

## III

(Přípravné akty)

## ÚČETNÍ DVŮR

## STANOVISKO č. 6/2010

(podle článku 322 Smlouvy o fungování Evropské unie)

## k návrhu nařízení Evropského parlamentu a Rady, kterým se stanoví finanční nařízení o souhrnném rozpočtu Evropské unie

(2010/C 334/01)

## OBSAH

	Body	Strana
<b>Shrnutí</b> .....	I-XV	3
<b>Úvod</b> .....	1-4	4
<b>Rozpočtové zásady</b> .....	5	4
<b>Účelově vázané příjmy</b> .....	6-9	4
<b>Návrh Komise</b> .....	6	4
<b>Analýza</b> .....	7-8	4
<b>Doporučení</b> .....	9	5
<b>Přijatelné riziko chyby</b> .....	10-23	5
<b>Návrh Komise</b> .....	10-11	5
<b>Analýza</b> .....	12-22	5
Účel .....	13-15	5
Definice a odhad .....	16-17	5
Měření úrovně přijatelného rizika chyby .....	18	6
Úlohy a odpovědnost .....	19-22	6
<b>Doporučení</b> .....	23	6
<b>Způsoby plnění a povinnosti členských států</b> .....	24-36	6
<b>Návrh Komise</b> .....	24-25	6
<b>Analýza</b> .....	26-35	6
Odpovědnost Komise a členských států .....	28	7
Uplatnění administrativních systémů pro zemědělství i na jiné oblasti .....	29-32	7
Náklady související s návrhy .....	33	7
Kompatibilita se systémem proplácením orientovaným na výkon .....	34	7
Jak bude Komise tyto informace používat? .....	35	7
<b>Doporučení</b> .....	36	7
<b>Platby, zpětné získávání prostředků a zadávání veřejných zakázek</b> .....	37	7
<b>Svěřenecké účty</b> .....	38-41	8
<b>Návrh Komise</b> .....	38	8
<b>Analýza</b> .....	39-40	8
<b>Doporučení</b> .....	41	8

	<i>Bohy</i>	<i>Strana</i>
<b>Granty a ceny</b> .....	42	8
<b>Finanční nástroje</b> .....	43-47	8
<b>Návrh Komise</b> .....	43	8
<b>Analýza</b> .....	44-46	8
<b>Doporučení</b> .....	47	9
<b>Externí audit</b> .....	48-69	9
<b>Výroční zpráva</b> .....	49-63	9
Návrh Komise .....	49	9
Analýza .....	50-62	9
Doporučení .....	63	10
<b>Zvláštní zprávy</b> .....	64-68	10
Návrh Komise .....	64	10
Analýza .....	65-67	11
Doporučení .....	68	11
<b>Další záležitosti v oblasti externího auditu</b> .....	69	11
<b>Evropské svěřenecké fondy</b> .....	70-78	11
<b>Návrh Komise</b> .....	70	11
<b>Analýza</b> .....	71-77	11
Administrativní otázky .....	72-73	11
Náklady .....	74-75	11
Odpovědnost a auditní postupy .....	76-77	12
<b>Doporučení</b> .....	78	12
<b>Vzorové finanční nařízení pro subjekty partnerství veřejného a soukromého sektoru</b> .....	79-82	12
<b>Návrh Komise</b> .....	79	12
<b>Analýza</b> .....	80-81	12
<b>Doporučení</b> .....	82	12
<b>Financování pořízování nemovitého majetku</b> .....	83	12
<b>Závěrečná ustanovení</b> .....	84	12
<b>Otázky, které nebyly v důvodové zprávě Komise zdůrazněny</b> .....	85	12
<b>Zúčtování plateb předběžného financování</b> .....	86-89	12
<b>Návrh Komise</b> .....	86	12
<b>Analýza</b> .....	87	12
<b>Doporučení</b> .....	88-89	13
<b>Předkládání účetní závěrky a účetnictví</b> .....	90-93	13
<b>Návrh Komise</b> .....	90	13
<b>Analýza</b> .....	91-92	13
<b>Doporučení</b> .....	93	13
<b>Finanční nařízení pro agentury a jiné subjekty zřízené Smlouvou</b> .....	94-100	13
<b>Návrh Komise</b> .....	94	13
<b>Analýza</b> .....	95-98	13
<b>Doporučení</b> .....	99-100	14
<b>Požadavky na podávání zpráv</b> .....	101-102	14
<b>PŘÍLOHA – Upravené znění Komise a návrh Účetního dvora</b>		

## ÚČETNÍ DVŮR EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 322 této smlouvy, ve spojitosti se Smlouvou o založení Evropského společenství pro atomovou energii, zejména článkem 106a této smlouvy,

s ohledem na návrh nařízení <sup>(1)</sup> Evropského parlamentu a Rady k návrhu nařízení Evropského parlamentu a Rady, kterým se stanoví finanční nařízení o souhrnném rozpočtu Evropské unie <sup>(2)</sup> (dále jen „finanční nařízení“),

s ohledem na žádost Rady o stanovisko k výše uvedenému návrhu, kterou Účetní dvůr obdržel 3. září 2010, a na žádost Parlamentu, kterou Účetní dvůr obdržel 23. června 2010,

PŘIJAL TOTO STANOVISKO:

**Shrnutí**

- I. Zlepšování finančního řízení Evropské unie a postupů zajišťujících odpovědnost Komise za řízení finančních prostředků je důležitým úkolem. Regulace může hrát v této oblasti svou roli. Navrhovaná úprava finančního nařízení obsahuje změny, které pomohou řídicím pracovníkům přijímat přiměřená rozhodnutí (některé z navrhovaných změn přinášejí výrazné zjednodušení postupů). Regulace samotná nicméně nestačí: ke klíčovým zlepšením dojde prostřednictvím jednání řídicích pracovníků v Komisi, dalších orgánech a členských státech.
- II. Komise tento návrh charakterizuje jako návrh, který jde za obvyklý rozsah tříletého přezkumu. V praxi jsou ovšem navrhované změny méně ambiciózní, než jak se uvádí. V důvodové zprávě (bod 42) se například hovoří o tom, že se u grantů přejde ze systému řízení orientovaného na vstupy na řízení orientované na výstupy. I když v praxi dochází k určitým inovacím, jako je např. ustanovení o udělování cen, na dosažení této ambice návrhy nestačí.
- III. Návrh Komise týkající se vnějších účelově vázaných příjmů je fundovaný, naproti tomu zachovávat kategorii vnitřních účelově vázaných příjmů se nezdá nezbytné (body 6–9).
- IV. Komise přichází s návrhy v oblasti přijatelného rizika chyby. Účetní dvůr upozorňuje na to, že definici a uplatňování pojmu přijatelné riziko doprovází značná nejistota a že u návrhu Komise se zdá, že tento pojem používá pouze jako východisko pro rozhodnutí o tom,

jaká úroveň nesprávného použití finančních prostředků má být považována za přijatelnou *ex post*. Účetní dvůr navrhuje, aby Parlament a Rada zvážily, zda má finanční nařízení obsahovat požadavek, aby Komise zlepšila posuzování návrhů na výdaje v době jejich předkládání a zkvalitňovala své zjišťování příčin chyb. Finanční nařízení by nemělo omezovat odpovědnost Účetního dvora při rozhodování o přiměřeném prahu významnosti (body 10–23).

- V. Návrh Komise týkající se způsobů řízení obsahuje důležitou povinnost pro řídicí subjekt předkládat prohlášení o použití všech finančních prostředků, u nichž existuje sdílené řízení s členskými státy. Návrhy však vyvolávají některé otázky týkající se nákladů, praktických aspektů a odpovědnosti, které vyžadují pečlivé zvážení (body 24–36).
- VI. Účetní dvůr doporučuje, aby byly v prováděcích pravidlech zohledněny dřívější připomínky, které Účetní dvůr vznesl pro oblast svěřeneckých účtů (body 38–41).
- VII. Do finančního nařízení je vhodné zařadit zvláštní právní základ pro používání finančních nástrojů. Účetní dvůr však upozorňuje, že navrhovaný dodatek k finančnímu nařízení neřeší otázku vlastnictví. Není jasné, zda Komise plánuje do rozvahy Evropské unie zaznamenávat veškeré finanční nástroje (body 43–47).
- VIII. Významná část návrhů týkajících se externího auditu by omezila schopnost Účetního dvora účelně vykonávat jeho povinnosti v souladu se Smlouvou. Účetní dvůr proto doporučuje Parlamentu a Radě větší část těchto návrhů zamítnout (body 48–69).
- IX. Komise navrhuje vytvoření evropských svěřeneckých fondů. Účetní dvůr upozorňuje Parlament a Radu na otázky v oblasti správy, odpovědnosti a auditu, které tento návrh přináší (body 70–78).
- X. Ustanovení o „zjednodušeném vzorovém finančním nařízení“ pro navrhované zvláštní subjekty partnerství veřejného a soukromého sektoru neobsahuje explicitní povinnost konzultovat Účetní dvůr. Účetní dvůr se domnívá, že je důležité, aby ho tento dokument žádným způsobem neomezoval v jeho schopnosti provádět audit používání finančních prostředků EU (body 79–81).

<sup>(1)</sup> KOM(2010) 260 v konečném znění ze dne 28. května 2010.

<sup>(2)</sup> Úř. L 248, 16.9.2002, s. 1.

- XI. Účetní dvůr doporučuje dál posílit ustanovení o předběžném financování spolu s řídicími opatřeními na snížení nadměrného hromadění nezúčtovaných položek (body 86–89).
- XII. Návrhy přinášejí určitá zjednodušení postupů pro přípravu a předkládání účetních závěrek. Účetní dvůr navíc doporučuje, aby Komise přeformulovala a vyjasnila svůj závazek připravovat účetní závěrky v souladu s mezinárodně přijatými standardy (body 90–93).
- XIII. Účetní dvůr doporučuje vnést větší jasnost do návrhu Komise týkajícího se auditu agentur s cílem maximalizovat příspěvek, který tento návrh bude mít pro zajištění celkové jistoty o legalitě a správnosti výdajů (body 94–99).
- XIV. Účetní dvůr navrhuje přezkoumat požadavky na podávání zpráv (body 101–102).
- XV. Ve svém celku poskytnou návrhy obsažené v přepracovaném znění finančního nařízení Komisi příležitosti ke zlepšení transparentnosti a finančního řízení. Důležitou cestou k výraznému zlepšení výkonnosti však nadále zůstává zjednodušení odvětvových právních předpisů.

## Úvod

1. Návrh Komise (KOM(2010) 260 v konečném znění) obsahuje velké množství podrobných navrhovaných změn článků finančního nařízení. Důvodová zpráva k tomuto návrhu shrnuje účel a povahu změn skupin článků. Pokud je to možné, toto stanovisko Účetního dvora se řídí strukturou důvodové zprávy Komise.
2. V případě potřeby obsahuje toto stanovisko odkazy na text Komise (SEK(2010) 639/2), který uvádí možné změny v prováděcích pravidlech k finančnímu nařízení. Nevyjadřuje se však k tomuto textu Komise jako celku.
3. Zlepšování finančního řízení Evropské unie a také postupů zajišťujících odpovědnost Komise za řízení finančních prostředků je důležitým úkolem. V této oblasti mohou hrát svou úlohu změny ve finančním nařízení. Navrhované úpravy finančního nařízení zahrnují celou řadu žádoucích změn, které budou představovat posun v tomto procesu. Jak ale Účetní dvůr zdůraznil na jiném místě<sup>(1)</sup>, zlepšování kvality výdajů EU vyžaduje také zjednodušení a další zkvalitňování odvětvových právních předpisů spolu s dalšími kroky, které povedou

<sup>(1)</sup> Viz stanovisko č. 1/2010 – Zlepšování finančního řízení rozpočtu Evropské unie: rizika a výzvy (<http://eca.europa.eu/portal/page/portal/publications/auditreportsandopinions/opinions>). Účetní dvůr připomíná, že v tomto svém stanovisku navrhoval, že by koncept „evropské přidané hodnoty“ měl být vyjádřen formou vhodného politického prohlášení nebo by měl být promítnut do právních předpisů EU, aby se tak politickým orgánům EU poskytlo vodítko při výběru výdajových priorit. Finanční nařízení by mohlo představovat takovýto legislativní nástroj.

k patřičnému jednání řídicích pracovníků v Komisi, dalších orgánech a v členských státech a budou je v tomto ohledu podporovat a stimulovat. Není totiž pravděpodobné, že by složité právní předpisy mohly samy o sobě vést ke zlepšení výkonnosti, o které jde všem zainteresovaným stranám v EU.

4. V několika případech obsahují následující odstavce podrobné návrhy změn ve vztahu k návrhu Komise. Tyto změny jsou uvedeny v příloze.

## Rozpočtové zásady (články 3–30)

5. Komise navrhuje řadu změn u hlavy II finančního nařízení, která se týká rozpočtových zásad. Účetní dvůr upozorňuje, že obecně je cílem těchto změn (zejména pak těch, které vedou ke zjednodušení ustanovení týkajících se vymáhání úroků) zjednodušit a usnadnit fungování rozpočtu při současném dodržení rozpočtových zásad. Kromě dvou případů (oblast účelově vázaných příjmů a přijatelného rizika chyby) nemá k těmto změnám žádné podrobné připomínky.

## Účelově vázané příjmy (články 10 a 18)

### Návrh Komise

6. Stávající finanční nařízení vyjmenovává (v článku 18) několik typů „účelově vázaných příjmů“, jež se používají pro financování konkrétních výdajů. Článek 10 stávajícího znění finančního nařízení stanoví, že nepoužité účelově vázané příjmy se automaticky přenášejí. Komise navrhuje:

- v článku 18 rozlišit „vnější účelově vázané příjmy“ (plynoucí od členských států, třetích zemí atd.) a „vnitřní účelově vázané příjmy“ plynoucí z určitých typů transakcí (výnosy z prodeje vozidel, vybavení, platby pojistného plnění atd.),
- v článku 10 stanovit, že vnější účelově vázané příjmy se přenášejí až do svého úplného využití, zatímco vnitřní účelově vázané příjmy se přenášejí pouze do následujícího roku.

### Analýza

7. Co se týče vnějších účelově vázaných příjmů, návrh Komise je přiměřený. Vlády a jiné subjekty, které přispěly například na výzkumné programy nebo programy pomoci, chtějí mít možnost si ověřit, že jejich prostředky byly vynaloženy na zamýšlené účely.

8. Zachovat kategorii vnitřních účelově vázaných příjmů se však nezdá nezbytné. Na interně generované příjmy lze použít standardní rozpočtový proces.

### Doporučení

9. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě přijmout návrh Komise pouze ohledně vnějších účelově vázaných příjmů.

### Přijatelné riziko chyby (článek 28b)

#### Návrh Komise

10. Článek 28b návrhu Komise by legislativní orgán zavazoval (a ne mu pouze povoloval) k tomu, aby rozhodoval o přijatelné míře rizika chyby „v jednotlivých částech rozpočtu“. Toto rozhodnutí „se zohlední“ při každoročním udílení absolutoria. Přijatelná míra rizika chyby by měla vycházet z analýzy nákladů na kontrolní opatření a přínosů těchto opatření. Členské státy, subjekty a osoby, které řídí prostředky EU, budou mít povinnost podávat Komisi zprávy o jimi vynaložených nákladech na kontrolu výdajů EU.

11. Bod odůvodnění 27 přidává další podrobnosti:

- přijatelné riziko chyby změní způsob, jakým budou schvalující osoby posouzení rizik provádět (což změní způsob, jakým tyto schvalující osoby budou připravovat své výroční zprávy o činnosti),
- orgány příslušné pro udílení absolutoria budou přijatelné riziko chyby používat jako východisko pro svá rozhodnutí,
- legislativní orgán by měl určit přijatelnou míru rizika chyby „pro jednotlivé oblasti politiky“ (pojem oblasti politiky obvykle znamená více než třicet oblastí politiky, do níž se dělí rozpočtový oddíl Komise).

### Analýza

12. Účetní dvůr níže vyjadřuje své připomínky týkající se účelu, definice, odhadu a aplikace přijatelné míry rizika chyby a také odpovědnosti jednotlivých orgánů.

#### Účel

13. Jak již Účetní dvůr zdůraznil dříve (ve svém stanovisku č. 1/2010), analýza nákladů a přínosů výdajových programů a pravděpodobného rizika vzniku chyb by mohla poskytnout informace pro přezkum regulatorního režimu příslušných programů a struktury jejich řízení. Jinými slovy, Komise by měla prověřit nedostatky stávajících systémů a analyzovat

náklady a přínosy různých možných změn. Tam, kde je obtížné dosáhnout vysoké úrovně souladu s pravidly programu, nabízí se více možností jako např. zjednodušení pravidel programu, přetvoření jeho koncepce, zesílení kontrol, tolerování vyšší míry nesouladu s pravidly nebo v případě potřeby ukončení činnosti programu.

14. U návrhu článku 28b se naopak zdá, že pojem přijatelné riziko se používá pouze jako východisko pro rozhodnutí o tom, jaká úroveň nesprávného použití finančních prostředků má být považována za přijatelnou *ex post*. Návrh článku například nepožaduje, aby Komise při navrhování nových výdajových programů (například při zvažování výdajových programů Unie od roku 2014) odhadovala náklady na správní a kontrolní systémy, pravděpodobnou míru nesouladu s předpisy a stanovovala možnosti zjednodušení.

15. Finanční nařízení v současnosti neobsahuje žádnou zmínku o povinnostech Komise při přípravě nových návrhů na výdaje (kromě článku 49, který pokrývá potřebu základního aktu). Je třeba zvážit, zda by mělo finanční nařízení ukládat Komisi požadavek odhadovat pravděpodobnou míru nedodržení předpisů, provádět hodnocení dopadu a posuzovat pravděpodobné režijní náklady a náklady na kontrolu před tím, než předloží nové návrhy na výdaje.

#### Definice a odhad

16. Ačkoli má legislativní orgán definovat „přijatelné riziko chyby“ v číselných hodnotách, nebyly jasně stanoveny parametry, které se budou používat. Jak bylo uvedeno výše, příslušné oblasti výdajů jsou v návrhu bodu odůvodnění definovány podrobněji než v návrhu článku, což může být matoucí. Stejně významné je, že v návrhu textu není jasně stanoveno, zda se má riziko chyby posuzovat ve vztahu k částce výdajů vykázaných jako výdaje správně vynaložené konečnými příjemci (platné měřítko), nebo k objemu vyplacených prostředků ze strany Komise (včetně zálohových plateb, jejichž relevantnost je pro prokazování, zda byly výdaje legální a správné v oblastech jako např. sdílené řízení nebo výzkum, omezená).

17. Z návrhu článku 28b není jasné, zda „náklady na kontrolní opatření“ mají zahrnovat i náklady, které byly vynaloženy příjemci. Lze předpokládat, že by to tak mělo být v případě, kdy se míra přijatelného rizika chyby stanoví na základě porovnání mezních nákladů a přínosů dodatečných kontrol, jak Komise předpokládá ve svých oznámeních. Text také explicitně nestanovuje, že se budou zohledňovat náklady vynaložené Komisí.

### Měření úrovně přijatelného rizika chyby

18. Pokud by měl legislativní orgán přijmout určité prvky návrhu Komise, bylo by potřeba podrobně zvážit, jak měřit, zda bylo riziko výskytu chyby skutečně omezeno na přijatelnou míru.

### Úlohy a odpovědnost

19. Jak Účetní dvůr uvedl ve svých připomínkách ke sdělení Komise z roku 2008 „Směrem ke společné dohodě o koncepci přijatelného rizika výskytu chyb“ (KOM(2008) 866), pojem přijatelného rizika nebo přijatelné míry rizika vyvolává otázky, které má projednat a o kterých má rozhodnout Parlament a Rada, a to jak v úloze legislativního orgánu, tak v souvislosti s postupem udělování absolutoria. Návrh Komise tak vhodně odráží rozdělení odpovědnosti mezi institucemi.

20. Definování prahu významnosti je ale naopak věcí rozhodnutí externího auditora. Účetní dvůr je povinen definovat „práh významnosti“ v souladu s mezinárodními auditorskými standardy.

21. Tyto standardy vyžadují, aby externí auditor:

- a) uplatňoval ve fázi plánování odborný úsudek při stanovování prahu významnosti;
- b) bral při rozhodování, zda má být výrok auditora upraven či ne, v úvahu nejen celkovou zjištěnou chybu, ale i povahu této chyby.

22. Účetní dvůr konstatuje, že v případě, že by Evropský parlament a Rada chtěly definovat práh přijatelného rizika chyby, mohly by to provést formou právně nevynutitelných předpisů (tzv. *soft law*), například pokynů, spíše než právních předpisů.

### Doporučení

23. Účetní dvůr doporučuje Evropskému parlamentu a Radě zvážit návrh Komise s ohledem na výše uvedené připomínky. Podmínky, za nichž orgány udělující absolutorium udělují absolutorium, jsou jejich vlastní záležitostí. Účetní dvůr však upozorňuje na to, že definici a uplatňování pojmu přijatelné riziko doprovází značná nejistota. Účetní dvůr navrhuje, aby Parlament a Rada zvážily, zda má finanční nařízení obsahovat požadavek, aby Komise zlepšila posuzování návrhů na výdaje

ve době jejich předkládání a zkvalitňovala své zjišťování příčin chyb. Finanční nařízení by nemělo omezovat odpovědnost Účetního dvora při rozhodování o přiměřeném prahu významnosti.

### Způsoby plnění a povinnosti členských států (článek 53 a 53a)

#### Návrh Komise

24. Komise navrhuje snížit současný počet způsobů řízení definovaných ve finančním nařízení na dva: přímý a nepřímý. Všechny výdaje, jejichž řízení Komise sdílí se členskými státy, by byly předmětem administrativních systémů, které by vycházely ze stávajících opatření v oblasti zemědělství.

25. Orgány pověřené členskými státy odpovědností za řízení výdajů by byly povinny zajistit, aby tyto výdaje podléhaly nezávislému externímu auditu, a předkládat „prohlášení řídicího subjektu o věrohodnosti“ týkající se úplnosti a přesnosti účetní závěrky, fungování systémů kontroly a správnosti řízených výdajů. Toto prohlášení, k němuž by byl připojen výrok nezávislého auditora, by se předkládalo nejpozději 1. února (příčemž pokud by za provádění výdajů odpovídalo více subjektů, vyžadovala by se souhrnná zpráva se lhůtou do 15. února).

#### Analýza

26. Standardní požadavek na včasné předkládání prohlášení řídicího subjektu by měl užitečně zlepšit včasnost a koherenci finančního výkaznictví a zprávy o řízení.

27. Návrhy Komise by však nevedly ke zjednodušení administrativních systémů. Z návrhů vyplývá celá řada otázek včetně:

- otázky nákladů na opatření požadovaná v právních předpisech,
- toho, jak jednoduše bude možné uplatnit finanční systémy pro oblast zemědělství (vzor pro navrhovaný článek 53a) i na ostatní výdajové toky,
- toho, zda je návrh kompatibilní s deklarovaným cílem Komise přejít na systém proplácení orientovaný na výkon,
- toho, jak by Komise používala informace získané prostřednictvím navrhovaných systémů.

Navíc nebyly objasněny celkové přínosy návrhu (viz body 35 a 36).

#### *Odpovědnost Komise a členských států*

28. Změny navrhované do finančního nařízení zahrnují vypuštění předchozí definice úlohy členských států spočívající v provádění „úkolů plnění“. Je naprosto nutné jasně stanovit odpovědnost Komise ve vztahu ke sdílenému řízení<sup>(1)</sup>. Tato odpovědnost by měla zahrnovat stanovování konečných lhůt pro činnosti uvedené v článku 53a bod b) a povinnost Komise přijmout rozhodnutí o uznání konečné částky zúčtovatelných výdajů za rozpočtový rok.

#### *Uplatnění administrativních systémů pro zemědělství i na jiné oblasti*

29. Zemědělské výdaje z rozpočtu EU v posledních letech charakterizovala nižší míra chybovosti, než jaká se vyskytovala u jiných oblastí provozních výdajů. Rozdíly mezi výdaji na zemědělství a výdaji na jiné oblasti jsou nicméně dosti zásadní. Příjemci výdajů v rámci společné zemědělské politiky obvykle vykonávají požadovanou činnost a vnitrostátní orgány provádějí kontroly před úhradou plateb. Zhruba 70 % výdajů se vypočítává ne na základě proplacení nákladů, nýbrž na základě objektivních kritérií jako např. plochy způsobilé pro platbu v rámci režimu jednotné platby.

30. U výdajů v oblastech, jakými jsou např. strukturální fondy, vzdělání a kultura a spravedlnost a vnitřní věci, jsou příjemci dotací různí a získávají příspěvky EU na probíhající činnosti, jež se spolufinancují z jiných zdrojů. Platby se provádějí před vznikem nákladů a žádosti o proplacení se přijímají na základě prohlášení o vynaložení způsobilých nákladů.

31. Účetní systém subjektu řídicího platbu tak nebude poskytovat přímý záznam o nároku na platbu, ale nepřímý záznam o prohlášeních předložených ostatními subjekty. Kromě toho se mohou kontroly týkající se (například) infrastrukturního programu, programu v oblasti rizikového kapitálu nebo školicího programu lišit jak svým načasováním, tak charakterem.

32. Reprodukce administrativních systémů, které se používají v oblasti zemědělských plateb, tak nemusí být nutně jednoduchá. Nelze ani předpokládat, že v důsledku navrhované změny automaticky dojde k přenesení silných stránek současného systému, používaného pro oblast zemědělských výdajů, i do dalších částí rozpočtu.

<sup>(1)</sup> Z bodu odůvodnění 39 jako by vyplývalo, že nebude probíhat hodnocení ex ante ohledně toho, zda kontroly prováděné členskými státy poskytují uspokojivou úroveň ochrany finančních zájmů Unie, i když v článku 53a je náznak, že Komise může hrát roli při udělování akreditační.

#### *Náklady související s návrhy*

33. Pravděpodobné náklady na vytvoření struktur uvedených v článku 53a nejsou zmíněny. Zahrnutí posouzení dopadu do návrhů by při posuzování takovýchto nákladů pomohlo.

#### *Kompatibilita se systémem proplacení orientovaným na výkon*

34. Návrhy obsažené v tomto článku podle všeho představují velkou investici do získání přesnějších informací o nákladech příjemců, které lze proplatit. To by bylo žádoucí za předpokladu, že platební systémy zůstanou ve své stávající podobě. Důvodová zpráva k finančnímu nařízení však oznamuje přechod na „výkonový systém, jenž by vycházel z definice sjednaných ukazatelů a cílů“. V případě, že by byl takovýto systém zaveden, mohl by být vhodnější jiný administrativní rámec.

#### *Jak bude Komise tyto informace používat?*

35. Návrh Komise je ve významné míře podobný předstávám vyjádřeným ve stanovisku Účetního dvora č. 2/2004 k modelu „jednotného auditu“ (a návrh rámce vnitřní kontroly Společenství). Oba návrhy zahrnují systém koordinovaných kontrol výdajů napříč celým rozpočtem, který vytváří pyramidu a přispívá k celkové jistotě na úrovni Komise. Ačkoliv návrhy obsažené v návrhu finančního nařízení mohou k takovéto „pyramidě jistoty“ přispět, Komise ve svém návrhu neuvádí, jak bude tyto informace používat, aby dospěla k závěru, že účetní závěrky jsou přesné a že žádný z výdajových toků nebyl ve významném rozsahu zatížen chybami.

#### **Doporučení**

36. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě zvážit návrhy Komise ve světle výše uvedených připomínek. Upozorňuje zároveň na skutečnost, že návrhy směřují otázky institucionální architektury s otázkami jistoty o spolehlivosti účetních údajů, legalitě a správnosti výdajů a profilu rizika u výdajových toků. Například by umožňovaly získat prohlášení řídicího subjektu pro každý výdajový tok, aniž by se trvalo na tom, že budou mít všechny stejné organizační uspořádání.

#### **Platby, zpětné získávání prostředků a zadávání veřejných zakázek**

37. Účetní dvůr nemá k návrhům obsaženým v návrhu finančního nařízení žádné připomínky.

### **Svěřenecké účty (čl. 61 odst. 4)**

#### **Návrh Komise**

38. Komise navrhuje, aby mohly být jménem a na účet Komise zřizovány svěřenecké účty (za což by odpovídala schvalující osoba pověřená prováděním programu nebo akce, se souhlasem účetního Komise). Tyto účty bude spravovat subjekt uvedený v čl. 53 odst. 1 bod 2) písm. c) a d), a to včetně finančních institucí pověřených prováděním finančních nástrojů, Evropské investiční banky (EIB) a Evropského investičního fondu (EIF).

#### **Analýza**

39. Účetní dvůr v minulosti auditoval správu svěřeneckých účtů ze strany Komise (např. ve zvláštní zprávě č. 5/2009). Dospěl mimo jiné k závěru, že nebyla stanovena jasná pravidla na jejich zřízení.

40. Svěřenecké účty používá Komise již řadu let, a to při provádění programů a opatření např. v oblasti operací rizikového kapitálu nebo záruk středním a malým podnikům. Toto nové ustanovení by poskytlo právní základ pro zřizování nových svěřeneckých účtů. Nepožaduje se v něm, aby schvalující osoba pověřená prováděním programu nebo akce získala souhlas účetního Komise pro již existující svěřenecké účty, ani aby stanovila pravidla na jejich používání a monitorování.

#### **Doporučení**

41. Účetní dvůr navrhuje, aby Komise při dokončování znění finančního nařízení vzala v úvahu připomínky uvedené v bodech 30–32 zvláštní zprávy Účetního dvora č. 5/2009.

### **Granty a ceny (články 108–120a)**

42. Komise přichází s řadou návrhů na úpravu systému proplácení nákladů (umožňujících další používání jednorázových částek, standardních jednotkových nákladů atd.). Návrhy na změnu finančního nařízení však neposkytují příliš vysvětlení k tomu, jak provést přechod na systém orientovaný na výkon. Mezi ambicemi důvodové zprávy (která uvádí: „v zájmu účinnějšího naplňování politických cílů a výrazného zjednodušení procedurálních a dokumentačních požadavků ku prospěchu příjemců přejít u grantů ze systému řízení orientovaného na

reálné náklady (vstupy) na řízení orientované na výkon (výstupy), jakož i dále zpřístupnit používání jednotlivých forem zjednodušeného financování“) a realitou navrhovaných změn je tedy nesoulad. Návrhy týkající se cen mohou dávat signál o odklonu od proplácení nákladů. Jestli chce Komise udělat výraznější pokrok směrem k systému proplácení orientovanému na výkon, musí tuto otázku řešit v prováděcích pravidlech a/nebo odvětvových právních předpisech.

### **Finanční nástroje (články 120b a 120c)**

#### **Návrh Komise**

43. Tato nová hlava přináší legislativní rámec pro používání finančních nástrojů. Komise může na základě jejich ustanovení používat finanční nástroje v rámci přímého nebo nepřímého způsobu řízení; v druhém případě svěří úkoly EIB, EIF nebo jiným finančním subjektům. Finanční nástroje byly dosud pojímány jako výjimky ze standardních postupů pro granty.

#### **Analýza**

44. Z důvodů, které Komise vysvětlila, je vhodné do finančního nařízení zařadit zvláštní právní základ pro používání finančních nástrojů. Účetní dvůr však upozorňuje, že nové pokyny vyplývající z navrhovaného dodatku k finančnímu nařízení neřeší otázku vlastnictví: není jasné, zda Komise plánuje do rozvahy Evropské unie zaznamenávat veškeré finanční nástroje, což by měla v souladu s mezinárodně uznávanými účetními standardy činit<sup>(1)</sup> (viz též body 46 a 92).

45. Účetní dvůr v minulosti kontroloval řízení různých finančních nástrojů ze strany Komise a EIB, EIF a dalších finančních zprostředkovatelů (např. ve zvláštní zprávě č. 1/2009, výroční zprávě za rok 2008). Dospěl mimo jiné k závěru, že v některých případech nebylo monitorování používání finančních nástrojů Komisí nebo finančními zprostředkovateli pověřenými jejich řízením přiměřené.

46. Komise plánuje rozšířit své používání finančních nástrojů. Bude tedy potřebovat monitorovat jejich použití a také investovat do školení zaměstnanců v oblasti řízení souvisejících rizik<sup>(2)</sup>. Také bude třeba zajistit, aby si zaměstnanci byli vědomi potřeby transparentnosti (včetně zveřejňování informací v souladu s mezinárodně přijatými účetními standardy).

<sup>(1)</sup> Některé z finančních nástrojů, které jsou zmíněny v technické dokumentaci Komise k tomuto aspektu návrhů, v současnosti v rozvaze neřídí.

<sup>(2)</sup> Účetní dvůr připomíná, že finanční nástroje využívají i agentury.



## Doporučení

47. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě, aby Komise požádaly o další vyjasnění týkající se otázky vlastnictví finančních nástrojů a také toho, jak plánuje účtovat o finančních nástrojích a vykazovat je ve finančních výkazech EU. Účetní dvůr dále doporučuje, aby Komise do prováděcích pravidel k finančnímu nařízení zahrnula vhodné politiky na monitorování používání finančních nástrojů včetně finančních nástrojů prováděných na základě přímého řízení. Měla by také posílit schopnosti svých zaměstnanců řídit relativně složité finanční nástroje.

### Externí audit (články 129, 140, 143–144a)

48. Komise přichází s řadou návrhů ohledně výroční zprávy Účetního dvora (článek 129, článek 143, článek 144a) a jeho zvláštních zpráv (článek 144). Před návrhem těchto změn pro systém auditů Účetního dvora Komise (tj. hlavní auditovaný subjekt Účetního dvora) tyto změny s Účetním dvorem (externím auditorem Komise) nekonzultovala.

## Výroční zpráva

### Návrh Komise

49. Komise navrhuje (kromě určitého přepracování znění článku 143):

- kratší lhůty pro předání všech připomínek Účetního dvora, které budou pravděpodobně obsaženy ve výroční zprávě, tj. návrhů kapitol výročních zpráv. Namísto stávajícího 30. června bude lhůta pro předání Komisi 15. června a lhůta pro předání ostatním orgánům a subjektům 1. června (čl. 143 odst. 1),

- kratší lhůty pro předání připomínek Účetního dvora k předběžným účetním závěrkám orgánů s výjimkou Komise a ostatních subjektů (čl. 129 odst. 1),

- uvést, že připomínky Účetního dvora jsou předmětem řízení o sporných otázkách (čl. 143 odst. 1 a čl. 143 odst. 2),

- přeformulování ustanovení týkající se zveřejnění odpovědí orgánů (čl. 143 odst. 4),

- přepracování ustanovení, na základě kterých Komise žádá každý členský stát o stanovisko k připomínce Účetního

dvora (čl. 143 odst. 6), včetně delší lhůty pro odpověď členských států,

- nové ustanovení, podle něhož bude Účetní dvůr povinen předat prohlášení o předběžných zjištěních, která jsou relevantní pro výroční zprávu, do 1. června rozpočtového roku následujícího po roce, ke kterému se zjištění vztahují a příslušným orgánům, subjektům nebo členským státům poskytnout dva a půl měsíce na to, aby Účetnímu dvoru předaly své případné připomínky k prohlášení o předběžných zjištěních (čl. 144a).

### Analýza

50. Účetní dvůr nemá žádné připomínky ke změnám navrhovaným pro čl. 143 odst. 4 nebo čl. 143 odst. 6.

51. Návrh vložit do čl. 143 odst. 1 a čl. 143 odst. 2 odkaz na řízení o sporných otázkách je nadbytečný.

52. Účetní dvůr považuje změny navrhované pro harmonogram v čl. 143 odst. 1 za nevhodné. Formálně by vedly k výraznému zkrácení času, který má Účetní dvůr na přípravu svých připomínek k dispozici. Účetní dvůr zároveň upozorňuje, že Komise nenavrhl přesunout na dřívější termín datum, k němuž je povinna překládat předběžnou účetní závěrku (článek 128) a konečnou účetní závěrku (článek 129).

53. Nově navrhovaný harmonogram je zejména překvapující v souvislosti s výročními zprávami o činnosti generálních ředitelů Komise a „souhrnnou zprávou“, která tyto výroční zprávy o činnosti shrnuje. Účetní dvůr se k těmto dokumentům vyjadřuje ve svých výročních zprávách. Čl. 60 odst. 8 finančního nařízení stanoví, že tyto zprávy mají být k dispozici 15. června. Účetní dvůr by tak měl povinnost zaslat návrh své zprávy v tentýž den, kdy je Komise povinna zaslat svou souhrnnou zprávu o fungování systému vnitřní kontroly.

54. Účetní dvůr uznává potřebu včasného předávání jakýchkoliv materiálů jak Komisi, tak ostatním subjektům. V praxi je zasílá (pokud je to možné) s předstihem před lhůtou pro formální předání, která je stanovena ve finančním nařízení. Účetní dvůr navrhuje ponechat stávající lhůty beze změny a i nadále se spoléhat na spolupráci.

55. Pokud však Parlament a Rada zastávají názor, že některé lhůty by měly být zkráceny, Účetní dvůr se domnívá, že stejný postoj bude nezbytný i v případě lhůt pro Komisi.

56. V tomto případě by bylo obzvlášť žádoucí přehodnotit konečný termín pro zaslání odpovědi Komise a ostatních orgánů na návrh výroční zprávy Účetního dvora (přípomínek). Tento termín je v čl. 143 odst. 1 stanoven na 15. října. V případě, že by orgány poskytly své konečné přeložené odpovědi až k tomuto datu, bylo by nemožné uveřejnit výroční zprávu včas. Aby se mohl splnit současný harmonogram předkládání výroční zprávy rozpočtovému orgánu na začátku listopadu, musí Účetní dvůr obdržet plně přeložené odpovědi nejpozději 30. září.

57. Navrhovaný nový článek 144a je nutno též zvážit ve světle omezení doprovázejících přípravu výroční zprávy Účetního dvora.

58. Účetní dvůr je povinen vydat zprávu o všech výdajích za rozpočtový rok. Nemůže však dokončit svůj program kontrolních návštěv před tím, než Komise zaznamená všechny výdaje<sup>(1)</sup>. Za těchto okolností je oznamování výsledků auditu nevyhnutelně zdrojem stresu pro všechny strany. V této oblasti je potřebná spolupráce, komunikace a diskuse.

59. Kontrolovaný subjekt má obecně možnost odpovědět na zjištění Účetního dvora při třech příležitostech:

- a) v průběhu kontrolní návštěvy (po níž se řada příjemců / členských států rozhodne poskytnout dodatečnou dokumentaci);
- b) prostřednictvím oznámení o předběžných zjištěních (které je zasíláno po kontrolní návštěvě a po obdržení případných dodatečných informací);
- c) po zaslání návrhu zprávy („přípomínek“) Komisi. V současnosti všechny návrhy zpráv zahrnují osobní setkání s Komisí, na nichž se projednává návrh odpovědi Komise.

60. Oznámení o předběžných zjištěních je součástí vnitřních postupů Účetního dvora, nikoliv dokumentem přijímaným Účetním dvorem nebo jeho senátem<sup>(2)</sup>. Dle názoru Účetního dvora tudíž není vhodné do finančního nařízení vkládat takové ustanovení, jakým je článek 144a.

<sup>(1)</sup> Určité platby se totiž stále koncentrují na konci roku. Například v roce 2009 zaznamenala Komise 33 % výdajů Evropského sociálního fondu v prosinci.

<sup>(2)</sup> Současné postupy odrážejí diskuse v kontextu kontaktního výboru, který se skládá z předsedů nejvyšších kontrolních institucí Evropské unie a také předsedy Účetního dvora (v souladu s požadavkem Smlouvy, aby Účetní dvůr a vnitrostátní kontrolní orgány členských států spolupracovaly v duchu důvěry a zachování své nezávislosti). Na svoje připomínky týkající se DAS Účetní dvůr požaduje odpověď do čtyř týdnů (případně tam, kde je to možné, v delší lhůtě). Účetní dvůr by byl připraven zavázat se k zaslání předběžných zjištění souvisejících s výroční zprávou do 1. června, což je datum uvedené v navrhovaném článku 144a.

61. K návrhu Komise lze mít navíc zásadní věcné připomínky.

- je pravděpodobné, že dojde k případům, kdy později bude potřeba zjištění potvrdit (například v situaci, kdy jsou informace od příjemce obdrženy pozdě),
- lhůta dvou a půl měsíců, kterou stanovuje čl. 144a odst. 2 pro odpovědi na oznámení o předběžných zjištěních (jež může trvat až do poloviny srpna), je neprakticky dlouhá a, jak se uvádí v bodu 59, neodpovídá stávajícím postupům. Může znemožnit vypracování výroční zprávy do 15. listopadu, jak to vyžaduje finanční nařízení;
- návrh také není konzistentní buď se současným čl. 143 odst. 2 nebo navrhovaným čl. 143 odst. 1. Návrh přípomínek Účetního dvora (jež má být zaslán v červnu) by měl zohledňovat diskusi o oznámení o předběžných zjištěních (ta může podle navrhovaného článku 144a trvat až do poloviny srpna).

62. Má-li dojít k úpravě použití oznámení o předběžných zjištěních, prioritou by bylo stanovit pro Komisi právní povinnost odpovědět v maximální lhůtě šesti týdnů.

#### Doporučení

63. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě:

- neprovádět změny navrhované pro čl. 143 odst. 1,
- nevkládat do finančního nařízení navrhované nové znění čl. 143 odst. 2,
- nevkládat do finančního nařízení navrhovaný nový článek 144a.

#### Zvláštní zprávy

##### Návrh Komise

64. Komise navrhuje:

- vložit do článku 144 odkaz na řízení o sporných otázkách,
- provést několik změn ve znění čl. 144 odst. 1,
- vložit nový odstavec, který má určit způsob, jakým Účetní dvůr předkládá své zvláštní zprávy.

## Analýza

65. Podobně jako u výroční zprávy považuje Účetní dvůr odkaz na řízení o sporných otázkách za nadbytečný.

66. Druhá ze změn, která má vést k vyjasnění, příliš jasná není. Záměrem pravděpodobně je, aby Účetní dvůr přijímal konečnou verzi zvláštní zprávy do jednoho měsíce od přijetí příslušných odpovědí. Praxí Účetního dvora však je přijímat zvláštní zprávy vždy ihned poté, co obdrží konečnou verzi odpovědi příslušné instituce. Účetní dvůr se domnívá, že tato revize finančního nařízení poskytuje vhodnou příležitost k vypuštění tohoto nadbytečného pododstavce z článku 144.

67. Navrhovaný nový konečný pododstavec čl. 114 odst. 1 by bezúčelně omezil schopnost Účetního dvora vydávat zvláštní zprávy způsobem, který maximalizuje jejich hodnotu pro čtenáře. Účetní dvůr soustavně přehodnocuje způsob předkládání zpráv a již nyní přikládá odpovědím kontrolovaných subjektů větší důležitost než většina nejvyšších kontrolních institucí. Účetní dvůr je si vědom toho, že většina národních kontrolních institucí vyzývá kontrolovaný subjekt, aby předložil připomínky k návrhu jejich zprávy, a tyto připomínky pak v textu zprávy shrne. V případě, že se má přistoupit ke změnám, Účetní dvůr by dával přednost takovému modelu předkládání zpráv.

## Doporučení

68. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě nepřijímat výše uvedené změny do článku 144 a zvážit vypuštění třetího pododstavce čl. 144 odst. 1.

## Další záležitosti v oblasti externího auditu

69. Třetí věta v čl. 140 odst. 2 stávajícího finančního nařízení se odchyluje od znění Smlouvy ve třech ohledech: výraz „ve spojení“ nahradil výraz „v součinnosti“ používaný ve Smlouvě, finanční nařízení dále hovoří o „orgánech kontroly“ spíše než o „kontrolních orgánech“ a o „vnitrostátních útvech“ se hovoří jako o „příslušných“ namísto „příslušných“<sup>(1)</sup>. Účetní dvůr doporučuje tuto pasáž sladit s terminologií Smlouvy.

## Evropské svěřenecké fondy (článek 164)

### Návrh Komise

70. Návrh finančního nařízení obsahuje nový článek 164, který poskytuje základ pro možné vytvoření evropských svěřeneckých fondů. Tyto fondy by vycházely ze vzoru operací svěřeneckých fondů Světové banky a Spojených národů. Komisi by umožnily řídit finanční prostředky od jiných dárců (a také prostředky z rozpočtu EU) formou sloučení finančních

prostředků. Komise navrhuje držet tyto finanční prostředky na zvláštním bankovním účtu a účtovat si správní poplatek ve výši 7 %.

## Analýza

71. Rozhodnutí, zda by Komise měla začít řídit svěřenecké fondy, je politickou otázkou, ke které se Účetní dvůr nemá v úmyslu vyjadřovat. Účetní dvůr však upozorňuje Parlament a Radu na otázky spojené s administrativou, náklady, odpovědností a auditem, které tento návrh nastoluje.

### Administrativní otázky

72. Přestože zvláštní bankovní účet může být vhodný pro přijímání příspěvků a držení těchto příspěvků do doby, než jsou zapotřebí, pro použití darů jsou nutné ještě další postupy. Například svěřenecký fond, jehož účelem by bylo reagovat na zemětřesení na Haiti, by znamenal výdaje v místní měně na Haiti, nákup dodávek a služeb v celé řadě měn napříč karibskou oblastí a zabezpečování zboží a logistických služeb jak z EU, tak ze zemí s EU sousedících. To by vyžadovalo, aby se transakce svěřeneckého fondu prováděly z celé řady bankovních účtů a aby tyto transakce prováděly různé delegace a zaměstnanci.

73. Účetnictví svěřeneckého fondu by tedy představovalo komplexní činnost úzce propojenou s dalšími účetními činnostmi. Tato komplexnost se však v návrhu textu Komise o „zvláštním bankovním účtu“ neodráží.

### Náklady

74. Návrh finančního nařízení by Komisi zmocňoval účtovat si správní poplatek ve výši 7 % příspěvků do fondu. Účetní dvůr chápe, že tato částka (která je použita rovněž ve finanční a správní rámcové dohodě mezi Evropskou komisí a Spojenými národy) spíše zohledňuje limit administrativních režijních nákladů povolený v ostatních oblastech rozpočtu, než představuje posouzení pravděpodobných dodatečných nákladů na spravování svěřeneckého fondu.

75. Zvláštním prvkem návrhu je, že Komise, která by byla sama dárcem, by si mohla účtovat správní poplatek za správu svého vlastního příspěvku do fondu. Ve vysvětlující dokumentaci se specifický bankovní účet popisuje jako účet „vně rozpočtu“, což naznačuje, že Komise bude přistupovat k převodům do svěřeneckého fondu jako k rozpočtovým výdajům. Není přitom jasné, zda je legitimní, aby si Komise účtovala správní poplatek za správu vlastních finančních prostředků, ani zda poplatek za správu ve výši 7 % představuje odůvodněný odhad pravděpodobných souvisejících nákladů.

<sup>(1)</sup> Pozn. překladatele: v tomto třetím případě se znění Smlouvy a českého překladu návrhu neliší (na rozdíl od angl. originálu responsible vs. competent)

### *Odpovědnost a auditní postupy*

76. Návrh prováděcích pravidel (článek 231a) stanovuje, že svěřenecký fond se má konsolidovat v roční účetní závěrce Komise a že roční účetní závěrka se má předložit rozpočtovému orgánu v souvislosti s postupem udělování absolutoria. Každý jednotlivý svěřenecký fond bude předmětem nejméně tří auditů: auditu prováděného útvarem interního auditu, auditu Účetního dvora a auditu „nezávislého externího auditora“.

77. Tyto postupy lze srovnat s postupy užívanými tradičními správci svěřeneckých fondů, které obvykle zahrnují přípravu konsolidovaného výkazu o svěřeneckých fondech, který je předmětem jediného auditu. Tato konsolidace významně sníží náklady na audit. V případě Světové banky si mohou dárci, kteří chtějí získat dodatečnou jistotu o jednotlivých svěřeneckých fondech, objednat audit, který provede externí auditor spravujícího subjektu, ale musí auditorovi uhradit poplatek na pokrytí dodatečných nákladů na takovýto audit.

### **Doporučení**

78. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě, aby při posuzování návrhu Komise řádně zvažily připomínky uvedené výše a posoudily, jak by se daly navrhnout (v případě, že návrh na zřízení evropských svěřeneckých fondů dostane podporu) spolehlivé, ale zároveň nákladově efektivní postupy.

### **Vzorové finanční nařízení pro subjekty partnerství veřejného a soukromého sektoru (článek 185a)**

#### **Návrh Komise**

79. Návrh finančního nařízení obsahuje nový článek 185a, který poskytuje základ pro explicitní zavedení pojmu partnerství veřejného a soukromého sektoru (PPP) a pro pověření zvláštních subjektů partnerství veřejného a soukromého sektoru realizací tohoto partnerství. Návrh Komise počítá s přijetím zjednodušeného vzorového finančního nařízení, v němž by se určil soubor zásad potřebných k zajištění řádného finančního řízení. Tyto zásady, které vycházejí zejména z nového článku 53b návrhu finančního nařízení, by byly obsaženy ve finančních pravidlech přijímaných subjekty s právní subjektivitou zřízenými základním aktem a pověřeným prováděním partnerství veřejného a soukromého sektoru v souladu s čl. 53 odst. 1 bod 2) písm. e).

### **Analýza**

80. V případě partnerství veřejného a soukromého sektoru jde v zásadě o formu dlouhodobého právního uspořádání, které má vysokou hodnotu a často se vyznačuje velkou složitostí. V technické dokumentaci Komise se uvádí, že partneři nepovažují ustanovení stávajícího finančního nařízení za vhodná. Na

tomto základě (a po další analýze) Komise dospěla k závěru, že u provádění partnerství veřejného a soukromého sektoru by se měla ke stávajícím možnostem přidat dodatečná alternativa svěřit toto provádění zvláštnímu subjektu partnerství veřejného a soukromého sektoru.

81. Rozhodnutí, zda svěřit provádění partnerství veřejného a soukromého sektoru zvláštnímu subjektu partnerství veřejného a soukromého sektoru, je politickou otázkou, k níž se Účetní dvůr nemá v úmyslu vyjadřovat. Ustanovení o „zjednodušeném vzorovém finančním nařízení“ neobsahuje povinnost Účetní dvůr konzultovat. Účetní dvůr se domnívá, že je důležité, aby tento dokument žádným způsobem neomezil Účetní dvůr v jeho schopnosti provádět audit používání finančních prostředků EU.

### **Doporučení**

82. Účetní dvůr doporučuje doplnit do druhé věty tohoto článku slova „po konzultaci s Účetním dvorem“.

### **Financování pořizování nemovitého majetku (čl. 179 odst. 3 písm. b))**

83. Účetní dvůr nemá k tomuto návrhu žádné připomínky.

### **Závěrečná ustanovení**

84. Účetní dvůr nemá žádné připomínky k návrhu postupu, který Komise připravila.

### **Otázky, které nebyly v důvodové zprávě Komise zdůrazněny**

85. Účetní dvůr by rád upozornil Parlament a Radu na čtyři otázky, na které je neupozornila důvodová zpráva Komise: zúčtování plateb předběžného financování (článek 81), odpovědnost účetního (článek 123), audit agentur (čl. 185 odst. 4) a nárůst povinností podávat zprávy v celém finančním nařízení.

### **Zúčtování plateb předběžného financování (článek 81)**

#### **Návrh Komise**

86. V posledních letech se v některých částech rozpočtu objevoval velký objem nezúčtovaných plateb předběžného financování. Návrh Komise na tento problém reaguje.

### **Analýza**

87. Komise mezi jiným navrhuje přidat nový odstavec 4 do článku 81, na základě něhož bude mít příslušná schvalující osoba povinnost „pravidelně“ zúčtovat platby předběžného financování. Odstavec však nezmiňuje četnost takového zúčtování. Není jasné, zda navrhovaná změna povede k dosažení stanoveného cíle.

## Doporučení

88. Účetní dvůr doporučuje Evropskému parlamentu a Radě zvážit posílení tohoto ustanovení, a to například zdůrazněním zájmu předejít nadměrnému hromadění nezúčtovaných položek a/nebo povolením pouze jedné platby předběžného financování.

89. Účetní dvůr zdůrazňuje, že by pro Komisi mělo být možné řešit problém vysokého objemu nezúčtovaných plateb předběžného financování ještě před provedením změn ve finančním nařízení. Účetní dvůr Komisi navrhuje, aby si stanovila cílové snížení objemu nezúčtovaných plateb předběžného financování a sledovala pokrok v této oblasti prostřednictvím výročních zpráv o činnosti.

## Předkládání účetní závěrky a účetnictví (hlava VII)

### Návrh Komise

90. Návrhy Komise zjednodušují a zkracují znění týkající se předkládání účetní závěrky. Některé změny se týkají dat předkládání různých souborů finančních informací.

### Analýza

91. Účetní dvůr vítá zjednodušení stávajícího znění této hlavy. Domnívá se však, že by bylo užitečné využít tuto příležitost k tomu, aby se explicitně stanovila odpovědnost účetního Komise za účetní závěrku Komise s cílem zabezpečit, aby účetní závěrka byla správně sestavená. Záměrem přitom není žádná zásadní změna: v praxi jsou účetní závěrky ve všech významných ohledech sestavovány v souladu s mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor. Existuje zde ale prostor pro větší jasnost.

92. Účetní dvůr navrhuje upravit článek 123 tak, aby v něm bylo stanoveno, že se účetní závěrky sestavují v souladu s „mezinárodně uznávanými účetními standardy pro veřejný sektor“ (s použitím formulace z článku 133), ale že v otázce věrného a poctivého obrazu má přednost účetní. Účetní by se tedy mohl odchýlit od přístupu stanoveného v účetních standardech, ale pouze tam, kdy by to bylo potřebné pro poskytnutí věrného a poctivého obrazu. V takovém případě by měl povinnost uvést, že k tomu došlo, a ukázat (v příloze k účetní závěrce), jak by se finanční výkazy lišily, kdyby byly uvedené standardy dodrženy.

## Doporučení

93. Účetní dvůr doporučuje Parlamentu a Radě, aby při zvažování návrhu Komise pro tuto část finančního nařízení

vzaly v potaz možnost vložit pro účely větší jasnosti výše uvedenou formulaci.

## Finanční nařízení pro agentury a jiné subjekty zřízené Smlouvou (čl. 185 odst. 4)

### Návrh Komise

94. Komise navrhuje nový čl. 185 odst. 4 týkající se auditu agentur EU. Stanoví se v něm, že specifické výroční zprávy Účetního dvora o agenturách vychází z auditní práce externích auditorů ze soukromého sektoru, které tyto subjekty určí. Přesný záměr tohoto návrhu není jednoznačný: první věta odkazuje na legalitu a správnost příjmů a výdajů a druhá věta na účetní závěrky.

### Analýza

95. Návrh Komise má potenciál poskytnout základ pro zlepšený auditní rámec pro agentury. Pro vydání výroku o přesnosti účetní závěrky budou využíváni auditoři ze soukromého sektoru. Účetní dvůr sdílí názor Komise, že by měl být schopen pro svůj výrok týkající se spolehlivosti účetní závěrky agentury vycházet z práce nezávislého, řádně jmenovaného auditora z privátního sektoru.

96. Otázka je poněkud komplikovanější ve vztahu k legalitě a správnosti, kde jsou požadavky právních předpisů EU vzdálenější typické auditní práci auditorů ze soukromého sektoru. Dle názoru Účetního dvora by nejnvhodnějším postupem bylo, aby byl určený auditor z privátního sektoru pověřen provést „dohodnuté postupy“ týkající se zadávání zakázek a postupu přijímání zaměstnanců. Tento auditor z privátního sektoru by vybral „dohodnutý“ vzorek postupů zadávání zakázek a přijímání zaměstnanců a u vzorku by provedl „dohodnutý“ soubor testů. Účetní dvůr by potom na základě výsledků testování dospěl k vlastnímu výroku o legalitě a správnosti účetní závěrky agentury.

97. Účetní dvůr proto navrhuje, že by měl být zapojen do výběru auditorů z privátního sektoru, měl by mít vlastnické právo k pracovním dokumentům z auditů a v případě, že to bude považovat za nutné, by měl mít právo rozhodnout se službě auditora ze soukromého sektoru nevyužít. Vzhledem k tomu, že stanovisko auditora je stanoviskem Účetního dvora a tím by také zůstalo, měl by mít Účetní dvůr plnou kontrolu nad veškerou externě zadanou auditní prací v terénu.

98. Takto revidovaný návrh by Účetnímu dvoru umožnil pokračovat v plnění jeho mandátu v kontextu rostoucího počtu agentur a subjektů nákladově efektivním způsobem.

**Doporučení**

99. Účetní dvůr doporučuje návrh Komise přijmout po provedení následujících změn:

- a) Předpokladem pro jmenování auditora ze soukromého sektoru ze strany agentury by mělo být schválení tohoto auditora Účetním dvorem. Účetní dvůr by měl být ujistěn, že proběhlo řádné nabídkové řízení, že vybraná auditorská společnost je dostatečně kompetentní a nezávislá a že navrhovaná odměna za audit je přiměřená. Účetní dvůr doporučuje zavést standardní smlouvu, která by obsahovala ustanovení týkající se dohodnutých postupů v oblasti legality a správnosti výdajů.
- b) Účetní dvůr by neměl mít povinnost plně se spoléhat na práci jiných subjektů. Účetní dvůr musí mít schopnost realizovat jakékoli auditní postupy, které pro vydání svého výroku považuje za nezbytné. Výraz „vychází“ by měl být navíc upraven na „může vycházet“, aby Účetní dvůr nebyl finančním nařízením připraven o volnost postupovat dle vlastního uvážení. Právní aspekt této formulace musí Účetnímu dvoru umožňovat, aby vycházel z práce ostatních, ale nesmí ho k tomu nutit.

- c) Mezi úkoly auditora ze soukromého sektoru by mělo patřit předkládání stanoviska externího auditora Účetnímu dvoru ke spolehlivosti a dále realizace souboru dohodnutých postupů v souvislosti s legalitou a správností. Navrhuje se, aby byl text mírně upraven tak, aby tento navrhovaný úkol odrážel.

100. Účetní dvůr dále navrhuje menší dodatek k čl. 185 odst. 1, jenž má zajistit, aby byl před přijetím vzorového finančního nařízení pro agentury a jiné subjekty i nadále konzultován.

**Požadavky na podávání zpráv**

101. Finanční nařízení stanovuje pro Komisi povinnost předkládat celou řadu zpráv. Roční účetní závěrky a zprávy o plnění rozpočtu (článek 121) vyplývají z mezinárodních standardů. Finanční nařízení stanovuje další povinnosti v oblasti podávání zpráv, jako např. výroční zprávu o činnosti schvalující osoby (čl. 60 odst. 7) a zprávu o rozpočtovém a finančním řízení (článek 122). Smlouva nyní požaduje rovněž předkládání výroční hodnotící zprávy o financích Unie (článek 318 SFEU).

102. Aniž by zpochybňoval hodnotu kterékoliv z těchto zpráv, Účetní dvůr upozorňuje, že Evropský parlament a Rada by mohly zvážit, zda s ohledem na potřeby uživatelů neexistuje prostor pro zjednodušení a konsolidaci těchto zpráv.

Toto stanovisko přijal Účetní dvůr na svém zasedání v Lucemburku dne 21. října 2010.

*Za Účetní dvůr  
předseda*

Vítor Manuel da SILVA CALDEIRA

## PŘÍLOHA

Upravené znění Komise	Návrh Účetního dvora
<p style="text-align: center;">Článek 10</p> <p style="text-align: center;"><b>Pravidla pro přenos účelově vázaných příjmů</b></p> <p>Příjmy nevyužité a prostředky dostupné k 31. prosinci, které vyplývají z účelově vázaných příjmů uvedených v článku 18, se přenášejí takto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— vnější účelově vázané příjmy se přenášejí automaticky a musí být zcela využity do doby, než dojde k ukončení všech operací souvisejících s programem nebo akcí, na něž byly tyto příjmy účelově vázány. Vnější účelově vázané příjmy obdržené v průběhu posledního roku trvání programu nebo akce se mohou využít v prvním roce trvání následujícího programu nebo akce;</li> <li>— vnitřní účelově vázané příjmy se přenášejí pouze do následujícího roku, nestanoví-li příslušný základní právní akt jinak nebo nejsou-li dány řádně odůvodněné a výjimečné případy. Odpovídající dostupné prostředky musí být využity přednostně.</li> </ul>	<p style="text-align: center;">Článek 10</p> <p style="text-align: center;"><b>Pravidla pro přenos účelově vázaných příjmů</b></p> <p>Příjmy nevyužité a prostředky dostupné k 31. prosinci, které vyplývají z účelově vázaných příjmů uvedených v článku 18, se přenášejí takto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— vnější účelově vázané příjmy se přenášejí automaticky a musí být zcela využity do doby, než dojde k ukončení všech operací souvisejících s programem nebo akcí, na něž byly tyto příjmy účelově vázány. Vnější účelově vázané příjmy obdržené v průběhu posledního roku trvání programu nebo akce se mohou využít v prvním roce trvání následujícího programu nebo akce.</li> <li>— <del>vnitřní účelově vázané příjmy se přenášejí pouze do následujícího roku, nestanoví-li příslušný základní právní akt jinak nebo nejsou-li dány řádně odůvodněné a výjimečné případy. Odpovídající dostupné prostředky musí být využity přednostně.</del></li> </ul>
<p style="text-align: center;">Článek 81</p> <p style="text-align: center;"><b>Druhy plateb</b></p> <p>[...]</p> <p>4. Příslušná schvalující osoba pravidelně zúčtovává platby předběžného financování. Za tímto účelem obsahují smlouvy, rozhodnutí o grantu, grantové dohody a pověřovací dohody, jimiž se úkoly plnění rozpočtu pověřují subjekty a osoby uvedené v čl. 53 odst. 1 bodu 2 písm. a) až h), příslušná ustanovení.</p>	<p style="text-align: center;">Článek 81</p> <p style="text-align: center;"><b>Druhy plateb</b></p> <p>[...]</p> <p>4. Příslušná schvalující osoba <del>pravidelně</del> zúčtovává platby předběžného financování <u>takovým způsobem a s takovou četností, aby se zabránilo nadměrnému hromadění nezúčtovaných částek předběžného financování.</u> Za tímto účelem obsahují smlouvy, rozhodnutí o grantu, grantové dohody a pověřovací dohody, jimiž se úkoly plnění rozpočtu pověřují subjekty a osoby uvedené v čl. 53 odst. 1 bodu 2 písm. a) až h), příslušná ustanovení.</p>
<p style="text-align: center;">Článek 123</p> <p style="text-align: center;"><b>Pravidla pro účetní závěrku</b></p> <p>Účetní závěrky uvedené v článku 121 jsou v souladu s účetními pravidly Unie schválenými účetním Komise a podávají věrný a poctivý obraz o aktivech a pasivech, nákladech, výnosech a peněžních tocích.</p> <p>Rozpočtové účty uvedené v článku 121 jsou v souladu s rozpočtovými zásadami stanovenými v tomto nařízení. Podávají věrný a poctivý obraz o rozpočtových příjmových a výdajových operacích.</p>	<p style="text-align: center;">Článek 123</p> <p style="text-align: center;"><b>Pravidla pro účetní závěrku</b></p> <p><u>Účetní Komise přijme pravidla pro zavedení mezinárodně přijatých účetních standardů pro veřejný sektor. Účetní se od těchto standardů může odchýlit, bude-li to považovat za nezbytné pro poskytnutí věrného a poctivého obrazu o aktivech a pasivech, nákladech, výnosech a peněžních tocích. V případě, kdy se účetní Komise od těchto standardů odchýlí, tuto skutečnost uvede a dopad vyčíslí v příloze k účetní závěrce.</u></p> <p><del>Účetní závěrky uvedené v článku 121 jsou v souladu s účetními pravidly Unie schválenými účetním Komise a podávají věrný a poctivý obraz o aktivech a pasivech, nákladech, výnosech a peněžních tocích.</del></p> <p>Rozpočtové účty uvedené v článku 121 jsou v souladu s rozpočtovými zásadami stanovenými v tomto nařízení. Podávají věrný a poctivý obraz o rozpočtových příjmových a výdajových operacích.</p>

Upravené znění Komise	Návrh Účetního dvora
<p style="text-align: center;">Článek 143</p> <p style="text-align: center;"><b>Výroční zpráva Účetního dvora</b></p> <p>1. Účetní dvůr předá Komisi do 15. června a ostatním orgánům a subjektům uvedeným v článku 121 do 1. června své připomínky, které by měly být podle jeho názoru obsaženy ve výroční zprávě. Tyto připomínky musí zůstat důvěrné a jsou předmětem řízení o sporných otázkách. Každý orgán zašle svou odpověď Účetnímu dvoru do 15. října. Orgány s výjimkou Komise zašlou své odpovědi současně Komisi.</p> <p>2. Po ukončení řízení o sporných otázkách zašlou příslušné orgány nebo subjekty do 15. října své odpovědi Účetnímu dvoru. Orgány s výjimkou Komise a subjekty zašlou své odpovědi současně Komisi.</p>	<p style="text-align: center;">Článek 143</p> <p style="text-align: center;"><b>Výroční zpráva Účetního dvora</b></p> <p>1. Účetní dvůr předá Komisi <del>do 15. června a ostatním příslušným orgánům a subjektům uvedeným v článku 121 do 1. června</del> své připomínky, které by měly být podle jeho názoru obsaženy ve výroční zprávě. Tyto připomínky musí zůstat důvěrné <del>a jsou předmětem řízení o sporných otázkách</del>. Každý orgán zašle svou odpověď Účetnímu dvoru do <u>30. září 15. října</u>. Orgány s výjimkou Komise zašlou své odpovědi současně Komisi.</p> <p><del>2. Po ukončení řízení o sporných otázkách zašlou příslušné orgány nebo subjekty do 15. října své odpovědi Účetnímu dvoru. Orgány s výjimkou Komise a subjekty zašlou své odpovědi současně Komisi.</del></p>
<p style="text-align: center;">Článek 144</p> <p style="text-align: center;"><b>Zvláštní zprávy Účetního dvora</b></p> <p>1. Účetní dvůr předloží příslušnému orgánu nebo subjektu veškeré připomínky, které by měly být podle jeho názoru obsaženy ve zvláštní zprávě. Tyto připomínky musí zůstat důvěrné a jsou předmětem řízení o sporných otázkách.</p> <p>K dotyčným připomínkám případně předá dotyčný orgán nebo subjekt Účetnímu dvoru ve lhůtě dvou a půl měsíce své odpovědi.</p> <p>Účetní dvůr přijme konečné znění uvedené zvláštní zprávy během měsíce, který následuje po obdržení odpovědi od příslušných orgánů nebo subjektů.</p> <p>Zvláštní zprávy spolu s odpověďmi příslušných orgánů nebo subjektů jsou neprodleně předány Evropskému parlamentu a Radě a každý z nich rozhodne, případně ve spolupráci s Komisí, o případných dalších krocích.</p> <p>Účetní dvůr přijme nezbytná opatření, aby odpovědi orgánů nebo subjektů na jeho připomínky byly zveřejněny bezprostředně vedle připomínek nebo po připomínkách, ke kterým se vztahují.</p>	<p style="text-align: center;">Článek 144</p> <p style="text-align: center;"><b>Zvláštní zprávy Účetního dvora</b></p> <p>1. Účetní dvůr předloží příslušnému orgánu nebo subjektu veškeré připomínky, které by měly být podle jeho názoru obsaženy ve zvláštní zprávě. Tyto připomínky musí zůstat důvěrné <del>a jsou předmětem řízení o sporných otázkách</del>.</p> <p>K dotyčným připomínkám případně předá dotyčný orgán nebo subjekt Účetnímu dvoru ve lhůtě dvou a půl měsíce své odpovědi.</p> <p>Účetní dvůr přijme konečné znění uvedené zvláštní zprávy během měsíce, který následuje po obdržení odpovědi od příslušných orgánů nebo subjektů.</p> <p>Zvláštní zprávy spolu s odpověďmi příslušných orgánů nebo subjektů jsou neprodleně předány Evropskému parlamentu a Radě a každý z nich rozhodne, případně ve spolupráci s Komisí, o případných dalších krocích.</p> <p>Účetní dvůr přijme nezbytná opatření, aby odpovědi orgánů nebo subjektů na jeho připomínky byly zveřejněny <u>spolu s příslušnou zprávou bezprostředně vedle připomínek nebo po připomínkách</u>, ke kterým se vztahují.</p>
<p style="text-align: center;">Článek 185</p> <p style="text-align: center;"><b>Rámcové finanční nařízení pro agentury a jiné subjekty zřízené Smlouvou o fungování Evropské unie a Smlouvou o založení Evropského společenství pro atomovou energii</b></p> <p>1. V souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie přijme Komise rámcové finanční nařízení pro subjekty zřízené touto smlouvou a Smlouvou o založení Evropského společenství pro atomovou energii, které mají právní subjektivitu a dostávají příspěvky z rozpočtu Unie.</p> <p>[...]</p>	<p style="text-align: center;">Článek 185</p> <p style="text-align: center;"><b>Rámcové finanční nařízení pro agentury a jiné subjekty zřízené Smlouvou o fungování Evropské unie a Smlouvou o založení Evropského společenství pro atomovou energii</b></p> <p>1. V souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie <u>a po konzultaci s Účetním dvorem</u> přijme Komise rámcové finanční nařízení pro subjekty zřízené touto smlouvou a Smlouvou o založení Evropského společenství pro atomovou energii, které mají právní subjektivitu a dostávají příspěvky z rozpočtu Unie.</p> <p>[...]</p>



Upravené znění Komise	Návrh Účetního dvora
<p>4. Pokud není v základních právních aktech zřizujících tyto subjekty dle odstavce 1 stanoveno jinak, prověří Účetní dvůr legalitu a správnost příjmů a výdajů těchto subjektů, dříve než se provede konsolidace jejich účetních závěrek s účetní závěrkou Komise. Tento přezkum vychází z auditní zprávy vyhotovené nezávislým externím auditorem, jehož určí tyto subjekty a který má za úkol ověřit soulad účetních závěrek daných subjektů s článkem 123 tohoto nařízení.</p>	<p><del>4. Pokud není v základních právních aktech zřizujících tyto subjekty dle odstavce 1 stanoveno jinak, prověří Účetní dvůr legalitu a správnost příjmů a výdajů těchto subjektů, dříve než se provede konsolidace jejich účetních závěrek s účetní závěrkou Komise. Tento přezkum vychází z auditní zprávy vyhotovené nezávislým externím auditorem, jehož určí tyto subjekty a který má za úkol ověřit soulad účetních závěrek daných subjektů s článkem 123 tohoto nařízení.</del></p> <p>4. <u>Všechny subjekty dle odstavce 1 určí na základě smlouvy a po obdržení souhlasu Účetního dvora nezávislého auditora, jehož úlohou bude ověřit soulad účetní závěrky daného subjektu s článkem 123 tohoto nařízení a provést pod vedením Účetního dvora analýzu legality a správnosti příjmů a výdajů příslušného subjektu. Účetní dvůr zprávu připravenou jakýmkoli takovým nezávislým auditorem přezkoumá a po vykonání všech dalších postupů, které bude považovat za potřebné, může při formulaci svého stanoviska ze zprávy nezávislého auditora vycházet.</u></p>
<p style="text-align: center;">Článek 185a</p> <p style="text-align: center;"><b>Vzorové finanční nařízení pro subjekty partnerství veřejného a soukromého sektoru</b></p> <p>Subjekty s právní subjektivitou, jež jsou zřízeny základním právním aktem a jsou podle čl. 53 odst. 1 bodu 2 písm. e) pověřeny realizací partnerství soukromého a veřejného sektoru, přijmou finanční pravidla své činnosti.</p> <p>Tato pravidla zahrnují soubor zásad nezbytných pro zajištění řádného finančního řízení při správě finančních prostředků Unie, které vycházejí zejména z článku 53b stávajícího nařízení a které budou stanoveny ve zjednodušeném vzorovém finančním nařízení, jež má v souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie přijmout Komise.</p> <p>Na tento článek se přiměřeně použijí ustanovení článků 183aa, 183ab a 183ac.</p>	<p style="text-align: center;">Článek 185a</p> <p style="text-align: center;"><b>Vzorové finanční nařízení pro subjekty partnerství veřejného a soukromého sektoru</b></p> <p>Subjekty s právní subjektivitou, jež jsou zřízeny základním právním aktem a jsou podle čl. 53 odst. 1 bodu 2 písm. e) pověřeny realizací partnerství soukromého a veřejného sektoru, přijmou finanční pravidla své činnosti.</p> <p>Tato pravidla zahrnují soubor zásad nezbytných pro zajištění řádného finančního řízení při správě finančních prostředků Unie, které vycházejí zejména z článku 53b stávajícího nařízení a které budou stanoveny ve zjednodušeném vzorovém finančním nařízení, jež má v souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie přijmout Komise <u>po konzultaci s Účetním dvorem.</u></p> <p>Na tento článek se přiměřeně použijí ustanovení článků 183aa, 183ab a 183ac.</p>