro
ministerstvo školství

Auditorská skupina pro
ministerstvo zemìdìlství a lesního
hospodáøství, ministerstvo
ivotního prostøedí

FRANCIE

Benoît Chevauchez¹

-
1. (I.E.P Paris - E.N.A. Původně byl zaměstnán na francouzském ministerstvu financí (Øeditelství pro rozpočet). Dnes působí jako administrátor v rámci programu SIGMA.

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Následující dokument doplòuje Referát 1 o rozpoèetování, který popisuje francouzské uspoøádání a postupy pro øízení toku hotovostí a rozpoèetových vztahù mezi Evropskou unií a národními veřejnými financemi.
2. Aèkoliv je možné Referát 2 pochopit i bez øedchozího øeèení Referátu 1, který podrobnì popisuje všeobecné struktury a francouzskou státní správu a rozpoèet, bylo by u iteènì si øeèíst Referát 1 øed Referátem 2. Referát 1 pojednává o finanèních prostøedcích Spoleèenství, které procházejí francouzskými správními a rozpoèetovými strukturami. Nezabývá se výdaji vùšinou oznaèovanými jako „vnitøní pojistky“ (které øedstavují asi 4 miliardy ECU - a asi jednu pìtinu pro Francii); tyto výdaje jsou hlavnì pou ívány pro výzkum a jsou øízeny Komisí.
3. Døíve ne popíšeme francouzský systém kontroly finanèních prostøedkù Spoleèenství, je nutné vysvìtlit hlavní struktury a postupy francouzské kontroly.

1 Francouzský systém kontroly

4 Ve Francii platí pro kontrolu státních veřejných financí stejné standardy jako pro veřejné finance místní správy.

1.1 Stát

5. Mezi úředníkem, který přiděluje finanční prostředky, a účetním je jeden hlavní rozdíl:

- Úředník, který přiděluje finanční prostředky, je ministr odpovídající za příslušný výdaj, nebo ministerský úředník, na kterého ministr přenesl určité pravomoci. Tento úředník je odpovídající za realizaci rozpočtu schváleného parlamentem a má pravomoc přidělovat úvěry tím, že podepisuje všechna rozhodnutí, která pravděpodobně povedou ke vzniku státního dluhu jménem třetí strany: zaměstnání zástupce, nakoupení zásob, grant některé organizaci, vybudování infrastruktury, atd.
- Účetní je úředník ministerstva financí. Na žádost úředníka, který přiděluje finanční prostředky, zaplatí věřiteli státu, jakmile jsou slušby ukončeny nebo zboží dodáno. Účetní je jediná osoba, která je oprávněna zacházet s veřejnými finančními prostředky, které jsou uchovávány a řízeny na jediném účtu veřejné pokladny.

6. Poté, co jsme popsali hlavní charakteristické znaky francouzského systému, popíšeme systém kontroly, a to na základě logického a chronologického zpracování výdaje.

7. První kontrola je finanční kontrola přidělení výdaje organizátorem. Tuto kontrolu provádějí na centrální úrovni pod dohledem rozpočtového odboru ministerstva financí finanční kontrolou - na každém ministerstvu odpovídajícím za příslušný výdaj je jeden - a na místní úrovni ji podle přidělení výdaje provádí druhý úředník pověřený přidělováním finančních prostředků, který je současně zástupcem hlavního pokladníka. Tato regulační kontrola se provádí tím způsobem, že se ořízkuje příslušný dokument a tím se potvrdí dostupnost potřebného úvěru pro pozdější zaplacení příslušného výdaje.

8. V takových veřejných orgánech, jako jsou Úřady pro zemědělskou intervenci, provádí Státní kontrolor, jmenovaný ministerstvem, financí přísnější a rozsáhlejší finanční kontrolu.

9. V době platby účetní, který obdrží platební příkaz zasláný organizátorem, zkontroluje jiné aspekty vyplývající z nařízení týkajících se výdajů: provedení slušby, dodání zboží, přesnou částku dluhu a identitu věřitele. Jestliže účetní povolí neregulérní výdaj, je za něj osobně finančně odpovídající; proto se požaduje, aby každý účetní byl pojištěn.

10. Pokud jde o tyto hlavní zásady realizace a předběžné kontroly veřejných výdajů, je třeba zdůraznit dva praktické prvky, aby bylo možné pochopit konkrétní realizaci tohoto systému.

11. Kvůli realizačním problémům a globalizaci kontrol velká část každodenních výdajů není finančním kontrolorem individuálně přezkoumána. Mimoto rozsáhlá automatizace postupů pro realizaci rozpočtu kontroly zjednodušuje, takže je možné se vyhnout zvláště dlouhým zdražením a termínům.

13. Tento systém předbìné kontroly je tedy celkovì uspokojující a pøíslušnými slu bami je dobře pøijímán.

14. Následný audit mù e být vnitøní a vnìjší.

15. Každé ministerstvo má vnitøní kontrolní slu bu, která je odpovìdná za vèasnou kontrolu nebo celkové audity a je podøízena pøímo ministrovi. Kontroly se provádìjí podle instrukcí ministra a podle programu, které kontroloøi urèí. Proto jsou tyto kontrolní slu by posvíceny autoritou ministra, co jim dodává autoritu a presti potøebné k tomu, aby jejich mise byly úèinné.

16. Ministr financí, podobnì jako jeho kolegové, má slu bu vnitøní kontroly: Generální kontrolu financí (Inspection Générale des Finances). Generální kontrola financí zajiš uje druhé stádium kontroly, proto e ka dá z jejich finanèních slu eb má svou vlastní slu bu vnitøní kontroly:

- Kontrola státní pokladny (Inspection du Trésor) v rámci Øeditelství pro veøejné úèetnictví (Direction de la Comptabilité Publique) s 56 000 pracovníky pro úèetnictví a vedení pokladny, pro platby, vybírání finanèních èástek, atd.
- Kontrola daní (Inspection des Impôts) v rámci Generálního øeditelství pro danì (Direction Générale des Impôts) pro daøový základ, vybírání a kontrolu pøímých daní a evropskou DPH.
- Kontrola slu eb (Inspection des Services) v rámci Generálního øeditelství pro cla a spotøební daø (Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects) pro cla, DPH mimo Spoleèenství, spotøební daø.

17. Finanèní kontrola (Inspection Générale des Finances) tedy tyto tøi organizace koordinuje a vykonává nad nimi dohled; mù e provádìt pøímé a neoèekávané kontroly na místì nebo kontroly provádìné na základì dokumentù. Je také odpovìdná za studijní zprávy a návrhy týkající se vnitøního fungování a misí ministerstva a za jakékoliv zále itosti spadající do oblasti jeho jurisdikce.

18. Vnìjší kontrolu provádí Kontrolní úøad (Cour des Comptes), který má pøedevším jurisdikèní funkci vùèi veøejným úèetním. Kontrolní úøad ka doròenì pøímo nebo nepøímo kontroluje státní úèty a s nimi související dokumenty. V závìru společného postupu a kolegiálního posouzení vydává Kontrolní úøad pøíslušnému úèetnímu koneènè povolení k uvolnìní finanèních prostøedkù nebo, pokud se vyskytnou nijaké neregulèrnosti, pøíká e úèetnímu, aby spornou èástku uhradil do státní pokladny (Trésor Public). Proti tomuto posouzení se lze odvolat ke Státní radì (Conseil d'État), nejvyššímu správnímu soudu.

19. Kontrolní úøad má ještì jednu roli, tentokrát vùèi úøedníkùm pøidìlujícím finanèní prostøedky. Podle svého vlastního plánu pravidelnì provádí audity øízení - audity zamìøené na efektivnost, tj. na porovnávání získané hodnoty s vlo enými finanèními prostøedky. Pøi tìchto auditech zjiš uje kvalitu øízení rozpoøtu na ministerstvech odpovìdných za výdaje a úèinnost výdajù, které realizují. Závìry vyvozené z tìchto auditù jsou sdìlovány ministrùm, kteøí odpovídají na kritiku a revidují návrhy. Každý rok Kontrolní úøad nejdùle itìjší kritiky nebo návrhy zveøejňuje. O této veøejné zprávì se hodně píše v tisku a hodně ji pou ívají èlenové

parlamentu, nemá však žádné právní důsledky. Úředníci, kteří přidělují finanční prostředky, jsou považováni za žádné zástupce ministrů, pro které sestavují rozpočty. Odpovědnost ministra může být zpochybněna pouze politickými postupy. Dvůr pro rozpočtovou a finanční disciplínu (Cour de Discipline Budgétaire et Financière), který se skládá ze Conseil d'État a Cour de Comptes, je sice oprávněn penalizovat organizátory za závažné neregulérnosti, v praxi však tato instituce není účinná. Sankce ukládá jen zóidka a ty, které uloží, nestojí za oě.

1.2 Místní správa

20. Kontrolní postupy uplatňované na výdaje místní správy jsou z velké části inspirovány metodami uplatňovanými na státní výdaje.

21. Je tu stejné rozlišení mezi úředníkem, který přiděluje finanční prostředky - tj. starostou nebo jedním z jeho zástupců pro danou obec - a účetním, který je vady státním úředníkem z odboru veřejného účetnictví (Direction de la Comptabilité Publique) na ministerstvu financí (Ministère des Finances).

22. žádná kontrola výdajů přidělených na úrovni místní správy neexistuje.

23. Proplácení výdajů provádí účetní a platí tu stejná omezení jako v případě státních výdajů.

24. Ačkoli místní obce vnitřní kontrolu mohou vykonávat, vykonávají ji jen ty nejdůležitější.

25. Následnou vnější kontrolu provádějí Regionální komory auditorů (Chambres Régionales des Comptes), které mají podobné pravomoci, jako jsou pravomoci Účetního dvora (Cour de Comptes).

26. Kontrolní metody používané pro finanční prostředky Společenství byly většinou založeny na prováděcích předpisech. Jsou to velice pragmatické metody opírající se o tradice francouzské správy, které byly postupně přizpůsobovány vznikajícím požadavkům institucí Společenství.

27. Kontrolou příjmů, zemědělských výdajů a strukturálních fondů se budeme zabývat v následujících odstavcích.

2 Kontrola vlastních zdrojů

28. Kontrola vnitřních zdrojů se provádí hlavně pod dohledem Generálního ředitelství pro cla a spotřební daň (DGDDI). Asi 40 procent z celkového počtu zaměstnanců - 19 000 pracovníků - se pravděpodobně přímo nebo nepřímo podílí na vybírání tradičních vnitřních zdrojů. Z finančního hlediska však tyto částky představují jen malou část - 3 procenta - z celkového příjmu vybraného Generálním odborem pro cla a nepříjímé daně. Zrušení hranic v roce 1993 přineslo následně kontroly, které se ve Francii provádějí u zboží procleného u nfrancouzských hranic uvnitř Evropské unie. V souladu s článkem 18 nařízení Společenství z roku 1989 zajišťuje národní kontrolu Generální inspekce financí z Generálního ministerstva pro cla a nepříjímé daně. Mimoto může Komise kontrolovat své vlastní kontroly a použít své kontroly i na výše zmíněné organizace.

29. Zdá se, že tento systém je dostatečně účinný. Každoročně se provádí 180 000 podrobných kontrol dováženého zboží. K tomu je nutné dodat stálé kontroly prováděné vzhledem k cukerným dávkám a následné kontroly podniků. Při těchto kontrolách se hodnota používají postupy pro „analýzu rizik“.

30. Celnice vybraná v roce 1993 francouzským Celním úřadem představují 12 procent z celkové částky vybrané Evropskou unií. V průběhu téhož roku Komise uložila dávky 150 významným podnikům v celkové výši, která představuje více než 1 procento dávek vybraných ve Francii. V roce 1994 kontrola vnitřních zdrojů vedla k vybrání asi 500 milionů FRF.

31. Kontrola výdajů je složitější. Na jedné straně je tu fond FEOGA (EAGGF) - garanční část, jehož kontrola byla zavedena již dávno a je důležitá vzhledem k odpovídajícím částkám - asi 55 miliard FRF v roce 1993 - a k významu zemědělství pro Francii - 700 000 fhem. Na druhé straně jsou tu strukturální fondy, s menším významným příjmem - 15 miliard FRF, pro které byl nedávno vyvinut kontrolní systém.

3 Kontrola zemědělských výdajů

32. Kontrola fondu FEOGA (EAGGF) - garanční část se musí působit Společně zemědělské politice (Politique Agricole Commune), která omezuje pomoc produktu ve prospěch pomoci výrobci. Pro tyto dvě kategorie výdajů se vzhledem k jejich povaze používá velmi odlišný kontrolní systém.

33. Kontroly pomoci produktu se provádějí na třech různých úrovních:

- „Průvodní“ kontroly - založené na dokumentech - provádí 250 pracovníků Zemědělských úřadů (Offices Agricoles). Jejich akce jsou koordinovány a podpořeny asi 30 inspektory z Centrální agentury intervenčních organizací v zemědělském sektoru (Agence Centrale des Organismes d'Intervention dans le Secteur Agricole - ACOFA). V některých sektorech a u některých typů pomoci mají podporu státních služeb, zejména Generálního ředitelství pro celní a spotřební daně, zejména pokud jde o vrácení plateb - kterému byla v posledních letech věnována zvláštní pozornost - a také pokud jde o některé produkty, například o víno, ovoce a zeleninu. Generální ředitelství pro soutěž, spotřebu a potírání podvodů (Direction Générale de la Concurrence, de la Consommation et de la Répression des Fraudes - DGCCRF) na ministerstvu financí - 4 500 pracovníků - má zvláštní odpovědnost za kontrolu kvality a bezpečnost hlavního spotřebního zboží a za používání technických prostředků, jako jsou laboratoře, měřicí zařízení, atd. pro kontrolu vína, ovoce a zeleniny.
- Následný audit prováděný v podnicích, navržený na základě nařízení Společenství, je rozdělen mezi tři organizace, DGDDI, ACOFA a DGCCRF. V roce 1994 bylo podrobeno auditu asi 1 200 podniků; 440 auditů provedl Hlavní odbor pro celní a nepříjímé daně, 700 ACOFA a zbytek DGCCRF. 15 procent z těchto podniků bylo nuceno vrátit platby, ale jen malý zlomek těchto neregulérností byl důležitý. Tyto výsledky se z dlouhodobého hlediska zdají být celkem stabilní.
- Na vrcholu této organizace je Koordinační komise kontrol Společenství (Commission de Coordination des Contrôles Communautaires -CIIC), vytvořená v roce 1981. Tato komise, jejím předsedou je Generální inspektor financí (Inspecteur

Général des Finances), zahrnuje zástupce Generální inspekce zemědělství (Inspection Générale de l'Agriculture); ministerstva zemědělství (Ministere de l'Agriculture), ministerstva pro rozpočet (Ministere du Budget); Státního kontrolora zemědělských úřadů (Contrôleur d'État des Offices Agricoles); a v poslední době také smírčího soudce z Kontrolního úřadu (Cour des Comptes) a zástupce ministerstva spravedlnosti (Ministere de la Justice). Ti všichni se scházejí čtvrtletně a jejich výbor se schází jednou za měsíc, aby:

- stanovili program auditu v podnicích - v roce 1995 to bylo asi 1 100 auditů;
- rozdělili úkoly mezi tři příslušné auditorské služby; a
- prozkoumali realizaci obětí a posílili auditorské nástroje a metody vzděláváním, databázemi a zprávami.

34. Sekretariát Koordinace komise kontrol Společenství (CICC) je ustaven Ústřední agenturou intervenčních organizací v zemědělském sektoru (ACOFA), její úřady sledují opatření, která je třeba uplatnit proti příjemcům neregulérních plateb. Tyto úřady jsou za plnění svých úkolů plně odpovědné a Koordinace komise kontrol Společenství má pouze poradenskou roli. Předseda této komise je také předsedou Výboru Ústřední agentury intervenčních organizací v zemědělském sektoru (ACOFA).

35. Existuje několik specifických podřízených komisí:

- jedna podřízená komise pro sektor vinařství;
- jedna podřízená komise, které se říká podřízená komise „pro záměrnost“, vytvořená nedávno na žádost Komise Evropské unie, aby penalizovala „restituci“ provozovatelům, kteří překročili stanovené platby náhrad. V těchto případech smírčí soudce z Kontrolního úřadu (Cour des Comptes) a zástupce ministerstva spravedlnosti (Ministere de la Justice) společně odpovídají za posouzení, zda se viník dopustil chyby záměrně.

36. Kontrola pomoci poskytované výrobci se také provádí třístupňově:

- Během předběžného zkoumání žádosti o pomoc provádí kontrolu buď příslušný úřad, nebo teritoriální služba ministerstva zemědělství (Ministere de l'Agriculture); příslušní státní úředníci žádají o kontroly na místě asi u 10 procent podkladových materiálů. V sektoru obilovin a olejnin, který je nejdůležitější, tyto úřady zaměstnávají 800 kontrolorů, což znamená, že na 70 farem připadá 1 kontrolor. Sazba sankce je dosti vysoká, více než 10 procent.
- Sankční sazba je nižší - 4 procenta - za pomoc v sektoru živočišné výroby, hlavně v důsledku nedostatku pracovníků. Tato pomoc je staršího data a je řízena místními zemědělskými odbory (Directions Départementales de l'Agriculture), což jsou teritoriální služby ministerstva zemědělství (Ministere de l'Agriculture).
- Zavedení integrovaného systému řízení a kontroly (Systeme Intégré de Gestion et de Contrôle), předepsané nařízením Společenství z roku 1992, zavedlo ve všech těchto kontrolách přímé pomoci významné změny, jejichž realizace ještě nebyla dokončena.

4 Kontrola strukturálních fondů

37. Strukturální fondy byly vytvořeny na základě zkušeností získaných při kontrole výdajů Společné zemědělské politiky.

38. Po reformách zavedených nařízením z roku 1993 byla ve Francii ustavena komise nazvaná Koordinace komise kontrol Společenství - strukturální fondy (CICC-Fonds Structurels). Této komisi, která se skládá ze tří částí - na každý fond připadá jedna část - předsedá Generální inspektor financí (Inspecteur Général des Finances) a její sekretariát zavedl Integrovaný systém pro řízení a kontrolu (Système Intégré de Gestion et de Contrôle). Koordinace komise kontrol Společenství (Commission de Coordination des Contrôles Communautaires - CICC) spolupodepsala s DG XX protokol navržený v nařízeních Společenství, který stanoví, že Komise Evropské unie může své pravomoci přenést na národní organizaci, která jedná jejím jménem a v jejím zastoupení.

39. U ERDF je tato kontrola ve skutečnosti součástí skutečného procesu řízení výdajů. Kontrolní jednotka napojená na regionálního prefekta (Préfet de Région), poté, co zkontrolovala provádění postupů podle francouzského rozpočtového zákona, zkoumá, jaké platby jsou požadovány od Komise, a žádosti zašle Komisi jen tehdy, kdy jsou splněna všechna kritéria. Akce Komise se tak zaměří na několik systémových auditů, které umožní bezpečnostní kontroly podmínek poskytování finančních prostředků na úrovni regionálního prefekta.

40. ESF je řízen teritoriálními službami ministerstva práce (Ministère du Travail), na které regionální prefekt přenesl svou pravomoc. Ze samotné povahy rozdělované pomoci vyplývají specifické problémy. Evropské úviry představují jen malou část - 10 procent - úvirů na odborné vzdělávání ve Francii - asi 50 miliard FRF. Mimoto nejen je jsou převáděny do regionů, které se zabývají příslušným sektorem, ale také jsou často používány „asociacemi“ (řízenými zákonem [z roku] 1901), které mají povrchní struktury účetního řízení. Proto tyto finanční prostředky nejsou pod přímou kontrolou státu. Audity provádí Národní kontrolní skupina (Groupe National de Contrôle) - s asi 100 kontrolory, kteří ročně vykonají asi 120 podrobných kontrol - pod dohledem Koordinace komise kontrol Společenství - strukturální fondy (CICC-Fonds Structurels).

41. Fondy EAGGF-poradenská část poskytují pomoc různého druhu. Pomoc pro rozvoj zemědělských oblastí (cíle 1 a 5b) se řídí stejnými postupy, jaké se používají pro pomoc ERDF. Jiné formy pomoci, hlavně pomoc mladým zemědělčům, jsou řízeny stejně, jako přímá pomoc poskytovaná fondem FEOGA (EAGGF) - garanční část. Tyto finanční prostředky, spravované místním zemědělským odborem (Direction Départementale de l'Agriculture), jsou vypláceny za Národní středisko pro plánování zemědělských staveb (Centre National pour l'Aménagement des Exploitations - CNASEA).

42. Po metodické stránce jsou tyto audity prováděny na třech úrovních:

1. Audit na první úrovni, tzv. základní audit, se nazývá „ověřování“. Je to audit jak technický, tak finanční. Pokud jde o technickou část, příslušné služby by prověřují, zda byly respektovány podmínky pro to, aby pomoc připadala v úvahu, například, kolik bylo přijato zaměstnanců, jaká investice byla provedena, atd., a to jak kontrolami na základě dokladů, tak i kontrolami prováděnými na místě, které jsou navržené po

analýze rizikového faktoru. Pokud jde o finanční část, plátce si ověří přesnou částku, která se má zaplatit, zjistí si identitu příjemce, datum platby, atd.

2. Na *druhé* úrovni provádí audity kontrolní útvar napojený na regionálního prefekta - v průměru je v každém regionu asi deset takových pracovníků. Úkolem tohoto auditu je prozkoumat skutečnou povahu žádostí o finanční prostředky zaslaných Komisi EU dříve, než je Komise podepíše a převezme za ni odpovědnost. Jednotlivé kroky této transakce jsou sledovány - jako záruka proti chybám.
3. Na *třetí* úrovni jsou audity, které mají formu podrobné náhodné kontroly. To má dvě výhody: na jedné je to ukázkový případ, jak odradit, na druhé straně se analyzuje nedodržení kvality metodou systémového auditu. V současné době je tato kontrola pod přímým dohledem Koordinace komise kontrol Společenství (Commission de Coordination des Contrôles Communautaires - CICC). Plánuje se rozšíření této kontroly, aby výhledově připadalo ročně na region a na fond asi deset podrobných kontrol, které by byly prováděny týmy složenými z inspektorů státní pokladny (Inspecteurs de Trésor) a techniků ze státních organizací, přičemž by za tuto kontrolu odpovídal regionální prefekt (Préfet de Région).

5 Sankcionování při auditech

43. Individuální tresty byly dlouho ponechávány na státech. Ve Francii jim existovala národní represivní legislativa, která preferovala veřejné finance. Stejná legislativa byla také použita na přestupky proti finančním prostředkům Společenství. Byla potvrzena článkem 209 Maastrichtské smlouvy, který požaduje, aby státy v případě přestupků proti finančním prostředkům Společenství postupovaly stejně, jako při přestupcích proti národním veřejným finančním prostředkům.

44. Přestupky v celní oblasti jsou proto stíhány a penalizovány zvykovým právem, které celním úředníkům udílí rozsáhlé vyšetřovací a transakční pravomoci. Mimoto se trestní zákoník používá ve všech případech podvodů a padělání. V praxi má stíhání těchto případů pomalý průběh. Komise EU, která si je vědoma této situace, v rámci reformy Společné zemědělské politiky navrhla pro neregulérnosti při přidělování přímé pomoci systém specifických sankcí.

45. V zemědělských záležitostech vede auditorský postup k rozpočtovým sankcím proti státu, který finanční prostředky Společenství přidělil neregulérně, nebo přehlédl neregulérnosti při jejich přidělování (zúčtování). Vzhledem k reformám Komise z roku 1995 provedla francouzská státní správa následující nutné změny:

- Jedenáct zemědělských úřadů a sloužeb ministerstva zemědělství se po důkladném prozkoumání jejich managementu a postupů pro vyplácení pomoci s úspěchem zapojilo do nového dohodovacího postupu platebních organizací. Na některých z nich Komise EU požadovala, aby před svým zapojením provedly významné změny v managementu. Plánuje se, že každé tři roky bude tento postup znovu prozkoumán.
- Za přípravu auditorského postupu pro fond EAGGF-garance část ve Francii odpovídá ACOFA. Úlohou této agentury je v podstatě soustřeďovat a předávat informace a dokumenty Komisi EU a od roku 1966 [také] Auditorské komisi EAGGF

(Commission de Vérification des Comptes - FEOGA). Kromě toho má ACOFA podporovat uskutečňování pravidel Společenství ve všech příslušných sloubcích.

- Důležitá reforma byla navržena koncem roku 1995 a provedena v roce 1996. Komise EU přenesla hlavní auditorské funkce na národní organizace. Ve Francii si vybrala Kontrolní úřad (Cour de Comptes), který vytvořil auditorskou komisi složenou z pěti smírčích soudců, jim pomáhá asi deset státních úředníků. Tato komise má trojí úlohu:
 - provádí audit systémů a postupů vnitřní kontroly pro organizace pověřené předbýlým zkoumáním podkladových materiálů, to znamená pro zemědělské úřady a místní zemědělské odbory (Directions Départementales de l'Agriculture);
 - kontroluje, zda jsou účty těchto úřadů vyčerpávající a důsledné; a
 - výběrově kontroluje doklady o transakcích.
- Jakmile je po vyslechnutí obou stran zpráva auditorské komise připravena, je zaslána fondu EAGGF, který jí slouží jako základ pro své rozhodování o „zúčtování“.
- Podle vnitřního rozpočtovacího pravidla se náklady na „zúčtování“ přičítají k tíži národních rozpočtových úřadů ministerstva zemědělství (Ministère de l'Agriculture). Toto pravidlo nyní všichni dobře chápou a má na příslušné slouby velice motivující účinek.

46. Za období 1988-92 bylo výsledkem auditorského postupu to, že v průměru měla být z francouzského rozpočtu vyplacena částka 200 milionů FRF, což znamená méně než 0,5 procent z přijatých finančních prostředků - což je jedna z nejnižších sazeb v Evropském Společenství.

47. Takový systém je zatím k dispozici pouze pro fond EAGGF-garance část. Je možné si představit, že postupy stejného druhu by mohly být použity i pro strukturální fondy.

6 Boj proti podvodům

48. Ochrana finančních zájmů Společenství je již několik let hlavním zájmem institucí Společenství i členských států. Byla jednou z priorit francouzského prezidentství v prvním pololetí roku 1995. Na žádost vlády dva francouzští zástupci v Kooperačním výboru pro boj proti podvodům analyzovali situaci ve Francii a navrhli reformy, které pak byly všeobecně realizovány.

49. Byla vytvořena nová organizace: Koordinační orgán pro boj proti podvodům (Instance de Coordination de la Lutte Anti-Fraude - ICLAF), která je francouzským protijáskem Koordinační jednotky Společenství pro boj proti podvodům - COCOLAF. Tento útvar, jemu spolupředsedají zmínění dva francouzští zástupci v Kooperačním výboru pro boj proti podvodům - Generální inspektor financí (Inspecteur Général des Finances) a rada Nejvyššího odvolacího soudu (Conseiller a la Cour de Cassation) - zahrnuje:

- Sekretariát meziministerského výboru pro evropské záležitosti (Secrétariat du Comité Interministériel pour les Questions Européennes - SGCI), který funguje jako jeho sekretariát;
- prezidenty Koordinační komise kontrol Společenství (Commission de Coordination des Contrôles Communautaires - CICC) a jejich sekce;
- Generální kontrolu financí (Inspection Générale des Finances), která odpovídá za kontrolu vnitřních zdrojů;
- smírěho soudce z Kontrolního úřadu; a
- zástupce ministerstva spravedlnosti.

50. Jeho úkoly jsou následující:

- zkoumat a koordinovat všechny národní programy auditů;
- pravidelně sledovat výsledky boje proti podvodům a vypracovávat výroční zprávu pro předsedu vlády (Premier Ministre);
- udržovat kontakty s UCLAF a s podobnými strukturami jiných členských států;
- předkládat závazné návrhy pro prevenci podvodů a potrestání těch, kdo se provinili podvodnými aktivitami, pokud jde o finanční prostředky Společenství.

51. Se záměrem posílit boj proti podvodům byly uskutečnily i jiné iniciativy. Například zemědělská Koordinační komise kontrol Společenství (Commission de Coordination des Contrôles Communautaires), posílená příchodem nových smírěch soudců, se soustředila na opatření, která je třeba provádět po auditu, hlavně na vrácení nesprávně vybraných částek. Kromě toho tato francouzská organizace navrhuje, aby každá země umístila své celní úředníky na hraniční přechody, které se nacházejí na území jiných členských států. Tak například došlo k francouzsko-holandské výměně celních úředníků mezi Marseilles a Rotterdamem.

52. Po vydání svých nařízení z roku 1991 a 1994 Komise zorganizovala přenos informací týkajících se hlavních neregulérností členských států, který se provádí každé dva roky, aby zkoordinovala akce namířené proti pašerákům v oblasti zemědělství (soubor IRENE) nebo proti podvodníkům v oblasti strukturálních fondů (síť SCENT). Ve Francii předsedají důležitým informacím nejčastěji celní úřady.

PORTUGALSKO

Helena Lopes¹

-
1. Helena Lopes je od roku 1996 zástupkyní prezidenta Portugalského účetního dvora. Auditorkou u tohoto dvora je od roku 1981; v posledních sedmi letech zastávala vedoucí funkce, hlavní v oddělení předbi něho auditu. Paní Lopesová je dr itelkou akademické hodnosti v oboru práva.

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Referát této zemì je rozdílen do tøí èástí:
 1. Definice statutu, jurisdikce a kompetence Portugalského úèetního dvora a základní znaky jeho vývoje v poslední dobì, pokud jde o selektivitu, cíle, metodiku a kapacitu kontroly, a také o jeho spojení se systémy vnitøního auditu.
 2. Struèný popis všeobecných a reálných úèinkù vstupu Portugalska do Evropské unie na kompetenci, strukturu a aktivity Portugalského úèetního dvora se speciálním zamìřením na aspekty kontroly aplikované na programy spolufinancované z finanèních prostøedkù Spoleèenství a na iniciativy spolupráce, jich se úèastní Evropský úèetní dvùr (ECA), vèetnì úèasti na spoleèných auditech a doprovodu pøi pøíslušných auditech provádìných v Portugalsku.
 3. Pøedlo ení níkterých závìrù o úèincích vstupu Portugalska do Evropské unie na orgány vnìjšího finanèního auditu na základì zkušeností Portugalského úèetního dvora bìhem posledních deseti let, z nich je mo né zdùraznit následující:
 - Mìly by být vytvoøeny právní a praktické podmínky pro to, aby se zajistilo, e národní nejvyšší kontrolní instituce kontroluje správné pou ívání dostupných finanèních zdrojù Spoleèenství.
 - Audity by mìly zahrnovat analýzu výkonu a také kontrolu zákonnosti a regulérnosti.
 - Spolupráce s Evropským úèetním dvorem a s nejvyššími kontrolními institucemi (SAIs) ostatních èlenských státù je dùležitá pro integraci, pro výmìnu informací týkajících se pøístupu k metodám kontroly a pro vyvinutí jasnì vymezené a úèinnìjší kontroly.
 - Mìlo by se peèlivì, ale serióznì investovat do vzdìlávání vztahujícího se k pøízpùsobení po adavkùm ES.

1 Portugalský účetní dvůr

1.1 Právní rámec

2. Portugalský účetní dvůr je nejvyšší (a vnější) kontrolní institucí a zároveň i svrchovaným dvorem Druhé republiky, podléhající pouze právu. Má charakter univerzitní koleje a je naprosto nezávislý. Jeho soudcové jsou nezávislí a Dvůr je uznáván jako samosprávný orgán.

3. Kontrole a jurisdikci Portugalského účetního dvora (v tomto referátu je označován jen „Dvůr“) podléhají: různé odbory, slu by a útvary centrální, regionální a místní správy, nehledí na to, zda jsou finančně autonomní nebo ne; veřejné ústavy a asociace; a v důsledku nejnovější legislativy také soukromé podniky, pokud jsou koncesionáři veřejných služeb nebo pokud dostávají veřejné finanční prostředky, včetně finančních prostředků od Evropského společenství.

4. Pravomoci Dvora jsou v současné době rozděleny do následujících oblastí:

a. Dvůr má auditorské pravomoci v rozsahu technického posouzení veřejných finančních aktivit.

Odrazem těchto pravomocí je každoroční předkládání zprávy parlamentu o souborném státním účtu a zpráv o účtech autonomních regionů a také schvalování auditorských zpráv, které se používají k nejrůznějším účelům, mají nejrůznější rozsah nebo jsou nejrůznějších typů.

Vypracovávání výročních zpráv o souborném státním účtu je stanoveno zákonem; naproti tomu výběr auditů, které budou provedeny, obvykle závisí na iniciativě Dvora. Audity však mohou být také prováděny na žádost parlamentu nebo vlády.

b. Rozvíjení jurisdikčních pravomocí prostřednictvím:

b.1 předběžných kontrol, které se hlavně zabývají otázkami dodržování předpisů a soustřeďují se na zákonnost akcí a na smlouvy, jejich výsledkem jsou výdaje nebo finanční odpovědnost; takové smlouvy nemohou být uzavřeny, kdyby Dvůr odmítl dát na ně své razítko na znamení souhlasu a vystavit osvědčení o tom, že jsou vyhovující.

b.2 posuzování finanční odpovědnosti po prozkoumání a ověření účtů a po soustředění všech zjištění. To může vést k použití sankcí (buď ve formě pokut nebo ve formě náhrady jakýchkoli částek, které byly nesprávně vynaloženy) proti stranám, které se provinily, za jakékoliv finanční přestupky, které byly zjištěny.

1.2 Hlavní znaky pozdějšího vývoje

5. Portugalsko vstoupilo do Evropského společenství v roce 1986 a lze říci, že Portugalský účetní dvůr prošel hlubokým vývojem, zčásti v důsledku tohoto vstupu.

6. Potvrzení Účetního dvora jako svrchovaného orgánu je obsaženo v portugalské ústavě z roku 1976 a po něm následovala řada významných iniciativ, které měly zmodernizovat jak tuto

instituci, tak typ prováděné kontroly. Tyto iniciativy se staly intenzivnějšími po revizi ústavy z roku 1989 a po reformě Účetního dvora, která pak následovala (zákon č. 86/89).

7. Tradiční kontrola, přesto e byla důkladná, nebyla příliš přesná. V podstatě se skládala z rutinních a masových kritérií formálního účetního charakteru. Byla naprosto oddělena od kontroly prováděné jinými auditorskými orgány. Tato tradiční kontrola je v rozporu s moderními auditorskými zásadami, které po adují následující věci:

- a. mnohem menší uplatňování předbíhání kontroly, která se nyní zaměřuje na iniciativy zahrnující větší riziko a na smlouvy závažnějšího finančního charakteru. Předbíhání kontrola jako prvek, který zpomaloval správní aktivity, je nyní omezena zavedením termínů pro rozhodnutí Dvora. Kdyby Dvůr nevydal rozhodnutí do tohoto předem stanoveného termínu, předpokládalo by se, e dal souhlas.
- b. následnou kontrolu, řídící se zásadami selektivity a aktuálnosti, zdůrazňující kontrolu systémů a analýzu vnitřní kontroly a přezkoumání jejich spolehlivosti a bezpečnosti.

Selektivní kontrola si vynucuje definici střednědobých a dlouhodobých cílů, aby bylo možné jasně formulovat kritéria, která tuto selektivitu zaručují a umožňují účinné pokrytí tématu podléhajícího jurisdikci Dvora v předem stanoveném víceletém období.

Kritéria selektivity zdůrazňují specifické faktory, jako například finanční rámec nebo velikost útvaru e investice; míru rizika, zjišťovanou přezkoumáním vhodnosti struktur vnitřního řízení a bezpečnosti útvarů vnitřní kontroly; otázku, do jaké míry je prováděná kontrola včas a aktuální, aby bylo možné včas přijmout případná doporučení Účetního dvora a tedy z nich mít prospích; a odhalení závažných neregulérností, které jsou zdůrazněny a nepochybně prokázány.

Tento typ selektivní kontroly také provázal rozšíření rozsahu auditorského oprávnění Dvora, které zahrnuje obchodní organizace pověřené řízením veřejných finančních prostředků a vztahuje se i na takové oblasti, jako je ekonomický výkon a zdravé finanční řízení, ani by se upustilo od zásad regulérnosti a zákonnosti, které jsou nezbytné pro jurisdikční aspekty. Dnes se však na tyto dvě zásady, regulérnost a zákonnost, pohlíží méně oficiálně, zato však reálněji. Nové oblasti, například audity zaměřené na životní prostředí a na informační technologii, jsou stále ještě do velké míry experimentálními poli, na které Účetní dvůr teprve vstupuje.

- c. Potřeba spolupracovat s útvary vnitřní kontroly se dnes považuje za svrchovaně důležitou. Je tomu tak proto, e Účetní dvůr, který je vzhledem ke svým pravomocím orgánem vnější kontroly a nejvyšším kontrolním orgánem považován za nejvyšší instanci, pokud jde o dohled nad finančními kontrolami, musí zdůrazňovat zkoumání účinnosti a efektivnosti systémů vnitřní kontroly.

Zákon stanoví, e útvary vnitřní kontroly mají své zprávy zasílat Portugalskému účetnímu dvoru. Je to nezbytné pro vypracování ročního programu auditů i pro to, aby Dvůr mohl z právního hlediska prozkoumat jakékoliv zakázané činy, které se mohly objevit nebo mohly být zjištěny v příslušných zprávách a které by případně mohly vést ke vzniku finanční odpovědnosti.

Nejdůležitějším znakem této spolupráce je však to, že by měla vést ke zřízení národního systému kontroly, který bude realizován na různých úrovních a jeho fungování bude koordinováno tím, že budou jasně formulovány programy vnitřní kontroly různých orgánů, čímž se předejde zdvojení úsilí a zbytečným auditům, a místo toho se zvýší efektivnost a kvalita kontroly.

Zákon stanoví a do určitých podrobností definuje tento typ systému pro kontrolu Podpůrného rámce Společenství. Vzhledem k tomu má spolupráce a výměna informací mezi několika úrovněmi kontroly rozhodující význam.

2 Účinky vstupu Portugalska do Evropské unie na Portugalský účetní dvůr

2.1 Celkové účinky

2.1.1 Účinky na pravomoci a strukturu Účetního dvora

8. Vstup Portugalska do Evropské unie sám o sobě nevedl k žádným radikálním změnám v právních pravomocích Portugalského účetního dvora, ani v jeho organizační struktuře.

9. Jediným účinkem, který se projevil na legislativní úrovni, bylo prohlášení obsažené v zákoně z roku 1989, že tento Dvůr je nyní odpovědný za zkoumání „*použití finančních prostředků poskytnutých Evropským společenstvím v souladu s platnými zákony a ve spolupráci s příslušnými orgány Společenství*“ podle článku 188c, čl. 3 Smlouvy.

10. Tak by tomu ostatně bylo v dycku, pokud jde o pravomoci Dvora, protože většina těchto přidělených finančních prostředků Společenství prochází rozpočtem veřejných služeb, a proto podléhá kontrole finančních aktivit, kterou provádí Dvůr.

11. Některé lidé si mysleli, že toto prohlášení v zákoně z roku 1989 rozšířilo rozsah kontroly Účetního dvora tím, že jasně připustilo, aby Dvůr zkoumal, jak soukromé podniky používají finanční prostředky EU.

12. V té době podléhaly finanční kontrole Dvora pouze veřejné orgány a ačkoliv se mohlo předstírat, že v rámci této kontroly by v dycku bylo možné si ověřit, zda jsou správně používány finanční prostředky, které veřejné orgány poskytly soukromým podnikům, po vydání zákona z roku 1989 se tato možnost stala nespornou, pokud jde o finanční prostředky EU.

13. Dnes o tom není pochyb, protože zákon č. 14/96 uvádí, že Účetní dvůr musí zajistit finanční kontrolu těchto soukromých podniků, které dostávají veřejné finanční prostředky, nehledě na to, zda jsou to finanční prostředky EU nebo ne.

14. Organizační struktura Dvora také neprošla žádnými významnými změnami. Kontrolu používání finančních prostředků a dodržování nařízení Společenství provádějí všechny auditorské odbory v rámci své specifické oblasti aktivity.

2.1.2 Účinky na aktivity Účetního dvora

15. Zřejmá neexistence účinků jak na pravomoci, tak na organizační strukturu Portugalského účetního dvora významně kontrastuje s důležitými změnami v *aktivitách* tohoto Dvora v důsledku vstupu Portugalska do Unie. Například:

- a. Ekonomická, právní a politická integrace, k ní došlo mezi členskými státy Evropské unie, stejně jako posílení nadnárodních systémů a pravomocí, způsobily hluboké změny v národních realitách a zejména ve finančních aspektech. Systémy kontroly tak byly přinuceny přizpůsobit se novým strukturám a nařízením.

Tyto změny znamenají nesmírné úsilí na institucionální a individuální úrovni a také investice do výzkumu a odborného vzdělávání, aby se dospělo k pochopení nových skutečností a nařízení.

Každá oblast kontroly proto musí počítat se směrnicemi a nařízeními Společenství, tak jak jsou použitelné na každou situaci; s mechanismy integrace do národní legislativy; s novými institucemi; s migrací; a se systémy kontroly a řízení jako jsou ty, které jsou spojeny s fungováním různých fondů Společenství.

Jedním z nejdůležitějších, ale možná také nejobtížnějších a nejpomalejších aspektů přizpůsobování bylo úsilí vynaložené na to, aby se přizpůsobili a tato nová nařízení používali všichni techničtí pracovníci a smířící soudci.

- b. Úloha Portugalského účetního dvora jako národního partnera Evropského účetního dvora podle Smlouvy o Společenství - a skutečnost, že v rámci tohoto rozšířeného Evropského společenství se spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi jiných států stává nevyhnutelnou - přinutila Dvůr, aby vstoupil do tohoto evropského „dynamismu“ finančního auditu, který se sám stal dalším pilířem evropské integrace a zároveň podpořil modernizaci této instituce, pokud jde o otázky zmíněné v bodě 1.2.

Výsledkem spojení mezi kontaktními pracovníky (zástupci všech nejvyšších kontrolních institucí), schůzek specializovaných pracovních skupin, rezolucí Kontaktního výboru složeného z prezidentů nejvyšších kontrolních institucí a spolupráce při auditech bylo vytvoření společného přístupu ke koncepcím a metodám kontroly v evropském prostoru. Dva existující modely kontroly, odlišující se typem pravomocí a rozhodování (jurisdikční dvory a generální revizoři) se tak díky všem těmto metodám vzájemně přiblížily.

Tento požadavek harmonie v kritériích a ve výkladu legislativy Společenství je také vící, kterou si vynutil stále rostoucí počet a lepší kvalita zásad Společenství nebo společných zásad Evropské Unie i potřebné operace a finanční pravomoci udělené aparátu Unie, aby se zaručilo uplatňování těchto zásad. V úsilí o harmonizaci se nejvyšší kontrolní instituce řídily konkrétně stanovenými cíli, které společně navrhly:

- vypracování auditorského manuálu, který by měly přijmout všechny nejvyšší kontrolní instituce v Evropské Unii;
- zavedení jasně formulovaného systému pro programování kontrol (buď ročního nebo víceletého);
- společně využívané programované akce odborného vzdělávání;
- zavedení výměny informací, pokud jde o systémy informační technologie;

- existence koordinační struktury pro akce, které má provádět a kterým má předsedat Evropský účetní dvůr a na rotační bázi i národní kontrolní instituce.
- c. Nové okolnosti si vyžádaly některá opatření v řízení pracovníků, v rozpočtu a v technické práci. Tyto okolnosti však nevedly ke změnám ve formální struktuře.

Ukázalo se, že nestačí jmenovat jednoho kontaktního pracovníka (úkolem kontaktního pracovníka je organizovat audity a schůzky, jichž se účastní i jiné nejvyšší kontrolní instituce, a zabývat se všemi záležitostmi souvisejícími s funkcí partnera), proto počet iniciativ spolupráce a auditů Evropského účetního dvora se zvyšoval. Proto vznikla potřeba, aby kontaktního pracovníka při plnění těchto úkolů podpořila stálá skupina, složená ze dvou nebo tří lidí.

Skutečnost, že každý odbor auditu musí znát a uplatňovat požadavky ES a že tyto odbory mohou být budou muset vzájemně spolupracovat při horizontálních auditech, vedla k posílení spolupráce mezi nimi; k posílení individuálního a kolektivního úsilí dozvědět se a pracovat lépe a postavit se tváří v tvář novým požadavkům a reagovat na ně, to všechno při současném vykonávání tradičních každenních prací; vedla také ke zvýšení potřeby rozšířit vzdělávací programy týkající se pravidel ES.

Bylo nutné opatřit rozpočtování, aby bylo možné čelit větším výdajům za cestovné, reprezentaci, přijímání hostů a vzdělávání.

2.2 Skutečné účinky vstupu Portugalska do Evropské unie na aktivity Účetního dvora

16. V každodenním fungování Dvora, tak jak je popsáno výše, se projevíly změny v některých praktických ohledech.

2.2.1 Předvídaná kontrola

17. Cílem předvídané kontroly je ověřovat, zda smlouvy nebo dokumenty, které znamenají výdaje nebo finanční odpovědnost, jsou v souladu s platnými zákony a zda jsou příslušné závazky finančně kryty rozpočtem. Tento typ kontroly se také používá k analýze dodržování zákonů Společenství a správného rozpočtování ve vztahu k jakýmkoliv finančním prostředkům Společenství, o které se může jednat.

18. Tento typ kontroly je zvláště důležitý u smluv; u nich totiž může být zjištěno, že nebyly dodrženy zákony Společenství o veřejných trzích, což vede (a v minulosti skutečně vedlo) k odmítnutí schvalovacího razítka. A to znamená, že daná smlouva nebo výdaj nemohou být realizovány.

19. Problémy vznikají tam, kde existují nesrovnalosti mezi zákony Společenství a národními zákony, proto že směrnice buď nebyly zařazeny do národní legislativy nebo do ní byly zařazeny neadekvátně.

2.2.2 Následná kontrola a posuzování účtů

20. Následná kontrola používá finančních prostředků Společenství a dodržování legislativy Společenství, totiž při auditu opatření státní pomoci, kontrole DPH při obchodních transakcích

realizovaných uvnitř Společenství, nebo při odhalování podvodů, spočívá v přezkoumávání a ověřování účtů a provádí se proto, aby byly vypracovány zprávy nebo uloženy sankce, nebo v rámci auditů buď zařazených do plánu auditů vypracovaného Dvorem nebo po dohodě s parlamentem nebo vládou.

21. Vzhledem k oprávnění Účetního dvora provádět audit použitých finančních prostředků Společenství byla ke všeobecným kritériím pro výběr přidána ještě analýza finanční struktury investičních programů a projektů, což zaručilo systematický výběr pro kontrolu programů a projektů, které jsou spolufinancovány uvedenými finančními prostředky.

22. Zmíněné investiční programy nebo projekty obvykle zahrnují různé orgány, různé typy finančních hotovostních transakcí, různé typy smluv a výdajů, různé ekonomické roky a různé řízení. To vše je podrobeno kontrole při provozních intervencích; zkoumají se struktury řízení a systémy vnitřní kontroly na různých úrovních; zkoumá se použitých finančních zdrojů Společenství poskytnutých na základě Podpůrného rámce Společenství; zkoumá se, zda tyto finanční prostředky byly použity v souladu se záměry, pro které byly poskytnuty, a zda výsledky odpovídají stanoveným záměrům.

23. Iniciativy následné kontroly mohou končit schválením zpráv obsahujících doporučení, ale také použitím sankcí za zjištěné finanční přeštky, včetně finanční defraudace.

24. Účinnost auditorů byla zaměřena na programy, které zahrnovaly finanční prostředky Společenství. Když se začalo s Podpůrným rámcem Společenství, byl proveden globální audit, jehož cílem bylo analyzovat a přezkoumat právní a skutečné rozhodovací, informační, přezkoumávací, kontrolní a finanční okruhy u všech strukturálních fondů a doplňkových finančních nástrojů.

25. Poslední audit, který byl proveden v souvislosti s finančními prostředky Společenství, se soustředil na aplikační systém pro částky poskytnuté v Portugalsku v rámci Evropského sociálního fondu; uskutečnil se na žádost portugalské vlády. Tento audit obsáhl desetileté období a zaměřil se na přezkoumání modelů řízení; zabýval se aktivitami auditovaných orgánů z hlediska účinnosti, efektivnosti a hospodárnosti a zároveň zkoumal i systémy vnitřních informací a vnitřní kontroly.

26. Skutečnost, že se stále více dává přednost auditům zaměřeným na programy a projekty, nebo dokonce i na specifické oblasti finanční činnosti, tedy auditům, které mohou zahrnovat přezkoumání mnoha orgánů, vedla k ustavení víceoborových auditorů týmů, jejichž členové mají znalosti z různých oblastí a které se ve specifických oblastech dokonce obracují i na externí odborníky. To vyžaduje, aby instituce byla nesmírně pružná, což není vždy snadno dosažitelné.

2.2.3 Spolupráce s Evropským účetním dvorem

27. Ze zkušenosti s evropskou integrací vyplynula i nutnost vývoje nejvyšších kontrolních institucí v různých členských státech. Tyto instituce si musely najít nové způsoby vyjadřování, aby se vzájemně domluvily a mohly své auditorské aktivity koordinovat na základě společného plánu s cílem zvýšit a zracionalizovat pokrytí a zároveň i snížit náklady.

28. To však předpokládá předchozí harmonizaci auditorské praxe a metod těchto vzájemně se lišících institucí. Proto bylo rozhodnuto, že by měla být přijata opatření, která povedou k této jednotnosti; například by se měly provádět společné audity, na nichž by se podílel Evropský

účetní dvůr a národní kontrolní instituce, a současně by se na úrovni Společenství vypracovával manuál auditu a postupů. (Příprava tohoto manuálu nyní vstupuje do konečné fáze.)

29. Portugalský účetní dvůr se zavázal k účasti na tomto projektu hned na začátku a nejen e doprovázel Evropský účetní dvůr při auditech prováděných v Portugalsku, ale zúčastnil se také společných auditů.

30. Proto e v oblasti kontroly dochází ke stále větší harmonizaci mezi národními zájmy a zájmy Evropského účetního dvora, zejména u projektů nebo programů spolufinancovaných Evropskou unií a jejími členskými státy, zintenzívnila se i spolupráce mezi Portugalským účetním dvorem a Evropským účetním dvorem. Zvlášť patrné je to po roce 1990, kdy byla podepsána dohoda o způsobech spolupráce mezi těmito dvěma dvory.

31. Zmíněná dohoda stanoví, e má být rozšířen rozsah výměny informací, které jsou považovány za nezbytné pro úplnější dokumentární kontrolu, a udílí zástupcům Portugalského účetního dvora, účastnícím se společných auditů, stejné pravomoci, jako mají zástupci Evropského účetního dvora.

32. Spolupráce mezi Portugalským účetním dvorem a Evropským účetním dvorem se proto rozvíjela ve dvou oblastech:

A. Doprovod při auditech, které provádí Evropský účetní dvůr.

33. Portugalský účetní dvůr se připojil k Evropskému účetnímu dvoru při všech auditech zaměřených na příjmy a výdaje Společenství, které se uskutečnily v Portugalsku.

34. Spolupráce tohoto druhu je zaručena více méně typickým postupem, který obvykle zahrnuje následující kroky:

- i. Evropský účetní dvůr informuje národní účetní dvůr o misích, které hodlá v Portugalsku uskutečnit během následujících čtyř měsíců.
- ii. Potom následuje výměna informací mezi oběma dvory, během ní se dohodnou podrobnosti a podmínky každé mise (datum, místo, cíle, jména orgánů veřejné správy, v nich se bude audit provádět, a jména příslušných ředitelů).
- iii. Čtyři týdny před auditem Portugalský účetní dvůr informuje orgány, v nich se bude audit provádět, a příslušné členy vlády. Informuje je také o programu a cílech auditu.
- iv. Je zaručeno, e během celé mise budou přítomni jako pozorovatelé jeden nebo dva auditoři z Portugalského účetního dvora.
- v. Po ukončení auditu zašle Evropský účetní dvůr Portugalskému účetnímu dvoru „Návrh zjištění“. V tomto dokumentu zdůrazní hlavní nedostatky nebo anomálie, které byly zjištěny, a požádá Portugalský účetní dvůr, aby informoval auditované orgány a sdělil jim, e mají do dvou měsíců předložit své připomínky.

35. Orgány, které byly podrobeny auditu, odpovídit mohou a nemusí. Kdyby auditovaný orgán odpovídl, závěrečná zpráva by byla znovu posouzena ve světle vyslovených postřehů.

36. Tato spolupráce je, jak se ukázalo, nesmírně užitečná pro obě strany. Evropský účetní dvůr má prospích z toho, že Portugalský účetní dvůr zná portugalskou ústřední i místní veřejnou správu; jazykové bariéry jsou překonány; a čas potřebný na dotazování se podstatně zredukuje. Portugalský účetní dvůr rozšiřuje svou zásobu znalostí o evropské perspektivě a o specifických opatřeních, která je třeba kontrolovat, a má tedy prospích z toho, že získává širší rozhled dalších informace o programech, které také možná bude potřebovat kontrolovat.

B. Účast na společných auditech

37. Portugalský účetní dvůr a Evropský účetní dvůr prováděly společné audity konkrétně v oblasti zemědělství. Společný audit zaměřený na strukturální fondy se plánuje na rok 1998. Jiný společný audit zaměřený na fiskální otázky, jehož se účastní i nejvyšší kontrolní instituce z jiných členských států Evropské unie, právě probíhá.

38. Podle protokolárních dohod uzavřených s Evropským účetním dvorem jsou společné audity založeny na společném naprogramování metod a provádí je společný tým, který také vypracovává společnou zprávu.

39. Nicméně tyto audity působí určitě potíže a vyžadují i jistou míru opatrnosti, což znamená, že se neprovádí často. Proto:

- i. Plánování a programování se vzhledem k obtížím, které působí vzdálenost, a k potřebě zvažovat mnoho důležitých otázek, musí uskutečnit s velkým předstihem (šest až dvanáct měsíců).
- ii. Identifikace témat předpokládá společný zájem, a proto vyžaduje reciproční výměnu informací o naprogramovaných víceletých úkolech obou dvorů a také nalezení oblastí, v nichž se spojuje financování Společenství a národní financování a v nichž existuje i úzké spojení mezi legislativou Společenství a národní legislativou.
- iii. Příprava auditu musí zahrnovat výměnu informací o národních nařízeních i o nařízeních Společenství týkajících se příslušného tématu; diskusi o globálním plánu auditu; stanovení kritérií pro výběr projektů, které budou předmětem auditu; jasnou a společnou definici auditorských metod, které mají být použity, například *in loco*; a přesné a racionální rozdělení auditorských úkolů, aby se předešlo zdvojení kontrol.
- iv. Ukazuje se, že vypracování společné zprávy je vzhledem k rozdílům v motivaci, v těch, komu je zpráva určena, a v mnohých výsledcích auditu zvláště obtížné; souvisí to nejen se vzdáleností, ale také s potřebou udržovat náklady na rozumné úrovni.

Byla zvolena možnost, že každá strana vypracuje svou vlastní zprávu, kterou pak sdílí druhé straně. Definitivní společná zpráva se skládá ze všech zpráv přijatých oběma institucemi, které pak tyto zprávy použijí pro své vlastní specifické cíle.

40. Přes obtíže a další náklady, které to s sebou nese, je tato zkušenost i nadále považována za pozitivní a obohacující, proto se umocňuje užití vzájemné pronikání znalostí v oblastech, které jsou pro integraci zvláště důležité, a poskytuje příležitost pro výměnu zkušeností, pokud jde o auditorské metody a postupy, což přináší prospích oběma nejvyšším kontrolním institucím a podporuje jednotnost potřebnou pro rozvoj koordinovaných auditů.

41. Při koordinovaných auditech budou programy sestavovány společně a pak si každá instituce stanoví své vlastní auditorské úkoly, což umožňuje racionální rozdělení lidských a finančních zdrojů.

2.2.4 Účast ve specializovaných pracovních skupinách

42. V rámci spolupráce mezi nejvyššími kontrolními institucemi členských států Evropské unie, včetně Evropského účetního dvora, a v návaznosti na práci vykonávanou kontaktními pracovníky a Kontaktním výborem, který se skládá z prezidentů nejvyšších kontrolních institucí, byly ustaveny pracovní skupiny, aby prováděly důkladnou analýzu otázek, které jsou předmětem zvláštního zájmu, aby podávaly zprávy o existující situaci a studovaly vývoj a standardizaci návrhů. Práce těchto pracovních skupin je, jak se ukázalo, nepostradatelná pro rozvoj integrace v této oblasti kontroly.

43. Portugalský účetní dvůr se zapojil do činnosti různých pracovních skupin a jeho účast při zvažování příslušných otázek mu přinesla pozitivní výsledky a naznačila mu, jak by se s těmito otázkami mělo zacházet na vnitřní úrovni.

44. Portugalsko je koordinátorem pracovní skupiny pro kontrolu opatření státní pomoci; kontaktní osobou pracovní skupiny pro kontrolu veřejných trhů; a členem skupiny pro kontrolu DPH při obchodních transakcích uvnitř Společenství a skupiny pro vztahy mezi Evropským účetním dvorem a nejvyššími kontrolními institucemi členských států, která byla nedávno ustavena.

2.2.5 Zdroje

45. Již jsme konstatovali, že vstup Portugalska do Evropské unie neznamenal pro Portugalský účetní dvůr žádné velké organizační změny - v tom smyslu, že jakoukoliv další kontrolu nebo audit zajišťují všichni pracovníci této organizace v rámci svých příslušných funkčních oblastí. Účast na společných auditech nebo v pracovních skupinách je úkolem manažerů a auditorů speciálně vyškolených v příslušných oblastech, kteří mohou být z kteréhokoliv odboru.

46. Organizace tak má z nově získaných znalostí mnohem větší prospěch, což je, jak se zdá, hlavním cílem. Ve skutečnosti by nebylo nijak výhodné účastnit se těchto společných projektů, které znamenají významné další náklady, kdyby si tyto informace, poučení a zkušenosti nechávali pro sebe ti, jejichž aktivity jsou výhradně vinovány vnější spoluprací, a kdyby se nepřenášely dál a nevstřebávala je tato instituce jako celek.

47. Je tu však reálná potřeba, aby existovalo malé oddělení služeb, které by se zabývalo koordinací prováděných akcí a bylo by odpovědné za převážnou část logistické a organizační práce, kterou tyto akce s sebou nesou, zvláště pokud jde o doprovod při auditech prováděných Evropským účetním dvorem, které postupně nabyly intenzity - v roce 1996 šlo o doprovod při 30 auditech, které byly v různých fázích.

48. Dalo by se odhadnout, že spolupráce s Evropskou unií, účast na auditech, v pracovních skupinách, na mezinárodních schůzkách a logistická podpora zaměstnává 6 pracovníků na plný úvazek, i když je toto zatížení rozděleno mezi různé složky a pokrývá všechny funkční oblasti tohoto Dvora.

49. Kontrolou nových nařízení a skutečností vyplývajících z Evropské integrace se zabývá Dvůr jako celek. Je to součástí jeho normálního fungování, a proto není možné určit příslušné náklady, které jsou s touto činností spojeny.

50. Bylo zapotřebí hodně investovat do odborného vzdělávání. Kromě výzkumu a školení realizovaného každodenně „při zaměstnání“ byly zorganizovány vzdělávací programy, a to programy zaměřené na právo Společenství, různé fondy Evropské unie, Podpůrný rámec Společenství, zásady Společenství, zdroje Společenství, finance Společenství, DPH při obchodních transakcích uvnitř Společenství a na vnější audit v Evropské unii. Tyto programy probíhají u Účetního dvora, každý z nich obvykle trvá 9-24 hodin a statisticky se každý auditor již zúčastnil alespoň dvou vzdělávacích programů na témata související s EU.

51. K účasti na těchto vzdělávacích programech EU je ročně vybíráno asi 80 osob a niktež další pracovníci jsou vybíráni k účasti na vzdělávacích projektech vyvinutých jinými institucemi, včetně praxe v jiných nejvyšších kontrolních institucích.

52. Výdaje na cestování v souvislosti s aktivitami externí spolupráce od vstupu do EU významně vzrostly. Současně se ovšem zvýšila i spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi z ostatních částí světa, s jejichž mezinárodními organizacemi a se zeměmi, kde se mluví portugalsky, což je další důvod pro zvýšení těchto výdajů.

53. A na jeden velmi výjimečný případ všechny práce, které se provádějí v rámci iniciativ spolupráce a přípravy textů a rozšiřování informací, se provádějí jak v angličtině, tak ve francouzštině. Zúčastnění pracovníci jsou tak nuceni rozvíjet své jazykové dovednosti, aby se snížily další náklady na překlady a také aby se zvýšil pracovní výkon.

54. Jak se ukázalo, nabývání jazykových dovedností je práce, kterou je třeba překonat.

3 Závěry

55. Smlouvy Společenství neukládají povinnost provést změny, pokud jde o pravomoci národních kontrolních institucí, ale konstatují, že jakékoliv audity příjmů a výdajů z finančních prostředků Společenství, které provádí Evropský účetní dvůr, musí být provedeny ve spolupráci s dotčenými národními institucemi. To znamená, že národní kontrolní instituce musejí hrát v této oblasti aktivní roli, což by se mělo vzít na vědomí.

56. Pøzkoumání, zda jsou dostupné finanční zdroje Společenství použitelné a užitečné, musí být úkolem a odpovědností národní nejvyšší kontrolní instituce, jejíž analýza bude nutně zahrnovat i národní perspektivu. Proto musí být stanoveny podmínky pro realizaci tohoto záměru.

57. Tradiční pohled na používání sankcí musí být doplněn úsilím posílit zásady zdravého finančního řízení, efektivnosti, účinnosti a hospodárnosti. Audity se musejí soustředit na systémy a výsledky s cílem zjistit slabá místa v organizaci a v rozhodovacím procesu a také v účincích programů a projektů; na globální úrovni pak v záměrech a uskutečňování veřejné politiky. Současně musejí poskytovat diagnózu příčin a vyhnout se opakování podobných situací v budoucnosti.

58. Audit se však nesmí odchýlit od zásad zákonnosti a regulérnosti, které jsou vzhledem ke stále důležitějšímu boji Společenství proti finančním podvodům a daňovým únikům

považovány za základní. Od podepsání smlouvy s Evropskou unií se tato perspektiva stala dominantním zřetelem.

59. Vstup do Evropské unie neznamenal přijetí jediného modelu, pokud jde o vnitřní finanční audit.

60. Rozmanité historické a kulturní prostředí je nutné respektovat a udržovat a vzájemné pronikání systémů musí pouze přispívat k vzájemnému obohacování a růstu. Jurisdikční systémy poskytují auditorům systémů soustavu nástrojů, které umožňují důkladnější přezkoumání zákonnosti a regulérnosti. A auditorské systémy dodávají jurisdikčním systémům potřebný rámec pro moderní veřejné finance [řízení] ve velkém měřítku, v nichž je finanční kontrola zaměřená na byrokratickou a formální účetní analýzu finančních neregulérností zbytečná a nemá její smysl.

61. Spolupráce mezi samotnými nejvyššími kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem je nyní dosti intenzivní. Účast a spolupráce něco stojí, ale výměna zkušeností má také přinést velice pozitivní výsledky, pokud jde o modernizaci těchto institucí, lepší porozumění, asimilaci a aplikaci nařízení Společenství, přístup různých členských států, který se projevuje v metodách kontroly a vytvoření jasně formulované a účinnější kontroly.

62. Začlenění do nového právního a ekonomického řádu vyžaduje dodržování nových nařízení, znamená velké investice do přípravy, vzdělávání a získávání znalostí, a volbu mezi zřizováním specializovaných odborů nebo základních odborů podporujících globální organizační úsilí. To je ke kontrolám prováděným již dříve činnost navíc.

63. Je třeba počítat s tím, že Evropský účetní dvůr provádí v každém členském státě velký počet auditů, což má znamenat, že bude zapotřebí, aby se k němu připojila i národní kontrolní instituce.

64. Nehledě na to, zda jde o účast na společných nebo koordinovaných auditech, základem je pečlivé plánování, vzájemné respektování zájmů a použití a jasné definování komunikačních kanálů. To vše jsou rozhodující prvky, které zaručují, že audity budou účinné a efektivní.

65. Z účinků spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi Evropské unie musí mít prospěch celá instituce.

Švédsko

Lage Olofsson¹

-
1. Lage Olofsson je ředitelem pro audit ve švédském Národním kontrolním úřadu, kde působí již od roku 1983. Zastává funkci zástupce vedoucího odboru pro roční audit a je odpovědný za koordinaci ročního auditu vztahujícího se k realizaci finančních prostředků EU ve Švédsku. Byl také delegován do Švédského národního výboru pro boj proti podvodům.

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Švédský Národní kontrolní úřad (RRV) prošel v posledních letech v důsledku členství Švédska v Evropské unii některými změnami.

2. Tento referát po krátkém uvedení do švédského správního systému a do systému přidělování odpovědnosti a kontroly popisuje některé z těchto změn ve vztahu k úloze, organizaci a zdrojům RRV. Všímá si také některých kritických bodů spojených s realizací rozpočtu ES ve Švédsku. Setkáváme se tu s ním, co můžeme označit jako novou rizikovou situaci.

3. Hlavní důraz je v tomto referátu kladen na úkoly, které ukládá členství v EU a s nimi se RRV vyrovnával v posledních dvou letech. Důležitě bylo provést kroky, které by vedly ke zlepšení našich předpokladů a k maximalizaci účinku našich auditorских opatření. Zvlášť zajímavé jsou čtyři oblasti: úsilí porozumět a jazykové dovednosti; přístupy k používání toho, čeho již ve státní správě bylo dosaženo (acquis); spolupráce mezi auditorскими orgány; a změny v zaměření auditů v různých fázích vstupu do EU.

4. Tento referát uzavírá některé úvahy o otázkách, s nimiž - jak vidíme nyní, kdy se ohlídneme nazpátek - jak státní správa, tak RRV mohly zacházet jinak, nebo jimi se mohly zabývat v dřívějším stádiu. Tyto závěry zahrnují otázky, které zvýšily riziko vzniku nedostatků, pokud jde o schopnost státní správy realizovat rozpočet ES spolehlivým a bezpečným způsobem, vhodně a účinně. Mělo by být zajímavé si tyto otázky prostudovat, aby bylo možné našich zkušeností využít v budoucích vztazích se Společenstvím. Takové důležité otázky jsou například:

- před vstupem do EU záměrně dát větší prioritu auditorským zdrojům;
- v raném stádiu procesu vedoucího ke vstupu vypracovat seznam nedostatků ve vnitřní kontrole a kontrole řízení ve veřejné správě;
- podniknout aktivnější kroky k tomu, aby tyto nedostatky byly rychle odstraněny a aby bylo jasné, kdo za to odpovídá;
- zajistit, aby národní organizace, která bude realizovat rozpočet ES, struktura odpovědnosti a kontroly a funkce externího auditu byly zachyceny písemně i vizuálně, jak podrobně, tak v přístupnější formě, v hlavních evropských jazycích;
- již v raném stádiu získat pokud možno celistvý obraz o požadavcích a pravidlech, jimiž je nutné se zabývat při vstupu do EU;
- věnovat více času poradenství a vzdělávání, které se týká řízení finančních prostředků ES v tomto kontextu a již v raném stádiu začít systematicky shromažďovat znalosti a odborné zkušenosti, a to jak ve státní správě, tak v nejvyšší auditorské instituci.

1 Úvod

5. Švédský Národní kontrolní úřad (RRV) prošel v posledních letech některými změnami, což bylo přímým i nepřímým důsledkem vstupu Švédska do Evropské unie 1. ledna 1995. V tomto referátu vyvodím některé závěry z auditorských i jiných aktivit spojených s realizací rozpočtu ES ve Švédsku.

6. Úvodem se stručně zmíním o tom, jakým způsobem je ve švédské ústřední státní správě rozvržena odpovědnost a kontrola, pokud jde o používání finančních prostředků z rozpočtu Společenství ve Švédsku.

7. Riksdag (parlament) rozhodl teprve v prosinci 1994 o směrnicích, které platí pro správu plateb a příspěvků souvisejících s ES ve Švédsku, a o tom, jak mají být zdroje Společenství chráněny před nesprávným nebo neúčinným použitím.

8. Zásady obsažené v těchto směrnicích můžeme shrnout následujícím způsobem:

- Vysokou prioritu dostává sledování a kontrolování účinného dodržování druhotné legislativy EU. Švédská národní inspekce a audit budou v této oblasti posíleny.
- Jak platby, jimiž Švédsko přispívá do rozpočtu ES, tak zpětné toky z rozpočtu ES do Švédska ve formě státem řízených grantů a strukturální pomoci jsou ve švédském státním rozpočtu evidovány a vyúčtovávány jako hrubé částky.
- Zdroje ES spravované švédskými vládními orgány jsou považovány za státní zdroje. Proto podléhají stejným ustanovením, pokud jde o odpovědnost, účetnictví, sledování, inspekci, audit a sankce jako jsou ustanovení, která platí pro čisté národní rozpočtové zdroje. To znamená, mezi jiným, že roční účty odpovědných orgánů zahrnují i aktivity související s ES a že zacházení s těmito zdroji podléhá auditu švédského Národního kontrolního úřadu (RRV) a auditorů Rigsdagu stejně jako národní zdroje.
- Tam, kde zákony Společenství ukládají zvláštní požadavky - například pokud jde o podávání zpráv a kontroly -, od odpovědných orgánů se požaduje, aby kromě národních požadavků splnily i požadavky Společenství. Celkově lze říci, že ustanovení národní legislativy, jak se ukázalo, jsou schopna pojmout i ustanovení druhotné legislativy ES.
- S platbami ze zdrojů souvisejících s ES zachází málo orgánů. Všechny tyto orgány mají kromě funkce vnitřní kontroly i funkci vnitřního auditu. Kvalita kontroly a vnitřního auditu podléhá inspekci švédského Národního kontrolního úřadu.
- V každém sektoru je koordinační orgán, který soustavně sleduje výsledky příslušného sektoru a dohlíží na správnost a zúčtování plateb. K této odpovědnosti také patří zajistit, aby se v případech, kdy se zjistí nedostatky nebo objeví možnosti dosáhnout větší efektivity, provedla potřebná opatření. Zvláště důležité je to v sektorech, v nichž spolupracuje několik národních orgánů.
- Je na každém odpovědném sektorálním orgánu, aby ve spolupráci s jinými členskými státy a s Komisí chránil finanční zájmy Společenství. Byl ustaven zvláštní výbor,

podřízený ministerstvu financí, který je odpovědný za koordinaci národních operací boje proti podvodům s příslušnými orgány a ministerstvy.

9. Kontrolní struktura, která již ve švédské státní správě existovala, se stala základem pro zacházení s rozpočtem ES.

10. Odpovědné orgány sledují a kontrolují aktivity a provádějí nad nimi dohled, aby zajistily, aby tyto aktivity budou v souladu s platnými pravidly a aby zdroje budou používány správně a účinně. To platí jak o národních zdrojích, tak o zdrojích, které jsou čerpány z rozpočtu Společenství nebo jsou pro tento rozpočet určeny.

Samostatné funkce vnitřního auditu v těchto orgánech kontrolují kvalitu vnitřní kontroly těchto orgánů a jejich finanční účetnictví. Vnitřní audit funguje v souladu s dobrou účetnickou praxí založenou na mezinárodních standardech - tj. nezávisle na managementu a nezávisle na těch, kdo tyto aktivity provádějí. Zprávy vnitřního auditu určené managementu se dávají k dispozici vnějšímu auditu a měly by vést k potřebným opatřením ze strany příslušného orgánu.

11. RRV provádí nezávislé vnější audity a je odpovědný jak za roční audit účtů a řízení, tak za kontrolu účinnosti určené státní aktivity prostřednictvím auditu zaměřeného na účinnost (nebo na výkon). RRV provádí audit všech státních orgánů, velkého počtu státních podniků a nadací a obecně všech aktivit řízených státem. V případě podniků a nadací RRV v souladu s pravidly a nařízeními příslušného podniku jmenuje spoluauditory, kteří pak pracují bok po boku s vybranými auditory. Také má možnost provést audit účinnosti.

12. Auditóři parlamentu (Rigsdagu) jsou auditorským orgánem Rigsdagu. Tito auditóři jsou členové parlamentu, zvolení politickými postupy. Podle zákona, jímž se jejich práce řídí, mohou tito auditóři provádět audit všech státních aktivit, včetně aktivit vlády, a jsou odpovědní přímo parlamentu. Zdroje, které byly čerpány z rozpočtu ES nebo mají být do tohoto rozpočtu odvedeny, podléhají auditu stejně jako číslí národní zdroje.

2 Národní kontrolní úřad (RRV)

2.1 Úkol

13. Národní kontrolní úřad (RRV) provádí (stejně jako u národních zdrojů) audit zaměřený na používání, kontrolu a účety zdrojů určených pro rozpočet ES a kontroluje, zda přidělené prostředky jsou účinně realizovány. Zprávy Národního kontrolního úřadu jsou veřejné informace. Národní kontrolní úřad je podřízen odpovědným orgánům a vládě. Pokud zprávy auditorů obsahují námitky a jiné vážné nedostatky, musí auditovaný orgán vládě předložit písemné vysvětlení toho, co se stalo, a současně naznačit, co hodlá udělat, aby tyto nedostatky odstranil. Vláda musí zase podat zprávu parlamentu o opatřeních, která na základě postupu Národního kontrolního úřadu učinila.

14. Proklamovaným cílem Národního kontrolního úřadu je podporovat účinnost a nejvyšší standardy finanční kontroly ve státní správě. RRV má dva odbory operativního auditu, odbor ročního auditu a odbor auditu výkonu.

15. Jak roční audity, tak audity výkonu se provádějí nezávisle, v souladu se současnými auditorskými standardy. Audity, které provádí Národní kontrolní úřad, jsou vykonávány podle

oprávnění vlády k vynaložení finančních prostředků, tj. bez jakéhokoliv pokynu ze strany některého politického orgánu nebo ze strany orgánu, který je podroben auditu.

16. Při ročním auditu Národní kontrolní úřad provádí audit ročních účtů - včetně zprávy o výsledcích - všech organizací, které jsou předmětem auditu, a vyslovuje k nim svůj konečný názor (stanovisko). Tento názor je založen na posouzení, zda:

- informace předložené vládě jsou pravdivé ve všech podstatných ohledech;
- systémy, které jsou určeny k tomu, aby se dosáhlo přiměřené vnitřní kontroly, v praxi skutečně fungují - to znamená, zda zajišťují, aby tyto finanční prostředky byly používány k zamýšleným účelům a aby se s nimi zacházelo spolehlivým a bezpečným způsobem; a
- management při výkonu správní činnosti dodrží příslušná nařízení.

17. Auditóři také posuzují, jakým způsobem organizace zachází s finančními prostředky souvisejícími s ES, a vydávají k tomu své stanovisko. Již několik let toto stanovisko zahrnuje i management a řízení organizace. Vyslovené postřehy budou oznámeny vládě, příslušným ministerstvům a managementu auditovaného orgánu.

18. Úkolem auditu výkonu je zkoumat, zda cíle stanovené parlamentem a vládou byly splněny a zda původní důvody pro vládní opatření jsou udržitelné i v současné situaci. Součástí tohoto úkolu je také zkoumání účinků rozhodnutí učiněných parlamentem a vládou, zkoumání efektivnosti prostředků použitých k dosažení těchto účinků, a také iniciování změn vládních operací a snaha dosáhnout jejich účinnosti jinými způsoby, například zpochybním pravidel a okolností, které účinnosti zabraňují.

2.2 *Legislativa*

19. Roli Národního kontrolního úřadu neupravuje zákon, ale zvláštní státní vyhláška. Neexistence zákonného základu znamená, že nezávislost této nejvyšší kontrolní instituce není zaručena zákonem. Avšak:

- Auditorská činnost získává vyšší právní postavení a větší autoritu, jestliže má zákonný základ. Takové postavení má pravděpodobně preventivní účinek na korupční praktiky veřejných orgánů. Zákonný základ vytváří lepší předpoklady pro institucionální spolupráci ve Společenství.
- Národní kontrolní úřad potřebuje mít právo dohledu, pokud jde o konečné příjemce - ze dvou důvodů. Zaprvé, takové právo dává nejvyšší kontrolní instituci větší možnost si ověřit, kdy je to zapotřebí, zda vnitřní kontrola a vnitřní audit nějakého orgánu byly realizovány uspokojivým způsobem. (To by také mělo preventivní účinky.) Zadruhé, kdyby nejvyšší kontrolní instituce měla právo dohledu, měla by podobná práva, jako jsou ta, která má Evropský účetní dvůr (ECA) a obě tyto instituce by tak byly postaveny na stejný základ.

2.3 *Nové předpoklady*

20. Èlenství v EU znamenalo pro Národní kontrolní úøad urèité zmìny pøedpokladù. Mezi jiným odpovídáme za audit koordinátorù finanèních prostøedkù, platebních agentur a jiných orgánù zabývajících se programy souvisejícími s ES, a také opatøeními uskuteèenými ve Švédsku. To znamená, e Národní kontrolní úøad musí provádìt audit slo itìjších regulaèních struktur a systémù a posuzovat, jak se v nich zachází s finanèními prostøedky a jakou mají vnitøní kontrolu. Dostal také nové úkoly a širší pravomoci.

21. Kromì toho byl Národní kontrolní úøad povìøen, aby organizoval podporu pro Evropský úèetní dvùr pøi jeho auditorských aktivitách ve Švédsku a aby pùsobil v zemìdìlské oblasti jako ovìøovací orgán pro roèní úèetní závìrku Národního zemìdìlského úøadu, která se pøedkládá Komisi. Po adavky vlády a její oèekávání, pokud jde o rùzné formy podpory v zále itostech vztahujících se k rozpoøtu ES, se znaèní zvýšily. Kvalifikace Národního kontrolního úøadu jako odborného poradního orgánu vlády pro otázky auditu je vyu ívána například k poskytování informací, které by se mohly stát základem pro rozhodnutí a jednání. Národní kontrolní úøad je také zastoupen v Národním výboru pro boj proti podvodùm, organizaci, jejím hlavním úkolem je vytváøet fórum pro spolupráci a výmìnu zkušeností mezi národními orgány a ministerstvy odpovìdnými za správné, úsporné, a bezpečné pou ítí finanèních prostøedkù ES ve Švédsku, a která rozhoduje o opatøeních, která mají být uplatnìna, jestli e existuje podezøení, e se tyto finanèní prostøedky pou ívají nevhodným zpùsobem.

2.4 Organizace a zdroje

22. Okam íti jsme ustavili pozici kontaktního pracovníka, s pøímým spojením na prezidenta našeho úøadu. Kontaktní pracovník má k dispozici sekretariát, aby mohl organizaèní zajiš ovat návštìvy Evropského úèetního dvora ve Švédsku a úèast auditorù, kteøí budou pøedstavitelé Evropského úèetního dvora doprovázet. Úkolem sekretariátu je také pomáhat našim auditorùm pøi jejich kontaktech s Evropským úèetním dvorem a s jinými institucemi Spoleèenství a pøi jejich návštìvách u tohoto dvora a institucí. Byla také ustavena zvláštní skupina zamìøená na informace o EU, slo ená ze zástupcù rùzných odborù Národního kontrolního úøadu.

23. Všimli jsme si toho, e tato opatøení byla nedostateèná, i pøes osobní anga ovanost pøíslušných pracovníkù a pøídìlení zdrojù, které se rovnají tøm pracovním rokùm. Podle našeho názoru by bylo oprávnìné vìnovat pøípravì a realizaci schùzek na úrovni kontaktní pracovník - generální øeditel zvýšené úsilí.

24. Jednou velice praktickou zále itostí, kterou Národní kontrolní úøad ještì nevyøešil, je, jak by se mìlo zacházet s velkým mno stvím pøijímaných informací o otázkách souvisejících s EU, aby se tyto informace dostaly k té správné osobì vèas. Všeobecnì øeøeno, je tøeba zlepšit vnitøní komunikace.

25. Výroèní zpráva hraje významnou roli v zaruèování švédských národních po adavkù a podmínek Óímské smlouvy a ve vytváøení základu pro odpovìdné kladení po adavkù. Ve smyslu administrativních øešení, která byla ve Švédsku pøijata, odhadujeme, e dodateèný audit, který provádíme v dùsledku èlenství v EU, pøedstavuje pøibli ònì 10 pracovních rokù pro kontrolování bezpečnosti, vhodnosti a úèinnosti v oblastech tradièních finanèních prostøedkù. To odpovídá asi 4 procentùm našich auditorských personálních zdrojù. Tento audit zahrnuje zkoumání programù, cílù a regionù, atd., kontrolu bezpečnostních aspektù a vhodnosti v celém øetìzci kontroly,

podrobnou analýzu kvality kontroly programů a finančních prostředků, prováděnou příslušnými orgány, a analýzy zjistí, zda uskutečněná opatření a kroky dosahují žádoucích výsledků.

26. Mimoto jsou však jsou zapotřebí zdroje k tomu, aby bylo možné se zabývat administrativními řešeními v rámci nových iniciativ Společenství. Jsou zapotřebí i zvláštní opatření pro odměny za úkoly, které nejsou součástí základního auditorského úkolu, jako je například ověřování ročních účetních informací předkládaných Komisi v rámci části fondu EAGGF.

3 Nová riziková situace

27. Švédská vláda dává prioritu dodrůování po adavků ES, to znamená přiměřené finanční kontrole na všech úrovních, účinnému auditu a aktivním opatřením v případě nedostatků. Naším základním úkolem je provádět audit kvality informací poskytovaných veřejnými orgány v jejich výročních zprávách, audit řízení systémů vnitřní kontroly v těchto orgánech a audit účinnosti, s nimi jsou finanční prostředky používány.

28. Mimo jiné, naše zkušenosti s takovým přezkoumáváním jsou v posledních letech takové, že orgány, které byly pověřeny zvláštní odpovědností za platby z finančních prostředků ES, zjistily, že je obtížné dodrůovat přijatelné standardy vnitřní kontroly. Také nepochopily, nebo neuznaly, potřebu přiměřených vnitřních kontrol. Proto je nyní se tato situace změnila - v důsledku, mezi jiným, zřízení útvarů vnitřního auditu - jedním ze zbývajících úkolů je zavést systém pro realizaci rozpočtových finančních prostředků ES, který bude dodrůovat přiměřené standardy kontroly na všech příslušných úrovních ve švédské veřejné správě. Zvlášť důležité je sledovat riziko nedostatků v průsečíku mezi různými zúčastněnými orgány.

29. Nemůžeme vyloučit možnost, že - do jisté míry - důvod pro špatné řízení, neregulérnosti, podvody a korupci v systému plateb ES spočívá ve způsobu, jak je tento systém navržen. Jestliže národní finanční prostředky a finanční prostředky z evropského rozpočtu jsou používány pro stejný účel, může být větší riziko chyby ve vztahu k poměrně složitě regulované struktuře a k zásadě přednosti. Základní přístup a struktura zahrnuté v administrativních systémech kontroly, které nyní platí pro Švédsko v důsledku jeho členství v EU, se v některých důležitých aspektech liší od naší národní praxe. To znamená, že pro švédské úředníky není vždy snadné tyto kontrolní systémy pochopit a realizovat.

30. Jako členský stát - a zvláště vzhledem ke skutečnosti, že bezpečné, vhodné a účinné využití rozpočtu ES se stalo švédskou profilovou otázkou - se Švédsko musí vyhnout riziku situace, v níž by naše národní důvěryhodnost byla ohrožena. Kromě toho by mohla být vystavena riziku i důvěra široké veřejnosti v legitimitu projektu EU. Podvody a chyby takovou důvěru podřívají. Mimoto je všeobecná ekonomická situace nesmírně obtížná. Značné úsilí musí být věnováno tomu, aby se zajistilo, že tyto omezené zdroje, které jsou k dispozici, budou skutečně používány pro účely, pro které byly určeny, a že provedená opatření dosahují žádoucích výsledků. Nesmíme samozřejmě v této souvislosti zapomenout na možnost vracení plateb Společenství a na jiné sankce. To, jak kvalitně Národní kontrolní úřad kontroluje způsob, jak švédské orgány zacházející s finančními prostředky ES plní své úkoly, je v této otázce rozhodujícím faktorem.

31. Ačkoli Švédsko, podobně jako jiné členské státy, přistoupilo na to, že by měla dodrůovat existující pravidla ES, tato pravidla by z dlouhodobé perspektivy neměla být považována za nezměnitelná. To znamená, že Národní kontrolní úřad musí také analyzovat rizika neefektivnosti v různých fondech a systémech ES a mezi nimi, a konflikty cílů mezi těmito fondy

a systémy. Musí tu také být prostor pro zkoumání, zda programy a iniciativy financované Společenstvím jsou organizovány a uskutečňovány způsobem, který zajišťuje, že národní svoboda jednání poskytnutá *acquis communautaire* (tj. vším, čeho dosud Unie dosáhla) může být skutečně uplatněna, pokud to bude považováno za žádoucí. V takových situacích Národní kontrolní úřad přezkoumá otázku, zda, a do jaké míry, současná pravidla stojí v cestě účinným řešením.

4 Dva roky auditorské činnosti Švédska jako členské země EU: úkoly a přístupy

32. Jaké jsou ty nové úkoly, které před nás klade členství v EU, a jak se s nimi vyrovnal Národní kontrolní úřad? Abychom zlepšili své předpoklady a maximalizovali účinek našich auditorských opatření, považovali jsme za důležité učinit kroky ve čtyřech oblastech.

4.1 Úsilí pochopit a jazyková kvalifikace

33. Přístupy, hodnoty a zkušenosti s administrativními systémy a s jinými faktory, na nich je založena legislativa a jiné regulační struktury ES, se liší od těch, které platí ve Švédsku. Jestliže má být auditorská činnost prováděna srovnatelným způsobem, musí existovat systém auditorských pravidel, který auditóři zabývající se tímto procesem pochopí. Auditorské metody musí být vhodné pro příslušnou regulační strukturu a pro situaci, na kterou se vztahují. Pro auditory Národního kontrolního úřadu nebylo vždy právní snadné pochopit důvody, které jsou základem pro rozdíl v přístupu.

34. Částí problému pochopení jsou jazykové obtíže. Jeho další částí jsou odlišné administrativní přístupy a tradice členských států. Mít více zkušeností s jazyky a s administrativními tradicemi je zvláště důležité při vytváření přiměřených předpokladů pro komunikaci mezi kolegy z různých zemí a institucí. Úspěšné komunikace vytvářejí základ pro profesionální výměnu informací a poznatků a pro větší efektivnost v záležitostech společného zájmu.

35. Proto švédský Národní kontrolní úřad pro své pracovníky, jejich jazykové znalosti upevnil „zrezivily“ pro úkoly, které museli plnit, zahájil kurzy angličtiny a francouzštiny. Schopnost používat angličtinu jako pracovní jazyk je minimálním požadavkem v mnoha kontextech, zvláště v prostředí, v němž se mezinárodní kontakty staly tak častými, jako jsou v Národním kontrolním úřadě.

36. Národní kontrolní úřad upozornil na lingvistické problémy v souvislosti s překladem *acquis communautaire*. Zdá se, že kdy se setkají překladatelé a ekonomové, nevede to automaticky k překladům, které si lidé zabývající se veřejnou správou nebo vnějším auditem mohou snadno vyložit. Národní kontrolní úřad tento problém podcenil a na problémy překladu a pochopení narazilo i několik jiných švédských veřejných orgánů.

37. Zorganizovali jsme pro naše pracovníky, kteří se zabývají otázkami souvisejícími s EU, i pro další pracovníky, kteří projevíli všeobecnější zájem o tuto problematiku, sérii nestejně dlouhých seminářů o evropském zákonodárství.

38. Knihovna a informační středisko ve švédském Národním kontrolním úřadě prošly v posledních několika letech určitými změnami. Nejvýznamnější jsou tyto změny:

- klade se větší důraz na mezinárodní materiály; a
- informační technologie hraje mnohem větší roli při hledání a vyhledávání informací, které po adují zaměstnanci v Národním kontrolním úřadě.

39. Máme nyní přístup ke všem „Eurobázím“ s nařízenými, směrnicemi, právními dokumenty, publikacemi a dalšími informacemi Evropské unie a jejích institucí. Při poskytování informací, které jsou zapotřebí při každodenní práci v tomto úřadě, hrají stále důležitější roli informace a databáze s odkazy, plnými texty a fakty, které jsou dostupné na Internetu. V knihovně byla zřízena „vyhledávací stanice“ s přístupem k databázím připojeným on-line a k CD-ROMům, které jsou pro Národní kontrolní úřad zajímavé. Kdokoliv v tomto úřadě může toto zařízení používat a sám si hledat informace; pokud to bude zapotřebí, pomohou mu při tom pracovníci knihovny. Od jara 1997 knihovna Národního kontrolního úřadu také poskytuje kompletní knihovnické služby Národní obchodní komoše, umístěné v téže budově. Díky této spolupráci jsme také získali přístup k rozsáhlé sbírce dokumentů ES, která patří této instituci - v angličtině, francouzštině a švédštině, zvláště pak k právním dokumentům a právním případům a také ke specializovaným databázím, např. k databázi realizace směrnic a nařízení ES ve švédské legislativě.

40. Také jsme uvažovali o tom, že je důležité zahájit dialog s Evropským účetním dvorem, s kolegy v nejvyšších kontrolních institucích jiných zemí a s Komisí, abychom lépe pochopili, co se od nás požaduje a očekává, pokud jde o správu a kontrolu v souvislosti s používáním rozpočtu ES, a také proto, abychom pomohli svým protějškům pochopit „švédský model“. Organizovali jsme studijní pobyty, informační schůzky a podobné aktivity. Proto jsme již dříve v několika jiných oblastech spolupracovali s Dánskem a proto je Dánsko je členem Společenství od roku 1974, považovali jsme za zvláště důležité diskutovat o těchto otázkách s Dány.

41. Kdy jsme vstoupili do EU, byli jsme také vyzváni, abychom se zúčastnili každodenní spolupráce s Evropským účetním dvorem a s národními kontrolními orgány v členských zemích. Oficiální spojovací články mezi těmito organizacemi („kontaktní pracovníci“) hraje v tomto kontextu důležitou roli „stavitele mostů“ mezi kontrolními orgány členských zemí. Kontaktní pracovníci také pomáhají Evropskému účetnímu dvoru a jsou opírným bodem při jeho návštěvách v členských zemích za účelem provedení auditu.

4.2 Aplikace

42. V počáteční fázi se Národní kontrolní úřad také zaměřil na nalezení způsobu aplikace administrativního *acquis communautaire* na švédský systém veřejné správy. Mohlo by se zdát, že je to úkol, který leží mimo oblast auditu. V této etapě však byl Národní kontrolní úřad toho názoru, že členství v EU je, samo o sobě, úkol, který je z národního hlediska nanejvýš důležitý. V důsledku toho a vzhledem ke již získaným zkušenostem měl Národní kontrolní úřad „povinnost“ pomoci zajistit, že tyto zkušenosti budou využity k vybudování účinného systému kontroly.

4.3 Spolupráce

43. Vzhledem ke švédské legislativě týkající se veřejného přístupu k informacím je auditorský proces Národního kontrolního úřadu charakterizován otevřeností a dialogem s organizacemi, u nichž audit provádí, a s jinými zúčastněnými stranami. Samozřejmě jsme si vyvodili závěr, že tento postoj by se mohl také aplikovat na audit zdrojů z rozpočtu ES a na kontakty s institucemi Společenství. Skutečně, všechny informace, které jsou veřejné a zúčastněným stranám dostupné ve Švédsku, jsou také veřejné a dostupné institucím Společenství a jejich pracovníkům. Kromě toho s Evropským účetním dvorem diskutujeme o plánech svých auditů a své zprávy Evropskému účetnímu dvoru předkládáme okamžitě po jejich uveřejnění.

44. Spolupráce mezi orgány provádějícími audit v rámci EU se také musí vyznačovat respektem k nezávislosti různých auditorských orgánů, které se na auditu podílejí. Vedoucí úloha při takovém auditu není uložena na základě nějakého pravidla, ale rozhoduje se o ní podle potřeb, případ od případu. Apriorní podmínky jsou takové, že v podstatě každý orgán se musí sám rozhodnout, zda mu spolupráce přinese nějakou hodnotu navíc. Různé auditorské orgány se také musí dohodnout o auditorském přístupu, který bude pro všechny přijatelný.

45. Protože Národní kontrolní úřad je nejvyšší kontrolní institucí Švédska, bylo vhodné, že navázal formální kontakty s vnějšími auditory Společenství, to znamená s Evropským účetním dvorem. Ve skutečnosti, podle Smlouvy, je to jediný vztah k EU, který je Národní kontrolní úřad jako vládní úřad z formálního hlediska přijatelný. Formální kontakty jsou definovány jako oficiální komunikace a mohou účast na společných projektech nebo podobných aktivitách. Kontakty mezi Národním kontrolním úřadem a Evropským účetním dvorem mají formu kontaktů mezi dvěma nezávislými a rovnými institucemi.

46. Rozvíjíme tedy vztahy charakterizované vzájemnými a jasně vymezenými zájmy. Výměna informací byla prvním krokem a nyní jsme se pustili do našeho prvního souběžného auditu.

4.4 Zaměření auditu

47. V letech 1995-96 se audit v prvé řadě zaměřil na to, aby pomohl zajistit bezpečné a vhodné použití finančních prostředků z rozpočtu ES - v souladu s kritériem rizika závažných chyb. Jinak řečeno, Národní kontrolní úřad se zaměřil na oblasti, o nichž se soudilo, že je v nich riziko závažných chyb je největší. V tomto stádiu jsme audit zaměřený na účinnost používali hlavně proto, abychom získali zkušenosti.

48. Tato práce se prováděla v různých fázích. V první fázi - před tím, než veřejné orgány odpovědné za finanční prostředky ES realizovaly rutinní administrativní postupy (většinou počítačových systémů) - jsme analyzovali, zda rutinní postupy, které byly naplánovány, byly dostatečně kvalitní a zda odpovídaly specifikacím Společenství. První vyhodnocení způsobu, jakým byly vybudovány nové útvary vnitřního auditu, se také prováděla v tomto stádiu. Tyto auditorské útvary se v důsledku nového zákonného požadavku staly povinnými pro velké veřejné orgány, které mají regionální strukturu a/nebo na které byla přenesena odpovědnost za realizaci operací. Tato zákonná povinnost byla důsledkem požadavků ES a kritiky, kterou auditoři vyslovovali již několik let. V tomto stádiu bylo důležité součástí analýzy posouzení, jak se příslušné orgány hodlaly vyrovnat s jedinečnou situací ve švédské veřejné správě: že odpovědnost za použití finančních prostředků ES znamenala, že odpovědnost tohoto orgánu za dohled a kontrolu by obsáhla celé řízení příslušných finančních prostředků, včetně jejich řízení na regionální úrovni nebo řízení prováděného jinými orgány.

49. Druhá fáze zahrnovala posouzení, zda rutinní administrativní postupy a počítačové systémy, které se používaly, jsou spolehlivé, bezpečné a v praxi účinné. Národní kontrolní úřad, který vycházel ze zásady, že je třeba se zaměřit na oblasti, v nichž je riziko velkých chyb, začal tím, že nejdříve prozkoumal tyto systémy, které měly vyplácet granty z rozpočtu ES. Soustředil se speciálně na rutinní postupy, které měly vliv na několik orgánů. Zvláštní pozornost byla věnována otázce, zda existuje jasná linie odpovědnosti za dokumentaci, oznamování chyb a za akční programy.

50. V této fázi jak Komise, tak Evropský účetní dvůr začaly Švédsko navštěvovat, aby si prohlédly a prozkoumaly švédská administrativní řešení. Evropský účetní dvůr také vypracoval svůj první auditorský výrok - s použitím metodiky pro osvědčení o správnosti (SOA). V naší organizaci došlo k určitým diskusím o výhodách a nevýhodách této metodiky a také o možnosti vydávat osvědčení na základě objemu auditovaných transakcí. Naše auditorská činnost se opírá o zásadu rizika velkých chyb. Proto Národní kontrolní úřad nepoužívá metodu statistického výběru stejným způsobem jako Evropský účetní dvůr. Podle našeho názoru může metodika používaná pro osvědčení o správnosti snadno vést k tomu, že bude vynalezeno příliš mnoho auditorských zdrojů na oblasti, v nichž nejsou žádné reálné problémy. Kombinace metody „založené na riziku a na důležitosti“ s metodikou pro osvědčení o správnosti však může docela dobře být velice užitečná a může vést k efektivnějšímu a účinnějšímu auditu.

51. Asi v této době fond EAGGF přijal nařízení 1663/95. Byl vypracován systém pro zúčtování a členské státy musely akreditovat tu organizaci v EAGGF - garanční části, která byla odpovědná za platby, a také vypracovat systém pro ověřování roční účetní dokumentace předkládané členskými státy Komisi. Vzhledem k tomu, že Národní kontrolní úřad měl komparativní výhodu, pokud jde o znalosti a zkušenosti, byl dotázán, zda by mohl ověřit popis rutinních administrativních postupů a systémů švédského výplatního orgánu, vypracovaný tímto orgánem a zkontrolovat, zda tyto postupy fungují tak, jak bylo zamýšleno. Přijímání úkolů od švédské vlády na základě zvláštní odměny je součástí modelu Národního kontrolního úřadu.

52. Byla také položena otázka, zda by národní kontrolní orgán by mohl převzít úkoly ověřovacího orgánu. Komparativní výhoda Národního kontrolního úřadu byla v této oblasti ještě zřejmější. V útvaru odpovědném za platby EAGGF - garanční část se provádí audit každým rokem. Předkládá se auditorská zpráva, která se týká kvality informací poskytnutých ve výroční zprávě, bezpečnosti a dodržování zákonných požadavků při realizaci, a vyvozují se závěry, pokud jde o to, zda ti, kdo mají odpovědnost, zacházeli se svým mandátem uspokojivým způsobem. Národní kontrolní úřad si nemyslel, že existují jakékoliv ústavní překážky, které by mu zabráňovaly v tom, aby vydal, na svou vlastní odpovědnost, auditorskou zprávu, pokud jde o účetní informace. Švédská vláda jmenovala Národní kontrolní úřad ověřovacím orgánem. Na konci ledna 1997 vydal Národní kontrolní úřad svou první auditorskou zprávu v této roli.

53. V současné době se právě chystáme vstoupit do třetí fáze. Finanční prostředky, i kdy v omezené míře, začaly být vypláceny i z jiných fondů, než je zemědělský fond. Uskutečňují se administrativní opatření pro strukturální fond, regionální fond a fond zaměřený na rybné hospodářství, v nichž je regulační struktura méně rozvinutá než v EAGGF - garanční části. Vytvářejí se trvalé, stabilní vztahy mezi útvarem vnitřní kontroly Komise a funkcí vnitřního auditu v příslušných orgánech.

54. Tyto vztahy jsou založeny na ustanoveních rozhodnutí Rady, v němž se uvádí, že musí existovat funkce vnitřního auditu na národní úrovni, aby si Společenství mohlo být jisto, že členský stát vykonává dostatečnou finanční kontrolu. Spolupráce mezi vlastními vnitřními auditory Komise (GØ XX) a vnitřními auditory orgánů odpovědných za finanční prostředky byla

formálně potvrzena v dohodách (protokolech). Na centrální úrovni tento úkol v počáteční fázi připravovalo a sledovalo švédské ministerstvo financí. Dohody o spolupráci jsou bilaterální a dobrovolné, ale ministři všech členských států vyjádřili záměr zahájit oficiálnější spolupráci tohoto charakteru se zástupci všech členských států. Tyto dohody stanoví, že z obou stran bude mít neomezený přístup k auditorským zprávám a dokumentům druhé strany. Zprávy týkající se příslušných finančních prostředků, které vypracovali jiní auditoři na národní úrovni nebo na úrovni Společenství, musí být předloženy pro informaci účely. Dohody také obsahují směrnice pro všeobecné metody, které mají být používány, a tak zajišťují, že z obou stran se bude moci spolehnout na výsledky druhé strany. Kromě toho tyto dohody obsahují alternativní možnosti, pokud jde o provádění společných auditů. Národní kontrolní úřad podporuje rozvoj kompetencí vnitřních auditorů a posuzuje kvalitu jejich plánů auditů i provedené práce.

55. Začínají se projevovat iniciativy Společenství, které, pokud jde o nás, jsou nové, a které směřují proti existujícím administrativním strukturám (například iniciativy Společenství LEADER II a INTEREG). O naši schopnost splnit požadavky bezpečného a vhodného zacházení s platbami z rozpočtu ES v těchto oblastech je možné pochybovat, což potvrzuje i poslední výroční zpráva Evropského účetního dvora.

56. Na začátku roku 1997 jsme podávali zprávy o dvou vládních úkolech ze sféry související s EU. Analyzovali jsme administrativní systémy v oblasti švédského sociálního fondu a regionálního fondu a kontrolovali jsme, zda dodržují současné standardy, jak teoreticky, tak prakticky. Také jsme se pokusili zjistit, jaké změny by byly zapotřebí, kdyby se v těchto oblastech používal systém zúčtování.

57. V této fázi bychom mohli poznamenat, že kontrolní aktivity v širším smyslu, jak se zdá, nebyly ještě definitivně vyřešeny. Celková kontrola - to znamená vnitřní audit/dohled a vnější audit - rozhodně není koordinovanou funkcí. Audit se často provádí bez ohledu na zkušenosti získané v jiných oblastech kontroly a bez ohledu na dosažené výsledky. Proto může být účinnost a efektivnost kontrolních aktivit zpochybňována a může tu být riziko, že se celkový kontrolní aparát zaměřil pouze na oblasti, organizace a okolnosti, v nichž je audit snadno proveditelný, a že špatné řízení a neregulérnosti, které se týkají více než jednoho fondu současně, mohou zůstanout nepovšimnuty - v důsledku toho, jakým způsobem jsou strukturovány kontrolní operace.

58. Členské státy spravují 85 procent výdajů a prakticky 100 procent příjmů pro rozpočet Společenství, zatímco za realizaci rozpočtu odpovídá Komise. Je absolutně nutné najít způsoby, jak dosáhnout praktické spolupráce, která bude překračovat národní hranice nebo hranice fondů, spolupráce založené na vzájemném respektování, oboustranném zájmu a suverenitě. Otevřenost je jedním ze úhelných kamenů pro řešení tohoto úkolu. Pochopení národních kulturních rozdílů a opravdové úsilí o zmenšení jazykových bariér jsou v tomto kontextu dalšími úhelnými kameny.

5 Některé závěry

59. Je důležité, abychom se pokusili upozornit na některé závěry týkající se vící, s nimiž se, jak vidíme nyní, kdy máme možnost ohlédnout se nazpátek, buď mílo zacházet jinak, nebo se mílo řešit v ranějším stádiu.

60. Tyto závěry zahrnují otázky, které zvýšily riziko nedostatků ve schopnosti správy realizovat rozpočet ES spolehlivým a bezpečným způsobem, vhodně a účinně. Tyto otázky později obvykle přinášejí vnějším auditorům mnoho práce navíc, a proto pro naše kolegy v zemích

střední a východní Evropy může být zajímavé si je prostudovat, aby mohli využít našich zkušeností ve svých budoucích vztazích se Společenstvím.

- Důležitou zkušeností je, že auditorským zdrojům by před vstupem do EU měla být záměrně dána větší priorita: zaprvé proto, aby bylo možné se při realizaci vydání z finančních prostředků ES zaměřit na bezpečnost a vhodnost; a zadruhé proto, aby v pozdějším stádiu bylo možné se vyrovnat s otázkou účinnosti těchto systémů. Je důležité tyto zdroje zbytečně nerozměňovat a nedílit, zvláště ne v počátečním stádiu.
- Proto že auditorské zdroje jsou obvykle využívány do posledního okamžiku, měly by být v raném stádiu pro opatření vztahující se k rozpočtu ES uvolněny zvláštní zdroje.
- Je důležité si v raném stádiu udělat velice jasný a systematický přehled o nedostacích ve vnitřní kontrole a v kontrole řízení ve veřejné správě. Měli jsme na tento úkol vynaložit více zdrojů. Je nezbytné učinit aktivní kroky k tomu, aby tyto nedostatky byly rychle odstraněny, a určit, kdo za jejich odstranění bude odpovědný. To příslušným orgánům usnadní přizpůsobit se systémům rozpočtu ES a realizovat je.
- Zvláštní znaky nařízení a rutinních postupů, které se používají v národní správě, a jejich ekvivalentů v EU musí být analyzovány v raném stádiu, aby správní orgány mohly upozornit na oblasti, které je třeba projednat a uvést v soulad. Příslušné správní orgány byly tak měly pevnější základy pro to, aby vytvoření struktury kontroly, která bude přijatelná pro EU a současně bude zakotvena v naší vlastní administrativní tradici. Je důležité, aby systémy kontroly pro management, vybudované v jednotlivých členských státech byly založeny na administrativní kultuře, která existuje v příslušné zemi. Současně musí být také možné ukázat, že kontrola je důvěryhodná a má dostatečnou úroveň, přes určité rozdíly v detailních záležitostech.
- Je užitečné prezentovat národní organizaci, která odpovídá za realizaci rozpočtu ES, a také strukturu odpovědnosti a kontroly a funkci vnějšího auditu písemně i vizuálními prostředky. Mělo by to být provedeno jak důkladně, tak i přístupnější formou v hlavních evropských jazycích. Ušetřilo by se tím mnoho času, který by si jinak vyžádalo popisování této situace úředníkům v různých orgánech EU a usnadnilo by to pochopení celkového obrazu i našim vlastním pracovníkům ve státní správě. Společně přeložené základní informace zlepšují kvalitu prezentací prováděných úředníky na různých úrovních v různých kontextech.
- Je důležité již v raném stádiu získat celistvý obraz o administrativních požadavcích a pravidlech, jimiž je nutné se zabývat při vstupu do EU. Také je důležité věnovat více času poradenství a školení, pokud jde o správu finančních prostředků ES v tomto kontextu.
- Silně jsme pocívali potřebu moderního ekonomického a správního slovníku, přizpůsobeného potřebám vlády. Takový slovník by zajistil, že překladatelovy plně oprávněné profesionální standardy by se mohly spojit s potřebou pracovníka státní správy poznat terminologii používanou v regulačních strukturách, a přizpůsobit se jejich duchu.
- Měli jsme jako organizace začít postupně získávat znalosti a odborné zkušenosti týkající se administrativních otázek souvisejících s rozpočtem ES v dřívějším stádiu, ačkoliv k tomu by byly zapotřebí 3-4 roky.

61. Začínáme se také zaměřovat na nové otázky, o nich by národní kontrolní orgány měly diskutovat a které vyjadřují rozhodnutí:

- Úloha auditora v boji proti podvodům musí být objasněna. Nestačí poukazovat na skutečnost, že odpovědnost je v podstatě na správních orgánech. Riziko neregulérností, podvodů a korupce musí být zahrnuto do analýzy rizik, spolu s rizikem špatného řízení. Audit se také musí více zaměřit na kontrolu záležitostí, které, samy o sobě, nemají vliv na předložený pravdivý obraz ve výroční zprávě. Rizika politických nedostatků, nedostatku zákonnosti, atd. jsou při aktivitách financovaných z veřejných daní nesmírně závažná.
- Auditorská osvědčení vystavená auditory konečného příjemce jsou nutná v zájmu úspory nákladů. Zůstává však otázkou, jak zajistit, aby práce těchto auditorů bude kvalitní.

62. Záměry a použití a jasná definice komunikačních kanálů jsou základní věci a jsou zárukou, že audity budou účinné a efektivní.

63. Ze spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi Evropské unie musí mít prospěch celá instituce.

SPOJENÉ KRÁLOVSTVÍ

Cliff Kemball¹

-
1. Clifford Robert Kemball pracuje jako mana er auditu v Národním kontrolním úøadi Spojeného království. Má tøiatøicet let praxe u Národného kontrolného úøadu, kde se zabýval státním vnìjším auditem. V poslední dobì provádìl audits výdajù Spojeného království v zámooí (ministerstvo zahranièí, zámooøská pomoc, Svitové vysílání BBC) - s pou itím metody, pøi ní se porovnává získaná hodnota s vlo enými finanèními prostøedky. Vïnoval se i mezinárodním kontaktùm.

STRUÈNÝ OBSAH KAPITOLY

1. Tento pøíspěvek ukazuje v hlavních rysech praxi státního vníjšího auditu ve Spojeném království, pokud jde o vyúetování finanèních prostøedkù EU a o kontaktní dohody s EU. Revizor a generální auditor (C&AG) urèuje své auditorské zámìry pro transakce s EU a jeho auditorská osvidèení dávají záruku, e se parlament na finanèní výkazy mù e spolehnout. Finanèní audity Národního kontrolního úøadu (NAO) zajiš ují, e pøi zkoumaných transakcích EU byla dodr ena naøízení EU. Výbor pro veøejné úèty (PAC) si mù e vy ádat dokumentaci o všech aspektech finanèních transakcí Spojeného království, vèetnì pøíjmù a odvodù Spoleèenství, a skuteènì to dílá. Od roku 1993 se administrativní a kontrolní systémy Spojeného království plynule pøizpùsobují naøízením, které jsou dùsledkem èlenství Spojeného království v EU, a soubì ní se rozvíjí a zdokonaluje metodika auditu Národního kontrolního úøadu.

2. Šetøení zamìøená na porovnávání získané hodnoty s vlo enými prostøedky (analýza „value for money“ - VFM) u programù EU se soustøedila na oblasti nejvyššího rizika a nejvyšších výdajù. Ministerstva vlády Spojeného království za programy EU, u nich naøízení a programové cíle stanoví Evropská komise, odpovídají jen do urèité míry. Nicménì byla provedena øada zkoumánì zamìøených na porovnávání získané hodnoty s vlo enými finanèními prostøedky, jejich pøedmìtem byla realizace programù EU, a Spojené království stále aktivnì sleduje mo nosti uplatnìní pro soubì né audity, provádìnè spoleènì s Evropským úèetním dvorem a s jinými nejvyššími kontrolními institucemi EU.

3. Kontaktní dohody s Evropským úèetním dvorem se jí v íly a Spojené království plní své závazky vyplývající z èlenství v EU, aby bylo mo né zajistit úèinný audit finanèních prostøedkù Spoleèenství a pøitom se vyhnout zbyteènému zdvojení úsilí. Národní kontrolní úøad spolupracuje s Evropským úèetním dvorem v dy, kdy je to mo né, a smìøuje k rozvinutí vztahù tam, kde jsou vzájemnì prospìšné. Pravidelné schùzky s našimi evropskými protìjšky zajiš ují úèinnou koordinaci návštv Evropského úèetního dvora a rozesílání jejich zjištìnì. Oblasti pro potenciální spolupráci s Evropským úèetním dvorem a jinými evropskými nejvyššími kontrolními institucemi jsou prozkoumávány prostøednictvím Kontaktního výboru a s ním spojených pracovních skupin. Na základì zkušeností Národního kontrolního úøadu mù e být vliv èlenství v EU na státní auditorské orgány budoucích èlenských státù následující:

- i. Èlenství v EU si mù e vynutit nìkteré zmìny ve státní legislativì vztahující se k auditu; zákon mù e napøíklad stanovit, aby kontrolní orgán spolupracoval s Evropským úèetním dvorem - co je po adavek Smlouvy z roku 1975.
- ii. Celkový objem auditorské práce se nemusí výraznì zvítšit. Audit zamìøený na regulèrnost však bude rozšíøen o další slo ku, o kontrolu dodr ování legislativy EU.
- iii. Podle toho, jaká je legislativa èlenského státu, mù e mít Evropský úèetní dvùr i rozsáhlejší pøístupová práva, napøíklad ke koneèným pøíjemcùm, ne národní kontrolní orgán.

- iv. Mo ná, e bude obtí né provést zkoumání zamìøené na porovnání získané hodnoty s vlo enými finanèními prostředky (VFM) u zále itostí, pro které politiku a pravidla stanoví EU. Bude mo ná prospìšnější, kdy se zkoumání zamìøí spíše na realizaci programu, ne na jeho koncepci.
- v. Národní kontrolní orgán se mo ná bude chtít zúèastnit soubì ných auditù s jinými kontrolními orgány a/nebo s Evropským úèetním dvorem na témata společného zájmu.
- vi. Prezident Národního kontrolního orgánu bude pøípadat v úvahu pro úèast v Kontaktním výboru; národní kontrolní orgán bude také po ádán, aby jmenoval kontaktního pracovníka, který se bude zabývat kontakty s jinými národními kontrolními orgány v EU /s Evropským úèetním dvorem.
- vii. Kontrolní orgán bude mít mo nost doprovázet Evropský úèetní dvùr pøi jeho návštěvách. Otázku, do jaké míry se to bude dílat, i rozvíjení vztahù s Evropským úèetním dvorem, bude tøeba zvláš uvá it.
- viii. Kontrolní orgán mo ná bude chtít pro parlament vypracovávat periodické zprávy, vycházející ze zpráv, které o své práci související s vystavováním osvědèení o správnosti vydává Evropský úèetní dvùr.
- ix. Kontrolní orgán mù e být po ádán, aby jmenoval kandidáta, který by se v zastoupení své zemì stal èlenem Evropského úèetního dvora, a aby níkteré své pracovníky doèasnì pøelo il k Evropskému úèetnímu dvoru.
- x. Kontrolní orgán mo ná bude chtít rozvíjet kontakty s Evropskou komisí ve specifických otázkách.
- xi. Vliv èlenství v EU na zdroje kontrolního orgánu pravdìpodobnì bude patrný, ne však velký.

1 Úvod

4 Spojené království je členem Evropského společenství a později Evropské unie (EU) od roku 1973. Během těchto let byly existující administrativní a kontrolní systémy stále přizpůsobovány, aby splňovaly požadavky členství a příslušných nařízení. Podobně se vyvíjela a zdokonalovala i metodika, kterou Národní kontrolní úřad používá pro zkoumání účtů ústřední vlády Spojeného království.

5. Tento příspěvek shrnuje opatření ústřední vlády Spojeného království pro vyúčtování plateb do rozpočtu Evropského Společenství a příjmů z tohoto rozpočtu. Zejména vysvětluje vliv, který mělo členství v EU na proces vnějšího auditu ve čtyřech hlavních oblastech:

- dohled parlamentu nad výdaji EU;
- finanční audit;
- audit zaměřený na porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky (value for money); a
- kontaktní dohody.

2 Rozpočet Evropského společenství

6 Od té doby, co se Spojené království v roce 1973 stalo členem EU, přispívá do rozpočtu Evropského společenství platbami z konsolidovaného fondu. Spojené království také jménem Společenství provádí platby a vybírá příjmy; a poskytuje náhrady určitých výdajů. Rozpočet Evropského společenství je členskými státy hlavně financován prostřednictvím systému „vlastních zdrojů“, které se skládají:

- ze zemědělských dávek vybíraných hlavně z obchodu se zemědělskými produkty mezi EU a ostatním světem;
- z cukerné dávky a dávek z podobných produktů, vybíraných z výroby a ze skladování těchto komodit;
- z celních poplatků vybíraných podle společného vnějšího tarifu ze zboží dováženého do EU z ostatního světa; a
- z výsledku pomyslné sazby DPH, vybírané ze základu výdajů, který byl harmonizován mezi všemi členskými státy.

7. Příspěvky Spojeného království do rozpočtu Společenství za rok 1996 byly odhadnuty na částku 6 697 milionů £, což by poté, co byly vzaty v úvahu příjmy ve výši 5 094 milionů £ by mělo vést k čistému příspěvku ve výši 1 603 milionů £ (viz obr. 1). Čistý příspěvek se rok od roku značně liší a v roce 1995 činil 4 miliardy £.

8. Národní kontrolní úřad provádí audit většiny výdajů financovaných z rozpočtu Evropského společenství, které byly provedeny ve Spojeném království. Tato práce je vykonávána v rámci úkolu Revizora a generálního auditora přezkoumávat účty ministerstev a vládních orgánů Spojeného království, jimiž většina těchto finančních prostředků prochází, a podávat o nich zprávy parlamentu. Ve Spojeném království je asi 90 procent výdajů Společenství vyúčtováváno prostřednictvím ministerských přídílových účtů a zbytek Komise přímo proplácí různým organizacím.

Obr. 1: Příspěvky Spojeného království do rozpočtu Společenství a příjmy Spojeného Království z rozpočtu Společenství za rok 1996

Příspěvky	mil. £	mil. £
Zemědělské a cukerné dávky	202	
Cl	1 989	
Zdroje z DPH	4 442	
(minus snížení)*	(2 412)	
Zdroje z hrubého národního produktu	2 444	
Opravné položky	32	
Příspěvky celkem		6 697
Příjmy		
EAGGF-garance část	3 410	
Strukturální fondy	1 627	
Jiné příjmy	57	
Příjmy celkem		5 094
ČISTÝ PŘÍSPÍVEK		1 603

Pramen: Finance Evropského společenství: Zpráva o rozpočtu Společenství za rok 1996 - Tabulka 3 (CM 3350)

Poznámka*: Snížení Spojeného království je částka, o níž se sníží příspěvek Spojeného království podle dohody z Fontainebleau z roku 1994.

3. Odpovědnost parlamentu

9. Legislativa ES neukládá Revizorovi a generálnímu auditorovi žádnou specifickou povinnost provádět audit transakcí Společenství. Revizor a generální auditor si proto musí v této oblasti podle zákonů o ministerstvu financí a ministerstvu kontroly a podle zákona o národním auditu z roku 1993 svobodně určit své vlastní auditorské priority a cíle, tak jako si je určuje u jiných, národních finančních prostředků. Stejně tak podává parlamentu zprávy o výdajích z finančních prostředků Společenství ve Spojeném království a o vybírání příjmů pro Společenství, včetně otázek regulérnosti a efektivit (analýzy zaměřené na porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky).

10. Revizor a generální auditor provádí audit širokého okruhu programů a projektů realizovaných ve Spojeném království, které jsou financovány Evropskými společenstvími a podléhají jejich nařízením, a podává o svých auditech zprávy parlamentu Spojeného království. Nemá pravomocí k tomu, aby přezkoumával výdaje v rámci programů EU v jiných zemích Společenství.

11. Parlamentní Výbor pro veřejné účty zvažuje zprávy Revizora a generálního auditora, které jsou buď popsány na účty příslušného ministerstva nebo, což je běžnější, jsou zpracovány jako sada samostatných dokumentů, uveřejňovaných po celý rok. Výbor pro veřejné účty má široké pravomocí k tomu, aby zkoumal přídílovací a jiné účty předkládané parlamentu a aby

povolával osoby nebo poadoval písemné dokumenty a záznamy. Výbor tedy může sepsat důkazy o všech zprávách Revizora a generálního auditora, včetně těch, které se vztahují na příjmy a odvody Společenství. V řadě svých zpráv tento Výbor doporučil, aby ministerstva naléhala na změny, například aby se účinněji bojovalo proti podvodům a zasáhlo proti hospodaření, při němž se za vložení finanční prostředky získává jen malá hodnota.

12. Parlament Spojeného království v posledních letech projevuje stále rostoucí zájem o finanční prostředky Evropského společenství. Tento zájem vyplynul zčásti z probíhající diskuse o vztahu mezi Spojeným královstvím a Evropou, ale specifitěji z obav týkajících se toho, jakým způsobem se vynakládají prostředky z rozpočtu Společenství. Jedním aspektem tohoto rozvíjejícího se zájmu je pozornost, kterou odpovědnosti za výdaje EU věnoval Výbor pro veřejné účty. Tento výbor v poslední době vydal na toto téma dvě zprávy - svou desátou zprávu z let 1995-96, nazvanou „Výroční zpráva Evropského účetního dvora a osvědčení o správnosti“ a svou šestou zprávu z let 1996-97, která má titul „Audit transakcí Evropského společenství“.

13. Auditorská funkce Revizora a generálního auditora má dvě slova klíčová: roční ověřování účtů širokého okruhu veřejných orgánů a specifické zkoumání zaměřené na to, jak hospodárně, efektivně a účinně ministerstva a jiné veřejné orgány používají své zdroje.

4. Finanční audit ve Spojeném království

14. Práce Národního kontrolního úřadu má parlamentu zaručit, že finanční prostředky ústřední vlády byly vynaloženy tak, jak se zamýšlelo, a že se parlament může spolehnout na finanční výkazy, které mu byly předloženy. Ověřovací audit Národního kontrolního úřadu zahrnuje aspekty regulérnosti, včetně revize, která má zajistit, že programy EU budou náležitým způsobem přeneseny do nařízení Spojeného království, a včetně aspektů finanční kontroly. Tento audit se provádí podle standardů Úřadu Spojeného království pro auditorské postupy a má zajistit, že účty Spojeného království nebudou obsahovat závažné množství chyb.

15. Hlavním účelem finančního auditu ve Spojeném království je umožnit Revizorovi a generálnímu auditorovi, aby si vytvořili nezávislý názor na finanční výkazy. Každý audit se plánuje a provádí se záměrem získat dostatečné a vhodné důkazy, na nichž by bylo možné tento názor založit. V názoru Revizora a generálního auditora se také uvádí, zda byly finanční prostředky použity k účelům, pro které je určil parlament, a zda tyto finanční transakce vyhovují orgánům, které je řídí. Může být riziko neuznání dřívějšího výdaje Evropskou komisí v důsledku jakékoliv neregulérnosti zjištěné při auditu Národní kontrolní úřad přispouští.

16. Národní kontrolní úřad v rámci auditu ministerských přídílových účtů, který provádí, kontroluje, zda transakce odpovídají nařízením EU; zda směrnice a rozhodnutí byly náležitě začleněny do legislativy Spojeného království; a zda částka grantu po dohodě platebními agenturami a adatelé účastnícími se programu této legislativě odpovídá. V některých případech pracovníci Národního kontrolního úřadu navštěvují regionální pracoviště ministerstev, aby prozkoumali, jak jsou tam sledovány jednotlivé programy, a také proto, aby si prohlédli konkrétní místa, intervenční sklady a podobně. Národní kontrolní úřad uznává, že objem a složitost legislativy ES narůstají a že je třeba věnovat velkou pozornost tomu, aby se zajistilo, že jeho auditorská práce bude podle toho koncipována.

17. Auditorská metodika, kterou Národní kontrolní úřad používá při prozkoumávání účtů ústřední vlády Spojeného království, byla v průběhu času rozvíjena a zdokonalována. Auditorská praxe se stále vyvíjí, aby reagovala na změny prostředí, profesionálních standardů a

nástrojů, které jsou k dispozici. Auditorský přístup Národního kontrolního úřadu je vyjádřen v manuálu finančního auditu, který poskytuje směrnice týkající se všech aspektů finančního auditu. Další podrobné směrnice poskytuje řada příručních manuálových modulů, které jsou neustále aktualizovány, aby zachycovaly tu nejlepší praxi, která vzniká. Tyto manuály nejsou dostupné mimo Národní kontrolní úřad.

18. Přístup Národního kontrolního úřadu k finančnímu auditu vyžaduje přezkoumání vzorku finančních transakcí oproti řadě konkrétních cílů auditu. Tato práce zahrnuje zajištění, a částky, které byly zaplacený nebo přijaty, jsou v souladu s legislativou ES, včetně příslušných směrnic EU. Národní kontrolní úřad, kromě toho, se vyjadřuje k jednotlivým transakcím, může vyslovit připomínky k přiměřenosti kontrol, které mají zajistit, a budou dodržována nařízení ES. Pokud platby zahrnují granty na projekty z Fondu evropského regionálního rozvoje pro místní správu a jiné orgány, konečné vyplacení grantu musí být podpořeno osvědčením od Auditorské komise nebo od jiných vnějších auditorů, na které se Národní kontrolní úřad může v souladu s příslušnými auditorskými standardy spolehnout.

19. U příspěvků Evropskému společenství Národní kontrolní úřad posuzuje solidnost a přiměřenost účetních systémů, kontroluje, zda základy pro DPH, o které se výpočty opírají, jsou správně vypočítány, a provádí opakované testy výsledků na vzorku výpočtů. U vybírání celních poplatků a DPH Národní kontrolní úřad používá zhruba stejný přístup, ale klade větší důraz na přezkoumání základních účetních systémů a kontrol.

20. Auditorský názor Revizora a generálního auditora dává dostatečnou záruku, a finanční výkazy neobsahují závažné nesprávné údaje a neregulérnosti. Proto a závažnost není matematicky definovatelná a má jak kvantitativní, tak kvalitativní aspekty, je podložena hodnotovým zjetlím podle povahy a kontextu - je to tedy odborný posudek vztahující se k maximální poměrné výši chyb, kterou by podle očekávání Národního kontrolního úřadu mohli uivatelé finančních výkazů tolerovat. Proto a auditorská metodika přijatá Národním auditorským úřadem má podporovat účty Spojeného království jako celek, auditorské závěry se nevztahují k žádným jednotlivým programům.

5. EAGGF

21. Podle nařízení Komise (ES) 295/88 z 1. února 1988 se od každého úřadu a orgánu odpovědného za financování plateb garanční části Evropského zemědělského poradenského a garančního fondu (EAGGF), kterým je ve Spojeném království Interveneční úřad pro zemědělské plodiny, požaduje, aby každoročně předal Komisi zprávu, v ní budou uvedeny podrobnosti o kontrolách, které byly provedeny, aby se zajistilo, a operace, platby, a účetní a administrativní postupy platební agentury byly provedeny řádným způsobem. Tyto zprávy zahrnují prohlášení Národního kontrolního úřadu o jeho přístupu k auditu finančních prostředků Společenství.

22. V nařízení Komise ES 1663/95 ze 7. července 1995 jsou vysvětleny auditorské a oznamovací povinnosti ověřovacího orgánu fondu EAGGF. Ve Spojeném království je koordinačním orgánem Interveneční úřad pro zemědělské plodiny; tento úřad se šesti dalšími agenturami odpovídá za provádění plateb v rámci programů EAGGF. Ověřovacím orgánem je Národní kontrolní úřad. Komise provádí svůj vlastní audit národních účtů.

23. Od roku 1996 Komise dala koordinačním orgánům za úkol zajistit, aby první fáze auditu národních účtů byly provedeny ověřovacími orgány. Komise požaduje, aby ověřovací orgány provedly revizi aktivit platebních agentur, aby předložily osvědčení o auditu pro každou

agenturu a kromě toho i konsolidované osvědčení o auditu. V roce 1966 se Národní kontrolní úřad s úspěchem zúčastnil konkurzního řízení na audit účtů fondu EAGGF ve Spojeném království v rámci těchto revidovaných opatření pro likvidaci národních účtů. Tento další úkol je v současné době na tři roky a znamená Komisi přiměřeným způsobem zaručit, že:

- roční účetní výkazy jsou v souladu s účetními knihami a se záznamy platebních agentur;
- postupy a operace agentur jsou odpovídají pravidlům Společenství a postupy vnitřní kontroly přiměřeně fungují; a
- finanční zájmy Společenství jsou náležitě chráněny.

24. Auditorská opatření v ostatních členských státech se liší. Švédský Riksrevisionsverket je jediný další Národní kontrolní úřad, který přebírá tento další ověřovací úkol. V jiných členských státech jsou ověřovacími orgány firmy provádějící vnější audit, organizace vnitřního auditu a různé jiné orgány. Ve Spojeném království má Národní kontrolní úřad s Intervenčním úřadem smluvní vztah.

6 Šetření spočívající v porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky

25. V rámci svého pověření poskytovat parlamentu nezávislé informace a poradenskou činnost Národní kontrolní úřad provádí šetření spočívající v porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky. V roce 1983 byla Revizorovi a generálnímu auditorovi udělena zákonná pravomoc podávat parlamentu zprávy o tom, zda byly finanční prostředky ústřední vlády vynaloženy hospodárně, účinně a efektivně. Program Národního kontrolního úřadu, pokud jde o šetření spočívající v porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky, se spíše soustřeďuje na oblasti, v nichž je použit zdroj nejvíce, v nichž je efektivita vystavena riziku, a na oblasti, které jsou příkladem dobré praxe nebo selhání při řízení.

26. O to, zda jsou finanční prostředky Evropského společenství používány přiměřeným způsobem, a o systém, který má zabránit neregulérnostem, se zajímá Výbor pro veřejné účty a jiné parlamentní výbory. Proto je o charakteru plánů a programů, které dostanou podporu EU, rozhoduje Evropská unie, omezuje tato instituce i to, do jaké míry mohou být ministerstva povolána k odpovědnosti za splnění či nesplnění plánů nebo programových cílů EU. Proto může být obtížné provádět v této oblasti šetření spočívající v porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky. Členské státy však také odpovídají za převedení nařízení do podrobných systémů, za jejich uskutečňování a za sledování a posuzování výsledků těchto plánů. Proto Národní kontrolní úřad soustřeďuje své studie spočívající v porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky do této oblasti.

27. V posledních dvanácti letech vypracoval Národní kontrolní úřad jedenáct zpráv, které obsahovaly významné odkazy k záležitostem Evropského společenství. Poslední dvě zprávy se týkaly výdajů v rámci Společné zemědělské politiky (CAP). Zpráva o Intervenčním úřadu pro zemědělskou plodinu (IBAP) z prosince 1995 se zabývala opatřeními podniknutými proto, aby se předešlo podvodům a neregulérnostem ve výdajích Evropského zemědělského poradenského a garančního fondu (EAGGF), které tento úřad spravuje. Zpráva o ministerstvu zemědělství, rybolovu a potravinářství z února 1997 se zaměřila na podobné otázky v souvislosti s plány podpory pro majitele farem.

28. Zpráva o účtech ministerstva pro cla a nepříjmé daní za rok 1995-96 zkoumala hrozby představené záměrnými úniky a podvody a současně i protiopatření, která se používají. Tato zpráva se zaměřila na používání kontrol v souladu s požadavky Evropské unie; na mezinárodní spolupráci mezi členskými státy a Komisí; a na zavedení potřebných iniciativ, aby bylo možné eliminovat pašování v oblasti spotřební daní na jednotném trhu a podvodům v oblasti komerční spotřební daní.

29. Zanedlouho bude uveřejněna zpráva o oblastech, které jsou citlivé z hlediska životního prostředí - což je plán zčásti financovaný Evropskou unií. Bude se v ní zabývat, zda tento plán podpořil prospěšné zemědělské metody, které uchovávají a zlepšují životní prostředí. To může být užitečné pro Evropský účetní dvůr, který má v plánu provést ve všech členských státech studii, která bude zaměřena na zemědělské otázky související s životním prostředím.

7 Souběžné/společné audity

30. Při souběžných neboli koordinovaných auditech se dva nebo více auditorských úřadů, každé ze své země, zabývají zkoumáním v té stejné tematické oblasti. Tyto audity mohou vyžadovat spolupráci v takových záležitostech, jako je auditorský přístup, metodika a všeobecná zjištění a závěry. Při společných auditech se týmy složené z pracovníků dvou nebo více kontrolních úřadů zabývají zkoumáním společně.

31. K provádění takových auditů je více potřebností a jsou užitečnější v oblastech společného zájmu, zejména v záležitostech týkajících se účinnosti [opatření] EU u takových témat, jako je zemědělství, platby z regionálního strukturálního fondu a zámožská pomoc. Může se očekávat, že spojené úsilí několika kontrolních úřadů povede ke zdůraznění jakýchkoli nedostatků zjištěných v průběhu auditu a bude mít větší vliv při prosazování potřebných zlepšení. K výhodám takových akcí také patří možné snížení nákladů na plánování, aplikaci metodiky a na ověřování zjištění pro zúčastněné kontrolní úřady.

32. Obtíže při provádění souběžných auditů by však neměly být podceňovány. Zahrnují: identifikaci zemí, které jsou ochotny se zúčastnit; identifikaci vhodného tématu; dohodu o časovém rozvrhu studie (včetně výměny podrobných informací o časových rozvrzích jednotlivých zemí pro plány a podávání zpráv); způsoby komunikace, aby bylo možné diskutovat o postupu, o předběžných zjištěních a závěrech; a dohodnutí se o podrobnostech pro vytvoření a uveřejnění zpráv. Podobné, ale poněkud větší obtíže mohou vzniknout při společných auditech. Uskutečnit tyto audity bude pravděpodobně nákladnější, jsou spojeny s větším měřítkem vzájemných kontaktů a je možné, že nepřinesou „hodnotu navíc“, kterou přináší souběžné audity. Provádění společných auditů je však potenciálně užitečné, jestliže zúčastněné kontrolní úřady dokážou překonat existující rozdíly - ohledně rozsahu a načasování auditu. Jak u souběžných, tak u společných auditů by se u programu a časového rozvrhu auditu mělo počítat s jistou mírou pružnosti, aby bylo možné vyhovět různým požadavkům účastníků. Byla ustavena pracovní skupina, jejím členem je i Evropský účetní dvůr, která se má podílet se na plánech auditů a projednávat postup při společných auditech.

33. Národní kontrolní úřad aktivně sleduje prostor pro uplatnění společných nebo souběžných auditů s Evropským účetním dvorem a jinými evropskými národními kontrolními institucemi. V roce 1991 se Národní kontrolní úřad společně s Evropským účetním dvorem zúčastnil společného auditu, který zkoumal „Opatření pro restrukturalizaci rybářského loďstva Společenství“. V roce 1993 Národní kontrolní úřad provedl spolu s nizozemským a švédským kontrolním úřadem souběžný audit, který byl zaměřen na pomoc poskytovanou v rámci

programů. Nedávné diskuse s Evropským účetním dvorem a jinými kontrolními úřady EU naznačují, že pravděpodobně budou další příležitosti ke spolupráci. Stručná případová studie související s auditem, který se týkal finančních prostředků EU, je zachycena na Obr. 2. Zúčastněné kontrolní úřady se v tomto případě dohodly na společném pracovním plánu.

Obr. 2: Případová studie související s auditem

Téma:	platby za ornou půdu, zkoumání nejrozsáhlejšího ze zemědělských programů financovaných EU		
Zúčastněné země:	kontrolní úřady Nizozemí, Švédska a Spojeného království		
Cíle programu:	vynahradiť výrobcům klesající ceny a prostřednictvím vyřazování orné půdy z používání snížit produkci v celé Evropské unii		
Zaměření hlavního auditorského úsilí: (pro všechny tři země)	<ul style="list-style-type: none"> • řídilo ministerstvo tento program účinným způsobem? • je tento program řízen tak, aby na zemědělce doléhalo minimální břemeno? • podniklo ministerstvo přiměřené kroky k tomu, aby předešlo neplnění tohoto programu a odhalilo je? a 		
----- (pro některé země)	<ul style="list-style-type: none"> • je realizace Integrovaného systému řízení a kontroly v souladu s ustanovením IACS? 		
Výhody související s auditem:	Zkušenosti s praxí jiných zemí. Vybudování a podpora nejlepší praxe. Srovnání relativní efektivity.		
Pravděpodobné obtíže:	Identifikace témat ke studiu, které vyhovují cílům každé ze zúčastněných zemí, včetně splnění různých požadavků na načasování. Zacházení s citlivými bilaterálními informacemi a sdílení údajů. Zajištění, aby ukazatele efektivity byly skutečně srovnatelné.		
Časový rozvrh:	Země	Studijní práce v terénu	Uveřejnění zprávy
	Nizozemí	červen a prosinec 1997	květen 1998
	Švédsko	duben a květen 1997	září 1997
	Spojené království	červen a září 1997	prosinec 1997

8. Kontaktní dohody

8.1 Evropský účetní dvůr

34. Ustavení Evropského účetního dvora v říjnu 1977 podle Smlouvy z roku 1975 a posílení jeho autority a nezávislosti podle Maastrichtské dohody z roku 1993 přineslo požadavky, aby národní kontrolní instituce EU s touto institucí navázaly kontakty. Audity Evropského účetního dvora jsou založeny na zkoumání záznamů a provádějí se, pokud je to nutné, v členských státech. Evropský účetní dvůr má přístup k jakémukoliv dokumentu nebo informaci, které se vztahují k finančnímu řízení ministerstev nebo orgánů podléhajících jeho kontrole, a může se dotazovat jakéhokoli úředníka odpovědného za příjmy nebo výdaje.

35. Bruselská smlouva požaduje, aby Evropský účetní dvůr svou práci v členských zemích vykonával ve spojení s národními kontrolními institucemi. Tato smlouva ukládá národním kontrolním institucím tři zákonem předepsané povinnosti:

- při provádění auditu jednat ve spojení s Evropským účetním dvorem;

- informovat Evropský účetní dvůr, zda má Národní kontrolní úřad v úmyslu auditu se zúčastnit; a
- předat Evropskému účetnímu dvoru na jeho žádost jakékoliv dokumenty nebo informace, které potřebuje k plnění svého úkolu.

Účelem těchto povinností je zajistit účinný audit finančních prostředků Společenství a zároveň se vyhnout zbytečnému zdvojování úsilí a překřivení auditovaného orgánu.

36. Pracovníci Národního kontrolního úřadu se snaží návštěvy Evropského účetního dvora usnadnit, nejsou však odpovědní za účinnost práce této instituce. Všechny auditorské návštěvy Evropského účetního dvora u vládních ministerstev/orgánů Spojeného království jsou oznamovány kontaktnímu pracovníkovi Národního kontrolního úřadu, který koordinuje všechny přípravy.

37. Politikou Národního kontrolního úřadu je spolupracovat s Evropským účetním dvorem všude, kde je to možné, a rozvíjet vztahy tam, kde je to ke vzájemnému prospěchu. Tyto návštěvy poskytují Národnímu kontrolnímu úřadu příležitost poslat svého pracovníka na schůzky Evropského účetního dvora s auditorskými [auditovanými?] orgány jako pozorovatele. Politikou Národního kontrolního úřadu je poslat svého pracovníka, aby doprovázel auditory Evropského účetního dvora alespoň po určité části trvání návštěvy nebo aby se zúčastnil schůzky, kterou Evropský účetní dvůr pořádá na závěr auditu, pokud nebudou dobré důvody pro to, aby se to nedělo.

38. Podle dosavadní dohody jsou všechny zprávy Revizora a generálního auditora, zprávy Výboru pro veřejné účty a s nimi související zápisy z jednání ministerstva financí zasílány Evropskému účetnímu dvoru. Písemné materiály patřící ministerstvům, které jsou předmětem auditu, Národní kontrolní úřad Evropskému účetnímu dvoru nepředává, protože v zásadě je vící Evropského účetního dvora, aby si takové informace opatřil přímo. V rámci kontaktních dohod se Evropskému účetnímu dvoru předkládá přehled auditorských pracovních plánů Národního kontrolního úřadu.

39. Dohody o auditech mezi Evropským účetním dvorem a národními kontrolními orgány koordinuje kontaktní pracovník, jmenovaný každým kontrolním orgánem. Povinnosti kontaktního pracovníka zahrnují: scházet se pravidelně s úředníky Evropského účetního dvora za účelem projednávání všeobecných otázek a podpory práce Kontaktního výboru, který se skládá z prezidentů všech kontrolních orgánů (odstavec 43); být první kontaktní osobou pro úředníky jak z Evropského účetního dvora, tak z auditovaných ministerstev; koordinovat přípravu návštěv Evropského účetního dvora; a rozesílat zjištění z auditů Evropského účetního dvora auditovanému ministerstvu a příslušným úředníkům v Národním kontrolním úřadě. Pravidelné schůzky kontaktních pracovníků, na nichž se projednávají záležitosti, které zajímají obě strany, pořádá Evropský účetní dvůr v Lucemburku.

8.2 *Osvědčení o správnosti*

40. S platností od roku 1994 Maastrichtská smlouva od Evropského účetního dvora požaduje, aby Evropskému parlamentu a Radě předkládal roční osvědčení o správnosti (SOA), potvrzující spolehlivost účtů Společenství a zákonnost a regulérnost transakcí, které jsou jejich základem. Evropský účetní dvůr s národními kontrolními institucemi diskutoval o tom, jak by se mohl spolehnout na práci těchto organizací, aby se snížilo množství práce, kterou musí

vykonávat. Musí se ještě domluvit o tom, do jaké míry může používat výsledky práce jiných kontrolních orgánů a také o formě, v ní budou tyto výsledky oznamovány Evropskému účetnímu dvoru.

41. První osvědčení o správnosti a s ním související zvláštní zprávu vystavil Evropský účetní dvůr v listopadu 1995. Evropský účetní dvůr oznámil, že není schopen poskytnout pozitivní globální osvědčení o účtech kvůli mnoha stovkám chyb zjištěných ve vzorku platebních transakcí, které zkoumal. Toto osvědčení by nicméně mělo být pro parlament Spojeného království určitou zárukou, pokud jde o používání finančních prostředků EU v jiných členských státech. Po adavek poskytovat osvědčení o správnosti vedl ke značnému zvýšení počtu návštěv Evropského účetního dvora ve všech členských státech, včetně Spojeného království. Počet misí do Spojeného království tak vzrostl z asi deseti v roce 1993 na 22 v roce 1996.

42. Národní kontrolní úřad má zájem spolupracovat s Evropským účetním dvorem na vypracování osvědčení o správnosti. Poskytl této instituci rady ohledně auditorské metodiky a statistiky a diskutoval s jejími pracovníky o tom, jak může Evropský účetní dvůr využít práce vykonané Národním kontrolním úřadem ve vztahu k transakcím ES v účtech ministerstev. Revizor a generální auditor uveřejnil v březnu 1997 materiál nazvaný "Výroční zpráva Evropského účetního dvora a Osvědčení o správnosti za rok 1995". Tato zpráva shrnovala hlavní zjištění ze zprávy Evropského účetního dvora a upozorňovala na zmínky o Spojeném království. Zdůraznila, jak důležité je dosáhnout zlepšení ve finančních výkazech Společenství, aby bylo možné poskytnout užitečnější informace a zvýšit odpovědnost Komise. Evropský účetní dvůr tento vývoj uvítal a pravděpodobně bude chtít povzbudit jiné národní kontrolní instituce, aby učinily něco podobného.

8.3 Kontaktní výbor

43. Na podporu rozvíjení kontaktních dohod s Evropským účetním dvorem byl ustaven Kontaktní výbor, který měl fungovat regulérním sdílovacím kanálem, pokud jde o záležitosti auditu v EU. Kontaktní výbor se skládá z prezidentů národních kontrolních institucí všech patnácti členských států a z předsedy Evropského účetního dvora. Obvykle se schází jednou ročně, v listopadu, aby projednal aktuální závažné otázky. Kterýkoliv člen tohoto výboru však může kdykoliv svolat schůzku, kdyby si myslel, že je zapotřebí projednat závažné záležitosti před výroční schůzkou.

44. Tyto schůzky poskytují Evropskému účetnímu dvoru příležitost k tomu, aby hledal oblasti pro potenciální spolupráci s národními kontrolními institucemi. Dávají také národním kontrolním institucím možnost vzájemně sdílet své zkušenosti, pokud jde o audit finančních prostředků EU v členských státech. V posledních letech se Kontaktní výbor zabýval takovými otázkami, jako je osvědčení o správnosti, audit DPH a společné auditorské standardy.

45. Diskuse Kontaktního výboru jsou většinou založeny na zprávách, které tomuto výboru předkládají pracovní skupiny, které jsou v daný účel vytvářeny pro daný účel, aby prozkoumaly některé specifické otázky. Členství v těchto skupinách je dobrovolné. Národní kontrolní úřad však poslal své zástupce - odborníky - do většiny z nich, proto může umoci vyměřovat si poměrně neformálním způsobem auditorské metodiky a jiné informace.

46. Pro daný účel vytvořená pracovní skupina, která se zabývá auditorskými standardy, právě dokončuje patnáct prováděcích směrnic Evropské unie. Národní kontrolní úřad uznává potřebu směrnic, které by pomohly při realizaci přijatých auditorských standardů INTOSAI. Stálou politikou Národního kontrolního úřadu je však dodržovat auditorské standardy, které vyhlásil Úřad pro auditorské postupy Spojeného království. Národní kontrolní úřad si je také stále vědom potřeby minimalizovat jakékoliv nepatřičné zdvojování auditorského úsilí, k němu dochází, kdy regionální skupiny koncipují odlišné standardy. Účelem směrnic EU je vytvořit základ pro zavedení přijatých auditorských standardů do praktického provozu. Žádná z těchto směrnic zatím nebyla v provozu otestována.

47. Devět směrnic - plánování auditu; závaznost a riziko; auditorské doklady a přístup; hodnocení vnitřní kontroly a testování souladu s právními předpisy; auditorský výběr; využití práce jiných auditorů a expertů; dokumentace; podávání zpráv; a osvědčení o kvalitě - bylo dokončeno a předloženo Kontaktnímu výboru. Zbývajících šest - analytické postupy; audit informačních systémů; podvody a neregulérnosti; audit výsledků; audit nefinančních údajů; a podpora dobré účetní praxe - jsou v konečných fázích schvalování. Až budou tyto směrnice dokončeny, pracovní skupina je hodlá vydat jako jediný dokument v různých jazycích Společenství. Národní kontrolní úřad vidí v přijetí souboru společných auditorských standardů předpoklad pro účinnou spolupráci se všemi členskými státy Unie. Budoucí společné nebo souběžné audity aktivit EU by měly poskytnout příležitost k otestování těchto směrnic v praxi.

8.4 Dočasné přeložení pracovníků Národního kontrolního úřadu

48. Národní kontrolní instituce každého členského státu je vyzvána, aby dočasně přeložila jednoho auditora k Evropskému účetnímu dvoru. Tato místa v Institutu národní kontroly (Institut de Contrôle Nationale - ICN) nejsou spojena s žádným oficiálním právním postavením a úředníci nemají v době svého pobytu u Evropského účetního dvora žádné specifické kompetence; působí převážně jako vedoucí auditorských týmů. Již se však pracuje na tom, aby se odstranily nejasnosti, pokud jde o úlohu úředníků na těchto pozicích v ICN, a vypracovaly formální kompetence.

49. Že od času se Evropský účetní dvůr pokusí obsadit pracovníky, kteří k němu byli dočasně, na pevně stanovenou dobu, přeloženi z národních kontrolních institucí členských států jiná volná místa. V posledních osmi letech poskytl Národní kontrolní úřad osmnáct pracovníků Evropskému účetnímu dvoru a devět pracovníků Evropské komisi. V současné době je u Evropského účetního dvora šest dočasně přeložených pracovníků Národního kontrolního úřadu a dva jsou u Komise, zatímco další tři se stali stálými úředníky.

8.5 Komise

50. Národní kontrolní úřad měl v posledních letech významně méně kontaktů s Evropskou komisí než s Evropským účetním dvorem, ale pokud se kontaktů s Komisí podařilo dosáhnout - jako v případě přípravy na šetření zaměřené na podvody a neregulérnosti v souvislosti s programy realizovanými v rámci Společné zemědělské politiky - byly, jak se ukázalo, cenné. V poslední době se tyto kontakty rozšířily, kdy řada pracovníků Komise navštívila Národní kontrolní úřad, aby tam diskutovali o přístupu tohoto úřadu k auditu zaměřenému na porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky a o možnosti uspořádat tam

seminář o boji proti podvodům a neregulérnostem, k nim dochází v souvislosti se strukturálními fondy. Cílem je dát dohromady odborníky z významných organizací, aby diskutovali o společných problémech.

9 Zdroje

51. Není možné zvlášť zjišťovat, kolik úsilí pracovníků se při provádění auditu přidělovacích účtů ministerstev a agentur Spojeného království, jimi většina finančních prostředků EU prochází, vztahuje výhradně k výdajům Evropské unie. Hrubý odhad zdrojů použitých na všechny aspekty práce související s EU, včetně kontaktů s Evropským účetním dvorem a zabývání se otázkami politiky EU, by naznačoval, že představují přibližně dvě procenta z času tohoto úřadu. To zhruba odpovídá poměru výdajů Spojeného království, které jsou zajišťovány z rozpočtu Evropského společenství.

10 Závěry

52. Hlavní závěry, které může vyvodit z vlivu členství Spojeného království v Evropské unii na Národní kontrolní úřad, jsou:

- i. Národní kontrolní úřad je podřízen britskému parlamentu, ne Evropskému parlamentu. Od Národního kontrolního úřadu se nepočítá, aby prováděl šetření, která by měla Evropský parlament ujistit o tom, že vložené finanční prostředky přinášejí hodnotu.
- i. Národní kontrolní úřad neprovádí audit transakcí Evropského společenství samostatně. Místo toho jsou tyto transakce přezkoumávány v rámci auditu účtů ministerstev Spojeného království. Postupy, které Národní kontrolní úřad používá pro finanční audit, se během času vyvíjely a tam, kde to bylo vhodné, byly vylepšeny a zdokonaleny.
- i. Protože závaznost a auditorská metodika, které přijal Národní kontrolní úřad, mají podpořit účty Spojeného království, výsledky se nevztahují k jednotlivým programům.
- i. Účelem kontrol regulérnosti, které Národní kontrolní úřad provádí, je zajistit, aby platby vyhovovaly nařízením Evropské unie. Objem a složitost takové legislativy budou mít pravděpodobně vliv na zdroje vynakládané na kontroly regulérnosti v budoucnosti.
- i. Účetní metodika a standardy, které se používají při ověřování národních účtů fondu EAGGF, se mohou od jednoho ověřovacího orgánu ke druhému významně lišit. Může být prostor pro určení významu jakýchkoli závazných rozdílů v přístupech přijatých různými členskými státy.
- i. Je v zájmu Spojeného království, aby audit prováděný Evropským účetním dvorem byl účinný, a proto se Národní kontrolní úřad snaží o to, aby s Evropským účetním dvorem na auditech pokud možno spolupracoval. Zvýšení úrovně přímé spolupráce s Evropským účetním dvorem, například tím, že se Národní kontrolní úřad připojí k jeho misím ve Spojeném království, je užitečné pro obě strany. Je třeba pečlivě zvážit, jaký prospích by Národní kontrolní úřad mohl získat a jakou hodnotu navíc by mu přineslo, kdyby do této oblasti vložil své další zdroje.
- i. Parlament projevuje stále větší zájem o finance Společenství a o vztahy mezi Evropským účetním dvorem a Národním kontrolním úřadem. Současně však

pravděpodobně bude i nadále obtížné najít v oblastech, za které odpovídají ministerstva a orgány Spojeného království, vhodný prostor pro audit zaměřený na porovnávání získané hodnoty s vloženými finančními prostředky.

- i. Možnosti pro souběžné audity s Evropským účetním dvorem byly zatím omezené; existuje prostor zvýšení úrovně spolupráce s Evropským účetním dvorem a provádění většího počtu souběžných auditů v budoucnosti.
- i. Spojené království uveřejnilo výroční zprávu o zjištěních ze zprávy Evropského účetního dvora a z jeho osvědčení o správnosti.
- i. S výhledem na zvýšení počtu členů v Evropské unii bude pravděpodobně zapotřebí udržovat velikost kontaktních pracovních skupin na takové úrovni, aby tyto skupiny byly snadno ovladatelné a efektivní.
- i. Evropské národní kontrolní instituce by měly i nadále zdůrazňovat význam zdokonalování finančních výkazů Společenství, aby tyto výkazy poskytovaly více užitečných informací a zvýšily odpovědnost Komise.

PŔÍLOHA 1. TECHNICKÁ POZNÁMKA O VZTAHU MEZI ROZPOÈTEM EVROPSKÉHO SPOLEÈENSTVÍ A NÁRODNÍMI VEØEJNÝMI FINANCEMI VE SPOJENÉM KRÁLOVSTVÍ

1 Úvod

1. Tato poznámka popisuje hlavní znaky vztahu mezi rozpoètem Spoleèenství a národním rozpoètem. Mìla by v prvé øaði pomoci tím, kdo se potøebují něco dozvědít o vlivu financí Spoleèenství na národní veøejné finance, spíše ne aby byla úvodem do financí Spoleèenství.

2. Nejdùle itìjší èíslo

2. Výdaje z rozpoètu Spoleèenství v souèasné dobì èiní asi 70 miliard £, co je zhruba ekvivalent celkových výdajù orgánù místní správy ve Spojeném království (v èervnu 1997 pøípadalo na £ asi 1,40 ECU). Hrubý pøíspìvek Spojeného království je obvykle asi 14 procent této èástky. Celkové pøíjmy veøejného sektoru ve Spojeném království mezi jednotlivými roky kolísají, ale jestli e vezmeme rok s rokem, dosahují asi 8 procent z rozpoètu ES (4,5 miliard £). Jako uznání rozdílu mezi svým hrubým pøíspìvkem a svými pøíjmy dostává Spojené království sní ení, které zhruba øeèeno sni uje jeho èistý pøíspìvek o dvì tìetiny, v dy s roèním zpo ðiním. V roce 1966 toto sní ení èinilo asi 2 miliardy £ a èistý pøíspìvek asi 2,5 miliard £; tato èíslo z roku na rok významnì kolísají.

3. Pøíjmová strana rozpoètu

3. V rozpoètu Spojeného království nejsou finance ES na stranì pøíjmù vùbec uvedeny. Pøíjmy z níkterých daní se odvádíjí Spoleèenství celé (tradièní vlastní zdroje, tj. celní poplatky a zemìdìlské a cukerné dávky) nebo zèásti (DPH). Tyto pøíjmy se objevují v národních úètech stejnì jako jakékoli jiné pøíjmy a jako takové jsou zachycovány ve finanèním výkaze a ve zprávì o rozpoètu.

4 Výdajová strana rozpoètu

4.1 Všeobecné zásady

4. Ve Spojeném království je celý vliv financí Spoleèenství vykazován na výdajové stranì národního rozpoètu, aby bylo mo né dát parlamentu a daðovému poplatníkovi pokud mo no maximálnì smysluplné informace. Podrobné úpravy mají zajistit, e rozdílení veøejných výdajù ve Spojeném království z obou rozpoètù bude pokud mo no optimálnì, aèkoliv Spojené království mù e samozøejmnì mnohem ménì kontrolovat objem rozpoètu ES a rozdílování výdajù z tohoto rozpoètu. Tyto systémy také posilují rozpoètovou disciplínu jak u národního rozpoètu, tak u rozpoètu ES. Sna í se zabránit dojmu, e rozpoèet ES je dobrá víc, která je zadarmo, a také se sna í pokud mo no vynahradi nedostatky v ústøedních finanèních funkcích institucí Spoleèenství. Podobné cíle sledují i níkteré jiné státy; napøíklad ve Francii je hrubý pøíspìvek vykazován jako „dávka“ na pøíjmové stranì národního rozpoètu.

4.2 Plánování veřejných výdajů

5. Nejdůležitější body jsou následující:

- S výdaji veřejného sektoru Spojeného království financovanými z příjmů od ES zachází příslušné ministerstvo Spojeného království jako s výdaji (hlavně jde o zemědělství a strukturální fondy). Ministerstva potřebují mít pro výdaje financované těmito příjmy krytí veřejných výdajů, tzn. oprávnění vynakládat finanční prostředky, stejně jako potřebují mít krytí pro jakékoliv jiné veřejné výdaje.
- Podíl Spojeného království (asi 14 procent) na nákladech Společenství na zahraniční pomoc je součástí rozpočtu ministerstva pro mezinárodní rozvoj (DFID) a jako takový je plánován.
- S čistým příspěvkem Spojeného království, který může prakticky vzato charakterizovat jako „čisté platby“, se zachází jako se samostatným programem, za který odpovídá ministerstvo financí.

Jinak řečeno, v plánech veřejných výdajů se s příjmy Spojeného království od ES zachází jako s výdaji příslušného ministerstva a s čistým příspěvkem jako se zatížením ministerstva financí, které musí být odděleno od celku, který je k dispozici pro národní výdaje. Příjmy plus čistý příspěvek se rovnají hrubému příspěvku po snížení, který (kdy vezmeme rok s rokem) je částkou hotovosti, kterou Spojené království skutečně předává ES.

6. Kromě příjmů veřejného sektoru dostává soukromý sektor Spojeného království platby přímo od ES; tyto platby jsou financovány z čistého příspěvku Spojeného království Evropskému společenství. Jsou řádově ve výši 500 miliard £ ročně (velká část z nich je určena na výzkum) a jsou zahrnovány do výpočtu snížení.

7. Jiný způsob, jak se na tyto věci můžeme dívat, je rozložit příspěvek Spojeného království podle převodu prostředků, tzn. spíše z ekonomického než z právního hlediska.

	Částky příbližného trendu v současnosti (v miliardách £)
Hrubý příspěvek	9,1
<i>minus snížení</i> ³	(2,4)
Hrubý příspěvek po snížení (převedená hotovost)	6,7
<i>minus příjmy veřejného sektoru Spojeného království</i>	(4,3)
Čistý příspěvek Spojeného království	2,4
<i>minus</i> ⁴ „podíl“ Spojeného království na rozpočtu pomoci ES (připisovaný ministerstvu pro mezinárodní rozvoj), tj. převody plateb do třetích zemí	(0,6)
„Čisté platby“ Spojeného království“ (souhrn plánovaných veřejných výdajů)	1,8
<i>minus převody do soukromého sektoru Spojeného království prostřednictvím rozpočtu ES</i>	(0,4)
Převod Spojeného království do ostatních zemí ES	1,3

³ Založeno na údajích z minulého roku.

⁴ Také minus některé další, menší opravné položky.

8. Z historického hlediska rostou výdaje Společenství mnohem rychleji než národní výdaje. Důsledek toho je, že u daného cíle národních veřejných výdajů růst čistého příspěvku Spojeného království vytisne priority národních výdajů, proto že na výdaje je ve Spojeném království k dispozici méně finančních prostředků. Ale růst *hrubého* příspěvku také ovlivňuje národní priority, i když se příjmy Spojeného království zvyšují natolik, aby čistý příspěvek byl stále stabilní, proto že tyto příjmy z rozpočtu ES financují výdaje, které nejsou nutné v souladu s prioritami Spojeného království.

9. Systémy veřejných výdajů Spojeného království mají řadu znaků, které mají tyto účinky vyrovnávat. Hlavní zásada je, že zvýšení výdajů Společenství by měla být pokud možno vyrovnávána snížením *ekvivalentních* výdajů Spojeného království, spíše než snížením výdajů Spojeného království *jako celku*. Tuto zásadu bývalý francouzský ministr pro rozpočet charakterizoval jako *principe de constance* a řídí se jí i jiné členské státy. Ve Spojeném království jsou tyto mechanismy následující:

10. Zprvée ministerstva Spojeného království musí mít pro výdaje financované příjmy z rozpočtu ES plně krytí veřejných výdajů (tzn. oprávnění vynakládat finanční prostředky [které

mají] ve svých schválených výdajových plánech), nemohou tedy prostě jen přijímat peníze z Bruselu a přidávat je do svých plánů. Dvě hlavní oblasti jsou:

- *zemědělství*, které je sektorem *sui generis* (jedinečným), proto je zemědělská politika a výdaje jsou z velké části určovány Společenstvím, a výdaje CAP jsou mnohem větší než národní výdaje; a
- *strukturální fondy*, pro které existuje slučovací mechanismus, který má brát v úvahu mechanické obtíže [vznikající] při plánování příjmů od ES. Tento slučovací mechanismus je v podstatě formou pojištění proti neočekávaným schodkům při zajištění příjmů, na němž je zúčastněna většina příslušných ministerstev. (Skotsko a Wales se nezúčastní, proto je k zarovnávání vrcholů a převodů v příjmech používají „bloky“).

11. Legislativa Společenství požaduje, aby výdaje ze strukturálního fondu byly „přídavkem“ k tomu, co by členské státy jinak vydaly. Současný požadavek přídavnosti, který předkládá Společenství, znamená, že národní finance pro strukturální účely by neměly být menší než v předchozím programovacím období. Podobně jako jiné členské státy i Spojené království pravidelně Komisi prokazuje, že tyto požadavky respektovalo.

12. Na zahraniční výdaje Společenství, tzn. na pomoc nečlenským zemím, se vztahuje systém *přisuzování* (attribution). Podíl Spojeného království na těchto výdajích je zahrnut v plánech DFID, tzn. - zhruba vyjádřeno - částka, kterou má DFID k dispozici pro výdaje na bilaterální pomoc, je jejich celkové krytí, minus částka pomoci ES, o níž se soudí, že bude financována Spojeným královstvím. Podobná opatření platí i pro jiné zahraniční výdaje, například pro Společenou zahraniční a bezpečnostní politiku, ačkoli tyto částky jsou mnohem menší.

13. A nakonec, pro vnitřní politiku Společenství (výzkum, TENS a hrstku méně významných politik, týkajících se kultury, zdraví, životního prostředí, atd.). platí mechanismus *EUROPES*. Tyto politiky většinou zahrnují převody přímo do soukromého sektoru v členských státech, například na výzkum, i když existují i převody do veřejného sektoru. Platí zde zásada, že úpravy výše výdajů Společenství jsou vyrovnávány úpravami v ekvivalentní oblasti národních výdajů. Účinek je podobný účinku přisuzování na rozpočet DFID; růst výdajů Společenství znamená, že větší část prostředků vynaložených ve Spojeném království přiděluje Brusel a menší část Londýn. Mechanismus je však odlišný, proto je odlišná skutečnost, že vzhledem k šíři a rozmanitosti výdajů Společenství v oblasti vnitřní politiky je třeba pokrýt větší počet ministerstev a ministerských výdajových programů.

14. Mechanismus *EUROPES* vyrovnává příslušné příjmy veřejného sektoru Spojeného království s celkovými úpravami tohoto mechanismu. S takovými příjmy veřejného sektoru se zachází tak, jak je uvedeno v odstavci 10 výše.

15. *EUROPES* funguje prostřednictvím snížení příslušných dolních limitů ministerstev. Ministerstva musí uvést přesvědčivé důvody pro další krytí, jestliže mají pocit, že tato snížení nemohou provést bez nepříjemného poškození svých národních záměrů.

PŔÍLOHA 1. STUDIE ROZPOÈTOVÝCH PRAVIDEL A POSTUPŮ POU ÍVANÝCH V ÈLENSKÝCH STÁTECH

Generální ředitelství XIX v současné době provádí ve spolupráci s Mezinárodním institutem správních věd studii zaměřenou na „Rozpočtová pravidla a postupy v členských státech“. Tato studie, která bude dokončena v září 1997, přinese mezi jiným přehled postupů a rozpočtových zásad, používaných v členských zemích. Kontaktní osoby jsou Jean-Pierre Baché, vedoucí útvaru, Generální ředitelství XIX, rozpočty, a Catherine Bourtembourg, zástupce generálního ředitele IIAS.

Přehled rozpočtových postupů ES

Rozpočtové postupy Společenství mají tři hlavní složky.

Zprvé, *strop vlastních zdrojů (own resources - OR)*, který stanoví absolutní horní limit příjmu, který může ES získat od členských států. To bude od roku 1999 1,27 procent HNP Společenství. Proto je rozpočet Společenství musí být vyrovnaný (tzn., že se Společenství nesmí vypůjčovat), tento strop představuje horní limit, pokud jde o to, kolik se může vydat (s výhradou některých menších, různých, příjmových položek). Strop vlastních zdrojů je stanoven v rozhodnutí o vlastních zdrojích, jeho změny musí být jednomyslně schváleny členskými státy v Radě a musí být ratifikovány členskými státy s použitím podobného postupu jako při ratifikaci změn Smlouvy (tzn. že ve většině členských států se vyžaduje souhlas národních parlamentů).

Zadruhé, plány střednědobých výdajů známé jako *finanční perspektivy*. Tyto plány stanoví výdajové profily pro hlavní kategorie výdajů na období 5/7 let (naposledy to byl plán na období 1993-1999, schválený na Evropské radě v Edinburku v prosinci 1992). Finanční perspektivy jsou založeny na Meziinstitucionální smlouvě mezi Radou, Komisí a Evropským parlamentem, spíše než na formálním právním nástroji, a nemají právní postavení podobné Smlouvě, která má strop vlastních zdrojů.

Současná finanční perspektiva končí v roce 1999. Očekává se, že bude schválena další finanční perspektiva, žádný právní požadavek pro to však neexistuje.

Současná finanční perspektiva byla schválena jednohlasně Evropskou radou a může být změněna, pokud tato změna bude v Radě schválena kvalifikovanou většinou hlasů a pokud k ní dá souhlas Evropský parlament (ale v rámci stropu vlastních zdrojů).

Zatčení, roční rozpočet Společenství. To je právní nástroj, který opravňuje příjmy a výdaje pro příslušný rok. Rozpočet podle Smlouvy musí být takový, aby bylo možné si jej dovolit v rámci stropu vlastních zdrojů, a podle Meziinstitucionální dohody musí být takový, aby bylo možné si jej dovolit v rámci finanční perspektivy.

Postup pro roční rozpočet je složitý; zahrnuje i pohyb v obou směrech - „navěte“ - mezi Radou a Evropským parlamentem.

Stručně řečeno:

1. Komise vypracuje předliminární návrh rozpočtu (Preliminary Draft Budget -PDB) v květnu předchozího roku;

2. Rada uspořádá v červenci první čtení v Radě pro rozpočet, aby mohla přijmout návrh rozpočtu (Draft Budget - DB). K tomu dojde po diskusích mezi Předsednictvím, Komisí a Parlamentem (trialog) a po podrobné přípravě, kterou se zabývají úředníci ve Výboru pro rozpočet, který je součástí Rady (v něm obvykle pracují úředníci ministerstva financí/ ministerstva pro rozpočet, kteří jsou tam dočasně přeloženi, aby pomohli stálým zástupcům);
3. Evropský parlament uspořádá první čtení návrhu rozpočtu v říjnu, návrh rozpočtu pozmění a vrátí jej Radě;
4. Rada pro rozpočet uspořádá druhé čtení v listopadu a pak návrh rozpočtu vrátí Parlamentu;
5. Parlament přijme konečný; neboli přijatý rozpočet (Adopted Budget), obvykle v prosinci.

Během těchto výměn je hlavní zásadou to, že Rada má poslední slovo u „povinných“ výdajů (z nichž převážná část jsou výdaje na zemědělství) a Parlament má poslední slovo u „nepovinných“ výdajů (většina jiných výdajů, které nejsou výdaji na zemědělství).

Podrobné postupy a pravidla jsou složitější. Je třeba, aby se nové členské státy s těmito postupy a pravidly seznámily tak dobře, aby s nimi mohly pracovat.

A konečně, výdaje z rozpočtu Společenství musí mít právní základ, tzn. že musí existovat legislativa Společenství, která opravňuje politiku, na kterou mají být finanční prostředky vynaloženy. Pokud je v rozpočtu Společenství sama o sobě neoprávněná výdaj tam, kde chybí právní základ.

Pøíloha 2. Proces zúèetování

Výdaje na základì zemìdìlských programù podléhají regulaèním ustanovením, která vyadují, aby výdaje byly provádìny podle pravidel Spoleèenství v rámci spoleèné organizace trhu. Aby Komise mohla zajistit, e tato ustanovení budou splnìna, poadovala od èlenských státù, aby od úèetního roku 1996 zavedly nová opatøení. Byla to tato opatøení:

- všechny èlenské státy by mìly formálnì potvrdit platební agentury odpovìdné za øízení programù fondu EAGGF, pod podmínkou dodr ení administrativních a kontrolních kritérií;
- pokud bude potvrzeno více platebních agentur ne jedna, má být jmenován Koordinaèní orgán, který bude fungovat jako zástupce èlenského státu a jeho úkolem bude rozšiøovat písemné materiály Komise, podporovat sladinou realizaci programu, zasílat Komisi informace stanovené v naøízeních a zajistit, e všechny úèetní informace po adované pro statistické a kontrolní úèely budou uchovávány, aby byly Komisi k dispozici. (Koordinaèním orgánem ve Spojeném království je Intervenèní úøad);
- ka dý èlenský stát má jmenovat nezávislý ovìøovací orgán, který bude provádìt audit a vystavovat o svìdìní o úplnosti a pøesnosti úètù fondu EAGGF a o dodr ování kritérií stanovených pro platební agenturu. (Tímto nezávislým ovìøovacím orgánem je ve Spojeném království Národní kontrolní úøad.)

Postup roèního zúèetování se dílí do dvou èástí. Je to èást finanèní (na základì úètù a podpùrného osvidìní, zasílaného èlenskými státy) a èást inspekèní (zalo ená na inspekèích, které auditoøi Komise provádìjí na místì, aby zkontrolovali dodr ování regulaèních po adavkù programu).

Pokud inspekèní audit odhalí nijakou slabou stránku v postupech, Komise pøedlo í návrhy na zamítnutí (vetování) èásti výdajù programu; v tomto zamítnutí se bude odr á et míra rizika, jemu tyto nedostatky podle názoru Komise vystavily finanèní prostøedky Spoleèenství. Zamítnutí se nesmí týkat výdajù provedených døíve ne dvacet ètyøí mìsíce pøed tím, ne Komise formálnì oznámila svá zjištìní. Výsledky auditu a jakékoliv z nich vyplývající zamítnutí budou pøed tím, ne bude vydáno formálnì oznámení, v plné šíøi projednáno s Komisí. Èlenské státy se pak mohou odvolat k Dohodovacímu orgánu, jeho funkcí je rozdílné postoje Komise a pøíslušného èlenského státu uvést v soulad.

Finanèní dùsledky inspekèních auditù budou zahrnuty do finanèního rozhodnutí, které má být uèinìno do 30. dubna následujícího úèetního roku. Uveøejnìné rozhodnutí Komise konkrétnì uvádí èástky uznané pro financování fondu EAGGF. Tyto sumy zahrnují úèetní opravné polo ky a opravy, z nich ñikteré mohou být ve prospìch èlenského státu. Po aduje se, aby èistá èástka, která byla zamítnuta, byla refundována Komisi. Rozhodnutí Komise je možné zvrátit pouze úspìšným protestem u Evropského soudního dvora, který musí být zahájen do dvou mìsícù od uveøejnìní nebo od jakéhokoliv pøedchozího formálnìho oznámení.

[Ve Spojeném království vedou tyto finanèní dùsledky k finanènímu zatí ení ministerstva financí.]

PØÍLOHA 3. SEZNAM U ITEÈNÝCH POJMÙ

A priori audit/ pøedbì ný audit

Viz ex ante control/pøedbì ná kontrola.

A posteriori audit/následný audit

Viz ex post control/následná kontrola).

Accountability/ odpovìdnost [v øízení]

Klíeový pojem v teorii a praxi moderního øízení. Znamená, e mana eøi jsou odpovìdní za provedení stanoveného souboru povinností nebo úkolù a za dodr ování pravidel a standardù, které se vztahují na jejich pozici. Osoba nebo orgán, jim se mana er musí podøídit a jim odpovídá za své èiny, jsou jasnì urèeny a mana er mù e být odmìnìn za dobrý výkon nebo mù e nést následky nedostateèného výkonu. Mana er organizaèního útvaru mù e být také èinìn odpovìdným za èiny svých podøízených.

Vlády zavádìjící reformy v øízení veøejných orgánù se vìtšinou sna í dát mana erùm vìtší pru nost a autonomii, aby tak zlepšily efektivitu a ùèinnost svých operací. Proto e tento pøístup dává mana erovi vìtší rozhodovací pravomoc, souèástí tìchto reforem byl i mnohem vìtší dùraz na odpovìdnost jako na prostøedek umo ùující vyvá it a kontrolovat uplatòování této pravomoci mana erem. Ve vztahu k práci vykonávané ministerstvy a vládními orgány mù e být odpovìdnost buì

- **vnitøní**, vùèi vyšší úrovni øízení, pøi ní jsou mana eøi pravidelnì posuzováni podle toho, jak splnili úkoly stanovené ve svém popisu práce, a pøi ní zvýšení platu a/nebo vyhlídky na povýšení èasto závisí na výsledku takového posouzení (hodnocení pracovního výkonu); anebo

- **vnìjší**, vùèi parlamentu, veøejným nebo ústøedním orgánùm, jako je například nejvyšší kontrolní instituce (SAI), pøi ní mana eøi odpovídají za svůj výkon (a, v pøípadi vyšších úøedníkù, za výkon organizace, kterou øídí).

Accounting controls/ úèetní kontroly

Postupy a dokumentace týkající se zabezpeèení aktiv, vedení a zaznamenávání finanèních transakcí a spolehlivosti finanèních záznamù. Èasto jsou zalo eny na standardech vydaných ministerstvem financí nebo nejvyšší kontrolní institucí, aby se zajistila srovnatelnost úèetní praxe na všech ministerstvech a dodr ování národních a/nebo mezinárodních konvencí. Viz také *Control/Kontrola* (1).

**Accruals
account/
účet časového
rozlišení**

Část účetních záznamů zachycující pasiva. Například jestliže organizace za služby, které obdržela, platí ročně zpětně k 30. červnu částku 100 000 ECU, pak do 31. prosince obdržela 50 procent těchto služeb bez jakékoliv úhrady a měla by si k 31. prosinci vytvořit poločku časového rozlišení pro pasivum 50 000 ECU.

**Administrative
controls/
administrativní
kontroly**

Týkají se nefinančních postupů a záznamů ministerstev, které zajišťují dodržování pravidel, jimiž se řídí takové činnosti jako například:

- jmenování nebo povýšení zaměstnanců a disciplinární řízení proti zaměstnancům;
- veřejné zakázky;
- poskytnutí stejných příležitostí menšinovým skupinám;
- zacházení s korespondencí;
- cestování a zábava, atd. Viz také *Control/Kontrola* (1)

**Appropriation
accounts/
přídílové účty**

V praxi mají mnoho různých použití, mohou se však vztahovat k finančním prostředkům, které si organizace zvlášť vyhradila pro specifické účely. Například si vláda může zřídit přídílový účet, aby mohla sledovat a zaznamenávat platby soukromým poradcům.

**Audit/
audit**

Může být prováděn, aby byly splněny požadavky vedení (vnitřní audit), nebo jej může provádět nejvyšší kontrolní instituce anebo kterýkoliv jiný nezávislý auditor, aby byly splněny zákonné povinnosti (vnější audit). Zvláštním úkolem vnitřního auditu je sledovat systémy řízení, které používá vedení podniku, a podávat hlavnímu vedení podniku zprávy o nedostacích a doporučovat zlepšení. Audity mohou mít velice rozdílné oblasti působnosti. Patří k nim:

- **financial audits/finanční audity**, zahrnující zkoumání finančních výkazů, podávání zpráv o nich a zkoumání účetních systémů, na nichž jsou tyto výkazy založeny;
- **compliance or regularity audits/inspekce (dodržovací) audity neboli audity zaměřené na regulérnost**, při nichž se zkoumá dodržování zákonných a administrativních opatření, šádnost a správnost řízení, finančních systémů a systémů řízení, které používá vedení podniku; a
- **performance audits/ value for money audits// audit výkonu/ audit porovnávací získanou hodnotu s finančními prostředky na ni vynaloženými**, při nichž se posuzuje řízení a provozní výkon (hospodárnost, efektivnost a účinnost) veřejných programů, konkrétních ministerstev a orgánů při používání finančních, personálních a jiných zdrojů při plnění jejich cílů. Viz také *Control/ Kontrola* (2).

Auditors certificate/ auditorské osvědčení	Zpráva auditora vypracovaná po provedení auditorských prací. Například auditorská zpráva přiložená k finančním výkazům organizace může být označena za auditorské osvědčení o těchto finančních výkazech.
Audit evidence /auditní doklady	Doklady nashromádkované auditorem v rámci auditorských postupů.
Audit objectives/ cíle auditu	Definujte, jaké výsledky by měl audit přinést.
Audit report/ auditorská zpráva	Zpráva auditora vypracovaná pro provedení auditorských prací. Například v auditorské zprávě o finančních výkazech organizace budou vysvětleny výsledky auditorovy práce v souvislosti s finančními výkazy.
Audit risk/ auditorské riziko	Riziko, že postupy provedené auditorem nepovedou k odhalení záležitostí, které, kdyby byly známy, by vyžadovaly, aby byla auditorská zpráva změněna.
Audit sampling/ auditorský výběr	Situace, kdy auditor své postupy provedl na vybraném vzorku příslušné populace, který má význam pro auditorskou práci, místo na celé populaci.
Authorization (financial)/ autorizace (finanční)	Znamená, že autorizační orgán ověřil a potvrdil, že příslušná činnost nebo transakce odpovídá zavedené politice a postupům. (300.03.2a).
Budgeting/ rozpočtování	Proces, jehož pomocí si organizace naplánuje své budoucí finanční aktivity.
Central agencies/ ústřední orgány	Ty organizace ve výkonné složce, které koordinují aktivity provozních ministerstev a orgánů a radí jim. Praxe v jednotlivých zemích se velice liší, ale všeobecně se k ústředním orgánům počítají tyto: <ul style="list-style-type: none"> • ministerstvo financí; • Úřad vlády nebo ministerstvo, které pomáhá předsedovi vlády nebo Radě ministrů při vytváření a koordinaci politiky; • ministerstvo nebo orgán, které jsou odpovědné za vytváření a koordinaci politiky ve vztahu k řízení lidských zdrojů ve veřejném sektoru; • nejvyšší kontrolní instituce; • a ministerstvo zahraničí - v určitých oblastech práce, například v politice týkající se evropské integrace.

Clearance of accounts/ zúètování	Viz Pøíloha 2 o Zúètování.
Consolidated accounts/ konsolidované úèty	Úèty sestavené tak, aby odrážely záležitosti skupiny subjektů. Například ministerstvo nebo holdingová společnost s mnoha různými provozními orgány nebo dceřinými společnostmi mohou sestavovat konsolidované účty, které odrážejí záležitosti této organizace jako celku, právě tak jako účty pro každý provozní orgán/dceřinou společnost.
Control, controls/ kontrolovat, kontroly	Tyto výrazy mají ve vztahu k řízení a ke správě dva významy: <ol style="list-style-type: none"> 1. mechanismy a prostředky pro poradenství, samoregulaci nebo omezení, které mají zabránit nehodám, jako kdy pilot oídí letadlo. Mnoho jazyků nemá slova, která jsou přímým ekvivalentem tohoto významu slova „kontrolovat“. V některých zemích, například v Nizozemí, si vypůjčují toto anglické slovo a používají je, aby vyjádřili tento význam slova kontrolovat; a 2. kontrolovat, ověřovat, provádět audit nebo si ponechat kopie účtů.
Corruption/ korupce	Existuje mnoho různých definic tohoto pojmu. Jedna zní takto: „aktivní nebo pasivní zneužívání pravomocí veřejných úředníků (jmenovaných nebo zvolených) k soukromému finančnímu nebo jinému prospěchu.“
Due professional care/náležitá profesionální péče	Vynalolení takové péče a dovednosti, jaká se očekává od přiměřeně obezřetného a schopného auditora za podobných okolností. Náležitá profesionální péče se vynakládá, když se audity provádějí v souladu se standardy stanovenými pro tuto profesi.
Economy, efficiency and effectiveness/ hospodárnost, efektivnost a účinnost	<ul style="list-style-type: none"> • Hospodárnost znamená získání potřebných zdrojů (finance, personální zdroje, budovy, zařízení atd.), aby bylo možné provést nějakou činnost při nejmenších nákladech. • Efektivnost znamená získání maximálního produktu z dané výše zdrojů použitých k provádění nějaké činnosti. • Účinnost znamená stupeň dosažení stanovených cílů nějakou činností.
Ex ante control/ předběžná kontrola	Auditor se zabývá autorizací veřejného výdaje. Kontroluje přijaté platební příkazy a podpůrnou dokumentaci a zkoumá, zda příslušné transakce byly náležitě autorizovány, zda jsou zákonné a regulérní a zda je v rozpočtu dostatečně krytí.

**Ex post control/
následná kontrola** Existují alespoň tři typy. Ty nejvyšší kontrolní instituce, které mají soudní funkci, zkoumají záznamy jednotlivců, kteří jsou osobně zodpovědní za používání veřejných finančních prostředků, a vynášejí nad nimi svůj soud. Finanční audit, včetně zkoumání dokumentace vztahující se k řadě transakcí, umožňuje nejvyšší kontrolní instituci podávat zprávy o státních účtech a vytváří tak základ pro to, aby zákonodárny orgán mohl v nějaké formě uvolnit finanční prostředky nebo vyslovit svůj názor na danou záležitost. Audit výkonu, který se zaměřuje na konkrétní aspekty veřejných výdajů, se zabývá širšími otázkami hospodárnosti, efektivnosti a účinnosti¹.

(¹ Viz: „Státní audit v Evropské unii“. Národní kontrolní úřad. Spojené království 1996.)

**External auditors/
vnější auditoři** Auditoři organizace, které tato organizace neřídí a kteří se nemusejí podřízovat cílům, je stanovila. Často se rozlišují vnější auditoři a vnitřní auditoři.

**Financial control/
finanční kontrola** Viz *Management control /Kontrola řízení*.

**Financial management/
finanční řízení** Zahrnuje právní a administrativní systémy a postupy zavedené proto, aby ministerstvům a vládním orgánům umožnilo provádět své aktivity tak, aby se zajistilo správné používání veřejných finančních prostředků, které odpovídá stanoveným standardům řádnosti a regulérnosti. Tyto aktivity zahrnují získání příjmů, řízení a kontrolu veřejných výdajů, finanční účetnictví a výkaznictví a v některých případech i řízení aktiv.

**Financial statement/
finanční výkaz** Účty sestavené organizací proto, aby podaly zprávu o jejich finančních záležitostech. Finanční výkazy jsou často připravovány podle předpisů, které upravují takové záležitosti, jako je jejich obsah a zveřejnění.

**Financial statement
assertion/
tvrzení o
finančních
výkazech** Tvrzení vztahující se k souboru finančních výkazů, které auditor může považovat za součást auditorských postupů. Například může být vysloveno tvrzení, že finanční výkazy jsou úplným záznamem všech finančních transakcí provedených organizací v daném období; auditor pak může provést určité postupy, aby si toto tvrzení ověřil.

**Findings/
zjištění** Příslušná konstatování faktů. Auditorská zjištění jsou výsledkem procesu porovnávání toho, co by mělo být, s tím, co je.

**Fraud/
podvod**

Nejzávažnější forma neregulérnosti. Pojem podvod je definován v Konvenci o ochraně finančního zájmu Evropských společenství, o níž se rozhodlo 26. července 1995 (Úř. věst. č. C316, 27.11.1995). Konvence je koncipována v souladu s pravidly pro třetí pilíř EU, proto se tato pravidla týkají trestních otázek (výše uvedené nařízení se týká administrativních opatření a sankcí, a proto je koncipováno podle pravidel prvního pilíře).

Definice podvodu, který má vliv na rozpočet EU (uvedená v odstavci 1, článku 1 této Konvence) je poněkud rozvleklá; jejím jádrem je, a k tomu, aby neregulérnost byla definována jako podvod a tedy byla stíhatelná soudním řízením, je třeba, aby šlo o záměrný čin nebo zanedbání (všechny ostatní činy mohou proto být trestány pouze administrativními opatřeními, jako jsou pokuty nebo odepření dalšího financování, atd.). V této definici se konstatuje:

1. Pro účely této Konvence bude podvod, který má vliv na finanční zájmy Evropských společenství, spočívat:
 - (a) pokud jde o výdaje, v jakémkoliv záměrném činu nebo zanedbání, které se vztahuje:
 - k použití nebo předložení falešných, nesprávných nebo neúplných výkazů nebo dokumentů, jehož důsledkem je zpronevření nebo protiprávní zadržování finančních prostředků z celkového rozpočtu Evropských společenství nebo z rozpočtů řízených Evropskými společenstvími nebo v jejich zastoupení;
 - k neodhalení informací, které je porušením nějakého konkrétního závazku, se stejným účinkem;
 - k nesprávnému použití takových finančních prostředků pro jiné účely než ty, na které byly původně poskytnuty;
 - (b) pokud jde o příjmy, v jakémkoliv záměrném činu nebo zanedbání, které se vztahuje:
 - k použití nebo předložení falešných, nesprávných nebo neúplných výkazů nebo dokumentů, jehož důsledkem je nepřípustný úbytek finančních prostředků z celkového rozpočtu Evropských společenství nebo z rozpočtů řízených Evropskými společenstvími nebo v jejich zastoupení;
 - k neodhalení informací, které je porušením nějakého konkrétního závazku, se stejným účinkem;
 - k zneužití zákonně získané částky, se stejným účinkem.

**Going concern/
prosperující
podnik**

Je organizace, která je schopna splácet své dluhy tak, jak se stávají splatnými. Jedním ze základních předpokladů, o které se opírá všeobecné sestavování finančních výkazů, je to, že jsou sestavovány na základě skutečnosti, že organizace je prosperující podnik.

Good operational management/ dobré operativní řízení

1. Operace jsou součástí CSF. Operace a CSF se důsledně respektují.
2. Výběr operace je založen na dostatečném předběžném posouzení.
3. Rozhodnutí přidělit [organizaci] další část konkrétního programu je založeno na patřičném každoročním sledování.
4. Následné posouzení slouží k měření společensko-ekonomického dopadu operace a používá se později.
5. Finanční plány pro operace jsou dostatečně podrobné. Odvolávají se na směrný plán financování stanovený v CSF.

Good management of funds/ dobré řízení finančních prostředků

1. Výdaj financovaný Společenstvím je aktuální a oprávněný.
2. Iniciativy financované Společenstvím jsou uskutečňovány v souladu s nařízením; provádí se opatření, aby se zabránilo jakýmkoliv neregulérnostem, aby tyto neregulérnosti byly stíhány a aby jakékoliv částky ztracené v důsledku neregulérnosti nebo nedbalosti byly nahrazeny.
3. Spolu s příspěvkem ES se poskytuje skutečný národní příspěvek, podle procent stanovených v rozhodnutí o poskytnutí pomoci.
4. Časový rozvrh pro uvolňování fondů Komise se příliš neliší od časového rozvrhu na jejich vynakládání, vypracovaného řídicím orgánem.

Good administrative management/ dobré administrativní řízení

Finanční kontrola má od začátku k dispozici všechny informace potřebné k tomu, aby mohla provádět následné kontroly, a může svobodně plnit auditorské úkoly stanovené v nařízeních.

Independence/ Independent auditor// nezávislost/nezávislý auditor

Auditor, který auditorskou práci provádí svobodně a objektivně.

Internal auditing/ vnitřní audit

Funkce nezávislého posuzování zavedená v organizaci.

Internal control/ vnitřní kontrola

Viz *Management control/kontrola řízení*.

Irregularities/ neregulérnosti	<p>V článku 1, odstavci 2 horizontálního nařízení Rady o ochraně finančních zájmů Společenství (2988/95) jsou definovány následujícím způsobem:</p> <p>„Neregulérnost“ znamená jakékoliv porušení ustanovení práva Společenství, vzniklé z činu nebo ze zanedbání, jehož se dopustil ekonomický operátor, který má, nebo by měl, ten účinek, který by poškodilo celkový rozpočet Společenství nebo rozpočty, které tato Společenství řídí, buď snížením nebo ztrátou příjmů plynoucích z vlastních zdrojů vybraných přímo jménem Společenství, nebo neoprávněnou výdajovou položkou.</p>
Job description/ popis práce	<p>Soubor úkolů nebo činností, které má vykonávat jednotlivec; vymezuje funkci pracovního místa (neboli pozice), které tento jednotlivec zastává.</p>
Management control/ kontrola (řídící funkce) managementu	<p>Neboli <i>vnitřní kontrola</i> je organizace, politika a postupy, které mají pomoci zajistit, aby vládní programy dosáhly zamýšlených výsledků; aby zdroje použité k uskutečnění těchto programů byly v souladu se stanovenými cíli a záměry příslušných organizací; aby programy byly uchráněny před plýtváním, podvody a špatným řízením; a aby byly získávány, uchovávané, oznamovány a při rozhodování používány spolehlivé a aktuální informace.</p> <p>Zavést a sledovat systémy kontroly managementu je úkolem managementu, ne vnějšího auditora. Vnější auditor by však měl komentovat nepřítomnost nebo přimíšenost takových systémů, proto je důsledkem dobrých kontrol managementu je to, že postačí méně podrobný audit jednotlivých dokumentů a transakcí. Viz také <i>Accounting Controls, Administrative Controls, Control (1)/Účetní kontroly, Administrativní kontroly, Kontrola (1)</i>.</p>
Management information systems(MIS)/ informační systém pro management	<p>Ty zdroje dat a záznamů, uchovávané na ministerstvech nebo ve vládních orgánech, které mají být používány jako společné zdroje informací a pomáhat manažerům při plnění jejich úkolů. Systémy finančních informací pro management (FMIS) - podřízený soubor MIS - jsou často považovány za nezbytný předpoklad k tomu, aby většina ministerstev a vládních orgánů mohla lépe řídit své zdroje. Takové systémy mohou také pomoci při hodnocení výkonu určitého programu, při plánování pracovní zátěže a při sledování, jakého pokroku bylo dosaženo na cestě k vytýčeným cílům. Informační systémy pro management jsou hlavní složkou kontrol managementu.</p>
Materiality/ závažnost	<p>Význam určité záležitosti ve vztahu k souboru finančních informací nebo informací o výkonu. Jestliže je určitá záležitost závažná pro tento soubor informací, je pravděpodobné, že bude mít význam pro uživatele těchto informací.</p>

Outcomes/ výsledky	To, čeho je nakonec určitou činností dosaženo, na rozdíl od výstupů této činnosti, které se vztahují k přímějším nebo bezprostřednějším cílům. Tak například <i>výsledkem</i> kampaně zaměřené na náhodnou kontrolu dechu, kterou provedla policie, může být snížení počtu s alkoholem souvisejících nehod motorových vozidel, zatímco jedním z <i>výstupů</i> této kampaně by mohl být počet řidičů, kteří dostali pokutu za to, že překročili zákonem povolenou míru alkoholu. Měřit výsledky je často obtížné.
Own resources/ vlastní zdroje	Vlastní zdroje EU jsou celní poplatky a zemědělské dávky (<i>tradiční vlastní zdroje</i>), zdroj založený na DPH a doplňkový zdroj založený na HNP.
Performance appraisal/ hodnocení výsledků	Posouzení, jak určitý jednotlivec plní dohodnutý soubor úkolů; provádí se na základě srovnání s předem stanovenými kritérii efektivity a účinnosti. Taková hodnocení se často používají při posuzování, zda by manažeři měli mít nárok na zvýšení platu nebo na povýšení.
Performance audit/ audit výkonu	Audit zaměřený na ty aspekty sociálních programů (nebo jakékoliv jiné činnosti), které souvisejí s hospodárností, efektivností a účinností.
Performance measurement/ měření výkonu	Posouzení hospodárnosti, efektivnosti a účinnosti, s nimiž organizace provádí určitou činnost nebo okruh činností, které se provádí na základě srovnání se souborem předem stanovených kritérií. Pro organizace mohou být stanoveny regulérní cíle, pokud jde o konkrétní aspekty jejich výkonu - finanční návratnost, efektivnost, kvalita dodávaných služeb, atd. Na základě srovnání s těmito cíli je pak sledován a hodnocen jejich výkon.
Program evaluation/ hodnocení programu	Proces posuzování aktivit prováděných ministerstvy a vládními orgány na základě srovnání se souborem cílů nebo kritérií. Může zahrnovat i posouzení výsledků programu. Hodnocení programu se může provádět pravidelně. Může to být vnitřní hodnocení, nebo může být provedeno třetí stranou, například ministerstvem financí, nejvyšší kontrolní institucí nebo externím poradcem.
Risk analysis/ assessment/ analýza/ posuzování rizik	Systematický proces používaný pro posuzování a integraci odborných posudků týkajících se pravděpodobných nepříznivých podmínek a/nebo událostí. Proces posuzování rizik by měl být prostředkem k uspořádání odborných posudků a k jejich zahrnutí do vytváření pracovního programu.

Supreme audit institution (SAI) /nejvyšší kontrolní instituce	Jakákoliv organizace, která stanoví standardy pro auditorskou práci. Organizace sama bude záviset na konkrétním rozsahu auditorské činnosti, kterou vykonává.
Traditional own resources/ tradiční vlastní zdroje	Tradiční vlastní zdroje jsou celní poplatky a zemědělské dávky. Viz <i>Vlastní zdroje</i> .

PŮLOHA 4. NĚKTERÁ NAŘÍZENÍ TÝKAJÍCÍ SE ROZPOČTOVÁNÍ, FINANČNÍ KONTROLY A VNĚJŠÍHO AUDITU

Primární zákony

Nařízení/směrnice atd.	Téma
Smlouva o EHS ² , článek 5	Stanovení všeobecných povinností členských států
² Smlouva o Evropských hospodářských společenstvích, známá také jako Římská smlouva	
Smlouva o EHS, článek 155	Povinnosti a odpovědnost Evropské komise
Smlouva o EHS, článek 188a-188c	Ustanovení vztahující se k Evropskému účetnímu dvoru
Smlouva o EHS, články 199-209	Finanční ustanovení
Smlouva o EHS, článek 209a	Boj proti podvodům

Sekundární zákony

Rozpočtování

Nařízení/směrnice atd.	Téma
1231/77	Finanční nařízení z 21. prosince 1977 vztahující se na celkový rozpočet Evropských společenství. (Provedeno předpisem 3418/93)
3418/93	Nařízení Komise (Euratom, ESUO, ES) č. 3418/93 z 9. prosince 1993, stanovící podrobná pravidla pro provádění určitých ustanovení Finančního nařízení z 21. prosince 1977
94/729	Rozhodnutí Rady (ES, Euratom) z 31. října 1994 o rozpočtové disciplíně
Meziinstitucionální dohoda	Rozpočtová disciplína a zdokonalení rozpočtovacího postupu

Výdaje

Nařízení/směrnice atd.

Téma

729/70

Nařízení (EHS) č. 729/70 Rady z 21. dubna 1970 o financování Společné zemědělské politiky

Reklamacce částek a sankce

Nařízení/směrnice atd.

Téma

595

Nařízení Rady (EHS) č. 595/91 ze 4. března 1991 týkající se neregulérností a znovuzískávání částek nesprávně vyplacených v souvislosti s financováním Společné zemědělské politiky a organizací informačního systému v této oblasti

1681/94

Nařízení Komise (ES) č. 1681/94 z 11. července 1994 týkající se neregulérností a znovuzískávání částek nesprávně vyplacených v souvislosti s financováním strukturální politiky a organizací informačního systému v této oblasti

1469/95

Nařízení Rady (ES) č. 1469/95 z 22. června 1995 o opatřeních, která je třeba provést s ohledem na určité beneficiary operací financovaných garanční částí fondu EAGGF

745/96

Nařízení Komise (ES) č. 745/96 z 24. dubna 1996, stanovící podrobná pravidla pro provádění Nařízení Rady (ES) č. 1469/95 o opatřeních, která je třeba provést s ohledem na určité beneficiary operací financovaných garanční částí fondu EAGGF

PŔÍLOHA 5. SEZNAM ZKRATEK

ACA	Austrian Court of Audit (Rakouský úèetní dvùr)
ACCT	Agence Comptable Centrale du Trésor (francouzská úèetní agentura státní pokladny)
ACOFA	Agence Centrale des Organismes d'Intervention dans le Secteur Agricole (francouzská ústøední agentura poradenských organizací v zemìdìlském sektoru)
AM	Agrarmarkt Austria
A	
AMS	Arbeitsmarktsservice (rakouská zprostøedkovatelská agentura pro veřejné zaměstnance)
ATS	rakouské šilinky
BCC	Budgetary Control Committee (Výbor pro kontrolu rozpoøtu Evropského parlamentu)
BHG	Bundeshaushaltsgesetz (rakouský zákon o federálním rozpoøtu)
BHV	Bundeshaushaltsverordnung (rakouská smìrnice pro státní rozpoøet)
C&AG	Comptroller and Auditor General (Revizor a generální auditor - Spojené království)
CAP	Common Agricultural Policy (Spoleèná zemìdìlská politika)
CEEC	Central and Eastern European Countries (zemì støední a východní Evropy)
CICC	Commission de Coordination des Contrôles Communautaires (francouzská Koordinaèní komise kontrol Spoleèenství)
CNASEA	Centre National pour l' Aménagement des Exploitations (francouzské Národní støedisko pro plánování zemìdìlských staveb)
COCOLAF	poradní výbor UCLAF pro opatøení boje proti podvodùm
COREPER	Výbor stálých zástupcù Evropské unie
DAFSE	Evropské ministerstvo pro záležitosti sociálního fondu
DAS	Declaration d' Assurance (francouzská zkratka pro osvědèení o správnosti - Statement of Assurance - viz SOA)
DATAR	Délégation a l' Aménagement du Territoire et a l' Action Régionale (francouzský úøad pro regionální plánování)
DG V	Directorate-General V (Generální øeditelství V Evropské komise - pro zaměstnanost, průmyslové vztahy a sociální záležitosti)
DG VI	Directorate-General VI (Generální øeditelství VI Evropské komise - pro zemìdìlství)
DG IX	Directorate-General IX (Generální øeditelství IX Evropské komise -pro personální a administrativní záležitosti)
DG XVI	Directorate-General XVI (Generální øeditelství XVI Evropské komise - pro regionální politiku)
DG XIX	Directorate-General XIX (Generální øeditelství XIX Evropské komise - pro rozpoøty)
DG XX	Directorate-General XX (Generální øeditelství XX Evropské komise - pro finanèní kontrolu)
DGCCRF	Direction Générale de la Concurrence, de la Consommation et de la Répression des Fraudes (francouzské generální øeditelství pro soutì , spotøebu a potírání podvodù)

DGDDI	Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects (francouzské generální úředitelství pro cla a nepřímé daně)
EAGGF	European Agricultural Guidance and Guarantee Fund (Evropský zemědělský poradenský a garanční fond - francouzsky FEOGA)
EC	European Community (Evropské společenství - ES)
ECA	European Court of Auditors (Evropský účetní dvůr - francouzsky CCE)
ECOFIN	Economic & Finance Council of Ministers (Rada ministrů hospodářství a ministrů financí)
ECSC	European Coal and Steel Community (Evropské společenství uhlí a oceli - ESUO)
ECU	European Currency Unit (jednotka evropské měny - ECU)
EDF	European Development Fund (Evropský rozvojový fond)
EEA	European Economic Area (Evropská ekonomická oblast)
EEC	European Economic Community (Evropské hospodářské společenství - EHS)
EES	European Economic Space (Evropský hospodářský prostor)
EIB	European Investment Bank (Evropská investiční banka)
EMS	European Monetary System (Evropský měnový systém; skládá se ze dvou částí: ECU a ERM)
EMU	Economic and Monetary Union (Hospodářská a měnová unie)
EP	European Parliament (Evropský parlament)
ERDF	European Regional Development Fund (Evropský fond pro regionální rozvoj)
ERM	Exchange Rate Mechanism (mechanismus směnného kurzu)
ESA	European Standards of Accounting (Evropské účetní standardy)
ESF	European Social Fund (Evropský sociální fond)
EU	European Union (Evropská unie)
EURATOM	European Atomic Energy Community (Evropské společenství atomové energie)
EUROSAI	European Organization of Supreme Audit Institutions (Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí)
EUROSTAT	Statistical Office of the European Communities (Statistický úřad Evropských společenství)
FEOGA	Viz EAGGF
FF	francouzské franky
FIFG	Financial Instrument of Fisheries Guidance (Finanční nástroj pro poradenství v oblasti rybolovu)
FIM	finská marka
GDP	Gross Domestic Product (hrubý domácí produkt - HDP)
GGE	General Government Expenditure (všeobecné vládní výdaje)
GNP	Gross National Product (hrubý národní produkt - HNP)
ICLAF	Instance de Coordination de la Lutte Anti-Fraude (francouzský koordinační úřad pro boj proti podvodům)
ICN	Institute de Contrôle Nationale (Institut národní kontroly)
IFADAP	Portuguese Agricultural and Fisheries Development Assistance and Financing Institute (Portugalský institut pro podporu a financování rozvoje zemědělství a rybolovu)
IFAP	International Federation of Agricultural Producers (Mezinárodní federace zemědělských výrobců)
IGF	Inspector General of Finance (portugalský Generální inspektor financí)

INSEE	Institute National de la Statistique et des Etudes Economiques (francouzský Národní institut pro statistiku a ekonomická studia)
INTERBEV	Association Nationale Interprofessionnelle du Bétail et des Viandes (francouzská Národní interprofesionální asociace pro dobytek a maso)
INTERLAIT	Association Nationale Interprofessionnelle du Lait (francouzská Národní interprofesionální asociace pro mléko)
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions (Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí)
ISC	Institutions Supérieures de Contrôle (Nejvyšší kontrolní instituce - v angličtině SAI)
IT	Information Technology (informační technologie)
MoA	Ministry of Agriculture (ministerstvo zemědělství)
MoF	Ministry of Finance (ministerstvo financí)
MS	Member State of the European Union (členský stát Evropské unie)
MUS	Monetary Unit Sampling (výběr měnové jednotky)
NAO	National Audit Office (Národní kontrolní úřad)
NATO	North Atlantic Treaty Organization (Organizace severoatlantické smlouvy)
ONIC	Office National Interprofessionnel des Céréales (francouzský Národní interprofesionální úřad pro obilniny)
ONILAIT	Office National Interprofessionnel du Lait et des Produits Laitiers (francouzský interprofesionální úřad pro mléko a mléčné výrobky)
ÖSTAT	Österreichisches Statistisches Zentralamt (Rakouský ústřední statistický úřad)
PAC	Public Accounts Committee (Výbor pro veřejné účty - v několika parlamentech)
PR	Portuguese Permanent Representation in Brussels (Stálé zastoupení Portugalska v Bruselu)
PRG	Commission's Group of Personal Representatives of Finance Ministers on SEM 2000 (Skupina osobních zástupců ministrů financí při Komisi o programu SEM 2000)
PSA	finští parlamentní státní auditoři
RR	švédští parlamentní auditoři
RRV	švédský Národní kontrolní úřad
SAI	Supreme Audit Institution (Nejvyšší kontrolní instituce)
SEM 2000	Sound and Efficient Management Programme (Program zdravého a účinného řízení - program reformy finančního řízení)
SGAR	Secrétaire Général pour les Affaires Régionales (francouzský Generální sekretář pro regionální záležitosti)
SGCCI	Secrétariat du Comité Interministériel pour les Questions Européennes (francouzský Sekretariát meziministerského výboru pro evropské záležitosti)
SIGMA	Support for improvement in Governance and Management in Central and Eastern European Countries (Podpora pro zdokonalení řízení v zemích střední a východní Evropy)
SME	Small and Medium-sized Enterprises (malé a střední podniky)
SOA	Statement of Assurance (Osvědčení o správnosti = DAS)
SPD	Single Programming Document (Jediný programovací dokument)
TEN	Trans European Network (Transevropská síť)
UCLAF	Jednotka Evropské komise pro koordinaci prevence podvodů
UK	United Kingdom (Spojené království)

VAT
ZA/E

Value Added Tax (Daò z pøidané hodnoty - DPH)
Zollamt Erstattungen (rakouský celní úøad)