



**Ministerstvo financí
České republiky**

Iceland 
Liechtenstein
Norway grants

Analýza

NASTAVENÍ ŘÍZENÍ A KONTROLY VEŘEJNÝCH FINANCÍ V POLSKÉ REPUBLICCE

ZPRACOVATEL **ČESKÁ REPUBLIKA – MINISTERSTVO FINANCÍ**
ODBOR 47 – CENTRÁLNÍ HARMONIZAČNÍ JEDNOTKA

Obsah

Úvod	2
1 Polsko	3
1.1 Veřejná správa	3
1.2 Řízení a kontrola veřejných financí v Polsku	3
1.2.1 Systém a jeho regulace	3
1.2.1.1 Jednotlivé prvky systému řízení a kontroly veřejných financí	3
1.2.1.2 Regulace	4
1.2.2 Centrální harmonizace	4
1.2.3 Vnitřní kontrolní systém	5
1.2.3.1 Regulace	5
1.2.3.2 Vnitřní kontrola	6
1.2.3.3 Řízení rizik	7
1.2.3.4 Interní audit	7
1.2.3.4.1 Hodnocení kvality interního auditu	8
1.2.3.4.2 Kvalifikace interních auditorů	9
1.2.4 Nezávislý státní audit	9
1.2.4.1 Kvalifikace nezávislých státních auditorů	10
1.2.5 Kontrola územní samosprávy	10
1.2.6 Kontrola finanční podpory	11
1.2.7 Další kontrolní prostředky a mechanismy	11
1.2.7.1 Institut porušení rozpočtové kázně	11
1.2.7.2 Veřejnosprávní kontrola podřízených organizací	11
1.2.8 Koordinace kontrolních orgánů	11
1.2.9 Vykazování	12
1.3 Podstatné rysy systému řízení a kontroly veřejných financí v Polsku	12
2 Seznam příloh	14

Úvod

Analýza Nastavení řízení a kontroly veřejných financí v Polské republice (dále jen „Analýza“) je zpracována jako součást projektu „Posílení řízení a kontroly veřejných financí“ z Programu Řádná správa Fondů EHP a Norska 2014-2021, Programové oblasti 16 - Řádná správa věcí veřejných, Odpovědné instituce (dále jen „Projekt“).¹

Hlavními cíli Projektu je získat nezávislé hodnocení stávajícího stavu řízení a kontroly veřejných financí, identifikovat hlavní nedostatky a jejich příčiny a připravit návrh věcného záměru zákona o řízení a kontrole veřejných financí včetně důkladné argumentace pro prosazení změny a hodnocení dopadu navrhované regulace.

Pro dosažení cílů Projektu bylo stanoveno několik dílčích aktivit, z nichž jednou je „získání know-how a shromažďování dobré praxe ostatních evropských zemí v oblasti legislativy řízení a kontroly veřejných financí“. V rámci této aktivity realizuje Ministerstvo financí České republiky několik zahraničních studijních cest následovaných zpracováním identifikovaných zkušeností, osvědčených postupů a formulací použitelných doporučení. Výstupem každé této cesty je analýza nastavení řízení a kontroly veřejných financí ve vybraných státech, v tomto případě v Polské republice.

V rámci studijní cesty absolvovala delegace Ministerstva financí České republiky schůzky se zástupci Odboru efektivit a účetnictví veřejných výdajů Ministerstva financí Polské republiky, Odboru auditu veřejných prostředků Ministerstva financí Polské republiky, Nejvyšší kontrolní kanceláře Polské republiky a Regionální auditorské komory ve Varšavě.

Hlavními tématy osobních jednání bylo nastavení vnitřního kontrolního systému, interní audit a finanční či jiné obdobné kontroly v orgánech veřejné správy. Daná témata byla předmětem diskuse nejen z hlediska jejich legislativního ukotvení a teoretických možností aplikace, ale také z hlediska jejich praktické aplikovatelnosti, problematických oblastí a osvědčených postupů nad rámec zákonných povinností.

Dalšími vstupy do Analýzy jsou vedle informací získaných při osobních jednáních dále polské legislativní zdroje a vyplněný „Dotazník o finanční kontrole a auditu“ obdrženy od Polské strany, který tvoří Přílohu č. 1 Analýzy.

¹ Více informací o Projektu je zveřejněno na internetových stránkách Ministerstva financí České republiky: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/rizeni-a-kontrola-verejnych-financi/posileni-rizeni-a-kontroly-verejnych-fin/zakladni-informace>

1 Polsko

1.1 Veřejná správa

V Polské republice je veřejná správa členěna na centrální (státní) správu a místní správu (územní samosprávu).

Centrální správu tvoří 18 ministerstev v čele s politickým zástupcem (ministrem) a kancelář premiéra. Rezorty jednotlivých ministerstev se skládají z Ministerstva samotného, jakožto ústředního orgánu centrální správy a jemu podřízených institucí. Ministři mají ve většině případů možnost jmenovat a odvolávat vedoucí těchto institucí a mají pravomoc provádět nad činností rezortních institucí dohled.

Místní správa je na centrální správě autonomní a je oprávněna provádět v mezích zákona své vlastní řízení a nakládat s vlastním rozpočtem. Místní správa je v Polsku třístupňová a tvoří ji Gminy, Powiaty a Województwa (vojvodství).

Gmina je základní jednotkou místní správy, jedná se o obdobu obce, popř. sdružení obcí. Především na úrovni této nejnižší úrovně místní samosprávy vzniká podstatný rozdíl mezi českým a polským administrativním členěním veřejné správy. Zatímco v České republice existuje značné množství obcí čítajících méně než 500 obyvatel, nejmenší polské gminy mají kolem 1.500 obyvatel, nejmenší obce se totiž do gmin sdružují a tvoří samosprávní celek společně. Zatímco v Polsku existuje na 38 179 800 obyvatel pouze 2 477 gmin (tj. v průměru jedna gmina na 15 414 obyvatel), v České republice je zřízeno 6 254 obcí při 10 701 777 obyvatelích (tj. v průměru jedna obce na 1 711 obyvatel).

Powiaty jsou poté obdobou okresů, jedná se o spojení několika gmin a vykonávají samosprávu zejména v oblastech vzdělávání, ochrany zdraví, sociální podpory a dopravy. Powiaty mají (na rozdíl od okresů) volené zastupitelstvo.

Nejvyššími samosprávními celky jsou v Polsku wojvodství. Jedná se o obdobu kraje. Kromě samosprávy vykonává wojvodství i státní správu představovanou wojvodou, kterého jmenuje a odvolává premiér.

Kromě výše uvedených se jako součást místní správy považují také sdružené orgány státní správy, např. orgány policie, stavebního dozoru, hygienické stanice, katastrální úřady apod. a orgány nesdružené státní správy, např. celní úřady, báňské úřady apod.

1.2 Řízení a kontrola veřejných financí v Polsku

1.2.1 Systém a jeho regulace

1.2.1.1 Jednotlivé prvky systému řízení a kontroly veřejných financí

V polské legislativě neexistuje jednotná právní definice systému řízení a veřejných financí, která by rozlišovala jeho složky. Za tyto složky by bylo možné považovat:

- Vnitřní kontrolní systémy
- Kontrola podřízených organizací

- Nezávislý státní audit
- Kontrola veřejné finanční podpory
- Kontrola hospodaření místní správy
- Inspekce prováděné státní daňovou správou

1.2.1.2 Regulace

Hlavními právními předpisy upravujícími oblast řízení a kontroly veřejných financí v Polsku jsou²:

- **Zákon o veřejných financích** – upravuje podmínky nakládání s veřejnými prostředky pro všechny orgány veřejné správy. Předmětem úpravy je mj. vnitřní kontrolní systém a interní audit v orgánech veřejné správy. Dle Zákona o veřejných financích může vydávat další předpisy Ministerstvo financí a další ministerstva pro své resorty (viz kapitola 1.2.3.1).
- **Zákon o Nejvyšší kontrolní kanceláři** – upravuje činnost a postupy orgánu nezávislého auditu ve veřejné správě. Samotná existence Nejvyšší kontrolní kanceláře je ukotvena v Ústavě Polské republiky.
- **Zákon o Regionálních komorách veřejného auditu** – upravuje činnost regionálních komor zajišťujících přezkum činností a hospodaření místní samosprávy.
- **Zákon o kontrole ve státní správě** – upravuje pravidla a postupy při vykonávání kontrolní činnosti mezi nadřízenými a podřízenými orgány veřejné správy (státní správy i místní správy).
- **Zákon o odpovědnosti za porušení kázně v oblasti veřejných financí** – upravuje postupy a sankční mechanismy proti osobě odpovědné za nedodržování zásad řádného finančního hospodaření s veřejnými prostředky.
- **Zákon o Národní daňové správě** – upravuje činnost Národní daňové správy provádějící finanční inspekce u orgánů státní správy.

1.2.2 Centrální harmonizace

Legislativu, metodiku a koordinaci v oblasti vnitřní kontroly a interního audit zajišťuje Ministerstvo financí Polské republiky (dále jen „Ministerstvo financí“), konkrétně Odbor efektivity a účetnictví veřejných výdajů (Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości).

Zákon o veřejných financích v čl. 69 opravňuje ministra financí k vydávání standardů a podrobných pokynů pro vnitřní kontrolu. Aktuálně jsou vydány

- standardy vnitřní kontroly (Sdělení ministra č. 23 ze dne 16. prosince 2009),
- podrobné pokyny k sebehodnocení vnitřní kontroly (Sdělení ministra č. 3 ze dne 16. února 2011) a
- podrobné pokyny týkající se plánování a řízení rizik (Sdělení ministra č. 6 ze dne 6. prosince 2012).

² Uvedené právní předpisy tvoří Přílohy č. 2 až 7 Analýzy

Dále čl. 272 a 292 téhož zákona opravňují ministra financí k vydávání pokynů a standardů interního auditu. Aktuálně jsou vydány

- standardy interního auditu (Sdělení ministra ze dne 12. prosince 2016)
- pravidla fungování výborů pro audit (Nařízení ministra č. ze dne 29. prosince 2009)

Tyto prováděcí právní předpisy jsou závazné pro celý sektor veřejných financí.

V rámci metodické a koordinační funkce Ministerstvo financí dále vypracovává koncepce, vzory dokumentů a jiné pomůcky pro výkon vnitřní kontroly a interního auditu. Dále Ministerstvo financí sbírá a analyzuje informace o vykonaných interních auditu a pořádá školení a online semináře. Vzdělávací akce mají za účel v první řadě vzdělávání úředníků a vedoucích pracovníků ve veřejné správě ale také šíření povědomí o připravovaných legislativních změnách. Tímto způsobem polské Ministerstvo financí dociluje lepší připravenosti vedoucích pracovníků na změny a tím i větší pružnosti systému řízení a kontrol veřejných financí.

V této souvislosti uvedli zástupci polského Ministerstva financí možný paradoxní pozitivní vliv nedávných negativních světových událostí (pandemie onemocnění COVID-19 či krize na Ukrajině), s jejichž přičiněním začalo více vedoucích pracovníků ve veřejné správě vnímat jako žádoucí vyšší flexibilitu systému řízení a kontrol a řízení rizik jako podstatný prvek řízení organizace.

V oblasti interního auditu i řídicí kontroly provádí Ministerstvo financí koordinační činnost ve spolupráci s profesními organizacemi a výbory pro audit.

1.2.3 Vnitřní kontrolní systém

1.2.3.1 Regulace

Hlavním právním předpisem upravujícím vnitřní kontrolní systém v orgánech hospodařících s veřejnými financemi je Zákon o veřejných financích, který jej upravuje především v článcích 68 – 71.

Další předpisy pro výkon vnitřní kontroly je na základě zmocnění ze zákona o veřejných financích oprávněno vydávat Ministerstvo financí, jedná se o:

- Závazné standardy řídicí kontroly³, které mají principy řídicí kontroly uvádět do souladu s mezinárodními standardy (standardy vychází ze standardů COSO, aktuálně účinný standard je však zastaralý a v brzké době je dle vyjádření zástupců Ministerstva plánována aktualizace závazného standardu). Standardy upravují komponenty řídicího kontrolního prostředí, za něž považují:
 - vnitřní prostředí (obsahuje základní principy pro nastavení etických hodnot, požadavků na kompetentnost, delegování pravomocí a organizační struktury),

³ Standardy řídicí kontroly vydané Ministerstvem financí jsou Přílohou č. 8 Analýzy

- cíle a řízení rizik (obsahuje základní požadavky na dodržování mise a cílů organizace, identifikování rizik, analýzu rizik a reakce na rizika),
 - kontrolní mechanismy (obsahuje základní požadavky na vedení dokumentace, dozor nad činnostmi, kontinuitu činností, ochranu zdrojů, mechanismy pro finanční operace a pro informační systémy),
 - tok informací a komunikační kanály (obsahuje základní požadavky na aktuálnost a srovnatelnost informací a na externí komunikaci) a
 - monitorování a hodnocení (obsahuje základní požadavky na sledování řídicího kontrolního systému, sebehodnocení, interní audit a ujištění).
- Nezávazné prováděcí pokyny a sdělení k výkonu vnitřních kontrol pro orgány hospodařící s veřejnými financemi.⁴

Jednotliví ministři jsou oprávněni vydávat prováděcí pokyny pro instituce ve svém rezortu.

1.2.3.2 Vnitřní kontrola

Do roku 2009 existovala v polském právu definice pojmu *finanční kontrola*, který měl být obdobou pojmu vnitřní kontrolní systém. Tento pojem označoval procesy spojené s vybíráním a přerozdělováním veřejných prostředků a nakládáním s majetkem. Pod finanční kontrolou se rozumělo zejména:

- provedení prvotního posouzení účelnosti přijímání finančních závazků a provádění výdajů,
- zkoumání a porovnávání skutečného stavu se stavem požadovaným v rámci procesů souvisejících s vybíráním a shromažďováním veřejných prostředků,
- přijímání finančních závazků a provádění výdajů,
- zadávání veřejných zakázek a proplácení veřejných prostředků.

Vzhledem k tomu, že pojem *finanční kontrola* byl čistě spojován pouze s finanční oblastí, tj. nepokrýval celý vnitřní kontrolní systém, tak jak je chápán v mezinárodním kontextu, došlo ke zrušení a nahrazení této definice. Zároveň byly v právní úpravě zrušeny konkrétní postupy při schvalování a kontrole vynakládání veřejných financí. Stávající, více obecná, definice vychází ze standardů COSO.

Vnitřní kontrolní systém v orgánech hospodařících s veřejnými prostředky představují dle čl. 68 Zákona o veřejných financích všechny činnosti vedoucí k legálnímu, efektivnímu, hospodárnému a včasnému dosahování cílů tohoto orgánu.

Účelem vnitřních kontrol v rámci vnitřního kontrolního systému je zajistit zejména:

- dodržování souladu činností s právními a interními předpisy,
- účinný a účelný provoz činností,
- spolehlivý reporting informací,
- zachování zdrojů organizace,
- dodržování a prosazování etických zásad,
- účinný a včasný tok informací a

⁴ Pokyny pro výkon řídicí kontroly vydané Ministerstvem financí tvoří Přílohy č. 10 až 17 Analýzy

- řízení rizik.

Principy zákonnosti, efektivnosti, hospodárnosti a účelnosti, která výše uvedené ustanovení zmiňuje, nejsou v zákoně, prováděcích právních předpisech ani metodických materiálech nijak definovány. Pro účely výkladu se využívají definice upravené ve standardu INTOSAI GOV 9100.

Za přiměřené, efektivní a účelné fungování vnitřního kontrolního systému v orgánu veřejné správy odpovídá vedoucí tohoto orgánu (ministr ministerstva, starosta gminy, vedoucí instituce apod.). V rámci rezortu ministerstva je ministr odpovědný za nastavení vnitřního kontrolního systému v celém rezortu. Podřízené rezortní organizace nastavují své vnitřní kontrolní systémy v souladu s pokyny jim nadřízeného ministerstva.

Konkrétní postupy pro výkon vnitřní kontroly Zákon o veřejných financích blíže nestanovuje, výjimkou je pouze definice povinností a odpovědností hlavního účetního organizace, který má mj. provádět předběžnou řídicí kontrolu hospodářských a peněžních operací. Předmětem předběžné kontroly je soulad s rozpočtem a ověření úplnosti a správnosti dokumentů zakládajících danou operaci. Dále zákon stanovuje základní požadavky na pozici hlavního účetního (občanství, právní způsobilost, bezúhonnost, odborná kvalifikace).

1.2.3.3 Řízení rizik

Zákon o veřejných financích neupravuje konkrétní kroky či postupy řízení rizik. Je pouze uložena obecná povinnost rizika řídit v rámci vnitřního kontrolního systému popsaného výše a povinnost pro útvary interního auditu připravovat plány výkonu interního auditu s ohledem na provedenou analýzu rizik. Konkretizaci obecné zákonné povinnosti obsahují pokyny týkající se plánování a řízení rizik (Sdělení ministra č. 6 ze dne 6. prosince 2012). Pokyny podrobně popisují postup plánování činností ve veřejné správě, včetně požadavků na definování cílů a úkolů, a postup následného řízení rizik, která mohou ovlivnit plnění definovaných cílů a úkolů.

1.2.3.4 Interní audit

Interní audit je rovněž upraven v Zákoně o veřejných financích, konkrétně v čl. 272 – 296. Pro provádění interního auditu jsou závazné mezinárodní standardy, které vyhlásí formou sdělení v Úředním věstníku ministr financí (příloha č. 16 Analýzy). Podrobné postupy provádění interního auditu jsou dále upraveny v nezávazném nařízení ministra financí (příloha č. 12 Analýzy).

Interní audit musí být povinně zaveden v následujících orgánech veřejné správy:

- Kancléř předsedy vlády,
- Ministerstva⁵,
- Vojvodské úřady,

⁵ Ministerstva mají zároveň povinnost zřídit výbor pro audit, který je poradním orgánem ministra, a vykonává zejména: identifikaci rizik a nedostatků systému vnitřní kontroly, stanovení priorit plánů interního auditu, přezkum výsledků interního auditu a zpráv o interním auditu, vyhodnocování účinnosti interního auditu a vyjadřuje souhlasu s ukončením nebo změnou pracovního poměru vedoucího oddělení interního auditu.

- Komory daňové správy,
- InSTITUTE sociálního pojištění,
- Zemědělský fond sociálního pojištění,
- Národní zdravotní fond a
- Národní realitní zdroj.

Funkci interního auditu musí rovněž zajistit všechny jednotky místní správy, státní rozpočtové organizace, veřejných finančních instituce, nezávislé instituce veřejné zdravotní péče, státní výkonné agentury a státní účelové fondy, pokud výše jejich rozpočtovaných příjmů nebo výdajů přesáhla částku 40 mil. zlotých.

Interní audit může zajišťovat vlastní útvar daného orgánu, popř. externí poskytovatel. Zajištění interního auditu externím poskytovatelem je možné pouze v případě, že rozpočtované příjmy a výdaje jednotky nepřesáhnou 100 mil. zlotých a počet zaměstnanců dané jednotky je nižší než 200.

Dle vyjádření zástupců polského Ministerstva financí tvoří problematickou oblast interního auditu malé instituce a gminy, které čerpají dotace z prostředků Evropské Unie, kvůli čemuž musejí mít zřízený interní audit. Tyto jednotky pak mají často útvar interního auditu zřízený pouze formálně. Takto zřízené útvary jsou zpravidla obsazeny pouze jedním zaměstnancem na krácený pracovní úvazek, instituce/gmina tedy formálně splňuje zákonný požadavek na zřízení útvaru interního auditu, útvar však existuje bez praktického dopadu na chod subjektu.

Požadavek na minimální počet pracovníků útvaru interního auditu není v Polsku zákonně stanoven. Dle vyjádření zástupců Ministerstva financí nebyl takový požadavek uzákoněn z důvodu složité standardizace s ohledem na rozdílné činnosti a organizační struktury povinných subjektů.

1.2.3.4.1 Hodnocení kvality interního auditu

Hodnocení kvality interního auditu není v Polsku zákonem upraveno a funguje tedy pouze na dobrovolné bázi. Odbor efektivity a účetnictví veřejných výdajů Ministerstva financí však iniciuje hodnocení kvality interního auditu formou peer review mezi jednotlivými orgány navzájem.

Orgány s obdobnou působností či velikostí si na dobrovolné bázi vzájemně ve skupinách hodnotí kvalitu interního auditu. Jedná se o neformalizovaný proces, jehož výhodou dle slov zástupců Ministerstva financí je, že útvary interního auditu mají při častém vzájemném střídání pozice hodnotícího/hodnoceného možnost efektivně zjišťovat a přejímat dobrou praxi v oboru interního auditu. Orgány veřejné správy k vzájemné evaluaci i k sebe-evaluaci používají tabulkový nástroj pro tento účel vytvořený Ministerstvem financí⁶. Vyhodnocení kvality interního auditu pomocí tohoto nástroje probíhá formou zodpovězení obsaženého kontrolního dotazníku zahrnujícího jednoznačné „ANO/NE“ otázky týkající se funkcí interního auditu v daném subjektu.

⁶ Nástroj je dostupný na internetových stránkách Ministerstva financí Polské republiky: <https://www.gov.pl/web/finanse/formularz-quality-w>

1.2.3.4.2 Kvalifikace interních auditorů

Zákon o veřejných financích stanovuje základní podmínky kladené na osobu, která může v orgánu veřejné správy vykonávat interní audit. Mezi tyto podmínky patří:

- občanství v souladu s mezinárodními smlouvami,
- způsobilost k právním úkonům,
- bezúhonnost,
- vysokoškolské vzdělání,
- splnění jednoho z kvalifikačních předpokladů – získání některého ze zákonem uznávaných mezinárodních certifikátů (např. CIA, CGAP, ACCA, CFA), složení národní zkoušky z interního auditu před zkušební komisí jmenovanou ministrem financí, získání oprávnění k výkonu funkce statutárního auditora, dva roky praxe v oblasti interního auditu (praxe musí být doplněna absolvováním postgraduálního vzdělání v oboru interního auditu).

1.2.4 Nezávislý státní audit

Nezávislým státním kontrolním orgánem je Nejvyšší kontrolní kancelář Polské republiky (Najwyższa Izba Kontroli, neboli „NIK“). Pravomoci a statut NIK jsou obsaženy v Ústavě Polské republiky (čl. 202 až 207)⁷, samotná činnost NIK je poté upravena v Zákoně o Nejvyšší kontrolní kanceláři. Činnost auditorů dále upravuje nařízení prezidenta NIK.⁸

Nejvyšší kontrolní kancelář disponuje pravomocí provádět kontrolní činnost u všech orgánů státní i místní správy. NIK je také oprávněn kontrolovat příjemce účelových národních dotací a dotací z Evropských strukturálních a investičních fondů, a to v rozsahu užití prostředků z dané dotace subjektem použitých. Vedle výše uvedeného je NIK oprávněn provádět kontrolu prostředků poskytnutých od právnických i fyzických osob na charitativní účely.

Zástupci NIK během jednání na dotaz české delegace konstatovali, že vzhledem k tomu, že daný rozsah pravomocí je v podstatě neměnný již od roku 1919, územní samosprávné celky považují kompetenci úřadu za samozřejmou a v podstatě neexistuje veřejný tlak směřující k omezení pravomocí NIK vůči místní správě nebo vnímání činnosti NIK jako duplicitní s ostatními kontrolními orgány.

NIK provádí tři typy auditů – výkonnostní audit, audit legálnosti a finanční audit, z nichž nejčastějším je audit výkonnosti (který v roce 2021 zaujímal přibližně 67 % všech vykonaných auditů). Audity jsou prováděny z hledisek zákonnosti, hospodárnosti, účelnosti a výkazní spolehlivosti. V případě auditu orgánů místních správ nemůže být hlediskem auditu účelnost, jelikož o účelu využití prostředků rozhoduje nezávislé politické zastupitelstvo celku.

NIK provádí aktuálně většinu auditů (v roce 2021 přibližně 80 %) dle plánu auditů a zbytek auditů jsou audity ad hoc. Do následujících let plánuje NIK, dle vyjádření jeho zástupců, vytěžovat své kapacity flexibilnějším způsobem, přibližně v poměru 50 % plánované audity

⁷ Ústava Polské republiky je Přílohou č. 18 Analýzy

⁸ Nařízení prezidenta NIK o pravidlech pro přípravu, výkon a vykazování kontrol je Přílohou č. 19 Analýzy

a 50 % ad hoc audity. Tento směr NIK dle svých zástupců volí jako reakci na nedávné negativní světové události a s nimi související rychle se vyvíjející prostředí.

1.2.4.1 Kvalifikace nezávislých státních auditorů

Požadavky na osobu státního auditora stanovuje Zákon o Nejvyšší kontrolní kanceláři v kapitole 4. Kromě běžných požadavků, které jsou obdobné jako pro interního auditora ve veřejné správě, předchází jmenování auditora tříletý pracovní poměr u NIK, během kterého je auditor povinen složit zkoušky u zkušební komise NIK.

1.2.5 Kontrola územní samosprávy

Dohled nad finančním hospodařením územních samosprávných celků zajišťují Regionální komory veřejného auditu (Regionalna Izba Obrachunkowa, dále jako „RIO“). Tyto orgány dohlížejí na činnost jednotek územní samosprávy ve finančních záležitostech a kontrolují jejich finanční hospodaření a postupy při zadávání veřejných zakázek, provádějí finanční audity, dozor nad sestavováním rozpočtu, kontrolu souladu rozpočtu s právními předpisy, dozor nad plněním rozpočtu a dlouhodobého výhledu obcí. Soulad s principy hospodárnosti, účelnosti a výkazní spolehlivost je v rámci kontrol dle vyjádření zástupců RIO posuzován pouze velmi okrajově.

RIO vykonávají u samosprávných celků 4 typy kontrol:

- Komplexní kontrola – úplná kontrola hospodaření jednotky, kterou je RIO povinna u každé gminy vykonat alespoň jednou za 4 roky.
- Problémová kontrola
- Naléhavá kontrola
- Ověřovací kontrola

Regionální komory veřejného auditu rovněž provozují vzdělávací kurzy pro úředníky místní správy zaměřené na výklad právních předpisů a poskytují právní stanoviska, na kterých zpravidla spolupracují s Ministerstvem financí.

Pravidla výkonu jednotlivých typů kontrol se neliší, pouze musejí dodržovat standard RIO.⁹ Činnost RIO je upravena Zákonem o Regionálních komorách veřejného auditu a Nařízením předsedy vlády o posobnosti RIA¹⁰.

Subjekty místní správy je rovněž oprávněna auditovat Nejvyšší kontrolní kancelář. Subjekty místní správy nemají povinnost nechat si přezkoumat hospodaření nezávislým auditorem. Tuto funkci zastávají rovněž Regionální komory veřejného auditu.

⁹ Standardy Národní rady Regionálních komor veřejného auditu jsou přílohou č. 20 Analýzy

¹⁰ Nařízení předsedy vlády o posobnosti RIA je přílohou č. 21 Analýzy

1.2.6 Kontrola finanční podpory

Kontroly poskytování finanční podpory provádí převážně Národní daňová správa a jsou zaměřeny na využívání rozpočtových prostředků (vč. prostředků poskytnutých z fondů Evropské Unie) a na odhalování nesrovnalostí při využívání těchto prostředků. Národní daňová správa je rovněž odpovědná za audit celého systému řízení a kontroly čerpání EU fondů. Kontrolovanou osobou může být jakýkoliv subjekt poskytující či čerpající prostředky z fondů EU, popř. subjekt, který obdržel prostředky ze státního rozpočtu. Průběh kontrol a činnost úřadu upravuje Zákon o Národní daňové správě.

Subjekty čerpající veřejné prostředky může rovněž auditovat Nejvyšší kontrolní kancelář.

1.2.7 Další kontrolní prostředky a mechanismy

1.2.7.1 Institut porušení rozpočtové kázně

I přes shodu názvu se nejedná o obdobu českého pojmu „Porušení rozpočtové kázně“. Jedná se o institut směřující k postihu osob nedodržujících zásady řádného finančního hospodaření s veřejnými prostředky. Jedná se o obdobu trestního práva specificky zaměřeného na oblast správy veřejných financí. Katalog deliktů považovaných za porušení rozpočtové kázně a postupy v rámci tohoto institutu jsou upraveny v Zákoně o odpovědnosti za porušení kázně v oblasti veřejných financí.

Řízení s odpovědnou osobou se zahajuje na základě oznámení státnímu zástupci. Oznámení jsou oprávněny podat vedoucí útvaru veřejné správy, správce subjektu, kterému byly veřejné prostředky přiděleny, orgány dohlížející na správu státních veřejných financí, regionální komory auditorů provádějící kontrolu místních veřejných financí, vedoucí kontrolního orgánu provádějící kontrolu u podřízeného subjektu a další.

Možnými postihy za porušení rozpočtové kázně jsou: podmínka, důtka, peněžitý trest (až do trojnásobku průměrného výdělku zaměstnance), popř. zákaz výkonu funkcí souvisejících se správou veřejných prostředků.

1.2.7.2 Veřejnosprávní kontrola podřízených organizací

Zaměstnanci ministerstva, dalších orgánů státní správy, ale také kabinet předsedy vlády, vojvodové či starostové mohou provádět u podřízených organizací řídicí kontrolu. Jedná se o obdobu veřejnosprávní kontroly. V působnosti ministerstva se v takovém případě jedná o „vnitřní rezortní kontrolu“, mezi ostatními subjekty je tento typ vnímán jako kontrola externí. Postup kontroly se řídí Zákonem o kontrole ve státní správě, detailněji je upraven doporučujícím Standardem pro audit ve veřejné správě, který vydává Kancelář předsedy vlády, a který je přílohou č. 9 Analýzy.

1.2.8 Koordinace kontrolních orgánů

Ministerstvo financí koordinuje řídicí kontrolu a interní audit v subjektech veřejné správy. Předseda Rady ministrů má rovněž koordinační pravomoci. Je orgánem příslušným ve věcech koordinace auditu, včetně auditu řízeného jinými orgány státní správy.

Na úrovni místní správy zajišťuje koordinaci externího auditu pro finanční řízení Národní rada Regionálních komor veřejného auditu. Tento orgán je odpovědný za koordinaci plánů programů auditu jednotlivých regionálních auditních komor.

Nejvyšší kontrolní kancelář s dalšími kontrolními orgány nekoordinuje své kontroly, plán kontrol ale zveřejňuje na svých internetových stránkách a další orgány poté (např. Regionální komory veřejného auditu) se v návaznosti na plán Nejvyšší kontrolní kanceláře snaží vyhnout se svými kontrolami duplicitám u jednotlivých kontrolovaných subjektů.

1.2.9 Vykazování

Vedoucí subjektů (s výjimkou subjektů místní samosprávy) předkládají ministru financí každoročně informaci o plnění úkonů interního auditu a o stavu vnitřního kontrolního systému v předcházejícím roce. Ministerstvo financí z těchto údajů zpracovává každoročně výroční zprávu.

Výroční zprávu jsou rovněž povinny každoročně sestavit všechny subjekty vykonávající externí kontrolu dle Zákona o kontrole ve státní správě (ministerstva a vojvodské úřady).

Výroční zprávu rovněž zpracovávají Regionální komory veřejného auditu a Nejvyšší kontrolní kancelář.

1.3 Podstatné rysy systému řízení a kontroly veřejných financí v Polsku

Hodnocení, které z rozdílných aspektů systému řízení a kontroly veřejných financí v jednotlivých státech lze považovat za silné či slabé stránky a srovnání s Českou republikou, bude především předmětem veřejných konzultací a diskuse se zainteresovanými subjekty v další části Projektu. Pro hodnocení silných a slabých stránek slouží následující výčet jako přehled podstatných rysů polského systému řízení a kontroly veřejných financí, kterými se odlišuje od systému českého:

- *Vnitřní kontrolní systém je vymezen pouze obecně svými funkcemi, procesní úprava vnitřního kontrolního systému je na úrovni státní závazné legislativy minimální (jedná se např. pouze o určení povinností a odpovědnosti osoby hlavního účetního).*
- *Obecně platný předpis konkretizující požadavky na vnitřní kontrolní systém a interní audit může formou nařízení vydat ministr financí.*
- *Vzdělávací činnost Odboru efektivity a účetnictví veřejných výdajů Ministerstva financí (obdoby české CHJ) je orientována nejen na témata zahrnující aktuálně platné právní předpisy, ale také na plánovaný vývoj legislativy, čímž se snaží veřejné vnímání a vedoucí pracovníky více připravit na možné nadcházející změny.*
- *Měření a hodnocení výkonnosti organizací veřejné správy dle rozpočtových cílů je zavedeno, v praxi nicméně naráží na problémy se stanovováním měřitelných rozpočtových výkonnostních kritérií.*
- *Na každém ministerstvu musí být povinně zřízen výbor pro audit, který je poradním orgánem ministra (např. ve věcech identifikace rizik a nedostatků VKS, stanovení priorit plánů IA, přezkum účinnosti a zpráv interního auditu).*
- *Hodnocení kvality interního auditu probíhá mezi orgány státní správy na dobrovolné bázi formou peer review s užitím nástroje vytvořeného Ministerstvem financí.*

- Nejvyšší kontrolní kancelář (obdoba NKÚ) je oprávněna auditovat subjekty, které využívají veřejné finanční prostředky, nerozlišuje za tímto účelem, zda se jedná o prostředky z rozpočtu státního či rozpočtu územního samosprávného celku.
- Nejvyšší kontrolní kancelář navyšuje podíl ad hoc auditů na úkor plánovaných auditů v reakci na negativní světové události a jejich rychlý vliv na ekonomické prostředí.
- Výsledky všech kontrol, včetně veškeré související dokumentace, provedených u poskytovatelů a příjemců finančních prostředků z fondů EU, se shromažďují u řídicího orgánu programu, z něž byly / měly být prostředky poskytnuty.
- Kontrolu hospodaření obcí zajišťují Regionální komory veřejného auditu (RIO), které jsou zřízeny zvláště pro každé vojvodství. Kromě 4 typů kontrol (komplexní, problémové, naléhavé a ověřovací) vykonávají RIO dohledovou činnost, školicí činnost a poskytují výklady v oblasti souladu s platným právem. Komplexní kontrolu hospodaření je obec povinna podstoupit alespoň jednou za 4 roky.
- Soulad hospodaření územního samosprávného celku s principy účelnosti, hospodárnosti a výkazní spolehlivosti je jak ze strany RIO, tak ze strany NIK, ověřován minimálně, nicméně dle zákona být ověřován těmito institucemi může. Instituce kladou dle jejich vyjádření důraz na ověření zákonnosti postupů celku.
- Porušení rozpočtové kázně je institutem přirovnatelným k trestnímu právu specializovanému na oblast správy veřejných financí v rozporu s pravidly pro řízení veřejných financí. Institut se zaměřuje na porušení povinností konkrétních osob a jejich případné sankcionování, nikoliv na povinnosti organizace jako celku.

2 Seznam příloh

Všechny přílohy Analýzy jsou přiloženy jak v originálním znění, tak v automatizovaně přeložené české verzi.

Příloha č.:

1. Dotazník o finanční kontrole a auditu vyplněný za Polskou republiku
2. Zákon o veřejných financích
3. Zákon o Nejvyšší kontrolní kanceláři
4. Zákon o Regionálních komorách veřejného auditu
5. Zákon o kontrole ve státní správě
6. Zákon o odpovědnosti za porušení kázně v oblasti veřejných financí
7. Zákon o Národní daňové správě
8. Standardy řídicí kontroly vydané Ministerstvem financí
9. Standardy pro audit ve státní správě
10. Nařízení ministra financí o vzoru prohlášení o stavu řízení hospodaření
11. Nařízení ministra financí o plánu činnosti a zprávě o jeho plnění
12. Nařízení ministra financí o interním auditu a informacích o jeho výsledcích
13. Nařízení ministra financí o výboru pro audit
14. Sdělení ministra financí o podrobných pokynech k plánování a řízení rizik
15. Sdělení ministra financí o podrobných pokynech k sebehodnocení vnitřní kontroly
16. Sdělení ministra financí a ministra rozvoje o standardech interního auditu
17. Sdělení ministra financí a ministra rozvoje o plnění úkonů interního auditu
18. Ústava Polské republiky
19. Nařízení prezidenta Nejvyšší kontrolní kanceláře o pravidlech pro přípravu, výkon a vykazování kontrol
20. Standardy Národní rady Regionálních komor veřejného auditu
21. Nařízení předsedy vlády o posobnosti Regionálních komor veřejného auditu