****

**Kontrolní závěr z kontrolní akce**

**15/32**

**Účetní závěrka Ministerstva vnitra k 31. 12. 2014**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2015 pod číslem 15/32. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Ing. Jaromíra Steidlová.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo vnitra při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky k 31. 12. 2014 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

**Kontrolovaná osoba:**

Ministerstvo vnitra (dále také „MV“).

Kontrolováno bylo období roku 2014 a související skutečnosti z let předchozích či roku následujícího.

Kontrola byla prováděna u kontrolované osoby v době od září 2015 do března 2016.

Námitky proti kontrolnímu protokolu, které MV podalo, vypořádal vedoucí skupiny kontrolujících rozhodnutím o námitkách. Odvolání MV proti rozhodnutí o námitkách bylo vypořádáno usnesením Kolegia NKÚ.

***Kolegium NKÚ*** na svém VIII. jednání, které se konalo dne 30. května 2016,

***schválilo*** usnesením č. 11/VIII/2016

***kontrolní závěr*** v tomto znění:

**I. Úvod**

MV bylo zřízeno zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Dle ustanovení § 12 zákona č. 2/1969 Sb. je MV ústředním orgánem pro vnitřní věci, mimo jiné pro veřejný pořádek a další věci vnitřního pořádku a bezpečnosti ve vymezeném rozsahu.

MV je organizační složkou státu (dále jen „OSS“), samostatnou účetní jednotkou a správcem kapitoly státního rozpočtu 314 – *Ministerstvo vnitra* (dále také „kapitola MV“). MV bylo k 31. prosinci 2014 zřizovatelem 47 OSS, 4 příspěvkových organizací a zakladatelem jednoho státního podniku. Ministerstvo vnitra je také orgánem sociálního zabezpečení pro důchodové pojištění a orgánem nemocenského pojištění, a to v působnosti stanovené příslušnými právními předpisy[[1]](#footnote-1).

Kontrolovány byly činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví a o kterých MV účtovalo nebo mělo účtovat v průběhu roku 2014, přičemž prověřována byla také správnost používaných účetních metod a ostatních podmínek vedení účetnictví stanovených právními předpisy.

Kontrola byla prováděna u významných účetních okruhů[[2]](#footnote-2) na vzorku vybraných účetních případů týkajících se významných transakčních cyklů[[3]](#footnote-3) s cílem prověřit, zda MV při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky k 31. prosinci 2014 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy. U účetních případů vybraných ke kontrole byly také prověřeny související skutečnosti z let předchozích a z roku 2015. Na základě svého účetnictví sestavilo MV účetní závěrku k 31. prosinci 2014 (dále také „ÚZ“).

**Tabulka č. 1 – Základní údaje účetní závěrky MV k 31. prosinci 2014 (v Kč)**

|  |  |
| --- | --- |
| **Ukazatel** | **Účetní hodnota** |
| Aktiva (netto) | 14 508 008 874,32 |
| Pasiva | 14 508 008 674,32 |
| Náklady | 23 472 120 912,18 |
| Výnosy | 1 662 100 271,50 |

**Zdroj:** účetní závěrka MV k 31. prosinci 2014.

**Tabulka č. 2** **–** **Údaje za běžné účetní období z výkazu rozvahak 31. prosinci 2014 (v Kč)**

|  |  |
| --- | --- |
| **Aktiva (v netto hodnotě)** | **Pasiva** |
| **Stálá aktiva** | **Oběžná aktiva** | **Aktiva celkem** | **Vlastní kapitál** | **Cizí zdroje** | **Pasiva celkem** |
| 10 366 772 114,05 | 4 141 236 560,27 | 14 508 008 874,32 | 11 843 489 767,77 | 2 664 518 906,55 | 14 508 008 674,32 |

**Zdroj:** účetní závěrka MV k 31. prosinci 2014.

**Tabulka č. 3 – Údaje za běžné účetní období z výkazu zisku a ztráty k 31. prosinci 2014 (v Kč)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Náklady** | **Výnosy** | **Výsledek hospodaření běžného účetního období** |
| 23 472 120 912,18 | 1 662 100 271,50 | −21 810 020 640,68 |

**Zdroj:** účetní závěrka MV k 31. prosinci 2014.

**Tabulka č. 4 – Údaje za běžné účetní období z přílohy ÚZ k 31. prosinci 2014, část A.4. (v Kč)**

|  |  |
| --- | --- |
| **Podrozvahové účty** | **Účetní hodnota** |
| P.I. Majetek účetní jednotky | 244 660 658,99 |
| P.II. Vyřazené pohledávky a závazky | 108 168 317,77 |
| P.III. Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou | 44 430 726,45 |
| P.IV. Další podmíněné pohledávky  | 798 719 160,04 |
| P.VI. Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku | 561 049 841,76 |
| P.VII. Další podmíněné závazky  | 6 919 687 972,26 |
| P.VIII. Ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva a vyrovnávací účty | 51 885 250,47 |

**Zdroj:** účetní závěrka MV k 31. prosinci 2014.

**Pozn.:** Všechny právní předpisy uvedené v tomto kontrolním závěru jsou aplikovány ve znění účinném pro kontrolované období.

**II. Shrnutí a vyhodnocení skutečností zjištěných při kontrole**

Cílem kontrolní akce č. 15/32 bylo prověřit, zda MV při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky k 31. prosinci 2014 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy. Jednalo se o první kontrolu účetní závěrky MV zaměřenou na plnění jedné ze základních povinností OSS při hospodaření s majetkem státu[[4]](#footnote-4), a to vést majetek v účetnictví a provádět jeho inventarizaci v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb.[[5]](#footnote-5); úkolem kontroly bylo též identifikovat případná systémová rizika (např. neúplnost vykazovaných údajů), která by potenciálně mohla mít vliv na účetní výkazy za Českou republiku[[6]](#footnote-6).

Kontrola byla prováděna na vzorku vybraných účetních případů s cílem ověřit systém účtování a vykazování informací o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví. Ke kontrole byly vybrány majetkové položky a účetní zápisy v celkové hodnotě 3,18 mld. Kč[[7]](#footnote-7). Nesprávnosti, které byly kontrolou zjištěny a jsou uvedeny v části III. tohoto kontrolního závěru, jsou proto demonstrativní. Zjištěny byly i systémové nedostatky při vedení účetnictví:

* nesprávné vykázání drobného dlouhodobého a jiného drobného dlouhodobého majetku (viz část III.1.3 tohoto kontrolního závěru), a to včetně nesprávného vykázání skutečností souvisejících s nakládáním s tímto majetkem (viz část III.1.4 tohoto kontrolního závěru);
* v oblasti účtování o spotřební dani z minerálních olejů, a to při účtování o pohledávkách a závazcích, které ale nebyly nároky a povinnostmi MV jako OSS, ale pouze vzájemnými vztahy mezi účetními okruhy v rámci jedné účetní jednotky (viz část III.1.15 tohoto kontrolního závěru), což ve svém výsledku vedlo k vykázání závazku v účetní závěrce, i když neexistovala povinnost uhradit peněžní prostředky oprávněnému subjektu.

**Účetní závěrku k 31. prosinci 2014** sestavilo MV v rozsahu stanoveném v ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb. Při kontrole bylo zjištěno, že ÚZ MV **neobsahovala všechny povinné součásti uvedené v ustanovení § 18 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., což ustanovení § 37a tohoto zákona kvalifikuje jako správní delikt** (viz část III.1.1 tohoto kontrolního závěru).

Na vybraném vzorku účetních případů bylo zjištěno, že některé **informace v účetní závěrce** **sestavené k 31. prosinci 2014** nevykázalo MV v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví[[8]](#footnote-8), **v údajích vykázaných za běžné období byly zjištěny nesprávnosti ve výši** **4,91 mld. Kč** (viz část III.1. tohoto kontrolního závěru).

Na zjištěných nesprávnostech se z 97 % podílí skutečnost, že MV v roce 2014 nevedlo dle zákona č. 563/1991 Sb. úplné účetnictví. MV v účetní závěrce k 31. prosinci 2014 zejména nevykázalo některé dlouhodobé podmíněné závazky z uzavřených smluv (viz část III.1.2 tohoto kontrolního závěru) v celkové výši 4,8 mld. Kč.

**Uvedené zjištěné nesprávnosti jsou ve svém celkovém rozsahu významné. Podle názoru NKÚ tak MV nevedlo v roce 2014 správné a úplné účetnictví ve smyslu ustanovení § 8 odst. 1 až 3 zákona č. 563/1991 Sb. Vedení účetnictví v rozporu s ustanovením § 8 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. je dle ustanovení § 37a tohoto zákona správním deliktem.**

V případě nepřijetí opatření k nápravě ze strany MV by nesprávnosti ovlivnily účetní výkazy za Českou republiku za rok 2015[[9]](#footnote-9).

V případě vykázání nesprávných konečných zůstatků účtů podmíněných závazků je podávána nesprávná informace o nárocích na budoucí rozpočty.[[10]](#footnote-10)

**Při kontrole bylo také zjištěno, že MV v roce 2014 porušilo ustanovení § 45 odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb.,** o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), neboť do 10 pracovních dnů neodvedlo na příjmový účet státního rozpočtu peněžní prostředky představující vrácenou spotřební daň ve výši 401,14 tis. Kč. **Neprovedení odvodu do 10 pracovních dnů je dle ustanovení § 44 odst. 1 písm. g) zákona č. 218/2000 Sb. porušením rozpočtové kázně** (viz část III.2. tohoto kontrolního závěru)**.**

**III. Podrobné informace ke zjištěným skutečnostem**

1. **Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností**

Kontrolou byly zjištěny nesprávnosti dle jednotlivých položek ÚZ v návaznosti na jejich obsahové vymezení podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.[[11]](#footnote-11), nesprávnosti v důsledku nesprávné aplikace účetních metod a z nedodržení dalších podmínek vedení účetnictví stanovených právními předpisy. V níže uvedených případech jsou uvedena některá významná zjištění a systémové nedostatky s vlivem na ÚZ.

* 1. **Podpis účetní závěrky**

Účetní závěrka MV k 31. prosinci 2014 byla podepsána zaměstnanci ministerstva, a to na základě *nařízení Ministerstva vnitra o řízení, organizaci a výkonu ekonomické činnosti*.

ÚZ MV sestavená k 31. prosinci 2014 neobsahovala všechny povinné součásti uvedené v ustanovení § 18 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb.[[12]](#footnote-12), který mimo jiné ukládá, aby byl k účetní závěrce připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky podle ustanovení § 1 odst. 2 písm. a) až c) téhož zákona. V souladu s tímto ustanovením zákona se připojením podpisového záznamu považuje účetní závěrka za sestavenou k uvedenému okamžiku sestavení. Připojení podpisu k účetní závěrce je právním jednáním, kterým vedoucí organizační složky státu dává navenek na vědomí, že s obsahem účetní závěrky souhlasí a že údaje v ní obsažené považuje za správné a pravdivé.

* 1. **Podmíněné závazky ze smluv**

MV v roce 2014 neúčtovalo a v ÚZ nevykázalo dlouhodobé podmíněné závazky plynoucí ze dvou smluv uzavřených se státním podnikem, a to ze:

* smlouvy o poskytování služeb provozovatele informačního systému datových schránek, která byla uzavřena dne 27. února 2009 (předmětem smlouvy je provozování uvedeného systému a s tím související poskytnutí funkčností tohoto systému, platnost smlouvy je do 31. prosince 2017 a roční částka platby vyplývající ze smlouvy je ve výši 605 mil. Kč);
* rámcové smlouvy o poskytování služeb spočívajících v provozu, servisu a rozvoji komunikační infrastruktury – smlouvu MV uzavřelo dne 31. října 2008 na dobu neurčitou a roční částka platby vyplývající ze smlouvy je ve výši 1 mld. Kč.

V souladu s ustanovením § 54 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 410/2009 Sb. měly být tyto podmíněné závazky ze smluv vykázány na účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv*, a to ve výši plnění plynoucí z těchto smluv za tři roky po sobě jdoucí po konci účetního období[[13]](#footnote-13), tj. v celkové výši 4,8 mld. Kč.

* 1. **Nesprávné vykázání drobného dlouhodobého majetku**

MV v ÚZ jako drobný dlouhodobý nehmotný majetek a drobný dlouhodobý hmotný majetek vykázalo i majetek, který v jednotlivých případech nesplňoval dolní hranici pro jeho vykazování ve výkazu rozvaha a neodpovídal v důsledku toho obsahovému vymezení stanovenému vyhláškou č. 410/2009 Sb. MV tak v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* (hodnotu „brutto“ a „korekce“) a 901 – *Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek* o částku 14,33 tis. Kč a dále zůstatky účtů 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* (hodnotu „brutto“ a „korekce“) a 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* o částku 7,14 tis. Kč.

Dále jako jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek vykázalo MV v ÚZ položky, které neodpovídaly obsahovému vymezení uvedenému vyhláškou č. 410/2009 Sb., a ovlivnilo v ÚZ zůstatky účtů 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* (hodnotu „brutto“ a „korekce“) a 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* o částku 28,94 tis. Kč.

Oproti tomu drobný dlouhodobý a jiný drobný dlouhodobý majetek v pořizovací ceně 2,65 mil. Kč, který MV pořídilo v minulých účetních obdobích a o kterém v době pořízení účtovalo na účtu 112 – *Materiál na skladě*,MV vykázalo v ÚZ na účtu 112 – *Materiál na skladě*, i když to neodpovídalo obsahovému vymezení tohoto účtu stanovenému vyhláškou č. 410/2009 Sb. Tento majetek mělo MV vykázat na příslušných majetkových účtech.

Tímto nesprávným postupem MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 112 *– Materiál na skladě* o částku 2,65 mil. Kč, 901 *– Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek* o částku 1,24 tis. Kč a 902 *– Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* o částku 98,62 tis. Kč a dále hodnotu ve sloupcích *Brutto* a *Korekce* účtů 018 *– Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* o částku 282,57 tis. Kč a028 *– Drobný dlouhodobý hmotný majetek* o částku 2,27 mil. Kč.

Nepřeúčtováním tohoto majetku pořízeného do roku 2010 na správné majetkové účty ovlivnilo MV v ÚZ zůstatek účtu 401 *– Jmění účetní jednotky* o částku 694,10 tis. Kč, nepřeúčtováním majetku pořízeného v letech 2010 až 2013 ovlivnilo zůstatek účtu
432 – *Výsledek hospodaření předcházejících účetních období* o částku 1,91 mil. Kč a nepřeúčtováním majetku pořízeného v roce 2014 ovlivnilo zůstatek účtu 501 – *Spotřeba materiálu* o částku 31,94 tis. Kč.

Uvedené nesprávnosti byly zjištěny a vyčísleny pouze na vybraném vzorku majetkových položek, v tomto případě se však jedná o nesprávnost systémové povahy.

* 1. **Nesprávné účtování o přeřazení majetku**

MV v roce 2014 nesprávně účtovalo o přeřazení drobného dlouhodobého nehmotného majetku v celkové hodnotě 15,46 mil. Kč a drobného dlouhodobého hmotného majetku v celkové hodnotě 598,35 tis. Kč na správný majetkový účet. Jednalo se o majetek, který MV pořídilo v roce 2009 a který nesprávně zaúčtovalo a vykazovalo na účtu 112 – *Materiál na skladě.* Při účtování o přeřazení tohoto majetku na účty drobného dlouhodobého majetku nepostupovalo MV v souladu s českým účetním standardem (dále jen „ČÚS“) č. 709 – *Vlastní zdroje* a účtovalo nesprávně na účtu 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* místo na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.[[14]](#footnote-14) MV tak v ÚZ ovlivnilo zůstatky těchto účtů o částku 16,06 mil. Kč.

* 1. **Znovuzařazení dlouhodobého hmotného majetku**

MV v roce 2014 neúčtovalo správně o opětovném zařazování dlouhodobého hmotného majetku, který v minulosti nesprávně vyřadilo.

V roce 2014 MV např. účtovalo na účtu 022 – *Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí* o opětovném zařazení dlouhodobého hmotného majetku, který v roce 2012 vyřadilo z důvodu oznámené likvidace tohoto majetku. Při znovuzařazení majetku MV nesprávně zaúčtovalo na účet 408 – *Opravy minulých období* pořizovací cenu ve výši 8,52 mil. Kč, i když mělo na uvedený účet zaúčtovat pouze zůstatkovou cenu ve výši 4,43 mil. Kč, ve které MV tento majetek vyřadilo. Rozdíl mezi pořizovací a zůstatkovou cenou majetku ve výši 4,09 mil. Kč představuje oprávky, které MV vytvořilo k tomuto majetku k okamžiku jeho vyřazení v roce 2012, a tyto mělo MV v roce 2014 zaúčtovat na účet
082 – *Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí*. MV tak v ÚZ o částku 4,09 mil. Kč ovlivnilo zůstatky účtů 408 – *Opravy minulých období*, 082 – *Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí* ve sloupci *Korekce* a v důsledku toho i hodnotu ve sloupci *Netto* účtu 022 – *Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí.* V tomto případě MV také nesprávně účtovalo o dopočítaných odpisech za období 2012 a 2013 ve výši 1,06 mil. Kč, kdy byl předmětný majetek vyřazen. Tyto odpisy MV nesprávně zaúčtovalo jako opravnou položku na účtech 556 *– Tvorba a zúčtování opravných položek* a 164 *– Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí* místo na účtech 408 *– Opravy minulých období* a 082*– Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí.* MV tak v ÚZ o částku 1,06 mil. Kč ovlivnilo zůstatky účtů 556 *– Tvorba a zúčtování opravných položek* a 408 *– Opravy minulých období* a dále účtu 164 *– Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí* ve sloupci *Korekce* a účtu 082 *– Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí* ve sloupci *Korekce*.

MV v roce 2014 dále účtovalo např. o opětovném zařazení dlouhodobého hmotného majetku v pořizovací hodnotě 1,21 mil. Kč, který v roce 2011 vyřadilo v důsledku manka zjištěného při inventarizaci. O opětovném zařazení tohoto znovu nalezeného dlouhodobého hmotného majetku účtovalo MV v roce 2014 na nesprávném účtu 547 – *Manka a škody.* V souladu s vyhláškouč. 410/2009 Sb. se jednalo o opravný zápis významné skutečnosti[[15]](#footnote-15), o které MV účtovalo v roce 2011 a která v tomto období ovlivnila výsledek hospodaření. Dle ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje* se o opravě takových skutečností účtuje na účtu 408 – *Opravy minulých období*. MV tak v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 547 – *Manka a škody* a 408 – *Opravy minulých období* o částku 1,21 mil. Kč. V souvislosti s tímto účetním případem MV na účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* zaúčtovalo odpisy ve výši 949,09 tis. Kč, a to za období 2011 až 2013, kdy byl majetek vyřazen. Uvedený majetek byl však vyřazen v pořizovací ceně před zahájením účetní metody odpisování, a proto mělo MV vykázat dopočet oprávek k 31. prosinci 2011 ve výši 486,71 tis. Kč na účtu 406 *– Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody* a odpisy za období 2012 a 2013 ve výši 462,38 tis. Kč na účtu 408 *– Opravy minulých období.* V důsledku uvedených skutečností MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 406 *– Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody* o částku 486,71 tis. Kč, 408 *– Opravy minulých období* o částku 462,38 tis. Kč a 551 *– Odpisy dlouhodobého majetku* o částku 949,09 tis. Kč.

* 1. **Odpisování technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku a zbytková hodnota odpisovaného majetku**

MV v ÚZ k 31. prosinci 2014 vykázalo na účtu 013 – *Software* dlouhodobý nehmotný majetek v podobě národní části *Schengenského informačního systému*. Uvedený majetek MV zařadilo do užívání v roce 2008 v pořizovací ceně 14 mil. Kč. V roce 2013 MV provedlo jeho technické zhodnocení v částce 100 mil. Kč, které odepsalo během tří kalendářních měsíců v roce 2013. V roce 2015 MV provedlo další technické zhodnocení tohoto majetku, tentokrát ve výši 24 mil. Kč. V letech 2014 a 2015 MV uvedený dlouhodobý nehmotný majetek neodepisovalo.

V letech 2013 až 2015 nepostupovalo MV v souladu s ČÚS č. 708 – *Odpisování dlouhodobého majetku*, neboť v souvislosti s provedeným technickým zhodnocením nepřehodnotilo dobu užívání tohoto majetku ani odpisový plán. Navíc odpisový plán stanovil pro tento i další dlouhodobý majetek zbytkovou hodnotu ve výši 5 % bez toho, že by tato hodnota musela být zdůvodněna. Přitom v ČÚS č. 708 – *Odpisování dlouhodobého majetku* je od roku 2014 zbytková hodnota majetku definována jako účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, např. prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. Nejzazší termín pro vypracování odpisového plánu účetní jednotky v souladu s tímto ustanovením je 1. leden 2015.

MV ani k 31. prosinci 2015 nestanovilo pro výše uvedenou majetkovou položku ani pro další položky dlouhodobého majetku[[16]](#footnote-16) odpisový plán v souladu s účetní regulací a zbytkovou hodnotu stanovenou jednotně ve výši 5 % z ocenění dlouhodobého majetku ponechalo bez toho, že by tato část pořizovací ceny, která nebude zúčtována do nákladů, byla zdůvodněna.

**1.7 Neodpisování technického zhodnocení drobného dlouhodobého hmotného majetku**

MV v rozporu se zákonem č. 563/1991 Sb. a s vyhláškou č. 410/2009 Sb. v letech 2013 a 2014 neodpisovalo technické zhodnocení drobného dlouhodobého hmotného majetku, které zařadilo do užívání v roce 2013 v hodnotě 332,09 tis. Kč a které v ÚZ vykázalo na účtu 029 – *Ostatní dlouhodobý hmotný majetek*. Vliv nesprávného postupu na ÚZ nebyl vyčíslen, neboť MV nesestavilo pro tento majetek odpisový plán ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb.

* 1. **Duplicitní zápis vlastnictví v katastru nemovitostí**

MV v roce 2010 do majetku zařadilo a k 31. prosinci 2014 v ÚZ na účtu 031 – *Pozemky* vykázalo pozemek v hodnotě 13,52 mil. Kč. V roce 2010 byl z podnětu katastrálního úřadu zapsán k tomuto pozemku duplicitní zápis vlastnictví do katastru nemovitostí mimo jiné i ve prospěch České republiky s právem hospodaření s majetkem státu pro MV.

Duplicitní zápis vlastnictví k téže nemovitosti je zvláštním případem zápisu práv do katastru nemovitostí. Tímto způsobem je zapsána skutečnost existence více vlastníků k téže nemovitosti, i když je zřejmé, že všichni zapsaní nejsou vlastníci a ani z povahy vlastnického práva být nemohou. Duplicitní zápis vlastnictví lze v katastru nemovitostí zrušit např. na základě soudního smíru, dohody o uznání vlastnického práva nebo rozhodnutím soudu o určení vlastnického práva.

Ve vztahu k majetku, který MV vykázalo v ÚZ, se jedná o významnou skutečnost a MV mělo o existenci duplicitního zápisu vlastnictví v katastru nemovitostí informovat v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. v příloze ÚZ (v části E.1. *Doplňující informace k položkám rozvahy*).

* 1. **Nesprávný okamžik účtování o skutečnostech souvisejících s prodejem dlouhodobého majetku**

MV o prodeji nemovitého majetku (rekreačního areálu) účtovalo v roce 2013, ve kterém nastaly právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí. O zrušení rozdílů z přecenění majetku reálnou hodnotou však účtovalo až v roce 2014, přestože dle ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje* se o této skutečnosti účtuje v okamžiku prodeje majetku.

O zrušení kladného rozdílu z tohoto přecenění účtovalo MV na účtu 664 – *Výnosy z přecenění reálnou hodnotou* v částce 88,2 mil. Kč, a vykázalo tak v ÚZ výnosy, které měly být součástí hospodářského výsledku již v roce 2013.

O zrušení záporného rozdílu z tohoto přecenění účtovalo MV navíc i nesprávně, a to na účtu 564 – *Náklady z přecenění reálnou hodnotou* v částce 6,39 mil. Kč.Ve vztahu k vyhlášce č. 410/2009 Sb. se jednalo o významnou skutečnost15, o které mělo MV účtovat v roce 2013 a která by měla vliv na výsledek hospodaření. Dle ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje* se o takových skutečnostech účtuje na účtu 408 – *Opravy minulých období*. V důsledku uvedených skutečností MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 564 *– Náklady z přecenění reálnou hodnotou* a408 *– Opravy minulých období* o částku 6,39 mil. Kč*.*

O zrušení rozdílu z přecenění pozemků reálnou hodnotou MV neúčtovalo vůbec, přestože tyto pozemky byly součástí prodaného majetku. Tímto nesprávným postupem MV v ÚZ o částku 27,62 tis. Kč ovlivnilo zůstatky účtů 564 *– Náklady z přecenění reálnou hodnotou* a407 *– Jiné oceňovací rozdíly*.

* 1. **Transfery v rámci *Integrovaného operačního programu***

MV v roce 2014 přijímalo peněžní prostředky *Integrovaného operačního programu* (dále jen „IOP“), resp. nárokovalo je od Národního fondu za účelem refundace výdajů vynaložených na realizaci vlastních projektů. V těchto případech lze MV označit za příjemce transferu ve smyslu ČÚS č. 703 – *Transfery*.

MV na účtu 939 – *Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí* vykázalo v rámci IOP podmíněnou pohledávku za Národním fondem z titulu nároku na převod prostředků z rozpočtu Evropské unie. Pohledávka však byla vykázána včetně částky, která představovala spolufinancování z rozpočtu MV. Tyto peněžní prostředky však nelze u Národního fondu k refundaci nárokovat. MV tak v ÚZ ovlivnilo zůstatek účtu
939 – *Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí* o částku 12,18 mil. Kč.

Současně bylo zjištěno, že MV v jednotlivých účetních okruzích neúčtovalo konzistentně o vzniku pohledávky, výnosech a přijatých investičních transferech v rámci IOP. V jednom účetním okruhu účtovalo MV o vzniku pohledávky v souvislosti se zaslanou kopií souhrnné žádosti, v dalších dvou účetních okruzích účtovalo MV o takové pohledávce až při příjmu peněžních prostředků od Národního fondu[[17]](#footnote-17). Tento nekonzistentní postup v rámci MV měl vliv na výši skutečností vykázaných v ÚZ.

* 1. **Dotace na pořízení dlouhodobého majetku příspěvkovým organizacím**

MV o dotaci na pořízení dlouhodobého majetku, kterou poskytlo ve výši 4,09 mil. Kč vlastní příspěvkové organizaci na základě vydaného rozhodnutí, účtovalo nesprávně jako o transferu prostřednictvím účtů 373 – *Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery*, 389 – *Dohadné účty pasivní*, 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery.* Dle ČÚS
č. 703 – *Transfery* se prostředky zřizovatele určené na pořízení dlouhodobého majetku pro jím zřízenou příspěvkovou organizaci za transfer nepovažují. V souladu s ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje* se o těchto prostředcích účtuje prostřednictvím účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*. MV tak v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 373 – *Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery*,
389 – *Dohadné účty pasivní*, 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* a 401 – *Jmění účetní jednotky* o částku 4,09 mil. Kč.

* 1. **Závazky z dávek nemocenského pojištění**

V roce 2014 bylo MV ve vymezené působnosti služebním orgánem[[18]](#footnote-18) ve věcech nemocenského pojištění příslušníků ve služebním poměru. Dle ČÚS č. 703 – *Transfery* se dávky nemocenského pojištění považují za transfer. MV však o závazcích z titulu poskytnutí nemocenských dávek účtovalo nesprávně jako o závazcích z pracovněprávních vztahů na účtu 331 – *Zaměstnanci*. V důsledku uvedených skutečností MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 331 – *Zaměstnanci* a 345 – *Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce* o částku 1,2 mil. Kč.

* 1. **Závazek z náhrady škody**

MV mělo na základě pravomocného rozsudku soudu z roku 2014 povinnost uhradit náhradu škody včetně úroku z prodlení v celkové výši 10,4 mil. Kč. O vzniku závazku a souvisejících nákladech však MV účtovalo nesprávně až v okamžiku úhrady závazku v roce 2015. Tímto nesprávným postupem MV v ÚZ ovlivnilo zůstatek účtů 378 – *Ostatní krátkodobé závazky* a 549 – *Ostatní náklady z činnosti* o částku 10,4 mil. Kč.

* 1. **Účtování o nároku na vrácení spotřební daně – okamžik vzniku pohledávky a výše nároku**

Nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů vzniká MV dle ustanovení § 56 odst. 5 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, dnem spotřeby lehkých topných olejů pro výrobu tepla (dále jen „LTO“). Vzniklý nárok lze následně u příslušného celního úřadu uplatnit v daňovém přiznání.

MV o pohledávce za celním úřadem z titulu nároku na vrácení spotřební daně účtovalo na účtu 344 *– Jiné daně a poplatky* nesprávně již v okamžiku pořízení LTO od dodavatele, kdy ale ještě dle ustanovení § 56 odst. 5 zákona č. 353/2003 Sb. nevznikl MV nárok na vrácení spotřební daně.

V důsledku této skutečnosti MV ovlivnilo výši ocenění LTO, o kterém účtovalo a které vykazovalo na účtu 112 *– Materiál na skladě*[[19]](#footnote-19)*,* neboť o spotřební daň, která je zahrnuta v ceně pořizovaného LTO, snižovalo pořizovací cenu těchto zásob a vykazovalo tuto daň jako pohledávku za celním úřadem. MV tím v ÚZ ovlivnilo zůstatky účtů 112 – *Materiál na skladě* a 344 – *Jiné daně a poplatky* o částku 47,78 tis. Kč[[20]](#footnote-20).

Pohledávka na účtu 344 – *Jiné daně a poplatky* byla navíc vykazována v nesprávné výši, a to v celkové částce spotřební daně zaplacené při nákupu LTO, i když nárok na vrácení této daně mělo MV v souladu s ustanovením § 56 odst. 6 zákona č. 353/2003 Sb. jen zčásti.

V systému účtování nastaveném na MV v této oblasti byla „nevrácená“ část spotřební daně zúčtována vždy z účtu 344 – *Jiné daně a poplatky* do nákladů na účet 501 – *Spotřeba materiálu.*

MV jednorázově na konci roku zúčtovalo částku „nevrácené“ části spotřební daně ve výši 1,54 mil. Kč do nákladů roku 2014, přestože k datu ÚZ nebyly LTO z tohoto nákupu ještě ani vyskladněny ze skladu, a tedy ani spotřebovány. Tímto nesprávným postupem ovlivnilo MV v ÚZ zůstatky účtů 344 – *Jiné daně a poplatky* a 501 – *Spotřeba materiálu.*

* 1. **Účtování o vrácené spotřební dani a zůstatek účtu 344– *Jiné daně a poplatky*[[21]](#footnote-21)**

O vratce spotřební daně přijaté v listopadu 2014 účtovalo MV v účetním okruhu „Ministerstvo“ jako o závazku účetním zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 245 – *Jiné běžné účty* a na stranu DAL účtu 344 – *Jiné daně a poplatky*. Vratku spotřební daně MV přijímá od celního úřadu na bankovní účet cizích prostředků, následně ji převádí na příjmový účet státního rozpočtu a o tomto převodu účtuje v jiném účetním okruhu v rámci MV. K datu ÚZ nebyl převod peněžních prostředků proveden a závazek na účtu 344 – *Jiné daně a poplatky* byl v rámci inventarizace jako existující odsouhlasen. Tím MV v ÚZ ovlivnilo zůstatek účtu
344 – *Jiné daně a poplatky* o částku 401,14 tis. Kč.

MV v ÚZ k 31. prosinci 2014 vykázalo na účtu 344 – *Jiné daně a poplatky* jako konečný zůstatek krátkodobý závazek ve výši 353 tis. Kč[[22]](#footnote-22), tj. povinnost uhradit spotřební daň. Tento vykázaný závazek však představoval výsledek účtování o pohledávkách a závazcích mezi organizačními součástmi (účetními okruhy) v rámci OSS Ministerstvo vnitra[[23]](#footnote-23), nebyl tedy skutečným závazkem účetní jednotky, tzn. nešlo o povinnost uhradit peněžní prostředky oprávněnému subjektu. MV při inventarizaci v roce 2014 porušilo ustanovení § 29 zákona č. 563/1991 Sb., neboť při dokladové inventuře nepostupovalo správně a v případě uvedeného účtu nezjistilo k rozvahovému dni jeho skutečný stav.

* 1. **Vykazování pohledávek na nesprávném účtu**

Kontrolou bylo zjištěno, že MV v roce 2014 neúčtovalo a v některých případech v ÚZ nevykázalo pohledávky na správném syntetickém účtu. Jednalo se např. o následující pohledávky:

* Na účtu 377 – *Ostatní krátkodobé pohledávky* vykázalo MV nesprávněpohledávky vyplývající z řízení podle zákona č. 325/1999 Sb., o azylu, dle kterého je MV správním orgánem příslušným v prvním stupni projednávat správní delikty podle tohoto zákona, a dále pohledávky dle zákona č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území České republiky a o změně některých zákonů, který vymezuje působnost MV. V souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. mělo MV tyto pohledávky vykázat na účtu 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti*. Nesprávným postupem ovlivnilo MV v ÚZ uvedené účty ve sloupci *Brutto* o částku 198,21 tis. Kč.
* Na účtu 311 – *Odběratelé* vykázalo MV nesprávně pohledávky za zaměstnancem, které byly z titulu bezúplatného ubytování, na které příslušník ve služebním poměru již neměl nárok. V souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. mělo MV tyto pohledávky vykázat na účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*. Tímto nesprávným postupem MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky uvedených účtů o částku 110,06 tis. Kč.
	1. **Nesprávný okamžik účtování o pohledávkách**

MV o některých pohledávkách neúčtovalo v okamžiku uskutečnění účetního případu, např.:

* Pohledávky a výnosy ve výši 300 tis. Kč, které vznikly v roce 2013 na základě pravomocného rozhodnutí o pokutě podle zákona č. 326/1999 Sb., účtovalo MV až v roce 2014. Výnosy z roku 2013 MV navíc v roce 2014 vykázalo nesprávně na účtu 642 – *Jiné pokuty a penále*. Ve vztahu k vyhlášce č. 410/2009 Sb. se jednalo o opravný zápis významné skutečnosti, o které mělo MV účtovat v roce 2013 a která by v tomto období ovlivnila výsledek hospodaření. Dle ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje* se o opravě takových skutečností účtuje na účtu 408 – *Opravy minulých období*. Tímto nesprávným postupem MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky uvedených účtů o částku 300 tis. Kč.
* Pohledávky ve výši 196,35 tis. Kč z titulu správního vyhoštění dle zákona č. 326/1999 Sb., které vznikly v letech 2008 a 2010, MV účtovalo až v roce 2014. Při předpisu jedné pohledávky z roku 2008 ve výši 101,05 tis. Kč navíc MV nepostupovalo správně, neboť účtovalo současně o výnosech na účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*. Ve vztahu k vyhlášce č. 410/2009 Sb. se nejednalo o opravný zápis významné skutečnosti, proto mělo MV opravu účtovat dle ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje* na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*[[24]](#footnote-24). Tímto nesprávným postupem MV v ÚZ ovlivnilo zůstatky uvedených účtů o částku 101,05 tis. Kč.

Do pořizovací ceny těchto pohledávek MV navíc zaúčtovalo nesprávně i částku soudních poplatků ve výši 7,86 tis. Kč, které ale byly nárokem soudu.

Dodatečné zaúčtování pohledávek až v roce 2014 mělo k 31. prosinci 2014 také vliv na tvorbu opravných položek dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., a tedy i na netto hodnotu uvedených pohledávek v ÚZ. MV opravné položky pro rok 2014 nezaúčtovalo na účtu 556 – *Tvorba a zúčtování opravných položek* ve správné výši a dále nevytvořilo celkové opravné položky dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. a dle stanovené metody, tzn. s ohledem na počet dní po splatnosti. V souladu se stanovenou metodou měla být v ÚZ vykázána netto hodnota těchto pohledávek v nulové výši. MV ale vykázalo v ÚZ jejich netto hodnotu ve výši 176,59 tis. Kč. V důsledku obou výše uvedených skutečností MV v ÚZ ovlivnilo hodnotu ve sloupci *Netto* účtu 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti* o částku 176,59 tis. Kč a dále sloupec *Korekce* (a tím zůstatek účtu 192 – *Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti*)ve výši 168,73 tis. Kč a účet 649 *– Ostatní výnosy z činnosti* o částku 7,86 tis. Kč.

* 1. **Pohledávky v cizí měně**

V některých případech MV v roce 2014 při ocenění pohledávek v cizí měně nepostupovalo dle zákona č. 563/1991 Sb., neboť je neocenilo kurzem devizového trhu k datu vzniku nároku, ale až devizovým kurzem k datu přijetí peněžních prostředků. V důsledku této skutečnosti MV neúčtovalo o kurzových rozdílech a v ÚZ nevykázalo kurzové ztráty.

* 1. **Účtování o úbytku pohledávek**

MV v roce 2014 účtovalo o úbytku pohledávek z titulu bezúplatného pozbytí. Jednalo se např. o pohledávku z pokuty uložené ve správním řízení ve výši 10 tis. Kč a dále o pohledávku z pokuty ve výši 300 tis. Kč, kterou MV uložilo na základě zákona č. 326/1999 Sb. Tyto pohledávky nebyly uhrazeny, byly k nim tvořeny opravné položky a MV je v roce 2014 postoupilo k dalšímu řízení příslušnému celnímu úřadu[[25]](#footnote-25). MV však o úbytku uvedených pohledávek neúčtovalo postupem stanoveným v ČÚS č. 709 – *Vlastní zdroje*,[[26]](#footnote-26) v důsledku čehož ovlivnilo zůstatky účtů 556 – *Tvorba a zúčtování opravných položek* a 549 – *Ostatní náklady z činnosti* o částku 100 tis. Kč.

* 1. **Podmíněné závazky plynoucí pro MV z užívání cizího majetku**

MV dlouhodobý podmíněný závazek, který vyplynul ze smlouvy o nájmu nebytových prostor uzavřené v roce 2010 na dobu neurčitou s výší ročního plnění v částce 693,37 tis. Kč, vykázalo v ÚZ v nesprávné výši 774,24 tis. Kč a na nesprávném účtu 968 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů*. Dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. mají být dlouhodobé podmíněné závazky existující z důvodu uzavřené smlouvy o nájmu vykazovány na účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv*,a to ve výši plnění plynoucí z takové smlouvy za tři roky po sobě jdoucí po konci účetního období, tj. v tomto případě v celkové výši 2,08 mil. Kč. MV tak v ÚZ ovlivnilo zůstatek účtu 968 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů* o částku 774,24 tis. Kč a zůstatek účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv* o částku 2,08 mil. Kč.

2. Ostatní zjištění – porušení rozpočtové kázně

Peněžní prostředky přijaté na jiný než příjmový rozpočtový účet neodvedlo MV v roce 2014 ve lhůtě 10 pracovních dnů do státního rozpočtu, čímž porušilo ustanovení § 45 odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb. Neprovedení tohoto odvodu do 10 pracovních dnů se dle ustanovení § 44 odst. 1 písm. g) zákona č. 218/2000 Sb. považuje za porušení rozpočtové kázně. Jednalo se o prostředky představující vrácenou spotřební daň za měsíc říjen 2014. MV je přijalo od příslušného celního úřadu na bankovní účet cizích prostředků dne 28. listopadu 2014. Peněžní prostředky ve výši 401,14 tis. Kč převedlo MV na příjmový účet státního rozpočtu až dne 5. ledna 2015.

1. Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění. [↑](#footnote-ref-1)
2. Účetní okruhy „Ministerstvo“, „Generální ředitelství Hasičského záchranného sboru České republiky“ a „Policejní prezidium České republiky“, které představují organizační součásti OSS Ministerstvo vnitra. [↑](#footnote-ref-2)
3. Kontrolovány byly vybrané transakce s dlouhodobým majetkem, s materiálem na skladě, s pohledávkami, s transfery v rámci *Integrovaného operačního programu* a operačního programu *Lidské zdroje a zaměstnanost*, s peněžními prostředky na účtu 245 – *Jiné běžné účty*, s podmíněnými závazky a vybranými nákladovými účty. [↑](#footnote-ref-3)
4. Viz ustanovení § 14 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. [↑](#footnote-ref-4)
5. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [↑](#footnote-ref-5)
6. Viz ustanovení § 23b zákona o účetnictví a vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu). [↑](#footnote-ref-6)
7. Kontrolovaný objem majetku a účetních zápisů nezahrnuje hodnotu souvisejících dokladů, které byly v souvislosti s kontrolovanými položkami vyžádány a prověřeny. [↑](#footnote-ref-7)
8. Na základě znění ustanovení § 36 zákona č. 304/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé zákony, je odchylka od Českých účetních standardů s účinností od 1. ledna 2010 pro vybrané účetní jednotky vyloučena. V důvodové zprávě je uvedeno „... *u vybraných účetních jednotek, které poskytují účetní záznamy pro potřeby státu, je za účelem dosažení co nejvyšší míry srovnatelnosti účetních výkazů a pro eliminaci možných chyb stanovena bezvýjimečná závaznost standardů. Ostatní účetní jednotky, zejm. podnikatelé zůstávají v režimu možnosti odchylky od standardů, a to v odůvodněných případech ...*“ [↑](#footnote-ref-8)
9. Pro sestavování účetních výkazů za Českou republiku je vyhláškou č. 312/2014 Sb. stanovena povinnost vyloučit vzájemné vztahy uvnitř konsolidačního celku státu tak, aby v těchto výkazech byly výsledně zachyceny zejména vztahy mimo konsolidační celek státu. [↑](#footnote-ref-9)
10. Dle návrhu zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti (<http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=7&t=412>) by měly být za Českou republiku zveřejňovány vybrané údaje stanovené tímto zákonem. Návrh zákona reaguje na povinnost transponovat do národních právních řádů směrnici Rady č. 2011/85/EU, o požadavcích na rozpočtové rámce členských států. Dle čl. 15 odst. 1 této směrnice byly členské státy povinny uvést v účinnost právní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2013. Mezi povinně zveřejňované údaje patří i informace o podmíněných závazcích, u nichž lze očekávat, resp. nelze vyloučit, potenciálně významný dopad na veřejné finance. [↑](#footnote-ref-10)
11. Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. [↑](#footnote-ref-11)
12. V případě ustanovení § 18 odst. 2 zákona o účetnictví se jedná o ustanovení zvláštního právního předpisu. Obecným právním předpisem je zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, který v ustanovení § 7 odst. 2 umožňuje vedoucímu organizační složky státu pro některé právní úkony písemně pověřit jednáním jiného vedoucího zaměstnance dané organizační složky státu. V případech, kdy je jeden právní předpis ve vztahu speciality k jinému právnímu předpisu, je při jejich aplikaci nutné postupovat dle právní zásady, která stanoví, že v případě vzájemného rozporu má ustanovení zvláštního zákona přednost před ustanovením zákona obecného. [↑](#footnote-ref-12)
13. Viz ustanovení § 72 vyhlášky č. 410/2009 Sb. [↑](#footnote-ref-13)
14. O pořizovací ceně by se v době pořízení účtovalo na účtu 420 *– Služby a náklady nevýrobní povahy*, který byl při uzavírání účetních knih převáděn na účet 964 – *Saldo výdajů a nákladů*, jehož konečný zůstatek byl v rámci převodového můstku k 1. lednu 2010 převeden na účet 401 *– Jmění účetní jednotky*. [↑](#footnote-ref-14)
15. Dle ustanovení § 26 odst. 2 písm. d) vyhlášky č. 410/2009 Sb. položka *C.I.7. Opravy minulých období* (syntetický účet 408) obsahuje opravy minulých účetních období, které jsou významné a ovlivnily by v minulých účetních obdobích výši výsledku hospodaření; za významnou se považuje každá jednotlivá oprava, jejíž výše dosahuje alespoň 0,3 % hodnoty aktiv netto za minulé účetní období nebo částky 260 000 Kč. [↑](#footnote-ref-15)
16. V účetním okruhu „Policejní prezidium České republiky“. [↑](#footnote-ref-16)
17. O vzniku pohledávky za Národním fondem z titulu souhrnných žádostí o převod prostředků poskytnutých České republice z rozpočtu Evropské unie schválených a podaných na Národní fond v roce 2013, o výnosech a o v roce 2014 přijatých investičních transferech ve výši 209,49 mil. Kč účtovalo MV v účetním okruhu „Ministerstvo“ na účtech 371 – *Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí*,
671 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů* a 401 – *Jmění účetní jednotky* až v souvislosti s příjmem peněžních prostředků v roce 2014. V účetním okruhu „Generální ředitelství Hasičského záchranného sboru České republiky“ ale o vzniku pohledávky za Národním fondem ve výši 70,87 mil. Kč účtovalo MV již v roce 2013. [↑](#footnote-ref-17)
18. Ustanovení § 81 odst. 3 písm. b) a § 82 odst. 1 písm. c) zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění. [↑](#footnote-ref-18)
19. MV k 31. prosinci 2014 na účtu 112 – *Materiál na skladě* vykázalo LTO v celkové hodnotě 3 323 179,23 Kč. [↑](#footnote-ref-19)
20. MV v rámci účetního okruhu „Generální ředitelství Hasičského záchranného sboru České republiky“ vykázalo k 31. prosinci 2014 na účtu 112 – *Materiál na skladě* zásoby LTO v objemu 2 973 litrů a v hodnotě 70 890,81 Kč. Na účtu 344 – *Jiné daně a poplatky* pak MV v rámci účetního okruhu „Generální ředitelství Hasičského záchranného sboru České republiky“ vykázalo pohledávku ve výši 47 783,64 Kč. [↑](#footnote-ref-20)
21. Dle ustanovení § 4 odst. 8 vyhlášky č. 410/2009 Sb. u tohoto syntetického účtu dochází k okamžiku sestavení účetní závěrky k porovnání zůstatků stran MÁ DÁTI a DAL – výsledný rozdíl vstupuje kladně do aktiv, jestliže zůstatek syntetického účtu je na straně MÁ DÁTI, anebo vstupuje kladně do pasiv, jestliže zůstatek syntetického účtu je na straně DAL. [↑](#footnote-ref-21)
22. Vzhledem k tomu, že MV na účtu 112 – *Materiál na skladě* v ÚZ vykázalo LTO v hodnotě 3 323 179,23 Kč, vedl by nastavený postup účtování v ÚZ k vykázání pohledávky na účtu 344 *– Jiné daně a poplatky*. MV však v ÚZ vykázalo krátkodobý závazek ve výši 353 tis. Kč, tj. povinnost uhradit spotřební daň, což neodpovídalo skutečnosti. [↑](#footnote-ref-22)
23. Účetní okruh „Generální ředitelství Hasičského záchranného sboru České republiky“ vykázal na účtu
344 – *Jiné daně a poplatky* pohledávku ve výši 47 783,64 Kč, účetní okruh „Policejní prezidium“ vykázal nulový zůstatek na tomto účtu v důsledku nesprávného zúčtování LTO do spotřeby včetně „nevrácené“ části spotřební daně, účetní okruh „Ministerstvo“ vykázal na tomto účtu závazek ve výši 401 146 Kč. [↑](#footnote-ref-23)
24. Pohledávky v roce 2008 by nebyly předepsány do výnosů, ale na účet 205 – *Vyúčtování rozpočtových příjmů* *z běžné činnosti organizačních složek státu*, který byl při uzavírání účetních knih převáděn na účet
965 – *Saldo příjmů a výnosů*, jehož konečný zůstatek byl v rámci převodového můstku k 1. lednu 2010 převeden na účet 401 *– Jmění účetní jednotky*. [↑](#footnote-ref-24)
25. Viz ustanovení § 161 a § 162 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. [↑](#footnote-ref-25)
26. Složeným účetním zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 192 – *Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní* *činnosti* (ve výši vytvořené opravné položky), na stranu MÁ DÁTI účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti* (ve výši rozdílu pořizovací ceny a vytvořených opravných položek) a na stranu DAL účtu 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti* (v pořizovací ceně). [↑](#footnote-ref-26)