**S t a n o v i s k o**

**Konfederace zaměstnavatelských a podnikatelských svazů ČR**

**k „Návrhu zákona o řízení a kontrole veřejných financí a související návrh změnového zákona“**

V rámci mezirezortního připomínkového řízení jsme obdrželi výše uvedený návrh a k tomuto Konfederace zaměstnavatelských a podnikatelských svazů ČR (KZPS ČR) uplatňuje následující **doporučující a zásadní připomínky**:

**Konkrétní připomínky**

1. **K § 7 návrhu zákona, resp. k § 9 odst. 1 písm. c) návrhu zákona**

Rádi bychom vznesli dotaz – jak bude zásada čtyř očí prováděna při plnění rámcových dohod/smluv? Znamená to, že každá operace, tj. i objednávka z rámcových smluv/dohod, bude této zásadě podléhat?

Rámcových smluv/dohod se týká i druhý dotaz – podle § 9 odst. 1 písm. c) návrhu zákona – vedoucí orgánu veřejné správy zajistí, aby operace byly prověřeny řídící kontrolou. Operacemi se myslí všechny operace, tj. i z rámcových smluv/dohod?

tato připomínka je doporučující

1. **K § 11 odst. 6 návrhu zákona**

Z textu ustanovení není zřejmé, kdo je míněn jako *„osoba určená“*. Má to být konkrétně určený zaměstnanec, vedoucí pracovník, či celý útvar k tomu určený? **Zdvořile žádáme o vysvětlení.**

tato připomínka je doporučující

1. **K § 12 odst. 3 návrhu zákona**

U operace, kterou schválil kolektivní orgán (např. správní rada, komise apod.), **příkazce operace neprověřuje, zda je operace nezbytná k zajištění úkolů, záměrů a cílů orgánu veřejné správy**. Existuje zde tedy riziko možného podvodného jednání kolektivního orgánu, který obvykle schvaluje hlasováním. Příkazce operace se v tomto případě bude muset spolehnout na řízení rizika možného podvodu kolektivního orgánu (viz písm. d).

**Kdo však bude ve svém důsledku zodpovídat za to, zda byla operace nezbytná k zajištění úkolů, záměrů a cílů orgánu veřejné správy?** Kolektivní orgán? Nebo příkazce operace? **Prosíme o vysvětlení.**

tato připomínka je zásadní

1. **K § 15 odst. 4 návrhu zákona**

**Nesouhlasíme s uvedenou rolí hlavního účetního, neboť hlavní účetní nemůže přijímat opatření při zjištění, že příjmy, na které má orgán veřejné správy nárok, nejsou hrazeny včas a ve správné výši.** K tomu nemá kompetence. To není a nemůže být role hlavního účetního v organizaci. Ten může pouze sledovat, zda jsou příjmy uhrazeny včas a ve správné výši a v případě, že nejsou, informuje o tom vedoucího orgánu veřejné správy (ekonomického náměstka, ekonomického ředitele apod.). Až ti jsou pak v rámci svých pravomocí a kompetencí obvykle oprávněni rozhodovat o přijetí konkrétního opatření.

Např. u zdravotní pojišťovny, kdy plátci a pojištěnci neuhradí včas a ve správné výši předepsané pojistné (tj. příjmy zdravotní pojišťovny nebudou uhrazeny včas a ve správné výši), jen obtížně bude hlavní účetní v dané oblasti přijímat opatření. To je zcela nereálné.

tato připomínka je zásadní

1. **K § 18 odst. 1 návrhu zákona**

Žádáme o doplnění ustanovení o následující větu: *„Útvar interního auditu je přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy, který zajišťuje jeho funkční nezávislost a organizační oddělení od řídících výkonných struktur.“.*

Jedná se o převzetí současného § 29 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Touto formulací bude výslovně zakotvena **nezávislost a organizační oddělení** od řídících výkonných struktur.

tato připomínka je zásadní

1. **K § 18 odst. 3 návrhu zákona**

Navrhujeme doplnit ustanovení § 18 odst. 3 návrhu zákona o: ***„a odvolává“***.

Ustanovení § 18 odst. 3 návrhu zákona by tedy znělo následujícím způsobem: *„Vedoucího útvaru interního auditu jmenuje* ***a odvolává*** *v případě….“*.

Současný návrh řeší pouze jmenování, nikoliv však odvolání, což vnímáme jako nedostatek (k tomu dodáváme, že důvodová zpráva na str. 84 zmiňuje jak jmenování, tak i odvolání – viz: *„Speciální právní úprava je zvolena v případě veřejných vysokých škol a zdravotních pojišťoven, které disponují kolektivními orgány s věcně odpovídajícími kompetencemi, na něž lze projednání jmenování a odvolání vedoucího útvaru interního auditu delegovat.“*).

tato připomínka je zásadní

1. **K § 19 odst. 3 písm. c) návrhu zákona**

Navrhujeme doplnit v tomto znění: „*(3) Útvar interního auditu: c) prověřuje přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému****, včetně systému řízení rizik****.“.*

A to i přesto, že je možné na systém řízení rizik nahlížet jako na 2. stupeň vnitřního kontrolního systému. *(Nové Global Standards IIA v Doméně I. – Purpose of Internal Auditing mj. ve druhé odrážce uvádí: Internal auditing enhances the organization´s: governance, risk management and control processes.)*

Tento návrh na doplnění textu rovněž podporuje § 44a odst. 1 písm. a) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, podle kterého Výbor pro audit *„sleduje účinnost vnitřní kontroly, systému řízení rizik.“*.

Interní audit (spolu s externím statutárním auditorem) je pak tím, kdo sděluje členům výboru pro audit informace o úrovni nastavení vnitřních kontrol a řízení rizik v organizaci. Interní audit předkládá výboru pro audit závěry svých interních auditů, ve kterých se vyjadřuje k úrovni nastavení vnitřních kontrol a řízení rizik v auditované oblasti.

**Předkladatel povinnost ověření řízení rizik uvádí pouze u § 15 odst. 3 písm. e) návrhu zákona – tj. v části, která se týká výkonu následné řídicí kontroly. U interního auditu však v ustanovení § 19 tuto zásadní činnost opomněl uvést.**

tato připomínka je zásadní

1. **K § 20 odst. 1 návrhu zákona**

Není nám zřejmé následující: Jak bude interní audit postupovat v případě, že dojde ke změně mezinárodních standardů interního auditu a Ministerstvo financí vyhlásí sdělení o jejich změně s prodlevou? Pokud by interní audit nadále postupoval v souladu s platným vyhlášeným sdělením Ministerstva financí ve Sbírce zákonů, tak to bude **v rozporu se zněním změněných mezinárodních standardů** (a naopak). Jen obtížně by pak interní audit obhajoval v rámci QAR (externího hodnocení kvality interního auditu) soulad s mezinárodními standardy.

tato připomínka je zásadní

1. **K § 20 odst. 2 návrhu zákona**

Doporučujeme doplnit, že k účasti na interním auditu lze přizvat i právnickou osobu. Mnohdy k tomu tak v praxi dochází, kdy je v rámci veřejných zakázek vysoutěžen externí konzultant, či certifikovaný odborník v dané oblasti. Jedná se mnohdy i o společnost, tj. o právnickou osobu.

tato připomínka je doporučující

1. **K § 21 odst. 2 návrhu zákona**

Podle stávajícího znění mezinárodních standardů (standard 2020) **plány** **schvaluje nejenom vedení, ale i orgány společnosti** (např. dozorčí rada, resp. výbor pro audit), **aby tím byla zajištěna** **funkční nezávislost výkonu interního auditu**.

**V případě, že bude plány interního auditu schvalovat pouze vedoucí orgánu veřejné správy, hrozí riziko, že schválí v plánu jen to, co schválit chce či to, co „povolí“.** Tím pak bude vedoucí orgánu veřejné správy před orgány společnosti vypadat „v lepším světle“ (např. oblast zadávání veřejných zakázek by nemusela být nikdy auditována). Tím by však byla narušena (funkční) nezávislost interního auditu, což je v rozporu s mezinárodními standardy pro interní audit.

Nové Global Standards IIA (platné od ledna 2024 a účinné od ledna 2025) stanoví např. v následujících standardech:

č. 6.3 Board and Senior Mng Support (Podpora vedením a orgány společnosti)

č. 8.1 Interakce s vedením a orgány společnosti (Board Interaction)

č. 9.4 Plán interního auditu

opět povinnosti pro CAE při předkládání plánu interního auditu orgánům společnosti.

Ustanovení § 21 odst. 2 návrhu zákona však tato ustanovení mezinárodních standardů pro výkon interního auditu nezohledňuje.

Žádáme proto minimálně u těch organizací, které zřizují výbor pro audit, aby předkládaly plány interního auditu rovněž ke schválení tomuto orgánu, resp. jinému kontrolnímu orgánu společnosti (dozorčí radě). Toto doporučení vychází i z § 44a odst. 1 písm. b) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, který výboru pro audit mj. ukládá povinnost sledování účinnosti vnitřního auditu a jeho funkční nezávislost.

tato připomínka je zásadní

1. **K § 23 odst. 1 návrhu zákona**

Zdvořile bychom se dotázali, z jakého důvodu jsou pro výkon interního auditu použity postupy obdobné ustanovení § 12 zákona č. 255/2012 Sb., kontrolní řád? Z našeho pohledu je minimálně diskutabilní, zda a jaký přínos bude mít zpráva z interního auditu, která bude managementu společnosti interním auditem předložena 1-2 měsíce od ukončení realizační fáze auditu.

Podle stávajících IPPF tím zcela jistě nebude naplněna platná definice interního auditu týkající se přidávání hodnoty a zdokonalování procesů. Rovněž tím nebude naplněna doména *č. I Účel interního auditu* *z nových Global Standards IIA* (platných od ledna 2024 a účinných od ledna 2025), která mj. pro interní audit stanoví, že má poskytovat ujištění a poradenství vedení a orgánům společnosti a chránit a udržovat hodnoty společnosti.

Není rovněž zřejmé, co je myšleno *„posledním úkonem interního auditu“*. Ustanovení § 24 návrhu zákona uvádí, že *„Interní audit je ukončen doručením auditní zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy,…“.*Lze tedy dovodit, že posledním úkonem interního auditu je ukončení auditu, tj. doručení auditní zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy. Domníváme se, že to takto předkladatel návrhu nezamýšlel (obdobně viz připomínka č. 14 k § 23 odst. 2 návrhu zákona).

tato připomínka je zásadní

1. **K § 23 odst. 2 návrhu zákona**

Nové Global Standards (platné od ledna 2024, nabydou účinnosti od ledna 2025) v *Doméně V., standard 14.4*, nově uvádí, že *„interní auditoři musí určit, zda vydají doporučení nebo vyžádají od managementu akční plán nebo budou s managementem spolupracovat, aby si dohodli akce k….“* (snížení příčin, rozdílů, snížení rizik apod.) **Nově tedy nebude povinností interního auditu v auditní zprávě uvádět doporučení.**

Ustanovení § 23 odst. 2 návrhu zákona **však uvedení doporučení v auditní zprávě vyžaduje.** Uložení této povinnosti tím bude v rozporu jak se zněním Global Standards IIA, tak s § 20 návrhu zákona (kde se uvádí, že útvar interního auditu vykonává interní audit podle tohoto zákona a mezinárodních standardů interního auditu).

tato připomínka je zásadní

1. **K § 23 odst. 2 návrhu zákona**

Obdobně jako u připomínky č. 11 (k § 23 odst. 1 návrhu zákona) – není nám zřejmé, co je myšleno *„posledním úkonem interního auditu“*.

Ustanovení § 24 návrhu zákona uvádí, že: *„Interní audit je ukončen doručením auditní zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy,…“.* Lze tedy dovodit, že posledním úkonem interního auditu je ukončení auditu, tj. doručení auditní zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy (což se domníváme, že předkladatel návrhu nezamýšlel).

Auditní zpráva dosud obvykle obsahuje uvedení **data zpracování návrhu zprávy** (po kterém následuje připomínkování návrhu zprávy) **a** **datum zpracování finálního znění zprávy**. Datum provedení posledního úkonu interního auditu je v tomto případě zcela irelevantní. **Toto datum má naopak své opodstatnění u veřejnosprávních kontrol**, kterými však interní audit není.

tato připomínka je zásadní

1. **K § 23 odst. 5 návrhu zákona**

Doporučujeme doplnit v souladu s mezinárodními standardy pro interní audit rovněž „board“, tj. i orgánům společnosti (Výboru pro audit, resp. Dozorčí radě), jsou-li v organizaci zřízeny.

Toto doplnění podporuje i § 44a odst. 1 písm. b) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech.

 tato připomínka je doporučující

1. **K § 27 odst. 1 návrhu zákona**

Nerozumíme tomu, z jakého důvodu je termín pro předložení **roční zprávy o výsledcích interního auditu stanoven do 31. ledna následujícího roku**, když § 38 návrhu zákona stanoví, že orgán veřejné správy, který zřizuje interní audit podle § 17 odst. 1, předkládá Ministerstvu financí **roční zprávu o řízení a kontrole veřejných financí v elektronické podobě do 28. února následujícího kalendářního roku**.

Vnímáme jako nelogické, předkládat obě zprávy odděleně. Vedoucí orgánu veřejné správy by měl obdržet **obě zprávy společně**. Jen tak je schopen komfortně zhodnotit, zda jsou informace v obou ročních zprávách provázány. **Doporučujeme proto sjednotit data pro předložení zpráv, a to v obou případech do 28. února následujícího kalendářního roku.**

Toto doporučení na sjednocení termínu do 28. února navíc podporuje rovněž návrh ustanovení termínů a lhůt pro zpracování auditních zpráv v § 23 návrhu zákona. Audity realizované ve 4. čtvrtletí příslušného kalendářního roku budou jen stěží finálně projednány a předány vedoucímu orgánu veřejné správy do 31. ledna roku následujícího. Nikdy by pak nemohly jejich závěry být uváděny v ročních zprávách o výsledcích interního auditu dle § 27 návrhu zákona. Do roční zprávy o řízení a kontrole veřejných financí předávané Ministerstvu financí dle § 38 návrhu zákona by však zahrnuty byly. Každá z „ročních“ zpráv by tak obsahovala jiné informace.

Pokud však tato diskrepance byla záměrem tvůrce návrhu zákona, pak rozdílné termíny pro předávání ročních zpráv dávají smysl (avšak pro většinu interních auditorů minimálně diskutabilní).

tato připomínka je zásadní

1. **K § 27 odst. 1 písm. c) návrhu zákona**

Ustanovení § 44a odst. 1 zákona č. 93/2009, o auditorech uvádí, že výbor pro audit mj. sleduje:

účinnost vnitřní kontroly,

účinnost systému řízení rizik a

účinnost vnitřního auditu.

Roční zpráva o výsledcích interního auditu dle § 27 návrhu zákona by proto měla být u společností, které zřizují výbor pro auditu (resp. jiný kontrolní orgán) předkládána i tomuto výboru pro audit. Zdravotní pojišťovny jako subjekty veřejného zájmu výbor pro audit dle § 44 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, zřizují.

tato připomínka je zásadní

Kontaktní osoby:

Mgr. Jakub Machytka e-mail: jakub.machytka@uzs.cz tel: 727 956 059

Dr. Jan Zikeš e-mail: zikes@kzps.cz tel: 222 324 985

V Praze dne 6. května 2024

**Ing. Jiří Horecký, Ph.D., MSc., MBA**

 **p r e z i d e n t**