

Univerzita Karlova v Praze

Právnická fakulta

OTÁZKA KOMPETENCÍ A ORGANIZAČNÍ STRUKTURY NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU

Studentská vědecká a odborná činnost

Kategorie: magisterské studium

V. ročník SVOČ

(rok odevzdání 2012)

Autor: Hana Suchomelová

1. ročník PF UK

Čestné prohlášení a souhlas s publikací práce

Prohlašuji, že jsem práci předkládanou do V. ročníku Studentské vědecké a odborné činnosti (SVOČ) vypracoval(a) samostatně za použití literatury a zdrojů v ní uvedených. Dále prohlašuji, že práce nebyla ani jako celek, ani z podstatné části dříve publikována, obhájena jako součást bakalářské, diplomové, rigorózní nebo jiné studentské kvalifikační práce a nebyla přihlášena do předchozích ročníků SVOČ či jiné soutěže.

Souhlasím s užitím této práce rozšiřováním, rozmnožováním a sdělováním veřejnosti v neomezeném rozsahu pro účely publikace a prezentace PF UK.

V Táboře dne 16.4.2012

.....

Hana Suchomelová

OBSAH:

1	PRÁVNÍ UKOTVENÍ NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU ČR.....	5
2	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	6
2.1	PREZIDENT A VICEPREZIDENT NKÚ	7
2.2	KOLEGIUM A ČLENOVÉ ÚŘADU	8
2.3	SENÁTY ÚŘADU	10
2.4	KÁRNÁ KOMORA NKÚ	10
2.5	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA A NEZÁVISLOST ORGÁNŮ KONTROLY VEŘEJNÝCH FINANČÍ V SOUSEDNÍCH ZEMÍCH.....	11
3	FINANCOVÁNÍ A NEZÁVISLOST NKÚ.....	12
3.1	PRÁVNÍ ÚPRAVA FINANCOVÁNÍ ÚŘADU	12
3.2	NEZÁVISLOST NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU	13
3.3	VZTAH NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU A POSLANECKÉ SNĚMOVNY	14
4	KOMPETENCE NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU.....	15
4.1	ROZSAH KOMPETENCÍ NKÚ DE LEGE LATA	15
4.2	ROZSAH KOMPETENCÍ NKÚ DE LEGE FERENDA.....	15
4.3	KOMPETENCE NEJVYŠŠÍCH ORGÁNŮ KONTROLY VEŘEJNÝCH FINANČÍ V SOUSEDNÍCH ZEMÍCH.....	19
5	HISTORIE KONTROLY VEŘEJNÝCH FINANČÍ NA ÚZEMÍ ČESKÝCH ZEMÍ	21
5.1	OD RAKOUSKA PO REPUBLIKU	21
5.2	KONTROLA HOSPODAŘENÍ SE STÁTNÍM MAJETKEM V ČESKOSLOVENSKU.....	23
5.3	KONTROLA STÁTNÍCH FINANČÍ ZA KOMUNISTICKÉHO REŽIMU	24
5.4	PO PŘEVRATU	25

ÚVOD

Nejvyšší kontrolní úřad (NKÚ) je nejvyšší kontrolní institucí České republiky. Obecně jsou kontrolní úřady považovány vedle moci výkonné, zákonodárné a soudní jako potenciální čtvrtý pilíř státní moci, nezávislý na ostatních třech.¹

Právě nezávislost nejvyšší auditní instituce je jedním ze stěžejních témat této práce. Cílem mi bylo vystihnout vazby NKÚ na další orgány státní moci. Někdy jsou tyto vazby zanedbatelného významu, například když se nepředpokládá střet s vládou (jejich zákonem stanovené vzájemné kompetence pro něj nedávají prostor), či se nepředpokládá střet s mocí soudní, i když zde vidím onu provázanost silnější, například pokud se jedná o složení Kárné komory či možnost zániku funkce člena Kolegia rozhodnutím soudu². Zapomenout nesmíme ani na Ústavní soud.

Ještě o něco aktuálnější je pak problematika vazeb na Poslaneckou sněmovnu, která byla v poslední době velmi diskutovanou v souvislosti s bývalým prezidentem NKÚ, Františkem Dohnalem. Za doby jeho úřadu vystalo mnoho kauz, které vedly k nejrůznějším kompetenčním sporům. Tato práce si rozhodně neklade za cíl zmapovat toto politické dění, ani být komentářem ke všem těmto střetům. A už vůbec ne kritikou na působení jednoho veřejného činitele. Bohužel, pokud ale zkoumáme zákonné kompetence, většinou se jeví jako fungující mechanismus jen do té doby, než se některý ze subjektů začne chovat tak, jak normotvůrce nepředpokládal. Třeba i v mezích zákonných ustanovení, ale v těch krajních mezích. Právě v té chvíli se teprve projevují zákonné mezery či konfliktní normy.

Nad výše zmíněné je ale významnější aktuální legislativní vývoj návrhu na novelu 97. článku Ústavy, potažmo zákona o Nejvyšším kontrolním úřadu, který byl podán již v roce 2009³ a reagoval tak na četné výtky odborné veřejnosti, která poukazuje na fakt, že kompetence Nejvyššího kontrolního úřadu jsou příliš úzké a to jak ve vztahu k faktickému stavu nakládání s veřejnými prostředky, tak ve vztahu k obdobným orgánům kontroly v ostatních zemích Evropské unie.

Za další cíl této práce si tedy kladu hlubší proniknutí do problematiky rozsahu pravomocí kontrolních úřadů obdobného typu jak pohledem do historie, tak srovnáním s kontrolními

¹PEKÁR, B. Kontrola vo vorejnej správe v kontexte európskeho správneho práva, Bratislava, Univerzita Komenského, 2011

² viz níže, kapitoly: 2.2 Kolegium a členové Úřadu a Kárná komora NKÚ

³ Sněmovní tisk č.960/0 [online]:

<<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=5&ct=960&ct1=0>> (dostupný k 26.3.2012)

úřady v jiných zemích Evropy. Zároveň se budu snažit o reflexi legislativního případného vývoje zmíněné novely 97.článku Ústavy.

1 Právní ukotvení Nejvyššího kontrolního úřadu ČR

Vrcholným orgánem kontroly veřejných financí je v České republice Nejvyšší kontrolní úřad, který je zakotven v páté hlavě Ústavy článkem 97⁴.

Článek 97

(1) Nejvyšší kontrolní úřad je nezávislý orgán. Vykonává kontrolu hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu.

(2) Prezidenta a viceprezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu jmenuje prezident republiky na návrh Poslanecké sněmovny.

(3) Postavení, působnost, organizační strukturu a další podrobnosti stanoví zákon.

Oním zákonem je zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, který nabyl účinnosti dne 1. 7. 1993. Upravuje postavení, působnost, organizační strukturu a činnost Nejvyššího kontrolního úřadu a stanoví práva a povinnosti prezidenta, viceprezidenta, členů, Kolegia, senátů, Kárné komory NKÚ a ostatních pracovníků NKÚ.⁵

Tyto právní dokumenty zakládající existenci Úřady by dle důvodové zprávy měly reflektovat základní principy a doporučení Limské deklarace INTOSAI.⁶ Limská deklarace směrnic o principech auditu přijatá na IX. kongresu INTOSAI v Limě (Peru) v roce 1977 je považována za základní dokument shrnující zásady nezávislé kontrolní činnosti. Na XIX. kongresu INTOSAI v Mexiku r. 2007 pak byly principy Limské deklarace rozpracovány detailněji v tzv. Mexické deklaraci o nezávislosti nejvyšších auditních institucí. Mexická deklarace definuje přesné požadavky týkající se nezávislosti těchto institucí a stanoví osm pilířů nezávislého externího auditu veřejných financí.⁷

⁴ zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

⁵ §1 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

⁶ více viz níže (kapitola 4.2. Rozsah kompetencí NKÚ de lege ferenda)

⁷ Postavení a působnost; Nejvyšší kontrolní úřad [online]
<<http://www.nku.cz/cz/urad/default.htm>> (dostupné 1.3.2012)

2 Organizační struktura

Po bližším zkoumání se z hlediska hierarchie jednotlivých orgánů NKÚ jeví organizační struktura poněkud dvojkolejně. Máme zde orgány *jak monokratické, tak kolegiální*.⁸ Členění úřadu je pak dáno *jak oborovým, tak územním* principem. Jde tedy o organizační strukturu poměrně spletitou, což nádherně demonstruje schéma dostupné na oficiálním webu Úřadu.⁹

Právně je organizace Úřadu ukotvena především zákonem o NKÚ a organizačním řádem Úřadu. Dle něj se Nejvyšší kontrolní úřad člení na sekce. Mezi vedoucí pracovníky Úřadu patří vrchní ředitelé sekcí, ředitel kanceláře prezidenta, ředitelé odborů, vedoucí oddělení a vedoucí sekretariátů. Kolegium, senáty a Kárná komora jsou orgány kolektivními. Ve své činnosti se řídí zákonem č.166/1993 Sb. a vlastními jednacími řády, které projednává a schvaluje Kolegium.¹⁰

Pro úplnost jmenujme z ostatních právních předpisů upravující činnost Úřadu Etický kodex.¹¹

Základní vnitřní členění NKÚ :

- Kolegium (prezident, viceprezident, členové Úřadu)
- Kancelář prezidenta
- Kancelář viceprezidenta
- Sekce kontrolní
- Sekce správní
- Odbor interního auditu
- Odbor bezpečnostního ředitele

Jedná se o strukturální členění Úřadu, výčet tedy opomíjí *senáty*, jenž jsou tvořeny členy Úřadu, a *kárnou komoru*. Tyto budou podrobněji rozebrány v následujících podkapitolách.

⁸ HENDRYCH, D. a kol.: *Správní právo. Obecná část*. 4 vydání. Praha: C.H.Beck, 2001;str. 331

⁹ Organizační struktura; Nejvyšší kontrolní úřad [online]
<<http://www.nku.cz/downloads/organizacni-schema-nku.pdf>> (cit.15.4.2012)

¹⁰ Organizační struktura; Nejvyšší kontrolní úřad [online]
<<http://www.nku.cz/cz/urad/organizacni-struktura.htm>> (cit.1.3.2012)

¹¹ Etický kodex Nejvyššího kontrolního úřadu[online]
<<http://www.nku.cz/downloads/zakladni-dokumenty/eticky-kodex-nku.pdf> > (cit. 1.3.2012)

Nakonec ještě dodejme, že ústřední kontrolní sekce Úřadu se dělí do šesti odborů, dle náplně jejich kontrolní činnosti. Územních odborů je v současnosti deset.¹²

2.1 Prezident a viceprezident NKÚ

Prezident Úřadu řídí Úřad a jedná jeho jménem navenek, předsedá Kolegiu Úřadu a Kárné komoře Úřadu. Předkládá Kolegiu Úřadu návrhy následujícího:¹³

- a) plánu kontrolní činnosti
- b) rozpočtu a závěrečného účtu rozpočtové kapitoly Úřadu
- c) výroční zprávy o činnosti Úřadu
- d) organizačního a pracovního řádu Úřadu, který po projednání Kolegiem i schvaluje
- e) jednacího řádu Kolegia Úřadu a senátů Úřadu
- f) kárného řádu

Dále Kolegiu předkládá podněty Poslanecké sněmovny, Senátu, jejich orgánů a vlády. Prezident Úřadu disponuje právem účasti na schůzích Poslanecké sněmovny, Senátu a jejich orgánů, pokud jsou projednávány návrhy a stanoviska, která Úřad předložil. Požádá-li o slovo, bude mu uděleno. Naopak, Poslanecká sněmovna, Senát nebo jejich orgány si mohou přítomnost prezidenta Úřadu na jednání vyžádat.

Od 21.2.2012 k dnešnímu datu není úřad prezidenta NKÚ obsazen. Funkci prezidenta zastává viceprezident a to dle odstavce (1) §9 zákona č. 166/1993 Sb. Nevykonával-li by prezident Úřadu ani viceprezident Úřadu po přechodnou dobu svoji funkci, pak by funkci prezidenta zastával nejstarší z členů Úřadu. Funkční období prezidenta Úřadu i viceprezidenta Úřadu je devět let.

Co se týče podmínek pro jmenování do těchto funkcí, zmiňme věk nad 35 let a dále podmínku uvedenou v odstavci (1) §9 zákona č. 166/1993 Sb., totiž že Prezidentem nebo viceprezidentem Úřadu může být jmenován občan České republiky, který je „bezúhonný, splňuje podmínky stanovené zvláštním zákonem¹⁴, zkušenosti a morální vlastnosti dávají záruku, že bude svoji funkci řádně zastávat.“. Tímto jsou předpoklady kárné odpovědnosti zakotveny i na úrovni zákona.

Významná je neslučitelnost funkcí s funkcemi poslance nebo senátora, soudce, prokurátora, dále jakákoliv funkce ve veřejné správě, funkce člena orgánů územní samosprávy či v

¹²Sekce kontrolní; Nejvyšší kontrolní úřad [online]

<<http://www.nku.cz/cz/urad/sekce-kontrolni.htm>> (cit. 1.5.2012)

¹³ §8 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

¹⁴ 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, ve znění pozdějších předpisů.

politických stranách a hnutích.¹⁵ Toto ustanovení navazuje na článek 97 Ústavy, kde je úřad deklarován jako nezávislý. Stejně tak prezident nemůže vykonávat výdělečnou činnost, kromě činností pedagogických, vědeckých a podobně (příčemž podmínkou je, že tato činnost „nenarušuje důstojnost nebo neohrožuje důvěru v nezávislost a nestrannost Úřadu“¹⁶)

Dnes je aktuálním tématem odvolání prezidenta NKÚ. Z právního hlediska má odvolání prezidenta v rukou Poslanecká sněmovna, která může navrhnout odvolání prezidentu republiky, a to na základě taxativně stanovených případů¹⁷, tedy když nevykonává prezident, či viceprezident svou funkci po dobu delší než šest měsíců a nebo (v praxi aplikovatelnější) na základě pravomocného rozhodnutí Kárné komory Úřadu. Další možností je rozsudek, jímž by byl prezident zbaven způsobilosti k právním úkonům, či (opět v praxi aplikovatelnější) odsouzení pro trestný čin.

2.2 Kolegium a členové Úřadu

Jak již bylo zmíněno, organizační struktura NKÚ je povahy atypické s prvky jak monokratického, tak kolegiálního řízení.¹⁸ Na druhou stranu nelze tuto atypickou organizační strukturu označit za dvojkolejnou v pravém slova smyslu. Oddělenost působnosti prezidenta (potažmo viceprezidenta) a kolegia (potažmo členů úřadu) je však v praxi velmi znatelná, jak dokazuje nedávný nesoulad mezi kanceláří prezidenta NKÚ a členy Úřadu¹⁹. Právně jsou jednotlivé kompetence vymezeny zejména §10- §13 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu .

Členů Úřadu je **15** a jsou *voleni poslaneckou sněmovna na návrh prezidenta NKÚ*. Jedná se o osoby zodpovědně za vlastní kontrolní činnost úřadu. Tyto orgány, mimo jiné, vypracovávají kontrolní závěr a rozhodují o námitce podjatost kontrolovaného.

U člena Úřadu platí stejné restrikce vůči výkonu jiných placených činností a stejná neslučitelnost funkcí, jako u prezidenta a viceprezidenta úřadu. Pokud nedojde k rezignaci či k odvolání na základě rozhodnutí kárné komory, zaniká toto členství dosažením 65 let věku.

¹⁵ §10 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

¹⁶ tamtéž

¹⁷ §10 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

¹⁸ **Hendrych, D.** a kol.: *Správní právo. Obecná část.* 4. vydání. Praha: C.H.Beck, 2001; str. 331

¹⁹ např. kárné řízení vedené roku 2009 Františkem Dohnalem proti dvanácti členům Kolegia; zpravodajský server Hospodářských novin;

<http://zpravy.ihned.cz/cesko/c1-37937700-karna-komora-zprostila-obvineni-cleny-kolegia-nku> (dostupné 5.4.2012) nebo spory o rozpočet; zpravodajský server MF Dnes; [online]

< http://ekonomika.idnes.cz/sef-nku-celi-dalsi-kritice-kolegiu-se-nelibi-draha-prestavba-skoliciho-centra-1sw-ekonomika.aspx?c=A100315_203302_ekonomika_vel > (cit. 5.4.2012)

Kolegium Úřadu se skládá z *prezidenta, viceprezidenta a členů* Úřadu. Kolegium Úřadu rozhoduje hlasováním, přičemž rozhodnutí je přijímáno v souladu se zásadami většinového principu.²⁰

Jednání Kolegia Úřadu se řídí jednacím řádem²¹, který upravuje především způsob zasedání a rozhodování Kolegia.²²

Kolegium je tedy v podstatě koncipován jako orgán zaručující řádný a efektivní výkon kontrolní činnosti, zatímco kancelář prezidenta zodpovídá za chod úřadu jako takového.

Tento záměr normotvůrce však v praxi není zcela naplněn. Pokud se podíváme na kompetence které stanovuje zákon a které jednacím řádem Kolegia, můžeme shledat určitý rozpor. Dle odst. (3) §13 zákona o NKÚ Kolegium *schvaluje* plán kontrolní činnosti Úřadu, návrh rozpočtu Úřadu a závěrečný rozpočtový účet, kontrolní závěry²³, výroční zprávu, jednacím řádu Kolegia a senátů, organizační řád a jeho změny a konečně kárný řád.

Dle odst. (4) §13 zákona o NKÚ pak *rozhoduje* o odvolání proti rozhodnutí o námitce (rozuměj kontrolovaného) proti kontrolnímu protokolu a o námitce podjatosti.

A dle odst. (5) §13 zákona o NKÚ Kolegium *projednává* návrh pracovního řádu Úřadu, předkládaný prezidentem Úřadu a doporučuje mu jeho schválení.

Ve srovnání s jednacím řádem Kolegia nás pak může zarazit, že organizační řád a jeho změny schválení Kolegia nevyžaduje²⁴, naopak dle odst. (3) Kolegium *projednává* návrh a změny organizačního a pracovního řádu Úřadu předkládaný prezidentem Úřadu *a doporučuje* mu jeho schválení. Jednacím řádem zde tedy mluví významně ve prospěch pravomocí prezidenta na úkor Kolegia. Zároveň je ale tento rozpor u předpisu nižší právní síly nepřijatelný.

Konkrétních obrysů tato nesrovnalost nabývá v souvislosti s kauzou z prosince roku 2010²⁵, kdy Kolegium tuto situaci vyřešilo neschválením programu jednání, který obsahoval právě změny organizačního řádu navržené prezidentem Františkem Dohnalem. Díky této obstrukci nedošlo k „projednání“ změny, jak to vyžaduje jednacím řádem a Dohnal tedy změny nemohl schválit.

²⁰ §13 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

²¹ Jednacím řádem Kolegia Nejvyššího kontrolního úřadu ve znění změny schválené na 15. zasedání Kolegia dne 24. září 2002 [online]:

<<http://www.nku.cz/downloads/zakladni-dokumenty/jednaci-rad-kolegia-nku.pdf>> (cit. 5.4.2012)

²² většinový princip, článek V. odst. (4) pak zakotvuje právo člena Kolegia na zveřejnění názoru odchylného od přijatého usnesení, pokud hlasoval proti návrhu.

²³ ty, z nichž vychází stanovisko ke státnímu závěrečnému účtu a ty, které si Kolegium stanoví při schvalování plánu kontrolní činnosti nebo které mu přikáže prezident Úřadu

²⁴ Článek III. odst. (1) Jednacím řádem Kolegia

²⁵ Kolegium NKÚ mělo opět spor s Dohnalem, šlo o organizační řád, [online]

<<http://www.ceskamedia.cz/politika/362607/politika-kolegium-nku-melo-opet-spor-s-dohnalem-slo-o-organizacni-rad>> (cit. 5.4.2012)

Dalším problémem je úprava kompetencí při změnách rozpočtu Úřadu, které nevyžadují schválení Kolegiem.²⁶

2.3 Senáty úřadu

Senáty úřadu jsou zřizovány Kolegiem Úřadu při schvalování plánu kontrolní činnosti. Jedná se o orgány kolektivní složené ze 3 a více členů Úřadu a které rozhodují svou nadpoloviční většinou, za účasti všech členů senátu. Senát Úřadu schvaluje kontrolní závěry, pro které byl zřízen a rozhoduje o odvolání proti rozhodnutí o námitkách ke kontrolním protokolům, které jsou podkladem pro kontrolní závěr dané kontrolní akce.²⁷ Způsob zasedání senátu, schvalování kontrolních závěrů (opět s právem na zveřejnění odchylného názoru) je upraven vlastním jednacím řádem.²⁸

2.4 Kárná komora NKÚ

Prezident Úřadu, viceprezident Úřadu a členové Úřadu podléhají kárné odpovědnosti. Takovým kárným proviněním může být „zaviněné porušení povinností (...) nebo jejich chování, jímž narušují důstojnost nebo ohrožují důvěru v nezávislost a nestrannost své osoby nebo Úřadu.“²⁹

Tato provinění zjišťuje Kárná komora, která se skládá z *předsedy a dvou členů*. Funkce předsedy náleží prezidentu Úřadu, tedy kromě situací, kdy je návrh na kárné řízení směřován proti němu samému. Pak je předsedou viceprezident. Zbývající dva členové Kárné Komory jsou *soudci Nejvyššího soudu*, které jmenuje předseda Nejvyššího soudu.

Návrh na kárné řízení může podat prezident, viceprezident nebo člen Úřadu, z moci zákonodárné pak poslanec nebo orgán Poslanecké sněmovny. Kárná komora může také zahájit řízení buď z vlastního podnětu, nebo byla-li jí věc postoupena orgánem činným v trestním řízení.³⁰ Řízení před Kárnou komorou jsou neveřejná. Proti jejímu rozhodnutí je možné odvolání k Nejvyššímu soudu.³¹

²⁶ zpravodajský server periodika Týden; Černá díra v NKÚ: statisíce jdou i na propagaci (Radek Kedroň, Martin Samek) ; [online]

<http://www.tyden.cz/rubriky/domaci/cerna-dira-v-nku-statisice-jdou-i-na-propagaci_122663.html> (cit 5.4.2012)

²⁷ §14 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

²⁸ Jednací řád senátů Nejvyššího kontrolního úřadu podle znění zveřejněného v částce 1 Věstníku NKÚ z r. 1993; [online]

<<http://www.nku.cz/downloads/zakladni-dokumenty/jednaci-rad-senatu-nku.pdf>> (cit. 5.4.2012)

²⁹ § 35 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

³⁰ §6, §7 Kárného řádu pro řízení před Kárnou komorou Nejvyššího kontrolního úřadu schválený Kolegiem Nejvyššího kontrolního úřadu dne 21. 9. 1993

³¹ §19 tamtéž

2.5 Organizační struktura a nezávislost orgánů kontroly veřejných financí v sousedních zemích

Naše organizační struktura vykazuje významné odchylky od úpravy této struktury v jiných státech. Někdy jde o odlišnost spíše „personálního charakteru“, než-li o výrazně jiná řešení organizační struktury. Například v Německu a Polsku, kde jsou jednotlivé posty jinak obsazovány a požívají jiných pravomocí a výsad.

Rozdílnost úpravy jednotlivých státních orgánů vcelku samozřejmě vnímáme u států jiného právního vývoje. Nikoho nepřekvapí, že kontrola veřejných financí je nějak zajištěna ve Velké Británii, trochu jinak v USA a úplně jinak v Rusku. Takováto komparace by jistě byla velmi zajímavá, přínosnější však možná bude zaměřit se výlučně na naše sousední státy. I tak jsou rozdíly značné.

Spolková republika Německo

Hlavním rozdílem v organizační struktuře Německého spolkového účetního dvora, (Bundesrechnungshof) je jeho jistá odborná výběrovost³² při obsazování jednotlivých postů, která je zakotvena přímo zákonem. Prezident nebo viceprezident a navíc nejméně 1/3 členů úřadu musí být kvalifikována k právní službě. Příslušný počet členů pak musí být inženýry ekonomie. Z tohoto následně členové úřadu odvozují svojí soudní nezávislost.

Vztah prezidenta a členů úřadu je upraven v článku (3) oddíl šestý, kde je stanoveno že členové mají být nápomocni ve výkonu funkce prezidenta v rozsahu, který není v rozporu s jejich opačným názorem, potažmo nezávislostí.

Polská Republika

Polský Nejvyšší kontrolní úřad je rovněž založen na kolegiálním principu.³³ Prezident úřadu je volen absolutní většinou Sejmu a se souhlasem Senátu. Prezident úřadu požívá i výsady imunity, kdy může být trestně stíhán jen se souhlasem Sejmu. Jistě jde o opatření zvyšující nezávislost úřadu, ovšem je otázkou zda-li by jeho zavedení bylo prospěšné například u nás.

³² Bundesrechnungshof oddíl 3., odstavec (3) článek 114 německé ústavy („Grundgesetz“), anglicky [online] <http://bundesrechnungshof.de/we-about-us/legal-authority/art-114-gg_e.pdf> (cit k 24.3.2012)

³³ článek 202 Ústavy Polské republiky, anglicky [online] <<http://www.nik.gov.pl/en/about-us/legal-regulations/the-constitution-of-the-republic-of-poland.html>> (cit. 24.3.2012)

Členové Kolegia jsou jmenováni Sejmem na návrh prezidenta Úřadu. Opět je zde zakotvena odborná výběrovost, kdy musí jít o osoby s právnickým nebo ekonomickým vzděláním. Na rozdíl od naší úpravy, funkční období člena úřadu je pouze tříleté.

Nakládání úřadu s prostředky státního rozpočtu je kontrolováno Sejmem.

Republika Rakousko

Nejvyšší kontrolní úřad v Rakousku je orgánem nezávislým jak na federální vládě tak na zemských vládách. Prezidenta úřadu volí a odvolává Národní rada a to na 12 let. Platí, řekněme klasická, neslučitelnost funkcí. Nadstandardním je ustanovení, které znemožňuje zastávat funkci Prezidenta Úřadu bývalým členům vlády a parlamentu a to se zpětnou působností 4 let.³⁴

Slovenská republika

Zde je nejvyšším statutárním orgánem předseda Nejvyššího kontrolního úřadu spolu s dvěma místopředsedy.

Princip kolegiality není využíván, ale najdeme zde jistou analogii k naší sekci správní a kontrolní, kdy Nejvyšší kontrolní úřad SR tvoří šest sekcí, přičemž Sekce předsednictva vykonává agendu naší sekce správní. Předsedu a místopředsedy volí a odvolává Národní rada Slovenské republiky na 7 let.³⁵

3 Financování a nezávislost NKÚ

3.1 Právní úprava financování Úřadu

Financování úřadu je dáno vlastní rozpočtovou kapitolou v zákoně o státním rozpočtu³⁶. Návrh na tuto rozpočtovou kapitolu předkládá nejdříve prezident Úřadu ke schválení Kolegiu, poté je předložen Poslanecké sněmovně a ministerstvu financí.³⁷

³⁴ Austrian foreign ministry, Controlling Bodies; [online] <<http://www.bmeia.gv.at/en/foreign-ministry/austria/government-and-politics/controlling-bodies.html>> (cit. 24.3.2012)

³⁵ Najvyšší konrolný úrad, Organizačný poriadok; [online] <<http://www.nku.gov.sk/sk/web/nku/organizacny-poriadok-nku-sr>>(cit. 24.3.2012)

³⁶ aktuálně zákon č. 455/2011 Sb. o státním rozpočtu České republiky na rok 2012; [online] <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zak_455-2011.pdf> (cit. 24.3.2012)

³⁷ §32 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

A protože i nad kontrolorem musí být vykonávána kontrola, předkládá prezident Úřadu závěrečný účet rozpočtové kapitoly Úřadu (již schválený Kolegiem) Poslanecké sněmovně současně se zprávou o ověření roční účetní závěrky auditorem. Tento závěrečný účet posléze zpracovává, včetně vyjádření Poslanecké sněmovny, ministerstvo financí do návrhu státního závěrečného účtu.

3.2 Nezávislost Nejvyššího kontrolního úřadu

Teorie dělby, potažmo nezávislosti, mocí je známa již od 17. století. Ta Montesquieuho je pak obecně přijímána v západním pojetím demokracie dodnes. Pokud se snažíme do některé z těchto kategorií začlenit nejvyšší instituci kontroly veřejných financí je toto trojí dělení poněkud nedostačujícím, minimálně se kazí kouzlo jeho jednoduchosti a systém provázání jednotlivých mocí.

Personálně bývá úřad, v evropském kontextu, ustavován mocí zákonodárnou. Tedy parlamentem, Národním shromážděním, Sejmem (dále si dosad'te sami) a to na návrh prezidenta (nebo předsedy apod.) Úřadu. Prezident je pak do své funkce volen přímo zákonodárnou mocí, respektive Poslaneckou sněmovnou. Formálně ale Prezident ani Kolegium odpovědně PS není.³⁸ Úřad je, připomínám hlavu pátou Ústavy, nezávislým kontrolním orgánem.

Členové kolegia jsou odvolatelní PS, na návrh Kárné komory. Prezidenta a Viceprezidenta odvolává prezident republiky a to opět na návrh PS. Ukončit funkční období prezidenta (viceprezidenta, člena Úřadu) může i moc soudní a to na základě rozsudku, jímž je zbaven příp. omezen ve způsobilosti k právním úkonům, nebo (poněkud pravděpodobnější) rozsudkem, jímž by byl odsouzen pro trestný čin.³⁹

Nezávislost NKÚ se projevuje i v jeho kontrolní činnosti, kde podnět ke kontrolní akci mohou podat subjekty zákonem stanovené, tedy Úřad sám a dále různé parlamentní orgány a výbory. Ovšem zůstává pouze na **rozhodnutí Kolegia, zda tento návrh bude zařazen** do plánu kontrolní činnosti. Spolu s institutem **neslučitelností funkcí** by tedy měla být zaručena určitá rezistence vůči politickým vlivům. Vůči vazbě na vládní činitele či poslance jistě pomáhají o **odlišná funkční období**, ať už devět let u Prezidenta a Viceprezidenta Úřadu, či věk 65 let u členů Úřadu.

³⁸ samozřejmě, bereme v úvahu neopominutelné akreditační pravomoci PS nad NKÚ, viz podkapitola 3.3 Vztah Nejvyššího kontrolního úřadu a Poslanecké sněmovny níže

³⁹ §12 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

Po smrti prvního Prezidenta Úřadu Lubomíra Voleníka v roce 2003 se poslanci nebyli schopni na výběru shodnout po následující až do října 2005,⁴⁰ kdy byl zvolen František Dohnal. Následkem trestního rozsudku skončil úřad Františka Dohnala a nastává tedy další období, kdy úřad povede viceprezident.⁴¹ O tom, jak toto období bude dlouhé tentokrát, se můžeme jen dohadovat. Zákon totiž sněmovně nestanovuje žádnou lhůtu. A to je, domnívám se, vždy špatně. Pokud je dělba moci založena na systému brzd a rovnováh a jeden orgán je pravomocný k volbě jiného, může být tato nepřítomnost zákonem stanovené lhůty fatální. Jistě se nejedná o tento případ, jen těžko můžeme podezřívat sněmovnu z nějaké snahy oslabit takovýmto způsobem Nejvyšších kontrolní úřad. Ale ty mezery v našem státoprávním uspořádání jsou⁴² a při tvorbě nových zákonných úprav by měla být snaha je zaplnit. Nicméně závislost NKÚ na moci zákonodárné je v poměru k ostatním značná, takže se jí hodlám více zabírat v následující podkapitole, ovšem vztah k moci výkonné a soudní si dovolím opominout.

3.3 Vztah Nejvyššího kontrolního úřadu a Poslanecké sněmovny

Poslední měsíce ukazují, že přestože zákonné vymezení jednotlivých pravomocí se zdá být jednoznačné, ve vztah mezi nezávislostí a kontrolovatelností úřadu se může stát snadno napjatým. Teď mluvím o kauzách, ke kterým došlo během úřadu Františka Dohnala (2005-2012). Tehdy samo Kolegium několikrát vyjádřilo svou nespokojenost s řízením Úřadu, a zejména s hospodařením NKÚ pod Dohnalovým vedením. Neshody se projevovaly jak vnitřně a to před Kárnou komorou, tak i soudně, kdy předmětem žalob bylo právě sporné vynakládání finančních prostředků úřadu.⁴³ Jako nejzásadnější se nakonec projevil Dohnalův spor s kontrolním výborem PS, který ustanovil komisi poslanců, právě v reakci na stížnosti Kolegia. Dle výboru tehdy Dohnal nebyl nápomocen při auditu kontrolního orgánu sněmovny, kdy odmítl předložit podklady nutné pro jeho vykonání.⁴⁴ Své jednání vysvětloval tím, že audit hospodaření NKÚ kontrolním výborem PS není zákonný.

⁴⁰ Nejvyšší kontrolní úřad [online]
<<http://www.nku.cz/cz/urad/kolegium-nku.htm>> (cit. 24.3.2012)

⁴¹ Prohlášení viceprezidenta NKÚ; Nejvyšší kontrolní úřad [online]
<<http://www.nku.cz/cz/media/prohlaseni-viceprezidenta-nku-id5879/>> (cit. .2012)

⁴² dále např. absence lhůty pro jmenování ústavních soudců prezidentem republiky

⁴³ viz podkapitola 2.2. Kolegium a členové Úřadu

⁴⁴ zpravodajský server Lidových novin; Dohnal jako šéf NKÚ končí. Soud mu potvrdil podmínku, [online]:
<http://www.lidovky.cz/prezident-nku-frantisek-dohnal-stoji-pred-soudem-f7c-/ln_domov.asp?c=A120220_095810_ln_domov_jkz> (cit. 1.4.2012)

4 Kompetence Nejvyššího kontrolního úřadu

4.1 Rozsah kompetencí NKÚ de lege lata

Rozsah kompetencí NKÚ je opět rámcově zakotven i ústavě (článek 97), kompletně ji však vymezuje § 3 zákona o Nejvyšším kontrolním úřadě, kde se říká, že „Úřad vykonává kontrolu hospodaření se *státním majetkem* a finančními prostředky vybíranými na základě zákona ve prospěch právnických osob s *výjimkou prostředků vybíraných obcemi nebo kraji* v jejich samostatné působnosti“, dále vykonává kontrolu státního závěrečného účtu a plnění státního rozpočtu. V jeho kompetenci je rovněž hospodaření s prostředky, poskytnutými České republice ze zahraničí. A konečně, kontroluje vydávání a umořování státních cenných papírů, zadávání státních zakázek a od roku 2002 i hospodaření České národní banky v oblasti výdajů na pořízení majetku a výdajů na provoz České národní banky⁴⁵.

Kontrolou je zde rozuměno jednak posouzení souladu *kontrolované činnosti s právními předpisy*, dále kontrola *věcné a formální správnosti* v činnosti orgánu, stejně tak jako *účelnosti a hospodárnosti*.⁴⁶

Zde bych se vrátila k onomu „státní majetek“, protože tato definice znamená, že NKÚ není zmocněn ke kontrole soukromých fyzických či právnických osob, i kdyby jejich činnost byla státem financována, nebo kdyby vlastnický podíl státu byl většinový.⁴⁷

Dalším problematickým ustanovením (v souvislosti s institutem práva na samosprávu) je ona nemožnost kontroly nakládání obcí a krajů s veřejným majetkem.

4.2 Rozsah kompetencí NKÚ de lege ferenda

Pokud se bavíme o kompetencích NKÚ de lege ferenda, můžeme začít od Limské deklarace z roku 1977⁴⁸, která je považována za základní dokument stanovující, jak by měla být kontrola veřejných financí prováděna, i jakých pravomocí by měla požívat instituce nejvyšší kontroly. Obsahem je sedm základních článků. Tyto body dále rozvíjí a doplňuje Mexická

⁴⁵ zákon č. 127/2002 Sb., článek V. o změně zákona o Nejvyšším kontrolním úřadu; [online]: <<http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?zdroj=sb02127&cd=76&typ=r>> (cit.5.4.2012)

⁴⁶ § 4 odst. 1 zákona o Nejvyšším kontrolním úřadu

⁴⁷ **Bouda, Petr; Boudal Jiří; Fadrný, Martin** *Veřejná kontrola obchodních společností s majetkovou účastí státu a samospráv*, Ekologický právní servis, Brno 20011 (str. 8)

⁴⁸ Limská deklarace z IX. Kongresu Mezinárodní organizace nejvyšších auditních institucí (INTOSAI) [online]: <<http://www.intosai.org/documents/intosai/general/declarations-of-lima-and-mexico/lima-declaration.html>>, česky <<http://www.nku.cz/assets/urad/limska-deklarace.pdf>> (cit. 24.3.2012)

deklarace z roku 2007⁴⁹ (viz dokument č.2) v osmi zásadách. Analyzujeme nyní jednu každou ze zásad vzhledem k NKÚ České republiky.

Zásada I.

„Existence přiměřeného a účinného ústavního/statutárního/právního rámce a de facto ustanovení k tomuto rámci“

Ano. existence NKÚ je zakotvena ústavně, když ve vztahu k jiným zemím nepříliš detailně (viz podkapitola 4.3 Kompetence nejvyšších orgánů kontroly veřejných financí v sousedních zemích).

Zásada II.

„Nezávislost hlav a členů SAI⁵⁰ (v případě kolegiálního uspořádání) včetně ochrany jejich funkčního období a zákonné imunity při běžném výkonu povinností“

Dejme tomu, aneb bez výraznějších výhrad. Nicméně za povšimnutí stojí ustanovení deklarace, dle kterého by zmínění měli požívat imunity „*vůči jakémukoliv trestnímu stíhání za čin minulý nebo přítomný, který v určitých případech může vzniknout při výkonu jejich povinností.*“ Srovnejme s ustanovením §13 zákona o NKÚ a s nastalou situací popisovanou v podkapitole 3.2. Vztah Nejvyššího kontrolního úřadu a Poslanecké sněmovny.

Zásada III.

„Dostatečně široký mandát a úplná volnost v jednání při výkonu funkcí SAI“

Nikoliv. Jedná se o hlavní bod kritiky odpůrců úpravy kompetencí de lege lata. Pro úplnost uvedu ty z rozšiřujících stanovisek této zásady, které NKÚ v současnosti nesplňuje, či je toto plnění sporné. Jedná se o následující:

- *SAI by měla mít pravomoc kontrolovat:*
 1. *hospodaření příjemců a oprávněných osob s veřejnými financemi, zdroji či majetkem, bez ohledu na jejich právní povahu,*
 2. *vybírání příjmů patřících vládě nebo veřejným orgánům,*
 3. *správnost a řádnost účtů vlády nebo veřejných orgánů,*
 4. *hospodárnost, efektivnost a účinnost operací vykonávaných vládou nebo veřejnými orgány.*

⁴⁹Mexická deklarace z XIX. Kongresu Mezinárodní organizace nejvyšších auditních institucí (INTOSAI); [online]:

< <http://www.nku.cz/assets/urad/mexicka-deklarace-o-nezavislosti-nejvyssich-auditnich-instituci.pdf> > (cit. 24.3.2012)

⁵⁰ Nejvyšší kontrolní instituce (Supreme Audit Institution- termín užívaný v Mexické deklaraci)

Je nasnadě, že už bod jedna současná právní úprava kompetencí NKÚ nesplňuje, nemůže totiž kontrolovat je důležité vymezit pojem „veřejný orgán“.

- *SAI nejsou řízeny či ovlivňovány složkami moci výkonné a zákonodárné v níže uvedených bodech, přičemž zákony týkající se SAI stanovené legislativou jsou dodržovány:*

3. ve věcech organizace a řízení SAI,

Ano, máme zákonem stanovená opatření, která by toto měla garantovat. Otázkou je, zda by nebylo vhodné tato opatření doplnit, ku prospěchu věci, o opatření užívaná v jiných zemích. Mám nyní mysli zákonem stanovenou odbornou výběrovost při ustavování do funkcí NKÚ, či přísnější úpravu institutu neslučitelnosti funkcí (viz podkapitola 2.6 Organizační struktura a nezávislost orgánů kontroly veřejných financí v sousedních zemích).

Zásada IV.

„Neomezený přístup k informacím“

Ano, už dle současné právní úpravy (§ 4a zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu).

Zásada V.

„Právo a povinnost podávat zprávy o výsledcích jejich práce.“

Ano, už dle současné právní úpravy (zejména §18 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu týkající se Výroční zprávy).

Zásada VI.

„Svoboda rozhodovat o obsahu a době vydání auditních zpráv, o možnosti jejich zveřejnění a šíření.“

Ano, už dle současné právní úpravy (více ustanovení zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu).

Zásada VII.

„Existence účinných postauditních mechanismů vyplývajících z doporučení SAI.“

O účinnosti by se dalo polemizovat, kontrolní závěry NKÚ totiž nejsou spojeny s nějakými sankcemi. Při komparaci se sousedními státy⁵¹ však vyšlo najevo, že tato úprava je běžná.

Zásada VIII.

„Finanční a řídicí/správní samospráva a dostupnost vhodných lidských, materiálních a finančních zdrojů.“

Snad ano (§32 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu), i když i tato otázka se může stát předmětem soudních sporů (viz podkapitoly 2.3. a 3.2 výše).

⁵¹ viz podkapitola 4.3 Kompetence nejvyšších orgánů kontroly veřejných financí v sousedních zemích níže

Legislativní boj o rozšíření kompetencí NKÚ započal již 9.11.2009 návrhem skupiny poslanců sněm.t. 960/0.⁵² Tento návrh mířil zejména vůči kontrole orgánů obecní a krajské samosprávy, na druhou stranu vykazoval mezery v oblasti kontroly subjektů hospodařících s veřejnými financemi. Pozměněný návrh zákona⁵³ již nebyl do voleb schválen a tak „spadl pod stůl“, ovšem ne tak zcela, protože tendence k rozšíření kompetencí NKÚ se brzy znovu objevila na stole s vládním programem nové koalice. Momentální legislativní vývoj tak končí vládním návrhem č.352 na vydání zákona, kterým se mění zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů.⁵⁴

Tento návrh počítá se změnou §3 a §4. Změny umožňují Úřadu vykonávat kontrolu nad hospodařením s majetkem právnických osob veřejnoprávní povahy, které jsou dále taxativně určeny:

1. zdravotní pojišťovny,
2. veřejné výzkumné instituce,
3. dobrovolné svazky obcí,
4. příspěvkové organizace územních samosprávných celků,
5. Regionální rady regionů soudržnosti,
6. Českou televizi,
7. Český rozhlas,
8. veřejné vysoké školy,
9. Českou národní banku.

Zda je toto řešení šťastné, ukáže praxe. V kontextu s Lidskou, potažmo Mexickou, deklarací však jde zcela jistě o krok správným směrem. K výraznějšímu kompromisu dochází u kontroly samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, kde Úřad může provádět pouze kontrolu souladu se zákony, ***nikoli i kontrolu hospodárnosti a účelnosti***, jak je tomu u subjektů jmenovaných výše. Důvodová zpráva⁵⁵ tento ústupek vykládá tím, že takovéto

⁵²Sněmovní tisk č.960/0, [online]:

<<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=5&ct=960&ct1=0>> (cit. 26.3.2012)

⁵³ Sněmovní tisk č.960/3 [online]:

<<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=5&ct=960&ct1=3>> (cit. 26.3.2012)

⁵⁴ vládní návrh zákona č.352 [online]:

<<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=352&CT1=0>> (cit. 26.3.2012)

⁵⁵ V důvodové zprávě k vládnímu návrhu č 352, v kapitole II. Zvláštní část se říká: „Ve vztahu k územním samosprávným celkům, jakož i k dobrovolným svazkům obcí, je do navrženého ustanovení odstavce 2 promítnuta zásada čl. 101 odst. 4 Ústavy, dle níž může stát zasahovat do jejich činnosti pouze v případě, vyžaduje-li to ochrana zákona a jen způsobem stanoveným zákonem.“

ustanovení by omezovalo právo na samosprávu, tudíž by bylo protiústavním (čl. 101 odst. 4 Ústavy). Momentálně návrh zákona prošel druhým čtením.

4.3 Kompetence nejvyšších orgánů kontroly veřejných financí v sousedních zemích

Spolková republika Německo

Jak již bylo zmíněno výše, nejvyšším institutem kontroly veřejných financí je v SRN Německý spolkový účetní dvůr (Bundesrechnungshof). Ústavní úprava kompetencí NSÚD je spíše rámcová⁵⁶, rozsah přesněji vymezuje zákon o Spolkovém účetním dvoru⁵⁷, kde je stanoveno, že členové NÚSD požívají soudcovské nezávislosti, a dále že Úřad je pověřen kontrolou „správnosti a účelnosti“⁵⁸ nakládání s veřejným majetkem s povinností každoročně podávat zprávu Spolkové vládě, Spolkovému sněmu a Spolkové radě.

Pravomoc kontrolovat obchodní společnosti s majetkovou účastí státu je podmíněna *většinovým podílem*. Navíc, zákon dovoluje kontrolu těch subjektů, které vznikly a fungují díky financím federace a které byly zřízeny Spolkem za účelem plnění určitého veřejného cíle.⁵⁹

Zde je třeba zdůraznit, že ona kontrola se vztahuje i na místní samosprávu, která ale většinou spadá pod vlastní účetní dvory jednotlivých zemí. Případné řešení kompetenčních sporů upravuje zákon o rozpočtových principech.⁶⁰

Polská Republika

V Polsku zase mají Nejvyšší kontrolní komoru, tedy, „Najwyższa Izba Kontroli“.

Kompetence Nejvyšší kontrolní komory jsou v polské ústavě upraveny opět relativně obecně, ale pokud je onou relací ústavní úprava NKÚ ČR, je ta polská přece jen o něco detailnější.⁶¹ Rozsah kompetencí je upraven v článku 203 Ústavy Polské republiky, který stanoví, že NKI je oprávněn provádět audit veškerých státních orgánů, *včetně orgánů samosprávných*, dále Polskou národní banku a veškeré subjekty, které čerpají ze státních nebo obecních financí.

⁵⁶ článek 114 odst.(1) Grundgesetz, anglicky [online]:

<http://bundesrechnungshof.de/we-about-us/legal-authority/art-114-gg_e.pdf> (cit. 24.3.2012)

⁵⁷ Bundesrechnungshof Act (BGBl. I 1985, p. 1445) anglicky [online]:

<http://www.bundesrechnungshof.de/we-about-us/legal-authority/brh-act_e.pdf> (cit. 5.4.2012)

⁵⁸ článek 114 ods(2) Grundgesetz, anglicky [online]:

<http://bundesrechnungshof.de/we-about-us/legal-authority/art-114-gg_e.pdf> (cit. 24.3.2012)

⁵⁹ článek 91 odst.(1) anglicky [online]:

<http://bundesrechnungshof.de/we-about-us/legal-authority/federal-budget-code_e.pdf> (cit. 30.3.2012)

⁶⁰ brožura sdružení Ekologický právní servis str.24

⁶¹ kapitola 9. Ústavy polské republiky, anglicky [online]:

<<http://www.nik.gov.pl/en/about-us/legal-regulations/the-constitution-of-the-republic-of-poland.html>> (cit. 30.3.2012)

Polská úprava kompetencí NKI ukázkově splňuje bod 23. Lidské deklarace⁶², protože jak vyplývá z článku 2. zákona o NKI⁶³, kontrola může být prováděna *při jakékoli míře majetkové účasti státu* a při jakémkoli čerpání z veřejných financí. Navíc může provádět jak kontrolu zákonnosti, tak hospodárnosti.

Slovenská republika

Ústava Slovenské republiky zakotvuje jako nejvyšší kontrolní instituci „Najvyšší kontrolný úrad SR“. V Ústavě je upraven články 60-63, kde rozsah kompetencí nalezneme právě v článku 60, který říká, že NKÚ SR vykonává „kontrolu hospodaření s rozpočtovými prostředky, se státním majetkem, majetkovými právy a pohledávkami státu“⁶⁴ Tento strohý výčet je samozřejmě upřesněn zákonem o NKÚ SR⁶⁵. Zde §2 a §4 taxativně vyjmenovává subjekty, které podléhají kontrole. A že jde o výčet široký, vytyčme to podstatně: Úřad je zmocněn kontrolovat právnické osoby s majetkovou účastí státu, veřejnoprávní instituce, obce či vyšších územních celky stejně tak jako právnické osoby místní samosprávou zřízené nebo právnické osoby s majetkovou účastí obcí a vyšších územních celků. Kontrole podléhají i orgány vykonávající činnost ve veřejném zájmu.

Obsahem kontroly je pak posouzení zákonnosti, hospodárnosti, efektivit a účelnosti.⁶⁶ Ptáme-li se jaký je rozdíl mezi hospodárností a efektivitou, pak požadavkem hospodárnosti lze postihovat plýtvání prostředky, přeplácení, předražování apod.(tedy příliš velké náklady), zatímco neefektivností se rozumí stav, kdy by za stejných nákladů bylo možno dosáhnout lepších výsledků (pomalé čerpání prostředků, ztrátové jednání apod.).⁶⁷

Republika Rakousko

Ústavní úprava rakouské nejvyšší kontrolní instituce (tj. Účetní dvůr, „Rechnungshof“) je snad nejdetailnější. Věnují se jí články 121-126 šesté kapitoly rakouské ústavy (Bundes-

⁶²článek 23. Obchodní podniky s veřejnou účastí, [online]:
< <http://www.nku.cz/assets/urad/lidska-deklarace.pdf> > (cit.30.3.2012)

⁶³ Ustawa o Najwyższej Izbie Kontroli, anglicky [online]:
< <http://www.nik.gov.pl/en/about-us/legal-regulations/act-on-the-nik.html> > (cit.30.3.2012)

⁶⁴ Ústava Slovenské republiky Zbierka zákonov č. 460/1992 [online]:
< <http://www.zbierka.sk/Default.aspx?sid=15&PredpisID=12045&FileName=92-z460&Rocnik=1992&AspxAutoDetectCookieSupport=1> > (cit. 30.3.2012)

⁶⁵ zákon č. 39/1993 Z. z., o Najvyššom kontrolnom úrade Slovenskej republiky, [online]:
< http://jaspi.justice.gov.sk/jaspiw1/htm_zak/jaspiw_mini_zak_vyber_hl1.asp?clear=> > (cit.30.3.2012)

⁶⁶ §3 zákona č. 39/1993 Z. z., o Najvyššom kontrolnom úrade Slovenskej republiky

⁶⁷ PEKÁR, B. *Kontrola vo vorejnej správe v kontexte európskeho správneho práva*, Bratislava, Univerzita Komenského, 2011 (str.61)

Verfassungsgesetz, zkráceně BV-G)⁶⁸. Kompetence jsou pak vymezeny až článkem 226 (předtím se jedná o ustanovení v zásadě organizačně-strukturního charakteru). Úřad vykonává kontrolu finančního hospodaření Spolku, spolkových zemí, svazků obcí, i orgánů místní samosprávy, dále dle odstavce (b) tohoto článku, kontrolu těch podniků, u nichž majetková účast státu (nebo obce⁶⁹) je **většinová**, tedy přesahuje 50%.

Věcnou působnost pak vymezuje článek 126 BV-G, a to na „číselnou“ (možná lepším překladem účetní) správnost, zákonnost, hospodárnost, účinnost a účelnost⁷⁰.

5 Historie kontroly veřejných financí na území Českých zemí

5.1 Od Rakouska po republiku

Hledáme-li první ustavení orgánů kontroly státních financí s působností na České země, musíme pátrat v období tereziánských a josefínských reforem. Zde skvěle poslouží pojednání Františka Šupáčka⁷¹, které je nosným pilířem tohoto historického náhledu až do vzniku republiky.

Základní prvky kontroly hospodaření státu tu ale byly ještě dříve. Jednalo se zejména o pečlivé vedení soustavných účetních záznamů, přičemž jednotlivé účtárny úřadů disponovaly pravomocemi kontrolními.

Nicméně ke vzniku jednoho nezávislého orgánu kontroly došlo až r. 1761 ustanovením **Dvorské účetní komory** (*Hofrechnungskammer*)⁷². Té byla svěřeny relativně široké pravomoce, totiž preventivní kontrola s právem suspendovat usnesení dvorské komory ve finančních záležitostech. A samozřejmě, jednotlivé účtárny úřadů byly Dvorské účetní komoře podřízeny. Název úřadu byl během své působnosti několikrát měněn, např. v letech 1792 - 1794 se úřad nazýval Hlavní státní účtárna (*Staatshauptbuchhaltung*), v letech 1794 - 1805 pak Nejvyšší státní kontrola (*Oberste Staatskontrolle*), ale to není podstatné, protože obě instituce se vyznačovaly takřka totožnými pravomocemi. K výraznější změně dochází až v roce 1805, kdy bylo zřízeno **Generální účetní ředitelství** (*General-Rechnungs-*

⁶⁸Bundes-Verfassungsgesetz ;anglicky [online]:

<http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Erv/ERV_1930_1/ERV_1930_1.pdf> (cit. 31.3.2012)

⁶⁹ jedná se pouze o tzv. velké obce, tedy o obce nad 20 000 obyvatel (zdroj: brožura EPS, str.24, [online]:

<http://aa.ecn.cz/img_upload/8d7362970723bd7ec5a17e791cf88d95/2011_06_01_EPS_ANALYZA_NKU_FIN_AL_2.pdf> (cit.31.4.2012)

⁷⁰ Zde anglický překlad zíkona (http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Erv/ERV_1930_1/ERV_1930_1.pdf) jmenuje „efficiency and expediency“, takže překlad „účinnost a účelnost“ je doufám, alespoň přibližně, správný.

⁷¹ Šupáček, František.: *Nejvyšší účetní kontrolní úřad (str.880-897)*, *Slovník veřejného práva československého*, Brno 1932

⁷² tamtéž, str. 880

Direktorium), kterému už však chybí oprávnění ke správní kontrole.⁷³ V působnosti byl úřad ponechán do roku 1840.

Pro éru začínající revolučním rokem 1848 je nejvýznamnější císařské nařízení č.71/1854 o zřízení *Nejvyššího účetního kontrolního úřadu* (*Oberste Rechnungs-Kontroll-Behörde*), kterému byly podřízeny veškeré účtárny říše. Orgán opět zodpovídal za preventivní kontrolu a jeho aparát vykonával účetní služby pro státní správu. Místodržitelé disponovali omezeným vlivem na personální složení jednotlivých účtáren zemských. Sám výkon kontroly se však v této době potýkal s četnými technickými nedostatky, což bylo částečně řešeno ustanovením v Únorové ústavě z r. 1861⁷⁴, které přikazovalo zveřejňování státního rozpočtu, zkoumání účetních závěrů a výsledků finančního hospodářství. Dále pak kontrolu státních půjček, dluhů, nakládání se státními nemovitostmi. Zajímavá je kontrola zavádění daní a dávek říšské radě. Zákonem č. 96/1862ř.z. pak byla kontrola státního dluhu svěřena parlamentní komisi. Vzhledem k faktu, že Únorová ústava nakonec nevešla v život, byla roku 1865 ke kontrole státního dluhu povolána *zvláštní komise* jmenovaná panovníkem. Novou celkovou úpravu přinesl až rok 1866 s císařským nař. č. 140/1866 ř.z. „o úpravě státní a kontrolní služby všelikých odvětví správy“. Tímto právním předpisem byla provedena celková reorganizace státní kontroly platící do zániku Rakouska-Uherska. Především byl ustanoven **Nejvyšší účetní dvůr** (NÚD) a byla omezena nezávislost jednotlivých účtáren, které odteď pracovala dle striktní hierarchie mezi účtárny, poukazovacími úřady a NÚD.

Nejvyšší účetní dvůr byl bezprostředně podřízen císaři, což znamená nezávislý na jednotlivých ministerstvech. Jmenování předsedy NÚD taktéž náleželo císaři, nižší personální složení úřadu se pak odvíjelo od úřadu samotného. Vláda neměla na jmenování nejmenší vliv, ani co se týče předsednictva úřadu nedisponovala právem kontrasygnace.

Stěžejní povinností úřadu byl dozor nad státním hospodařením. Zde se ale pozastavme nad širší tohoto výroku. Nejvyšší účetní dvůr měl totiž i pravomoc revidovat účty ústavů, nadací, společností a fondů dotovaných nebo podporovaných státem. Do tohoto výčtu by dnes spadaly instituce od univerzit po ČEZ. Úměrně byla v kompetenci úřadu kontrola těch veřejnoprávních korporací, na jejichž správě se podílely státní úřady. Navíc byla výslovně uložena kontrola nad rámcem pouhého sečtení a podtržení účtu daného úřadu, neboť se měla brát v potaz i hospodárnost jednotlivých opatření úřadů a jejich soulad se zákony. Styk s parlamentem byl z hlediska dnešní úpravy vztahu NKÚ a parlamentu obdobný. Byla

stanovena jen každoroční povinnost NÚD předložit k ústavnímu projednání ústřední účetní uzávěrku.

Pro shrnutí, kontrola Nejvyššího účetního dvora byla vždy dodatečná a namátková, či vykonávaná v reakci na nesrovnalosti v účetních zprávách nižších kontrolních institucí. Kontrola státního dluhu přitom byla stále mimo rozsah kompetencí NÚD, neb ta byla upravena dle stále platného cís.nař. č. 107/1865 (úprava byla změněna pouze zák.č.53 a 54 /1868 ř.z.). Právo kontroly státního dluhu (jakožto i právo kontrasignace státních dluhopisů a právo kontroly emisí oběživa) tedy náleželo zvláštní parlamentní komisi.

Na závěr je vhodné zdůraznit skutečnost, že celá tato organizace státní kontroly financí se vztahovala jen na Předlitavsko, protože císařské nař. č. 140/1866 ř.z. mělo působnost stanovenou „vyjma politické a soudní správy v Uhrách, Chorvatsku, Slavonii a Sedmihradsku“. Společné hospodářství Rakousko-Uherska v oblasti správy vojenské, zahraniční a společných financí bylo kontrolováno zvláštním společným účetním dvorem.⁷⁵

5.2 Kontrola hospodaření se státním majetkem v Československu

Jak známo, protože první republika zprvu navazovala svým právním řádem na právní řád fungující za Rakouska- Uherska, najdeme i ve státní správě jistou kontinuitu rakouského účetního dvora. *Nejvyšší účetní kontrolní úřad* (NÚKÚ) byl ustanoven zákonem č. 175/1919 Sb.o zřízení a působnosti nejvyššího účetního kontrolního úřadu.⁷⁶

Tento zákon rušil veškeré monarchistické relikty z dob císařství, byl upraven vztah úřadu k parlamentu a konečně byla úřadu přičtena nová pravomoc, a to kontrola státního dluhu. Z cís. nař. byly recipovány předpisy týkající se účetní a kontrolní služby. Poměr k uherskému systému kontroly státních financí není v zákoně z r.1919 řešen.

Dále zákon prohlašuje Nejvyšší účetní kontrolní úřad za samostatný, na ministerstvech nezávislý a jím rovnocenný úřad. Z ustanovení o poměru NÚKÚ k Národnímu shromáždění⁷⁷

⁷⁵ tamtéž, str. 882

⁷⁶ zákon 175/1919 Sb. [online]:

<http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?page=0&idBiblio=1074&l_nr=2376200179~3A175~2F1919~20Sb.&l_name=1502790201~3Ao~20z~C5~99~C3~ADzen~C3~AD~20a~20p~C5~AFsobnosti~20nejvy~C5~A1~C5~A1~C3~ADho~20~C3~BA~C4~8Detn~C3~ADho~20kontroln~C3~ADho~20~C3~BA~C5~99adu&fulltext=&nr=175~2F1919~20&part=&name=&rpp=15> (cit.7.4.2012)

⁷⁷ §8,§10,§13 zákona 175/1919 Sb., o zřízení a působnosti nejvyššího účetního kontrolního úřadu

Lze vyvodit značný důraz na nezávislosti úřadu vůči exekutivě, systematickou dělbu moci je však kontrolní úřad řazen spíše k legislativě⁷⁸.

Šíře kompetencí NÚKD je však zachována dle rakouského vzoru. Stále je tedy v pravomoci úřadu kontrolovat i podniky a správu objektů, na nichž „má stát veřejný nebo finanční zájem“⁷⁹. Reforma správy (zák. č. 125/1927 Sb.) navíc přidává do kompetencí NÚKD i kontrolu správy zemského a okresního hospodářství.

Objevuje se i kontrola ab ante, ačkoli není v normě zákona výslovně zmíněna. Jedná se zejména o možnost zásahu předsedy NÚKD do jednání ministerské rady. Dalším příkladem preventivní kontroly může být nutnost schválení jakýchkoli výdajů mimo rozpočtový plán Nejvyšším účetním k. úřadem.⁸⁰

Při dozoru nad státním dluhem pak dochází k preventivní kontrole sui generis, kdy jsou pravomoci NÚKD nebývale široké. Při schvalování jakéhokoli státního dluhopisu je totiž nutná kontrasignace, přičemž je úřad oprávněn rozhodnout na základě toho, zda je vydání dluhopisu hospodárné a v souladu se zákonnými předpisy.⁸¹

Výlučnost pravomocí NÚKD je pak podložena §11 (zák.č. 175/1919 Sb.) o nepřípustnosti schválení jakýchkoli nařízení upravující problematiku účetnictví a státní kontroly nad hospodářstvím bez kontrasignace NÚKD.

Tento úřad fungoval principiálně beze změny (pomineme-li změny v období nacistické okupace) až do roku 1951.

5.3 Kontrola státních financí za komunistického režimu

Tehdy bylo zřízeno *ministerstvo státní kontroly*⁸² jako jeden z nástrojů centralizovaného direktivního způsobu řízení. Toto ministerstvo tedy bylo právně upraveno v rámci první pětiletky, a to za účelem umožnit co „nejširší iniciativu pracujících“⁸³ Zde je pro režim příznačné ustanovení o mlčenlivosti kdy nelze odpírat orgánu výpověď a to ani v rámci státního, hospodářského či služebního tajemství.⁸⁴

⁷⁸ Šupáček, František.: *Nejvyšší účetní kontrolní úřad, Slovník veřejného práva československého*, Brno 1932, str. 884

⁷⁹ §5 zákona 175/1919 Sb., o zřízení a působnosti nejvyššího účetního kontrolního úřadu

⁸⁰ §7 zákona 175/1919 Sb., o zřízení a působnosti nejvyššího účetního kontrolního úřadu

⁸¹ §9 zákona 175/1919 Sb., o zřízení a působnosti nejvyššího účetního kontrolního úřadu

⁸² vládní nařízení č.73/1951 Sb. O zřízení ministerstva státní kontroly, [online]:

<<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1951/sb38-51.pdf>> (cit 7.4.2012)

⁸³ §1 odst.(2) [online]:

<<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1951/sb38-51.pdf>> (cit 7.4.2012)

⁸⁴ §2 odst.(3) vládní nařízení č.73/1951 Sb. O zřízení ministerstva státní kontroly

Kompetence úřadu toto nařízení v podstatě pomíjí, konkrétně jsou vymezeny až vládním nařízením z r.1952. Paradoxně, tato právní úprava kompetencí vyhovuje svým způsobem požadavkům Lidské deklarace více, než úprava současná. A to nejen co se týče osobní působnosti, která byla „totalitně všeobecná“, ale i co do věcné působnosti byly pravomoci ministerstva široké.

Jeho rozhodnutí byla sice závazná,⁸⁵ a pravomocně stíhatelná jak exekutivou, tak jurisdikcí⁸⁶ ale o nějaké hospodárnosti, efektivitě či účelnosti se nařízení vůbec nezmiňuje. Pochopitelně. Nezávislost na moci výkonné je pak také velmi diskutabilní, když je orgánem nejvyšší kontroly ministerstvo.

V roce 1961 byl zřízen úřad *Ústřední komise a státní statistiky*⁸⁷, který, jak název napovídá, byl zodpovědný i za vedení veškerých statistik hospodaření jednotlivých státních orgánů. Nicméně, ačkoli osobnostní působnost je široká (místní samospráva, státní podniky, družstva...), fakticky se kontrolní činnost zaměřovala převážně na kontrolu plnění státního plánu ve výrobních organizacích. Malá pozornost byla věnována kontrole centrálních orgánů a ještě menší kontrole finančního hospodaření státu podle jednotlivých kapitol rozpočtu.⁸⁸

Světlým bodem je období kolem Pražského jara, kdy po krátkou dobu Úřad podléhal Parlamentní kontrole. Pak se systém kontroly uzpůsobil federálním požadavkům, byly zřízeny orgány *lidové kontroly*, které s požadavky na instituci nejvyšší kontroly veřejných opět neslučovaly.⁸⁹

5.4 Po převratu

V rámci federativního Československa bylo v roce 1991 bylo zákonem ustanoveno federální ministerstvo kontroly⁹⁰ ale nedlouho poté, ústavním zákonem 481/1991 Sb. byl zřízen *Nejvyšší kontrolní úřad*.⁹¹ V tomto přechodném období nebyl zakotven pevně jak z hlediska právního, tak z hlediska praxe. Na druhou stranu rozsah působnosti úřadu byl širší, než v

⁸⁵ Vládní nařízení č.38/1952Sb. O změně a doplnění vládního nařízení č.73/1951 Sb §2čl. (2)odst.(a) [online]: <aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=595> (cit. 7.4.2012)

⁸⁶ Tamtéž, §2čl. (2)odst.(d,e,f)

⁸⁷ předpis č. 56/1961 Sb.Zákon o zřízení Ústředního úřadu státní kontroly a statistiky [online]: <<http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1961-56#p3> (dostupné 7.4.2012)>

⁸⁸ Historie kontroly v našich zemích, Nejvyšší kontrolní úřad [online]: <<http://www.nku.cz/cz/urad/historie-kontroly.htm>> (cit. 7.4.2012)

⁸⁹ tamtéž

⁹⁰ Zákon č. 405/1991 Sb.. o kontrole v České a Slovenské Federativní Republice, [online]: <http://www.pravnipredpisy.cz/predpisy/ZAKONY/1991/405991/Sb_405991_-----_.php> (cit.7.4.2012)

⁹¹ ústavní zákon č. 481/1991 Sb., [online]: <<http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-481>> (cit. 7.4.2012)

dnes.⁹² Komplexní právní úprava byla schválena až roku 1993⁹³ přičemž dle tohoto zákona funguje NKÚ dodnes.

⁹² **Pavlíček**, Václav a **Hřebejk**, Jiří: *Ústava a ústavní řád České republiky*, Linde Praha 1994 str.234

⁹³ zákon č. 166/1993 Sb. , o Nejvyšším kontrolním úřadu schválený na návrh poslance R.Mandelíka a dalších (sněmovní tisk č. 128)

ZÁVĚR

V posledních měsících se projednává mnoho ústavních změn, které ve svém důsledku mohou změnit rovnováhu sil mezi jednotlivými mocemi. Veřejnost se zaobírá především změnami na straně exekutivy (pochopitelně, jedná se totiž o míře její participace ve volbě principiálně nejvyššího představitele moci výkonné), takže jednání o dalších ústavních změnách je poněkud upozaděno.

Jednou z těchto významných ústavních změn ústavní novela⁹⁴, která zamýšlí výrazným způsobem měnit rozsah kompetencí Nejvyššího kontrolního úřadu. Návrh na novelu 97. článku Ústavy, potažmo zákona o Nejvyšším kontrolním úřadu, byl podán již v roce 2009⁹⁵ a reagoval tak na četné výtky odborné veřejnosti, která poukazuje na fakt, že kompetence Nejvyššího kontrolního úřadu jsou příliš úzké a to jak ve vztahu k faktickému stavu nakládání s veřejnými prostředky, tak ve vztahu k obdobným orgánům kontroly v ostatních zemích Evropské unie.

To je tvrzení se kterým, po hlubším obeznámení se s touto problematikou, snad ani nelze nesouhlasit. Snad. Během funkčního období Františka Dohnala v čele Úřadu vážně utrpěla důvěra veřejnosti v NKÚ. Tímto tvrzením rozhodně nemíním hodnotit působení Františka Dohnala, nicméně jde o tvrzení objektivně vyvoditelné při sledování medií, která všechny jednotlivé kauzy kriticky komentovala. Bohužel, v důsledku toho utrpěl i legitimní základ pro rozšíření kompetencí takové instituce, která by teoreticky měla požívat respektu srovnatelného s institutem veřejného ochránce práv. Tak tomu snad bylo za vedení Lubomíra Voleníka, o kterém se říká, že v Úřadě prosazoval prosté heslo „Musíme být papežštější než papež, jen tak můžeme jiné kritizovat za rozhazování.“⁹⁶

Takže nezbyvá než doufat, že bude co nejdříve jmenován nový, schopný prezident vysokých morálních kvalit, že Parlament účinně rozšíří pravomocí Úřadu, s korupcí a rozhazováním bude zatočeno a staneme se tak nejehospodárnějším státem na celém širém světě. Konec.

⁹⁴ vládní návrh zákona č.352 [online]

<<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=352&CT1=0>> (dostupný k 26.3.2012)

⁹⁵ Sněmovní tisk č.960/0 <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=5&ct=960&ct1=0> [online] (dostupný k 26.3.2012)

⁹⁶ portál týdeníku Týden [online]

<http://www.tyden.cz/rubriky/domaci/cerna-dira-v-nku-statisice-jdou-i-na-propagaci_122663.html> (dostupný k 15.4.2012)

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY*:

Monografie:

- (1) BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 3. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2003
- (2) BICAN, J. *Ústavní institut nezávislosti českého Nejvyššího kontrolního úřadu v teorii a praxi*, bakalářská práce: Filozofická fakulta Univerzity Karlovy v Praze, Ústav politologie, Praha, 2011
- (3) BOUDA, P; BOUDAL Jiří; FADRŇÝ, Martin *Veřejná kontrola obchodních společností s majetkovou účastí stát a samospráv*, Ekologický právní servis, Brno 2011
- (4) HENDRYCH, D. a kol. *Správní právo*. Obecná část. 4. vydání. Praha: C.H.Beck, 2001
- (5) MRKÝVKA, Petr, *Finanční právo a finanční správa 2.díl*, 1. Vydání, Brno: Masarykova univerzita, 2004
- (6) PAVLÍČEK, V., HŘEBEJK, J. *Ústava a ústavní řád České republiky*, 1.díl: Ústavní systém, Praha, Linde Praha a.s., 1994
- (7) PAVLÍČEK, V. a kolektiv. *Ústavní právo a státopěda*, 2. díl Ústavní právo ČR – část první, Praha, Linde Praha a.s., 2001, Dotisk 2003
- (8) PEKÁR, B. *Kontrola vo vorejnej správe v kontexte európskeho správneho práva*, Bratislava, Univerzita Komenského, 2011
- (9) ŠUPÁČEK, F. *Nejvyšší účetní kontrolní úřad*, Slovník veřejného práva československého. Svazek II. Uspořádali: HÁCHA, E.I, HOETZEL, J., WEYER, F., LAŠTOVKA, K. Brno, 1932.

Legislativa:

- (1) Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- (2) Zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

* jednotlivé internetové zdroje uvedeny přímo v poznámkách pod čarou