Návrh metodiky finanční kontroly u veřejných zakázek realizovaných nákladovými středisky Armády ČR

Bc. Kateřina Juřicová

Diplomová práce
2020

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	**Bc. Kateřina Juřicová**
Osobní číslo:	**M16581**
Studijní program:	**N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor:	**Finance**
Forma studia:	**Kombinovaná**
Téma práce:	**Návrh metodiky finanční kontroly u veřejných zakázek realizovaných nákladovými středisky Armády ČR**

Zásady pro vypracování

Úvod
Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.
I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše zpracujte teoretické poznatky týkající se oblasti finanční kontroly z pohledu zákona.
- Definujte kontrolu v oblasti veřejných zakázek.

II. Praktická část

- Analyzujte stav provádění finanční kontroly z pohledu vnitřních předpisů AČR.
- Analyzujte průběh finanční kontroly v rámci oblasti veřejných zakázek.
- Navrhněte metodiku pro výkon finanční kontroly v oblasti veřejných zakázek.
- Zhodnoťte nákladovost a rizikovost zavedení navrhované metodiky.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Forma zpracování diplomové práce: **Tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BANDY, Gary. *Financial management and accounting in the public sector.* London: Routledge, Taylor and Francis Group, 2011, 406 s. ISBN 978-0-415-58832-4.

Kontrola veřejných financí: finanční kontrola, kontrolní řád, Nejvyšší kontrolní úřad, přezkoumávání hospodaření ÚSC; Majetek státu: majetek České republiky, vystupování ČR v právních vztazích, zákon o státním podniku, Úřad pro zastupování ve věcech majetkových; redakční uzávěrka 4. 3. 2019. Ostrava: Sagit, 2019 , 160 s. ISBN 978-80-7488-342-2.

NEMEC, Juraj. Kontrola ve veřejné správě. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010 158 s. ISBN 978-80-7357-558-8.

POREMSKÁ, Michaela. *Veřejné zakázky: právní minimum při jejich zadávání.* Olomouc: ANAG, c2014, 143 s. ISBN 978-80-7263-908-3.

STARLING, Grover. *Managing the public sector.* 9th ed. Boston: Wadsworth Cengage Learning, 2010 596 s. ISBN 978-143-9081-457.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **6. ledna 2020**
Termín odevzdání diplomové práce: **21. dubna 2020**

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

Ve Zlíně dne 6. ledna 2020

PROHLÁŠENÍ AUTORA

BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracovala samostatně a použitou literaturu jsem citovala. V případě publikace výsledků budu uvedena jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 13. 8. 2020

Jméno a příjmení: Kateřina Juřicová

……

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zaměřuje na výkon finanční kontroly v prostředí Armády České republiky při realizaci veřejných zakázek, tzn. v oblasti běžných výdajů. V teoretické části práce je vysvětlen pojem nejen finanční kontroly, ale také kontroly jako takové, s nastíněním důležitých souvislostí a procesů na základě kritické rešerše literárních zdrojů. Samozřejmostí je i vysvětlení oblasti realizace veřejných zakázek včetně popisu základních pojmů a souvislostí. Praktická část se zaměřuje na analýzu stávajícího výkonu finanční kontroly nejen v praktické rovině, ale taktéž v normativním prostředí nastaveném Ministerstvem obrany, kterého je Armáda České republiky součástí. Výstupem celé práce je návrh nové metodické pomůcky sloužící pro potřeby nově příchozích zaměstnanců vstupujících do procesu finanční kontroly realizované v Armádě České republiky u veřejných zakázek.

Klíčová slova: kontrola, finanční kontrola, kontrolní systém, veřejné zakázky, státní rozpočet, výdaje, metodická pomůcka, nákladové středisko

ABSTRACT

The diploma thesis closely follows the topic of financial control of public procurements, i. e. current expenditures, in the Army of the Czech Republic. Following critical review of theoretical sources, the concepts of financial control and basic control, with all the important processes, are outlined. The most important factor is to explain understanding of public procurements including basic concepts and their context. The practical element is focused on the analysis of financial control, not only in practical realisation, but also in regards to regulations settled by the Ministry of Defence, of which the Army of the Czech Republic is part of. The purpose of this paper is to propose new methodology which should provide crucial information for new financial control department employees in the Army of the Czech Republic.

Keywords: Control, Financial Control, Control system, Public Procurements, State Budget, Expenditures, Methodology, Cost Centre

Chci poděkovat především vedoucí práce Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. za odborné vedení, shovívavost a rady při zpracování diplomové práce. Dále své rodině a přátelům, kteří mne podporovali po celou dobu studia a nenechali mě se vzdát a jít si za svým snem.

OBSAH

ÚVOD **9**

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE **11**

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 KONTROLA VE VEŘEJNÉM SEKTORU V PŮSOBNOSTI ZÁKONA **13**

1.1 KONTROLA JAKO POJEM 14

1.2 KONTROLA JAKO PROCES 16

1.3 DRUHY KONTROL 17

2 FINANČNÍ KONTROLA VE VEŘEJNÉM SEKTORU **20**

2.1 PRÁVNÍ PŘEDPISY PRO OBLAST FINANČNÍ KONTROLY 20

2.2 SYSTÉM FINANČNÍ KONTROLY 21

3 VEŘEJNÉ ZAKÁZKY A KONTROLNÍ SYSTÉM **23**

3.1 VEŘEJNÉ ZAKÁZKY 23

3.2 KONTROLNÍ ORGÁNY VE VEŘEJNÝCH ZAKÁZKÁCH 26

3.3 KONTROLNÍ ZJIŠTĚNÍ 28

4 ARMÁDA ČESKÉ REPUBLIKY A HLAVNÍ POJMY VZTAHUJÍCÍ SE K REALIZACI FINANČNÍ KONTROLY **30**

4.1 STRUKTURA ARMÁDY ČESKÉ REPUBLIKY 31

4.2 FINANČNÍ KONTROLA V PŮSOBNOSTI AČR 31

II. PRAKTICKÁ ČÁST

1 FINANČNÍ KONTROLA ARMÁDY ČESKÉ REPUBLIKY **35**

1.1 STRUKTURA A SUBJEKTY FINANČNÍ KONTROLY 35

1.2 SYSTÉMOVÉ ŘEŠENÍ FINANČNÍCH KONTROL 37

1.3 ANALÝZA STÁTNÍHO ZÁVĚREČNÉHO ÚČTU KAPITOLY 307 MO 37

1.4 REALIZACE FINANČNÍ KONTROLY DLE VNITŘNÍCH PŘEDPISŮ 43

1.5 SHRNUTÍ FAKTŮ O FINANČNÍ KONTROLE V PROSTŘEDÍ AČR 49

2 PRŮBĚH FINANČNÍ KONTROLY V OBLASTI VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK U NÁKLADOVÝCH STŘEDISEK **51**

2.1 ANALÝZA RIZIK VYPLÝVAJÍCÍCH Z REALIZACE VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK 51

2.2 Realizace předběžné finanční kontroly u veřejných zakázek 56
2.3 Realizace průběžné a následné finanční kontroly u veřejných zakázek 58
2.4 Shrnutí faktů o realizaci finanční kontroly v prostředí veřejných zakázek 60
3 NÁVRH METODICKÉ POMŮCKY PRO REALIZACI FINANČNÍ KONTROLY V RÁMCI VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK 66
3.1 Působnost a rozsah navrhované metodické pomůcky 67
3.2 Zhodnocení nákladovosti a rizikovosti zavedení metodické pomůcky 69
3.3 Navrhovaná doporučení pro zavedení metodické pomůcky 75
ZÁVĚR 76
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 78
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK 82
SEZNAM OBRÁZKŮ 83
SEZNAM TABULEK 84
SEZNAM GRAFŮ 85
SEZNAM PŘÍLOH 86

ÚVOD

V současné době, kdy armáda, potažmo Ministerstvo obrany (dále jen „MO“), hospodaří se značně omezeným rozpočtem, je každý odvod finančních prostředků zpět do státního rozpočtu či zaplacení pokut za porušení rozpočtové kázně (dále jen „PRK“) značnou komplikací. Hlavním postihem těchto odvodů je úbytek realizací plánovaných veřejných výdajů v podobě veřejných zakázek, což způsobuje omezování v přezbrojování a potřebném zásobování vojáků. Nejen díky jmenovanému důvodu je nutné zabezpečit co nejlepší kontrolní prostředí, díky němuž nebude docházet ke zbytečným chybám při realizaci nejen veřejných zakázek. Finanční prostředky na běžné výdaje patří k nejpodstatnějším částem rozpočtu, díky nimž jsou jednotky schopné zabezpečit svůj chod a plnit stanovené úkoly. Finanční prostředky se spotřebovávají prostřednictvím realizace výběrových řízení či nákupů potřebných dodávek, služeb i stavebních prací. Finanční kontrola (dále jen „FIK“) se dá považovat za nejúčinnější nástroj ovlivňující realizaci veřejných zakázek ve smyslu eliminace chybovosti zaměstnanců z tzv. „provozní slepoty“ či nedostatku času na zpracovávání dokumentace.

Nákladová střediska jsou vystavována velkým tlakům při realizaci veřejných zakázek malého rozsahu a v případě odvodu finančních prostředků za PRK je přidělený rozpočet o tuto částku snížen, čímž dochází ke značnému omezení fungování útvaru. Největším kamenem úrazu je příchod nových zaměstnanců orgánů ekonomické služby. Z důvodu administrativního přetěžování ti stávající nemají dostatek času na řádné zaškolení a jejich přípravu na pracovní/služební činnost, což nutí nové zaměstnance učit se cestou „pokus/omyl“. Jak již bylo předesíláno, finanční kontrola je opravdu mocným nástrojem pro omezení chyb při realizaci veřejných zakázek, a proto je nutné nastavit interní kontrolní systém co nejefektivněji a nejspolehlivěji, ruku v ruce se srozumitelností a uceleností. Čím lépe bude tento proces fungovat a bude zkrácen čas pro zaučení nově příchozích zaměstnanců, tím více se ušetří finančních prostředků z odvodů pro následnou realizaci nezbytných veřejných zakázek.

Výše uvedené důvody dávají vzniku diplomové práci, jejíž cílem je návrh metodické pomůcky pro realizaci finanční kontroly v prostředí Armády České republiky (dále jen „AČR) při realizaci veřejných zakázek nákladovými středisky. Pomůcka vznikne na základě provedené analýzy stávajícího průběhu finanční kontroly nejen v praktické rovině, ale i v rovině normativní.

Teoretická část práce se zaměří na objasnění pojmu finanční kontroly a veřejných zakázek na základě literární rešerše, kdy budou zmíněny i základní informace týkající se fungování AČR. V praktické části bude podroben analýze stav přidělovaného rozpočtu MO na oblast realizace běžných výdajů tak, aby bylo viditelné, jakou část celkového rozpočtu tvoří realizace veřejných zakázek. Dále budou podrobeny obsahové analýze vnitřní předpisy zaměřené na proces finanční kontroly, a následně budou porovnány, zda jsou koncipovány v souladu se zákonnou úpravou finanční kontroly. Důležité je rovněž podrobit analýze praktickou rovinu výkonu finanční kontroly a porovnat ji s ustanoveními interně vytvořených předpisů.

V případě zjištění jakýchkoliv nesrovnalostí budou tyto zapracovány do návrhu metodické pomůcky tak, aby se stala plnohodnotným dokumentem využitelným při realizaci FIK u veřejných zakázek pro zaměstnance nákladových středisek nejen AČR.

Nepochybně je důležitá i analýza rizikovosti a nákladovosti zavedení metodické pomůcky, aby došlo ke zhodnocení, zda je její vznik finančně náročný, či nikoliv, a zda je prakticky realizovatelný. Zhodnocení vzniku metodické pomůcky bude uvedeno v závěru práce spolu s možnými návrhy a doporučeními v případě, že její vznik bude přínosným aspektem.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je navrhnout prakticky využitelnou metodickou pomůcku, která zajistí správnou a řádnou realizaci finanční kontroly u nákladových středisek AČR především v oblasti realizace výdajů v podobě veřejných zakázek.

Hlavní cíl podporuje stanovený vedlejší cíl práce, a tím je rozbor a analýza stávající situace v prostředí AČR, což znamená zhodnocení nejen praktického výkonu finanční kontroly v oblasti veřejných zakázek, ale taktéž analýza normativního prostředí. Účelem je nalezení možných odchylek či nesrovnalostí mezi normativním prostředím a praktickou realizací finanční kontroly, tak aby v metodické pomůcce došlo k jejich odstranění.

Dalším z vedlejších cílů definovaných touto prací je vysvětlení důležitosti finanční kontroly nejen pro AČR, ale pro celou veřejnou správu.

Metody stanovené pro tuto práci jsou kritická rešerše literárních zdrojů, která podpírá vedlejší cíl vysvětlení finanční kontroly a její důležitosti pro veřejnou správu. Dále analýza provádění finanční kontroly v interním prostředí AČR především při realizaci veřejných zakázek, spolu s analýzou přidělovaného rozpočtu MO pro nastínění důležitosti správného fungování finanční kontroly v jejím prostředí. Analýza vyústí k celkovému zhodnocení stávajícího interního kontrolního prostředí AČR spolu s nastíněním možných problematických částí nejen při výkonu FIK, ale taktéž při samotné realizaci veřejných zakázek. Celý proces následně směřuje k navrhnutí samotné metodické pomůcky za pomoci metody syntézy. Návrh metodické pomůcky je opřen taktéž o zhodnocení a analýzu nákladovosti a rizikovosti v případě jejího zavedení.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 KONTROLA VE VEŘEJNÉM SEKTORU V PŮSOBNOSTI ZÁKONA

Veřejný sektor patří mezi nejvíce sledovanou oblast společenské reality a důvodem je dle Ochrany (2001, s. 11-12) skutečnost, že se jedná o oblast veřejného vlastnictví vznikající za účelem zabezpečení veřejného zájmu. Veškeré řízení a zabezpečení je vykonáváno prostřednictvím veřejné správy. Vzniká z důvodu existence jevů, jež nelze uspokojit cestou soukromého sektoru a má za úkol nejen chránit veřejné blaho státu, ale především zabezpečit zájem občanů. Jedná se o oblast, která musí být důsledně řízena a taktéž se stejnou péčí kontrolována.

Kontrolní proces je důležitou součástí řízení jakékoliv organizace, ať už se jedná o firmu či organizaci veřejného sektoru. Může být chápán jako nástroj pomáhající při vyhodnocování realizované činnosti a porovnávající její efektivitu společně s přínosem pro daný obor hodnot. U tržních subjektů je v současné době nejznámějším a nejvíce využívaným nástrojem controlling, jenž má vysoké opodstatnění v rámci řízení, plánování a kontroly.

Vzhledem k faktu, že veřejný sektor (konkrétně veřejná správa) není primárně zřízen za účelem produkce zisku a vytváření hmotných statků a hodnot, je proces controllingu nápomocným, ale nedostatečným nástrojem. Jedním z hlavních důvodů je nutnost zabezpečení právní ochrany státu, aby nedocházelo ke zpronevěrám a špatnému hospodaření jak s veřejným majetkem, tak i finančními prostředky určenými pro zabezpečení chodu organizací veřejného sektoru. Tyto významné důvody vedly k vytvoření právního základu pro kontrolní proces, jelikož ten je jedním z důležitých nástrojů zabezpečujících správné hospodaření veřejného sektoru. (Ochrana, 2001)

Právní úprava však není to nejpodstatnější z oblasti kontroly. Kontrolor či kontrolovaná osoba musí pochopit základní pojmy a podstatu kontroly jako takové. Samozřejmě každý pracovník odpovědný za hospodaření s veřejnými prostředky by měl dodržovat hodnoty administrativní odpovědnosti a Starling (c2011, s. 161-174) ve své knize jmenuje šest z nich, které považuje za ideální při snaze vytvořit správně fungující veřejnou správu. Mezi prioritní lze zařadit především **poctivost, odpovědnost a kompetenci.** Právě poctivost s sebou přináší jednu z nejdiskutovanějších oblastí a tou je korupce. Poctivostí pracovníků je možné snížit korupci na minimum, ale je nutné vytvořit správné právní prostředí minimálně pro oblast kontroly, jelikož lidský úsudek a míra zodpovědnosti je individuální.

Z důvodu zajištění větší míry transparentnosti a efektivity prováděných kontrol vznikl zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád). Tento kontrolní řád se zabývá kontrolou jako obecným pojmem zastřešujícím širokou oblast působnosti. Pro konkretizaci a vytvoření co nejužšího pole působnosti provádění specifického druhu kontroly vznikly další zákony jako např. zákon o inspekci práce, o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, o finanční kontrole, o Nejvyšším kontrolním úřadu (dále jen „NKÚ“) a jiné. (Dvorská, 2013, s. 13)

Pokud některé instituty nejsou obsaženy ve zmíněných bližších právních úpravách kontrolních procesů, je nutné dodržovat zásady a ustanovení výše postaveného kontrolního řádu. V totožném postavení jako kontrolní řád má postavenu svou působnost zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, kdy oba lze považovat za nejdůležitější předpisy v oblasti kontroly veřejné správy, z nichž vychází veškerá právní úprava specifických druhů kontrol.

1.1 Kontrola jako pojem

Kontrola je chápana jako komplexní proces porovnávání probíhajících skutečností vybraného jevu s žádoucím (předpokládaným) stavem. Pro snazší pochopení se jedná o stanovení určitého předpokladu vývoje sledovaného jevu a následné porovnání skutečně dosažených výsledků s tím, co bylo předem stanoveno. Dále do procesu patří také vydefinování odlišností oproti plánu a případné stanovení závěru, proč došlo k daným odchylkám, a zjednání nápravy pro přiblížení se žádoucímu stavu v co nejvyšším rozsahu. (Králík a Kútík, 2013)

O jak objemný pojem se jedná lze spatřit v množství pojmů, kterými se dá kontrola nazvat. Jedná se například o revizi, inventarizaci, dozor, audit, inspekci a mnoho dalších forem. Všechny tyto formy mají společné znaky a těmi jsou prověření reality a přiblížení se předpokladu, avšak každá se specializuje na určitý druh činnosti. Lze konstatovat, že se jedná o zúžení pojmu kontrola a jeho zakomponování do určité oblasti sledovaných jevů. Veškerá tvrzení ještě dále doplňují autoři Králik a Kútik (2013, s. 66-68) o názor, že kontrola veřejného sektoru je společností chápána jako určitá preventivní a ochraňující činnost vykonávaná v souladu s právními normami prostřednictvím speciálních orgánů. Jedná se o tzv. sofistikovanou činnost v boji proti kriminalitě ve formě odstraňování nesouladu a zjednávání nápravných opatření. Strukturou představuje promyšlené a účelné napomáhání při vytváření vnitřní rovnováhy kontrolovaného systému.

Dále také autoři tvrdí (Králik a Kútik, 2013, s. 76-88), že kontrolu lze z hlediska zúčastněných subjektů v základu rozdělit jako sebekontrolu, kdy účinkující subjekt je v roli jak kontrolního orgánu, tedy provádí kontrolu, tak i v roli kontrolované osoby. Druhým možným úhlem pohledu je kontrola, u které jsou subjekty rozdílnými osobami. V tomto postavení je brán kontrolní orgán jako subjekt kontroly a kontrolovaná osoba jako objekt. Mezi těmito dvěma subjekty vzniká **tzv. kontrolní vztah.**

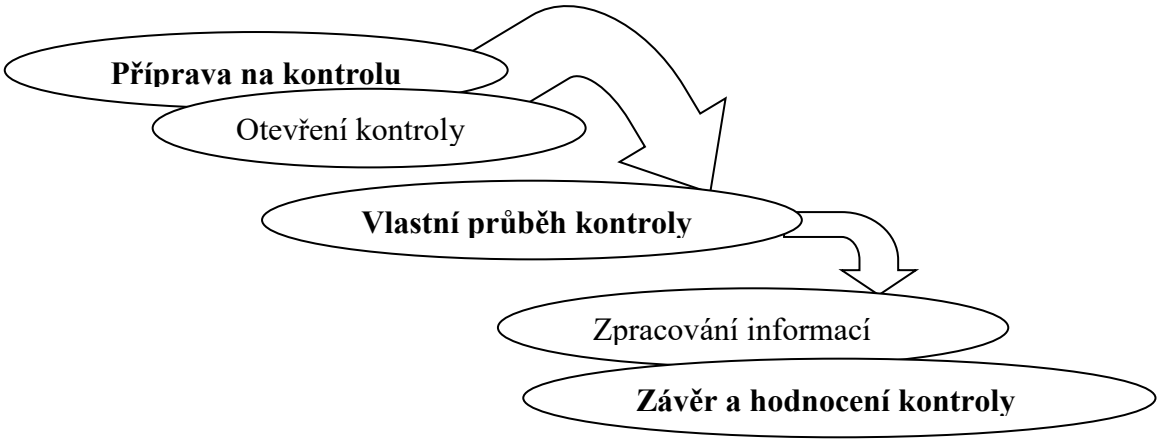
Aby však bylo možné daný kontrolní proces označit jako kontrolu dle kontrolního řádu, je nutné, aby splňovala určitá kritéria. Jedním z nich je **časové ohraničení** udávající, kdy má kontrola být započata a kdy ukončena, jelikož na ni následně navazují ještě další činnosti z ní vyplývající. Toto tvrzení uvádí ve své publikaci autorka Dvorská (2013, s. 19-35) a upřesňuje kontrolu jako vztah mezi **dvěma nezávislými subjekty,** kdy je zároveň nezbytné, aby probíhala **v rámci výkonu veřejné správy, ať už ve vztazích podřízenosti či nadřízenosti** (zde se jedná o kontrolu prováděnou v prostředí státní správy). Za kontrolu spadající do oblasti kontrolního řádu lze také označit kontrolu právnických osob zřizovaných státem či územními samosprávnými celky (nesmí se však dostat do kolize se soukromoprávními kontrolními procesy). Za poslední znak je možné považovat **subsidiární aplikaci,** což v podstatě znamená, že ačkoliv existuje speciální právní úprava kontrolované oblasti, může se stát, že určitá oblast v ní není obsažena a v ten okamžik je nutné dodržovat nadřízenou úpravu obsaženou v kontrolním řádu.

Ačkoliv je kontrola ve veřejném sektoru upravena kontrolním řádem a má pevně stanovená pravidla, stále obsahuje společné znaky jako kterákoliv jiná kontrola. Prostřednictvím těchto znaků Rektořík (2007, s. 35-37) definuje funkci kontroly jako **tok informací**, které lze získat z prováděných kontrol. Dále označuje kontrolu jako **regulaci** zabezpečující odstranění nežádoucích odchylek a zpětnou vazbu, na jejíž základě se stanoví určité **represe** (tzv. vyvození důsledků ze vzniku odchylek). Represivní funkce je důležitá pro minimalizaci škodného chování kontrolovaných osob a slouží jako odstrašení proti případnému zneužití veřejných prostředků a porušování norem a předpisů. Tuto funkci provází další znak a tím je **motivace** zajišťující zhodnocení dobře vykonané práce. Bez motivačních prvků by nedocházelo ke zkvalitňování kontrolovaných činností, proto je důležité kontrolované osoby (ale i kontrolující) motivovat různými formami benefitů, jak finančními, tak hmotnými. V neposlední řadě by měla kontrola zaujímat **výchovný postoj** a zajistit tedy přesné, čestné a odpovědné jednání při výkonu práce.

1.2 Kontrola jako proces

Pro zefektivnění kontroly a zajištění její objektivnosti je nezbytné, aby byla dodržena posloupnost jednotlivých kroků a došlo ke stanovení fází zajišťujících snadnější a transparentnější průběh. Dle Šebestové (2008, s. 46-50) je nejprve nutné stanovit cíle a kritéria, která budou sledována a porovnávána s probíhající kontrolovanou činností. Mohou být tolerovány určité odchylky, ty však nesmí být v rozporu se zákonnými předpisy či normami. Poté je třeba získat veškeré nutné informace a skutečnosti, aby byla kontrola co nejvíce objektivní. Následně přichází hlavní fáze a tou je posuzování skutečností a zjišťování veškerých odchylek, ať už pozitivních či negativních, a jejich vyhodnocení a stanovení závěrů spolu s definováním nápravných opatření. Důležitá je však i kontrola závěrů a dodržení stanovených nápravných opatření.

Ve zjednodušeném schématu lze komplexní kontrolu rozdělit do následujících fází (Obr. 1):



Obrázek 1 Fáze průběhu kontrolního procesu (Šebestová, 2008, s. 49)

Každá z těchto fází je důležitá a nesmí být v žádném ohledu zanedbána. Pro zajištění kvalitního průběhu je taktéž nutné vybrat z velkého výčtu metod, které se využívají nejen v oblasti kontroly. Těmi jsou pozorování, analýza a syntéza, experiment, indukce a dedukce, metoda historická, statistická a v poslední řadě metoda modelování. (Šebestová, 2008) Pokud budou dodrženy všechny tyto aspekty, kontrola proběhne řádně a výstupem bude zlepšení kontrolované činnosti ve všech aspektech. I přesto musí stanovené fáze, metody a postupy stále splňovat požadavky právních norem.

Dvorská (2013, s. 52-68) doplňuje všechna tvrzení o informaci, že dle kontrolního řádu je kontrola prováděna **kontrolním orgánem,** avšak každý kontrolní orgán musí být **reprezentován fyzickou osobou,** jelikož kontrolní orgán je vždy v pozici právnické osoby či vykonavatelem veřejné správy. Subjekt (fyzická osoba) fakticky vykonávající kontrolu je pověřen buď písemně, nebo prostřednictvím vydaného průkazu a označuje se jako **kontrolující.** Kontrolní řád nedefinuje, zda tato osoba musí být nutně zaměstnancem kontrolního orgánu, jelikož odpovědnost za provedení kontroly a veškeré kontrolní pravomoci stále náleží kontrolnímu orgánu.

Úkony a nezbytné fáze kontrolního procesu jsou upraveny kontrolním řádem. Příkladem může být specifikace zahájení kontroly, kterou lze v případě veřejného subjektu **zahájit pouze z moci úřední**. To znamená, že nemůže být zahájena dříve, než kontrolující předloží své pověření ke kontrole kontrolované osobě, či jí doručí písemné oznámení o zahájení kontroly nebo provede jiné kontrolní úkony. Za úkon lze označit činnost kontrolující osoby, která započne kontrolní proces a následně ihned předloží pověření o provádění kontroly. Tento typ je využíván především pro zkvalitnění prováděné kontroly, aby kontrolovaná osoba nebyla na danou kontrolu připravena. Jako příklad lze uvést kontroly hostinských zařízení či nelegálně prodávaných produktů, anebo banální úkon jako je kontrola jízdenek revizorem. (Kontrola veřejných financí, 2019, s. 42)

Kontrolní řád dále také stanovuje práva a povinnosti nejen kontrolujícího, ale i kontrolované osoby, a definuje závěr kontroly jako je vyhotovení protokolu o kontrole či námitky ke kontrolním zjištění a jejich vyřízení spolu s ukončením kontroly. (Kontrola veřejných financí, 2019, s. 43)

1.3 Druhy kontrol

Kontrola je mocným nástrojem vyhodnocování veškerých prováděných jevů nejen ve veřejném sektoru. Dle autorů Králika a Kútika (2013, s. 91-94) existuje nespočetná řada možných rozdělení druhů kontrol. Například z časového hlediska lze kontrolu dělit na **předběžnou** (vykonávaná před samotným započetím kontrolovaného jevu, kdy dochází k posouzení, zda je budoucí realizovaná činnost prospěšná a přinese užitek), **průběžnou** (prováděná v průběhu realizace kontrolované činnosti) **a následnou** (tato kontrola je prováděna až v samotném závěru činnosti, kdy se porovnávají předpokládané výsledky s těmi reálně dosaženými). Dle předmětu kontrolované činnosti lze dělit kontrolu na

materiální, finanční či kontrolu dokumentace. Předpokládaná metoda realizace člení kontrolu na **náhodnou, plánovanou či neplánovanou.** Nedůležitějším aspektem je však organizační hledisko rozdělující kontrolu na **vnitřní a vnější.**

Autor Bandy (2015, s. 144-145) ve své knize zastává zajímavý názor, že *„prevence je lepší než léčba"*, a dle jeho názoru je nutné dbát na správné nastavení především vnitřního kontrolního systému. Toto tvrzení podepírá jeho myšlenka, že vnitřní kontrolní systém by měl být rozdělen do dvou rovin a těmi jsou předcházení kontrolám a detekce kontrol. V ideálním světě by stačilo pouze nastavit systém, v němž by se předcházelo kontrolám, a veškerá chybovost by byla zastavena již v počátku. Bohužel tento systém není funkčně proveditelný, jelikož lidé nejsou stroje, proto existuje druhá strana mince a tou je právě detekce, neboli zjištění potřeby kontroly.

Proto Šebestová (2008, s. 60-62) doplňuje autora svým tvrzením, že vnitřní kontrola je realizovatelná pouze subjekty, jež jsou součástí a vstupují do kontrolovaného procesu. Dle tohoto kritéria ji lze rozdělit do třech základních oblastí:

a) **hierarchická kontrola** - založená na vztazích podřízenosti a nadřízenosti;
b) **odborný dozor** - zkoumá a vyhodnocuje věcný obsah činnosti a porovnává soulad s odbornými hledisky;
c) **státní dozor** - kontrola samosprávných celků.

Dle jejího názoru je vnitřní kontrola důležitá proto, aby subjekty nespoléhaly pouze na vnější kontrolu vykonávanou vyššími instancemi, a dokázaly si kontrolovat svou činnost svépomocí. (Šebestová, 2008) Toto tvrzení doplňuje Nemec (2010, s. 20-21) o poznatek, že by vnitřní kontrola měla být naopak prováděná funkčně nezávislými orgány působícími uvnitř daného orgánu, které zároveň musí podrobně znát kontrolované oblasti.

Naopak vnější kontrola vykonávaná subjekty, které nejsou součástí a nijak nevstupují do kontrolované činnosti, je členěna na kontrolu:

a) zákonodárnou;
b) soudní;
c) Nejvyššího kontrolního úřadu;
d) správních orgánů;
e) vykonávanou na základě podnětů, stížnosti a peticí;
f) či veřejného ochránce práv. (Nahodil, 2014, s. 41)

V České republice byly pro externí kontrolu veřejného sektoru vytvořeny dva nezávislé orgány a těmi jsou Nejvyšší kontrolní úřad stojící za kontrolou veřejných výdajů státního rozpočtu a Úřad pro ochranu hospodářské soutěže dohlížející na zadávací řízení veřejných zakázek.

2 FINANČNÍ KONTROLA VE VEŘEJNÉM SEKTORU

Veřejné prostředky nejsou rozdělovány pouze orgánům státní správy. Existuje spousta příspěvkových organizací a firem dotovaných finančními prostředky státu. Vzhledem k faktu, že tyto prostředky jsou získávány v největší míře z daní občanů státu a nejsou to soukromé peníze podnikatelů či výdělečně činných osob, je jejich zneužití k jiným než státním a veřejným účelům snazší. Veškeré finanční toky jsou prováděny obyčejnými lidmi a o jejich využití taktéž rozhodují jenom lidé z řad občanů, kteří dostali důvěru a pověření k nakládání s nimi. V minulých letech docházelo k nesčetným množstvím případů zneužívání prostředků v různých formách, především ve formě zpronevěry, což přimělo zákonodárné orgány a vládu k vytvoření přísnějších opatření ve formě právně ošetřených kontrolních procesů. Cílem kontrolních procesů není nic jiného než zajištění hospodárného, účelného a efektivního vynakládání veřejných prostředků všech dotčených subjektů. Pro zajištění řádného průběhu kontrol je nutné určit práva a povinnosti kontrolních i kontrolovaných orgánů spolu se zavedením funkčního systému s řádně nastavenými mantinely působnosti. Toto zajistí především správná normativní úprava.

2.1 Právní předpisy pro oblast finanční kontroly

Finanční kontrola je kontrola věnovaná finančním tokům veřejných prostředků a jejich hospodárnému, účelnému a efektivnímu využití. Nejdůležitějším předpisem považovaným za závazný pro všechny osoby hospodařící se státními prostředky je zákon **č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů** (dále jen "zákon o finanční kontrole"). Paragraf 3 odst. 1 definuje finanční kontrolu jako součást systému finančního řízení, zabezpečující hospodaření s veřejnými toky. (Kontrola veřejných financí, 2019, s. 5)

Zákon doplňuje **Vyhláška č. 416/2004 Sb.,** která upravuje strukturu, rozsah, postupy a termíny předkládání zpráv o výsledcích finančních kontrol. Při provádění finanční kontroly je nezbytné znát také zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v menším rozsahu upravující finanční kontrolu z pohledu zodpovědných subjektů a definující nový pojem, kterým je porušení rozpočtové kázně (tomuto pojmu je věnována kapitola dále).

Za další z důležitých předpisů lze označit zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky ve znění pozdějších předpisů, jelikož ustanovuje kontrolní orgány finanční

správy a práva a povinnosti státních zaměstnanců včetně zaměstnanců působících v orgánech finanční správy. V neposlední řadě lze za důležitý předpis označit také zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, pojednávající o přezkoumávání údajů ročního hospodaření územního celku ve formě plnění příjmů a výdajů a realizace finančních operací ve vztahu ke státnímu rozpočtu či rozpočtům jiných celků a dále také nakládání a hospodaření s majetkem. Důležité je však připomenout nadřazenost kontrolního řádu, protože upravuje postup orgánů při výkonu kontroly.

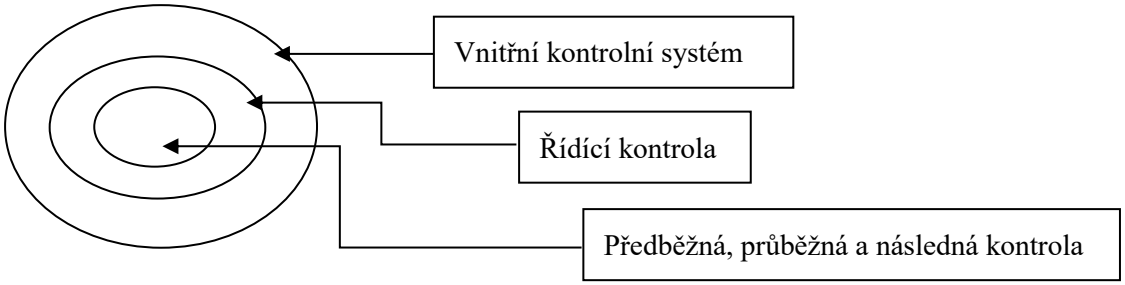
2.2 Systém finanční kontroly

Finanční kontrola se dle zákona o finanční kontrole dělí na systém vykonávaný kontrolními orgány, podle mezinárodních smluv či v orgánech veřejné správy. Všechny tyto systémy jsou zaměřeny na dohled nad skutečnostmi důležitými při nakládání s veřejnými prostředky. Zaobírají se nejen výsledkem finančních operací, nýbrž také událostmi předcházejícími vybrané operaci a celým průběhem jejich využití. Zákon definuje tři základní druhy finanční kontroly, a to **veřejnosprávní kontrolu, kontrolu dle mezinárodních smluv a vnitřní kontrolní systém** (viz Obr. 2). Poslední ze jmenovaných je dále členěna na **řídící kontrolu a interní audit.** Řídící kontrola se dále rozpadá na **předběžnou, průběžnou a následnou kontrolu.** (Kontrola veřejných financí, 2019)

Obrázek 2 Systém finanční kontroly (Systém finanční kontroly, © 2016)

Vnitřní kontrolní systém je nejdůležitějším předpokladem pro zabezpečení správného fungování orgánu veřejné správy. Za správnou výstavbu kontrolního systému zodpovídají vedoucí zaměstnanci, kteří se zodpovídají vedoucímu orgánu veřejné správy, jemuž musí podávat spolehlivé a včasné informace o dosažených výsledcích. (Nemec, 2010, s. 22)

Pro představu, jak funguje vnitřní kontrolní systém a jeho jednotlivé části slouží Obr. 3.



Obrázek 3Vnitřní kontrolní systém a jeho části (Nemec, 2010, s. 21)

Každý z výše jmenovaných druhů má v rámci zákona vymezenou působnost, postupy či pravidla. Jedná se však o všeobecná ustanovení a ta jsou dále specifikována v rámci interních normativních aktů každého orgánu veřejného sektoru zvlášť. Ačkoliv se veřejný sektor snaží sjednocovat veškeré činnosti, není v jeho možnostech vydávat jednotné interní akty. Je tedy pravděpodobné, že každý subjekt si kontrolu přizpůsobí svému výkladu a tím mohou vznikat drobné rozdíly v prováděných kontrolních procesech.

2.2.1 Hlavní subjekty finanční kontroly

Dle § 39 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla) za správné hospodaření s přidělenými prostředky státního i jiného rozpočtu v prvé řadě zodpovídá správce kapitoly, který má povinnost soustavně sledovat a vyhodnocovat hospodárnost, efektivnost a účelnost využitých prostředků. (Česko, 2000, s. 3116) Ústředním orgánem vystupujícím v oblasti finanční kontroly je pro veřejný sektor Ministerstvo financí a svou působnost má stanovenou v zákoně České národní rady č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných státních orgánů ČR. Přímo podřízenou organizací je Finanční správa ČR.

V organizačním řádu Finanční správy ČR (Organizační řád Finanční správy České republiky, © 2015, s. 68) se mimo jiné píše o působnosti a výkonu finančních úřadů. Definuje výkon finančního úřadu v oblasti provádění finanční kontroly spolu s dodržováním povinností stanovených v právních předpisech, a zároveň jej považuje za úřad vymáhající pokuty a penále, což z něj dělá výkonný orgán finanční kontroly. Finanční úřad ve své gesci vydává rozhodnutí, zda dochází k faktickým porušením zákonných ustanovení a rozhoduje ve věcech porušení rozpočtové kázně (rozebráno v rámci kapitoly 3.3.1 Porušení rozpočtové kázně).

3 VEŘEJNÉ ZAKÁZKY A KONTROLNÍ SYSTÉM

Hlavní a nejdůležitější kontrolou realizovanou v oblasti veřejných zakázek je finanční kontrola dle zákona. Pro pochopení důležitosti zmíněné kontroly se následující kapitola zaměří na vydefinování pojmu veřejné zakázky a přiblíží význam prováděných činností v této oblasti. V roce 2016 došlo k velké změně, za kterou se považuje přijetí nového zákona o veřejných zakázkách, a to **zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek** (dále jen "ZZVZ"). Hlavním spouštěčem této změny byl vznik nové směrnice Evropské unie a tu bylo nutné zapracovat do české legislativy.

3.1 Veřejné zakázky

Poremská (c2014) ve své publikaci uvádí následující definici:

"Veřejnou zakázkou je zakázka realizovaná na základě smlouvy mezi zadavatelem a jedním či více dodavateli, jejímž předmětem je úplatné poskytnutí dodávek či služeb nebo úplatné provedení stavebních prací." (Poremská, c2014, s. 25)

V novém zákoně neexistuje žádná definice pojmu veřejná zakázka. Místo definice pojmu veřejná zakázka došlo pouze k úpravě terminologie a přidání pojmu zadávání zakázky. Již v tomto ustanovení je patrný směr zákona a tím je, že se nezabývá komplexně veřejnou zakázkou, ale upravuje pouze jednu z fází, kterou je zadávání.

Dle § 2 ZZVZ se zadáváním veřejné zakázky rozumí:

"...uzavření úplatné smlouvy mezi zadavatelem a dodavatelem, z níž vyplývá povinnost dodavatele poskytnout dodávky, služby nebo stavební práce." (Česko, 2016, s. 2346)

Dle této definice je patrné, že oproti starému zákonu nedošlo k výrazným změnám, pouze k upřesnění pojmosloví.

Herman (2016) se ve své knize snaží upřesnit informace a pojmy týkající se veřejných zakázek a přidává k nim komentáře v takovém rozsahu, aby byly srozumitelné pro širokou veřejnost, jelikož právnická terminologie má specifickou terminologii, která nemusí být pro laickou veřejnost pochopitelná. Příkladem může být zadání veřejné zakázky, které označuje jako výběr vítězného účastníka a samotné uzavření smluvního vztahu. Považuje jej za zdárné zakončení stanoveného zadávacího řízení dle ZZVZ.

Naproti tomu se dle ZZVZ za zadání nepovažuje uzavření pracovněprávní smlouvy nebo jiného obdobného vztahu jako je dohoda o pracích či uzavření služebního poměru.

Za hlavní znak veřejné zakázky se považuje **úplatnost**, čímž se myslí předání finančních prostředků dodavateli za poskytnuté služby, dodávky či stavební práce. (Herman, 2016) Veřejnou zakázku zákon dělí na zakázku na **dodávky, služby nebo stavební práce** a dále ve svých ustanoveních určuje jejich specifické znaky. Novinkou oproti předešlému zákonu je pojem koncese, která je uzavíraná u zakázek na služby a stavební práce. Podrobnosti o druzích veřejných zakázek jsou definovány v § 14 a § 174 ZZVZ. (Česko, 2016, s. 2350 a 2404)

Zadání veřejné zakázky se uskutečňuje procesním postupem označovaným pod pojmem **zadávací řízení.** Dle § 3 je členěno na:

g) zjednodušené podlimitní řízení;

h) otevřené řízení;

i) užší řízení;

j) jednací řízení s uveřejněním i bez uveřejnění;

k) řízení se soutěžním dialogem;

l) řízení o inovačním partnerství a

m) koncesní řízení a řízení pro zadání veřejné zakázky ve zjednodušeném režimu. (Česko, 2016)

Jednotlivá řízení mají pevně stanovená pravidla a ta musí být dodržena v průběhu celého zadávacího řízení veřejné zakázky v případě, že dané zadání spadá svými aspekty (jsou rovněž stanoveny v ZZVZ) do konkrétního zadávacího řízení. (Česko, 2016) Zadavatel má samozřejmě možnost zvolit si postup přísnější, než mu bylo stanoveno v zákoně, avšak musí být zaručeno, že postup bude dodržen od začátku do konce.

Veřejné zakázky se zadávají v režimech, které jsou stanoveny předpokládanou hodnotou zakázky a tyto jsou členěny na **nadlimitní, podlimitní, zjednodušený režim** a poslední typ jsou specifické **veřejné zakázky malého rozsahu**, které nejsou zadávány v režimu ZZVZ a mají svou výjimku. V § 29-30 jsou ustanoveny výjimky, dle kterých zadavatel není povinen zadávat v souladu se ZZVZ a v § 31 je definována výjimka pro zakázky malého rozsahu. (Česko, 2016, s. 2354-2356)

Jedním z nejpodstatnějších ustanovení, které zůstalo v zákoně nezměněno a došlo k jeho přenesení do nové právní legislativy, je § 6 ZZVZ definující zásady postupu zadavatelů

v průběhu zadávání. Zásady jsou obecně platnými principy a jedná se o zásady **transparentnosti, rovného zacházení, zákazu diskriminace** a nově zařazené **přiměřenosti.** Jednotlivé zásady je nutné dodržovat u všech zákonem stanovených druhů zadávacích řízení i u zakázek malého rozsahu. (Česko, 2016, s. 2347-2348)

3.1.1 Pojmosloví

Veřejné zakázky jsou považovány za velice obsáhlou a komplikovanou společenskou oblast ovlivňující nejen veřejný sektor, ale i sektor soukromý. Pro pochopení základních souvislostí je nutné vysvětlit ty nejběžněji používané pojmy z oblasti zadávání veřejných zakázek, jimiž jsou:

Zadavatel - jedna ze smluvních stran, která má stanovené povinnosti v zákoně a ty musí dodržovat, neboť za jejich porušení je sankcionována. Konkrétní osoba zadavatele je definována v § 4 ZZVZ.

Centrální zadavatel - veřejný zadavatel realizující centralizované zakázky, což znamená, že pořizuje dodávky, služby a stavební práce jiným provozním jednotkám za podmínek stanovených v zákoně (konkrétně § 9 ZZVZ).

Provozní jednotka - dle zákona je provozní jednotkou každý zadavatel. Záleží na organizační složce státu, jak budou jednotlivé jednotky rozděleny a kdo dostane pravomoc rozhodovat o výběrových řízeních a realizovat je.

Dodavatel – osoba nebo sdružení osob nabízející poskytnutí dodávek, služeb nebo stavebních prací za úplatu, tudíž druhá ze smluvních stran.

Zadávací řízení - proces vedoucí k zadání veřejné zakázky zadavatelem.

Účastník výběrového řízení - potenciální dodavatel dodávky, služby či stavební práce; účastní se výběrového řízení a podává svou nabídku.

Předpokládaná hodnota veřejné zakázky - zadavatelův předpoklad výše cenové kalkulace za všechna plnění veřejné zakázky, která mohou vyplývat ze smluv. Hlavní roli hraje celková hodnota bez DPH a slouží především k určení režimu veřejné zakázky a využití výjimek ze zákona.

Režim veřejné zakázky - určen dle předpokládané hodnoty VZ a definuje způsoby zadání VZ a povinnosti zadavatele, které musí být dodrženy (jako např. lhůty či stanovení kvalifikací). (Herman, 2016)

Veřejná zakázka malého rozsahu - specifický druh zadávacího řízení uplatněný u veřejných zakázek, které nedosahují předpokládanou hodnotou u dodávek a služeb 2.000.000 Kč bez DPH a 6.000.000 Kč bez DPH u stavebních prací. Tyto zakázky nejsou zadávány v souladu se ZZVZ, avšak musí být zabezpečeno dodržení jednotlivých zásad jmenovaných v § 6 ZZVZ.

Transparentnost - označována jako zásada "průhlednosti", tzn. dodržení veřejnosti zakázky. Pro bližší vysvětlení lze uplatnit zásadu, že veškerá činnost probíhající v zadávacím řízení musí být zveřejněna a zpřístupněna širokému okolí a zároveň je nutné, aby veškerá dokumentace byla uchována pro případné přezkoumání a každé rozhodnutí zadavatele bylo řádně odůvodněno.

Přiměřenost - uplatňuje se při nastavení zadávacích podmínek zadávacího řízení tak, aby podmínky pro vstup do výběrového řízení byly přiměřené k předmětu veřejné zakázky.

Rovné zacházení - všichni dodavatelé musí mít stejné podmínky a stejně se musí přistupovat k jejich nabídkám. Nikdo nesmí být zvýhodněn na úkor jiného.

Diskriminace - jedná se o tzv. znevýhodnění některých dodavatelů. Především je to chápáno ve vztahu k přístupu zahraničních subjektů na trh s veřejnými zakázkami. Není možné, aby byli vyloučeni dodavatelé z důvodu různé právní formy či jiné územní příslušnosti (vždy však musí mít daný stát vztah k EU, ať už se jedná o členství či partnerství na základě mezinárodních smluv).

Diskriminace jde ruku v ruce s přiměřeností, jelikož pokud jsou nastaveny zadávací podmínky nepřiměřeně k předmětu VZ, vždy jsou diskriminováni dodavatelé, kteří nejsou schopni splnit podmínky výběrového řízení, z důvodu této nepřiměřenosti. (Herman, 2016)

3.2 Kontrolní orgány ve veřejných zakázkách

Kontrola v oblasti veřejných zakázek v sobě zahrnuje hodnocení a zkoumání jednotlivých kroků zadavatele z pohledu zajištění zákonných zásad a zásad fungování veřejného sektoru, tzn. zásad 3E - hospodárnost, efektivnost a účelnost. Taktéž obsahuje prověřování samotného kontrolního systému nastaveného v procesu veřejných zakázek. U veřejných zakázek probíhá vnitřní i vnější kontrola. Smyslem kontroly je zabezpečení správně probíhající hospodářské soutěže. (Šebestová, 2008, s. 86-88)

Za kontrolou u VZ v prvé řadě stojí **NKÚ.** Jeho pravomoci jsou ustanoveny v zákoně č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů. Především je zřízen jako nezávislý a samostatně fungující orgán oproštěný od vlivu moci zákonodárné, výkonné či soudní. Hlavní úlohou je prověřování hospodaření se státním majetkem a s prostředky získanými ze zahraničí. Jeho kontrolní činnost však nezahrnuje kontrolu prostředků obcí, měst a krajů a dokonce ani společností s majetkovou účastí státu či samosprávy. (Postavení a působnost, © 2020)

Další z důležitých organizací je **Úřad pro ochranu hospodářské soutěže** (dále "ÚOHS), jehož vymezení dle oficiálních webových stránek zní:

"Úřad pro ochranu hospodářské soutěže je ústředním orgánem státní správy České republiky s pravomocemi v oblasti ochrany hospodářské soutěže, dohledu nad zadáváním veřejných zakázek, monitoringu a koordinace veřejné podpory, kontroly zneužití významné tržní síly a vykonává působnost vyplývající ze zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku." (Informace o činnosti úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, © 2012-2020)

Činnost výše zmíněných orgánů je odlišná a zjednodušeně lze konstatovat, že ÚOHS je důležitějším a pravomocnějším orgánem oproti NKÚ, což ve své publikaci blíže vysvětluje Nemec (2010, s. 134-135). Tvrdí, že NKÚ nemá pravomoc ukládat nápravná opatření a funguje jen jako nezávislý auditní orgán, který radí a doporučuje zadavatelům ve svých kontrolních závěrech a upozorňuje na možné porušení zákona a na nedostatky v zadávacích řízeních. Je tedy na kontrolovaných osobách, jak se postaví ke kontrolním závěrům, a zda své pochybení napraví. Naopak hlavním úkole ÚOHS je kontrola dodržování zákona a do jeho pravomocí spadá i řešení správních deliktů a ukládání peněžních pokut. Jeho rozhodnutí jsou soudně přezkoumatelná, tudíž je možné se proti nim odvolat na české soudnictví. Oba tyto orgány lze označit jako vnější kontrolní orgány podléhající Finanční správě ČR.

Za nejdůležitější kontrolu realizovanou u veřejných zakázek lze považovat kontrolu vnitřní, kterou si zabezpečuje sám zadavatel jménem svých zástupných orgánů. Zadavatel je povinen zabezpečit jak finanční kontrolu dle zákona o finanční kontrole, tak i kontrolu nad hospodařením a nakládáním s majetkem dle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupováním v právních vztazích prováděný vyhláškou č. 62/2001 Sb., o hospodaření organizačních složek státu a státních organizací s majetkem státu. Vnitřní kontroly pomáhají eliminovat a podchytit chyby již v samém začátku, aby nedocházelo ke

zmíněnému porušení zákona a nehospodárnému, neefektivnímu a neúčelnému vynaložení veřejných prostředků.

Samozřejmě kontrolu může provádět i samotný finanční úřad ve své svěřené působnosti Ministerstvem financí. Tyto kontroly jsou vykonávány především na zakázky s hodnotou vyšší než 2 mil. Kč bez DPH. V případě zakázek malého rozsahu finanční úřad pouze prověřuje zaslané podněty buď zmíněného NKÚ, nebo ÚOHS či jiné odborové organizace, která provedla finanční kontrolu.

3.3 Kontrolní zjištění

Při realizaci veřejných zakázek musí být zabezpečeny faktory 3E spolu s dodržováním veškerých ustanovení ZZVZ a jiných právních předpisů. V případě výkonu finanční kontroly musí zadavatel vést dokumentaci buď v elektronické, nebo listinné podobě, aby byla zakázka transparentní a mohlo být zajištěno její plynulé přezkoumání. Při kontrole je pozornost zaměřena především na soulad s právními předpisy a samozřejmě dodržování zásad vyjmenovaných v § 6 ZZVZ.

V případě kontrolního zjištění dokazujícího porušení jakéhokoliv ustanovení právního předpisu, je nutné prozkoumat celou situaci a rozlišit, zda byl spáchán úmyslný trestný čin či došlo pouze k selhání lidského faktoru. V případě spáchání úmyslného trestného činu musí být vše předáno do řešení státního zastupitelství a následně projednáváno u soudu. Při selhání lidského faktoru se dále řeší, zda došlo k zadržení nebo neoprávněnému použití peněžních prostředků ze státního rozpočtu. (Stanovisko k závažným zjištěním z vykonaných finančních kontrol, © 2020, s. 6)

Pokud byly prostředky využity neoprávněně, projednává se případ jako tzv. porušení rozpočtové kázně, které má neblahé dopady na organizační složku.

3.3.1 Porušení rozpočtové kázně

Pro vysvětlení pojmu porušení rozpočtové kázně je nutné nahlédnout do zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), kde pro potřeby této diplomové práce postačí následující definice:

"Porušením rozpočtové kázně je neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu." (Česko, 2000, s. 3117-3118)

V případě zjištění porušení rozpočtové kázně je organizační složka státu povinna odvést prostřednictvím příslušného finančního úřadu odvod včetně vyměřeného penále do státního rozpočtu ze svého přiděleného rozpočtu za podmínek stanovených v § 44 a 44a zákona o rozpočtových pravidlech. (Česko, 2000 s. 3117-3118)

Odvod finančních prostředků zpět do státní pokladny může být pro každou složku devastující, jelikož to pro ni znamená snížení přiděleného rozpočtu, což vede k omezení chystaných výdajů. Z tohoto důvodu se veškeré složky snaží hospodařit způsobem zajišťujícím správné vynakládání prostředků a předcházení zbytečným odvodům správně nastaveným kontrolním mechanismem finanční kontroly.

4 ARMÁDA ČESKÉ REPUBLIKY A HLAVNÍ POJMY VZTAHUJÍCÍ SE K REALIZACI FINANČNÍ KONTROLY

Armáda České republiky spadá pod působnost Ministerstva obrany zřízeného v souladu s Ústavou a zákony uvedenými níže.

Na oficiálních webových stránkách Ministerstva obrany je jeho definice následující:

"Základem existence Ministerstva obrany je článek 79 odst. 1 Ústavy České republiky, který stanoví, že ministerstva a jiné správní úřady lze zřídit a jejich působnost stanovit pouze zákonem. Tímto zákonem je zákon č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů." (Důvod a způsob založení, © 2019)

Armáda vedle policie a záchranných sborů tvoří tzv. bezpečnostní složku státu, která se podílí na ochraně obyvatelstva. Armádu a policii nelze zaměnit, jelikož každá má naprosto jiný úkol v rámci zabezpečení státu. Policie byla zřízena především za účelem ochrany obyvatelstva uvnitř a na území daného státu. Musí dodržovat stanovená pravidla při své činnosti (především zákonem stanovená) a je jí dovoleno použít pouze přiměřené síly ke své činnosti. Ve své knize Weiss (2014) dále také cituje autora Bayley, že policie je označována za:

"...organizaci autorizovanou společností, aby regulovala sociální vztahy v jejím rámci za použití, je-li to třeba, fyzické síly". (Bayley, David H., 1975, cit. podle Weiss, Tomáš, 2014, s. 60)

Naopak armáda, vznikající již ve starověku za účelem dobývání území, je v dnešních mírových dobách udržována za účelem bránění státu proti vnějším hrozbám a její funkce není omezitelná společností. Neexistují žádná pravidla pro fungování armády v případě válečného stavu. Jak tvrdil již Carl Von Clausewitz (1989) ve své knize:

"...válka je akt síly a při jejím nasazení neexistuje logické omezení." (Clausewitz, Howard and Paret, 1989, s. 752)

Je samozřejmé, že nasaditelnost armády při řešení konfliktů podléhá určitým etickým pravidlům. Povolání těchto složek do akce je za předpokladu, že je probíhající situace naprosto chaotická a policie není schopná ji stabilizovat. Pokud je legislativa nastavena

správně a veškeré možné prostředky jsou použitelné pro udržení pořádku cestou policie, její role je nevyužita. (Weis, 2014)

4.1 Struktura Armády České republiky

V České republice není armáda vše říkající definice, jelikož armáda jako taková je jen část ozbrojených sil spadající pod Ministerstvo obrany České republiky. Jedná se o samostatnou složku se svým vlastním velením a řízením. Velitelem ozbrojených sil je prezident republiky a vedle armády ještě na území působí Vojenská policie a Vojenské zpravodajství.

Armáda České republiky je podrobněji členěna na Generální štáb, jehož velitelem je náčelník generálního štábu, v současné době armádní generál Ing. Aleš Opata, v jehož přímé podřízenosti se nachází Ředitelství speciálních sil. V roce 2020 došlo k velkým změnám a restrukturalizaci armády a vedle Velitelství výcviku - Vojenská akademie, pozemních a vzdušných sil vzniklo ještě velitelství pro operace, kybernetické síly a teritoria. Za hlavní důvod vzniku výše zmíněných složek se považuje vývoj technologií a možných potencionálních hrozeb, na něž musí armáda dokázat odpovědět. (Struktura, © 2020)

Každá z těchto složek má v podřízenosti jednotlivé útvary umístěné napříč celým územím České republiky. Útvar je základní složkou se svým vlastním velením podílejícím se na finančním řízení a zabezpečení, což znamená, že spotřebovává přidělené finanční prostředky. Konkrétní členění a struktura AČR v oblasti FIK je řešena v praktické části této práce.

4.2 Finanční kontrola v působnosti AČR

Jako každá organizace veřejného sektoru i Armáda České republiky má přiděleny finanční prostředky, se kterými hospodaří. Jelikož finanční řízení a zabezpečení podléhá zákonným úpravám, je nutné, aby bylo vytvořeno funkční prostředí pro nakládání se svěřenými prostředky nejen finančními, ale i majetkovými a personálními. Armáda České republiky má své vnitřní předpisy, jež stanovují povinnosti při vykonávání finanční kontroly dle zákona o finanční kontrole a tyto budou podrobeny analýze v praktické části.

4.2.1 Osoby odpovědné za provádění finanční kontroly

Finanční kontrola je vykonávána různými subjekty a každý z nich sehrává svou určenou roli. Pokud by se měl definovat přesný výčet osob vstupujících do procesu finanční kontroly, vznikla by samostatná kapitola. Z tohoto důvodu je důležité zmínit pouze nejdůležitější osoby určené k výkonu finanční kontroly zákonem i vnitřními předpisy.

Předběžnou finanční kontrolu dle zákona o finanční kontrole vykonávají především tři subjekty jmenované v zákoně jako vedoucí zaměstnanci v určené roli:

- příkazce operace,
- správce rozpočtu a
- hlavní účetní. (Kontrola veřejných financí, 2019, s. 13-14)

Za příkazce operace se v prostředí AČR považuje vedoucí zaměstnanec nákladového střediska. Správce rozpočtu a hlavní účetní jsou zaměstnanci sídlící v organizaci nazvané Agentura finanční (dále jen „AF“), která má na starosti kontrolní procesy a účetní evidenci veškerých realizovaných případů. Pojmy nákladové středisko a AF budou vysvětleny v podkapitolách níže.

Dle vnitřních předpisů jsou definovány subjekty, jako je orgán ekonomické služby a vedoucí orgánu. První ze jmenovaných zahajuje a praktický provádí FIK. Vedoucí orgánu naopak zodpovídá za realizaci všech druhů FIK a pověřuje vedoucí zaměstnance jejich výkonem. V prostředí AČR jsou tyto osoby nazvány nařizující vedoucí zaměstnanci a vedoucí zaměstnanci.

4.2.2 Nákladové středisko

Definice pojmu nákladové středisko je obsaženo v RMO č. 72/2012, Finanční řízení a finanční zabezpečení, která zní:

“Nákladovým střediskem je nejnižší prvek, v jehož prospěch se realizuje proces finančního zabezpečení a za který se sestavuje ekonomický výkaz, jenž je obrazem porovnání vyčleněných a použitých peněžních prostředků a personálních a majetkových zdrojů.“ (Ministerstvo obrany, 2012)

Statut nákladového střediska uděluje správce kapitoly na základě obdržené žádosti o vytvoření nákladového střediska. Pro označení organizačního celku nákladovým

střediskem je nutné, aby existovaly systemizovaná místa především vedoucího organizačního celku (vykonává práva a povinnosti příkazce operace), orgánu ekonomické služby zodpovídající za řízení peněžních zdrojů, orgán logistické služby mající na starost majetkové zdroje a personální orgán vykonávající řízení personálních zdrojů. V případě absence některého z jmenovaných orgánů je možné, že statut nákladového střediska nebude danému celku udělen. (Ministerstvo obrany, 2012)

Pro potřeby veřejných zakázek je nákladové středisko bráno jako provozní jednotka a vedoucí zaměstnanec má pravomoci zadavatele. Další úlohou vedoucího zaměstnance je v prostředí finanční kontroly role **příkazce operace.**

4.2.3 Agentura finanční

Přesná definice pojmu AF není obsažena v žádném vnitřním předpise, jedinou informaci lze získat z ustanovení v RMO č. 72/2012, Hlava III, Čl. 73, ve kterém se píše o úkolech agentury a oblastech, které zabezpečuje. AF je součást Ministerstva obrany, konkrétně Sekce ekonomické MO a je členěn na oblastní agentury, které sídlí na území celé České republiky a vždy zabezpečují vymezenou oblast.

Zaměstnanci AF jsou především občanští zaměstnanci a zastávají úlohy mzdových účetních, **hlavních účetních a správců rozpočtu.**

Veškeré bližší informace o průběhu finanční kontroly spolu s uvedením důležitých pojmů je součástí praktické části práce.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

1 FINANČNÍ KONTROLA ARMÁDY ČESKÉ REPUBLIKY

Finanční kontrola je důležitou součástí finančního zabezpečení a finančního řízení nejen Armády České republiky. Existují zákonné i vnitřní předpisy zabývající se touto problematikou, avšak i to, co je dáno písemně, se může v praxi realizovat odlišným způsobem. Existence předpisů ještě nezaručuje, že vše bude prováděno v jejich souladu a hlavním důvodem odlišností je praktický výklad každého individuálního člověka. Z tohoto důvodu je nezbytné, aby vnitřní předpisy i metodické pomůcky byly jednoznačné a předcházelo se tak dvojím i vícero možným výkladům. Tato kapitola slouží k analýze praktické i teoretické roviny plnění zákonných ustanovení a zároveň k případnému navržení prospěšné změny v oblasti finanční kontroly realizované především v oblasti veřejných zakázek.

1.1 Struktura a subjekty finanční kontroly

Finanční řízení a zabezpečení je v prostředí armády České republiky velice rozsáhlým pojmem. Jedná se totiž o zabezpečení veškerých kroků vedoucích k zajištění hospodárného, účelného a efektivního ekonomického řízení, za které zodpovídají správce kapitoly a manažeři cílů. Jedná se o hlavní zaměstnance stojící v čele a zabezpečující finanční řízení a zabezpečení. V prostředí Ministerstva obrany je správcem kapitoly ředitel Odboru správce kapitoly Sekce ekonomické Ministerstva obrany (dále jen „OSK SE MO“).

Sekce ekonomická je odborným orgánem Ministra obrany zodpovídajícím za hospodárné, efektivní a účelné vynaložení rozpočtových a mimorozpočtových zdrojů. Odbor správce kapitoly byl zřízen za účelem nastavení systému financování, ekonomického výkaznictví, rezervací peněžních prostředků a realizaci rozpočtu ve státní pokladně. Zaměstnanci působící na půdě OSK SE MO koordinují veškerou činnost z oblasti finančního řízení a zabezpečení, odborně a metodicky řídí ekonomickou službu a zastřešují oblast úplatného nabývání majetku a pořizování stavebních a ostatních služeb dle zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek. (Odbor správce kapitoly Sekce ekonomické Ministerstva obrany, © 2019) V oblasti finanční kontroly jsou tedy nejvyšší instancí, které se zodpovídá celá ekonomická služba v čele s vedoucími zaměstnanci jednotlivých nákladových středisek. V rámci OSK SE MO vzniklo celé oddělení mající na starost řízení a dohled nad finanční kontrolou.

Ministerstvo obrany v dnešní době sčítá okolo 34 tisíc zaměstnanců. Řady vojáků z povolání lze kvantifikovat číslem cca 26 tisíc a ty má ve své podřízenosti z větší části náčelník Generálního štábu AČR. Ten zodpovídá za zajištění finančního řízení a zabezpečení celého Generální štábu a všech podřízených organizačních celků a složek. Pro podporu této činnosti vznikl orgán zvaný Finanční správa AČR, který má v podřízenosti, a je označen za hlavní ekonomický orgán. Zabezpečuje veškerou činnost spojenou s finančním řízením a zabezpečením, a především pak zodpovídá za činnost orgánů ekonomické služby organizačních celků. Zodpovídá se Sekci ekonomické Ministerstva obrany. (Finanční správa AČR, © 2020)

Armáda České republiky se dále rozpadá ve své struktuře na jednotlivé organizační celky, které jsou definované v RMO č. 22/2017 Věstníku MO, Zásady tvorby organizační struktury a vnitřní systemizace organizačních celků rezortu Ministerstva obrany (dále jen „RMO č. 22/2017“). Každý organizační celek má svůj oficiální název, jež je používán hlavně ve styku s veřejností, tzn. pro externí okolí. Obecně se jedná především o názvy jako je velení, velitelství, agentura, ústav, úřad či vojenský útvar, vojenské zařízení nebo vojenský újezdní úřad, které se dále upřesňují lokalizací celku nebo jeho služebním zaměřením. Pro potřeby finančního řízení a zabezpečení existuje konkrétnější označení organizačního celku a tím je nákladové středisko. Nákladové středisko může být i organizační prvek, který je podřízen organizačnímu celku. Pro představu se jedná o podřízený prapor, který není samostatnou jednotkou. Má sice své vlastní velení a finanční řízení a zabezpečení, ale ostatní rozhodovací funkce mu mohou být omezeny (tzv. plukovní systém).

Každý organizační celek/prvek, označený jako nákladové středisko, má svého velitele a jeho pomocným orgánem v oblasti finančního řízení a zabezpečení je orgán ekonomické služby, který je přímo podřízen Finanční správě AČR. Orgány ekonomické služby se dělí dle organizační struktury umístění daného celku/prvku na ekonomickou sekci, odbor, oddělení, skupinu, úsek, pracoviště nebo centrum. Toto rozdělení udává prvky nadřízenosti a podřízenosti v organizační struktuře AČR a její tvorba je dána v již zmiňovaném RMO č. 22/2017.

Všechny vyjmenované orgány se podílí na finančním řízení a zabezpečení a zároveň mají určité postavení v rámci realizace finanční kontroly. Prostředí pro výkon finanční kontroly

musí být přesně definováno a je nutné, aby každý vstupující subjekt byl přesně seznámen se svou rolí určenou v rámci této velké oblasti.

1.2 Systémové řešení finančních kontrol

V dřívějších dobách byla FIK realizována v papírové formě, ale v době elektronizace Ministerstvo obrany zakoupilo informační systém od firmy GORDIC, a. s., který byl pojmenován GINIS a slouží jak pro potřeby evidence personálních informací s názvem ISSP (Informační systém služby personálu), tak finančních operací s názvem FIS (Finanční informační systém). Zde probíhají veškeré kroky nutné k realizaci předběžné a průběžné FIK jak v oblasti běžných výdajů, tak i osobních výdajů.

Následná finanční kontrola je u nákladových středisek v prostředí AČR realizována většinou osobní návštěvou nadřízených zaměstnanců jedenkrát ročně a jinými orgány cca jednou za 3-5 let. Výstup z ní je evidován jako protokol o kontrole v písemné podobě a ten je služebním postupem předáván nejen kontrolovaným osobám, ale také na SE MO

V následující kapitole bude analyzována finanční situace kapitoly MO, výše rozpočtových prostředků, jež jí byly přiděleny a s nimiž mohla hospodařit již od roku 2009. Důvodem je nastínění možného ohrožení fungování nákladových středisek potažmo MO, pokud bude nesprávně vykonávána finanční kontrola a bude prokázáno porušení rozpočtové kázně. Tyto omyly mohou být trestány odvodem finančních prostředků zpět do státní pokladny, což ovlivňuje realizaci veřejných zakázek a omezuje rozvoj nákladových středisek, co do zásobení materiálem či majetkem, a realizací potřebných služeb pro zabezpečení běžného chodu.

1.3 Analýza státního závěrečného účtu kapitoly 307 MO

Státní rozpočet je členěn na jednotlivé kapitoly, pod kterými se skrývají účty organizačních složek státu či jiných organizací čerpajících státní prostředky. Ministerstvo obrany má přiděleno číslo 307 a každý rok je povinností vytvořit a zveřejnit závěrečný účet skrývající informace o celoročním hospodaření organizační složky. Kapitola 307 je jedním z nejdůležitějších částí státního rozpočtu, jelikož, i přes dlouhodobé období míru, je obrana státu prioritou. Vzhledem k vyhroceným situacím na území ekonomicky slabších států, do kterých Česká republika (dále jen „ČR“) ročně posílá stovky vojáků z důvodu výuky jejich

armádních příslušníků, a především díky koaličním smlouvám uzavřeným vstupem do aliance NATO, je nutné, aby vojenská technika či výzbroj byla na kvalitní úrovni.

Česká republika se zavázala, že na výdaje kapitoly 307 bude přispívat ročně minimálně 2 % celkového HDP země. Je tedy nutné zjistit, zda tomuto závazku dostává a obrana je dotována dostatečným množstvím finančních prostředků. Z tohoto důvodu bude v následujících tabulkách a grafech znázorněn vývoj situace v České republice od roku 2009.

Tabulka 1 Vývoj státního rozpočtu a přiděleného rozpočtu MO v letech 2009-2019 v mld. Kč

ROK	HDP v běžných cenách	Výdaje státního rozpočtu	Rozpočet výdajů MO po změnách
2009	3 627	1 167	55
2010	3 693	1 185	49
2011	3 743	1 179	44
2012	3 820	1 190	44
2013	3 855	1 181	43
2014	4 284	1 210	43
2015	4 495	1 219	45
2016	4 719	1 251	48
2017	5 042	1 309	53
2018	5 313	1 365	59
2019	5 590	1 505	67

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány ze Státních závěrečných účtů a Závěrečných účtů MO

V tabulce (Tab. 1) jsou uvedeny zaokrouhlené údaje nejen o výši státního rozpočtu určeného na výdaje datované v letech 2009-2019, ale také o výši HDP ČR spolu s přiděleným rozpočtem kapitoly 307. Pro potřeby diplomové práce byly dále také zpracovány informace o důležitých finančních ukazatelích, jako je podíl výdajů MO na HDP, podíl výdajů MO na celkových státních výdajích, a také výše běžných výdajů MO, skutečné čerpání přidělených výdajů a jejich členění na neinvestiční nákupy osobní

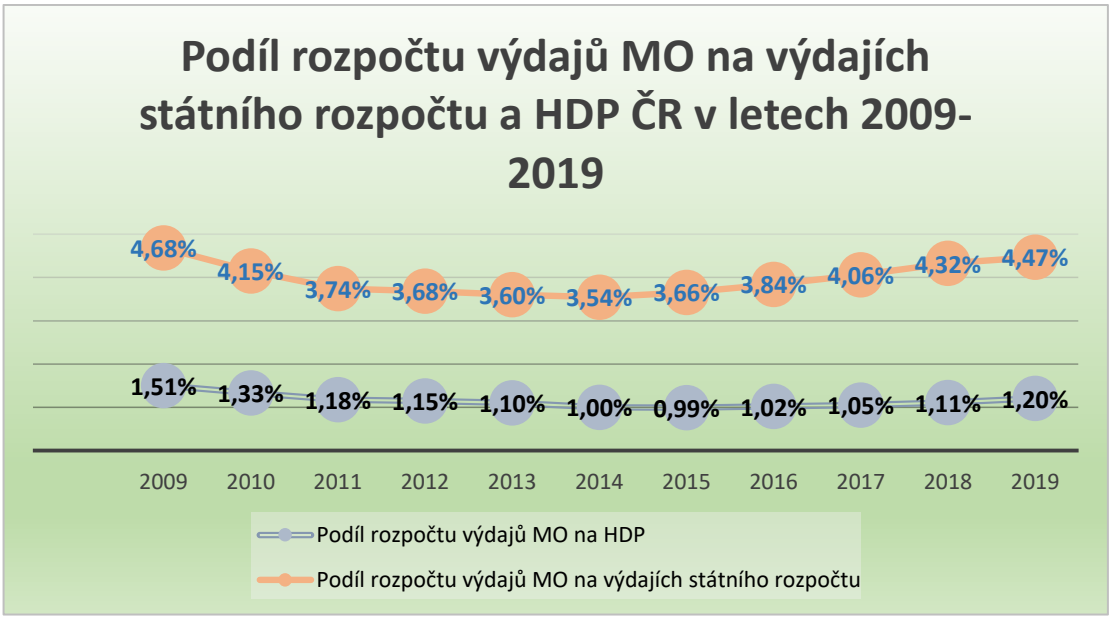
mandatorní výdaje. Konkrétní čísla potřebná k vytvoření následující analýzy (zpracované tabulky a grafy v dalších podkapitolách) jsou uvedena v tabulce, která je součástí přílohy této práce (P I).

Tyto informace jsou důležité pro potřeby diplomové práce, aby bylo viditelné, jak významnou část výdajů na státním rozpočtu tvoří přidělený rozpočet kapitoly 307 a jakou část tohoto rozpočtu tvoří právě výdaje na realizaci veřejných zakázek nákladových středisek. Informace byly získány ze zveřejněných Státních závěrečných účtů jednotlivých let zpřístupněných na oficiálních webových stránkách Ministerstva financí České republiky a dále ze Závěrečných účtů MO dostupných na jeho webových stránkách.

1.3.1 Rozpočet MO roky 2009-2018

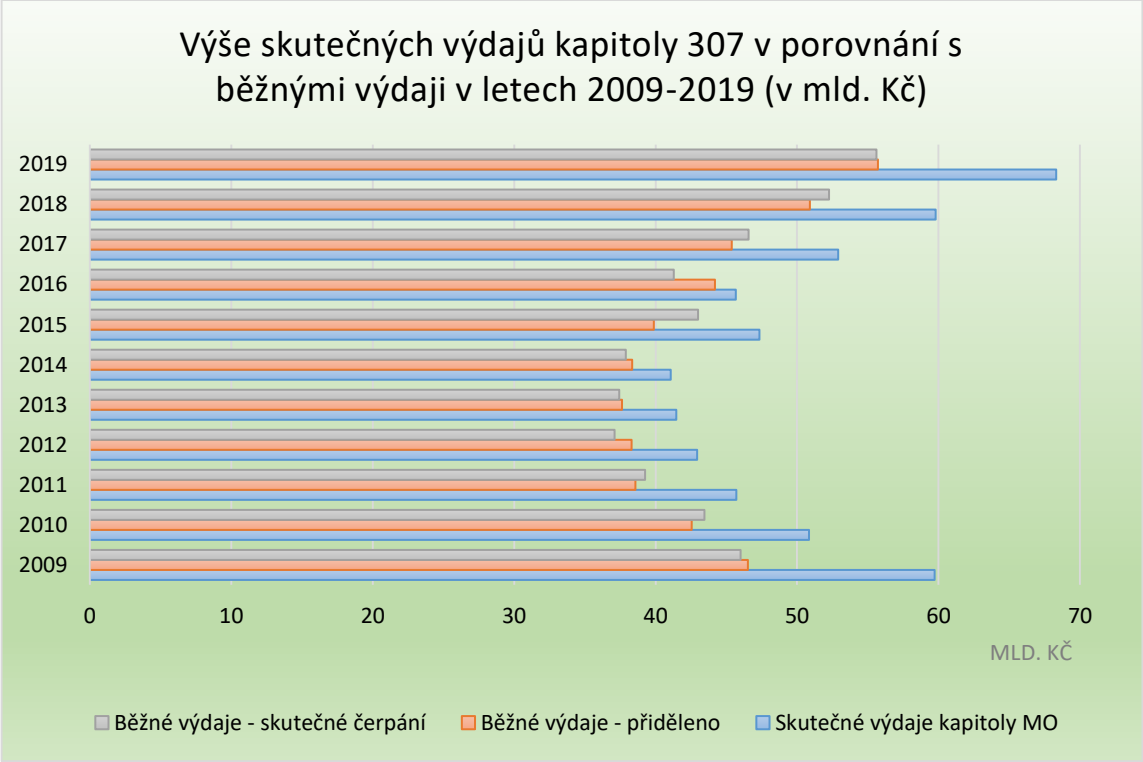
Jako každý jiný rozpočet vázaný na státní pokladnu i rozpočet kapitoly 307 je složen z příjmů a výdajů. Vzhledem k zaměření práce není důležitá skladba příjmů, ale výše poskytnutých financí pro realizaci výdajů. Nákladová střediska realizují veškeré kapitálové i běžné výdaje, ale v této práci bude pozornost zaměřena pouze na běžné výdaje, jelikož nově příchozí zaměstnanci začínají své kariéry především na nákladových střediscích realizujících běžné výdaje. Programy reprodukce a investice mají na starosti jen specializovaná nákladová střediska, avšak finanční kontrola u nich probíhá naprosto v totožném duchu. K tomu lze ještě konstatovat, že běžné výdaje tvoří vedle osobních výdajů druhou největší část celkových výdajů kapitoly MO což je rozebráno v rámci této kapitoly.

Ze získaných údajů zveřejněných ve Státních závěrečných účtech na stránkách Ministerstva financí lze zjistit, že přidělený rozpočet kapitoly 307 měl kolísavou podobu, viz Graf 1.



Graf 1 Podíl rozpočtu výdajů MO na výdajích rozpočtu a HDP ČR v letech 2009-2019 (zpracování vlastní, zdroj: Státní závěrečné účty)

V roce 2009 byl v nejvyšším poměru vzhledem k HDP, kdy činil 1,51 %, ale po propuknutí ekonomické krize došlo k jeho výraznému snižování. Od roku 2015 má opět rostoucí tendence. V poměru k HDP je však jeho hodnota stále mizivá, jelikož současně dochází i k růstu výše HDP. Od roku 2011 se nepodařilo přesáhnout výši 1,2 %, i přestože má ČR uzavřenou dohodu s aliancí NATO. Od roku 2009 nebyly do armády investovány slibované 2 % HDP, tudíž ČR porušuje smluvené ukazatele. Teprve v roce 2018 došlo k přidělení rozpočtu vyššího oproti roku 2009. Tato dlouhá doba devíti let znamenala pro Ministerstvo obrany špatný milník. Díky škrtům nebylo možné realizovat významné projekty pro obnovení vozového či technického parku AČR, a zároveň nebylo možné provádět plánované revitalizace budov.

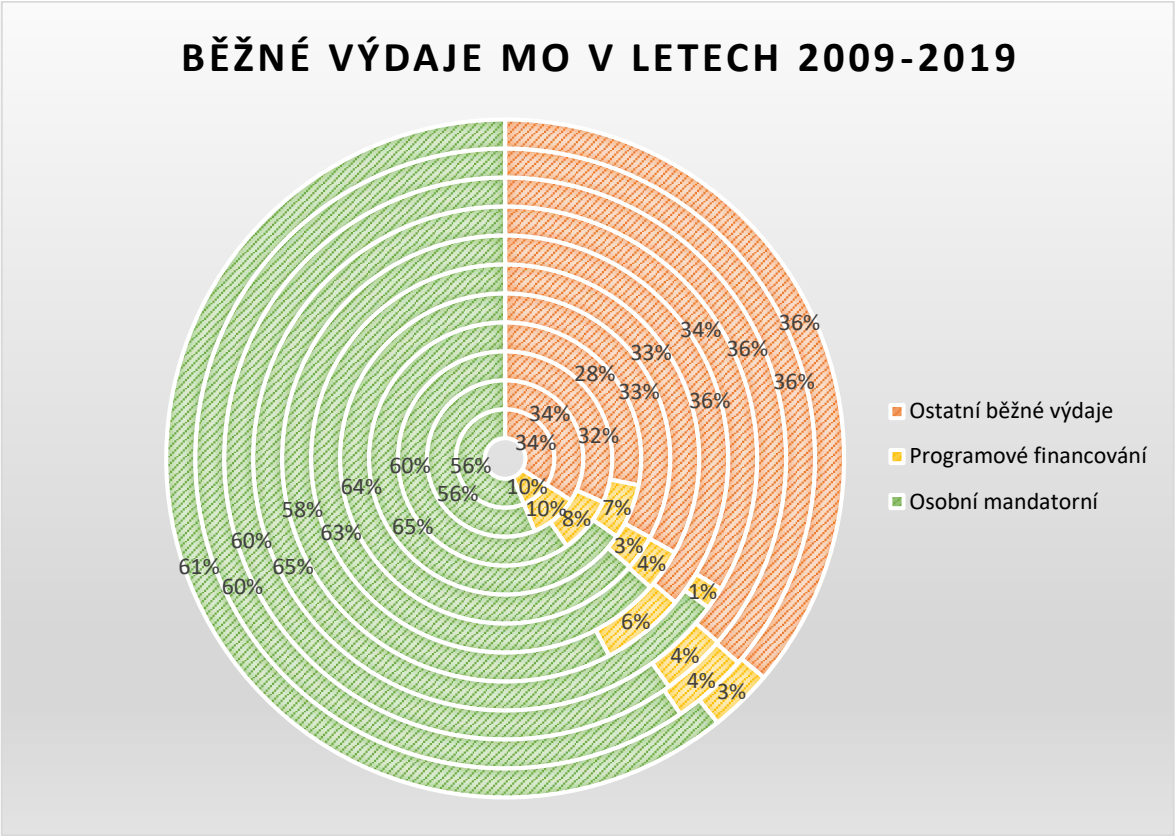


Graf 2 Výše skutečných výdajů kapitoly 307 v porovnání s běžnými výdaji v letech 2009-2019 (zpracování vlastní, zdroj: Závěrečné účty MO)

Graf 2 zaznamenává čerpání finančních prostředků na výdaje kapitoly 307 v letech 2009-2019 ve skutečné výši v porovnání s realizovanými běžnými výdaji. Z grafu vyplývá, že skutečné čerpání výdajů kapitoly MO mělo klesavou tendenci v letech 2010-2014 a v dalších letech byl rozpočet postupně navyšován tak, jak již bylo předesíláno z údajů v Grafu 1. Graf rovněž zachycuje stav rozpočtu běžných výdajů na počátku roku (Běžné výdaje - přiděleno) a jeho následné čerpání na konci roku (Běžné výdaje – skutečné čerpání). Zhruba v 50 % se MO podařilo vyčerpat více finančních prostředků na realizaci běžných výdajů oproti přidělené výši na počátku roku. Tento fakt není zapříčiněn dodatečným přidělováním finančních prostředků, ale kapitola má každoročně převáděnou určitou část zůstatkových prostředků v podobě nespotřebovaných výdajů a ty jsou čerpány v dalších letech. Důvodem zaměření výše uvedeného grafu, právě na část běžných výdajů, je fakt, že běžné výdaje v sobě skrývají mimo jiné realizaci veřejných zakázek. Výdajový blok (tzn. skutečné výdaje) je členěn na čerpání v podobě běžných výdajů, kapitálových výdajů a výdajů na reprodukci majetku.

Běžné výdaje tvoří podstatnou část celkových výdajů, což vyplývá z Grafu 2 a ty nejsou jen o realizaci veřejných zakázek, ale významná část je použita na osobní mandatorní

výdaje (skládají se z výdajů v podobě platu a ostatních plateb za provedenou práci, výdaje na služební příspěvek na bydlení, stabilizační příspěvek, sociální a zdravotní pojistné, příspěvky FKSP a jiné). Graf 3 zprostředkovává informace o skladbě běžných výdajů (seřazeno vzestupně od středu, prstenec nejblíže středu znázorňuje rok 2009, nejdále 2019), které z největší části tvoří právě osobní mandatorní výdaje. Ostatní běžné výdaje jsou tvořeny neinvestičními výdaji v podobě veřejných zakázek. Programové financování zahrnuje investiční výdaje realizovaných veřejných zakázek.



Graf 3 Běžné výdaje MO v letech 2009-2019 (zpracování vlastní, zdroj: Závěrečné účty MO)

Podstatnou část spotřebovávají realizované neinvestiční nákupy, které se člení na nákupy dodávek a služeb. V případě realizací neinvestičních běžných výdajů dochází k mírnému nárůstu v čerpání. Pro snazší orientaci je vytvořená následující tabulka (Tab. 2), která zachycuje procentuální vyčíslení skutečného čerpání běžných výdajů oproti přidělenému rozpočtu na začátku roku a zároveň podíl neinvestičních nákupů na skutečném čerpání běžných výdajů.

Tabulka 2 Procentuální vyčíslení čerpání běžných výdajů rozpočtu a neinvestičních nákupů

ROK	Procento čerpání běžných výdajů oproti přiděleným prostředkům (v %)	Podíl neinvestičních nákupů na skutečném čerpání běžných výdajů (v %)
2009	98,89	34,23
2010	102,12	34,05
2011	101,77	31,22
2012	96,86	28,19
2013	99,48	33,03
2014	98,82	33,21
2015	107,84	36,32
2016	93,42	33,79
2017	102,62	36,44
2018	102,66	36,57
2019	99,81	36,28

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány ze Závěrečných účtů MO

Neinvestiční výdaje tvoří podstatnou část běžných výdajů, a nejen tyto je nutné podrobovat hluboké kontrole. Porušení rozpočtové kázně může znamenat odvod finančních prostředků zpět do státní pokladny, což vede ke snížení neinvestičních i investičních výdajů. Platové prostředky a odvody na pojištění nejsou a nemohou být nijak ohroženy touto situací, poněvadž tyto musí kapitola čerpat a odvést dle jiných zákonných předpisů a jsou součástí tzv. kvazimandatorních výdajů. To znamená, že jejich čerpání je nárokové a musí být zprostředkováno bez ohledu na přidělenou výši rozpočtu.

1.4 Realizace finanční kontroly dle vnitřních předpisů

Veškeré neinvestiční výdaje podléhají finanční kontrole a v předchozí kapitole bylo analyzováno, že tento druh výdajů tvoří podstatnou část složky běžných výdajů. Do finančního řízení a zabezpečení je interesováno velké množství osob a každá z nich

sehrává významnou roli. Nastavení správného kontrolního prostředí je prvním krokem k realizaci úspěšného hospodaření s veřejnými prostředky. Proto je důležité podrobit analýze jednotlivé předpisy a porovnat, zda jsou v souladu se zákonem o finanční kontrole.

Realizací finanční kontroly se vedle zákona o finanční kontrole zabývá RMO č. 27/2018 Věstníku MO, NVMO č. 28/2018 Věstníku MO a NVMO č. 35/2013 Věstníku MO, které kontrolu definují a zasazují do prostředí Ministerstva obrany, a tudíž i Armády České republiky. Aby byla kontrola účinná a správně prováděná, je v prvé řadě důležité určit postup a práva s povinnostmi kontrolujících i kontrolovaných osob. K tomu slouží RMO č. 40/2014 Věstníku MO mapující průběh kontroly jako takové.

Samozřejmou nutností je určit subjekty zodpovědné za finanční řízení a zabezpečení, aby bylo jasné, kdo zodpovídá a koho se dotýkají jednotlivé kontrolované oblasti. Pro tyto účely existuje RMO č. 72/2012 Věstníku MO definující subjekty a jejich pravomoc spolu se zodpovědností v procesu finančního řízení a zabezpečení.

Pro lepší představu je zde umístěn seznam veškerých vnitřních předpisů (Tab. 3), které musí interesovaná osoba nastudovat, aby pochopila, jak docílit správné realizace nastaveného vnitřního kontrolního systému.

Tabulka 3 Přehled interních předpisů týkajících se finanční kontroly

Druh, číslo a rok	Název předpisu
NV MO 35/2013 Věstníku MO (dále jen „ NV MO č. 35/2013“)	Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany, realizace předběžné řídící kontroly a rezervace peněžních prostředků ve Finančním informačním systému, v Informačním systému o službě a personálu a v Integrovaném informačním systému Státní pokladny
RMO 27/2018 Věstníku MO (dále jen „ RMO č. 27/2018“)	Finanční kontrola v působnosti Ministerstva obrany
NV MO 28/2018 Věstníku MO (dále jen „ NV MO č. 28/2018“)	Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany
RMO 40/2014 Věstníku MO (dále jen „ RMO č. 40/2014“)	Kontrola v rezortu Ministerstva obrany (vnitřní kontrolní řád)
RMO 72/2012 Věstníku MO (dále jen „ RMO č. 72/2012“)	Finanční řízení a finanční zabezpečení
RMO 43/2017 Věstníku MO	Postup při řešení porušení rozpočtové kázně v působnosti Ministerstva obrany
NV MO 127/2014 Věstníku MO	Realizace financování v působnosti Ministerstva obrany

Zdroj: zpracování vlastní

Prostřednictvím předpisů se Ministerstvo obrany snaží zachytit veškeré náležitosti týkající se finanční kontroly tak, aby nastavený systém fungoval co nejlépe. Důležité je však nahlédnout dovnitř předpisů a analyzovat, zda veškeré informace v nich obsažené jsou relevantní, souhlasí s ustanoveními a kopírují či doplňují zákon o finanční kontrole. Jednotlivé předpisy jsou dále podrobeny obsahové analýze pro ověření přítomnosti veškerých důležitých zákonem stanovených informací.

1.4.1 Předpisy finanční kontroly

Nejprve budou podrobeny analýze hlavní předpisy pojednávající o finanční kontrole, kterými jsou RMO č. 27/2018 a jeho provádějící předpis NV MO č. 28/2018

a NV MO č. 35/2013. Existence tří hlavních předpisů pro jednu oblast značí mírnou složitost a osoba vstupující do tohoto procesu se pozastaví nad tím, že RMO č. 27/2018 pojednává pouze o průběžné a následné řídící kontrole, veřejnosprávní kontrole a finanční kontrole dle mezinárodních smluv a NV MO č. 35/2013 řeší mimo jiné i realizaci předběžné kontroly.

a) **RMO č. 27/2018 Věstníku MO a prováděcí předpis NV MO č. 28/2018 Věstníku MO**

RMO č. 27/2018 obsahuje pouze okrajové informace o průběhu průběžné a následné řídící finanční kontroly, tak jak je uvedeno v zákoně o finanční kontrole. V předpise se objevují pojmy jako "Kontrola od stolu", který nahradil pojem z dřívější interního předpisu a tím byl pojem "Kontrola v místě", a pojem "Kontrola na místě". První ze jmenovaných je shodný s uvedeným pojmem v zákonné úpravě a druhý koresponduje s Metodickým pokynem v odpovědnosti řídících orgánů při implementaci Evropských strukturálních a investičních fondů pro období 2014-2020, který je umístěn na stránkách Ministerstva financí České republiky.

Vnitřní předpis definuje kontrolu na místě, jako kontrolu vykonávanou u kontrolované osoby, a kontrolu od stolu, jako kontrolu vykonávanou v místě působení kontrolující osoby prostřednictvím elektronických systémů nebo z dostupných dokumentů. Obě tyto kontroly nařizuje určený vedoucí zaměstnanec (buď nařizující vedoucí zaměstnanec, nebo vedoucí zaměstnanec) a je realizována prostřednictvím pověřených nebo určených osob, což je totožné s definicí uvedenou v zákoně. Do realizace průběžné kontroly dle RMO č. 27/2018 je zahrnuta i kontrola vykonávaná příkazcem operace, správcem rozpočtu a hlavní účetní, což je první odchylka od zákona č. 320/2001 Sb., kde je kontrola realizovaná jmenovanými osobami pouze jako předběžná kontrola, nikoliv průběžná.

Informace obsažené v předpisu jsou velice kusé a nic neříkající. Jako příklad lze uvést čl. 13 Finanční kontrola podle mezinárodních smluv, u které je uvedeno pouze toto:

"Vyžádá-li si mezinárodní organizace, která je k tomu ve smyslu zákona o finanční kontrole oprávněna, zajištění výkonu finanční kontroly podle mezinárodních smluv, použijí se ustanovení o výkonu následné řídící kontroly rozkazu přiměřeně." (Ministerstvo obrany, 2018)

Dále už se žádný z předpisů nezabývá realizací tohoto druhu finanční kontroly, což pro potřeby této práce není nijak omezujícím faktem, ale pro realizátory finanční kontroly dle mezinárodních smluv to může být přitěžující okolností.

Nutným krokem pro pochopení jednotlivých druhů kontrol jmenovaných v RMO č. 27/2018 je prostudování prováděcího předpisu. Tím je NV MO č. 28/2018, vysvětlující jmenované kontroly více do hloubky. Nejvíce se zaměřuje na následnou řídící finanční kontrolu na místě vykonávanou prostřednictvím určených kontrolujících skupin pověřených nařizujícím vedoucím zaměstnancem. Jedná se o druhou nejdůležitější kontrolu v prostředí Armády České republiky, jelikož je využívána pro odhalení případných nesrovnalostí či porušení zákonných i jiných předpisů po provedené realizaci a uskutečnění vyúčtování případu. Konkrétně tuto kontrolu lze považovat za možný nástroj odhalení zpronevěry veřejných finančních prostředků a spáchání trestného činu. V předpise se nachází informace o právech a povinnostech jak kontrolujících orgánů, tak i kontrolovaných osob, způsob zahájení kontroly, definování průběhu a popis skutečností, které se dějí v závěru. Po prostudování lze konstatovat, že byla větší část ustanovení přebrána z "kontrolního řádu".

Závěrečné zhodnocení

Ve výše popsaných dvou předpisech chybí jakékoliv vzory povinně vytvářené dokumentace, jako je protokol o kontrole, či rozhodnutí k námitkám proti kontrolním zjištěním. Kontrolující osoba sice v předpise dohledá náležitosti kontrolních dokumentů, avšak pouze písemně. Pokud by vzory dokumentů byly obsaženy v předpisech, došlo by k usnadnění práce kontrolních i kontrolujících orgánů a nemuselo by docházet ke zbytečným formálním nedostatkům či chybějícím údajům a k výraznému urychlení procesu vytváření dokumentace. Dále je zde mnoho nejasných pojmů, jako jsou nařizující vedoucí zaměstnanec a vedoucí zaměstnanec, u kterých není úplně patrné, o které osoby se jedná a člověk musí být znalý armádní struktury, nebo si nastudovat příslušné předpisy pojednávající o struktuře MO.

b) **NV MO č. 35/2013 Věstníku MO**

Dalším z předpisů, na něž je nutné upřít pozornost, je NV MO č. 35/2013. Při pohledu na datum vzniku se může zdát, že tento předpis neobsahuje dostatečně aktuální informace, avšak k jeho novelizaci došlo v průběhu roku 2017. Předpis jako takový je zaměřen

především na řídící předběžnou kontrolu a konkrétně na její zasazení přímo do procesů spojených s evidencí příjmů a výdajů a rezervací peněžních prostředků. Podrobně definuje, ve kterých okamžicích je nutné kontrolu provést a co dělat v případě, když kontrola nebyla z jakéhokoliv důvodu realizována. Dále stanovuje, že veškerá činnost spojená s realizací řídící předběžné kontroly musí probíhat elektronicky FIS. Lze tedy konstatovat, že se tento předpis snaží kopírovat bližší popis stanovený ve Vyhlášce č. 416/2004, jíž se provádí zákon o finanční kontrole.

Závěrečné zhodnocení

Zaměření předpisu koresponduje se zákonem či vyhláškou, avšak všechna ustanovení nejsou přesná a nalezneme i některá převzatá z jiných předpisů či vytvořená na základě reálného provádění finanční kontroly. Za velké mínus lze označit fakt, že v předpisech chybí podrobnější popis procesů předcházejících vzniku finanční kontroly. Za ty se dá považovat např. přístupy do elektronického systému FIS, či zabezpečení podpisových karet a vzorů zainteresovaných osob. Dále zde chybí definice důležitých osob, jako je správce rozpočtu či rozpočtový kompetent, které vstupují do jednotlivých fází finančních kontrol a jejich zodpovědnost při její realizaci.

1.4.2 Předpisy finančního řízení, zabezpečení a kontroly

Ministerstvo obrany samozřejmě nezůstalo pouze u strohých předpisů finanční kontroly a nedostatky, které byly jmenovány v předchozí kapitole, jsou z části odstraněny v dalších dvou předpisech, jimiž jsou RMO č. 72/2012 a RMO č. 40/2014. RMO č. 72/2012 doplňuje chybějící informace o osobách interesovaných nejen do prostředí finanční kontroly, ale i finančního řízení a zabezpečení. Vysvětluje jednotlivé úlohy a zodpovědnost v rámci této komplexní oblasti.

Naopak RMO č. 40/2014 se orientuje na kontrolu bez jakéhokoliv zaměření a v podstatě kopíruje kontrolní řád. Velkou výhodou se jeví přítomnost vzorů kontrolní dokumentace použitelné pro jakoukoliv kontrolující osobu. Konkrétně se v předpise nachází vzory Pověření ke kontrole, Program Kontroly, Záznam o podání vysvětlení, Žádost o podání vysvětlení, Úřední záznam, Protokol o kontrole, Rozhodnutí o námitkách proti protokolu o kontrole a Rozhodnutí o námitce podjatosti. Přestože je působnost kontrolující osoby důležitá, taktéž je podstatné, aby i kontrolované osoby měly přesně vymezenu svou úlohu

a bylo jim vytvořeno správné prostředí pro svou vlastní obranu a obhajobu, což v dokumentaci zcela chybí.

Závěrečné zhodnocení

Je důležité podpořit funkci kontrolujících orgánů, jelikož oni jsou ti, kteří odhalují nepravosti konané při realizaci jakýchkoliv finančních operací. Nemalou úlohu však v kontrolním procesu zastává i kontrolovaná osoba a té by měla být rovněž podána pomocná ruka. Jedno z doporučení tudíž sestává z aplikace dokumentace vhodné pro obranu kontrolovaných osob, jakou je Námitka k podjatosti komise či Námitka proti kontrolním zjištění a jiné nutné dokumenty.

1.5 Shrnutí faktů o finanční kontrole v prostředí AČR

Vnitřní kontrolní systém řídící FIK v prostředí AČR má interně vytvořené zázemí. Pro nezasvěcený vstupující subjekt je finanční kontrola rozsáhlou kapitolou, kterou je nutné nejprve nastudovat a posléze se jí začít věnovat. Ministerstvo obrany FIK provádí vnitřními předpisy, které jsou v souladu se zákonem a zakomponovalo i ustanovení evropských standardů finanční kontroly, což je určitě pozitivním krokem vpřed. Napříč těmto informacím je však interní úprava zbytečně rozdělená do dvou oblastí a tou je realizace předběžné řídící kontroly a průběžné spolu s následnou řídící kontrolou. Taktéž je nezbytností nastudovat další předpisy týkající se finančního řízení a zabezpečení u AČR, potažmo MO, aby došlo k pochopení, jak má správná finanční kontrola v tomto prostředí fungovat a kdo přebírá zodpovědnost za danou oblast. Výrazným zjednodušením by byl vznik jediného předpisu zastřešujícího celou oblast v dostatečném měřítku. Je však více než jasné, že jediný předpis by byl příliš rozsáhlý, tím pádem i matoucí.

Ke zmínce je důležitý také fakt, že finanční kontrola se realizuje v prostředí hospodaření s veřejnými prostředky, jimiž je oblast realizace příjmů a také výdajů. O jak široké pole působnosti se jedná, je třeba komplexnějšího popisu, což není tématem této práce. Jen pro představu v oblasti příjmů se jedná konkrétně o evidenci uložených pokut, sankcí ze škod, odprodej nepotřebného movitého i nemovitého majetku, vrácené daně či nespotřebované dotace či jiné příjmy. Oblast výdajů je složená z osobních výdajů, jimiž jsou označeny platy, náhrady platu, odměny, dávky nemocenského pojištění, příspěvky, cestovní a jiné náhrady, náhrady škod z odpovědnosti České republiky – Ministerstva obrany a další. Veškerým výčtem obsahu jednotlivých oblastí se zabývá čl. 23 RMO č. 72/2012. Dále je

zde oblast běžných výdajů v podobě závazků ze smluvních vztahů či jiných titulů. Pokud by se měl daný předpis zaobírat najednou celým prostředím, vznikl by rozsáhlý zbytečně matoucí předpis.

V praxi je běžné, že zaměstnanec orgánu ekonomické služby se zabývá určitou oblastí, a ne celou škálou finančního řízení a zabezpečení. Častým rozdělením orgánu ekonomické služby nákladového střediska je na pracoviště řešící pouze osobní výdaje a pracoviště řešící financování a rozpočet, za což se považuje realizace běžných výdajů v podobě realizace veřejných zakázek a hospodaření s přiděleným rozpočtem daného nákladového střediska. Možným pomocným nástrojem se rozhodně může jevit metodická pomůcka zaměřená pouze na jednu oblast, jež by osobě, která tuto oblast realizuje, výrazně pomohla při výkonu práce. Není tedy nutné, aby zaměstnanec studoval spoustu informací týkajících se ostatních oblastí mimo jeho pracovní náplň, než zjistí podstatu své vlastní práce.

2 PRŮBĚH FINANČNÍ KONTROLY V OBLASTI VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK U NÁKLADOVÝCH STŘEDISEK

Veřejné zakázky bývají nejvíce diskutovanou oblastí skrývající nejčastější podezření ze spáchání trestného činu, a tím je zpronevěra veřejných prostředků dle § 206 trestního zákoníku. Každý zadavatel je vystaven riziku a je nutné, aby ve své působnosti vytvořil co nejvhodnější prostředí pro výkon finanční kontroly u realizovaných výdajů. U nákladových středisek se realizují veškeré druhy veřejných zakázek včetně zakázek malého rozsahu. Tyto jsou výjimkou ze zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek za předpokladu dodržení jednotlivých zásad uvedených v § 6 ZZVZ. Finanční kontrola se realizuje vždy ve stejných fázích probíhající veřejné zakázky bez ohledu na to, zda se jedná o zakázku dle zákona, či zakázku malého rozsahu. Procesní postupy výběrových řízení mohou být odlišné, avšak postup finanční kontroly a její realizace probíhá ve všech druzích řízení stejně, rozdílem jsou jen pravidla zadávání veřejných zakázek.

Analýza realizace finanční kontroly v prostředí armády prokázala, že normativní prostředí je vytvořeno v souladu se zákony, pouze by prospělo pár drobných úprav. Nejvíce důležitým faktem zůstává, zda reálně probíhá finanční kontrola přesně dle stanovených norem, anebo je realita odlišná od psaných pravidel. Pokud analýza prokáže, že předepsaná pravidla nedostatečně upravují výkon finanční kontroly v prostředí veřejných zakázek či jsou příliš strohá, výstupem se stane pomocná metodika, která pomůže realizátorům veřejných zakázek k lepší orientaci a přípravě na finanční kontrolu.

Pro objasnění důležitosti realizace finanční kontroly a nastavení správně fungujícího interního kontrolního systému budou v podkapitole analyzována možná rizika vznikající v průběhu realizace veřejné zakázky, které může správně nastavený kontrolní systém eliminovat nebo jim plně předejít.

2.1 Analýza rizik vyplývajících z realizace veřejných zakázek

Realizace veřejných zakázek má stanovené fáze a v jejich průběhu mohou zaměstnanci svou nedůsledností porušit zákonná ustanovení, čímž může dojít k PRK. Proto je v této kapitole zpracovaná analýza možných rizik jednotlivých procesů, na které se musí zadavatel zaměřit, aby dokázal zabezpečit co nejlepší interní prostředí pro realizaci veřejných zakázek.

Analýza rizik spočívá v definici rizik, jež mohou nastat při realizaci veřejné zakázky, a tudíž mohou ohrozit její případné bezchybné dokončení. Jelikož realizace zakázek spočívá buď v přímém výběru, kdy si zadavatel zvolí konkrétní subjekt, se kterým bude uzavřen smluvní vztah, anebo u něj bude realizován nákup v hotovosti (v prostředí MO se jedná o zakázky s předpokládanou hodnotou do 50 tis. Kč bez DPH), anebo v realizaci výběrového řízení (předpokládaná hodnota vyšší než 50 tis. Kč bez DPH), budou rizika definována zvlášť pro každý druh zadání veřejné zakázky.

Rizika u zakázek do 50 tis. Kč bez DPH

- nesprávně zvolená položka rozpočtové věty;
- absence realizace předběžné finanční kontroly;
- podpis neoprávněné osoby (oficiální nezveřejnění zástupu příkazce operace);
- dodání zboží/služby nekorespondujícího se smluvním vztahem;
- nevymáhání smluvní pokuty;
- nepotvrzení předávacích dokladů/protokolů;
- fakturace jiného zboží/služby;
- neúplnost dokumentace;
- neúplnost dokumentace v elektronických systémech.

Rizika u zakázek nad 50 tis. Kč bez DPH

- nesprávně definované parametry požadované (-ho) služby/zboží (příliš konkrétní specifikace);
- nevhodně zvolený postup výběrového řízení (tzv. úmyslné dělení zakázek);
- nedodržení všech pravidel výběrového řízení stanovených zákonem;
- nesprávně zvolená položka rozpočtové věty;
- absence realizace předběžné finanční kontroly;
- podpis neoprávněné osoby (oficiální nezveřejnění zástupu příkazce operace);
- nezveřejnění smluvního vztahu dle zákona č. 340/2015 Sb., o registru smluv;
- dodání zboží/služby nekorespondujícího se smluvním vztahem;
- nevymáhání smluvní pokuty;
- nepotvrzení předávacích dokladů/protokolů;
- fakturace jiného zboží/služby;
- neúplnost dokumentace;
- neúplnost dokumentace v elektronických systémech.

Výše jmenovaná rizika vznikají především díky neznalostem zaměstnanců či jejich pracovnímu vytížení. Pří získávání praktických zkušeností je nutné mít nad sebou dozor a znalejšího rádce, který se orientuje v oblasti veřejných zakázek a přesně zná veškeré záležitosti. Ne vždy mají zaměstnanci možnost se zaučovat u znalých osob, tudíž je jejich zasvěcování do problematiky o to náročnější a realizace zakázek náchylnější k chybování.

Z analýzy je taktéž patrné, že u zakázek v předpokládané hodnotě vyšší než 50 tis. Kč bez DPH existuje daleko více rizikových faktorů vedoucích k porušení zákona a následnému porušení rozpočtové kázně. Důležité je, aby tato rizika byla identifikována z pohledu závažnosti.

2.1.1 Určení závažnosti rizik

Důležitost finanční kontroly a správného nastavení vnitřního kontrolního systému již byla vyzdvižena vícekrát. Vědomí, k jakým pochybením je možné dospět a co pro zadavatele znamenají, je důležitější než samotný popis finanční kontroly. Důvodem je, že znalost chyb může pomoct novým zadavatelům a jejich pověřeným zaměstnancům předcházet zbytečným nedostatkům vedoucím k samotnému PRK.

Kontrolní zjištění lze rozdělit:

- **méně závažná** - jedná se o porušení vnitřních předpisů;
- **více závažná** - jedná se o porušení zákonných ustanovení.

Jednotlivá rizika zmíněná v kapitole výše jsou dále rozdělena do skupin dle závažnosti, aby bylo viditelné, na které oblasti je důležité se v prvé řadě zaměřit a snažit se rizika odstranit z procesu (viz. Tab. 4).

Tabulka 4 Rizikové faktory ovlivňující realizaci veřejných zakázek

Riziko	Účinek	Závažnost
Nesprávně zvolená položka rozpočtové věty	Porušení zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech	Více závažná
Absence realizace předběžné finanční kontroly	Porušení zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, musí být sepsáno kontrolní hlášení a odůvodnění, proč nebyla kontrola provedena	Méně závažná
Podpis neoprávněné osoby (oficiální nezveřejnění zástupu příkazce operace)	Porušení vnitřních předpisů	Méně závažná
Dodání zboží/služby nekorespondujícího se smluvním vztahem	U zakázek nad 50 tis. Kč vede k porušení ZZVZ (diskriminace účastníků a rovné zacházení)	Více závažná
Nevymáhání smluvní pokuty	Porušení smluvních vztahů může vést k vymáhání po zaměstnancích (škoda na penězích)	Méně závažná
Nepotvrzení předávacích dokladů/protokolů	Porušení průkaznosti účetních dokladů dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví	Méně závažná
Fakturace jiného zboží/služby	U zakázek nad 50 tis. Kč se jedná o porušení ZZVZ (diskriminace účastníků a transparentnost výběrového řízení)	Více závažná
Neúplnost dokumentace	Porušení ZZVZ (snížení transparentnosti výběrového řízení)	Více závažná
Neúplnost dokumentace v elektronických systémech	Porušení interních předpisů	Méně závažná
Nesprávně definované parametry požadované (-ho) služby/zboží	Porušení ZZVZ (diskriminace účastníků)	Více závažná

Nevhodně zvolený postup výběrového řízení (tzv. úmyslné dělení zakázek)	Porušení ZZVZ	Více závažná
Nedodržení všech pravidel výběrového řízení stanovených zákonem	Porušení ZZVZ	Více závažná
Nezveřejnění smluvního vztahu dle zákona č. 340/2015 Sb., o registru smluv	Porušení zákona č. 340/2015 Sb., o registru smluv (neodůvodněné obohacení, zrušení smluvního vztahu až od počátku)	Více závažná

Zdroj: zpracování vlastní

2.1.2 Možné dopady rizik na nákladová střediska

Mezi méně závažná zjištění lze zařadit například nepotvrzení převzetí zboží na dodacích listech či nevystavení předávacích protokolů při realizaci služby či stavebních prací. Dalším z příkladů může být také neúplnost dokumentace uložené v elektronických systémech či nedostatečná definice účelu pořizování dodávky, služby či stavebních prací. Pokud kontrolující orgán zjistí tyto nedostatky, je nutné je zaznamenat do protokolu o kontrole, seznámit s kontrolními zjištěními zadavatele i pověřené zaměstnance, aby došlo k nápravě v budoucích případech. Tyto příklady však nejsou pro vojenské útvary potažmo nákladová střediska nijak devastující a značí pouze fakt, že všichni jsme lidi a "chybovat je lidské".

V případě více závažných porušení se již nedá konstatovat, že nedochází k ohrožení nákladových středisek, jelikož při porušení jakéhokoliv ustanovení zákona, a následného potvrzení tohoto faktu finančním úřadem, je nutné odvést určenou výši penále a pokut do státního rozpočtu. Nákladové středisko tím přichází o část finančních prostředků určených k zabezpečení chodu. V současné době velkého škrtání výše přidělených rozpočtů to může být více než nepříznivé pro nákladová střediska, když přijdou o část svých finančních prostředků díky PRK.

Proto by zaměstnanci měli znát možné rizikové faktory, které mohou nastat při realizaci veřejných zakázek, aby mohli případným nedostatkům předcházet. Předběžná finanční kontrola je prvním a nejdůležitějším prvkem v kontrolním procesu, jelikož zde je možné odhalit výše jmenované nedostatky a předcházet tak odvodům z vyměřeného PRK. Není

však možné říci, že by další dva druhy FIK (konkrétně průběžná a následná) nebyly důležitými a neměl by být brán zřetel na jejich správnou realizaci.

2.2 Realizace předběžné finanční kontroly u veřejných zakázek

Předběžnou finanční kontrolu řeší RMO č. 35/2013, kde čl. 6 přímo pojednává o Evidenci veřejných zakázek. V článku je rozebrán celý postup při realizaci předběžné řídící kontroly před vznikem závazku a stanovuje úkoly pověřených osob zodpovědných za realizaci finanční kontroly. Je zde také zakomponován důležitý článek pod číslem 8 zmiňující se o limitovaných příslibech důležitých pro realizaci nenadálých operativních provozních potřeb.

Existuje však ještě druhá část předběžné řídící finanční kontroly a tou je předběžná kontrola po vzniku závazku a její realizace je uvedená v čl. 10 Bezhotovostní úhrada závazků. Důvodem je fakt, že většina realizovaných výdajů se uskutečňuje bezhotovostním způsobem. Ve výjimečných případech dochází i k hotovostnímu zúčtování operací, a to do výše udělené peněžní hotovosti v pokladnách orgánů ekonomické služby, o které rozhoduje správce kapitoly. Článek 11 Evidence hotovostních operací - pořízení materiálu a služeb upřesňuje předběžnou řídící finanční kontrolu nejen před vznikem závazku, ale i po jeho vzniku.

Pokud se však do předpisu podívá zkušený realizátor veřejných zakázek, hned pozná jednu velkou odchylku oproti realitě a tou je zmínka o předpisech, jež v oblasti veřejných zakázek nejsou platnými. Jedná se o RMO č. 117/2014 nahrazený RMO č. 55/2018 pojednávající o nabývání majetku v rezortu Ministerstva obrany a RMO č. 39/2008, který nemá žádnou náhradu v předpisech. Tímto je způsoben i nedostatek v definici zakázek povinně evidovaných v modulu FIS Evidence veřejných zakázek. Do modulu se evidují pouze veřejné zakázky s předpokládanou hodnotou vyšší než 10.000 Kč bez DPH. Do výše uvedené hodnoty se evidují zakázky pouze v modulu Evidence smluv.

Další z odlišností, oproti reálnému výkonu finanční kontroly, je konstatování o odpovědném zaměstnanci, jež předává dokumentaci včetně návrhu smlouvy orgánu ekonomické služby k dalšímu zpracování. V současné době většina útvarů přechází na nový systém, kdy orgány ekonomické služby realizují veškeré kroky týkající se veřejných zakázek, kromě tvorby specifikace poptávané dodávky, služby či stavební práce, kterou má

na starost zaměstnanec logistické služby spolu s finálním převzetím nabytého majetku nebo služby.

Dále je nevhodné uvádět přesnou časovou osu (časové rozpětí), kdy mají jednotlivé osoby zprostředkovávat dokumentaci ke schválení a kdy ji musí schvalovat. Dát příkazci operace termín do jednoho dne je značně nereálný, když vstupující subjekt přesně ví, jak mohou být velitelé časově vytížení a často nejsou přítomni na útvarech ani jejich zástupci. To stejné lze říci také o orgánech ekonomické služby, jelikož se ve většině případů jedná o vojáky z povolání, kteří mají stanovené vojenské povinnosti a musí se účastnit vojenských cvičení.

Doporučením pro tento předpis je provedení aktualizace a doplnění reálných informací. Pokud by se na něj chtěl spolehnout neznalý subjekt, mohlo by dojít k dezinformaci. Vyhledával by neplatné předpisy týkající se realizace veřejných zakázek, aby dané oblasti porozuměl. Velkou nevýhodou je taktéž fakt, že staví příkazce operace do nepříznivé pozice, jelikož jej tlačí realizovat jednotlivé kroky ve velmi šibeničních termínech, a tím ho nutí porušovat stanovená pravidla.

Na realizaci předběžné kontroly by mělo být nejvíce dbáno ze strany zadavatele (vedoucího zaměstnance – příkazce operace), jelikož správná realizace tohoto druhu kontroly může zajistit zjištění, a tím předcházení, nedostatků v dokumentaci a chránit zadávající osobu před případným pochybením či porušením zákonných i vnitřních předpisů.

2.2.1 Systémová realizace

Realizace předběžné finanční kontroly před vznikem závazku i po vzniku závazku, jak bylo předesíláno, probíhá prostřednictvím systému GINIS FIS, který má k dispozici zaměstnanec ekonomické služby pověřený zadavatelem jako pomocný orgán při realizaci veřejné zakázky. Předběžná finanční kontrola před vznikem závazku probíhá prostřednictvím modulu SML (“Evidence smluv”), kde je nutné zaznamenat veškeré údaje o zakázce, jako je název, smluvní strany, a vložit zde veškeré potřebné dokumenty (např. specifikace nabývaného majetku nebo služby, návrh smlouvy, protokol o výběru vítězného účastníka či jiné povinné dokumenty) a provést schválení finančního krytí rozpočtových prostředků ve formě elektronického potvrzení správné rozpočtové věty se všemi nutnými atributy. V rámci procesu předběžné finanční kontroly před vznikem závazku totiž dochází

k rezervaci finančních prostředků ve státní pokladně, čímž je potvrzen fakt, že dojde k jejich úbytku v rámci schváleného výdaje. S těmito prostředky již není možné dále disponovat na jiné účely, pokud by nedošlo k jejich uvolnění.

Předběžná kontrola se po vzniku závazku realizuje v modulu KDF („Kniha došlých faktur) nebo POZ („Pokladna zálohová"), v závislosti na realizaci platby prostřednictvím bezhotovostní nebo hotovostní úhrady. Je důležitá pro kontrolu likvidační dokumentace a vystavených dokladů k realizaci výdaje a je realizována ze strany příkazce operace a hlavní účetní v souladu s předpisy.

Modul zabezpečující elektronické podpisy nejen příkazce operace, ale i správce rozpočtu a hlavní účetní je nazýván EPK (Evidence podpisové knihy) a je důležitý pro stvrzování předběžné finanční kontroly zaručeným elektronickým podpisem. Lze tedy konstatovat, že je oběh dokumentů zabezpečen výhradně elektronicky, čímž je ustanovení vnitřního předpisu dodržováno, avšak je běžné, že se dokumentace veřejných zakázek uchovává i v písemné formě.

Průběžná finanční kontrola se v dnešních dnech řeší prostřednictvím stejných modulů jako kontrola předběžná. Ještě před pár měsíci však její realizace byla více méně potlačena a maximálně prováděna pouze prostřednictvím písemné dokumentace. Následná finanční kontrola je řešena na kontrolovaném místě nebo prostřednictvím nahlížení do elektronické evidence. Pokud je realizována kontrola na místě, její výstupy jsou následně zpracovávány do Protokolu o kontrole. Následující kapitola pojednává o realizaci průběžné a následné finanční kontroly z pohledu vnitřních předpisů.

2.3 Realizace průběžné a následné finanční kontroly u veřejných zakázek

Realizace průběžné a následné finanční kontroly řeší RMO č. 27/2018 a NVMO č. 28/2018. Tyto byly aktualizovány po nabytí účinnosti nových předpisů týkajících se nabývání majetku, služeb a stavebních prací v prostředí Ministerstva obrany.

Průběžná finanční kontrola se v prostředí zakázek malého rozsahu vyskytuje jen za určitých podmínek. Nejvíce se praktikuje u zakázek, které jsou uzavírány na delší dobu, než je jeden kalendářní rok, u nichž je nutné zhodnotit, zda je uzavřený závazek pro AČR stále výhodný. Donedávna byla realizace průběžné kontroly v elektronických systémech nazývána a zaměňována právě s realizací předběžné kontroly, kdy se MO rozhodlo

napravit tuto situaci a implementovat novou funkcionalitu (popis je uveden ve vytvořené metodické pomůcce, která je přílohou práce P II).

U následné řídící finanční kontroly veřejných zakázek patří mezi kontrolované oblasti vždy již zlikvidované případy, to znamená ty, které byly vypořádány a uzavřeny. Kontrola je pořádána plánovaně nebo neplánovaně. Hlavní důraz se klade na kontrolu úplnosti dokumentace, její formální správnost, a zda byla dodržena jakákoliv zákonná ustanovení týkající se prověřovaného ustanovení (mimo jiné transparentnost, přiměřenost, zákaz diskriminace a rovné zacházení). Pokud dochází k nějakému kontrolnímu zjištění, je nutné jej zaznamenat do protokolu o kontrole, i když se jedná o zjištění, že veškeré případy jsou bez závad a procesní mechanismy jsou správně nastaveny.

Velice problematické se jeví vysvětlení jednotlivých druhů kontrol, a to konkrétně od stolu a na místě. Teoreticky je rovina vysvětlena, avšak bez jakékoliv znalosti armádní organizační struktury není možné pochopit, za kterou konkrétní osobu lze považovat nařizujícího vedoucího zaměstnance a vedoucího zaměstnance. Pro tyto potřeby je nezbytné nastudovat RMO č. 22/2017, kde je uvedena tvorba organizační struktury u MO.

Nepraktická se může zdát definice v NVMO č. 28/2018, kdy místo vysvětlení výkonu dané kontroly je uveden pouze odkaz na definici jiné kontroly. Konkrétně u průběžné řídící kontroly na místě se uvádí odkaz, že existuje možnost využít ustanovení uvedené u následné řídící kontroly na místě, a naopak u následné řídící kontroly od stolu se použije ustanovení k průběžné řídící kontrole od stolu, kdy neznalá osoba může tyto druhy kontrol jednoduše zaměnit a provádět v rozporu s předpisy.

Pro upřesnění, následná finanční kontrola je nejdůležitější kontrolou z pohledu zákona, která jako jediná by měla prokázat pochybení či protiprávní jednání při realizaci veřejných výdajů. Definice následné kontroly by měla být přesná, výstižná a dostatečná pro bezchybný průběh, a především pro zabezpečení co největší objektivnosti. Hlavním cílem kontroly je odhalení porušení zákonných a vnitřních předpisů spolu se zjišťováním 3E (hospodárnost, účelnost, efektivita) u kontrolovaného případu. V případě určitých zjištění totiž dochází k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech.

2.4 Shrnutí faktů o realizaci finanční kontroly v prostředí veřejných zakázek

Realizace řídící finanční kontroly je v prostředí Ministerstva obrany normativně podchycena, avšak drobná právní úprava by byla vítána. Pochopitelně by bylo přínosné se zaměřit na praktický výkon FIK, protože ne vždy je tato úprava úplně jasná. Předběžná FIK se zdá v předpisech řádně vysvětlena a je zasazena do praktické roviny realizace veřejných zakázek tak, aby každý ze vstupujících osob věděl, kdy je nutná a kdo je její součástí. Při troše úprav bude její vysvětlení vypovídající a použitelné pro nově vstupující subjekty. U průběžné a následné kontroly je již nutné řádně nastudovat nejen související předpisy, ale hlavně doprovodné normativy. Není vůbec patrné, co je při realizaci nutné kontrolovat, či na které oblasti se především zaměřit z pohledu porušování zákonných ustanovení. Vysvětlení subjektů vstupujících do této kontroly je velice zavádějící a chabé a zaměstnanec musí být naprosto znalý struktury celého MO, aby došlo k pochopení, které konkrétní osoby mají rozhodující slovo při realizaci daného typu kontroly.

Největším problémem při realizaci veřejných zakázek je porušení jakéhokoliv zákonného ustanovení, ať už by se jednalo o porušení ZZVZ či zákona o rozpočtových pravidlech. Jakékoliv porušení zákonné úpravy může být posouzeno jako PRK a znamenat odvod prostředků zpět do státního rozpočtu a snížení obdržených prostředků v rámci schváleného rozpočtu MO. Kvůli těmto důvodům je nutné, aby každý realizátor veřejných zakázek věděl, na které oblasti je nutné se zaměřit a čeho se vyvarovat. Tomu by měla předcházet především řádná realizace řídící předběžné finanční kontroly.

V letech minulých znamenal pro Ministerstvo obrany každý odvod za porušení rozpočtové kázně velmi nepříjemnou situaci, jelikož díky ekonomické krizi došlo k výrazným škrtům v rozpočtu a jeho snižování bylo více než znatelné.

2.4.1 Statistika počtu zjištěných PRK a konečné vyměření odvodu do státní pokladny

V této kapitole je uveden rozbor situace stavu porušení rozpočtové kázně a kontrol konaných nejen interně v rámci celého MO od roku 2009. Interní řídící kontroly jsou podrobněji rozebrány od roku 2017 z důvodu problematického shánění interních informací z rukou odborů, které se zabývají danou problematikou.

Údaje o porušení rozpočtové kázně jsou získány ze závěrečných účtů zveřejněných na stránkách MO a ze zveřejněných Státních závěrečných účtů na stránkách Ministerstva financí. V horizontu let 2009-2019 byly zjistitelné pouze omezené informace, které jsou zaneseny do následující tabulky (Tab. 5). Bohužel u informací získaných ze zveřejněného závěrečného účtu nelze definovat, jaká část odvodu je vyměřena přímo AČR, jelikož údaje jsou uvedeny za celé MO a výše zjištěných nálezů či vyměřených odvodů je sčítán i z provedených zjištění prováděných v rámci vnější kontroly jinými institucemi jako je FÚ či NKÚ.

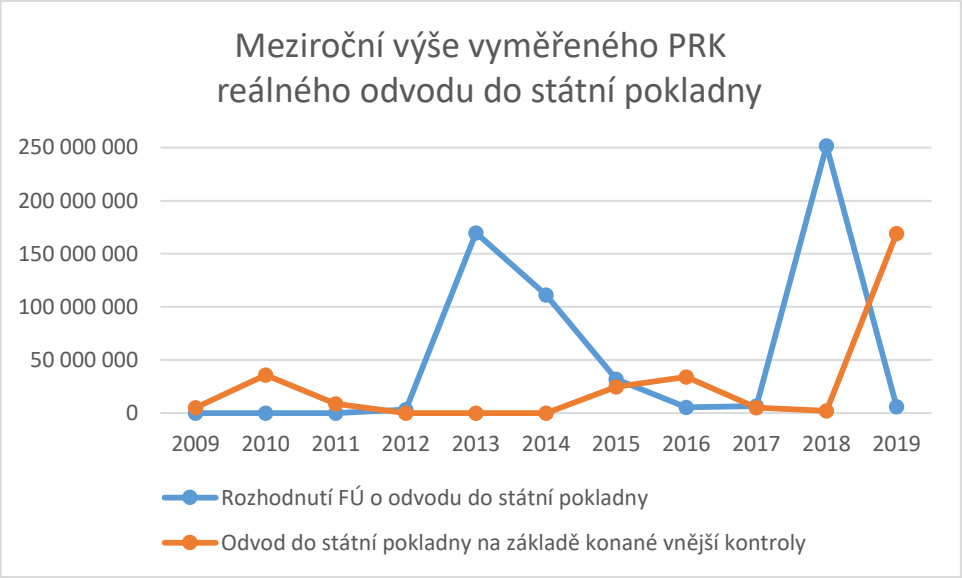
Tabulka 5 Statistika na základě provedených vnitřních a vnějších kontrol

ROK	Počet vnitřních kontrol	Počet zjištění neoprávněného použití prostředků	Chybovost uvedená v %	Výše zjištění neoprávněného použití prostředků (oznámení na FÚ) v Kč	Rozhodnutí FÚ o výši odvodu do státní pokladny
2009	425	4	0,94	5 285 000	-
2010	234	6	2,56	7 475 000	247 830
2011	254	9	3,54	8 835 000	-
2012	263	11	4,18	146 544 000	3 544 039
2013	174	20	11,49	18 395 000	169 833 083
2014	230	17	7,39	15 347 000	111 376 352
2015	127	17	13,39	47 200 000	32 182 366
2016	159	17	10,69	22 886 000	5 440 383
2017	159	11	6,92	16 378 544	6 849 183
2018	128	11	8,59	30 489 707	251 654 329
2019	113	6	5,31	8 400 491	6 197 255

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány ze Závěrečných účtů MO

U procenta chybovosti, které je vypočteno jako poměr počtu zjištění neoprávněného použití prostředků vůči počtu vnitřních kontrol, nelze zcela přesně určit, zda je tendence klesající či stoupající, načež má spíše kolísavou tendenci. Nejkritičtějším rokem byl rok 2013, ale bohužel již dál není zjistitelné, kolik z těchto zjištění bylo opravdu posouzeno jako PRK a kolik z těchto zjištění bylo přičteno nákladovým střediskům AČR.

V Grafu 4 je znázorněna výše vyměřených odvodů za PRK MO Finančním úřadem a zároveň reálná výše, která musela být do státní pokladny odvedena. Odvod do státní pokladny se odvíjí od výše vyměřeného PRK v předchozích letech. Z grafu je patrné, že ve všech případech byla vždy velká část odvodu odpuštěna a jeho placení probíhá více méně s dvouletým zpožděním. Finanční úřad nemá stanoveny lhůty pro vyřešení podaných návrhů na PRK, tudíž celou situaci musí znovu prověřit a v mnoha případech přehodnotí tvrzení jiných kontrolorů, čímž dochází ke snižování či úplnému odpuštění vyměřeného PRK. Ministerstvo obrany potažmo AČR může toto rozhodnutí ovlivnit pouze vysvětlením a dobrou obhajobou vzniku nesrovnalosti.



Graf 4 Meziroční výše vyměřeného PRK a reálného odvodu do státní pokladny (vlastní zpracování, zdroj: Závěrečné účty MO z let 2009-2019)

Podklady pro vyměření výše uvedených odvodů sbírá FÚ nejen na základě vlastních provedených kontrol, ale také z vnějších kontrol konaných i jinými institucemi (např. NKÚ), které následně prověřuje. Finanční kontroly si však realizuje z větší části MO samo a jedná se právě o rozebírané řídící finanční kontroly, které jsou součástí nastaveného interního kontrolního systému. Kontrolní zjištění jsou následně zasílána služebním postupem k prošetření a posouzení na FÚ, který po prozkoumání stavu kontrolního šetření určí a vydá verdikt, zda došlo k PRK.

2.4.2 Informace o výkonu interních FIK v prostředí MO z analýzy protokolů o kontrole

Sekce ekonomická MO vytváří jménem své odbornosti (konkrétně OSK SE MO) Zprávu o výsledcích analýzy protokolů o kontrole z finančních kontrol vykonaných v daném roce, kde podrobněji uvádí informace o konaných řídících a veřejnosprávních kontrolách. Do této práce se bohužel podařilo získat přehled pouze za roky 2018 a 2019. Důvodem je převzetí odpovědné funkce jinou osobou a změna zpracovaných protokolů, které dříve nebyly dostatečně podrobně rozpracovávány.

Tyto zprávy obsahují informace o vykonaných kontrolách v prostředí MO, kdy má OSK SE MO povinnost veškeré tyto dokumenty shromažďovat a vyhodnocovat jejich obsahovou náplň s tím, že je povinen informace předávat na Ministerstvo financí a v případě podezření z PRK na příslušný FÚ. Tato zpráva je pro potřeby MO tvořena, aby docházelo ke zpětným vazbám a případnému odhalování chybovosti při výkonu řídící následné a průběžné finanční kontroly. SE MO si pro analýzu vybírá jen určitý počet protokolů o kontrole (viz. Tab. 6).

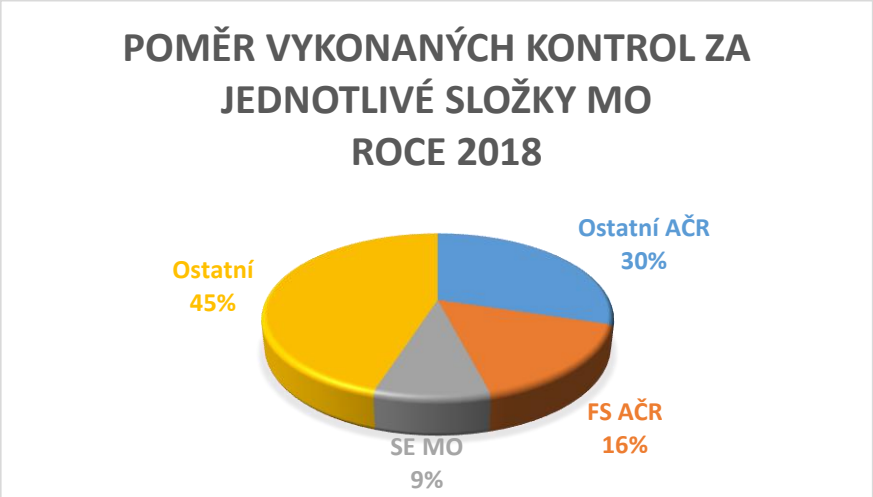
Ze zpráv SE MO je patrné, že nejvíce je v daných letech vždy realizováno řídících kontrol, kdy konkrétní údaje jsou uvedeny v Tab. 6. Ostatní kontroly zahrnují ty, které nebyly konány v souladu se zákonem o finanční kontrole, ale v souladu s jiným právním nebo vnitřním předpisem. Ze získaných informací lze dále vyčíst, že velká část kontrol je zaměřena na oblast zadávání zakázek malého rozsahu, kdy v záznamu z roku 2018 byly uvedeny údaje o počtu kontrol zaměřených na VZ malého rozsahu v roce 2017. Žádné jiné informace pro rok 2017 nebylo možno získat.

Tabulka 6 Informace z analýzy protokolů o kontrole odevzdaných na OSK SE MO

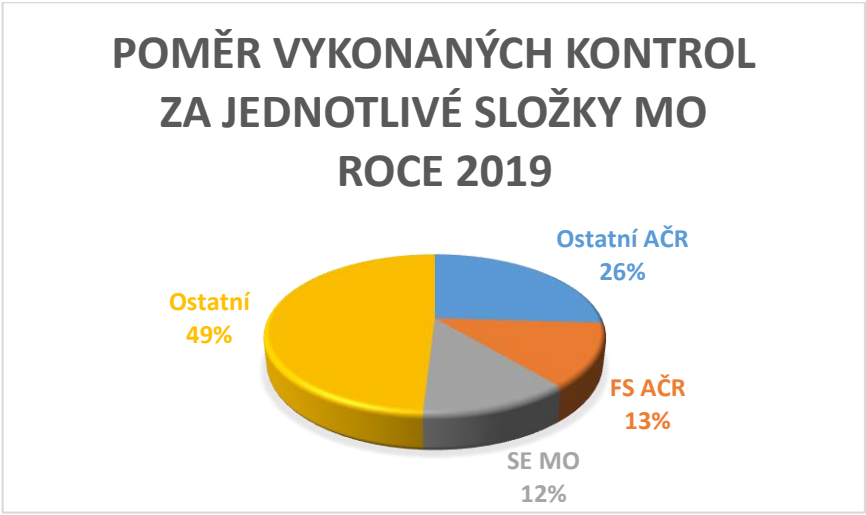
Rok	Počet protokolů o kontrole				Počet vykonaných kontrol na zadávání VZ malého rozsahu	Procento kontrol zaměřených na VZ malého rozsahu
	Celkově analyzovaných	z ŘK	z VSK	ostatní		
2017	-	-	-	-	121	20 %
2018	111	84	25	2	85	22 %
2019	108	76	26	6	59	17 %

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány z dokumentů „Zprávy o výsledcích analýzy protokolů o kontrole z finančních kontrol vykonaných v letech 2018-2019“

Za důležitou informaci obsaženou v dokumentech o přehledu finančních kontrol se dá rovněž považovat údaj o počtu odevzdaných protokolů za organizační celky, kde lze vyčíst údaj o počtu kontrol realizovaných právě nákladovými středisky AČR (jedná se o Finanční správu AČR a nestálé kontrolní orgány AČR – zahrnuje jednotlivé útvary v podřízenosti GŠ AČR). V Grafu 5 a 6 je znázorněno, že počet kontrol vykonávaných právě organizačními celky AČR (v grafu se jedná o částí Ostatní AČR a FS AČR) se blíží skoro k polovině celkového počtu vykonaných kontrol.



Graf 5 Poměr vykonaných kontrol za jednotlivé složky MO v roce 2018 (zpracování vlastní, zdroj: Zpráva o výsledcích z analýzy protokolů o kontrole z finančních kontrol vykonaných v roce 2018)



Graf 6 Poměr vykonaných kontrol za jednotlivé složky MO v roce 2019 (zpracování vlastní, zdroj: Zpráva o výsledcích z analýzy protokolů o kontrole z finančních kontrol vykonaných v roce 2019)

Pro představu, za rok 2018 bylo v 11 případech zjištěno podezření z PRK v hodnotě 5.900.821,83 Kč a oznámeno příslušnému FÚ, z čehož 2 kontroly byly ukončeny pouze částečně a 2 ještě nebyly zahájeny. U 6 kontrol bylo potvrzeno PRK a odvod je vyměřen na 71.934 Kč. V roce 2019 bylo v 6 případech zjištěno podezření z PRK v celkové výši 8.650.087,05 Kč a oznámeno příslušnému FÚ, kdy 5 daňových kontrol bylo ukončeno a jedna ještě nebyla zahájena. Ve třech případech bylo Ministerstvem financí ČR oznámeno závažné zjištění a vyměřen odvod za PRK ve výši 72.514 Kč.

2.4.2.1 Opakující se chyby při realizaci následných finančních kontrol

V rámci vyhodnocování kontrolních zjištění kontrolujících orgánů je nutné zabezpečit distribuci protokolů o kontrole služebním postupem k rukám SE MO. Dle čl. 12 RMO č. 27/2018 má nařizující vedoucí zaměstnanec povinnost zprostředkovat protokol OSK SE MO, který jako jediný vydává výsledná stanoviska, zda je podezření z PRK důvodné. Protokoly následně zasílá k dalšímu prošetření na příslušný FÚ, který jako jediný může rozhodnout ve věci PRK. Samozřejmě také musí uvádět informace získané z protokolů v ročních zprávách o výsledcích FIK, které předává na Ministerstvo financí k dalšímu zveřejnění.

Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, na základě nutných šetření jednotlivých protokolů vzniká z rukou SE MO Zpráva o výsledcích analýz protokolů FIK, v rámci které jsou uvedena zjištěná pochybení při výkonu FIK kontrolními orgány a vyskytující se chyby v protokolech o kontrole. Opakující se pochybení v rámci konaných následných finančních kontrol zjištěných analýzou protokolů o kontrole jsou součástí vytvořené Metodické pomůcky uvedené v příloze práce (P II).

3 NÁVRH METODICKÉ POMŮCKY PRO REALIZACI FINANČNÍ KONTROLY V RÁMCI VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK

Finanční kontrola a její provádění již bylo rozebráno v předchozí kapitole. Ministerstvo obrany, a tudíž i Armáda České republiky, má funkčně nastavený interní kontrolní systém, avšak jeho rozpracovanost je příliš složitá a zbytečně členitá. Nově příchozí zaměstnanec, který vstupuje do prostředí finančního řízení a zabezpečení jako nepopsaná kniha je vystaven velkému riziku nepochopení nastaveného systému a na začátku by bez pomoci již zasvěcených osob mohl postupovat nesprávně při realizaci jak veřejných zakázek, díky čemuž existuje vysoké riziko, že by mohlo docházet k porušování rozpočtové kázně, tak při výkonu samotné finanční kontroly.

Proces realizace veřejné zakázky je velice rozsáhlý a znalosti ohledně nabývání majetku se nedají získat během jednoho týdne ani měsíce. Pro co nejvěrnější a bezchybnou realizaci zakázek je nutné nasbírat praktické zkušenosti, které se počítají i v řádech let. Zaměstnanci jsou vystavování vysokým rizikům a je nutné hlídat nesčetně velké množství náležitostí, viz kapitola 2.4 Analýza rizik vyplývajících z realizace veřejných zakázek. Finanční kontrola je mocný nástroj, který pomáhá předcházet zákonným pochybením. Novou metodickou pomůcku lze považovat za mocný nástroj pomáhající vnést do prostředí finanční kontroly pořádek a ozřejmit veškeré možné nejasnosti či nesrovnalosti a zmírnit tudíž možná rizika a popřípadě je eliminovat.

V současné době Ministerstvo obrany nepořádá žádná školení na téma realizace finanční kontroly. Veškeré informace si předávají jednotliví zaměstnanci mezi sebou nebo jsou nuceni si nastudovat metodické postupy pro realizaci finanční kontroly v systému FIS. Tyto postupy zahrnují grafické znázornění modulů a popisují, jakým způsobem je možné v nich pracovat, avšak neobsahují žádnou informaci o nahrávání elektronických dokumentů veřejných zakázek, či jaké informace jsou nutné uvádět do jednotlivých polí. Navíc nevysvětlují podstatu výkonu finanční kontroly, tudíž zaměstnanci pracují pouze jako roboti a nevnímají její důležitost.

Hlavním úkolem metodické pomůcky je tedy vnést do finanční kontroly pevný řád a shromáždit více informací na jedno místo, tak aby bylo zřejmé, co je nutné při finanční kontrole vykonávat, na které náležitosti se zaměřit a předně stanovit osoby vstupující do procesu a definovat jejich odpovědnost ve stanovených úkonech. Taktéž je důležité co nejpodrobněji rozebrat realizaci řídící předběžné FIK, jelikož ta v prvé řadě dokáže

zachytit počáteční chybovost zaměstnanců při realizaci veřejných zakázek, a tím zabezpečit snížení rizika možného vzniku PRK a s tím souvisejícím odvodem finančních prostředků zpět do státní pokladny.

3.1 Působnost a rozsah navrhované metodické pomůcky

Navrhovaná metodická pomůcka je zaměřena pouze na výkon finanční kontroly v prostředí veřejných zakázek. Přesná realizace je popsána podrobněji krok po kroku, aby každý nově vstupující subjekt přesně věděl, jaká je jeho úloha v procesu a za co zodpovídá.

Důležité je zaplnit mezery interních předpisů a podat pomocnou ruku nezkušeným zaměstnancům. Dále je nutné vymezit jednotlivé druhy finančních kontrol a vysvětlit jejich praktickou realizaci v co největším rozsahu, aby každý nově vstupující subjekt měl k ruce dokument, o který se může opřít a čerpat z něj potřebné informace.

3.1.1 Navrhovaná metodická pomůcka

Metodická pomůcka je mocným nástrojem pro vysvětlení výkonu finanční kontroly realizované u nákladových středisek AČR. Hlavní úlohou je v ní popsat a vysvětlit veškeré hůře pochopitelné informace z vnitřních předpisů. Taktéž je důležité zde zahrnout i ty informace, které nejsou vůbec v předpisech zmíněny, aby si zaměstnanci mohli udělat celistvý obrázek o výkonu finanční kontroly a mohli se bezstarostně zorientovat v provádění úkonů. Samozřejmostí je zmínění veškerých odkazů na doplňující informace v zákonných i jiných vnitřních předpisech, pro jednodušší vyhledávání a orientaci. Bonusem je doplnění chybějících i již vytvořených vzorů pomocné dokumentace nutné při výkonu kontroly.

Celá metodická pomůcka tvoří přílohu diplomové práce (P II) a lze ji označit za prakticky využitelnou do prostředí AČR. Nejedná se však o finální verzi. Aby byla reálně použitelná, je nutné zabezpečit případné připomínkovací kolo vybraných osob, následnou revizi textu a samozřejmě oficiální zprostředkování zaměstnancům, kteří rozhodují o vzniku nových dokumentů a udílí jim souhlasná stanoviska.

Navrhovanou pomůcku lze koncipovat v následujícím rozsahu:

1. Úvod;
2. Hlavní cíl, kontrolní metody a postupy finanční kontroly;
3. Předběžná finanční kontrola;
4. Průběžná finanční kontrola;
5. Následná finanční kontrola;
6. Nejčastější pochybení při realizaci veřejných zakázek;
7. Přílohy k metodické pomůcce.

V úvodu je pozornost zaměřena na vysvětlení základních aspektů výkonu finanční kontroly. Konkrétně se zde zmiňují veškeré interní předpisy nutné k orientaci v dané problematice, dále také definice základních pojmů spolu s vyjmenováním podmínek, bez kterých by nebylo možno kontrolu vykonat.

Hlavní cíl definuje důležitost výkonu FIK a kontrolní metody a postupy FIK shrnují metody a postupy, které musí být v průběhu výkonu využity, aby byl zajištěn co nejlepší a nejvěrohodnější průběh.

Části pojednávající o konkrétních druzích finančních kontrol rozebírají realizaci s popisem, co vše je nutné kontrolovat, která dokumentace musí být vytvořena a předložena ke kontrole a na jaké záležitosti je nutné dbát zřetel, aby nedocházelo k zákonným pochybením. Rovněž je zde popsán praktický výkon finančních kontrol a jsou definovány povinnosti vstupujících osob.

Nepochybně je nutné vytvořit ty nejlepší podmínky pro výkon finanční kontroly, což armáda zajišťuje, ale koncový zaměstnanec by měl být minimálně seznámen i s případy, co se může stát, pokud dojde z jeho strany k pochybení, a proto je přidána kapitola nastiňující nejčastější pochybení při realizaci veřejných zakázek. Nachází se zde popis situací, kdy dochází k porušení zákonných ustanovení nebo pouze interních předpisů, aby se zaměstnanci mohli poučit z již realizovaných omylů a vyvarovat se jim.

Poslední součástí metodické pomůcky jsou jednotlivé přílohy, které obsahují možné vzory kontrolních listů či pomocných dokumentů. Využitím dokumentů kontrolující i kontrolovanou osobou se značně urychlí proces vyřizování finanční kontroly. Taktéž zabezpečí jednotnou a přehlednou úpravu pro snazší orientaci v kontrolní dokumentaci.

Většina z přiložených dokumentů byla vytvořená vyčleněným pracovištěm SE MO, které se zaměřuje na výkon FIK pro MO.

3.1.2 Zhodnocení vytváření metodické pomůcky

Metodická pomůcka a proces jejího vytváření je komplexní činností, do které musí být zahrnuto více osob, aby mohla obsáhnout veškerou problematiku. Aby dalo vzniku kvalitní a použitelné pomůcce, je nutné se výborně orientovat nejen v prostředí veřejných zakázek, ale i v oblasti zákonných i interních předpisů. Podstatná je i znalost jak praktické realizace veřejných zakázek, tak i finanční kontroly, neboť interní předpisy jsou psány vždy v právnické terminologii, ve které se běžný zaměstnanec většinou příliš neorientuje nebo je možný mnohočetný výklad jednotlivých ustanovení.

K vytváření této pomůcky jsou nápomocné obsáhlé interní předpisy i již vzniklé metodické pomůcky spolu se znalostmi praktické realizace finanční kontroly z pohledu zaměstnance realizujícího veřejné zakázky malého rozsahu u nákladového střediska AČR a rovněž zaměstnance, který má na starosti hodnocení a dozor nad výkonem finanční kontroly pro Ministerstvo obrany.

3.2 Zhodnocení nákladovosti a rizikovosti zavedení metodické pomůcky

Metodická pomůcka je tvořena především spojením již fungujících interních předpisů, které obsahují spoustu důležitých definic pro výkon finanční kontroly. Samozřejmostí je vytvoření potřebné dokumentace a upřesnění nejasných informací, které se zdají být ne zcela zřetelnými a pochopitelně popsanými. Následující kapitola je důležitá pro zhodnocení očekávaných nákladů na vytváření této pomůcky, a především zjištění náročnosti na vytváření či výrobu a produkci ke správným osobám.

V kapitole jsou analyzována i možná rizika, která může vznik a zavedení či nezavedení této pomůcky přinést. Zaměření na identifikaci rizik vyúsťuje v jejich hodnocení významnosti a následné navržení možných opatření pro jejich snížení.

3.2.1 Nákladovost zavedení metodické pomůcky

Zavedením této metodické pomůcky vzniknou AČR potažmo MO náklady nejen na výrobu a produkci, ale samozřejmě také na její zavedení a zaškolování zaměstnanců. Níže jsou uvedeny výpočty a rozpis možných a předpokládaných nákladů na zavedení metodické pomůcky.

a) **Náklady na připomínkování a revizi pomůcky**

Jedním z hlavních nákladů je v prvé řadě finální revize textu a připomínkování ze strany SE MO či samotných pracovníků ekonomických oddělení či skupin. Je nutné zanést připomínky k této metodické pomůcce přímo od realizátorů, aby se mohly případně doplnit další přínosné poznatky. Jedná se o zaměstnance jednotlivých nákladových středisek, konkrétně vojáci z povolání v hodnostních sborech důstojníků, kteří zodpovídají za pracoviště realizující veřejné zakázky. Dále se připomínkování také zúčastní zaměstnanci SE MO, a to pracovníci, kteří jsou součástí pracoviště zodpovídajícího za metodickou pomoc a realizaci finanční kontroly v prostředí AČR, potažmo MO. Výpočet předpokládaných nákladů zaměstnanců MO na kontrolu a finalizaci přípravy metodické pomůcky je počítán z průměrného platu zaměstnanců MO pro rok 2019, jelikož konkrétní osoby budou vybírány dle aktuálního personálního obsazení či přítomnosti. Dále je taktéž potřebné stanovit dobu, po kterou se budou jednotliví zaměstnanci věnovat svůj čas revizi a připomínkování dané pomůcky.

Předpokládané náklady je možné stanovit následujícím způsobem se vstupními daty:

- Počet zaměstnanců pro připomínkování: **15-20**
- Počet zaměstnanců na výslednou revizi (gramatika a grafické zpracování): **2**
- Průměrný plat zaměstnance MO pro rok 2019: **39.940 Kč** (Návrh závěrečného účtu státního rozpočtu České republiky za rok 2019, Kapitola 307 – Ministerstvo obrany, 2019, s. 469)
- Pracovní doba: **40 hodin / 1 týden**
- Čas strávený nad připomínkováním pomůcky: **20 hodin / osoba**
- Čas strávený nad revizí: **16 hodin / osoba**

Výsledkem je kalkulace nákladů uvedená v tabulce níže (Tab. 7):

Tabulka 7 Výpočet nákladů na připomínkování a revizi metodické pomůcky

Název	Hodnoty v Kč
Hodinová sazba pro jednoho zaměstnance	250,-
Náklady na připomínkování jednoto zaměstnance	5.000,-
Náklady na revizi pomůcky jednoho zaměstnance	4.000,-
Celkové náklady na připomínkování a revizi zaměstnanců	**83.000-108.000,-**

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány ze Závěrečného účtu MO

b) **Náklady na tisk**

Dalším z nákladů je produkce pomůcky mezi zaměstnance. Nejedná se o nucenou produkci, jelikož všichni zaměstnanci mají možnost si pomůcku stáhnout online a mít ji uloženou v pracovních počítačích, ale je důležité počítat s možností, že zaměstnanci budou mít zájem tuto pomůcku vlastnit v tištěné podobě. Tyto náklady mohou být v jakékoliv výši, předpoklad bude vytvořen na nejvyšší možný rámec.

Vzhledem k faktu, že MO i AČR disponuje tiskárnami, tudíž zaměstnanci nemusí být zásobování tištěnými verzemi, budou tyto náklady pouze ve výši spotřeby papíru a barvy v tonerech tiskáren. AČR používá dva druhy tiskáren a těmi jsou OKI a HP COLOR LASER JET. Metodická pomůcka svou rozsáhlostí sčítá celkem 65 stran. Náklady se mohou pohybovat zhruba ve výši dle uvedeného výpočtu níže za předpokladu použití oboustranného tisku, kdy polovina tisku bude realizována z OKI tiskárny a polovina tisku z HP COLOR LASER JET.

Vstupní data pro výpočet nákladů:

- Počet zaměstnanců finančního zabezpečení a řízení: 500 osob
- Počet stran metodické pomůcky: 65 s.
- Cena papíru: 1 Kč/ks
- Cena toneru: černá OKI cca 900 Kč / tisk 8.000 stran = 0,11 Kč / 1 strana
  černá HP COLOR LASER JET cca 1.200 Kč / 1.100 stran =
  = 1,09 Kč / 1 strana

Výpočet nákladů na tisk je uveden v tabulce (Tab. 8)

Tabulka 8 Výpočet nákladů na tisk metodické pomůcky

Název	Hodnoty
Hodinová sazba pro jednoho zaměstnance	250 Kč
Počet listů tisku	16.500 listů
Cena za papír	16.500 Kč
Cena za tisk v tiskárně OKI (16.500 listů)	1.815 Kč
Cena za tisk v tiskárně HP (16.500 listů)	17.985 Kč
Celkové náklady na připomínkování a revizi zaměstnanců	**36.300 Kč**

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány z uzavřených smluv, internetových prohlížečů a Závěrečného účtu MO

c) **Náklady na zaškolení zaměstnanců**

Pakliže bude metodická pomůcka vytvořena a produkována mezi zaměstnance ekonomických orgánů, není nutné zabezpečovat dodatečná školení. Veškeré informace jsou vyjmenovány a popsány v dokumentu pro snazší pochopení a jednodušší vyhledávání za pomoci odkazů na jiné právní dokumenty vydané nejen MO.

d) **Náklady na aktualizaci metodické pomůcky dle změn předpisů**

S těmito náklady musí MO počítat, jelikož průběh realizace veřejných zakázek je aktualizující se proces, do nějž jsou vnášeny nové poznatky z kontrolních zjištění, čímž dochází ke změnám zákonných předpisů. Je nutné také počítat s faktem, že i samotný výkon finanční kontroly může být v následujících letech doplňován či měněn.

Aktualizace metodické pomůcky však nebude nijak nákladově náročnou položkou, jelikož budou doplňovány či škrtány jen určité body a základ bude jistě zachován. Tato položka tedy není nijak ovlivňujícím faktem pro rozhodnutí ji nevytvářet. Aktualizace provedou minimálně dvěma zaměstnanci, z čehož jeden má mít v odbornosti výkon FIK a druhý by měl vykonávat právní praxi, aby docházelo ke správné formulaci textu v souladu s právními předpisy.

Předpokládané náklady je možné stanovit následujícím způsobem se vstupními daty:

- Počet zaměstnanců pro připomínkování: **2**
- Pracovní doba: **20 hodin / osoba**

Výsledkem je kalkulace nákladů uvedená níže (Tab. 9):

Tabulka 9 Výpočet nákladů na aktualizaci metodické pomůcky

Název	Hodnoty v Kč
Hodinová sazba pro jednoho zaměstnance	250,-
Náklady na aktualizaci pomůcky jednoho zaměstnance	5.000,-
Celkové náklady na připomínkování a revizi zaměstnanců	**10.000,-**

Zdroj: zpracování vlastní, údaje čerpány ze Závěrečného účtu MO

3.2.1.1 Odhadované náklady na tvorbu metodické pomůcky

Propočet odhadovaných celkových nákladů na tvorbu metodické pomůcky je uveden v následující tabulce (Tab. 10):

Tabulka 10 Celkové náklady na tvorbu metodické pomůcky

Název	Hodnoty v Kč
Náklady na připomínkování a revizi pomůcky	cca 108.000,-.
Náklady na tisk	cca 36.000,-
Náklady na zaškolení zaměstnanců	0,-
Náklady na aktualizaci metodické pomůcky dle změn předpisů	10.000,-
Celkové náklady na vytvoření metodické pomůcky	**154.300,-**

Zdroj: zpracování vlastní

Náklady na tvorbu metodické pomůcky jsou pouze orientační a mohou být vyšší či nižší, ale i tak je jejich výše zanedbatelná v porovnání s meziročními odvody za PRK. Zaměstnanci budou mít možnost v jedné pomůcce najít veškeré potřebné informace o realizaci jak FIK, tak o chybách, které mohou nastat v jakékoliv fázi výběrového řízení, což může pomoci při eliminaci chyb a snížení počtu odvodu PRK do státní pokladny.

3.2.2 Rizikovost navrhované metodické pomůcky

Analýza rizikovosti navrhované metodické pomůcky zachycuje eventuální problematické scénáře, které mohou nastat nejen při zavedení pomůcky, ale taktéž tato kapitola vyjmenovává možná rizika přetrvávající v současné době, kdy metodická pomůcka neexistuje.

Následující tabulka (Tab. 11) vyjmenovává potencionální rizika:

Tabulka 11 Rizika při zavádění/nezavedení metodické pomůcky

Rizika při zavádění metodické pomůcky	Rizika při nezavedení metodické pomůcky
Nezájem ze strany zaměstnanců	Špatná informovanost o možných problematických oblastech
Neschválení zavedení metodické pomůcky	Stále se opakující chyby při realizaci veřejných zakázek
Nárůst nákladů při vytváření metodické pomůcky	Porušování rozpočtové kázně
	Nedůsledné provádění finančních kontrol

Zdroj: zpracování vlastní

Rizika při zavádění metodické pomůcky nejsou tak výrazná a ohrožující jako ta, která vznikají při současné neexistenci pomůcky. Nezájem ze strany zaměstnanců či neschválení zavedení metodické pomůcky se dá odstranit pouze osvětou zaměstnanců a řádným vysvětlením důvodů pro zavedení metodické pomůcky. Tyto důvody jsou v podstatě vyjmenovány v kolonce č. 2 jako rizika při nezavedení metodické pomůcky.

Samozřejmě důležitým doporučením pro předcházení rizik je vysvětlení důležitosti výkonu FIK a zároveň představení celé metodické pomůcky všem interesovaným zaměstnancům. Důležité je zprostředkování pomůcky k povolaným rukám, tzn. zajistit dostupnost nejen na webových stránkách FIS. Například vhodným prostředkem k šíření je e-mailová pošta či vytvořená společná složka v rámci úložiště na disku celého MO. Zaměstnanci by na společném disku měli možnost sledovat novinky a získat veškerou nutnou dokumentaci nejen pro výkon FIK.

Narůstajícím nákladům na vznik metodické pomůcky se bohužel nedá předcházet ani je nijak eliminovat. Tyto náklady však nebudou v takové hodnotě, aby bylo Ministerstvo obrany výrazně zasaženo při jeho fungování, a v podstatě se dá říci, že budou tyto náklady uhrazeny z odvodů za PRK, které se nemusí nadále opakovat.

3.3 Navrhovaná doporučení pro zavedení metodické pomůcky

Prvním z doporučení pro zavedení metodické pomůcky je určení osob, které provedou kontrolu, připomínky a výslednou revizi dokumentu tak, aby byla použitelná v praxi. Samozřejmostí je taktéž informování podřízených zaměstnanců o existenci pomůcky, aby ji mohli v plném rozsahu využívat. Důležité je zároveň zabezpečit její zveřejnění na úložišti portálu FIS a případné rozeslání prostřednictvím elektronické korespondence či zveřejnění na společném disku.

Přestože je tato práce koncipována pro potřeby nákladových středisek AČR, může být tato metodická pomůcka zavedena pro potřeby celého Ministerstva obrany.

ZÁVĚR

Kapitola 307 Ministerstvo obrany získává podstatnou část finančních prostředků státního rozpočtu právě pro realizaci výdajů. V současné době bohužel není rozpočet v souladu se smluvenými ukazateli NATO a jejich výše nedosahuje 2 % ročního HDP. Skutečnost, že Ministerstvo obrany, a tudíž i Armáda České republiky, nedisponují vyšším rozpočtem, je velice omezuje, čímž dochází k ovlivnění následné realizace nových investic a nákupů. Jinými slovy lze říci, že je rozvoj armády značně zpomalen a provozuschopnost jednoznačně snížena. Ale i přesto AČR ročně realizuje velký objem investičních i neinvestičních akcí pro zabezpečení chodu nákladových středisek.

Finanční řízení a zabezpečení v prostředí AČR je velice specifickou oblastí a zcela se orientovat v této oblasti stojí zaměstnance velké úsilí a spoustu času. Největším problémem, s nímž se setkávám při realizaci finanční kontroly, je neinformovanost nově příchozích zaměstnanců. Bohužel díky velké vytíženosti ekonomických orgánů je zaškolování na nákladových střediscích nedostatečné, což znamená, že se zaměstnanci učí „chybami“ a postupnou realizací veřejných zakázek.

Analýzou současného stavu provádění finanční kontroly u AČR v oblasti realizace veřejných zakázek sice bylo zjištěno, že v interním prostředí probíhají veškeré druhy finanční kontroly, a ty jsou normativně popsány, avšak existuje příliš velké množství vnitřních předpisů. Aby zaměstnanec pochopil oblast finančního řízení a zabezpečení a udělal si celistvý obraz o problematice, musí nastudovat příliš mnoho předpisů, a ne vždy jsou jednotlivá ustanovení pochopitelná při praktické realizaci. Jsem přesvědčená, že právě z těchto důvodů následně vznikají chyby nejen při realizaci veřejných zakázek, ale i při samotném výkonu finanční kontroly.

Eliminaci chybovosti zaměstnanců může zabezpečit mimo jiné vytvořená metodická pomůcka shrnující veškeré informace o provádění finanční kontroly. Díky ní by se zaměstnanec mohl snáze orientovat a mít v podvědomí možná riziková místa, na něž se musí více zaměřit a nejlépe jim úplně předcházet. Vzhledem k tomu, že interní systém pro výkon finanční kontroly je nastaven správně, je v rukou zaměstnanců, aby ovlivňovali vznik chyb. Samozřejmě zaměstnanci AČR nejsou roboti, tudíž se chyby mohou stávat. Je však důležité se vyvarovat těm zásadním, které znamenají pro armádu nemalé odvody finančních prostředků zpět do státního rozpočtu.

Hlavním cílem práce bylo navržení metodické pomůcky pro výkon finanční kontroly u veřejných zakázek v prostředí AČR, což se podařilo naplnit. Práce dala vzniku prakticky aplikovatelné příručce a ta může být využita nejen zaměstnanci AČR, ale i celého Ministerstva obrany. Samozřejmě se jedná pouze o návrh, který musí být dále revidován a prodiskutován s oprávněnými osobami.

Stanovené vedlejší cíle, které měly vysvětlit a analyzovat výkon finanční kontroly nejen v prostředí veřejných zakázek a následně zhodnotit stávající situaci tak, aby došlo k pochopení, proč je FIK důležitou součástí finančního řízení a zabezpečení, byly taktéž dosaženy. Ze získaných informací došlo ke zjištění, že AČR na poli realizace FIK je vedoucí organizací v rámci MO, jelikož pod ni spadá nejvíce nákladových středisek realizujících veřejné zakázky. Dále konstatuji, že byly využity veškeré stanovené metody, jimiž jsou kritická literární rešerše, analýza, syntéza a závěrečné zhodnocení s provedením analýzy rizikovosti a nákladovosti zavádění metodické pomůcky.

Závěrečné zhodnocení a analýza rizikovosti a nákladovosti prokázala, že zavedení nové metodické pomůcky není pro AČR nákladnou záležitostí, ba naopak by přinesla úsporu rozpočtům nákladových středisek v podobě eliminace vzniku případných PRK a zbytečných odvodů do státního rozpočtu.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Literatura knižní

CLAUSEWITZ, Carl von, HOWARD, Michael Eliot a Peter PARET, ed., 1989. *On War*. United States: Princeton University Press, s. 752. ISBN 9780691018546.

DVORSKÁ, Olga, 2013. *Kontrolní řád: poznámkové vydání zákona s úryvky důvodové zprávy, vzory a vybranou judikaturou*. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 9788072019021.

HERMAN, Pavel, 2016. *Komentář k zákonu o zadávání veřejných zakázek*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 9788073805951.

KÁŇA, Pavel a Petra KALOUSKOVÁ. *Základy veřejné správy: vybrané kapitoly veřejné správy pro studium na středních a vyšších odborných školách*. 5. aktualizované vydání. Ostrava: Montanex, 2019. ISBN 978-80-7225-465-1.

KONTROLA VEŘEJNÝCH FINANCÍ, 2019. *Kontrola veřejných financí: finanční kontrola, kontrolní řád, Nejvyšší kontrolní úřad, přezkoumávání hospodaření ÚSC; Majetek státu: majetek České republiky, vystupování ČR v právních vztazích, zákon o státním podniku, Úřad pro zastupování ve věcech majetkových; redakční uzávěrka 4. 3. 2019, 2019*. Ostrava: Sagit. ISBN 978-80-7488-342-2.

KRÁLIK, Jozef a Ján KÚTIK, 2013. *Kontrolný systém a jeho subsystémy vo verejnej správe: (základy teórie)*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 9788073804824.

NAHODIL, František, 2014. *Veřejná správa a financování veřejného sektoru*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 9788073805364.

NEMEC, Juraj, 2010. *Kontrola ve veřejné správě.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 158 s. ISBN 978-80-7357-558-8.

OCHRANA, František, 2001. *Veřejný sektor a efektivní rozhodování*. Praha: Management Press. ISBN 807261018X.

POREMSKÁ, Michaela, c2014. *Veřejné zakázky: právní minimum při jejich zadávání.* Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-908-3 .

REKTOŘÍK, Jaroslav, 2007. *Ekonomika a řízení odvětví veřejného sektoru*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, s. 35-37. ISBN 9788086929293.

STARLING, Grover, c2011. *Managing the public sector.* 9th ed. Boston: Wadsworth Cengage Learning, s. 161-174. ISBN 978-143-9081-457.

ŠEBESTOVÁ, Jarmila, 2008. *Kontrolní systém veřejné správy a veřejného sektoru*. Karviná: Slezská univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné. ISBN 9788072484607.

ŠPAČEK, David. *Public management: v teorii a praxi*. V Praze: C.H. Beck. Beckova edice ekonomie, 2016. ISBN 978-80-7400-621-0.

WEISS, Tomáš, 2014. *Role policie a armády v Evropské unii: analýza evropské a národní úrovně s využitím případové studie České republiky*. Praha: Karolinum. ISBN 9788024623818.

Literatura elektronická

BANDY, Gary, 2015. *Financial Management and Accounting in the Public Sector* [online]. 2nd edition. New York: Routledge, s. 381 [cit. 2020-07-29]. ISBN 978-1-315-76603-4. Dostupné z: https://bookshelf.vitalsource.com/#/books/9781317659228/cfi/6/12[;vnd.vst.idref=M6]

Legislativní dokumenty a vnitřní předpisy

ČESKO. Zákon č. 219/1999 Sb., o ozbrojených silách České republiky, ve znění pozdějších předpisů In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 76, s. 3693-3703 [cit. 2020-02-22]. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/

ČESKO. Zákon č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 76, s. 3722-3754 [cit. 2020-02-22]. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/

ČESKO. Zákon č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 76, s. 3722-3754 [cit. 2020-02-22]. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/

ČESKO, 2000. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 65, s. 3104-3128 [cit. 2020-02-22]. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/

ČESKO, 2016. Zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 51, s. 2346–2452 [cit. 2016-02-22]. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/

MINISTERSTVO OBRANY, 2012. *Rozkaz Ministra obrany č. 72/2012 Věstníku MO, Finanční řízení a finanční zabezpečení.*

MINISTERSTVO OBRANY, 2018. *Rozkaz Ministryně obrany č. 27/2018 Věstníku MO, Finanční kontrola v působnosti Ministerstva obrany.*

MINISTERSTVO OBRANY. *Rozkaz Ministra obrany č. 35/2013 Věstníku MO, Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany, realizace předběžné řídící kontroly a rezervace peněžních prostředků ve Finančním informačním systému, v Informačním systému o službě a personálu a v Integrovaném informačním systému Státní pokladny.*

MINISTERSTVO OBRANY. *Normativní výnos Ministerstva obrany č. 127/2014 Věstníku MO, Realizace financování v působnosti Ministerstva obrany.*

MINISTERSTVO OBRANY. *Rozkaz Ministra obrany č. 40/2014 Věstníku MO, Kontrola v rezortu Ministerstva obrany (vnitřní kontrolní řád).*

MINISTERSTVO OBRANY. *Rozkaz Ministra obrany č. 22/2017 Věstníku MO, Zásady tvorby organizační struktury a vnitřní systemizace organizačních celků rezortu Ministerstva obrany.*

MINISTERSTVO OBRANY. *Rozkaz Ministra obrany č. 43/2017 Věstníku MO, Postup při řešení porušení rozpočtové kázně v působnosti Ministerstva obrany.*

MINISTERSTVO OBRANY. *Normativní výnos Ministerstva obrany č. 28/2018, Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany.*

Elektronické dokumenty:

Návrh závěrečného účtu státního rozpočtu České republiky za rok 2019, Kapitola 307 – Ministerstvo obrany, 2019. In: *Ministerstvo obrany*, [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: mocr.army.cz/image/id_5001_6000/5146/SZU_2019_FINAL.pdf

Stanovisko k závažným zjištěním z vykonaných finančních kontrol, 2020. In: *Ministerstvo financí České republiky* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: www.mfcr.cz/assets/cs/media/Metodika_2020-01-06_Stanovisko-k-zavaznym-zjistenim-z-vykonanych-financnich-kontrol_v02.pdf

Internetové zdroje:

Důvod a způsob založení, © 2019. In: *Ministerstvo obrany* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: http://www.mocr.army.cz/ministryne-a-ministerstvo/pusobnost/duvod-a-zpusob-zalozeni-2154/

Finanční správa AČR, © 2020. In: *Armáda* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z:http://www.acr.army.cz/struktura/generalni-stab/financni-sprava-14955

Informace k porušení rozpočtové kázně. In: *Finanční správa* [online]. © 2019 [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/cs/dane/odvody-za-poruseni-rozpoctove-kazne/pokyny-sdeleni-a-opatreni/informace-k-poruseni-rozpoctove-kazne-9554

Informace o činnosti úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, © 2012-2020. In: *Úřad pro ochranu hospodářské soutěže* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: https://www.uohs.cz/cs/uvodni-stranka.html

Odbor správce kapitoly Sekce ekonomické Ministerstva obrany, © 2019. In: *Ministerstvo obrany*, [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: http://www.mocr.army.cz/ministr-a-ministerstvo/se/odbor-spravce-kapitoly-130015

Organizační řád Finanční správy České republiky, © 2015. In: *Finanční správa* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/OR_FS_UZ_D4.pdf

Postavení a působnost, © 2020. In: *Česká republika Nejvyšší kontrolní úřad* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: https://www.nku.cz/cz/o -nas/postaveni-a -pusobnost/

Struktura, © 2020. In: *Armáda* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z: http://www.acr.army.cz/struktura2020/default.htm

Systém finanční kontroly, © 2016. In: *Ministerstvo financí České republiky* [online]. [cit. 2020-02-01]. Dostupné z https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/financni-kontrola/system-financni-kontroly

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

AČR	–	Armáda České republiky
AF	–	Agentura finanční
ČR	–	Česká republika
DPH	–	daň z přidané hodnoty
EPK	–	Evidence podpisové knihy
FIK	–	finanční kontrola
FIS	–	Finanční informační systém
FKSP	–	Fond kulturních a sociálních potřeb
FÚ	–	finanční úřad
GŠ AČR	–	Generální štáb Armády České republiky
HDP	–	hrubý domácí produkt
ISSP	–	Informační systém služby personálu
KDF	–	Kniha došlých faktur
MO	–	Ministerstvo obrany
NATO	–	Severoatlantická aliance
NKÚ	–	Nejvyšší kontrolní úřad
NV MO	–	Normativní výnos Ministerstva obrany
OSK SE MO	–	odbor správce kapitoly Sekce ekonomické Ministerstva obrany
POZ	–	Pokladna zálohová
PRK	–	porušení rozpočtové kázně
RMO	–	Rozkaz Ministr-a/-yně obrany
SE MO	–	Sekce ekonomická Ministerstva obrany
SML	–	Evidence smluv
ÚOHS	–	Úřad pro ochranu hospodářské soutěže
ZZVZ	–	zákon o zadávání veřejných zakázek
3E	–	hospodárnost, účelnost, efektivita

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Fáze průběhu kontrolního procesu 16

Obrázek 2 Systém finanční kontroly 21

Obrázek 3Vnitřní kontrolní systém a jeho části 22

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Vývoj státního rozpočtu a přiděleného rozpočtu MO v letech 2009-2019 38

Tabulka 2 Procentuální vyčíslení čerpání běžných výdajů rozpočtu a neinvestičních nákupů 43

Tabulka 3 Přehled interních předpisů týkajících se finanční kontroly 45

Tabulka 4 Rizikové faktory ovlivňující realizaci veřejných zakázek 54

Tabulka 5 Statistika na základě provedených vnitřních a vnějších kontrol 61

Tabulka 6 Informace z analýzy protokolů o kontrole odevzdaných na OSK SE MO 63

Tabulka 7 Výpočet nákladů na připomínkování a revizi metodické pomůcky 70

Tabulka 8 Výpočet nákladů na tisk metodické pomůcky 71

Tabulka 9 Výpočet nákladů na aktualizaci metodické pomůcky 72

Tabulka 10 Celkové náklady na tvorbu metodické pomůcky 73

Tabulka 11 Rizika při zavádění/nezavedení metodické pomůcky 74

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 Podíl rozpočtu výdajů MO na výdajích rozpočtu a HDP ČR v letech 2009-2019 ..40

Graf 2 Výše skutečných výdajů kapitoly 307 v porovnání s běžnými výdaji v letech 2009-2019 41

Graf 3 Běžné výdaje MO v letech 2009-2019 42

Graf 4 Meziroční výše vyměřeného PRK a reálného odvodu do státní pokladny 62

Graf 5 Poměr vykonaných kontrol za jednotlivé složky MO v roce 2018 64

Graf 6 Poměr vykonaných kontrol za jednotlivé složky MO v roce 2019 64

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I Závazné ukazatele státního rozpočtu a kapitoly 307

Příloha P II Metodická pomůcka pro výkon finanční kontroly v oblasti veřejných zakázek

PŘÍLOHA P I: ZÁVAZNÉ UKAZATELE STÁTNÍHO ROZPOČTU A KAPITOLY 307

Tabulka uvedena v mil. Kč

ROK	Podíl rozpočtu výdajů MO na HDP (v %)	Podíl rozpočtu výdajů MO na výdajích státního rozpočtu (v %)	Skutečné výdaje kapitoly MO	Běžné výdaje MO (v mil. Kč)				
				Přiděleno	Skutečné čerpání	Ostatní běžné	Programové financování	Osobní mandatorní
2009	1,51	4,68	59 726	46 524	46 009	15 748	4 451	25 881
2010	1,33	4,15	50 845	42 552	43 453	14 796	4 268	24 441
2011	1,18	3,74	45 709	38 573	39 257	12 256	3 296	23 117
2012	1,15	3,68	42 935	38 303	37 099	10 458	2 437	24 249
2013	1,10	3,60	41 464	37 625	37 430	12 362	1 297	23 868
2014	1,00	3,54	41 069	38 345	37 893	12 586	1 320	24 155
2015	0,99	3,66	47 342	39 875	43 003	15 619	2 640	24 929
2016	1,02	3,84	45 671	44 196	41 286	13 952	590	26 913
2017	1,05	4,06	52 909	45 383	46 574	16 972	1 753	27 983
2018	1,11	4,32	59 799	50 907	52 262	19 114	2 090	31 241
2019	1,20	4,47	68 321	55 717	55 614	20 179	1 693	33 889

PŘÍLOHA P II: METODICKÁ POMŮCKA PRO VÝKON FINANČNÍ KONTROLY V OBLASTI VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

Metodická pomůcka pro výkon finanční kontroly v oblasti veřejných zakázek

Obsah

1. ÚVOD 3

1.1. PRÁVNÍ ÚPRAVA REALIZACE FINANČNÍ KONTROLY 4
1.2. VNITŘNÍ PŘEDPISY PRO REALIZACI FIK 4
1.3. ZÁKONNÉ PŘEDPISY PRO OBLAST NABÝVÁNÍ MAJETKU, SLUŽEB A STAVEBNÍCH PRACÍ .. 5
1.4. VNITŘNÍ PŘEDPISY PRO OBLAST NABÝVÁNÍ MAJETKU, SLUŽEB A STAVEBNÍCH PRACÍ 5
1.5. ZÁKLADNÍ POJMY: 5
1.6. ZÁKLADNÍ PODMÍNKY PRO REALIZACI FINANČNÍ KONTROLY V PROSTŘEDÍ NÁKLADOVÝCH STŘEDISEK: 8

2. HLAVNÍ CÍL, KONTROLNÍ METODY A POSTUPY FINANČNÍ KONTROLY 9

3. PŘEDBĚŽNÁ FINANČNÍ KONTROLA 11

3.1. SUBJEKTY ZODPOVĚDNÉ A VSTUPUJÍCÍ DO REALIZACE PŘEDBĚŽNÉ FINANČNÍ KONTROLY: 12
3.2. REALIZACE FINANČNÍ KONTROLY PROSTŘEDNICTVÍM SYSTÉMU FIS 12
3.3. PRAKTICKÁ REALIZACE FINANČNÍ KONTROLY JEDNOTLIVÝMI SUBJEKTY 13
3.4. VÝJIMKY Z POSTUPU 21

4. PRŮBĚŽNÁ FINANČNÍ KONTROLA 22

5. NÁSLEDNÁ FINANČNÍ KONTROLA 24

5.1. OSOBY VSTUPUJÍCÍ DO NÁSLEDNÉ FINANČNÍ KONTROLY 25
5.2. KROKY PŘEDCHÁZEJÍCÍ ZAHÁJENÍ FINANČNÍ KONTROLY NA MÍSTĚ 25
5.3. PODJATOST 26
5.4. ZAHÁJENÍ KONTROLY NA MÍSTĚ 26
5.5. ZAMĚŘENÍ KONTROLY NA MÍSTĚ 27
5.6. PRŮBĚH KONTROLY 27
5.7. PROTOKOL O KONTROLE 28
5.8. KONTROLNÍ ZJIŠTĚNÍ 29
5.9. NÁMITKY PROTI KONTROLNÍM ZJIŠTĚNÍM 29
5.10. NEJČASTĚJŠÍ POCHYBENÍ V OBLASTI REALIZACE NÁSLEDNÉ FINANČNÍ KONTROLY NA MÍSTĚ 30

6. NEJČASTĚJŠÍ POCHYBENÍ PŘI REALIZACI VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK 31

7. PŘÍLOHY K METODICKÉ POMŮCCE 33

1. Úvod

Metodická pomůcka vznikla jako dokument využitelný při nástupu nových zaměstnanců na systemizovaná místa orgánů ekonomické služby, kteří budou předurčení v popisu služební/pracovní činnosti, jako orgány řešící realizaci veřejných zakázek organizačního celku/prvku ve formě realizace běžných výdajů. Hlavním účelem je usnadnění orientace v problematice výkonu řídící finanční kontroly a urychlení procesu zaškolení.

Finanční kontrola (dále jen „FIK“) je vykonávána dle zákona **č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole** (dále jen „zákon o finanční kontrole“). Následující pomůcka je průvodcem realizace finanční kontroly pro oblast veřejných zakázek.

Dle § 3 zákona o finanční kontrole je finanční kontrola tvořena systémem:

a) veřejnosprávní kontroly;

b) kontroly dle mezinárodních smluv;

c) a vnitřním kontrolním systémem.

Tato metodická pomůcka pro výkon finanční kontroly v oblasti veřejných zakázek se zaměřuje konkrétně na systém finanční kontroly nazvaný **vnitřní kontrolní systém** (uveden v části čtvrté, Hlava I zákona o finanční kontrole), který je dále dělen na ŘÍDÍCÍ KONTROLU a INTERNÍ AUDIT.

Pro potřeby realizace finanční kontroly, v oblasti veřejných zakázek organizačních celků/prvků AČR, je tato pomůcka zaměřena pouze na ŘÍDÍCÍ KONTROLU vnitřního kontrolního systému.

V závěrečných kapitolách jsou uvedena nejčastější pochybení, kterých se zaměstnanci dopouští při realizaci jak veřejných zakázek, tak samotné řídící následné FIK (článek 5.10 a kapitola 6).

1.1. Právní úprava realizace finanční kontroly

Přehled základních předpisů důležitých pro realizaci finanční kontroly.

- **Zákon č. 320/2001 Sb.,** o finanční kontrole ve veřejné správě (dále jen „zákon o finanční kontrole“);
- **Vyhláška č. 416/2004 Sb.,** kterou se provádí zákon č 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole, ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb., a zákona č. 123/2003 Sb., (dále jen „Vyhláška“);
- **Zákon č. 218/2000 Sb.,** o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), (dále jen“ zákon o rozpočtových pravidlech“).

1.2. Vnitřní předpisy pro realizaci FIK

Vnitřní předpisy potřebné k nabytí základních informací a orientaci při realizaci řídící finanční kontroly:

- novelizovaný **RMO č. 72/2012 Věstníku MO,** Finanční řízení a finanční zabezpečení (dále jen „RMO č. 72/2012“);
- novelizovaný **RMO č. 27/2018 Věstníku MO,** Finanční kontrola v působnosti Ministerstva obrany (dále jen „RMO č. 27/2018“);
- novelizovaný **RMO č. 43/2017 Věstníku MO,** Postup při řešení porušení rozpočtové kázně v působnosti Ministerstva obrany (dále jen „RMO č. 43/2017);
- novelizovaný **NV MO č. 127/2014 Věstníku MO,** Realizace financování v působnosti rezortu Ministerstva obrany (dále jen „NV MO č. 127/2014“);
- **NV MO č. 28/2018 Věstníku MO,** Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany (dále jen „NV MO č. 28/2018“);
- novelizovaný **NV MO č. 35/2013 Věstníku MO,** Vedení evidence příjmů a výdajů rezortu Ministerstva obrany, realizace předběžné řídící kontroly a rezervace peněžních prostředků ve Finančním informačním systému, v Informačním systému o službě a personálu a v Integrovaném informačním systému Státní pokladny (dále jen „NV MO č. 35/2013“);
- novelizovaný **NV MO č. 6/2014 Věstníku MO,** Vedení účetnictví v působnosti rezortu Ministerstva obrany (dále jen „NV MO č. 6/2014“).

1.3. Zákonné předpisy pro oblast nabývání majetku, služeb a stavebních prací

Pro orientaci v problematice zadávání veřejných zakázek je nutné znát tyto předpisy:

- **zákon č. 134/2016 Sb.,** o zadávání veřejných zakázek (dále jen „ZZVZ“);
- **zákon č. 340/2015 Sb.,** o zvláštních podmínkách účinnosti některých smluv, uveřejňování těchto smluv a o registru smluv (dále jen „zákon o registru smluv“)

1.4. Vnitřní předpisy pro oblast nabývání majetku, služeb a stavebních prací

Vnitřní předpisy potřebné k nabytí základních informací a orientaci při realizaci veřejných zakázek:

- novelizovaný **RMO č. 55/2017 Věstníku MO,** O úplatném nabývání majetku, služeb a stavebních prací v rezortu Ministerstva obrany (dále jen „RMO č. 55/2017“);
- **NV MO č. 60/2017 Věstníku MO,** O jednotném postupu při úplatném nabývání majetku, služeb a stavebních prací v rezortu Ministerstva obrany (dále jen „NV MO č. 60/2017“);
- novelizovaný **NV MO č. 47/2017 Věstníku MO,** Průzkum trhu pro podporu akvizičního procesu v rezortu Ministerstva obrany (dále jen „NV MO č. 47/2017“).

Všechny vnitřní předpis jsou dostupné **na Portále ŠIS** v sekci Informační zabezpečení – Vnitřní předpisy.

1.5. Základní pojmy:

- **Finanční řízení a finanční zabezpečení**

Nástroje ke sledování a využití finančních prostředků kapitoly MO dle RMO č. 72/2012, ve kterém jsou popsány veškeré potřebné informace pro zaměstnance spadající do vojenské odbornosti číslo 83.

- **Rozpočtové prostředky**

Peněžní prostředky ve formě příjmů státního rozpočtu a dále ty, které jsou určeny k realizaci výdajů státního rozpočtu.

- **Porušení rozpočtové kázně (dále jen „PRK“)**

Neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu dle zákona o rozpočtových pravidlech.

- **Rozpočtová věta**

Podrobné vyjádření peněžních prostředků kapitoly MO za pomoci atributů neboli závazných ukazatelů stanovených zákonem o rozpočtových pravidlech.

- **Nákladové středisko**

Nejnižší organizační prvek, v jehož prospěch se realizuje proces finančního zabezpečení a za který se sestavuje ekonomický výkaz dle čl. 7 RMO č. 72/2012.

V oblasti veřejných zakázek se jedná o útvary, které mají uděleny ještě status provozní jednotky. To znamená, že velitel nebo vedoucí zaměstnanec má veškeré pravomoci zadavatele veřejných zakázek a je ustanoven jako příkazce operace.

- **Finanční informační systém (dále jen „FIS“)**

Informační systém zabezpečující komplexní podporu finančního řízení a zabezpečení, viz čl. 54 RMO č. 72/2012.

- **Příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní**

Příkazce operace – vedoucí orgánu nebo vedoucí zaměstnanec jím pověřený k nakládání s veřejnými prostředky orgánu veřejné správy dle § 26, odst. 1, písm. a) zákona o finanční kontrole.

Správce rozpočtu – vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za správu rozpočtu orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený k tomu vedoucím orgánu dle § 26, odst. 1 písm. b) zákona o finanční kontrole.

Hlavní účetní – vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za vedení účetnictví orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený vedoucím orgánu dle § 26, odst. 1, písm. c) zákona o finanční kontrole.

Dle vnitřních předpisů jsou tito zaměstnanci definování v čl. 5 RMO č. 72/2012 pověření výkonem schvalovacího postupu předběžné a průběžné řídící finanční kontroly definované RMO č. 27/2018 a NV MO č. 28/2018.

- **Ekonomická služba**

Druh služby zajišťující finanční řízení a zabezpečení u organizačních celků rezortu MO definované RMO č. 72/2012 v čele se správcem rozpočtu.

- **Orgán ekonomické služby**

Zaměstnanci s působností a úkoly definovanými v čl. 63-68 RMO č. 72/2012 s přiděleným číslem vojenské odbornosti 83.

- **Nařizující vedoucí zaměstnanec**

Zaměstnanec definovaný v čl. 2, písm. e) NV MO č. 27/2018.

- **Vedoucí zaměstnanec**

Zaměstnanec definovaný v čl. 2, písm. d) NV MO č. 27/2018.

- **Kontrolující**

Zákon nezná pojem kontrolující, ale nýbrž kontrolní orgán blíže definovaný v § 2, písm. c) zákona o finanční kontrole.

Vnitřní předpisy definují kontrolujícího jako zaměstnance, který je na základě pověření nařizujícího zaměstnance oprávněn k výkonu kontroly na místě nebo na základě pokynu vedoucího zaměstnance oprávněn k výkonu kontroly od stolu v souladu s čl. 2, písm. j) NV MO č. 27/2018.

- **Kontrolovaná osoba**

Kontrolovaná osoba je definována v § 2, písm. b) zákona o finanční kontrole.

Ve vnitřních předpisech je definována jako organizační celek, u nějž je realizována průběžná nebo následná řídící FIK, nebo právnická či fyzická osoba, u níž je uskutečňována veřejnosprávní kontrola dle čl. 2, písm. b) NV MO č. 27/2018.

- **Elektronický podpis**

Způsob podepisování dokumentu, který je definován v § 7 zákona č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce (dále jen „zákona č. 297/2016 Sb.“), definovaný jako zaručený elektronický podpis, uznávaný elektronický podpis, případně jiný typ elektronického podpisu.

1.6. Základní podmínky pro realizaci finanční kontroly v prostředí nákladových středisek:

- **Přístup do Finančního informačního systému**

Každý zaměstnanec orgánu ekonomické služby realizující FIK je povinen si zajistit přístup do FIS systému ŠIS („Štábní informační systém“).

- **Podpisový vzor příkazce operace a jeho zástupců**

Podpisový vzor je nutné pořídit všem příkazcům operace včetně zástupců dle čl. 5, odst. 2, písm. c) RMO č. 72/2012. Pořízení podpisového vzoru probíhá v součinnosti s pokyny příslušné Agentury finanční, která tento následně uchová. Jeho obnova probíhá každý kalendářní rok.

- **Elektronický podpis**

Pro schválení realizace schvalovacího procesu předběžné FIK je nutné připojit elektronický podpis podle zvláštního předpisu, konkrétně dle zákona č. 297/2016 Sb. (§ 16, odst. 1 Vyhlášky).

Pro schvalující osoby (příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní) je nutné zabezpečit jakoukoliv formu elektronického podpisu definovanou v § 7 zákona č. 297/2016 Sb.

V Čl. 3, odst. 8 NV MO č. 35/2013 je uvedeno, že pokud výnos nestanovuje jinak, podpisy příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní jsou realizovány zaručeným elektronickým podpisem. Pozor, zaručený elektronický podpis se obnovuje každý rok.

- **Přístup příkazce operace, hlavní účetní a jejich zástupců do Finančního informačního systému (modul EPK – elektronická podpisová kniha)**

Přístup do FIS se řeší totožně jako u zaměstnanců orgánu ekonomické služby.

2. Hlavní cíl, kontrolní metody a postupy finanční kontroly

Finanční kontrola je komplexní proces, který vznikl za účelem prověřování dodržení právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy při hospodaření s veřejnými prostředky. Dále z důvodu zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů. V neposlední řadě také za účelem včasného a spolehlivého informování vedoucích orgánů správy o nakládání s veřejnými prostředky. Všechny tyto cíle musí vést k hospodárnému, efektivnímu a účelnému výkonu veřejné správy v souladu s § 4 zákona o finanční kontrole.

Pro zajištění co nejlepšího výkonu FIK je nezbytné dodržovat **kontrolní metody** a postupy jmenované v § 6 zákona o finanční kontrole, které jsou blíže specifikovány v rámci Vyhlášky. Zákon i Vyhláška definují využití zejména následujících metod, které slouží k zajištění objektivnosti a úplnosti informací:

a) *Porovnávání (§ 2 Vyhlášky)*

Slouží k porovnání záměrů a cílů se skutečným stavem plnění a především dodržování právních opatření.

b) *Sledování (§ 3 Vyhlášky)*

Spočívá ve zjišťování správnosti nastavených postupů hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti u prověřované skutečnosti.

c) *Šetření a ověřování (§ 4 Vyhlášky)*

Uskutečňování veřejných výdajů souhlasí se stanovenými úkoly a schválenými záměry či cíly.

d) *Kontrolní výpočty (§ 5 Vyhlášky)*

Přezkoumávání zjištěných informací a jejich vyhodnocení za pomoci využití matematických výpočtů.

e) *Analýzy (§ 6 Vyhlášky)*

Zkoumání a vyhodnocování odchylek oproti normálně naměřeným hodnotám prověřované operace.

Plánování, příprava a uskutečňování s následným prověřováním uskutečněných operací a prověřováním přiměřenosti a účinnosti zavedeného systému FIK se podle zvolených kontrolních metod uspořádá v úkony **kontrolních postupů** nutných ke shromažďování,

třídění, vyhodnocení a dokumentaci informací (§ 7 Vyhlášky). Za pomoci kontrolních postupů zaměstnanci pověření k výkonu FIK obstarávají potřebné dokumenty a informace o vlastní činnosti nebo o činnosti kontrolovaných subjektů. U vnitřního kontrolního systému jsou doporučeny tyto postupy (§ 8, odst. 3 Vyhlášky):

a) *Schvalovací (§ 10-17 Vyhlášky)*

Využívají se především při realizaci předběžné finanční kontroly před i po vzniku závazku a před i po vzniku nároku.

b) *Operační (§ 18-21 Vyhlášky)*

Slouží k zajištění zejména průběžného nebo periodického prověření dodržování provozních postupů, plnění stanovených opatření k zajištění ochrany a bezpečnosti osob a veřejných prostředků, včasnosti a přesnosti provádění záznamů o uskutečňovaných operací a kontrolách, fungování zavedeného systému uvnitř orgánu veřejné správy a plnění opatření přijatých k nápravě zjištěných nedostatků v rozsahu definovaném § 19 Vyhlášky.

c) *Hodnotící (§ 22-23 Vyhlášky)*

Úlohou hodnotících postupů je zajištění systematického třízení a vyhodnocování sledovaných skutečností v průběhu všech druhů finančních kontrol.

d) *Revizní (§ 24-26 Vyhlášky)*

Využití těchto postupů je uplatněno pro výkon následné FIK. Při shromažďování údajů u vybraných vzorků operací se využijí metody nestatistického nebo statistického výběru ze souboru údajů o všech uskutečněných operacích v časovém intervalu. Díky jejich využití se prověří a vyhodnotí skutečnosti rozhodné pro hospodaření s veřejnými prostředky při zajišťování stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy.

3. Předběžná finanční kontrola

O realizaci předběžné řídící finanční kontroly pojednává v prvé řadě Vyhláška, která je pro potřeby MO rozpracována v NV MO č. 35/2013. Předběžná FIK je založena na vykonávaných schvalovacích postupech, které jsou rozebrány podrobně v § 10-16 Vyhlášky a ve vnitřním předpise jsou této problematice věnovány čl. 5-8 a čl. 10-11.

Vyhláška dělí předběžnou FIK:

a) před vznikem nároku po vzniku nároku (dle § 10, písm. a) a § 11-12 Vyhlášky);

b) před vznikem závazku a po vzniku závazku (dle § 10, písm. b) a § 13-14).

Metodická pomůcka se pro potřeby realizace veřejných zakázek zabývá pouze výkonem FIK **před a po vzniku závazku**, jelikož při realizaci zakázek u nákladového střediska dochází především ke vzniku závazku v rozsahu realizovaných běžných výdajů.

a) Předběžná finanční kontrola před vznikem závazku

Realizace probíhá v okamžiku, kdy orgán ekonomické služby připraví veškeré podklady k uskutečnění výdaje, což znamená před samotným podpisem smluvního vztahu či uskutečnění výdaje v hotovosti.

Tento typ FIK je řešen § 13 Vyhlášky a v čl. 6-8 NV MO č. 35/2013. a v čl. 11 NV MO č. 35/2013 pro hotovostní operace.

b) Předběžná finanční kontrola po vzniku závazku

Realizace probíhá před uskutečněním výdaje na základě vystaveného daňového dokladu („faktury“) či pokladního lístku.

Tento typ FIK je řešen § 14 Vyhlášky a v čl. 10 NV MO č. 35/2013. a v čl. 11 NV MO č. 35/2013 pro hotovostní operace

3.1. Subjekty zodpovědné a vstupující do realizace předběžné finanční kontroly:

a) Předběžná FIK před vznikem závazku

- **orgán ekonomické služby;**
- **příkazce operace;**
- **správce rozpočtu.**

b) Předběžná FIK po vzniku závazku

- **orgán ekonomické služby;**
- **příkazce operace;**
- **hlavní účetní.**

3.2. Realizace finanční kontroly prostřednictvím systému FIS

Metodické pomůcky pro praktické zadávání v modulech jsou dostupné na Úložišti webových stránek FIS pod záložkou Finanční informační systém.

a) Před vznikem závazku

Realizace probíhá prostřednictvím modulu **SML** (Evidence smluv) ve FIS.

b) Po vzniku závazku

Realizace probíhá prostřednictvím modulů **KDF** (Kniha došlých faktur) nebo **POZ** (Pokladna zálohová).

3.3. Praktická realizace finanční kontroly jednotlivými subjekty

Kapitola pojednává o praktické realizaci FIK vstupujícími subjekty. U každé osoby jsou popsány jednotlivé kroky, které je nutné v rámci výkonu daného typu řídící předběžné FIK učinit. Je nutné dbát zvýšené pozornosti při realizaci tohoto druhu FIK.

a) Před vznikem závazku

- **Orgán ekonomické služby**

Tento subjekt není znám v právních předpisech a pojednávají o něm pouze vnitřní předpisy.

1. *Příprava dokumentace*

Tuto fázi je nutné rozdělit vzhledem k druhu realizace zakázek do třech oblastí:

a) Limitovaný příslib (čl. 8 NV MO č. 35/2013)

Pro zajištění provozních potřeb vycházejících z opakované činnosti organizačních celků rezortu, které je nutné řešit operativně a nejedná se o rizikové operace. Zároveň u operace není znám konkrétní věřitel a výše peněžního plnění.

Pro realizaci FIK je nutné vytvořit pouze požadavkový list, kde je uvedena předpokládaná hodnota plnění a přesná specifikace požadovan-é (-ho) služby/materiálu.

b) Zakázka do 50 tis. Kč bez DPH

U zakázek s předpokládanou hodnotou do 50 tis. Kč bez DPH není nutná realizace výběrového řízení, tím pádem je kladen důraz na správné vytvoření dokumentace.

Pro realizaci FIK je nutné vytvořit následující dokumenty:

- Požadavkový list, kde je uvedena předpokládaná hodnota veřejné zakázky a přesná specifikace požadovan-é (-ho) služby / materiálu;
- Průzkum trhu čl. 7 odst. 3 NV MO č. 60/2017 spolu s ověřením ceny v čase a místě obvyklé dle čl. 25 odst. 3 NV MO č. 60/2017 u zakázek s předpokládanou hodnotou vyšší než 10 tis. Kč bez DPH;
- Smluvní vztah (smlouva či objednávka), již s doplněnými údaji bez podpisů smluvních stran.

c) Zakázka s předpokládanou hodnotou nad 50 tis. Kč bez DPH

U zakázek s předpokládanou hodnotou nad 50 tis. Kč bez DPH je nejdůležitější fází realizace výběrového řízení, kde zaměstnanec musí být zvláště obezřetný, a po celou dobu realizace veřejné zakázky nesmí dopustit porušení zásad dle § 6 ZZVZ a jiných zákonných ustanovení.

Pro realizaci FIK je nutné vytvořit následující dokumenty:

- Požadavkový list, kde je uvedena předpokládaná hodnota veřejné zakázky a přesná specifikace požadované (-ho) služby / materiálu;
- Průzkum trhu čl. 7 odst. 3 NV MO č. 60/2017;
- Ověření ceny v čase a místě obvyklé v souladu s čl 21 odst. 8 NV MO č. 60/2017 v případě, že se výběrového řízení zúčastnil pouze jeden účastník;
- Protokol o výběru vítězného účastníka s vyjádřením komise a zadavatele spolu s připojenými podpisy;
- Smluvní vztah (smlouva či objednávka), již s doplněnými údaji bez podpisů smluvních stran.

2. *Určení rozpočtového krytí*

Nutné dbát zvýšenou opatrnost při určování především rozpočtových položek, jelikož **chybné přiřazení POL** (záměna mezi zásobou a drobným dlouhodobým nebo dlouhodobým majetkem či druhem služby) **je posuzováno jako PRK.**

Bližší informace o rozpočtovém zatřízení se nachází v číselníku rozpočtové skladby nejaktuálnější verze dostupné na úložišti FIS pod SE MO.

Informace k nejběžněji používaným položkám rozpočtové skladby:

POL 5139	spotřební materiál označen na povolení z ISL pod úč. zatřízení 812
	na účetních dokladech („DÚD“) označen SU 112
POL 5137	drobný dlouhodobý majetek a dlouhodobý majetek označen na povolení z ISL pod SÚ 222
	na účetních dokladech („DÚD“) označen SU 90X nebo SU 02X
POL 5169 a 5171	blíže definované služby (např. opravy a údržby, praní a čištění, odstraňování odpadů aj.)

3. *Obsluha modulu SML*

FIK se realizuje prostřednictvím modulu SML (návod, jak obsluhovat tento modul naleznete na úložišti FIS pod záložkou Finanční informační systém).

Do SML je nutné vložit elektronické obrazy dokumentace viz bod 1 a následně spustit realizaci předběžné FIK před vznikem závazku.

4. *Předání realizace na příkazce operace a správce rozpočtu*

Prostřednictvím modulu SML se v předpisu finanční kontroly vybere v prvé řadě příkazce operace (velitel nákladového střediska) a správce rozpočtu (pověřený zaměstnanec AF). Není nutné na žádnou z osob předávat doklad, jelikož finanční kontrola je realizována prostřednictvím elektronické podpisové knihy a v ní je možné si daný doklad otevřít a zkontrolovat přílohy.

- **Příkazce operace**

Příkazce operace musí prověřit nezbytnost připravované operace k zajištění stanovených úkolů a správnosti operace (dodržení právních a jiných předpisů, kritéria 3E a postupy zadávání veřejných zakázek), přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění jakýchkoliv rizik a doložení nutné dokumentace v souladu s § 13 Vyhlášky.

1. *Kontrola vložené dokumentace*

Příkazce operace nemá vytvořen přístup do jednotlivých modulů FIS, tudíž jeho kontrola probíhá pouze elektronicky přes podpisovou knihu EPK, kde se načtou přiložené dokumenty.

!Je nutné dbát na pečlivou kontrolu především smluvní dokumentace, zda nejsou některé body pozměněny, a především poptávané zboží musí být totožné s tím, co je nabízeno!

2. *Elektronický podpis a předání případu na správce rozpočtu*

Po kontrole a vyhodnocení výše zmíněných bodů je nutné provést elektronický podpis případu, čímž dochází k elektronickému předání realizace kontroly na správce rozpočtu.

- **Správce rozpočtu**

Dle § 13, odst. 4 Vyhlášky správce rozpočtu kontroluje oprávnění k potvrzení případu příkazcem operace (kontrola podpisového vzoru), soulad se schválením veřejných výdajů, souhlasnost s pravidly stanovenými pro financování činnosti orgánu a vyhodnocení veškerých rizik, která se mohou vyskytnout.

1. *Kontrola vložené dokumentace*

Správce rozpočtu má přístup do SML naprosto totožný jako orgán ekonomické služby, tudíž je schopen zkontrolovat i vyplněnou kartu případu.

Jako u příkazce operace je nutné dbát na kontrolu smluvní dokumentace, zda je v ní poptáváno stejné zboží jako u požadavkového listu a jestli existuje záznam o provedeném výběru dodavatele (buď prostřednictvím průzkumu trhu či protokolu o výběru dodavatele), který musí být opatřen podpisy všech členů komise a především zadavatele (velitele nákladového střediska).

Důležité je také zkontrolovat, zda byl zvolen správný postup realizace výběrového řízení a jestli je veřejná zakázka zadána ve správných evidenčních modulech FIS.

2. *Kontrola rozpočtového krytí*

Při kontrole rozpočtového krytí je nutné dbát zvýšenou pozornost na správně vybranou POL, aby se předešlo vzniku PRK. Důležité je taktéž zkontrolovat, jestli dané nákladové středisko může realizovat konkrétní nákup (kontrola v číselníku PRJ) decentrálním způsobem či centrálním.

3. *Zjištění nedostatků a vrácení FIK k přepracování*

Pokud dojde ke zjištění, že kontrolovaná dokumentace není úplná či je nesprávně zvoleno rozpočtové krytí, správce rozpočtu má povinnost zamítnout realizaci FIK a vrátit celý případ k přepracování orgánu ekonomické služby.

Orgán ekonomické služby – postupuje dle pokynů správce rozpočtu, doplní chybějící údaje, přepracuje nalezené nedostatky, či změní rozpočtové krytí a postupuje opět stejným způsobem při realizaci FIK, dle návodu výše.

4. *Elektronický podpis a schválení případu*

Pokud není zjištěn žádný nedostatek v případu, elektronický podpis je realizován totožným způsobem jako u příkazce operace prostřednictvím modulu EPK, který přiděluje elektronický podpis na doklad finanční kontroly. Jeho stvrzením je finanční kontrola ukončena.

- **Orgán ekonomické služby**

1. *Kontrola schválení FIK*

Prostřednictvím modulu SML je opět nutná kontrola realizace FIK (připojeny elektronické podpisy příkazce operace a správce rozpočtu). Pokud je případ schválen je nutné vytisknout elektronický dokument FIK a založit jej do dokumentace veřejné zakázky.

Pokud je případ vrácen k přepracování, je nutné postupovat dle pokynů správce rozpočtu a doplnit veškeré nutné informace a znovu realizovat FIK dle popisu výše.

2. *Zabezpečení uzavření smluvního vztahu*

Schválená FIK značí povolení k uzavření smluvního vztahu či realizaci výdaje v limitovaném příslibu.

Pokud je nutné uzavřít smluvní vztah, nejprve je nutné jej zprostředkovat protější smluvní straně, a až poté je opatřen podpisem velitele nákladového střediska či jeho oficiálního zástupu.

a. elektronický podpis smluvního vztahu

Pokud je smluvní vztah opatřen elektronickým podpisem, velitel podepisuje taktéž elektronicky prostřednictvím EPK nebo elektronické verze pdf. dokumentu.

b. fyzický podpis smluvního vztahu

Pokud je smluvní vztah opatřen vlastnoručním podpisem, velitel jej taktéž podepíše vlastnoručně.

3. *Zveřejnění smluvního vztahu v případě částky vyšší než 50 tis. Kč bez DPH*

Smluvní vztah je povinnost zveřejnit dle zákona o registru smluv v případě, že celková částka za plnění převyšuje hodnotu 50 tis. Kč bez DPH. Zveřejnění probíhá prostřednictvím modulu SML a vždy musí být zveřejněna elektronická verze smluvního vztahu v pdf., která musí být dle pokynů anonymizována.

Popis zveřejnění dokumentu naleznete v metodické pomůcce evidované pod čj. MO 253563/2018-8201, kterou lze stáhnout na úložišti FIS.

Pokud je smlouva podepsána vlastnoručně, je nutné zveřejnit verzi smlouvy před podpisem, která je ve verzi pdf. Důvodem je strojově nečitelný formát skenovaného smluvního vztahu.

4. *Plnění veřejné zakázky*

Po zabezpečení realizace FIK u zakázek, které jsou realizovány na limitovaný příslib bez vytváření smluvního vztahu, je nutné informovat logistického pracovníka. Ten následně realizuje nákup či provedení služby zaplacením v hotovosti, nebo vydáním daňového dokladu protistranou. Doklad o zaplacení nebo vystavený daňový doklad musí donést orgánu ekonomické služby k následnému proplacení.

Po podpisu smluvního vztahu informovat logistického pracovníka o realizaci veřejné zakázky s připomenutím stanoveného nejzazšího termínu plnění. Je nutné předat konkrétní smluvní vztah zaměstnanci, aby měl možnost zkontrolovat, zda je plnění v souladu s uzavřeným smluvním vztahem.

b) Po vzniku závazku

- **Orgán ekonomické služby**

1. *Kontrola daňového dokladu a přidružených dokladů a následné předání logistickému pracovníku*

Je nutné dbát na řádnou kontrolu, aby byly na fakturách uvedeny správné údaje korespondující přesně se smluvní dokumentací. Faktura musí obsahovat veškeré náležitosti dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Na tuto fázi je nutné dbát velký zřetel a obdržené doklady řádně kontrolovat, zda jsou v souladu se smlouvou a zda je na nich potvrzení o převzetí pověřenými zaměstnanci. V případě pozdního dodání majetku a služby je nutno vymáhat smluvní pokuty v souladu se zněním článku v uzavřených smluvních vztazích.

2. *Kontrola financování oproti DÚD*

V tomto kroku je nutné zkontrolovat financování případu (tzn. určenou rozpočtovou větu – především POL), zda souhlasí se syntetickým účtem (SÚ na DÚD) přiděleným při evidenci materiálu/majetku do příjmu. Doklad vzniká zaúčtováním materiálu/majetku na pracoviště evidence majetku (PEM), které díky přiřazenému KČM vezme materiál/majetek do příjmů.

Existují 3 nejběžnější druhy SÚ:

112 – Materiál na sklad

90x – drobný dlouhodobý majetek s dobou použitelnosti delší než rok, ale částkou nižší než 3.000 Kč

02x – drobný dlouhodobý majetek s dobou použitelnosti delší než rok a částkou vyšší než 3.000 Kč, ne však vyšší než 40.000 Kč s DPH (běžně nakupovaný majetek na vojenských útvarech)

– dlouhodobý majetek s dobou použitelnosti delší než rok a částkou vyšší nebo rovnou 40.000 Kč s DPH

Jejich určení pro konkrétní POL je popsáno v čl. 3.2.1, písm. a) bod 2. u popisu realizaci předběžné FIK.

3. *Evidence v modulu KDF nebo POZ*

Obsluha modulu KDF i POZ je popsána v metodické pomůcce modulu na úložišti FIS. Vyplnění se odvíjí od informací uvedených na faktuře nebo daňovém dokladu.

Modul POZ (pokladna zálohová) je určen pro evidenci hotovostních plateb, které budou proplaceny z pokladny útvaru. Pokladna má určen limit hotovosti držené v trezoru orgánu ekonomické služby. Tento limit není povinný a nákladové středisko nemusí mít zřízenou pokladnu.

Modul KDF je určen pro evidenci došlých faktur, kde je nutné dbát pozornost na konkrétní zaúčtování a vytvoření správné kontace případu. Kontace se odvíjí od účetního zatřízení materiálu. Níže jsou vyjmenovány ty nejběžněji používané kontace při veřejných zakázkách:

A1201 – pro SU 112, 90X, materiál do spotřeby a služby

A1207 – pro SU 02X

4. *Vytvoření FIK po vzniku závazku a předání případu*

Obdobně jako při realizaci předběžné FIK se postupuje i v modulech POZ a KDF, kdy je nutné vytvořit předpis FIK a předat její realizaci na příkazce operace a hlavní účetní sídlící na AF (stejně jako správce rozpočtu).

V případě nálezu nedostatků ze strany příkazce operace nebo hlavní účetní, je nutné provést změny a odstranit veškeré nesrovnalosti. Poté je nutné opět vytvořit předpis FIK a krok opakovat znovu.

- **Příkazce operace**

Dle § 14 Vyhlášky musí zabezpečit prověření správnosti určení věřitele, výše závazku a jeho splatnosti. U příslibů potom souhlasnost s výší závazku (tzn. zda je zarezervováno dostatek finančních prostředků v rozpočtu).

1. *Kontrola daňového dokladu*

Příkazce operace zkontroluje dokumentaci, zda neobsahuje formální chyby a jestli je veškerá dokumentace správně vložena.

2. *Schválení případu*

V EPK je nutné stvrdit realizaci FIK elektronickým podpisem, čímž dochází k automatickému předání případu na hlavní účetní.

- **Hlavní účetní**

Schvalovací postup pro hlavní účetní je vysvětlen v § 14 Vyhlášky a probíhá v jednotlivých krocích. Těmi jsou prověření souladu podpisu příkazce operace s podpisovým vzorem, soulad údajů o věřiteli, výši a splatnosti závazku a prověření dalších skutečností dle právních předpisů zabývajících se vedením účetnictví.

1. *Kontrola vložené dokumentace*

Je nutné zkontrolovat daňové doklady, zda jsou formálně správné a obsahují veškeré náležitosti dle zákona o účetnictví. Dále zda v modulu SML je vložen podepsaný smluvní vztah a jestli je správně zaúčtování podmíněný závazek.

2. *Kontrola správného zaúčtování a přiřazení rozpočtu na správnou POL*

Hlavní účetní musí zkontrolovat správnost zaúčtování přijatého materiálu, jestli je přiřazen ke správnému syntetickému účtu a financován z odpovídající POL viz body 2 a 3 u orgánu ekonomické služby.

3. *Schválení / zamítnutí FIK po vzniku závazku*

V případě dokladu, který nevykazuje žádné chyby, hlavní účetní stvrdí FIK elektronickým podpisem a zadá platební příkaz do banky, která provede úhradu nejdříve 6 dní před datem splatnosti faktury.

V případě nálezu nesrovnalostí v informacích uvedených do modulu KDF či v daňovém dokladu samotném, hlavní účetní zamítne provedení FIK a vrátí celý doklad orgánu ekonomické služby, který připomínky zapracuje a odstraní nedostatky. Je nutné upozornit na veškeré nedostatky!

Zaplacením daňového dokladu dochází k vypořádání závazku a ukončení veřejné zakázky.

3.4. Výjimky z postupu

V čl. 14 NV MO č. 35/2013 jsou uvedeny výjimky v realizaci FIK prostřednictvím FIS a vyjmenovány možné alternativy realizace jiným způsobem.

4. Průběžná finanční kontrola

Výkon průběžné řídící FIK je zajištěn operačními postupy v souladu s § 18-20 Vyhlášky a dále uzpůsoben pro potřeby MO dle čl. 4 a 5 RMO č. 27/2018 a čl. 2 a 3 NV MO č. 28/2018. Pro potřeby nově vzniklé funkcionality v rámci systému GINIS/FIS vznikla metodická pomůcka upřesňující výkon průběžné finanční kontroly s grafickým znázorněním realizace v modulu SML, která je ke stažení na úložišti FIS.

Operační postupy zajišťují průběžnou kontrolu úplnosti a přesnosti průběhu operací dle § 18 odst. 1 Vyhlášky. Dále dle odst. 2 stejného paragrafu Vyhlášky slouží průběžná kontrola ke sledování a případnému usměrňování jednotlivých provozních a finančních funkcí.

Průběžná FIK se dle vnitřních předpisů dělí na:

a) kontrolu od stolu

Řídí se čl. 4 RMO č. 27/2018, je zajištěna a vykonávána v prvé řadě příkazcem operace, správcem rozpočtu a hlavním účetním u každé dosud nevyúčtované operace. Dále je zajištěna vedoucím zaměstnancem u vybraného vzorku nevyúčtovaných operací a vykonávaná osobami jemu podřízenými na základě jeho pokynu.

Bližší určení výkonu a povinností jsou definovány v čl. 2 NV MO č. 28/2018, kdy důležité informace obsahuje odst. 3, určující povinnosti kontrolujících, a to v rozsahu:

- postupovat při kontrole nestranně;
- zajistit si průkazné dokumenty a na jejich základě zjistit skutečný stav věci;
- jednoznačně formulovat kontrolní zjištění a ty doložit průkazným způsobem;
- vyhotovit záznam, podepsat jej a předložit ve stanoveném termínu vedoucímu zaměstnanci;
- zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech (může být těchto povinností zproštěn jen na základě rozhodnutí vedoucího zaměstnance).

V elektronickém systému je průběžná kontrola využita v případech změny parametrů v SML, tak aby neprobíhala znovu předběžná kontrola, která je platná po celou dobu. Za změny, které lze provádět v rámci výkonu průběžné kontroly, se považují následující:

- **změny celkové částky do celkové výše smlouvy;**
- **změny rozpisu částek na roky;**
- **změny položek finančního profilu (změna do schválené výše dokladu, uvolnění nebo ukončení případu).**

a) kontrolu na místě

Probíhá v souladu s čl. 5 RMO č. 27/2018, a zajišťuje ji nařizující vedoucí zaměstnanec v rozsahu své působnosti stanovené pro její výkon vnitřními předpisy ministerstva, konkrétně NV MO č. 28/2018. Vykonávána je zaměstnanci pověřenými nařizujícím vedoucím zaměstnancem.

Výkon FIK se řídí čl. 3 NV MO č. 28/2018 s odkazem na ustanovení Části třetí Hlavy II tohoto předpisu.

5. Následná finanční kontrola

Realizace následné řídící finanční kontroly je zajištěna revizním postupem v souladu s § 24 Vyhlášky. Zahrnuje kontrolu správnosti vybraných operací formou prověřování, zkoumání a vyhodnocování všech údajů v evidencích a automatizovaných informačních systémech orgánů veřejné správy. Vnitřní předpis upravuje výkon následné FIK čl. 6 a 7 RMO č. 27/2018 a v Části třetí NV MO č. 28/2018.

Pomocná vzorová dokumentace potřebná pro výkon následné FIK je uvedena v příloze této pomůcky.

a) kontrola od stolu

FIK je zajišťována vedoucím zaměstnancem v rozsahu jeho působnosti stanovené vnitřními předpisy u vybraného vzorku uskutečněných operací v souladu s čl. 6 RMO č. 27/2018 a vykonávána určenými osobami, na základě rozhodnutí a pokynu vedoucího zaměstnance. Výkon je definován v čl. 4 NV MO č. 28/2018 s odkazem na obdobnou realizaci jako u průběžné řídící kontroly od stolu, uvedeno v čl. 2 téhož předpisu.

b) kontrola na místě

Nařizující vedoucí zaměstnanci v rozsahu své působnosti nařizují a zajišťují tento druh FIK v souladu čl. 7 RMO č. 27/2018. Tento druh je vykonáván osobami pověřenými nařizujícím vedoucím zaměstnancem. FIK může být plánovaná nebo neplánovaná dle rozhodnutí nařizujícího vedoucího zaměstnance a je vykonávána v souladu s Částí třetí Hlavou II NV MO č. 28/2018.

5.1. Osoby vstupující do následné finanční kontroly

- **vedoucí zaměstnanec**

Osoba určená a definovaná v čl. 2, písm. d) RMO č. 27/2018.

- **nařizující vedoucí zaměstnanec**

Osoba určená a definovaná v čl. 2, písm. e) RMO č. 27/2018.

- **kontrolující**

Zaměstnanec pověřený nařizujícím vedoucím zaměstnancem k výkonu kontroly na místě na základě vydaného písemného pověření. Dále také zaměstnanec oprávněný k výkonu kontroly pokynem vedoucího zaměstnance v případě kontroly od stolu.

- **vedoucí kontrolní skupiny**

Vybraný kontrolující zaměstnanec pověřený vedením kontrolní skupiny.

- **přizvaná osoba**

V případě potřeby je možné přizvat fyzickou osobu k výkonu FIK. Toto pověření může navrhnout vedoucí kontrolní skupiny, ale vydat jej musí pouze nařizující vedoucí zaměstnanec.

- **kontrolovaná osoba**

Organizační celek, u kterého je vykonávána následná FIK.

5.2. Kroky předcházející zahájení finanční kontroly na místě

1. *Pověření ke kontrole (Příloha č. 2)*

Nařizující vedoucí zaměstnanec musí vydat písemné pověření ke kontrole, ve kterém určuje konkrétní členy kontrolní komise spolu se stanovením vedoucího kontrolní skupiny. Náležitosti pověření jsou uvedeny v čl. 12 NV MO č. 28/2018, kdy v odst. 3 jsou jmenovány např. tyto:

- označení právních a vnitřních předpisů, dle kterých se kontrola nařizuje;
- označení kontrolujících a vedoucího kontrolní skupiny;
- název a sídlo kontrolované osoby;
- předmět kontroly a kontrolované období a další.

Důležité je, aby bylo pověření opatřeno razítkem a podpisem nařizujícího zaměstnance.

2. *Program kontroly (Příloha č. 6)*

Vedoucí kontrolní skupiny je povinen sestavit program kontroly, který předkládá nařizujícímu vedoucímu zaměstnanci ke schválení. Náležitosti dokumentu jsou uvedeny v čl. 14 NV MO č. 28/2018.

3. *Zaslání oznámení o zahájení kontroly (Příloha č. 4)*

Viz čl. 16 NV MO č. 28/2018.

Práva a povinnosti kontrolujících i kontrolovaných osob jsou vyjmenovány v čl. 6-8 NV MO č. 28/2018. U kontrolujících či přizvaných osob je nutná povinnost zachování mlčenlivosti.

5.3. Podjatost

Nařizující vedoucí zaměstnanec musí zabezpečit výběr kontrolovaných osob tak, aby nedošlo k podjatosti, viz čl. 10 NV MO č. 28/2018. V případě podezření z podjatosti může kontrolovaná osoba toto tvrzení namítnout nejpozději však do doby uplynutí lhůty pro podání námitek ke kontrolním zjištěním. Toto tvrzení musí zaslat nařizujícímu vedoucímu zaměstnanci spolu s podklady, které dosvědčují toto přesvědčení. Ten je jako jediný oprávněn v této věci rozhodnout. Pomocné dokumenty jsou uvedeny v Příloze č. 9 a 10.

5.4. Zahájení kontroly na místě

V souladu s čl. 16, odst. 3 a 4, NV MO č. 28/2018 se kontrola vždy zahajuje **předložením pověření** k výkonu kontroly a **poučením kontrolovaných osob** o právech a povinnostech písemnou formou. Zahájení se vždy zúčastní vedoucí zaměstnanec kontrolované osoby nebo osoba jím pověřená.

U plánované kontroly je nutné obeznámit kontrolovanou osobu **nejméně 5 dní před zahájením** kontroly s uvedením přesného, předem dohodnutého, termínu zahájení mezi vedoucím kontrolní skupiny a kontrolovanou osobou, viz čl. 16, odst. 1, NV MO č. 28/2018.

U neplánované kontroly rozhoduje nařizující vedoucí zaměstnanec, s ohledem na důvod prováděné kontroly, zda bude kontrolované osobě zasláno oznámení o zahájení kontroly s uvedením termínu zahájení, viz čl. 16, odst. 2, NV MO č. 28/2018.

5.5. Zaměření kontroly na místě

Kontrola slouží k prověřování hospodárného, účelného a efektivního vynakládání prostředků, a rovněž nedošlo k porušení jakéhokoliv zákonného ustanovení.

Pravidlo pro objem vzorku kontrolovaných operací je uveden v čl. 15 NV MO č. 28/2018 jako nejméně **30 % objemu veřejných prostředků** vynaložených na danou oblast v kontrolovaném období a minimálně **10 % operací** kontrolované oblasti provedených za kontrolované období.

5.6. Průběh kontroly

Kontrola probíhá v souladu s definovanými právy a povinnostmi kontrolující i kontrolované osoby uvedenými v čl. 6-8 NV MO č. 28/2018.Kontrolovaná osoba je povinna poskytnou kontrolující skupině potřebnou součinnost a doložit veškerou nutnou dokumentaci.

Kontrolující skupina prověřuje veškeré skutečnosti týkající se kontrolované oblasti a svá zjištění zaznamenává do **protokolu o kontrole** v souladu s čl. 17 NV MO č. 28/2018. Veškerá tvrzení musí být doložena průkaznou dokumentací. Vytvořený protokol o kontrole je nutné doručit vedoucímu zaměstnanci kontrolované osoby **nejpozději do 30 dnů** od provedení posledního kontrolního úkonu u kontrolované osoby. V odůvodněných případech může požádat kontrolující nařizujícího vedoucího zaměstnance o **prodloužení lhůty až na 60 dní**.

Kontrolovaná osoba může podat **námitky** proti kontrolním zjištění (viz Příloha č. 13), v souladu s čl. 21 NV MO č. 28/2018, **ve lhůtě do 15 dnů** od doručení protokolu o kontrole (datum podpisu převzatého protokolu o kontrole vedoucím zaměstnancem kontrolované osoby), v případě odůvodněné žádosti může být tato lhůta **přiměřeně prodloužena** (např. z důvodu dlouhodobé absence kontrolovaných osob či zabezpečování důležitých úkolů mimo posádku s nemožností přístupu k dokumentaci).

Rozhodnutí o námitkách (viz Příloha č. 14) vydává nařizující vedoucí zaměstnanec po prozkoumání veškeré dostupné dokumentace vedoucím kontrolní skupiny. Ten se k námitkám vyjádří a podá návrh na rozhodnutí bezodkladně. Nařizující vedoucí zaměstnanec prozkoumá návrh vedoucího kontrolní skupiny a nejpozději do 30 dní od doručení tohoto návrhu rozhodne o námitkách dle č. 22 NV MO č. 28/2018. O námitkách může rozhodnout následovně:

a) zamítne;
b) vyhoví v plném rozsahu;
c) vyhoví částečně;
d) zruší protokol o kontrole a nařídí novou kontrolu (kontrola byla vykonána v rozporu s právními nebo vnitřními předpisy).

Následná řídící kontrola na místě **je ukončena** v souladu s čl. 23 NV MO č. 28/2018:

1. vzdáním se práva na podání námitek proti protokolu o kontrole;
2. marným uplynutím lhůty pro podání námitek (15 dnů od doručení protokolu vedoucímu zaměstnanci kontrolované osoby);
3. dnem doručení rozhodnutí o námitkách kontrolované osobě.

Proti rozhodnutí o námitkách není opravný prostředek.

Kontrolovaná osoba musí přijmout navrhovaná **opatření k nápravě** nebo je navrhnout a o svém rozhodnutí a konání je povinna písemně informovat kontrolujícího nejpozději ve stanoveném termínu v protokolu o kontrole (uvedeno v čl. 24 NV MO č. 28/2018).

5.7. Protokol o kontrole

Obsahové náležitosti protokolu jsou uvedeny v čl. 18 NV MO č. 28/2018. Obecně se jedná o tyto:

1. úvodní část (vymezení předmětu kontroly, závěry předešlých průběžných a následných kontrol na místě s uvedením, jak a zda byly odstraněny nedostatky);
2. popisná část (popis kontrolovaných oblastí a operací, kontrolní zjištění a výsledky kontroly);
3. závěrečná část (celkové shrnutí výsledků, případný popis PRK, zhodnocení nastaveného vnitřního kontrolního systému, soupis nedostatků s návrhy na odstranění a lhůty pro jejich odstranění);
4. podpisy všech kontrolujících osob s uvedením data podpisu;
5. přílohy protokolu.

Vzorový protokol o kontrole uveden v Příloze č. 12 této pomůcky.

5.8. Kontrolní zjištění

Kontrolní zjištění jsou součástí náležitostí protokolu o kontrole dle čl. 18, odst. 3 NV MO č. 28/2018. Do protokolu je nutné zaznamenat zjištěný stav věci u konkrétních operací. Konkrétně mohou nastat následující zjištění:

- **Kontrolující neshledá žádné nedostatky**

Je nutné uvést označení operací s informací, že nebylo shledáno žádné porušení právních ani vnitřních předpisů.

- **Kontrolující shledá nedostatky**

Je nutné popsat konkrétní operace, u kterých musí být označena přesná ustanovení porušených právních nebo vnitřních předpisů včetně jejich konkrétní citace.

- **Kontrolující zjistí skutečnosti nasvědčující porušení rozpočtové kázně.**

Je nutné odůvodnit svá kontrolní zjištění a postupovat v souladu s RMO č. 43/2017, kde jsou uvedeny veškeré informace nutné k vyřešení kontrolního zjištění PRK. Existují další pomocné dokumenty k řešení PRK, a těmi jsou Upřesňující pokyn k postupu při řešení porušení rozpočtové kázně evidovaný pod čj. 3820-34/2017-8201 a Metodický pokyn Porušení rozpočtové kázně a náhrada škody uložená vojákovi z povolání evidovaný pod čj. 103-1/2016-8201.

5.9. Námitky proti kontrolním zjištěním

Z podaných námitek kontrolovanou osobou musí být patrné, proti kterému zjištění se kontrolovaná osoba odvolává a čeho se domáhá, viz čl. 21, odst. 2, NV MO č. 28/2018. Především je nutné zmínit, o jaká tvrzení svůj závěr kontrolovaná osoba opírá (tzn. odkazy na dokumentaci či ustanovení právních či jiných předpisů). Vzorový dokument je uveden v Příloze č. 13.

5.10. Nejčastější pochybení v oblasti realizace následné finanční kontroly na místě

Každý rok probíhá cestou odboru správce kapitoly SE MO analýza protokolů o kontrole z řídících finančních kontrol a veřejnosprávních kontrol vykonaných v předešlém roce v souladu s čl. 3 a 9 RMO č. 27/2018.

Výstupem provedené analýzy je dokument „*Zpráva o výsledcích analýzy protokolů o kontrole z finančních kontrol vykonaných v roce XXXX*“, kterého součástí je uvedení zjištěných nedostatků realizované kontroly. Součástí této kapitoly je seznam nejběžněji se opakujících chyb, kterých se kontrolující dopouští v rámci výkonu kontroly.

Seznam nejběžněji se vyskytujících chyb v protokolech o kontrole:

a) odkazy na neplatné vnitřní předpisy;
b) uvádění osob, které se žádným způsobem neúčastní kontroly;
c) neexistence odkazů na právní či vnitřní předpisy, kterými se výkon kontroly řídí;
d) kontrola konaná v rozporu s platnými vnitřními předpisy (např. kontrolu vykonává pouze jedna osoba, není uvedeno kontrolované období či poslední kontrolní úkon před ukončením, neexistuje závěr ani návrh opatření);
e) nesprávně formulovaná kontrolní zjištění, kdy chybí konstatování, zda byly zjištěny nedostatky či nikoliv a zároveň u kontrolních zjištění s nedostatkem není uveden odkaz na předpisy, které byly porušeny;
f) nesrozumitelná nebo neurčitá formulace kontrolních zjištění či kontrolního závěru;
g) u kontrolních zjištění týkajících se porušení § 6 a § 13 ZZVZ není prověřeno, zda se nejedná o případ PRK;
h) u kontrolních zjištění týkajících se nehospodárného výdaje není uvedeno konstatování o PRK;
i) neexistence uložení adekvátních opatření k nápravě nedostatků zjištěných kontrolou.

6. Nejčastější pochybení při realizaci veřejných zakázek

V následující tabulce jsou uvedeny nejčastěji se opakující chyby při realizaci veřejných zakázek spolu s definicí, zda se jedná o porušení vnitřních předpisů nebo porušení zákona o zadávání veřejných zakázek či jiného zákona. Zadavatel musí zabezpečit předcházení těmto chybám, proto je nutné na ně upozornit.

Pochybení	Druh porušení (vnitřní normy/zákon)
Nesprávně zvolená položka rozpočtové věty	Porušení zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech
Absence realizace předběžné finanční kontroly	Porušení zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, musí být sepsáno kontrolní hlášení a odůvodnění, proč nebyla kontrola provedena
Podpis neoprávněné osoby (oficiální nezveřejnění zástupu příkazce operace)	Porušení vnitřních předpisů
Dodání zboží/služby nekorespondujícího se smluvním vztahem	U zakázek nad 50 tis. Kč vede k porušení ZZVZ (diskriminace účastníků a rovné zacházení)
Nevymáhání smluvní pokuty	Porušení smluvních ustanovení může vést k vymáhání po zaměstnancích (škoda na penězích)
Nepotvrzení předávacích dokladů/protokolů	Porušení průkaznosti účetních dokladů dle zákona o účetnictví
Fakturace jiného zboží/služby	U zakázek nad 50 tis. Kč se jedná o porušení ZZVZ (diskriminace účastníků a transparentnost výběrového řízení)
Neúplnost dokumentace	Porušení ZZVZ (snížení transparentnosti výběrového řízení)
Neúplnost dokumentace v elektronických systémech	Porušení vnitřních předpisů
Nesprávně definované parametry požadované (-ho) služby/zboží (příliš konkrétní specifikace)	Porušení ZZVZ (diskriminace účastníků)

Nevhodně zvolený postup výběrového řízení (tzv. úmyslné dělení zakázek)	Porušení ZZVZ
Nedodržení všech pravidel výběrového řízení stanovených zákonem	Porušení ZZVZ
Nezveřejnění smluvního vztahu dle zákona č. 340/2015 Sb., o registru smluv	Porušení zákona č. 340/2015 Sb., o registru smluv (neodůvodněné obohacení, zrušení smluvního vztahu až od počátku)

7. Přílohy k metodické pomůcce

Součástí metodické pomůcky jsou přílohy, ve kterých jsou k nalezení zpracované VZORY následující dokumentace:

1) Pověření k následné/průběžné finanční kontrole na místě;
2) Pověření přizvané osoby;
3) Dodatek k pověření k následné/průběžné řídící kontrole na místě;
4) Oznámení o zahájení následné/průběžné řídící kontroly na místě;
5) Záznam o podání vysvětlení;
6) Program následné/průběžné kontroly na místě;
7) Potvrzení o převzetí dokumentů;
8) Potvrzení o vrácení dokumentů;
9) Námitka podjatosti;
10) Rozhodnutí o podjatosti;
11) Žádost o podání vysvětlení;
12) Protokol o kontrole;
13) Námitky proti protokolu o kontrole;
14) Rozhodnutí o námitkách (dle čl. 22, odst. 1);
15) Rozhodnutí o námitkách (dle čl. 22, odst. 2);
16) Dodatek k protokolu o kontrole;
17) Rozhodnutí o námitce proti podjatosti;
18) Záznam.

Příloha č. 1

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum
Počet listů:

POVĚŘENÍ
K NÁSLEDNÉ/PRŮBĚŽNÉ*) ŘÍDÍCÍ KONTROLE NA MÍSTĚ

podle § 25 a 27 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole

Pověřuji

Hodnost, titul, jméno a příjmení	**Číslo občanského (služebního) průkazu**	**Pozice v rámci kontrolní skupiny**
		Vedoucí kontrolní skupiny
		Kontrolující
		Kontrolující
		Kontrolující
		Přizvaná osoba**)

k výkonu následné (průběžné)*) řídící kontroly na místě

u (*název a sídlo kontrolované osoby*)

……..…….……

předpokládaný termín zahájení kontroly ……..……

předmět kontroly ……

kontrolované období …….……

V případě věcných a časových souvislostí bude kontrole podrobeno i období předcházející a období do dne ukončení kontroly.

---

*) Nehodící se škrtněte.

**) Uvede se, je-li známa.

Toto pověření je platné pouze společně s předložením občanského (služebního) průkazu kontrolujících.

Místo ….……

Datum……

Kulaté razítko

(vlastnoruční podpis)
hodnost, titul, jméno, příjmení
funkce
nařizujícího vedoucího zaměstnance

Příloha č. 2

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum
Počet listů:

POVĚŘENÍ PŘIZVANÉ OSOBY

podle § 25 a 27 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole

Pověřuji

Hodnost, titul, jméno a příjmení přizvané osoby	**Číslo občanského (služebního) průkazu**

jako přizvanou osobu k účasti na následné (průběžné)[*)] **řídící kontrole na místě, kterou jsem nařídil pověřením čj……**

u kontrolované osoby ……(*označení kontrolované osoby*).

Přizvaná osoba se zúčastní uvedené řídící kontroly na místě

v rozsahu ……..……

v době od: …….. do: ……

Toto pověření je platné pouze společně s předložením občanského (služebního) průkazu přizvané osoby.

Místo ….……

Datum……

Kulaté razítko

(vlastnoruční podpis)
hodnost, titul, jméno, příjmení
funkce
nařizujícího vedoucího zaměstnance

[*)] Nehodící se škrtněte.

Příloha č. 3

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum
Počet listů:

DODATEK K POVĚŘENÍ K NÁSLEDNÉ (PRŮBĚŽNÉ)*) ŘÍDÍCÍ KONTROLE NA MÍSTĚ

Tímto dodatkem se mění pověření ke kontrole čj. …… ze dne ……

u kontrolované osoby …….

v následujícím:

- změna v kontrolní skupině:

    a) ukončení platnosti pověření ke kontrole:

Hodnost, titul, jméno a příjmení	**Číslo občanského (služebního) průkazu**	**Pozice v rámci kontrolní skupiny**	**Datum ukončení platnosti**

    b) začátek platnosti pověření ke kontrole:

Hodnost, titul, jméno a příjmení	**Číslo občanského (služebního) průkazu**	**Pozice v rámci kontrolní skupiny**	**Datum začátku platnosti**

- rozšíření/zúžení předmětu kontroly k datu vyhotovení dodatku:

- další podstatné změny pověření ke kontrole k datu vyhotovení dodatku (např. úprava kontrolovaného období):

Ostatní ustanovení pověření ke kontrole zůstávají beze změn.

Místo……

datum ……

Kulaté razítko

(vlastnoruční podpis)
hodnost, titul, jméno, příjmení
funkce
nařizujícího vedoucího zaměstnance

Příloha č. 4

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

Schvaluji.
hodnost, titul, jméno, příjmení schvalujícího zaměstnance
název funkce schvalujícího zaměstnance

PROGRAM
NÁSLEDNÉ/PRŮBĚŽNÉ*) ŘÍDÍCÍ KONTROLY NA MÍSTĚ

Název a sídlo kontrolované osoby	
Předmět kontroly a kontrolované oblasti	
Kontrolované období	
Kontrolní metody a postupy	
Časový harmonogram kontroly - přípravné období - období výkonu kontroly - období vypořádání kontroly	
Složení kontrolní skupiny - vedoucí - kontrolující	
Zásadní právní a vnitřní předpisy	
Organizační, technické a materiální zabezpečení	

*) Nehodící se škrtněte.

Poř. číslo	Kontrolovaná oblast	Kontrolované období	Kontrolu vykoná	Podpis

…….. ……..

hodnost, titul, jméno a příjmení *podpis*

vedoucího kontrolní skupiny

Příloha č. 5

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

Název adresáta
funkce
Místo určení

OZNÁMENÍ O ZAHÁJENÍ NÁSLEDNÉ (PRŮBĚŽNÉ)*) ŘÍDÍCÍ KONTROLY NA MÍSTĚ

V souladu s ustanovením § 25 a 27 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole bude u Vašeho útvaru (zařízení) vykonána následná (průběžná)*) řídící kontrola na místě. Pověření ke kontrole čj. …… ze dne …….. Vám bude předloženo při zahájení kontroly.

Zahájení kontroly se uskuteční dne ……..…. v …… hodin. Současně budete poučen o právech a povinnostech kontrolované osoby.

Základní údaje o kontrole

Kontrolovaná osoba	
Předmět kontroly	
Kontrolované období V případě věcných a časových souvislostí bude kontrole podrobeno i období předcházející a období do dne ukončení kontroly.	
Kontrolované oblasti	
Místo konání kontroly	

Kontrolní skupina bude představena při zahájení kontroly. Jako kontaktní osobu určuji ……..

*) Nehodící se škrtněte.

Poučení[**)]

Jako kontrolovaná osoba máte dle čl. 8 odst. 1 NVMO č. 28/2018 Věstníku tato práva

a) požadovat od kontrolujícího předložení pověření ke kontrole,
b) požadovat od kontrolujícího vydání potvrzení o zajištění originálních dokladů v rozsahu stanoveném v čl. 7 odst. 1 písm. g), a pominou-li důvody jejich zajištění, požadovat jejich neprodlené vrácení,
c) účastnit se kontrolních úkonů při výkonu kontroly na místě, nebrání-li to splnění účelu nebo provedení kontroly,
d) namítat písemně podjatost kontrolujícího nebo přizvané osoby,
e) seznámit se s obsahem protokolu o kontrole,
f) obdržet stejnopis protokolu o kontrole,
g) podat písemné námitky proti protokolu o kontrole ve stanovené lhůtě,
h) obdržet rozhodnutí o námitkách.

Dále máte za využití § 22 zákona č. 255/2002 Sb. právo nahlédnout do spisu.

Jako kontrolovaná osoba máte dle čl. 8 odst. 2 NVMO č. 28/2018 Věstníku tyto povinnosti

a) vytvořit kontrolujícím podmínky pro výkon kontroly a poskytovat k tomu potřebnou součinnost,
b) poskytnout kontrolujícímu na základě jeho výzvy potřebné údaje a věci vztahující se k předmětu kontroly,
c) předložit kontrolujícímu ve stanoveném termínu požadované dokumenty spolu s jejich seznamem, na kterém kontrolující svým podpisem stvrdí převzetí dokumentů; není-li možné předložit požadované dokumenty, je kontrolovaná osoba povinna nepředložení dokumentů písemně zdůvodnit,
d) strpět pořizování obrazových a zvukových záznamů, pokud je zajištěna ochrana subjektů údajů podle čl. 6 písm. b) NVMO č. 28/2018,
e) umožnit kontrolujícím užívání technických prostředků v míře nezbytné pro průběh kontroly,
f) podat ve stanoveném termínu vysvětlení na základě výzvy kontrolujícího nebo ve stejném termínu podání vysvětlení písemně odmítnout,
g) bez zbytečného odkladu odstranit zjištěné nedostatky
   1. v průběhu kontroly, lze-li je v průběhu kontroly odstranit,
   2. po ukončení kontroly, nejpozději ve lhůtě stanovené kontrolujícím (a zároveň po vypořádání námitek),
h) podat ve lhůtě stanovené kontrolujícím písemnou zprávu o odstranění zjištěných nedostatků a o dalších přijatých opatřeních, pokud jí je kontrolující uložil.

V souladu s čl. 8 odst. 2 písm. a) NVMO č. 28/2018 Věstníku Vás žádám o zajištění Vaší přítomnosti na zahájení kontroly nebo o zajištění přítomnosti Vámi pověřeného zástupce.

Současně Vás žádám ve smyslu čl. 6 písm. h) NVMO č. 28/2018 Věstníku o vytvoření základních podmínek pro výkon kontroly, zejména o určení osoby, která

[**)] V případě kontroly bez zaslání oznámení bude poučení předložena při zahájení kontroly v souladu s čl. 7 písm. f) NVMO č. 28/2018 Věstníku..

bude za kontrolovanou osobu poskytovat kontrolujícím potřebnou součinnost podle čl. 8 odst. 2 písm. a) NVMO č. 28/2018 Věstníku.

Dále Vás žádám o zajištění potřebných prostor pro výkon kontroly v souladu s čl. 6 písm. c) NVMO č. 28/2018 Věstníku.

V souladu s čl. 8 odst. 2 písm. c) NVMO č. 28/2018 Věstníku Vás žádám o zabezpečení níže uvedených dokumentů.

1)
2)
3)
4)
atd.

Dokumenty spolu s jejich seznamem podepsaným kontrolovanou osobou předložte při zahájení kontroly.

hodnost, titul, jméno, příjmení
název funkce
nařizujícího vedoucího zaměstnance
text podepsáno elektronicky

Příloha č. 6

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

---

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:
Přílohy:

Název adresáta
funkce
Místo určení

POTVRZENÍ O PŘEVZETÍ DOKUMENTŮ

Potvrzuji v souladu s čl. 7 odst. 1 písm. g) NVMO č. 28/2018 Věstníku v rámci výkonu řídící kontroly na místě, vykonávané na základě pověření čj. ……., že jsem převzal níže uvedeného dne od kontrolované osoby následující dokumenty[*)] a jejich soupis, podepsaný kontrolovanou osobou.

……

……

……

……

……

……

……

……. …….

hodnost, titul, jméno a příjmení kontrolujícího, který dokumenty převzal

datum a podpis

[*)] Specifikují se jednotlivé dokumenty tak, aby byly jednoznačně identifikovány.

Příloha č. 7

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:
Přílohy:

Název adresáta
funkce
Místo určení

POTVRZENÍ O VRÁCENÍ DOKUMENTŮ

Potvrzuji, že jsem v souladu s čl. 8 odst. 1 písm. b) NVMO č. 28/2018 Věstníku v rámci výkonu řídící kontroly na místě, vykonávané na základě pověření čj. ……. převzal od kontrolujícího zpět následující dokumenty[*)] a jejich podepsaný soupis.

……

……

……

……

……

……

……

……

……. …….

hodnost, titul, jméno a příjmení osoby, která dokumenty za kontrolovanou osobu převzala zpět od kontrolujícího

datum a podpis

[*)] Specifikují se jednotlivé dokumenty tak, aby byly jednoznačně identifikovány.

Příloha č. 8

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

ZÁZNAM O PODJATOSTI KONTROLUJÍCÍHO*)

Nařizující vedoucí zaměstnanec vydal dne …….. pověření čj. …….. k řídící kontrole na místě u kontrolované osoby

……*(označení kontrolované osoby)*

a jako jednoho z kontrolujících tímto pověřením určil:

……*(označení kontrolujícího, který se má za podjatého)*

Uvedený kontrolující v souladu s čl. 10 odst. 1 a 3 NVMO č. 28/2018 Věstníku oznámil dne ……., že jsou zde skutečnosti nasvědčující tomu, že je při výkonu předmětné kontroly podjatý.

Jedná se o tyto skutečnosti**):

- vztah jmenované osoby ke kontrolované osobě, spočívající v

  ……..
- vztah jmenované osoby k zaměstnancům kontrolované osoby, a to k

  …….
- poměr jmenované osoby k věci, spočívající v

  …… .

Dne ……

……..	……
hodnost, titul, jméno, příjmení osoby, která oznámila svoji podjatost	*hodnost, titul, jméno, příjmení osoby, která záznam sepsala*
……..	……
podpis	*podpis*

*) Záznam sepíše s osobou, která oznamující svoji podjatost osoba, kterou k tomu určil nařizující vedoucí zaměstnanec.

**) Uvedou se skutečnosti, uváděné kontrolujícím, který se má za podjatého.

Příloha č. 9

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

Název adresáta
funkce
Místo určení

NÁMITKA PODJATOSTI

podle čl. 8 odst. 1 písm. d) ve spojení s čl. 10 odst. 2 NVMO č. 28/2018 Věstníku

Nařizující vedoucí zaměstnanec vydal dne …….pověření čj. ……..
k řídící kontrole na místě u kontrolované osoby

……

a jako jednoho z kontrolujících (jako pověřenou osobu) *) tímto pověřením určil osobu, kterou mám za podjatou. Jedná se o:

Hodnost, titul, jméno a příjmení	Číslo občanského (služebního) průkazu

V souladu s čl. 8 odst. 1 písm. d) ve spojení s 10 odst. 2 NVMO č. 28/2018 Věstníku, namítám podjatost uvedené osoby.

Mám za to, že jsou zde skutečnosti nasvědčující tomu, že je při výkonu předmětné kontroly podjatá. Jedná se o tyto skutečnosti:

- vztah jmenované osoby ke kontrolované osobě, spočívající v

  ……..
- vztah jmenované osoby k zaměstnancům kontrolované osoby, a to k

  ……..
- poměr jmenované osoby k věci, spočívající v

  ……..…… .

Dne ……

hodnost, titul, jméno a příjmení
vztah ke kontrolované osobě

*) Nehodící se škrtněte.

Příloha č. 10

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

ROZHODNUTÍ O PODJATOSTI

podle čl. 10 odst. 4 NVMO č. 28/2018 Věstníku, Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany

Nařizující vedoucí zaměstnanec, který nařídil řídící kontrolu na místě pověření čj. ……., rozhodl podle čl. 10 odst. 4 NVMO č. 28/2018 Věstníku, o námitce podjatosti podané kontrolovanou osobou (oznámené kontrolujícím)*) dne …….. .

takto:

Kontrolující

Hodnost, titul, jméno a příjmení	Číslo občanského (služebního) průkazu

je / není*)
z výkonu předmětné řídící kontroly na místě pro podjatost vyloučen.

Odůvodnění:

Dne _____ vznesla *kontrolovaná osoba / kontrolující*)* námitku podjatosti kontrolujícího/ přizvané osoby *(hodnost, titul, jméno a příjmení, datum narození, bydliště)*, kterou odůvodnila *(uvést důvody, pro které byl kontrolující považován za osobu podjatou).*
Po posouzení námitky byly / nebyly*) takové skutečnosti zjištěny. *(Konkrétně se vyjádřit k námitce a vyhodnotit uvedené skutečnosti).* Proto bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

Poučení:
Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem jeho doručení.
Proti tomuto rozhodnutí nelze podat opravný prostředek.

Kulaté razítko

(vlastnoruční podpis)
hodnost, titul, jméno, příjmení
funkce
nařizujícího vedoucího zaměstnance

*) Nehodící se škrtněte.

Příloha č. 11

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

---

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

Název adresáta
funkce
Místo určení

ŽÁDOST O PODÁNÍ VYSVĚTLENÍ

Ve smyslu ustanovení čl. 6 písm. f) NVMO č. 28/2018 Věstníku Vás v souvislosti s řídící kontrolou na místě, vykonávanou na základě pověření čj. ……..…….. u …… (*označení kontrolované osoby),* žádám o odpovědi na níže uvedené otázky.

Otázky[*)]:

Místo …… datum ……

Odpovědi[**)]:

Poučení:
Jste povinen/povinna odpovídat pravdivě a úplně. Jste oprávněn/oprávněna výpověď odepřít.

Místo …… datum ……

…….. ……..
hodnost, titul, jméno a příjmení kontrolujícího, který žádost sepsal — podpis

---

[*)] Každé tvrzení je třeba doložit.
[**)] Odpovědi je možno vložit do textu nebo zaslat samostatně.

Příloha č. 12

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

---

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:
Přílohy:

PROTOKOL O KONTROLE

Na základě pověření nařizujícího vedoucího zaměstnance …… *(uvést, o koho se jedná)* čj. ……. ze dne ……. ve smyslu ustanovení § 27 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, byla vykonána

následná (průběžná)[*)] řídící kontrola na místě

Úvodní část protokolu o kontrole (minimální náležitosti):

Kontrolu vykonali …….. *(uvede se složení kontrolní skupiny v tomto pořadí: vedoucí kontrolní skupiny, členové kontrolní skupiny, přizvaná osoba[**)])*

u …… *(uvede se kontrolovaná osoba včetně adresy)*

v době od ……..……**do**…….*(uvede se doba výkonu kontroly)*

předmět kontroly ..…….……

kontrolované období[***)] …..…….……..

kontrolovaný objem peněžních prostředků celkem[****)] ……

z toho *(uvede se např. nákup služeb – částka; cestovní náhrady – částka; atp.)*

vybraný vzorek operací[*****)] *(Kontrolující uvede vybraný vzorek operací v protokolu o kontrole výčtem. Kontrolujícím stanovený vybraný vzorek operací musí splňovat podmínky, uvedené v článku 15 NVMO č. 28/2018 Věstníku.)*

zásadní právní a vnitřní předpisy, které byly při kontrole použity ……..

[*)] Nehodící se škrtněte.
[**)] Je-li přizvána, důvod jejího přizvání, pověření, číslo jednací, datum podpisu
[***)] V případě věcných souvislostí i období předchozí a následující.
[****)] Za každý rok kontrolovaného období samostatně.
[*****)] V případě většího počtu operací lze zde odkázat na přílohu protokolu o kontrole a výčet operací uvést v této příloze.

kontrolní postupy a kontrolní metody použité při výkonu kontroly ……

kontrolní úkon, jímž byla kontrola zahájena *(včetně data, kdy byl tento kontrolní úkon proveden)*……

poslední kontrolní úkon *(předcházející vyhotovení protokolu o kontrole, včetně data, kdy byl tento kontrolní úkon proveden)* ……

vyhodnocení odstranění nedostatků zjištěných předešlými následnými řídícími kontrolami na místě *(se stejným zaměřením kontroly, které u kontrolované osoby proběhly před zahájením dané řídící kontroly)*

Popisná část protokolu o kontrole (minimální náležitosti)

- *stručný popis jednotlivých kontrolovaných oblastí v návaznosti na program kontroly,*
- *stručný popis jednotlivých kontrolovaných operací,*
- *kontrolní zjištění, popisující zjištěný stav věci, přičemž kontrolující*
    1. *u operací, kdy neshledá nedostatky, uvede pouze jejich označení s uvedením, že nebylo shledáno porušení právních ani vnitřních předpisů (např. „nebyly zjištěny nedostatky“),*
    2. *u operací, kdy shledá nedostatky, popíše je a označí ustanovení právních a vnitřních předpisů včetně jejich citace, která kontrolovaná osoba porušila s odkazem na průkaznou dokumentaci, o kterou své kontrolní zjištění opírá (umožňuje-li to povaha kontrolního zjištění, musí být zjištění vyčísleno v Kč)*
- *odůvodněný závěr o podezření z porušení rozpočtové kázně, jsou-li zjištěny nedostatky, vykazující znaky porušení rozpočtové kázně,*
- *odůvodněný závěr o tom, že byla zjištěna škoda a v jaké výši,*
- *odůvodněný závěr o závažném zjištění ve smyslu § 22 odst. 6 zákona č. 320/2001 Sb.,*
- *shrnutí výsledku kontrolované oblasti s uvedením, jaké nedostatky a v jaké četnosti byly zjištěny a s uvedením závěru, zda je vnitřní kontrolní systém ve vztahu ke kontrolované oblasti funkční; je-li v dané oblasti zjištěno podezření z porušení rozpočtové kázně, uvede je kontrolující také ve shrnutí výsledků kontroly dané oblasti.*

Závěrečná část protokolu (minimální náležitosti):

- *celkové shrnutí výsledků kontroly; kontrolující zde uvede nejzávažnější zjištění kontroly,*
- *podezření z porušení rozpočtové kázně, bylo-li zjištěno,*
- *odůvodněný závěr o tom, že byla zjištěna škoda a v jaké výši,*
- *odůvodněný závěr o závažném zjištění ve smyslu § 22 odst. 6 zákona č. 320/2001 Sb.,*

- *návrh doporučení opatření k odstranění zjištěných nedostatků s uvedením lhůty k jejich odstranění,*
- *citace porušených ustanovení právních předpisů, vnitřních předpisů a metodických pokynů.*

Na základě zjištěných nedostatků při této kontrole Vás podle čl. 24 NVMO č. 28/2018 Věstníku žádám, abyste mi podal ve smyslu výše uvedených doporučení ve lhůtě do …… návrh na opatření k odstranění zjištěných nedostatků a ve lhůtě ……. písemnou zprávu o jejich odstranění.

Protokol o kontrole byl vyhotoven v …… dne …….. v rozsahu …… stran. Nedílnou součástí protokolu je ……. příloh …… o počtu …… stran.

První přílohou protokolu o kontrole je seznam kontrolované dokumentace. Další přílohou jsou ověřené kopie dokumentů, které jsou důkazními podklady pro učiněná kontrolní zjištění.

……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení vedoucího kontrolní skupiny …….……..
podpis

……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení kontrolujícího …….……..
podpis

……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení kontrolujícího …….……..
podpis

……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení přizvané osoby (je-li ke kontrole přizvána) …….……..
podpis

Poučení:

Proti kontrolním zjištěním uvedeným v protokolu o kontrole může kontrolovaná osoba podat v souladu s čl. 21 NVMO č. 28/2018 Věstníku písemné a odůvodněné námitky ve lhůtě 15 dnů od doručení tohoto protokolu o kontrole. Námitky nelze podat, pokud se kontrolovaná osoba tohoto práva vzdala.

Námitky se podávají písemně nařizujícímu vedoucímu zaměstnanci. Musí z nich být zřejmé, proti kterému kontrolnímu zjištění směřují, a musí obsahovat odůvodnění nesouhlasu s kontrolním zjištěním včetně dokumentů, o které se opírají.

Kontrolovaná osoba převzala stejnopis protokolu o kontrole a byla poučena o právu podat námitky.

……..……..
Hodnost, titul, jméno, příjmení a funkce ……..
……
vedoucího zaměstnance kontrolované osoby datum
podpis

Kontrolovaná osoba se tímto vzdává práva podat námitky[*)]

……..……..
Hodnost, titul, jméno, příjmení a funkce …….……
…….……
vedoucího zaměstnance kontrolované osoby datum podpis

[*)] Rozhodne-li se kontrolovaná osoba vzdát práva podat námitky, může tak učinit přímo podpisem na prvopisu protokolu.

Příloha č. 13

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

---

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:
Přílohy:

NÁMITKY PROTI PROTOKOLU O KONTROLE

podle čl. 21 NV MO č. 28/2018 Věstníku, *Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany*

Kontrolovaná osoba podává námitky proti protokolu o kontrole evidovaného pod čj. MO .....vyhotoveného dne .....

takto:

Uvést přesný výčet kontrolních zjištění, proti kterým jsou vzneseny námitky.

Odůvodnění:

Kontrolovaná osoba dle kontrolních zjištění .....
Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým se směřují námitky. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Námitky musí být dostatečně určité a opírat se o důkazné prostředky. Do příloh se uvede veškerá dokumentace, která je průkazná a dokládá, že námitka je oprávněná.

Kontrolovaná osoba se neztotožňuje s názorem, že porušila .....

Kontaktní osoba: hodnost, jméno, příjmení, telefonický kontakt

hodnost, titul, jméno, příjmení
název funkce
podepsáno elektronicky

Vypracoval: hodnost, jméno, příjmení
Schválil: hodnost, jméno, příjmení

Příloha č. 14

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

podle rozdělovníku

ROZHODNUTÍ O NÁMITKÁCH

podle čl. **22 odst. 1** NVMO č. 28/2018 Věstníku, *Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany*

I.

Vedoucí kontrolní skupiny *(uvést, o koho se jedná)* rozhodl o **námitkách proti kontrolním zjištěním uvedeným v protokolu o kontrole z následné (průběžné)**[*)] **řídící kontroly na místě** čj. …….. ze dne ……., podaných kontrolovanou osobou …….. *(označení kontrolované osoby)*

takto:

Námitkám v plném rozsahu **vyhovuji**[**)].

Odůvodnění:

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky jsem posoudil jako oprávněné, a to z těchto důvodů.
Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovaly. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Uvede se, z jakého důvodu a jakým způsobem jim je vyhověno. Uvede se nové znění napadených ustanovení protokolu o kontrole. Způsob vyhovění námitkám musí být dostatečně určitý a musí odpovídat dodatku k protokolu o kontrole, který vedoucí kontrolní skupiny vyhotoví zároveň s rozhodnutím o námitkách.

Poučení:
Proti tomuto rozhodnutí není opravný prostředek přípustný.

hodnost, titul, jméno, příjmení
název funkce
text podepsáno elektronicky

[*)] Nehodící se škrtněte.
[**)] **Vedoucí kontrolní skupiny může v souladu s čl. 22 odst. 1 NVMO č. 28/2018 Věstníku o námitkách sám rozhodnout pouze tehdy, vyhoví-li jim.**

Příloha č. 15

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

podle rozdělovníku

ROZHODNUTÍ O NÁMITKÁCH

podle čl. **22 odst. 2** NVMO č. 28/2018 Věstníku, Výkon finanční kontroly v působnosti Ministerstva obrany

I.

Nařizující vedoucí zaměstnanec *(uvést, o koho se jedná)* rozhodl **o námitkách proti kontrolním zjištěním uvedeným v protokolu o kontrole z následné (průběžné)**[*)] **řídící kontroly na místě** čj. …….. ze dne ……., podaných kontrolovanou osobou …….. *(označení kontrolované osoby).*

takto:

varianty rozhodnutí dle čl. 22 odst. 2 NVMO č. 28/2018 Věstníku

<u>písm. a) zamítá námitky z níže uvedených důvodů</u>

Námitky zamítám.

Odůvodnění:

písm. a) bod 1. námitky nebyly podány včas
Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky nebyly podány včas, neboť lhůta pro jejich podání uplynula dne _____.

písm. a) bod 2. námitky nebyly podány oprávněnou osobou
Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . ……. (kdo) podal proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole námitky. Námitky nebyly podány oprávněnou osobou, neboť je podala osoba, která není oprávněna jednat za kontrolovanou osobu.

[*)] Nehodící se škrtněte.

písm. a) bod 3. námitky nebyly řádně odůvodněny a není zřejmé, čeho se kontrolovaná osoba domáhá

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky jsem posoudil jako neoprávněné, a to z těchto důvodů.

Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovaly. Uvede se, o co se opírají. Uvedou se skutečnosti, z nichž plyne závěr o jejich neodůvodněnosti a o tom, že není zřejmé, čeho se kontrolovaná osoba domáhá.

písm. a) bod 4. tvrzení, uvedená v námitkách nejsou doložena průkaznými dokumenty

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky jsem posoudil jako neoprávněné, a to z těchto důvodů.

Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovaly. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Uvedou se skutečnosti, z nichž plyne, že tvrzení v nich uvedená nejsou doložena průkaznými dokumenty.

písm. a) bod 5. námitky nejsou věcně správné

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky jsem posoudil jako neoprávněné, a to z těchto důvodů.

Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovaly. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Uvedou se skutečnosti, z nichž plyne, že nejsou věcně správné.

<u>písm. b) námitkám vyhoví plně</u>

Námitkám vyhovuji.

Odůvodnění:

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky jsem posoudil jako oprávněné, a to z těchto důvodů.

Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovaly. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Uvede se, z jakého důvodu a jakým způsobem jim je vyhověno. Uvede se nové znění napadených ustanovení protokolu o kontrole. Způsob vyhovění námitkám musí být dostatečně určitý a musí odpovídat dodatku k protokolu o kontrole, který vedoucí kontrolní skupiny vyhotoví zároveň s rozhodnutím o námitkách.

<u>písm. c) námitkám vyhoví částečně</u>

Námitkám částečně vyhovuji.

Zde se uvedou jednotlivé námitky a uvede se, kterým se vyhovuje, a kterým nikoli.

Odůvodnění:

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Námitky jsem posoudil jako částečně oprávněné, a to z těchto důvodů.
Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovaly. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Uvede se, z jakého důvodu a jakým způsobem jim je vyhověno či vyhověno není. U námitek, kterým se nevyhovuje, se uvede důvod jejich zamítnutí. U námitek, jimž se vyhovuje, se uvede nové znění napadených ustanovení protokolu o kontrole. Způsob vyhovění námitkám musí být dostatečně určitý a musí odpovídat dodatku k protokolu o kontrole, který vedoucí kontrolní skupiny vyhotoví zároveň s rozhodnutím o námitkách.

písm. d) protokol o kontrole zruší a nařídí novou následnou řídící kontrolu na místě

Protokol o kontrole ruším.

Odůvodnění:

Dne _____ byl kontrolované osobě doručen protokol o kontrole čj. _____ze dne _____ . Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole ve lhůtě, a to dne _____ námitky. Na základě námitek protokol o kontrole ruším, a to z těchto důvodů.
Zde se uvedou jednotlivé námitky a kontrolní zjištění, proti kterým směřovali. Uvede se, o co se opírají a čeho se kontrolovaná osoba domáhá. Uvede se, z jakého důvodu se protokol o kontrole ruší. Uvede se, že bude nařízena nová kontrola na místě.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí není opravný prostředek přípustný.

hodnost, titul, jméno a příjmení
název funkce
text podepsáno elektronicky

Příloha č. 16

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:
Přílohy:

DODATEK
K PROTOKOLU O KONTROLE*)

Na základě pověření nařizujícího vedoucího zaměstnance …… *(uvést, o koho se jedná)* čj. …… ze dne ve smyslu ustanovení § 27 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, byla vykonána **následná (průběžná)**** **řídící kontrola na místě, o níž byl pořízen protokol o kontrole čj. ……. ze dne ……**

Kontrolu vykonali …….. *(uvede se složení kontrolní skupiny)*

u …….. *(označení kontrolované osoby)*

kontrolované období ……..…..…

předmět kontroly …. ……..……..…

Kontrolovaná osoba podala proti kontrolním zjištěním, uvedeným v protokolu o kontrole námitky. **Námitkám bylo vyhověno/bylo vyhověno částečně**** **rozhodnutím čj. …… ze dne, které vydal ……..** *(kdo).*

Na základě uvedeného rozhodnutí se protokol o kontrole čj. ……. mění takto:

Uvedou se nové znění těch částí protokolu, které se v důsledku uvedeného rozhodnutí mění. Znění dodatku musí odpovídat rozhodnutí o námitkách.

Dodatek protokolu o kontrole je nedílnou částí protokolu o kontrole čj. …….

Dodatek protokolu o kontrole byl vyhotoven v …… dne …….. v rozsahu …… stran. Nedílnou součástí dodatku protokolu je ……. příloh …… o počtu …… stran.

---

*) Bylo-li rozhodnutím o námitkách vyhověno více námitkám, je možné vypracovat nový protokol o kontrole. Musí z něj být patrné, že se jedná o protokol o kontrole ve znění dle rozhodnutí o námitkách. Dále musí být vyznačeno, jaký text se vypouští a uvedeno, čím se nahrazuje.

**) Nehodící se škrtněte

……..…….. ……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení podpis
vedoucího kontrolní skupiny

Poučení:

Proti kontrolním zjištěním uvedeným v dodatku protokolu o kontrole není opravný prostředek přípustný.

Kontrolovaná osoba převzala stejnopis dodatku protokolu o kontrole.

……..…….. ……..…… ……..……
Hodnost, titul, jméno, příjmení a funkce datum podpis
vedoucího zaměstnance kontrolované osoby

Příloha č. 17

Záhlaví dokumentu s otevřeným názvem organizačního celku
Adresa organizačního celku, ID datové schránky MO ČR: hjyaavk

Čj. MO

Místo datum:
Počet listů:

ZÁZNAM

Na základě pokynu vedoucího zaměstnance byla provedena v souladu s čl. 2 NVMO č. 28/2018 Věstníku **následná (průběžná)**[*)] **řídící kontrola od stolu** níže uvedené/ých operace/í.

kontrolu od stolu vykonal/i

Jméno a příjmení	**Funkce**

Označení kontrolované/ých operace/í [**)] ……..

……

Kontrolou nebyly zjištěny/ byly zjištěny[*)] tyto nedostatky[***)]

……

Stručný závěr s návrhem na přijetí opatření k odstranění zjištěných nedostatků [****)]

……

[*)] Nehodící se škrtněte.

[**)] Kontrolované operace se vymezí buď výčtem, nebo jinak, např. uvedením kontrolované oblasti s určením kontrolovaného období. Jiný způsob vymezení může spočívat například v určení druhu smlouvy (kupní smlouva), smluvené částce (smlouva od určité kupní ceny) či v určení konkrétního dodavatele.

[***)] Uvedou se konkrétní zjištěné nedostatky (např. v provedené předběžné řídící kontrole před vznikem závazku, v evidenci – chybějící sken dokumentu), s uvedením právních či vnitřních předpisů, které byly porušeny.

[****)] Shrnou se nedostatky, zjištěné kontrolou, s uvedením rizik, která z charakteru zjištěných nedostatků vyplývají.

Nařízení následné řídící kontroly se doporučuje/nedoporučuje[*)].

Informovat kontrolovanou osobu o zjištěném/ých nedostatku/cích se doporučuje takto

……

……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení kontrolujícího …….……..
podpis

……..……..
Hodnost, titul, jméno a příjmení kontrolujícího …….……..
podpis

Rozhodnutí vedoucího zaměstnance

1. Informovat kontrolovanou osobu navrhovaným způsobem - ano/ne[*)].

2. Nařídit následnou řídící kontrolu na místě doporučuji - ano/ne[*)].

Dne ……..

……..…….. ……..…… ……..……
Hodnost, titul, jméno, příjmení a funkce vedoucího zaměstnance datum podpis

Další informace k sepsání záznamu:

1. *Formulář záznamu je společný pro průběžnou a následnou řídící kontrolu od stolu. Důvodem je skutečnost, že odlišnost mezi oběma typy kontroly spočívá pouze v tom, zda jsou kontrolované operace již vyúčtované, či nikoliv.*
2. *Kontrolované operace se posuzují z hlediska dodržení právních a vnitřních předpisů upravujících předběžnou řídící kontrolu (zejména zákon č. 320/2001 Sb., vyhláška č. 416/2004 Sb., RMO č. 72/2012 Věstníku a NVMO č. 35/2013 Věstníku), jakož i dodržení právních a vnitřních předpisů upravujících ten který druh operace (např. u pohledávek zákon č. 219/2000 Sb. a RMO č. 41/2002 Věstníku).*
3. *Stručný závěr je shrnutím zjištěného stavu kontrolované oblasti, bylo-li kontrolováno více operací. Jsou-li zjištěny nedostatky, je třeba uvést návrhy na opatření k odstranění zjištěných nedostatků. V případě závažných nedostatků, či*

[*)] Nehodící se škrtněte.

nepodařilo-li se kontrolou od stolu dané operace dostatečně prověřit, je třeba vždy zvážit nařízení kontroly na místě. Plynou-li ze zjištěných nedostatků nějaká rizika (např. riziko nehospodárnosti), je třeba je zde uvést.

4. *O zjištěných nedostatcích je zpravidla třeba informovat kontrolovanou osobu. Není to třeba pouze tehdy, nenese-li za zjištěné nedostatky odpovědnost. Je třeba respektovat, že se jedná o kontrolu od stolu, kde kontrolovaná osoba nemá možnost odvolání. Nebude-li tedy s informací o zjištěných nedostatcích souhlasit, je třeba zvážit nařízení kontroly na místě, zejména jedná-li se o závažný nedostatek. Je třeba zvážit, zda o zjištěných nedostatcích neinformovat i jiný organizační útvar, pokud poskytnutí takové informace může snížit riziko opakování obdobných nedostatků (např. informování gestora dané problematiky).*
5. *Závažnost zjištěných nedostatků se posuzuje mimo jiné z hlediska hospodárnosti dané operace a rizika nehospodárnosti u dalších obdobných operací.*
6. *V případě zjištění nedostatků je třeba následně prověřit, zda byla navržená opatření přijata, a to zpravidla novou kontrolou od stolu. Nebyla-li přijata, je třeba zvážit, zda postačí informovat vedoucího nadřízeného organizačního útvaru, či nařídit kontrolu na místě.*