

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA PRÁVNICKÁ

Diplomová práce

Aplikace zákona o finanční kontrole v AČR

Zpracoval: Ing. Jiří KOCÁB

Plzeň 2015

Prohlášení:

„Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracoval samostatně, a že jsem vyznačil prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpal způsobem ve vědecké práci obvyklým.“

Plzeň, březen, 2015

.....
Ing. Jiří KOCÁB

Poděkování:

V první řadě bych rád poděkoval všem zaměstnancům Fakulty právnické ZČU v Plzni, kteří se nevzdali v situaci, kdy již bylo „minutu po dvanácté“, podařilo se jim zachránit „naši“ fakultu, a tak zde mohu dále studovat nejen já, ale i dalších několik set studentů.

Dále bych chtěl poděkovat za podporu během mého studia zejména těmto osobám:

Jiřímu Totuškoví,
Janě Kocábové,
Lucii Balarinové,
Veronice Šedivcové,
Vandě Beranové,
Michalu Kosmákovi,
Igoru Ristovičovi,
Pavle Zajíčkové
a Terezce Kocábové.

OBSAH

ÚVOD	1
1. Finanční kontrola ve veřejné správě	3
1.1. Vymezení základních pojmů	4
1.2. Právní předpisy ČR a jiné dokumenty týkající se finanční kontroly...	6
1.3. Zákon o finanční kontrole	8
1.3.1. Hlavní cíle finanční kontroly.....	9
1.3.2. Subsystemy finanční kontroly	10
1.3.2.1. Veřejnosprávní kontrola	10
1.3.2.2. Finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv	12
1.3.2.3. Vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy.....	12
1.3.2.3.1. Řídící kontrola	13
1.3.2.3.2. Interní audit	13
1.4. Vyhláška č. 416/2004 Sb.....	14
1.5. Návrh zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě.....	16
1.5.1. Hospodárnost, efektivnost a účelnost	17
2. Armáda České republiky	19
2.1. Základní data o AČR.....	21
2.2. Rozpočet kapitoly rezortu MO	22
2.3. Vnitřní předpisy rezortu MO	22
3. Finanční kontrola v AČR.....	26
3.1. Vnitřní předpisy v oblasti finanční kontroly	27
3.2. Realizace finanční kontroly	28
3.2.1. Veřejnosprávní kontrola	30
3.2.2. Finanční kontrola podle mezinárodních smluv	32
3.2.3. Interní audit	32
3.2.4. Řídící kontrola	34
3.2.5. Předběžná řídicí kontrola.....	35
3.2.5.1. Příkazce operace.....	35
3.2.5.2. Předběžná řídicí kontrola před a po vzniku závazku.....	37
3.2.5.3. Průběžná a následná řídicí kontrola.....	41
3.2.5.3.1. Kontrolní činnost na místě	42
3.2.5.3.2. Kontrolní činnost v místě působení kontrolního orgánu	43
4. Finanční kontrola v AČR – analýza současného stavu	45
4.1. Zhodnocení vnitřních předpisů v oblasti finanční kontroly	45
4.1.1. RMO č. 5/2003	46
4.1.2. NVMO č. 16/2003	47
4.2. Analýza výkonu funkce příkazce operace.....	50
5. Optimalizační návrh řešení	54
5.1. Aktualizace vnitřních předpisů v oblasti finanční kontroly	54
5.2. Školení příkazců operací	55
5.3. Finanční limity pro výkon předběžné řídicí kontroly.....	56
ZÁVĚR	60
Seznam použité literatury a dalších pramenů.....	62
Seznam zkratk.....	64
Resumé	65

ÚVOD

Výdaje v rámci veřejného sektoru jsou svým objemem nejvýznamnějšími výdaji státu. Mezi veřejné výdaje patří také výdaje na obranu. Na základě událostí z posledních měsíců (např. „krize na Ukrajině“, aktivity organizace, která se nazývá „Islámský stát“) se ukazuje, že trendem pravděpodobně bude tyto výdaje navyšovat než snižovat. V souvislosti s výdaji na obranu v České republice se však v posledních letech stále častěji objevují nejrůznější informace ve zpravodajských médiích, které se týkají Armády České republiky (dále jen „AČR“) ve vztahu k hospodaření s veřejnými prostředky. Kritizují se předražené veřejné zakázky, nevhodný systém a způsob pořízování majetku, kdy mnohdy je nakupován vojenský materiál a technika, která není vhodná pro potřeby AČR. Samostatným tématem bude asi vždy optimální velikost AČR, a to i s přihlédnutím k mezinárodnímu postavení České republiky a k závazkům České republiky vůči mezinárodním organizacím. Je možno spekulovat o velikosti, úkolech a výzbroji armády, budou se objevovat názory, které budou obhajovat úsporná opatření ve vztahu k výdajům v AČR a současně se budou ozývat i hlasy, které naopak budou volat po větší a lépe vyzbrojené armádě a tím k adekvátně rostoucím výdajům. Nelze jednoznačně rozhodnout, který z názorů je ten správný. Jisté je ale to, že od pradávne historie patřily armády zcela neodmyslitelně k jednomu ze základních pilířů, o které se opírala většina silných států. Samotný přínos armády je však těžko měřitelný. „Zabezpečení obrany státu“ představuje veřejný statek, která může mít různý užitek pro jednotlivé občany státu a navíc může mít i jiný užitek v rámci odlišných časových období, kdy užitek může stoupat či klesat v závislosti na vývoji aktuální politické situaci ve světě. Budu vycházet ze skutečnosti a základního předpokladu, že armáda v našem státě existuje a proto existují i výdaje na obranu, ať už jsou v jakékoliv výši. Pokud však existují výdaje ze strany státu, musí nutně existovat i nástroje, které mají za cíl kontrolovat jejich oprávněnost a prověřovat efektivní, hospodárné a účelné nakládání s veřejnými finančními prostředky, v tomto konkrétním případě se jedná o finanční kontrolu výdajů na obranu. Vzhledem k tomu, že AČR je součástí veřejné správy, musí se na ní vztahovat všechny kontrolní nástroje, které jsou stanoveny pro kontrolu hospodaření s finančními prostředky veřejné správy. Hlavní nástroje pro stanovení pravidel a systému kontroly výdajů finančních prostředků jsou zejména právní předpisy České republiky, kdy

za stěžejní lze považovat zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční kontrole“). Vzhledem k tomu, že AČR je velká a složitá organizace musí zcela nutně vně AČR existovat vnitřní předpisy, které budou sice vycházet z výše uvedených základních dokumentů, ale které budou současně upravovat výkon finanční kontroly v podmínkách AČR, právě vzhledem ke všem specifikům, které AČR má. Vzhledem k tomu, že jsem již více než 15 let vojákem z povolání a z toho se přes deset let zabývám přímo či nepřímo problematikou finanční kontroly v AČR (zejména finanční řídicí kontrola), rozhodl jsem se popsat a následně analyzovat aplikaci zákona o finanční kontrole v AČR.

V první kapitole je vymezen základní právní rámec pro výkon finanční kontroly u subjektů veřejné správy. Ve druhé kapitole je stručně popsáno postavení AČR a je také zmíněna problematika vnitřních předpisů, což je nezbytný mezikrok pro následný popis a analýzu systému finanční kontroly v podmínkách AČR. V závěrečné kapitole je přiblíženo několik návrhů, na zlepšení systému finanční kontroly v AČR. V práci jsou použity vědecké metody deskripce, analýza a na ní navazující syntéza.

1. Finanční kontrola ve veřejné správě

Činnost veřejné správy je financována z velké části z prostředků státního rozpočtu. Z nezanedbatelné části se na vytváření finančních zdrojů státního rozpočtu podílejí i daňoví poplatníci, tedy většina obyvatel České republiky. Potřebnost finanční kontroly ve veřejné správě vychází z oprávněného požadavku na to, aby bylo možno veřejně a objektivně kontrolovat nakládání s veřejnými finančními prostředky. Nemělo by docházet k tomu, aby se kontroly neprováděly vůbec či se vyznačovaly pouhou formálností. Důležitost a význam finanční kontroly ve veřejné správě nelze v žádném případě podceňovat. Prakticky každý rok je možno najít ve výročních zprávách Bezpečnostní informační služby (dále jen „BIS“) nepřímé informace o tom, že stávající systém finanční kontroly není nastaven příliš účinně: *„Oblast ochrany významných ekonomických zájmů státu je v mnoha ohledech úzce provázána s tématy, jimiž se BIS zabývá v části věnované organizovanému zločinu. V podstatě se dá říci, že jde o dvě strany jedné mince, o dva různé pohledy na totéž – na cílené a mnohdy i organizované činnosti, jejichž cílem je získat takový vliv na představitele úřadů veřejné správy, který je v další fázi možné využívat, a to i dlouhodobě, pro vlastní obohacení formou nelegitimního odčerpávání finančních prostředků určených na různé projekty, jejichž cena je pro tyto účely uměle nadhodnocována. Bylo by však velmi zjednodušující se domnívat, že se uvedený problém týká jen „nejvyšších pater“ veřejné správy. Opak je pravdou, s tímto problémem se lze setkat na všech úrovních veřejné správy, pouze v různém rozsahu. Bez nadsázky jde o celospolečenský problém prostupující všemi oblastmi financovanými z veřejných rozpočtů.“¹*

Informace zveřejněné BIS však nelze paušalizovat a usuzovat z toho, že celý systém je špatný. Systém finanční kontroly ve veřejné správě má být především jednoduchý, funkční a efektivní. Na jednu stranu se musí pružně přizpůsobovat změnám potřeb, které reflektují na vývoj a změny ve veřejné správě, na druhou stranu však musí být systém stálý, neboť při časté změně pravidel pro provádění finanční kontroly by docházelo k problémům s implementací nových pravidel a mohlo by teoreticky dojít k částečné dysfunkci kontrolního mechanismu. Výkon finanční kontroly ve veřejné správě je upraven

¹ BIS. Výroční zpráva Bezpečnostní informační služby za rok 2012. Praha : BIS, 2013, s. 5. Dostupné z: <http://www.bis.cz/n/2013-11-07-vz2012.pdf>.

zejména právními předpisy, důležité jsou ale také metodické pomůcky, manuály a koncepce, které připravuje Ministerstvo financí České republiky. Závazky ke zdokonalování systému vnitřního řízení a kontroly ve veřejné správě vyplývají také z členství České republiky v Evropské unii.

V následujících podkapitolách jsou zmíněny některé ze základních právních předpisů a dokumentů. Vzhledem k zaměření práce, je seznámení s jednotlivými právními předpisy jen okrajové a slouží pouze pro základní orientaci.

1.1. Vymezení základních pojmů

Na úvod je důležité vymezit základní pojmy, jako jsou „kontrola“, „finanční kontrola“, „veřejná správa“ a následně pak „finanční kontrola ve veřejné správě“. Základních pojmů je samozřejmě mnohem více, ale většina z nich je obsažena a vysvětlena přímo v zákoně o finanční kontrole. Je důležité připomenout, že právě pochopení skutečného významu některých pojmů je předpokladem pro správnou aplikaci zákona o finanční kontrole v praxi. Pokud jsou některé pojmy vysvětleny neurčitě, nepřesně či značně komplikovaně, může to v mnohých případech působit i proti principům kontroly, kdy by mělo být vždy jednoznačně stanoveno, co se bude kontrolovat, jakým způsobem a kdo je zodpovědný za provedení kontroly či za kontrolovanou oblast.

Jakákoliv kontrola ve veřejné správě je neodmyslitelnou součástí řídicích procesů ve veřejné správě. Kontrola dává informace o tom, zda jsou dosahovány výsledky veřejné správy, a to jak ve vztahu k plnění úkolů, tak ve vztahu k finančním prostředkům na ně vynakládaných.

- **Kontrolou** se rozumí cílená a plánovaná činnost, kterou provádí stanovené orgány. *„Cílem každé kontroly je sledovat určitou činnost, popisovat ji, hodnotit a analyzovat. Jde o posuzování pozorovaného jevu a hodnocení, zda je uskutečňován v souladu se žádoucím stavem.“*² Kontrola je jednou ze základních součástí systému řízení (plánování, organizování, personalistika, vedení, kontrola). Vedení dané organizace využívá závěry z kontroly jako zpětné vazby pro získání informací o tom, zda probíhající

² BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 77.

procesy jsou v souladu s plány a vytyčenými cíli.³ Kontrola se však netýká jen vrcholného managementu, svůj význam nachází i na nižších stupních ve všech složkách organizace. Měla by vycházet ze zásady, že kontrolovat se začíná na takové úrovni, na které se začíná s implementací plánovaných cílů. Definici „kontroly“ je možno nalézt ve velkém množství odborných publikací a často může mít několik různých podob podle kontextu, v jakém je pojem „kontrola“ použit.

- **Finanční kontrolu** chápeme jako určitý subsystém kontroly, jehož úkolem je zejména provádět kontrolu finančního řízení a nakládání s finančními prostředky. Finanční kontrola může být uskutečňována ve všech oblastech finanční činnosti a nemusí být realizována pouze státními subjekty.⁴ Finanční kontrola je také jednou z částí komplexního systému finančního řízení a s pomocí kontrolních metod (např. zjištění skutečného stavu, sledování správnosti postupů, šetření a ověřování skutečností, týkajících se finančních operací) zabezpečuje hospodaření s veřejnými prostředky.⁵
- **Veřejná správa** se dá považovat za složitý společenský jev, který bývá různě popisován, neboť může být zkoumán z různých hledisek a více vědními obory. Veřejná správa má značně dynamický charakter, neustále se vyvíjí a postupné změny tak můžeme nalézat jak v oblasti její činnosti, tak v její organizaci. Tyto změny budou vždy odrážet reálný vývoj společnosti, včetně společenských hodnot a jiných integračních procesů, které např. vznikají v rámci konstituování Evropské unie. Z tohoto důvodu existuje mnoho definic veřejné správy a neustále vznikají další pokusy o její další vymezení. Každá definice vzniká k určitému časovému okamžiku a z toho důvodu nemůže přesně vyjádřit tento pojem v celé své šíři.⁶
- **„Organizace veřejné správy (organizační výstavba) představuje problematiku ohraničenou typově jako institucionální a druhově jako formální. V rámci tohoto vymezení se právní problematika organizace veřejné správy dotýká zejména veřejné správy, institucionálního**

³ NEMEC, J., OCHRANA, F., PAVEL, J., ŠAGÁT, V. *Kontrola ve veřejné správě*. 1. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. 160 s. ISBN 978-80-7357-558-8. S. 17.

⁴ BAKEŠ, pozn. 2, s. 78.

⁵ JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P., TOMAŽIČ, I. et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 53.

⁶ HORZINKOVÁ, E., FIALA, Z. *Správní právo hmotné. Obecná část*. Praha : Leges, 2010, 208 s. ISBN 978-80-87212-55-4. S. 10.

uspořádání veřejné správy do větších celků – soustav, klasifikace vykonavatelů veřejné správy (např. ministerstev, orgánů obcí), jejich zřizování jakož i stanovování jejich působnosti a pravomoci.“⁷ Pro potřeby této práce bude veřejná správa (přesněji „orgán veřejné správy“) chápána podle výkladu právního předpisu, tedy dle pojmosloví daného zákonem o finanční kontrole: „pro účely tohoto zákona se rozumí orgánem veřejné správy organizační složka státu, která je účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu, státní příspěvková organizace, státní fond, územní samosprávný celek, městská část hlavního města Prahy, příspěvková organizace územního samosprávného celku nebo městské části hlavního města Prahy a jiná právnická osoba zřízená k plnění úkolů veřejné správy zvláštním právním předpisem nebo právnická osoba zřízená na základě zvláštního právního předpisu, která hospodaří s veřejnými prostředky.“⁸

- **Finanční kontrolu ve veřejné správě** můžeme považovat za specifickou oblast v rámci dozorčí činnosti, která se odlišuje zejména předmětem - tím je hospodaření s veřejnými prostředky. Finanční kontrola má pak několik podob, kdy je zejména vykonávána mezi orgány veřejné správy navzájem, uvnitř orgánu a také vůči žadatelům a příjemcům o veřejnou podporu. Nehodnotí se pouze plnění povinností stanovených právními předpisy, ale také hospodárnost, účelnost a efektivnost veřejného výdaje.⁹

1.2. Právní předpisy ČR a jiné dokumenty týkající se finanční kontroly

Za základní právní předpisy České republiky, které upravují výkon finanční kontroly ve veřejné správě, lze považovat:

- zákon o finanční kontrole,
- vyhlášku č. 416/2004 Sb. ze dne 28. června 2004 kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen „vyhláška č. 416/2004 Sb.),
- zákon č. 255/2012 Sb. ze dne 14. června 2012 o kontrole (kontrolní řád).

⁷ HENDRYCH, D. a kolektiv. *Správní právo*, 7. vydání, Praha : C. H. Beck, 2009, 875 s. ISBN 978-80-7400-049-2. S. 101.

⁸ § 2 písm. a) zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

⁹ HENDRYCH, pozn. 7, s. 322.

S účinností zákona č. 255/2012 Sb. o kontrole (kontrolní řád) bylo nutno od 1. 1. 2014 vyřešit některé rozpory mezi tímto zákonem a zákonem o finanční kontrole. V této souvislosti byla uplatněna interpretační zásada „lex specialis derogat legi generali“, tedy že speciální zákon má přednost před zákonem obecným, za který se dá považovat právě kontrolní řád. Odlišná procesní ustanovení v zákoně o finanční kontrole (zákonem speciálním) tak mají aplikační přednost.¹⁰

Existují další právní předpisy, které mají vztah k finanční kontrole, respektive dodržování těchto právních předpisů je jednou z oblastí kontroly při provádění finanční kontroly, např.:

- zákon č. 137/2006 Sb. ze dne 14. března 2006 o veřejných zakázkách,
- zákon č. 219/2000 Sb. ze dne 27. června 2000 o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích,
- zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví,
- zákon č. 218/2000 Sb. ze dne 27. června 2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

Každý rok je Ministerstvem financí ČR předkládána Vládě ČR výroční zpráva o výsledcích finančních veřejnosprávních kontrol. *„Zpráva samostatně vyhodnocuje roční výsledky a účinnost systému finančního řízení a kontroly v odpovědnosti řídicích a výkonných struktur, systému veřejnosprávních kontrol hospodaření s prostředky veřejných rozpočtů České republiky a systému veřejnosprávních kontrol a auditů finančních prostředků ze zahraničí“¹¹*

V souvislosti s výkonem finanční kontroly ve veřejné správě je důležité zmínit i zásadní změnu, která se v horizontu několika měsíců dotkne výrazným způsobem zákonné úpravy této oblasti. Tím je připravovaný návrh

¹⁰ MF ČR. *Procesní postup při výkonu veřejnosprávních kontrol od 1. 1. 2014 v souvislosti s účinností zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, v platném znění, a v souvislosti dosud nepřijaté novely zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, v platném znění*, Praha : MF ČR, 2013, 3 s. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2013/procesni-postup-pri-vykonu-verejnospravn-15995>.

¹¹ MF ČR. *Zpráva o výsledcích finančních kontrol ve veřejné správě za rok 2013*, Praha : MF ČR, 2014, 55 s. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/kontroly-ve-verejne-sprave/2013/zprava-o-vysledcich-financnich-kontrol-v-18271>. S. 3.

zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě, který pravděpodobně nahradí zákon o finanční kontrole.

Pro potřeby práce je stručně rozebrán zákon o finanční kontrole, je zmíněna vyhláška č. 416/2004 Sb. a připravovaný zákon o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě.

1.3. Zákon o finanční kontrole

Po roce 1989 došlo k zásadním změnám v organizaci a fungování veřejné správy, došlo také k obnovení systému místní samosprávy. Postupně se však vytrácela euforie z „polistopadových změn“ a začaly se projevovat některé dílčí nedostatky ve fungování veřejné správy. Za jeden z nedostatků se dala zcela jistě považovat absence vhodné právní úpravy, která by jednotně zavedla systém finanční kontroly ve veřejné správě. *„Absence finanční kontroly hospodaření s veřejnými prostředky, s prostředky poskytnutými České republice ze zahraničí, absence vnitřní kontroly a jejich jednotného metodického řízení byla kritizována především ze strany Evropské komise.“*¹² Hlavní důvody, které předcházely přijetí zákona o finanční kontrole, jsou popsány v důvodové zprávě k zákonu o finanční kontrole.

Organizační a kompetenční změny v průběhu 90. let se odrazily v oslabení vnitřních kontrolních systémů orgánů veřejné správy, fungujících nadále pouze podle individuálních rozhodnutí řídicích zaměstnanců bez jednotného usměrňování. Současně docházelo ke snižování početních stavů specializovaných kontrolních útvarů. Toto vše se negativně promítlo na účinnosti finanční kontroly hospodaření s veřejnými prostředky. Nepříznivou situaci řešila Vláda ČR přijetím řady usnesení k posílení kontrolních systémů zejména u ústředních správních úřadů a také vydáním úkolu pro Ministerstvo financí ČR ve spolupráci s Nejvyšším kontrolním úřadem, aby byla připravena nová zákonná úprava, která by odpovídala současným potřebám. První verze zákona o finanční kontrole byla sice Parlamentem ČR dne 28. 11. 2000 zamítnuta, ale po dílčích úpravách a zapracování připomínek byl zákon o finanční kontrole schválen a přijat.¹³

¹² BAKEŠ, pozn. 2, s. 78.

¹³ Vláda ČR. *Důvodová zpráva k zákonu o finanční kontrole ve veřejné správě*, sněmovní tisk č. 835/0, 69 s. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=3&CT=835&CT1=0>. S. 19 – 20.

„Zákon o finanční kontrole ve veřejné správě vymezuje věcnou a osobní působnost kontroly pozitivním i negativním způsobem. Finanční kontrola je vykonávána mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory a uvnitř orgánů veřejné správy a vztahuje se i na kontrolu státních podniků a Pozemkového fondu České republiky“¹⁴

Předmět úpravy zákona o finanční kontrole je stanoven v jeho první části: *„Tento zákon vymezuje uspořádání a rozsah finanční kontroly vykonávané mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory a uvnitř orgánů veřejné správy. Stanoví předmět, hlavní cíle a zásady finanční kontroly vykonávané podle tohoto zákona a podle zvláštních právních předpisů, pokud tak tyto předpisy stanoví.“¹⁵* Mimo to se zákon o finanční kontrole vztahuje i na kontroly státních podniků, naopak se nevztahuje na kontrolu, kterou provádí NKÚ či na kontrolu hospodaření s majetkem zvláštního charakteru. Zákon o finanční kontrole vymezuje i základní pojmy, které jsou potřebné pro jednotné pochopení a návaznost na další právní předpisy z oblasti finančního práva (např. zákony o rozpočtových pravidlech, o rozpočtových pravidlech územních samosprávných celků, o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích).

1.3.1. Hlavní cíle finanční kontroly

Mezi hlavní cíle finanční kontroly patří zejména:

- prověřování dodržování právních předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů orgánů veřejné správy,
- eliminace možných rizik, způsobených zejména porušením právních předpisů, nevhodným, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností,
- zabezpečení objektivního informování vedoucích orgánů veřejné správy o hospodaření a nakládání s veřejnými prostředky v souladu se stanovenými úkoly u orgánů veřejné správy,
- hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.¹⁶

¹⁴ BAKES, pozn. 2, s. 79.

¹⁵ § 1 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

¹⁶ § 4 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

Z výše uvedených cílů finanční kontroly lze logicky dovodit, že důležitým předpokladem pro výkon finanční kontroly je v první řadě znalost platných právních předpisů v dané oblasti, a to jak na straně osob, které se zabývají hospodařením s veřejnými prostředky, tak i na straně orgánů, které provádějí finanční kontrolu. Aby však byla znalost a orientace v tolika různých právních předpisech skutečně zaručena, bylo by bezpodmínečně nutné právní vzdělání u osob, které zodpovídají za danou oblast. Velké množství institucí ve veřejné správě má oblast nakládání a hospodaření s veřejnými prostředky upravenou i vlastními vnitřními normativními akty (vycházejících z právních předpisů), takže je nutná znalost a orientace i ve vnitřních dokumentech organizace.

V případě, kdy kritéria pro stanovení pravidla efektivnosti, účelnosti a hospodárnosti nejsou dána právními předpisy, technickými nebo jinými normami, přechází odpovědnost za stanovení těchto kritérií přímo na jednotlivé orgány veřejné správy.¹⁷

1.3.2. Subsystemy finanční kontroly

Finanční kontrola je nedílnou součástí finančního řízení a skládá se z několika samostatných subsystémů:

- veřejnosprávní kontrola,
- finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv,
- vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy.

1.3.2.1. Veřejnosprávní kontrola

Ministerstvo financí je určeno jako ústřední správní úřad pro veřejnosprávní finanční kontrolu. Do jeho povinností mimo jiné spadá metodické řízení a koordinování výkonu finanční kontroly ve veřejné správě.¹⁸ Ministerstvo financí plní funkci centrální harmonizační jednotky, a to prostřednictvím odboru č. 47. Za výkon veřejnosprávní kontroly v oblasti své působnosti zodpovídají také správci kapitol státního rozpočtu, řídicí orgán a platební agentura a územní samosprávné celky. „*U ozbrojených sil, ozbrojených bezpečnostních sborů a u*

¹⁷ § 4 odst. 2 zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

¹⁸ BAKES, pozn. 2, s. 80.

zpravodajských služeb vykonává veřejnosprávní kontrolu pouze Ministerstvo financí“¹⁹

Veřejnosprávní kontrola je prováděna jako kontrola předběžná, průběžná a následná:

- **Předběžná kontrola** probíhá výhradně před rozhodnutím o schválení použití veřejných prostředků (zpravidla uzavření smluvního vztahu, který zavazuje orgány veřejné správy k veřejným výdajům či jinému plnění) a posuzuje se, zda plánované veřejné výdaje jsou v souladu s právními předpisy a dalšími závaznými dokumenty (např. schválené rozpočty, programy, projekty) a zda odpovídají stanoveným úkolům veřejné správy.²⁰
- **Průběžná kontrola** zahrnuje zejména prověření, zda jsou dodržovány stanovené podmínky pro poskytnutí veřejných prostředků, zda jsou o všech operacích zaznamenávány příslušné informace v evidencích či automatizovaných systémech, je zajištěna včasná příprava stanovených výkazů, hlášení a zpráv. Součástí je také sledování a přizpůsobování jednotlivých operací možným rizikům, která se mohou v průběhu vyskytnout.
- **Následná kontrola** probíhá jen u vybraného vzorku operací. Vyhodnocuje se, zda realizovaná operace proběhla v souladu s právními předpisy a dalšími závaznými dokumenty. Zkoumá se také, zda jsou věrně zachyceny údaje o hospodaření s veřejnými prostředky a byla realizována příslušnými orgány případná opatření k prevenci proti možným rizikům.²¹

Z hlediska významu jednotlivých fází kontroly se jeví jako nejdůležitější předběžná kontrola. „*Na tuto fázi kontroly klade silný akcent zejména Evropská unie, neboť se jedná o stadium, kdy lze naplánovanou platbu ještě zrušit.*“²² Naopak následná kontrola, která je realizována jen u vybraného vzorku operací, má nejméně přesnou vypovídací hodnotu o stavu hospodaření s veřejnými prostředky, pokud nejsou stanovena jasná kritéria pro výběr „rizikových“ operací k prověření.

¹⁹ § 7 odst. 3 zákona č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²⁰ § 11 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²¹ § 11 odst. 4 zákona č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²² BAKEŠ, pozn. 2, s. 80.

1.3.2.2. Finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv

Na základě mezinárodních dohod, kterými je Česká republika vázána a na základě povinností, které vyplývají z členství v mezinárodních organizacích, musí být umožněna kontrola nebo poskytnuta spolupráce orgánům mezinárodních organizací při prověřování poskytovaných finančních prostředků. Mezinárodní a národní kontrolní orgány spolu při provádění takových kontrol spolupracují a poskytují si vzájemnou součinnost, a to včetně technické pomoci. Pokud dojde ke zjištění závažných nedostatků, případně ohrožení společných finančních zájmů, jsou informovány příslušné orgány České republiky k přijetí potřebných opatření. O všech kontrolách dle mezinárodních smluv jsou povinné orgány veřejné správy informovat Ministerstvo financí.²³ „*Ministerstvo financí zastává roli Auditního orgánu prostředků pomoci Evropské unie, poskytnuté České republice v rámci strukturálních fondů, Fondu soudržnosti a Evropského rybářského fondu.*“²⁴

1.3.2.3. Vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy

„*Podle zákona o finanční kontrole se pro provádění kontroly uvnitř orgánu veřejné správy ustanovuje funkčně nezávislý útvar, případně k tomu zvlášť pověřený zaměstnanec, jejichž funkcí je provádět nezávislé a objektivní přezkoumávání a vyhodnocování operací vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy.*“²⁵

Vnitřní kontrolní systém upravuje kontrolní mechanismy uvnitř organizace. Správné a zejména funkční nastavení vnitřního kontrolního mechanismu působí preventivně proti neoprávněnému nakládání s finančními prostředky orgánu veřejné správy. Vnitřní kontrolní systém se rozděluje na:

- řídicí kontrolu,
- interní audit.

Za zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému odpovídá vedoucí orgánu veřejné správy, který je povinen dbát na hospodárné, efektivní a účelné využívání veřejných prostředků. Vedoucí orgánu veřejné správy stanovuje rozsah

²³ Vláda ČR, pozn. č. 13, s. 35.

²⁴ MF ČR, pozn. č. 11, s. 12.

²⁵ NEMEC, pozn. č. 3, s. 22.

pravomocí, odpovědnosti a povinností vedoucím a ostatním zaměstnancům při nakládání s veřejnými prostředky, zejména je nezbytné oddělit pravomoc a odpovědnost v jednotlivých fázích, tedy při přípravě, schvalování, provádění a kontrole operací, zejména ve vztahu k výběrovému řízení, uzavírání smluvních vztahů a vzniku závazků. O všech probíhajících operacích musí být proveden záznam a vedena příslušná dokumentace.²⁶

1.3.2.3.1. Řídící kontrola

Řídící („manažerská“) kontrola je souhrnné označení pro jednotlivé druhy finanční kontroly z hlediska časové souslednosti, dělí se na kontrolu předběžnou, průběžnou a následnou.²⁷ Z hlediska obsahu kontroly se jedná o podobný rozsah prověřování a zjišťování jako v případě předběžné, průběžné a následné veřejnosprávní kontroly. Řídící kontrole je nejrozšířenějším typem finanční kontroly ve veřejné správě. Teoreticky by neměl nastat žádný druh veřejného výdaje bez provedené kontroly. Jedná se o kontrolu hospodaření s veřejnými prostředky, které používá organizace, tedy jde o kontrolu sama sebe. Uvnitř orgánu veřejné správy jsou definovány tři samostatné role odpovědných osob, z nichž každá se do jisté míry podílí na celkovém procesu řídicí kontroly. Jde o příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního. Až na některé výjimky, dané zákonem o finanční kontrole, je nepřípustné sloučení více funkcí u jedné osoby. Význam takového rozdělení rolí posiluje prvek kontroly, kdy jsou dány přesné posloupnosti dílčích činností a je stanoveno v jakém pořadí a v jakém rozsahu se příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní podílí na finančních operacích.

1.3.2.3.2. Interní audit

Interní audit je jednou z forem finanční kontroly ve veřejné správě. Je představován samostatnými organizačními strukturami uvnitř organizačního celku – orgánu veřejné správy. Z důvodu absolutní nezávislosti jsou podřízeny přímo vedoucímu organizačního celku.²⁸

²⁶ § 25 odst. 1, 2 zákona č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²⁷ NEMEC, pozn. č. 3, s. 26.

²⁸ NEMEC, pozn. č. 3, s. 26.

Formou interního auditu dochází k nezávislému a objektivnímu přezkoumání hospodaření s finančními prostředky uvnitř orgánu veřejné správy. Současně také dochází k vyhodnocování funkčnosti vnitřního kontrolního systému.²⁹ Vedoucímu orgánu veřejné správy jsou předkládány návrhy k vylepšení vnitřního kontrolního systému a minimalizaci rizik. Právě jednotlivé zprávy o těchto výsledcích vytvářejí podklad pro vypracování roční zprávy, která je předkládána ministerstvu financí.³⁰

1.4. Vyhláška č. 416/2004 Sb.

V rámci výkonu finanční kontroly ve veřejné správě je velká část pozornosti věnována stanovení správných postupů a metod. Vyhláška č. 416/2004 Sb. je v souladu se zákonem o finanční kontrole prováděcím předpisem, který podrobně upravuje zejména dvě oblasti – právní regulaci kontrolních postupů a metod při hospodaření s veřejnými prostředky a náležitosti a další nezbytné skutečnosti, které se týkají zpráv o výsledcích finančních kontrol.

„Vyhláška zahrnuje nezbytnou právní regulaci kontrolních postupů v oblasti řízení veřejných financí a správy veřejných prostředků s využitím dosavadních nejlepších mezinárodních zkušeností pro jednotlivé fáze kontrolního zajištění procesu přípravy a přímého řízení věcné, finanční a účetní stránky operací. Ve vyhlášce je dodržen základní princip organizačně odděleného a nezávislého uplatňování postupů nově koncipované služby interního auditu ve vnitřním kontrolním systému orgánů veřejné správy k zajištění řádné správy a řízení jejich činnosti. Úprava auditního postupu je podřazena jeho universální logické posloupnosti pro jednotlivé typy auditů, například finanční audit, audit výkonu, audit kvality, audit informačních systémů a informačních technologií, audit lidských zdrojů a audit jiných zaměření.“³¹

Pro potřeby této práce má největší význam úprava týkající se schvalovacích postupů řídicí kontroly při veřejných výdajích, který realizuje příkazce operace před vznikem závazku. Činnost správce rozpočtu a hlavního účetního je sice navazující, ale z hlediska posouzení oprávněnosti výdaje není tak

²⁹ § 28 odst. 2 zákona č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

³⁰ BAKEŠ, pozn. 2, s. 80.

³¹ MF - ČR. Vyhláška č. 416/2004 Sb. - plné znění s komentářem, [online]. MF - ČR, 2004. [cit. 21.03.2015]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507>.

zásadní. Před vznikem závazku, ze kterého vyplývá orgánu veřejné správy povinnost veřejného výdaje, je žádoucí, aby nejprve příkazce operace prověřil u připravované operace:

- *„nezbytnost připravované operace k zajištění stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy,*
- *správnost operace [§ 2 písm. l) zákona] zejména ve vztahu k dodržení*
 - *právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto právních předpisů,*
 - *kritérií stanovených pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy,*
 - *postupu a podmínek stanovených pro zadávání veřejných zakázek,*
- *přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout,*
- *doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady.“³²*

Vyhláška č. 416/2004 Sb. neupravuje výši budoucího výdaje či jeho minimální hranici, platí tedy předpoklad, že povinností správce rozpočtu ve vztahu k předběžné kontrole je prověřovat výdaj veřejné správy v jakékoliv výši, tedy i v řádech několika jednotek Kč. Není upřesněn způsob a forma, jakým má být prověřování realizováno. Není umožněno, aby příkazce operace některé své dílčí povinnosti v rámci předběžné kontroly před vznikem závazku delegoval na jinou osobu.

Po prověření operace potvrdí příkazce operace písemný podklad k přípravě závazku a předá jej k předběžné kontrole správci rozpočtu.³³

Stanovené kontrolní postupy a metody dané vyhláškou č. 416/2004 Sb. doznají téměř jistě zásadní změny v souvislosti s předpokládaným přijetím zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě a s novými prováděcími právními předpisy.

³² § 13 odst. 2 vyhlášky č. 416/2004 Sb. kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.

³³ § 13 odst. 3 vyhlášky č. 416/2004 Sb. kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.

1.5. Návrh zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě

V současné době probíhá stále připomínkové řízení k návrhu zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě. Pokud dojde k přijetí navrženého zákona, bude ukončeno dlouhé období, kdy stěžejním právním předpisem pro výkon finanční kontroly ve veřejné správě byl zákon o finanční kontrole. Za uplynulých 13 let byl zákon o finanční kontrole mnohokrát novelizován a většina novelizací byla provedena zejména z povinností, které pro Českou republiku vyplývaly z členství v Evropské unii. I přes provedené změny se však nepovedlo vytvořit podklad pro výkon finanční kontroly ve veřejné správě, tak aby byl slučitelný s legislativou Evropské unie.

Stávající právní úprava daná zákonem o finanční kontrole a vyhláškou č. 416/2004 Sb. je značně nepřehledná, nejednotná, nepřesná a duplicitní, což může vyvolávat značnou právní nejistotu u adresátů příslušných norem. Kontrolované osoby jsou v mnohých případech zatěžovány opakovanými, do určité míry duplicitními kontrolami, jejichž provádění není nutné. Tato situace je ale složitá i pro kontrolujícího či kontrolní orgány, kteří jsou nuceni při kontrolách postupovat dle různých pravidel, v závislosti na předmětu kontroly i když by bylo možné ve většině kontrolních postupů vymezit jisté společné fáze či instituty. V důsledku toho následně dochází k průtahům v provádění kontrol, netransparentnosti a ke zvyšování nákladů orgánů veřejné správy a kontrolovaných osob.³⁴

„Zákon o finanční kontrole ani jeho novelizace nezohledňovaly vývoj mezinárodní dobré praxe a požadavky plynoucí z vývoje a úrovně implementace vnitřních řídicích a kontrolních systémů ve veřejné správě. Dosud tak např. nebyla legislativně nastavena jednotná úroveň ochrany veřejných zdrojů (zahraničních a národních) a nedošlo k posílení tzv. manažerské odpovědnosti. Z toho plynoucí degradace efektivnosti právní úpravy systému finanční kontroly se projevila v nedostatečné spolehlivosti a účinnosti systémů vnitřního řízení a kontroly ve veřejné správě.“³⁵

V případě přijetí nové komplexní právní úpravy zahrnující oblast kontroly veřejných financí dojde k mnohým změnám, které na jedné straně mohou přinést pozitivní změny a efektivnější výkon kontroly, na druhé straně však bude trvat

³⁴ MF ČR. *Důvodová zpráva k návrhu zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě*, [online]. MF ČR, 2015. [cit. 21. 03. 2015]. MF ČR, 103 s. Dostupné z: [https:// apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9R6PNTGM](https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9R6PNTGM). S. 2.

³⁵ MF ČR, pozn. č. 34, s 2 – 3.

minimálně několik let, než bude nový systém dostatečně implementován a bude se moci komplexněji posoudit jeho přínos.

1.5.1. Hospodárnost, efektivnost a účelnost

Jednou z klíčových oblastí pro výkon finanční kontroly ve veřejné správě je vymezení základních pojmů, jako je „hospodárnost“, „efektivnost“ a „účelnost“. Tyto pojmy jsou určující pro posouzení stavu, zda byly veřejné prostředky použity v souladu s právními předpisy. V zákoně o finanční kontrole jsou definovány ve vztahu k použití veřejných prostředků takto:

- *„hospodárností takové použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů,*
- *efektivností takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění,*
- *účelností takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů.“³⁶*

S kritérii hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti se setkáváme nejen v souvislosti s výkonem finanční kontroly, ale také v jiných právních předpisech souvisejících s hospodařením s majetkem státu. Veřejná správa se neustále potýká s omezeným množstvím zdrojů na svoji činnost. Proto je hlavní snahou alokovat určené finanční prostředky takovým způsobem, aby byl maximalizován výkon veřejné správy. Právě dodržování kritérií hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti pomáhá s identifikací, zda skutečně došlo ke správné alokaci finančních prostředků při činnosti veřejné správy.

Kontrolou dodržování pravidel hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti se zabývá i Evropská směrnice pro implementaci auditních standardů INTOSAI č. 41, a to z pohledu věcného zkoumání auditovaného problému.³⁷

Tabulka 1 Věcné zkoumání auditovaného problému

Auditovaný věcný problém	Místo a způsob sledování	Obsah auditu
Hospodárnost	Na vstupech	Minimalizace nákladů na zdroje (nebo využití veřejných aktiv pro danou aktivitu) ve vztahu k

³⁶ § 2 písm. m), n), o) zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

³⁷ NEMEC, pozn. č 3, s. 53.

		požadované kvalitě.
Efektivnost	Relace vstupy/výstupy	Sledování nákladové efektivity (náklady na přírodní jednotku výstupu) nebo produktivity výdajů (počet vyprodukovaných přírodních jednotek z dané peněžní jednotky).
Účelnost	Porovnání výsledků a cílů	Měření stupně splnění cílů a porovnání zamýšleného a skutečného dopadu činnosti.

Zdroj: NEMEC, pozn. č 3, s. 53.

Dílčí shrnutí

V této kapitole jsou popsány základní pojmy, které se úzce týkají oblasti finanční kontroly ve veřejné správě a pomůžou při základní orientaci v dané problematice. Byl vymezen právní rámec pro výkon finanční kontroly ve veřejné správě, v jednotlivých podkapitolách byly stručně popsány základní právní předpisy. Za stěžejní lze považovat zákon o finanční kontrole a vyhlášku č. 416/2004 Sb., kterou se tento zákon provádí. V rámci připravované změny bude pravděpodobně v roce 2016 zákon o finanční kontrole nahrazen zákonem o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě. V další kapitole je stručně charakterizována AČR, pozornost je věnována také vnitřním předpisům AČR.

2. Armáda České republiky

Existence demokratického státu není podmíněna pouhým rozdělením státní moci na moc zákonodárnou, výkonnou a soudní a vytvořením základních státních institucí, jako je zákonodárny sbor, vláda a soustava nezávislých soudů, ale jeho existenci podporuje i přítomnost ozbrojených sil.³⁸ *„Úkolem vlády ČR (vláda) a orgánů všech územních samosprávných celků je v příslušném rozsahu zajišťovat bezpečnost obyvatel, obranu svrchovanosti a územní celistvosti země a zachování náležitostí demokratického právního státu. Institucionálním nástrojem pro dosažení těchto cílů je komplexní a funkční bezpečnostní systém, který se průběžně přizpůsobuje aktuální bezpečnostní situaci v ČR i ve světě.“*³⁹

Hlavním nástrojem realizace obranné politiky České republiky jsou ozbrojené síly, jejichž rozhodující částí je Armáda České republiky. Mimo Armádu České republiky jsou tvořeny ozbrojené síly Vojenskou kancelář prezidenta republiky a Hradní stráží.⁴⁰ Vrchním velitelem ozbrojených sil České republiky je prezident republiky. *„Základním úkolem ozbrojených sil je připravovat se k obraně České republiky a bránit ji proti vnějšímu napadení. Ozbrojené síly plní též úkoly, které vyplývají z mezinárodních smluvních závazků České republiky o společné obraně proti napadení, a podílejí se na činnostech mezinárodních organizací ve prospěch míru účastí na mírových operacích, záchranných a humanitárních akcích.“*⁴¹

Armáda České republiky je řízena Ministerstvem obrany, a to dle zákona č. 2/1969 Sb. ČNR ze dne 8. ledna 1969 o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky:

„Ministerstvo obrany je ústředním orgánem státní správy zejména pro

- *zabezpečování obrany České republiky,*
- *řízení Armády České republiky,*
- *správu vojenských újezdů.“*⁴²

³⁸ PERNICA, B. *Profesionalizace ozbrojených sil, trendy, teorie a zkušenosti*. Praha : MO ČR - AVIS, 2007, 248 s. ISBN 978-80-7278-381-6, 248. S. 13.

³⁹ Kolektiv autorů pod vedením Ministerstva zahraničních věcí ČR. *Bezpečnostní strategie ČR 2015*, Praha : MZV ČR, 2015, 24 s. ISBN 978-80-7441-005-5. S. 6.

⁴⁰ § 3 odst. 1, 2 zákona č. 219/1999 Sb. ze dne 14. září 1999 o ozbrojených silách České republiky.

⁴¹ MO ČR. *Základní řád ozbrojených sil České republiky*. Praha : MO ČR, 2001. 199 s. S. 5.

⁴² § 16 odst. 1 zákona č. 2/1969 Sb. ČNR o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky.

Ozbrojených sil se přímo či nepřímo týká velké množství právních předpisů a dalších důležitých dokumentů, které vymezují funkci, působnost ozbrojených sil nebo se týkají bezpečnostní strategie České republiky. Mezi nejdůležitější řadíme:

- ústavní zákon č. 110/1998 Sb., o bezpečnosti České republiky, ve znění pozdějších ústavních zákonů,
- zákon č. 219/1999 Sb., o ozbrojených silách České republiky, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 220/1999 Sb., o průběhu základní nebo náhradní služby a vojenských cvičení a o některých právních poměrech vojáků v záloze, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 222/1999 Sb., o zajišťování obrany České republiky, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 310/1999 Sb., o pobytu ozbrojených sil jiných států na území České republiky.

AČR si od roku 1989 prošla složitým vývojem, který zahrnoval několik samostatných etap. Za první etapu lze považovat „etapa demokratizace“, která zahrnovala období od listopadu 1989 až do rozdělení státu k 31. prosinci 1992. Toto období by se dalo charakterizovat jako „prenatální čas vzniku AČR“. Další etapa se nesla v duchu pokračování demokratizace a počátku integrace, která trvala do konce roku 1994. Od roku 1995 se AČR připravovala na důležitý integrační proces do struktur NATO, který byl završen v roce 1998 připraveností České republiky přistoupit k Severoatlantické smlouvě. Roky 1999 až 2004 se dají považovat za etapu reform, pro Českou republiku to představovalo prvních pět let v NATO a profesionalizaci AČR. Etapa transformací je od roku 2005 do roku 2012 provázena úsilím o vytvoření moderní armády s expedičními schopnostmi. Současně začal probíhat od roku 2007 proces tzv. „další transformace“, který byl naplánován až do roku 2018. Cílem této transformace je dosáhnout cílových operačních schopností, potřebné pro naplnění politicko-vojenských ambicí v souladu Obrannou, Vojenskou a Bezpečnostní strategií ČR.⁴³

⁴³ MO ČR. AČR - symbol demokracie a státní suverenity 1993 – 2012, Praha : MO ČR, 2013, 208 s. ISBN 978-80-7278-614-5. S. 92-93.

2.1. Základní data o AČR

Jedním z důležitých předpokladů pro fungování AČR je dostatečné vybavení výzbrojí, technikou, dalším vojenským materiálem a potřebné množství kvalitně vyškoleného personálu v širokém spektru dovedností, které jsou nezbytné pro zabezpečení plnění úkolů AČR. K tomu všemu je nutný určitý objem finančních prostředků přidělených kapitole rezortu MO.

K 1. 1. 2015 byl počet vojáků z povolání 20 864. Doplnování vhodného personálu pro potřeby AČR představuje složitou a náročnou práci vzhledem k tomu, že u vojenského profesionála se kromě požadavků na odborné dovednosti a znalosti (dle jeho funkčního zařazení) předpokládá velmi dobrý zdravotní stav, splnění fyzických testů a úspěšné zvládnutí psychologického vyšetření. Aktuální počty příslušníků AČR (pouze vojáci z povolání) jsou zobrazeny v tabulce č. 2.

Tabulka 2 Skutečný stav příslušníků AČR k 1. 1. 2015

Gen	VD	ND	PS	PdS	Mužstvo	PřS	Disp	VZP celkem
21	1 942	3 377	5 944	6 963	709	1 266	642	20 864

Zdroj: MO ČR: *Vývoj skutečných počtů osob v resortu MO ČR v letech 1993-2015*, 2015 [online]. MO ČR. [cit. 21.3.2015]. Dostupné z: <http://www.mocr.army.cz>

V tabulce č. 3 je uveden přehled hlavních druhů techniky a výzbroje AČR k 1. 1. 2015 (jedná se o „sledovanou techniku“). Počty zahrnují celkové počty techniky, která patří do majetku ozbrojených sil ČR bez ohledu na její bojeschopnost či dlouhodobé uložení ve skladech.

Tabulka 3 Přehled hlavních druhů techniky a výzbroje AČR k 1. 1. 2015

Obrněná technika	Počet
Bojové tanky (všechny verze typu T-72)	123
Bojová obrněná vozidla	442
Dělostřelecká technika	Počet
Dělostřelecké systémy ráže 100 mm a více	179
Letecká technika	Počet
Bojové letouny (všechny verze typů JAS-39 a L-159)	39
Bojové vrtulníky (vrtulníky typu Mi-24 a expMi-35)	17

Zdroj: MO ČR: *Přehled hlavních druhů techniky a výzbroje AČR (stav k 1. lednu 2015)*, 2015 [online]. MO ČR. [cit. 21.3.2015]. Dostupné z: <http://www.acr.army.cz>

2.2. Rozpočet kapitoly rezortu MO

Výše výdajů související se zajištěním vnější a vnitřní bezpečnosti musí odpovídat stanoveným cílům v rámci bezpečnostní strategie ČR. V souladu se spojeneckými závazky ČR garantuje vláda postupné navyšování rozpočtu ČR na obranu s dlouhodobým cílem se přiblížit k hranici těchto výdajů ve výši 2 % HDP, pokud to umožní dlouhodobá udržitelnost veřejných financí.⁴⁴ Výše finančních prostředků přidělených kapitole MO za roky 2013 – 2015 je zobrazena v tabulce č. 4. V roce 2020 by měl podíl výdajů kapitoly MO vzhledem k HDP dosáhnout hodnoty 1,4%.

Tabulka 4 Rozpočet kapitoly MO

Rok ⁴⁵	Výdaje (mld. Kč)	HDP (mld. Kč)	Podíl výdajů kapitoly MO na HDP
2015	43,78	4 216,0	1,04%
2014	41,99	3 901,0	1,08%
2013	40,77	3 855,0	1,06%

Zdroj: MO ČR: *Resortní rozpočet*, 2015 [online]. MO ČR. [cit. 21.3.2015]. Dostupné z: <http://www.mocr.army.cz>

„Z pohledu financování je absolutní výše obranných výdajů sice důležitým parametrem, ale vnitřní struktura těchto výdajů rozhoduje o tom, zda se podaří udržet technologickou úroveň a kvalitu personálu, či se vložené finanční prostředky pouze zkonsumují na zajištění běžného provozu. Velení armády by se mělo orientovat na generování výstupů za vložené prostředky, na měření výkonnosti a poskytování nejlepší hodnoty. Přičemž musí být schopno obhájit své požadavky a komunikovat věrohodným způsobem rizika, která vyplývají z jejich případného nenaplnění. Financování těchto potřeb a akceptace souvisejících rizik je záležitostí politického rozhodování.“⁴⁶

2.3. Vnitřní předpisy rezortu MO

Vydávání vnitřních předpisů a řídicích aktů je typické především v rámci veřejné správy. Rezort MO zaujímá v tomto směru zvláštní pozici. Armádní prostředí je neodmyslitelně spjato mnohem více než jiné oblasti veřejné správy

⁴⁴ Kolektiv autorů pod vedením Ministerstva zahraničních věcí ČR. *Bezpečnostní strategie ČR 2015*, Praha : MZV ČR, 2015, 24 s. ISBN 978-80-7441-005-5. S. 21.

⁴⁵ V letech 2014 – 2015 se jedná se o plánované výdaje.

⁴⁶ PROCHÁZKA, J. Dvacet let Armády České republiky. Jak dál?, *Vojenské rozhledy*, 2013, roč. 22 (54), č. 2, s. 48–58, ISSN 1210-3292. S. 57.

se služebními předpisy a rozkazy coby akty s normativním, individuálním i plánovacím obsahem.⁴⁷ V rámci mantinelů, vymezených právním řádem České republiky, existuje do jisté míry uvnitř AČR autonomní systém, který funguje na základě vlastních pravidel. Pro fungující chod AČR je nezbytné ustanovení některých právních předpisů implementovat do podoby vnitřních předpisů.

Vnitřní předpis v rezortu MO je řídicí akt normativní povahy, který mimo jiné upravuje oblasti, jejichž potřeba úpravy vyplývá z právního řádu České republiky a další oblasti významné pro činnost Ministerstva obrany.⁴⁸

Vnitřní předpis je v plném znění zveřejněn ve Věstníku MO, tímto dnem nabývá platnost a stává se závazným pro všechny vojáky z povolání. Vnitřní předpis nabývá účinnosti dnem stanoveným vnitřním předpisem. Není-li den nabytí účinnosti stanoven, nabývá účinnosti dnem vyhlášením ve Věstníku. Lze vysledovat zjevnou analogii s vyhlásováním právních předpisů zveřejněním ve Sbírce zákonů ČR. Mezi vnitřní předpisy patří základní vojenský řád, rozkaz ministra obrany, normativní výnos Ministerstva obrany a vojenský předpis.

- **Základní vojenský řád** stanovuje pravidla pro běžné činnosti vojáků a podrobně upravuje činnosti a vztahy, které vyplývají z právních předpisů týkajících se průběhu vojenských cvičení a vojenského kázeňského práva.
- **Rozkaz ministra obrany** (dále jen „RMO“) se vydává ve věcech výlučné pravomoci ministra obrany jako vedoucího organizační složky státu stanovené právním předpisem a podrobně upravuje činnosti a vztahy, které mají významný dopad na rezort MO. RMO jsou základním vnitřním dokumentem, který transformuje některé právní předpisy na konkrétní podmínky rezortu. Vztah mezi „RMO x AČR“ je možno považovat za obdobný jako vztah „zákon x ČR“.
- **Normativní výnos** Ministerstva obrany (dále jen „NVMO“) podrobněji upravuje činnosti a vztahy, které vyplývají z právních předpisů nebo rozkazů ministra obrany a dále je rozpracovávají či řeší konkrétní oblast. Normativní výnos Ministerstva obrany schvalují vedoucí zaměstnanci přímo podřízení ministru obrany v rozsahu své působnosti. Vztah mezi „RMO a NVMO“ je možno považovat za obdobný, jako vztah mezi „zákonem a vyhláškou“.

⁴⁷ NOVÝ, D. Analýza systému vnitřních předpisů a řídicích aktů v ozbrojených silách (Část 1.), *Vojenské rozhledy*, 2013, roč. 22 (54), č. 4, s. 113–123, ISSN 1210-3292. S. 114.

⁴⁸ Čl. 2, odst. 1 RMO č. 29/2009 Věstníku *O přípravě, schvalování a vyhlásování vnitřních předpisů v působnosti Ministerstva obrany a vydávání Věstníku Ministerstva obrany*.

- **Vojenský předpis** podrobněji upravuje činnosti a vztahy, které vyplývají z úkolů Armády České republiky a aplikuje dokumenty důležité pro její činnost, zejména z hlediska výcviku.

Při návrhu vnitřního předpisu AČR se postupuje přiměřeně podle části sedmé přílohy Legislativních pravidel vlády ze dne 19. března 1998, č. 1988.⁴⁹

Velká část vnitřních předpisů je uložena pro potřeby rezortu MO v interním databázovém systému (je součástí armádní internetové sítě „INTRANET AČR“). Jsou zde uloženy všechny Věstníky MO, většina vojenských předpisů a dalších důležitých služebních pomůcek. Tím je zaručeno, že s vnitřními předpisy se může seznámit každý příslušník ozbrojených sil, který má přístup k INTRANETU AČR. Začátkem každého roku vychází přehled vnitřních předpisů a služebních pomůcek, ve kterém je kompletní seznam všech platných vnitřních předpisů. Vnitřních předpisů je velké množství, podle stavu z interního databázového systému rezortu MO bylo ke dni 6. 3. 2015 platných 352 RMO, 218 NVMO a 962 vojenských předpisů.

V souladu s dodržením obecných zásad při tvorbě právních předpisů a také ze vztahů mezi jednotlivými právními předpisy různé právní síly navzájem, jsou odvozeny zásady a vztahy pro vnitřní předpisy v rezortu MO. Za základní lze považovat dodržení těchto hledisek:

- hierarchie vnitřních předpisů a řídicích aktů, které se odvíjejí od postavení toho, kdo je má pravomoc vydávat,
- respektování souladu formy a obsahu, kdy vnitřní předpisy by měly být normativní a obecné,
- soulad vnitřních předpisů s prameny práva a zároveň nastavení příslušných mechanismů pro aktualizaci vnitřních předpisů v návaznosti na změny právních předpisů či ostatních vnitřních norem,
- zabezpečení publicity, tedy přístupnosti vnitřních předpisů adresátům jako nezbytný předpoklad toho, aby mohly být považovány za závazná pravidla chování pro osoby, jichž se týkají.⁵⁰

⁴⁹ Čl. 13 odst. 2 RMO č. 29/2009 Věstníku *O přípravě, schvalování a vyhlášení vnitřních předpisů v působnosti Ministerstva obrany a vydávání Věstníku Ministerstva obrany.*

⁵⁰ NOVÝ, pozn. č. 47, s. 122.

Důležitým nástrojem v systému řízení a velení v rámci AČR je tzv. „rozkaz velitele“. Jedná se o dokument, který je pravidelně vydáván (zpravidla každý pracovní den) u všech samostatných jednotek v rámci AČR. Na začátku kalendářního roku je zveřejněn „Rozkaz velitele/ředitele č. 1“ či „Organizační rozkaz velitele/ředitele“. V tomto rozkaze jsou shrnuty nejzákladnější informace a organizační pokyny, týkající se pravidel pro běžnou činnost jednotky, stanovení pravomocí a povinností jednotlivým funkcionářům. Součástí organizačního rozkazu jsou také přílohy.

Dílčí shrnutí

V této kapitole je stručně charakterizována AČR jako součást ozbrojených sil ČR a jsou definovány hlavní úkoly, které AČR plní. Nastavení vnitřních vazeb a samotné fungování AČR je upraveno vnitřními předpisy, které jsou závazné pro příslušníky této složky a musí být v souladu s právním řádem České republiky. V další části práce jsou podrobněji popsány procesy, vazby a vztahy při výkonu finanční kontroly v prostředí AČR se zaměřením na předběžnou řídicí finanční kontrolu.

3. Finanční kontrola v AČR

Ozbrojené síly každoročně realizují výdaje v řádech několika desítek miliard Kč. V rámci ozbrojených sil se na realizaci výdajů podílí největší měrou AČR.⁵¹ I když se velká část výdajů dá považovat za mandatorní, stále existuje velký objem finančních prostředků, s kterými hospodaří odpovědné osoby a svými rozhodnutími mohou do značné míry ovlivnit nakládání s veřejnými prostředky. Vlastní výkon finanční kontroly v AČR má svá specifika, zejména ve vztahu k předběžné řídicí kontrole, na které se podílí značné množství oprávněných osob. V rámci podmínek AČR si tak nelze vystačit s pouhým „převzetím“ zákonné úpravy z oblasti finanční kontroly (zákon o finanční kontrole), ale je třeba problematiku více rozpracovat a přizpůsobit na konkrétní prostředí a podmínky. Význam finanční kontroly v AČR je značný, protože výdaje rezortu MO z velké části směřují na „zabezpečení obrany“, velmi specifické oblasti, která nepřináší přímý užitek konkrétní osobě, ale všem občanům České republiky. Jako zjednodušený příklad lze uvést rozdíl mezi vybudováním 100 kilometrů nové dálnice, kterou bude využívat každý den několik tisíc řidičů a mezi pořízením jednoho nadzvukového stíhacího letadla, z kterého nebude mít nikdo žádný přímý užitek a které bude sloužit pouze k zabezpečení obrany České republiky. Proto je do značné míry obtížné odůvodnit kritéria efektivnosti, hospodárnosti a účelnosti u některých výdajů v rámci zabezpečení obrany.

Finanční kontroly v AČR je možno rozlišovat z několika hledisek. Podle předmětu kontroly je lze dělit na veřejnosprávní kontroly, kontroly podle mezinárodních smluv, interní audit a řídicí kontroly. Podle typu kontrolující osoby/orgánu se dělí na finanční kontroly uskutečňované vedoucím zaměstnancem, zaměstnancem pověřeným ministrem obrany, stálými kontrolními orgány a nestálými kontrolními orgány. Z hlediska místa a způsobu provedení se finanční kontrola uskutečňuje jako finanční kontrola na místě či finanční kontrola v místě působení kontrolního orgánu.

Ministerstvo obrany je povinno jako správce kapitoly MO státního rozpočtu předkládat každoročně Ministerstvu financí zprávu o výsledcích finančních kontrol. Za zpracování zprávy odpovídá ředitel sekce ekonomické MO, který je současně zmocněn vydávat metodické pokyny, které se týkají struktury,

⁵¹ Výdaje Rezortu MO za roky 2013 – 2015 jsou uvedeny v tabulce č. 4.

obsahu a termínů předkládání podkladů pro zpracování roční zprávy o výsledcích finančních kontrol.⁵²

Důležitým prvkem v systému finanční kontroly v AČR je Finanční informační systém (dále jen „FIS“).

FIS se skládá z jednotlivých subsystémů, ty pak z modulů. Každý z modulů je zaměřen na systémovou podporu ucelené oblasti, data zavedená do FIS v rámci jednoho modulu je možno využívat i v jakémkoliv jiném modulu. V prostředí FIS lze také vytvářet výstupní sestavy, které mají povahu statistických výkazů. Prostřednictvím FIS je zabezpečena komplexní informační podpora finančního řízení a finančního zabezpečení v rezortu MO.⁵³

Z hlediska počtu prováděných finančních kontrol i z hlediska objemu kontrolovaných finančních a majetkových operací má největší význam řídicí kontrola, tomu také odpovídá nejrozsáhlejší úprava této oblasti ve vnitřních předpisech zabývajících se finanční kontrolou.

3.1. Vnitřní předpisy v oblasti finanční kontroly

Základními právními předpisy v oblasti finanční kontroly v podmínkách AČR jsou zákon o finanční kontrole a vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole. Z uvedených právních předpisů vychází tři nejdůležitější vnitřní předpisy, které upravují tuto oblast v prostředí AČR:

- RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*,
- RMO č. 8/2006 Věstníku *Interní audit*,
- NVMO č. 16/2003 Věstníku *Výkon finanční kontroly v působnosti MO*.

RMO č. 5/2003 upravuje zejména výkon řídicí kontroly, veřejnosprávní kontroly a kontroly podle mezinárodních smluv. Výkon interního auditu je upraven v samostatném vnitřním předpise RMO č. 8/2006. NVMO č. 16/2003 podrobně upravuje plánování, konkrétní postupy, metody při finančních kontrolách a obsahuje vzory dokumentů používaných při finanční kontrole, jako jsou např. zápisy, rozhodnutí či protokoly. K finanční kontrole mají vztah i další vnitřní předpisy, metodické pomůcky a organizační rozkazy jednotek, ve kterých je upraveno např. finanční řízení, pořizování majetku a služeb, provádění

⁵² Čl. 8 odst. 69, 70 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

⁵³ Čl. 54 odst. 1, 2 RMO č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení*.

předběžné řídicí kontroly, stanoveny hlavní postup a zásady při evidenci příjmů a výdajů v rezortu MO a postupy při realizaci předběžné kontroly v prostředí FIS. Pro efektivní výkon finanční kontroly, zejména předběžné řídicí kontroly, je nezbytné znát veškeré dokumenty, které mají souvztažnost k finanční kontrole.

3.2. Realizace finanční kontroly

Vnitřní předpisy rezortu MO upravující oblast finanční kontroly jsou závazné pro organizační složky státu Ministerstva obrany, některé části týkající se veřejnosprávní kontroly, upravují také finanční kontrolu u příspěvkových organizací, které MO zřídilo, státních podniků, ve kterých plní MO funkci zakladatele a u žadatelů o veřejnou finanční podporu.

Cíle finanční kontroly v rezortu MO vycházejí z cílů stanovených v zákoně o finanční kontrole a jedná se tedy o kontrolu:

- dodržování právních a vnitřních předpisů,
- dodržování zásad hospodárnosti, efektivnosti, účelnosti při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů a cílů,
- zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům,
- včasné a spolehlivé informování vedoucích zaměstnanců o nakládání s veřejnými prostředky.⁵⁴

Jako odpovědný funkcionář za realizaci RMO č. 5/2003 v systému finanční kontroly v oblasti hospodaření s veřejnými prostředky v rezortu MO je stanoven ředitel sekce ekonomické Ministerstva obrany.⁵⁵

„Finanční kontrolou v působnosti rezortu MO se rozumí kontrola finančních a majetkových operací při hospodaření s veřejnými prostředky, kterou zajišťují vedoucí zaměstnanci organizačních celků rezortu MO (dále jen „vedoucí zaměstnanci“) a k tomu pověření zaměstnanci v souladu se zásadami, které stanovil ministr obrany ve svém rozkaze.“⁵⁶

„Organizačními celky se rozumějí vojenské útvary, vojenská zařízení a vojenské záchranné útvary armády, organizační útvary Vojenského

⁵⁴ Čl. 2 odst. 9 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

⁵⁵ Čl. 2 odst. 12 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

⁵⁶ Čl. 2 odst. 6 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

*zpravodajství a Vojenské policie, organizační útvary ministerstva a subjekty přímo podřízené ministerstvu kromě organizačních složek státu a právnických osob, které zřídilo nebo založilo ministerstvo.*⁵⁷ Organizační celky fungují zcela samostatně z hlediska hospodaření s finančními prostředky a hospodaření a materiálem. Organizační celky se mohou dělit na samostatná nákladová střediska.

Nákladovým střediskem je nejnižší organizační prvek, v jehož prospěch se realizuje proces finančního zabezpečení. Rozhodnutí o přidělení statusu nákladového střediska vydává správce kapitoly.⁵⁸

Finanční kontrola v AČR je uskutečňována:

- stálými kontrolními orgány,
- nestálými kontrolními orgány,
- vedoucími zaměstnanci organizačních celků AČR,
- dalšími pověřenými zaměstnanci rezortu MO.

Stálé a nestálé kontrolní orgány uskutečňují finanční kontrolu na místě, a to na základě písemného pověření, které vydává pověřující vedoucí zaměstnanec. Taková finanční kontrola se zpravidla vykonává ve formě průběžné a následné řídicí kontroly. Vedoucí zaměstnanci organizačních celků rezortu AČR a další pověřenými zaměstnanci rezortu MO provádí finanční kontrolu v místě působení finančního orgánu. Taková finanční kontrola se vykonává ve formě předběžné, průběžné a následné řídicí kontroly.⁵⁹

Stálé kontrolní orgány jsou specializované orgány zřízené v rámci organizační struktury rezortu MO, které vykonávají finanční kontrolu jako hlavní předmět své činnosti.⁶⁰ Mezi stálé kontrolní orgány patří např. Oddělení řízení finanční kontroly a dohledu Sekce ekonomické.

Nestálé kontrolní orgány jsou kontrolní orgány, které k výkonu finanční kontroly vytvořili vedoucí zaměstnanci rezortu MO, kteří odpovídají za hospodaření s veřejnými prostředky.⁶¹ Nejčastěji se jedná o komise ustanovené vedoucím organizačního celku u jednotlivých vojenských útvarů a zařízení

⁵⁷ Čl. 1 odst. 2 RMO č. 7/2010 Věstníku *Zásady výstavby a systemizace organizačních celků rezortu Ministerstva obrany.*

⁵⁸ Čl. 7 odst. 1 RMO č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení a finanční zabezpečení.*

⁵⁹ Čl. 2 odst. 16, 17 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO.*

⁶⁰ Čl. 3 odst. 18 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO.*

⁶¹ Čl. 3 odst. 19 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO.*

k provádění průběžné a následné řídicí kontroly nebo ke kontrole podřízených organizačních celků.

Vedoucí organizačního celku je odpovědný za komplexní finanční řízení a finanční zabezpečení organizačního celku. Mezi jeho povinnosti patří realizace finanční kontroly v rámci svého nákladového střediska ve funkci příkazce operace.⁶² V některých případech může být funkcí příkazce operace pověřen ministrem obrany i jiný vedoucí zaměstnanec, zpravidla vedoucí nákladového střediska. Vedoucí organizačních celků mají v oblasti finanční kontroly dvě role. V první řadě se jako příkazci operace přímo podílejí na výkonu řídicí kontroly a tato role je primární. Ze své pozice mají také pravomoc k vytváření nestálých kontrolních orgánů, tedy mají možnost ovlivňovat výkon finanční kontroly nepřímým způsobem.

3.2.1. Veřejnosprávní kontrola

Výkon veřejnosprávní kontroly je prováděn v rámci rezortu MO na základě zmocnění v § 8 odst. 1 zákona o finanční kontrole.

Veřejnosprávní kontrola se vykonává jako součást systému finančního řízení, které zabezpečuje hospodaření s veřejnými prostředky. Zaměřuje se na kontrolu rozhodných skutečností, zejména při vynakládání veřejných výdajů a veřejné finanční podpory u kontrolovaných subjektů⁶³

Veřejnosprávní kontrola má charakter vnější kontroly a je prováděna u příspěvkových organizací, které byly zřízeny MO, u státních podniků, ve kterých plní MO funkci zakladatele a u žadatelů o veřejnou finanční podporu. Výkonem veřejnosprávní kontroly je pověřena Sekce průmyslové spolupráce a řízení organizací Ministerstva obrany. „*Sekce průmyslové spolupráce a řízení organizací Ministerstva obrany (SPSŘO MO) je organizačním útvarem Ministerstva obrany, který odpovídá za zabezpečení spolupráce v oblasti podpory obranného a bezpečnostního průmyslu České republiky. V čele sekce průmyslové spolupráce a řízení organizací Ministerstva obrany je náměstek pro řízení sekce, který je přímo podřízen ministrovi obrany.*“⁶⁴ Mimo to vykonávají veřejnosprávní

⁶² Čl. 60 RMO č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení a finanční zabezpečení*.

⁶³ Čl. 2 odst. 20 NVMO č. 16/2003 Věstníku *Výkon finanční kontroly v působnosti MO*.

⁶⁴ Čl. 77 odst. 1 RMO č. 49/2014 Věstníku *Organizační řád Ministerstva obrany*.

kontrolu také orgány, které pověřil ministr obrany a ředitel sekce ekonomické MO, a to v podobě stálých a nestálých kontrolních orgánů.⁶⁵

Mezi příspěvkové organizace zřízené rezortem MO, u kterých probíhá veřejnosprávní kontrola, patří:

- Vojenská lázeňská a rekreační zařízení,
- Armádní Servisní - příspěvková organizace,
- Ústřední vojenská nemocnice - Vojenská fakultní nemocnice Praha,
- Ústav leteckého zdravotnictví Praha,
- Vojenská nemocnice Brno,
- Vojenská nemocnice Olomouc.

Mezi státní podniky, u kterých plní MO funkci zakladatele lze zařadit:

- VOP CZ, s. p.,
- LOM PRAHA s. p.,
- Vojenské lesy a statky ČR, s. p.,
- Vojenský výzkumný ústav, s. p.,
- Vojenský technický ústav, s. p.

Veřejnosprávní kontrolou žadatelů o veřejnou finanční podporu je např. kontrola u žadatelů o dotace poskytované rezortem MO. Jedná se mimo jiné o dotační programy na podporu sportu a branné přípravy, péče o veterány 2. světové války, či příprava občanů k obraně státu.

Od roku 2011 je poskytována dotace na zabezpečení péče o válečné hroby v rámci programu ISPROFIN č. 107 190 "Zachování a obnova historických hodnot".⁶⁶

Veřejnosprávní kontrola v rezortu MO se uskutečňuje jako předběžná, průběžná a následná kontrola. Při provádění veřejnosprávní kontroly se pořizuje dokumentace, podle vzorů uvedených v NVMO č. 16/2003, např. „Zápis o zahájení veřejnosprávní kontroly na místě“, „Oznámení o zahájení kontroly“, „Pověření k vykonání veřejnosprávní kontroly“. Součástí pořizované dokumentace je vždy „Protokol o kontrolních zjištěních veřejnosprávní kontroly“. V případě, že jsou při kontrole zjištěny základní nedostatky a je z toho důvodu

⁶⁵ Čl. 5 odst. 56, 60 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

⁶⁶ *MO ČR: Válečné hroby*, 2015 [online]. MO ČR. [cit. 21.3.2015]. Dostupné z: <http://www.valecnehroby.army.cz/>

nezbytné stanovit zásadní opatření, která se týkají, např. systémových nebo programových změn v činnosti kontrolovaného subjektu, předávají se kontrolní zjištění zřizovateli, popř. zakladateli.

3.2.2. Finanční kontrola podle mezinárodních smluv

Finanční kontrola podle mezinárodních smluv se v AČR realizuje minimálně a je zpravidla prováděna mezinárodními subjekty, které nejsou součástí organizační struktury rezortu MO. Tomu odpovídá i velmi strohá úprava ve vnitřních předpisech. V případě, že by se kontrola prováděla, jsou pravidla pro výkon kontroly již zpravidla stanovena mezinárodní smlouvou.

Za vytvoření podmínek pro výkon finanční kontroly, za spolupráci a koordinaci finanční kontroly podle mezinárodních smluv odpovídá ředitel sekce ekonomické MO. Vždy se však posuzuje oprávněnost takové kontroly. V případě, že si mezinárodní organizace vyžádá, aby finanční kontrolu uskutečnily kontrolní orgány MO, je v pravomoci ředitele sekce ekonomické MO vytvořit kontrolní orgán „ad hoc“.⁶⁷

3.2.3. Interní audit

V AČR je interní audit upravený samostatným vnitřním předpisem RMO č. 8/2006, který vymezuje hlavní cíle interního auditu a stanovuje jeho zásady a odpovědnost za jeho provádění v souladu s ustanoveními zákona o finanční kontrole a vyhlášky č. 416/2004 Sb. Jedinou výjimkou v rezortu MO, na kterou se RMO č. 8/2006 nevztahuje, je Vojenské zpravodajství. Výkon interního auditu v AČR zabezpečuje Odbor interního auditu MO (dále jen „OIA MO“). OIA MO byl v rámci rezortu MO zřízen 1. října 2001, v čele odboru stojí ředitel.

OIA MO je organizačním celkem MO, který je zřízen podle ustanovení § 28 až 31 zákona o finanční kontrole k zajištění nezávislého a objektivního přezkoumávání a vyhodnocování vybraných operací a vnitřního kontrolního systému. Funkční nezávislost OIA MO a také jeho organizační oddělení od řídicích výkonných struktur zajišťuje ministr obrany. OIA MO nelze pověřovat jinými úkoly než těmi, které jsou stanoveny vnitřním předpisem.⁶⁸

⁶⁷ Čl. 6 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

⁶⁸ Čl. 143 RMO č. 49/2014 Věstníku *Organizační řád Ministerstva obrany*.

Na základě kontrolní činnosti OIA MO vznikají doporučení pro vedoucí organizačních celků rezortu MO ve formě odborných nařízení či metodických pokynů. Může se jednat např. o doporučení, která byla navržena k nápravě zjištěných nedostatků, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému.

Odbor však navržená doporučení nezavádí, nerealizuje a nepřebírá odpovědnost vedoucích (ředitelů, náčelníků) organizačních celků rezortu ministerstva za operace a vnitřní kontrolní systém, kteří tito vedoucí (ředitelé, náčelníci) řídí.⁶⁹

Hlavní činností OIA MO je prověřovat vnitřní kontrolní systém Ministerstva obrany a následně o tom podávat informace ministru obrany. Ředitel OIA MO má za povinnost předkládat ministrovi obrany souhrnnou roční zprávu o výsledcích interního auditu. Tato zpráva tvoří následně podklad pro roční zprávu o výsledcích finančních kontrol, kterou je rezort MO povinen předkládat Ministerstvu financí. V roční zprávě o výsledcích finančních kontrol pak může mít výstup z provedení interního auditu MO takovouto podobu:

„Provedený interní audit na Ministerstvu obrany odhalil, že účinnost vnitřního kontrolního systému je částečně snížena absencí komplexního systému řízení rizik. Resort nemá doposud zaveden a nastaven jednotný systém řízení rizik ve smyslu zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Tato skutečnost se nepřímou projevuje i v dílčích zjištěních některých vnitřních auditů, kde potenciální rizika nejsou komplexně definovaná a řízena. Na základě úkolů ministra obrany jsou podnikány kroky k nastavení a zavedení systému řízení rizik do konce roku 2014.“⁷⁰

Činnost OIA MO je zabezpečována prostřednictvím auditorských týmů a dělí se do tří samostatných oblastí:

- **výkon interního auditu** - nezávislá, objektivní, zjišťovací a konzultační činnost zaměřená zejména na přezkoumávání a hodnocení úrovně nastavení vnitřního kontrolního systému a řídicích procesů uvnitř ministerstva,

⁶⁹ Čl. 2 odst. 9 RMO č. 8/2006 Věstníku *Interní audit*

⁷⁰ MF ČR. *Zpráva o výsledcích finančních kontrol ve veřejné správě za rok 2012*, [online]. MF ČR, 2013. [cit. 21. 03. 2015]. ČR MF, 47 s. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/kontroly-ve-verejne-sprave/2012/zprava-o-vysledcich-fin-kontrol-2012-12867>. S. 6.

- **sledování (monitoring)** - získávání a zpracovávání informací při průběžném sledování významných skutečností a souvislostí ve vnitřním i vnějším prostředí organizačního celku rezortu ministerstva, které mají vliv na současné i budoucí operace v rámci ministerstva,
- **následnou kontrolu** - proces, ve kterém se zpětnou vazbou zjišťuje, zda byly do systému implementovány změny na základě doporučení, která byla předána ministrovi obrany.⁷¹

Provádění interního auditu se realizuje na základě ročního plánu interního auditu, který zpracuje ředitel OIA MO a následně předkládá ministrovi obrany ke schválení. Plán se vytváří v návaznosti na hlavní cíle a úkoly plněné rezortem MO v následujícím výcvikovém roce a s přihlédnutím k návrhům na provedení interního auditu od hlavních funkcionářů rezortu MO.⁷²

3.2.4. Řídící kontrola

Řídící finanční kontrola je základním prvkem v celém systému finanční kontroly. Je nedílnou součástí vnitřního řízení organizačního celku zabezpečující hospodaření s veřejnými prostředky v AČR. Řídící kontrola je prováděna v rámci stanovených organizačních struktur na principu přímého řízení (nadřízenosti a podřízenosti), tzn. z úrovně všech velitelů vojenských útvarů a zařízení. Hlavním cílem řídicí kontroly je zajistit efektivní, hospodárné a účelové využití finančních prostředků v AČR.⁷³

„Řídící kontrola je činnost, kterou uskutečňují vedoucí zaměstnanci organizačních útvarů MO prostřednictvím ostatních vedoucích zaměstnanců a k tomu pověřených zaměstnanců, kteří zajišťují přímé uskutečňování finančních a majetkových operací při hospodaření s veřejnými prostředky.“⁷⁴

Řídící kontrola se v AČR dále rozděluje na:

- předběžnou řídicí kontrolu (kontrola připravovaných operací před jejich schválením),
- průběžnou řídicí kontrolu (průběžné sledování a kontrola probíhajících operací),

⁷¹ Čl. 1 odst. 1 RMO č. 8/2006 Věstníku *Interní audit*.

⁷² Čl. 3 RMO č. 8/2006 Věstníku *Interní audit*.

⁷³ Čl. 1 *Nářízení NGŠ AČR k řídicí finanční kontrole*, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.

⁷⁴ Čl. 4 odst. 29 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

- následnou řídicí kontrolu (kontrola vybraného vzorku již zrealizovaných operací).

3.2.5. Předběžná řídicí kontrola

Předběžnou řídicí kontrolu lze považovat za kontrolu „originální“, v tom smyslu, že dochází k prvnímu posouzení dané operace ze všech hledisek. Při dalších kontrolách dochází opět k posouzení podmínek, při kterých byla finanční operace provedena, ale také k ověřování toho, jakým způsobem byla vykonána předcházející kontrola či zda vůbec byla vykonána. Z toho důvodu, že v rámci předběžné řídicí kontroly je ještě reálné zastavit plánovaný výdaj, je možno ji přikládat vyšší důležitost v porovnání s ostatními fázemi řídicí kontroly či s jiným typem finanční kontroly.

V průběhu předběžné řídicí kontroly se kontrolují připravované finanční a majetkové operace v období před učiněním právního úkonu příslušného vedoucího zaměstnance, kterým vzniká organizačnímu celku AČR nárok na veřejný příjem nebo jiné plnění, anebo závazek k veřejnému výdaji nebo jinému plnění.⁷⁵

Cílem předběžné řídicí kontroly je správné rozhodování o alokaci finančních zdrojů, které jsou pro každý organizační celek AČR omezené. Současně musí být nastaven systém kontrolních mechanismů, který zabrání možným ztrátám finančních prostředků v důsledku porušení pravidel efektivnosti, hospodárnosti a účelnosti, špatným velením a řízením a jednáním v rozporu s právními a vnitřními předpisy.

3.2.5.1. Příkazce operace

Předběžnou kontrolu zajišťují vedoucí zaměstnanci a další zaměstnanci, kteří k tomu jsou pověřeni ministrem obrany. Jedná se o výkon funkce příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního. V RMO č. 72/2012 jsou v případě příkazce operace vyjmenováni jednotliví funkcionáři, kteří mohou danou funkci zastávat. Pro potřeby práce je nejdůležitější charakteristika příkazce operace jako vedoucího organizačního celku.

„Příkazce operace vykonává vedoucí organizačního celku pro vlastní organizační celek a po dobu jeho nepřítomnosti vedoucí zaměstnanec, který

⁷⁵ Čl. 4 odst. 31 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO.*

je zařazen na systemizovaném místě zástupce vedoucího organizačního celku nebo náčelníka štábu organizačního celku, popřípadě jiný vedoucí zaměstnanec, kterého vedoucí organizačního celku určil ke svému zastupování po dobu své nepřítomnosti, a to v rozsahu určeném v rozkaze (věstníku) vedoucího organizačního celku.“⁷⁶

Dále vykonává funkci příkazce operace ve své působnosti: velitel úkolového uskupení, vedoucí dílčí složky, velitel Univerzity obrany, děkan Fakulty vojenského zdravotnictví Univerzity obrany, náčelník Vojenského oboru při Fakultě tělesné výchovy a sportu (FTVS) Univerzity Karlovy v Praze, velitel Vojenské střední školy a Vyšší odborné školy Ministerstva obrany v Moravské Třebové, velitel Velitelství výcviku – Vojenské akademie, osoba poskytovatele veřejné finanční podpory a dotací a jiný vedoucí zaměstnanec na základě písemného pověření ministra obrany. Ve všech případech, vyjma funkce příkazce operace u vedoucího zaměstnance pověřeného ministrem obrany, mohou funkci příkazce operace vykonávat také zástupci uvedených funkcionářů v době jejich nepřítomnosti a v rozsahu stanoveném v rozkaze vedoucího organizačního celku.⁷⁷

Vnitřní předpisy rezortu MO v souladu se zákonem o finanční kontrole běžně neumožňují sloučení funkcí příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního.

Na základě výjimky ředitele sekce ekonomické MO lze v odůvodněných případech povolit sloučení funkce správce rozpočtu a hlavního účetního.⁷⁸

Vzhledem k významu a náročnosti výkonu řídicí kontroly je důležité, aby pracovníci pověřeni kontrolou splňovali kvalifikační předpoklady, byli bezúhonní a nehrozil u nich střet zájmů. „*Kvalifikačními předpoklady se rozumějí obecné kvalifikační předpoklady a požadavky stanovené v právním předpisu pro výkon určených funkcí a speciální kvalifikační požadavky, které vyplývají z charakteru kontrolované problematiky.*“⁷⁹ Vzhledem k tomu, že v současné době jsou na funkce správce rozpočtu a hlavního účetního určováni příslušní zaměstnanci z Agentury finanční, kde předpokladem pro zařazení na dané pracovní místo je velmi dobrá znalost příslušných právních a vnitřních předpisů z oblasti výkonu finanční kontroly, hospodaření s majetkem a účtování majetku, je požadavek

⁷⁶ Čl. 5 odst. 1 písm. a) RMO č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení a finanční zabezpečení*.

⁷⁷ Čl. 5 odst. 1 písm. b) až k) RMO č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení a finanční zabezpečení*.

⁷⁸ Čl. 4 odst. 34 RMO č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO*.

⁷⁹ Čl. 2 odst. 8 NVMO č. 16/2003 Věstníku *Výkon finanční kontroly v působnosti MO*.

na speciální kvalifikační předpoklady dodrženy. Funkci příkazce operace však vykonává vedoucí zaměstnanec organizačního celku AČR, který je sice povinen se podílet na výkonu finanční kontroly, ale není to jeho hlavní pracovní činností. Zatímco správce rozpočtu a hlavního účetního lze považovat za specialisty v dané oblasti, u příkazce operace tomu tak většinou není. V této souvislosti pak nelze jednoznačně posoudit, zda v konkrétním případě příkazce operace splňuje speciální kvalifikační předpoklady na výkon funkce.

Zatímco u organizačního celku je v daný okamžik pouze jeden příkazce operace, který má pravomoc k výkonu řídicí finanční kontroly u organizačního prvku, ke kterému je zařazen, funkce správce rozpočtu a hlavního účetního je vykonávána oprávněnou osobou vždy pro několik organizačních celků současně.

Činnost správce rozpočtu a hlavního účetního vykonává pro přiřčená nákladová střediska zaměstnanec zařazený na systemizovaném místě v Odboru státní pokladny a realizace rozpočtu a Odboru centrální nebo mzdové účtárny Agentury finanční. Výkon činnosti správce rozpočtu a hlavního účetního musí být stanoven v popisu pracovní činnosti zaměstnance.⁸⁰

3.2.5.2. Předběžná řídicí kontrola před a po vzniku závazku

Příkazce operace je oprávněn si v rámci své organizační jednotky rezortu MO vytvořit a nastavit systém, který mu bude částečně napomáhat s posuzováním a rozhodováním o schválení či zamítnutí připravované operace. Při nastavení systému záleží především na velikosti organizačního celku a množství a složitosti připravovaných operací a vlastní zkušenosti příkazce operace. Samotné schválení připravované operace příkazcem operace je završením mnohem delšího kontrolního procesu, který začíná již v době plánování finančních prostředků na nadcházející kalendářní rok a v rámci kterého osoby participující na veřejném výdaji garantují dodržení jednotlivých zásad opravňujících k veřejnému výdaji.

Při provádění předběžné řídicí kontroly je možno rozlišit dvě samostatné fáze, které mají přesně vymezený začátek a konec. Pro odpovědné funkcionáře jsou zpracovány konkrétní kontrolní a schvalovací postupy v jednotlivých etapách. Jedná se o fáze předběžné řídicí kontroly:

⁸⁰ Čl. 5 odst. 3, 4 RMO č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení a finanční zabezpečení*.

- **před vznikem závazku** - zahrnuje veškeré úkony příkazce operace a správce rozpočtu před schválením závazku k provedení operace. Tato fáze je ukončena v okamžiku, kdy příkazce operace uzavře smluvní vztah.
- **po vzniku závazku (před realizací veřejného výdaje)** - zahrnuje úkony příkazce operace po provedení schválení závazku a realizace operace před vlastním aktem předání příslušných dokladů hlavnímu účetnímu.⁸¹

Schvalovací postupy příkazce operace a správce rozpočtu při předběžné řídicí kontrole v případě nabývání majetku, provedení prací a nákupu služeb před schválením závazku veřejného výdaje představují výkon kontrolní činnosti před právním úkonem, kterým vzniká závazek nebo nárok.

Veškeré operace vztahující se k předběžné řídicí kontrole se realizují výhradně v prostředí FIS, příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní mají za povinnost podepisovat podkladové záznamy zaručeným elektronickým podpisem. Pouze v případě technologického výpadku, který způsobí nefunkčnost FIS delší dobu než pět pracovních dnů, bude udělena ministrem obrany obecná výjimka z povinnosti používat systém FIS a bude stanoveno náhradní řešení.⁸²

Náhradním řešením by pravděpodobně bylo převedení veškeré agendy (která je nyní vedena v elektronické formě ve FIS) do listinné formy, veškeré dokumenty by se ručně podepisovaly a fyzicky předávaly příslušným orgánům. Takový systém byl v AČR používán do začátku roku 2013.

Před tím, než dojde k samotnému schválení a podepsání záznamu o předběžné finanční kontrole ze strany příkazce operace k závazku k veřejnému výdaji v souvislosti s plánováním pořízení majetku či služby, vkládá orgán ekonomické služby u daného organizačního celku do modulu „Evidence smluv“ v rámci FIS příslušné dokumenty s vazbou na konkrétní zakázku a s návrhem smlouvy. Připravené dokumenty včetně návrhu smlouvy předává orgán ekonomické služby příkazci operace prostřednictvím modulu „Elektronická podpisová kniha“ k předběžné kontrole před vznikem závazku, kterou zadavatel uskutečňuje v součinnosti se správcem rozpočtu.⁸³

Před vznikem závazku příkazce operace prověří:

⁸¹ Čl. 24 Nařízení NGŠ AČR k řídicí finanční kontrole, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.

⁸² Čl. 3 NVMO č. 35/2013 Věstníku Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany.

⁸³ Čl. 6 odst. 3 NVMO č. 35/2013 Věstníku Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany.

- **nezbytnost uskutečnění připravované operace pro splnění stanovených úkolů, schválených záměrů a cílů,**
- **věcnou správnost a úplnost podkladů k připravované operaci** - jedná se o kontrolu výběrového řízení, návrhu smlouvy či objednávky, na základě které organizační celek příjem realizuje (předmět smlouvy, kupní cena, doba plnění, dodací podmínky, záruční a reklamační podmínky, smluvní pokuta, úroky z prodlení, způsob dopravy), návrh dohody o náhradě škody popř. rozhodnutí o náhradě škody, návrh dohody o srážkách z platu, návrh rozhodnutí o uložení sankce atd.,
- **dodržení kritérií hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti,**
- **soulad připravované operace s právními předpisy,**
- **rizika, která se v průběhu uskutečňování operace mohou vyskytnout, a stanoví případná opatření k jejich odstranění nebo zmírnění.**⁸⁴

Pokud příkazce operace připravovanou operaci schválí, potvrdí svým podpisem záznam o provedení předběžné kontroly a předá jej správci rozpočtu k vykonání předběžné řídicí kontroly v jeho působnosti. Pokud shledá příkazce operace závady či nesrovnalosti v předložených dokumentech, ukončí schvalování a dokumenty, včetně návrhu smlouvy, odešle zpět k dopracování orgánu ekonomické služby.

Správce rozpočtu prověří zejména dodržení:

- pravidel stanovených ve zvláštních právních předpisech – zejména v oblasti financování a rozpočtování,
- rozsahu oprávnění příkazce operace a porovnání jeho podpisu s podpisovým vzorem – v případě zastupování příkazce operace musí být zástup zveřejněn v organizačním rozkaze velitele/ředitele daného celku,
- schváleného rozpisu rozpočtu a dostatečnou výši „rozpočtového limitu“ nezbytnou k uskutečnění připravované operace,
- souladu připravované operace se schválenými programy, projekty nebo jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky,
- dopadu připravované operace na rozpočtové potřeby v příštím období.⁸⁵

⁸⁴ Čl. 27 Nařízení NGŠ AČR k řídicí finanční kontrole, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.

⁸⁵ Čl. 6 odst. 36 NVMO č. 16/2003 Věstníku Výkon finanční kontroly v působnosti MO.

V případě, že neshledá správce rozpočtu vady v připravované operaci, podepíše záznam o předběžné kontrole před vznikem závazku a současně provede rezervaci finančních prostředků k plánovanému výdaji. Shledá-li správce rozpočtu vady v připravované operaci, přeruší schvalování a vrátí bez zbytečného odkladu dokumenty včetně návrhu smlouvy s odůvodněním zpět příkazci operace k opravě nebo doplnění prostřednictvím orgánu ekonomické služby.⁸⁶

Pokud je připravovaná operace schválená správcem rozpočtu, je možno uzavřít smluvní vztah či učinit jiný právní úkon, který zavazuje organizační celek rezortu MO k veřejnému výdaji. Ve fázi předběžné řídicí kontroly před vznikem závazku dochází ke stěžejnímu hodnocení oprávněnosti u předpokládaného výdaje, pokud by nebyl ze strany příslušných funkcionářů dodržen stanovený postup, mohl by být v budoucnu posuzovaný výdaj vyhodnocen jako neoprávněný.

Po vlastní realizaci předmětu plnění, ke kterému se vázala předběžná řídicí kontrola před vznikem závazku, následuje druhá fáze předběžné řídicí kontroly, a to po vzniku závazku. Předpokladem pro zahájení této fáze je doručení daňového dokladu, který se vztahuje k předmětu plnění. Orgán ekonomické služby zaeviduje daňový doklad do příslušné knihy modulu „Knihy došlých faktur“ ve FIS.⁸⁷

Před vydáním pokynu hlavnímu účetnímu k úhradě finančních prostředků oprávněnému příjemci prověří příkazce operace, zda nedošlo ke změně podmínek, na jejichž základě schválil realizaci právního úkonu:

- **prověří a potvrdí dodržení předem dohodnutých podmínek** - tzn. věcnou správnost a úplnost dokladů, hospodárnost, účelnost a efektivnost realizované operace, soulad operace s ustanovením právních předpisů, finanční krytí operace, vznik rizik v průběhu operace (změna ceny komodity, jiné plnění smlouvy, objednávky, změna termínu dodání, změna dodavatele, splatnost závazku atd.) a jejich následnou eliminaci,
- **včas uplatňuje práva vzniklá ze závazkových vztahů mezi útvarem a dodavatelem a majetkové sankce vzniklé neplněním závazků a dbá na jejich včasnou úhradu,**

⁸⁶ Čl. 6 odst. 5 NVMO č. 35/2013 Věstníku *Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany.*

⁸⁷ Čl. 10 odst. 6 NVMO č. 35/2013 Věstníku *Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany.*

- **zabezpečí vzetí majetku do účetní evidence,**
- **zabezpečí uložení a ochranu majetku.**⁸⁸

Zjistí-li příkazce operace nedostatky v připravované operaci, vrátí bez zbytečného odkladu dokumenty s odůvodněním zpět orgánu ekonomické služby, který zabezpečí opravu či doplnění. V případě, že nejsou shledány žádné závady, podepíše příkazce operace záznam o předběžné kontrole po vzniku závazku a předá dokumenty hlavnímu účetnímu.⁸⁹

Tím dochází ze strany příkazce operace k ukončení procesu předběžné řídicí kontroly.

3.2.5.3. Průběžná a následná řídicí kontrola

Průběžná řídicí a následná řídicí kontrola slouží jako nástroj pro vedoucí zaměstnance organizačních celků a vedoucí zaměstnance zodpovědné za realizaci finančních a majetkových operací k tomu, aby získali informace o tom, zda zrealizované operace probíhají v souladu s právními a vnitřními předpisy.

Podle typu kontroly se rozlišuje:

- **Průběžná a následná řídicí kontrola na místě** – kontrola, která je v pravomoci vedoucího zaměstnance a je realizována u jemu podřízených organizačních celků AČR, vykonávají ji stálé a nestálé kontrolní orgány.
- **Průběžná řídicí a následná kontrola v místě působení kontrolujícího orgánu** – kontrola, která je v pravomoci vedoucího zaměstnance, u jehož organizačního celku AČR byly realizovány finanční a majetkové operace, vykonává ji především příkazce operace a další zaměstnanci, kteří se podíleli na provedení dané operace.⁹⁰

Kontrolní orgán musí o řídicí kontrole zpracovat příslušnou dokumentaci v souladu s ustanovením čl. 2 odst. NVMO č. 16/2003. Vzhledem k tomu, že v rámci ustanovení vnitřního předpisu NVMO č. 16/2003 není rozlišena činnost kontrolních orgánů „na místě“ a „v místě“ působení, není nezbytné, aby kontrolní orgán, který provádí kontrolní činnost „v místě“ zpracovával veškerou dokumentaci.

⁸⁸ Čl. 32 *Narižení NGŠ AČR k řídicí finanční kontrole*, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.

⁸⁹ Čl. 10 odst. 11 NVMO č. 35/2013 *Věstníku Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany*.

⁹⁰ Čl. 4 odst. 32 a 35 RMO č. 5/2003 *Věstníku Finanční kontrola v působnosti MO*.

3.2.5.3.1. Kontrolní činnost na místě

Kontrolní činnost v podobě **stálých kontrolních orgánů** „na místě“ provádějí specializované orgány, které jsou zřízeny v rámci organizační struktury Ministerstva obrany, a kontrola je jejich hlavním předmětem činnosti. V případě výkonu kontroly specializovanými orgány je výhodou, že kontrolní pracovníci jsou specialisté na danou problematiku a je tak u nich zaručena vysoká míra odbornosti při provádění kontroly. Nedostatkem je nízký počet prováděných kontrol u organizačních celků vzhledem k jejich celkovému počtu. Kontrola „na místě“ je časově značně náročná, trvá zpravidla několik týdnů a předmětem kontroly jsou všechny finanční operace za uplynulé tři roky.

K výkonu kontroly „na místě“ vytváří vedoucí zaměstnanec (který odpovídá za hospodaření s veřejnými prostředky vyčleněnými pro zabezpečované úkoly) **nestálé kontrolní orgány** ve formě „komisí“. Na rozdíl od stálých kontrolních orgánů se jedná o příslušníky organizačního celku, kteří nemají výkon kontroly jako svůj hlavní výkon činnosti, proto nemusí být zaručena tak vysoká odbornost, jako v případě stálých kontrolních orgánů. Nestálé kontrolní prvky mají za povinnost realizovat výkon finanční kontroly u organizačních celků v rámci své podřízenosti, délka kontroly je v rozmezí několika dní, je v menším rozsahu než kontrola realizovaná stálými kontrolními orgány.

Stálé i nestálé kontrolní orgány v rámci prováděné kontroly zejména prověřují, zda:

- uskutečnění finanční operace je v souladu s ustanoveními právních a vnitřních předpisů, s uzavřenými smlouvami či vydanými rozhodnutími služebními orgány k zajištění hospodárného, efektivního a účelného veřejného výdaje,
- údaje o hospodaření s veřejnými prostředky věrně zobrazují pohyb veřejných prostředků v účetnictví,
- byly dodrženy postupy příkazce operace a správce rozpočtu při předběžné finanční kontrole v souladu se zákonnými a vnitřními předpisy,
- zjištěný stav při uskutečňování veřejného výdaje odpovídá požadovanému stavu podle příslušných právních a vnitřních předpisů,
- vnitřní předpisy a další akty řízení odpovídají skutečným potřebám, obecně platným normám a zásadám hospodaření s veřejnými prostředky a neumožňují jejich obcházení a zneužívání, dodatky ke smlouvám nejsou v rozporu se

zákonnými normami a původními podmínkami stanovenými při zadání veřejné zakázky,

- došlo k odstranění nedostatků zjištěných stálými a nestálými kontrolními orgány v kontrolovaných oblastech a úsecích z předchozích kontrol u organizační jednotky rezortu MO.⁹¹

3.2.5.3.2. Kontrolní činnost v místě působení kontrolního orgánu

Při kontrole „v místě“ působení kontrolujícího orgánu zodpovídá za realizaci kontroly vedoucí organizačního celku. K tomu je oprávněn ve svém organizačním rozkaze určovat kontrolní orgány a stanovit jim předmět a rozsah kontroly. Obsah kontroly bude vždy závislý od předmětu veřejného výdaje. Převažující typy veřejných výdajů v rezortu MO jsou výdaje na pořízení majetku a služeb.

V případě pořízení majetku je hlavním smyslem kontroly prověřit zejména:

- zda majetkové operace probíhají v souladu s ustanoveními platných právních a vnitřních předpisů, zda se dodržují podmínky a postupy, které jsou stanoveny v těchto předpisech a v návaznosti na to rozsah a oprávněnost dílčích plnění u dlouhodobých smluv, převzetí a uskladnění pořízeného majetku,
- zda jsou řádně vystavovány objednávky a je zabezpečena ochrana před neoprávněnými zásahy,
- jakým způsobem probíhá redistribuce majetku a zaznamenání probíhajících majetkových operací v příslušných evidencích a automatizovaných informačních systémech,
- včasnost vyřizování reklamací, formu a včasnost vymáhání sankčních poplatků a úroků z prodlení při nedodržení obchodně právních vztahů dodavatelem,
- zda byly dodrženy technické lhůty a procedury pro uzavření smlouvy ve smyslu právních a vnitřních předpisů,
- pořízení veškerých dokumentů vyhotovených a obdržených v souvislosti s veřejnou zakázkou, kompletnost dokumentace k veřejné zakázce,

⁹¹ Čl. 53 Nařízení NGŠ AČR k řídicí finanční kontrole, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.

- zda byla po dobu účinnosti dlouhodobých smluv nejméně 1 x ročně posouzena jejich výhodnost pro rezort MO, evidenci a stanovení doby uschování příslušné dokumentace k veřejné zakázce.⁹²

Do nestálého kontrolního orgánu stanoveného vedoucím organizačního celku mohou být zařazeni pracovníci, kteří splňují kvalifikační předpoklady, kteří jsou bezúhonní a u nichž nehrozí střet zájmů.⁹³ Z důvodu rozsahu a zaměření kontroly je nutností zařadit do kontrolního orgánu funkcionáře z ekonomického/finančního pracoviště, logistického pracoviště a funkcionáře, který se zabývá problematikou evidence a účtování majetku. Vzhledem k tomu, že se jedná o kontrolní orgán, který stanovil vedoucí organizačního celku AČR a který má oprávnění realizovat průběžnou a následnou řídicí kontrolu pouze u tohoto organizačního celku, není třeba, aby kontrolní orgán zpracovával program kontrol, ale kontrola se provádí dle rozhodnutí vedoucího kontrolní komise či na pokyn vedoucího organizačního celku.

Dílčí shrnutí

V podmínkách AČR je finanční kontrola realizována na základě vnitřních předpisů, které vycházejí zejména ze zákona o finanční kontrole. Nejčastějším typem prováděné finanční kontrol je řídicí kontrola a zvláště pak předběžná řídicí kontrola, za jejíž provedení zodpovídá příkazce operace, kterým je zpravidla vedoucí organizačního celku. Mimo něj se podílí na výkonu řídicí kontroly správce rozpočtu a hlavní účetní a stále a nestálé kontrolní orgány.

⁹² Čl. 47 *Nařízení NGŠ AČR k řídicí finanční kontrole*, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.

⁹³ Čl. 2 odst. 8 NVMO č. 16/2003 *Věstníku Výkon finanční kontroly v působnosti MO*.

4. Finanční kontrola v AČR – analýza současného stavu

Oblast finanční kontroly ve veřejné správě je složitá, rozsáhlá a proto není možné pro stanovení podrobných pravidel a postupů pro výkon finanční kontroly v AČR vycházet ze dvou právních předpisů - zákona o finanční kontrole a vyhlášky č. 416/2004 Sb. Z toho důvodu má nezastupitelnou úlohu transformace zákonné úpravy do vnitřního prostředí orgánů veřejné správy. Vnitřní předpisy rezortu MO, vyjmenované v předchozí kapitole, implementují systém finanční kontroly do prostředí AČR, kterou pak zajišťují určením zaměstnanci jednotlivých organizačních celků rezortu MO. Vzhledem k tomu, že v nejbližší době vejde pravděpodobně v účinnost nový zákon upravující oblast finanční kontroly, mohlo by se zdát, že posouzení a zhodnocení stávajícího stavu v oblasti finanční kontroly v AČR, nemá až tak velký význam. Pokud však bude stávající stav podroben analýze a bude zhodnocen, může dojít ke zlepšení dílčích oblastí systému finanční kontroly v AČR a zjištěné závěry z provedené analýzy bude možno využít při zavádění nového systému v návaznosti na novou zákonnou úpravu. Vzhledem k tomu, že by bylo velmi rozsáhlé analyzovat do nejmenších podrobností celou problematiku finanční kontroly, zaměřím se pouze na dvě, z mého pohledu, nejdůležitější oblasti. Jedná se o analýzu a hodnocení úpravy vnitřních předpisů, které se v AČR zabývají finanční kontrolou a o analýzu výkonu funkce příkazce operace, jako hlavního článku předběžné řídicí kontroly. Vycházím především ze svých zkušeností, které jsem získal ve své dosavadní kariéře na funkci, kdy jsem se zabýval výkonem řídicí kontroly či jsem se podílel na přípravě podkladů pro rozhodnutí o oprávněnosti veřejného výdaje.

4.1. Zhodnocení vnitřních předpisů v oblasti finanční kontroly

Důležitým nástrojem pro transformaci zákonné úpravy finanční kontroly ve veřejné správě do prostředí AČR jsou vnitřní předpisy. Při tvorbě všech vnitřních předpokladů platí obecné zásady uvedené v kapitole 2.3. „Vnitřní předpisy rezortu MO“. Mimo to je důležité dodržení také dalších zásad, pravidel a postupů:

- zpracovatel vnitřního předpisu musí správně interpretovat smysl a význam „originálního“ právního předpisu a provede následnou implementaci všeho

podstatného do vnitřního předpisu, zpracovatel by se měl vyvarovat pouhého „překopírování“ právního předpisu do podoby vnitřního předpisu,

- vnitřní předpis nesmí být v rozporu se základními právními principy, musí být v souladu s ostatními platnými vnitřními předpisy a musí být jednoznačný a srozumitelný,
- při přípravě nového vnitřního předpisu musí mít zodpovědní funkcionáři rezortu MO dostatečně dlouhé časové období k posouzení navrhovaného vnitřního předpisu, mimo jiné i ve vztahu k dalším vnitřním předpisům.

4.1.1. RMO č. 5/2003

- RMO č. 5/2003 se v úvodu odkazuje na soulad s ustanoveními předpisu Vnitřní kontrola a vyřizování petic a stížností v působnosti Ministerstva obrany (Všeob-P-35). Předpis Všeob-P-35 však byl k 1. 1. 2015 zrušen.
- I když je součástí finanční kontroly v rezortu MO také „kontrola podle mezinárodních smluv“, chybí v čl. 2 odst. 13 mezi určenými subjekty uskutečňující finanční kontrolu „mezinárodní organizace“.
- V čl. 2 odst. 11 je stanoveno, že: *„Vedoucí zaměstnanci jsou povinni sledovat a vyhodnocovat výsledky a závěry finanční kontroly. Při zjištění nedostatků jsou povinni stanovovat a realizovat účinná opatření včetně systémových, která vedou k nápravě zjištěných nedostatků, k předcházení a včasnému odhalování nesprávných finančních a majetkových operací a jejich příčin. O závěrech a výsledcích finančních kontrol informují průběžně svého nadřízeného.“* Způsob a forma splnění povinností nejsou již stanoveny v žádném jiném vnitřním předpise, neexistuje vnitřní rozkaz, který by konkretizoval jakým způsobem a jak často má být průběžně informován nadřízený. Není vyspecifikován typ finanční kontroly, která by měla být předmětem průběžného informování, takže je možno ustanovení vztahovat i na předběžnou řídicí kontrolu, kdy by samotná agenda s průběžným vyhodnocováním a informováním byla značně náročná a v podstatě by suplovala např. následnou řídicí kontrolu.
- v čl. 2 odst. 11 je stanoveno, že: *„Finanční kontrolu v místě působení kontrolujícího orgánu uskutečňují ve smyslu ustanovení právního předpisu a vnitřních předpisů vedoucí zaměstnanci, kteří jsou pověřeni k nakládání s veřejnými prostředky a další pověření zaměstnanci (příkazci operací, správci*

rozpočtu a hlavní účetní), kteří zajišťují přímé uskutečňování operací při hospodaření s veřejnými prostředky jako součást finančního řízení v rámci jim vymezených povinností, pravomocí a odpovědností. Taková finanční kontrola se vykonává ve formě předběžné, průběžné a následné řídicí kontroly.“. Jsou tedy taxativně vymezeni zaměstnanci, kteří vykonávají předběžnou, průběžnou a řídicí kontrolu v místě působení. Je to však v nesouladu s ustanoveními čl. 4 odst. 38 a 45, ve kterých je stanoveno, že průběžnou a následnou řídicí kontrolu v místě působení vykonávají v rámci své působnosti:

- *„příkazce operace a jemu podřízení zaměstnanci, kteří zajišťovali přímé provedení dané operace;*
 - *správce rozpočtu a jemu podřízení zaměstnanci, kteří zajišťovali přímé provedení dané operace;*
 - *hlavní účetní a jemu podřízení zaměstnanci, kteří zajišťovali přímé provedení dané operace;*
 - *ostatní zaměstnanci, kteří se podíleli na provedení dané operace.“*
- Určení zaměstnanců, kteří vykonávají průběžnou a následnou řídicí kontrolu v místě působení vyvolává minimálně pochybnosti o tom, zda je lze považovat za zaměstnance, na které jsou kladeny požadavky definované v § 5 písm. b) a c) zákona o finanční kontrole, ve kterých je stanoveno, že vedoucí orgánů veřejné správy mají: *„dbát, aby finanční kontrolu vykonávali zaměstnanci s kvalifikačními předpoklady, kteří jsou zároveň bezúhonní a u nichž nehrozí střet zájmů podle zvláštních právních předpisů...“* a *„zajistit, aby byly vyloučeny nežádoucí zásahy směřující k ovlivnění zaměstnanců vykonávajících finanční kontrolu...“*. V případě výkonu průběžné řídicí a především následné řídicí kontroly není možné považovat za zcela objektivní kontrolu, pokud ji provádí zaměstnanci, kteří se před tím podíleli na přímé realizaci dotčených finančních a majetkových operacích

4.1.2. NVMO č. 16/2003

- V NVMO č. 16/2003 se objevují v celém textu opakující se odkazy na neplatné právní a vnitřní předpisy:
 - zákon č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád),

- zákon č. 65/1965 Sb., zákoník práce,
 - zákon č. 199/1994 Sb., o zadávání veřejných zakázek,
 - vyhláška č. 339/1999 Sb., o objektové bezpečnosti,
 - vyhláška č. 64/2002 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů,
 - RMO č. 36/2001 Věstníku - Úplatné nabývání majetku, provedení prací a nákup služeb,
 - RMO č. 42/2002 Věstníku - Organizace finančního zabezpečení a hospodaření s finančními prostředky v působnosti Ministerstva obrany.
- V NVMO č. 16/2003 se objevuje terminologie, která již není platná, např.: náměstek ministra obrany pro finanční řízení, organizační útvar MO, regionální finanční odbor. V celkovém kontextu pak může mít ustanovení předpisu úplně jiný význam, kdy je např. stanovena povinnost zabezpečovat výkon finanční kontroly u všech „organizačních útvarů MO“ (místo správného označení „organizačních celků MO“), kterými jsou dle platného pojmosloví pouze organizační celky v rámci ministerstva obrany, a znamenalo by to tedy, že finanční kontrola se u ostatních organizačních celků MO nemusí provádět.
 - Písemné odvolání proti „Protokolu o kontrolních zjištěních řídicí kontroly“ se předává kontrolu nařizujícímu funkcionáři, který dle čl. 2 odst. 18: *„...rozhodne o odvolání do 15 pracovních dnů ode dne jeho doručení na základě stanoviska vedoucího kontrolní skupiny (kontrolního pracovníka), který kontrolu vykonával ...“*. Tímto postupem není zabezpečeno nezávislé posouzení kontrolních zjištění jiným subjektem a prakticky se jedná o pouhé potvrzení zjištěného stavu.
 - V NVMO č. 16/2003 je funkce správce rozpočtu spojována s výkonem funkce „vedoucí akvizičního pracoviště“. Od roku 2013 je však správcem rozpočtu zásadně funkcionář v rámci Agentury finanční.
 - V NVMO č. 16/2003 je řešen výkon řídicí finanční kontroly formou koloběhu listinných záznamů v papírové podobě. Od roku 2013 však probíhá koloběh finančních dokladů (až na určité výjimky) pouze v elektronické podobě v systému FIS.

Předpisy RMO č. 5/2003 a NVMO č. 16/2003 jsou základními vnitřními předpisy pro oblast finanční kontroly (mimo interního auditu), ale stávající úprava

v nich obsažená již neodpovídá potřebám AČR a nezabezpečuje efektivní výkon zejména řídicí finanční kontroly. Je to způsobeno neustálými změnami, které se v AČR za posledních několik let dějí. Systém centrálního zásobování je v AČR již minulostí a větší důraz je kladen na decentrální pořizování majetku a služeb jednotlivými organizačními celky. Zvýšilo se tak množství finančních operací, jsou zaváděny nové postupy, zejména je snaha o to, aby veškeré finanční a majetkové operace probíhaly pouze elektronicky. Na tyto změny ale již nenavazuje úprava vnitřních předpisů, která sice obsahuje některá obecná a neměnná ustanovení pro výkon veřejnosprávní kontroly a kontroly podle mezinárodních smluv, ale je naprosto nedostačující z hlediska obsahu a metodiky pro zabezpečení řídicí kontroly. V některých případech je i přes podrobné studium vnitřních předpisů velmi těžké určit správný postup a zodpovědnost jednotlivých funkcionářů, kteří se podílejí na finančních a majetkových operacích. Může docházet k situacím, kdy dodržováním pravidel daných vnitřním předpisem dochází k porušení jiných ustanovení vnitřního či právního předpisu. Systém, který by měl zabezpečovat efektivní, hospodárné a účelné nakládání s veřejnými prostředky se sám stává neefektivní, nehospodárný a neúčelný. Pro ilustraci uvádím popis případu, který se udál:

Před realizací výběrového řízení na pořízení majetku je povinností zadavatele mít ve FIS alokovány na jednotlivých rozpočtových položkách finanční prostředky ke krytí připravované operace. Podle druhu pořizovaného majetku se může jednat o několik rozpočtových položek. Termín dodání majetku je ve výběrovém řízení stanoven na pevné datum, s přihlédnutím k délce výběrového řízení, potřebného času na zpracování nabídek, vyhlášení vítěze a povinou lhůtu, ve které nelze uzavřít smluvní vztah z důvodu možného odvolání proti výsledkům výběrového řízení. Po vyhlášení vítěze a po zjištění skutečné ceny za materiál dochází k situaci, že i když celkové množství finančních prostředků je alokováno v dostatečném množství, jsou finanční prostředky v nesprávném poměru rozděleny na rozpočtové položky. Systém FIS technicky neumožňuje provést předběžnou řídicí kontrolu před vznikem závazku, dokud nejsou alokovány na konkrétních rozpočtových položkách přesné hodnoty, které se orgán veřejné správy zavazuje uhradit. Pokud není v systému provedena předběžná řídicí kontrola před vznikem závazku ze strany příkazce operace a správce rozpočtu, není možné uzavřít smluvní vztah. V rámci organizačního celku je tedy ve FIS zpracován požadavek na převod finančních prostředků

z jedné rozpočtové položky na druhou, tak, aby bylo výsledným stavem přesné rozložení finančních prostředků podle ceny zjištěné z výsledků výběrového řízení. Délku tohoto procesu však nemůže organizační celek ovlivnit, převod finančních prostředků realizuje nadřízený stupeň, který může realizaci požadavků odkládat do té doby, než se jich nashromáždí dostatečné množství od podřízených organizačních celků. Doba, za kterou dojde skutečně k převodu finančních prostředků, může dosahovat až několika týdnů. Teprve v momentě, kdy jsou finanční prostředky převedeny, lze v rámci FIS provést předběžnou řídicí finanční kontrolu a následně uzavřít smluvní vztah. V případě velké časové prodlevy s převodem finančních prostředků však může dojít k situaci, kdy dle původního zadání ve výběrovém řízení již uplynula lhůta pro dodání požadovaného majetku. Jsou tedy dvě možnosti. Výběrové řízení zrušit a smluvní vztah neuzavírat, protože jinak by mohlo u zadavatele vzniknout podezření na porušení § 6 odst. 1 zákona č. 137/2006 Sb. z důvodu, že byly následně měněny podmínky zadání výběrového řízení a tím mohl být ovlivněn výběr vítěze, nebo smluvní vztah uzavřít (a úměrně prodloužit i termín dodání předmětu zakázky na obdobnou lhůtu, jaká byla nastavena v případě, kdy by byl uzavřen smluvní vztah v plánovaném termínu, tedy ihned po uplynutí lhůty k odvolání jednotlivých uchazečů o veřejnou zakázku) jinak by mohlo u zadavatele vzniknout podezření na porušení § 6 odst. 1 zákona č. 137/2006 Sb. z důvodu bezdůvodného zrušení veřejné zakázky ze strany zadavatele, čímž mohlo dojít k porušení zásad transparentnosti ve výběrovém řízení.

V tomto konkrétním případě postupoval zadavatel tak, že uzavřel smluvní vztah s vybraným uchazečem a doba dodání předmětu zakázky byla posunuta o stejný počet dní, jako bylo prodlení na straně zadavatel s provedením předběžné finanční kontroly a s uzavřením smluvního vztahu. Tento postup byl při následné finanční kontrole vyhodnocen kontrolním orgánem jako možné porušení rozpočtové kázně z důvodu nedodržení ustanovení § 6, odst. 1 zákona č. 137/2006 Sb.

4.2. Analýza výkonu funkce příkazce operace

Funkce příkazce operace je rozhodující z hlediska zajištění předběžné finanční kontroly. Ve většině případů je vedoucí organizačního celku současně příkazcem operace, zadavatelem veřejné zakázky ve smyslu ustanovení § 2 odst. 2 zákona č. 137/2006 Sb. a hlavním funkcionářem u organizačního celku

s nedílnou velitelskou pravomocí. Příkazce operace je funkcionářem s povinností prověřit oprávněnost veřejného výdaje a splnění všech náležitostí daných v § 13 odst. 2 vyhlášky 416/2004 Sb. Samotné schválení závazku k veřejnému výdaji je završením procesu, který se skládá z mnohem více dílčích operací, tedy vznikem potřeby pořízení majetku či služby, prověřením možností získání majetku či služby z centrálních zdrojů, alokací dostatečného množství finančních prostředků, zpracováním specifikace na veřejnou zakázku, realizací výběrového řízení, zpracováním návrhu smlouvy či objednávky. Všechny uvedené operace musí být samozřejmě v souladu s právními a vnitřními předpisy, na jejich realizaci se podílí několik zaměstnanců, z nichž může být každý považován za specialistu v oblasti, kterou zabezpečuje. S narůstající specializací u dílčích operací však dochází k tomu, že se zdá být nemožné, aby příkazce operace objektivně posoudil a vyhodnotil, zda plánovaný výdaj veřejné správy se musí skutečně realizovat, zda není možné vzniklou potřebu zabezpečit jiným způsobem, zda jsou dodržena kritéria pro efektivní, hospodárný a účelný výkon veřejné správy, zda byla veřejná zakázka zadávána v souladu s právními předpisy, zda nabízená cena za majetek a službu je v místě a čase obvyklá, zda není návrh smluvního vztahu uzavřen v neprospěch orgánu veřejné správy, atd. Příkazce operace má v této situaci několik možností, jak postupovat při výkonu předběžné řídicí finanční kontroly. První možností je mít absolutní důvěru v jednání svých podřízených, kteří pro něj připravují veškeré podklady k finančním a majetkovým operacím a schvalování předběžné řídicí kontroly je pro příkazce operace pouhou formalitou, často bez uvědomění si možných následků, které pro ně z toho mohou vyplývat. Druhou možností je postupovat naprosto přesně v souladu s právními a vnitřními předpisy a při předběžné řídicí kontrole detailně prověřovat každou připravovanou operaci. V takovém případě se ale při množství realizovaných finančních operací stane z velitele úředník, kterému výkon řídicí kontroly zabere většinu času jeho pracovní doby.

V AČR zastávají funkce příkazců operací především vyšší důstojníci v hodnostech podplukovníků, plukovníků a generálů. Jedná se o vrcholné manažery - velitele AČR, na kterých leží velká zodpovědnost. Ve funkcích velitelů jsou povinni vydávat každý den velké množství zásadních rozhodnutí, zabezpečují velení a řízení několika stovkám či tisícům podřízených, kdy v některých klíčových situacích (např. vojenské cvičení, plnění bojových úkolů v zahraničních operacích) může jejich nesprávné rozhodnutí ohrozit lidské životy.

Velkou část pracovní doby tráví na služebních cestách, cvičeních, na poradách se svými nadřízenými a podřízenými funkcionáři. S přihlédnutím k těmto skutečnostem je pak výkon předběžné řídicí kontroly považován z jejich strany pouze za jednu z méně důležitých činností, která se musí provádět.

Jako příklad lze uvést některé závěry z rozsudku Nejvyššího soudu sp. zn. 5 Tz 44/2013, ve kterém byli zproštěni obžaloby vysocí představitelé AČR v hodnostech generálů, kteří byli obžalováni, že v roce 2005 neoprávněně pořídili materiál pro propagaci AČR v hodnotě několika set tisíc Kč:

„Z těchto funkčních náplní, jakož i z dalších důkazů obsažených ve spise, které byly již shora zmíněny, vyplývá, že oba obvinění Ing. R. M. a Ing. R. R. plnili úkoly jako vojáci ve vrcholném organizačním útvaru Ministerstva obrany České republiky zaměřeném v podstatě na rozpracování obranné a vojenské strategie České republiky do podmínek Armády České republiky a na plánování výstavby sil v rámci Armády České republiky. Nikoliv tedy na nákupy materiálu. K nákupům materiálu měli vytvořen podřízený odborný aparát. Úkony spojené s nákupy předmětného propagačního materiálu tvořily jen podružnou součást jejich pracovní činnosti.“⁹⁴

V rozsudku je mimo jiné zmíněna výpověď P. Š., který byl v inkriminované době ve funkci Náčelníka generálního štábu AČR, tedy hlavního velitele AČR, který vypovídá, že: *„Obviněné zná jako velmi pracovitě a odpovědně. Stali se generály, byli jmenováni prezidentem republiky, měli prověrku přísně tajné, rozhodně si nemyslí, že by tyto lidé kupovali nějaké čepice nebo trička proto, aby se nějakým způsobem obohatili nebo mohli něco rozdávat jen tak, měli peníze na to, aby toto nakoupili. Myslí si, že obvinění by neměli být tyto dva, ale podřízení, kteří jim tyto objednávky předkládali k podepsání.“⁹⁵*

Jeho názor ilustruje, co si myslí nejvyšší funkcionář AČR o přiřazení zodpovědnosti v souvislosti s pořizováním majetku a služeb (a tedy i v souvislosti s předběžnou řídicí kontrolou). Je považována za něco automatického, kdy není spojována s konkrétní odpovědností.

Na druhou stranu je třeba připustit, že právě výkon několika funkcí současně u jediného zaměstnance, tedy zadavatele veřejné zakázky, příkazce operace, velitele a statutárního orgánu, může koncentrovat poměrně velkou moc

⁹⁴ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. února 2014, sp. zn. 5 Tz 44/2013. Dostupné na www.nsoud.cz.

⁹⁵ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. února 2014, sp. zn. 5 Tz 44/2013. Dostupné na www.nsoud.cz.

u jednoho funkcionáře, který tak má možnost podstatným způsobem ovlivňovat veřejné výdaje.

Dílčí shrnutí

Pouze oblast interního auditu odpovídá současným potřebám AČR a neobsahuje žádné zásadní nedostatky. Vnitřní předpisy RMO č. 5/2003 a NVMO č. 16/2003 však zcela neodpovídají zásadám pro tvorbu vnitřních předpisů v AČR, a to může narušovat zabezpečení výkonu finanční kontroly. V současné době není v rámci vnitřních předpisů rozpracován komplexní systém řízení rizik a nejsou také stanovena vnitřní kritéria, pro vyhodnocování zásady hospodárnosti efektivnosti a účelnosti.

Výkon funkce příkazce operace je spojen s povinnostmi, které mohou být plněny v některých případech pouze formálně, a to z důvodu složitosti dílčích operací, které předchází předběžné řídicí kontrole, tedy z důvodu nemožnosti objektivně posoudit a vyhodnotit předkládané informace. Na druhou stranu je možné stávajícího systému lehce zneužít, protože velmi často dochází k situaci, kdy stejný funkcionář rozhoduje o tom „co se pořídí“, „jakým způsobem se to pořídí“ a současně má za povinnost prověřit, zda je plánovaný výdaj veřejných prostředků efektivní, hospodárný a účelný.

V další kapitole jsou popsány některé možné způsoby, kterými lze zlepšit stávající stav v oblasti finanční kontroly v AČR.

5. Optimalizační návrh řešení

Vzhledem k tomu, že vnitřní předpisy rezortu AČR, obsahující úpravu finanční kontroly, vycházejí z právních předpisů, jsou veškeré možné návrhy optimalizačních řešení pro vylepšení stávajícího stavu ohraničeny mantinely, které tvoří platné zákony. Je samozřejmě možné zabývat se optimalizačními návrhy pro vylepšení současného stavu zákonné úpravy, ale takové návrhy by nešly zrealizovat jednoduchým způsobem, jakým je možno zavést interní změny uvnitř AČR. Pokud navíc dojde k přijetí zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě, bude to znamenat změnu výkonu finanční kontroly a té bude nutné přizpůsobit i vnitřní úpravu v AČR. Návrhy řešení pro zlepšení výkonu finanční kontroly v podmínkách AČR, které popisují, jsou kompromisem mezi „efektem“ a „proveditelností“. Sebelepší návrh na vylepšení stávajícího stavu totiž nemá žádný význam, pokud neexistují účinné nástroje (politické či ekonomické), které by umožňovaly takové návrhy zrealizovat, případně by realizace návrhů na optimalizaci systému byla neúměrně finančně a technicky náročná. Možné změny s cílem optimalizace výkonu finanční kontroly v AČR se týkají dvou oblastí:

- vytvoření podmínek pro tvorbu nových předpisů v oblasti finanční kontroly,
- zavedení systému školení příkazců operací.

Mezi dalšími možnými návrhy na optimalizaci je možno uvést např. kladení většího důrazu na osobní odpovědnost u tzv. „odpovědných zaměstnanců“, vymezení finančních limitů, které by byly určující pro nastavení jednotlivých úrovní řídicí kontroly nebo zmenšení celkového počtu finančních operací vedoucích k veřejnému výdaji, při současném dodržení celkového objemu nezbytných výdajů.

5.1. Aktualizace vnitřních předpisů v oblasti finanční kontroly

Platné vnitřní předpisy řešící problematiku finanční kontroly (RMO č. 5/2013 a NVMM č. 16/2003) nevyhovují aktuálním potřebám v rezortu MO. V návaznosti na chystané přijetí nové zákonné úpravy, pravděpodobně v roce 2016, je dostatečný časový prostor pro přípravu nového vnitřního předpisu, který by komplexně řešil problematiku výkonu finanční kontroly. Vzhledem k důležitosti, jakou bude nová vnitřní úprava mít, je navrhovaným optimalizačním

řešením vytvoření orgánu pro tvorbu a aktualizaci vnitřních předpisů, zabývajících se finanční kontrolou. Tuto úlohu by plnila speciální pracovní komise, která by byla složena z několika specialistů, např. 2 až 3 funkcionáři z Oddělení řízení finanční kontroly a dohledu sekce ekonomické, 1 až 2 funkcionáři z OIA MO, 1 až 2 funkcionáři (s právním vzděláním) z Inspektorátu NGŠ AČR a 3 až 5 vedoucích organizačních celků AČR, kteří vykonávají řídicí kontrolu.

Cílem pracovní komise by bylo vytvořit vnitřní předpis, který by nebyl pouhým převzetím zákonné úpravy, ale rozpracovával by stěžejní oblasti, týkající se zejména výkonu řídicí kontroly s konkrétně stanovenou odpovědností jednotlivých funkcionářů. Vnitřní úpravu oblasti finanční kontroly v rezortu MO je třeba mnohem více rozpracovat tak, aby mnohem více zachycovala aktuální stav, ve kterém velkou úlohu při výkonu předběžné řídicí kontroly zastává tzv. „odpovědný zaměstnanec.“ Jedná se o zaměstnance, který má na starosti mimo jiné specifikaci veřejné zakázky, přípravu zadávacího řízení včetně stanovení podmínek pro vítěze výběrového vítěze a přípravu podkladů pro příkazce operace.

Vnitřní předpis by také obsahoval metodiku pro určení a hodnocení kritérií efektivnosti, hospodárnosti a účelnosti u každého plánovaného finančního výdaje. Funkčnost nového vnitřního předpisu by byla vyzkoušena u 3 až 4 vybraných organizačních celků a na základě zpětné vazby by došlo k případným změnám a úpravám vnitřního předpisu tak, odpovídal skutečným požadavkům na finanční kontrolu v AČR, byl jasný a srozumitelný.

5.2. Školení příkazců operací

V současně nastaveném systému řídicí kontroly je značný nepoměr mezi zodpovědností vedoucích pracovníků – příkazců operací a mezi jejich informováním o způsobu provádění řídicí kontroly a možných následcích plynoucích z porušení jejich povinností. I když je oblast finanční kontroly obsažena v právních předpisech, měla by být, vzhledem k důležitosti této oblasti, zaměřena mnohem větší pozornost na metodické školení příkazců operací. V rámci množství plněných úkolů vedoucími pracovníky je někdy těžké přiřadit konkrétní činnosti prioritu. Metodické školení by tak pomohlo příkazcům operace lépe pochopit význam a funkci řídicí kontroly a záleželo by na posouzení konkrétního příkazce operace, zda je v jeho zájmu (z pohledu vedoucího organizačního celku), aby výkonu řídicí kontroly věnoval více pozornosti a důsledně to samé vyžadoval

také od svých podřízených. V mnohých případech totiž dochází k situaci, kdy příkazce operace ani neví, že by měl provádět finanční kontrolu a v jaké rozsahu. Elektronické podepsání dokumentu, kterým stvrzuje provedení předběžné finanční kontroly, považuje za rutinní úkon, kterých každý den udělá několik desítek, aniž podrobně zkoumá jeho význam. Tento stav samozřejmě není zcela v pořádku.

Pozitivem metodického školení příkazců operací by bylo také to, že vzhledem k tomu, že se jedná o hlavní funkcionáře rezortu MO, je zaručena jakási „stabilita“, tedy setrvání ve funkci příkazce operace po delší období (zpravidla několik let) a nebylo by tak nutné neustále školit úplně nové a nezkušené příkazce operace.

V současné době žádné takto zaměřené školení v AČR neprobíhá. Školení by se realizovalo každé výcvikové období v podobě dvoudenních zaměstnání, která by byla plně v režii sekce ekonomické MO. Během přednášek by byla vysvětlena úloha a postavení příkazců operací v systému řídicí kontroly. Kromě teorie (např. změny právních či vnitřních předpisů) by se v dalších přednáškách řešily i praktické příklady z finančních kontrol, které se za uplynulé období prováděly v AČR. Přednášejícími na školeních by byli především funkcionáři z Oddělení řízení finanční kontroly a dohledu sekce ekonomické, OIA MO a Inspektorátu NGŠ AČR.

5.3. Finanční limity pro výkon předběžné řídicí kontroly

Významnou změnou, která by přispěla k efektivnějšímu výkonu řídicí kontroly v AČR, by bylo stanovení závazných limitů u plánovaných veřejných výdajů, kterým by současně odpovídal i rozsah úkonů zaměstnanců, zabezpečující finanční a majetkové operace, které jsou následně předmětem prověřování při předběžné řídicí kontrole. Nyní není v rámci AČR stanoven odlišný postup při výkonu předběžné řídicí kontroly u různého objemu plánovaných výdajů. Stávající systém je nastaven tak, že ať se jedná o jakkoliv velký veřejný výdaj, je s ním vždy spojeno určité „fixní“ množství úkonů a operací, které se musí zrealizovat. Jedná se o rezervaci finančních prostředků, převod finančních prostředků (pokud nejsou alokovány na potřebných rozpočtových položkách), zpracování specifikace na pořízení majetku a služby, zadání výběrového řízení, vyhodnocení výběrového řízení, zpracování návrhu objednávky či smlouvy, a dalších úkonů před realizací veřejného výdaje. V případě veřejného výdaje např.

za 1 000,- Kč, převyšují pravděpodobně náklady⁹⁶ spojené s realizací finanční hodnotu veřejného výdaje. Navrhovaná úprava by mohla mít tuto podobu:

- **Veřejný výdaj do 10 000,- Kč**
 - nákup majetku či služby není realizován zadáním ve výběrovém řízení, k uzavření smluvního vztahu se použije jednoduchý vzor objednávky, za určitých okolností lze realizovat výdaj i bez objednávky,
 - podklady pro příkazce operace k provedení předběžné řídicí kontroly zpracuje „odpovědný zaměstnanec“ v jednoduše formulářové podobě.
- **Veřejný výdaj od 10 000,- Kč do 100 000,- Kč**
 - nákup majetku či služby je realizován zadáním ve výběrovém řízení na elektronickém tržišti, zadávací podmínky zpracuje „odpovědný zaměstnanec“, které před spuštěním výběrového řízení schválí jeho přímý nadřízený, výsledky výběrového řízení vyhodnotí „odpovědný zaměstnanec“, dle konkrétní situace je možno k uzavření smluvního vztahu využít objednávku nebo smlouvu, kterou zkontroluje a schválí právní poradce velitele,
 - podklady pro příkazce operace k provedení předběžné řídicí kontroly zpracuje „odpovědný zaměstnanec“ ve formulářové podobě. Podklady schválí přímý nadřízený „odpovědného zaměstnance“.
- **Veřejný výdaj od 100 000,- Kč do 500 000,- Kč**
 - nákup majetku či služby je realizován zadáním ve výběrovém řízení na elektronickém tržišti, zadávací podmínky zpracuje „odpovědný zaměstnanec“, které však před spuštěním výběrového řízení schválí komise stanovená velitelem organizačního celku k provádění průběžné a následné řídicí kontroly (dále jen „komise“), výsledky výběrového řízení vyhodnotí komise, k uzavření smluvního vztahu se zásadně použije smlouva, kterou připraví právní poradce velitele,
 - podklady pro příkazce operace k provedení předběžné řídicí kontroly zpracuje „odpovědný zaměstnanec“ ve formě podrobného dokumentu, který podléhá schválení komise.
- **Veřejný výdaj nad 500 000,- Kč**

⁹⁶ Náklady rezortu na plat zaměstnanců zabezpečujících finanční operace v souvislosti s veřejným výdajem.

- nákup majetku či služby je realizován zadáním ve výběrovém řízení na elektronickém tržišti, zadávací podmínky zpracuje „odpovědný zaměstnanec“, které však před spuštěním výběrového řízení schválí komise jiného organizačního celku, výsledky výběrového řízení vyhodnotí „odpovědný zaměstnanec“, vyhodnocení výběrového řízení podléhá schválení komise jiného organizačního celku, k uzavření smluvního vztahu se zásadně použije smlouva, kterou připraví právní poradce velitele,
- podklady pro příkazce operace k provedení předběžné řídicí kontroly zpracuje „odpovědný zaměstnanec“ ve formě podrobného dokumentu, který podléhá schválení komise.

Vzory zmíněných dokumentů by byly součástí vnitřního předpisu. Zvláště podrobně by bylo upraveno zpracování podkladů pro příkazce operace před provedením předběžné řídicí kontroly s jasným vyznačením zaměstnanců, kteří se na zpracování podkladů podíleli. Smyslem návrhu je to, aby s rostoucí hodnotou plánovaného veřejného výdaje byla zabezpečena větší jistota oprávněnosti veřejného výdaje a naopak, aby u veřejných výdajů malé hodnoty nebyl systém zbytečně zatěžován. Toto je pouze jedna z možných variant, jak by mohlo vypadat nastavení finančních limitů pro výkon finanční kontroly a obsah jednotlivých činností, smyslem bylo nastínit hlavní myšlenku navrhované změny.

S tímto optimalizačním návrhem úzce souvisí i další návrh, kterým je slučování plánovaných výdajů organizačních celků do větších celků. V případě, že by např. v jedné vojenské posádce pořizovaly dva samostatné organizační celky stejnou komoditu, bylo by mnohem efektivnější pořídit celkové poptávané množství pouze jedním organizačním celkem s následnou distribucí k druhému celku. I v případě, že by byla cena za celkovou veřejnou zakázku stejná jako v případě zadávání dvou samostatných veřejných zakázek, hlavním přínosem by bylo ušetřené množství času, kdy by nebylo nutné provádět duplicitní úkony spojené s realizací veřejného výdaje a s tím související předběžné řídicí kontroly.

Dílčí shrnutí

Ve stávajícím systému řídicí finanční kontroly je prostor pro změny, které mohou celý systém vylepšit. Hlavním zlepšením by bylo vypracování nových vnitřních předpisů pro výkon finanční kontroly, které by byly vytvářeny

v časovém předstihu a na jejichž vzniku by se podílela sestavená komise odborníků a funkcionářů z praxe, aby bylo možné „otestovat“ zda je nová vnitřní úprava funkční, ale současně jasná a jednoduchá. Pro fungování systému vnitřních finančních kontrol je také důležitá funkce vedoucích organizačních celků, jako příkazců operací. Některé vykonávané činnosti vedoucími celků jsou natolik zásadní a složité, že nestačí jen předpokládat jejich znalost právních a vnitřních předpisů v této oblasti. Z toho důvodu je nezbytné organizovat pravidelná metodická školení, na kterých by byly vysvětleny základní vztahy, principy a předány praktické zkušenosti z oblasti výkonu řídicí kontroly.

ZÁVĚR

Výkon finanční kontroly ve veřejné správě je důležitým nástrojem, pomocí kterého lze zjistit, zda se s veřejnými finančními prostředky nakládá efektivně, hospodárně, účelně, zda při hospodaření s finančními prostředky nedochází k porušení právních předpisů a je poskytována zpětná vazba o úrovni a kvalitě nastavení kontrolního systému. S rostoucím objemem finančních prostředků, s kterými hospodaří jednotlivé orgány veřejné správy, roste i význam finanční kontroly. Ve prospěch AČR, jako jedné ze složek ozbrojených sil České republiky, jsou každoročně realizovány výdaje v hodnotě několika desítek miliard. Tyto finanční prostředky jsou vynakládány na výcvik profesionálních vojáků, pořízení speciální techniky, zbraní a dalšího vybavení, a to s hlavním cílem – zajistit bezpečnost České republiky. Armáda je představitelem typické byrokratické organizace s rozsáhlou organizační strukturou a velkým množstvím vlastních pravidel, která jsou obsahem vnitřních norem. Oblast výkonu finanční kontroly v AČR vychází ze současné platné právní úpravy zákona o finanční kontrole a je dále rozpracována do vnitřních předpisů, které upravují postupy a činnosti klíčových funkcionářů, podílejících se na finančních a majetkových operacích. Ve vnitřních předpisech jsou upravena ustanovení pro výkon veřejnosprávní kontroly, kontroly podle mezinárodních smluv i pro výkon interního auditu. Co se týká počtu realizovaných kontrol v AČR, je nejčastěji vykonávanou kontrolou předběžná řídicí kontrola, kterou je povinen zabezpečit každý vedoucí funkcionář organizačního celku AČR ve funkci příkazce operace. I když je současně nastavený systém finanční kontroly v AČR funkční, objevují se zejména v oblasti řídicí kontroly nedostatky, které snižují nastavenou úroveň vykonávané kontroly na hranici, při které se již mohou objevovat dílčí selhání uvnitř systému. V první řadě jde o nedostatky ve vnitřních předpisech týkajících se finanční kontroly, které nejsou zcela aktuální ve vztahu k dalším vnitřním předpisům v AČR a některá jejich ustanovení tak nejsou zcela přesná. V další řadě jde o často zcela automatické vykonávání funkce příkazce operace, kdy kontroly jsou prováděny pouze formálně a bez patřičných znalostí. Cílem práce bylo nejprve v teoretické části vymezit základní význam finanční kontroly, její pravidla a výkon ve veřejné správě a v návaznosti na to ukázat, jakým způsobem je výkon finanční kontroly realizován v prostředí AČR, tedy jakým způsobem je aplikován zákon o finanční kontrole do podoby vnitřních předpisů. V praktické části

je provedena analýza a vyhodnocení současného nastavení systému finanční kontroly v AČR a následně jsou pomocí syntézy nastíněné možné varianty optimalizačních řešení, které mohou zlepšit stávající systém či pomohou s přípravou na změny, které pravděpodobně přinese nový zákon o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě.

Seznam použité literatury a dalších pramenů

Literatura knižní

- BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo. 6. upravené vydání.* Praha : C. H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7.
- HENDRYCH, D. a kolektiv. *Správní právo, 7. vydání,* Praha : C. H. Beck, 2009, 875 s. ISBN 978-80-7400-049-2.
- HORZINKOVÁ, E., FIALA, Z. *Správní právo hmotné. Obecná část.* Praha : Leges, 2010, 208 s. ISBN 978-80-87212-55-4.
- JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P., TOMAŽIČ, I. et al. *Finanční a daňové právo.* Plzeň : Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.
- NEMEC, J., OCHRANA, F., PAVEL, J., ŠAGÁT, V. *Kontrola ve veřejné správě.* 1. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. 160 s. ISBN 978-80-7357-558-8.
- Kolektiv autorů pod vedením Ministerstva zahraničních věcí ČR. *Bezpečnostní strategie ČR 2015,* Praha : MZV ČR, 2015, 24 s. ISBN 978-80-7441-005-5.
- MO ČR. *AČR - symbol demokracie a státní suverenity 1993 – 2012,* Praha : MO ČR, 2013, 208 s. ISBN 978-80-7278-614-5. S. 92-93.
- PERNICA, B. *Profesionalizace ozbrojených sil, trendy, teorie a zkušenosti.* Praha : MO ČR - AVIS, 2007, 248 s. ISBN 978-80-7278-381-6.

Odborné články ze sborníků

- NOVÝ, D. *Analýza systému vnitřních předpisů a řídicích aktů v ozbrojených silách (Část I.),* *Vojenské rozhledy,* 2013, roč. 22 (54), č. 4, s. 113–123, ISSN 1210-3292.
- PROCHÁZKA, J. *Dvacet let Armády České republiky. Jak dál?,* *Vojenské rozhledy,* 2013, roč. 22 (54), č. 2, s. 48–58, ISSN 1210-3292.

Právní a vnitřní předpisy (ve znění k 21. 3. 2015)

- Zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).
- Zákon č. 219/1999 Sb. ze dne 14. září 1999 o ozbrojených silách České republiky.
- Zákon č. 2/1969 Sb. ČNR o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky.
- Vyhláška č. 416/2004 Sb. kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.
- Ministerstvo obrany ČR. *Základní řád ozbrojených sil České republiky.* Praha : MO ČR, 2001. 199 s.
- Rozkaz ministra obrany č. 29/2009 Věstníku *O přípravě, schvalování a vyhlásování vnitřních předpisů v působnosti Ministerstva obrany a vydávání Věstníku Ministerstva obrany.*
- Rozkaz ministra obrany č. 5/2003 Věstníku *Finanční kontrola v působnosti MO.*
- Rozkaz ministra obrany č. 72/2012 Věstníku *Finanční řízení.*

- Rozkaz ministra obrany č. 7/2010 Věstníku *Zásady výstavby a systemizace organizačních celků rezortu Ministerstva obrany*.
- Rozkaz ministra obrany č. 49/2014 Věstníku *Organizační řád Ministerstva obrany*.
- Rozkaz ministra obrany č. 8/2006 Věstníku *Interní audit*.
- Normativní výnos Ministerstva obrany č. 16/2003 Věstníku *Výkon finanční kontroly v působnosti MO*.
- Normativní výnos Ministerstva obrany č. 35/2013 Věstníku *Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany*.

Ostatní

- Bezpečnostní informační služba. *Výroční zpráva Bezpečnostní informační služby za rok 2012*. Praha : BIS, 2013, 31 s. Dostupné z: <http://www.bis.cz/n/2013-11-07-vz2012.pdf>.
- Ministerstvo financí ČR. *Důvodová zpráva k návrhu zákona o vnitřním řízení a kontrole ve veřejné správě*, [online]. MF ČR, 2015. [cit. 21. 03. 2015]. MF ČR, 103 s. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9R6PNTGM>.
- Ministerstvo financí ČR. *Procesní postup při výkonu veřejnosprávních kontrol od 1. 1. 2014 v souvislosti s účinností zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, v platném znění, a v souvislosti dosud nepřijaté novely zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, v platném znění*, Praha : MF ČR, 2013, 3 s. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2013/procesni-postup-pri-vykonu-verejnospravn-15995>.
- Ministerstvo financí ČR. *Vyhláška č. 416/2004 Sb. - plné znění s komentářem*, [online]. MF ČR, 2004. [cit. 21. 03. 2015]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb-plnezneni-6507>.
- Ministerstvo financí ČR. *Zpráva o výsledcích finančních kontrol ve veřejné správě za rok 2012*, Praha : MF ČR, 2013, 47 s. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/kontroly-ve-verejne-sprave/2012/zprava-o-vysledcich-fin-kontrol-2012-12867>.
- Ministerstvo financí ČR. *Zpráva o výsledcích finančních kontrol ve veřejné správě za rok 2013*, Praha : MF ČR, 2014, 55 s. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/kontroly-ve-verejne-sprave/2013/zprava-o-vysledcich-financnich-kontrol-v-18271>.
- Ministerstvo obrany ČR. *Válečné hroby*, 2015 [online]. MO ČR. [cit. 21.3.2015]. Dostupné z: <http://www.valecnehroby.army.cz>.
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. února 2014, sp. zn. 5 Tz 44/2013. Dostupné na www.nsoud.cz.
- Nařízení Náčelníka generálního štábu AČR k řídicí finanční kontrole, čj. 212-1/2001-1309, ze dne 30. září 2011.
- Vláda ČR. *Důvodová zpráva k zákonu o finanční kontrole ve veřejné správě*, sněmovní tisk č. 835/0, 69 s. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=3&CT=835&CT1=0>.

Seznam použitých zkratk

AČR	Armáda České republiky
BIS	Bezpečnostní informační služba
ČR	Česká republika
Disp	Dispozice
FIS	Finanční informační systém
FTVS	Fakulta tělesné výchovy a sportu
Gen	Generálové
HDP	Hrubý domácí produkt
MO	Ministerstvo obrany
MF	Ministerstvo financí
NATO	North Atlantic Treaty Organisation
ND	Nižší důstojníci
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
NVMO	Normativní výnos Ministerstva obrany
OIA MO	Odbor interního auditu Ministerstva obrany
PdS	Poddůstojnický sbor
PřS	Příprava studií
PS	Praporčický sbor
RMO	Rozkaz ministra obrany
SPSŘO MO	Sekce průmyslové spolupráce a řízení organizací Ministerstva obrany
VD	Vyšší důstojníci
VZP	Voják z povolání

Resumé

I chose this theme of the thesis because I have been over 15 years in the structures of the ACR and for a period of 10 years I have been dealing with acquiring property and thus related financial control. The budget of the Czech Republic would have had sufficient amount of funds if the spending within the public administration would be more efficient, economic and effective. Therefore the main purpose of financial control is mainly to ensure the optimal use of public funds within the public administration.

The first chapter describes the basic concept relating to financial control and defines the legal framework for the implementation of financial control in public administration. The fundamental legislation is the law 320/2001 collection of laws.

In the second chapter it is briefly described the Army of the Czech Republic (ACR) as part of the Armed Forces of the Czech Republic and defines the main roles of the ACR. Internal regulations of the ACR are governed by binding rules for members of ACR.

Third chapter defines the different types of financial controls in accordance with the law 320/2001 collection of laws. The most important step is preliminary management control which is executed by organizational officer from the ACR.

Additionally fourth chapter evaluates how the statutory framework is adopted in the ACR conditions and there are pointed out certain deficiencies which may occur in the performance of financial control in the Army

The final chapter proposes systemic and substantive changes that could implement a system of financial control which can progress and simplify the ACR. The main idea is to improve the process of creating internal documents that would clearly elaborate on further legal regulation. Furthermore I recommend the introduction of the system of training for managers of organizational units, who check and approve the financial operations of ACR. The key change will be the adoption of the new law regulating the field of financial control and it will be a chance for ACR to improve and simplify the financial control system.