

# SHRNUTÍ – ČÁST III

## A. KLÍČOVÉ POJMY

### 1. Systémy zaměřené na fázi plnění rozpočtu

Základními prvky efektivního systému řízení a kontroly plnění rozpočtu jsou:

- systémy vnitřní kontroly, které zajistí úsporné a efektivní nakládání s veřejnými rozpočtovými prostředky, s aktivy a pasivy, a to v souladu s danými pravidly,
- systémy řízení hotovosti,
- systémy vnitřního a vnějšího auditu, které mají ověřit, zda postupy při řízení veřejných výdajů dosahují nezbytných standardů v oblasti právního rámce, efektivnosti a účelnosti,
- účetní a monitorovací systémy (viz část IV).

### 2. Výdajový cyklus

Výdajový cyklus se skládá z následujících etap:

- *Rozpis schválených výdajů – uvolnění rozpočtových prostředků ministerstvům a agenturám.* Zmocnění k použití rozpočtových prostředků (k realizaci výdaje) musejí být agenturám dána včas, aby se zajistilo efektivní a účelné plnění rozpočtu, a to prostřednictvím takových nástrojů, jako je plán plnění rozpočtu nebo oprávnění k použití jeho rozpočtu.
- *Závazek.* Etapa závazku je stadiem, ve kterém se objevuje povinnost budoucí platby. Znamená povinnost zaplatit, když třetí strana splnila podmínky smlouvy. V této etapě je nezbytné ověřit, že (1) návrh na užití rozpočtových prostředků je potvrzen oprávněnou osobou, (2) peníze jsou určeny pro v rozpočtu stanovený účel a pro relevantní kategorii výdajů je stále ještě k dispozici dostatečný objem rozpočtových prostředků a (3) výdaj je navrhován v rámci správné kategorie. Existovat musí systém pro řízení víceletých závazků.
- *Dodávky – jejich ověření (potvrzení).* V této etapě je dodáno zboží anebo služby a je ověřen jejich soulad se smlouvou nebo s objednávkou. Pokud země používá akruální systém účetnictví, zvyšují se aktiva a pasiva vlády a tento přírůstek se eviduje v účtech. Výdaje v etapě ověření již představují vzniklý závazek úhrady. Když jsou zboží nebo služby dodány, je nutné ověřit dokumenty o tom, že zboží bylo získáno a služby byly skutečně provedeny.

- *Úhrady.* V této etapě se provede platba. Předtím je nezbytné prostřednictvím požadovaných účetních kontrolních postupů potvrdit, že: (1) výdaj je regulérně přislíben, (2) osoba k tomu kompetentní potvrdila, že zboží bylo obdrženo nebo že služba byla poskytnuta podle očekávání, (3) faktura a další doklady požadující platbu jsou v pořádku a fakturu lze proplatit a (4) ten, v jehož prospěch jsou peníze určeny, je správně identifikován. Poté, co se uskuteční konečná platba, je nutné prozkoumat a analyzovat výdaje k proplacení a vykázat všechny odchylky.

Udržet závazky pod kontrolou vyžaduje: (1) efektivní kontrolu používání rozpočtových přidělů v etapě závazku, (2) správnou formulaci rozpočtu, která zajistí soulad závazků s projekcemi rozpočtu, (3) kontrolovat víceleté závazky a (4) uplatňovat vhodné systémy pro vnitřní kontrolu (řízení).

Pro sledování operací v každé etapě výdajového cyklu je nutné disponovat uceleným systémem rozpočtového účetnictví, resp. účetnictví rozpočtových výdajů.

K zajištění efektivní implementace rozpočtu by se měla dát přednost interním kontrolním postupům (v rámci jednotlivých ministerstev) před kontrolou ex ante prováděnou centrální agenturou; to však vyžaduje, aby jednotlivá ministerstva disponovala rozsáhlými systémy kontroly řízení (a interním auditem).

K efektivní implementaci programů by měli mít manažeři možnost určité flexibility při rozhodování o tom, které vstupy jsou pro zajištění služeb nutné. Pro udržení výdajů pod kontrolou je nutné zavést pravidla pro omezení převodů mezi mzdovými a ostatními osobními náklady a ostatními položkami. Převody mezi programy by neměly měnit v rozpočtu stanovené priority.

Rozpočtové přiděly představují výdajové limity, jejichž platnost/možnost čerpání v zásadě končí koncem roku. Existuje-li v rozpočtovém systému disciplína, je možné zvážit převody z jednoho roku do roku druhého v případě kapitálových výdajů a pro malý objem běžných výdajů. Každopádně je nutné tyto převody přísně regulovat a předkládat k odsouhlasení ministerstvu financí.

Ucelený střednědobý přehled o realizaci rozpočtu slouží k zajištění toho, aby se programy prováděly efektivně, a také k tomu, aby bylo možné vzít v úvahu změny ekonomického prostředí a další nepředvídatelné faktory, které mají dopad na rozpočet. Novely rozpočtu schválené parlamentem mohou být spojeny s dodatečnými schválenými rozpočtovými výdaji (přiděly); jejich rozsah a obsah by však měl být přísně regulován ministerstvem financí a jejich počet by měl být omezen na jednu až dvě novely za rok.

### **3. Rozpočtování a kontrola mzdových a ostatních osobních nákladů**

Ke zlepšení řízení služeb veřejného sektoru, ke zlepšení pobídek pro zaměstnance a k posílení kontroly mzdových a ostatních osobních nákladů by se měly učinit příslušné kroky v různých oblastech; zejména se jedná o následující oblasti:

- většina současných zákonů a všechny návrhy zákonů by se měly revidovat tak, aby byl stanoven jejich dopad (rozpočtový a další), a také z hlediska toho, zda vláda může zajistit jejich efektivní zavedení. V mnoha zemích je nutné posílit administrativní proces, a to jak v oblasti legislativy, tak v oblasti dohledu a ústavního soudnictví. Země, které nemají obecný zákon o správních postupech, by měly zvážit jeho přijetí;
- systémy odměňování by měly být upraveny tak, aby obsahovaly pobídky ke kariérnímu postupu a k lepšímu výkonu a aby byly transparentní a předvídatelné;

- počítačem zpracovávané systémy mzdové administrativy by měly být kompatibilní v rámci celého vládního sektoru tak, aby existovaly podmínky pro lepší kontrolu nákladů na zaměstnance a také pro plánování zaměstnanosti;
- politickou prioritu by měly mít programy a činnosti zaměřené na potírání korupce; ty by měly být připraveny a uvedeny do praxe ve většině zemí jako součást právních a institucionálních reforem;
- je nezbytné věnovat se odbornému školení, aby se podpořilo konzistentní zavedení zákona o státní službě a lepší správní kultura. Další vzdělávání by mělo být vhodně napojeno na kariérní řád.

Kromě těchto kroků by bylo dobré, kdyby reformní země zvažovaly zavedení standardů a postupů v oblasti kontroly klasifikace pracovních míst v rámci organizací veřejného sektoru. Dalším důležitým opatřením ke zlepšení kvality a efektivnosti rozhodování ve veřejném sektoru je vytvořit stabilní a profesionálně zdatnou skupinu řídicích pracovníků – vrcholových manažerů státní správy, prostřednictvím vhodných institucí a postupů.

Rozpočtová kontrola mzdových a ostatních osobních výdajů je jednou z nejdůležitějších otázek řízení rozpočtu. Ministerstvo financí by mělo spolupracovat v následujících oblastech, které by měly být integrovány do rozpočtového procesu. Jedná se o: (1) rozhodnutí o změnách počtu pracovníků jednotlivých ministerstev, (2) krátkodobé a dlouhodobé finanční důsledky snížení počtu zaměstnanců a opatření na snížení nákladů včetně závazků vůči penzijnímu systému a (3) finanční komponenty systému mezd pro celý veřejný sektor.

V mnoha členských státech EU je mzda státních úředníků stanovena spíše prostřednictvím centrálního mechanismu, který určuje celkový objem mezd a roční zvýšení osobních nákladů, než prostřednictvím decentralizovaného systému, ve kterém mají vládní agentury nebo ministerstva při rozhodování o zaměstnanosti a o úpravách mezd autonomii. Bez ohledu na to, který systém země používá, potřebuje vláda, zejména ministerstvo financí, posílit horizontální systémy pro monitorování a kontrolu osobních nákladů.

Měly by být zavedeny zvláštní limity mzdových a osobních nákladů. Tyto limity by se měly týkat jak mzdových nákladů, tak počtu zaměstnanců. Ministerstva a agentury by měly pravidelně vykazovat informace o počtech zaměstnanců, měly by rozlišovat mezi obsazenými a volnými pracovními místy a tyto informace by měly zahrnovat i údaje o využívání příležitostných pracovníků a konzultantů. Limity počtu zaměstnanců by měly být ve shodě se schválenými ukazateli rozpočtových výdajů na mzdy a osobní náklady a měly by se vykazovat v rozpočtových podkladech.

V řadě reformních zemích se mzdy vztahující se k neobsazeným místům rozdělují mezi zaměstnance ministerstev a agentur. Někdy se vytváří „speciální fond“, který ministerstva využívají výlučně pro mzdy vrcholových zaměstnanců, pro najímání konzultantů a další účely. Tato praxe by se měla odstranit. Vnitřní kontrola by se měla zaměřit také na předcházení neautorizovaným převodům rozpočtovaných prostředků na mzdy, na zvýšení odměn a na příplatky ke mzdě.

Souběžně se zlepšením rozpočtového řízení mzdových výdajů musejí tranzitivní země vytvářet přiměřené kapacity pro koordinaci řízení a kontrolu řízení lidských zdrojů (pro oblast rozhodování ve státní službě, zavádění pravidel, koordinaci a monitorování při řízení lidských zdrojů na ministerstvech a vládních agenturách a pro provádění poradenské činnosti).

#### **4. Veřejné zakázky**

Správně fungující systém veřejných zakázek, který podporuje spravedlivou a transparentní soutěž při přidělování smluv veřejným a soukromým organizacím, je pro podnícení rozvoje trhu a pro dobré řízení

veřejného sektoru zásadní. Správná politika a správné postupy při zadávání veřejných zakázek mohou snížit výši veřejných výdajů, přinést rychlé výsledky, stimulovat rozvoj soukromého sektoru a snížit ztráty, zpoždění, korupci a neefektivnost ve vládním sektoru.

K opatřením zaměřeným na zlepšení zadávání veřejných zakázek patří: (1) zavedení dobré legislativy týkající se veřejných zakázek, která by v tranzitivních zemích měla být v souladu se směrnicemi ES a s dalšími mezinárodními požadavky (např. *WTO* – Světové organizace obchodu), (2) zřízení centrální instituce pro veřejné zakázky (*PPO* – *public procurement organisation*), která by měla celkovou odpovědnost za navrhování a realizaci opatření v rámci politiky veřejných zakázek, (3) rozvoj schopností ministerstev a agentur zadávat veřejné zakázky, (4) návrh a realizace národních školicích programů vedených *PPO*, (5) zavedení postupů účinné kontroly a vyřizování stížností.

### **5. Nákupy zboží a služeb**

Nakupováním zboží a služeb lze převést některé činnosti, které vykonával vládní sektor, do sektoru soukromého. Přitom je důležité, aby: (1) se smlouvy pečlivě zkoumaly a přidělovaly na základě soutěže, (2) chránila se transparentnost a kvalita služeb, (3) specifikovaly se výkonnostní standardy a (4) podrobně se monitoroval výkon toho, kdo smlouvu získal. Tam, kde ekonomické prostředí nepodporuje soutěživost mezi zájemci o získání smlouvy a kde neexistuje řádný dohled, mohou vznikat při nákupech zboží a služeb problémy.

### **6. Řízení hotovostních operací**

Řízení hotovostních operací sleduje následující cíle: agregované řízení výdajů, efektivní realizaci rozpočtu, minimalizaci nákladů vypůjčování si a maximalizaci výnosů z alokace zdrojů (tj. příjmu z úrokové výnosných depozit).

Hotovostní plánování je nezbytné. Zahrnuje: (1) přípravu ročního plánu realizace rozpočtu, který by měl být rolován čtvrtletně, (2) v rámci tohoto ročního plánu realizace rozpočtu přípravu měsíčních hotovostních a výpůjčních plánů, (3) týdenní revize měsíčních hotovostních plánů realizace rozpočtu. Pro přípravu měsíčních hotovostních plánů je nezbytný monitoring závazků, aby se předešlo generování nedoplatků nebo zpoždění v placení. S výjimkou speciálních případů musejí být hotovostní plány v souladu s predikcí rozpočtu.

Nezbytná je centralizace hotovostních zůstatků. Tuto centralizaci je možné realizovat prostřednictvím provádění vládních plateb přes jediný účet státní pokladny. Jediný účet státní pokladny je účet nebo několik spojených účtů, jejichž prostřednictvím jsou prováděny veškeré vládní platby. Měl by mít následující charakteristiky: (1) denní centralizaci zůstatků účtů vlády, (2) otevírání účtů se souhlasem státní pokladny a (3) zaznamenávání transakcí na těchto účtech podle jednotného klasifikačního systému. Pro geograficky vzdálené výdajové jednotky může být však mnohem efektivnější zavést systém oddělených bankovních účtů spravovaných systémem přidělování záloh (ve smyslu toho, že nová záloha je poskytnuta po doručení potvrzení z účetního výkazu o využití zálohy předchozí). Použití centralizovaného jediného účtu státní pokladny a systému státní pokladny nesmějí vést ke ztrátě odpovědnosti výdajových agentur za řízení programů. Výdajové agentury musejí vést své vlastní účetní knihy a provádět potřebnou řídicí kontrolu, dokonce i když jsou hotovostní toky příjmů a výdajů centralizovány.

Bez ohledu na uspořádání organizace výběru daní a provádění plateb musí být státní pokladna zodpovědná za kontrolu všech bankovních účtů centrální vlády vč. účtů mimorozpočtových fondů, pokud existují. Pokud jsou do výběru daní nebo provádění plateb začleňovány komerční banky, musejí být bankovní dohody sjednány a odsouhlaseny státní pokladnou.

## 7. Výpůjčky

Je nutné, aby vládní dluhová politika byla připravena s předstihem a aby výpůjční plány byly zveřejněny. Střednědobý zahraniční dluh by měl být kontrahován v souladu s rozpočtem nebo víceletým výpůjčním programem. Čerpání a výpůjčky je nutné přesně sledovat. Výpůjčky a garance musejí být předloženy ke schválení parlamentu a měly by být řádně kontrolovány. Rozpočet by měl minimálně stanovit celkový strop pro výpůjčky a garance.

## 8. Systémy pro vnitřní kontrolu a vnitřní audit

Vnitřní kontrola ve vládním sektoru má zajistit řádné a efektivní fungování ministerstev, agentur a dalších organizací tohoto sektoru, chování, které je konzistentní s jejich cíli a záměry a umožňuje předcházet plýtvání, zneužití a špatnému řízení. Zahnuje celou škálu mechanismů, které zajišťují, že rozpočtová a další opatření se provádějí řádně; patří sem zejména následující:

- finanční výkaznictví,
- monitorování výkonu,
- efektivní komunikační systémy mezi vedením a zaměstnanci,
- účetní kontroly,
- procesové kontroly,
- kontroly veřejných zakázek.

Obecně platí, že povinnosti úředníků pracujících na ministerstvech a v agenturách by měly být zřetelně odděleny, aby se omezilo riziko nepřipustného chování. Každá organizace veřejného sektoru by měla mít útvar pro interní audit, který odpovídá za hodnocení efektivnosti systémů a postupů, o nichž jsme se zmínili výše.

Je nutné mít funkčně nezávislý mechanismus interního auditu nebo inspekce s patřičným rozsahem kompetencí. Měl by splňovat následující kritéria: (1) být funkčně nezávislý, (2) mít adekvátní mandát pro provádění auditu a (3) používat mezinárodně uznané standardy pro audit. Tyto systémy slouží k prevenci a k provádění úkonů zamezujících protiprávní chování a k získávání peněz za ztráty, ke kterým došlo v důsledku protiprávního chování nebo nedbalosti.

Efektivní systém vnitřní kontroly vyžaduje, aby se vrcholové vedení cítilo zavázáno pracovat efektivně.

## 9. Zřízení Národního fondu

Evropská komise převádí stále více odpovědnosti za spravování prostředků EU na přijímající zemi. Zřízení Národního fondu je v tomto směru dalším krokem. Přijímající země odpovídá za celkovou správu prostředků z předvstupních fondů, včetně řízení operací při zadávání veřejných zakázek, a to prostřednictvím decentralizovaného implementačního systému DIS (*Decentralised Implementation System*). V případě špatné správy nebo zneužití těchto prostředků může Komise vyžadovat jejich vrácení.

U reformních zemí může v důsledku zavedení systému Národního fondu vzniknout potřeba přizpůsobit a posílit postupy správy a kontroly prostředků z předstupních fondů. To zahrnuje:

- zavedení účinných postupů řízení operací s těmito prostředky; obvyklým řešením je začlenění Národního fondu do systému státní pokladny;
- založení a akreditace relevantních implementačních agentur, které odpovídají za administrativní a finanční řízení prostředků z těchto fondů;
- posílení postupů interního auditu a (vnitřní) kontroly řízení;
- zřízení požadovaných monitorovacích výborů a monitorovacích postupů;
- školení pracovníků systému Národního fondu (např. pracovníků pokladny, Národního fondu, implementačních agentur, útvarů pro interní audit a nejvyšší kontrolní instituce);
- přípravu nezbytné sekundární legislativy a manuálů pro řízení.

Proces zavádění systému Národního fondu je složitý a časově náročný. Všechna dotyčná ministerstva a agentury by se měly zúčastnit procesu zavádění systému, školení pracovníků a vytváření nezbytných organizačních předpokladů a pracovního prostředí. Hlavní odpovědnost za řízení tohoto procesu mívá obvykle ministerstvo financí.

## **B. SMĚRY REFOREM**

Proces plnění rozpočtu obvykle vyžaduje zlepšení ve dvou hlavních směrech: zlepšení řízení a kontroly výdajů a vytváření podmínek pro zvyšování efektivnosti vládních výdajů. Je nutné nalézt mezi těmito dvěma rozdílnými požadavky odpovídající rovnováhu.

V první řadě by se měly změny v reformních zemích zaměřit na posílení systémů řízení a kontroly výdajů. Prvořadou podmínkou efektivní kontroly výdajů je příprava reálného rozpočtu a dále to, že se již při jeho přípravě (viz II. část) zohlední opatření zaměřená na kontrolu nad budoucím vývojem trvalých nároků na rozpočet (jako jsou např. nárokové výdaje typu úroků, mezd atd.). Při plnění rozpočtu je nutné věnovat zvláštní pozornost následujícím aspektům:

- uvolňovat rozpočtové prostředky včas,
- plánovat pokladní operace v souladu s uvolňováním výdajů a počítat přitom s přicházejícími závazky (apriorní podmínkou je správná příprava rozpočtu); zlepšit projekci příjmů,
- centralizovat zůstatky prostředků na bankovních účtech vlády (spolu s centralizovaným monitorováním operací) prostřednictvím systému jednotného účtu státní pokladny,
- efektivně kontrolovat výdaje v každé etapě rozpočtového cyklu (bez ohledu na to, jakou mají tyto kontroly organizační formu – ex ante, vnitřní a vnější),
- provádět odpovídající monitorování rozpočtu v každé etapě výdajového cyklu (závazek, ověření a platba),

- mít transparentní postupy pro zadávání veřejných zakázek, které v těchto zemích musejí být v souladu se směrnicemi ES a závazky vůči WTO,
- posílit odpovědnost ministerstva financí při řízení a kontrole mzdových a ostatních osobních nákladů,
- zavést limity počtu zaměstnanců a také specifická omezení na výdaje na mzdy a ostatní osobní náklady,
- zlepšit postupy při řízení dluhu,
- posílit systémy vnitřní kontroly,
- v rámci ministerstev a agentur zřídit útvary pro interní audit.

V reformních zemích je nutné věnovat zvláštní pozornost složitému a časově náročnému procesu zavedení systému Národního fondu, který spravuje prostředky předvstupních fondů EU.

Další kroky zahrnují: zlepšení efektivnosti veřejných výdajů na základě flexibilních pravidel pro převody výdajů (např. z jedné rozpočtové kapitoly do jiné); umožnění převodů kapitálových výdajů a eventuálně i běžných výdajů z jednoho roku do roku druhého, avšak za velmi přísně vymezených podmínek a pod dohledem ministerstva financí; uplatňování pobídek pro efektivnější řízení a projekci hotovostních toků.

