

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA PRÁVNICKÁ

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Nejvyšší kontrolní úřad

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta právnická

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Bc. David JUNGER**
Osobní číslo: **R18M0153P**
Studijní program: **M6805 Právo a právní věda**
Studijní obor: **Právo**
Téma práce: **Nejvyšší kontrolní úřad**
Zadávající katedra: **Katedra správního práva**

Zásady pro vypracování

Úvod

1. Vymezení základních pojmů
 2. Nejvyšší kontrolní instituce v zahraničí a jejich organizace
 - 2.1. Německý Spolkový účetní dvůr
 - 2.2. Evropský účetní dvůr
 3. Nejvýznamnější organizace nejvyšších kontrolních institucí
 - 3.1. Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí
 - 3.2. Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí
 4. Nejvyšší kontrolní úřad
 - 4.1. Postavení v právním řádu
 - 4.2. Působnost a pravomoci
 - 4.3. Organizace
 5. Činnosti prováděné Nejvyšším kontrolním úřadem
 - 5.1. Hodnotící kritéria kontroly
 - 5.2. Kontrolní činnost
- Závěr


Rozsah diplomové práce: **50**
Rozsah grafických prací:
Forma zpracování diplomové práce: **elektronická**

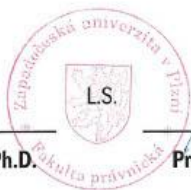

Seznam doporučené literatury:

- Zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu
- KOUCKÁ HÖFFEROVÁ, Tereza. Zákon o Nejvyšším kontrolním úřadu: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-740-0.
- VEDRAL, Josef. Kontrolní řád: komentář. Vydání I. Praha: Ivana Hexnerová – BOVA POLYGON, 2015. ISBN 978-80-7273-175-6.
- VONDRÁČKOVÁ, Pavlína. Kontrola nad finanční činností: Control of financial activities. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Právnická fakulta, 2015. Prameny a nové proudy právní vědy. ISBN 978-80-87975-40-4.
- KOPECKÝ, Martin. Správní právo: obecná část. V Praze: C.H. Beck, 2019. Beckovy právníké učebnice. ISBN 978-80-7400-727-9.
- BARTOŇ, Michal. Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy. V Olomouci: Periplum, 2009. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 978-80-86624-50-1.
- SCHELLE, Karel. Dějiny veřejné správy. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-374-7.
- HAVLAN, Petr. Veřejný majetek. 2. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2011. ISBN 978-80-210-5606-0.
- Ústavní právo: (soubor zákonů). Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, [2019]. ISBN 978-80-7380-780-1.
- Kontrola veřejných financí: finanční kontrola, kontrolní řád, Nejvyšší kontrolní úřad, přezkoumávání hospodaření ÚSC; Majetek státu: majetek České republiky, vystupování ČR v právních vztazích, zákon o státním podniku, Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových: redakční uzávěrka. Ostrava: Sagit, 2018. ÚZ. ISBN 978-80-7488-522-8.

Vedoucí diplomové práce: **Prof. JUDr. Martin Kopecký, CSc.**
Katedra správního práva

Datum zadání diplomové práce: **27. června 2022**
Termín odevzdání diplomové práce: **31. března 2023**


JUDr. et PhDr. Stanislav Balík, Ph.D.
děkan



Prof. JUDr. Martin Kopecký, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 20. září 2022

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma Nejvyšší kontrolní úřad zpracoval samostatně s použitím literatury a odborných zdrojů, které jsou uvedeny v seznamu literatury.“

V Plzni dne 31.3. 2023

Bc. David Junger

Poděkování

Rád bych zde poděkoval vedoucímu mé diplomové práce panu prof. JUDr. Martinu Kopeckému, CSc. za jeho cenné rady, věcné připomínky a vstřícnost při konzultacích mé diplomové práce.

Obsah

Obsah.....	6
Seznam použitých pojmů a zkratek.....	8
Úvod.....	11
1 Vymezení základních pojmů.....	13
2 Nejvyšší kontrolní instituce v zahraničí a jejich organizace.....	15
2.1 Obecný úvod k NKI.....	15
2.2 Německý Spolkový účetní dvůr.....	16
2.3 Evropský účetní dvůr.....	19
3 Nejvýznamnější organizace nejvyšších kontrolních institucí.....	23
3.1 Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí.....	23
3.1.1. Lidská deklarace směrnic o principech auditu.....	24
3.1.2. Mexická deklarace o nezávislosti nejvyšších auditních institucí.....	25
3.2 Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí.....	26
4 Nejvyšší kontrolní úřad.....	30
4.1 Postavení NKÚ v právním řádu ČR.....	30
4.1.1 Financování Nejvyššího kontrolního úřadu.....	33
4.2 Organizační struktura NKÚ.....	34
4.2.1 Prezident a viceprezident NKÚ.....	35
4.2.2 Kolegium NKÚ.....	38
4.2.3 Senáty NKÚ.....	39
4.2.4 Členové NKÚ.....	40
4.2.5 Kárná komora.....	40
4.3 Působnost a pravomoc NKÚ.....	41
5 Činnosti prováděné NKÚ.....	49
5.1 Hodnotící kritéria kontrolní činnosti.....	49
5.2 Činnost NKÚ.....	50
5.2.1 Plán kontrolní činnosti.....	51
5.2.2. Kontrola.....	53
5.2.3 Výroční zpráva.....	59
Závěr.....	61
Resumé.....	63

Seznam použitých pramenů.....	65
Literatura.....	65
Odborné časopisy.....	66
Judikatura.....	66
Právní předpisy	66
Zahraníční právní předpisy	68
Deklarace	68
Elektronické zdroje	68

Seznam použitých pojmů a zkratk

AV ČR – Akademie věd České republiky

BHO, řád spolkového rozpočtu – Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BHO, BGBl. I S. 1284)

BRH-G, zákon o Spolkovém účetním dvoru – Gesetz über den Bundesrechnungshof (Bundesrechnungshofgesetz vom 11. Juli 1985, BRH-G, BGBl. I S. 1445)

Čj. – Číslo jednací

Čl. – Článek

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

DlhPZ – Zákon č. 190/2004 Sb., *o dluhopisech*

DPH – Daň z přidané hodnoty

EP – Evropský parlament

EU – Evropská unie

EUROSAI – Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí

EÚD – Evropský účetní dvůr

FinKoZ, Zákon o finanční kontrole – Zákon č. 320/2001 Sb., *o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů*

Zákon o sdružování v politických stranách – Zákon č. 424/1991 Sb., *o sdružování v politických stranách a v politických hnutích*

FO – fyzická osoba

GG, Základní zákon – Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. 5. 1949 (GG, BGBl. I S 1)

HNP – Hrubý národní produkt

INTOSAI – Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí

KŘ, zákon o kontrole – Zákon č. 255/2012 Sb., *o kontrole (kontrolní řád)*

LD, Linská deklarace – Linská deklarace směrnic o principech auditu (Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts)

LZPS, Listina – Usnesení č. 2/1993 Sb., *Usnesení předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky*

MajČR – Zákon č. 219/2000 Sb., *o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích*

MD, Mexická deklarace – Mexická deklarace o nezávislosti nejvyšších auditních institucí (Mexico Declaration on SAI Independence)

MS – Městský soud

MF – Ministerstvo financí

Např. - Například

NKÚ, Úřad – Nejvyšší kontrolní úřad

NKI – Nejvyšší kontrolní instituce

NKÚZ, zákon o NKÚ – Zákon č. 166/1993 Sb., *o Nejvyšším kontrolním úřadu*

NSS – Nejvyšší správní soud

NOZ – Zákon č. 89/2012 Sb., *občanský zákoník*

OČTŘ – Orgány činné v trestním řízení

Odst. - Odstavec

OLAF – Evropský úřad pro boj proti podvodům

OSN – Organizace spojených národů

PSP – Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky

Písm. – Písmeno

RozPrZ, zákon o rozpočtových pravidlech – Zákon č. 218/2000 Sb., *o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla)*

SAO – Supreme Audit Office (Nejvyšší kontrolní Úřad)

Sb. – Sbírka

SFEU – Smlouva o fungování Evropské unie

Sp. zn. - Spisová značka

SŘ, správní řád – Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád

SŘS – Zákon č. 150/2002 Sb., *soudní řád správní*

SÚ – Správní úřad

SÚD – Německý Spolkový účetní dvůr

TrŘ – Zákon č. 141/1961 Sb., *o trestním řízení soudním (trestní řád)*

TrZ – Zákon č. 40/2009 Sb., *trestní zákoník*

ÚOHS – Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže

ÚOHSPůs – Zákon č. 273/1996 Sb., *o působnosti Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže*

ÚS – Ústavní soud České republiky

Ústava – Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., *Ústava České republiky*

Zákon o zásadách rozpočtového práva spolku a zemí – Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsatzgesetz vom 19. August 1969, HGrG, BGBl. I S. 1273)

JedPSPZ, zákon o jednacím řádu Poslanecké sněmovny – Zákon č. 90/1995 Sb., *o jednacím řádu Poslanecké sněmovny*

VZ – Výročí zpráva

ZoA, zákon o auditorech – Zákon č. 93/2009 Sb., *o auditorech a o změně některých zákonů*

ZVZ – Zákon č. 134/2016 Sb., *o zadávání veřejných zakázek*

Úvod

Téma této diplomové práce nese název „Nejvyšší kontrolní úřad“. Hlavním důvodem výběru tématu je můj zájem o kontrolní činnost prováděnou touto institucí. Zejména proto, že existence nezávislé kontrolní instituce představuje nedílnou součást demokratického právního státu 21. století. Dalším důvodem, který mě vedl k výběru tématu, je můj zájem o fungování veřejné správy, která se neobejde bez institucí prověřujících její činnost.

Cílem této diplomové práce je komplexně a uceleně analyzovat Nejvyšší kontrolní úřad, zejména pak v oblasti prováděných kontrol, jeho působnosti a pravomocí, stejně tak jako obsáhnout i organizační strukturu této instituce. Aby bylo možné přinést komplexní přehled o činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu, je nezbytné zahrnout do diplomové práce i zahraniční instituce vykonávající činnosti v oblasti kontroly či auditu. Současně s prezentací zahraničních institucí je nezbytné představit i nejvýznamnější organizace, do nichž se jednotlivé nejvyšší kontrolní instituce zahraničních států, ale i České republiky začleňují.

Při vypracování této diplomové práce jsou použity zejména metody analytické, popisné, komparativní a historické.

Základní struktura diplomové práce je rozdělena do pěti kapitol, které jsou dále členěny na podkapitoly.

V první kapitole je obsaženo vymezení základních pojmů jako veřejná správa, kontrola a audit.

Druhá kapitola této diplomové práce je věnována zahraničním Nejvyšším kontrolním institucím a jejich vnitřní organizaci. V první řadě seznámím s obecnými aspekty kontrolních institucí a ve druhé podkapitole předestřu fungování a organizaci Evropského účetního dvora. Za zahraniční nejvyšší kontrolní instituci členského státu EU jsem vybral k bližšímu seznámení s organizační strukturou a předmětem činnosti Spolkový účetní dvůr Spolkové republiky Německo.

Následující třetí kapitola nesoucí název Nejvýznamnější organizace kontrolních institucí přináší vhled do Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí. V rámci INTOSAI přiblížím i zásadní deklarace přijaté touto organizací. Lidská a Mexická deklarace pak dotvářejí ucelený přehled

o Mezinárodní organizaci nejvyšších kontrolních institucí. Druhá podkapitola pak navazuje na podkapitolu předešlou tématem vztahujícím se k regionální organizaci INTOSAI, kterou je Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí.

Čtvrtá kapitola věnovaná Nejvyššímu kontrolnímu úřadu seznamuje s předchůdcem současného NKÚ a členěna je na tři podkapitoly. První z nich je zaměřena na postavení NKÚ v právním řádu ČR a dále pak na finanční nezávislost. Druhá podkapitola přináší vhled do organizační struktury NKÚ a jeho orgánů. Třetí z podkapitol věnuje působnosti NKÚ a jeho pravomocem.

Členění diplomové práce pak uzavírá pátá kapitola zaměřená na činnosti prováděné NKÚ, v rámci podkapitol se pokusím seznámit s kritérii, na základě, nichž je kontrola prováděna, a poté se samotnou činností NKÚ, v rámci, níž je prováděna kontrola i činnosti vztahující se například k výroční zprávě nebo plánu kontrolní činnosti.

1 Vymezení základních pojmů

Nedílnou součástí demokratické společnosti je existence instituce sledující hospodaření jednotlivých orgánů a institucí s majetkem státu a provádějící další úkony, jež mají za následek prověření daných subjektů, zda postupují tak, jak jim ukládá zákon. Dále provádí i další činnosti, svěřené do její působnosti řádným způsobem, přičemž tento způsob a podmínky stanovuje konkrétní právní předpis. Při kontrolní činnosti dohlížející na řádné hospodaření institucí se často setkáváme s pojmem „veřejná správa“, kterou lze dělit dle různých kritérií.

Pro účely této práce ji budeme vnímat především jako činnost v takzvaném funkčním pojetí. Veřejná správa je *činnost vykonávána ve veřejném zájmu při řízení veřejných záležitostí a jedná se o záměrnou činnost sledující dosažení určitého cíle (účelu), zásadně zaměřenou do budoucna.*¹ Tyto činnosti veřejné správy je nezbytné sledovat a hodnotit, zda jsou prováděné v souladu s právními předpisy daného státu. Aby bylo možné tuto problematiku dále rozvést, je nezbytné předestřít několik důležitých pojmů vyskytujících se v této oblasti.

Nejdůležitějšími jsou zejména pojmy „kontrola a audit“ ve veřejné správě, které bývají dost často zaměňovány. Kontrola má mnoho definic: *„Kontrola ve veřejné správě je součástí řídicích procesů ve veřejné správě. Jejím smyslem je ve zpětné vazbě zjišťovat, jak jsou dosahovány stanovené cíle veřejné správy.“*² Druhou relativně obsáhlejší definici podává prof. JUDr. M. Kopecký CSc., který kontrolu vnímá jako: *„pozorování, zjišťování a hodnocení skutečného stavu a jeho porovnávání se stavem žádoucím podle určených hodnotových kritérií.“*³

V české legislativě se pojem kontrola vyskytuje například v zákoně č. 255/2012 Sb., *o kontrole*, a to konkrétně v ustanovení § 2: *„kontrolní orgán při kontrole zjišťuje, jak kontrolovaná osoba plní povinnosti, které jí vyplývají z jiných právních předpisů nebo které jí byly uloženy na základě těchto předpisů.“*⁴

¹ KOPECKÝ, M. *Správní právo: obecná část*. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2021, s. 6. Beckovy právnické učebnice. ISBN 9788074008207.

² NĚMEC, J., OCHRANA, F., PAVEL J., ŠAGÁT, V. *Kontrola ve veřejné správě*. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, s. 10. ISBN 9788073575588.

³ KOPECKÝ, M. *Správní právo: obecná část*. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2021, s. 207. Beckovy právnické učebnice. ISBN 9788074008207.

⁴ § 2 KR

Užití tohoto předpisu je nezbytné k objasnění pojmu kontrola, neboť zákon č. 166/1993 Sb., o *Nejvyšším kontrolním úřadu* tento pojem nevymezuje.

Audit lze v širším pojetí chápat jako jednání určitého subjektu, prováděné nezávislým způsobem a prověřující konkrétní činnosti. Výsledky z provedených činností porovnává s požadovanými záměry. Výstupem je pak srovnání těchto záměrů z hlediska efektivnosti a vhodnosti pro dosažení konkrétního cíle.⁵ V užším pojetí představuje pojem audit ověřování v účetních výkazech.⁶

Pojem audit lze také vymežit pomocí zákona o auditorech, kde lze povinnému auditu rozumět jako: „*ověření účetní závěrky, nebo konsolidované účetní závěrky, zda podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví, na jehož základě je účetní závěrka, nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavena, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis nebo přímo použitelný předpis Evropské unie.*“⁷ Další pramen, ve kterém lze nalézt úpravu auditu je Linská deklarace v čl. 1.

Kontrola i audit pak mohou být z hlediska časového prováděny následně, předběžně nebo průběžně. Ve vztahu ke kontrolní instituci lze hovořit o auditu nebo kontrole prováděné interním nebo externím orgánem.

⁵ ŽÁK, M. *Velká ekonomická encyklopedie*. 2. rozš. vyd. Praha: Linde, 2002, s. 86. ISBN 80-7201-381-5.

⁶ HINDLS, R., HRONOVÁ, S., HOLMAN, E. *Ekonomický slovník*. Praha: C.H. Beck, 2003, s. 21. Beckovy odborné slovníky. ISBN 80-7179-819-3.

⁷ § 2 písm. a) ZoA

2 Nevyšší kontrolní instituce v zahraničí a jejich organizace

2.1 Obecný úvod k NKI

Každý stát v Evropské unii zavedl dohled nad odpovědným a transparentním vynakládáním veřejných prostředků. Jedná se tak o nedílnou součást systému, na němž stojí demokratický právní stát. Proces kontroly je přenechán nejvyšším kontrolním institucím jednotlivých států, jejichž činnost spočívá v externím auditu veřejného úseku správy.

Tyto instituce mají důležité postavení zejména v prověřování efektivity, účelnosti a hospodárnosti při využívání veřejných prostředků. Při následném hodnocení jejich činnosti je nezbytný soulad s platnou právní úpravou jednotlivých států.

Elementárním standardem těchto institucí je nestrannost a objektivita, promítající se do zpráv o kontrolní činnosti. Činnost NKI podporuje důvěryhodnost veřejné správy a zároveň kladný vztah k demokratickým ideálům.

NKI jsou v jednotlivých státech odlišné, ať již z pohledu organizace, okruhu prováděných kontrol nebo též historickým vývojem. Na úrovni členských států můžeme pozorovat různý historický vývoj. Což se projevuje především ve stabilitě takové instituce. Doba vzniku NKI v jednotlivých členských státech však nevypovídá o jejich kvalitě.

Existence NKI je nezbytnou podmínkou pro vstup státu do Evropské unie, z čehož plyne, že každý členský stát EU takovouto instituci zřídit musí.

NKI lze dělit na instituce, které disponují soudními nebo exekučními pravomocemi a na instituce, které těmito pravomocemi nedisponují. NKI dělíme na monokratické a kolegiální. U monokratických institucí stojí v čele pouze jedna osoba, jež nese označení například prezident či generální auditor, záleží na pojmosloví daného státu. Vedoucí funkci v institucích s kolegiálním

uspořádáním zastává kolektivní orgán, jímž může být například kolegium, senát nebo též plénum.⁸

V následující kapitole blíže představím činnost NKI Spolkové republiky Německo, kterou je Německý Spolkový účetní dvůr.

2.2 Německý Spolkový účetní dvůr

Spolkový účetní dvůr „Bundesrechnungshof“ představuje ústavní orgán: *„ústavní orgány chápeme jako orgány, jejichž charakter a specifické funkce působí na stát jako sjednocující prvek a jejichž existence a činnost v souladu s ústavními normami stát vlastně teprve tvoří. Ústavní orgány jsou nejvyšší státní orgány, které nemohou být ze soustavy vykonavatelů státní moci odstraněny, aniž by se přitom změnila ústavněprávní struktura. Vzato čistě formálně jde o orgány, jejichž existenci předpokládá ústava daného státu“⁹.*

Na ústavní úrovni je SÚD upraven v ustanovení čl. 114 odst. 2 Základního zákona. Do působnosti SÚD je řazeno prověřování účetní správnosti, hospodárnosti a zákonnosti rozpočtového a hospodářského řízení. Spolkový účetní dvůr je povinen každoročně předložit zprávu Spolkové vládě, Spolkovému sněmu a Spolkové radě.¹⁰ Působnost SÚD je zaměřena i na kontrolu všech spolkových příjmů a výdajů. Součástí jeho působnosti je i prověřování reprezentačních fondů a tajných výdajů. SÚD zjišťuje, zda došlo k řádnému a efektivnímu plnění rozpočtu Spolkové republiky Německo. Subjekty, u nichž je prováděna kontrola, jsou všechny instituce nebo subjekty hospodařící s finančními zdroji SRN. Lze mezi ně zařadit například ministerstva a jim podřízené subjekty, státní agentury, instituce sociálního zabezpečení, veřejné podniky, příjemce spolkových dotací a správní útvary ústavních orgánů.¹¹

Ustanovení čl. 114 věty třetí Základního zákona je provedeno zákonem o Spolkovém účetním dvoru. Tento zákon upravuje především vnitřní organizaci,

⁸ *Audit veřejných prostředků v Evropské unii* [online]. Lucemburk: Úřad pro publikace Evropské unie, 2022 [cit. 2023-02-18]. ISBN 978-92-847-8882-8. Dostupné z: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/cs/>

⁹ POUPEROVÁ, Olga. Německý Spolkový účetní dvůr. *Správní právo*. Ministerstvo vnitra ČR, 2011, **2011**(3), 170. ISSN 0139-6005.

¹⁰ Čl. 114 GG

¹¹ *Audit veřejných prostředků v Evropské unii: NĚMECKO – BUNDESRECHNUNGSHOF. Úřad pro publikace Evropské unie* [online]. [cit. 2023-03-23]. Dostupné z: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/cs/#h-12>

působnost jednotlivých orgánů a jejich rozhodovací pravomoc. Spolkový účetní dvůr je nezávislým orgánem, který stojí mimo obvyklou soustavu státní moci v rámci ústavního zakotvení. „*Přestože s ohledem na garanci nezávislosti Spolkový účetní dvůr není organizačně začleněn do hierarchické struktury orgánů moci výkonné, materiálně je činnost Spolkového účetního dvora činností exekutivní, neboť kontrola je imanentní součástí správy.*“¹²

SDÚ by měl představovat apolitický orgán, nereflektující střídání politických zástupců v zákonodárném sboru a vně správy. Jeho nezávislost je deklarována jak na ústavní úrovni, tak na té zákonné, a to konkrétně v ustanovení §1 BRH-G, ve kterém se uvádí, že Spolkový účetní dvůr je vrcholným orgánem a jako nezávislý orgán podléhá pouze zákonu. „*V rámci své zákonem vymezené působnosti poskytuje podporu Spolkovému sněmu, Spolkové radě a Spolkové vládě při jejich rozhodovací činnosti.*“¹³ Působnost Spolkového účetního dvora je dále upravena v dalších dvou zákonech, řádu spolkového rozpočtu a v zákoně o zásadách rozpočtového práva spolku a zemí. Sídlo Spolkového účetního dvora je dle ustanovení § 2 odst. 1 BRH-G v Bonnu ve spolkové zemi Severní Porýní-Vestfálsko.

Zajímavostí je, že člen spolkového účetního dvora není omezen v podobě členství v politické straně, zákon mu to nezakazuje. Je však povinen jednat tak, aby nebyla žádným způsobem, ať už v rámci úřední nebo mimoúřední činnosti, narušena jeho nezávislost. V rámci neslučitelnosti funkcí nemůže být členem Spolkového sněmu, zákonodárného orgánu spolkové země a Spolkové vlády. Členovi SÚD je taktéž zakázáno podílet se svým členstvím na vládě spolkové země. Povinností členů v rámci výkonu jejich funkce je zachovat vždy nestrannost. Člen SÚD může mimo svou funkci vykonávat vědeckou a výzkumnou činnost ve vzdělávacích institucích.

Spolkový účetní dvůr představuje kolegiální orgán, jehož vnitřní organizace je členěna na kolegia, kontrolní skupiny, senáty a velký senát. Kolegia rozhodují na principu jednomyslnosti.¹⁴ Kontrolní skupiny, senáty a velký senát při svém

¹² POUPEROVÁ, Olga. Německý Spolkový účetní dvůr. *Správní právo*. Ministerstvo vnitra ČR, 2011, 2011(3), 173. ISSN 0139-6005.

¹³ POUPEROVÁ, Olga. Německý Spolkový účetní dvůr. *Správní právo*. Ministerstvo vnitra ČR, 2011, 2011(3), 171. ISSN 0139-6005.

¹⁴ § 15 odst. 1 BRH-G

rozhodování uplatňují princip většinový. V případě, že dojde k rovnosti hlasů při hlasování členů senátu nebo velkého senátu, rozhoduje jejich předseda.¹⁵

Členy Spolkového účetního dvora tvoří: prezident dvora, viceprezident dvora, vedoucí kontrolních oddělení a vedoucí kontrolních oborů.¹⁶ Funkce prezidenta a viceprezidenta dvora je funkcí dočasnou s délkou trvání dvanácti let, a to pouze na jedno funkční období.¹⁷ Do funkce jsou jmenováni spolkovým prezidentem. Volbu však provádí Spolkový sněm a Spolková rada bez rozpravy na návrh Spolkové vlády.¹⁸ Ostatní členové jsou jmenováni taktéž spolkovým prezidentem, ale jejich navržení provádí prezident Dvora. Předpokladem pro funkci člena Dvora je ekonomické nebo technické vzdělání. Členové SÚD požívají soudcovské nezávislosti.¹⁹ Vedoucí kontrolních oddělení jsou řazeni mezi státní zaměstnance. Z toho důvodu je funkční období těchto vedoucích zaměstnanců limitováno dosažením věku 67 let. Tato věková hranice stanovená zákonem představuje maximální možný věk, po jehož dosažení jsou státní zaměstnanci povinni odejít do důchodu. Výkon funkce prezidenta SÚD je taktéž omezen věkovou hranicí 67 let.

V rámci komparatistiky SÚD s NKÚ ČR je vhodné uvést několik rozdílů a shodných znaků. V obou případech se jedná o ústavní orgány, jejichž zakotvení na ústavní úrovni je obsaženo v samostatné hlavě Ústavy nebo v Základním zákoně. Shodnost lze spatřovat i v jeho nepodřízenosti jinému orgánu správy. Zahájení kontroly je projevem nezávislosti obou institucí, mezi jejichž povinnosti není zařazeno zahájení kontroly na návrh z vnějšku jiným subjektem.

Rozdíl lze shledávat ve zřízení kontrolních úřadů, které může oproti NKÚ SÚD zřídit. Tyto úřady dotvářejí kontrolní činnost SÚD. V případě NKÚ podobnou funkci jako zřízené kontrolní úřady plní správní orgány dle zákona o finanční kontrole. Tyto správní orgány však disponují širší věcnou působností. Zatímco kontrolní úřady zřízené SÚD plní pouze kontrolní funkci, pro niž jsou speciálně určeny. Obě kontrolní instituce provádí kontrolu následnou. Zjevným rozdílem je

¹⁵ § 15 odst. 2 BRH-G, § 10 BRH-G

¹⁶ § 3 odst. 1 BRH-G

¹⁷ § 3 odst. 2 BRH-G

¹⁸ § 5 odst. 1 BRH-G

¹⁹ § 3 odst. 4 BRH-G

způsobilost zastávat úřad soudce u vybraných členů SÚD, což není dle NKÚZ na členech NKÚ požadováno.²⁰

2.3 Evropský účetní dvůr

Evropský účetní dvůr, jehož sídlo se nachází v lucemburském hlavním městě Lucemburk. Byl založen Druhou rozpočtovou smlouvou (Bruselskou smlouvou) ze dne 22. července roku 1975. Smlouva byla podepsána a uzavřena mezi státy Evropských společenství v Belgii. K formálnímu vzniku této instituce došlo 18. října roku 1977. Základní předpis představuje Smlouva o fungování Evropské unie, a to konkrétně článek 285 až 287 této smlouvy.

EÚD je zřízen z důvodu provádění účetnictví Evropské unie.²¹ Tato činnost spočívá v prověřování veškerých příjmů EU (cel, dávek, procent z HNP a DPH) a výdajů EU (jedná se například o částky určené k zajištění společných politik, komunitárních programů a projektů). EÚD prověřuje i instituce a další subjekty zřízené Evropskou unií.²²

V rámci činnosti EÚD dochází k vyhodnocování hospodaření s finančními prostředky. Vyhodnocování příjmů a výdajů a jejich následné posouzení, zda s nimi bylo hospodařeno řádně a v souladu s právními předpisy. Toto vyhodnocení se předkládá Evropskému parlamentu a Radě v podobě prohlášení o věrohodnosti účetnictví a o legalitě a správnosti uskutečněných operací. EÚD informuje tyto orgány, zda v souvislosti s touto činností shledává nějaké nesrovnalosti. Prohlášení o věrohodnosti účetnictví a legalitě a správnosti uskutečněných operací se publikuje v Úředním věstníku Evropské unie. Kontrola příjmů je prováděna porovnáváním splatných pohledávek a došlých úhrad ve prospěch Evropské unie, zatímco kontrola výdajů je prováděna srovnáváním přijatých závazků a poskytnutých úhrad.²³

Kontrola se provádí skrze účetní doklady a vyžaduje-li to potřeba, taktéž na místě v ostatních orgánech EU. Dále pak lze kontrolu provádět v prostorách

²⁰ POUPEROVÁ, Olga. Německý Spolkový účetní dvůr. *Správní právo*. Ministerstvo vnitra ČR, 2011, 2011(3), 183-185. ISSN 0139-6005.

²¹ Čl. 285 odst. 1 SFEU

²² BLAHUŠIAK, Igor. Evropský účetní dvůr: Působnost Evropského účetního dvora. Euroskop.cz [online]. Odbor komunikace o evropských záležitostech Úřadu vlády České republiky [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <https://euroskop.cz/evropska-unie/instituce-eu/dalsi-instituce-eu/evropsky-ucetni-dvur/>

²³ Čl. 287 odst. 1 SFEU

jakékoli instituce nebo jiného subjektu, který spravuje příjmy a výdaje jménem EU. Kontrolu lze provádět i v prostorách fyzických a právnických osob přijímajících platby z rozpočtu EU. Jde-li o kontrolu v členských státech, uplatňuje se užití součinnosti s vnitrostátními účetními orgány. Pokud nemají potřebné pravomoci, dochází ke spolupráci s příslušnými vnitrostátními místy.²⁴

Z výše uvedeného lze vyvodit, že předmětem posuzování je kontrola plnění rozpočtu EU. EÚD o výsledcích a koncepci prováděných auditů informuje Evropskou komisi. EÚD kromě generálních ředitelství Evropské komise provádí kontrolu u evropského rozvojového fondu, agentury a výkonné agentury EU, společných podniků a dalších subjektů. Subjekty kontroly jsou i Evropská investiční banka, Evropský investiční fond a Evropská centrální banka. Nelze zapomenout na oba pilíře bankovní unie EU, kterými jsou jednotný mechanismus dohledu a jednotný mechanismus pro řešení krizí. Oba jsou též subjekty kontroly. Předmětem kontroly jsou i úvěrové operace EU. Jako příklad úvěrových operací EU lze uvést Evropský mechanismus finanční stabilizace.²⁵

Povinností EÚD je zpracovat výroční zprávu, a to po skončení každého rozpočtového roku. Výroční zpráva je předkládána ostatním orgánům EU. Obsah zprávy je zveřejňován v Úředním věstníku Evropské unie. Současně s touto zprávou se zveřejňují také odpovědi orgánů na připomínky Evropského účetního dvora.²⁶

EÚD je oprávněn na žádost některého orgánu unie zaujímat stanoviska nebo předkládat připomínky. Připomínky jsou předkládány ve formě zvláštních zpráv. Tyto zprávy – ať už výroční, nebo zvláštní, stejně tak i stanoviska jsou přijímané většinou hlasů všech členů EÚD. Evropský účetní dvůr napomáhá při kontrolní činnosti plnění rozpočtu Evropskému parlamentu a Radě v souvislosti s výkonem jejich pravomocí.²⁷

EÚD je kolektivním a nezávislým orgánem v rámci provádění auditů. Je povinen přijmout svůj jednací řád, podléhající schválení Rady.

²⁴ Čl. 287 odst. 3 SFEU

²⁵ Audit veřejných prostředků v Evropské unii [online]. Lucemburk: Úřad pro publikace Evropské unie, 2022 [cit. 2023-02-18]. ISBN 978-92-847-8882-8. Dostupné z: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/cs/>

²⁶ Čl. 287 odst. 4 SFEU

²⁷ Čl. 287 odst. 4 SFEU

V čele Účetního dvora stojí předseda, kterým je v současné době irský občan Tony Murphy, zvolený do funkce v říjnu roku 2022. Předseda EÚD je funkcí dočasnou, s délkou trvání tří let. Po znovuzvolení lze setrvat ve funkci opakovaně. Je volen členy EÚD z jeho středu. Členové jsou do své funkce jmenováni na dobu šesti let a taktéž je možné, aby byli jmenováni opakovaně. Nezbytnou vlastností výkonu funkce člena je jeho nezávislost. Počet členů odpovídá počtu členských států EU. V současné době jich má EÚD dvacet sedm a jsou jmenováni Radou EU po poradě s Evropským parlamentem. Nominaci členů Dvora provádějí jednotlivé členské státy EU.²⁸

Členové EÚD jsou vybíráni z osob, které pracovaly nebo pracují v národních kontrolních orgánech a dosahují kvalifikace pro výkon této funkce. V průběhu výkonu funkce se členové EÚD nemohou zapojovat do žádné jiné profesní činnosti, jak té výdělečné, tak i nevýdělečné.²⁹

I přes to, že zastupují stát, který je nominuje na funkci člena EÚD, nesmí tito přijímat ani vyžadovat pokyny od žádných vlád jednotlivých států, ani od jiných subjektů. Musí se také zdržet jednání, která jsou neslučitelná s povahou této funkce.³⁰

Vnitřní organizace: EÚD je složena z pěti auditních senátů a výboru pro řízení kvality auditu, administrativního výboru a generálního sekretariátu. Kolegium EÚD je složeno z 27 členů, v jehož čele je zvolený předseda. Schůze jsou svolávány dvakrát do měsíce a projednávají se zde zprávy o souhrnném rozpočtu EU a o evropských rozvojových fondech.

Auditní senáty mají ve svém čele předsedajícího, voleného z členů tohoto senátu, jehož funkční období činí dva roky. Členové jsou přiřazeni k jednomu z těchto pěti auditních senátů. Každý senát má rozličnou úlohu a zaměření na jiné téma, odvozené od politik EU. Jednotlivé senáty jsou odpovědné za dvě oblasti své činnosti. První oblastí jejich činnosti je přijímání zvláštní zprávy, specifické výroční zprávy a stanovisek. Druhá oblast představuje sestavení výroční zprávy o souhrnném rozpočtu EU a o evropských rozvojových fondech, přijímané následně kolegiem EÚD. Předmětem činnosti Administrativního výboru jsou všechny

²⁸ Čl. 286 odst. 2 SFEU

²⁹ Čl. 286 odst. 1 SFEU

³⁰ Čl. 286 odst. 3 SFEU

správní záležitosti a rozhodnutí vztahující se k otázkám strategií, vnějších vztahů a ke komunikaci.

Generální tajemník je jmenovaný kolegiem na funkční období šesti let. Jedná se o funkci obnovitelnou. V rámci služební struktury je považován za nejvýše postaveného úředníka. Do správy, za niž nese generální tajemník odpovědnost, se řadí útvary podpory auditu a generální sekretariát, v jehož čele stojí. Generální sekretariát má ve své působnosti například lidské zdroje, informační technologie, telekomunikaci, překlady, finance i administrativu.³¹

Evropský účetní dvůr spolupracuje s národními kontrolními orgány, ale například i s Evropským úřadem pro boj proti podvodům, představujícím samostatný orgán Evropské komise. Tato kooperace mezi těmito dvěma institucemi spočívá v povinnosti EÚD informovat OLAF, dojde-li během svých auditů orgánů, institucí nebo agentur k podezření z protiprávní činnosti, především pokud dojde k odhalení důkazů o protiprávní činnosti. Protiprávní činností v rámci této spolupráce jsou například korupce nebo jiná činnost, která poškozuje finanční zájmy EU.³²

V rámci mezinárodní spolupráce NKI, které se účastní mimo jiné i EÚD, je nezbytná existence mezinárodních organizací. V rámci této činnosti je možná kooperace s ostatními NKI. Výhodou existence mezinárodních organizací je i předávání zkušeností a tvorba mezinárodních smluv a deklarácí. Pro tento účel níže představím jak evropskou organizaci EUROSAI, tak i mezinárodní organizaci INTOSAI, sdružující nejvyšší kontrolní instituce.

³¹ Organizace. *Evropský účetní dvůr* [online]. [cit. 2023-03-27]. Dostupné z: <https://www.eca.europa.eu/cs/Pages/Structure.aspx>

³² BLAHUŠIAK, Igor. Evropský účetní dvůr: Působnost Evropského účetního dvora. *Euroskop.cz* [online]. Odbor komunikace o evropských záležitostech Úřadu vlády České republiky [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <https://euroskop.cz/evropska-unie/institute-eu/dalsi-institute-eu/evropsky-ucetni-dvur/>

3 Nejvýznamnější organizace nejvyšších kontrolních institucí

3.1 Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí

Nejvyšší kontrolní instituce jsou předpokladem demokratického společenství, neboť je nezbytné, aby bylo možné činnost nositelů a vykonavatelů veřejné správy, ale i dalších subjektů řádně kontrolovat. Kontrola představuje „*pozorování, zjišťování a hodnocení skutečného stavu a jeho porovnávání se stavem žádoucím podle určených hodnotových kritérií.*“³³ K tomuto účelu jsou na národních i mezinárodních úrovních vytvořeny organizace sdružující jednotlivé státy, které se chtějí na kontrole podílet.

Na mezinárodní úrovni je třeba zmínit Mezinárodní organizaci nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI) a na evropské úrovni působí Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí (EUROSAI). Nejedná se však o pouhé tyto dvě organizace, lze zmínit i Organizaci nejvyšších kontrolních institucí Latinské Ameriky a Karibiku (OLACEFS), Africkou organizaci nejvyšších kontrolních institucí (AFROSAI), Arabskou organizaci nejvyšších kontrolních institucí (ARABOSAI), Asijskou organizaci nejvyšších kontrolních institucí (ASOSAI), Pacifickou asociaci nejvyšších kontrolních institucí (PASAI), Karibskou organizaci nejvyšších kontrolních institucí (CAROSAI). Tyto organizace spolu s Evropskou organizací nejvyšších kontrolních institucí jsou řazeny do regionálních skupin INTOSAI, která sdružuje nejvyšší kontrolní instituce jednotlivých států. V současné době (k 20. 2. 2023) sdružuje INTOSAI na 195 řádných členů, 5 přidružených členů a Evropský účetní dvůr.³⁴

INTOSAI je mezivládní organizací, jejímiž členy jsou nejvyšší kontrolní instituce jednotlivých států, ale taktéž je podpůrnou organizací OSN. Jedná se o nezávislou, autonomní a nepolitickou organizaci. Byla založena na prvním kongresu, konaném 2. až 9. listopadu 1953 v Havaně na Kubě. Této první konferenci se účastnilo pouze 34 členů, čemuž předcházela Mezinárodní kongres správních věd ve švýcarském Bernu, kde se zástupci NKI rozhodli vytvořit fórum

³³ KOPECKÝ, M. *Správní právo: obecná část*. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2021, s. 207. Beckovy právnické učebnice. ISBN 9788074008207.

³⁴ Members. *INTOSAI* [online]. [cit. 2023-03-30]. Dostupné z: <https://www.intosai.org/about-us/members>

pro vládní audit.³⁵ Mezinárodní kongres INTOSAI je pořádán každé tři roky, a jedná se o nejvyšší vnitřní orgán dané organizace, jehož členové jsou zástupci všech členských států. Oficiální sídlo INTOSAI a generálního sekretariátu se nachází ve Vídni v Rakousku, jejichž správa náleží Rakouskému účetnímu dvoru.

Důležitou rolí této organizace je poskytovat nejvyšším kontrolním institucím členských států podporu rozvoje a předávat poznatky a zkušenosti, což vychází ze vzájemné spolupráce mezi těmito institucemi. Dalším úkolem je zlepšení auditů prováděných správními orgány, stejně tak jako zvýšení odborné způsobilosti, vlivu a podpory svých členů.

3.1.1. Lidská deklarace směrnic o principech auditu

Tyto cíle vycházejí z Lidské deklarace přijaté v říjnu roku 1977 na IX. Mezinárodním kongresu INTOSAI v Limě v Peru. Její předností je stručnost. Deklarace je obsažená pouze ve dvaceti pěti článcích řazených do sedmi částí. Použitý jazyk, který snadno vystihuje danou problematiku, je další předností deklarace. Hlavní bod deklarace se vztahuje k nezávislosti NKI, které má být dosaženo zákonným zakotvením v právním řádu členského státu, a to konkrétně na ústavní úrovni, jak říká ustanovení čl. 5 odst. 3 Lidské deklarace. Tato deklarace dále upravuje vztah k parlamentu, vládě a správě. Dále vymezuje metody auditu, základní požadavky na auditory a mezinárodní výměnu zkušeností.

Požadavkem deklarace je i předkládání každoročních zpráv parlamentu nebo jinému veřejnému orgánu, ve kterých NKI informuje o svých zjištěních. Stejně tak i v případě významných nebo důležitých zjištěních je dle Lidské deklarace NKI umožněno zprávy publikovat i během roku. V sedmém článku deklarace nalezneme auditní pravomoci nejvyšších auditních institucí, které mají být v základním rozsahu zakotveny v ústavě jednotlivých států, a taktéž vymezuje jednotlivé druhy auditu. Nelze zapomenout ani na deklarované pravomoci nejvyšších auditních institucí, které jsou obsaženy ve čtvrté části LD.³⁶

³⁵ *INTOSAI: 50 Years 1953-2003* [online]. International Organization of Supreme Audit Institutions, 2004, s. 14 [cit. 2023-02-22]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/databases/products/INTOSAI-50-Years-1953-2003/>

³⁶ Lidská deklarace směrnic o principech auditu. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-22]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/zakladni-dokumenty/lidska-deklarace-intosai-id9610/>

3.1.2. Mexická deklarace o nezávislosti nejvyšších auditních institucí

Vedle Mezinárodního kongresu INTOSAI v Limě lze považovat za velice důležitý XIX. Mezinárodní kongres INTOSAI v Mexiku. Významný je proto, že na tomto kongresu v roce 2007 byla přijata Mexická deklarace o nezávislosti nejvyšších auditních institucí. Mexická deklarace svým způsobem navazuje na Lidskou deklaraci, ale i na rozhodnutí přijatá na XVII. kongresu INTOSAI v korejském Soulu, především tím, že dále rozšiřuje zásady vztahující se k nezávislosti NKI.³⁷

Obsahem této deklarace je tedy osm zásad, které upravují a dále rozšiřují možnosti kontroly prováděné nejvyššími kontrolními institucemi členských států, jakožto předpoklad pro řádný audit ve veřejném sektoru. Stejně tak jako již v Lidské deklaraci je obsažen požadavek na ústavněprávní zakotvení existence NKI, lze tento nalézt i v první zásadě Mexické deklarace. Druhou zásadou je pak nezávislost hlav a členů NKI, jedná-li se o kolegiální nebo monokratické uspořádání této instituce, včetně ochrany funkčního období a zákonné imunity členů při běžném výkonu povinností.

Požadavkem této zásady je prostřednictvím vnitrostátního právního rámce zajistit podmínky jmenování a odvolávání nejvyšších představitelů, a to s garancí nezávislosti na exekutivě. Délka mandátu by měla být stanovena na přesně a dostatečně vymezenou dobu, z důvodu možnosti tento mandát vykonávat bez obav z odplaty. Zásada též požaduje garanci imunity v souvislosti s trestnými činy, kterých by se mohl představitel dopustit v rámci výkonu svých povinností.

Třetí zásada je zřejmě nejobsáhlejší ze všech osmi zásad. Požaduje dostatečně široký mandát, ale též úplnou volnost v jednání ve vztahu k vykonávané funkci. Následující čtvrtá zásada předpokládá neomezený přístup k informacím a dokumentům, aby bylo možné dosáhnout řádného výkonu zákonných povinností představitelů NKI.

³⁷ Mexická deklarace o nezávislosti nejvyšších auditních institucí. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-24]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/zakladni-dokumenty/mexicka-deklarace-o-nezavislosti-nejvyssich-auditnich-instituci-id9612/>

Další zásady poté vymezují práva a povinnosti v oblasti předávání zpráv obsahujících zjištěné výsledky práce představitelů NKI a možnosti rozhodovat o jejich obsahu, nebo také procesní postupy po auditních zjištěních.

Poslední ze zásad se věnuje finančním, lidským, ale i materiálním zdrojům, zejména pak existenci vlastního rozpočtu, do jehož využívání by nemělo být zasahováno exekutivou. Tato zásada předpokládá možnost NKI odvolat se k zákonodárnému orgánu v případě nedostatečných finančních zdrojů. Nedostatečné finanční zázemí by mohlo způsobit nemožnost plnění svěřené funkce.³⁸

3.2 Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí

Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí je regionální organizace INTOSAI, jejímž členem je i Nejvyšší kontrolní úřad České republiky. Založení organizace předcházely jisté kroky už v roce 1953, kdy v době založení INTOSAI vzešel nápad založit i organizaci Evropskou. Aktivita dnes již současných členů před založením EUROSAI počala v roce 1974 na VIII. Kongresu INTOSAI v Madridu. V průběhu let 1975 až 1989 byly zahájeny práce na stanovách EUROSAI na popud Itálie a Španělska. Tuto činnost Itálie a Španělska tak lze vnímat jako první reálnou aktivitu směřující k založení evropské organizace nejvyšších kontrolních institucí.

Dalším významným počinem bylo přijetí Berlínské deklarace v roce 1989 na XIII. kongresu INTOSAI v Berlíně, obsahující dohodu o vytvoření organizace sdružující Evropské NKI. Oficiální založení však proběhlo v roce 1990 s počátečními třiceti členy, jimiž byly nejvyšší kontrolní instituce Evropských států, ale také Evropský účetní dvůr. Jedná se o nejmladší regionální organizaci NKI řadící se pod INTOSAI. Počet členů se postupně rozšiřoval, přičemž v současné době čítá 51 členů. Základním předpisem této organizace jsou vlastní stanovy, přijaté na ustavující konferenci, plnící též funkci prvního kongresu EUROSAI

³⁸ Limská deklarace směrnic o principech auditu. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-22]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/zakladni-dokumenty/limska-deklarace-intosai-id9610/>

konané v listopadu roku 1990 ve španělském Madridu. Současně s přijetím stanov ustavila organizace i svou správní radu a prvního prezidenta EUROSAI.³⁹

Stejně tak, jako většina mezinárodních organizací, tak i EUROSAI užívá v rámci komunikace několik úředních jazyků. Jsou jimi angličtina, francouzština, němčina, ruština a španělština.⁴⁰

Cíle této organizace lze nalézt v čl. 1 stanov EUROSAI. Náleží mezi ně podpora odborné a technické spolupráce, výměna informací a dokumentace mezi členy této organizace. Samozřejmostí je i vzájemné udržování vztahů s národními a mezinárodními institucemi, ale také podpora sjednocení terminologie v oblasti veřejného auditu.⁴¹

V současné době je v rámci organizační struktury ve funkci prezidenta EUROSAI a správní rady prezident Nejvyššího kontrolního úřadu ČR pan Ing. Miloslav Kala. Jeho funkční období je tříleté. Tuto funkci obsazuje vždy prezident NKI, která hostí Mezinárodní kongres EUROSAI. Jeho funkce započala v roce 2021. Prezident EUROSAI je předsedou správní rady a též oficiálním externím zástupcem EUROSAI. Výsostné postavení má při rozhodování správní rady, jíž předsedá, neboť má rozhodující hlas, pokud správní rada nemůže z nějakého důvodu dosáhnout většinového rozhodnutí.⁴²

Dle ustanovení čl. 10 až 12 stanov EUROSAI se správní rada skládá z osmi členů, přičemž čtyři členy volí Kongres EUROSAI, jakožto nejvyšší orgán této organizace. Jejich funkční období je šestileté. Další čtyři členy správní rady tvoří dva předsedové nejvyšších kontrolních institucí, které hostily poslední dvě řádná zasedání Kongresu, a dále pak vedoucí nejvyšších kontrolních institucí, které uspořádají další řádné zasedání Kongresu. Posledním členem správní rady je generální tajemník EUROSAI. Schůze správní rady musí být konána alespoň jednou ročně. Správní rada dohlíží zejména na plnění stanov EUROSAI, přijímá

³⁹ EUROSAI History. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-26]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/eurosai-history/>

⁴⁰ EUROSAI Languages. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-26]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/eurosai-languages/>

⁴¹ *EUROSAI Statutes* [online]. European Organisation of Supreme Audit Institutions, 2021 [cit. 2023-02-26]. Dostupné z: https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/about-us/NORREG/EUROSAI-Statutes_en.pdf

⁴² President. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/about-us/president/>

návrh rozpočtu a předkládá jej Kongresu. Další povinností správní rady je přijímat rozhodnutí, která jsou nezbytná pro řádnou funkci organizace, a to v souladu se směrnicemi stanovenými Kongresem. Také předkládá zprávu o činnosti organizace a publikuje ji na každém řádném zasedání Kongresu. Správní rada taktéž plní i další povinnosti, jimiž ji Kongres pověřil.⁴³

Dalším orgánem Evropské organizace nejvyšších kontrolních institucí je dle ustanovení čl. 13 až 14 stanov EUROSAI Sekretariát, který je zřízen ve španělském Madridu. Sekretariát je spravován Španělským účetním dvorem. Předseda Španělského účetního dvora zastává současně funkci generálního tajemníka EUROSAI. Od listopadu roku 2021 do současnosti je v této funkci paní předsedkyně Enriqueta Chicano Jávega.⁴⁴ Sekretariát udržuje kontakt mezi členy EUROSAI. Do jeho kompetence se řadí podpora vzájemných vztahů mezi členy a vytvoření harmonogramu návrhů, které mají být prezentovány na žádost členů řídicím orgánům.

Další jeho kompetencí je vedení a řízení časopisu EUROSAI a správa oficiálních webových stránek organizace. Hlavní úkoly Sekretariátu jsou vymezeny v ustanovení čl. 14 stanov EUROSAI a jedná se zejména o přípravu zasedání správní rady a rozpočtu. Provádí rozhodnutí kongresu a správní rady a předkládá správní radě účetní závěrku současně s výroční finanční zprávou.⁴⁵

Zajímavostí je, že v roce 2021 a to konkrétně 14. dubna Nejvyšší kontrolní úřad České republiky uspořádal XI. online kongres EUROSAI, čímž bylo započato jeho tříleté předsednictví v EUROSAI. Toto období končí v květnu roku 2024 a to na XII. kongresu EUROSAI konaném v Izraeli.⁴⁶ Česká republika, především NKÚ České republiky, si jako cíle předsednictví předsevzalo poskytnout platformy pro podporu a rozvoj součinnosti mezi NKI, mezi pracovními skupinami

⁴³ *EUROSAI Statutes* [online]. European Organisation of Supreme Audit Institutions, 2021 [cit. 2023-02-26]. Dostupné z:

https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/about-us/NORREG/EUROSAI-Statutes_en.pdf

⁴⁴ *President del Tribunal de Cuentas: Curriculum Vitae. Tribunal de cuentas* [online]. [cit. 2023-03-27]. Dostupné z:

https://www.tcu.es/es/organizacion/organigrama/CV_Pleno/EnriquetaChicanoJavega.html

⁴⁵ *Governing Board. EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z:

<https://www.eurosai.org/en/about-us/governing-board/>

⁴⁶ *EUROSAI – European Organisation of Supreme Audit Institutions – Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí. NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z:

<https://www.nku.cz/cz/o-nas/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-vztahy/eurosai-id6459/>

a v neposlední řadě mezi projektovými skupinami. Jeho plánem je též přivést členy EUROSAI k bližší spolupráci při společném nacházení metodik a postupů při konaném auditu.⁴⁷ NKÚ je členem pracovních skupin pro informační technologie (WGIT), pro životní prostředí (WGEA), pro strategický cíl 1 (SG1) a pro strategický cíl 2 (SG2).⁴⁸

⁴⁷ EUROSAI PRESIDENCY PROGRAMME 2021–2024. *EUROSAI PRESIDENCY* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z: <https://www.eurosai2021.cz/>

⁴⁸ INTOSAI – International Organisation of Supreme Audit Institution – Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-03-21]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/o-nas/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-vztahy/intosai-id6458/>

4 Nejvyšší kontrolní úřad

4.1 Postavení NKÚ v právním řádu ČR

Současný NKÚ představuje nástupce Nejvyššího kontrolního úřadu zřízeného ústavním zákonem ČNR č. 481/1991 sb., provedeného zákonem č. 61/1992 sb., o *Nejvyšším kontrolním úřadě České republiky*. Ten vymezoval postavení, působnost, organizační strukturu a pravomoci úřadu, ale též práva a povinnosti kontrolovaných subjektů.⁴⁹ Problém však byl ve stále ještě existujícím Ministerstvu státní kontroly. Právě mezi tímto ministerstvem a tehdejším Nejvyšším kontrolním úřadem docházelo neustále ke kompetenčním sporům. Problém byl následně vyřešen až zrušením těchto dvou kontrolních institucí k 1. červenci roku 1993 zákonem č. 166/1993 Sb., o *Nejvyšším kontrolním úřadu*. Zrušovací ustanovení je obsaženo v § 50 odst. 1 NKÚZ.

Současná podoba zákona o NKÚ je však důsledkem 24 novelizací tohoto zákona. Poslední novelizace proběhla v roce 2020. Zákon o Nejvyšším kontrolním úřadu vstoupil v platnost 22. června roku 1993 a jeho účinnost nastala 1. července téhož roku. Členěn je do sedmi částí, a v jehož padesáti dvou paragrafech nalezneme organizační strukturu, postavení a působnost, činnost, financování a hospodaření úřadu. V posledních dvou částech tohoto zákona se nachází společná ustanovení, jejichž obsahem je kárná odpovědnost a kárné řízení v rámci NKÚ. Sedmá část pak členění uzavírá přechodnými a závěrečnými ustanoveními. Zákon v ustanovení § 2 odst. 2 NKÚZ stanovuje též sídlo Úřadu, kterým je hlavní město Praha.

Zákon je zajímavý i z toho důvodu, že obsahuje svůj vlastní kontrolní řád, rozkládající se mezi devatenáctým až třicátým prvním paragrafem do čtvrté části. A také proto, že vylučuje užití zákona o kontrole, a to na řízení dle NKÚZ a taktéž i použití SŘ. Výjimku při vyloučení správního řádu ponechává zákon o NKÚ v ustanovení § 28, vztahujícímu se k ukládání pořádkových pokut fyzickým osobám, které neplní povinnost součinnosti.

Nejedná se však o jedinou právní úpravu. Pokud by to tak bylo, jednalo by se o nedostačující zakotvení v právním řádu České republiky už s odkazem

⁴⁹ § 3 písm. e) NKÚZ

například na Lidskou nebo Mexickou deklaraci požadující ústavní zakotvení této instituce. Zákonodárce v tomto smyslu zařadil NKÚ do hlavy páté Ústavy. Pátá hlava Ústavy tak nese název Nejvyšší kontrolní úřad. V ustanovení čl. 97 Ústavy, a to v prvním odstavci, jak už vychází z doporučení zmíněných deklarací, zakotvil jeho nezávislost. Stanovil tedy, že NKÚ je nezávislým orgánem. Taktéž je i orgánem ústavním, stejně jako například Německý spolkový účetní dvůr.

Dále pak vymezil okruh působnosti na kontrolu hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu. V druhém odstavci nalezneme zcela stručné požadavky na organizační zastoupení tohoto úřadu, a to na prezidenta a viceprezidenta, a jejich jmenování na návrh poslanecké sněmovny prezidentem republiky. Ovšem je třeba říci, že přes toto strohé ústavní vymezení v čl. 97 odst. 3 Ústavy, může zvláštní zákon dále rozšířit organizační strukturu, podrobně vymezit postavení a působnost Nejvyššího kontrolního úřadu. Tento článek na základě ústavního zmocnění provádí zmíněný NKÚZ.

Na základě zákonného zmocnění vykonává NKÚ kontrolu, jakožto jeho zákonem svěřenou pravomoc. NKÚ tedy představuje specializovaný orgán, jehož hlavní činností je kontrola.

Vzhledem k tomu, že je NKÚ zakotven v samostatné hlavě, lze předpokládat jeho nezávislost na tradičním systému dělby moci.

NKÚ lze vnímat jako orgán moci veřejné, a to konkrétně při provádění kontrol, jež mohou a v zásadě i vyvolávají právní následky.⁵⁰ Dle ÚS je veřejnou mocí „*taková moc, která autoritativně rozhoduje o právech a povinnostech subjektů, ať již přímo, nebo zprostředkovaně. Subjekt, o jehož právech nebo povinnostech rozhoduje orgán veřejné moci, není v rovnoprávném postavení s tímto orgánem a obsah rozhodnutí tohoto orgánu nezávisí od vůle subjektu.*“⁵¹

Vzhledem k tomu, že je NKÚ orgánem moci veřejné, musí být veškerá jeho vykonávaná činnost v souladu s čl. 2 odst. 3 Ústavy, který říká, že „*státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon.*“⁵²

⁵⁰ BARTOŇ, M. *Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy*. V Olomouci: Periplum, 2009, s. 193. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 9788086624501.

⁵¹ Usnesení ÚS ze dne 25. 11. 1993, sp. zn. II.ÚS 75/93

⁵² Čl. 2 odst. 3 Ústavy

Mohlo by se zdát, že vzhledem k oddělenosti od jednotlivých složek moci v Ústavě lze NKÚ považovat za další typ moci ústavní. Nejedná se však o další typ ústavní moci, nýbrž dle prof. K. Klímy ho lze vnímat jako zvláštní ústavní orgán.⁵³ Jedná se tak o úřad *sui generis*.⁵⁴

Nejvyšší kontrolní úřad je dle NSS správním orgánem při zahájení a provádění kontrol, a to z materiálního hlediska, jak dovozuje NSS.⁵⁵ Tuto tezi podporuje i Ústavní soud ve svém nálezu. Dle ÚS při ukládání pořádkových pokut fyzickým osobám, vystupuje NKÚ jako správní úřad.⁵⁶ V oblasti prováděných kontrol lze říci, že je NKÚ vykonavatelem veřejné správy v materiálním smyslu. Nicméně formálně správním úřadem není.⁵⁷ Formální hledisko, lze v tomto bodě vyloučit už z důvodu, že není řazen do moci výkonné. Stejně tak jako nemožnost považovat NKÚ za ústřední správní úřad dle zákona č. 2/1969 Sb., *o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky*.

Výše uvedené skutečnosti nemají vliv na jeho nezávislost. Je tomu tak proto, že není řazen do organizační struktury SÚ, a díky tomu stojí mimo vtahy nadřízenosti a podřízenosti v rámci organizačních struktur SÚ. Z toho důvodu nelze skrze vládu ani skrze ministerstva působit na činnost NKÚ udělováním závazných pokynů.

Tato nezávislost je garantovaná i ve vztahu k Parlamentu České republiky, neboť mu NKÚ není v politické rovině odpovědný.⁵⁸ Vycházím především z toho, že komory Parlamentu ČR nemohou požadovat provedení kontroly nebo jí naopak zabránit. V neposlední řadě taktéž není možné prostřednictvím komor Parlamentu ovlivňovat nebo nějak presumovat kontrolní zjištění. Tento předpoklad zaručuje jeho apolitičnost ve vztahu k oběma komorám Parlamentu.⁵⁹

⁵³ KLÍMA, K. *Komentář k Ústavě a Listině*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2005, s. 500. ISBN 80-86898-44-x.

⁵⁴ HENDRYCH, D. *Správní věda: teorie veřejné správy*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 141. ISBN 9788074785610.

⁵⁵ Rozsudek NSS ze dne 5. 6. 2008, čj. 9 APS 3/2008-125.

⁵⁶ Nález ÚS ze dne 12. 9. 2006, sp. zn. II. ÚS 53/2006

⁵⁷ Rozsudek NSS ze dne 5.6. 2008, čj. 9 APS 3/2008-125

⁵⁸ Nález ÚS ze dne 18. 10. 1995, č. 62/1995 sb. ÚS, sv. 4, vyhlášený pod č. 296/1995 Sb.

⁵⁹ BARTOŇ, M. *Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy*. V Olomouci: Periplum, 2009, s. 199. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 9788086624501.

4.1.1 Financování Nejvyššího kontrolního úřadu

Nejvyšší kontrolní úřad je nezávislý i finančně. Financování NKÚ sice zajišťuje státní rozpočet, ale v jeho rámci má NKÚ svou rozpočtovou kapitolu. Každá rozpočtová kapitola nese své číselné označení, v případě NKÚ jde o rozpočtovou kapitolu s číslem “381”. Rozpočtová kapitola NKÚ je součástí zákona o státním rozpočtu ČR.

Ve smyslu zákona o rozpočtových pravidlech vystupuje NKÚ jako správce této rozpočtové kapitoly. Návrh rozpočtu schvaluje Kolegium NKÚ po předložení prezidentem Úřadu. Návrh rozpočtové kapitoly obsahuje celkové příjmy a výdaje Úřadu na následující rozpočtový rok. Dojde-li ke schválení návrhu rozpočtové kapitoly, je prezident Úřadu povinen tento návrh předložit Poslanecké sněmovně a Ministerstvu financí. Termín pro předložení návrhu stanoví RozpPrZ.

Navazující činnost Ministerstva financí spočívá v zařazení schváleného návrhu rozpočtové kapitoly do návrhu zákona o státním rozpočtu a předložení návrhu vládě.⁶⁰ V souvislosti s finanční nezávislostí je NKÚ nezávislý na orgánech moci výkonné především tak, že uplatňuje své požadavky na financování činnosti Úřadu, nikoli u Ministerstva financí, ale přímo u Poslanecké sněmovny.

Hospodaření s prostředky z rozpočtové kapitoly Úřadu je shodné jako u orgánů státní správy, zákon však může stanovit odlišnost.⁶¹ Zákon o majetku ČR považuje NKÚ za organizační složku státu.⁶² Rozpočet Úřadu může obsahovat jen příjmy a výdaje související s činností Úřadu. Co je činností NKÚ, stanovuje zákon o NKÚ. Vzhledem k tomu, že je NKÚ organizační složkou státu, vztahuje se na jeho hospodaření s finančními prostředky ze státního rozpočtu ustanovení § 45 RozpPrZ.

Podporu finanční nezávislosti poskytuje i vyloučení působnosti ustanovení o kontrole při hospodaření se státním majetkem prováděné dle zákona o majetku ČR. Dle zákona o majetku ČR je NKÚ podřízen kontrole podle zvláštního zákona.⁶³

Hospodaření s prostředky ze státního rozpočtu (rozpočtové kapitoly úřadu) a majetkem státu podléhá kontrole Poslaneckou sněmovnou, nebo pro tento účel

⁶⁰ § 32 NKÚZ a § 8 RozpPrZ

⁶¹ § 33 odst. 1 NKÚZ

⁶² § 3 odst. 1 MajČR

⁶³ § 48 odst. 1 MajČR

zřízeným či pověřeným orgánem. V tomto případě Poslanecká sněmovna nevystupuje jako zákonodárny sbor, ale jako správní orgán provádějící specializovanou kontrolní pravomoc založenou zákonem. Poslanecká sněmovna při provádění kontroly vystupuje jako správní úřad a je povinna jednat na základě zákona a v jeho mezích.⁶⁴ Zákon o jednacím řádu PSP nevymezuje tuto kontrolní působnost, nicméně připouští její možné rozšíření zvláštním zákonem.⁶⁵

Poslanecké sněmovně je předkládán společně se zprávou o ověření roční účetní závěrky auditorem i závěrečný účet rozpočtové kapitoly NKÚ. Předložení závěrečného účtu rozpočtové kapitoly NKÚ Ministerstvu financí se také řadí mezi povinnosti prezidenta Úřadu. Ke zpracování se ministerstvu předloží současně se závěrečným účtem rozpočtové kapitoly Úřadu i stanovisko Poslanecké sněmovny nebo orgánů PSP, pouze pokud je toto stanovisko přijato.⁶⁶

4.2 Organizační struktura NKÚ

Jako každá zahraniční nejvyšší kontrolní instituce má i NKÚ svou vnitřní organizační strukturu, jejíž základ je obsažen již v ustanovení čl. 97 odst. 2 Ústavy. Orgány zmiňované v Ústavě jsou prezident a viceprezident, jsou jmenováni prezidentem republiky na návrh Poslanecké sněmovny. Do rukou prezidenta republiky taktéž skládají slib.⁶⁷ Pokud složí slib, ujmou se své funkce.

Ve třetím odstavci ustanovení čl. 97 Ústavy je obsaženo zmocnění k podrobné úpravě této organizace na úrovni zákona, což provádí NKÚZ, který rozšiřuje tyto dva orgány o další orgány v organizační struktuře Úřadu. Jsou jimi Kolegium NKÚ, Kárná komora NKÚ a senáty NKÚ. Vnitřní pořádek orgánů Nejvyššího kontrolního úřadu je upraven v organizačním řádu Úřadu, jednacím řádu Kolegia Úřadu, jednacím řádu senátů Úřadu a kárný postih upravuje kárný řád NKÚ.⁶⁸

Stejně tak, jako například Evropský účetní dvůr, nebo nejvyšší kontrolní instituce Nizozemska „Algemene rekenkamer“, ale i výše uvedený Spolkový účetní

⁶⁴ Rozsudek MS v Praze ze dne 9. 4. 2013 čj. 10 A 191/2012

⁶⁵ § 50 odst. 2 JedPSPZ

⁶⁶ § 33 NKÚZ

⁶⁷ § 10 odst. 3 NKÚZ

⁶⁸ § 7 NKÚZ

dvůr a mnoho dalších evropských nejvyšších kontrolních institucí, představuje NKÚ České republiky kolegiální typ kontrolní instituce.

Přesto, že z hlavy páté Ústavy ČR může být patrný monokratický typ, důvodová zpráva k zákonu o NKÚ ho však charakterizuje jako typ kolegiální. Důvodem kolegiálnosti Úřadu je především větší nezávislost, a též záruka menších politických tlaků na funkcionáře NKÚ.⁶⁹

4.2.1 Prezident a viceprezident NKÚ

Jak již Ústava předestírá, prezident a viceprezident NKÚ, jsou jmenování prezidentem republiky. Jejich navržení provádí Poslanecká sněmovna. Pokud tedy kandidáti na tyto funkce splňují zákonem stanovené předpoklady, je prezident republiky povinen jmenovat kandidáty do funkce. Usnesením Poslanecké sněmovny je prezident republiky vázán.

Může nastat i opačná situace, kdy prezident republiky může odmítnout jmenovat kandidáty do funkce, nesplňují-li zákonem stanovené předpoklady. Současně je nezbytné toto jednání náležitě odůvodnit. Vycházím zde z čl. 52 odst. 2 Ústavy, kdy se prezident republiky zavazuje zachovávat Ústavu a zákony České republiky. Jeho povinností je dodržování, nikoli porušování zákonů ČR a Ústavy.⁷⁰

Zajímavostí je, že není stanovena zákonná lhůta, ve které je prezident povinen jmenovat tyto funkcionáře. Nicméně dle stanoviska Ústavu státu a práva AV ČR, lze uplatnit nejzazší lhůtu pro ustavení ústavního orgánu, kterou Ústava zná, což je 60 dnů.⁷¹ Tato činnost prováděná prezidentem republiky je projevem správní činnosti a lze se proti ní bránit žalobou proti rozhodnutí správního orgánu dle ustanovení § 65 SŘS. V úvahu připadá i žaloba na nečinnost dle ustanovení § 79 SŘS, v případě nejmenování osob do funkce na návrh Poslanecké sněmovny. Problémem u správních žalob namířených proti prezidentu republiky, je právě jeho

⁶⁹ Důvodová zpráva k návrhu zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu [online]. Beck-online [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <https://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.seam?documentId=onrf6mjzhezv6mjwgywtema>

⁷⁰ BARTOŇ, M. *Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy*. V Olomouci: Periplum, 2009, s. 225-226. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 9788086624501.

⁷¹ Stanovisko Ústavu státu a práva AV ČR k ústavněprávním otázkám spojeným s ústavní pravomocí prezidenta republiky jmenovat prezidenta a viceprezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu podle čl. 97 odst. 2 ústavy, Právník, 6/1993, s. 530-531

funkce, neboť ze své funkce není odpovědný. Proto rozhodnutí soudu ve správním soudnictví představuje morální tlak na osobu prezidenta republiky, aby úkon provedl.

Slib skládají prezident a viceprezident Úřadu do rukou prezidenta republiky. Po složení slibu se ujmou svých funkcí. Oba jsou ústavními funkcionáři na rozdíl od dalších členů Úřadu, kteří jsou do svých funkcí jmenováni na základě zákona o NKÚ. Nezávislost prezidenta a viceprezidenta vychází z toho, že ke jmenování není potřebná kontrasignace pověřeného člena vlády, nebo předsedy vlády. Jedná se tak o pravomoc prezidenta republiky dle čl. 62 písm. j) Ústavy. V obou případech (prezidenta i viceprezidenta Úřadu) se jedná o funkci dočasnou. Délka funkčního období v obou případech činí devět let.⁷²

Prezident NKÚ stojí v čele Úřadu, předsedá Kolegiu a Kárné komoře NKÚ. Prezidentovi NKÚ je umožněna účast na schůzích obou komor Parlamentu ČR a jeho orgánů v souvislosti s projednávanými závěry, návrhy a stanovisky souvisejícími s činností vykonávanou NKÚ. V případě žádosti jedné z komor Parlamentu je účast prezidenta na jednání Poslanecké sněmovny nebo Senátu povinná.

Obdobná účast je umožněna prezidentovi Úřadu i na jednání vlády, v otázkách kontrolních závěrů a stanovisek. Jeho činnost v rámci Kolegia NKÚ spočívá v předkládání návrhů, kterými jsou například plán kontrolní činnosti, rozpočtu a výroční zprávy o činnosti Úřadu za uplynulý rok. Do jeho působnosti v rámci Kolegia náleží také předkládání návrhů vnitřních předpisů Úřadu, jako je organizační a pracovní řád, jednací řád Kolegia a senátů Úřadu. Podněty vlády Poslanecké sněmovny a Senátu, ale také podněty orgánů obou komor Parlamentu ČR je prezident Úřadu povinen předkládat Kolegiu NKÚ.⁷³

Funkci prezidenta a viceprezidenta může zastávat pouze svéprávný a bezúhonný občan České republiky s ukončeným magisterským vzděláním a dosaženým věkem alespoň třiceti pěti let. Další podmínkou je, že disponuje zkušenostmi a morálními vlastnostmi zaručujícími řádný výkon funkce.⁷⁴

⁷² § 10 NKÚZ

⁷³ § 8 NKÚZ

⁷⁴ § 10 odst. 1 NKÚZ

Nelze zapomenout na další podmínky výkonu funkce, které stanovuje zákon č. 451/1991 Sb., *kterým se stanoví některé další předpoklady pro výkon některých funkcí ve státních orgánech a organizacích České a Slovenské Federativní Republiky, České republiky a Slovenské republiky*.

Prezident a viceprezident při výkonu funkce nesmí zastávat mandát poslance nebo senátora. Je jim zakázáno zastávat i funkci soudce, státního zástupce a taktéž jakoukoliv funkci ve veřejné správě. Nesmějí být členy orgánů územní samosprávy ani vykonávat funkci v politických stranách a hnutích. Dalším omezením je též zákaz výkonu jiné placené činnosti. V rámci výdělečné činnosti je však ponechána výjimka pro vědeckou, pedagogickou, literární, publicistickou a uměleckou činnost. Výkon těchto činností však nesmí narušovat důstojnost nebo důvěru v nezávislost a nestrannost NKÚ.⁷⁵

Obdobným způsobem je také koncipováno omezení mandátu prezidenta SÚD, u něhož je ponechána výjimka s menší odlišností, protože může vykonávat vědeckou a výzkumnou činnost ve vzdělávacích institucích. V zásadě by se dalo říct, že pedagogická činnost by mohla být podřazena pod tuto kategorii. Ovšem co se týče funkce v politických stranách nebo hnutích je zde omezení v podobě členství pouze na straně NKÚ, nikoliv však u členů SÚD. Na členy SÚD se tento zákaz nevztahuje, nenarušuje-li členství nezávislost výkonu funkce člena SÚD. Funkce člena Orgánu nezávislé kontroly zpravodajských služeb České republiky dle zákona č. 153/1994 Sb., *o zpravodajských službách České republiky* je prezidentovi a viceprezidentovi ponechána.⁷⁶

Skončení jejich funkce může nastat ze zákona v případě uplynutí funkčního období, doručením rezignace představitele vedení Úřadu prezidentu republiky a odvoláním prezidentem republiky na návrh Poslanecké sněmovny.

Další možnosti skončení funkce je nabytí právní moci rozsudku, kterým je omezena svéprávnost tohoto představitele, nebo taktéž právní mocí rozsudku, kterým byl odsouzen pro trestný čin.⁷⁷

Ve funkci skončil z důvodu pravomocného odsuzujícího rozsudku kontroverzní prezident NKÚ pan Ing. František Dohnal. V roce 2012 potvrdil

⁷⁵ § 10 odst. 6 a 7 NKÚZ

⁷⁶ § 10 odst. 7 NKÚZ

⁷⁷ § 10 NKÚZ

odvolací Městský soud v Praze rozsudek vydaný Obvodním soudem pro Prahu 7. Na základě, tohoto rozsudku byl pan Ing. František Dohnal shledán vinným z trestného činu dle ustanovení § 329 TrZ zneužití pravomoci úřední osoby. Po nabytí právní moci rozsudku tehdejší prezident NKÚ již nesplňoval požadavky na výkon funkce, a to jeho bezúhonnost. Tehdejší kontroverzní prezident NKÚ se tohoto trestného činu dopustil tím, že odmítl vydat kontrolnímu orgánu sněmovny podklady umožňující audit hospodaření Nejvyššího kontrolního úřadu.⁷⁸

Nastane-li situace, kdy prezident nebo viceprezident úřadu nevykonávají svou funkci po dobu delší než šest měsíců, nebo na základě pravomocného rozhodnutí Kárné komory Úřadu, kterým uložila kárné opatření – návrh na odvolání z funkce, může prezident republiky na návrh Poslanecké sněmovny odvolat prezidenta nebo viceprezidenta Úřadu z jejich funkcí.⁷⁹

Takovéto kárné opatření představuje nejpřísnější kárné opatření, které lze uložit. Takto závažné kárné opatření může být Kárnou komorou uloženo jen v případě závažného nebo opakovaného kárného provinění.⁸⁰

Prezidentovi NKÚ jsou přímo podřízeni vedoucí zaměstnanci zajišťující vedení NKÚ. Jsou jimi: vrchní ředitel kontrolní sekce, vrchní ředitel správní sekce, ředitel kanceláře prezidenta Úřadu, tajemník Kolegia Úřadu, ředitel bezpečnostního odboru a ředitel odboru interního auditu.

4.2.2 Kolegium NKÚ

Kolektivní orgán, kterým je právě Kolegium NKÚ, tvoří prezident, viceprezident NKÚ a dalších 15 členů volených Poslaneckou sněmovnou na návrh prezidenta NKÚ. Pro kolektivní orgán je charakteristické přijímání rozhodnutí hlasováním ve sboru, kdy je závěr hlasování přijat nadpoloviční většinou hlasů přítomných členů. Nastane-li rovnost hlasů, rozhodne hlas předsedajícího, kterým je za běžných okolností prezident NKÚ. Nadpoloviční většina účasti členů zaručuje usnášeníschopnost Kolegia Úřadu. Způsob hlasování a způsob zveřejňování

⁷⁸ PERKNEROVÁ, K. Dohnal byl odsouzen a končí ve funkci šéfa NKÚ. *Deník.cz* [online]. 2012 [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: https://www.denik.cz/z_domova/dohnal-byl-odsouzen-a-konci-20120220.html

⁷⁹ § 10 NKÚZ

⁸⁰ § 44 odst. 2 písm. c) NKÚZ

opačného názoru, stejně tak i forma rozhodování je upravena jednacím řádem Kolegia NKÚ.⁸¹

Mezi pravomoci vymezené v NKÚZ se řadí schvalování plánu kontrolní činnosti, návrh rozpočtu Úřadu a jeho změny. Návrh rozpočtu je předkládán Poslanecké sněmovně. Kolegium NKÚ schvaluje i změny zmíněného rozpočtu, závěrečný účet rozpočtové kapitoly NKÚ, taktéž rozpočtová opatření nebo účetní závěrku sestavenou k rozvahovému dni, veškeré kontrolní závěry, ze kterých vyplývá stanovisko ke státnímu závěrečnému účtu.

Nelze také zapomenout na schvalování výroční zprávy. Kolegium schvaluje také vnitřní řády, kterými jsou v tomto případě jednací řády Kolegia a senátů Úřadu, organizační řád a jeho změny. Schvalování kárného řádu náleží do působnosti kolegia NKÚ. Jeho pravomoc je zaměřena do oblasti rozhodování o odvolání směřující proti rozhodnutí o námitce vůči kontrolnímu protokolu. Kolegium rozhoduje také o námitce podjatosti směřující proti členovi NKÚ, vznesenou kontrolovanou osobou. V takovém případě je z hlasování o této námitce, vůči němuž směřuje námitka podjatosti, člen NKÚ vyloučen. Projednání návrhu pracovního řádu NKÚ náleží také Kolegiu Úřadu. Pracovní řád Úřadu je Kolegiu předkládán prezidentem NKÚ, který mu doporučuje jeho schválení.⁸²

4.2.3 Senáty NKÚ

Do organizační struktury patří taktéž senáty Úřadu, představující kolektivní orgány, které se skládají minimálně ze tří členů Úřadu, ale může jich být i více. Rozhodnutí jsou přijímána na základě hlasování všech členů senátu. K přijetí rozhodnutí je nezbytný nadpoloviční souhlas všech členů senátu Úřadu. Zřizované jsou Kolegiem NKÚ. Kolegium Úřadu je ustavuje při schvalování plánu kontrolní činnosti. Předsedy senátů určuje Kolegium NKÚ. Jejich činnost spočívá ve schvalování kontrolních závěrů, pro které jsou určeny, ale nejedná se o jedinou činnost, neboť do jejich kompetence patří i rozhodování o odvolání proti rozhodnutí o námitkách ke kontrolním protokolům, jež představují podklad pro kontrolní závěry řadící se do působnosti senátu Úřadu.⁸³

⁸¹ § 13 odst. 1 a 2 NKÚZ

⁸² § 13 NKÚZ

⁸³ § 14 NKÚZ

4.2.4 Členové NKÚ

Členskou základnu Úřadu tvoří patnáct členů volených Poslaneckou sněmovnou, jejichž návrh provádí prezident Úřadu. Požadavky na členy jsou podobné jako u prezidenta a viceprezidenta Úřadu pouze s jedinou výjimkou, a tou je věk. Může jím být občan ČR, pokud dosáhl minimálně třiceti let věku. Odlišností je složení slibu, který se skládá do rukou předsedy Poslanecké sněmovny, přičemž znění slibu je totožné se zněním slibu prezidenta Úřadu. Neslučitelnost funkcí se u člena a prezidenta Úřadu neodlišuje, tedy neslučitelné funkce, které členové nesmějí vykonávat, jsou totožné s prezidentem Úřadu.

Odlišnost od funkce prezidenta Úřadu je v případě člena Úřadu minimální věková hranice, od níž lze funkci zastávat. Další odlišnosti nalezneme v případě skončení funkce člena Úřadu. Výkon této funkce trvá nepřetržitě do doby, než člen Úřadu dosáhne věku 65 let. Nicméně může svou funkci ukončit i svou rezignací doručenou Poslanecké sněmovně ještě před dosažením této věkové hranice. Další možností skončení funkce je nabytí právní moci rozsudku, kterým byla omezena jeho svéprávnost.

Důvodem pro skončení funkce je také odsuzující rozsudek za úmyslný trestný čin. Odvolání z funkce může nastat i na základě pravomocného rozhodnutí Kárné komory NKÚ. Pokud je navrženo v tomto rozhodnutí odvolání z funkce, provádí ho Poslanecká sněmovna.⁸⁴

4.2.5 Kárná komora

Členové Úřadu, prezident a viceprezident jsou odpovědní za kárná provinění. Dle NKÚZ je kárné provinění definováno jako „zaviněné porušení povinností prezidenta Úřadu, viceprezidenta Úřadu a člena Úřadu vyplývajících z tohoto zákona nebo jejich chování, jímž narušují důstojnost nebo ohrožují důvěru v nezávislost a nestrannost své osoby nebo Úřadu.“⁸⁵

Z kárného provinění se může stát závažné kárné provinění, je-li jeho škodlivost zvýšena. Důvody pro vznik jsou například opakování jednání, které je

⁸⁴ § 12 NKÚZ

⁸⁵ § 35 odst. 1 NKÚZ

vnímáno jako kárné provinění, jiná přitěžující okolnost, povaha porušené povinnosti, způsob jednání, ale i míra zavinění.⁸⁶ V rámci kárného řízení je odpovědnost za kárné provinění zjišťována Kárnou komorou, která zároveň v případě existence kárného provinění může uložit kárné opatření.

Kárnou komoru tvoří dva členové a jejich náhradníci, jmenováni z řad soudců NS. Kárná komora je řazena mezi orgány Úřadu. Jmenování provádí předseda NS. Tito dva jmenovaní soudci NS a prezident NKÚ společně tvoří Kárnou komoru NKÚ. Kárné komoře NKÚ předsedá viceprezident Úřadu, pokud návrh na zahájení kárného řízení je podán proti prezidentovi NKÚ. Řízení před kárnou komorou je neveřejné a vedené dle kárného řádu. O průběhu jednání je nezbytné pořídit protokol.

Řádným opravným prostředkem proti rozhodnutí Kárné komory je odvolání k NS ČR. Lhůta pro podání odvolání je patnáct dnů. Kárná opatření za kárné provinění jsou méně citelná než postihy za závažné kárné provinění. V rámci kárného řízení mohou být uložena tyto kárná opatření: napomenutí či snížení platu až o 15 % na dobu nejdéle tří měsíců. V případě závažného kárného provinění může být plat snížen také o patnáct procent, ale až na dobu šesti měsíců. Dále může být navrženo odvolání člena, prezidenta nebo viceprezidenta Úřadu z jejich funkcí.⁸⁷

4.3 Působnost a pravomoc NKÚ

Charakteristické vlastnosti, typické pro veřejnou správu, soudy a další orgány jsou působnost a pravomoc. Působnost vymezuje například Ústavní soud. Dle Ústavního soudu je „*působnost výchozím prvkem činnosti každého státního orgánu. Jedná se o právní vyjádření úlohy a postavení státního orgánu v určitých společenských vztazích, kdy v podstatě jde o jemu právem svěřené úlohy a činnosti. Působnost je konkretizována zejména jejím obsahem a rozsahem. Je to zejména obsah působnosti státního orgánu, který vymezuje jeho úkoly a činnost, kdy se formulačně jedná o výčet těchto úkolů a činností, přičemž státní orgán některé otázky řeší, o jiných rozhoduje a jiné schvaluje. Jde tedy o souhrn práv a povinností stanovených především v zákonech a jiných právních předpisech, které vymezují*

⁸⁶ § 35 odst. 2 NKÚZ

⁸⁷ § 34 až 48 NKÚZ

*konkrétní činnost státního orgánu. Další podstatnou náležitostí působnosti je její rozsah, kterým se stanoví rámec výkonu pravomoci státního orgánu. Rozsah je vymezen zejména faktorem věcným, který určuje okruh společenských vztahů, v nichž státní orgán působí.*⁸⁸

Působnost lze dále rozlišovat na působnost věcnou, místní a osobní. Vyjádření působnosti je nepostradatelný prvek, jímž lze nositele a vykonavatele veřejné správy charakterizovat. V případě absence vymezení působnosti by nebylo možné vykonávat svěřenou činnost, k níž je takový subjekt určen, jak už říká zmíněný nález. V případě NKÚ je působnost vymezena v ustanovení § 3 NKÚZ jak skrze věcnou působnost v odst. 1 a 3 tohoto ustanovení, tak i osobní působnost vymezenou v odstavci druhém a třetím.

V rámci evropských států je pomyslným standardem vymezení kontrolní instituce již na ústavní úrovni, jak již předpokládá například Lidská nebo Mexická deklarace.

V posledních několika letech Poslaneckou sněmovnou prošlo nespočet návrhů na novelizaci Ústavy a rozšíření působnosti NKÚ, ale bez úspěchu. Mimo jiné ve společnosti rezonovala potřeba rozšíření působnosti i na oblast veřejnoprávních korporací, jimiž jsou obce nebo kraje. Z nesnadné změny Ústavy vyvozují i jisté pozitivum. Rigidita Ústavy s sebou přináší menší libovůli zástupců v zákonodárném sboru při její změně.

Dle mého názoru je na prvním místě zejména právní jistota promítající se do většího kvora pro přijetí změny Ústavy. Přesto je potřeba reagovat na vývoj společnosti v oblasti práva. Reakce zákonodárců na vývoj práva by měla být hbitější, jedná-li se o neodkladné a důležité změny legislativy.

Věcnou působnost na ústavní úrovni stanovuje čl. 97 odst. 1 Ústavy. Pokud by NKÚ vykonával působnost mimo tyto ústavní meze, podrobněji specifikované v NKÚZ, došlo by tak k jejímu překročení. NKÚ nemůže ve smyslu tohoto článku vykonávat více, než mu Ústava v hlavě páté umožňuje.

Úřad vykonává dle NKÚZ svou působnost v oblasti kontroly hospodaření se státním majetkem, finančními prostředky vybíranými na základě zákona

⁸⁸ Nález ÚS ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. I. ÚS 38/95

ve prospěch právnických osob, pouze s výjimkou prostředků, které jsou vybírané v samostatné působnosti obcí a krajů. Státní majetek je nesnadno definovatelný, neboť zákon č. 219/2000 Sb., *o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích*, nevymezuje legální definici tohoto pojmu. Problematické se může jevit zejména to, že z důvodu absence legální definice může v souvislosti s ustanovením § 3 odst. 1 NKÚZ docházet k překročení mezí působnosti. Nicméně dle důvodové zprávy k návrhu MajČR představuje majetek ČR „majetek v jeho nejširším pojetí, tj. včetně věcí, bytů, nebytových prostorů, peněžitých prostředků, cenných papírů, práv a jiných majetkových hodnot, a to nezávisle na tom, kde se právě nachází (např. i v cizině)“⁸⁹

Ovšem není možné, aby rozšíření působnosti zvláštním zákonem odporovalo vyjádření v Ústavě. Takovéto vnímání překročení mezí působnosti je dle mého názoru správné i dle provedeného rozboru nálezu ÚS ze dne 18. října 1995, Pl. ÚS 26/95, jehož předmětem byl navrhovatelé shledán rozpor s ustanovením § 18 zákona č. 424/1991 Sb., ve znění zákona č. 117/1994 Sb., a taktéž ustanovení § 3 odst. 4 NKÚZ ve znění zákona č. 117/1994 Sb., která považují navrhovatelé za protiústavní. Dle ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 424/1991 Sb., ve znění zákona č. 117/1994 Sb., jsou strany a hnutí povinny každý rok předložit Nejvyššímu kontrolnímu úřadu výroční finanční zprávy zahrnující nejen příspěvky ze státního rozpočtu dle ustanovení § 17 odst. 3 písm. a), b) téhož zákona, ale také všechny ostatní příjmy, včetně darů od fyzických a nestátních právnických osob, jakož i roční účetní výkazy, tj. výkaz o majetku a závazcích a výkaz o příjmech a výdajích.⁹⁰ A dle ustanovení § 3 odst. 4 zákona č. 166/1993 Sb., ve znění zákona č. 117/1994 Sb., je hospodaření politické strany a politického hnutí s příspěvky ze státního rozpočtu České republiky totožné jako hospodaření se státním majetkem.⁹¹

Je pravdou, že takováto kontrola absentovala v ustanovení § 4 NKÚZ ve znění zákona č. 117/1994 Sb., což je samo o sobě dosti zavádějící, neboť dle mého názoru působnost NKÚ měla být obsažena právě v NKÚZ, který lze chápat jako stěžejní právní předpis vymezující působnost NKÚ, avšak s nadřazeným Ústavním

⁸⁹ SLÁDEČEK, V., MIKULE, V., SYLLOVÁ, J. *Ústava České republiky: komentář*. Praha: C.H. Beck, 2007, s. 810-811. ISBN 9788071798699.

⁹⁰ § 18 odst. 1 zákona č. 424/1991 Sb., ve znění zákona č. 117/1994 Sb.

⁹¹ § 3 odst. 4 zákona č. 166/1993 Sb., ve znění zákona č. 117/1994 Sb.

vymezením. Nicméně i přes zavádějící charakter Ústava nespécifikuje zákon, jenž má podrobnější úpravu působnosti NKÚ stanovit. Z tohoto pohledu může být podle mne úprava roztržštěná do více zákonů za současného dodržení působnosti vymezené Ústavou.

Problematicky byla takéž vyjádřena oblast působnosti v ustanovení § 3 NKÚZ ve znění zákona č. 117/1994 Sb., v souvislosti s tímto nálezem ÚS. Zde se jako kritické jeví financování politických stran a hnutí skrze státní příspěvek. Zákodárce tak nejspíše zamýšlel vnímat tento příspěvek jako majetek státu a na základě toho rozšířit působnost NKÚ.

Nicméně Ústavní soud vnímá příspěvek odlišně, přičemž ho považuje v momentě převzetí politickou stranou za její vlastní majetek, a v tom případě by nemělo být hodnoceno nakládání s příspěvkem jako se státním majetkem. Z čehož vyplývá, že nelze užít ani hledisko hospodárnosti a účelnosti při hospodaření s tímto majetkem. Nejvyšší kontrolní úřad zde dle ÚS mohl provádět kontrolu do okamžiku převzetí finančních příspěvků politickou stranou nebo hnutím. Tedy výši příspěvku a proces, na jehož základě je danému subjektu přidělen. Kontrola může probíhat jen v rámci zákonnosti. Zde je možné užít do okamžiku přidělení takového příspěvku státní kontrolu, v podobě prověření postupu Ministerstva financí v oblasti přidělování státních příspěvků.

Dle mého názoru je správné vnímat tyto příspěvky jako státní majetek, ale pouze do okamžiku přidělení danému subjektu, nikoliv však i po jejich převzetí. Domnívám se, že v okamžiku převzetí se jedná už o majetek subjektu, kterému je určen. NKÚ kontrolní činnost před přidělením těchto prostředků provádět smí, neboť finanční prostředky jsou stále v držení Ministerstva financí. Tedy provádět kontrolu na této úrovni hospodaření uvnitř státu je nutné a zákon to také umožňuje. Na základě tohoto nálezu Ústavního soudu ČR došlo ke zrušení ustanovení § 18 odst. 2, 3, 4 a 5 zákona č. 424/1991 Sb., *o sdružování v politických stranách a v politických hnutích*, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., dále došlo ke změně v ustanovení § 18 odst. 1 téhož zákona, kde byla odstraněna slova: "a Nejvyššímu kontrolnímu úřadu". Zrušení se promítlo i na ustanovení § 3 odst. 4 zákona č. 166/1993 Sb., *o Nejvyšším kontrolním úřadu*, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., k odložené derogaci došlo v ustanovení § 17 odst. 2 a 3

zákona č. 424/1991 Sb., *o sdružování v politických stranách a v politických hnutích*, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., u nějž derogace nastala až 1. 1. 1997.⁹²

Tento judikát je významným proto, že určuje, na jaké subjekty se kontrola NKÚ může vztahovat. Zde je podstatné hledisko hospodaření se státním majetkem, nikoliv pak osoba, která s ním hospodaří. Tedy kontrola může probíhat pouze s odkazem na ústavní vymezení NKÚ jen v rámci nakládání s majetkem státu. Tento majetek je tedy kritériem, jehož se musí NKÚ držet. Vymezení osob s ohledem na kontrolu tak není primárním hlediskem, podle něhož NKÚ svou kontrolní činnost provádí, byť je jím též limitován dle ustanovení § 2 odst. 2 NKÚZ, kde je vymezeno, u jakých subjektů lze kontrolu provádět. Jsou jimi organizační složky státu, právnické a fyzické osoby.

Osobní působnost vymezená v tomto ustanovení je však dosti široká, přesto je nezbytné k takovéto kontrole přistupovat nejprve tak, že primární předmět kontroly je majetek a hospodaření s ním. V dalším kroku je možné označit kontrolovanou osobu.

Nejvyšší správní soud označuje kontrolovanou osobu za tu, „*kteřou za takovou označí Nejvyšší kontrolní úřad v plánu kontrolní činnosti či v jeho doplněních*.“⁹³ Další význam spočívá i v omezení působnosti pouze na ústavní vymezení, neboť není možné dle ÚS překračovat jeho působnost. Působnost je vymezena striktně s odkazem na NKÚZ a čl. 97 Ústavy. Přičemž Úřad činnosti nad vymezený rámec nebo také pod něj vykonávat nesmí.

S ohledem na dostupná rozhodnutí soudu nelze do této skupiny řadit fyzické a právnické osoby soukromého práva, u nichž by NKÚ prováděl kontrolu plnění státního rozpočtu skrze jejich daňovou povinnost a řádné odvádění daně. Takováto činnost dle Městského soudu v Praze nepřísluší NKÚ.⁹⁴

Do působnosti NKÚ zákon zařazuje kontrolu plnění státního rozpočtu, státního závěrečného účtu, a také kontrolu při zadávání státních zakázek. Kontrola státního závěrečného účtu vychází z předpokladu kontroly obsažené v čl. 97 odst.

⁹² Nález ÚS ze dne 18. 10. 1995 Pl. ÚS 26/94

⁹³ Rozsudek NSS ze dne 5. 6. 2008, čj. 9Aps 3/2008-125

⁹⁴ Rozsudek MS v Praze, čj. 28 Ca 38/2000

1 Ústavy, a to kontroly státního rozpočtu. Co je obsahem státního závěrečného účtu vymezuje ustanovení § 29 RozPrZ.

V oblasti kontroly státního závěrečného účtu NKÚ především předkládá zpracované stanovisko schválené Kolegiem Úřadu Poslanecké sněmovně. Součástí stanoviska k návrhu státního závěrečného účtu je též seznam kontrolních závěrů. Státní rozpočet vymezuje ustanovení § 5 odst. 1 RozPrZ. Kontrola prováděná NKÚ se vztahuje pouze na plnění státního rozpočtu na základě platného zákona o státním rozpočtu ČR. Obdobným způsobem jako v případě státního závěrečného účtu předkládá své stanovisko včetně kontrolních závěrů Poslanecké sněmovně. Lhůta je však odlišná. V případě stanoviska předkládaného Poslanecké sněmovně k návrhu státního závěrečného účtu je lhůta čtyřměsíční ode dne předložení návrhu dolní komoře parlamentu vládou. Jednoměsíční lhůta se vztahuje pouze ke zprávě o vývoji ekonomiky a plnění státního rozpočtu, a to ode dne, kdy vláda předloží zprávu Poslanecké sněmovně.⁹⁵

Jsou-li poskytnuty České republice nějaké prostředky ze zahraničí nebo prostředky, za které stát převzal záruku, tak v rámci hospodaření s těmito prostředky taktéž stát provádí kontrolu. V oblasti státních cenných papírů provádí stát kontrolu při jejich vydávání a umořování.⁹⁶ Cenný papír má svou legální definici v ustanovení § 514 NOZ. Dle tohoto ustanovení se jedná o listinu „*se kterou je právo spojeno takovým způsobem, že je po vydání cenného papíru nelze bez této listiny uplatnit ani převést.*“⁹⁷ Z této definice lze dovodit, že státním cenným papírem je každý cenný papír, kde je emitentem ČR. Za státní cenný papír lze považovat i zaknihovaný cenný papír dle ustanovení § 525 NOZ. Jedná se tak například o státní dluhopisy dle ustanovení § 25 DlhPZ. Dluhopisy vydávané a umořované ČNB nespádají do kontrolní působnosti NKÚ z důvodu odlišného pojetí v DlhPZ, dle tohoto zákona nejsou dluhopisy vydávané, ale i umořované ČNB považovány za dluhopisy státní. V tomto případě je také omezena působnost provádění kontrolní činnosti skrze NKÚ pouze v rozsahu hospodaření ČNB v oblasti výdajů na pořízení majetku a výdajů na provoz ČNB. Z tohoto důvodu by

⁹⁵ § 5 NKÚZ

⁹⁶ § 3 NKÚZ

⁹⁷ § 514 NOZ

v případě kontroly NKÚ při vydávání a umořování dluhopisů Českou národní bankou došlo k nezákonnému rozšíření působnosti NKÚ.

Zajímavou oblastí je také kontrola NKÚ při zadávání státních zakázek, jejíž kontrola je nezbytná a zařazená do působnosti Úřadu. Z důvodu rozsahu není kontrolní činnost ponechána pouze na Nejvyšším kontrolním úřadu, neboť by nezajišťovala komplexní zabezpečení kontroly a následná nápravná opatření v případě zjištění závadného stavu.

Veřejné zakázky bohužel nemají svou legální definici. Můžeme ji však vnímat jako *zakázku realizovanou na základě smlouvy (objednávky) mezi zadavatelem a jedním či více dodavateli, jejímž předmětem plnění je úplatné poskytnutí dodávek, služeb, stavebních prací.*⁹⁸ Zadávání upravuje ustanovení § 4 odst. 1 ZVZ. Kromě NKÚ je působnost v oblasti prověřování zadávání státních zakázek svěřena Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, jehož působnost vymezuje ustanovení § 2 písm. b) ÚOHSPůs.

Srovnáme-li tyto dva úřady zajišťující dohled nebo kontrolu nad zadáváním státních zakázek, odlišnosti lze shledat u obou. Zejména v případě následných opatření, která mohou či nemohou ukládat. NKÚ je značně omezen v případě prováděné kontroly pouze na následnou kontrolu prováděnou dle kontrolního řádu NKÚ obsaženého v NKÚZ. Jeho činnost je v tomto ohledu tedy čistě informativního charakteru. Tyto zjištění následně uvede v kontrolním protokolu nebo kontrolním závěru. Jediným sankčním oprávněním NKÚ je uložení pokuty dle ustanovení § 28 NKÚZ. V takovémto případě vystupuje v roli správního úřadu.

ÚOHS disponuje daleko většími možnostmi při provádění dohledu. Rozdíl lze shledávat už na první pohled v rámci vymezení působnosti, jehož předmětem jsou veřejné zakázky, nikoli pouze státní, jak je tomu v případě NKÚ. Součástí veřejných zakázek jsou tedy i zakázky státní řadící se do dohledové působnosti ÚOHS. Oblast působnosti rozšiřuje dále činnost, kterou ÚOHS vytváří podmínky pro podporu a ochranu hospodářské soutěže.⁹⁹

Úřad pro ochranu hospodářské soutěže provádí dozor nad zadáváním veřejných zakázek a nad zvláštními postupy vymezené v šesté části ZVZ. Dozor je

⁹⁸ PRÁŠEK, P., KAKRDA M. *VEŘEJNÉ ZAKÁZKY MALÉHO ROZSAHU: Studijní příručka pro zastupitele obcí 2020*. Praha: Ministerstvo vnitra ČR, 2020.

⁹⁹ § 2 písm. b) ÚOHSPůs

ÚOHS prováděn průběžně, oproti NKÚ, který provádí kontrolu následnou.¹⁰⁰ Další odlišností je, že ZVZ nevyklučuje užití SŘ, kdy přezkum úkonů zadavatele veřejné zakázky probíhá ve správním řízení dle SŘ. Řízení je zahájeno na písemný návrh nebo z moci úřední. Což dle mého názoru zajišťuje větší transparentnost případného nedostatku v této oblasti. Shledávat rozdíl lze i v možnosti provedení dohledové činnosti ÚOHS i z občanské iniciativy, čímž NKÚ nedisponuje. Ovšem největší pozitivum v rámci komparace těchto dvou úřadů shledávám zejména v možnosti uložení nápravných opatření. Úřad pro ochranu hospodářské soutěže nemá pouze informovat společnost, ale v případě zjištění může ukládat sankce. ÚOHS disponuje především pravomocí zrušení zadávacího řízení nebo může též zakázat plnění smlouvy.¹⁰¹

Sankční pravomoc dále náleží ÚOHS v oblasti správních deliktů. V případě, že dojde k porušení zákonných kritérií pro zadávání zakázek, může takové porušení sankcionovat. Přestupky, jichž se mohou subjekty dopustit, stanovuje ZVZ a za jejich spáchání může ukládat pokuty. Tento zákon rozlišuje mezi přestupky zadavatele a přestupky při uveřejňování.¹⁰²

Na základě tohoto srovnání, se domnívám, že minimální sankční pravomoc NKÚ je dostatečná, neboť NKÚ provádí kontrolu následnou, zajišťující jistou garanci v demokratické společnosti s ohledem na hodnotící kritéria. Důvodem je dle mého názoru myšlenka, v rámci konkrétních dohledových činností poskytnout komplexnější sankční pravomoci specializovaným orgánům. Do jejich kontrolní působnosti náleží například finanční kontrola, prováděná dle zákona o finanční kontrole, nebo jak již bylo řečeno kontrola prováděná ÚOHS. V jejich dispozici jsou prostředky absentující u NKÚ.

Proto s ohledem na postavení NKÚ je zřejmé, že jeho primární úlohou není postavení správního úřadu a sankcionování kontrolovaných subjektů, ale pouze provádění kontroly. Díky tomu může NKÚ zajišťovat nezávislý a nestranný průběh kontrol, jehož sankční pravomoc mu slouží právě k zajištění řádného průběhu kontrolní činnosti.

¹⁰⁰ § 248 ÚOHSPůs

¹⁰¹ § 263 až § 267 ZVZ

¹⁰² § 268 až § 270 ZVZ

5 Činnosti prováděné NKÚ

5.1 Hodnotící kritéria kontrolní činnosti

Předmětem činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu, je kontrola. Rozsah působnosti v oblasti kontroly vymezují ustanovení čl. 97 Ústavy a § 3 NKÚZ. Ovšem je třeba objasnit co přesně kontrola v pojetí NKÚZ znamená, tedy co by měl Úřad kontrolovat.

Nejvyšší kontrolní úřad kontroluje soulad právních předpisů s činnostmi, které jsou předmětem kontroly, respektive oblast vymezenou jeho působností. Zejména pak hodnocení těchto činností z pohledu jejich věcné a formální správnosti, účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti.¹⁰³

Zde je možné odkázat na Limskou deklaraci, vymezující v rámci účelu auditu taktéž tyto hodnotová kritéria srovnatelným způsobem. Cílem auditu dle Limské deklarace je odhalit odchylky od přijatých standardů a porušení principů zákonnosti. Nalezneme zde i hledisko efektivnosti, účelnosti a hospodárnosti při provádění auditu.¹⁰⁴

Hledisko legality představuje základní princip právního státu. Prioritou kontroly NKÚ je v tomto případě posuzovat soulad činností nejen se zákony, ale i podzákonnými právními předpisy, právními předpisy EU a mezinárodními smlouvami dle ustanovení čl. 10 Ústavy.

Formální správnost charakterizuje její pravdivost a úplnost. Věcná správnost není naplněna, pokud neodpovídá skutečnosti. Z toho lze dovodit, že je nutné posuzovat tato hlediska jak s důrazem na obsah kontrolovaných činností, tak i na jejich formu.

Hospodárnost a účelnost jsou v souvislosti s majetkem ČR obsaženy v ustanovení § 14 odst. 1 MajČR, jako podmínky využití tohoto majetku. Účelnou činnost lze vnímat jako takovou, která ve svém důsledku vede k dosažení určitého a stanoveného účelu. Pokud bychom charakterizovali kritérium účelnosti, jedná se o určitou shodu výsledku, jenž je předmětem činnosti se stanoveným cílem. Hledisko hospodárnosti je stěžejním kamenem finančního auditu prováděného

¹⁰³ § 4 odst. 1 NKÚZ

¹⁰⁴ Čl. 1 LD

NKÚ.¹⁰⁵ Je definováno jako „*ekonomicky účelné jednání*.“¹⁰⁶ Je možné ho pojímat i tak, zda při dosažení stanoveného cíle nebylo vyčerpáno příliš mnoho zdrojů, které by mohly být zachovány. Tyto dvě poslední kritéria přímo souvisí s efektivností, do níž se promítají. Je třeba říct, že tyto tři naposled zmíněné pojmy mají svou legální definici v zákoně o finanční kontrole.

Zákon o finanční kontrole v ustanovení § 2 odst. písm. m), n), o) definuje hospodárnost jako „*takové použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů*.“¹⁰⁷ Účelností je myšleno „*takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů*.“¹⁰⁸ A jako poslední z těchto tří kritérií definuje efektivnost jako „*takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění*.“¹⁰⁹ Není možné, aby kontrolované činnosti NKÚ hodnotil pouze jedním kritériem. Při kontrolní činnosti je nezbytné, aby NKÚ užil všechna tyto zmíněná kritéria současně.

5.2 Činnost NKÚ

Kontrolní činnost prováděná Nejvyšším kontrolním úřadem je specifická zejména z důvodu institucionální oddělenosti od soustavy orgánů veřejné správy. Díky tomu ji lze charakterizovat jako kontrolu vnější.

Pokud však ohlédneme od kontrolní činnosti prováděné NKÚ, můžeme zmínit i mezinárodní spolupráci a začlenění do mezinárodních organizací.

Jak již uvádí část čtvrtá NKÚZ, je možné, aby byl NKÚ součástí mezinárodních organizací sdružující kontrolní instituce.¹¹⁰ Takovéto ustanovení je naplněno, neboť Úřad je součástí INTOSAI a na evropské úrovni je též členem

¹⁰⁵ BARTOŇ, M. *Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy*. V Olomouci: Periplum, 2009, s. 201-206. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 9788086624501.

¹⁰⁶ HENDRYCH, D. *Správní věda: teorie veřejné správy*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2007, s. 161. ISBN 9788073572488.

¹⁰⁷ § 2 písm. m) FinKoZ

¹⁰⁸ § 2 písm. o) FinKoZ

¹⁰⁹ § 2 písm. n) FinKoZ

¹¹⁰ § 16 odst. 1 NKÚZ

EUROSAI. To považuji za velké pozitivum, už s ohledem na mezinárodní spolupráci mezi NKÚ a kontrolními institucemi v jednotlivých členských státech. Ale myslím si, že přínosné může být i vzájemné sdílení znalostí a zkušeností především v oblastech působnosti těchto institucí.

Nelze však zapomenout na možnost vyslání členů a kontrolorů Úřadu do mezinárodních nebo nadnárodních kontrolních orgánů jako je například Evropská obranná agentura nebo Evropská kosmická agentura. V rámci Kontaktního výboru pak probíhá spolupráce mezi EÚD a vedoucími představiteli NKI členských států EU.¹¹¹

5.2.1 Plán kontrolní činnosti

K naplánování a harmonizaci kontroly NKÚ slouží plán kontrolní činnosti. Tento plán upravuje ustanovení § 17 NKÚZ a jedná se o elementární prvek kontrolní činnosti prováděné NKU. „*Plán kontrolní činnosti je věcné a časové vymezení kontrolních akcí v následujícím rozpočtovém roce.*“¹¹² Není-li kontrola u určitého subjektu zahrnuta do tohoto plánu, nemůže NKÚ kontrolní činnost v takovém případě provést. K jeho schválení i k jeho případné změně je příslušné kolegium Úřadu. V případě nejasnosti významu pojmu „rozpčtového roku“, na nějž je plán schvalován, odpovídá tento pojem „roku kalendářnímu“.¹¹³

Sestavení plánu kontrolní činnosti předchází opatření podkladů, na jejichž základě je možné plán sestavit. Podklady k sestavení tohoto plánu jsou zejména informace, vysvětlení, ale například i doklady nebo jiné písemnosti. V případě odepření poskytnutí těchto podkladů fyzickou osobou, jejím zaviněným porušením povinnosti poskytnout zmíněné podklady ve stanovené lhůtě, může NKÚ uplatnit svou sankční pravomoc dle ustanovení § 28 NKÚZ a udělit FO pokutu až do výše 50 000 Kč, a to i opakovaně.

Při zpracování návrhu plánu kontrolní činnosti se vychází z podnětů prezidenta, viceprezidenta a členů Úřadu, získaných v rámci kontrolní, monitorovací a analytické činnosti. Vlastní činnosti Poslanecké sněmovny, Senátu,

¹¹¹ Mezinárodní spolupráce. NKÚ [online]. [cit. 2023-03-28]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/o-nas/mezinarodni-vztahy/mezinarodni-spoluprace/>

¹¹² § 17 odst. 1 NKÚZ

¹¹³ § 2 odst. 2 RozPrZ

jejich orgánů a vlády můžou být taktéž užity jako zdroj podnětů při zpracování návrhu plánu kontrolní činnosti.^{114 115}

Zákon o NKÚ stanovuje též minimální obsahové náležitosti plánu kontrolní činnosti u každé kontrolní akce, mezi něž se řadí například předmět kontroly. Předmět kontroly nesmí překračovat působnost, již NKÚ disponuje. Je nezbytné vymezit i cíl kontroly a označení kontrolované osoby.

Označení kontrolované osoby je podstatné zejména proto, aby nedošlo k záměně za jinou osobou. Mezi obligatorní obsahové náležitosti je také zařazen časový plán. Je v něm stanovena zejména doba, v níž kontrola probíhá, od zahájení kontrolní akce až po předložení ke schválení návrhu kontrolního závěru. K vypracování kontrolního závěru je nezbytné ustavit člena Úřadu a v rámci následného schválení plánu kontrolní činnosti ustavit příslušný orgán. Schvalujícími orgány mohou být Kolegium Úřadu nebo senáty Úřadu zřizované Kolegiem Úřadu. V případě tohoto druhého kolektivního orgánu je nezbytné stanovit též jeho členy.¹¹⁶

Dojde-li ke schválení plánu kontrolní činnosti, je prezident Úřadu povinen o něm informovat vládu a obě komory Parlamentu ČR. Publikační povinnost náleží stejné osobě, tedy prezidentovi Úřadu, který jej zveřejňuje ve Věstníku NKÚ. Dochází-li v průběhu roku ke změně plánu kontrolní činnosti, je nezbytné absolvovat veškeré procedurální body jako v případě schvalování plánu, včetně informování příslušných komor parlamentu ČR a vlády a publikace ve Věstníku NKÚ. K takovéto změně může dojít, pokud jsou do plánu kontrolní činnosti zařazeny nové kontrolní akce, nebo u již zařazených kontrolních akcí je nutná změna předmětu či cíle kontroly. Důvodem může být i změna kontrolované osoby nebo změna časového plánu. Změna v osobě člena zpracovávající kontrolní závěr nebo ve schvalujícím orgánu jsou také důvodem změny plánu kontrolní činnosti.¹¹⁷

¹¹⁴ KOUCKÁ HÖFFEROVÁ, T., KALA, M., KRŮTA, J., PŮRY, F., SUCHÁNEK, R. *Zákon o Nejvyšším kontrolním úřadu: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 67. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 9788075527400.

¹¹⁵ § 17 odst. 2 a 3 NKÚZ

¹¹⁶ § 17 odst. 4 NKÚZ

¹¹⁷ § 17 odst. 5 a 6 NKÚZ

5.2.2. Kontrola

K zajištění řádného průběhu a zejména dodržení všech zákonných podmínek při kontrole prováděné Nejvyšším kontrolním úřadem slouží kontrolní řád NKÚ. Je zajímavé, že jedná-li se o kontrolu prováděnou v rámci kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu je kontrolní řád obsažen v NKÚZ. Zákodárce myslel na situace, kdy by mohlo dojít ke střetu mezi tímto zákonem a zákonem o kontrole v rámci prováděných kontrol, a použití zákona o kontrole přímo vyloučil.¹¹⁸ Zařazení vlastního kontrolního řádu do NKÚZ představuje speciální právní úpravu kontroly pouze pro NKÚ. Specifičnost při provádění kontroly jakožto nezávislého orgánu *sui generis*, byl důvodem vyloučení zákona o kontrole. Tato explicitní výlučka zařazená v ustanovení § 31 byla do NKÚZ dodatečně doplněna a nabyla účinnosti 1. ledna 2014.

Kontrolní řád je obsažen v ustanoveních § 19 až § 31 NKÚZ a stanovuje jaké veřejnoprávní oprávnění a povinnosti mají kontrolující a kontrolovaní v rámci prováděné kontroly. Kontrolovaným osobám například náleží povinnost součinnosti při prováděné kontrole.

Vymezení kontrolované osoby dle NKÚZ není jasně specifikované. Je zřejmé, že kontrolu je možné provést u organizačních složek státu, fyzických a právnických osob, ovšem je značně problematické ohraničit tuto skupinu. Zejména pak to, za jakou osobu lze kontrolovanou osobu označit. Ustanovení § 17 odst. 4 písm. a) NKÚZ považuje za kontrolovanou osobu jak fyzickou, tak i právnickou osobu. Dle mého názoru je při určení a označení kontrolované osoby možné vycházet zejména z plánu kontrolní činnosti, v rámci něhož je kontrolovanou osobou označena ta, za níž ji označí NKÚ v plánu kontrolní činnosti nebo v doplněních tohoto plánu.

Kontrolní řád upravuje postup při prováděné kontrole a vzájemné vztahy mezi NKÚ, Kolegiem NKÚ, senáty NKÚ a mezi kontrolovanými osobami. *Kontrolním řádem se řídí postup při výkonu kontroly a vztahy mezi Úřadem, orgány Úřadu, členy Úřadu a kontrolory pověřenými kontrolní akcí na straně jedné a kontrolovanými osobami na straně druhé.*¹¹⁹ Kontrolou se tak má na mysli specifický a formalizovaný postup s určitým časovým rozsahem, jehož počátkem

¹¹⁸ § 31 NKÚZ

¹¹⁹ § 19 odst. 1 NKÚZ

je zahájení kontroly. Závěr kontroly představuje schválení kontrolního závěru. Kontrolu dle NKÚZ provádějí kontroloři a členové Úřadu na základě pověření, které může udělit prezident Úřadu nebo jím pověřený člen.¹²⁰

Nejedná se pouze o výkon samotné kontroly, ale i její řízení a zhotovení kontrolního závěru. Zákon užívá k označení osoby provádějící kontrolu pojmu „kontrolující“, což je legislativní zkratka pro osobu člena NKÚ a současně pro kontrolora. Zákonné náležitosti pověření upravuje ustanovení § 19 odst. 3 NKÚZ.

Významným požadavkem na kontrolující osobu je nestrannost ve vztahu k prováděné činnosti. Vycházíme z předpokladu, že pokud je dán důvod podjatosti, nejedná se o osobu nestrannou vůči kontrolované osobě, ale totéž platí i v souvislosti s předmětem kontroly. Vznikne-li důvodná pochybnost o nepodjatosti kontrolujícího dle ustanovení § 20 NKÚZ, je v okamžiku naplnění tohoto předpokladu fakticky i právně vyřazen z kontrolní činnosti u kontrolované osoby. Nestrannost zaručuje u kontrolující osoby vztah zájmové subjektivní oddělenosti od předmětu kontroly nebo od osob podléhajících kontrole.¹²¹

Typickým příkladem naplnění těchto podmínek by byla existence osoby blízké, ve smyslu ustanovení § 22 odst. 1 NOZ, v organizační struktuře kontrolované osoby, jež by byla právě osobou blízkou kontrolujícímu, tato osoba by se podílela na činnostech, jež jsou předmětné ve vztahu ke kontrole prováděné NKÚ.

Provádění kontroly představuje vrchnostenské oprávnění kontrolujících ve vztahu ke kontrolovaným osobám. Existují názory, že díky autoritativním zásahům kontrolujících do právních poměrů kontrolovaných mohou být narušena subjektivní veřejná práva kontrolovaných. Dle Ústavního soudu je NKÚ v postavení správního úřadu pouze v případě, rozhodne-li o pokutě, kterou může uložit dle § 28 NKÚZ.¹²² Na tomto základě je na místě žaloba proti rozhodnutí, neboť se o rozhodnutí opravdu jedná. Nezbytností je samozřejmě vyčerpání všech dostupných řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem.¹²³

¹²⁰ BARTOŇ, M. *Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy*. V Olomouci: Periplum, 2009, s. 215. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 9788086624501.

¹²¹ Rozsudek NS ČR ze dne 13.3. 1996, čj. Nkn 1/95

¹²² Nález ÚS ze dne 12. 1. 2000, sp. zn. II. ÚS 254/98

¹²³ § 68 písm. a) SŘS

Jedná-li se o pouhou kontrolní funkci nepřekračující působnost Úřadu, je NKÚ povinen závěry zveřejnit příslušným způsobem. Díky tomu mohou tyto závěry sloužit jako podnět při postupu jiných orgánů státní moci. V souvislosti s tím by bylo možné namítat, zda publikační činnost Úřadu může sféru subjektivních veřejných práv kontrolovaných osob opravdu zasáhnout. Vystává tak otázka, zda se v souvislosti s publikační činností může jednat o nezákonný zásah. Dle výše uvedeného lze uvažovat o žalobě proti nezákonnému zásahu, pokynu nebo donucení ve smyslu ustanovení § 82 SŘS.

Dle mého názoru se o nezákonný zásah nejedná v případě publikace kontrolních závěrů, co se však týče samotné kontroly prováděné kontrolujícími osobami, o nezákonný zásah se jednat může. Mé stanovisko podporuje i NSS ve svém rozsudku.¹²⁴ Stejným způsobem svou publikační činnost v souvislosti s nezákonným zásahem hodnotí i NKÚ ve svém vyjádření. Kontrolní protokol či kontrolní závěr mají pouze informační charakter a není jimi možno zasáhnout do práv kontrolovaných osob.¹²⁵

V souvislosti s prováděním kontroly je též nutné vymezit oprávnění a povinnosti kontrolujících a kontrolovaných osob. Jak již bylo řečeno jedná se o vrchnostenské oprávnění kontrolujících vůči kontrolované osobě. Pokud by nebyl naplněn tento předpoklad bylo by provedení kontroly značně ztíženo.

Kontrolující mají rozsáhlá práva, mezi něž se řadí například právo vstupu do objektu, zařízení a provozů, na pozemky a do jiných prostor souvisejících s předmětem kontroly prováděné u kontrolované osoby. Kontrolující může požadovat předložení originálu dokladů ve stanovené lhůtě. Doklady se dle NKÚZ rozumí „*originální doklady a další písemnosti, data z informačních systémů, kterých jsou správci nebo provozovateli, na technických nosičích dat, popřípadě jejich výpisy a zdrojové kódy programů, vzory výrobků nebo jiného zboží.*“¹²⁶

Mohou se taktéž seznamovat s utajovanými informacemi. K seznámení se s doklady podléhajícími utajení je nezbytné příslušné osvědčení odpovídající stupni utajované informace. Kontrolovaná osoba je povinna poskytnout kontrolujícímu

¹²⁴ Rozsudek NSS ze dne 19. 9. 2007 čj. 9 Aps 1/2007

¹²⁵ Rozsudek NSS ze dne 5. 6. 2008 čj. 9 Aps 3/2008-125

¹²⁶ § 21 písm. b) NKÚZ

pravdivou a úplnou ústní či písemnou informací o zjišťovaných skutečnostech souvisejících s předmětem kontroly. Pokud se jedná o tuto povinnost, je nezbytné zajistit její prokazatelnost například prostřednictvím písemné žádosti.

Výjimku zde uvádí ustanovení § 24 odst. 1 NKÚZ. Odmítne-li fyzická osoba poskytnout informaci s odkazem na toto ustanovení nesmí jí být uložena pokuta za nesplnění povinnosti součinnosti dle ustanovení § 28 NKÚZ. Výčet práv kontrolujících uvedený v této kapitole není úplný, neboť ustanovení § 21 NKÚZ stanovuje další oprávnění kontrolujících.¹²⁷

Aby bylo možné prokázat skutečný stav věcí v rámci výkonu kontroly, je na straně kontrolujících povinnost prokázat veškeré zjištěné skutečnosti prostřednictvím dokladů. Kontrolovaná osoba má právo vědět, že její činnost je předmětem kontroly. Z toho vyplývá povinnost kontrolujícího oznámit kontrolované osobě zahájení kontroly a v rámci legitimace kontrolujícího předložit pověření k provedení kontroly kontrolované osobě.

Důležitou nezbytností je u kontrolovaných osob šetřit jejich práva a právem chráněné zájmy. Kontrolujícím náleží též povinnost zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech zjištěných v souvislosti s výkonem kontroly u kontrolované osoby. Tyto skutečnosti nesmějí kontrolující žádným způsobem zneužít. Výjimku z povinnosti mlčenlivosti poskytuje ustanovení § 23 NKÚZ, dle kterého může prezident NKÚ z důvodu naléhavého veřejného zájmu, zbavit kontrolujícího povinnosti mlčenlivosti.

Aby bylo možné kontrolu provést, mají kontrolovaní povinnost zajistit kontrolujícím nezbytné materiální a technické zázemí, a taktéž jak již bylo řečeno povinnost součinnosti. Ustanovení § 21 NKÚZ zná i další povinnosti kontrolujících, ale dle mého názoru je nezbytné zmínit především povinnost pořádit o provedené činnosti kontrolní protokol.¹²⁸

Kontrolní protokol představuje významný dokument, neboť zachycuje výsledky kontroly v zákonem stanovené formě. Jeho podstatnými náležitostmi jsou: *„označení Úřadu a jména kontrolujících na kontrole zúčastněných, označení*

¹²⁷ § 21 NKÚZ

¹²⁸ § 21 až § 22 NKÚZ

*kontrolované osoby, místo a čas provedení kontroly, předmět kontroly, skutečný stav, označení dokladů a ostatních materiálů, o které se protokol opírá. Kontrolní protokol podepisují kontrolující, kteří se kontroly zúčastnili.*¹²⁹ Jedná se o průběžný dokument zachycující kontrolu prováděnou NKÚ, popisující zjištěné skutečnosti s uvedením jejich nedostatků a označením konkrétních ustanovení porušených právních předpisů.

V rámci jedné kontrolní akce může být pořízeno i více kontrolních protokolů s ohledem na počet kontrolovaných osob. Kontrolovaní mají právo seznámit se s výsledky kontrolní činnosti uvedené v protokolu, a taktéž k němu mohou podat vyjádření. Zmíněné právo je vnímáno spíše jako povinnost na straně kontrolujícího, který je povinen seznámit kontrolovanou osobu s protokolem a vydat jí stejnopis protokolu. Aby bylo možné prokázat, že se kontrolovaná osoba seznámila s protokolem, je nezbytný její podpis protokolu.

Může nastat situace, v níž kontrolovaná osoba odmítne signovat protokol, nebo se odmítá s jeho obsahem seznámit. Pokud dojde k takové situaci, je nutné zmíněné skutečnosti do protokolu zaznamenat. V případě nesouhlasu s kontrolním protokolem je proti němu možné podat námitky ve lhůtě pěti pracovních dnů vedoucímu skupiny kontrolujících. Běh lhůty k podání námitek začíná v okamžiku seznámení s kontrolním protokolem. Lhůtu je možné prodloužit.

Obsahové náležitosti protokolu stanovuje NKÚZ v ustanovení § 25, za jeho obsah je zodpovědný vedoucí skupiny kontrolujících, který též rozhoduje o podaných námitkách. K podání námitek požaduje NKÚZ písemnou formu.

Dalším opravným prostředkem proti kontrolnímu protokolu je odvolání, které je možné podat, pokud námitkám nebylo vyhověno. Lhůta pro podání odvolání je 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí o námitkách. O nich rozhoduje příslušný orgán Úřadu dle ustanovení § 27 odst. 3 písm. a) a b) NKÚZ. Rozhodnutí vedoucího skupiny kontrolujících může odvolací orgán změnit, nebo zrušit. Pokud odvolací orgán odvolání zamítne, rozhodnutí potvrdí. V rámci odvolacího řízení může nastat potřeba věc dořešit a v takovém případě příslušný orgán Úřadu

¹²⁹ § 25 odst. 2 NKÚZ

rozhodnutí zčásti nebo zcela zruší a zajistí došetření věci. Zjištěné skutečnosti v rámci došetření věci jsou zahrnuty do dodatku ke kontrolnímu protokolu.¹³⁰

Kontrolní závěr představuje výsledek kontrolní činnosti ve formě písemné zprávy. Tato zpráva obsahuje shrnutí, ale především vyhodnocení zjištěných skutečností v rámci provedené kontroly. Jeho přínos může být nejen informativní, doporučující nebo upozorňující, ale též jako podnět pro další řízení například v rámci trestního nebo správního řízení.

Kontrolní závěr může být použit také jako jeden z důkazních prostředků. Při užití kontrolního závěru jako důkazního prostředku je porovnáván s dalšími důkazními prostředky a všechny důkazní prostředky jsou následně hodnoceny.

Jedná se tak zpravidla o situace, kdy jsou například zjištěny skutečnosti nasvědčující trestnému činu. V případě zjištění těchto skutečností Nejvyšším kontrolním úřadem nastává povinnost k jejich oznámení příslušným orgánům. Pokud zjištěné skutečnosti nasvědčují tomu, že byl spáchán trestný čin má prezident Úřadu oznamovací povinnost. Oznámení se podává státnímu zástupci nebo policejnímu orgánu.¹³¹

Z pohledu jeho informativního, doporučujícího nebo upozorňujícího charakteru nelze dle Ústavního soudu ČR kontrolní závěr považovat za jiný zásah orgánu veřejné moci dle čl. 87 odst. 1 písm. d) Ústavy. Proto nemůže být u Ústavního soudu napaden ústavní stížností.¹³²

Ve věstníku NKÚ jsou publikované schválné kontrolní závěry. Povinnost publikace náleží prezidentovi Úřadu, který je taktéž povinen zaslat schválené kontrolní závěry vládě a oběma komorám Parlamentu ČR.

Poslanecká sněmovna, Senát a jejich orgány, ale též vláda může NKÚ požádat o kontrolní protokoly, ale i jejich podklady ke schváleným kontrolním závěrům. V takovém případě je NKÚ na požádání vydá.

Věstník NKÚ je vydáván s pravidelností čtyřikrát do roka. Vedle schválených kontrolních závěrů jsou v něm publikovány jednací řady Kolegia

¹³⁰ § 25 až § 27 NKÚZ

¹³¹ § 23 NKÚZ a § 8 odst. 1 TrŘ

¹³² Nález ÚS ze dne 18. října 1995, Pl. ÚS 26/94

a senátů Úřadu, kárný řád, plán kontrolní činnosti a výroční zpráva. Publikační výjimku mají kontrolní závěry obsahující skutečnosti, na něž se vztahuje zákon č. 412/2005 Sb., *o ochraně utajovaných informací a o bezpečnostní způsobilosti*. Kontrolní závěry je pro jednodušší přístup široké veřejnosti možné nalézt také na oficiálních webových stránkách NKÚ. Obecně lze říci, že publikace kontrolních závěrů je projevem práva na informace dle čl. 17 odst. 5 LZPS.

5.2.3 Výroční zpráva

Jak již bylo uvedeno v předchozích kapitolách, do působnosti Kolegia Úřadu je zařazeno schválení výroční zprávy, jejíž předložení Kolegiu Úřadu zajišťuje prezident NKÚ, který předkládá VZ i oběma komorám Parlamentu a vládě. Lhůta k předložení VZ těmto orgánům jsou 3 měsíce po skončení rozpočtového roku. Prezident NKÚ je povinen ji publikovat ve Věstníku NKÚ. Stěžejním dokumentem je zejména proto, že obsahuje zhodnocení plánu kontrolní činnosti a finanční zhodnocení přínosu kontrolní činnosti VZ obsahuje také zhodnocení ostatních činností, které NKÚ prověřoval.¹³³

VZ poskytuje celému spektru veřejnosti, ale i vládě a parlamentu informace například o přetrvávajících systémových nedostatcích, které Česká republika není schopna odstranit, nebo s nimiž zápolí. NKÚ prostřednictvím VZ hodnotí, zda České republika zvládá tyto systémové nedostatky odstranit. Východiskem pro hodnocení jsou zjištěné informace při kontrolní činnosti Úřadu. VZ podává informaci i o hospodaření NKÚ a o personálním zajištění Úřadu.¹³⁴

VZ poskytuje informace o počtu provedených kontrolních akcí, kterých bylo dle výroční zprávy za rok 2021 provedeno 29. V rámci meziročního srovnání počtu kontrolních akcí to hodnotím pozitivně, neboť v předchozím roce jich bylo provedeno 30. Kontrolovaných osob bylo na 128, což je o 24 méně než v roce předešlém.

Zajímavé jsou i informace o spolupráci NKU s OČTŘ a také o počtu podaných trestních oznámení – např. dle VZ za rok 2021 pouze jedno, kdežto v předchozím roce 2020 byla podána 4 trestní oznámení. V rámci kontrolní činnosti

¹³³ § 18 NKÚZ

¹³⁴ Výroční zpráva. NKÚ [online]. [cit. 2023-03-27]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/vyrocní-zprava/>

NKÚ bylo za rok 2021 prověřen majetek a peněžní prostředky státu ve výši 31 miliard korun.^{135 136}

Dle mého názoru je hodnocení tempa nárůstu státního dluhu alarmující. Dle Výroční zprávy za rok 2021 je hodnoceno jako velice kritické pro udržitelnost veřejných financí. Zajímavé však je, že Česká republika své nehospodárné plýtvání veřejnými prostředky může regulovat bez toho, aniž by se to zásadním způsobem dotklo jednotlivých institucí. Neoprávněnost využití finančních prostředků přispívá právě k tomuto nehospodárnému využívání zdrojů veřejných financí. Dle VZ za rok 2021 například zdravotnické ústavy vynaložily 168 milionů korun neoprávněným způsobem. Jedná se tak především o problematiku zadávání státních zakázek, které byly často chybně provedeny, stejně tak jako nehospodárné obchody uzavírané státními institucemi. Přesto se domnívám, že kdyby došlo k nápravě těchto činností, mohlo by dojít i k menšímu zatížení rozpočtu ČR.

Přínosné je dle mého názoru i hodnocení digitalizace státní správy, které dle NKÚ bohužel neodpovídá současné potřebě. I přes meziroční zlepšení ČR zaostává za členskými státy Evropské unie.

NKÚ také poukazuje na zhoršování enviromentální oblasti. Důvodem je dle NKÚ nedostatečná prevence při ochraně životního prostředí. Poukazuje například na narůstající znečišťování podzemních vod. ČR nápravu řeší dosti nevhodným způsobem, neboť řeší důsledky vzniklé v souvislosti se znečištěním, ale bohužel zapomíná na nápravu příčin znečištění podzemních vod. Jedná se tak o další náklady státního rozpočtu na modernizaci úpraven vody, které jistě státnímu rozpočtu spíše přitíží.¹³⁷

¹³⁵ Výroční zpráva 2021: interaktivní datová příloha. NKÚ [online]. [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/detail.php?id=12422>

¹³⁶ Výroční zpráva 2020: interaktivní datová příloha. NKÚ [online]. [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/detail.php?id=11749>

¹³⁷ Výroční zpráva o činnosti NKÚ za rok 2021. NKÚ [online]. 2022 [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/assets/publikace-a-dokumenty/vyrocní-zprava/vyrocní-zprava-nku-2021.pdf>

Závěr

Kontrola veřejného sektoru představuje rozsáhlou, avšak velice zajímavou tematiku. Ve své diplomové práci jsem se zaměřil na problematiku NKÚ. Činnost NKÚ představuje jeden ze stěžejních pilířů demokratické společnosti, zejména pak z pohledu předmětu činnosti Úřadu. Výchozími body jsou proto nezávislost, nestrannost a apolitická struktura. Při tvorbě této diplomové práce se můj zájem o kontrolní činnost veřejného sektoru neustále prohluboval, proto nebylo možné hledět jen na NKÚ, ale i na oblast zahraničních institucí doprovázenou mezinárodními organizacemi, ve kterých jsou NKI začleněny.

Cílem mé diplomové práce bylo komplexně a uceleně analyzovat Nejvyšší kontrolní úřad – jeho organizační strukturu, působnost a pravomoci, jak je uvedeno v úvodu mé diplomové práce. Při tvorbě diplomové práce byly použity analytické, popisné, komparativní a historické metody. K dosažení stanoveného cíle bylo nezbytné analyzovat i nejvyšší zahraniční kontrolní instituce, a v neposlední řadě organizace, do nichž se nejvyšší kontrolní instituce začleňují. Aby bylo možné podat ucelený přehled o tomto tématu, zvolil jsem členění do pěti kapitol, které na sebe vzájemně navazují.

První kapitola mé diplomové práce charakterizovala pojmy jako je audit nebo kontrola, jež doprovázelo i definování veřejné správy ve funkčním pojetí.

Druhou kapitolu této práce považuji za zajímavější už z pohledu jejího přesahu. Zde pojednávám o Evropském účetním dvoře a o jeho organizaci a předmětu činnosti. Obsahem této části je seznámení se Spolkovým účetním dvorem Spolkové republiky Německo. SÚD je do diplomové práce zařazen jednak proto, že jeho organizaci a činnost považuji za velice zajímavou, ale i z důvodu jeho odlišností a společných znaků s NKÚ. Všemmu však předchází obecné informace o Nejvyšších kontrolních institucích z důvodu řádného vhledu do dané problematiky.

Třetí kapitola je zaměřena na organizace NKI, jejich charakteristické vlastnosti a předmět činnosti. Seznámení s Mezinárodní organizací Nejvyšších kontrolních institucí považuji za velice přínosné, neboť členstvím v této organizaci došlo k významným posunům v oblasti kontrolní činnosti NKÚ. Zejména pak proto, že jejími členy byly přijaty významné dokumenty (Linská a Mexická deklarace) stanovující základní zásady a předpoklady pro postavení a funkci NKI.

V návaznosti na INTOSAI jsem poskytl vhled do organizační struktury Evropské organizace nejvyšších kontrolních institucí a jejího předmětu činnosti. Přínos této části shledávám zejména v tom, že je na jejím základě možné pochopit důležitost začlenění do mezinárodních organizací. Důvodem je pak možný prospěch, ať už ve formě mezinárodní spolupráce nebo sdílení poznatků, tak i možnost transformace zahraničních NKI na úroveň požadovanou zejména zmíněnými deklaracemi.

Stěžejní částí mé diplomové práce jsou však poslední dvě kapitoly pojednávající o NKÚ. Čtvrtá kapitola se zaměřuje na NKÚ, vymezení jeho postavení v právním řádu ČR a organizační strukturu. Velká pozornost je také v rámci čtvrté kapitoly věnována působnosti a pravomocím NKÚ. Můj pohled byl v rámci poslední podkapitoly čtvrté části upřen i na srovnání NKÚ s ÚOHS a vymezení rozdílů mezi jednotlivými úřady.

V plynulé návaznosti na předchozí čtvrtou část, vymezuje poslední kapitola věnovaná činnosti NKÚ, hodnotící kritéria při provádění kontrolních činností Nejvyšším kontrolním úřadem. Další podkapitoly páté části předestírají náhled na prováděnou kontrolu, již předchází plán kontrolní činnosti, a v závěru pak tuto část uzavírá Výroční zpráva. V rámci výroční zprávy jsem se zaměřil i na výroční zprávu za rok 2021, kterou jsem analyzoval a na jejím základě vyložil problematické oblasti s nimiž se ČR v předchozích letech potýkala. Část věnovanou výroční zprávě považuji za velice pozoruhodnou zejména proto, že poskytuje zcela nezávislý vhled do problematiky jednotlivých oblastí, na něž je zaměřena kontrolní činnost NKÚ.

Resumé

The topic of my thesis is the Supreme Audit Office. Given the scope of the very broad concept of control in public administration, I have limited the topic to the SAO. The aim of my diploma thesis is a comprehensive and complete analysis of the Supreme Audit Office – its organisational structure, scope and powers, as well as its position in the legal system of the Czech Republic. In order to achieve this goal, in my opinion, it was necessary to analyse also the supreme audit institutions abroad and the organisations into which they are integrated. In order to achieve the stated goal in my thesis I used analytical, descriptive, comparative and historical approaches.

Due to the scope of the topic, it was necessary to divide the thesis into five chapters. The first chapter is aimed at explaining the basic concepts occurring in the field of public sector control. The fundamental concepts are control, audit and public administration. The second chapter is primarily devoted to general information on the supreme audit institutions, discussing the European Court of Auditors, its organisation and the scope of its activities. The second chapter also includes an introduction to the Federal Court of Auditors of the Federal Republic of Germany.

The third chapter of this thesis builds on the previous chapter by providing an overview of the supranational organisations of supreme audit institutions, which are: the International Organisation of Supreme Audit Institutions and the European Organisation of Supreme Audit Institutions. In both cases, I discuss their organisational structure and the scope of their activities. The Lima and Mexican Declarations also complement this chapter. I consider them to be the most important documents adopted by the International Congress of Supreme Audit Institutions.

The last two chapters are the most important part of my thesis, which are related to the SAO in terms of content. The fourth chapter defines the position of the SAO in the legal system of the Czech Republic. The next subchapters explain its scope and powers, but also provide insight into the organisational structure of the Supreme Audit Office. A significant part of this chapter is devoted to a comparison of the Supreme Audit Office with the Office for the Protection of Competition.

The fourth chapter is smoothly followed by the next part, which focuses on the activities of the Supreme Audit Office. In particular, this chapter provides a breakdown of the evaluation criteria on the basis of which the audit is carried out. The next subchapters of the fifth part of my thesis focus on the audit activities of the Supreme Audit Office, it also contains an introduction to the audit activity plan and as the last subchapter it concisely introduces the Annual Report for 2021 and its main points that I found interesting.

Seznam použitých pramenů

Literatura

- 1) BARTOŇ, M. *Kontrolní mechanismy fungování veřejné správy*. V Olomouci: Periplum, 2009. Studie a analýzy (Periplum). ISBN 978-808-6624-501.
- 2) HENDRYCH, D. *Správní věda: teorie veřejné správy*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-807-4785-610.
- 3) HENDRYCH, D. *Správní věda: teorie veřejné správy*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-807-3572-488.
- 4) HINDLS, R., HRONOVÁ, S., HOLMAN, R. *Ekonomický slovník*. Praha: C.H. Beck, 2003. Beckovy odborné slovníky. ISBN 80-717-9819-3.
- 5) KLÍMA, Karel. *Komentář k Ústavě a Listině*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2005. ISBN 80-86898-44-x.
- 6) KOPECKÝ, M. *Správní právo: obecná část*. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2021. Beckovy právnické učebnice. ISBN 9788074008207.
- 7) KOUCKÁ HÖFFEROVÁ, T., KALA, M., KRŮTA, J., PŮRY, F., SUCHÁNEK, R. *Zákon o Nejvyšším kontrolním úřadu: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 9788075527400.
- 8) NĚMEC, J., OCHRANA, F., PAVEL, J., ŠAGÁT, V. *Kontrola ve veřejné správě*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-807-3575-588.
- 9) PRÁŠEK, P., KAKRDA M. *VEŘEJNÉ ZAKÁZKY MALÉHO ROZSAHU: Studijní příručka pro zastupitele obcí 2020*. Praha: Ministerstvo vnitra ČR, 2020.
- 10) SLÁDEČEK, V., MIKULE, V., SYLLOVÁ, J. *Ústava České republiky: komentář*. Praha: C.H. Beck, 2007. Beckova edice komentované zákony. ISBN 9788071798699.
- 11) ŠIMÍČEK, V., FILIP, J., MOLEK, P., BAHÝLOVÁ, L., PODHRÁZKÝ, M., SUCHÁNEK, R., VYHNÁNEK, L. *Ústava České republiky – Komentář*. Praha: Linde Praha, 2010. 1536 s. ISBN 978-80-7201-814-7.
- 12) *Ústavní právo: (soubor zákonů)*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, [2019]. ISBN 978-80-7380-780-1.

- 13) ŽÁK, M. *Velká ekonomická encyklopedie*. 2. rozš. vyd. Praha: Linde, 2002. ISBN 80-720-1381-5.

Odborné časopisy

- 1) *Právník: Stanovisko Ústavu státu a práva AV ČR k ústavněprávním otázkám spojeným s ústavní pravomocí prezidenta republiky jmenovat prezidenta i viceprezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu podle čl. 97 odst. 2 Ústavy*. 6/1993. Praha: Ústav státu a práva AV ČR, 1993. ISSN 0231-6625.
- 2) POUPEROVÁ, O. Německý Spolkový účetní dvůr. *Správní právo*. Ministerstvo vnitra ČR, 2011, **2011**(3), 170-185. ISSN 0139-6005.

Judikatura

- 1) Nález ÚS ze dne 18. října 1995, č. 62/1995 sb. ÚS, sv. 4, vyhlášený pod č. 296/1995 Sb.
- 2) Nález ÚS ze dne 18. října 1995, Pl. ÚS 26/94
- 3) Nález ÚS ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. I. ÚS 38/95
- 4) Nález ÚS ze dne 12. 1. 2000, sp. zn. II. ÚS 254/98
- 5) Nález ÚS ze dne 12. 9. 2006 sp. zn. II. ÚS 53/2006
- 6) Usnesení ÚS ze dne 25. 11. 1993, sp. zn. II.ÚS 75/93
- 7) Rozsudek NS ČR ze dne 13.3. 1996, čj. Nkn 1/95
- 8) Rozsudek NSS ze dne 19. 9. 2007 čj. 9 Aps 1/2007
- 9) Rozsudek NSS ze dne 5. 6. 2008, čj. 9 Aps 3/2008-125
- 10) Rozsudek MS v Praze, čj. 28 Ca 38/2000
- 11) Rozsudek MS v Praze ze dne 9. 4. 2013 čj. 10 A 191/2012

Právní předpisy

- 1) Smlouva o fungování Evropské unie
- 2) Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., *Ústava České republiky*
- 3) Usnesení č. 2/1993 Sb., *Usnesení předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky*
- 4) Ústavní zákon č. 481/1991 Sb., *Ústavní zákon České národní rady, kterým se zřizuje Nejvyšší kontrolní úřad České republiky*

- 5) *Zákon ČNR č. 61/1992 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadě České republiky*
- 6) *Zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu*
- 7) *Zákon č. 117/1994 Sb., zákon, kterým se mění a doplňuje zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, doplňuje zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění zákona č. 331/1993 Sb., a zákon č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnání, ve znění zákona č. 122/1993 Sb., a mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*
- 8) *Zákon č. 190/2004 Sb., o dluhopisech*
- 9) *Zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky*
- 10) *Zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád)*
- 11) *Zákon č. 451/1991 Sb., kterým se stanoví některé další předpoklady pro výkon některých funkcí ve státních orgánech a organizacích České a Slovenské Federativní Republiky, České republiky a Slovenské republiky.*
- 12) *Zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek*
- 13) *Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník*
- 14) *Zákon č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád)*
- 15) *Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád*
- 16) *Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní*
- 17) *Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla)*
- 18) *Zákon č. 57/2022 Sb., o státním rozpočtu České republiky na rok 2022*
- 19) *Zákon č. 153/1994 Sb., o zpravodajských službách České republiky*
- 20) *Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů*
- 21) *Zákon č. 273/1996 Sb., o působnosti Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže*
- 22) *Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích*
- 23) *Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů*
- 24) *Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích*
- 25) *Zákon č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny*

Zahraníční právní předpisy

- 1) Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. 5. 1949 (GG, BGBl. I S 1)
- 2) Gesetz über den Bundesrechnungshof (Bundesrechnungshofgesetz vom 11. Juli 1985, BRH-G, BGBl. I S. 1445)
- 3) Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BHO, BGBl. I S. 1284)
- 4) Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz vom 19. August 1969, HGrG, BGBl. I S. 1273)

Deklarace

- 1) Linská deklaráce směrnic o principech auditu (Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts)
- 2) Mexická deklaráce o nezávislosti nejvyšších auditních institucí (Mexico Declaration on SAI Independence)

Elektronické zdroje

- 1) *Audit veřejných prostředků v Evropské unii* [online]. Lucemburk: Úřad pro publikace Evropské unie, 2022 [cit. 2023-02-18]. ISBN 978-92-847-8882-8. Dostupné z: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/cs/>
- 2) *Audit veřejných prostředků v Evropské unii: NĚMECKO – BUNDESRECHNUNGSHOF. Úřad pro publikace Evropské unie* [online]. [cit. 2023-03-23]. Dostupné z: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/cs/#h-12>
- 3) BLAHUŠIAK, Igor. *Evropský účetní dvůr: Působnost Evropského účetního dvora. Euroskop.cz* [online]. Odbor komunikace o evropských záležitostech Úřadu vlády České republiky [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <https://euroskop.cz/evropska-unie/institute-eu/dalsi-institute-eu/evropsky-ucetni-dvur/>
- 4) *Důvodová zpráva k návrhu zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu* Beck-online [online]. [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <https://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.seam?documentId=onrf6mjzhezv6mjwgywtema>

- 5) EUROSAI History. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-26]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/eurosai-history/>
- 6) EUROSAI Languages. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-26]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/eurosai-languages/>
- 7) EUROSAI PRESIDENCY PROGRAMME 2021–2024. *EUROSAI PRESIDENCY* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z: <https://www.eurosai2021.cz/>
- 8) *EUROSAI Statutes* [online]. European Organisation of Supreme Audit Institutions, 2021 [cit. 2023-02-26]. Dostupné z: https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/about-us/NORREG/EUROSAI-Statutes_en.pdf
- 9) EUROSAI – European Organisation of Supreme Audit Institutions – Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/o-nas/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-vztahy/eurosai-id6459/>
- 10) Governing Board. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/about-us/governing-board/>
- 11) *INTOSAI: 50 Years 1953-2003* [online]. International Organization of Supreme Audit Institutions, 2004, [cit. 2023-02-22]. Dostupné z: <https://www.eurosai.org/en/databases/products/INTOSAI-50-Years-1953-2003/>
- 12) INTOSAI – International Organisation of Supreme Audit Institution – Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-03-21]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/o-nas/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-vztahy/intosai-id6458/>
- 13) Lidská deklarace směrnic o principech auditu. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-22]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/zakladni-dokumenty/lidska-deklarace-intosai-id9610/>
- 14) Members. *INTOSAI* [online]. [cit. 2023-03-30]. Dostupné z: <https://www.intosai.org/about-us/members>
- 15) Mexická deklarace o nezávislosti nejvyšších auditních institucí. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-02-24]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/zakladni-dokumenty/mexicka-deklarace-o-nezavislosti-nejvyssich-auditnich-instituci-id9612/>

- 16) Mezinárodní spolupráce. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-03-28]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/o-nas/mezinarodni-vztahy/mezinarodni-spoluprace/>
- 17) Organizace. *Evropský účetní dvůr* [online]. [cit. 2023-03-27]. Dostupné z: <https://www.eca.europa.eu/cs/Pages/Structure.aspx>
- 18) PERKNEROVÁ, K. Dohnal byl odsouzen a končí ve funkci šéfa NKÚ. *Deník.cz* [online]. 2012 [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: https://www.denik.cz/z_domova/dohnal-byl-odsouzen-a-konci-20120220.html
- 19) President del Tribunal de Cuentas: Currículum Vitae. *Tribunal de cuentas* [online]. [cit. 2023-03-27]. Dostupné z: https://www.tcu.es/es/organizacion/organigrama/CV_Pleno/EnriquetaChicanoJavega.html
- 20) President. *EUROSAI* [online]. [cit. 2023-02-27]. Dostupné z: <https://www.eurosa.org/en/about-us/president/>
- 21) Výroční zpráva. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-03-27]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/vyrocní-zprava/>
- 22) Výroční zpráva o činnosti NKÚ za rok 2021. *NKÚ* [online]. 2022 [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/assets/publikace-a-dokumenty/vyrocní-zprava/vyrocní-zprava-nku-2021.pdf>
- 23) Výroční zpráva 2021: interaktivní datová příloha. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/detail.php?id=12422>
- 24) Výroční zpráva 2020: interaktivní datová příloha. *NKÚ* [online]. [cit. 2023-03-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/detail.php?id=11749>