

Metodické usmernenie sekcie auditu a kontroly Ministerstva financií SR č. MF/008524/2026-1411 k vnútornému kontrolnému systému

Schválila: Ing. Vladimíra Zacharidesová, generálna riaditeľka sekcie auditu a kontroly

1. ÚVOD - VNÚTORNÝ KONTROLNÝ SYSTÉM

Ministerstvo financií Slovenskej republiky (ďalej len „MF SR“) plní podľa § 3 písm. f) 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.“) úlohy Centrálnej harmonizačnej jednotky pre systém verejnej vnútornej kontroly v Slovenskej republike. Sekcia auditu a kontroly MF SR vypracovala Metodické usmernenie sekcie auditu a kontroly Ministerstva financií SR č. MF/008524/2026-1411 k vnútornému kontrolnému systému (ďalej len „metodické usmernenie“), ktoré je určené pre všetky orgány verejnej správy¹.

Metodické usmernenie vychádza z princípov rámca COSO (Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission²) a zohľadňuje požiadavky na systém vnútornej kontroly formulované Európskou komisiou – Generálnym riaditeľstvom pre rozpočet (DG Budget) prostredníctvom konceptu Public Internal Control (PIC). Zároveň metodické usmernenie reflektuje odporúčania OECD uvedené v dokumente SIGMA č. 59 - Usmernenie k posúdeniu kvality systémov vnútornej kontroly³.

Metodické usmernenie obsahuje kritériá, ktoré je potrebné naplniť na účely vytvorenia a udržiavania kvalitného a funkčného vnútorného kontrolného systému v podmienkach verejnej správy v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. Správne nastavený a funkčný vnútorný kontrolný systém má zabezpečiť najmä to, aby orgány verejnej správy nakladali s verejnými financiami hospodárne, efektívne, účinne a účelne.

Vnútorný kontrolný systém predstavuje súbor riadiacich, kontrolných a podporných opatrení, ktorých cieľom je zabezpečiť včasné, účinné a efektívne plnenie úloh a dosahovanie cieľov organizácie v súlade so stanovenými výkonnosťnými štandardmi a v rámci stanoveného rozpočtu.

Správne nastavený vnútorný kontrolný systém má zabezpečiť prevenciu podvodov, korupcie a iných nezrovnalostí, zabezpečenie ochrany verejných financií a včasnú identifikáciu nedostatkov. To si vyžaduje vytvorenie primeraných systémových predpokladov v orgánoch verejnej správy, aby boli zistené nedostatky bezodkladne komunikované zodpovedným osobám a aby boli prijímané účinné nápravné opatrenia.

Súčasťou vnútorného kontrolného systému je aj zabezpečenie operatívneho odstraňovania nedostatkov zistených finančnou kontrolou, vnútorným auditom alebo inými kontrolnými a dozornými orgánmi. Zároveň je nevyhnutné jasne určiť zodpovednosť za zistené nedostatky a uplatňovať primerané opatrenia v súlade s platnými právnymi predpismi.

Na plnenie povinností súvisiacich s vnútorným kontrolným systémom by mal prioritne dohliadať útvar vnútorného auditu prostredníctvom vykonávania vnútorných auditov. V prípade, ak orgán verejnej správy nemá zriadený útvar vnútorného auditu, štatutárny orgán orgánu verejnej správy je oprávnený poveriť zamestnancov zodpovedných za kontrolu vnútorného kontrolného systému. Pri takejto kontrole vnútorného kontrolného systému je možné primerane postupovať podľa § 20 až 28 zákona č. 357/2015 Z. z.

Metodické usmernenie zároveň upravuje finančné riadenie ako integrálnu súčasť vnútorného kontrolného systému orgánu verejnej správy.

¹ Podľa § 2 písm. e) zákona č. 357/2015 Z. z. je orgánom verejnej správy subjekt verejnej správy podľa osobitného predpisu (§ 3 ods. 1 zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov) a právnická osoba, prostredníctvom ktorej sa poskytujú verejné financie

² <https://www.coso.org/Pages/default.aspx> COSO je spoločnou iniciatívou v boji proti podvodom spoločností. Bola založená v USA piatimi organizáciami súkromného sektoru, ktoré sa venujú usmerňovaniu výkonného manažmentu a vládnych subjektov v relevantných aspektoch riadenia organizácie, obchodnej etiky, vnútornej kontroly, riadenia obchodných rizík, podvodov a finančných správ. COSO zaviedlo spoločný model vnútornej kontroly, podľa ktorého môžu spoločnosti a organizácie hodnotiť svoje systémy kontroly. COSO podporuje päť podporných organizácií: Americký inštitút certifikovaných verejných účtovníkov (AICPA), Americká účtovná asociácia (AAA), Financial Executives International (FEI), Inštitút interných auditorov (IIA) a Inštitút manažérskych účtovníkov (IMA).

³ <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/2a38a1d9-en.pdf?expires=1714989035&id=id&accname=guest&checksum=D27376D080164B30AE2B57AD501FB22>

2. KOMPONENTY VNÚTORNÉHO KONTROLNÉHO SYSTÉMU

Vnútorný kontrolný systém orgánu verejnej správy pozostáva z piatich vzájomne prepojených komponentov, ktorými sú kontrolné prostredie, riadenie rizík, kontrolné činnosti, informačný tok a komunikácia a monitorovanie.

Zákon č. 357/2015 Z. z. v § 4 ustanovuje základné vlastnosti a prvky vnútorného kontrolného systému. Uvedené ustanovenie zahŕňa všetkých päť komponentov vnútorného kontrolného systému v súlade s medzinárodne uznávaným rámcom COSO a premieta ich do konkrétnych povinností orgánu verejnej správy pri vytváraní, udržiavaní a rozvíjaní vnútorného kontrolného systému.

2.1. Kontrolné prostredie

Kontrolné prostredie orgánu verejnej správy predstavuje základ vnútorného kontrolného systému a vytvára rámec pre jeho fungovanie. Zahŕňa najmä kultúru organizácie, hodnoty, etické normy a spôsob riadenia orgánu verejnej správy. Kontrolné prostredie významne ovplyvňuje proces stanovovania cieľov a úloh orgánu verejnej správy, ako aj vypracovanie štruktúry kontrolných činností.

Kontrolné prostredie pozostáva z nasledovných princípov:

- **Bezúhonnosť a etické hodnoty** - orgán verejnej správy sa správa bezúhonne a v súlade s etickými hodnotami, najmä tým, že je príkladom v oblasti integrity a etiky, podporuje kódex etického správania, udáva „tón zhora“ a zabezpečuje transparentnosť rozhodovacích procesov.
- **Dohľad** - v rámci orgánu verejnej správy je zabezpečený primeraný dohľad nad vytváraním, udržiavaním a fungovaním vnútorného kontrolného systému.
- **Organizačná štruktúra, právomoci a zodpovednosti** - orgán verejnej správy ustanovuje štruktúru, hierarchiu oznamovacích kanálov, právomoci a povinnosti; to znamená, že musí mať jasne vymedzenú organizačnú štruktúru, určenie zodpovednosti a právomoci, prípadne ich delegovanie na relevantných zamestnancov.
- **Kompetentnosť zamestnancov** - orgán verejnej správy rozvíja svoju kompetentnosť; to znamená, že je schopný v súlade so svojimi úlohami a cieľmi prilákať, rozvíjať a udržať si kompetentných zamestnancov, riadi efektívnu politiku ľudských zdrojov a hodnotí ich kompetentnosť.
- **Zodpovednosť a hodnotenie výkonnosti** - orgán verejnej správy presadzuje zodpovednosť; to znamená, že pravidelne hodnotí a vyvodzuje zodpovednosť voči zamestnancom pri plnení ich povinností v rámci vnútorného kontrolného systému a vyhodnocuje výkonnostné ukazovatele.

Uvedené princípy kontrolného prostredia sú podrobnejšie rozpracované v nasledujúcich podkapitolách spolu s príkladmi dobrej praxe a odporúčaniami na ich uplatnenie v podmienkach orgánov verejnej správy.

2.1.1. Orgán verejnej správy sa správa bezúhonne a podľa etických hodnôt

Orgán verejnej správy zabezpečuje, aby sa prostredníctvom jeho vnútorných predpisov, riadiacich procesov, rozhodovania a správania zamestnancov dôsledne presadzovali etické hodnoty, integrita a zákonnosť. Vedenie orgánu verejnej správy zohráva kľúčovú úlohu pri vytváraní a udržiavaní etickej kultúry orgánu verejnej správy a je zodpovedný za udávanie „tónu zhora“.

Orgán verejnej správy zabezpečuje transparentnosť rozhodovacích procesov, najmä pri rozhodovaní o otázkach verejného záujmu a vytvára podmienky na primerané zapojenie verejnosti do týchto procesov. Zároveň zabezpečuje, aby vlastníci procesov a ďalšie zodpovedné osoby včas, transparentne a proaktívne oznamovali vznikajúce alebo potenciálne konflikty záujmov.

Orgán verejnej správy je povinný zabezpečiť včasné preverovanie a riešenie konaní, ktoré môžu byť v rozpore s etickými princípmi alebo internými etickými predpismi (napr. Etickým kódexom). V prípade zistenia odchýlok od očakávaných noriem správania sa prijmu primerané nápravné opatrenia.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ riešenie etických problémov⁴
 - dodržiavanie Etického kódexu štátneho zamestnanca – vydaný Úradom vlády SR upravuje zásady etického správania štátneho zamestnanca (resp. Etický kódex pre vnútorného audítora⁵)
 - zriadenie poradcu pre etické správanie v štátnej službe, vymenovaného generálnym tajomníkom služobného úradu, jeho úlohou je nezávislé a nestranné posudzovanie súladu konania, vystupovania a postupu štátneho zamestnanca a postupu služobného úradu s Etickým kódexom štátneho zamestnanca
 - činnosť Rady pre štátnu službu, ktorá vykonáva dohľad nad dodržiavaním princípov štátnej služby a Etického kódexu štátneho zamestnanca, vybavuje písomné podnety občanov alebo štátnych zamestnancov o porušení princípov štátnej služby služobným úradom alebo o porušení Etického kódexu štátneho zamestnanca
- ✓ transparentný legislatívny proces⁶
 - uverejňovanie návrhov právnych predpisov v Slov-Lex
 - využívanie skráteného legislatívneho procesu len v nevyhnutnej miere, v súlade s Legislatívnymi pravidlami vlády SR
 - možnosť zapojenia sa verejnosti a odbornej verejnosti do legislatívneho procesu, napr. formou konzultácií, hromadnej pripomienky, pracovných skupín a pod.
- ✓ transparentné hospodárenie
 - uverejňovanie zákonom predpísaných informácií⁷ (zmlúv, faktúr, objednávok)
 - využívanie transparentných postupov verejného obstarávania⁸, dodržiavanie princípu rovnakého zaobchádzania, princípu nediskriminácie hospodárskych subjektov, princípu transparentnosti, princípu proporcionality a princípu hospodárnosti a efektívnosti vo verejnom obstarávaní
 - uzatváranie zákaziek z verejných zdrojov iba s tými subjektmi, ktoré relevantne a dôveryhodne odkryjú identitu svojho konečného vlastníka (register partnerov verejného sektora⁹)
 - zriaďovanie transparentných registrov nakladania s verejnými financiami – napríklad vedenie prehľadných zoznamov osôb, ktorým boli poskytnuté verejné prostriedky formou dotácií, transferov, štátnej pomoci a pod.
 - zverejnenie všetkých zdrojov príjmov orgánu verejnej správy, vrátane sponzorských darov a ich následný spôsob použitia
- ✓ oznamovanie korupcie a inej protispoločenskej činnosti¹⁰ (whistleblowing)
 - zavedenie vnútorného systému vybavovania podnetov pre všetky orgány verejnej moci, t. j. organizačnú zložku alebo osobu, ktorá bude prijímať dané podnety (táto osoba musí byť v priamej podriadenosti štatutárneho orgánu)
 - poskytnutie ochrany oznamovateľovi protispoločenskej činnosti

⁴ Zákon č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁵ Etický kódex pre výkon vnútorného auditu <https://www.mfsr.sk/sk/financie/audit-kontrola/audit/vnutorny-audit/>.

⁶ Zákon č. 400/2015 Z. z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, Legislatívne pravidlá vlády SR.

⁷ Zákon č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o slobode informácií).

⁸ Zákon č. 343/2015 Z. z. o verejnom obstarávaní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁹ Zákon č. 315/2016 Z. z. o registri partnerov verejného sektora a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁰ Zákon č. 54/2019 Z. z. o ochrane oznamovateľov protispoločenskej činnosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Existuje v rámci orgánu verejnej správy etický kódex alebo nejaký vnútorný predpis, v ktorom sú definované pravidlá správania sa a boli všetci zamestnanci o ňom riadne informovaní?
2. Je v orgáne verejnej správy „tón zhora“ preukázaný pravidelnou internou komunikáciou vedenia s jednotlivými útvarmi/zamestnancami?
3. Má orgán verejnej správy zavedený program školení zamestnancov venovaný bezúhonnosti a etickému správaniu? Má orgán verejnej správy zavedený systém pravidelného vzdelávania zamestnancov v oblasti protikorupčnej politiky?
4. Existuje mechanizmus oznamovania v prípade porušenia etického správania, resp. ako sú porušenia etického správania oznamované a následne riešené orgánom verejnej správy?
5. Má orgán verejnej správy zavedený kontrolný mechanizmus v oblasti etického správania a dodržiavania etického kódexu?
6. Vykonáva orgán verejnej správy pravidelné hodnotenie dodržiavania etických princípov a aktualizáciu etického kódexu?
7. Má orgán verejnej správy nastavený systém protikorupčnej politiky (prijatie darov a iných výhod, oznámenie korupcie, atď.)?
8. Má orgán verejnej správy zriadený útvar alebo ustanovenú zodpovednú osobou za oblasť protikorupčnej politiky (napr. koordinátor protikorupčnej činnosti, protikorupčný útvar)?
9. Existujú osobitné mechanizmy na podávanie podnetov/sťažností týkajúcich sa porušenia napr. etického správania, korupcie, konfliktu záujmov?
10. Má orgán verejnej správy zavedený proces na hodnotenie práce zamestnancov?
11. Oboznamuje orgán verejnej správy štátnych zamestnancov so služobnými predpismi v zmysle § 22 ods. 3 zákona č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov?

2.1.2. Orgán verejnej správy vykonáva dohľad nad vnútorným kontrolným systémom

Štatutárny orgán orgánu verejnej správy je v súlade s týmto princípom zodpovedný za zabezpečenie primeraného a účinného dohľadu nad vytváraním, udržiavaním a fungovaním vnútorného kontrolného systému. Dohľad sa vykonáva s cieľom zabezpečiť, aby vnútorný kontrolný systém bol funkčný, primeraný rozsahu a povahe činností orgánu verejnej správy a aby prispieval k dosahovaniu stanovených cieľov.

Pri orgánoch verejnej správy, ktorými sú obchodné spoločnosti podľa Obchodného zákonníka sa tento princíp uplatňuje najmä prostredníctvom činnosti dozorného orgánu (dozornej rady). V ostatných orgánoch verejnej správy môže štatutárny orgán zabezpečiť výkon dohľadu aj prostredníctvom vyššieho a stredného manažmentu (napríklad generálnych riaditeľov sekcií), pričom zodpovednosť za funkčnosť vnútorného kontrolného systému zostáva zachovaná na úrovni štatutárneho orgánu. Na podporu objektívnosti dohľadu môže štatutárny orgán využiť aj výsledky nezávislej externej kontroly alebo auditu.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ činnosť dozorných orgánov
 - v štátnych podnikoch, obchodných spoločnostiach podľa Obchodného zákonníka napr. dohľad nad činnosťou konateľov, obchodných, účtovných kníh, dokladov
 - zachovanie zodpovednosti pre všetkých členov dozorného orgánu a kľúčových aktérov, členovia dozorného orgánu majú dostatočné odborné znalosti a svoju činnosť zameriavajú na vysoko rizikové oblasti
 - schvaľovanie členov dozorných rád vládou SR (napr. Exportno-importná banka SR)
- ✓ externé kontroly
 - poskytnutie primeranej súčinnosti externým kontrolným/auditným orgánom (napr. Najvyšší kontrolný úrad SR (ďalej len „NKÚ“), MF SR, Európsky dvor audítorov (ďalej len „EDA“))

✓ vnútorný audit

- štatutárny orgán správcu kapitoly štátneho rozpočtu zodpovedá za efektívne a účinné využitie výsledkov vnútorného auditu pri skvalitňovaní vnútorného kontrolného systému, vrátane finančného riadenia so zameraním na hospodárne, efektívne, účinné a účelné plnenie úloh správcu kapitoly štátneho rozpočtu¹¹
- plány vnútorného auditu vychádzajú z objektívneho hodnotenia rizík, ktoré vyplývajú z určených úloh a cieľov správcu kapitoly štátneho rozpočtu s prihliadnutím na výsledky iných kontrol a auditov, pričom štatutárny orgán správcu kapitoly štátneho rozpočtu tieto plány schvaľuje

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Sú úlohy a zodpovednosti štatutárneho orgánu v oblasti dohľadu formalizované vo vnútorných predpisoch?
2. Je dohľad vykonávaný aj prostredníctvom vyššieho alebo stredného manažmentu, pričom zodpovednosť zostáva na štatutárnom orgáne orgánu verejnej správy?
3. Je zavedené systematické sledovanie závažných identifikovaných problémov?
4. Vychádza dohľad nad vnútorným kontrolným systémom z cieľov orgánu verejnej správy a súvisiacich výkonnostných ukazovateľov?
5. Sú všetky oznámené nedostatky v rámci vnútorného kontrolného systému riadne analyzované a v prípade potreby aj riešené?
6. Je dohľad nad vnútorným kontrolným systémom vykonávaný pravidelne?
7. Sú o výkone dohľadu vedené záznamy alebo výstupy (napr. zápisnice, správy, rozhodnutia)?
8. Má štatutárny orgán alebo vedenie orgánu verejnej správy k dispozícii pravidelné informácie o fungovaní vnútorného kontrolného systému?
9. Zapája sa štatutárny orgán orgánu verejnej správy aktívne do dohľadu (napr. prerokúva správy, prijíma rozhodnutia)?
10. Je dohľad nad vnútorným kontrolným systémom prepojený s riadením rizík?
11. Sú výsledky dohľadu využívané pri strategickom a operatívnom riadení orgánu verejnej správy?
12. Je dohľad nad vnútorným kontrolným systémom pravidelne prehodnocovaný a podľa potreby upravovaný?

2.1.3. Orgán verejnej správy ustanovuje štruktúru, hierarchiu oznamovacích kanálov, právomoci a povinnosti

Aby orgán verejnej správy dosiahol svoje ciele vymedzené osobitnými právnymi predpismi, mal by mať vytvorenú organizačnú štruktúru, jasne vymedzené zodpovednosti a určené právomoci. Organizácia úloh a zodpovedností musí umožniť dosahovanie cieľov orgánu verejnej správy, efektívne riadenie rizík a funkčný vnútorný kontrolný systém. Organizačná štruktúra by mala byť v prípade potreby prehodnocovaná a aktualizovaná v súlade s novými právnymi predpismi, zmenami v cieľoch orgánu alebo organizačnými potrebami. Zamestnanci musia byť o svojich právomociach, povinnostiach a komunikačných kanáloch riadne informovaní.

Praktická aplikácia princípu

✓ organizačný poriadok a organizačná štruktúra

- v orgáne verejnej správy je vypracovaný organizačný poriadok s jasným definovaním kompetencií jednotlivých útvarov a osôb vrátane ich prípadnej delegácie na iné útvary alebo osoby (v nevyhnutnom rozsahu), ako aj aktuálna organizačná štruktúra, podpisový poriadok a iné relevantné vnútorné predpisy
- sú zadané zodpovednosti za implementáciu cieľov orgánu verejnej správy a riadenie rizík, povinnosti by mali byť rozdelené tak, aby jediná osoba nemohla kontrolovať všetky fázy akejkoľvek transakcie, finančnej operácie alebo jej časti a pod.

¹¹ § 16 ods. 1 zákona č. 357/2015 Z. z.

- sú zreteľne zadefinované vzťahy nadriadenosti a podriadenosti naprieč celým orgánom verejnej správy
 - vnútorný audit pravidelne potvrdzuje štatutárnemu orgánu svoju organizačnú nezávislosť a objektivitu – napríklad formou vyhlásenia v ročnej správe o vykonaných vnútorných auditoch
- ✓ vypracovanie procesných máp všetkých významných procesov a ich pravidelná aktualizácia
 - ✓ v orgáne verejnej správy riadne fungujú informačné a reportovacie kanály na úrovni zamestnanec – vedúci zamestnanec – štatutár
 - ✓ elektronický systém schvaľovania procesov, ktorý je nastavený v súlade s platnými vnútornými predpismi, podpisovým poriadkom, obehom účtovných dokladov (napríklad schvaľovanie dovoleniek, finančných operácií, pripomienkové konania a pod.)
 - ✓ systemizácia štátnozamestnaneckých miest podľa organizačnej štruktúry služobného úradu, avšak platí, že zmeny súvisiace s organizačným poriadkom a pracovnými miestami nesmú byť príliš časté a musia byť riadne odôvodnené

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy jasne stanovenú organizačnú štruktúru vo svojom vnútornom predpise?
2. Je organizačná štruktúra orgánu verejnej správy pravidelne hodnotená v nadväznosti na hodnotenie plnenia cieľov? Je organizačná štruktúra podľa potreby upravovaná, napr. v dôsledku vzniku novej zákonnej povinnosti?
3. Sú zamestnanci s organizačným poriadkom orgánu verejnej správy riadne oboznámení?
4. Má orgán verejnej správy vo svojom vnútornom predpise, resp. v organizačnom poriadku upravené rozdelenie právomocí a zodpovedností za jednotlivé činnosti?
5. Má orgán verejnej správy stanovenú osobu, ktorá je zodpovedná za všetky zmeny organizačného poriadku?
6. Má orgán verejnej správy stanovenú osobu, ktorá je zodpovedná za logické usporiadanie právomocí a kompetencií jednotlivých organizačných útvarov?
7. Zabezpečil orgán verejnej správy, aby jednotlivé útvary a ich zamestnanci mali nezávislé a nestranné postavenie od činností a procesov orgánu verejnej správy, ktoré kontrolujú (napr. riadenie rizika, vnútorná kontrola/vnútorný audit, vybavovanie petícií/sťažností)?
8. Má orgán verejnej správy zdokumentované kľúčové procesy formou procesných máp alebo inej vhodnej dokumentácie?
9. Sú procesné mapy pravidelne prehodnocované?
10. Obsahujú procesné mapy jasné určenie vstupov, výstupov, zodpovedností a nadväzností medzi útvarmi?
11. Sú pravidlá delegovania právomocí a zodpovedností upravené vo vnútorných predpisoch?
12. Je delegovanie právomocí realizované formálne (napr. písomne alebo prostredníctvom informačného systému)?
13. Je delegovanie právomocí časovo ohraničené a evidované?
14. Má orgán verejnej správy stanovené pravidlá zastupovania zamestnancov počas ich neprítomnosti?
15. Sú zastupujúce osoby určené vopred a je zastupovanie formálne zdokumentované?
16. Je zabezpečené, že počas neprítomnosti kľúčových zamestnancov nedochádza k prerušeniu kritických procesov?
17. Sú evidované prípady zastupovania (napr. v informačnom systéme alebo dochádzkovom systéme)?
18. Existujú jasne definované postupy na schvaľovanie dovoleniek, služobných ciest a iných neprítomností?
19. Je zabezpečené, že schvaľovanie neprítomnosti je realizované nadriadenou osobou?
20. Je proces schvaľovania neprítomnosti prepojený s procesom zastupovania?

2.1.4. Orgán verejnej správy rozvíja svoju kompetentnosť

Orgán verejnej správy zabezpečuje, aby jeho zamestnanci disponovali primeranou odbornou spôsobilosťou, vedomosťami, zručnosťami a schopnosťami (ktoré sa napríklad získavajú praxou a školeniami) potrebnými na plnenie úloh súvisiacich s cieľmi orgánu verejnej správy vyplývajúcich z platnej legislatívy.

V podmienkach slovenskej legislatívy sa tento princíp prejavuje napríklad v čl. 6 princíp profesionality podľa zákona č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 55/2017 Z. z.“). Princíp profesionality sa uplatňuje prostredníctvom dlhodobého rozvoja zamestnancov, podpory kariérneho rastu, pravidelného hodnotenia a vzdelávania, ako aj plánovania zastupiteľnosti a kontinuity plnenia kľúčových úloh.

Orgán verejnej správy je zodpovedný za vytvorenie podmienok na získavanie, udržiavanie a rozvoj kompetentných zamestnancov vrátane mentoringu, rotácie zamestnancov a špecializovaného školenia, pričom personálne zmeny by mali byť účelné, riadne odôvodnené a primerané. Nie je účelné ani efektívne, aby primárne štatutár a vyšší manažment vykonával rozsiahle personálne zmeny, napríklad po zostavení novej vlády alebo po výmene politických predstaviteľov ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy bez relevantného a objektívneho zhodnotenia existujúcich personálnych kapacít. Orgán verejnej správy by mal mať v rámci tohto princípu záujem na tom, aby prilákal a udržal kompetentných zamestnancov, plánoval si stratégiu riadenia ľudských zdrojov a ich zastupiteľnosť. Vedúci zamestnanci orgánu verejnej správy by mali disponovať dostatočnými a relevantnými informáciami o pracovnom zaťažení a zručnostiach podriadených zamestnancov.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ transparentný a profesionálny proces výberu zamestnancov
 - vyhlásenie výberového konania na obsadenie štátnozamestnaneckého miesta podľa zákona č. 55/2017 Z. z. - užšie vnútorné výberové konanie, širšie vnútorné výberové konanie alebo vonkajšie výberové konanie (o. i. aj požiadavky na kvalifikačné predpoklady)
 - noví zamestnanci by mali byť preverovaní z hľadiska bezúhonnosti, spoľahlivosti a pripravenosti na výkon činností im zverených a tiež by mali mať možnosť určitý čas pracovať pod dohľadom skúseného zamestnanca (mentora)
 - zamestnanci by mali byť informovaní o povinnostiach a zodpovednostiach svojho útvaru, ale aj iných útvarov orgánu verejnej správy, čo im umožní lepšie pochopenie toho, ako a kde je ich práca začlenená v rámci organizácie
 - bezúhonnosť, spôsobilosť na právne úkony v plnom rozsahu, zdravotná spôsobilosť na prácu, ktorú má vykonávať (ak to vyžaduje osobitný predpis), oprávnenosť na oboznamovanie sa s utajovanými skutočnosťami (ak sa takéto oprávnenie na dohodnutú prácu vyžaduje)
- ✓ systém hodnotenia zamestnancov
 - služobným hodnotením podľa zákona č. 55/2017 Z. z. sa hodnotia odborné vedomosti štátneho zamestnanca, jeho výkonnosť, schopnosti a kompetencie a prístup k osobnému rozvoju a prístup k vzdelávaniu
 - výkon zamestnancov by mal byť pravidelne hodnotený, aby sa zistilo, či sú plnené všetky základné úlohy vyplývajúce z ich práce; vynikajúci výkon má byť riadne ocenený a nedostatky majú byť prediskutované so zamestnancami, aby dostali príležitosť na zlepšenie svojho výkonu alebo svojich zručností
 - motivačný faktor pri podávaní dobrých výkonov zamestnancov orgánu verejnej správy (pochvala, finančné ohodnotenie, kariérny rast, možnosť zahraničných stáží a pod.)

- reorganizácia útvarov na základe osobnostných a odborných predpokladov jednotlivých zamestnancov, t. j. napr. rozdelenie úloh na základe doterajších skúseností, prijímanie zamestnancov do útvarov aj z iných oblastí záujmov
- ✓ vzdelávanie zamestnancov
 - adaptačné vzdelávanie štátnych zamestnancov pri nástupe do štátnozamestnaneckého pomeru, kontinuálne vzdelávanie, kompetenčné vzdelávanie, jazykové vzdelávanie, rozvoj zručností - v závislosti od predmetu činnosti
 - odborné vzdelávanie vnútorných audítorov/vládnych audítorov podľa zákona č. 357/2015 Z. z.
- ✓ monitorovanie a analyzovanie fluktuácie personálu – riešenie nadmernej fluktuácie personálu štatutárom alebo vedúcimi zamestnancami
- ✓ posilnenie personálu v oblasti kontroly (napr. ak orgán verejnej správy vykonáva finančnú kontrolu pri poskytovaní verejných financií podľa § 8 zákona č. 357/2015 Z. z., finančnú kontrolu vykonávanú na mieste podľa § 9 zákona č. 357/2015 Z. z.)
- ✓ výkon finančnej kontroly zabezpečujú kompetentní zamestnanci zodpovední za príslušnú finančnú operáciu alebo jej časť v závislosti od jej charakteru (napr. finančné operácie právneho charakteru zabezpečujú vzdelaní zamestnanci v odbore právo)
- ✓ konflikt záujmov
 - pri činnostiach jednotlivých zamestnancov nehrozí konflikt záujmov, prípadne je zavedený postup v prípade existencie konfliktu záujmov
 - nezlučiteľnosť funkcií v súlade s platnou legislatívou

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Zabezpečuje orgán verejnej správy výber zamestnancov v súlade s relevantnými právnymi predpismi? Má orgán verejnej správy stanovené interné pravidlá pre náborový proces zamestnancov?
2. Majú zamestnanci orgánu verejnej správy pracujúci na jednotlivých pozíciách požadovanú kvalifikáciu v súlade s relevantným právnym predpisom?
3. Zabezpečuje orgán verejnej správy vzdelávanie zamestnancov v súvislosti s požiadavkami na ich pracovnú činnosť?
4. Zabezpečuje orgán verejnej správy adaptačné vzdelávania novoprijatých zamestnancov, kontinuálne, kompetenčné vzdelávanie zamestnancov, či iné zvyšovanie kvalifikácie?
5. Ako orgán verejnej správy zabezpečuje v prípade významných personálnych, organizačných zmien, že sa s touto zmenou oboznámi všetci zamestnanci?
6. Zabezpečuje orgán verejnej správy systém pravidelného hodnotenia svojich zamestnancov? Sú nedostatky prediskutované so zamestnancami za účelom zlepšenia ich výkonu?
7. Má orgán verejnej správy nastavené pravidlá, resp. systém odmeňovania zamestnancov a postupuje pri odmeňovaní v súlade s platnou legislatívou?
8. Je zaradenie do platovej triedy zamestnanca v súlade s požadovanou a dosiahnutou kvalifikáciou?
9. Je monitorovaná fluktuácia zamestnancov (vysoká, nízka) v orgáne verejnej správy? Sú príčiny vysokej fluktuácie dostatočne analyzované a riešené?

2.1.5. Orgán verejnej správy presadzuje zodpovednosť

V zmysle tohto princípu sú jednotliví zamestnanci zodpovední za povinnosti týkajúce sa vnútorného kontrolného systému, a to na základe ich postavenia a kompetencií v rámci orgánu verejnej správy. Zodpovednosť zahŕňa jasné definovanie úloh, monitorovanie ich plnenia, reportovanie výsledkov a pravidelné hodnotenie výkonu.

Štatutárny orgán orgánu verejnej správy jasne definuje úlohy a povinnosti útvarov v rámci orgánu verejnej správy a aj jednotlivých zamestnancov v rámci vnútorného kontrolného systému. Štatutárny orgán orgánu verejnej správy prípadne určený vedúci zamestnanec pravidelne hodnotí a vyvodzuje zodpovednosť voči zamestnancom pri plnení ich povinností v rámci vnútorného kontrolného systému.

Vnútroňní audítori môžu v rámci výkonu vnútorného auditu poskytovať odporúčania na zlepšenie presadzovania zodpovednosti a taktiež posudzovať, či sú zodpovednostné mechanizmy účinné.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ zdefinovanie zodpovednosti
 - zodpovednosť za výkon finančnej kontroly - podľa § 7 ods. 2 zákona č. 357/2015 Z. z. finančnú kontrolu vykonáva štatutárny orgán orgánu verejnej správy alebo ním určený vedúci zamestnanec orgánu verejnej správy a podľa rozhodnutia štatutárneho orgánu orgánu verejnej správy zamestnanci orgánu verejnej správy v rozsahu svojej pôsobnosti alebo prizvané osoby
 - v legislatíve je riadne zdefinovaná zodpovednosť za strategické ciele orgánu verejnej správy (napr. osobitné právne predpisy, stratégie a pod.)
 - v interných predpisoch orgánu verejnej správy je zdefinovaná zodpovednosť vedúcich zamestnancov ako aj ďalších zamestnancov orgánu verejnej správy (napr. organizačný poriadok, podpisový poriadok)
 - uplatňovanie zodpovednosti za škodu zamestnancov a ich náhrada podľa osobitných pracovnoprávných predpisov¹² a uplatňovanie zodpovednosti zamestnancov orgánu verejnej správy za porušenie finančnej disciplíny
- ✓ hodnotenie nastavenia zodpovednosti
 - vedúci zamestnanci orgánu verejnej správy pravidelne vykonávajú hodnotenie podriadených zamestnancov, každoročne posudzujú efektívnosť, schopnosti a pracovnú výkonnosť podriadených zamestnancov a prípady nedostatočnej výkonnosti riadne riešia
 - zamestnanci orgánu verejnej správy dostávajú konkrétnu a užitočnú spätnú väzbu, ktorá im umožňuje sa zlepšiť (napríklad prostredníctvom hodnotení)
- ✓ prijatie adekvátnych opatrení
 - orgán verejnej správy zodpovedá za prijatie opatrení na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku zistených oprávnenou osobou, NKÚ, Európskou komisiou (ďalej len „EK“), EDA alebo inými orgánmi, ktoré majú oprávnenie na výkon kontroly alebo auditu vrátane uplatnenia opatrení proti zamestnancom zodpovedným za zistené nedostatky a splnenia opatrení prijatých na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku
- ✓ vybavovanie sťažností podľa osobitného predpisu¹³

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy zdefinovanú zodpovednosť za dosahovanie cieľov?
2. Sú zodpovednosti zamestnancov jasne prepojené s konkrétnymi cieľmi a úlohami orgánu verejnej správy?
3. Sú zodpovednosti zamestnancov formálne zdokumentované (napr. v pracovných náplniach, organizačnom poriadku, interných predpisoch)?

¹² Zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov, zákon č. 552/2003 Z. z., zákon č. 55/2017 Z. z.

¹³ Zákon č. 9/2010 Z. z. o sťažnostiach v znení neskorších predpisov.

4. Sú zamestnanci riadne oboznámení so svojimi zodpovednosťami a očakávaniami?
5. Je zabezpečené, že zodpovednosti sú primerané právomociam zamestnancov?
6. Sú zodpovednosti pravidelne prehodnocované a aktualizované (napr. pri zmene pracovnej pozície alebo procesov)?
7. Má orgán verejnej správy zadanú zodpovednosť vedenia za zabezpečenie a monitorovanie funkčného, efektívneho a účinného vnútorného kontrolného systému?
8. Má orgán verejnej správy zadanú zodpovednosť vedúcich zamestnancov jednotlivých útvarov? Z akého interného predpisu táto povinnosť vyplýva?
9. Má orgán verejnej správy nastavený účinný interný proces hodnotenia zamestnancov (personálne hodnotenia)?
10. Rieši dostatočne orgán verejnej správy prípady nedostatočnej pracovnej výkonnosti svojich zamestnancov?
11. Sú v orgáne verejnej správy stanovené postupy na vyvodzovanie zodpovednosti za nesplnenie úloh alebo porušenie povinností?
12. Dostávajú zamestnanci pravidelnú spätnú väzbu od svojich nadriadených, ktorá im umožňuje zlepšiť sa?

2.2. Riadenie rizík

Riadenie rizík predstavuje neoddeliteľnú súčasť vnútorného kontrolného systému orgánu verejnej správy a je kľúčovým nástrojom na zabezpečenie dosahovania jeho cieľov v súlade s princípmi hospodárnosti, efektívnosti, účinnosti a účelnosti. Riadenie rizík má preventívny charakter a je zamerané na včasnú identifikáciu, hodnotenie a riadenie udalostí alebo okolností, ktoré by mohli negatívne ovplyvniť plnenie úloh orgánu verejnej správy.

Zodpovednosť za zavedenie, udržiavanie a rozvíjanie systému riadenia rizík nesie štatutárny orgán orgánu verejnej správy. Riadenie rizík je integrálnou súčasťou riadiacich procesov a musí byť uplatňované na všetkých úrovniach riadenia.

Riadenie rizík pozostáva z nasledovných princípov:

- **orgán verejnej správy stanovuje primerané ciele** – tie tvoria základ, na ktorom sa implementuje a vykonáva posúdenie rizika a určujú následné kontrolné činnosti orgánu verejnej správy
- **orgán verejnej správy identifikuje, analyzuje a hodnotí riziká** - identifikuje riziká pre dosahovanie svojich cieľov naprieč celou organizáciou a analyzuje tieto riziká, aby sa rozhodol, ako ich bude riadiť. Orgán verejnej správy by mal v rámci tohto princípu zaviesť mechanizmy na posudzovanie rizík vrátane určenia zodpovedného útvaru/zamestnanca za riadenie rizík
- **orgán verejnej správy posudzuje riziko podvodu** - pri posudzovaní rizík pre dosahovanie cieľov zvažuje aj možnosť podvodu, napr. zvažujú sa možné korupčné činy tak zo strany zamestnancov orgánu verejnej správy, ako aj externých poskytovateľov služieb. Orgán verejnej správy by mal mať v rámci tohto princípu zavedené pravidelné vykazovanie a monitorovanie svojho ohrozenia podvodom
- **orgán verejnej správy identifikuje a analyzuje významné zmeny** - ide najmä o zmeny v externom prostredí, poslaní, štruktúre a riadení orgánu verejnej správy, ktoré by mohli mať podstatný vplyv na vnútorný kontrolný systém

2.2.1. Orgán verejnej správy stanovuje primerané ciele

Orgán verejnej správy musí stanoviť svoje strategické a prevádzkové ciele dostatočne jasne, konkrétne a merateľne tak, aby bolo možné identifikovať a hodnotiť riziká súvisiace s ich dosahovaním. Ciele musia byť formulované v súlade s princípmi SMART (konkrétne, merateľné, dosiahnuteľné, relevantné a časovo ohraničené) a musia vychádzať z platnej národnej a európskej legislatívy, programových dokumentov vlády a schválených strategických dokumentov.

Strategické ciele predstavujú dlhodobé zámery orgánu verejnej správy, najmä v oblasti tvorby verejných politík, legislatívy a kvality a dostupnosti verejných služieb. Prevádzkové ciele nadväzujú na strategické ciele a zameriavajú sa na zabezpečenie každodennej činnosti orgánu verejnej správy.

Ku každému strategickému a prevádzkovému cieľu musí byť identifikované minimálne jedno kľúčové riziko, ktoré by mohlo ohroziť jeho dosiahnutie.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ odlišenie strategických a prevádzkových cieľov
 - orgán verejnej správy jasne rozlišuje strategické a prevádzkové ciele, pričom strategické ciele sú zamerané na dlhodobé verejné politiky a systémové zmeny a prevádzkové ciele na zabezpečenie každodennej činnosti orgánu verejnej správy
 - manažment orgánu verejnej správy stanovuje obmedzený počet jasných, zrozumiteľných a merateľných cieľov, ku ktorým sú určené konkrétne iniciatívy, zodpovednosti a hodnotiace kritériá (napr. príprava reforiem a stratégií za účelom získania príspevkov z fondov Európskej únie)
 - pri stanovovaní cieľov orgán verejnej správy uplatňuje pravidlá rozpočtového hospodárenia a zohľadňuje strednodobý rozpočtový rámec, aby sa predišlo stanovovaniu cieľov bez realistického finančného krytia¹⁴

- ✓ strategické ciele
 - orgán verejnej správy pri formulovaní strategických cieľov vychádza z platnej národnej a európskej legislatívy, ako aj medzinárodných zmlúv, ktorými je Slovenská republika viazaná
 - strategické ciele sú zosúladené s aktuálnym Programovým vyhlásením vlády a so schválenými strategickými dokumentmi vlády Slovenskej republiky
 - ciele v oblasti tvorby legislatívy a verejných politik sú plánované v súlade s Plánom legislatívnych úloh vlády SR a Plánom práce vlády SR, pričom sa zohľadňujú stanovené lehoty, kapacitné možnosti a potenciálne riziká ich nedodržania
 - ku každému strategickému cieľu sú identifikované kľúčové riziká jeho nedosiahnutia, ktoré sú následne predmetom ďalšieho hodnotenia v rámci systému riadenia rizík

- ✓ prevádzkové ciele
 - prevádzkové ciele sú stanovené tak, aby podporovali dosahovanie strategických cieľov a zabezpečovali plynulý chod orgánu verejnej správy
 - v oblasti personálneho riadenia orgán verejnej správy stanovuje ciele zamerané najmä na získavanie a udržanie kvalifikovaných zamestnancov, znižovanie fluktuácie, rozvoj kompetencií a posilňovanie motivačných nástrojov
 - v oblasti ekonomického riadenia sa prevádzkové ciele zameriavajú na hospodárne, efektívne, účinné a účelné vynakladanie verejných financií, najmä pri nákupe tovarov, prác a služieb
 - v oblasti reputácie a dôvery verejnosti orgán verejnej správy stanovuje ciele podporujúce transparentnosť, otvorenú komunikáciu a pozitívny obraz orgánu verejnej správy (napr. zverejňovanie informácií, komunikácia s verejnosťou)
 - v oblasti energetického a environmentálneho riadenia sú prevádzkové ciele zamerané na znižovanie energetickej náročnosti prevádzky, efektívne využívanie zdrojov a znižovanie environmentálnej záťaže

¹⁴ Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

- ku každému prevádzkovému cieľu sú určené merateľné ukazovatele a súvisiace riziká, ktoré môžu ovplyvniť jeho plnenie
- ✓ väzba cieľov na riadenie rizík
 - ciele orgánu verejnej správy sú systematicky prepojené s procesom riadenia rizík tak, aby bolo možné identifikovať riziká ich nedosiahnutia, určiť nositeľov rizík a prijať primerané opatrenia
 - informácie o cieľoch a súvisiacich rizikách sú východiskom pre plánovanie kontrolných činností a vnútorného auditu

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Sú strategické a prevádzkové ciele orgánu verejnej správy jasne rozlíšené a zdokumentované?
2. Sú ciele zadefinované tak, že umožňujú identifikáciu rizík, ktoré by mohli ohroziť ich dosiahnutie?
3. Sú ciele formulované v súlade s princípom SMART (konkrétne, merateľne, dosiahnuteľne, relevantne a časovo ohraničené)?
4. Je počet stanovených cieľov primeraný kapacitám a zdrojom orgánu verejnej správy?
5. Vychádzajú strategické ciele z platnej národnej a európskej legislatívy?
6. Sú ciele zosúladené s Programovým vyhlásením vlády a schválenými strategickými dokumentmi?
7. Sú ciele plánované v súlade s Plánom legislatívnych úloh vlády SR a Plánom práce vlády SR?
8. Sú ciele pravidelne prehodnocované, aby zodpovedali zmenám v legislatíve, spoločenským, ekonomickým a politickým podmienkam?
9. Sú ciele v súlade s rozpočtom vyčleneným na ich dosiahnutie, prípadne je stanovenie cieľa základom pre rozhodovanie vedenia orgánu verejnej správy pre pridelenie zdrojov?
10. Sú stanovené ciele týkajúce sa oblasti externého vykazovania v súlade s legislatívou, prípadne relevantnými predpismi v oblasti účtovníctva a vykazovania?
11. Poskytujú stanovené ciele týkajúce sa oblasti interného vykazovania pravdivé a kompletné informácie potrebné pre rozhodovanie vedenia orgánu verejnej správy?
12. Má orgán verejnej správy, v nadväznosti na definované ciele, vytvorený plán hlavných úloh? Ak áno, sú tieto úlohy distribuované na relevantné úrovne orgánu verejnej správy?

2.2.2. Orgán verejnej správy identifikuje, analyzuje a hodnotí riziká

Orgán verejnej správy musí mať zavedený systematický proces identifikácie, analýzy a hodnotenia rizík, ktorý sa vzťahuje na všetky významné procesy, činnosti a úlohy orgánu verejnej správy. Identifikácia a hodnotenie rizík sa vykonáva pravidelne a vždy v prípade významných zmien v internom alebo externom prostredí.

Za proces identifikácie, analýzy a hodnotenia rizík zodpovedá štatutárny orgán orgánu verejnej správy. Riziká musia mať určeného nositeľa rizika a musia byť riadené na tej úrovni riadenia, ktorá má potrebné kompetencie a informácie na ich efektívne zvládnutie.

Orgán verejnej správy definuje mieru akceptovateľného rizika (risk apetít), a prijíma primerané opatrenia na zmiernenie rizík, ktoré presahujú túto mieru. Riziká a prijaté opatrenia musia byť dokumentované a pravidelne aktualizované.

Vnútorný audítor nesmie byť zodpovedný za nastavenie a riadenie procesu riadenia rizík v orgáne verejnej správy. Vnútorný audítor overuje primeranosť a účinnosť systému riadenia rizík a využíva výsledky hodnotenia rizík pri plánovaní vnútorných auditov.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ zavedenie systému riadenia rizík
 - orgán verejnej správy má zavedený systém riadenia rizík, ktorý sa vzťahuje na všetky jeho významné procesy, činnosti a úlohy

- riadenie rizík je integrované do bežných riadiacich procesov a nie je vnímané ako jednorazová alebo formálna aktivita vykonávaná výlučne na účely kontroly alebo auditu
 - štatutárny orgán určuje zodpovednosť za koordináciu riadenia rizík, pričom samotná identifikácia a hodnotenie rizík je delegovaná na organizačné útvary a zamestnancov, ktorí sú nositeľmi jednotlivých procesov
- ✓ identifikácia rizík
- orgán verejnej správy identifikuje riziká vyplývajúce z dosahovania strategických a prevádzkových cieľov, ako aj riziká spojené s jeho činnosťami a úlohami
 - identifikácia rizík sa vykonáva pravidelne a systematicky
 - do procesu identifikácie rizík sú zapojení vedúci zamestnanci a zamestnanci vykonávajúci jednotlivé činnosti a úlohy, keďže títo disponujú najlepšimi znalosťami o možných hrozbách a zraniteľnostiach
- ✓ analýza a hodnotenie rizík
- orgán verejnej správy analyzuje a hodnotí identifikované riziká z hľadiska ich pravdepodobnosti výskytu a možného vplyvu na dosahovanie cieľov, plnenie úloh a fungovanie vnútorného kontrolného systému
 - na základe hodnotenia identifikovaných rizík orgán verejnej správy určuje mieru významnosti rizík a rozlišuje riziká prijateľné, významné a kritické
 - orgán verejnej správy definuje mieru akceptovateľného rizika a identifikuje riziká, ktoré si vyžadujú prijatie opatrení na ich zmiernenie alebo odstránenie
 - ku každému významnému alebo kritickému riziku je určený nositeľ rizika, ktorý zodpovedá za jeho riadenie a za realizáciu prijatých opatrení
- ✓ evidencia a aktualizácia rizík
- orgán verejnej správy vedie evidenciu identifikovaných rizík, napríklad vo forme zoznamu rizík, ktorý poskytuje prehľad o identifikovaných rizikách a ich významnosti
 - riziká a súvisiace opatrenia sú pravidelne prehodnocované a aktualizované, minimálne raz ročne alebo vždy, keď dôjde k významnej zmene okolností

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy formálne zavedený systém riadenia rizík?
2. Je riadenie rizík integrované do riadiacich a rozhodovacích procesov?
3. Je určená zodpovednosť za koordináciu riadenia rizík?
4. Vedie orgán verejnej správy zoznam rizík?
5. Má orgán verejnej správy vypracovaný dokument, ktorý upravuje postup pri riadení rizík?
6. Sú riziká a opatrenia pravidelne prehodnocované a aktualizované?
7. Je vyhodnocovaná účinnosť prijatých opatrení?
8. Akým spôsobom a kým sú v orgáne verejnej správy identifikované a zaznamenávané riziká?
9. Zúčastňujú sa na procese identifikovania rizík všetci zamestnanci orgánu verejnej správy?
10. Akým spôsobom sa komunikujú a odovzdávajú informácie ohľadom rizík v rámci orgánu verejnej správy?

11. Využíva orgán verejnej správy na evidenciu rizík katalóg rizík a mapu rizík?
12. Ako často sa aktualizuje v orgáne verejnej správy katalóg rizík a mapa rizík?
13. Vypracúvajú organizačné útvary v rámci orgánu verejnej správy tzv. zoznamy rizík? Ak áno, ako často sú aktualizované?
14. Určil orgán verejnej správy pravidlá pre identifikovanie, oznamovanie nových rizík, prípadne významných zmien v existujúcich rizikách a spôsob ich vyhodnocovania?

2.2.3. Orgán verejnej správy posudzuje riziko podvodu

Orgán verejnej správy musí v rámci systému riadenia rizík posudzovať aj riziko podvodu. Riziko podvodu musí byť súčasťou celkového hodnotenia rizík, najmä v oblastiach s potenciálne významným dopadom na verejné financie, ako aj v oblastiach verejného obstarávania a implementácie fondov Európskej únie.

Orgán verejnej správy je zodpovedný za zavedenie opatrení zameraných na predchádzanie podvodom, odhaľovanie a riešenie podvodov. V prípade podozrenia na výskyt podvodu musí byť toto podozrenie bezodkladne oznámené príslušným orgánom.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ začlenenie rizika podvodu do systému riadenia rizík
 - orgán verejnej správy systematicky zahŕňa riziko podvodu do celkového systému riadenia rizík, a to ako osobitnú kategóriu rizík
 - posudzovanie rizika podvodu sa vykonáva v nadväznosti na stanovené ciele, činnosti a úlohy s dôrazom na oblasti s potenciálne významným dopadom na verejné financie
 - riziko podvodu sa hodnotí pravidelne a vždy pri významných zmenách v cieľoch, činnostiach, úlohách, legislatívy alebo organizačnej štruktúry orgánu verejnej správy
- ✓ identifikácia oblastí so zvýšeným rizikom podvodu (napr. verejné obstarávanie, implementácia fondov Európskej únie, poskytovanie dotácií, grantov, príspevkov a pod.)
- ✓ prevencia rizika podvodu
 - orgán verejnej správy zavádza preventívne kontrolné opatrenia, ktorých cieľom je znižovať pravdepodobnosť výskytu podvodu, ako sú rozdelenie právomocí a zodpovedností, uplatňovanie princípu „štyroch očí“, jasné pravidlá pre riešenie konfliktu záujmov a pod.
- ✓ odhaľovanie a reakcia na riziko podvodu
 - orgán verejnej správy má nastavené mechanizmy na odhaľovanie podvodov, vrátane kontrolných činností a oznamovacích mechanizmov
 - v prípade podozrenia na podvod je toto podozrenie bezodkladne analyzované a v prípade jeho dôvodnosti oznamované príslušným orgánom v súlade s platnými právnymi predpismi
- ✓ riziko podvodu pri implementácii fondov Európskej únie¹⁵
 - v prípade orgánov verejnej správy zapojených do implementácie fondov Európskej únie je riziko podvodu posudzované osobitne, s prihliadnutím na zvýšené regulačné a reputačné riziká

¹⁵ Príklady podvodov v oblasti verejného obstarávania/obstarávania sú uvedené v Usmernení EK – EGESIF_14-0021-00 zo dňa 16. 06. 2014 Posúdenie rizika podvodu a účinné a primerané opatrenia proti podvodu.

- prijaté opatrenia v oblasti fondov Európskej únie sú zosúladené s celkovým systémom riadenia rizík orgánu verejnej správy

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Je riziko podvodu súčasťou systému riadenia rizík?
2. Sú riziká podvodu zdokumentované a majú určeného nositeľa?
3. Sú zamestnanci oboznámení s rizikami podvodu a etickými pravidlami?
4. Sú opatrenia pri fondoch Európskej únie zosúladené s celkovým systémom riadenia rizík?
5. Má orgán verejnej správy nastavené vhodné postupy riadenia a posúdenia rizika podvodov? Ak áno, v akom predpise?
6. Je posúdenie rizika podvodov v orgáne verejnej správy súčasťou pravidelného posudzovania rizík?
7. Zúčastňujú sa na procese identifikovania rizika podvodov všetci zamestnanci orgánu verejnej správy?
8. Má orgán verejnej správy vypracovaný mechanizmus ohlasovania zistených podvodov?
9. Sú zamestnanci orgánu verejnej správy pravidelne školení v oblasti upravujúcej predchádzanie podvodom?
10. Je vedenie orgánu verejnej správy v dostatočnej miere informované o možných rizikách podvodov, identifikovaných podozrení z podvodov alebo zistených podvodov zodpovedným útvarom/zamestnancom?
11. Sú evidované riziká podvodu v rámci orgánu verejnej správy následne niekým kontrolované a vyhodnocované? Ak áno, kým?

2.2.4. Orgán verejnej správy identifikuje a analyzuje zmeny s významným vplyvom na vnútorný kontrolný systém

Orgán verejnej správy musí systematicky identifikovať a vyhodnocovať zmeny v internom a externom prostredí, ktoré môžu mať významný vplyv na vnútorný kontrolný systém a riadenie rizík. Ide najmä o legislatívne, politické, ekonomické, technologické, environmentálne a organizačné zmeny.

Identifikované zmeny musia byť premietnuté do aktualizácie cieľov, rizík a prijatých opatrení v rámci systému riadenia rizík. Informácie o významných zmenách musia byť včas komunikované vedeniu orgánu verejnej správy a zohľadnené pri nastavovaní vnútorného kontrolného systému.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ systematické sledovanie zmien v internom a externom prostredí
 - orgán verejnej správy systematicky sleduje a vyhodnocuje zmeny v internom a externom prostredí, ktoré môžu ovplyvniť dosahovanie jeho cieľov, riadenie rizík a fungovanie vnútorného kontrolného systému
 - monitorovanie zmien sa vykonáva priebežne, a to prostredníctvom vedúcich zamestnancov a určených odborných útvarov podľa charakteru sledovaných oblastí
 - zmeny môžu byť napr. legislatívne, regulačné, politické, strategické, organizačné, personálne, ekonomické, rozpočtové, technologické, bezpečnostné, environmentálne
 - orgán verejnej správy pravidelne monitoruje zmeny v právnych predpisoch Slovenskej republiky a legislatíve Európskej únie a vyhodnocuje ich dopad na svoje činnosti, úlohy a vnútorný kontrolný systém - legislatívne zmeny sú včas komunikované relevantným útvarom
 - na tento účel môže orgán verejnej správy určiť zodpovedných zamestnancov alebo útvary za sledovanie legislatívneho vývoja (napr. prostredníctvom portálu Slov-Lex, materiálov na rokovaníach vlády SR a Národnej rady SR, stanovísk a rozhodnutí orgánov Európskej únie)

- ✓ identifikácia zmien s potenciálnym dopadom na riziká a kontroly
 - orgán verejnej správy identifikuje zmeny, ktoré môžu viesť k vzniku nových rizík alebo k zmene významnosti existujúcich rizík
 - zmeny sú posudzované z hľadiska ich vplyvu na ciele, úlohy, kontrolné činnosti a zodpovednosti v rámci vnútorného kontrolného systému
- ✓ premietnutie zmien do systému riadenia rizík
 - identifikované zmeny sú premietnuté do aktualizácie cieľov, činností a úloh, identifikovaných rizík, ich hodnotenia a prijatých opatrení v rámci systému riadenia rizík
 - aktualizácia rizík a opatrení sa vykonáva bezodkladne po identifikácii významnej zmeny alebo v rámci pravidelného cyklu prehodnocovania rizík
- ✓ sledovanie nových trendov a inovácií
 - zamestnanci orgánu verejnej správy sa zúčastňujú odborných školení, seminárov, konferencií s cieľom sledovať nové trendy, osvedčené postupy a inovácie
 - získané poznatky a skúsenosti sú primerane aplikované v praxi, najmä pri zlepšovaní procesov, zavádzaní inovácií a posilňovaní vnútorného kontrolného systému
 - orgán verejnej správy podporuje zdieľanie informácií o nových trendoch prostredníctvom interných komunikačných nástrojov (napr. interné newslettre, odborné semináre, pravidelné porady)

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Sú systematicky sledované zmeny v internom a externom prostredí?
2. Sú určené osoby alebo útvary zodpovedné za monitorovanie zmien?
3. Sú identifikované zmeny premietnuté do aktualizácie cieľov, rizík a opatrení?
4. Sú pravidelne monitorované legislatívne zmeny v Slovenskej republike a Európskej únii?
5. Sú legislatívne zmeny zohľadnené v interných predpisoch a procesoch?
6. Má orgán verejnej správy nastavené vhodné postupy riadenia a posúdenia rizika významných zmien v oblasti politických, regulačných, ekonomických, prípadne iných pomerov? Ak áno, v akom predpise?
7. Má orgán verejnej správy zavedené kontroly a systémy včasného varovania, ktorých cieľom je identifikovať informácie upozorňujúce na nové riziká, ktoré by mohli mať podstatný vplyv na orgán verejnej správy?

2.3. Kontrolné činnosti

Kontrolné činnosti orgánu verejnej správy predstavujú súbor opatrení zavedených vedením orgánu verejnej správy prostredníctvom interných politík, postupov a mechanizmov. Ich cieľom je zabezpečiť dosahovanie stanovených cieľov a primerane reagovať na identifikované riziká v rámci vnútorného kontrolného systému.

Kontrolné činnosti vyplývajú z potrieb riadenia rizík, ako aj zo všeobecne záväzných právnych predpisov, napríklad zo zákona č. 357/2015 Z. z. Medzi kontrolné činnosti, ktoré orgán verejnej správy vykonáva v rámci svojho vnútorného kontrolného systému, patrí napríklad finančná kontrola. Ďalšími kontrolnými činnosťami, ktoré sa v rámci orgánu verejnej správy aplikujú môžu byť kontroly kvality, špecializované inšpekcie, dozory, kontroly bezpečnosti a pod. Medzi kontrolné činnosti je možné zahrnúť aj neformalizované formy kontrolných opatrení, ako je riadiaca kontrola (napr. vedúci štátny zamestnanec priraduje a kontroluje prácu podriadeného štátneho zamestnanca), hodnotiace postupy, automatizované kontroly v rámci IT systémov a pod.

Kontrolné činnosti pozostávajú z nasledovných princípov:

- **Orgán verejnej správy vyberá a vypracúva kontrolné činnosti** - orgán verejnej správy prostredníctvom zavedených kontrolných mechanizmov prispieva k zmierneniu rizík, ktoré môžu negatívne ovplyvniť dosahovanie jeho cieľov, na prijateľnú úroveň. Pri rozhodovaní, ktoré opatrenia na zmiernenie rizika je potrebné prijať, sa zvažujú všetky aspekty komponentov a procesov vnútorného kontrolného systému, informačné technológie a miesta, kde sú kontrolné činnosti potrebné. Príkladom zavedeného kontrolného mechanizmu môže byť kontrola „štyroch očí“, teda pravidlo, podľa ktorého pred tým, ako sa akákoľvek finančná operácia schváli alebo správa/komunikácia odsúhlasí, je verifikovaná aspoň jedným zamestnancom, ktorý nie je iniciátor daného procesu.
- **Orgán verejnej správy zavádza všeobecné kontrolné činnosti nad technológiou**, najmä nad informačnými systémami, ich vývojom, prevádzkou, údržbou, ochranou a technickou infraštruktúrou, s cieľom zabezpečiť ich spoľahlivosť, dostupnosť a bezpečnosť.
- **Orgán verejnej správy presadzuje kontrolné činnosti pomocou formalizovaných predpisov a postupov** – interné predpisy a postupy musia jasne stanovovať zodpovednosti vedenia orgánu verejnej správy, útvarov, v ktorých sa riziká vyskytujú, ako aj povinnosti zamestnancov vykonávajúcich kontrolné činnosti.

2.3.1. Orgán verejnej správy vyberá a rozvíja kontrolné činnosti, ktoré prispievajú k zmierneniu rizík

Orgán verejnej správy zavádza a rozvíja kontrolné činnosti tak, aby primerane reagovali na identifikované riziká a prispievali k ich obmedzeniu alebo eliminácii. Správne nastavené kontrolné činnosti sú integrované do každodenných procesov, vykonávajú sa systematicky a zabezpečujú, že riziká ohrozujúce dosahovanie cieľov sú primerane eliminované. Ak sú zistené nedostatky, či už vlastnou kontrolnou činnosťou, vnútorným auditom alebo externými kontrolnými orgánmi, orgán verejnej správy je povinný prijať primerané nápravné opatrenia na ich odstránenie a zabezpečiť ich realizáciu v praxi.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ v orgáne verejnej správy je vytvorená štruktúra kaskádovitej zodpovednosti (viacúrovňová zodpovednosť)
 - sú nastavené dostatočné manažérske kontroly a dohľad, aby sa zaistili všetky nežiaduce stavy a neočakávané okolnosti
 - zodpovednosť za vykonávanie kontrolných činností je priradená konkrétnym pozíciám a je jasne stanovená vo vnútorných predpisoch
- ✓ kontrolné činnosti sa vo všeobecnosti rozdeľujú do týchto kategórií:
 - transakčné kontrolné činnosti, ktoré môžu byť preventívne alebo detektívne (predstavuje finančnú kontrolu podľa zákona č. 357/2015 Z. z.)
 - výkonnostné kontrolné činnosti zahrňujú porovnanie prevádzkových alebo finančných údajov a môžu zahrňovať výkonnostné posudky procesu obstarávania, posudky aktuálnej výkonnosti v porovnaní s rozpočtom, prognózami, predchádzajúcimi obdobiami, finančnými potrebami, úvermi atď.
 - rozdelenie úloh predstavuje rozdelenie zodpovednosti za vedenie záznamov, schvaľovanie a odsúhlasovanie transakcií a nakladanie so súvisiacim majetkom, aby žiadna osoba nemala neprimeranú kontrolu nad celým procesom.
- ✓ orgán verejnej správy vykonáva finančnú kontrolu aj priamo na mieste podľa § 9 zákona č. 357/2015 Z. z. a overuje čo najširší okruh povinných osôb, vrátane podriadených organizácií a prijímateľov verejných financií

- ✓ zamestnanci orgánu verejnej správy aktívne vykonávajú kontrolu hospodárenia s verejnými financiami. Kontroly sa vykonávajú s cieľom predchádzať porušeniam finančnej disciplíny, minimalizovať riziko vzniku škody a predísť začatiu správneho konania ¹⁶

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy zabezpečený výkon všetkých kontrol, ktoré mu vyplývajú z príslušných všeobecne záväzných právnych predpisov?
2. Má orgán verejnej správy nastavený a formalizovaný mechanizmus, podľa ktorého určuje, ktoré procesy vyžadujú vykonávanie kontrolných činností? Ak áno, v akom dokumente?
3. Zaviedol orgán verejnej správy vo svojich procesoch kontroly na základe výsledkov analýzy rizík, napr. zavedenie kontrol k identifikovaným závažným rizikám, zavedenie kontrol v kritických procesoch?
4. Sú v orgáne verejnej správy kontroly vykonávané manuálne alebo automatizované?
5. Sú kontrolné činnosti vykonávané orgánom verejnej správy efektívne, t. j. náklady na vykonávanie kontroly sú primerané k závažnosti identifikovaného rizika?
6. Je určená zodpovednosť za overovanie účinnosti nastavených kontrol?
7. Prispievajú zavedené kontroly k zmierňovaniu identifikovaných rizík?
8. Ak boli zistené nedostatky vo vykonávaní kontroly, prijal orgán verejnej správy opatrenia na ich nápravu a odstránenie príčin ich vzniku (napr. úprava postupu vykonávania kontrolných činností)?
9. Sú schvaľovacie procesy v orgáne verejnej správy formálne upravené vo vnútornom predpise napr. v podpisovom poriadku?
10. Dodržiava orgán verejnej správy v rámci schvaľovacieho procesu vždy zásadu "kontroly 4 očí"?
11. Má orgán verejnej správy zabezpečené oddelenie zodpovednosti za vykonávané činnosti a ich schvaľovanie v rámci svojich procesov? Ak áno, akým spôsobom?

2.3.2. Orgán verejnej správy rozvíja všeobecné kontrolné činnosti nad technológiami

Neoddeliteľnou súčasťou činnosti orgánu verejnej správy sú informačné technológie, a to vo forme verejných registrov pre právnické a fyzické osoby alebo vo forme vnútorných informačných systémov využívaných na účely databáz, registrácií, finančných operácií a pod. Tento princíp zahŕňa vytvorenie, implementáciu a komunikovanie opatrení a procesov súvisiacich s technológiami a zabezpečenie, že IT kontroly sú dostatočné, funkčné a pravidelne prehodnocované.

V rámci kontrolných činností by napr. mali byť zavedené postupy pre kontinuitu prevádzky orgánu verejnej správy. Tie zahŕňajú identifikáciu kritických rizík, vypracovanie a aktualizáciu plánov kontinuity činností a krízových plánov pre prípad výpadku IT systémov alebo významného narušenia prevádzky.

V prípadoch, keď vnútorný audit vykonáva audit informačných systémov alebo hodnotí účinnosť IT kontrol, je vhodné zvážiť prizvanie odborného špecialistu (IT znalca), najmä ak auditované prostredie presahuje rámec bežnej odbornej spôsobilosti vnútorného audítora.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ bezpečnosť IT systémov
 - v orgáne verejnej správy je ustanovený zodpovedný útvar alebo zamestnanec (napríklad útvar informačnej bezpečnosti, administrátor), ktorý zohráva významnú úlohu pri výbere, vývoji a udržiavaní kontrol nad technológiami
 - v rámci orgánu verejnej správy sú zavedené kontrolné činnosti v oblasti bezpečnosti, ktorých cieľom je obmedziť prístup do systému iba na tie osoby, ktoré ho potrebujú mať a znížiť možnosť neoprávnených úprav súborov a neoprávneného vstupu do IT systému

¹⁶ Ak v zmysle § 31 ods. 4 zákona č. 523/2004 Z. z. právnická osoba alebo fyzická osoba sama zistí porušenie finančnej disciplíny podľa odseku 1 písm. c) a d) alebo sa zistí porušenie finančnej disciplíny podľa odseku 1 písm. c) a d) pri výkone kontroly alebo vnútorného auditu a právnická osoba alebo fyzická osoba protiprávny stav odstráni alebo odvedie finančné prostriedky vo výške porušenia finančnej disciplíny do dňa skončenia kontroly alebo vnútorného auditu, najneskôr do začatia vládneho auditu, správne konanie sa nezačne.

- možnosť využívať služby externých spoločností špecializujúcich sa na IT služby za účelom navrhnutia vhodných kontrolných činností pre IT systém orgánu verejnej správy (v prípade ak je to hospodárne a efektívne)
 - využívanie ochranných softvérov a licencovaných programov
- ✓ postupy v IT systémoch
- pri údržbe technológii, zálohovaní a obnove po havárii sa využívajú procesy v závislosti od rizík a následkov úplného alebo čiastočného výpadku
 - dostatočné bezpečnostné zabezpečenie vykonávania finančnej kontroly elektronicky (dvojstupňové overovanie, úprava v internej smernici, poučenie zodpovedných zamestnancov)
- ✓ e-schránka¹⁷
- v orgáne verejnej správy je zabezpečená obsluha elektronickej schránky a následná distribúcia jej obsahu relevantným útvaram, tak aby nedošlo k opomenutiu plynutia lehôt
 - komunikácia orgánu verejnej správy s právnickými a fyzickými osobami prebieha prioritne prostredníctvom e-schránky
 - podpisovanie dokumentov kvalifikovaným elektronickým podpisom, kvalifikovaným elektronickým podpisom s mandátnym certifikátom alebo kvalifikovanou elektronickou pečaťou

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Sú v orgáne verejnej správy zavedené všeobecné IT kontroly v súvislosti s používanými informačnými systémami?
2. Sú informačné systémy, prípadne aplikácie pred ich nasadením do produkčného prostredia testované (nový IS, zmena IS)?
3. Existujú v rámci zavedených postupov na bezpečnosť a údržbu informačného systému, opatrenia na zálohovanie, obnovu a správu informačného systému?
4. Existuje centrálna evidencia IT incidentov a je analyzovaná s cieľom prijímať preventívne opatrenia?
5. Existujú v orgáne verejnej správy vhodné postupy na overenie identity používateľov informačného systému (zamestnanci, tretie osoby)?
6. Vykonáva orgán verejnej správy pravidelnú kontrolu prístupových práv, napr. z hľadiska ich aktuálnosti, opodstatnenosti, rozdelenia zodpovednosti a pod.?
7. Má orgán verejnej správy zavedené pravidlá pre zber, spracovanie a likvidáciu osobných údajov?
8. Sú zamestnanci orgánu verejnej správy pravidelne školení v oblasti kybernetickej bezpečnosti a ochrany informačných aktív?
9. Existujú pravidlá pre používanie externých médií, mobilných zariadení a vzdialený prístup do systémov?

2.3.3. Orgán verejnej správy presadzuje kontrolné činnosti pomocou predpisov a postupov

Uvedený princíp stanovuje, že kontrolné činnosti majú byť zabudované do procesov orgánu verejnej správy a každodennej činnosti jeho zamestnancov. Orgán verejnej správy zabezpečuje, aby tieto činnosti boli formalizované prostredníctvom interných predpisov, manuálov, procedúr alebo smerníc. Kontrolný postup musí

¹⁷ Zákon č. 305/2013 Z. z .o elektronickej podobe výkonu pôsobnosti orgánov verejnej moci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o e-Governmente) v znení neskorších predpisov.

jasne stanovovať zodpovednosť vedenia orgánu verejnej správy a útvar, v ktorom sa riziko nachádza a zároveň jasne popisovať povinnosti zamestnancov vykonávajúcich kontrolnú činnosť.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ písomné postupy
 - orgán verejnej správy zabezpečuje, že kompetentní zamestnanci vykonávajú kontrolné činnosti systematicky a dôsledne, podľa ustanovení interných predpisov
 - písomné postupy upravujúce kontrolné činnosti sú dostupné všetkým zamestnancom orgánu verejnej správy, sú pravidelne aktualizované a v súlade s platnou legislatívou, tieto postupy obsahujú aj časovo ohraničené obdobie, kedy sa kontrolná činnosť a akékoľvek následné opatrenia majú vykonať; písomné postupy môžu mať formu aj zoznamu kontrolných otázok
 - postupy majú byť podrobné do takej miery, aby podporovali správny úsudok, hospodárnosť a efektívnosť, a zároveň majú byť čo najjednoduchšie a nenákladné
 - postupy sa nemajú prekrývať, nemajú byť vo vzájomnom konflikte alebo duplicitné a mali by byť pravidelne vyhodnocované a v prípade potreby aktualizované
- ✓ kontrola štyroch očí
 - pre zníženie rizika podvodov a chýb sú postupy koordinované tak, aby práca jedného zamestnanca bola automaticky preverovaná iným zamestnancom, ktorý nezávisle vykonáva samostatne stanovené povinnosti

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy formalizovaný systém vydávania, schvaľovania, spravovania a archivácie vnútorných predpisov?
2. Je zabezpečené primerané oboznámenie zodpovedných zamestnancov so schválenými vnútornými predpismi?
3. Sú vnútorné predpisy pravidelne aktualizované v súlade s platnou legislatívou?
4. Sú pracovné postupy koordinované tak, aby práca jedného zamestnanca bola automaticky preverovaná iným zamestnancom, ktorý nezávisle vykonáva samostatne stanovené povinnosti (tzv. kontrola 4 očí)?
5. Má orgán verejnej správy nastavené postupy pre vykonávanie kontrolných činností?
6. Sú kontrolné činnosti zapracované priamo do procesov a činností vykonávaných v orgáne verejnej správy?
7. Obsahujú postupy jasné určenie zodpovedností vedenia, útvaru a zamestnancov za jednotlivé kontrolné činnosti?
8. Sú kontrolné činnosti vykonávané zodpovednými osobami pravidelne?
9. Sú v orgáne verejnej správy určené osoby zodpovedné za vykonávanie kontrolných činností? Ak áno, kto ich určil a akým spôsobom?
10. Sú kontrolné činnosti v orgáne verejnej správy zavedené na relevantných organizačných útvaroch?
11. Ak boli zistené nedostatky vo vykonávaní kontrolných činností, prijíma orgán verejnej správy opatrenie na ich odstránenie (napr. úprava postupu vykonávania kontrolných činností, zrušenie kontrolných činností)?
12. Zabezpečuje orgán verejnej správy (vedenie alebo zodpovedná osoba) pravidelné posúdenie vykonávaných kontrolných činností s cieľom zistiť ich relevantnosť?

2.4. Informačný tok a komunikácia

Informačný tok a komunikácia predstavujú procesy zabezpečujúce efektívne získavanie, zdieľanie a používanie informácií, ktoré sú potrebné na riadenie rizík, podporu fungovania vnútorného kontrolného systému a dosahovanie stanovených cieľov orgánu verejnej správy. Úlohou informačného toku a komunikácie je zabezpečiť, aby všetky relevantné zainteresované strany mali dostupné informácie, ktoré potrebujú na vykonávanie svojich úloh a kontrolných činností.

Informačný tok a komunikácia sú prvkom vnútorného kontrolného systému, ktorý má za úlohu podporovať orgán verejnej správy a jeho vedenie kvalitnými informáciami a prístupom k relevantnej a spoľahlivej komunikácii o interných ako aj externých udalostiach. Účinné informácie a komunikácia sú nevyhnutné pre dosahovanie cieľov a úloh orgánu verejnej správy, správne rozhodovanie, efektívne riadenie rizík a včasnú identifikáciu problémov.

Informačný tok a komunikácia pozostávajú z nasledovných princípov:

- Orgán verejnej správy získava, vytvára a používa relevantné a kvalitné informácie - to znamená, že najmä včas získava relevantné dáta zo spoľahlivých interných a externých zdrojov na základe identifikovaných požiadaviek na informácie a vyhodnocuje, či poskytnutá informácia je požadovanej kvality, konkrétne či je: vhodná, aktuálna, úplná, presná, dostupná a poskytnutá včas.
- Orgán verejnej správy zabezpečuje riadnu internú komunikáciu - to znamená, že interne šíri informácie, vrátane cieľov a zodpovedností, ktoré sú potrebné na podporu fungovania vnútorného kontrolného systému (napr. vyberá vhodné metódy internej komunikácie).
- Orgán verejnej správy zabezpečuje riadnu externú komunikáciu, teda spôsob, akým komunikuje s externými stranami o veciach, ktoré majú vplyv na fungovanie vnútorného kontrolného systému.

2.4.1. Orgán verejnej správy získava, vytvára a používa relevantné a kvalitné informácie

Orgán verejnej správy v súlade s týmto princípom vytvára, zhromažďuje, spracúva a využíva informácie na monitorovanie každodenných činností a na efektívne riadenie rizík. Tiež zdieľa informácie naprieč, smerom nahor a nadol. Za dôveryhodnosť, integritu a primeranú kvalitu poskytovaných informácií zodpovedá vedenie orgánu verejnej správy. Zamestnanci posudzujú, či na základe získaných informácií vzniká pre orgán verejnej správy riziko, a v prípade jeho identifikácie sú povinní bezodkladne informovať príslušného vedúceho zamestnanca.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ získavanie informácií relevantných pre činnosť orgánu verejnej správy pochádza z dôveryhodných a overených zdrojov, orgán verejnej správy zároveň upozorňuje na šírenie hoaxov a dezinformačných kampaní jednak svojich vlastných zamestnancov a aj verejnosť
- ✓ zodpovední zamestnanci pravidelne zhromažďujú a vyhodnocujú informácie z rôznych zdrojov v rámci orgánu verejnej správy (napr. výsledky vnútorných kontrol, vnútorného auditu, sťažnosti, podnety, incidenty alebo výkonnostné ukazovatele), ktoré slúžia ako podklad pre monitorovanie a zlepšovanie vnútorného kontrolného systému
- ✓ zamestnanci zároveň identifikujú požiadavky na informácie a získavajú relevantné dáta zo spoľahlivých interných a externých zdrojov včas na základe identifikovaných požiadaviek

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy zadefinované požiadavky na informácie na príslušnej úrovni a pre príslušných zamestnancov?
2. Má orgán verejnej správy vytvorený informačný systém, ktorý zodpovedá rozsahu a zložitosti činnosti orgánu verejnej správy?
3. Sú informácie v orgáne verejnej správy systematicky zhromažďované, overované a aktualizované?
4. Získava orgán verejnej správy relevantné informácie zo spoľahlivých interných a externých zdrojov? Získava ich včas a na základe identifikovaných požiadaviek na informácie?

5. Vyhodnocuje orgán verejnej správy kvalitu informácií z interných aj externých zdrojov (vhodnosť, aktuálnosť, presnosť, úplnosť, dostupnosť, včasnosť)?
6. Sú údaje digitalizované a efektívne spracovávané (napr. pomocou IS)?
7. Má orgán verejnej správy stanovené mechanizmy na získavanie interných aj externých informácií potrebných pre rozhodovanie? Majú vedúci zamestnanci zabezpečený prístup k relevantným informáciám pre svoje rozhodovanie?
7. Identifikujú zamestnanci riziká na základe získaných informácií a oznamujú ich bezodkladne vedúcim zamestnancom?
8. Vykonáva orgán verejnej správy opatrenia na predchádzanie šíreniu hoaxov a dezinformácií medzi zamestnancami?
9. Majú príslušní zamestnanci zabezpečený prístup k informáciám, ktoré nevyhnutne potrebujú pre výkon svojich úloh?
10. Získava orgán verejnej správy informácie potrebné na riadenie rizík a kontrolu?

2.4.2. Orgán verejnej správy zabezpečuje riadnu internú komunikáciu

Orgán verejnej správy zabezpečuje efektívnu internú komunikáciu, prostredníctvom ktorej sa zamestnancom poskytujú informácie potrebné na plnenie ich úloh, a to vrátane cieľov orgánu verejnej správy a zodpovedností súvisiacich s fungovaním vnútorného kontrolného systému. V rámci tohto princípu orgán verejnej správy monitoruje, spracováva a komunikuje informácie zamestnancom a štatutárnemu orgánu. Interná komunikácia má byť včasná, presná a zabezpečená spôsobom, ktorý minimalizuje riziko jej skreslenia alebo zneužitia.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ jednotlivé útvary orgánu verejnej správy si navzájom predávajú relevantné informácie a komunikujú spolu (uvedené súvisí najmä s potrebou jednotného stanoviska voči externým subjektom), vnútorná komunikácia medzi jednotlivými útvarmi je bez obmedzení a zbytočného formalizmu
- ✓ orgán verejnej správy zavádza komunikačné kanály, ako napríklad whistleblower hotline, ktoré slúžia ako mechanizmus proti poruchám na zabezpečenie anonimnej alebo dôvernej komunikácie v prípade, ak bežné kanály sú neúčinné a nefunkčné
- ✓ relevantné informácie sú príjemcom dostupné bezodkladne alebo v rámci časových lehôt stanovených internými pravidlami
- ✓ zamestnanci orgánu verejnej správy poznajú bezpečnostnú politiku informačných systémov, informačné systémy sú pravidelne kontrolované a ak je ohrozená ich bezpečnosť, relevantní zamestnanci sú o tom informovaní

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy upravený systém informačných/komunikačných tokov/hierarchií vo svojom vnútornom prostredí (interná komunikácia)?
2. Sú ciele a priority orgánu verejnej správy komunikované zamestnancom pravidelne a zrozumiteľne?
3. Sú nastavené komunikačné toky medzi organizačnými útvarmi a príslušnými úrovňami riadenia?
4. Funguje efektívna interná komunikácia medzi organizačnými útvarmi a príslušnými úrovňami riadenia? Prebieha interná komunikácia efektívne aj počas zmien alebo krízových situácií?
5. Sú interné informácie dostupné v primeranej forme a čase pre tých, ktorí ich potrebujú?
6. Využíva orgán verejnej správy pravidelné porady, intranet alebo interné správy na distribúciu dôležitých informácií?
7. Je nastavený komunikačný tok informácií pre prípady oznamovania dôverných informácií zo strany zamestnancov napr. porušení právnych predpisov, vnútorných predpisov orgánu verejnej správy?
8. Je zabezpečená výmena informácií medzi útvarmi zodpovednými za kontrolu, plánovanie a výkazníctvo?

9. Poznajú zamestnanci svoje úlohy a zodpovednosti vo vnútornom kontrolnom systéme? Sú zamestnanci informovaní o zmenách v kontrolnom systéme, ktoré by mohli mať vplyv na ich úlohy a povinnosti?
10. Poznajú zamestnanci bezpečnostné pravidlá pre prácu s informačnými systémami?
11. Existuje proces okamžitého informovania o bezpečnostných incidentoch?
12. Reaguje vedenie na podnety zamestnancov týkajúce sa zlepšenia komunikácie?

2.4.3. Orgán verejnej správy zabezpečuje riadnu externú komunikáciu

Externá komunikácia orgánu verejnej správy zahŕňa poskytovanie informácií a výmenu dát s tretími stranami, akými sú napríklad žiadatelia o informácie podľa zákona č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o slobode informácií) v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 211/2000 Z. z.“), iné orgány verejnej správy, kontrolné a auditné orgány, odborná verejnosť, masmédiá alebo iné subjekty, ktoré vstupujú do interakcie s orgánom verejnej správy.

Orgán verejnej správy zabezpečuje, aby jeho externá komunikácia bola včasná, presná, konzistentná, spoľahlivá a v súlade s legislatívnymi požiadavkami. Zároveň má byť vykonávaná spôsobom, ktorý podporuje riadne fungovanie vnútorného kontrolného systému a minimalizuje riziko nesprávnej alebo nekontrolovanej komunikácie.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ vo väčších orgánoch verejnej správy sú zriadené špecializované útvary na účely komunikácie s verejnosťou (tlačové oddelenia, hovorcovia), ostatní zamestnanci orgánu verejnej správy sú poučení (napríklad internou smernicou) o postupe komunikácie s verejnosťou a médiami
- ✓ v orgáne verejnej správy sa dodržiujú ustanovenia zákona č. 211/2000 Z. z., prípadné odvolania sa voči neposkytnutiu informácie sú riadne riešené
- ✓ v prípade komunikácie s tretími stranami sú dodržiavané pravidlá ochrany osobných údajov
- ✓ pri komunikácii s verejnosťou využíva orgán verejnej správy aj moderné formy komunikácie, napr. propagácia orgánu verejnej správy na Facebooku, LinkedIn, informačné chaty, pričom zodpovednosť za ich správu je jasne určená a kontrolovaná
- ✓ komunikácia so subjektmi vykonávajúcimi kontrolu alebo audit prebieha transparentne, v požadovanej kvalite a formáte, pričom je zabezpečené vedenie evidencie poskytovaných informácií

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Má orgán verejnej správy upravený proces/systém komunikácie s externým prostredím (externá komunikácia)?
2. Zabezpečuje orgán verejnej správy dodržiavanie zákona č. 211/2000 Z. z. pri poskytovaní informácií verejnosti?
3. Má orgán verejnej správy určené zodpovedné osoby alebo útvary na komunikáciu s externými subjektmi?
4. Získava a posudzuje orgán verejnej správy informácie z externého prostredia o podstatných záležitostiach súvisiacich s rizikami, zmenami alebo problémami, ktoré majú vplyv na vnútorný kontrolný systém v orgáne verejnej správy?
5. Sú procesy externej komunikácie zdokumentované a transparentné?
6. Komunikuje orgán verejnej správy relevantné informácie verejnosti alebo príslušným/nadriadeným orgánom včas a úplne?
7. Je zabezpečená spätná väzba z externého prostredia a je využívaná na zlepšenie?
8. Je orgán verejnej správy schopný efektívne reagovať na požiadavky externých kontrol?
9. Sú zamestnanci riadne oboznámení s pravidlami ochrany osobných údajov pri komunikácii s externými subjektmi?

10. Má orgán verejnej správy definovaný postup poskytovania informácií externým kontrolným a auditným orgánom?
11. Sú sociálne siete a ďalšie moderné kanály spravované kompetentne a bezpečne?

2.5. Monitorovanie

Monitorovanie predstavuje priebežné sledovanie a hodnotenie efektívnosti a funkčnosti vnútorného kontrolného systému. To môže zahŕňať vnútorné audity a iné formy preskúmania vnútorného kontrolného systému (napr. manažérske preskúmanie) s cieľom overiť, či vnútorný kontrolný systém funguje podľa predpokladov správne v súlade s podmienkami ustanovenými v zákone č. 357/2015 Z. z. Monitorovanie vnútorného kontrolného systému má význam z hľadiska celkového súladu s meniacimi sa cieľmi, prostredím, zákonmi, zdrojmi a rizikami, teda posudzuje kvalitu výkonnosti v priebehu času a promptne rieši zistené nedostatky vnútorného kontrolného systému. Nápravné opatrenia sú nevyhnutnou súčasťou účinného vnútorného kontrolného systému, pretože zabezpečujú odstránenie identifikovaných nedostatkov a zlepšenie procesov.

Pokiaľ ide o nastavenie vnútorného kontrolného systému pri správcoch kapitoly štátneho rozpočtu, vhodným nezávislým nástrojom na overenie jeho dostatočnosti a účinnosti, teda monitorovania vnútorného kontrolného systému, je práve vnútorný audit. Nestačí však len formálne zriadenie vnútorného auditu, vnútorný audit musí aj prinášať kvalitné výsledky, ktoré sú predkladané štatutárnemu orgánu orgánu verejnej správy a navrhovať odporúčania na zlepšenie vnútorného kontrolného systému a nápravu vzniknutých nedostatkov a odstránenie príčin ich vzniku.

Monitorovanie pozostáva z nasledovných princípov:

- Orgán verejnej správy vyberá, vypracúva a realizuje priebežné a nezávislé hodnotenia vnútorného kontrolného systému, aby overil, či jednotlivé komponenty vnútorného kontrolného systému sú prítomné a či fungujú. To znamená, že najmä vyhodnocuje a dokumentuje výsledky priebežného monitorovania a nezávislého hodnotenia s cieľom identifikovať nedostatky vo vnútornom kontrolnom systéme.
- Orgán verejnej správy hodnotí a informuje o nedostatkoch vedenie a príslušný kompetenčný útvar tak, aby bolo možné včas prijať nápravné opatrenia.

2.5.1. Orgán verejnej správy vyberá, vypracúva a realizuje priebežné a nezávislé hodnotenia vnútorného kontrolného systému, aby overil, či vnútorný kontrolný systém funguje

Orgán verejnej správy na účely získania uistenia o funkčnosti vnútorného kontrolného systému vyberá, vypracúva a realizuje priebežné a/alebo nezávislé hodnotenia. Útvar vnútorného auditu zároveň vykonáva pravidelné posúdenia v rámci vykonávania vnútorných auditov, aby štatutárnemu orgánu orgánu verejnej správy poskytol nezávislý a objektívny pohľad na vnútorný kontrolný systém.

V prípade, ak orgán verejnej správy nemá zriadený útvar vnútorného auditu, štatutárny orgán orgánu verejnej správy je oprávnený poveriť zamestnancov zodpovedných za kontrolu/hodnotenie vnútorného kontrolného systému. Pri výkone tejto kontroly môžu postupovať primerane podľa § 20 až 28 zákona č. 357/2015 Z. z.

Orgán verejnej správy plánuje hodnotiace činnosti transparentne, systematicky a v časových intervaloch, aby boli výsledky hodnotenia k dispozícii v dostatočnom časovom predstihu na účely prevádzkového a strategického rozhodovania a plnenia zákonných povinností.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ štatutárny orgán disponuje relevantnými informáciami o stave vnútorného kontrolného systému (napríklad výsledky vnútorného auditu, vnútornej kontroly); vnútorný audit a/alebo vnútorná kontrola má prístup k potrebným dokumentom, údajom a informáciám za účelom overenia vnútorného kontrolného systému
- ✓ vnútorný auditor sa podľa potreby zúčastňuje porád vedenia orgánu verejnej správy

- ✓ orgán verejnej správy má možnosť využiť zasielanie a vyhodnocovanie dotazníkov orientujúcich na spokojnosť zamestnancov, resp. aj na odbornú problematiku za účelom vykonania relevantných zmien v organizácii (avšak hodnotenie by nemalo predstavovať neúmernú administratívnu záťaž)
- ✓ sú vykonávané hodnotenia zamestnancov podľa zákona č. 55/2017 Z. z., ktoré poskytujú ďalší vstup o funkčnosti riadiacich a kontrolných mechanizmov

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Vykonáva orgán verejnej správy pravidelné hodnotenie funkčnosti a nastavenia vnútorného kontrolného systému?
2. Akým spôsobom sa vykonáva v orgáne verejnej správy hodnotenie funkčnosti a nastavenia vnútorného kontrolného systému (napr. sebahodnotenie, vnútorný audit, kontroly zodpovedných zamestnancov externé hodnotenie,...)?
3. Využíva orgán verejnej správy výsledky vnútorných auditov, kontrol zodpovedných zamestnancov, sebahodnotení alebo kontrol tretích strán?
4. Sú výsledky monitorovania dokumentované a analyzované s cieľom identifikovať opakujúce sa nedostatky?
5. Zameriava sa sebahodnotenie na najdôležitejšie činnosti, ciele a riziká v orgáne verejnej správy?
6. Sú výsledky/ závery zo sebahodnotenia podložené spoľahlivými dôkazmi?
7. Vykonáva útvar vnútorného auditu (ak je zriadený) pravidelné hodnotenia/overovania, aby poskytol štatutárovi nezávislý pohľad na fungovanie vnútorného kontrolného systému?
8. Informuje útvar vnútorného auditu (ak je zriadený) štatutárny orgán a vedenie orgánu verejnej správy o zisteniach, ktoré majú vplyv na vnútorný kontrolný systém?
9. Zúčastňuje sa vnútorný auditor porád vedenia alebo iných strategických stretnutí?
10. Sú odporúčania vnútorného auditu riadne vyhodnocované a implementované?
11. Ak útvar vnútorného auditu nie je zriadený, poveril štatutárny orgán konkrétnych zamestnancov hodnotením/kontrolou vnútorného kontrolného systému?
12. Je sledované plnenie nápravných opatrení?

2.5.2. Orgán verejnej správy hodnotí a informuje o nedostatkoch vedenie a príslušný kompetenčný útvar zodpovedný za prijatie opatrení

Ak sa zistia nedostatky v rámci vnútorného kontrolného systému, vedenie orgánu verejnej správy musí prijať nápravné opatrenia a včas o tom informovať príslušných zamestnancov zodpovedných za prijatie nápravných opatrení. Nedostatky môžu byť identifikované na základe formálnych externých a interných kontrol a auditov (kontroly a audity vykonané oprávnenou osobou podľa zákona č. 357/2015 Z. z., Najvyšším kontrolným úradom Slovenskej republiky, Európskou komisiou, Európskym dvorom audítorov alebo inými orgánmi, ktoré majú oprávnenie na výkon kontroly) ale aj neformalizovanými kontrolami (napr. „manažérske kontroly“ – kontroly vedúcich zamestnancov). Jednotlivým zamestnancom môže byť delegovaná zodpovednosť za monitorovanie a reportovanie konkrétnych typov nedostatkov (zistených vládny auditom, vnútorným auditom, externou kontrolou, finančnou kontrolou a pod.). Zároveň je potrebné sledovať, či sú nedostatky riadne a včas odstránené.

Praktická aplikácia princípu

- ✓ vyvodenie zodpovednosti
 - sú identifikované osoby zodpovedné za nedostatky zistené kontrolou/auditom
 - zodpovední zamestnanci za nápravu nedostatkov a odstránenie príčin ich vzniku sledujú, či nedostatky sú odstránené riadne a včas
- ✓ výkon follow-upov v rámci jednotlivých typov kontrol/auditov

Príklady kontrolných otázok pre tento princíp:

1. Sú v orgáne verejnej správy zavedené mechanizmy na včasnú identifikáciu nedostatkov vo vnútornom kontrolnom systéme?
2. Sú identifikované nedostatky systematicky evidované a analyzované?
3. Sú prijímané opatrenia na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku?
4. Sú jasne definované osoby alebo útvary zodpovedné za odstránenie jednotlivých nedostatkov?
5. Existuje plán nápravných opatrení vrátane časového harmonogramu a zodpovedností?
6. Sú prijaté opatrenia dokumentované a ich implementácia monitorovaná?
7. Oznamujú zamestnanci orgánu verejnej správy nedostatky vo vnútornom kontrolnom systéme včas a cez správne oznamovacie kanály?
8. Sú výsledky monitorovania pravidelne reportované štatutárnemu orgánu alebo kompetenčnému útvaru?
9. Reaguje vedenie orgánu verejnej správy včas a primerane na problémy, ktoré nahlásia zamestnanci alebo odhalí kontrola/audit?
10. Sleduje vedenie orgánu verejnej správy, či boli nápravné opatrenia naozaj vykonané včas a či dosiahli očakávaný výsledok (napr. podľa odporúčaní vnútorného auditu)?
11. Sú výsledky follow-up kontrol/auditov dokumentované?

3. FINANČNÉ RIADENIE

Finančné riadenie je neoddeliteľnou súčasťou vnútorného kontrolného systému orgánu verejnej správy a je prítomné vo všetkých jeho zložkách. Finančné riadenie predstavuje súbor činností a postupov orgánu verejnej správy súvisiacich najmä s riadením rizík, plánovaním, rozpočtovaním, finančnou kontrolou, realizáciou finančných operácií, účtovaním, výkazníctvom a ochranou majetku.

Podľa COSO modelu hlavným cieľom finančného riadenia je:

- zabezpečiť efektívne využívanie verejných zdrojov (hospodárnosť),
- dosiahnuť maximálne výsledky s minimálnymi nákladmi (efektívnosť),
- zaručiť, že ciele organizácie sú splnené (účinnosť),
- overiť, že finančné operácie sú v súlade s plánovanými cieľmi a normami (účelnosť) a
- znížiť riziko korupcie a iných podvodných aktivít (prevencia podvodov a nezrovnalostí).

Právny základ finančného riadenia je ustanovený v § 5 zákona č. 357/2015 Z. z., ktorý ho definuje ako súhrn postupov orgánu verejnej správy, ktorých cieľom je zabezpečiť hospodárne, efektívne, účinné a účelné nakladanie s verejnými financiami.

Zodpovednosť za riadne nastavenie a fungovanie finančného riadenia nesie štatutárny orgán orgánu verejnej správy, pričom praktické vykonávanie jednotlivých činností môže byť delegované na vedúcich zamestnancov a ďalších zamestnancov v súlade s ich kompetenciami.

3.1. Základné povinnosti orgánu verejnej správy v rámci finančného riadenia

Orgán verejnej správy je v rámci finančného riadenia povinný najmä:

- zodpovedne plánovať a rozpočtovať,
- riadiť riziká,
- vykonávať finančnú kontrolu,
- realizovať finančnú operáciu alebo jej časť len vtedy, ak je v súlade s § 6 ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z.,
- účtovať v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších právnych predpisov,
- viesť spoľahlivé výkazníctvo,
- vytvárať a uchovávať overiteľné záznamy o každej finančnej operácii alebo jej časti,
- ochraňovať majetok, ktorý má vo vlastníctve alebo v správe.

3.1.1. Plánovanie a rozpočtovanie

Plánovanie je základným a kľúčovým prvkom správneho finančného riadenia a vytvára predpoklad pre hospodárne, efektívne, účinné a účelné nakladanie s verejnými financiami. Správne plánovanie zahŕňa analýzu súčasného stavu, identifikáciu príležitostí a hrozieb a formuláciu konkrétnych krokov k dosiahnutiu stanovených cieľov. Orgány verejnej správy by mali plánovať svoje ciele a následne stanovovať konkrétne úlohy, ktorými sa

naplánované ciele majú dosiahnuť. Bez zodpovedného plánovania môžu byť ohrozené ciele a úlohy orgánu verejnej správy, ktoré má naplňovať.

Orgán verejnej správy by mal vychádzať z jasne definovaných strategických (dlhodobých) cieľov, ktoré sa premietajú každoročne do ročných plánov, konkrétnych úloh a následne do rozpočtu organizácie. Strategické plánovanie predstavuje komplexný proces, ktorý orgánom verejnej správy umožňuje určiť dlhodobé ciele a vypracovať stratégie na ich dosiahnutie. Pozostáva najmä z nasledujúcich fáz:

1. **Definovanie poslania a cieľov organizácie;** najskôr sa stanoví, prečo organizácia existuje (poslanie) a kam chce v budúcnosti smerovať (vízia). Ciele je potrebné pravidelne prehodnocovať a aktualizovať tak, aby zodpovedali aktuálnym potrebám a hodnotám organizácie.
2. **Analýza prostredia;** organizácia analyzuje svoje vnútorné a vonkajšie prostredie. Na tento účel sa často používa SWOT analýza, ktorá identifikuje silné a slabé stránky, príležitosti a hrozby. Cieľom je získať prehľad o súčasnej situácii a faktoroch, ktoré môžu ovplyvniť dosiahnutie cieľov.
3. **Formulácia cieľov;** na základe vykonanej analýzy prostredia sa definujú konkrétne ciele. Tieto ciele musia byť jasné, merateľné a dosiahnuteľné v stanovenom časovom horizonte, spravidla na obdobie 3 až 5 rokov.
4. **Tvorba stratégií;** v tejto fáze sa určujú spôsoby ako dosiahnuť stanovené ciele. Stratégie môžu zahŕňať zlepšenie existujúcich procesov alebo zavedenie nových aktivít.
5. **Implementácia plánov;** po schválení plánu sa pristupuje k jeho realizácii. To zahŕňa rozdelenie úloh medzi jednotlivé útvary, zabezpečenie potrebných zdrojov a školení.
6. **Hodnotenie a kontrola;** počas realizácie je potrebné pravidelne sledovať plnenie plánu a vyhodnocovať jeho pokrok a efektívnosť. Na základe výsledkov sa môžu stratégie podľa potreby upravovať.

Strategické plánovanie a rozpočtovanie sú vzájomne prepojené procesy, ktoré sú nevyhnutné pre efektívne riadenie orgánu verejnej správy. Plánovanie určuje, čo chce organizácia dosiahnuť (dlhodobé ciele a smerovanie organizácie), zatiaľ čo rozpočtovanie stanovuje, z akých finančných zdrojov budú tieto ciele realizované, t. j. zabezpečuje alokáciu verejných financií potrebných na realizáciu stanovených cieľov. Efektívne plánovanie si vyžaduje realistické rozpočty, ktoré zohľadňujú dostupné zdroje, a zároveň rozpočty musia vychádzať z jasne definovaných plánov. Takto sa zabezpečí, že plánované ciele budú mať zodpovedajúcu finančnú podporu. Bez vzájomného prepojenia plánovania a rozpočtovania nie je možné zabezpečiť efektívne riadenie ani objektívne hodnotenie výkonnosti organizácie.

Efektívne finančné riadenie predpokladá finančne realistické plánovanie, správne časové rozloženie výdavkov, určenie priorít a dôsledné dodržiavanie schválených plánov. Nedostatky v oblasti finančného riadenia sú často spôsobené nie nedostatkom finančných zdrojov, ale nedostatočným dlhodobým plánovaním a absenciou jasného určenia priorít finančných operácií, teda rozhodovania o tom, ktoré finančné operácie sú nevyhnutné a musia byť realizované prednostne. Orgány verejnej správy tak nerealizujú finančné operácie podľa ich významu a naliehavosti, ale ad hoc, čo negatívne ovplyvňuje efektívnosť a účelnosť využívania verejných financií.

3.1.2. Riadenie rizík

Riadenie rizík je integrálnou súčasťou finančného riadenia. Orgán verejnej správy je povinný systematicky identifikovať, analyzovať a vyhodnocovať riziká, ktoré môžu negatívne ovplyvniť dosahovanie jeho cieľov a plnenie úloh, a prijímať primerané opatrenia na ich elimináciu alebo zmiernenie. Riadenie rizík je podrobnejšie upravené v kapitole 2, časti 2.2. tohto metodického usmernenia.

3.1.3. Finančná kontrola a realizácia finančných operácií alebo ich častí

Výkon finančnej kontroly je v podmienkach Slovenskej republiky upravený v zákone č. 357/2015 Z. z. Orgán verejnej správy môže realizovať finančnú operáciu alebo jej časť len vtedy, ak sa uistí finančnou kontrolou, že je v súlade s § 6 ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z. To znamená, že sa napríklad uistí, že je finančná operácia alebo jej časť v súlade s rozpočtom orgánu verejnej správy, osobitnými právnymi predpismi, uzatvorenými zmluvami, vnútornými predpismi orgánu verejnej správy, atď. V praxi to napríklad znamená, že pokiaľ finančná operácia alebo jej časť nebude v súlade s rozpočtom orgánu verejnej správy na príslušný rozpočtový rok alebo finančná operácia alebo jej časť nie je v súlade s osobitným predpisom, napríklad so zákonom č. 343/2015 Z. z. o verejnom obstarávaní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, orgán verejnej správy nemôže danú finančnú operáciu alebo jej časť realizovať.

Podrobnosti k výkonu finančnej kontroly podľa zákona č. 357/2015 Z. z. sú upravené v Metodickom usmernení sekcie auditu a kontroly Ministerstva financií SR k finančnej kontrole.¹⁸

3.1.4. Účtovníctvo a výkazníctvo

Účtovníctvo a výkazníctvo predstavujú dva úzko prepojené prvky finančného riadenia. Účtovníctvo zabezpečuje presné, úplné a preukázateľné zaznamenávanie finančných operácií. Účtovníctvo je podklad pre rozhodovanie a poskytuje štatutárnemu orgánu orgánu verejnej správy a vedeniu organizácie finančné údaje, ktoré sú nevyhnutné pre prijímanie kvalifikovaných rozhodnutí v rámci finančného riadenia. Výkazníctvo následne prezentuje účtovné údaje vo forme finančných výkazov, ktoré umožňujú hodnotenie finančnej situácie a výkonnosti organizácie.

Spoľahlivé účtovníctvo a výkazníctvo sú nevyhnutné pre transparentnosť, dôveryhodnosť finančných informácií a efektívne finančné riadenie.

3.1.5. Overiteľné záznamy a ochrana majetku

V rámci finančného riadenia je orgán verejnej správy povinný vytvárať a uchovávať overiteľné záznamy o každej finančnej operácii alebo jej časti. Každá finančná operácia alebo jej časť musí byť správne zaúčtovaná, spoľahlivo vykázaná vo finančných výkazoch a doložená auditným záznamom (audit trail), ktorý umožňuje jej následnú kontrolu alebo audit.

Auditný záznam je písomný doklad obsahujúci základné informácie o finančnej operácii podľa jej charakteru. Zahŕňa najmä údaje o plánovaní operácie (napr. existuje záznam v schválenom rozpočte), jej realizácii (existuje objednávka alebo zmluva), úhrade (existuje preberací protokol, existuje mínusová položka na výpise z účtu) a jej zaúčtovaní a vykázaní vo finančných výkazoch.

Súčasťou finančného riadenia je aj nastavenie procesov, ktoré zabezpečujú ochranu majetku, ktorý má orgán verejnej správy v správe alebo vo vlastníctve v súlade so všetkými záväznými právnymi predpismi upravujúcimi podmienky ochrany majetku orgánu verejnej správy (napr. zákonom č. 278/1993 Z. z. o správe majetku štátu, zákonom č. 138/1991 Zb. o majetku obcí).

V praxi to znamená, že orgán verejnej správy zabezpečuje napríklad:

- riadne a hospodárne využívanie majetku, t. j. majetok je využívaný na plnenie úloh orgánu verejnej správy a nie je neúčelne alebo neefektívne využívaný,
- ochranu majetku pred stratou, poškodením, zneužitím alebo odcudzením (napr. prostredníctvom fyzickej ochrany, prístupových práv, evidencie majetku),
- vedenie úplnej a aktuálnej evidencie majetku, vrátane jeho pravidelnej inventarizácie,
- jasne definované pravidlá nakladania s majetkom,
- schvalovacie a kontrolné mechanizmy pri nakladaní s majetkom, aby nedochádzalo napríklad k jeho neoprávnenému prevodu, prenájmu alebo inému použitiu v rozpore s príslušnými právnymi predpismi,
- určenie zodpovednosti za zverený majetok konkrétnym zamestnancom,
- monitorovanie a vyhodnocovanie využívania majetku, vrátane identifikácie prebytočného alebo nevyužívaného majetku,
- prijímanie opatrení na nápravu zistených nedostatkov (napr. pri poškodení, strate alebo neefektívnom využívaní majetku).

Orgán verejnej správy zabezpečuje, aby každé nakladanie s majetkom bolo riadne zdokumentované, schválené oprávnenou osobou a vykonané transparentne a v súlade s princípmi hospodárnosti, efektívnosti, účinnosti účelnosti.

Praktická aplikácia správne nastaveného finančného riadenia

✓ Plánovanie

- Orgán verejnej správy analyzuje aktuálny stav kancelárskeho vybavenia a identifikuje potrebu nových stolov a počítačov pre zamestnancov.
- Stanoví konkrétny cieľ: „Zaobstaráť nové kancelárske vybavenie do konca 2. štvrtroka s cieľom zvýšiť efektívnosť práce zamestnancov.“

¹⁸ Zverejnené na <https://www.mfsr.sk/sk/financie/audit-kontrola/financne-riadenie-financna-kontrola/financna-kontrola/>

- ✓ Rozpočtovanie
 - Na základe plánovania sa určí výška finančných prostriedkov, ktoré je možné použiť na obstaranie potrebného vybavenia.
 - Rozpočet vychádza zo schváleného ročného rozpočtu a z dostupných finančných zdrojov.
- ✓ Riadenie rizík
 - Posudzujú sa riziká, ako napríklad prekročenie rozpočtu, nesprávny postup obstarania, dodanie chybného tovaru alebo riziko podvodu.
 - Na minimalizáciu rizík sa zavádzajú opatrenia, napríklad výber overených dodávateľov a zakotvenie sankcií v zmluve v prípade nedodržania termínov alebo kvality dodávky.
- ✓ Realizácia finančnej operácie
 - Orgán verejnej správy zabezpečí obstaranie v súlade s pravidlami verejného obstarávania
 - Po výbere dodávateľa bude vystavená objednávka a následne podpísaná zmluva.
 - Finančná operácia sa realizuje len vtedy, ak je v súlade s relevantnými skutočnosťami uvedenými v § 6 ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z.
- ✓ Finančná kontrola
 - Orgán verejnej správy vykoná finančnú kontrolu podľa zákona č. 357/2015 Z. z. v každej fáze/časti finančnej operácie.
 - Finančnou operáciou je v tomto prípade vynaloženie verejných financií – obstaranie nového kancelárskeho vybavenia (počítačov a stolov).
 - Finančnou kontrolou podľa zákona č. 357/2015 Z. z. sa zabezpečuje, že táto finančná operácia je hospodárna, efektívna, účinná a účelná a v súlade so skutočnosťami uvedenými v § 6 ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z.
- ✓ Účtovníctvo a výkazníctvo
 - Platby za obstarané stoly a počítače sa zaúčtujú v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
 - Finančná operácia sa premietne do účtovných výkazov (napr. rozvaha), čím sa zabezpečí transparentnosť a prehľad o vynaložených výdavkoch.
- ✓ Auditný záznam (audit trail)
 - K dispozícii sú všetky relevantné doklady: objednávka, zmluva, preberací protokol, bankový výpis a účtovný zápis.
 - Tento záznam umožňuje neskoršiu kontrolu alebo audit a dokazuje, že finančná operácia bola v súlade s právnymi predpismi a že bola pri nej vykonaná finančná kontrola.
- ✓ Ochrana majetku
 - Po dodaní stolov a počítačov sa nové vybavenie zaeviduje v majetkovej evidencii orgánu verejnej správy.
 - Zavádzajú sa interné kontrolné mechanizmy na ochranu majetku s cieľom predchádzať jeho poškodeniu, zneužitiu alebo strate.

Príklady kontrolných otázok pre overenie správnosti nastavenia finančného riadenia v orgáne verejnej správy:

1. Sú jasne definované strategické (dlhodobé) ciele organizácie a sú tieto ciele pravidelne prehodnocované a aktualizované?
2. Sú ročné plány, konkrétne úlohy a rozpočet preukázateľne naviazané na strategické ciele orgánu verejnej správy?
3. Je plánovanie a rozpočtovanie finančne realistické, zohľadňuje dostupné zdroje, priority a časové rozloženie výdavkov?
4. Sú priebežne sledované skutočné príjmy a výdavky v porovnaní so schváleným rozpočtom?
5. Sú identifikované odchýlky od rozpočtu analyzované a sú prijímané opatrenia na ich riešenie?

6. Sú finančné operácie realizované prioritne podľa ich významu a naliehavosti, a nie ad hoc, bez väzby na schválené plány a ciele?
7. Má orgán verejnej správy zavedený systém riadenia rizík, v rámci ktorého sú riziká identifikované, analyzované, vyhodnocované a sú k nim prijímané primerané opatrenia?
8. Je pred vykonaním každej finančnej operácie alebo jej časti vykonaná finančná kontrola, ktorou sa overuje jej súlad so skutočnosťami podľa § 6 ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z.?
9. Je finančná kontrola vykonávaná vo všetkých fázach/častiach finančnej operácie v závislosti od jej charakteru?
10. Sú osoby vykonávajúce finančnú kontrolu riadne určené a majú dostatočné kompetencie?
11. Je zabezpečené, že bez vykonania finančnej kontroly nie je možné finančnú operáciu schváliť alebo realizovať?
12. Sú výsledky finančnej kontroly riadne zdokumentované a uchovávané?
13. Je účtovníctvo vedené presne, úplne a preukázateľne v súlade so zákonom o účtovníctve a slúži ako spoľahlivý podklad pre finančné výkazníctvo a rozhodovanie vedenia orgánu verejnej správy?
14. Sú všetky účtovné prípady zaúčtované bez zbytočného odkladu a na základe preukázateľných dokladov?
15. Sú finančné výkazy zostavované včas a v súlade s príslušnými právnymi predpismi?
16. Existujú ku každej finančnej operácii alebo jej časti overiteľné záznamy (audit trail), ktoré umožňujú sledovať jej plánovanie, realizáciu, úhradu, zaúčtovanie a vykázanie?
17. Sú dokumenty súvisiace s finančnými operáciami uchovávané v súlade s vnútornými predpismi orgánu verejnej správy?
18. Sú v orgáne verejnej správy nastavené procesy na ochranu majetku, ktorý má vo vlastníctve alebo v správe, v súlade s príslušnými právnymi predpismi (napr. zákon o správe majetku štátu, zákon o majetku obcí)?
19. Je majetok riadne evidovaný, identifikovaný a pravidelne inventarizovaný?
20. Sú zavedené pravidlá na predchádzanie straty, poškodeniu, zneužitiu alebo neoprávnenému nakladaniu s majetkom?
21. Je nakladanie s majetkom podmienené schválením oprávnenou zodpovednou osobou a riadnym zdokumentovaním?

4. ZODPOVEDNOSŤ ŠTATUTÁRNEHO ORGÁNU

Štatutárny orgán orgánu verejnej správy zodpovedá za vytvorenie, zachovávanie a rozvíjanie vnútorného kontrolného systému podľa § 4 zákona č. 357/2015 Z. z. a za zabezpečenie finančného riadenia podľa § 5 zákona č. 357/2015 Z. z. Zodpovedá za to, aby orgán verejnej správy plnil svoje úlohy efektívne a účinne a aby zverenú verejnú financiu boli vynakladané hospodárne, efektívne, účinne a účelne. Uvedená zodpovednosť má osobný a neprenosný charakter. Delegovanie jednotlivých úloh na vedúcich zamestnancov, odborné útvary alebo útvar vnútorného auditu nezbuja zodpovednosť za celkové nastavenie, funkčnosť a účinnosť vnútorného kontrolného systému a finančného riadenia.

Štatutárny orgán vytvára kontrolné prostredie orgánu verejnej správy a nesie konečnú zodpovednosť za fungovanie vnútorného kontrolného systému. Svojím konaním, rozhodovaním a nastavením vnútorných pravidiel určuje základný rámec riadenia a kontroly, stanovuje mieru akceptovateľného rizika, deleguje zodpovednosť prostredníctvom vnútorných predpisov a zabezpečuje primerané personálne, organizačné a finančné podmienky na dosahovanie cieľov orgánu verejnej správy.

Ak je v orgáne verejnej správy zriadený útvar vnútorného auditu, štatutárny orgán zabezpečuje jeho nezávislosť a vytvára podmienky na riadne plnenie jeho úloh.

Štatutárny orgán je povinný aktívne sa uisťovať o tom, že vnútorný kontrolný systém a finančné riadenie sú nastavené v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. a že sú v praxi reálne uplatňované. Nestačí ich formálne zavedenie prostredníctvom interných predpisov. Zodpovedá za to, že systém funguje, že zistené nedostatky sú riadne vyhodnocované a že sú prijímané primerané a účinné opatrenia na ich nápravu a odstránenie príčin ich vzniku.

Osobitne zodpovedá za to, aby finančné operácie alebo ich časti boli realizované výlučne vtedy, ak sú v súlade so skutočnosťami uvedenými v § 6 ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z. Schválenie finančnej operácie, ktorá nie je v súlade s uvedenými skutočnosťami, zakladá osobnú zodpovednosť štatutárneho orgánu a môže byť predmetom sankčného postihu podľa zákona č. 357/2015 Z. z.

Zodpovednosť štatutárneho orgánu sa vzťahuje na celé obdobie výkonu jeho funkcie a nie je obmedzená len na moment vydania vyhlásenia podľa kapitoly 4.1.

4.1. Vyhlásenie štatutára

V nadväznosti na vyššie uvedenú zodpovednosť má štatutárny orgán orgánu verejnej správy povinnosť každoročne poskytnúť vyhlásenie o tom, či je zavedený vnútorný kontrolný systém v súlade s požiadavkami ustanovenými v § 4 ods. 1 a § 5 zákona č. 357/2015 Z. z. a či zavedený vnútorný kontrolný systém poskytuje primerané uistenie, že s verejnými financiami sa nakladá hospodárne, efektívne, účinne a účelne. Primerané uistenie v tomto kontexte predstavuje stav, pri ktorom sú významné riziká identifikované a riadené, kontrolné mechanizmy sú funkčné a zistené nedostatky sú vyhodnocované a odstraňované spôsobom zabezpečujúcim dodržiavanie princípov hospodárnosti, efektívnosti, účinnosti a účelnosti.

Zavedenie predmetného vyhlásenia štatutárneho orgánu vychádza aj z odporúčaní OECD, podľa ktorých je poskytovanie spätnej väzby o kvalite riadenia a kontroly výhradnou zodpovednosťou manažmentu. Vyhlásenie predstavuje nástroj manažérskej zodpovednosti a mechanizmus spätného hodnotenia stavu riadenia a kontroly v orgáne verejnej správy.

Štatutárny orgán orgánu verejnej správy má povinnosť toto vyhlásenie uviesť v poznámkach účtovnej závierky zostavenej podľa zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Táto povinnosť sa vzťahuje na všetky účtovné jednotky spĺňajúce definíciu orgánu verejnej správy v zmysle § 2 písm. e) zákona č. 357/2015 Z. z., bez ohľadu na postupy účtovania, podľa ktorých účtovná jednotka postupuje a zostavuje svoju účtovnú závierku. Uvedená povinnosť sa teda vzťahuje aj na subjekty verejnej správy, ktoré zostavujú svoju účtovnú závierku podľa § 17a zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, t. j. v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardami. Uvedené vyhlásenie štatutárneho orgánu orgánu verejnej správy bude predstavovať samostatný list v poznámkach účtovnej závierky. Vyhlásenie štatutárneho orgánu orgánu verejnej správy sa prvýkrát uvedie v poznámkach účtovnej závierky orgánu verejnej správy, ktorá sa vyhotovuje za účtovné obdobie začínajúce najskôr 1. januára 2027.

Vyhlásenie štatutárneho orgánu orgánu verejnej správy je osobným potvrdením štatutárneho orgánu, že na základe dostupných informácií a vykonaného vyhodnotenia považuje vnútorný kontrolný systém a finančné riadenie za správne nastavené a funkčné v rozsahu požadovanom zákonom č. 357/2015 Z. z. Štatutárny orgán formuluje svoje vyhlásenie najmä na základe sebahodnotenia (napr. prostredníctvom kontrolných otázok, dotazníkov, rozhovorov so zodpovednými zamestnancami alebo interných hodnotení), ako aj z výsledkov vnútorného auditu, vnútorných kontrol zameraných na vnútorný kontrolný systém, externých kontrol alebo auditov a ďalších relevantných skutočností, ktoré poukazujú na funkčnosť alebo nefunkčnosť vnútorného kontrolného systému. Ak pri vyhodnotení zistí nedostatky alebo nadobudne pochybnosti o funkčnosti systému, je povinný bezodkladne prijať primerané nápravné opatrenia a primerane tieto skutočnosti zohľadniť vo vyhlásení.

Vyhlásenie musí zodpovedať skutočnému stavu a vychádzať z objektívne overiteľných podkladov. Vyhlásenie nesmie mať len formálny charakter ani byť vydané bez primeraného preverenia skutočného stavu. Poskytnutie nepravdivého, neúplného alebo zavádzajúceho vyhlásenia môže zakladať zodpovednosť štatutárneho orgánu podľa zákona č. 357/2015 Z. z. alebo podľa osobitných predpisov upravujúcich zodpovednosť pri nakladaní s verejnými financiami.

Vzory vyhlásení štatutárneho orgánu sú upravené v prílohe zákona č. 357/2015 Z. z. Zákon ustanovuje tri možnosti vyhlásenia:

- vyhlásenie, že vnútorný kontrolný systém je zavedený v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. a poskytuje primerané uistenie, že s verejnými financiami sa nakladá hospodárne, efektívne, účinne a účelne,
- vyhlásenie, že vnútorný kontrolný systém je zavedený v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. a poskytuje primerané uistenie, že s verejnými financiami sa nakladá hospodárne, efektívne, účinne a účelne s určitými výhradami alebo obmedzeniami; v takom prípade sa uvedú tieto výhrady alebo obmedzenia a prijaté opatrenia,
- vyhlásenie, že vnútorný kontrolný systém nie je zavedený v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. alebo neposkytuje primerané uistenie, že s verejnými financiami sa nakladá hospodárne, efektívne, účinne a účelne; v takom prípade sa uvedú dôvody tohto stavu a prijaté opatrenia.

5. ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Metodické usmernenie sekcie auditu a kontroly Ministerstva financií SR č. MF/008524/2026-1411 k vnútornému kontrolnému systému nadobúda platnosť a účinnosť dňa 03. 06. 2026.