



STANOVISKO

ODBORU CENTRÁLNÍ HARMONIZAČNÍ JEDNOTKA Č. 1/2021

Dotaz

Jaké jsou požadavky na zajištění nezávislosti a objektivity z pohledu zákona o finanční kontrole?

ZAŘAZENÍ DOTAZU

| | |
|------------------------------------|--|
| PRÁVNÍ PŘEDPIS | <ul style="list-style-type: none">Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční kontrole“) |
| SOUVISEJÍCÍ PRÁVNÍ PŘEDPISY | <ul style="list-style-type: none">Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů |
| KLÍČOVÁ SLOVA | nezávislost; objektivita; řídicí kontrola; veřejnosprávní kontrola; interní audit; supervize; auditní stopa |
| DATUM ZPRACOVÁNÍ | 2. února 2021 |
| ZPRACOVATEL | Oddělení 4701 – Harmonizace interního auditu |

Stanovisko

Vedoucí orgánu veřejné správy odpovídá dle ustanovení § 5 písm. c) zákona o finanční kontrole za zajištění nezávislého a objektivního výkonu finanční kontroly. Ke splnění této povinnosti musí ve vnitřních předpisech upravit záruky nezávislosti a postupy hlášení narušení nezávislosti a objektivity. Jedním ze základních předpokladů pro zajištění nezávislosti a objektivního výkonu finanční kontroly je nastavení pravidel pro řízení kvality výstupů z finanční kontroly a řádná dokumentace výkonu finanční kontroly.

Odůvodnění:

Nezávislost znamená nepřítomnost podmínek, za kterých je ohrožena schopnost pověřených zaměstnanců vykonávat finanční kontrolu nezaujatým způsobem.

Objektivita je nestranný a nezaujatý vnitřní postoj, který osobě vykonávající finanční kontrolu umožňuje takový způsob práce, jehož výsledky vzbuzují důvěru a při níž nedochází k žádným kvalitativním kompromisům, tzn., že tato osoba postupuje nestranně, nezaujatě a nepodřizuje svůj úsudek nepatřičnému ovlivňování, tj. ovlivňování, které není založeno na relevantních argumentech a důkazech. K narušení (oslabení) objektivitě dochází, pokud je osoba vykonávající finanční kontrolu ve střetu zájmů nebo podjata ve smyslu ustanovení § 14 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, např. z důvodu, že ověřuje činnost, za kterou byla v minulosti odpovědná. Střet zájmů sám o sobě neznámá automaticky porušení právních předpisů, ale představuje významné riziko, které musí být řádně a včas řízeno. Dojde-li ke střetu zájmů, nesmí být osobní zájem upřednostněn a musí být bezodkladně oznámen bezprostřednímu nadřízenému, který musí přijmout opatření odpovídající dané situaci.

Zásady nezávislosti a objektivitě jsou zakotveny v ustanovení § 5 písm. c) zákona o finanční kontrole, které stanoví, že vedoucí orgánu veřejné správy je při zavádění a řízení finanční kontroly povinen „zajistit, aby byly vyloučeny nežádoucí zásahy směřující k ovlivnění zaměstnanců vykonávajících finanční kontrolu; zaměstnanci nesmí být vydán pokyn, který by ohrozil nebo znemožnil objektivní výkon finanční kontroly; pokud byl takový pokyn vydán, zaměstnanec se jím nesmí řídit.“ Tento požadavek se vztahuje ke všem zaměstnancům, kteří se podílí na výkonu finanční kontroly, a to bez ohledu na to, zda jde o výkon veřejnosprávní kontroly, řídicí kontroly nebo interního auditu.

Z tohoto ustanovení vyplývá, že zásady nezávislosti a objektivitě se musí projevit jak při nastavování systému finanční kontroly (záruky nezávislosti), tak při jejím faktickém výkonu. Nezávislý výkon finanční kontroly musí být zajištěn prostřednictvím organizačního nastavení a úpravou vnitřních procesů orgánu veřejné správy. Je na rozhodnutí vedoucího orgánu veřejné správy, jaká konkrétní opatření přijme, aby zaručil nezávislost výkonu finanční kontroly. Přitom by měl zohlednit zejména velikost a organizační strukturu orgánu veřejné správy, charakter zajišťovaných veřejných služeb včetně charakteru vykonávaných finančních kontrol, objem a strukturu rozpočtu a související rizika, která ohrožují plnění svěřených úkolů orgánu veřejné správy.

Pokud dojde ke zdánlivému či faktickému narušení nezávislosti nebo objektivitě, musí být o této skutečnosti předány podrobné informace příslušné organizační úrovni (zejména nadřízenému zaměstnanci, případně vedoucímu orgánu veřejné správy). Způsob sdělení informací závisí na povaze tohoto narušení. Lze doporučit, aby pravidla pro hlášení, že došlo nebo může dojít k narušení nezávislosti nebo objektivitě, byla stanovena ve vnitřních předpisech.

| Záruky nezávislosti | Řídící kontrola | Veřejnosprávní kontrola | Interní audit |
|--|---|---|---|
| <p>Stanovení pravidel plánování, přípravy, výkonu a vytváření výstupů včetně odpovědných osob.</p> | <p>Jsou stanovena pravidla výkonu předběžné, průběžné a následné řídicí kontroly včetně odpovědných osob.</p> | <p>Jsou stanovena pravidla pro přípravu a schvalování plánu veřejnosprávních kontrol včetně osoby odpovědné za schválení plánu.</p> <p>Pravidla a kritéria výběru konkrétních subjektů, u nichž má být veřejnosprávní kontrola provedena, jsou stanovena předem, a to alespoň rámcově a následně řádně popsána jako součást auditní stopy k vytváření plánu veřejnosprávních kontrol.</p> | <p>Jsou stanovena pravidla pro přípravu a schvalování plánů interních auditů (dle ustanovení § 30 odst. 5 zákona o finanční kontrole plány interního auditu schvaluje vedoucí orgánu veřejné správy).</p> <p>Pravidla a kritéria výběru konkrétních oblastí, které mají být předmětem interního auditu, jsou stanovena předem, a to alespoň rámcově a následně řádně popsána jako součást auditní stopy k vytváření plánů interních auditů.</p> |
| <p>Kontrola čtyř očí a oddělení pravomocí a odpovědností při výkonu finanční kontroly (ustanovení § 25 odst. b) zákona o finanční kontrole)</p> | <p>Konkrétní operace není pod kontrolou jediné osoby. Kromě dodržení zákonných podmínek pro oddělení funkce příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního, je zajištěno oddělení pravomocí a odpovědností za výkon předběžné a následné řídicí kontroly. Za rizikové nastavení lze považovat případy, kdy je následná řídicí kontrola vykonávána jen příkazcem operace, který je odpovědný za nastavení podmínek v rámci přípravy operace a výkon předběžné řídicí kontroly,</p> | <p>Výkonem veřejnosprávní kontroly by neměla být pověřena jediná osoba.</p> <p>V případě orgánů veřejné správy, které se potýkají s nedostatkem personálních zdrojů, je potřeba zvážit, zda se výkon veřejnosprávní kontroly nemůžou zúčastnit odborní zaměstnanci orgánu veřejné správy v roli tzv. přizvaných osob.</p> | <p>Výkonem interního auditu by neměla být pověřena jediná osoba.</p> <p>V případě, že je činnost interního auditu zajištěna jediným samostatným interním auditorem, by měl vedoucí orgánu veřejné správy věnovat větší pozornost závěrům interního auditu a jejich kvalitě. To neznamená, že lze pověřit jiného zaměstnance orgánu veřejné správy prováděním supervize nad výstupy interního auditu.</p> |

| Záruky nezávislosti | Řídící kontrola | Veřejnosprávní kontrola | Interní audit |
|---|---|---|--|
| Stanovení pravidel pro řízení kvality výstupů | Jsou stanoveny požadavky na kvalitu auditní stopy z provedené řídicí kontroly (např. obsahové náležitosti podkladů ke schválení smlouvy nebo záměru veřejné zakázky). | Jsou stanoveny požadavky na provádění supervize včetně určení odpovědných zaměstnanců. Supervize je forma dohledu nad výstupy z provedené kontrolní činnosti, jejímž cílem je zajistit, že zjištěný stav <ul style="list-style-type: none"> - je dostatečně a přesně popsán ve výstupech z kontrolní činnosti, - je doložen podklady a důkazními prostředky, které jsou součástí kontrolního spisu a - odpovídá skutečnému stavu. Pravidla supervize musí být nastavena tak, aby bylo zajištěno, že zjištění z kontroly jsou řádně podložena důkazy a že ve výstupu z kontroly není opomenuta žádná relevantní skutečnost, která vyplývá ze shromážděných podkladů. | Jsou stanovena pravidla pro provádění supervize včetně určení odpovědných zaměstnanců. Supervize je forma dohledu nad výstupy z provedení interního auditu, jejímž cílem je zajistit, že zjištěný stav <ul style="list-style-type: none"> - je dostatečně a přesně popsán ve výstupech z kontrolní činnosti, - je doložen podklady a důkazními prostředky, které jsou součástí kontrolního spisu a - odpovídá skutečnému stavu. Pravidla supervize musí být nastavena tak, aby bylo zajištěno, že zjištění uvedená ve zprávě z auditu jsou řádně podložena důkazy a že ve výstupu není opomenuta žádná relevantní skutečnost, která vyplývá ze shromážděných podkladů. |
| Stanovení pravidel pro vedení dokumentace | Jsou stanovena pravidla, která upravují dokumentaci všech výše uvedených postupů a jejich výstupů. Řádné vedení úplné dokumentace (auditní stopy) je základním předpokladem pro zajištění nezávislosti. | | |
| Kontrola, zda jsou stanovena pravidla dodržována | Průběžně je ověřováno, zda jsou výše uvedená pravidla dodržována. Průběžné ověření je v odpovědnosti vedoucích zaměstnanců útvarů, které zajišťují výkon řídicí kontroly, veřejnosprávní kontroly a interního auditu. | | |

V případě výkonu **interního auditu** jsou zásady nezávislosti a objektivitě dále upraveny v ustanovení § 28 a 29 zákona o finanční kontrole. Interní audit je nezávislý, pokud je v souladu s ustanovením § 29 odst. 1 a odst. 4 zákona o finanční kontrole organizačně i funkčně přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy, oddělen od řídicích výkonných struktur orgánu veřejné správy (organizační nezávislost) a nevykonává úkoly, které by mohly narušit jeho nezávislost (funkční nezávislost). Úkoly, které mohou ohrozit nezávislost interního auditu, jsou např. vyřizování stížností, řízení rizik v orgánu veřejné správy nebo výkon funkce pověřence pro ochranu osobních údajů. Funkční podřízenost vedoucímu orgánu veřejné správy znamená, že interní auditor má k němu přímý přístup, tj. zodpovídá se mu z plnění úkolů, které jsou mu svěřeny přímo zákonem o finanční kontrole nebo přímo vedoucím orgánu veřejné správy (např. požadavek na výkon mimořádného auditu podle ustanovení § 30 odst. 6 zákona o finanční kontrole).