

**Kontrolní závěr z kontrolní akce**

**15/35**

**Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* za rok 2015, účetní závěrka Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy za rok 2015 a údaje předkládané Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále také „NKÚ“) na rok 2015 pod číslem 15/35. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Ing. Jaromíra Steidlová.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

**Kontrolovaná osoba:**

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále také „MŠMT“).

Kontrolováno bylo období roku 2015 včetně souvisejících skutečností z let předchozích a roku následujícího.

Kontrola byla prováděna u kontrolované osoby v době od listopadu 2015 do května 2016.

Námitky proti kontrolnímu protokolu Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy nepodalo.

***Kolegium NKÚ*** na svém IX. jednání, které se konalo dne 27. června 2016,

***schválilo*** usnesením č. 8/IX/2016

***kontrolní závěr*** v tomto znění:

**I. Úvod**

MŠMT bylo zřízeno zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Dle ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 2/1969 Sb. je MŠMT ústředním orgánem státní správy pro předškolní zařízení, školská zařízení, základní školy, střední školy a vysoké školy, pro vědní politiku, výzkum a vývoj, včetně mezinárodní spolupráce v této oblasti, a pro vědecké hodnosti, pro státní péči o děti, mládež, tělesnou výchovu, sport, turistiku a sportovní reprezentaci státu.

MŠMT je organizační složkou státu (dále také „OSS“), samostatnou účetní jednotkou a správcem kapitoly státního rozpočtu 333 – *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* (dále také „kapitola MŠMT“). Dle ustanovení § 3 zákona č. 234/2014 Sb., o státní službě, je MŠMT služebním úřadem. MŠMT bylo k 31. prosinci 2015 zřizovatelem dvou OSS a 78 příspěvkových organizací. Příjmy a výdaje organizačních složek státu a výdaje na činnost příspěvkových organizací a jejich odvody jsou obsaženy v příjmech a výdajích kapitoly MŠMT.

Podíl MŠMT na aktivech (netto), nákladech, výnosech, příjmech a výdajích kapitoly MŠMT byl v roce 2015 následující:

* 92,5 % aktiv netto (pasiv) kapitoly,
* 94,9 % nákladů z hlavní činnosti kapitoly,
* 62,8 % výnosů z hlavní činnosti kapitoly,
* 99,9 % příjmů kapitoly,
* 99,7 % výdajů kapitoly.

Kontrolovány byly činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví MŠMT a měly vliv na hodnoty kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v účetní závěrce MŠMT k 31. prosinci 2015 (dále také „ÚZ“), na hodnotu významných údajů předkládaných Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015 a na závěrečný účet kapitoly MŠMT za rok 2015. Při kontrole bylo provedeno
také vyhodnocení opatření přijatých k nápravě nedostatků zjištěných kontrolní akcí
č. 12/30 – *Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy za rok 2012, účetní závěrka a finanční výkazy Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy za rok 2012*[[1]](#footnote-1) a kontrolní akcí č. 14/37 – *Peněžní prostředky státního rozpočtu, rozpočtu Evropské unie a jiné peněžní prostředky přijaté ze zahraničí*[[2]](#footnote-2).

MŠMT sestavilo ÚZ v rozsahu dle ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, (dále jen „zákon o účetnictví“), tj. sestavilo rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Tato ÚZ obsahovala veškeré náležitosti dle ustanovení § 18 odst. 2 zákona o účetnictví.

**Tabulka č. 1 – Základní údaje účetní závěrky MŠMT k 31. prosinci 2015 (v Kč)**

| **Ukazatel** | **Účetní hodnota** |
| --- | --- |
| Aktiva (netto) | 206 076 227 172,35 |
| Pasiva | 206 076 227 172,35 |
| Náklady | 142 311 135 987,98 |
| Výnosy | 12 155 483 603,81 |

**Zdroj:** účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

Tabulka č. 2 – Údaje za běžné účetní období z výkazu rozvahak 31. prosinci 2015 (v Kč)

|  |  |
| --- | --- |
| **Aktiva (v netto hodnotě)** | **Pasiva**  |
| **Stálá aktiva** | **Oběžná aktiva** | **Aktiva celkem** | **Vlastní kapitál** | **Cizí zdroje** | **Pasiva celkem** |
| 70 709 036 025,87 | 135 367 191 146,48 | 206 076 227 172,35 | 10 741 394 925,59 | 195 334 832 246,76 | 206 076 227 172,35 |

**Zdroj:** účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

**Tabulka č. 3 – Údaje za běžné účetní období z výkazu zisku a ztráty k 31. prosinci 2015 (v Kč)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Náklady** | **Výnosy** | **Výsledek hospodaření běžného účetního období** |
| 142 311 135 987,98 | 12 155 483 603,81 | −130 155 652 384,17 |

**Zdroj:** účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

**Tabulka č. 4 – Údaje za běžné účetní období z přílohy ÚZ k 31. prosinci 2015, část A.4. (v Kč)**

| **Podrozvahové položky** | **Účetní hodnota** |
| --- | --- |
| P.I. Majetek a závazky účetní jednotky | 13 063 311,23 |
| P.II. Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů | 818 104 681,30 |
| P.III. Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou | 18 083 089,34 |
| P.IV. Další podmíněné pohledávky | 12 068 675,08 |
| P.V. Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů | 31 899 312 484,69 |
| P.VI. Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku | 9 631 800,00 |
| P.VII. Další podmíněné závazky | 342 206 365,96 |
| P.VIII. Ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva | 1 289 800,00 |
| P.VIII.5. Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům | 11 055 389 470,24 |

**Zdroj:** účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

Přehled základních údajů z *výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol a OSS* (dále jen „výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu“) vedených za rok 2015 k datu 31. prosince 2015 v rozpočtovém systému[[3]](#footnote-3) je uveden v následující tabulce.

**Tabulka č. 5 – Údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu za rok 2015 (v Kč)**

|  |  |
| --- | --- |
| **Příjmy celkem (skutečnost)** | **Výdaje celkem (skutečnost)** |
| 16 365 769 677,62 | 143 168 689 377,99 |

**Zdroj:** výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu MŠMT za rok 2015.

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

**II. Shrnutí a vyhodnocení**

Cílem kontrolní akce č. 15/35 bylo prověřit, zda MŠMT při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy. V rámci kontroly bylo prověřováno mimo jiné i plnění jedné ze základních povinností OSS při hospodaření s majetkem státu[[4]](#footnote-4), tj. vést majetek v účetnictví a provádět jeho inventarizaci v souladu se zákonem o účetnictví. Současně bylo cílem kontrolní akce prověřit správnost, úplnost a průkaznost údajů u konkrétní vybrané účetní jednotky, protože údaje z účetnictví OSS budou poprvé za rok 2015 použity pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku[[5]](#footnote-5), a dále měla kontrola za úkol identifikovat případná systémová rizika (např. neúplnost vykazovaných údajů), která by mohla mít potenciální vliv na účetní výkazy za Českou republiku.

# Spolehlivost údajů účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2015

Kontrolou byla ověřena spolehlivost údajů účetní závěrky MŠMT sestavené k 31. prosinci 2015, která se skládala z rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Organizační složky státu jsou povinny v souladu se zákonem o účetnictví účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Informace, které předkládají v účetní závěrce[[6]](#footnote-6), musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti. Informace z účetnictví a z účetních závěrek jsou základním informačním zdrojem pro operativní i strategické řízení na úrovni účetních jednotek i státu a administrativním zdrojem dat pro účely statistik. Spolehlivost těchto údajů je základní podmínkou pro jejich využití.

Pro posouzení spolehlivosti údajů účetní závěrky MŠMT byla stanovena významnost (materialita), tj. hodnota nesprávností, u kterých je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů účetní závěrky, ve výši 2 % z celkových nákladů vykázaných k 31. prosinci 2015, tj. v částce cca 2,8 mld. Kč.

**Tabulka č. 6 – Hladina významnosti a celková nesprávnost (v tis. Kč)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Celkové náklady** | **Hladina významnosti** | **Celková nesprávnost** |
| 142 311 135,99 | 2 800 000,00 | **665 474,66** |

**Zdroj:** NKÚ.

Při kontrole nebyly zjištěny významné nesprávnosti. Celková částka nesprávností, které byly v průběhu kontroly zjištěny, byla vyčíslena ve výši **665,47 mil. Kč** (viz část III. bod 1 tohoto kontrolního závěru).

**Podle názoru NKÚ účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky.**

Na celkové nesprávnosti se z 99,8 % podílí nesprávné vykázání podmíněných závazků na účtu 956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů*.

V případě vykázání nesprávných konečných zůstatků účtů podmíněných závazků je podávána nesprávná informace o nárocích na budoucí rozpočty[[7]](#footnote-7). S ohledem na významnost těchto informací v účetních závěrkách[[8]](#footnote-8) a vývoj hodnot vykazovaných Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy o těchto skutečnostech v průběhu let 2010–2015 byla v rámci kontroly provedena analýza skutečností ovlivňujících tento vývoj v daném období (viz část III. bod 3 tohoto kontrolního závěru). Lze konstatovat, že opakované kontroly Nejvyššího kontrolního úřadu realizované na MŠMT v letech 2010–2015[[9]](#footnote-9) přispěly mimo jiné i k identifikaci neúplnosti či nesprávnosti ve vykazování podmíněných závazků v jednotlivých letech.

NKÚ upozorňuje na skutečnost, že kvantitativně významná položka *Jmění účetní jednotky* je v účetní závěrce ve výkazu rozvaha vykázána v souladu s právními předpisy, nicméně její interpretace je na úrovni organizační složky státu obtížná[[10]](#footnote-10). S ohledem na vývoj hodnot vykazovaných MŠMT na této položce v průběhu let 2010–2015 byla v rámci kontroly provedena analýza skutečností ovlivňujících tento vývoj v daném období (viz část III. bod 3 tohoto kontrolního závěru).

# Údaje předkládané pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015

Nesprávnost zjištěná na vybraném vzorku v údajích předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015 činila **193 336 Kč.** Jednalo se o ojedinělé pochybení. Nesprávnost nebyla systémového charakteru (viz část III. bod 4 tohoto kontrolního závěru).

# Závěrečný účet[[11]](#footnote-11)

Při kontrole souladu závěrečného účtu kapitoly MŠMT za rok 2015 s vyhláškou č. 419/2001 Sb.[[12]](#footnote-12) ani při kontrole číselných hodnot uvedených v závěrečném účtu kapitoly MŠMT nebyly zjištěny významné nedostatky. Dílčí nedostatky byly identifikovány v průvodní zprávě a tabulkových částech k závěrečnému účtu (viz část III. bod 5 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., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Tyto nesprávnosti vznikly v důsledku nesprávné aplikace účetních metod a v důsledku nedodržení dalších podmínek vedení účetnictví stanovených právními předpisy. V níže uvedených případech jsou uvedena zjištění s vlivem na ÚZ.

* 1. ***Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů***
* ***Operační program*** ***Výzkum a vývoj pro inovace***

MŠMT v ÚZ na účtu 956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů* nevykázalopodmíněný závazek vyplývající z *rozhodnutí o změně rozhodnutí o poskytnutí dotace* ze dne 21. prosince 2015, kterým se původní částka dotace zvýšila o 665,74 mil. Kč. V důsledku uvedené skutečnosti MŠMT v příloze ÚZ podhodnotilo zůstatek účtu
956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů* o 665,74 mil. Kč. Tato skutečnost měla vliv i na konečný zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.

* ***Finanční mechanismy Evropského hospodářského prostoru a Norska***

MŠMT v ÚZ na účtu 956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů* nesprávně vykázalopodmíněný závazek ve výši 1,98 mil. Kč, který zanikl provedenou úhradou dotace. Uvedená nesprávnost vznikla tím, že MŠMT místo snížení podmíněného závazku zaúčtovalo jeho zvýšení. V důsledku těchto skutečností MŠMT v příloze ÚZ nadhodnotilo zůstatek účtu 956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů* o 1,98 mil. Kč. Tato skutečnost měla vliv i na konečný zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.

***1.2 Neúčtování o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, na účet
973* – *Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv***

MŠMT neúčtovalo o vzniku podmíněného závazku vyplývajícího z uzavřené *smlouvy o podnikatelském pronájmu věcí movitých a souvisejících službách* ze dne 23. prosince 2015. Předmětem plnění této smlouvy je nájem kancelářského nábytku a poskytnutí s tím souvisejících služeb. Celková cena předmětu plnění je v uvedené smlouvě sjednána ve výši 472 tis. Kč na dobu určitou od 4. ledna 2016 do 4. února 2016. MŠMT tím, že neúčtovalo o vzniku krátkodobého podmíněného závazku z titulu výše uvedené smlouvy, podhodnotilo v příloze ÚZ zůstatek účtu 973 – *Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv* o 472 tis. Kč. Tato skutečnost měla vliv i na konečný zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.

***1.3 Dokladová inventura účtu 934 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv***

Kontrolou bylo zjištěno, že MŠMT při dokladové inventuře účtu 934 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv* nezjistilo skutečný stav těchto pohledávek.

* MŠMT v příloze ÚZ na účtu 934 vykázalo nesprávně pohledávku ve výši 55 tis. Kč vyplývající ze smlouvy o užívání bytové jednotky v objektu MŠMT uzavřené dne 3. ledna 2005 s vedoucím zaměstnancem MŠMT. Smlouva byla uzavřena na dobu určitou, a to do okamžiku ukončení výkonu funkce tohoto zaměstnance na MŠMT. Kontrolou bylo zjištěno, že dotyčný zaměstnanec již v roce 2015 na MŠMT nepracoval. V důsledku této skutečnosti došlo k zániku podmíněné pohledávky vyplývající z uvedené smlouvy. MŠMT tím, že při dokladové inventuře nezjistilo skutečný stav podmíněné pohledávky, nadhodnotilo v příloze ÚZ zůstatek účtu
934 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv* o 55 tis. Kč.Tato skutečnost měla vliv i na konečný zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.
* MŠMT v příloze ÚZ vykázalo pohledávku ve výši 1 mil. Kč, u které bylo zjištěno, že k datu ÚZ již neexistovala. MŠMT tím, že při dokladové inventuře nezjistilo skutečný stav podmíněné pohledávky, nadhodnotilo v příloze ÚZ zůstatek účtu
934 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv* o 1 mil. Kč. Tato skutečnost měla vliv i na konečný zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.

***1.4 Nesprávné účtování o schodku cenin***

MŠMT zaúčtovalo ztrátu cenin (stravenek) ve výši 16 tis. Kč na účet 547 – *Manka a škody*. Vyhláška č. 410/2009 Sb. však neumožňuje na účet 547 – *Manka a škody* účtovat schodek cenin. Zaměstnanec MŠMT, který má uzavřenou dohodu o hmotné odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování, k datu sestavení ÚZ neprokázal, že schodek cenin nezavinil, proto MŠMT mělo vykázaný schodek na ceninách zaúčtovat na účet
335 – *Pohledávky za zaměstnanci*. V důsledku těchto skutečností MŠMT ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 547 – *Manka a škody* a ve výkazu rozvaha podhodnotilo zůstatek účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a zůstatek na položce *C.III.* *Výsledek hospodaření* o 16 tis. Kč.

***1.5 Časové rozlišení nákladů***

MŠMT tím, že v roce 2015 časově nerozlišilo náklad za nájem vozidla na období roku 2016, v ÚZ ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 518 – *Ostatní služby* a v rozvaze podhodnotilo zůstatek účtu 381 – *Náklady příštích období* a zůstatek na položce *C.III.* *Výsledek hospodaření* o 90 tis. Kč.

**2. Rizika identifikovaná v účetní regulaci pro rok 2015**

Pro kontrolované období roku 2015 byly v právních předpisech regulujících účetnictví OSS a českých účetních standardech (dále také „ČÚS“) zjištěny následující oblasti, ve kterých bylo identifikováno riziko odlišného vykazování stejných skutečností a v důsledku toho neporovnatelnost těchto údajů účetní závěrky mezi vybranými účetními jednotkami:

* ***Přehled o změnách vlastního kapitálu***

Z vyhlášky č. 410/2009 Sb. nelze jednoznačně vyvodit, jakým konkrétním způsobem by se v přehledu o změnách vlastního kapitálu mělo postupovat při naplňování položek B. *Fondy účetní jednotky*, C. *Výsledek hospodaření* a D. *Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření*. Z vyhlášky nevyplývá, zda mají být u uvedených položek naplněny oba sloupce, tj. jak „zvýšení stavu“, tak „snížení stavu“, či zda má být uveden jen rozdíl mezi těmito sloupci[[13]](#footnote-13).

MŠMT v přehledu o změnách vlastního kapitálu k 31. prosinci 2015 zvolilo u položek B. a D. variantu naplňování jak sloupce „zvýšení stavu“, tak sloupce „snížení stavu“, zatímco u položky C. zvolilo variantu uvádění rozdílu mezi těmito sloupci, tj. uvádělo jeden údaj představující celkové snížení stavu.

Nejasnost pravidel pro naplňování položek B. *Fondy účetní jednotky*, C. *Výsledek hospodaření* a D. *Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření* přehledu o změnách vlastního kapitálu vede k závěru, že postup zvolený MŠMT nelze považovat za nesprávný, zároveň však tato nejasnost způsobuje riziko nesrovnatelnosti údajů v rámci vybraných účetních jednotek.

* ***Vykazování nákladů z titulu příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnance dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. a dle ČÚS č. 704 – Fondy účetní jednotky***

Pro vybrané účetní jednotky je vyhláškou č. 410/2009 Sb. stanoveno vykazovat náklady z titulu příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnance na nákladovém účtu
527 – *Zákonné sociální náklady*. Podle zákona o účetnictví jsou vybrané účetní jednotky současně povinny postupovat při volbě účetních postupů v souladu s českými účetními standardy, které jsou vydávány pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek těchto účetních jednotek. Dle ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky* by vybrané účetní jednotky měly o nákladech z titulu příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnance účtovat na účtu 528 – *Jiné sociální náklady*, a nikoliv na účtu 527 – *Zákonné sociální náklady*, jak stanoví vyhláška č. 410/2009 Sb.

MŠMT o nákladech z titulu příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců účtovalo dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. prostřednictvím účtu 527 – *Zákonné sociální náklady.*

Jedná se o stanovení rozdílných syntetických účtů ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. oproti ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky*, což může ve svém důsledku způsobit nesrovnatelnost údajů v rámci vybraných účetních jednotek.

**3. Informace o podmíněných závazcích a jmění účetní jednotky vykazované v účetních závěrkách MŠMT v letech 2010–2015**

* **Vývoj účtů podmíněných závazků vykazovaných v příloze účetní závěrky MŠMT**

Účty podmíněných závazků jsou od 1. ledna 2010 nově vykazovanou skutečností v účetních závěrkách účetních jednotek postupujících dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. V letech 2010–2015 prošla účetní regulace těchto účtů určitým vývojem, který spočíval jednak v upřesňování názvů i obsahového vymezení jednotlivých účtů a jednak ve stanovení konkrétních postupů účtování na těchto účtech v ČÚS.

U vývoje zůstatků účtů podmíněných závazků v účetních závěrkách MŠMT v letech
2010–2015 je od roku 2011 patrný trend snižování. Významný meziroční nárůst podmíněných závazků v roce 2011 oproti roku 2010 souvisí zejména s rozšířením výčtu případů, o kterých MŠMT začalo účtovat na podrozvahových účtech (např. podmíněné závazky plynoucí z víceletých smluv na poskytování prostředků na podporu výzkumu a vývoje nebo podmíněné závazky ze smluvních vztahů). Trend snižování podmíněných závazků od roku 2011 souvisí zejména s poklesem podmíněných závazků z titulu poskytování transferů (na základě vydaných rozhodnutí o poskytnutí dotace). I přes trend snižování tvoří podmíněné závazky související s poskytováním transferů nejvýznamnější část podmíněných závazků MŠMT, pohybují se v řádu desítek miliard korun v každém roce. Další významnou část podmíněných závazků tvoří podmíněné závazky vyplývající z uzavřených smluv, celkový objem těchto závazků se v jednotlivých letech pohyboval ve stovkách milionů až v miliardách korun.

Graf č. 1 – Vývoj zůstatků účtů podmíněných závazků v letech 2010–2015 u MŠMT (v Kč)

**Zdroj:** účetní závěrky MŠMT.

* **Vývoj položky účetní závěrky MŠMT *Jmění účetní jednotky* (účet 401)**

U vývoje zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* v letech 2010–2015 je (po počátečním nárůstu) od roku 2011 patrný trend snižování, a to až do záporných hodnot, kterých tento účet dosáhl nejprve na konci roku 2010 a poté v letech 2014 a 2015. **Vykazování záporného jmění MŠMT souvisí zejména s účtováním převodu peněžních prostředků představujících vratky z finančního vypořádání transferů na příjmový účet státního rozpočtu pro vypořádání vztahů se státním rozpočtem a dále s účtováním dotací, které poskytuje zřizovatel (MŠMT) zřízeným příspěvkovým organizacím na pořízení dlouhodobého majetku.** Vliv těchto účetních operací, v jejichž důsledku došlo k vykázání záporného zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky,* činil za období let 2010–2015 ve finančním vyjádření cca 1,2 mld. Kč (z toho 995 mil. Kč finanční vypořádání a 243 mil. Kč dotace zřízeným příspěvkovým organizacím).

**Graf č. 2 – Vývoj zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* v letech 2010–2015 u MŠMT (v Kč)**

**Zdroj:** účetní závěrky MŠMT.

**4. Nesprávnosti v údajích předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu**

***Nesprávné zatřídění příjmu z titulu penále z prodlení***

MŠMT zatřídilo příjem z titulu penále z prodlení na rozpočtovou položku 2329 – *Ostatní nedaňové příjmy jinde nezařazené*, ačkoliv podle platné rozpočtové skladby je pro tento druh příjmů určena rozpočtová položka 2212 – *Sankční platby přijaté od jiných subjektů*. MŠMT tak nepředložilo o této skutečnosti do rozpočtového systému správné údaje, neboť v důsledku uvedeného postupu nadhodnotilo položku rozpočtové skladby 2329 – *Ostatní nedaňové příjmy jinde nezařazené* o 193 tis. Kč a o stejnou částku podhodnotilo položku rozpočtové skladby 2212 – *Sankční platby přijaté od jiných subjektů*.

**5. Závěrečný účet**

Údaje, které jsou povinně správci jednotlivých kapitol státního rozpočtu předkládány v rámci závěrečných účtů kapitol, stanovuje vyhláška č. 419/2001 Sb. S účinností od 1. ledna 2016[[14]](#footnote-14) jsou podkladem pro sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol vstupní údaje v rozpočtovém systému, finanční výkazy a údaje analytických evidencí. Jako podklad již nejsou povinně stanoveny údaje z účetních závěrek sestavených k 31. prosinci hodnoceného roku tak, jak tomu bylo ve znění této vyhlášky platném do 31. prosince 2015.

Návrhy závěrečných účtů kapitol za rok 2015 ale obsahují i informace, které nejsou v rozpočtovém systému zjistitelné a ověřitelné, např.:

* + bezúplatné převody majetku, církevní restituce;
	+ předpisy, přeplatky a nedoplatky v případě příjmů z titulu správních poplatků, poplatků na činnost správních úřadů, soudních poplatků a pokut;
	+ stavy poskytnutých nesplacených návratných finančních výpomocí.

Finanční výkazy, tj. výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu a výkaz o nárocích z nespotřebovaných výdajů OSS, nesestavuje od roku 2015 sama OSS, ale jsou vytvářeny v rozpočtovém systému. Ministerstvo financí zajišťuje pro ty, kteří údaje pro hodnocení plnění rozpočtu předkládají, dostupnost finančních výkazů sestavených z údajů v rozpočtovém systému.

Závěrečný účet kapitoly MŠMT za rok 2015 byl zpracován v rozsahu stanoveném vyhláškou č. 419/2001 Sb., tj. obsahoval průvodní zprávu a tabulkovou část.

Údaje, které byly uvedeny v závěrečném účtu kapitoly MŠMT za rok 2015, byly porovnány se vstupními údaji v rozpočtovém systému a s údaji vykázanými ve finančních výkazech. Kontrolou byly zjištěny tyto číselné nesprávnosti v průvodní zprávě:

* v kapitole 1.2 – *Příjmy kapitoly 333* a v tabulce č. 2 – *Plnění závazných ukazatelů státního rozpočtu* v části II – *Tabulková část k závěrečnému účtu* uvedlo MŠMT nesprávné hodnoty v údajích *Specifické ukazatele – příjmy*, a to v důsledku zatřídění příjmů v celkové výši 1 775 tis. Kč nesprávným kódem třídění z hlediska jejich věcné podstaty[[15]](#footnote-15) při předání dat do rozpočtového systému a v důsledku nezajištění opravy tohoto údaje předávaného pro účely hodnocení plnění státního rozpočtu v rozpočtovém systému;
* v kapitole 1.3.3 – *Financování reprodukce majetku v rámci EDS/SMVS* MŠMT u programu 133 110 uvedlo nesprávnou hodnotu rozpočtu po změnách ve výši **63 361,56 tis. Kč** (místo správného údaje ve výši **66 361,56 tis. Kč**);
* v kapitole 1.3.3 – *Financování reprodukce majetku v rámci EDS/SMVS* MŠMT uvedlo u některých nejvýznamnějších akcí pouze údaje odpovídající výdajům na investiční části akcí a nezohlednilo veškeré výdaje projektů;
* v kapitole 1.3.8 – *Výdaje organizačních složek státu – hodnocení hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti* uvedlo MŠMT v tabulce č. 9 nesprávnou hodnotu za rok 2012 na podseskupení položek rozpočtové skladby 536x – *Ostatní neinvestiční transfery jiným veřejným rozpočtům* ve výši **56 723 tis. Kč** (místo správného údaje **966,7 tis. Kč**);
* v kapitole 1.4.2 – *Plnění příjmů a čerpání výdajů k 30. 6. 2015* MŠMT uvedlo výši běžných výdajů za I.–II. čtvrtletí v nesprávné výši **874 422,56 tis. Kč** (místo správného údaje **84 422,56 tis. Kč**).

**Seznam zkratek**

ČÚS české účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky

EDS/SMVS informační systémy *Evidenční dotační systém* / *Správa majetku ve vlastnictví státu*

MD Ministerstvo dopravy

MF Ministerstvo financí

MK Ministerstvo kultury

MMR Ministerstvo pro místní rozvoj

MO Ministerstvo obrany

MPO Ministerstvo průmyslu a obchodu

MPSV Ministerstvo práce a sociálních věcí

MS Ministerstvo spravedlnosti

MŠMT Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

MV Ministerstvo vnitra

MZd Ministerstvo zdravotnictví

MZe Ministerstvo zemědělství

MZV Ministerstvo zahraničních věcí

MŽP Ministerstvo životního prostředí

NKÚ Nejvyšší kontrolní úřad

OSS organizační složka státu

ÚZ účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015

**Příloha č. 1 – Přehled zůstatků účtů podmíněných závazků**

Následující tabulka a graf uvádí přehled zůstatků účtů podmíněných závazků k 31. prosinci 2015 u jednotlivých ministerstev.

**Tabulka č. 1 – Přehled zůstatků účtů podmíněných závazků k 31. prosinci 2015 (v mil. Kč)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **MD** | **MF** | **MK** | **MMR** | **MO** | **MPO** | **MPSV** |
| 30 282,37 | 311 634,38 | 360,85 | 5 052,93 | 22 597,51 | 1 478,42 | 3 715,06 |
| **MS** | **MŠMT** | **MV** | **MZd** | **MZe** | **MZV** | **MŽP** |
| 305,40 | 11 029,19 | 7 129,76 | 5 896,86 | 2 155,92 | 8,44 | 8 874,49 |

**Zdroj:** informační systém MONITOR.

**Graf č. 1 – Přehled zůstatků účtů podmíněných závazků k 31. prosinci 2015 u jednotlivých ministerstev (v mil. Kč)**



**Zdroj:** informační systém MONITOR.

Celkové podmíněné závazky za všechna ministerstva činí 410 521,59 mil. Kč.

Z celkové částky podmíněných závazků ve výši 410 521,59 mil. Kč tvoří **85 % podmíněné závazky dlouhodobé** (tj. 348 690 mil. Kč) a **15 % podmíněné závazky krátkodobé** (tj. 61 832 mil. Kč). Největší podíl na krátkodobých podmíněných závazcích mají krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv (29 043 mil. Kč) a krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových (21 791 mil. Kč)[[16]](#footnote-16).

Na celkových podmíněných závazcích se z největší části podílejí dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních (112 714 mil. Kč)16, dále dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv (110 035 mil. Kč) a ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů (54 855 mil. Kč).

Největší podíl na celkovém objemu podmíněných závazků vykazuje MF (311 634 mil. Kč), dále MD (30 282 mil. Kč), MO (22 598 mil. Kč) a MŠMT (11 029 mil. Kč).

1. Kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2013 *Věstníku NKÚ.* [↑](#footnote-ref-1)
2. Kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2015 *Věstníku NKÚ.* [↑](#footnote-ref-2)
3. Viz ustanovení § 3 písm. o) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). [↑](#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. Viz ustanovení § 23b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu). [↑](#footnote-ref-5)
6. V souladu s ustanovením § 21a odst. 5 zákona o účetnictví organizační složky státu zveřejňují účetní závěrku prostřednictvím Ministerstva financí způsobem umožňujícím dálkový přístup. [↑](#footnote-ref-6)
7. 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 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-7)
8. Příloha č. 1 tohoto kontrolního závěru uvádí pro informaci přehled zůstatků účtů podmíněných závazků u jednotlivých ministerstev k 31. prosinci 2015 na základě údajů zveřejněných z účetních závěrek. [↑](#footnote-ref-8)
9. Kontrolní akce č.:

10/20 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2011 *Věstníku NKÚ*,

11/29 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2012 *Věstníku NKÚ*,

12/30 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2013 *Věstníku NKÚ.* [↑](#footnote-ref-9)
10. V účetní regulaci zvolený koncept „jmění účetní jednotky“ nelze na úrovni organizačních složek státu interpretovat stejným způsobem jako u účetních jednotek typu podnikatelských subjektů. Na úrovni státu je možné identifikovat „čisté jmění“, které se měří rozdílem mezi aktivy a závazky, případně „čistou finanční pozici“, která představuje rozdíl mezi aktivy a závazky po odečtení dalších poskytnutých příslibů a po přičtení dalších prostředků. [↑](#footnote-ref-10)
11. V souladu s ustanovením § 30 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), sestavují správci kapitol o výsledcích rozpočtového hospodaření minulého roku návrh závěrečného účtu své kapitoly, projednávají tyto návrhy v příslušných výborech poslanecké sněmovny a po tomto projednání uveřejňují závěrečné účty v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup. [↑](#footnote-ref-11)
12. Vyhláška č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a o rozsahu a termínech sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu. [↑](#footnote-ref-12)
13. NKÚ na problematiku nejednoznačnosti účetních předpisů pro tuto oblast upozorňuje od roku 2012, viz např. kontrolní závěry z kontrolních akcí č.:

11/26 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2012 *Věstníku NKÚ*,

13/38 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2014 *Věstníku NKÚ*,

14/19 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 2/2015 *Věstníku NKÚ*,

14/38 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2015 *Věstníku NKÚ*,

15/07 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 1/2016 *Věstníku NKÚ*.

 [↑](#footnote-ref-13)
14. Tedy i pro sestavování závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu za rok 2015. [↑](#footnote-ref-14)
15. Jde o strukturní třídění dle § 2 odst. 11 a § 3 odst. 11 vyhlášky č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě. [↑](#footnote-ref-15)
16. Vládní návrh zákona o sběru vybraných údajů pro účely monitorování a řízení veřejných financí (sněmovní tisk 746/0 zveřejněn na http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=746&CT1=0) v důvodové zprávě uvádí, že s účinností tohoto zákona dojde ke zrušení ustanovení § 45 odst. 1 písm. k) vyhl. č. 410/2009 Sb., kterým se stanoví povinnost uvádět v příloze ÚZ doplňující informace k poskytnutým garancím, s tím, že tato povinnost nebude pro organizační složky státu založena na právní regulaci. Nejvyšší kontrolní úřad ve vnějším připomínkovém řízení uplatnil v této souvislosti připomínku, že nedoporučuje, aby byla povinnost pro organizační složky státu sbírat potřebné informace řešena jinak než legislativní cestou. Sběr údajů o garancích, jejich struktura a vymezení by u všech povinných subjektů měly být založeny na právních předpisech, aby sběr a správnost údajů mohly být kontrolovány ve vztahu k právním předpisům. [↑](#footnote-ref-16)