

Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/38
Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu
Ministerstvo zemědělství za rok 2013, účetní závěrka a finanční
výkazy Ministerstva zemědělství za rok 2013

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2013 pod číslem 13/38. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Ing. Jaromíra Steidlová.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo zemědělství při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a finančních výkazů za rok 2013 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovanou osobou bylo Ministerstvo zemědělství (dále také „MZe“).

Kontrolovaným obdobím byl rok 2013 včetně souvisejících skutečností z let předchozích a roku následujícího.

Kontrola byla prováděna v době od listopadu 2013 do května 2014.

I. Úvod

MZe bylo zřízeno zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů. MZe je ústředním orgánem státní správy, organizační složkou státu (dále také „OSS“), samostatnou účetní jednotkou a správcem rozpočtové kapitoly státního rozpočtu 329 – *Ministerstvo zemědělství* (dále také „kapitola 329 MZe“).

MZe bylo v roce 2013 zřizovatelem osmi organizačních složek státu a devíti příspěvkových organizací. Údaje od těchto podřízených organizací se promítají do příjmů a výdajů kapitoly státního rozpočtu 329 MZe. V roce 2013 bylo součástí MZe třináct krajských agentur pro zemědělství a venkov. Od 1. ledna 2013 vznikl podle zákona č. 503/2012 Sb., o Státním pozemkovém úřadu a o změně některých souvisejících zákonů, Státní pozemkový úřad, který od MZe převzal příslušnost hospodařit s majetkem České republiky ve stejném rozsahu nutném pro činnost zrušených pozemkových úřadů a Ústředního pozemkového úřadu.

Účetnictví MZe je členěno do čtrnácti účetních okruhů tvořených ústředím MZe a třinácti krajskými agenturami pro zemědělství a venkov.

V působnosti MZe je Státní zemědělský intervenční fond (dále jen „SZIF“) zřízený zákonem č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu a o změně některých dalších zákonů.

V roce 2013 činil podíl příjmů MZe na celkovém souhrnu příjmů kapitoly 329 MZe 95,50 % a podíl výdajů MZe na celkovém souhrnu výdajů kapitoly 329 MZe byl 91,69 %. Podíl aktiv MZe na celkovém souhrnu vykázaných aktiv za kapitolu 329 MZe byl 11,65 %. Podíl nákladů z hlavní činnosti MZe na celkovém souhrnu nákladů z hlavní činnosti kapitoly 329 MZe v roce 2013 byl 88,74 % a podíl výnosů z hlavní činnosti MZe na celkovém souhrnu výnosů z hlavní činnosti kapitoly 329 MZe v roce 2013 byl 94,76 %.

Kontrolovány byly činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví MZe a měly vliv na hodnotu kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v účetní závěrce MZe (dále také „ÚZ“) sestavené k 31. prosinci 2013, na hodnotu údajů ve finančních výkazech MZe za rok 2013 a na závěrečný účet kapitoly 329 MZe za rok 2013.

Kontrola byla provedena u položek ÚZ a finančních výkazů výběrovým způsobem v návaznosti na jejich významnost a riziko vzniku významné nesprávnosti.

Tato kontrolní akce navazuje svým zaměřením na tři předchozí kontrolní akce¹, v jejichž rámci byly kontrolovány činnosti, majetek a závazky, které byly předmětem účetnictví MZe a které měly vliv na hodnoty vykázané v ÚZ k 31. prosinci kontrolovaných let, na hodnotu údajů ve finančních výkazech² a na závěrečné účty kapitoly 329 MZe v letech 2008, 2009 a 2011.

Pozn.: Všechny právní předpisy jsou aplikovány ve znění účinném pro kontrolované období.

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Účetní závěrka MZe k 31. prosinci 2013

MZe sestavilo ÚZ v rozsahu dle § 18 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., 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 § 18 odst. 2 zákona o účetnictví.

Tabulka č. 1 – Základní údaje účetní závěrky MZe k 31. prosinci 2013 (v Kč)

Ukazatel	Účetní hodnota
Aktiva (netto)	4 131 772 586,96
Pasiva	4 131 772 586,96
Náklady	48 115 422 110,23
Výnosy	39 298 518 038,67

Zdroj: účetní závěrka MZe k 31. prosinci 2013.

Tabulka č. 2 – Údaje za běžné účetní období z výkazu rozvaha k 31. prosinci 2013 (v Kč)

Aktiva (v netto hodnotě)			Pasiva		
Stálá aktiva	Oběžná aktiva	Aktiva celkem	Vlastní kapitál	Cizí zdroje	Pasiva celkem
2 525 453 665,42	1 606 318 921,54	4 131 772 586,96	2 537 276 925,07	1 594 495 661,89	4 131 772 586,96

Zdroj: účetní závěrka MZe k 31. prosinci 2013.

Tabulka č. 3 – Údaje za běžné účetní období z výkazu zisku a ztráty k 31. prosinci 2013 (v Kč)

Náklady	Výnosy	Výsledek hospodaření po zdanění
48 115 422 110,23	39 298 518 038,67	-8 816 904 071,56

Zdroj: účetní závěrka MZe k 31. prosinci 2013.

¹ Kontrolní akce č. 09/08 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 4/2009 *Věstníku NKÚ*), kontrolní akce č. 10/07 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 4/2010 *Věstníku NKÚ*) a kontrolní akce č. 12/15 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 2/2013 *Věstníku NKÚ*).

² Finanční výkazy nejsou od 1. ledna 2010 součástí účetní závěrky.

**Tabulka č. 4 – Údaje za běžné účetní období z přílohy ÚZ
k 31. prosinci 2013, část A.4.**

(v Kč)

Podrozvahové účty	Účetní hodnota
P.I. Majetek účetní jednotky	6 197 012,18
P.II. Vyřazené pohledávky a závazky	202 772,80
P.III. Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou	0,00
P.IV. Další podmíněné pohledávky a ostatní podmíněná aktiva	11 257 635 540,46
P.V. Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku	0,00
P.VI. Další podmíněné závazky a ostatní podmíněná pasiva	1 818 645 285,47

Zdroj: účetní závěrka MZe k 31. prosinci 2013.

1.1 Regulace účinná v roce 2013 a její vliv na ÚZ a na možnost vyjádřit se k její spolehlivosti

Od 1. ledna 2013 byl novelizován zákon o účetnictví a 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. S účinností od 1. ledna 2013 byla novelizována také vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do Centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), a to zejména v souvislosti se zpřesněním předávaných informací do Centrálního systému účetních informací státu (dále také „CSÚIS“).

Pro rok 2013 byly vydány dva nové české účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky³. Jedná se o standard č. 709 – *Vlastní zdroje* a standard č. 710 – *Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek* (oznámení MF publikované ve Finančním zpravodaji č. 6/2012 čj. MF-91827/2012/28 pod číslem 24). Celkem tak v roce 2013 platilo deset českých účetních standardů (dále také „ČÚS“), z nichž část byla pro rok 2013 novelizována:

- ČÚS č. 701 – *Účty a zásady účtování na účtech* (oznámení MF publikované ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2012 čj. MF-116836/2012/28 pod číslem 37),
- ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky* (oznámení MF publikované ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2012 čj. MF-115 154/2012/28 pod číslem 35),
- ČÚS č. 706 – *Opravné položky a vyřazení pohledávek* (oznámení MF publikované ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2012 čj. MF-94954/2012/28 pod číslem 30),
- ČÚS č. 707 – *Zásoby* (oznámení MF publikované ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2012 čj. MF-94954/2012/28 pod číslem 31).

Části účetní závěrky, ke kterým se NKÚ nevyjadřuje

Novely právních předpisů a ČÚS neodstranily nejednoznačnosti a nejasnosti v oblastech, ve kterých dlouhodobě přetrvávají. Jde o oblast poskytování peněžních prostředků státního rozpočtu na předfinancování výdajů, které mají být následně kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie, vykazování dlouhodobého finančního majetku a naplňování některých částí přehledu o změnách vlastního kapitálu.

³ Vybranými účetními jednotkami jsou podle § 1 odst. 3 zákona o účetnictví: OSS, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny. České účetní standardy č. 701 až 710 v bodu 1 uvádějí, že jejich cílem je stanovit postupy účtování podle zákona o účetnictví a vyhlášky č. 410/2009 Sb. pro některé vybrané účetní jednotky. Vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 2 uvádí výčet vybraných účetních jednotek, na které se tato vyhláška vztahuje. Jedná se o vybrané účetní jednotky ve vymezení dle zákona o účetnictví, s výjimkou zdravotních pojišťoven. České účetní standardy č. 701 až 710 se tak vztahují na všechny zákonem stanovené vybrané účetní jednotky kromě zdravotních pojišťoven.

- **Peněžní prostředky státního rozpočtu určené na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie nebo prostřednictvím Národního fondu**

I po novele ČÚS č. 703 – *Transfery* (dále jen „ČÚS č. 703“) účinné od roku 2012 stále přetrvává stav, kdy tento standard nestanovuje závazné postupy účtování pro poskytování peněžních prostředků státního rozpočtu určených na předfinancování výdajů ani pro jejich následnou úhradu z prostředků rozpočtu Evropské unie (dále také „EU“) nebo prostřednictvím Národního fondu.

ČÚS č. 703 v bodu 3.1 písm. e) stanoví, že MZe, pokud poskytuje prostředky získané od subjektu se sídlem v zahraničí, je zprostředkovatelem zahraničního transferu. Další postup stanovený v ČÚS č. 703 (konkrétně v bodu 5.1.2) pro zprostředkovatele zahraničního transferu ale neodpovídá skutečné praxi předfinancování. ČÚS č. 703 stanovuje postupy účtování pro případ, že zprostředkovatel nejdříve získá peněžní prostředky určené ke zprostředkování a následně je odešle příslušnému subjektu. Způsob předfinancování ze státního rozpočtu je založen na tom, že peněžní prostředky jsou odeslány konečnému příjemci ze státního rozpočtu, v tomto případě z rozpočtu správce kapitoly, a až v následujících časových obdobích jsou na základě žádosti správci kapitoly refundovány z EU či Národního fondu. Postupy stanovené v ČÚS č. 703 jsou tak na předfinancování neaplikovatelné.

V ČÚS č. 703 není jednoznačně stanoveno, zda má být vybraná účetní jednotka v případě účtování transferů spolufinancovaných z EU v roli poskytovatele a příjemce, či v roli zprostředkovatele.

Přitom rozlišení, zda MZe ve smyslu ČÚS č. 703 v případě předfinancování výdajů ze státního rozpočtu vystupuje jako poskytovatel (při poskytnutí předfinancovaných prostředků) a příjemce (při následné refundaci prostředků od EU nebo Národního fondu) nebo jako zprostředkovatel, je zásadní pro určení toho, zda budou účtovány a vykázány:

- náklady a výnosy (vystupuje-li MZe jako poskytovatel a příjemce), a tedy zvolený způsob účtování ovlivní výši dosaženého výsledku hospodaření, nebo
- zúčtovací vztahy, tj. pohledávky a závazky (vystupuje-li MZe jako zprostředkovatel transferu prostředků ze zahraničí), a tedy zvolený způsob účtování neovlivní výši dosaženého výsledku hospodaření.

To vede vybrané účetní jednotky k nutnosti aplikovat účetní postupy založené na výkladovém řešení stanovené účetní regulace. MZe zvolilo pro účtování těchto prostředků roli poskytovatele a příjemce. Z uvedených důvodů nelze jednoznačně vyhodnotit soulad zvolených postupů účtování MZe s právními předpisy, a proto ani nelze vyhodnotit správnost vykázaných údajů. Přitom informace o těchto účetních případech jsou v účetní závěrce MZe významné.

NKÚ se proto nevyjadřuje ke správnosti účtování a vykázání položek ÚZ, které souvisejí s prostředky určenými k refundaci z EU či Národního fondu, ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období. Jedná se o následující případy:

- V případě částky ve výši 46 381 233 272,48 Kč vykázané na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* se NKÚ nevyjadřuje k částce ve výši 32 838 205 768,17 Kč.
- V případě částky ve výši 32 468 567 746,11 Kč vykázané na účtu 671 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů* se NKÚ nevyjadřuje k částce ve výši 30 833 610 449,27 Kč⁴.

⁴ V rozvaze tyto částky ovlivňují vykázaný konečný zůstatek na účtu 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*, který následně vstupuje do přehledu o peněžních tocích a do přehledu o změnách vlastního

- **Dlouhodobý finanční majetek**

Právní předpisy regulující účetnictví a výkaznictví OSS v oblasti majetkových účastí státu v obchodních společnostech nebyly ani pro rok 2013 dostatečné a jednoznačně aplikovatelné. OSS má ve svém finančním majetku vykazovat majetkovou účast státu v obchodní společnosti podle vlivu, který má v dané obchodní společnosti.

Pokud by měl být vykázán vliv OSS, je nutné vzít v úvahu, že je vždy omezen v rozsahu ustanovení zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Práva akcionáře vykonává jménem státu, nikoliv jménem OSS, vládou písemně pověřený zaměstnanec ministerstva. V rozsahu nakládání s právy akcionáře má povinnost postupovat podle právních předpisů a podle písemných pokynů ministra. Některá práva však zákon č. 219/2000 Sb. nedelegoval ani na OSS ani na vládou pověřeného zaměstnance, ale pověřil jimi vládu. O některých úkonech tak rozhoduje vládou pověřený zaměstnanec pouze s předchozím souhlasem vlády. Žádné ministerstvo tedy nemůže svůj vliv uplatňovat ve smyslu § 66a zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, tzn. vykonávat hlasovací práva na základě vlastního uvážení bez ohledu na právní důvody a bez ovlivňování. Ve vztahu k OSS tak nelze hovořit o ovládající osobě. Odkaz na § 66a obchodního zákoníku v § 17 vyhlášky č. 410/2009 Sb., pokud jde o vymezení rozhodujícího vlivu, je proto nejen zavádějící, ale i nesprávný. Z uvedeného je zřejmé, že OSS je v disponování s těmito majetkovými účastmi státu v obchodních společnostech omezena, a dle názoru NKÚ toto omezení nelze dostatečně přesně kvantifikovat.

Pokud by měl být vykázán vliv státu, je to možné až v součtu za všechny účetní jednotky, jejichž prostřednictvím stát tento vliv vykonává. Roční účetní výkazy za Českou republiku zatím sestavovány nejsou, i když je tato povinnost v zákoně o účetnictví stanovena s účinností od 1. ledna 2010.

NKÚ se proto nevyjadřuje k vykázaným zůstatkům ve výkazu rozvaha na účtu 061 – *Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem* ve výši 239 661 000 Kč a na účtu 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* ve výši 348 016 930,72 Kč.

- **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Vyhláška č. 410/2009 Sb. v tomto výkazu pro sloupce „*zvýšení stavu*“ a „*snížení stavu*“ u jednotlivých položek stanovuje, že zobrazují jejich výši zvýšení či snížení v průběhu běžného účetního období. Při naplňování údajů, které jsou analytickým členěním syntetického účtu vykázaného v rozvaze, je výkaz naplňován z účetnictví, a to obraty strany „*má dátí*“ a „*dal*“ těchto účtů. U údajů položek, které nepředstavují analytické členění a jsou převzaty ve výši konečných zůstatků syntetických účtů z výkazu rozvaha, nelze z ustanovení § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. jednoznačně vyvodit, jakým konkrétním způsobem musí účetní jednotka při jejich naplňování postupovat. Zda mají být u těchto položek také naplněny oba sloupce, tj. jak „*zvýšení stavu*“, tak „*snížení stavu*“, či zda má být uveden jen rozdíl mezi těmito sloupci, tzn. rozdíl konečných zůstatků těchto účtů z výkazu rozvaha.

MZe naplnilo ve výkazu položky *B. Fondy účetní jednotky*, *C. Výsledek hospodaření* a *D. Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření* v uvedených sloupcích sumou obrátů zachycenou v účetnictví na stranách „*má dátí*“ a „*dal*“ příslušných účtů. Nejasnost aplikace § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. vede k závěru, že postup MZe použitý při naplňování položek *B. Fondy účetní jednotky*, *C. Výsledek hospodaření* a *D. Příjmový*

kapitálu. V rozvaze je z předchozích účetních období ovlivněn i konečný zůstatek na účtu 432 – *Výsledek hospodaření minulých účetních období*, který následně vstupuje do přehledu o změnách vlastního kapitálu. V příloze ÚZ je v souvislosti s uvedenými skutečnostmi vykazován konečný zůstatek podmíněných pohledávek z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí.

a výdajový účet rozpočtového hospodaření v údajích o „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“ nelze považovat za nesprávný.

Nejasnost aplikace právních předpisů fakticky vede k možnému používání různých způsobů pro naplnění údajů o „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“ takových položek v přehledu o změnách vlastního kapitálu a způsobuje riziko nesrovnatelnosti údajů.

1.2 Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností

V účetní závěrce MZe k 31. prosinci 2013 v údajích za běžné účetní období byla zjištěna celková nesprávnost ve výši 14 322 390,71 Kč. Na celkové nesprávnosti se podílelo nadhodnocení a podhodnocení zůstatků některých účtů výkazu rozvaha, výkazu zisku a ztráty a položek přehledu o peněžních tocích, a to v důsledku toho, že MZe porušilo v roce 2013 některá ustanovení právních předpisů upravujících účetnictví a účetní výkaznictví OSS. Nesprávnosti byly identifikovány dle jednotlivých položek ÚZ s ohledem na jejich obsahové vymezení podle ustanovení § 4 zákona o účetnictví a podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

MZe tak v některých případech nevedlo v roce 2013 správné a úplné účetnictví ve smyslu zákona o účetnictví a dalších právních předpisů. Nedostatky byly zjištěny například v následujících případech:

- **Aktualizace informačního systému**

MZe v letech 2009–2013 účtovalo o aktualizacích informačního systému nekonzistentně, a to jako o drobném dlouhodobém nehmotném majetku, o dlouhodobém nehmotném majetku nebo o službě. Uvedené aktualizace informačního systému nebyly dlouhodobým majetkem, měly být zaúčtovány jako služba do nákladů. V důsledku toho MZe ve výkazu rozvaha nadhodnotilo zůstatek účtu 013 – *Software* o 2 402 500 Kč, nadhodnotilo zůstatek účtu 432 – *Výsledek hospodaření minulých účetních období* o 5 440 500 Kč, podhodnotilo zůstatek účtu 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období* o 1 674 000 Kč, podhodnotilo zůstatek účtu 406 – *Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody* o 1 364 000 Kč a ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* o 1 674 000 Kč.

- **Zaměření skutečného stavu (pasportizace) části budovy**

MZe pasportizaci části budovy zaúčtovalo jako technické zhodnocení stavby. Zaměření skutečného stavu stavby ale k technickému zhodnocení nevedlo, neboť se nejednalo o modernizaci, rekonstrukci, přístavbu ani nástavbu stávající stavby, ale o technickou inventuru stavu. Pasportizace byla službou a měla být zaúčtována do nákladů. V důsledku toho MZe ve výkazu rozvaha nadhodnotilo zůstatek účtu 021 – *Stavby* o 599 196,50 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*. Ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* o 2 476 Kč a podhodnotilo zůstatek účtu 518 – *Ostatní služby* o 601 672,50 Kč.

- **Smluvní pokuta**

MZe předepsalo svému dodavateli smluvní pokutu za nedodržení smluvně dohodnutého termínu předání díla. Smluvní pokutu vykázalo na nesprávném (pohledávkovém) účtu. V důsledku toho ve výkazu rozvaha nadhodnotilo zůstatek účtu 311 – *Odběratelé* o 702 000 Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti*.

- **Odcizený automobil**

Kontrolou předložených inventurních soupisů bylo zjištěno, že dne 22. března 2013 došlo k odcizení služebního vozidla. MZe toto vozidlo nevyřadilo ze svého majetku a pokračovalo v jeho odpisování. V důsledku toho MZe ve výkazu rozvaha nadhodnotilo zůstatek účtu 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí* o 449 236 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*. Ve výkazu zisku a ztráty MZe nadhodnotilo zůstatek účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* o 22 152 Kč a podhodnotilo zůstatek účtu 547 – *Manka a škody* o 471 388 Kč.

- **Drobný dlouhodobý majetek**

MZe na položce *B.I. Výdaje na pořízení dlouhodobých aktiv* v přehledu o peněžních tocích vykázalo i výdaje na pořízení drobného dlouhodobého majetku, které na ni dle obsahové náplně položky *B. Peněžní toky z dlouhodobých aktiv* stanovené vyhláškou č. 410/2009 Sb. nepatří, neboť jsou vykázány v nákladech jako součást položky *Z. Výsledek hospodaření před zdaněním*. V důsledku toho byla položka *B.I. Výdaje na pořízení dlouhodobých aktiv* podhodnocena o 6 443 330,21 Kč a o stejnou částku byla nadhodnocena položka *A.I.6. Ostatní úpravy o nepeněžní operace*.

2. Finanční výkazy MZe za rok 2013

V průběhu kontroly byl prověřován také výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol, organizačních složek státu a státních fondů (dále také „výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu“).

Tabulka č. 5 – Údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu za rok 2013 (v Kč)

Rozpočtové příjmy		Rozpočtové výdaje	
Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku	Konečný rozpočet	Výsledek od počátku roku
32 978 108 000,00	39 406 260 070,60	58 103 247 954,68	47 998 526 901,54

Zdroj: výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu MZe za rok 2013.

2.1 Regulace účinná v roce 2013 pro oblast finančního výkaznictví OSS

Finanční výkazy byly v roce 2013 upraveny zejména zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, a vyhláškou č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti.

2.2 Nesprávnosti ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu

Ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu byly identifikovány nesprávnosti dle jednotlivých položek rozpočtové skladby. Celková nesprávnost byla zjištěna ve výši 66 136 572,22 Kč. Nedostatky byly zjištěny například v následujících případech.

- **Opravy a udržování**

MZe výdaje na pořízení služeb vztahujících se k informačním systémům v celkové výši 61 409 269,06 Kč vykázalo nesprávně na rozpočtové položce 5171 – *Opravy a udržování*. Výdaje ale nesplňují obsahové vymezení této rozpočtové položky a měly být vykázány na rozpočtové položce 5169 – *Nákup ostatních služeb*.

- **Podpůrné služby**

MZe ve výdajích nesprávně na rozpočtové položce 5166 – *Konzultační, poradenské a právní služby* vykázalo různé služby v celkové výši 4 352 382,18 Kč. Jednalo se například o služby zajištění chodu podatelny, koordinace rozvoje registrů či podporu projektového řízení. Tyto výdaje nesplňovaly obsahové vymezení rozpočtové položky 5166 – *Konzultační, poradenské a právní služby* a měly být vykázány na rozpočtové položce 5169 – *Nákup ostatních služeb*.

- **Úroky z prodlení**

MZe ve výdajích vykázalo nesprávně úroky z prodlení ve výši 374 102,98 Kč na rozpočtové položce 5149 – *Ostatní úroky a ostatní finanční výdaje*. Správně měly být tyto výdaje vykázány na rozpočtové položce 5191 – *Zaplacené sankce*.

3. Závěrečný účet

Při kontrole závěrečného účtu kapitoly 329 – *Ministerstvo zemědělství* za rok 2013 (dále také „ZÚ 2013“) se kontrola zaměřila zejména na dodržení souladu s vyhláškou 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, a dále na vybrané oblasti, kterými byly transfery, návratné finanční výpomoci, majetkové účasti státu v obchodních společnostech, bezúplatné převody a zálohy.

3.1 Soulad ZÚ 2013 s vyhláškou č. 419/2001 Sb.

Předložený ZÚ 2013 obsahoval průvodní zprávu, povinné číselné sestavy a tabulkové přílohy. I přes přijatá opatření k nápravě nedostatků zjištěných v kontrolní akci č. 12/15 neobsahoval například rozbor rovnoměrnosti čerpání výdajů se zdůvodněním výkyvů v jednotlivých čtvrtletích roku, zhodnocení plnění přijatých opatření k výsledkům kontrol NKÚ a interního auditu, komentář rozpočtových opatření provedených v průběhu roku či komentář čerpání neinvestičních a investičních transferů podnikatelským subjektům ve vztahu ke skutečnosti minulého roku.

3.2 Jednotlivé vybrané oblasti

- **Transfery**

V oblasti transferů byly v průvodní zprávě ZÚ 2013 zjištěny drobné nedostatky. Některé skutečnosti sice nebyly zdůvodněny a komentovány v celém rozsahu tak, jak to stanovuje vyhláška č. 419/2001 Sb., ale nebyl zjištěn významný nesoulad číselných údajů uvedených v ZÚ 2013 oproti údajům vykázaným MZe za tuto oblast v účetní závěrce, ve finančních výkazech ani údajům zveřejněným na informačním portálu Ministerstva financí MONITOR⁵.

- **Návratné finanční výpomoci**

K návratným finančním výpomocím poskytnutým v minulosti nevedlo MZe v ZÚ 2013 žádné informace požadované vyhláškou č. 419/2001 Sb. Nevedlo stav nesplacených návratných finančních výpomocí z rozpočtu kapitoly k 1. lednu 2013 ani výši jejich splátek v průběhu roku ani jejich konečný stav k 31. prosinci 2013. Přitom v ÚZ k 31. prosinci 2013 MZe vykázalo návratné finanční výpomoci ve výši 246 261 197,67 Kč⁶. Hodnota vlivu, který

⁵ Viz <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/informacni-systemy/iissp--monitor>.

⁶ Účetní hodnota brutto.

přechodně snižuje hodnotu těchto pohledávek, byla vykázána jako opravná položka⁷ ve výši 21 830 000 Kč. Po odečtení tohoto vlivu je v účetní závěrce vykázána hodnota 224 431 197,67 Kč⁸.

Pro srovnání je vykázán i stav ke konci minulého účetního období, a to ve výši 228 824 197,67 Kč⁹. Splátky návratných finančních výpomocí v průběhu roku 2013 byly dle údajů z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu ve výši 4 393 000 Kč. Z údajů vedených v účetnictví bylo zjištěno, že MZe přijalo v roce 2013 i další peněžní prostředky, a to z titulu uspokojení pohledávek z nesplacených návratných finančních výpomocí přihlášených do konkursu v celkové výši 904 110,10 Kč (podrobněji viz bod 5). Žádná z těchto skutečností nebyla v ZÚ 2013 uvedena ani komentována.

- **Majetkové účasti státu v obchodních společnostech**

Vyhláška č. 419/2001 Sb. nestanoví v jakém ocenění má účetní jednotka majetkové účasti státu v obchodních společnostech uvádět v ZÚ, zda v pořizovací ceně, v účetní hodnotě k datu účetní závěrky nebo ve jmenovité hodnotě. MZe v závěrečném účtu vykázalo majetkové účasti v pořizovacích cenách, popř. v cenách, které jsou vzhledem k nedostupnosti potřebných historických informací za pořizovací ceny považovány. Toto ocenění se o 96 880 600 Kč liší od jejich netto účetní hodnoty vykázané v účetní závěrce k 31. prosinci 2013. Rozdíl je ve výši vykázané opravné položky k majetkové účasti státu v jedné obchodní společnosti. Opravnou položku MZe v ZÚ 2013 neuvedlo ani nekomentovalo.

- **Bezúplatné převody**

Kontrolou bylo zjištěno, že MZe v rozporu s vyhláškou č. 419/2001 Sb. neinformovalo v ZÚ 2013 o majetku v účetní hodnotě 21 333 201 Kč, který bezúplatně nabylo od statutárního města Opava.

- **Zálohy**

MZe v souladu s požadavky vyhlášky č. 419/2001 Sb. uvedlo v ZÚ 2013 informace o zálohových platbách. Kontrolou bylo ověřeno, že údaje uvedené v ZÚ 2013 souhlasí s údaji vykazanými v ÚZ MZe sestavené k 31. prosinci 2013.

4. Kontrola opatření přijatých MZe k nápravě nedostatků zjištěných kontrolní akcí č. 12/15

K nápravě nedostatků zjištěných kontrolní akcí č. 12/15 přijalo MZe řadu opatření, která přispěla k odstranění většiny identifikovaných nesprávností. V kontrolovaném období 2013 přetrvávaly níže uvedené opakující se nedostatky.

4.1 Vklad pozemku do obchodní společnosti bez souhlasu vlády

Při kontrolní akci č. 10/07 bylo zjištěno, že MZe smlouvou o vkladu podniku ze dne 20. října 2004 (uzavřenou mezi Českou republikou – MZe a obchodní společností) vložilo do obchodní společnosti i pozemky, s jejichž vkladem nevyslovila vláda podle ustanovení § 28

⁷ Opravná položka obecně vyjadřuje přechodné snížení hodnoty aktiva k datu účetní závěrky. V souladu s platnou účetní regulací se k těmto pohledávkám vytváří opravné položky ve výši 10 % hodnoty za každých ukončených 90 dnů po splatnosti pohledávky.

⁸ Účetní hodnota netto.

⁹ Účetní hodnota netto.

odst. 3 zákona č. 219/2000 Sb. souhlas. Jedním z nich byl pozemek parcelní číslo 391/34 v obci Praha v katastrálním území Řepy, který vznikl rozdělením pozemku parcelní číslo dle pozemkové knihy č. 163 v katastrálním území Řepy. Jeho vklad vláda¹⁰ neodsouhlasila z důvodu možných restitučních nároků¹¹.

Při kontrole opatření přijatých k nápravě bylo v rámci kontrolní akce č. 12/15 zjištěno, že MZe provedlo nápravu v této oblasti tím, že vládě předložilo materiál, ve kterém ji žádá o souhlas s vkladem pro ty pozemky, které byly v roce 2004 vloženy do obchodní společnosti bez jejího souhlasu. Součástí tohoto materiálu však **nebyla žádost o souhlas s vkladem pozemku parcelní číslo 391/34**¹². Vláda svým usnesením ze dne 16. února 2011 č. 123¹³ vyslovila souhlas pouze s vkladem pozemků uvedených v žádosti.

Přesto MZe uzavřelo s obchodní společností dne 16. ledna 2012 smlouvu o upsání akcií, v jejímž důsledku byly vloženy do základního kapitálu obchodní společnosti nejen pozemky odsouhlasené vládou, ale opět i pozemek parcelní číslo 391/34¹⁴, pro jehož vklad MZe souhlas vlády nemělo. Z informace o výzvách podaných oprávněnými osobami dle zákona č. 428/2012 Sb., o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi a o změně některých zákonů (zákon o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi) zveřejněné na internetových stránkách Státního pozemkového úřadu¹⁵ bylo zjištěno, že o pozemek parcelní číslo 163 dle pozemkové knihy v katastrálním území Řepy, ze kterého vznikl i pozemek parcelní číslo 391/34, požádala v roce 2013 oprávněná osoba.

4.2 Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu

V ZÚ 2013 MZe opět neuvedlo všechny skutečnosti, které požaduje vyhláška č. 419/2001 Sb., a to v rozsahu uvedeném v bodě 3.

5. Porušení rozpočtové kázně

MZe na účet cizích prostředků přijalo dne 31. května 2013 částku ve výši 117 754,06 Kč, dále dne 22. července 2013 přijalo částku ve výši 950,76 Kč a dne 14. srpna 2013 přijalo částku ve výši 785 405,28 Kč. Jednalo se o peněžní prostředky v celkové výši 904 110,10 Kč, které MZe přijalo z titulu uspokojení pohledávek z nesplacených návratných finančních výpomocí přihlášených do konkursu. Převod uvedených částek byl MZe proveden až v lednu a květnu 2014, tzn. po uplynutí několika měsíců po jejich příjmu na bankovní účet.

Podle názoru NKÚ se tím MZe dopustilo porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. g) zákona č. 218/2000 Sb., neboť prostředky přijaté z titulu uspokojení pohledávek přihlášených do konkursu neodvedlo do státního rozpočtu do 10 pracovních dnů po jejich přijetí na bankovní účet, jak to požaduje ustanovení § 45 odst. 10 zákona č. 218/2000 Sb.

¹⁰ Usnesení vlády ze dne 14. ledna 2004 č. 52, o souhlasu se založením obchodní společnosti Státní zkušebna zemědělských, potravinářských a lesnických strojů, akciová společnost.

¹¹ Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku v § 29 stanoví: „Majetek, jehož původním vlastníkem byly církev, náboženské řády a kongregace, nelze převádět do vlastnictví jiným osobám do přijetí zákonů o tomto majetku.“

¹² Žádost o souhlas s vkladem byla sepsána jen pro parcelní číslo 381,382, 384/2, 385, 386, 387, 391/1, 391/6, 391/7, 391/21, 391/26, 391/27, 393/24 a 393/31.

¹³ Usnesení vlády ze dne 16. února 2011 č. 123, o souhlasu s vkladem majetku do obchodní společnosti Státní zkušebna zemědělských, potravinářských a lesnických strojů, akciová společnost.

¹⁴ Účetní hodnota pozemku p. č. 391/34 byla 717 200 Kč. Ocenění tohoto pozemku pro vklad do obchodní společnosti bylo dle znaleckého posudku ve výši 1 739 210 Kč.

¹⁵ Dle stavu zveřejněného ke dni 14. dubna 2014 (viz <http://www.pfcr.cz/spucr/page.aspx?KategorieID=10901>).

6. Ostatní zjištění

• **Rozdíly v údajích ÚZ oproti údajům zveřejněným v informačním portálu MONITOR**

Kontrolou bylo zjištěno, že existují rozdíly mezi údaji vykázanými v přehledu o změnách vlastního kapitálu jako součásti ÚZ MZe podepsané ministrem zemědělství a údaji, které byly zveřejněny na informačním portálu Ministerstva financí MONITOR. Rozdíly byly zjištěny v položkách A.I.4. *Investiční transfery* a A.I.6. *Ostatní*. V ÚZ MZe vykázalo na položce A.I.4 ve sloupci „zvýšení stavu“ částku ve výši 113 512 739 Kč a v informačním portálu MONITOR je zveřejněna na této položce nulová hodnota¹⁶. Na položce A.I.6 vykázalo MZe v ÚZ ve sloupci „zvýšení stavu“ částku ve výši 78 222 734,55 Kč a v informačním portálu MONITOR byla zveřejněna částka 191 735 474 Kč¹⁷.

Uvedené rozdíly se promítly i do části C¹⁸ přílohy účetní závěrky, a to v položce C.1. V ÚZ MZe je na této položce vykázána částka ve výši 113 512 739 Kč a v informačním portálu MONITOR¹⁹ je zveřejněna nulová hodnota. Rozdíly byly způsobeny tím, že MZe do CSÚIS zaslalo účetní záznamy ve stanoveném termínu²⁰, ale následně je ještě opravilo a po 6 dnech od původního předání do CSÚIS je zaslalo znovu. Tyto opravené údaje však již zveřejněny nebyly. Z uvedeného je zřejmé, že informace zveřejněné v informačním portálu MONITOR nemusí být vždy shodné s údaji sestavené účetní závěrky.

• **Likvidační zůstatek státního statku**

MZe na účet cizích prostředků přijalo dne 30. ledna 2012 peněžní prostředky ve výši 16 349 174,42 Kč. Jednalo o likvidační zůstatek státního statku. Dle zákona č. 77/1997 Sb., o státním podniku je zakladatel povinen likvidační zůstatek převést do státních finančních aktiv. Lhůta pro převod těchto peněžních prostředků ale není v tomto zákoně ani v zákoně č. 218/2000 Sb. ani ve vyhlášce č. 52/2008 Sb.²¹ explicitně stanovena. MZe tím, že peněžní prostředky přijaté na účet cizích prostředků v lednu 2012, nepřevadlo ani k datu ukončení kontroly do státních finančních aktiv, porušilo povinnost stanovenou v § 15 písm. j) zákona č. 77/1997 Sb., o státním podniku.

• **Vybrané nákladové účty pro klíčové analytické ukazatele**

Klíčové analytické ukazatele jsou „... nově zaváděným prvkem v systému sledování a vyhodnocování výkonnosti účetních jednotek v rámci účetních jednotek státní správy...“²² Pro vstup do těchto ukazatelů jsou přebírány z účetních závěrek vybrané majetkové účty²³ v brutto hodnotě a nákladové účty²⁴. Ukazatele mají měřit mzdovou náročnost, provozní nákladovost a majetkovou nákladovost účetních jednotek.

¹⁶ Viz <http://monitor.statnipokladna.cz/2013/statni-rozpocet/oss-sf/00020478>.

¹⁷ Viz <http://monitor.statnipokladna.cz/2013/statni-rozpocet/oss-sf/00020478>.

¹⁸ Doplňující informace k položkám rozvahy C.I.1. *Jmění účetní jednotky* a C.I.3. *Transfery na pořízení dlouhodobého majetku*.

¹⁹ Viz <http://monitor.statnipokladna.cz/2013/statni-rozpocet/oss-sf/00020478>.

²⁰ Dle vyhlášky č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech).

²¹ Vyhláška č. 52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem.

²² Viz <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/financni-parametry-vykonnosti/kan-provozni-nakladovost>.

²³ Viz <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/financni-parametry-vykonnosti/kan-majetkova-nakladovost>.

²⁴ Viz <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/ucetni-vykaznictvi-statu/pokyny-a-sdeleni/2014/seminar--prezentace-klicovych-analytickych-17319>.

Provozní nákladovost „... vyjadřuje korunovou hodnotu ročního objemu ovlivnitelných nákladů z činnosti připadající na jednoho pracovníka příslušné organizační složky státu. (...) Ukazatel slouží ke vzájemnému srovnání a posouzení meziročního jednotkového vývoje ovlivnitelných nákladů z činnosti v rámci resortů, organizačních složek státu a jejich účetních jednotek a celkových kapitol státního rozpočtu s tím, že výstupem ukazatele je časově vymezené posouzení a vyhodnocení jednotkového vývoje ovlivnitelných nákladů z činnosti příslušného účetního subjektu.“²⁵.

V rámci kontroly byly výběrovým způsobem prověřeny nákladové účty vstupující za MZe do měření provozní nákladovosti²⁶. V účetní závěrce sestavené k 31. prosinci 2013 vykázalo MZe tyto náklady²⁷ v celkové výši 981 411 649,05 Kč.

V případě MZe jsou prokazatelně neovlivnitelné náklady ve výši 30 799 789 Kč vykázány na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*. Jde o náklady vynaložené na základě právních předpisů. V kontrolovaném vzorku se jednalo o náhrady za majetkové újmy v souvislosti s nebezpečnou nákazou (dle § 67 zákona č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a o změně některých souvisejících zákonů) nebo o náhrady za majetkové újmy na základě mimořádného rostlinolékařského opatření (dle § 76 zákona č. 326/2004 Sb., o rostlinolékařské péči a změně některých souvisejících zákonů). Z konečného zůstatku účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*, který byl k 31. prosinci 2013 vykázán v celkové výši 72 155 373,40 Kč, je to 42,69 % nákladů, které nejsou MZe ovlivnitelné. Z celkových posuzovaných nákladů vstupujících do ukazatele pro měření provozní nákladovosti je to 3,14 %.

III. Shrnutí a vyhodnocení

Cílem kontrolní akce č. 13/38 bylo prověřit, zda MZe při sestavení závěrečného účtu, při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a finančních výkazů za rok 2013 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

MZe je organizační složkou státu, která je v souladu se zákonem o účetnictví povinna účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Informace, které se předkládají v účetní závěrce, musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti.

Účetní závěrka

V účetní závěrce MZe k 31. prosinci 2013 byla kontrolou NKÚ zjištěna v údajích za běžné účetní období celková nesprávnost ve výši 14 322 390,71 Kč. Nejvýznamnější nesprávnosti byly zjištěny ve výkazu rozvaha a v přehledu o peněžních tocích.

Spolehlivost účetní závěrky jako celku je nutné posuzovat z hlediska významnosti. Pro posouzení spolehlivosti účetní závěrky byla stanovena významnost (materialita)²⁸, tj. hodnota

²⁵ Viz <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/financni-parametry-vykonnosti/kan-provozni-nakladovost#14244>).

²⁶ Viz <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/monitoring/financni-parametry-vykonnosti/kan-provozni-nakladovost>.

²⁷ Účet 501 – *Spotřeba materiálu*, 502 – *Spotřeba energie*, 511 – *Opravy a udržování*, 512 – *Cestovné*, 513 – *Náklady na reprezentaci*, 518 – *Ostatní služby*, 541 – *Smluvní pokuty a úroky z prodlení*, 542 – *Jiné pokuty a penále*, 543 – *Dary*, 547 – *Manka a škody*, 549 – *Ostatní náklady z činnosti* a 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku*.

²⁸ Hladina významnosti pro účetní závěrku jako celek byla stanovena v souladu s dlouhodobě uplatňovaným postupem NKÚ pro posuzování spolehlivosti účetních závěrek organizačních složek státu vycházející z mezinárodní uznávané nejlepší praxe na úrovni cca 2 % z celkových nákladů MZe k 31. prosinci 2013.

nesprávností, u kterých je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů účetní závěrky, ve výši 1 mld. Kč.

Možnost vyjádřit se ke spolehlivosti údajů účetní závěrky jako celku s ohledem na jejich významnost však byla limitována stavem právních předpisů účinných pro oblast účetnictví v roce 2013 a možností vyhodnotit správnost jejich aplikace MZe²⁹. Ustanovení platných právních předpisů a ČÚS v oblasti účtování a vykazování transferů spolufinancovaných ze zahraničí, které mají být následně kryty prostředky z rozpočtu Evropské unie, dlouhodobého finančního majetku a pro naplňování některých částí přehledu o změnách vlastního kapitálu, byla i v roce 2013³⁰ u organizačních složek státu nejednoznačná a nejasně aplikovatelná³¹.

Uvedené oblasti byly v průběhu kontroly identifikovány a vyčísleny u MZe v celkové výši více než 64 mld. Kč, což je částka, která představuje více než 64násobek stanovené hladiny významnosti.

Možnost vyjádřit se ke spolehlivosti údajů účetní závěrky byla tak ve významném rozsahu omezena. NKÚ se proto ke spolehlivosti účetní závěrky MZe k 31. prosinci 2013 nevyjadřuje.

Nejednoznačnosti a nejasnosti předpisů pro účetnictví není možné dávat k tíži účetní jednotce. Proto je současně vhodné uvést, že nesprávnosti v účetní závěrce MZe k 31. prosinci 2013, zjištěné v oblastech nezatížených nejednoznačností a nejasností právních předpisů v celkové výši 14 mil. Kč, nebyly významné.

Finanční výkazy

Ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu za rok 2013 byla zjištěna nesprávnost v celkové výši 66 136 572,22 Kč vzniklá v důsledku nesprávné aplikace druhového třídění položek rozpočtové skladby.

Ostatní zjištění

- ***Použití údajů vykázaných na vybraných nákladových účtech pro klíčové analytické ukazatele***

Na příkladu MZe je možné demonstrovat, že na nákladových účtech, které jsou stanoveny jako vstupní údaje pro posuzování provozní nákladovosti, nemusí být vždy účtovány pouze náklady, které jsou příslušnou účetní jednotkou ovlivnitelné. Pokud by měl být podle tohoto ukazatele řízen rozpočtový proces³², je nutné vzít tuto skutečnost v úvahu.

- ***Rozdíly v údajích ÚZ oproti údajům zveřejněným v informačním portálu MONITOR***

Účetní záznamy jsou účetními jednotkami v souladu s obecně závaznými právními předpisy zasílány do CSÚIS. Tyto údaje byly MZe do CSÚIS zaslány a k určitému datu z něj byly převzaty ke zveřejnění na informačním portálu Ministerstva financí MONITOR³³. Údaje MZe

²⁹ V souladu s bodem 21 mezinárodního standardu ISSAI 200 *Základní principy finančního auditu* (zveřejněno na <http://www.issai.org/media/69910/issai-200-english.pdf>).

³⁰ NKÚ na problematiku nejednoznačností předpisů pro účetnictví upozorňuje již od roku 2011, např. v kontrolních závěrech z kontrolní akce č. 10/20 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2011 *Věstníku NKÚ*), kontrolní akce č. 11/29 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2012 *Věstníku NKÚ*), kontrolní akce č. 12/15 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 2/2013 *Věstníku NKÚ*), kontrolní akce č. 12/30 (kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2013 *Věstníku NKÚ*).

³¹ Tak, jak je uvedeno v části II. tohoto kontrolního závěru.

³² Viz usnesení vlády České republiky ze dne 23. října 2013 č. 798, *k dalšímu zapojení výkonových ukazatelů do rozpočtového procesu*.

³³ Viz <http://monitor.statnipokladna.cz/2013>.

následně opravené a opakovaně předané do CSÚIS nebyly již po tomto datu převzaty do informačního portálu MONITOR. V této souvislosti tak lze identifikovat riziko, že údaje zveřejněné v informačním portálu MONITOR³⁴ nemusí být vždy v souladu s údaji v CSÚIS. Pro údaje v CSÚIS je v této souvislosti ještě nutné zdůraznit, že v souladu s vyhláškou č. 383/2009 Sb. jsou do něj předávány konsolidační účetní záznamy. Nejde tedy o účetní závěrku jako takovou dle zákona o účetnictví, tzn. s okamžikem sestavení účetní závěrky, s podpisovým záznamem statutárního orgánu a okamžikem jeho připojení³⁵.

Porušení rozpočtové kázně

Podle názoru NKÚ se MZe v roce 2013 dopustilo porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 44 odst. 1 písm. g) zákona č. 218/2000 Sb. ve výši 904 110,10 Kč tím, že příjmy státního rozpočtu neodvedlo ve lhůtě 10 pracovních dnů od jejich přijetí do státního rozpočtu, což je v rozporu s § 45 odst. 10 tohoto zákona.

Závěrečný účet

Při hodnocení souladu závěrečného účtu kapitoly 329 MZe s vyhláškou č. 419/2001 Sb. byly zjištěny drobné nedostatky v průvodní zprávě. Za závažný nedostatek považuje NKÚ skutečnost, že MZe neuvedlo v průvodní zprávě informace o návratných finančních výpomocích. Jejich stav byl ke konci roku 2013 dle údajů ÚZ MZe ve výši více než 246 mil. Kč a vliv snižující hodnotu těchto pohledávek činil více než 21 mil. Kč.

Za systémově závažnou pak NKÚ považuje skutečnost, že v souladu s obecně závaznými právními předpisy nejsou od roku 2012 sumáře účetních závěrek za kapitolu státního rozpočtu povinnou přílohou závěrečného účtu. Informace z účetních závěrek, ať agregované nebo konsolidované, tak nejsou součástí výsledné zprávy o hospodaření za uplynulý rozpočtový rok, které touto stanovenou formou podávají správci jednotlivých kapitol státního rozpočtu. Tím jsou uživatelé připraveni o důležitý zdroj informací o hospodaření kapitol státního rozpočtu jako celku³⁶.

Na příkladu ocenění majetkových účastí státu v obchodních společnostech je možné demonstrovat, že údaje uvedené v závěrečném účtu³⁷ se mohou lišit od údajů (ocenění) v účetní závěrce, aniž by to bylo možné hodnotit jako porušení vyhlášky č. 419/2001 Sb. Takové skutečnosti snižují vypovídací schopnost informací uvedených v závěrečném účtu. Ze zveřejněného návrhu ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti³⁸ je zřejmé, že majetkové účasti státu v obchodních společnostech jsou přitom jednou z důležitých informací, která je určena ke zveřejnění i podle požadavků Evropské unie.

³⁴ MONITOR je přitom (na <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/informacni-systemy/iissp--monitor>) prezentován jako: „... specializovaný informační portál Ministerstva financí, který umožňuje veřejnosti volný přístup k rozpočtovým a účetním informacím ze všech úrovní státní správy a samosprávy. Prezentované informace pocházejí ze systému Státní pokladny (IISSP – Integrovaný informační systém státní pokladny) a jsou pravidelně aktualizovány. Aktualizace dat probíhá jednou za čtvrtletí z Centrálního systému účetních informací státu a jednou za měsíc z Rozpočtového informačního systému. MONITOR dále zajišťuje zveřejňování účetních závěrek organizačních složek státu podle § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů ...“.

³⁵ Viz Stanovisko Nejvyššího kontrolního úřadu k návrhu státního závěrečného účtu České republiky za rok 2013 (zveřejněné na <http://www.nku.cz/cz/publikace/stanovisko-nku-k-navrhu-statniho-zaverecneho-uctu-cr-za-rok-2013-id7124/>).

³⁶ Viz např. Stanovisko Nejvyššího kontrolního úřadu k návrhu státního závěrečného účtu České republiky za rok 2011 (zveřejněné na <http://www.nku.cz/cz/publikace/stanoviska-statni-rozpocet.htm>).

³⁷ V souladu s § 29 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. jsou správci kapitol státního rozpočtu povinni závěrečný účet své kapitoly po jeho projednání v Poslanecké sněmovně uveřejnit v elektronické podobě způsobem umožňující dálkový nebo nepřetržitý přístup.

³⁸ Viz <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9KGM74YC>.

Transparentnost a účetní odpovědnost

Jak vyplývá z důvodové zprávy k návrhu ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti, jedním z prvků odpovědnosti je i transparentnost. Ta by měla být zvyšována mezinárodní harmonizací vládního účetnictví na aktuální bázi a tím i zlepšována srovnatelnost údajů ve veřejném sektoru.³⁹

Obecně je nutné transparentnost chápat nejen ve smyslu zveřejňování údajů, ale také ve smyslu transparentnosti jednotlivých procesů veřejné správy. Při plánovaném stanovení závazných standardů⁴⁰ pro přímý výkon státní správy by východiskem pro definování jejich finanční nákladové rovnice měly být údaje z účetnictví.

Z těchto skutečností je zřejmá nutnost posilovat u subjektů veřejné správy účetní odpovědnost. To je také jeden ze zásadních cílů prosazovaných směrnicí Rady 2011/85/EU z 8. listopadu 2011, o požadavcích na rozpočtové rámce členských států.⁴¹

³⁹ Viz zpráva Komise Radě a Evropskému parlamentu ze dne 6. března 2013 *k Zavádění harmonizovaných účetních standardů pro veřejný sektor členských států* (zveřejněno na <http://register.consilium.europa.eu/doc/srv?!=CS&f=ST%207677%202013%20INIT>).

⁴⁰ Viz <https://apps.odok.cz/djv-agenda?date=2014-07-09>.

⁴¹ Viz zpráva Komise Radě a Evropskému parlamentu ze dne 6. března 2013 *k Zavádění harmonizovaných účetních standardů pro veřejný sektor členských států* (zveřejněno na <http://register.consilium.europa.eu/doc/srv?!=CS&f=ST%207677%202013%20INIT>).