

## **Odporúčanie Výboru pre vnútorný audit a vládny audit k zverejňovaniu čiastkových správ/správ z vykonaných vnútorných auditov, resp. zistení alebo iných informácií z vnútorného auditu**

Výbor pre vnútorný audit a vládny audit (ďalej len „Výbor“) na rokovaní, ktoré sa konalo dňa 08. 12. 2020, prijal odporúčanie upozorniť správcov kapitol štátneho rozpočtu na možné riziká súvisiace so zverejňovaním čiastkových správ/správ z vykonaných vnútorných auditov (ďalej len „správa“), resp. zistení alebo iných informácií z vnútorných auditov, či už pred alebo po ich ukončení.

Vláda SR vo svojom programovom vyhlásení deklarovala, že **základným princípom otvoreného vládnutia je transparentnosť a prehľadnosť fungovania verejnej správy**. Ciele pre otvorené vládnutie sú transparentná, fungujúca a otvorená verejná správa na všetkých úrovniach.

**V snahe prispieť k vyššej miere informovanosti verejnosti a transparentnosti vo vzťahu k hospodáreniu s verejnými financiami je jednou z možností zverejňovanie správ, resp. zistení alebo iných informácií z vnútorných auditov.** Zverejňovanie zistených nedostatkov môže zároveň prispieť k ponaučeniu sa z chýb a predchádzať tak rovnakej, resp. podobnej chybe v riadiacich a kontrolných procesoch.

Vo vzťahu k zverejňovaniu dávame do pozornosti zákon č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o slobode informácií), podľa ktorého **má každý právo na prístup k informáciám, ktoré majú povinné osoby<sup>1</sup> k dispozícii**, pričom podľa § 11 ods. 1 uvedeného sa nezverejňujú informácie (resp. povinná osoba obmedzí ich sprístupnenie), ktoré sa týkajú výkonu kontroly, dohľadu alebo dozoru orgánom verejnej moci podľa osobitných predpisov, **okrem informácie o rozhodnutí alebo o inom výsledku kontroly, dohľadu alebo dozoru, ak jej sprístupnenie nezakazujú osobitné predpisy**.

V zmysle vyššie uvedeného sa teda **výnimka z povinnosti zverejňovania nevzťahuje na výsledky vnútorného auditu, t. j. správu**, avšak **výnimka**, ktorá umožňuje nesprístupnenie, resp. obmedzenie sprístupnenia informácie **sa uplatní vo vzťahu k informáciám získaným v rámci vnútorného auditu, ktorý ešte nie je ukončený**.

Zverejňovanie informácií je však citlivou záležitosťou, a preto je potrebné klásť dôraz aj na dodržiavanie platných právnych predpisov majúcich vplyv na zverejňovanie, a rovnako je potrebné predchádzať, resp. eliminovať možné riziká súvisiace s takýmto zverejňovaním.

Výbor dáva do pozornosti aj nasledovné skutočnosti, ktoré je potrebné vziať do úvahy pri zverejňovaní informácií z vnútorného auditu.

Vnútorný audit ako integrálna súčasť vnútorného kontrolného prostredia je nástroj správcu kapitoly štátneho rozpočtu pre zdokonaľovanie riadiacich a kontrolných procesov. **Vnútorný audítor predkladá správu** v súlade s § 17 ods. 8 zákona č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 357/2015 Z. z.“) **štatutárnemu orgánu správcu kapitoly štátneho rozpočtu** (príp. aj štatutárnemu orgánu povinnej osoby, ak je iná ako správca kapitoly štátneho rozpočtu), **príčom ten je zodpovedný za efektívne a účinné využitie výsledkov vnútorného auditu** pri skvalitňovaní finančného riadenia so zameraním na hospodárne, efektívne, účinné a účelné plnenie úloh správcu kapitoly štátneho rozpočtu.

Zamestnanci správcu kapitoly štátneho rozpočtu vykonávajúci vnútorný audit formulujú zistenia na základe nezávislého a objektívneho overenia a hodnotenia dokladov a iných podkladov, pričom zistenia uvedené správe môžu byť tak negatívne (tzv. nedostatky) ako aj pozitívne, pričom v správe môžu byť ďalej uvedené aj iné, doplnujúce informácie súvisiace s vykonaným overovaním, príp. s cieľmi vnútorného auditu. **Pri svojej práci sa zamestnanci správcu kapitoly štátneho rozpočtu opierajú o svoj nezávislý auditorský úsudok**, pričom nie sú viazaní zásadami, či pravidlami upravujúcimi trestné, resp. správne konanie. Prácu zamestnanca vykonávajúceho vnútorný audit v žiadnom prípade nemožno zamieňať s konaním orgánov činných v trestnom konaní, resp. s konaním správneho orgánu, ktoré konajú na základe osobitných predpisov.

---

<sup>1</sup> § 2 zákona č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o slobode informácií).

Pri výkone vnútorného auditu sú zamestnanci správcu kapitoly štátneho rozpočtu povinní postupovať v zmysle platnej legislatívy, pričom sú o. i. viazaní mlčanlivosťou; zamestnanci správcu kapitoly štátneho rozpočtu tak ako aj prizvaná osoba sú podľa zákona č. 357/2015 Z. z. povinní zachovávať mlčanlivosť o skutočnostiach, o ktorých sa dozvedeli pri výkone vnútorného auditu<sup>2</sup>, pričom od povinnosti mlčanlivosti ich môže oslobodiť len štatutárny orgán správcu kapitoly štátneho rozpočtu. Princíp mlčanlivosti je zakotvený aj v dokumente - Etický kódex pre výkon vnútorného auditu<sup>3</sup>, ktorým sú zamestnanci správcu kapitoly štátneho rozpočtu vykonávajúci vnútorný audit pri svojej činnosti viazaní. Povinnosť mlčanlivosti podľa pravidiel Etického kódexu pre výkon vnútorného auditu trvá aj po skončení pracovného pomeru, vykonávania štátnej služby, vykonávania prác vo verejnom záujme alebo výkone činnosti. Auditor by nemal bez náležitého oprávnenia zverejňovať informácie, o ktorých sa dozvedel pri výkone vnútorného auditu, s výnimkou prípadu, ak je oslobodený od povinnosti mlčanlivosti štatutárnym orgánom správcu kapitoly štátneho rozpočtu.

Pokiaľ správca kapitoly štátneho rozpočtu pristúpi k zverejneniu informácií o vykonanom vnútornom audite, je potrebné vziať do úvahy aj riziko, že úplným zverejňovaním výsledkov/informácií z vnútorného auditu bez korektúr citlivých údajov môže byť porušená platná právna úprava v oblasti ochrany osobných údajov fyzických osôb, najmä v zmysle General Data Protection Regulation (všeobecné nariadenie na ochranu osobných údajov)<sup>4</sup>. Zároveň, tak ako je uvedené vyššie, výstupom z vnútorného auditu nie je rozhodnutie správneho orgánu, ani rozhodnutie orgánov činných v trestnom konaní. Preto je potrebné mať na zreteli, že o určitých podozreniach (§ 20 ods.4 písm. e) zákona č. 357/2015 Z. z.“) budú rozhodovať relevantné orgány, ktoré môžu, vzhľadom na ich vecnú pôsobnosť a kompetencie im zverené osobitnými predpismi uvedené podozrenie potvrdiť alebo vyvrátiť.

Skutočnosť, že informácie z vykonávaného/vykonaného vnútorného auditu budú predmetom zverejnenia môže potenciálne negatívne ovplyvniť prácu audítora, a to najmä jeho nezávislosť a objektivitu vyvíjaním nepriameho nátlaku na smerovanie vnútorného auditu a na jeho výsledky (napr. vo forme explicitných/implicitných očakávaní, že zistí konkrétne nedostatky, resp. konkrétne nedostatky zistené nebudú). Podľa medzinárodne uznávaných audítorských štandardov<sup>5</sup>, ktoré je potrebné pri výkone vnútorného auditu zohľadňovať, je dôležité pri distribúcii výsledkov z vnútorného auditu mimo organizácie zvážiť a vyhodnotiť možné negatívne dôsledky odovzdávania/zverejňovania citlivých informácií.

Ďalej je vhodné upozorniť aj na možné zneužitie, príp. nesprávne interpretovanie zverejnených informácií z vykonaného/vykonávaného auditu. Vzhľadom na skutočnosť, že popri výstupnej dokumentácii, ktorou je spravidla správa, ktorá má byť okrem iných predpokladov stručná, vypracúvajú zamestnanci správcu kapitoly štátneho rozpočtu vykonávajúci vnútorný audit pracovnú a podpornú dokumentáciu. Tá podrobne zachytáva vykonané overovanie, napr. formou pracovných listov, či kontrolných otázok, alebo záznamov z rozhovorov. Vzhľadom na to môže byť zverejnenie správ, resp. zistení alebo iných informácií z vykonaného/vykonávaného auditu bez poznania ďalšieho pozadia vykonávaného overovania zmatečné a viesť k dezinterpretácii zverejnených dát.

Významným rizikom zverejnenia zistení, resp. iných informácií z vnútorného auditu pred jeho skončením je ohrozenie dosiahnutia cieľov vnútorného auditu či jeho plynulého výkonu. Predčasné, príp. nevhodné verejné zdieľanie informácií z vnútorného auditu môže taktiež viesť k znehodnoteniu, zničeniu alebo pozmeneniu relevantných dokladov alebo iných podkladov potrebných pre výkon vnútorného auditu, resp. potrebných na preukázanie zistených nedostatkov. V extrémnych prípadoch môže uvedené zverejnenie viesť k zmareniu konaní podľa osobitných predpisov, najmä trestného konania.

---

<sup>2</sup> Uvedeným nie sú dotknuté ustanovenia podľa zákona č. 211/2000 Z. z., najmä § 11 podľa ktorého je obmedzený prístup k informáciám alebo informácia sa nespístupní, ak sa týka výkonu kontroly, dohľadu alebo dozoru podľa osobitných predpisov, okrem informácie o rozhodnutí alebo o inom výsledku kontroly, dohľadu alebo dozoru, ak jej sprístupnenie nezakazujú osobitné predpisy.

<sup>3</sup> Viď Príspevok č. 8 vo Finančnom spravodajcovi (<https://www.mfsr.sk/sk/finance/financny-spravodajca/2019/>).

<sup>4</sup> Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 2016/679 zo dňa 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb v súvislosti so spracovaním osobných údajov a voľnom pohybe týchto údajov a o zrušení smernice 95/46/ES.

<sup>5</sup> Najmä Štandard 2400 a nasl. Medzinárodného rámca profesnej praxe interného auditu (IIA Štandardy).

Na základe uvedených skutočností **Výbor odporúča štatutárnym orgánom správcov kapitol štátneho rozpočtu**, ktorí sú zodpovední za efektívne a účinné využitie výsledkov vnútorného auditu, ako aj za udržanie nezávislosti vnútorného auditu, aby vždy dôsledne **zvážili všetky riziká zverejňovania, a zároveň dodržali obmedzenia vyplývajúce z osobitných právnych predpisov (napr. ochrana osobných údajov)**.

Zároveň, **ak sa štatutárny orgán správcu kapitoly štátneho rozpočtu rozhodne zverejňovať** správy, resp. zistenia alebo iné informácie z vnútorných auditov, **odporúčame zvoliť taký prístup a spôsob** k zverejňovaniu, **ktorý neohrozí nezávislosť zamestnancov vykonávajúcich vnútorný audit a bude v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi aani neohrozí integritu povinnej osoby tak ako ani prípadné správne alebo trestné konanie.**