

Metodický pokyn CHJ č. 19



Centrální harmonizační jednotka  
Ministerstvo financí ČR

# Řídicí kontrola

dle zákona č. 231/2025 Sb., o řízení a kontrole veřejných financí

Praktická příručka

Verze 2.0

Vydáno dne 15. 02. 2021

Aktualizováno dne 15. 1. 2026

# Obsah

|       |                                                                                       |    |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1     | Úvod .....                                                                            | 1  |
| 2     | Potřeba změny .....                                                                   | 2  |
| 3     | Řídicí kontrola .....                                                                 | 3  |
| 3.1   | Podstata řídicí kontroly a zásada řádného finančního řízení .....                     | 3  |
| 3.2   | Zásada rozdělení práv a povinností .....                                              | 4  |
| 3.3   | Využití dalších zásad v rámci řídicí kontroly .....                                   | 4  |
| 3.4   | Povinnosti vedoucího orgánu veřejné správy .....                                      | 5  |
| 4     | Personální zajištění řídicí kontroly .....                                            | 6  |
| 4.1   | Příkazce operace .....                                                                | 6  |
| 4.2   | Správce rozpočtu a hlavní účetní .....                                                | 6  |
| 4.3   | Neslučitelnost rolí .....                                                             | 7  |
| 4.4   | Zaměstnanec orgánu veřejné správy .....                                               | 7  |
| 4.5   | Možnosti pověření zaměstnanců .....                                                   | 7  |
| 4.6   | Možnosti zastupování .....                                                            | 8  |
| 4.7   | Nedostatek personálních kapacit .....                                                 | 9  |
| 5     | Postupy řídicí kontroly .....                                                         | 10 |
| 5.1   | Postup u příjmových operací .....                                                     | 12 |
| 5.1.1 | Příjmy z dotačních prostředků .....                                                   | 12 |
| 5.1.2 | Příjmy, které vznikají na základě rozhodnutí soudu .....                              | 13 |
| 5.1.3 | Příjmy, u kterých se předběžná řídicí kontrola neprovádí .....                        | 13 |
| 5.2   | Postup u výdajových operací .....                                                     | 13 |
| 5.2.1 | Veřejné zakázky .....                                                                 | 14 |
| 5.2.2 | Víceleté závazky .....                                                                | 15 |
| 5.2.3 | Operace související s pracovněprávními vztahy .....                                   | 15 |
| 5.2.4 | Výdaje, u nichž nelze předběžnou řídicí kontrolu provést .....                        | 16 |
| 5.3   | Postup u majetkových operací .....                                                    | 17 |
| 5.4   | Výjimky z předběžné řídicí kontroly .....                                             | 17 |
| 5.4.1 | Souhrnné schválení operací .....                                                      | 17 |
| 5.4.2 | Operace, které nelze ovlivnit .....                                                   | 17 |
| 5.4.3 | Případy, kdy lze předběžnou řídicí kontrolu nahradit následnou řídicí kontrolou ..... | 18 |
| 5.5   | Průběžná řídicí kontrola .....                                                        | 18 |
| 5.6   | Následná řídicí kontrola .....                                                        | 18 |
| 6     | Auditní stopa .....                                                                   | 19 |
| 6.1   | Řídicí kontrola v elektronické podobě .....                                           | 19 |

# 1 Úvod

Hlavním cílem této metodické příručky je pomoci orgánům veřejné správy orientovat se v základních legislativních požadavcích při nastavení systému řídicí kontroly podle zákona č. 231/2025 Sb., o řízení a kontrole veřejných financí, který nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2027 (dále jen „zákon o řízení a kontrole veřejných financí“).

Příručka je určena zejména vedoucímu orgánu veřejné správy a zaměstnancům, kteří se přímo podílejí na nastavení řídicí kontroly a jejím výkonu. Své využití najde také u kontrolorů a interních auditorů, kteří naopak ověřují nastavení řídicí kontroly a plnění legislativních požadavků například v rámci ověřování funkčnosti a přiměřenosti vnitřního kontrolního systému. Jejím účelem je seznámit zainteresované osoby se smyslem řídicí kontroly a objasnit její logické zařazení do běžných činností orgánu veřejné správy.

Je možné, že provádění řídicí kontroly může vypadat jako administrativní zátěž. Na druhou stranu vedoucí orgánu veřejné správy nebo zaměstnanci běžně provádí řídicí a kontrolní úkony, aniž by si uvědomovali, že jde o výkon řídicí kontroly. Správné pochopení smyslu řídicí kontroly, přístup zaměstnanců a definování jejich odpovědností a pravomocí jsou základním předpokladem pro správné fungování řídicí kontroly a naplňování jejich hlavních cílů.

Tato metodická příručka má doporučující charakter.

Pro nastavení systému řízení a kontroly veřejných financí u obcí doporučujeme vycházet z [metodického pokynu CHJ č. 10 – Vzorová směrnice o řízení a kontrole veřejných financí pro obce](#), u dobrovolných svazků obcí doporučujeme vycházet z [metodického pokynu CHJ č. 9 - Vzorová směrnice o řízení a kontrole veřejných financí pro dobrovolné svazky obcí](#), u příspěvkových organizací vycházet z [metodického pokynu CHJ č. 12 – Vzorová směrnice o řízení a kontrole veřejných financí pro příspěvkové organizace](#) a u ostatních orgánů veřejné správy z [metodického pokynu CHJ č. 21 – Směrnice o řízení a kontrole veřejných financí \(pro orgány veřejné správy\)](#).

Další metodické materiály k nastavení řídicí kontroly v orgánech veřejné správy naleznete na internetových stránkách v sekci [Řídicí kontrola | Ministerstvo financí ČR](#). Dotazy a další požadavky lze zasílat na email [chj@mfcz.cz](mailto:chj@mfcz.cz).

## 2 Potřeba změny

Zákon o finanční kontrole<sup>1</sup> byl platný po dobu 24 let. S rozvojem digitalizace, rostoucím množstvím finančních operací a dalších vlivů již nebyl pro optimální zajištění kontrolní činnosti v různorodých orgánech veřejné správy dostatečný.

Stávající znění zákona o finanční kontrole se dlouhodobě potýká s řadou nedostatků, které v konečném důsledku způsobují orgánům veřejné správy faktickou nemožnost vyhovět některým jeho ustanovením a naplnit cíle finanční kontroly. Orgány veřejné správy obtížně hledají způsoby, jak zajistit efektivní propojení rozhodovacích a kontrolních postupů se stávajícími nároky na jejich administrativní zajištění, a mnohdy se uchylují k pouhému formálnímu plnění zákonných povinností.

Nedostatečné reflektování potřeb menších orgánů veřejné správy, které často čelí omezené personální kapacitě, se v jejich každodenní praxi projevuje delegací povinností na osoby splňující formální nároky zákona, avšak bez potřebné odbornosti.

Další oblastí, kterou zákon o finanční kontrole nereflektuje, jsou situace, kdy nelze z objektivních důvodů finanční transakce předvídat nebo ovlivnit nebo výdaje, které jsou předmětem rozhodovacích pravomocí kolektivního orgánu.

Potřeba nové právní úpravy řídicí kontroly vyplývá i z dalších nedostatků, jako je nedostatečná specifikace odpovědnosti příkazce operace, nadužívání institutu limitovaného příslibu, nedostatečné stanovení postupů řídicí kontroly pro průběžnou a následnou řídicí kontrolu, jejich překrývající se časové rozlišení a absence pravidel řídicí kontroly u majetkových operací.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí, účinný od 1. ledna 2027, přináší řadu změn, které procesy řídicí kontroly zjednoduší, zefektivní a kontrola se tak stane součástí aktivního řízení a reálných rozhodovacích procesů. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí je flexibilnější a umožňuje zohlednit odlišnosti orgánů veřejné správy. Dále přináší kvalitativní změny, a to jednak zjednodušení v postupech a také zpřehlednění povinností jednotlivých osob podílejících se na nakládání s veřejnými prostředky. Přesnější popis povinností vnáší do řízení veřejných financí větší transparentnost.

---

<sup>1</sup> Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

### 3 Řídicí kontrola

Řídicí kontrola je upravena zejména v ustanoveních § 11 až 15 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Ačkoliv řídicí kontrola prošla významnou změnou, tak její principy a hlavní cíl, tj. zajištění ochrany veřejných prostředků, zůstávají stejné. Řídicí kontrola je i nadále jedním z prvků vnitřního kontrolního systému, který je povinen vedoucí orgánu veřejné správy nastavit a udržovat.

Původní odpovědnost vedoucího orgánu veřejné správy byla stanovena v ustanoveních zákona o finanční kontrole, které nenabádaly k úpravě jasných pravidel řízení a kontroly veřejných financí a nebyla jasná ani vazba na odpovědnost dalších osob podléhajících se na nakládání s veřejnými prostředky. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí proto implementuje zásady, kterými se řídí nejen vedoucí orgánu veřejné správy, ale i všichni zaměstnanci a další osoby zapojené do nakládání s veřejnými prostředky. Zásady řízení a kontroly veřejných financí podle části druhé zákona o řízení a kontrole veřejných financí jsou platné nejen pro nastavení a udržování vnitřního kontrolního systému, ale i pro samotný výkon a činnosti řídicí kontroly.

Všechny příjmové, výdajové a majetkové operace podléhají předběžné řídicí kontrole. Výjimky z tohoto pravidla jsou upraveny v ustanovení § 14 zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Podstatou příjmové operace je příjem (zvýšení) peněžních prostředků orgánu veřejné správy bez ohledu na to, zda jde zároveň o příjem veřejného rozpočtu nebo jaký je zdroj těchto příjmů. Nemusí se jednat pouze o příjmy státního rozpočtu nebo rozpočtu orgánu veřejné správy. I tzv. mimorozpočtové příjmy jsou veřejným příjmem a jako takové musí podléhat řídicí kontrole (např. příjmy peněžních fondů obcí nebo krajů). Veřejným příjmem je i příjem z podnikatelské činnosti územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, přestože je podnikatelská činnost sledována mimo rozpočet.

Podstatou výdajové operace je výdaj veřejných prostředků orgánu veřejné správy bez ohledu na to, zda se jedná o výdaje zahrnuté ve veřejném rozpočtu. Nejedná pouze o výdaje ze státního rozpočtu či z rozpočtu orgánu veřejné správy. Jedná se i o výdaje z peněžních fondů obcí a krajů, případně o výdaje realizované v rámci podnikatelské činnosti územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Majetková operace je operace, u níž dochází k dispozici s majetkem orgánu veřejné správy, avšak zároveň nedochází k příjmu nebo výdaji (např. svěření majetku příspěvkové organizaci, bezúplatný převod majetku).

#### 3.1 Podstata řídicí kontroly a zásada řádného finančního řízení

První zásadou je zásada řádného finančního řízení v ustanovení § 3 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Ta upravuje základní pravidlo ochrany veřejných prostředků. Definuje povinnost nakládat s veřejnými prostředky účelně, hospodárně a efektivně.

Jelikož základní myšlenkou stanovení cílů je jejich smysluplnost, není reálné, aby byly povinně stanovovány u všech typů operací ve stejném rozsahu. Stanovit si cíle a následně je vyhodnocovat má smysl hlavně u operací investičního charakteru nebo u veřejné finanční podpory. Určování cílů by mělo probíhat dle metody SMART. To znamená, že jsou určené cíle konkrétní, měřitelné, dosažitelné, relevantní a časově ohraničené. Cíle mohou být stanoveny rozhodnutím kolektivního orgánu, tj. vlády, zastupitelstva nebo rady územního samosprávného celku nebo správní rady, rozhodnutím vedoucího orgánu veřejné správy (oprava majetku nebo provozní potřeba), nebo ustanovením zákona (svoz odpadu, zajištění kybernetické bezpečnosti).

V rámci aplikace principu účelnosti se ověřuje, zda operace odpovídá nadefinovaným cílům, zda je jejím prostřednictvím naplňována reálná potřeba orgánu veřejné správy. Účelnost se vyhodnocuje vždy, a to bez ohledu na stanovení konkrétních a termínovaných cílů, které není realistické ani účelné vždy předem stanovovat např. u většiny provozních výdajů vyplývajících z běžné, pravidelné a opakující se činnosti orgánu veřejné správy a u činností, jejichž smyslem není dosažení změny, ale naopak zachování stávajícího stavu či zajištění běžného každodenního provozu. Vyhodnocením účelnosti v těchto případech bude informace, zda vynaloženými prostředky byly plněny stanovené úkoly.

Princip hospodárnosti je zaměřen na ověření přiměřenosti zdrojů, které jsou k dispozici ve správnou dobu, v dostatečném množství, v přiměřené kvalitě a za co nejvýhodnější cenu. Pojem „zdroj“ nezahrnuje pouze finanční prostředky, ale také lidské zdroje, informace, technologie a energie. Z výše uvedeného vyplývá, že jsou v rámci hospodárnosti posuzovány nejen potřebné finanční prostředky na realizaci dané operace, ale je posuzována i potřeba dalších zdrojů. Rozhodně neplatí, že hospodárnost znamená pouze výběr nejlevnější varianty. Hospodárnost vede k výběru varianty celkově nejvýhodnější. Musí být tedy zohledněna nejen cena, ale také kvalita, dodací lhůta, množství atd. Součástí naplňování principu hospodárnosti je i maximální možná prevence vzniku dodatečných nákladů.

Efektivnost značí takové nakládání s veřejnými prostředky, kdy je prováděnou činností dosahováno co nejlepšího výsledku při daném použití zdrojů.

Zásadu řádného finančního řízení je nutné uplatňovat nejen v rámci realizace konkrétních příjmových, výdajových nebo majetkových operací, ale i při nastavování systému řízení a kontroly veřejných financí. To znamená, že výdaje, které jsou vynaloženy na zavedení vnitřního kontrolního systému jsou přiměřené veřejným prostředkům, které jsou tímto systémem chráněny.

### 3.2 Zásada rozdělení práv a povinností

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí stanovuje povinnost vedoucího orgánu veřejné správy zajistit, aby řídicí kontrolu vykonávali bezúhonné osoby, které k tomu mají odpovídající odborné předpoklady. Vedoucí orgánu veřejné správy je povinen určit konkrétní osoby a stanovit jim konkrétní povinnosti a další podrobnosti ve vnitřních předpisech. Toto musí být stanoveno tak, aby bylo možné následně identifikovat odpovědnou osobu v rámci například následné kontroly nebo interního auditu.

Zásada rozdělení práv a povinností dle ustanovení § 7 zákona o řízení a kontrole veřejných financí zajišťuje rozdělení povinností a odpovědností při přípravě, schvalování a kontrole operací tak, aby konkrétní jednotlivá operace nebyla pod kontrolou jediné osoby, tzv. „kontrola čtyř očí“. To však neznamená, že osoby pověřené výkonem předběžné řídicí kontroly se vzájemně kontrolují nebo že je jejich odpovědnost srovnatelná. Odpovědnost za schválení operace nese příkazce operace. Správce rozpočtu po provedení kontroly, bez ohledu na její výsledek, předává svůj závěr příkazci operace k dalšímu opatření. Srovnatelná ustanovení se vztahují ke kontrole, kterou provádí hlavní účetní. Z tohoto je patrné, že odpovědnost správce rozpočtu i hlavního účetního je v zásadě odlišná od odpovědnosti příkazce operace. Správce rozpočtu a hlavní účetní jsou tedy odpovědní za prověření souladu operace v určitých zákonem stanovených kritériích, konečná odpovědnost za schválení operace je dána příkazci operace.

Pro posílení principu „kontroly čtyř očí“ v praxi lze u větších orgánů veřejné správy, které mají složitější organizační strukturu, do procesu řídicí kontroly nad rámec zákonem stanovených rolí doporučit zavedení role ověřovatele. Tuto roli lze nazvat i jinak. Jedná se o osobu, která je pověřena k tomu, aby v rámci přípravy podkladů provedla konkrétní ověření, tj. kontrolu vybraných aspektů připravované operace. Jelikož se nejedná o zákonem upravenou roli, pověření k výkonu této role nemusí nutně vydávat vedoucí orgánu veřejné správy. Roli ověřovatele lze například doplnit do procesu předběžné řídicí kontroly před schválením operace. Zřízení role ověřovatele nezabavuje orgán veřejné správy povinnosti pověřit výkonem předběžné řídicí kontroly příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního, ani tyto osoby nezabavuje odpovědnosti za výkon kontroly.

### 3.3 Využití dalších zásad v rámci řídicí kontroly

Další zásady stanovené zákonem o řízení a kontrole veřejných financí, které je nutné aplikovat při nastavování a výkonu řídicí kontroly, jsou:

- *Zásada prevence* upravuje požadavek, aby vnitřní pravidla výkonu řídicí kontroly byla nastavena tak, aby umožňovala předcházet vzniku nedostatků. Řídicí kontrola má být účinná zejména v prevenci proti systémovým nedostatkům. Důraz na tuto zásadu je kladen i při výkonu samotné kontroly, zejména v rámci výkonu předběžné řídicí kontroly.

- *Zásada přístupu založeného na posouzení rizik* vychází z nemožnosti a neúčelnosti přijímat opatření ke všem potenciálním rizikům, která ohrožují nakládání s veřejnými prostředky. Proto je nutné přijímat opatření na základě vyhodnocení rizik k těm nejvýznamnějším rizikům a také zohlednit jejich nestálost. Vnitřní pravidla výkonu řídicí kontroly je nutné nastavit s ohledem na rizika, která ohrožují dané operace. V rámci výkonu řídicí kontroly u konkrétních operací je řízení rizik v odpovědnosti konkrétních osob – zejména příkazce operace.
- *Zásada zachování auditní stopy* má zajistit, že se dá zpětně doložit a rekonstruovat časový sled událostí a posloupnost schvalovacích postupů, a tedy i vyvodit konkrétní odpovědnost osob, které se řídicí kontroly účastní. Ve vztahu k nastavení systému řídicí kontroly je zásadní zejména určení konkrétních osob, které se podílejí na přípravě a schvalování operací (např. příkazce operace, případně další ověřovatelé).

Ke každé operaci musí existovat záznam o provedení předběžné řídicí kontroly, pokud není aplikována některá z výjimek podle ustanovení § 14 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Záznam může být individuální, vážící se k jedné operaci, nebo může mít podobu hromadného záznamu o provedení předběžné řídicí kontroly pro určitý souhrn operací (obdoba limitovaného příslibu podle zákona o finanční kontrole). Záznam o provedení předběžné řídicí kontroly je auditní stopou a základním prvkem kontroly a je nutné mít tento záznam v písemné nebo elektronické podobě pro potřebu následné kontroly.

### 3.4 Povinnosti vedoucího orgánu veřejné správy

Základní povinnosti vedoucího orgánu veřejné správy v rámci vnitřního kontrolního systému jsou upraveny v ustanovení § 9 odst. 1 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Ve vztahu k řídicí kontrole musí vedoucí orgánu veřejné správy

- stanovit postupy řídicí kontroly (vnitřním předpisem),
- určit konkrétní osoby, které budou za výkon řídicí kontroly odpovědné a stanovit jejich práva a povinnosti,
- zajistit, že operace jsou prověřovány řídicí kontrolou.

Aby byl vnitřní kontrolní systém účinný, je nutné, aby odpovídal vnějším podmínkám, složitosti organizační struktury a charakteru zajišťovaných úkolů. Musí vytvářet podmínky pro jejich plnění a umožňovat včas identifikovat rizika. Dále je nutné, aby poskytoval včasné a spolehlivé informace a byl v souladu nejen s tímto zákonem, ale i jinými právními předpisy. Toto platí i pro řídicí kontrolu, která tvoří významnou součást vnitřního kontrolního systému.

## 4 Personální zajištění řídicí kontroly

### Předběžná řídicí kontrola – příjmové operace

Oproti původnímu nastavení, které vycházelo ze zákona o finanční kontrole, je dle zákona o řízení a kontrole veřejných financí vykonávána u příjmové operace předběžná řídicí kontrola příkazcem operace a nově i správcem rozpočtu.

### Předběžná řídicí kontrola – výdajové operace

U výdajové operace je předběžná řídicí kontrola vykonávána obdobně jako podle zákona o finanční kontrole příkazcem operace, správcem rozpočtu a hlavním účetním.

### Předběžná řídicí kontrola – majetkové operace

U majetkových operací vykonává předběžnou řídicí kontrolu příkazce operace a osoba určená vedoucím orgánu veřejné správy.

### Následná řídicí kontrola

Následnou řídicí kontrolu vykonává zaměstnanec určený vedoucím orgánu veřejné správy.

## 4.1 Příkazce operace

Dle ustanovení § 11 odst. 3 zákona o řízení a kontrole veřejných financí je příkazcem operace vedoucí orgánu veřejné správy nebo jím určený zaměstnanec pověřený řízením činnosti. U obcí, městských částí hlavního města Prahy, městských obvodů a městských částí statutárních měst, může starosta určit, že funkci příkazce operace vykonává místostarosta. V případě hlavního města Prahy a statutárních měst může primátor do role příkazce operace určit náměstka primátora.

Původní požadavek na to, aby funkci příkazci operace vykonával vedoucí zaměstnanec, vychází z odpovědnosti, se kterou se výkon této funkce váže. Zákon o finanční kontrole nedefinoval pojem „vedoucí zaměstnanec“. Podle ustanovení § 11 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“) se vedoucími zaměstnanci rozumějí zaměstnanci, kteří jsou na jednotlivých stupních řízení zaměstnavatele oprávněni stanovit a ukládat podřízeným zaměstnancům pracovní úkoly, organizovat, řídit a kontrolovat jejich práci a dávat jim k tomu účelu závazné pokyny. Za vedoucího zaměstnance se považuje i představený dle ustanovení § 9 odst. 1 zákona č. 234/2014 Sb., o státní službě, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o státní službě“).

Ačkoliv již zákon o řízení a kontrole veřejných financí neobsahuje pojem „vedoucí zaměstnanec“, podstata této podmínky a myšlenka, aby roli příkazce operace vykonával odpovědný zaměstnanec byla ponechána skrze pojem „pověřený řízením činnosti“, který vystihuje i původní pojem „vedoucí zaměstnanec“. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí tak rozšířil možnost určit do role příkazce operace i na zaměstnance, kteří nejsou formálně stanoveni do funkcí vedoucích zaměstnanců, ale zároveň jsou odpovědní za řízení určené činnosti uvnitř orgánu veřejné správy. V praxi se tak příkazcem operace může stát projektový manažer, soudce a další odpovědná osoba, která není vedoucím zaměstnancem v rámci organizační struktury orgánu veřejné správy, ale samostatně odpovídá za určitou vymezenou činnost.

## 4.2 Správce rozpočtu a hlavní účetní

Vedoucí orgánu veřejné správy má povinnost pověřit výkonem role správce rozpočtu nebo hlavního účetního primárně zaměstnance orgánu veřejné správy. Z ustanovení § 11 odst. 6 zákona o řízení a kontrole veřejných financí vyplývá, že pokud orgán veřejné správy nedisponuje dostatkem zaměstnanců s odpovídajícími předpoklady a zároveň existuje pouze malá pravděpodobnost výskytu nepřiměřených rizik, může vedoucí orgánu veřejné správy určit, že funkci správce rozpočtu nebo hlavního účetního bude vykonávat fyzická osoba, která není zaměstnancem orgánu veřejné správy (např. externí účetní).

Roli správce rozpočtu a hlavního účetního může vykonávat jedna osoba, pokud je to odůvodněno malou pravděpodobností vzniku rizik spojených s tímto sloučením rolí. Rozhodnutí o sloučení rolí je plně v odpovědnosti vedoucího orgánu veřejné správy. Při svém rozhodování by měl zohlednit zejména cíle, úkoly a charakter činnosti, které orgán veřejné správy vykonává, objem příjmových a výdajových operací, složitost organizační struktury, případnou existenci odloučených pracovišť, počet zaměstnanců aj.

### 4.3 Neslučitelnost rolí

Neslučitelnost rolí příkazce operace a správce rozpočtu nebo příkazce operace a hlavního účetního podle zákona o řízení a kontrole veřejných financí se vztahuje k výkonu předběžné řídicí kontroly u konkrétní operace. Tzn., že konkrétní operaci nemůže schvalovat jedna osoba v roli příkazce operace i správce rozpočtu v rámci předběžné řídicí kontroly před schválením operace ani jedna osoba v roli příkazce operace i hlavního účetního v rámci předběžné řídicí kontroly před platbou. Není v rozporu se zákonem o řízení a kontrole veřejných financí, pokud by pro některé operace byla osoba, která běžně vykonává funkci správce rozpočtu (resp. hlavního účetního), pověřena výkonem funkce příkazce operace za předpokladu, že pro tyto případy bude určena jiná osoba, která bude funkci vykonávat správce rozpočtu (resp. hlavního účetního).

### 4.4 Zaměstnanec orgánu veřejné správy

Výklad pojmu zaměstnanec pro účely zákona o řízení a kontrole veřejných financí vychází primárně z ustanovení § 3 zákoníku práce, které stanoví, že zaměstnancem je fyzická osoba, která se zavázala k výkonu závislé práce v základním pracovněprávním vztahu. Dále dle ustanovení § 3 téhož zákona jsou základními pracovněprávními vztahy pracovní poměr a právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr. Zaměstnancem ve smyslu zákona o řízení a kontrole veřejných financí je dále i státní zaměstnanec, úředník územního samosprávného celku, příslušník bezpečnostního sboru nebo voják v činné službě.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí konkrétní kvalifikační předpoklady nestanoví. Tím však nejsou dotčena ustanovení jiných právních předpisů, která stanoví konkrétní požadavky na zaměstnance příslušného orgánu veřejné správy (např. zákon o státní službě nebo zákon č. 312/2002 Sb., o úřednících územních samosprávných celků a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů).

S ohledem na požadavky uvedené v ustanovení § 9 odst. 1 písm. d) zákona o řízení a kontrole veřejných financí má být výkonem řídicí kontroly pověřena bezúhonná fyzická osoba s odpovídajícími předpoklady pro jejich výkon, která zároveň disponuje relevantními informacemi, na jejichž základě je schopna objektivně posoudit příslušnou operaci. Z hlediska zásad řízení a kontroly veřejných financí (část druhá zákona o řízení a kontrole veřejných financí) je žádoucí, aby funkci příkazce operace vykonával odpovědný zaměstnanec pověřený řízením činnosti, který má dostatečné množství informací o připravované operaci, protože jiná osoba by nemohla objektivně posoudit, zda je připravovaná operace nezbytná, účelná, hospodárná, efektivní a v souladu s právními předpisy a že jsou řízená související rizika (např. v případě, že by příkazcem operace byl určen vedoucí jiného útvaru, než je útvar věcně příslušný ke schvalovanému výdaji/příjmu/majetkové operaci).

### 4.5 Možnosti pověření zaměstnanců

Osoby vykonávající řídicí kontrolu musí být k tomu určeni vedoucím orgánem veřejné správy. Určení může mít formu tzv. individuálního pověření nebo může vyplývat z vnitřních předpisů, případně může být součástí pracovní náplně nebo charakteristiky služebního nebo pracovního místa. Individuální pověření je dokument, kterým vedoucí orgán veřejné správy pověřuje výkonem konkrétní funkce konkrétního zaměstnance orgánu veřejné správy. Z pověření musí být jednoznačně patrné, že pověřující osobou je příslušný vedoucí orgán veřejné správy a dále musí pověření obsahovat informaci o tom, kdo, od kdy a do jaké funkce je pověřen a jaké operace je oprávněn schvalovat, resp. ověřovat. Je vhodné, aby v případě využití individuálního pověření byla jeho součástí i informace o tom, že pověřená osoba pověření převzala

a datum převzetí. Vnitřním předpisem se pověření stanovuje obecněji (např. vedoucí orgánu veřejné správy pověřuje příkazcem operace pro výdajové operace provozního charakteru ředitele Ekonomického odboru apod.).

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nevylučuje, aby funkcí správce rozpočtu nebo hlavního účetního bylo pověřeno více osob. I když je v ustanovení § 11 odst. 5 zákona o řízení a kontrole veřejných financí použito jednotné číslo, nejde o podmínku, že se musí jednat jen o jednoho zaměstnance. Ustanovení čl. 40 odst. 5 Legislativních pravidel vlády stanoví, že se v zákonech pro vyjádření povinnosti používá jednotného čísla a oznamovacího způsobu. Použití množného čísla je možné jen ve výjimečných případech. V případě orgánů veřejné správy, které například mají více odborů, více poboček nebo spravují veřejné prostředky ve značném objemu, není možné objektivně zajistit, aby jediný zaměstnanec v roli správce rozpočtu prověřil všechny operace daného orgánu veřejné správy, a to zejména s ohledem na zásady řízení a kontroly veřejných financí vyjádřené v ustanoveních části druhé zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Nastavení vnitřního kontrolního systému je v odpovědnosti vedoucího orgánu veřejné správy. Základní předpoklady tohoto nastavení obsahuje ustanovení § 9 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. V souladu s těmito předpoklady je na uvážení vedoucího orgánu veřejné správy, který se na základě zhodnocení všech okolností (např. počtu a objemu prováděných operací, složitosti organizační struktury a počtu zaměstnanců) rozhodne, že funkci správce rozpočtu nebo hlavního účetního bude vykonávat více zaměstnanců. V tomto případě je nezbytně nutné, aby byl dodržen požadavek, že bude přesně stanovena odpovědnost konkrétních zaměstnanců, kteří budou vykonávat funkci správce rozpočtu nebo hlavního účetního, tedy aby bylo možné určit, který konkrétní zaměstnanec je odpovědný za výkon funkce správce rozpočtu nebo hlavního účetního u konkrétní operace. K tomuto lze využít případně i vnitřní předpisy.

## 4.6 Možnosti zastupování

Vedoucí orgánu veřejné správy je dle ustanovení § 9 odst. 1 zákona o řízení a kontrole veřejných financí odpovědný za organizaci a výkon řídicí kontroly. V souvislosti s touto odpovědností je povinen nastavit systém řídicí kontroly tak, aby bylo zajištěno její plynulé vykonávání i v případech nepřítomnosti pověřeného zaměstnance ve funkci příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního. Pravidla pro zastupování musí být přesně vymezena tak, aby bylo zřejmé, který konkrétní zaměstnanec je v případě konkrétní operace odpovědný za kontrolu podle zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Zastupováním příkazce operace může být pověřen zaměstnanec orgánu veřejné správy, který zastupuje příkazce operace při výkonu činností dle ustanovení § 302 písm. a) až g) zákoníku práce. Na tohoto zaměstnance je pro tento případ z pohledu zákona o řízení a kontrole veřejných financí nahlíženo jako na vedoucího zaměstnance, resp. zaměstnance pověřeného řízením činnosti ve smyslu ustanovení § 11 odst. 3 zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Státní zaměstnanec, který dle ustanovení § 66 odst. 1 zákona o státní službě zastupuje představeného v souladu se zákonem o státní službě, může být pověřen výkonem funkce příkazce operace v čase dočasné nepřítomnosti představeného zaměstnance. Z hlediska zákona o řízení a kontrole veřejných financí se na takového zaměstnance nahlíží jako na představeného zaměstnance.

Zaměstnanci, kteří zastupují pověřeného příkazce operace, správce rozpočtu nebo hlavního účetního musí být určeni přímo vedoucím orgánu veřejné správy, a to i v případě, že vykonávají funkci zástupce vedoucího zaměstnance nebo představeného. V každém pověření by mělo být uvedeno nejen od kdy a pro jaký úsek operací je pověření uděleno, ale také v případě, že pověřovaný vedoucí zaměstnanec zastupuje příkazce operace, by mělo být uvedeno, že zastupující osoba může vykonávat funkci příkazce operace výhradně po dobu zastupování v době nepřítomnosti příkazce operace, případně lze zastupování v pověření omezit na určitý typ operací nebo objem výdajů a příjmů, do kterého může zastupující příkazce operace připravované operace schvalovat, například může být stanoveno, že v nepřítomnosti vedoucího zaměstnance může jeho zástupce jako příkazce operace schvalovat „jen operace do 50 000 Kč“, „jen operace, které nesnesou odkladu“, „jen operace provozního charakteru“ apod.

V případě nutnosti zastupování vedoucího zaměstnance – příkazce operace, je pro naplnění smyslu řídicí kontroly účelné, aby funkci příkazce operace vykonávala osoba též schopná co nejlépe posoudit nezbytnost

operace, soulad operace se stanovenými cíli, zásadou řádného finančního řízení, soulad operace s právními předpisy, řízení rizik souvisejících s operací a doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí umožňuje, aby pro tento případ byl funkcí příkazce operace pověřen jiný zaměstnanec pověřený výkonem činnosti, např. vedoucí jiného odboru (oddělení). V praxi tato osoba ale zpravidla nezná potřeby příslušného odboru (oddělení) a objektivně tudíž nemůže posoudit nezbytnost dané operace, naplnění cílů, zásady řádného finančního řízení a jiné náležitosti v odpovědnosti příkazce operace. Pro naplnění účelu řídicí kontroly může být v některých případech účelnější, aby funkci příkazce operace vykonávala osoba obecně pověřená k zastupování vedoucího pracovníka a přebírající jeho činnost v čase jeho nepřítomnosti. V praxi se může jednat i o řadového podřízeného zaměstnance. Ve vnitřních předpisech nebo v pověření k výkonu funkce příkazce operace je pak nezbytně nutné výslovně uvést, že řadový zaměstnanec bude funkci příkazce operace vykonávat výhradně po dobu zastupování svého nadřízeného v době jeho nepřítomnosti.

## 4.7 Nedostatek personálních kapacit

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí primárně stanoví povinnost vykonávat řídicí kontrolu vlastními zaměstnanci orgánu veřejné správy. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí však vychází vstříc nejmenším organizacím, ve kterých není dostatečné množství personálních kapacit a za splnění určitých podmínek stanoví další možnosti – sloučit role správce rozpočtu a hlavního účetního nebo pověřit výkonem řídicí kontroly fyzickou osobu, která není zaměstnancem orgánu veřejné správy (např. externího účetního). Kompetenci k těmto rozhodnutím a odpovědnost za ně má vedoucí orgánu veřejné správy.

Vedoucí orgánu veřejné správy může rozhodnout o sloučení funkce správce rozpočtu a hlavního účetního, a to v případě, kdy je to odůvodněno nízkou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik, nebo v případě organizační jednotky Ministerstva zahraničních věcí, která je zastupitelským úřadem České republiky v zahraničí.

Pokud má orgán veřejné správy nedostatečné personální (odborné) kapacity pro výkon funkce správce rozpočtu a hlavního účetního, může v případech, které jsou odůvodněny malou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik, rozhodnout, že funkci správce rozpočtu nebo hlavního účetního vykonává jiná fyzická osoba, která není zaměstnancem orgánu veřejné správy. Tuto možnost nemůže využít orgán veřejné správy, v jehož čele stojí člen vlády.

Rovněž pokud orgán veřejné správy nedisponuje personální kapacitou pro výkon následné řídicí kontroly samostatně určeným zaměstnancem, vedoucí orgánu veřejné správy může určit k výkonu následné řídicí kontroly jinou fyzickou osobu, která není zaměstnancem orgánu veřejné správy.

## 5 Postupy řídicí kontroly

Postupy řídicí kontroly jsou zákonem o řízení a kontrole veřejných financí značně zjednodušeny. Došlo k odstranění povinnosti provádět předběžnou řídicí kontrolu před uskutečněním příjmu (původní znění „po vzniku nároku na příjem“). Zákon o řízení a kontrole však nebrání vedoucímu orgánu veřejné správy začlenit u příjmových operací předběžnou řídicí kontrolu před platbou nad rámec zákona v rozsahu, který bude odpovídat konkrétním potřebám orgánu veřejné správy (např. u vydaných faktur). Naopak je u příjmových operací do postupu předběžné řídicí kontroly před schválením operace nově začleněn správce rozpočtu. U výdajových operací je postup řídicí kontroly v zásadě zachován. Kontrola je prováděna příkazcem operace a správcem rozpočtu před schválením operace a příkazcem operace a hlavním účetním před platbou (původní znění „před vznikem závazku“ a „po vzniku závazku“). Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nestanovuje pořadí, ve kterém dochází k provedení předběžné řídicí kontroly (zda je nejdříve operace ověřována správcem rozpočtu, resp. hlavním účetním nebo příkazcem operace).

Nově zákon o řízení a kontrole veřejných financí upravuje řídicí kontrolu majetkových operací. Majetkové operace jsou operace, u nichž dochází k přesunu (převodu) majetku, ale zároveň nepředstavují skutečný pohyb peněžních prostředků a nedochází tak k příjmu, ani k výdaji. Ačkoliv zákon o řízení a kontrole veřejných financí zavádí povinnost kontrolního postupu před schválením majetkové operace, nestanoví další podrobnosti. Záleží tak ryze na rozhodnutí vedoucího orgánu veřejné správy, jak proces kontroly u majetkových operací nastaví. Majetek, který je předmětem operace může mít různou hodnotu nebo k přesunu majetku může docházet za jiných okolností. Vedoucí orgánu veřejné správy může ve vnitřních předpisech stanovit individuální schvalovací postup majetkových operací, který tak nemusí být stejný pro všechny majetkové operace.

Všechny příjmové, výdajové a majetkové operace podléhají předběžné řídicí kontrole před schválením operace. Výjimky z tohoto pravidla jsou upraveny v ustanovení § 14 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Přehled fází řídicí kontroly uvádí následující tabulka:

| Řídicí kontrola  |                                                   | Příjem                               | Výdaj                                | Majetek                                                         |
|------------------|---------------------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------------------------------------|
| <b>Předběžná</b> | Před schválením operace                           | Správce rozpočtu<br>Příkazce operace | Správce rozpočtu<br>Příkazce operace | Osoba určená vedoucím orgánu veřejné správy<br>Příkazce operace |
|                  | Před platbou                                      |                                      | Hlavní účetní<br>Příkazce operace    |                                                                 |
| <b>Následná</b>  | Osoba určená k provádění následné řídicí kontroly |                                      |                                      |                                                                 |

Předběžnou řídicí kontrolu před schválením operace provádí příkazce operace a správce rozpočtu, resp. osoba určená vedoucím orgánu veřejné správy v případě majetkových operací.

Správce rozpočtu u příjmové i výdajové finanční operace ověřuje:

- soulad se schválenými rozpočty, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo rozhodnutími o nakládání s veřejnými,
- zda operace odpovídá pravidlům pro financování činnosti orgánu,
- zda jsou řízena s ní související rozpočtová rizika.

U majetkových operací zákon o řízení a kontrole veřejných financí nestanoví rozsah ověření, které provádí osoba určená vedoucím orgánu veřejné správy, která v procesu vystupuje jako záruka kontroly čtyř očí a nahrazuje kontrolu, kterou provádí správce rozpočtu. Rozsah ověření, které osoba určená vedoucím

orgánu veřejné správy před schvalováním majetkových operací provádí, stanoví vedoucí orgánu veřejné správy vnitřním předpisem – například, zda tato osoba provede ověření v plném rozsahu podle ustanovení § 12 odst. 2 zákona o řízení a kontrole veřejných financí nebo jen částečně, případně, zda se procesu účastní více osob.

Příkazce operace schválí operaci, pokud je:

- v souladu s právními předpisy,
- nezbytná k zajištění úkolů, záměrů a cílů orgánu,
- v souladu se zásadou řádného finančního řízení,
- v souladu se schváleným rozpočtem, programy, projekty, uzavřenými smlouvami, rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky a pravidly pro financování činnosti orgánu veřejné správy,
- doložena správnými a úplnými podklady,
- jsou řízena s ní související rizika.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nestanoví pořadí, ve kterém mají být jednotlivé kroky předběžné řídicí kontroly provedeny, tzn., zda bude operace nejdříve prověřována správcem rozpočtu nebo příkazcem operace, případně zda se jednotlivé jejich kroky budou vzájemně prolínat a doplňovat. Nastavení závisí na rozhodnutí vedoucího orgánu veřejné správy a musí být upraveno ve vnitřním předpisu [viz ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o řízení a kontrole veřejných financí]. Jelikož je příkazce operace ze zákona odpovědný za celou připravovanou operaci, je vhodné, aby jeho schválení proces předběžné řídicí kontroly před schválením výdajové operace uzavíralo.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí zohledňuje i situace, kdy o realizaci operace fakticky rozhoduje příslušný kolektivní orgán (např. zastupitelstvo nebo rada územního samosprávného celku či správní rada nebo Akademický sněm, dozorčí rada apod.) a až poté probíhá proces předběžné řídicí kontroly před schválením operace, kdy příkazce operace následně plní pouze pokyny a operaci neschvaluje, nýbrž pouze prověřuje. Jedná se o situaci, při které rozhodování kolektivního orgánu předchází přípravě podkladů v rámci předběžné řídicí kontroly před schválením operace. V takovém případě tedy příkazce operace operaci neschvaluje, ale pouze u ní ověří, zda:

- je v souladu s právními předpisy,
- je v souladu s rozhodnutím kolektivního orgánu a v jeho mezích v souladu se zásadou řádného finančního řízení,
- je v souladu se schváleným rozpočtem, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky,
- je v souladu s pravidly pro financování činnosti orgánu veřejné správy,
- je doložena správnými a úplnými podklady a
- jsou řízena s ní související rizika.

Pokud příkazce operace zjistí při ověřování operace nedostatek, neprodleně přijme opatření k jeho odstranění nebo prevenci nebo o potřebě přijetí takových opatření informuje prostřednictvím vedoucího orgánu veřejné správy kolektivní orgán, který operaci schválil.

U výdajových operací se provádí i kontrola před provedením platby. Tu provádí hlavní účetní a příkazce operace. Hlavní účetní ověří, zda je správně určen věřitel, výše a splatnost vzniklého závazku. Příkazce operace provedení platby schválí, pokud je výdajová operace v souladu s podmínkami, za kterých byla schválena, včetně toho, že je správně určen věřitel, výše a splatnost.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nestanoví pořadí, ve kterém mají být jednotlivé kroky předběžné řídicí kontroly provedeny, tzn., zda bude operace nejdříve prověřována hlavním účetním nebo příkazcem operace, případně zda se jednotlivé jejich kroky budou vzájemně prolínat a doplňovat. Nastavení závisí na rozhodnutí vedoucího orgánu veřejné správy a musí být upraveno ve vnitřním předpisu [viz ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o řízení a kontrole veřejných financí]. Jelikož je příkazce operace ze zákona odpovědný za schválení platby, je vhodné, aby jeho schválení proces předběžné řídicí kontroly uzavíralo.

## 5.1 Postup u příjmových operací

Předběžná řídicí kontrola před schválením operace dle ustanovení § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí se provádí v rámci přípravy a plánování operace. Musí být provedena v době, kdy lze ovlivnit vznik nároku na příjem a podmínky, za nichž vzniká (např. před podpisem smlouvy, na jejímž základě vzniká nárok na příjem do rozpočtu orgánu veřejné správy nebo před podáním žádosti o dotaci).

Rozpočtové skutečnosti a rizika ověřuje správce rozpočtu a příjmovou operaci v celém rozsahu schvaluje příkazce operace. V rámci předběžné řídicí kontroly před schválením operace má příkazce operace na základě provedené kontroly možnost ovlivnit uskutečnění operace nebo ovlivnit podmínky provedení operace. Proto má schvalování příjmových operací v rámci předběžné řídicí kontroly před schválením operace význam zejména u dotací a smluv, kterými vzniká orgánu veřejné správy nárok na příjem (například nájemní smlouvy, smlouvy na prodej majetku apod.). Příjmové operace představují pro veřejný rozpočet nejen příjem, ale také různé typy rizik spojených například s možným porušením rozpočtové kázně při čerpání dotace nebo uzavřením smlouvy v rozporu s péčí řádného hospodáře.

Pro úplnost dodáváme, že proces předběžné řídicí kontroly před schválením operace lze nastavit tak, že proces kontroly zahajuje pověřený zaměstnanec, který připraví všechny podklady nezbytné pro schvalování, a až následně je přistupováno ke kontrole ze strany správce rozpočtu a příkazce operace. V tomto případě, jelikož se jedná o nastavení nad rámec zákona o řízení a kontrole veřejných financí, je nezbytné odpovědnost a s tím související povinnosti zaměstnance, který připravuje podklady a související proces upravit podrobně ve vnitřních předpisech.

U příjmových operací se neprovádí předběžná řídicí kontrola před samotnou platbou tak jako u výdajů. Pokud ale vedoucí orgánu veřejné správy uzná za vhodné ji v některých konkrétních případech začlenit do nastavení vnitřního kontrolního systému nad rámec zákona (např. u vydaných faktur), stanoví pravidla vnitřním předpisem.

Po obdržení finančních prostředků proběhne pouze následná řídicí kontrola, kterou vykonává určená osoba (např. účetní). Určená osoba kontroluje, zda příjmy, na které má orgán veřejné správy nárok, jsou hrazeny včas a ve správné výši. V případě, že se jedná o nepředvídatelný příjem, u kterého nebyla realizována předběžná řídicí kontrola na základě využití výjimky upravené v ustanovení § 14 odst. 3 písm. a) zákona o řízení a kontrole veřejných financí, určená osoba prověří i další skutečnosti, a to v souladu s ustanovením § 15 odst. 3 tohoto zákona. Výkon této kontroly může být spojen s kontrolou podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, kterou běžně účetní provádí.

V případě, že nedošlo k uhrazení peněžních prostředků včas nebo ve správné výši, určená osoba přijme k tomu odpovídající opatření. Jde například o postupy vymáhání pohledávek, které vychází z příslušných ustanovení zákonů, které upravují nakládání s majetkem orgánu veřejné správy (např. ustanovení § 31 až 37a zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, ustanovení § 38 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, ustanovení § 17 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů, a ustanovení § 35 zákona č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů). Pokud navazující kroky nejsou v kompetenci osoby, která následnou kontrolu provedla, je součástí její povinnosti „přijmout opatření“ i předání věci kompetentním osobám nebo útvarům (např. v případě, že vymáhání pohledávek je v kompetenci právního útvaru) nebo předání věci příkazci operace nebo vedoucímu orgánu veřejné správy k rozhodnutí o dalším postupu. Zpravidla je oblast vymáhání pohledávek komplexně upravena ve vnitřních předpisech orgánu veřejné správy.

### 5.1.1 Příjmy z dotačních prostředků

Příjmové operace mohou v praxi přinášet řadu rizik. Největší riziko bývá spojeno s žádostí o poskytnutí dotace. V případě čerpání dotace se orgán veřejné správy zavazuje ke splnění podmínek stanovených poskytovatelem. Nárok na příjem u dotací vzniká až rozhodnutím o udělení dotace nebo podepsáním veřejnoprávní smlouvy o poskytnutí dotace, které je závislé na vůli poskytovatele dotace, ne na orgánu veřejné správy, který o dotaci žádá. Příkazce operace může v tomto případě ovlivnit pouze rozhodnutí, zda

bude podána žádost o dotaci. Před podáním žádosti o dotaci příkazce operace provede předběžnou řídicí kontrolu před schválením operace. Touto kontrolou bude zejména ověřeno, zda existuje prokázaná potřeba o dotaci žádat, zda orgán veřejné správy bude schopen plnit podmínky dotace a zda jsou řízena všechna rizika, která jsou s dotací spojena. Zaznamenané ověření příkazce operace a další dokumenty, které s žádostí o dotaci souvisí, jsou podkladem pro vedoucího orgánu veřejné správy, jím pověřenou osobu nebo kolektivní orgán rozhodující o tom, zda bude žádost o dotaci podána. Součástí předběžné řídicí kontroly před schválením operace je i ověření prováděné správcem rozpočtu podle ustanovení § 12 odst. 1 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Správce rozpočtu posuzuje zejména finanční stránku věci – např. rizika spojená s povinnostmi zajistit spolufinancování.

### 5.1.2 Příjmy, které vznikají na základě rozhodnutí soudu

V případě, že příjem orgánu veřejné správy vzniká na základě rozhodnutí soudu, je nutné provést předběžnou řídicí kontrolu před schválením operace podle ustanovení § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí před předáním věci k rozhodnutí soudu. Soudní řízení je svázáno často s nemalými náklady a může mít dopad do hospodaření orgánu veřejné správy. Úkolem příkazce operace je posoudit zejména hospodárnost, účelnost a efektivitu, tedy zda je vymáhání prostřednictvím soudu přiměřené.

V případě rozhodnutí o využití opravných prostředků je předběžná řídicí kontrola před schválením operace součástí rozhodnutí, zda bude podáno odvolání, případně využit jiný opravný prostředek.

Příjem, který může orgánu veřejné správy vzniknout na základě přiznání nákladů v soudním řízení, nepodléhá předběžné řídicí kontrole, protože tuto příjmovou operaci nemůže orgán veřejné správy objektivně ovlivnit.

### 5.1.3 Příjmy, u kterých se předběžná řídicí kontrola neprovádí

Předběžné řídicí kontrole podléhají všechny příjmové operace bez ohledu na jejich výši. Předběžná řídicí kontrola u příjmových operací se však provádí jen v případě, že ji lze objektivně provést.

U některých příjmových operací nemůže orgán veřejné správy ovlivnit vznik nároku na příjem. Příkladem takové příjmové operace jsou příjmy z pokut, správních poplatků, místních poplatků, sdílených daní, příspěvků od zřizovatele. V těchto případech se uplatní výjimka podle ustanovení § 14 odst. 2 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Předběžná řídicí kontrola se provede pouze v rozsahu, který orgán veřejné správy může ovlivnit.

Z ustanovení § 14 odst. 3 písm. a) zákona o řízení a kontrole veřejných financí vyplývá, že v případě příjmových operací, které není z objektivních důvodů možné předvídat, a tudíž není objektivně možné provést předběžnou řídicí kontrolu, lze provést až následnou řídicí kontrolu. Jde například o případy, kdy splývá okamžik, kdy vzniká nárok na příjem nebo okamžik, kdy se o nároku dozví orgán veřejné správy a okamžik provedení platby. Typicky jde o příjmy orgánu veřejné správy za služby, u nichž je úhrada provedena najednou spolu s poskytnutím služby. Pokud je v kompetenci orgánu veřejné správy stanovit ceník za prodávané zboží nebo poskytované služby, provádí se kontrola při stanovení ceníku. Příkladem je stanovení ceníku za obědy ve školní jídelně nebo polygrafické služby.

## 5.2 Postup u výdajových operací

Předběžná řídicí kontrola před schválením operace dle ustanovení § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí se provádí v rámci přípravy a plánování operace. Musí být provedena v době, kdy lze ovlivnit uskutečnění operace a podmínky, za nichž vzniká (např. před vyhlášením veřejné zakázky, před odesláním objednávky, před podpisem smlouvy).

Rozpočtové skutečnosti a rizika ověřuje správce rozpočtu a výdajovou operaci v celém rozsahu schvaluje příkazce operace. V rámci předběžné řídicí kontroly před schválením operace má příkazce operace na základě provedené kontroly možnost ovlivnit uskutečnění operace nebo ovlivnit podmínky provedení operace.

Správce rozpočtu je oprávněn stanovit pro realizaci operace omezující podmínky, například vázat plnění smlouvy na rozhodnutí o poskytnutí dotace nebo na nezbytnost zajištění finančních prostředků v následujících letech v případě schvalování víceletých závazků. Podmínky musí být uvedeny písemně a správce rozpočtu je předává příkazci operace společně s ostatními podklady.

Pro úplnost dodáváme, že proces předběžné řídicí kontroly před schválením operace lze nastavit tak, že jej zahajuje pověřený zaměstnanec, který připraví všechny podklady nezbytné pro schvalování a až následně je přístupováno ke kontrole ze strany správce rozpočtu a příkazce operace. V tomto případě, jelikož se jedná o nastavení nad rámec zákona o řízení a kontrole veřejných financí, je nezbytné odpovědnost a s tím související povinnosti zaměstnance, který připravuje podklady a související proces upravit podrobně ve vnitřních předpisech.

U výdajových operací se provádí i předběžná řídicí kontrola před provedením platby. Tu provádí hlavní účetní a příkazce operace. Hlavní účetní ověří, zda je správně určen věřitel, výše a splatnost vzniklého závazku. Příkazce operace provedení platby schválí, pokud je výdajová operace v souladu s podmínkami, za kterých byla tato operace schválena, včetně toho, že je správně určen věřitel, výše a splatnost. Obě fáze předběžné řídicí kontroly probíhají na tom orgánu veřejné správy, který bude vydávat veřejné prostředky.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nestanoví pořadí, ve kterém mají být jednotlivé kroky předběžné řídicí kontroly provedeny, tzn., zda bude operace nejdříve prověřována hlavním účetním nebo příkazcem operace, případně zda se jednotlivé jejich kroky budou vzájemně prolínat a doplňovat. Nastavení závisí na rozhodnutí vedoucího orgánu veřejné správy a musí být upraveno ve vnitřním předpisu [viz ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o řízení a kontrole veřejných financí]. Jelikož je příkazce operace ze zákona odpovědný za schválení platby, je vhodné, aby jeho schválení proces předběžné řídicí kontroly uzavíralo.

Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nestanoví povinnost, aby předběžnou řídicí kontrolu před schválením operace a předběžnou řídicí kontrolu před platbou vykonával stejný příkazce operace. Je třeba upozornit na to, že pro naplnění účelu řídicí kontroly je nevyhnutelné, aby kontrolu před schválením operace prováděl vždy příkazce operace, který výdajové operaci věcně rozumí a je kompetentní posoudit zejména soulad operace se zásadou řádného finančního řízení.

## 5.2.1 Veřejné zakázky

Veřejné zakázky jsou charakteristické svou dlouhou přípravnou fází, kdy podpisu finální smlouvy musí předcházet řada úkonů – definice stanovené a prokázané potřeby, příprava zadávací dokumentace, vyhlášení výběrového řízení a výběr vítězného uchazeče.

S ohledem na skutečnost, že by v rámci řídicí kontroly mělo proběhnout uvážení nad oprávněností výdaje, posouzení stanovené potřeby, zhodnocení možností uspokojení stanovené potřeby včetně zohlednění zásady řádného finančního řízení, musí předběžná řídicí kontrola před schválením operace proběhnout v momentě, kdy je možné tyto parametry ovlivnit, tj. před vyhlášením výběrového řízení (respektive před předložením materiálu kompetentnímu rozhodujícímu orgánu). Pokud by řídicí kontrola v případě veřejných zakázek měla proběhnout až před podpisem smlouvy, jednalo by se o čistě formalistický postup, kdy je možné odmítnout smlouvu pouze jako celek, a v případě některých typů zadávacích řízení je možné odmítnout podepsat smlouvu pouze při splnění zákonem stanovených podmínek. Je vhodné před samotným podpisem smlouvy nastavit i jiné kontrolní mechanismy, prostřednictvím kterých se ověří, že smlouva, která má být podepsána odpovídá podmínkám nastaveným v rámci zadávacího řízení.

Veřejné zakázky podléhají výkonu předběžné řídicí kontroly před schválením výdajové operace, kterou provádí příkazce operace a správce rozpočtu. Skutečnost, že není znám konkrétní dodavatel nebo konkrétní výdaje, není důvodem pro neprovádění předběžné řídicí kontroly. Konkrétní věřitel nemusí být identifikován pouze jménem nebo názvem fyzické nebo právnické osoby, ale může být identifikován na základě požadavků, které jsou na něj kladeny. V případě veřejné zakázky je zřejmé, že se bude jednat o vítěze výběrového řízení, který splňuje požadavky veřejné zakázky. Správce rozpočtu v rámci výkonu předběžné řídicí kontroly před schválením výdajové operace vychází ze stanovené předpokládané hodnoty veřejné zakázky. V rámci schválení výdajové operace může správce rozpočtu písemně stanovit omezující

podmínky pro realizaci připravované operace, tzn. např. vázat schválení veřejné zakázky na nezbytnost zajištění finančních prostředků v případě překročení předpokládané hodnoty. Další informace k výkonu řídicí kontroly u veřejných zakázek jsou uvedeny [ve stanovisku k průběhu řídicí kontroly při přípravě veřejných zakázek](#).

## 5.2.2 Víceleté závazky

Víceletý závazek (například investiční akce) podléhá předběžné řídicí kontrole před schválením operace v plném rozsahu podle ustanovení § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Příkazce operace schvaluje celý víceletý závazek, tzn. celkový objem plnění, a to v rámci předběžné řídicí kontroly před schválením operace. V této souvislosti je vhodné, aby součástí auditní stopy byla i informace, jaké částky budou v jednotlivých letech hrazeny.

Z hlediska rozpočtu je přitom stěžejní role správce rozpočtu, který (kromě dalších oblastí) ověří podle ustanovení § 12 odst. 1 zákona o řízení a kontrole veřejných financí, zda je připravovaná výdajová operace v souladu se schválenými veřejnými výdaji, programy, projekty, uzavřenými smlouvami a rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky.

V případě víceletých závazků může být z hlediska disponibility rozpočtu ověřována pouze částka, která má být vyplacena v daném rozpočtovém roce, jelikož pro roky následující není schválen rozpočet a střednědobý výhled nemá závazný charakter. Ze zákona o řízení a kontrole veřejných financí nevyplývá povinnost všechny výdaje na celý víceletý závazek schválit v rozpočtu na první kalendářní rok předpokládaného plnění, nebo celkový objem víceletého závazku poměrně schválit v rámci střednědobého výhledu rozpočtu. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí neupravuje v souvislosti s funkcí správce rozpočtu povinnost rezervování či alokování finanční částky v rozpočtu, to probíhá v souladu s rozpočtovými pravidly.

Správce rozpočtu dále ověřuje rozpočtová rizika, která se při uskutečnění operace mohou vyskytnout, zejména v souvislosti s dopadem uskutečnění operace na zdroje financování činnosti orgánu veřejné správy použitelné v příslušném rozpočtovém období a s potřebou zajištění zdrojů pro financování činnosti tohoto orgánu v navazujícím rozpočtovém období. V případě, že v čase schvalování operace nejsou zajištěny finanční prostředky ke krytí výdajové operace, může správce rozpočtu stanovit omezující podmínky provedení operace. Omezující podmínkou realizace výdajové operace v tomto případě bude podmínka zajištění finančních prostředků.

Smyslem této povinnosti je zamezit situacím, kdy orgánu veřejné správy vznikne závazek, který v okamžiku jeho splatnosti nebude schopen finančně pokrýt v rámci svého rozpočtu. Jelikož související rizika mohou v různých případech dosahovat různé významnosti, tedy jak z hlediska pravděpodobnosti výskytu, tak z hlediska dopadu, nelze a priori prostřednictvím právní úpravy stanovit konkrétní opatření. Ta musí být přijímána s ohledem na všechny relevantní souvislosti, které podle charakteru vyhodnocuje příkazce operace a správce rozpočtu podle ustanovení § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Z výše uvedeného vyplývá, že je v rámci předběžné řídicí kontroly, mimo jiné, potřeba přiměřeně popsat, jakým mechanismem a z jakých zdrojů budou budoucí výdaje rozpočtově kryty, jestli jsou s tím spojena nějaká další rozpočtová rizika (např. redukce původně plánovaného rozpočtového rámce) a jak by se v takovém případě postupovalo dál. Tím bude doložena auditní stopa o posouzení souvisejících rozpočtových rizik. Následně lze ve schvalovacím procesu postupovat dál a uzavřít příslušné smlouvy.

Zároveň lze doporučit, aby v případě realizace víceleté smlouvy bylo výše uvedené promítnuto do střednědobého výhledu, v němž by bylo zohledněno očekávané finanční plnění v dalších letech. V těchto případech pak platí, že orgán veřejné správy má povinnost do návrhu rozpočtu na další roky zahrnout předpokládané výdaje vyplývající z již uzavřených smlouv.

## 5.2.3 Operace související s pracovněprávními vztahy

Předběžnou řídicí kontrolu před schválením operace podle ustanovení § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí vykonává správce rozpočtu a příkazce operace. Závazek v případě mezd, platů

a služebních příjmů vzniká právním aktem, který zakládá služební poměr, pracovní poměr nebo pracovněprávní vztah na základě dohody o pracovní činnosti a provedení práce mimo pracovní poměr. Tímto aktem je rozhodnutí o přijetí do služebního poměru, pracovní smlouva a dohoda o pracovní činnosti nebo dohoda o provedení práce. Předběžnou řídicí kontrolu před schválením operace provádí orgán veřejné správy před vydáním nebo uzavřením těchto právních aktů. V případě již existujících pracovněprávních vztahů, u nichž předběžná řídicí kontrola nebyla provedena, se předběžná řídicí kontrola před schválením operace dodatečně neprovádí.

Schvalovací proces předběžné řídicí kontroly musí také proběhnout v případě změny platebního výměru a jakéhokoliv rozhodnutí, kterým dochází k výplatě prostředků zaměstnanci.

Předmět ověření v rámci schvalovacího procesu závisí na možnosti příkazce operace ovlivnit tuto operaci. V případě, že příkazce operace může operaci ovlivnit (například změna osobního příplatku, odměna), ověřuje operaci v plném rozsahu v souladu s ustanovením § 12 zákona o řízení a kontrole veřejných financí.

Pokud dochází k plošné změně platebních výměrů na základě systemizace služebních nebo pracovních míst (změna tarifů, příplatků), je proveden schvalovací proces v omezené podobě. V tomto případě se aplikuje ustanovení § 14 odst. 2 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Příkazce operace ověřuje, zda je příslušná změna platové složky v souladu s rozhodnutím vlády nebo předpisem, na jehož základě je změna prováděna. V případě, že je příkazcem operace osoba, která podepisuje rozhodnutí, lze ve vnitřním předpisu nastavit, že schválení rozhodnutí je současně potvrzením o provedení předběžné řídicí kontroly příkazcem operace.

Dále musí být zajištěno ověření, že jsou změny platové složky kryté rozpočtem (role správce rozpočtu). V případě plošných změn může správce rozpočtu záznam o provedení předběžné řídicí kontroly uvést v rámci jednoho dokumentu spolu s výše uvedeným ověřením (hromadné schválení operace podle ustanovení § 14 odst. 1 zákona o řízení a kontrole veřejných financí). V tomto případě platí, že rozhodnutí, k nimž se záznam o provedení předběžné řídicí kontroly vztahuje, jsou součástí auditní stopy.

Předběžnou řídicí kontrolu před platbou (k zajištění vyplacení vypočtených mezd/platů a příslušenství) podle ustanovení § 13 zákona o řízení a kontrole veřejných financí provádí hlavní účetní a příkazce operace. Ke kontrole dochází před provedením platby, tj. zpravidla každý měsíc. Proces předběžné řídicí kontroly před platbou lze nastavit tak, že příkazcem operace je nadřízený pracovník dotčeného zaměstnance, který provádí ověření na základě evidence docházky zaměstnance, kterou schvaluje. Roli hlavního účetního vykonává pracovník mzdové účtárny, který ověřuje údaje o věřiteli (zaměstnanci) a výši vzniklého závazku (výše mzdy nebo platu k vyplacení). V případě, že platba bude provedena elektronicky, předmětem ověření bude i správnost účtu věřitele, tj. zaměstnance a výše finančních prostředků, které budou na tento účet zaslány.

#### 5.2.4 Výdaje, u nichž nelze předběžnou řídicí kontrolu provést

Předběžné řídicí kontrole podléhají všechny výdajové operace bez ohledu na jejich výši. Předběžná řídicí kontrola u výdajových operací se provádí jen v případě, že ji lze objektivně provést.

Předběžná řídicí kontrola se neprovádí například u bankovních poplatků za vedení účtů. Závazek vzniká uzavřením smlouvy s bankou (smlouva o vedení účtu podléhá předběžné řídicí kontrole před schválením operace). Předběžnou řídicí kontrolu před platbou objektivně nelze provést. Z pohledu řídicí kontroly provedení platby za bankovní poplatky nelze ovlivnit. K ověření správnosti výše a splatnosti závazku u těchto operací dojde až po jejich stržení z účtu, tzv. následnou kontrolou. Následnou řídicí kontrolu zajišťuje pověřený pracovník (nemusí se jednat o příkazce operace nebo hlavního účetního).

V případech, kdy předběžnou řídicí kontrolu u výdajových operací nelze objektivně provést, musí být tato kontrola nahrazena jinými kontrolními mechanismy, zejména následnou řídicí kontrolou.

Příkladem výdajů, které nelze ovlivnit je i například platební výměr, kterým byla uložena povinnost uhradit odvod za porušení rozpočtové kázně a související penále, stejně jako rozhodnutí o uložení pokuty. V těchto případech je zásadní nejen provedení následné řídicí kontroly ale i zavedení jiných řídicích a kontrolních

mechanismů, jejichž smyslem je přijetí rozhodnutí o dalším postupu orgánu veřejné správy, např. rozhodnutí o využití, resp. nevyužití opravných prostředků.

### 5.3 Postup u majetkových operací

Darování a bezúplatný převod majetku jsou příkladem takzvaných majetkových operací. Majetková operace je definována v ustanovení § 2 odst. 7 písm. d) zákona o řízení a kontrole veřejných financí jako „úkon, při kterém dochází k nakládání s majetkem státu nebo orgánu veřejné správy a zároveň nedochází k příjmu nebo výdaji peněžních prostředků“. Není přitom rozhodující, zda je orgán veřejné správy při této operaci dárce/převodcem nebo obdarovaným/nabyvatelem.

Předběžnou řídicí kontrolu podle ustanovení § 11 odst. 2 zákona o řízení a kontrole veřejných financí vykonávají příkazce operace a osoba určená vedoucím orgánu veřejné správy. Předběžná řídicí kontrola u majetkových operací probíhá podle ustanovení § 12 odst. 2 zákona o řízení a kontrole veřejných financí, případně podle ustanovení § 12 odst. 3 zákona o řízení a kontrole veřejných financí. Další pravidla stanoví vedoucí orgánu veřejné správy podle potřeby vnitřním předpisem včetně rozsahu kontroly, kterou provádí osoba určená vedoucím orgánu veřejné správy – například, zda tato osoba provede ověření v plném rozsahu podle ustanovení § 12 odst. 2 zákona o řízení a kontrole veřejných financí nebo jen částečně, případně, zda se procesu účastní více osob.

### 5.4 Výjimky z předběžné řídicí kontroly

S ohledem na požadavek zajištění maximální možné ochrany veřejných prostředků svěřených orgánu veřejné správy, zákon o řízení a kontrole veřejných financí (stejně jako zákon o finanční kontrole) stanoví základní pravidlo, že předběžná řídicí kontrola je realizována u všech příjmových, výdajových a majetkových operací. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí však reaguje i na požadavek na administrativní zjednodušení procesních postupů v případech s nízkou mírou rizika a také skutečnost, že u některých operací nelze z objektivních důvodů provést předběžnou řídicí kontrolu.

#### 5.4.1 Souhrnné schválení operací

Souhrnné schválení podle ustanovení § 14 odst. 1 zákona o řízení a kontrole veřejných financí představuje určitou dobu limitovaného příslibu. Tuto výjimku je možné využít, pokud je to nutné k zajištění potřeb, které vyplývají z běžné provozní činnosti orgánu veřejné správy. V těchto případech je možné provést předběžnou řídicí kontrolu souhrnně, resp. hromadně pro více operací. Tento postup lze aplikovat na příjmové, výdajové i majetkové operace, a to jak ve fázi před schválením operace, tak v případě výdajových operací i před platbou. Podmínky využití této výjimky musí vedoucí orgánu veřejné správy stanovit ve vnitřním předpisu.

Souhrnný záznam o provedení předběžné řídicí kontroly před schválením operace je vhodné vytvořit např. v případě, kdy orgán veřejné správy uzavírá velké množství nájemních smluv na stejný druh majetku (např. hrobová místa). Prostřednictvím jediného záznamu se tak dokládá ověření a schválení souhrnu věcně stejných operací. Využití souhrnného záznamu neznámá, že příkazce operace neprovádí kontrolu jednotlivých připravovaných smluv, ale že provedení této kontroly je stvrzeno jediným podpisem na jediném záznamu o provedení předběžné řídicí kontroly před schválením operace.

#### 5.4.2 Operace, které nelze ovlivnit

Další výjimka z povinnosti provádět předběžnou řídicí kontrolu je zavedena pro operace, které orgán veřejné správy zajišťuje, ale které nemůže zcela ovlivnit, jelikož povinnost jejich uskutečnění či výše, případně i jiné aspekty operace, jsou určeny na základě jiného právního titulu (například vyplývají z právního předpisu). U těchto operací platí, že v rámci předběžné řídicí kontroly má být tato kontrola provedena pouze v rozsahu skutečností, které může orgán veřejné správy ovlivnit (např. existence nároku, technické zajištění výpočtu částky), nikoliv na aspektech, které z objektivních důvodů ovlivněny být

nemohou (např. nezbytnost operace k zajištění úkolů, záměrů a cílů orgánu veřejné správy či soulad operace se zásadami řádného finančního řízení).

### 5.4.3 Případy, kdy lze předběžnou řídicí kontrolu nahradit následnou řídicí kontrolou

V některých případech může být provedení předběžné řídicí kontroly nahrazeno následnou řídicí kontrolou:

- příjmové operace, které není z objektivních důvodů možné předvídat. Jde typicky o příjmy orgánu veřejné správy za služby, u nichž je úhrada provedena najednou spolu s poskytnutím služby. Jestli je v kompetenci orgánu veřejné správy stanovit ceník za prodávané zboží nebo poskytované služby, provádí se kontrola při stanovení ceníku. Příkladem je stanovení ceníku za obědy ve školní jídelně nebo polygrafické služby.
- výdajové operace spojené s řešením nenadálých událostí, v jejichž důsledku hrozí újma (např. havárie, přírodní katastrofy, povodně).
- operace související s plněním úkolu, který nesnese odkladu, a zároveň se jedná o úkol orgánu veřejné správy, který je uveden v ustanovení § 14 odst. 3 písm. c) zákona o řízení a kontrole veřejných financí.<sup>2</sup>
- operace související s poskytováním humanitární pomoci a řízením státního dluhu.

## 5.5 Průběžná řídicí kontrola

Zákon o řízení a kontrole nestanoví povinnost provádět průběžnou řídicí kontrolu. Průběžná řídicí kontrola však může být vhodný řídicí a kontrolní mechanismus u déle trvajících operací. Jelikož se jedná o řídicí a kontrolní mechanismus, který je zaváděn nad rámec zákona o řízení a kontrole veřejných financí, podrobnosti stanoví vedoucí orgánu veřejné správy vnitřním předpisem.

## 5.6 Následná řídicí kontrola

Následná řídicí kontrola je prováděna na vzorku uskutečněných a vybraných operací, jenž se stanoví na základě posouzení rizik. Postup pro stanovení vzorku a posouzení rizik je v kompetenci vedoucího orgánu veřejné správy, který podrobnosti stanoví vnitřním předpisem.

U operací, u nichž nebyla provedena předběžná řídicí kontrola, je provedena následná řídicí kontrola vždy, tj. u každé uskutečněné operace (ne na vzorku).

Předmětem následné řídicí kontroly je ověření, zda byla operace:

- v souladu s právními předpisy,
- v souladu s podmínkami, za kterých byla schválena,
- v souladu se zásadou řádného finančního řízení,
- doložena správnými a úplnými podklady,
- podrobena řízení rizik (rizika s ní související byla řádně řízena, tj. byla k nim přijata odpovídající opatření).

---

<sup>2</sup> Jedná se o úkol integrovaného záchranného systému, Policie České republiky, Hasičského záchranného sboru České republiky, zdravotnické záchranné služby, Vězeňské služby České republiky, Generální inspekce bezpečnostních sborů, Celní správa České republiky, Správa státních hmotných rezerv, obecní policie, ozbrojených sil České republiky, nebo Vojenské policie,

## 6 Auditní stopa

Provedení řídicí kontroly bez ohledu na to, zda se jedná o předběžnou, průběžnou nebo následnou řídicí kontrolu, musí být zaznamenáno. Tyto záznamy musí být vhodným způsobem doplněny všemi podklady, na jejichž základě došlo ke schválení operace v rámci předběžné řídicí kontroly nebo ověření operace v rámci průběžné nebo následné řídicí kontroly. Záznam o provedení předběžné řídicí kontroly a další záznamy o provedených kontrolách společně se související podklady tvoří tzv. auditní stopu. Forma ani náležitosti těchto záznamů nejsou zákonem o řízení a kontrole veřejných financí stanoveny.

Vzory záznamů o provedení předběžné řídicí kontroly jsou uvedeny v [metodickém pokynu CHJ č. 10 – Vzorová směrnice o řízení a kontrole veřejných financí pro obce](#), [metodickém pokynu CHJ č. 9 – Vzorová směrnice o řízení a kontrole veřejných financí pro dobrovolné svazky obcí](#), [metodickém pokynu CHJ č. 12 – Vzorová směrnice o řízení a kontrole veřejných financí pro příspěvkové organizace](#), [metodickém pokynu CHJ č. 21 – Směrnice o řízení a kontrole veřejných financí \(pro orgány veřejné správy\)](#).

Podstatou pořizování a uchovávání auditních stop je zajištění možnosti zpětného ověření postupů předběžné řídicí kontroly v souvislosti s věcným i časovým sledem proběhlých událostí. Z auditní stopy musí být zjevné, kdo konkrétně byl za konkrétní operaci odpovědný, aby bylo možné ověřit, zda je tato odpovědná osoba podepsaná v souladu s vnitřními směrnicemi orgánu. Dále je nutné, aby bylo možné z auditní stopy ověřit, zda řídicí kontrola proběhla v souladu s ustanoveními zákona o řízení a kontrole veřejných financí a vnitřními směrnicemi, zda a jakým způsobem bylo ověřeno, že je operace v souladu se stanovenými cíli, zásadou řádného finančního řízení a že byla řízena s ní související rizika.

### 6.1 Řídicí kontrola v elektronické podobě

Schvalovací postupy předběžné řídicí kontroly mohou být prováděny v listinné (papírové) i elektronické podobě. V případě využití elektronických prostředků zákon o řízení a kontrole veřejných financí nevyžaduje použití kvalifikovaného, uznávaného nebo zaručeného elektronického podpisu. Pro účely řídicí kontroly je dostatečný i nezměnitelný záznam v informačním systému.

Povaha dokladů o provedení řídicí kontroly (např. záznam o provedení předběžné řídicí kontroly) je interního charakteru. Zákon o řízení a kontrole veřejných financí nespecifikuje formální náležitosti těchto dokladů. To znamená, že schvalovací proces řídicí kontroly může probíhat pouze v elektronické podobě a doklady o provedení řídicí kontroly nemusí mít tištěnou podobu.

V případě, že orgán veřejné správy zavede elektronické schvalovací procesy řídicí kontroly, nemusí schvalovací proces vést duplicitně také v papírové podobě. Fungování schvalovacího postupu řídicí kontroly může kontrolní nebo přezkoumávající orgán ověřit i v elektronické podobě, například náhledem do informačního systému.

**Ministerstvo financí ČR**  
sekce Finanční řízení a audit  
odbor Centrální harmonizační jednotka