

VĚSTNÍK

NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU

2015



OBSAH

Část A: Plán kontrolní činnosti

6. Změny plánu kontrolní činnosti NKÚ na rok 2015 (III)
(15/11, 15/15, 15/17, 15/18, 15/20, 15/24, 15/27, 15/38) 395
7. Dodatky k plánu kontrolní činnosti NKÚ na rok 2015 (II)
(15/40) 401

Část B: Kontrolní závěry z kontrolních akcí

- 14/24 Peněžní prostředky Evropské unie a státního rozpočtu poskytnuté na úhradu výdajů národních projektů v rámci operačního programu *Vzdělávání pro konkurenceschopnost* 403
- 14/25 Účetnictví Ministerstva financí jakožto správce kapitol státního rozpočtu *Ministerstvo financí, Státní dluh, Operace státních finančních aktiv a Všeobecná pokladní správa* 423
- 14/28 Správa spotřebních daní z lihu a tabáku a příjmů z prodeje kontrolních pásek a tabákových nálepek, včetně hospodaření s těmito ceninami 439
- 14/29 Peněžní prostředky vynakládané na úhradu nákladů z činnosti a hospodaření s majetkem státu u vybraných příspěvkových organizací 457
- 14/32 Peněžní prostředky určené na výstavbu trasy A pražského metra 477
- 14/34 Vznik Státního pozemkového úřadu na základě zákona č. 503/2012 Sb., o Státním pozemkovém úřadu a o změně některých souvisejících zákonů, a jeho hospodaření s majetkem a peněžními prostředky státu 489
- 14/37 Peněžní prostředky státního rozpočtu, rozpočtu Evropské unie a jiné peněžní prostředky přijaté ze zahraničí 501
- 14/38 Účetní závěrka České správy sociálního zabezpečení za rok 2014 a údaje, které jsou Českou správou sociálního zabezpečení předkládány jako podklad pro hodnocení plnění státního rozpočtu 539
- 14/41 Peněžní prostředky vynakládané Ministerstvem obrany na zajištění úkolů biologické ochrany 551

Část A**Plán kontrolní činnosti****6. Změny plánu kontrolní činnosti NKÚ na rok 2015 (III)***Číslo kontrolní akce: 15/11***Předmět kontroly:**

Peněžní prostředky státního rozpočtu poskytované na zahraniční rozvojovou spolupráci

*Změna v položce:***kontrolované osoby:**

upřesňuje se:

- vybraní příjemci peněžních prostředků:

Mendelova univerzita v Brně;

Univerzita Palackého v Olomouci;

Člověk v tísni, o.p.s., Praha;

Charita Česká republika, Praha;

DEKONTA, a.s., Dřetovice;

GEOtest, a.s., Brno;

Chovatelské družstvo Impuls, družstvo, Bobrová-Bohdalec;

MEVOS, spol. s r.o., Brno.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 8/IX/2015 na svém IX. jednání dne 29. 6. 2015.



Číslo kontrolní akce: 15/15

Předmět kontroly:

Zdaňování nemovitostí, převodu nemovitostí a majetku nabytého děděním a darováním

Změna v položce:

kontrolované osoby:

doplňuje se:

Finanční úřad pro Jihočeský kraj, České Budějovice;
Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Brno;
Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Ostrava;
Finanční úřad pro Plzeňský kraj, Plzeň;
Finanční úřad pro Ústecký kraj, Ústí nad Labem.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 9/IX/2015 na svém IX. jednání dne 29. 6. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/18

Předmět kontroly:

Peněžní prostředky určené na podporu bydlení

Změna v položce:

kontrolované osoby:

upřesňuje se:

- vybraní příjemci peněžních prostředků:

město Svatka;
městys Mohelno;
obec Boršice;
obec Horní Moštěnice;
obec Mrsklesy;
obec Předklášteří;
obec Střítež (okres Třebíč);
ARCHIKA s.r.o., Boršice;
RÝPAR-STAV s.r.o., Hranice.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 10/IX/2015 na svém IX. jednání dne 29. 6. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/20

Předmět kontroly:

Investiční pobídky jako nástroj aktivní politiky zaměstnanosti

Změna v položce:

kontrolované osoby:

upřesňuje se:

– vybraní příjemci peněžních prostředků:

Hyundai Motor Manufacturing Czech s.r.o., Nižní Lhoty.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 11/IX/2015 na svém IX. jednání dne 29. 6. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/24

Předmět kontroly:

Peněžní prostředky určené k naplňování cílů společné migrační a azylové politiky Evropské unie

Změna v položce:

časový plán:

– předložení KZ ke schválení: 03/2016 (*původní znění: 01/2016*).

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 12/IX/2015 na svém IX. jednání dne 29. 6. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/20

Předmět kontroly:

Investiční pobídky jako nástroj aktivní politiky zaměstnanosti

Změna v položce:

kontrolované osoby:

doplňuje se:

Auto-Kabel Krupka, s.r.o., Nové Modlany, Krupka;
CIE METAL CZ, s.r.o., Valašské Meziříčí;
DONALDSON CZECH REPUBLIC s.r.o., Klášterec nad Ohří;

FTE automotive Czechia s.r.o., Podbořany;
GRUPO ANTOLIN OSTRAVA s.r.o., Ostrava;
ITT Holdings Czech Republic s.r.o., Ostrava;
KNAUF INSULATION, spol. s r.o., Praha;
MAHLE Behr Ostrava s.r.o., Mošnov;
Parker Hannifin Industrial s.r.o., Chomutov;
PEGAS - NS a.s., Znojmo;
Personna International CZ s.r.o., Nové Modlany, Krupka;
REHAU Automotive, s.r.o., Čestlice;
Röchling Automotive Kopřivnice s.r.o., Kopřivnice;
Wistron InfoComm (Czech), s.r.o., Brno.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 5/X/2015 na svém X. jednání dne 27. 7. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/24

Předmět kontroly:

Peněžní prostředky určené k naplňování cílů společné migrační a azylové politiky Evropské unie

Změna v položce:

kontrolované osoby:

upřesňuje se:

- vybraní příjemci peněžních prostředků

Centrum multikulturního vzdělávání, o.s., Jihlava;
Centrum pro integraci cizinců, o.p.s., Praha;
Diecézní charita Brno;
Diecézní katolická charita Hradec Králové;
InBáze, z.s., Praha;
Jihomoravský kraj, Brno;
Poradna pro integraci, z.ú., Praha;
Sdružení pro integraci a migraci, o.p.s., Praha;
South East Asia - liaison, z.s., Průhonice;
Správa uprchlických zařízení Ministerstva vnitra, Praha.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 6/X/2015 na svém X. jednání dne 27. 7. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/17

Předmět kontroly:

Peněžní prostředky vynakládané na opatření související se zjednodušením výběru a správy daní a pojistného, zejména *Projekt vytvoření jednoho inkasního místa pro příjmy veřejných rozpočtů*

Změna v položce:

kontrolované osoby:

doplňuje se:

VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA ČESKÉ REPUBLIKY,
Česká správa sociálního zabezpečení, Praha.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 3/XI/2015 na svém XI. jednání dne 10. 8. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/38

Předmět kontroly:

Majetek a peněžní prostředky státu, se kterými je příslušná hospodařit příspěvková organizace Vojenská lázeňská a rekreační zařízení

Změna v položce:

kontrolní závěr vypracovává:

Ing. Jan Stárek

(původní údaj: Ing. Daniel Reisiegel, MPA).

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 3/XII/2015 na svém XII. jednání dne 31. 8. 2015.

Číslo kontrolní akce: 15/27

Předmět kontroly:

Peněžní prostředky státu určené na účelovou podporu výzkumu a vývoje prostřednictvím rozpočtové kapitoly *Technologická agentura České republiky*

Změna v položce:

kontrolované osoby:

upřesňuje se:

– vybraní příjemci peněžních prostředků

AGRITEC, výzkum, šlechtění a služby, s.r.o., Šumperk;

Agrovýzkum Rapotín s.r.o.;

ATAS elektromotory Náchod a.s.;

Centrum dopravního výzkumu, v. v. i., Brno;

CRYTUR, spol. s r.o., Turnov;

KPM CONSULT, a.s., Brno;

SQS Vlákno optika a.s., Nová Paka;

SVCS Process Innovation s.r.o., Brno;

TESLA BLATNÁ, a.s.;

Trakce, a.s., Ostrava;

UJP PRAHA a.s.;

VÍTKOVICE ÚAM a.s., Ostrava;

České vysoké učení technické v Praze;

Technická univerzita v Liberci;

Západočeská univerzita v Plzni;

Ing. Vladimír Fišer, Elišky Přemyslovny 634/50, Brno.

Změnu schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 9/XIII/2015 na svém XIII. jednání dne 21. 9. 2015.

7. Dodatky k plánu kontrolní činnosti NKÚ na rok 2015 (II)

Číslo kontrolní akce: 15/40

Předmět kontroly:

Peněžní prostředky určené na rozvoj a obnovu materiálně technické základny státních kulturních zařízení

Cíle kontroly:

Prověřit poskytování, čerpání a použití peněžních prostředků určených na rozvoj a obnovu materiálně technické základny státních kulturních zařízení

Kontrolované osoby:

Ministerstvo kultury,
vybraní příjemci peněžních prostředků^{*)}

Časový plán:

- zahájení kontroly: 11/2015
- předložení KZ ke schválení: 07/2016

Kontrolní závěr vypracovává: RNDr. Hana Pýchová

Kontrolní závěr schvaluje: Kolegium NKÚ

Dodatek schválilo Kolegium NKÚ usnesením č. 7/IX/2015 na svém IX. jednání dne 29. 6. 2015.

Poznámka: ^{*)} Označení kontrolovaných osob bude upřesněno změnou plánu kontrolní činnosti.

Část B**Kontrolní závěry z kontrolních akcí****14/24****Peněžní prostředky Evropské unie a státního rozpočtu poskytnuté
na úhradu výdajů národních projektů v rámci operačního programu
*Vzdělávání pro konkurenceschopnost***

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/24. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ JUDr. Ing. Jiří Kalivoda.

Cílem kontroly bylo prověřit účinnost řídicího a kontrolního systému Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy ve vztahu k práci partnerů. U vybraných individuálních národních projektů z prioritní osy 3 – *Další vzdělávání* a z prioritní osy 4 – *Systémový rámec celoživotního učení* bylo cílem kontroly ověřit financování a zjistit, zda jsou předpoklady k naplnění účelu poskytnutých dotací a zda byly peněžní prostředky poskytnuty a čerpány hospodárně a v souladu s právními předpisy a pravidly operačního programu *Vzdělávání pro konkurenceschopnost*.

Kontrola byla prováděna v době od srpna 2014 do února 2015. Kontrolovaným obdobím byly roky 2007 až 2014, v případě věcných souvislostí i období předcházející a následující.

Kontrolované osoby:

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále též „MŠMT“);

Ministerstvo práce a sociálních věcí (dále též „MPSV“);

Fond dalšího vzdělávání, Praha (dále též „FDV“);

Národní ústav pro vzdělávání, školské poradenské zařízení a zařízení pro další vzdělávání pedagogických pracovníků, Praha (dále též „NÚV“);

Národní institut pro další vzdělávání (zařízení pro další vzdělávání pedagogických pracovníků), Praha (dále též „NIDV“).

Námítky, které proti kontrolnímu protokolu podaly všechny kontrolované osoby, byly vypořádány vedoucími skupin kontrolujících rozhodnutími o námítkách. Odvolání, která proti rozhodnutím o námítkách podaly rovněž všechny kontrolované osoby, byla vypořádána usneseními Kolegia NKÚ.

Kolegium NKÚ na svém VIII. jednání, které se konalo dne 8. 6. 2015,
schválilo usnesením č. 7/VIII/2015
kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

Operační program *Vzdělávání pro konkurenceschopnost* (dále též „OP VK“), schválený Evropskou komisí dne 12. 10. 2007, má stanoven globální cíl, kterým je rozvoj vzdělanostní společnosti za účelem posílení konkurenceschopnosti České republiky prostřednictvím modernizace systémů počátečního, terciárního a dalšího vzdělávání, jejich propojení do komplexního systému celoživotního učení a zlepšení podmínek ve výzkumu a vývoji. Cestami k naplnění globálního cíle jsou cíle specifické, které určují obsah a zaměření jednotlivých prioritních os. OP VK **by měl mimo jiné přispět k naplnění chystané koncepční změny pojetí vzdělávání, kterou je koncept celoživotního učení.**

Ucelený koncept celoživotního učení představuje *Strategie celoživotního učení ČR*¹, která je základním dokumentem pro ostatní průřezové a dílčí koncepce a politiky v této oblasti. Cílem je vytvoření systémového rámce, jehož prostřednictvím budou podpořena provázaná systémová řešení ve všech oblastech vzdělávání, výzkumu a vývoje v ČR. Podpora systémového rámce celoživotního učení je zaměřena na vyhodnocení a nastavení propojeného systému řízení vzdělávací soustavy v ČR, zvýšení míry efektivity vynakládání finančních prostředků, zejména ve vztahu ke kvalitě, a vymezení hlavních principů pro fungování vzdělávacího systému až na úrovni věcných záměrů potřebných legislativních změn. Celoživotní učení lze členit do dvou základních etap – počáteční vzdělávání² a další vzdělávání³.

Vzdělávací aktivity mimo rámec formálního⁴ počátečního vzdělávání jsou v rámci OP VK podporovány prostřednictvím:

- prioritní osy (dále též „PO“) 3 – *Další vzdělávání*, která naplňuje třetí specifický cíl OP VK směřující k posílení adaptability a flexibility lidských zdrojů pro zvýšení konkurenceschopnosti ekonomiky a udržitelného rozvoje ČR prostřednictvím systému dalšího vzdělávání;
- prioritní osy 4 – *Systémový rámec celoživotního učení* (cíle *Konvergence* a cíle *Regionální konkurenceschopnost a zaměstnanost*) zahrnující podíl systémových aktivit programu v regionech (cíle *Konvergence*, PO 4a) a podíl systémových aktivit programu v regionech (cíle *Regionální konkurenceschopnost a zaměstnanost*, PO 4b).⁵

¹ Dokument byl schválen usnesením vlády ze dne 11. 7. 2007 č. 761.

² Počáteční vzdělávání, které zahrnuje přípravu na povolání ve školách a uskutečňuje se v rámci povinné školní docházky a soustavné přípravy na budoucí povolání před prvním vstupem jednotlivce na trh práce, nebylo předmětem kontroly v této kontrolní akci.

³ Vymezení pojmu *další vzdělávání* je uvedeno v § 2 zákona č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání a o změně některých zákonů (zákon o uznávání výsledků dalšího vzdělávání), jako „vzdělávací aktivity, které nejsou počátečním vzděláváním“.

⁴ Za formální vzdělávání je považováno takové, které probíhá ve vzdělávacích institucích a vede k získání uznávaných certifikátů a kvalifikací, zpravidla při něm absolvent postupuje na pomyslném vzdělanostním žebříčku.

⁵ Vzhledem k tomu, že plánované aktivity systémového charakteru s celostátním dopadem jsou neoddělitelné z hlediska regionální příslušnosti a mají dopad na území celé ČR, mají obě prioritní osy 4a i 4b identický obsah. Za účelem zajištění jednotného rámce systémových aktivit *Evropského sociálního fondu* v oblasti vzdělávání je využívána kombinace prostředků z obou cílů, *Konvergence* i *Regionální konkurenceschopnost a zaměstnanost*.

Klíčovou aktivitou v oblasti dalšího vzdělávání je vytvoření systémového a institucionálního rámce pro poskytování dalšího vzdělávání včetně ověřování a uznávání jeho výsledků a jeho podpůrného informačního a poradenského systému. **Aktivity k vytvoření systémového a institucionálního rámce jsou zajišťovány prostřednictvím tzv. individuálních projektů národních** (dále též „národní projekty“).⁶ Národní projekty jsou v OP VK realizovány v prioritní ose 3 v rámci oblastí podpory 3.1 *Individuální další vzdělávání* a 3.2 *Podpora nabídky dalšího vzdělávání* a v prioritní ose 4 v rámci oblasti podpory 4.1 *Systémový rámec celoživotního učení*.

V rámci prioritní osy 3 byl ke kontrole vybrán:

- ❖ projekt *Stáže ve firmách – vzdělávání praxí* (dále též „Stáže ve firmách“), kde objem dotace přidělené projektu v roce 2012 činil 800 mil. Kč.

V rámci prioritní osy 4 byly kontrolovány projekty se zapojením partnerů (příspěvkových organizací MŠMT):

- ❖ projekt *Rozvoj a implementace Národní soustavy kvalifikací* (dále též „NSK2“), kde objem dotace přidělené projektu v roce 2009 dosáhl výše 651,4 mil. Kč, z toho rozpočet partnera tvořil 98 %;
- ❖ projekt *Klíče pro život – Rozvoj klíčových kompetencí v zájmovém a neformálním vzdělávání* (dále též „Klíče pro život“), u něhož objem dotace přidělené v roce 2009 dosáhl výše 240,1 mil. Kč, z toho rozpočet partnera tvořil 98 %.

U projektů NSK2 a Klíče pro život je formálním příjemcem podpory MŠMT, jehož rozpočet tvoří 2 % z celkového rozpočtu každého z projektů.

1. Postavení kontrolovaných osob v kontrolní akci

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy⁷ je:

- řídicím orgánem operačního programu *Vzdělávání pro konkurenceschopnost*⁸;
- poskytovatelem prostředků na předfinancování a spolufinancování národního podílu projektů NSK2 a Klíče pro život;
- příjemcem dotace u projektů NSK2 a Klíče pro život;
- zřizovatelem státních příspěvkových organizací NÚV a NIDV – partnerů v projektech.

⁶ Individuální projekty národní pokrývají oblast celé České republiky a jsou předkládány z centrální úrovně. Jsou zaměřeny především na realizaci nebo doplnění národní politiky.

⁷ Dle § 7 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky (tzv. kompetenční zákon), je MŠMT ústředním orgánem státní správy pro předškolní zařízení, školská zařízení, základní školy, střední školy a vysoké školy, vědní politiku, výzkum a vývoj.

⁸ Na základě usnesení vlády ze dne 22. 2. 2006 č. 175.

Ministerstvo práce a sociálních věcí⁹ je:

- poskytovatelem peněžních prostředků na předfinancování i spolufinancování národního podílu projektu Stáže ve firmách¹⁰;
- zřizovatelem státní příspěvkové organizace FDV – příjemce dotace.

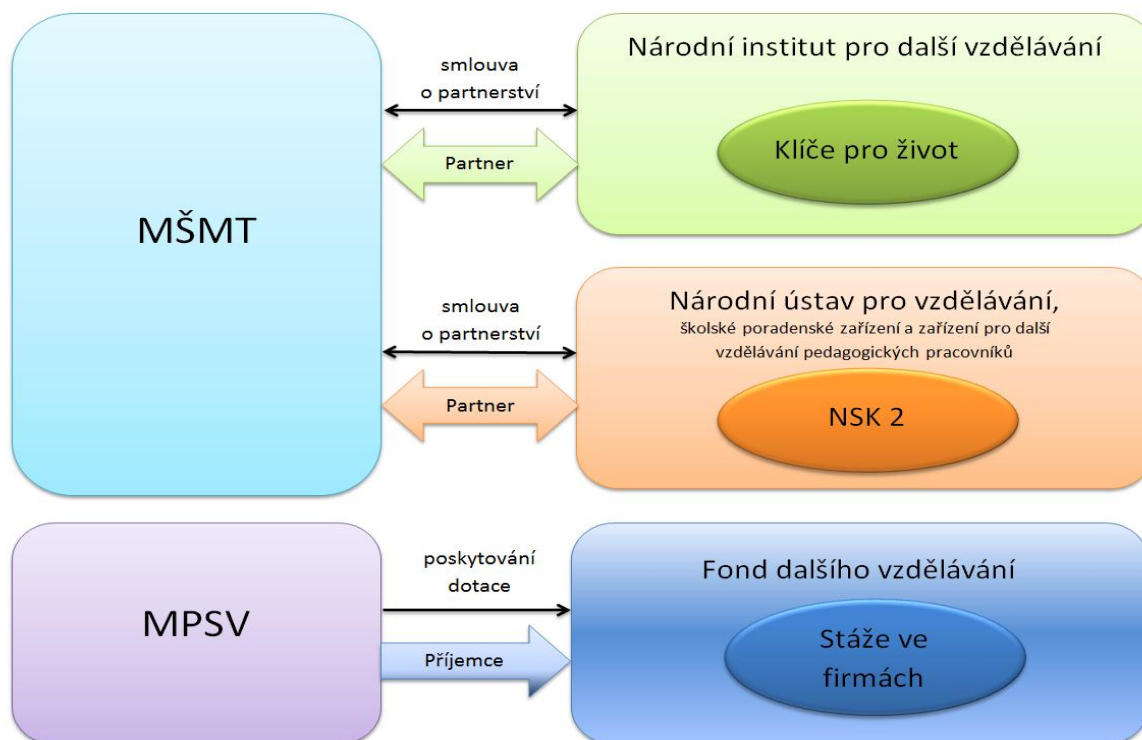
Fond dalšího vzdělávání, příspěvková organizace zřízená MPSV, je:

- příjemcem dotace a realizátorem projektu Stáže ve firmách.

Národní ústav pro vzdělávání, školské poradenské zařízení a zařízení pro další vzdělávání pedagogických pracovníků a Národní institut pro další vzdělávání, příspěvkové organizace, jejichž zřizovatelem je MŠMT, jsou:

- partnery s finančním příspěvkem¹¹ v projektech NSK2 a Klíče pro život pověřeni realizací klíčových aktivit a zpracováním výstupů projektů.

Přehled vazeb mezi kontrolovanými osobami na úrovni národních projektů



Zdroj: NKÚ.

⁹ Dle § 9 zákona č. 2/1969 Sb. je MPSV ústředním orgánem státní správy pro pracovněprávní vztahy, bezpečnost práce, zaměstnanost a rekvalifikaci, kolektivní vyjednávání, civilní službu, mzdy a jiné odměny za práci, důchodové zabezpečení, nemocenské pojištění, úrazové pojištění, sociální péči, péči o pracovní podmínky žen a mladistvých, právní ochranu mateřství, péči o rodinu a děti, péči o občany, kteří potřebují zvláštní pomoc, a pro další otázky mzdové a sociální politiky.

¹⁰ Národní projekt Stáže ve firmách byl předfinancován a spolufinancován z rozpočtové kapitoly MPSV, nikoli z kapitoly MŠMT, jako je tomu u většiny projektů podpořených z operačního programu *Vzdělávání pro konkurenceschopnost*.

¹¹ Partner s finančním příspěvkem přijímá prostřednictvím příjemce část finanční podpory na realizaci projektových aktivit.

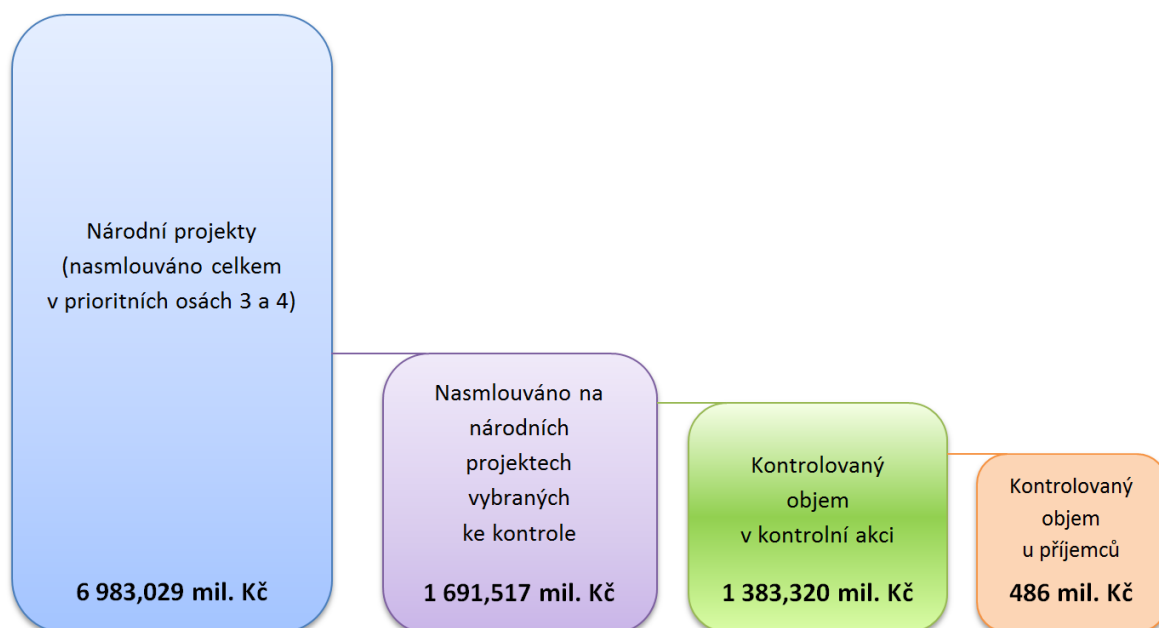
2. Prověřované oblasti a kontrolovaný objem peněžních prostředků

Na výše uvedeném vzorku tří projektů byl kontrole NKÚ podroben systém administrace národních projektů v prioritních osách 3 i 4 OP VK, které byly v pokročilejší fázi realizace, resp. již byly ukončeny, což umožnilo mimo jiné předběžně vyhodnotit míru naplnění deklarovaných cílů a očekávaných přínosů podpořených aktivit.

U poskytovatelů dotace byl kontrolován proces hodnocení projektů a jejich schvalování, kontrolní činnost, monitorování projektů, šetření nesrovnalostí a povinnosti MŠMT a MPSV z pozice zřizovatelů příspěvkových organizací, které jsou zapojeny v projektech jako příjemci nebo partneři.

U příjemců podpory MŠMT a FDV a partnerů NÚV a NIDV bylo kontrolováno zejména dodržování právních předpisů a pravidel OP VK pro čerpání a použití dotace.

Peněžní objem národních projektů vybraných ke kontrole vůči nasmlouvanému objemu všech národních projektů na úrovni prioritních os 3 a 4 (v Kč)



Zdroj: MSC2007¹².

Kontrolovaný objem peněžních prostředků v kontrolní akci činil 1 383 mil. Kč na úrovni systému poskytovatele MŠMT; z toho 486 mil. Kč bylo prověřeno u příjemců, resp. partnerů vybraných národních projektů Stáže ve firmách, NSK2 a Klíče pro život. Na úrovni MPSV bylo prověřeno 799,99 mil. Kč¹³.

Pozn.: Právní a jiné předpisy, na které se odvolává tento kontrolní závěr, jsou aplikovány ve znění účinném pro příslušné kontrolované období.

¹² Monitorovací systém strukturálních fondů a Fondu soudržnosti – jedná se o nástroj monitorování realizace programů a projektů spolufinancovaných z fondů EU.

¹³ Z celkového kontrolovaného objemu tvoří částka 799 988 750 Kč peněžní prostředky, které MPSV poskytlo Fondu dalšího vzdělávání v letech 2012 až 2014 na realizaci projektu Stáže ve firmách.



II. Nedostatky zjištěné při kontrole u poskytovatelů dotací

1. Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

Kontrolou na úrovni MŠMT jako poskytovatele dotací a řídicího orgánu OP VK byl prověřen implementační mechanismus a forma přidělování finančních prostředků národním projektům přímou formou bez otevřených výzev. Kontrole byly podrobeny oblasti přípravy, hodnocení a schvalování národních projektů v rámci interních výzev vyhlášených v prioritních osách 3 a 4 OP VK. Dále byly ověřeny kontrolní činnosti MŠMT ve vztahu k příjemcům a partnerům a zejména schvalování způsobilých výdajů, kontroly zadávání veřejných zakázek, schvalování podstatných změn v projektech a jejich dopady na realizaci, oblast řízení rizik, sledování plnění cílů národních projektů a vyhodnocování jejich výsledků a přínosů.

1.1 Hodnocení a výběr projektů

Kontrolou bylo zjištěno, že MŠMT v oblasti hodnocení přijatelnosti projektů nekonkretizovalo způsob posouzení přiměřenosti rozpočtu projektu. **MŠMT nezajistilo, aby zpracovaná věcná hodnocení byla úplná** a obsahovala v závěrečném celkovém hodnocení informace vztahující se k posuzování přiměřenosti a hospodárnosti projektů, přestože to požadovala příručka pro hodnotitele¹⁴, kterou MŠMT samo zpracovalo. K zajištění plné transparentnosti hodnotícího procesu měly být zpracovány detailnější výstupy expertních skupin, které se podílely na hodnocení. Při kontrole práce expertní skupiny byl též detekován střet zájmů u člena expertní skupiny, na nějž MŠMT nezareagovalo, přestože o střetu zájmů vědělo.

MŠMT při věcném hodnocení národních projektů neakcentovalo aspekt jejich udržitelnosti; nezajištění udržitelnosti pro MŠMT nepředstavovalo žádnou překážku pro schválení projektů.¹⁵ Např. u projektu Stáže ve firmách¹⁶ tolerovalo MŠMT v projektové žádosti absenci záruk financování systému stáží v době udržitelnosti, a to jak na straně administrátora¹⁷, tak zejména při zajišťování následného financování stáží. V projektové žádosti nebyly uvedeny konkrétní záruky zavedení stáží do systému aktivní politiky zaměstnanosti a projektová žádost opomíjela časový rámeček udržitelnosti v délce pěti let od ukončení projektu.

¹⁴ Příručka pro hodnotitele individuálních a grantových projektů OP VK je závazná pro externí hodnotitele věcného hodnocení předložených projektů.

¹⁵ Národní projekty mají přitom v převažující většině systémový charakter a bez návazného využití jejich výstupů v praxi hrozí, že budou prostředky na jejich realizaci vynaloženy zbytečně. Současně se jedná o finančně náročné projekty.

¹⁶ Ve výzvě č. 41, v níž byl předložen projekt Stáže ve firmách, stanovilo MŠMT pro specifické kritérium „udržitelnost“ maximální počet bodů 15 a současně uvedlo: „Udržitelnost projektů není v této výzvě vyžadována.“ Nastavení a zajištění udržitelnosti projektu po dobu pěti let po ukončení financování projektu z OP VK však byly předmětem hodnocení projektu.

¹⁷ Ve smyslu nutné aktualizace šablon stáží jako součásti Národního katalogu stáží tak, aby šablony odrážely měnící se situaci na trhu práce. Podrobněji o systému šablon pojednává bod III.1.4 tohoto kontrolního závěru.

1.2 Stanovení cílů a monitorování

Odhad cílových hodnot monitorovacích indikátorů prioritních os 3 a 4 OP VK na úrovni programu byl nepřesný. MŠMT reagovalo na změny ve vývoji OP VK úpravou cílových hodnot monitorovacích indikátorů. Z porovnání aktualizovaných cílových hodnot a hodnot skutečně dosažených v přibližně stejném období však vyplývá, že **MŠMT nenastavilo reálné cílové hodnoty ani v průběhu realizace OP VK**, kdy již mělo k dispozici údaje z úrovně probíhajících projektů. **MŠMT tak nepostupovalo v souladu s předpisy EU¹⁸.**

Z porovnání stanovených cílů na jedné straně a příslušných indikátorů na straně druhé vyplývá, že **u MŠMT lze dosahování cílů u prioritních os 3 a 4, respektive u jednotlivých oblastí podpory, vyhodnotit pouze omezeně:**

- monitorovací indikátory oblasti podpory 3.2 nezachycují míru provázanosti s počátečním vzděláváním¹⁹;
- monitorovací indikátory oblasti podpory 4.1 nesledují vytvoření systému uvedeného ve specifickém cíli²⁰, sledují pouze počet projektů propojujících další vzdělávání s počátečním, nikoliv koncepci uvedenou ve specifickém cíli²¹;
- k žádnému ze specifických cílů oblastí podpory 3.1, 3.2 ani 4.1 MŠMT nestanovilo relevantní indikátory²² pro měření jejich naplnění.

1.3 Kontrolní činnost

MŠMT akceptovalo nedodržování stanovených termínů při předávání monitorovacích zpráv a schvalovalo předložené žádosti o platbu a monitorovací zprávy až po uplynutí následujícího monitorovacího období.²³ Při schvalování monitorovacích zpráv a žádostí o platbu MŠMT nepostupovalo důsledně, nedostatky obsažené v některých žádostech o platbu zjistilo až po jejich schválení a opravy provádělo při schvalování následujících zpráv a žádostí o platbu.

MŠMT nevyřešilo uspokojivě riziko, že část výdajů projektu Stáže ve firmách je nezpůsobilá z důvodu možného přenosu ekonomické výhody na poskytovatele stáží, kteří jsou soukromoprávními subjekty se sídlem na území hl. města Prahy a je jim poskytována podpora z OP VK v režimu de minimis. Totéž riziko se týká i navazujícího projektu *Stáže ve firmách – vzdělávání praxí 2* podpořeného též v rámci prioritní osy 3 OP VK.

¹⁸ Článek 27 odst. 3 nařízení Rady (ES, EURATOM) č. 1605/2002, resp. článek 30 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, EURATOM) č. 966/2012 – zásada řádného finančního řízení.

¹⁹ *Podpořit provázanost dalšího vzdělávání s počátečním vzděláváním* je specifický cíl v oblasti podpory 3.2.

²⁰ V oblasti podpory 4.1 je specifickým cílem *Vytvoření provázaného systému řízení, financování a podpory vedoucí k zvyšování kvality činností ve všech oblastech vzdělávání*, ale; monitorovací indikátory nesledují vytvoření tohoto systému.

²¹ V oblasti podpory 4.1 je dalším specifickým cílem *Dokončení ucelené koncepce, systémového a institucionálního rámce dalšího vzdělávání a zajištění jeho propojení s počátečním vzděláváním*.

²² Na úrovni projektů nejsou sledovány a vykazovány žádné výsledkové indikátory s vazbou na monitorovací indikátory vyšší úrovně; v systému indikátorů prioritních os 3 a 4 není zabezpečeno rozložení indikátorů výsledku cestou zdola nahoru.

²³ Příjemci mají stanovenou povinnost předkládat poskytovateli monitorovací zprávy každé 3 měsíce. Závěrečnou žádost o platbu a monitorovací zprávu č. 16 u projektu Klíče pro život schválilo MŠMT dokonce až po 7 měsících od jejího předložení příjemcem.



MŠMT pochybilo při administrativních kontrolách a kontrolách na místě; neodhalilo nedostatky při zadávání veřejných zakázek u projektů Stáže ve firmách a NSK2, rovněž neodhalilo nezpůsobilé výdaje u projektů Stáže ve firmách, NSK2 a Klíče pro život. MŠMT porušilo předpisy EU²⁴ tím, že neprovedlo dostatečným způsobem administrativní kontroly před schválením žádosti o platbu. **Nezpůsobilé výdaje, které MŠMT mělo identifikovat na základě provedených kontrol, představují částku 18,961 mil. Kč.** Konkrétní zjištění vztahující se k nezpůsobilým výdajům u příjemců a partnerů jsou uvedena v části III. tohoto kontrolního závěru.

U projektu Stáže ve firmách neproběhlo v době jeho realizace (od 1. 6. 2012 do 31. 10. 2014) ze strany MŠMT fyzické ověření na místě, přestože se jedná o národní projekt s druhou nejvyšší schválenou částkou čerpání prostředků z rozpočtu EU.

1.4 Finanční řízení OP VK ve vztahu k národním projektům

Během realizace OP VK došlo u prioritních os 3 a 4 ke snížení alokace. Příčinou bylo v případě prioritní osy 3 především nerealizování projektu individuálního vzdělávání občanů. Výpadek plánovaných výdajů v řádu miliard korun se MŠMT nepodařilo pokrýt jinými projekty. U projektů v prioritní ose 4 byl finanční průběh ovlivněn nedodržením finančních plánů projektů²⁵. Z pohledu finančního objemu se postupně snižovaly alokace prioritních os 3 a 4a/4b ve prospěch prioritní osy č. 1²⁶ a ve prospěch prioritní osy č. 2²⁷. Dále došlo v letech 2012 a 2013 i ke snížení alokace celého OP VK ve výši 66,9 mil. €²⁸. **Částka alokovaná na prioritní osy 3 a 4²⁹ se od počátku realizace do roku 2013 snížila na téměř polovinu.**

2. Ministerstvo práce a sociálních věcí

Kontrola provedená u MPSV byla zaměřena na činnosti realizované v souvislosti se zajištěním financování projektu Stáže ve firmách, na výkon zřizovatelské funkce MPSV u příspěvkové organizace Fond dalšího vzdělávání, na provádění kontrolní činnosti z pozice poskytovatele dotace i z funkce zřizovatele a rovněž na aktivity přispívající k zajištění udržitelnosti projektu Stáže ve firmách ve vazbě na aktivní politiku zaměstnanosti.

2.1. Výkon zřizovatelské funkce u příspěvkové organizace

Fond dalšího vzdělávání, příjemce podpory z OP VK a realizátor projektu Stáže ve firmách, vznikl dle sdělení MPSV tzv. transformací státní příspěvkové organizace Institut výchovy bezpečnosti práce³⁰ (dále jen „IVBP“). Tato transformace proběhla v roce 2011 na základě

²⁴ Čl. 60 písm. b) nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 a čl. 13 odst. 2 nařízení Komise (ES) č. 1828/2006.

²⁵ Vzhledem k úsporám při realizaci projektů žádali příjemci o snižování jejich rozpočtů.

²⁶ Revize z roku 2011 a 2013.

²⁷ Revize z roku 2013.

²⁸ Alokace dle programového dokumentu OP VK je uváděna v eurech.

²⁹ Původní alokace prioritní osy 3 činila 341,053 mil. €, alokace prioritní osy 4 činila 267,156 mil. €.

³⁰ Státní příspěvková organizace zřízená od 1. 1. 1992 za účelem výchovy a vzdělávání občanů v oblasti bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.

opatření ministra práce a sociálních věcí. **FDV³¹ nebyl zřizovatelem (MPSV) zřízen na základě zvláštního právního předpisu, jak ukládá zákon³².** Vzhledem k tomu **FDV může být shledán nezpůsobilým příjemcem podpory z OP VK a veškeré jím dosud vynaložené výdaje mohou být posouzeny jako nezpůsobilé.** Uvedené skutečnosti si je MPSV vědomo, neboť v závěrečné auditorské zprávě *Aplikace řídicí funkce MPSV u podřízených organizací*, vypracované odborem interního auditu a kontroly MPSV v roce 2013, je mimo jiné uvedeno: *„Fond dalšího vzdělávání vznikl nestandardním způsobem v roce 2011.“*

Změny v činnostech IVBP, resp. FDV, vymezených zřizovací listinou provedlo MPSV rovněž bez opory v existenci zvláštního právního předpisu; vymezení některých činností FDV ve změnové zřizovací listině navíc není v souladu se zákonnými kompetencemi resortu práce a sociálních věcí.³³ Příkladem možno uvést činnosti *„poskytování a organizace vzdělávání pro konkurenceschopnost“* a *„získávání a správa prostředků pro počáteční, terciární a další vzdělávání pro konkurenceschopnost“*.

2.2 Výkon kontrolní činnosti

Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že mezi MPSV a MŠMT nebylo upraveno rozdělení kontrolních činností vztahujících se k realizaci a financování projektu *Stáže ve firmách*. **MPSV nepostupovalo při kontrole před vydáním právního aktu o poskytnutí dotace projektu *Stáže ve firmách* v souladu s požadavky zákona³⁴.** Tím, že z důvodu chybějících podkladů neprověřilo dodržování právních předpisů a opatření přijatých v mezích těchto předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění úkolů stanovených MPSV, nenaplnilo jeden z hlavních cílů finanční kontroly. **MPSV navíc nevykonávalo z pozice poskytovatele dotace v průběhu realizace projektu *Stáže ve firmách* administrativní kontroly výdajů uplatňovaných v žádostech o platbu příjemcem FDV ani veřejnosprávní kontroly na místě realizace projektu. MPSV nevyhodnocovalo hospodárnost, efektivnost ani účelnost vynakládání prostředků na realizaci projektu *Stáže ve firmách*, čímž nenaplnovalo požadavky zákona³⁵.** MPSV dále nepostupovalo v souladu se zákonem³⁶ při účtování o prostředcích poskytnutých na realizaci projektu *Stáže ve firmách*.

³¹ Státní příspěvková organizace zřízená od 15. 6. 2011 za účelem vykonávání odborných činností v oblasti vzdělávání a zaměstnanosti.

³² V souladu s § 54 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, který stanoví: *„Výkon zřizovatelských (zakladatelských) funkcí vůči organizacím se řídí tímto zákonem, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak. Novou organizaci lze však zřídit (založit) pouze v případech a za podmínek stanovených zvláštním právním předpisem; to platí rovněž pro rozhodování o rozdělení, sloučení, splnutí a jiných změnách organizace.“*

³³ Ustanovení § 9 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky.

³⁴ Ustanovení § 11 odst. 2 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

³⁵ Ustanovení § 39 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

³⁶ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

2.3 Vyhodnocování přínosů projektu Stáže ve firmách a ukotvení stáží jako nového nástroje aktivní politiky zaměstnanosti

MPSV do ukončení kontroly NKÚ nezavedlo žádný systém pro měření přínosů a dopadů poskytnutých stáží. Samostatně výsledky pilotního ověření přínosů stáží poskytnutých v rámci projektu Stáže ve firmách nevyhodnocuje, i když na realizaci projektu poskytlo formou neinvestičních transferů peněžní prostředky ve výši 799,99 mil. Kč. MPSV dle vlastního sdělení zatím nepočítá se zavedením a legislativním ukotvením stáží jako nového, projektem ověřeného nástroje aktivní politiky zaměstnanosti, přestože zavedení stáží do politiky zaměstnanosti bylo deklarováno v projektové žádosti o podporu z OP VK. MPSV nezpracovalo koncepci následného financování stáží,³⁷ což zakládá významné riziko negativního dopadu na udržitelnost výstupů a aktivit projektu.

Objem veřejných prostředků ve výši téměř 1 miliardy korun³⁸, které MPSV poskytlo k realizaci dvou projektů – Stáže ve firmách a *Stáže ve firmách – vzdělávání praxí 2* – na jednorázové aktivity za účelem nastavení a pouhého pilotního ověření nástroje stáží bez příslibu a garance jejich následného využití, považuje NKÚ za nepřiměřený.

III. Nedostatky zjištěné při kontrole vybraných národních projektů

Kontroly byly podrobeny činnosti a povinnosti vyplývající pro příjemce z právních aktů o poskytnutí dotace, včetně činností delegovaných příjemcem MŠMT na příspěvkové organizace na základě smluv o partnerství, a dále byly kontroly podrobeny též povinnosti stanovené pro příjemce i partnery v závazných metodikách a příručkách OP VK, a to zejména:

- naplňování cílů projektu a plnění monitorovacích indikátorů;
- realizace schválených klíčových aktivit;
- zajištění deklarovaných výstupů projektu, včetně zajištění udržitelnosti výstupů a projektových aktivit;
- dodržování pravidel způsobilosti výdajů, zejména dodržování principu hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti vynaložených výdajů;
- dodržování pravidel pro zadávání veřejných zakázek;
- řízení rizik projektu.

MŠMT v roli příjemce chybovalo při zadávání veřejné zakázky *Závěrečný audit projektu individuálních projektů národních v Operačním programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost*³⁹. MŠMT jednalo v rozporu se zákonem⁴⁰ tím, že v zákonných lhůtách neuzavřelo s vybraným uchazečem smlouvu a nedešlalo k uveřejnění do *Věstníku veřejných zakázek* oznámení o zadání veřejné zakázky. Smlouva na zajištění auditu národních projektů byla uzavřena bez provedení předběžné řídicí kontroly správcem rozpočtu. MŠMT navíc

³⁷ Dle sdělení MPSV je důvodem nevyjasněný rámec stáží určovaný Evropskou komisí.

³⁸ Na projekt Stáže ve firmách bylo alokováno 799 988 750 Kč (stav dle posledního dodatku k rozhodnutí o poskytnutí dotace); alokace na navazující projekt *Stáže ve firmách – vzdělávání praxí 2* představuje částku 145 796 086,16 Kč.

³⁹ Předmětem veřejné zakázky bylo provedení závěrečného auditu u celkem 16 národních projektů, mj. i projektů Klíče pro život a NSK2.

⁴⁰ Ustanovení § 82 odst. 2 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.

neuchovalo podklady, na jejichž základě byla stanovena předpokládaná hodnota veřejné zakázky.

Při kontrole projektů NSK2 a Klíče pro život bylo dále zjištěno, že **MŠMT jako příjemce předkládalo řídicímu orgánu OP VK monitorovací zprávy i v případě, kdy vědělo, že mají nedostatky**, které vznikly nesprávným dokladováním výdajů ze strany partnera.

U všech tří prověřovaných národních projektů bylo zjištěno porušení povinností stanovených poskytovatelem dotace, resp. porušení obecně závazných právních předpisů. Zjištěny byly zejména tyto skutečnosti:

1. Projekt Stáže ve firmách realizovaný příspěvkovou organizací FDV v roli příjemce dotace

Projekt Stáže ve firmách byl zahájen dne 22. 6. 2012 a ukončen 31. 10. 2014. Schválený rozpočet projektu činil 800,00 mil. Kč, dodatky k právnímu aktu o poskytnutí dotace byl rozpočet upraven na konečnou výši 799,99 mil. Kč. Cílem projektu mělo být zavedení inovativního systému dalšího vzdělávání prostřednictvím firem, a to formou stáží, a dále vytvoření nástrojů pro jejich efektivní poskytování.

1.1 Smluvní zajištění projektu

V oblasti výběru dodavatelů bylo zjištěno, že u zakázky *Nákup inzerce v tištěných, online médiích a outdoorových plochách* FDV jako zadavatel nepostupoval v souladu se zákonem⁴¹. FDV provedl věcné změny v zadávací dokumentaci obsahující nedostatky a nejasnosti, které mohly zásadním způsobem ovlivnit rozhodování potenciálních uchazečů o veřejnou zakázku. V rozporu s obecně závazným právním předpisem stanovil možným dodavatelům nepřiměřeně krátkou lhůtu pro zpracování a podání nabídek. **FDV jako zadavatel neprodloužil lhůtu pro podání nabídek, jak ukládá zákon, a tím znemožnil účast dalších potenciálních dodavatelů v zadávacím řízení. Uvedený postup je v rozporu se zákonem a je porušením rozpočtové kázně ve výši 1,756 mil. Kč⁴².**

1.2 Opatření ke snížení a eliminaci rizik projektu

FDV nezajistil dostatečně účinná opatření ke snížení a eliminaci rizik projektu, zejména v oblastech nastavení a realizace kontrol⁴³, využití možnosti nastavení sankčních opatření a pokut za porušení zjištěná u stážistů a poskytovatelů stáží⁴⁴, dokladování údajů od stážistů a poskytovatelů stáží⁴⁵ a zajištění kontroly plnění povinností poskytovatele stáže v rámci mentoringu.

⁴¹ Ustanovení § 40 odst. 3 ve spojení s § 6 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.

⁴² Částka 1 756 065,77 Kč představuje sankčních 30 % z částky dotace 5 853 552,57 Kč použité na financování předmětné zakázky.

⁴³ Nastavení a realizace kontroly u poskytovatele stáže v tom smyslu, zda stáž zčásti neslouží k pokrytí volného pracovního místa.

⁴⁴ FDV v trojstranné smlouvě nenastavil sankce a pokuty za nedodržení smluvních podmínek a povinností dvou smluvních stran – stážistů a poskytovatelů stáží.

⁴⁵ Využívání institutu čestného prohlášení pro dokladování údajů ze strany stážistů i poskytovatelů bez ověřování předložených informací z jiných zdrojů.

1.3 Dopady a efekty stáží

Projekt Stáže ve firmách nezasáhl ty segmenty cílové skupiny⁴⁶, které měl nejvíce podpořit. Stáže, které FDV skutečně realizoval, se nevztahovaly k oborům a odvětvím, které FDV označil v žádosti o podporu z OP VK jako „obory rostoucí a perspektivní“ a vhodné pro budoucí uplatnění stážistů na trhu práce. Z evaluace projektu vyplynulo, že stážistům ze skupiny osob, které byly v době před intervencí nezaměstnané nebo ekonomicky neaktivní, nepřinesla účast ve stáži výhodu ve smyslu pozitivní změny příjmů z výdělečné činnosti a změnu ekonomického statusu v porovnání se skupinou, která nebyla intervencí dotčena.

1.4 Využití šablon stáží⁴⁷

FDV stanovil cenu šablony tak, že úhrada týkající se ceny vybavení v některých případech nemusela odpovídat kvalitě, rozsahu a struktuře skutečného vybavení u poskytovatele stáže. Částka za realizaci stáže u stejné šablony byla přitom hrazena ve stejné výši všem poskytovatelům stáže bez ohledu na velikost podniku a jeho skutečné vybavení. U jednotlivých poskytovatelů stáží FDV neověřoval skutečné vybavení pracoviště, zda odpovídá kvalitou, rozsahem a strukturou standardu, který byl vytvořen v šabloně. Lze předpokládat, že někteří poskytovatelé stáží nedisponovali vybavením pracoviště nastaveným v ceně šablony.

Kontrolou bylo zjištěno, že celková cena šablony stáže zahrnovala podíl ceny za práci mentora v rozmezí⁴⁸ od 32,3 % do 87,7 %. **Skutečný rozsah mentoringu však nebylo možné z dokladů o realizované stáži ověřit⁴⁹,** neboť zápisy v některých denících stážistů uváděly pouze výkon samostatné pracovní činnosti stážistů, zapojení a působení mentora však vůbec nezachycovaly.⁵⁰

1.5 Způsobilost výdajů

Kontrolou byly jako nezpůsobilé identifikovány výdaje, které FDV uplatnil v žádostech o platbu, např.:

- výdaje za pořízení majetku, které nebyly pro projekt nezbytné⁵¹, neboť majetek nebyl v projektu vůbec využíván, ve výši 29 tis. Kč;

⁴⁶ Týká se především podskupin *absolventi a osoby vracející se na trh práce po rodičovské/mateřské dovolené*.

⁴⁷ Šablona stáže je vytvářena pro konkrétní typovou pozici a představuje základní rámec stáže. Obsahuje základní informace o stáži (popis pozice, délka a celková cena stáže), cíl stáže, požadavky na stážistu i na poskytovatele stáže (včetně požadavků na mentora) a obecný výčet činností a zapojení mentora (zaměstnanec poskytovatele stáže, který metodicky vede stážistu a garantuje průběh a kvalitu stáže).

⁴⁸ Podíl ceny za práce mentora se odvíjí od konkrétní šablony stáže.

⁴⁹ Pravidla pro realizaci stáží připouští rozsah skutečně provedeného mentoringu nedokladovat; rozsah mentoringu je v šabloně stáže stanoven pouze orientačně, a není tudíž zárukou, že skutečně proběhl v časovém a věcném rozsahu dle příslušné šablony.

⁵⁰ Příkladem možno uvést stáže na pozicích *odborný pracovník výzkumu a vývoje a architekt*, kde se náklady na jednu stáž pohybovaly v rozmezí od 193 tis. Kč do 276 tis. Kč; přitom k neověřitelné práci mentora se např. v rámci šablony *architekt* vztahovaly náklady ve výši 71 % z celkové ceny šablony.

⁵¹ Fyzickým ověřením po ukončení věcné stránky projektu bylo při kontrole zjištěno uskladnění nevyužívaného majetku uloženého v originálních obalech (promítací technika); majetek byl pořízen za dotační prostředky projektu Stáže ve firmách v květnu 2013.

- výdaje za ubytování a cestovné stážistů ve dnech, kdy neprobíhaly stáže, ve výši 30 tis. Kč;
- majetek pořízený z nepřímých nákladů projektu⁵² v rozporu s pravidly OP VK ve výši 135 tis. Kč;
- pořízení nábytku a vybavení, na které nelze poskytnout příspěvek z OP VK⁵³, ve výši 118 tis. Kč.

Finanční nedostatky kvalifikované v oblasti zadávání veřejných zakázek a způsobilosti výdajů jako porušení rozpočtové kázně dosáhly u projektu Stáže ve firmách celkové výše 2,068 mil. Kč⁵⁴.

2. Projekt NSK2 realizovaný příspěvkovou organizací NÚV v roli partnera projektu

Projekt NSK2 byl zahájen dne 1. 5. 2009 s datem ukončení 30. 6. 2015. Původní rozpočet projektu byl schválen ve výši 651,396 mil. Kč, z toho na rozpočet partnera NÚV připadlo 639,144 mil. Kč. Tato částka u partnera představuje 98 % celkového rozpočtu projektu.

Cílem projektu je rozvoj a podpora využití národní soustavy kvalifikací jako páteře systému dalšího vzdělávání, která by měla definovat požadavky na odborné i obecné způsobilosti posilující adaptabilitu a flexibilitu lidských zdrojů. Současně s rozvojem národní soustavy kvalifikací by měly být dotvořeny podmínky pro využívání zákona při uznávání kompetencí občanů bez ohledu na způsob jejich získání, což usnadní individuální přístup obyvatel ČR k dalšímu vzdělávání.⁵⁵

2.1 Smluvní zajištění projektu

V oblasti výběru dodavatelů byly mimo jiné ověřovány dvě veřejné zakázky s nejvyšší smluvní cenou. Kontrolou nadlimitní veřejné zakázky *Zajištění zapojování zaměstnavatelů do tvorby a aktualizace NSK a provozu SR*⁵⁶ v hodnotě 119,999 mil. Kč bez DPH, jejímž prostřednictvím realizuje NÚV klíčovou aktivitu projektu č. 4⁵⁷, bylo zjištěno, že se NÚV v rámci této veřejné zakázky odchýlil od schválené projektové žádosti, a to při specifikování požadavku na „zajištění mandátu reprezentativnosti“. Dodavatel činností aktivity č. 4 měl dle projektové žádosti reprezentovat „většinu klíčových zaměstnavatelů v ČR“, nikoliv „minimálně

⁵² Projekt využíval možnost vykazovat nepřímé náklady ve výši 5 % z přímých nákladů.

⁵³ Ve smyslu ustanovení čl. 11 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1081/2006, o Evropském sociálním fondu.

⁵⁴ Celková částka porušení rozpočtové kázně činí 2 068 443,95 Kč, z toho 85 % činí nesrovnalost ve výši 1 758 177,36 Kč.

⁵⁵ Projekt NSK2 navazuje na ukončený projekt *Rozvoj Národní soustavy kvalifikací podporující propojení počátečního a dalšího vzdělávání*, realizovaný v rámci operačního programu *Rozvoj lidských zdrojů* v programovém období 2004–2006, a vykazuje synergickou vazbu na projekt *Rozvoj Národní soustavy povolání a sektorových rad jako nástroje zaměstnavatelů k ovlivňování rozvoje lidských zdrojů v ČR*, financovaný z operačního programu *Lidské zdroje a zaměstnanost*. Existenci národní soustavy kvalifikací definuje zákon č. 179/2006 Sb., o uznávání výsledků dalšího vzdělávání.

⁵⁶ Sektorové rady (SR) jsou nezávislá a zaměstnavateli organizovaná sdružení odborníků a představují zásadní zdroj informací pro národní soustavu povolání a národní soustavu kvalifikací.

⁵⁷ Obsahem aktivity je zapojení zástupců hospodářské sféry do přípravy, ověřování, posuzování a schvalování standardů zaručujících vymezení dílčích kvalifikací v souladu s požadavky trhu práce a se zájmy cílových skupin.

1 000 zaměstnavatelských subjektů“, jak NÚV později požadoval v rámci zadané zakázky. Požadavky specifikované v zadávací dokumentaci však žádným způsobem nezaručovaly, že uchazeči o tuto veřejnou zakázku budou mít současně zajištěnu i samotnou přímou účast zaměstnavatelských subjektů na realizaci projektu NSK2. Ze schválené projektové žádosti, ze zadání veřejné zakázky i z jejího průběhu byl zároveň patrný požadavek na nezastupitelnou úlohu subjektu, který by zastupoval podnikatelskou veřejnost v ČR, resp. subjektu, který by sdružoval zaměstnavatele a podnikatele v konkrétních odvětvích. Vzhledem k nezbytnosti spoluúčasti výše specifikovaných institucí při realizaci projektu NSK2 naplňují tyto subjekty spíše znaky partnera projektu⁵⁸. **Vyhlášením otevřeného zadávacího řízení se tyto subjekty sice staly dodavatelem služeb, avšak společně s podnikatelským subjektem (obchodní společností), se kterým vytvořily pro účely zakázky konsorcium. Tento způsob zapojení obchodní společnosti do realizace projektu NSK2⁵⁹ považuje NKÚ za netransparentní, neboť je založen na dohodě se subjekty, které měly mít dle stanovených požadavků v projektu nezastupitelnou úlohu. K oddělenému soutěžení té části služeb, kterou v rámci zakázky realizuje podnikatelský subjekt, nedošlo, ač podíl této soukromoprávní společnosti na zakázce činil téměř polovinu nasmlouvané ceny.**

Kontrolou nadlimitní veřejné zakázky na služby *Inovace informačního systému NSK* bylo zjištěno, že **NÚV při zadávání veřejné zakázky porušil zákon⁶⁰** tím, že v zadávací dokumentaci stanovil způsob hodnocení nabídek podle hodnotících kritérií v rozporu se zásadou transparentnosti. NÚV nedefinoval žádnou bodovací stupnici pro hodnocení nabídek z hlediska jejich věcné a technické úrovně a vymezil nedostatečně objektivní škálu pro bodování z hlediska přehlednosti, jasnosti a srozumitelnosti popisu navrženého řešení. **Vzhledem k tomu, že kvalitativním dílčím kritériím stanovil NÚV váhu 55 %, mohl nastavený způsob hodnocení podstatně ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky. Nesplnění povinnosti vyplývající ze zákona je porušením rozpočtové kázně ve výši až 10,043 mil. Kč⁶¹.**

2.2 Naplňování cílů projektu

NÚV nedisponuje úplnou evidencí zkoušek a držitelů osvědčení o získání profesní kvalifikace podle zákona.⁶² Ke dni 23. 1. 2015 bylo v informačním systému ISKA⁶³ evidováno

⁵⁸ Případně znaky subjektu, u nějž měly být zváženy legislativní možnosti zapojení formou jednacího řízení bez uveřejnění.

⁵⁹ Viz <http://www.narodnikvalifikace.cz/Clanky/pozvanka-na-konferenci-implementace-narodni-soustavy-kvalifikaci>.

⁶⁰ Ustanovení § 44 odst. 3 písm. f) ve spojení s ustanovením § 6 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.

⁶¹ Schválené a vyplacené výdaje v rámci předmětné zakázky se zohledněním snížených odvodů za porušení rozpočtové kázně (sankční škála stanovená poskytovatelem dotace) činí 10 042 806,60 Kč; částka nesrovnalosti ve výši 24 864 795 Kč odpovídá 85 % celkových výdajů nárokových v žádostech o platbu vůči poskytovateli dotace ve výši 29 252 700 Kč, bez ohledu na jejich následné schválení ze strany poskytovatele.

⁶² Zákon č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání a o změně některých zákonů.

⁶³ *Informační systém pro kvalifikace a autorizace* (ISKA) – jednou z jeho funkcí je podporovat proces zkoušení, včetně evidence zkoušek a držitelů osvědčení o získání kvalifikace podle zákona č. 179/2006 Sb.

celkem 7 946 úspěšných absolventů zkoušek u autorizovaných osob⁶⁴. NÚV však v člancích určených veřejnosti informoval o mnohonásobně vyšším počtu držitelů osvědčení⁶⁵, než tomu bylo ve skutečnosti. Tento rozpor NÚV vysvětlil dobrovolností evidence zkoušek ze strany autorizujících orgánů. Z evidence ISKA též vyplývá nerovnoměrný zájem o vymezené profesní kvalifikace, kterých bylo k datu 23. 1. 2015 zveřejněno celkem 679⁶⁶. Přibližně 66 % držitelů osvědčení z celkových 7 946 získalo osvědčení v jedné z pouhých čtyř kvalifikací⁶⁷, zatímco u 563 dílčích kvalifikací nebylo uděleno osvědčení žádné osobě. **Zpracované a schválené kvalifikační a hodnotící standardy u 307 z celkových 641 kvalifikací nejsou fakticky využitelné, neboť neexistují žádné autorizované osoby, které by mohly zkoušet případné uchazeče⁶⁸.**

2.3 Způsobilost výdajů

V oblasti kontroly způsobilosti výdajů bylo zjištěno, že NÚV pravidelně vykazoval více úvazků odpovídajících schválené pozici *mzdový účetní – personalista*, než kolik předpokládal personální audit citovaný a využitý jako argument pro schválení výše rozpočtu projektu; v některých měsících NÚV vykázal na tuto pozici úvazek mnohonásobně vyšší. **Část osobních výdajů na pozici *mzdový účetní – personalista*, které NÚV vykázal nad rámec adekvátního pracovního úvazku, nelze považovat za výdaje vynaložené v souladu s principem účelnosti. NÚV postupoval v rozporu se smlouvou o partnerství a uplatnil v žádostech o platbu tyto nezpůsobilé výdaje ve výši 6,271 mil. Kč.**

Finanční nedostatky kvalifikované jako porušení rozpočtové kázně činí u projektu NSK2 celkem 16,314 mil. Kč⁶⁹.

⁶⁴ Dokladem potvrzujícím úspěšné vykonání zkoušky a získání profesní kvalifikace je osvědčení vydané zkoušející autorizovanou osobou podle zákona č. 179/2006 Sb. Zdrojem informací o využívání NSK včetně zájmu o určité profesní kvalifikace tak může být evidence zkoušek a vydaných osvědčení.

⁶⁵ Například k 6. 1. 2014 NÚV uvedl, že osvědčení o získání profesní kvalifikace podle zákona č. 179/2006 Sb. získalo více než 105 000 osob.

⁶⁶ Jedná se o celkový počet zveřejněných standardů profesních kvalifikací od počátku řešení národní soustavy kvalifikací podle zákona č. 179/2006 Sb., tedy i profesních kvalifikací vymezených v rámci předcházejícího systémového projektu NSK1.

⁶⁷ Nejčastěji volenou profesní kvalifikací je *strážný*, u této kvalifikace je uvedeno 4 093 držitelů osvědčení.

⁶⁸ Údaj platný k datu 22. 10. 2014; autorizující orgány mají podle zákona č. 179/2006 Sb. povinnost poskytovat NÚV informace o osobách, kterým udělily autorizaci k ověřování kvalifikací podle tohoto zákona. Seznam autorizovaných osob oprávněných ověřovat znalosti příslušné profesní kvalifikace je součástí veřejného registru národní soustavy kvalifikací.

⁶⁹ Celková částka porušení rozpočtové kázně činí 16 313 716,79 Kč; výše nesrovnalosti 30 195 068,66 Kč zahrnuje výdaje uplatněné v žádostech o platbu, a to bez ohledu na to, zda byly výdaje poskytovatelem MŠMT schváleny.

3. Projekt Klíče pro život realizovaný příspěvkovou organizací NIDV⁷⁰ v roli partnera projektu

Projekt Klíče pro život byl zahájen dne 1. 4. 2009 a ukončen 28. 2. 2013. Schválený rozpočet projektu ve výši 240,121 mil. Kč zahrnoval 98 % rozpočtu partnera, tj. 236,123 mil. Kč.

Cílem projektu bylo vytvořit systém podporující trvalý a udržitelný rozvoj zájmového a neformálního vzdělávání, zvýšit kvalitu a rozšířit nabídku zájmového a neformálního vzdělávání. Cíle projektu byly naplňovány prostřednictvím realizace sedmi klíčových aktivit vztahených ke dvěma hlavním liniím projektu – vzdělávání a uznávání neformálního vzdělávání.

3.1 Smluvní zajištění projektu

Kontrolou zadání veřejné zakázky *Tvorba a ověření vzdělávacích programů v oblasti uznávání neformálního vzdělávání* bylo zjištěno, že na základě výsledků výběrového řízení byly uzavřeny smlouvy o dílo na tvorbu a pilotáž vzdělávacích programů s vybranými středisky volného času i s nestátními neziskovými organizacemi, jejichž pracovníci jsou primární cílovou skupinou, na kterou jsou zacíleny aktivity projektu. **NKÚ považuje využití cílové skupiny jako placeného dodavatele služeb za nestandardní.**

3.2 Způsobilost výdajů

Podstatnou část celkového rozpočtu projektu, tj. 48,7 %, tvořily osobní výdaje členů realizačního týmu. Kmenoví zaměstnanci partnera pracovali převážně na administrativních pozicích (61 %), s výjimkou odborných pozic *garant, odborný asistent, výzkumný pracovník, supervizor vzdělávacích aktivit a koordinátor UNV*⁷¹. Pracovníci zaměstnaní na základě uzavřených dohod zastávali většinou pozice odborné (93 %).

NIDV neměl v průběhu realizace projektu metodiku ani vnitřní předpis pro výběr pracovníků na odborných pozicích ani pro stanovování sazeb k jejich odměňování. Hodinové sazby u některých porovnatelných odborných pozic byly stanoveny s rozdílem až několikanásobným.⁷²

Kontrolou byly v oblasti osobních výdajů identifikovány neúčelné výdaje ve výši 407 tis. Kč, které partner uplatnil v žádostech o platbu, přestože nesouvisely s projektem, nebyly pro projekt nezbytné nebo byly vynaloženy v rozporu s pravidly OP VK, respektive v rozporu se smlouvou o partnerství:

⁷⁰ Projekt Klíče pro život byl v období od svého zahájení 1. 4. 2009 do ukončení 28. 2. 2013 realizován organizací Národní institut dětí a mládeže, která se opatřením ministra školství, mládeže a tělovýchovy sloučila s organizací Národní institut pro další vzdělávání, a to s účinností od 1. 1. 2014. Nástupnickou organizací se stala kontrolovaná osoba Národní institut pro další vzdělávání (NIDV).

⁷¹ Uznávání neformálního vzdělávání.

⁷² Příkladem možno uvést několikanásobně vyšší hodinové sazby *konzultantů* v porovnání s pozicí *garant*, i když na obou pozicích byla mnohdy vykazována obdobná činnost.

- uplatněny byly výdaje nesouvisející s projektem, které měly být hrazeny z kmenové činnosti organizace⁷³;
- uplatněny byly výdaje v rozporu s příručkami pro žadatele i příjemce u pozice⁷⁴, jež byla v průběhu realizace projektu zrušena bez náhrady; jednalo se o výdaje týkající se řídicích činností vrcholového managementu organizace, které by byly prováděny i bez podpory z OP VK;
- uplatněny byly výdaje, jež nebyly v souladu se skutečně provedenou činností⁷⁵.

V rozporu s pravidly OP VK⁷⁶ byly dále uplatněny nezpůsobilé výdaje ve výši 172 tis. Kč proplacené dodavatelům služeb, kteří měli uzavřený souběžný pracovní vztah s organizací partnera.

Kontrolou byly též zjištěny vysoké výdaje na nákupy kancelářských potřeb, a to v částce převyšující čtyřicet tisíc měsíčně.⁷⁷ Nadstandardní výdaje za tuto rozpočtovou položku zdůvodnil NIDV administrativní náročností zpracování monitorovacích zpráv a souvisejících podkladů, které požadoval poskytovatel dotace, jakož i charakterem projektu.

Finanční nedostatky u neúčelně vynaložených prostředků, které NKÚ kvalifikoval jako porušení rozpočtové kázně, dosáhly u projektu Klíče pro život celkové částky 579 tis. Kč⁷⁸.

IV. Shrnutí a vyhodnocení

Kontrola byla zaměřena na ověření realizace národních projektů v rámci prioritních os 3 a 4 OP VK, u nichž byl zaznamenán dlouhodobý problém s čerpáním finančních prostředků. Předmětem kontroly byly peněžní prostředky, které jsou na základě uzavřených výzev přidělovány přímou formou příspěvkovým organizacím zřízeným MŠMT a MPSV.

U příspěvkových organizací, které ve vybraných národních projektech figurovaly jako příjemce nebo partner s finančním příspěvkem, bylo podrobena kontrole zejména dodržování právních předpisů a pravidel OP VK pro čerpání a použití dotace. Kontrolou byly prověřeny výdaje schválené řídicím orgánem v celkové výši 486 mil. Kč.

Poskytnuté peněžní prostředky nebyly vždy čerpány a použity v souladu s obecně závaznými právními předpisy a pravidly OP VK; nedostatky byly zjištěny u všech tří prověřovaných národních projektů Stáže ve firmách, NSK2 a Klíče pro život.

⁷³ U pozic *garant systému vzdělávání a koordinátor ekonomické činnosti*.

⁷⁴ Pozice *koordinátor pro řídicí činnost*.

⁷⁵ U pozice *pracovník pro zajištění chodu kanceláře*.

⁷⁶ Příručka pro příjemce OP VK.

⁷⁷ Celkové náklady na kancelářské potřeby tvořily částku 1,912 mil. Kč, z toho částka 0,992 mil. Kč, tj. 52 %, směřovala na nákup tonerů do tiskáren.

⁷⁸ Celková částka porušení rozpočtové kázně činí 578 639,97 Kč, z toho 85 % představuje nesrovnalost ve výši 491 843,97 Kč.

Oblasti zjištěných nedostatků:

1. Účelnost a hospodárnost vynakládání prostředků

- ❖ Příjemci i partneři nárokovali v žádostech o platbu nezpůsobilé výdaje; především se jednalo o výdaje neúčelné a nevhodné a nesouvisející s aktivitami projektu, případně výdaje, které nebyly pro projekt nezbytné nebo nebyly v souladu se schválenou projektovou žádostí.

2. Dodržování relevantních předpisů při poskytování a vynakládání peněžních prostředků

- ❖ Kontrolou u příjemců a partnerů bylo zjištěno porušení podmínek stanovených v právních aktech o poskytnutí dotace i pravidel OP VK, především příruček pro žadatele a příjemce.
- ❖ Příjemci i partneři chybovali při zadávání veřejných zakázek; kontrolou byla zjištěna pochybení věcná i formální. Nejvýznamnějšími zjištěními jsou postupy v rozporu se zásadou transparentnosti u projektu NSK2 a v rozporu se zásadou zákazu diskriminace u projektu Stáže ve firmách.
- ❖ MPSV jako poskytovatel dotace postupovalo v rozporu se zákonem o majetku ČR při výkonu zřizovatelské funkce.
- ❖ MPSV jako poskytovatel dotace nepostupovalo v souladu se zákonem o finanční kontrole, resp. v souladu s rozpočtovými pravidly v oblasti kontrolní činnosti.
- ❖ MŠMT nepředcházelo riziku územní nezpůsobilosti u výdajů na projekt Stáže ve firmách v souvislosti s poskytováním podpory v režimu de minimis poskytovatelům stáží se sídlem na území hl. města Prahy.

3. Naplnění cílů kontrolovaných projektů a jeho vyhodnocování ze strany poskytovatelů dotací

- ❖ U národních projektů prověřených v rámci této kontrolní akce existují předpoklady k naplnění účelu poskytnutých dotací, **u MŠMT však lze obtížně vyhodnotit přínos těchto projektů k naplnění cílů na úrovni prioritních os 3 a 4 OP VK**, a to jednak z důvodu nevhodně stanovených cílů na úrovni jednotlivých os a dále z důvodu absence relevantních indikátorů k měření dosažených výsledků na úrovni projektů.
- ❖ Vyhodnocování naplňování cílů národních projektů je ze strany MŠMT teprve postupně zaváděno, mimo jiné prostřednictvím expertní skupiny a zapojením externích expertů.
- ❖ Vyhodnocování efektů a přínosů projektu Stáže ve firmách nebylo dosud ze strany MPSV vůbec prováděno.

4. Zajištění udržitelnosti národních projektů

- ❖ U některých projektů není přes jejich systémový charakter a vysokou finanční nákladnost dostatečně garantováno využití vytvořených výstupů i po ukončení projektových aktivit. Udržitelnost projektů s celostátním dopadem není v některých případech ze strany poskytovatelů dotace vůbec závazně vyžadována, např. u projektu Stáže ve firmách.
- ❖ V kontextu vyhodnocení možné udržitelnosti výstupů podpořeného projektu Stáže ve firmách **považuje NKÚ výši finančních prostředků poskytnutých na jednorázové aktivity pilotního ověření za nepřiměřenou**, neboť MPSV k datu ukončení kontroly neposkytlo žádné garance s vymezením konkrétních finančních zdrojů potřebných pro další využívání výstupů, výsledků a aktivit realizovaných stáží.

5. Účinnost systému řízení a kontroly operačního programu ve vztahu k národním projektům

- ❖ Kontrolou bylo prověřeno nastavení a účinnost řídicího a kontrolního systému MŠMT ve vztahu k příjemcům i k práci partnerů zapojených do vybraných národních projektů. **Systém na úrovni MŠMT jako řídicího orgánu OP VK hodnotí NKÚ jako částečně účinný.**
- ❖ **MPSV jako poskytovatel dotace prakticky nevykonávalo žádné kontroly peněžních prostředků, které poskytlo na realizaci projektu Stáže ve firmách.**
- ❖ V případě projektu Stáže ve firmách **existuje riziko, že Fond dalšího vzdělávání může být shledán nezpůsobilým příjemcem** a veškeré výdaje vztahující se k projektu Stáže ve firmách, resp. *Stáže ve firmách – vzdělávání praxí 2*, mohou být posouzeny jako nezpůsobilé, a to z důvodu pochybení MPSV při výkonu zřizovatelské funkce u této organizace.

Za účelem možného snížení administrativní zátěže u národních projektů doporučuje NKÚ zvážit zapojení příspěvkových organizací jako hlavních řešitelů projektů do přímé role příjemců podpory, nikoli jen do role partnerů⁷⁹. To by mohlo vést i k efektivnější komunikaci přímo s poskytovatelem podpory.

Finanční nedostatky popsané podrobně v kapitole III. tohoto kontrolního závěru dosáhly výše 18,961 mil. Kč⁸⁰ a byly kvalifikovány jako porušení rozpočtové kázně.⁸¹ Finanční nedostatky uvedené v kontrolních protokolech byly oznámeny příslušnému správci daně.

⁷⁹ Pravděpodobným důvodem, proč MŠMT zvolilo řešení pomocí využívání partnerů, byla možnost aktivního řízení vývoje projektů; MŠMT však samo přiznalo, že se vzhledem k malé personální kapacitě tento záměr nepodařilo naplnit.

⁸⁰ Finanční nedostatky ve výši 18,961 mil. Kč představují 3,9 % z peněžního objemu 486 mil. Kč kontrolovaného u příjemce FDV a partnerů NÚV a NIDV.

⁸¹ Částka porušení rozpočtové kázně 18 960 800,71 Kč je zároveň částí celkové nesrovnalosti ve výši 32 447 640,03 Kč (včetně neschválených výdajů, které uplatnil NÚV coby partner v žádostech o platbu).

14/25**Účetnictví Ministerstva financí jakožto správce kapitol státního rozpočtu
Ministerstvo financí, Státní dluh, Operace státních finančních aktiv
a Všeobecná pokladní správa**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/25. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Daniel Reisiegel, MPA.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo financí při vedení účetnictví v roce 2013 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaná osoba: Ministerstvo financí (dále také „MF“).

Kontrola byla prováděna od srpna 2014 do dubna 2015.

Kontrolováno bylo období roku 2013, v případě potřeby i související skutečnosti z let předchozích i následujících.

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

Kolegium NKÚ na svém X. jednání, které se konalo dne 27. července 2015, **schválilo** usnesením č. 10/X/2015 **kontrolní závěr** v tomto znění:

I. Úvod

MF je dle § 4 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ústředním orgánem státní správy mj. pro státní rozpočet republiky, státní závěrečný účet republiky, státní pokladnu České republiky, finanční kontrolu, přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků, účetnictví, audit a daňové poradenství, věci devizové včetně pohledávek a závazků státu vůči zahraničí, ochranu zahraničních investic, hospodaření s majetkem státu, privatizaci majetku státu a činnost zaměřenou proti legalizaci výnosů z trestné činnosti.

MF dále zajišťuje členství České republiky v mezinárodních finančních institucích a finančních orgánech Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, Evropské unie a dalších mezinárodních hospodářských seskupení, pokud toto členství nepřísluší výlučně České národní bance.

MF rovněž zajišťuje účetní záznamy pro potřeby státu včetně sestavování účetních výkazů za Českou republiku podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

MF je organizační složkou státu, účetní jednotkou a správcem rozpočtové kapitoly 312 – *Ministerstvo financí*. Dle § 10 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), je MF rovněž správcem rozpočtových kapitol 396 – *Státní dluh* (dále také „SD“), 397 – *Operace státních finančních aktiv* (dále také „OSFA“) a 398 – *Všeobecná pokladní správa* (dále také „VPS“). **Z pohledu objemu majetku, závazků, nákladů a počtu a variability operací, o kterých je v účetnictví MF účtováno, je MF nejvýznamnější účetní jednotkou státního rozpočtu. V účetnictví MF jsou např. zachyceny operace na souhrnných účtech státní pokladny, výsledek hospodaření státního rozpočtu a státní dluh.**

Účetnictví je jedinečný zdroj informací o majetku, zdrojích a závazcích účetních jednotek včetně jejich vývoje v čase. V účetnictví jsou zachyceny všechny účetní pohyby. Účetnictví rovněž poskytuje informace o tom, s jakými náklady účetní jednotka svou činnost zajišťovala a jakých při tom dosáhla výnosů.

Informace z účetnictví jsou základním zdrojem dat při operativním i strategickém řízení činnosti účetních jednotek. Pro správné rozhodování je nezbytné, aby tyto informace byly spolehlivé. Údaje z účetnictví slouží také pro hodnocení hospodaření účetních jednotek s tím, že opět platí, že jejich správnost je základní podmínkou pro jejich využití. Údaje z účetnictví subjektů státu jsou základními informačními zdroji národních účtů České republiky, které sestavuje Český statistický úřad.

Kontroly byly podrobeny činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví a o kterých MF účtovalo nebo mělo účtovat v průběhu roku 2013.

Kontrolována byla také správnost používaných účetních metod a ostatních podmínek vedení účetnictví stanovených účetními předpisy s účinností pro rok 2013. Kontrolované účetní zápisy byly vybrány se zaměřením na významnost jednotlivých položek účetní závěrky MF sestavené k 31. 12. 2013 a vyhodnocená rizika nesprávného účtování. Položky k prověřování byly vybrány z účetních pohybů roku 2013, k vybraným položkám byly vyžádány související podklady (např. smlouvy, rozhodnutí, konfirmace provedených obchodů, faktury, doklady o provedení finanční kontroly, bankovní výpisy).

MF účtovalo o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, účetními zápisy. V tabulce č. 1 jsou uvedeny souhrnné informace o všech účetních zápisech, které MF provedlo v průběhu roku 2013, s výjimkou převodu počátečních a konečných stavů účtů v rámci otevírání a uzavírání účetních knih.

Tabulka č. 1 – Účetní zápisy MF z roku 2013

Počet účetních zápisů	Hodnota zaúčtovaných částek (v Kč)
282 679	31 383 547 861 017,00

Zdroj: účetní zápisy MF a vlastní výpočty NKÚ.

Na základě vedeného účetnictví sestavilo MF účetní závěrku k 31. 12. 2013 (dále také „ÚZ“) v rozsahu dle § 18 odst. 1 zákona o účetnictví, tj. sestavilo rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. ÚZ obsahuje kromě údajů za vlastní ministerstvo i údaje, o kterých je účtováno v rámci rozpočtových kapitol SD, OSFA a VPS. Údaje z ÚZ jsou uváděny pro dokreslení významnosti MF z pohledu účetnictví státu. ÚZ nebyla předmětem ověřování.

Tabulka č. 2 – Vybrané údaje z ÚZ

Položka výkazu	Částka (v Kč)
Aktiva ¹	648 304 220 328,22
Pasiva	648 304 220 328,22
Náklady ²	419 238 818 344,90
Výnosy ²	80 026 515 731,69
Výsledek hospodaření běžného účetního období ²	-339 212 302 613,21
Podrozvahové účty:	
P.I. Majetek účetní jednotky	4 183 486 976,39
P.II. Vyřazené pohledávky a závazky	47 086 923 750,92
P.III. Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou	4 983 090,37
P.IV. Další podmíněné pohledávky a ostatní podmíněná aktiva	561 192 211 489,94
P.V. Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku	1 208 000,00
P.VI. Další podmíněné závazky a ostatní podmíněná pasiva	726 824 874 890,27

Zdroj: ÚZ.

¹ Hodnota aktiv je uvedena v netto hodnotě, brutto hodnota aktiv byla v ÚZ vykázána ve výši 688 781 083 072,35 Kč (korekce činily 40 476 862 744,13 Kč).

² Náklady, výnosy i výsledek hospodaření byly v ÚZ vykázány pouze ve sloupci hlavní činnost.

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

II. Shrnutí a vyhodnocení skutečností zjištěných při kontrole

Cílem kontrolní akce č. 14/25 bylo prověřit, zda MF při vedení účetnictví v roce 2013 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy. Účetní závěrka MF sestavená k 31. 12. 2013 nebyla předmětem ověřování.

V průběhu kontrolní akce bylo na základě vyhodnocení rizik a významnosti vybráno 513 typických účetních zápisů z roku 2013 v celkové hodnotě 1 402 mld. Kč, které byly následně prověřeny. Kromě vybraných účetních zápisů byly v případě potřeby prověřeny i související účetní zápisy.

Na vyčíslených nesprávnostech se zásadním způsobem podílí nesprávné účtování reverzních REPO operací (poskytnutí hotovosti a současné přijetí finančních aktiv se závazkem finanční aktiva k určitému datu vrátit za poskytnutou částku a úrok). **Bez vlivu nesprávného účtování reverzních REPO operací vyčíslitelné nesprávnosti** zjištěné u vybraných a souvisejících účetních zápisů dosahují **268 mld. Kč**, a tvoří tak téměř 1 % hodnoty všech částek zaúčtovaných v roce 2013. **Nesprávnosti s vlivem na zůstatky účtů** k 31. 12. 2013 byly **bez vlivu nesprávného účtování reverzních REPO operací** vyčísleny ve výši **98 mld. Kč**.

Jak je uvedeno výše, na vyčíslených nesprávnostech se zásadním způsobem podílí zjištěná systémová chyba spočívající v nesprávném účtování o reverzních REPO operacích. Vzhledem ke skutečnosti, že MF provádí reverzní REPO operace často a ve velkých objemech³, bylo v průběhu roku 2013 nesprávně účtováno o reverzních REPO operacích v celkové výši 5 604 mld. Kč. Vliv nesprávného účtování o reverzních REPO operacích na zůstatky účtů k 31. 12. 2013 byl vyčíslen ve výši 193 mld. Kč. Po započtení vlivu nesprávného účtování o reverzních REPO operacích tak **vyčíslitelné nesprávnosti** zjištěné u vybraných a souvisejících účetních zápisů dosahují **v případě nesprávného účtování** jednotlivých operací v průběhu roku 2013 hodnoty **5 871 mld. Kč**, a tvoří tak téměř 19 % hodnoty všech v roce 2013 zaúčtovaných částek. **Nesprávnosti s vlivem na zůstatky účtů** k 31. 12. 2013 byly po započtení vlivu nesprávného účtování o reverzních REPO operacích vyčísleny ve výši **291 mld. Kč**.

Některá další kontrolní zjištění navíc nelze vyčíslit, avšak mají významný dopad na způsob vedení účetnictví.

³ Reverzní REPO operace provádí MF zejména za účelem řízení likvidity státní pokladny, kdy MF v souladu s ustanovením § 34 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb. na finančním trhu krátkodobě investuje přebytky prostředků na jednotlivých souhrnných účtech státní pokladny.

Pro větší přehlednost jsou vyčíslitelné nesprávnosti uvedené v tabulce č. 3.

Tabulka č. 3 – Zjištěné vyčíslitelné nesprávnosti

Nesprávnosti	Nesprávnosti (v mld. Kč ⁴)		
	Bez reverzních REPO operací	Reverzní REPO operace	S reverzními REPO operacemi
Zjištěné u účetních zápisů v roce 2013	268	5 604	5 871
S vlivem na zůstatky účtů k 31. 12. 2013	98	193	291

Z výše uvedeného je zřejmé, že zjištěné nesprávnosti měly v roce 2013 významný dopad na úplnost a správnost účetnictví MF.

Nejvýznamnější nesprávnosti byly zjištěny v níže uvedených případech:

- nesprávná aplikace účetní metody pro vybrané druhy finančního zajištění (REPO obchody), protože dle platné právní úpravy mělo MF účtovat o převodu cenných papírů (viz část III.1.1 tohoto kontrolního závěru);
- nesprávné účtování o závazcích ze sdílených daní jako o ostatních závazcích (viz část III.1.2 tohoto kontrolního závěru);
- účtování o pojistném na veřejné zdravotní pojištění za osoby, za které je plátcem pojistného stát, jako o nákladech z činnosti MF, přestože se jedná o transfer prostředků zdravotním pojišťovnám (viz část III.1.3 tohoto kontrolního závěru);
- neúčtování o významném snížení hodnoty majetkových účastí v obchodních společnostech, které jsou v konkurzu nebo v likvidaci (viz část III.1.4 tohoto kontrolního závěru);
- nesprávné zachycení kurzových rozdílů v případě majetkových účastí, které mají být oceňovány reálnou hodnotou (viz část III.1.5 tohoto kontrolního závěru);
- účtování o finančním vypořádání vztahů se státním rozpočtem jako o výnosech z vlastních výkonů MF, přestože se o vlastní výkony nejedná (viz část III.1.6 tohoto kontrolního závěru);
- účtování státní podpory stavebního spoření jako o nákladech z činnosti MF, přestože se jedná o transfer prostředků účastníkům stavebního spoření (viz část III.1.7 tohoto kontrolního závěru);
- nesprávné ocenění dlouhodobých podmíněných závazků souvisejících s odstraňováním ekologických škod vzniklých před privatizací majetku státu (viz část III.1.8 tohoto kontrolního závěru);
- vykazání závazků *Fondu privatizace* jako krátkodobých (tj. splatných do jednoho roku), přestože se jedná o závazky dlouhodobé (viz část III.1.9 tohoto kontrolního závěru);
- účtování o výnosech vztahujících se k vyúčtování provozu zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání jako o vlastních výkonech MF, přestože se jedná o ostatní výnosy (viz část III.1.10 tohoto kontrolního závěru);
- účtování o výnosech souvisejících s odvody původců radioaktivních odpadů jako o vlastních výkonech MF, přestože se jedná o ostatní výnosy (viz část III.1.11 tohoto kontrolního závěru).

⁴ Nesprávnosti jsou zaokrouhleny na celé miliardy korun.



Podrobnější informace k některým dalším kontrolním zjištěním jsou uvedeny v částech III.1.12–III.1.16 tohoto kontrolního závěru.

Některá **ustanovení právních předpisů** nejsou ve vztahu k účetnictví MF jednoznačně aplikovatelná, jiná ustanovení právních předpisů mají za následek, že účetnictví MF obsahuje neobvyklé informace odlišné od toho, co je běžně v oblasti účetnictví a výkaznictví uživateli těchto informací očekáváno. Jedná se o následující oblasti:

- dle vyhlášky 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, není možné vykázat záporný zůstatek účtu 247 – *Účty spravovaných prostředků*, přestože při účtování v souladu s právními předpisy byl v případě MF zůstatek tohoto syntetického účtu záporný (viz část III.2.1 tohoto kontrolního závěru);
- stávající úprava účetní metody pro vybrané druhy finančního zajištění (REPO obchody) uvedená v § 73 vyhlášky č. 410/2009 Sb. spojuje způsob účtování REPO obchodů se skutečností, zda dochází či nedochází k převodu vlastnického práva k finančnímu kolaterálu. Pokud vlastnické právo přechází, účtuje se o převodu kolaterálu jako o nákupu a prodeji cenného papíru (viz část III.2.2 tohoto kontrolního závěru);
- v souvislosti s peněžními operacemi s prostředky státních finančních aktiv provádí MF operace, jejichž jediným smyslem je vyhovět požadavku § 10 odst. 5 a § 36 odst. 6 zákona č. 218/2000 Sb. (viz část III.2.3 tohoto kontrolního závěru);
- v některých případech není zřejmé, jak určit míru vlivu souvisejícího s majetkovými účastmi státu v obchodních společnostech, což může mít za následek nejednoznačnou klasifikaci a ocenění těchto majetkových účastí (viz část III.2.4 tohoto kontrolního závěru);
- z ustanovení § 46 vyhlášky č. 410/2009 Sb. není zřejmé, zda má být přehled tvorby a použití *Fondů privatizace* rozpisem rozvahové položky *C.I.2 Fond privatizace* (účet 402, viz část III.2.5 tohoto kontrolního závěru);
- daňové příjmy a výnosy jsou účetně vykazovány Generálním finančním ředitelstvím a Generálním ředitelstvím cel v rámci rozpočtové kapitoly MF, naproti tomu rozpočtově jsou daňové příjmy připadající státnímu rozpočtu vykázány v kapitole VPS (viz část III.2.6 tohoto kontrolního závěru).

Jak vyplynulo z kontrolní akce, je třeba, aby regulátorem účetnictví, kterým je samotné MF, byly dopracovány předpisy pro účetnictví tak, aby zahrnovaly i všechny specifické účetní případy, o kterých MF účtuje. Zejména s ohledem na připravované výkaznictví státu nabývá na důležitosti požadavek transparentnosti způsobů zobrazení skutečností v účetnictví. Metody by měly být nastaveny tak, aby nebylo nutné se od nich odchylovat za účelem dosažení věrného a poctivého obrazu.

Současně NKÚ doporučuje Ministerstvu financí zvážit, zda je vhodné, aby tvorba předpisů pro účetnictví subjektů veřejného sektoru a odpovědnost za vedení účetnictví MF jako nejvýznamnější účetní jednotky státu byla v gesci téhož odboru Ministerstva financí.

III. Podrobné informace ke zjištěným skutečnostem

1. Zjištěné nesprávnosti a jejich hlavní příčiny

MF v roce 2013 v některých případech nesprávně aplikovalo účetní metody a nedodrželo obsahové vymezení položek účetní závěrky stanovené vyhláškou č. 410/2009 Sb. Nedostatky byly zjištěny zejména v níže uvedených případech:

1.1 Vybrané druhy finančního zajištění (REPO obchody)

Při kontrole bylo zjištěno, že v případě reverzních REPO operací⁵ prováděných MF dochází u přijatých kolaterálů k převodu vlastnických práv k těmto cenným papírům. MF však při účtování o těchto reverzních REPO operacích neúčtovalo dle postupu, který je pro tuto situaci upraven v § 73 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb., ale účtovalo dle postupu uvedeného v § 73 odst. 4 vyhlášky č. 410/2009 Sb., který je určen pro situace, kdy k převodu vlastnictví cenných papírů nedochází. Tuto odchylku od postupu stanoveného účetní metodou pro vybrané druhy finančního zajištění (REPO obchody) MF neuvadlo v příloze účetní závěrky.

V uvedeném případě se nemohlo jednat o odchýlení se od stanovené účetní metody za účelem dosažení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (a tedy i za účelem zvýšení vypovídací schopnosti účetní závěrky pro příslušné uživatele). MF bylo povinno v souladu s § 7 odst. 5 zákona o účetnictví v příloze účetní závěrky uvést informaci o použitých účetních metodách, popřípadě o odchylkách od těchto metod s jejich řádným zdůvodněním a s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky. MF však tuto informaci v příloze účetní závěrky neuvadlo, čímž vypovídací schopnost účetní závěrky pro příslušné uživatele naopak snížilo, neboť bez komentáře v příloze účetní závěrky uživatel předpokládá, že v případě reverzních REPO operací, kdy z podstaty postupů jejich provádění vyplývá přechod vlastnického práva k vybranému finančnímu kolaterálu, postupovalo MF podle metody uvedené v § 73 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb. V rámci zvoleného postupu MF navíc použilo nesprávný podrozvahový účet 981 – *Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých zajištění*.

Vzhledem ke skutečnosti, že MF provádí reverzní REPO operace často a ve velkých objemech, bylo v průběhu roku 2013 nesprávně účtováno o operacích v celkové výši 5 603 507 210 000 Kč. Vliv nesprávného účtování na zůstatek uvedeného podrozvahového účtu k 31. 12. 2013 byl vyčíslen ve výši 192 955 310 000 Kč.

1.2 Závazky ze sdílených daní

V souvislosti s rozpočtovým určením daní účtovalo MF v rámci kapitoly VPS o nákladech a závazcích. V ÚZ vykázalo v souvislosti s rozpočtovým určením daní zůstatky na příslušných

⁵ Blíže k problematice REPO operací viz část 2.2 tohoto kontrolního závěru.

nákladových účtech účtové skupiny 58 – *Náklady ze sdílených daní a poplatků*, avšak pro účtování o souvisejících závazcích nepoužilo správný závazkový účet.

MF v průběhu roku 2013 účtovalo o závazcích ze sdílených daní v celkové výši 181 841 586 981,16 Kč v rozporu s § 32 odst. 2 písm. e) vyhlášky č. 410/2009 Sb. na účtu 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*, přičemž o těchto závazcích mělo účtovat na účtu 329 – *Závazky ze sdílených daní*. Toto nesprávné účtování nemělo vliv na zůstatky účtů 378 – *Ostatní krátkodobé závazky* a 329 – *Závazky ze sdílených daní* k 31. 12. 2013.

1.3 Pojistné na veřejné zdravotní pojištění za osoby, za které je plátcem pojistného stát

MF dle zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, poukazuje zdravotní pojišťovně platby pojistného za osoby, za které je plátcem pojistného stát. MF v průběhu roku 2013 účtovalo o tomto pojistném v celkové výši 57 288 154 044 Kč v rozporu s § 35 vyhlášky č. 410/2009 Sb. na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*. Tyto náklady nepředstavují náklady z činnosti MF, jedná se o náklady na transfery (neopětované platby pojistného za osoby, za které je plátcem pojistného stát). MF mělo o těchto nákladech účtovat na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*.

Toto nesprávné účtování mělo vliv na zůstatky účtů 549 – *Ostatní náklady z činnosti* a 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* k 31. 12. 2013. Nesprávné účtování nemělo vliv na výsledek hospodaření.

1.4 Opravné položky k majetkovým účastem

MF v rozporu s § 29 odst. 1 zákona o účetnictví a § 65 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. nezohledňovalo při provádění inventarizace případná snížení hodnoty majetkových účastí a ostatního dlouhodobého finančního majetku, přičemž přesná výše opravných položek nebyla známa. Pokud by opravné položky byly vytvořeny k majetkovým účastem ve společnostech, které jsou v konkurzu nebo v likvidaci, ve 100% výši, jejich hodnota by dosahovala 8 895 969 475,50 Kč.

1.5 Kurzové rozdíly k majetkovým účastem

Majetkové účasti vykazované na účtu 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* mají být k okamžiku sestavení účetní závěrky v souladu s § 27 odst. 1 zákona o účetnictví oceňovány reálnou hodnotou, jejíž součástí jsou dle § 70 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb. i případné kurzové rozdíly.

Vzhledem k tomu, že některé majetkové účasti drží MF v institucích, jako jsou např. Mezinárodní banka pro obnovu a rozvoj, Mezinárodní asociace pro rozvoj, Evropská investiční banka atd., není jejich reálná hodnota objektivně zjistitelná způsoby uvedenými v § 27 odst. 4 zákona o účetnictví. Přesto mělo MF dle § 27 odst. 7 zákona o účetnictví při jejich ocenění ke konci rozvahového dne zohlednit alespoň vzniklé kurzové rozdíly.

MF v průběhu roku 2013 účtovalo o kurzových rozdílech k majetkovým účastem vyjádřeným v cizí měně a vykazovaným na účtu 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* v rozporu s § 70 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb. na analytickém účtu 663 069 – *Kurzové zisky nerealizované – cenné papíry* v celkové výši 7 513 236 223,33 Kč a na analytickém účtu 563 069 – *Kurzové ztráty nerealizované – cenné papíry* v celkové výši 1 436 207 627,64 Kč, přičemž o těchto kurzových rozdílech mělo účtovat prostřednictvím účtu 407 – *Jiné oceňovací rozdíly* ve výsledné výši 6 077 028 595,69 Kč. Toto nesprávné účtování mělo vliv na zůstatky účtů 663 – *Kurzové zisky*, 563 – *Kurzové ztráty* a 407 – *Jiné oceňovací rozdíly* k 31. 12. 2013.

1.6 Finanční vypořádání vztahů se státním rozpočtem

Ministerstvo dopravy předložilo Ministerstvu financí dne 14. 3. 2013 finanční vypořádání vztahů se státním rozpočtem za svou kapitolu k 31. 12. 2012 dle vyhlášky č. 52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem. Z tohoto vypořádání vyplývá, že celková částka odvedených prostředků správcem kapitoly do státního rozpočtu činila 5 000 368 915,63 Kč.

MF v průběhu roku 2013 účtovalo o tomto finančním vypořádání ve výši 5 000 368 915,63 Kč v rozporu s § 10 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. na účtu 609 – *Jiné výnosy z vlastních výkonů*. Toto nesprávné účtování mělo vliv na zůstatek účtu 609 – *Jiné výnosy z vlastních výkonů* k 31. 12. 2013.

1.7 Státní podpora stavebního spoření

MF dle zákona č. 96/1993 Sb., o stavebním spoření a státní podpoře a o doplnění zákona České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona České národní rady č. 35/1993 Sb., poskytuje platby státní podpory účastníkům stavebního spoření.

MF v průběhu roku 2013 účtovalo o státní podpoře stavebního spoření v celkové výši 4 953 391 402 Kč v rozporu s § 32 a § 35 vyhlášky č. 410/2009 Sb. na účtech 549 – *Ostatní náklady z činnosti* a 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*, přestože tyto náklady nepředstavují náklady z činnosti MF, ale jedná se o náklady na transfery (neopětované platby účastníkům stavebního spoření). O této státní podpoře mělo účtovat na účtech 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* a 345 – *Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce*.

Toto nesprávné účtování mělo vliv na zůstatky účtů 549 – *Ostatní náklady z činnosti* a 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* k 31. 12. 2013. Nesprávné účtování nemělo vliv na výsledek hospodaření.

1.8 Garance na odstraňování ekologických škod vzniklých před privatizací majetku státu

MF k 31. 12. 2013 evidovalo na podrozvahovém účtu 986 – *Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva* garance na odstraňování ekologických škod vzniklých před privatizací, které vyplývají

z usnesení vlády či ekologických smluv, v souhrnné výši 135 838 888 811,84 Kč. Na stejném podrozvahovém účtu MF účtovalo i o částkách vyplývajících z jednotlivých schválených projektů na odstraňování ekologických škod, aniž by současně odúčtovalo dříve zaúčtované garance.

MF v průběhu roku 2013 oceňovalo dlouhodobé podmíněné závazky související s odstraňováním ekologických škod vzniklých před privatizací v rozporu s § 72 vyhlášky č. 410/2009 Sb. tak, že na účtu 986 – *Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva* znovu účtovalo o podmíněných závazcích ve výši 4 788 510 322,35 Kč, které již na tomto účtu byly zaúčtovány. Toto nesprávné ocenění podmíněných závazků mělo vliv na zůstatek účtu 986 – *Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva* k 31. 12. 2013.

1.9 Krátkodobé závazky *Fondu privatizace*

MF vykazalo k 31. 12. 20103 závazky *Fondu privatizace* v ocenění ve výši 2 997 694 434,39 Kč v rozporu s § 19 odst. 7 zákona o účetnictví jako krátkodobé na účtu 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*, přičemž tyto závazky mělo vykazat na účtu 459 – *Ostatní dlouhodobé závazky* jako závazky dlouhodobé, neboť byly v nezměněné výši vykazovány minimálně od roku 2010.

1.10 Vyúčtování pojištění odpovědnosti zaměstnavatele

MF v průběhu roku 2013 účtovalo o výnosu vztahujícím se k vyúčtování provozu zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání v celkové výši 1 593 881 134 Kč v rozporu s § 10 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. na účtu 609 – *Jiné výnosy z vlastních výkonů*, přičemž o těchto výnosech mělo účtovat na účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*.

Toto nesprávné účtování mělo vliv na zůstatky účtů 609 – *Jiné výnosy z vlastních výkonů* a 649 – *Ostatní výnosy z činnosti* k 31. 12. 2013. Nesprávné účtování nemělo vliv na výsledek hospodaření.

1.11 Výnosy související s odvody původců radioaktivních odpadů

MF v průběhu roku 2013 účtovalo o výnosech z titulu odvodů původců radioaktivního odpadu v celkové výši 1 558 031 245,32 Kč v rozporu s § 10 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. na účtu 609 – *Jiné výnosy z vlastních výkonů*, přičemž o těchto výnosech mělo účtovat na účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*.

Toto nesprávné účtování mělo vliv na zůstatek účtů 609 – *Jiné výnosy z vlastních výkonů* a 649 – *Ostatní výnosy z činnosti* k 31. 12. 2013. Nesprávné účtování nemělo vliv na výsledek hospodaření.

1.12 Majetek a závazky vykázané v cizí měně

MF účtuje v rámci svého účetnictví rovněž o operacích, které se týkají Národního fondu. Operace Národního fondu probíhají jak v českých korunách, tak v cizí měně (v eurech) a jsou sledovány a účtovány ve zvláštním informačním systému. Z tohoto informačního systému se účetní zápisy převádějí do informačního systému pro vedení účetnictví, ve kterém MF vede účetnictví za celou účetní jednotku. Veškeré údaje o operacích Národního fondu jsou v informačním systému pro vedení účetnictví sledovány pouze v českých korunách, což je v rozporu s § 4 odst. 12 zákona o účetnictví. Z účetnictví tak není možné zjistit např. pohyby na eurovém bankovním účtu vyjádřené v eurech či vykazované pohledávky a závazky za Evropskou komisí vyjádřené v eurech.

1.13 Postup tvorby a použití rezerv

MF v rozporu s § 36 odst. 1 zákona o účetnictví v roce 2013 neupravilo dle bodů 3.5 a 3.7 českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky (dále také „ČÚS“) č. 705 – *Rezervy* postupy tvorby a použití rezerv vnitřním předpisem. ČÚS č. 705 v bodu 3.7 písm. b) vyjmenovává možné tituly pro tvorbu rezerv, které byly v roce 2013 zastoupeny i na MF, například soudní spory či sanace ekologických zátěží.

1.14 Metoda časového rozlišení

Dle příkazu ministra č. 4/2013 ze dne 17. 12. 2013 k provedení řádné účetní závěrky k 31. 12. 2013 zaúčtovalo MF na konci účetního období na účet 321 – *Dodavatelé* jen faktury doručené odboru 54 – Ekonomické informace do 18. 12. 2013, faktury doručené později byly zaúčtovány na účet 383 – *Výdaje příštích období*. Na účtu 321 – *Dodavatelé* jsou tak k 31. 12. 2013 vykazovány pouze závazky z titulu úhrady faktur za odstraňování ekologických škod vzniklých před privatizací, které jsou hrazeny z mimorozpočtových zdrojů. Uvedený postup je v rozporu s § 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb., neboť na tomto účtu mají být účtovány krátkodobé závazky vůči dodavatelům vyplývající ze soukromoprávních vztahů bez ohledu na datum doručení faktur.

1.15 Povinné náležitosti inventurních soupisů

Inventurní soupis dokládající provedení fyzické inventury majetku za rok 2013 nebyl vyhotoven v rozsahu stanoveném vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, neboť neobsahoval označení účtů, na kterých bylo o inventarizovaném majetku účtováno.

1.16 Hlavní kniha

MF v rozporu s ustanovením § 13 odst. 2 písm. b) zákona o účetnictví nevedlo v roce 2013 hlavní knihu tak, aby souhrnné obraty strany „*má dáti*“ a „*dal*“ účtů byly uváděny denně. V informačním systému pro vedení účetnictví v poli „*období*“ jsou informace o okamžiku uskutečnění účetního případu uváděny pouze v rozlišení měsíc/rok.

2. Některá ustanovení právních předpisů a jejich vliv na účetnictví MF v roce 2013

Některá ustanovení právních předpisů nejsou ve vztahu k účetnictví MF jednoznačně aplikovatelná. Dále existují ustanovení právních předpisů, která mají za následek, že účetnictví MF obsahuje neobvyklé informace odlišné od toho, co je běžně v oblasti účetnictví a výkaznictví uživateli těchto informací očekáváno. V žádném z níže uvedených případů nebylo v průběhu kontrolní akce vyhodnoceno, že by se ze strany MF jednalo o nesprávnost.

2.1 Záporný zůstatek účtu 247 – Účty spravovaných prostředků

MF dne 31. 12. 2013 přeúčtovalo záporné zůstatky analytických účtů 247 016 (bankovní účet 11949-12523001/0710 vedený v korunách) a 247 017 (bankovní účet 34534-89950001/0710 vedený v eurech) z účtu 247 – Účty spravovaných prostředků na účet 281 – Krátkodobé úvěry. Celková přeúčtovaná částka činila 237 271 500 000,27 Kč a odpovídá zůstatku, který je v ÚZ vykázán na účtu 281 – Krátkodobé úvěry. Na účtu 247 – Účty spravovaných prostředků tak byly v ÚZ vykázány pouze kladné zůstatky dalších bankovních účtů v souhrnné výši 33 283 329 274,69 Kč (zejména zůstatek zvláštního účtu rezervy pro důchodovou reformu).

Důvodem pro výše uvedené přeúčtování byla dle sdělení MF „neprůchodnost“ záporného zůstatku účtu 247 – Účty spravovaných prostředků v rozvaze sestavené k 31. 12. 2013 při odesílání výkazu rozvaha do *Centrálního systému účetních informací státu* (dále také „CSÚIS“).

V § 25 odst. 2 písm. b) vyhlášky č. 410/2009 Sb. je stanoveno: „*Položka B.III.6. Účty spravovaných prostředků obsahuje u ministerstva prostředky na účtech státních finančních aktiv a účtu řízení likvidity státní pokladny.*“ (Jedná se o účet 247.) **Vyhláška č. 410/2009 Sb. v ustanovení § 4 odst. 8 neumožňuje k rozvahovému dni vykázat záporný zůstatek účtu 247, který by u MF bez přeúčtování záporných zůstatků analytických účtů na účet 281 činil –203 988 170 725,58 Kč.**

Uvedená právní úprava (a její promítnutí do automatizovaných kontrol v rámci CSÚIS) vede k tomu, že **MF v ÚZ vykazuje jako zůstatek účtu 247 jinou hodnotu, než vyplývá z výpisů z bankovních účtů, jejichž zůstatky by měly být na účtu 247 vykazovány.** Právní úprava nepředpokládá, že výsledný zůstatek účtu 247 může být k rozvahovému dni záporný, k čemuž u MF došlo nejen v roce 2013, ale i v roce 2012 (v tomto roce ještě k přeúčtování zůstatku z důvodu neexistence automatizované kontroly v CSÚIS nedocházelo, a na účtu 247 je proto v účetní závěrce vykázán záporný zůstatek). Ke dni 1. 1. 2014 došlo k zpětnému přeúčtování částky 237 271 500 000,27 Kč z účtu 281 na účet 247.

2.2 Vybrané druhy finančního zajištění (REPO obchody)

REPO obchodem⁶ se rozumí **REPO obchod** nebo **reverzní REPO obchod**. REPO obchod představuje poskytnutí finančních aktiv (jiných než hotovost) za hotovost se současným závazkem přijmout tato finanční aktiva k přesnému datu za částku rovnající se původní hotovosti a úroku. Jedná se o REPO obchod ze strany dlužníka.

Reverzním REPO obchodem se rozumí přijetí finančních aktiv (jiných než hotovost) za hotovost se současným závazkem poskytnout tato finanční aktiva k přesnému datu za částku rovnající se převedené hotovosti nebo jiné formě úhrady a úroku. Jedná se o REPO obchod ze strany věřitele.

Jako finanční aktiva (tzv. kolaterál) se obvykle používají cenné papíry, nejčastěji státní pokladniční poukázky, pokladniční poukázky České národní banky a střednědobé státní dluhopisy.

Základní účetní otázka REPO obchodů spočívá v tom, jak účtovat o převodu hotovosti a o převodu kolaterálu. Podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví a českých účetních postupů pro banky a některé finanční instituce se o REPO obchodech účtuje následujícím způsobem:

- v případě REPO operace se účtuje o přijatém úvěru a v případě reverzní REPO operace se účtuje o poskytnutém úvěru;
- o právně převedeném aktivu účtuje během období REPO obchodu účetní jednotka, která o něm účtovala před sjednáním REPO obchodu, a to nezměněným způsobem. Znamená to, že tato účetní jednotka aktivum zachycuje v rozvaze před REPO obchodem, během REPO obchodu a po REPO obchodu. Naopak účetní jednotka, na niž bylo aktivum právně převedeno, toto aktivum nezachycuje v rozvaze, ale eviduje jej pouze v podrozvaze (v ocenění reálnou hodnotou). Důvodem je skutečnost, že původní vlastník i po právním převodu aktiva zůstává ekonomickým vlastníkem, tj. má právo na veškeré výnosy z aktiva a také nese veškerá rizika daného aktiva.

Pro vybrané účetní jednotky neexistuje speciální český účetní standard, který by upravoval problematiku REPO operací. **Vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 73 způsob účtování REPO obchodů spojuje se skutečností, zda dochází, či nedochází k převodu vlastnického práva k finančnímu kolaterálu.** Pokud vlastnické právo přechází, účetní jednotky jsou povinny účtovat o přírůstku či úbytku finančního kolaterálu. Pokud k převodu vlastnických práv ke kolaterálu nedochází, poskytovatel kolaterálu nadále vykazuje finanční aktivum v rozvaze a provede pouze zápis v rámci analytického členění příslušného majetkového účtu s označením „vybrané finanční

⁶ Obecný text o REPO obchodech a o způsobech jejich účtování vychází z následujících publikací: Josef Jílek, *Finanční trhy a investování*, Grada Publishing 2009, Josef Jílek, *Moderní finanční produkty repo obchody*, Grada Publishing 1999.

kolaterály“. Příjemce kolaterálu neúčtuje na účtech hlavní knihy, pouze uvede informaci v příloze účetní závěrky.

2.3 Financující operace

V § 10 odst. 5 zákona č. 218/2000 Sb. bylo s účinností do 31. 12. 2014 uvedeno, že: „... peněžní operace na účtech státních finančních aktiv s výjimkou operací spojených s obsluhou a umořováním státního dluhu tvoří kapitolu Operace státních finančních aktiv, jejímž správcem je ministerstvo.“ V § 36 odst. 6 stejného zákona bylo s účinností do 31. 12. 2014 uvedeno, že: „... peněžní operace státních finančních aktiv jsou operacemi státního rozpočtu.“

V kontrolní akci NKÚ č. 11/09 bylo mj. konstatováno nedodržování § 10 odst. 5 a § 36 odst. 6 zákona č. 218/2000 Sb. tím, že převody peněžních prostředků v souvislosti s jejich investováním MF nezachycovalo a nevykazovalo jako operace státního rozpočtu. Na základě tohoto zjištění uložila vláda MF připravit nové nastavení mechanismu peněžních operací s prostředky státních finančních aktiv s předpokládaným termínem zavedení od 1. 1. 2013. MF tak od roku 2013 provádí následující financující operace:

Tabulka č. 4 – Účtování financujících operací v kapitole OSFA

č.	Popis operace	Má dáti	Dal
Financování – příjem			
1	Příjem na bankovní účet SFA (např. zálohy od drobných původců radioaktivního odpadu na JÚ, dividendy na DÚ ⁷)	247 – Účty spravovaných prostředků	3xx – Zúčtovací vztahy
2	Financování – převod příjmu z účtu hospodaření státního rozpočtu na příjmový účet	262 – Peníze na cestě	227 – Účet hospodaření státního rozpočtu
3	Financování – převod příjmu na příjmový účet z účtu hospodaření státního rozpočtu	222 – Příjmový účet organizačních složek státu	262 – Peníze na cestě
Financování – výdaj			
4	Poskytnutí dotace ze státních finančních aktiv (záloha)	373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery	247 – Účty spravovaných prostředků
5	Financování – Odvod na účet hospodaření státního rozpočtu z výdajového účtu	262 – Peníze na cestě	223 – Zvláštní výdajový účet
6	Financování – příjem na účet hospodaření státního rozpočtu	227 – Účet hospodaření státního rozpočtu	262 – Peníze na cestě

Zdroj: příloha č. 1 metodického pokynu MF č. 4/2012 (čj. MF-52822/2012/54) k účtování, provádění zápisů do informačního systému AVIS^{ME} na účetním středisku 0939702000000 *Správa a operace se státními finančními aktivy* ze dne 6. 6. 2012.

MF provádí operace č. 2–3 a 5–6 uvedené v tabulce č. 4 pouze za účelem vyhovění uvedeným požadavkům zákona č. 218/2000 Sb.

⁷ JÚ – Jaderný účet; DÚ – Zvláštní účet rezervy pro důchodovou reformu.

2.4 Majetkové účasti státu v obchodních společnostech

Jak bylo uvedeno např. v kontrolním závěru NKÚ z kontrolní akce č. 13/38⁸, právní předpisy regulující účetnictví a výkaznictví organizačních složek státu nebyly v oblasti majetkových účastí státu v obchodních společnostech ani v roce 2013 v některých případech jednoznačně aplikovatelné. Organizační složky státu mají ve svém finančním majetku vykazovat majetkovou účast státu v obchodní společnosti na příslušném účtu podle vlivu, který mají v dané obchodní společnosti. Z právní úpravy však není zřejmé, zda organizační složky státu v případě jednotlivých majetkových účastí vykonávaly vlivy rozhodující, podstatné či ostatní, resp. zda je jako organizační složky státu, které nejsou právnickou osobou, vůbec vykonávat mohly.

Pokud by měl být vykázan vliv organizační složky státu, je nutné vzít v úvahu, že tento vliv je 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 organizační složky státu – 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 organizační složku státu 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 nemohlo 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 organizačním složkám státu tak nelze hovořit o ovládající osobě. Odkaz na § 66a obchodního zákoníku v § 17 vyhlášky č. 410/2009 Sb. vymezující rozhodující vliv proto není správný. Organizační složka státu je v disponování s těmito majetkovými účastmi státu v obchodních společnostech omezena a dle dlouhodobého názoru NKÚ toto omezení nelze dostatečně přesně kvantifikovat.

2.5 Přehled tvorby a použití *Fondu privatizace*

Součástí přílohy účetní závěrky MF je dle § 46 vyhlášky č. 410/2009 Sb. „přehled tvorby a použití *Fondu privatizace*. Přehled tvorby a použití fondu privatizace však není, na rozdíl např. od přehledu o změnách vlastního kapitálu, který je rozpisem rozvahové položky *C. Vlastní kapitál*, rozpisem rozvahového účtu 402 – *Fond privatizace*. Z vykázaných údajů v ÚZ vyplývá, že se jedná o kombinaci rozvahových a výsledkových účtů, které zachycují reálné hospodaření *Fondu privatizace* za běžné a předcházející účetní období.

Z ustanovení § 46 vyhlášky č. 410/2009 Sb. není zřejmé, zda má být přehled tvorby a použití *Fondu privatizace* rozpisem rozvahové položky *C.I.2. Fond privatizace (účet 402)*. Z údajů zveřejněných v ÚZ je zřejmé, že počáteční a konečný zůstatek, tj. položky *H.I.* a *H.IV.* přehledu tvorby a použití *Fondu privatizace* neodpovídají počátečnímu a konečnému zůstatku účtu 402 – *Fond privatizace* vykázanému v rozvaze.

⁸ Kontrolní závěr byl publikován v částce 3/2014 *Věstníku NKÚ*.



Dle vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se prováděly některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, účinné do 31. 12. 2009, existovala návaznost sestaveného přehledu tvorby a použití *Fondu privatizace* na rozvahu, a to v § 24a odst. 4, kde bylo uvedeno: „V oddíle C se uvádí konečný zůstatek fondu privatizace k rozvahovému dni. Tato položka je rovna v rozvaze (bilanci) položce „C.1. Fond privatizace č. 211.“

Přehled tvorby a použití *Fondu privatizace* je součástí přílohy účetní závěrky MF. Celá účetní závěrka MF včetně přílohy je zveřejňována na informačním portálu Monitor Státní pokladny, kde jsou zobrazovány údaje zaslané vybranými účetními jednotkami do CSÚIS. Při kontrole bylo zjištěno, že **přehled tvorby a použití *Fondu privatizace* v Monitoru Státní pokladny – jako jediná část účetní závěrky MF – zveřejňován není.**

2.6 Vykazování účetních a rozpočtových údajů souvisejících s daňovými příjmy

V § 10 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb. je mj. uvedeno: „... příjmy (...) státního rozpočtu, které mají všeobecný charakter, a nepatří tak do okruhu působnosti určitého správce kapitoly, (...) tvoří kapitolu Všeobecná pokladní správa.“ Zákonem č. 504/2012 Sb., o státním rozpočtu České republiky na rok 2013, jsou daňové příjmy ve výši 550 602 080 000 Kč rozpočtovány v kapitole VPS.

Vzhledem k tomu, že většina daňových příjmů je vybírána prostřednictvím Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel (podřízené organizace MF), účtují tyto organizace o daňových pohledávkách a o výnosech z daní. Na jejich bankovní účty jsou daňové příjmy poplatníky a plátcí daní zasílány. Generální finanční ředitelství a Generální ředitelství cel tak **daňové příjmy a výnosy vykazují účetně** (v rámci **rozpočtové kapitoly MF**).

Naproti tomu **rozpočtově** jsou daňové příjmy připadající státnímu rozpočtu **vykázány v kapitole VPS**.

14/28

Správa spotřebních daní z lihu a tabáku a příjmů z prodeje kontrolních pásek a tabákových nálepek, včetně hospodaření s těmito ceninami

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/28. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Antonín Macháček.

Cílem kontroly bylo prověřit postup celních orgánů při správě spotřebních daní z lihu a tabáku a při výběru příjmů z prodeje kontrolních pásek a tabákových nálepek, včetně hospodaření s těmito ceninami.

Kontrolované osoby:

Generální ředitelství cel, Celní úřad pro Jihomoravský kraj, Celní úřad pro Moravskoslezský kraj, Celní úřad pro Olomoucký kraj, Celní úřad pro Pardubický kraj, Celní úřad pro Plzeňský kraj, Celní úřad pro Středočeský kraj, Celní úřad pro Zlínský kraj.

Kontrola byla prováděna u kontrolovaných osob od září 2014 do května 2015. Kontrolováno bylo období let 2011 až 2014, v případě věcných souvislostí i období předcházející nebo následující.

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podaly Generální ředitelství cel, Celní úřad pro Moravskoslezský kraj a Celní úřad pro Středočeský kraj, byly vypořádány vedoucími skupin kontrolujících rozhodnutími o námítkách. Odvolání, která proti rozhodnutím o námítkách podaly Generální ředitelství cel, Celní úřad pro Moravskoslezský kraj a Celní úřad pro Středočeský kraj, byla vypořádána usneseními Kolegia NKÚ.

Kolegium NKÚ na svém XII. jednání, které se konalo dne 31. srpna 2015,

schválilo usnesením č. 5/XII/2015

kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod a základní právní předpisy

Celní orgány vykonávají komplexní správu spotřebních daní (dále také „SPD“) od roku 2004. Celní správu ČR (dále také „CS ČR“) tvoří Generální ředitelství cel a celní úřady.

Generální ředitelství cel (dále také „GŘC“) je podle zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, správní úřad pro oblast celnictví s celostátní působností. Je podřízeno Ministerstvu financí.

GŘC mj.:

- vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného celním úřadům,
- plní funkci centrální analytické jednotky pro účely analýzy rizik,
- podílí se na přípravě návrhů právních předpisů,
- zabezpečuje analytické a koncepční úkoly.

Celní úřady (dále také „CÚ“) vykonávají správu SPD podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a dalších souvisejících právních předpisů. Kontrolou nakládání s tabákovými nálepkami a jejich prodejem byl do 31. 12. 2012 pověřen CÚ Kolín, od 1. 1. 2013 vykonává tuto činnost CÚ pro Středočeský kraj.

Zákonem č. 17/2012 Sb. s účinností od 1. 1. 2013 došlo ke zrušení zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě ČR. V době účinnosti zrušeného zákona měla Celní správa ČR třístupňovou strukturu, která zahrnovala GŘC, celní ředitelství a CÚ. Uspořádání celních orgánů v oblasti správy SPD před organizační změnou a po ní je uvedeno v příloze č. 1.

Základní právní předpisy:

- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o lihu),
- zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole),
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, (dále také „zákon o SPD“),
- zákon č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu,
- vyhláška č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících, (dále také „vyhláška o kontrole výroby lihu“),
- zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 334/2013 Sb., k provedení některých ustanovení zákona o povinném značení lihu,
- zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon),
- zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, (dále také „zákon o majetku státu“).

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

II. Shrnutí a vyhodnocení

1. Cíl správy SPD z lihu správně zjistit a stanovit daň nebyl dlouhodobě dosahován. Dle propočtů GŘC docházelo ročně ke snižování inkasa SPD z lihu o cca 1–2¹ mld. Kč.
 - a) Celní orgány nezajistily, aby informační systémy a evidence vedené v souvislosti se správou SPD z lihu poskytovaly včas komplexní informace pro efektivní kontrolu daňových subjektů.
 - b) Kontrolní pásky nebyly a ani po zavedení nového vzoru nejsou plnohodnotným nástrojem pro kontrolu nakládání s lihem ve spotřebitelském balení a zabezpečení prodeje kvalitního nezávadného lihu. Kontrolní pásky, které daňové subjekty vykazovaly jako zničené nebo ztracené, jsou rizikové a mohou být zneužity.
 - c) Právní úprava lhůt při dopravě vybraných výrobků znemožňuje CÚ efektivní a účelnou kontrolu.
 - d) GŘC nezajistilo přiměřenou kontrolu denaturace lihu a CÚ ji nevykonávaly dostatečně.
 - e) Plošné zavedení povinnosti vybavit místa značení lihovin sledovacím zařízením nepřineslo očekávaný efekt pro správu SPD z lihu.
 - f) Zařazením prodeje lihu mezi koncesované živnosti nedošlo k zefektivnění správy SPD z lihu. V době kontroly NKÚ neměly CÚ komplexní přehled o prodejních místech lihovin. Z důvodu absence údajů o počtu provozoven v působnosti jednotlivých CÚ nelze vyhodnotit dostatečnost vyhledávací činnosti.
 - g) Kontrolované CÚ neprováděly dostatečně kontrolu všech podmínek pro přiznání snížené sazby SPD z lihu při pěstitelském pálení.
 - h) Tři kontrolované CÚ, které spravovaly SPD z lihu u daňových subjektů zapojených do lihové a metanolové kauzy², nevyužily dostatečně zákonná oprávnění.

2. Právní úprava distribuce tabákových výrobků při změně sazby daně byla nekoncepční až do novely zákona o SPD účinné od 1. 12. 2014. Předchozí právní úprava umožňovala předzásobení tabákovými výrobky se „starou“ sazbou SPD, čímž došlo v letech 2012–2014 ke snížení očekávaných příjmů státního rozpočtu celkem o cca 1,4³ mld. Kč.

Pověřený CÚ nezajistil kontrolu nakládání s tabákovými nálepkami ani uplatnění správné sazby SPD při její změně.

3. GŘC až do roku 2014 nezavedlo dostatečně účinný vnitřní kontrolní systém pro oblast správy SPD z lihu a tabáku.

4. U Celní správy ČR došlo mezi roky 2004 a 2014 k poklesu počtu pracovníků při souběžném nárůstu kompetencí a vykonávaných činností.

¹ V závislosti na způsobu výpočtu (zdroj: analytické produkty GŘC).

² Jedná se o kauzu rozsáhlého krácení daně a prodeje lihovin obsahujících metanol, jednotlivé případy byly odhaleny v druhé polovině roku 2012 a v roce 2013.

³ Kvalifikovaný odhad NKÚ – výpočet viz příloha č. 3.

III. Podrobné informace ke zjištěným skutečnostem

1. Správa SPD z lihu

Tabulka č. 1 – Statistika správy SPD z lihu

	2011	2012	2013	2014
Počet subjektů podávajících DAP**	1 233	1 573	1 259	1 337
Počet subjektů pěstitelského pálení	471	479	487	464*
<i>z toho: počet subjektů do 9,9 hl etanolu</i>	74	67	62	118*
Počet podaných DAP	6 275	7 077	6 547	6 173
Počet daňových kontrol	54	47	36	47
<i>z toho počet zjištění</i>	23	14	17	22
<i>nález v Kč</i>	0	1 011 449	495 386	9 099 352
Počet místních šetření	9 302	13 240	10 178	9 811
<i>z toho počet zjištění</i>	405	490	523	740
Počet odebraných kontrolních pásek	101 027 000	118 688 500	118 606 500	110 752 000
Příjmy netto v tis. Kč (vnitrostátní + dovoz)	6 765 813,8	6 509 270,4	6 378 918,9	6 753 398,9

Zdroj: GŘC.

* Stav k 31. 10. 2014.

** DAP = daňové přiznání.

Základní sazba spotřební daně z lihu činila v kontrolovaném období 285 Kč/l etanolu, snížená sazba daně (pro pěstitelské pálení) činila 143 Kč/l etanolu do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období⁴. Po vypuknutí metanolové a lihové kauzy došlo ke zvýšení efektivity kontrolní činnosti, viz tabulka č. 1.

a) Evidence a informační systémy

Daňové subjekty vedou ze zákona o SPD a zákona o povinném značení lihu tři evidence o výrobě a nakládání s lihem a kontrolními páskami, avšak údaje z nich daňové subjekty neposkytovaly CÚ v takové podobě, v takovém rozsahu a v takovém okamžiku, aby bylo možné provádět dostatečnou kontrolu správnosti údajů v daňových přiznáních, kontrolu výše zajištění daně a kontrolu pravosti dokladů při dopravě a distribuci lihu. Důsledkem byla nedostatečná kontrola a dohled CÚ nad nakládáním s lihem, neefektivní výkon kontroly u daňových subjektů a riziko nedostatečného zajištění daně.

Celní orgány⁵ byly oprávněny nastavit rozsah vedení evidence a způsob předávání údajů daňovými subjekty, svého oprávnění ale nevyužívaly v plné míře. NKÚ zjistil, že i v případech, kdy celní orgány tyto povinnosti stanovily, nebylo ze strany CÚ jejich plnění důsledně kontrolováno a vymáháno. GŘC neiniciovalo celní ředitelství a CÚ k uložení povinnosti daňovým subjektům ohledně vedení a předávání evidencí celním orgánům a požadavky na

⁴ Ustanovení § 70 zákona o SPD a § 2 odst. 1 písm. o) a § 4 zákona o lihu.

⁵ CÚ nebo do 31. 12. 2012 celní ředitelství, ustanovení § 20, resp. § 22, či § 37 odst. 3 zákona o SPD a § 97 daňového řádu.

strukturu a formát vedení evidence zveřejnilo až po novele zákona o SPD účinné od 1. 1. 2015⁶.

GŘC provozuje řadu informačních systémů (dále také „IS“), avšak daňové subjekty jsou v nich vedeny pod různými identifikátory, což značně ztěžuje jejich identifikaci. GŘC neupravilo ani popisy databází a číselníky s ohledem na hodnoty uváděné v polích databází, takže jsou tato data obtížně využitelná (např. při zpracování analýzy rizik).

Celní orgány vedou doklady v elektronické spisové službě. V případech, kdy je CÚ správce daně odlišný od CÚ, v jehož obvodu je umístěn daňový sklad, mají CÚ přístup pouze k vlastním dokladům. Existuje proto potenciální riziko, že CÚ správce daně nebude mít kompletní daňový spis.

Údaje o kontrolní činnosti a jejích výsledcích vede CS ČR v sedmi aplikacích, které nejsou propojeny, a v řadě případů musí zaměstnanci CS ČR zadávat stejný údaj do několika IS. GŘC pro získání relevantních údajů pro vypracování analýz požadovalo po CÚ vyplnit údaje do dalších tabulek, jím definovaných.

NKÚ nepovažuje takové využívání IS pro správu SPD za efektivní a hospodárné.

b) Kontrolní pásy

Od 1. července 2005 byla zákonem č. 676/2004 Sb. stanovena povinnost značení lihu ve spotřebitelském balení kontrolní páskou s cílem efektivní kontroly a zabezpečení prodeje kvalitního lihu⁷. NKÚ zjistil, že kontrolní páska neumožňovala sledování lihových bilancí a neumožňovala ani kontrolu nakládání s individuálními kontrolními páskami.

GŘC navrhovalo minimálně od roku 2005 Ministerstvu financí změnu spočívající ve zpoplatnění kontrolní pásky ve výši SPD. Toto opatření však nebylo zavedeno.

Ani po zavedení individualizace kontrolních pásek (tj. od 1. 12. 2013) nemůže spotřebitel či správce daně ověřit, zda lihovina není označena kontrolní páskou, která byla nahlášena jako zničená, odcizená nebo ztracená, a zda tedy nedošlo k výrobě lihoviny z nezdaněného lihu neznámého původu. Příčinou je nedostatečná právní úprava, která daňovému subjektu nestanovila povinnost vést evidenci kontrolních pásek dle individuálního kódu. Registr kontrolních pásek vedený dle § 40 zákona č. 307/2013 Sb. tak postrádá smysl a pořízení elektronických čteček individuálního kódu kontrolních pásek bylo z výše uvedených důvodů neefektivní.

Od roku 2005 do března 2015 nebylo podle evidence celních orgánů z několika šarží (objednávek) s celkovým objemem cca 16,5 mil. ks kontrolních pásek použito ani vráceno celním úřadům 3,9 mil. ks kontrolních pásek, přičemž daňové subjekty je vykázaly jako zničené nebo ztracené. Jedná se tedy o kontrolní pásy, které jsou rizikové a mohou být zneužity.

⁶ Ustanovení § 37–40 zákona o SPD.

⁷ Zdroj: důvodová zpráva k zákonu č. 676/2004 Sb.

c) Kontrola dopravy lihu

Dostatečnost kontrolní činnosti CS ČR při dopravě lihu nelze vyhodnotit, neboť přepravy ve volném daňovém oběhu⁸ nebyly nikde evidovány a ve vztahu ke konkrétnímu daňovému subjektu nebyla vedena kompletní evidence kontrolní činnosti CS ČR.

Správnost a platnost údajů uvedených v návrhu elektronického průvodního dokladu (včetně běžné doby dopravy definované odesílatelem) musí celní orgán ověřit. Podle zástupce Evropské komise⁹ je doba dopravy evropský problém a v současné době neexistuje legislativní způsob, jak její délku navrženou odesílatelem omezit. Porovnáním se schválenou délkou doby dopravy z jiných členských zemí EU NKÚ zjistil, že CÚ v ČR ověřovaly a schvalovaly výrazně kratší dobu přepravy. I tak byly zjištěny přepravy s nepřiměřenou průměrnou délkou, a to zejména u dopravy do Německa (šest dní), Rakouska (pět dní), na Slovensko (pět dní), do Maďarska (14 dní) a především v případech samoschvalování dopravy daňovým subjektem (umožněno rozhodnutím CÚ).

NKÚ zjistil, že zákonná pětidenní lhůta pro oznámení ukončení dopravy příslušnému CÚ značně snižuje význam a efektivitu prováděných kontrol nejen při ukončení dopravy, ale i při zahájení dopravy a označování vybraných výrobků (dále také „v. v.“) celní závěrou. Celní úřady tato oprávnění využívaly zejména u daňových subjektů se stálým daňovým dozorem, které mají zaplombované výrobní zařízení osazené měřidly. Kontrola lihu při zahájení i ukončení dopravy většinou prováděna nebyla. V případě, že při zahájení dopravy označil celní úřad líh nebo dopravní prostředek celní závěrou, nebyla kontrola v. v. a neporušenosti celní závěry provedena CÚ určení ihned při ukončení dopravy, a to v důsledku uvedené pětidenní oznamovací lhůty. Označení lihu při zahájení dopravy tak bylo formálním úkonem.

d) Kontrola denaturace lihu

GŘC nevyužilo včas zákonné oprávnění¹⁰ dohodnout rozsah a způsob poskytnutí informací Ministerstvem zemědělství o subjektech denaturujících líh nebo majících povolenou výjimku k užití denaturačního prostředku. GŘC tyto informace zajišťovalo až od roku 2014, avšak nemělo je zcela kompletní.

Oblast denaturace a s ní spojený odběr vzorků před denaturací lihu a po ní (za účelem ověření lihu a denaturačního prostředku) GŘC aktivně řídilo až od 20. 10. 2010. Dva kontrolované CÚ však podle pokynů GŘC nepostupovaly a odebíraly vzorky v menším rozsahu, než bylo stanoveno.

- CÚ pro Zlínský kraj u vysoce rizikového daňového subjektu (zvláštního lihovaru) v roce 2011 odebral 85 vzorků ze 119 denaturací, avšak jen dvakrát líh před denaturací a dvakrát denaturační činidlo. V roce 2012 odebral 33 vzorků z 96 denaturací, z toho 15krát před denaturací a čtyřikrát denaturační činidlo. CÚ odběr vzorků denaturačního činidla a lihu před jeho denaturací zvýšil v období 2011 a 2012 ve srovnání s předchozími roky jen minimálně, přestože rozborem odebraných vzorků byl ve dvou případech zjištěn nesprávný obsah denaturačního činidla v denaturovaném lihu.

⁸ Ustanovení § 3 písm. l) zákona o SPD.

⁹ Jednání ITEG – Indirect Tax Expert Group, Brusel, ve dnech 17.–18. 3. 2015.

¹⁰ Ustanovení § 57 odst. 1 daňového řádu.

- CÚ pro Olomoucký kraj v roce 2011 odebral vzorky v 18 případech ze 457 denaturací, z toho jen jednu líh před denaturací a jednu denaturační činidlo. V roce 2013 odebral vzorky v 9 případech z 556 denaturací, z toho jen jednu líh před denaturací.

Podle údajů GŘC odebraly v roce 2014 CÚ vzorky před denaturací pouze u 7 % případů a po denuraci pouze u 5 % případů ze všech provedených denaturací. Pro období před rokem 2014 není u CÚ dostatek podkladů pro porovnání vývoje a vyhodnocení dostatečnosti činnosti CÚ.

Právní úprava ani vnitřní akty řízení neřešily jednoznačným způsobem povinnost značit přepravní nádoby plombou při přepravě lihu v souvislosti s jeho denaturací. Nebylo jednoznačně stanoveno, zda plomby mají být umístěny na nádobách, ve kterých je líh přepravován k denuraci nebo po denuraci.

e) Povinnost vybavit místa značení lihu sledovacím zařízením

U kontrolovaných CÚ bylo zjištěno, že v rozporu se zákonem¹¹ vybavilo místa značení lihu sledovacím zařízením v zákonné lhůtě tří měsíců od účinnosti této povinnosti pouze 5 % osob povinných značit líh (dále také „OPZL“) a 73 % těchto osob tak učinilo po deseti měsících. Pokynem GŘC, aniž GŘC mělo zákonné zmocnění, bylo splnění této zákonné povinnosti odsunuto cca o jeden rok.

MF opakovaně vyjádřilo názor, že CÚ mohou u subjektů s nízkým rizikem stanovit stupeň vybavenosti sledovacím zařízením v rozsahu „nula“ (tedy bez sledovacího zařízení). Právními předpisy ani pokyny MF nebo GŘC nebyla ale pro takové rozhodnutí nastavena kritéria.

GŘC a CÚ interně zařadily OPZL do tří kategorií dle jejich rizikovosti a nastavily rozsah využití sledovacího zařízení. Ze 155 subjektů zařadilo GŘC do kategorie vysoké riziko 13 subjektů a do kategorie střední riziko 33 subjektů a zbývající do kategorie nízké riziko. Na sledování on-line přenosů z těchto zařízení musely CÚ vyčlenit relativně početný personál, např. CÚ pro Středočeský kraj pro 35 OPZL vyčlenil v průměru 3,4 pracovníky/den a CÚ pro Jihomoravský kraj pro 17 OPZL vyčlenil tři pracovníky/den. NKÚ zjistil, že minimálně u šesti kontrolovaných CÚ jsou záznamy ze sledovacích zařízení z důvodu nedostatečné technické funkčnosti přenosu dat obtížně využitelné.

f) Vyhledávání konečných prodejních míst lihu

Ke kontrole distribuce lihu konečnému spotřebiteli byly vedle celních orgánů věcně příslušné i další orgány veřejné správy, avšak pro nedostatek podkladů u CÚ či GŘC nelze rozsah koordinace akcí vyhodnotit. K určité formě spolupráce při kontrolní činnosti docházelo, kontroly probíhaly samostatně a na sobě nezávisle, někdy ve stejný okamžik, avšak společné kontroly neměly vliv na úsporu personálních kapacit.

Zákonem č. 309/2013 Sb., kterým se mění živnostenský zákon, došlo k zařazení prodeje kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin mezi živnosti koncesované s cílem¹² získat přehled

¹¹ Ustanovení § 17 a § 22 zákona č. 307/2013 Sb.

¹² Zdroj: důvodová zpráva k zákonu č. 309/2013 Sb., kterým se mění zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů.

o prodejních lihovin, a umožnit tak snazší kontrolu prodeje nezdaněného a nekvalitního alkoholu. NKÚ zjistil, že CÚ nemají k dispozici úplný přehled o počtu a umístění provozoven a konečná prodejní místa zjišťovaly CÚ vlastní činností (např. monitoringem ulic). NKÚ zjistil, že kontrolované CÚ kontroly tohoto typu vykonávaly (cca 150 kontrol za rok/CÚ) většinou současně s kontrolou nebo monitoringem i jiných v. v.

g) Kontrola pěstitelského pálení

NKÚ u pěti kontrolovaných CÚ zjistil, že 21 % pálenic alespoň v jednom roce vypálilo méně než 10 hl lihu za rok, tedy méně, než je minimální objem stanovený¹³ směrnicí Rady EHS. CÚ jsou povinny provést kontrolu v pěstitelské pálenici při zahájení a ukončení výroby a dále minimálně jedenkrát za dva měsíce, přičemž výrobní zařízení je zajištěno plombami CÚ a osazeno měřidly.

NKÚ zjistil, že kontrolované CÚ z kontrolního vzorku 94 vybraných pěstitelů, kteří překročili limit 30 litrů lihu za výrobní období, u 22 (tj. 23 %) nevybraly SPD z rozdílu mezi základní sazbou daně a sníženou sazbou v částce 34 958 Kč. Pro kontrolu správnosti rodných čísel pěstitelů není nastaven systém, což má za následek možnost uvádění nesprávných rodných čísel, časově náročné dohledávání pěstitele a neoprávněné přiznání snížené sazby SPD. Kontrolní činnost znesnadňuje také nečitelnost údajů v prohlášeních pěstitelů a nečitelnost evidencí provozovatelů pálenic. V několika případech kontrolované CÚ zjistily a prokázaly porušení právních předpisů pěstiteli.

Původ ovoce použitého k pěstitelskému pálení¹⁴ kontrolovaly CÚ minimálně vzhledem k značné časové náročnosti.

h) Nedostatky v činnosti CÚ u subjektů zapojených do krácení daně

CÚ pro Zlínský kraj

Provozovatel lihovaru je povinen o provedené denaturaci vyhotovit záznam obsahující stav plomb na uzávěrách nádob, ve kterých je líh přepravován. NKÚ zjistil, že záznamy o denaturaci u vysoce rizikového zvláštního lihovaru za roky 2010–2012 neobsahovaly údaj o stavu plomb. NKÚ také zjistil, že pracovníci CÚ nebyli fyzicky přítomni při stáčení lihu do nádrží před denaturací (není písemný záznam o napouštění lihu). Tyto nedostatky byly odstraněny až od roku 2013.

Nedenaturovaný líh určený k denaturaci musí být skladován v nádobách zajištěných závěrou celního úřadu¹⁵. NKÚ zjistil, že v roce 2011 CÚ u vysoce rizikového daňového subjektu nezabezpečil plnění této povinnosti, přestože se denaturací lihu účastnil.

V letech 2011 až 2013 CÚ neověřil inventurou skutečný fyzický stav veškerého lihu a neporovnal jej s evidencí daňového skladu. CÚ v letech 2011 a 2012 neověřoval laboratorními rozbory obsah lihu v hotových výrobcích.

¹³ Podle směrnice Rady 92/83/EHS může ČR uplatňovat sníženou sazbu spotřební daně pro líh vyrobený pěstitelskými pálenicemi, které ročně vyrábějí více než 10 hektolitrů lihu. Podle informací z MF se Evropská komise chystá tento limit pro pěstitelské pálení při plánované revizi směrnice zrušit.

¹⁴ Ustanovení § 2 odst. 1 písm. o) zákona o lihu.

¹⁵ Ustanovení § 5 odst. 6 zákona o lihu.

NKÚ zjistil, že CÚ se zúčastnil odstranění kontrolních pásek z lihovin určených k vývozu. Následným laboratorním ověřením bylo zjištěno, že množství předaných odstraněných kontrolních pásek určených ke zničení, vykázané daňovým subjektem a potvrzené CÚ, je ve skutečnosti nižší o 13 399 ks. CÚ zjištěný rozdíl neřešil, přijal pouze opatření spočívající v posílení kontrolních skupin CÚ.

Jiným celním úřadem byly v roce 2006 u obchodního řetězce zjištěny neznačené lihoviny, jejichž původcem měla být likérka v místní příslušnosti CÚ Zlín, ten však vlastní kontrolní činností nic nezjistil a nepřijal žádná opatření.

CÚ pro Olomoucký kraj

Veškeré množství lihu a denaturačního prostředku určeného a užitého k denuraci musí být spolehlivě změřeno a záznam o provedené denuraci musí obsahovat informaci o stavu měřidel¹⁶. NKÚ zjistil, že kontrolované záznamy o denuraci údaj o stavu měřidel nebo údaj o způsobu zjištění množství lihu použitého k denuraci neobsahovaly.

V roce 2011 zjistil CÚ Olomouc u obchodního řetězce výskyt neznačených lihovin. Původ a zdanění lihovin byly v tomto případě prokázány, avšak CÚ nezjistil, kde došlo k odstranění kontrolních pásek z lihovin, případně zda byly vůbec na lihovinu umístěny.

CÚ pro Moravskoslezský kraj

Celní orgán již 7. 1. 2008 vysoce rizikovému daňovému subjektu stanovil podmínku bezodkladného zápisu vyrobeného lihu do evidence, avšak CÚ plnění této podmínky nekontroloval. CÚ roce 2009 zjistil nesrovnalosti a nedostatky ve vedení evidence a účetnictví za rok 2006, které byly dle zákona¹⁷ důvodem pro odejmutí povolení. CÚ obdobné nedostatky zjistil i v roce 2012¹⁸ za roky 2008 a 2009. CÚ podnět k zahájení řízení o odejmutí povolení nepodal.

Začátkem roku 2011 CÚ rozšířil povinnosti pro vedení evidence o další povinné údaje. Daňový subjekt tyto povinnosti neplnil, přesto CÚ jejich plnění nevymáhal. Až 26. 9. 2012 po změně místní příslušnosti a z toho vyplývající změně správce daně odebral příslušný celní orgán tomuto subjektu z důvodu nevedení řádné evidence povolení k provozování daňového skladu.

Nadřízený celní orgán 5. 3. 2009 stanovil CÚ povinnost účastnit se inventur kontrolních pásek. CÚ se inventur kontrolních pásek neúčastnil. NKÚ zjistil, že vysoce rizikový subjekt nevedl evidenci kontrolních pásek řádným způsobem (nebylo možné identifikovat čísla šarží a množství kontrolních pásek předaných zahraničnímu dodavateli, zničení kontrolních pásek bylo oznámeno se zpožděním, nespotřebované kontrolní pásky nebyly vráceny ve stanovené lhůtě).

¹⁶ Ustanovení § 9 odst. 3 a 5 zákona o lihu.

¹⁷ Ustanovení § 20 odst. 19 zákona o SPD.

¹⁸ Daňová kontrola byla zahájena 9. 12. 2010.



2. Správa SPD z tabákových výrobků

Tabulka č. 2 – Statistika správy SPD z tabákových výrobků

	2011	2012	2013	2014
Počet daňových subjektů (odebrané TN)	53	65	56	61*
Inkaso SPD z tabáku v Kč (TN + vnitrostátní + dovoz)	44 957 898 248	47 001 482 433	46 819 301 017	44 698 336 136
Počet odebraných tabákových nálepek	1 165 889 640	1 229 647 176	1 159 458 948	528 821 460

Zdroj: GŘC.

* Stav k 10/2014.

Pozn.: TN – tabákové nálepky.

V období mezi roky 2011 a 2014 platilo, že výše spotřební daně u cigaret¹⁹ při použití pevné části a procentní části sazby daně se počítala jako součet dvou položek, jednalo se o:

- součin procentní části sazby daně (28 %, resp. 27 %) a ceny pro konečného spotřebitele těchto cigaret dělený stem a
- součin pevné části sazby daně (1,07 Kč/ks, resp. 1,29 Kč/ks) a počtu kusů.

Minimálně však musela SPD činit 2,01 Kč/ks, resp. 2,37 Kč/ks.

V období od 1. 1. 2004 do 1. 12. 2014 došlo k devíti změnám sazby SPD z tabáku a tabákových výrobků. V závislosti na zvyšování sazby docházelo v letech 2012–2014 k předzásobením tabákovými výrobky se „starou“ sazbou, které byly prodávány konečnému spotřebiteli v době účinnosti „nové“, vyšší sazby SPD. Zvýšená sazba SPD se projevila v příjmech státního rozpočtu se zpožděním až po vyčerpání zásob tabákových výrobků označených „starou“ sazbou SPD. Při změně sazby SPD z tabákových výrobků v období 2004 až 2014 řešila právní úprava předzásobením tabákovými výrobky a režim upravující uplatnění „staré“ sazby SPD čtyřmi protichůdnými způsoby, přičemž účinná úprava byla zavedena až od 1. 12. 2014. Ze strany GŘC bylo Ministerstvo financí na problematiku předzásobením upozorňováno minimálně od roku 2007.

Celní orgány vydávající povolení k provozování daňových skladů údaje o předpokládaném ročním objemu výroby, skladování, zpracování a prodeje tabákových výrobků přijímaných v režimu podmíněného osvobození od daně neprověřovaly, neboť právní úprava omezovala jejich oprávnění k vyžadování podkladů pro vydání povolení. Právní úprava nevymezovala jednoznačným způsobem, zda měl být předpokládaný objem součtem všech způsobů nakládání, nebo měl být v povolení uveden jednotlivě za každý způsob nakládání s v. v. Celní orgány uváděly předpokládaný objem pouze jednou hodnotou, která nebyla blíže specifikována.

V jednom případě NKÚ zjistil, že celní orgán povolující provozování daňového skladu neprozkoumal dostatečně vlastnosti tabákových výrobků rozhodné pro jejich zdanění a vydané povolení neobsahovalo povinné náležitosti (názvy tabákových výrobků). V důsledku tohoto nedostatku došlo ke snížení inkasa SPD, a to o 34,9 mil. Kč.

¹⁹ Ustanovení § 104 odst. 1) a 3) zákona o SPD.

U dvou CÚ byl zjištěn obdobný případ, kdy celní orgán v rozporu se zákonem o SPD neodejmul oprávněnému příjemci povolení pro opakované přijímání v. v., přestože tento příjemce více než tři měsíce bezdůvodně nepřijímal tabákové výrobky²⁰.

Pověřený CÚ množství objednaných tabákových nálepek neporovnával s povoleními k provozování daňového skladu ani s povoleními vydanými oprávněným příjemcům. NKÚ na kontrolním vzorku 29 nejvýznamnějších odběratelů tabákových nálepek zjistil, že objem odebraných tabákových nálepek v příslušných letech u 34 % odběratelů přesahoval alespoň v jednom roce předpokládaný roční objem nakládání s tabákovými výrobky uvedený v povolení a u 7 % nebylo možné skutečnosti ověřit.

Pověřený CÚ v rozporu s daňovým řádem a zákonem o SPD až do konce roku 2014 nezajistil kontrolu skutečností rozhodných pro správu daně, tedy kontrolu:

- inventur tabákových nálepek;
- vedení evidence odebraných, použitých a poškozených tabákových nálepek;
- oprávněného užití „staré“ sazby SPD v případě její změny, tj. umístění tabákových nálepek na spotřebitelská balení a jejich následné uvedení do volného daňového oběhu před účinností změny sazby SPD. V roce 2015 celní orgány zjistily čtyři případy uvedení tabákových výrobků do volného daňového oběhu s nesprávnou sazbou SPD.

3. Nedostatečný vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolu správy SPD z lihu a tabákových výrobků nevykonávali služební funkcionáři až do roku 2013 dostatečně.

GŘC nezajistilo dostatečně sběr a vyhodnocování údajů o nedostatcích zjištěných vnitřním kontrolním systémem. Nelze zjistit, co bylo podrobena řídicí kontrole služebním funkcionářem ani jaká byla závažnost zjištěných nedostatků.

GŘC nepřijímalo v některých případech opatření k nápravě zjištěných nedostatků, nesledovalo důsledně plnění nápravných opatření (případně to neprokázalo) a nezajistilo informovanost všech CÚ o zjištěných nedostatcích.

Přestože GŘC mělo sestavenou mapu rizik minimálně od roku 2009, v rámci výkonu vnitřní kontroly se projevila až od roku 2014.

GŘC nezajistilo dostatečným způsobem výkon vnitřní kontroly ani u tak vysoce rizikové oblasti, jakou je denaturace a doprava lihu, a nemohlo tak identifikovat zásadní systémový nedostatek související s plombováním nádob při dopravě lihu v souvislosti s jeho denaturací. Výkon tematických a operativních kontrol prováděných odborným útvarem u podřízených celních orgánů byl omezen na dokladovou kontrolu, která neumožňovala zjistit rozhodné skutečnosti. Vnitřní kontrolní systém nezachytil u CÚ pro Olomoucký kraj a CÚ pro Zlínský kraj významná pochybení při kontrole denaturace lihu.

²⁰ Ustanovení § 22 odst. 19 zákona o SPD.



GŘC nekontrolovalo a nezajistilo rotaci a přemísťování pracovníků s vysokou příležitostí ke korupci, kterou správa SPD je, a nenaplnilo tak zcela *Arushskou dohodu*²¹, jejímž cílem je prevence korupce a boj proti ní v celních službách. GŘC k tomuto kroku nepřistoupilo plošně, přestože korupční riziko při kontrolní činnosti při správě SPD z lihu samo vyhodnotilo v mapách rizik jako významné a pravděpodobné již v roce 2009. NKÚ zjistil, že u CÚ docházelo k nedostatečné rotaci i u vysoce rizikových daňových subjektů a činností, např. u denaturace lihu či kontrolní činnosti. V případě kontroly denaturace lihu byl od roku 2014 tento nedostatek odstraněn.

Interní audit prověřil oblast SPD od roku 2004 třikrát, avšak problematiku nakládání s kontrolními páskami ověřil až v roce 2014 a nakládání s tabákovými nálepkami neověřil vůbec.

4. Vývoj lidských, materiálních a finančních zdrojů

Tabulka č. 3 – Základní informace o personálním zajištění správy SPD

Počet zaměstnanců:	2010	2011	2012	2013	2014
celkem v Celní správě ČR	5 890	5 614	5 466	5 372	5 374
– zaměstnanci zajišťující daňové činnosti	1 142	1 085	1 059	1 004	x
– zaměstnanci vykonávající správu daně	447	414	403	339	338
– GŘC	21	21	24	29	33
– zaměstnanci vykonávající kontrolní činnost (za všechny SPD)	130	128	122	168	169
– zaměstnanci vykonávající vymáhání a exekuce	487	465	458	303	x
– zaměstnanci konající podpůrné činnosti	79	78	76	194	194
Výdaje na 1 zaměstnance* (v Kč)	736 628	718 321	727 202	756 706	768 653

Zdroj: GŘC; * návrh závěrečného účtu – kapitoly 312 – *Ministerstvo financí*;

Zpráva o činnosti Finanční správy České republiky a Celní správy České republiky za rok 2013
(č. j. MF – 43290/2014/2502).

Pozn.: Počet zaměstnanců vykonávajících kontrolní činnost a správu SPD zahrnuje správu u všech druhů SPD. Údaje v roce 2014 označené křížkem nejsou k dispozici.

Od převzetí správy SPD v roce 2004 (limit počtu zaměstnanců GŘC činil 8 493) docházelo k trvalému významnému snižování počtu zaměstnanců zajišťujících správu SPD. Od roku 2007 se z 6 550 zaměstnanců CS ČR celkový přepočtený počet snížil o téměř 20 % na 5 372 v roce 2014.

Souběžně docházelo k rozšiřování rozsahu kompetencí svěřených do pravomoci a působnosti CS ČR, např. jiný (obtížnější) způsob registrace distributorů pohonných hmot, jiný (náročnější) způsob registrace osob povinných značit líh, zavedení registru distributorů lihu, zavedení kamerových systémů, vyhodnocování hlášení o distribuci lihu, opětovné zavedení kompetencí ve vztahu k zelené naftě atd. Tento vývoj trval i po tzv. metanolové a lihové kauze. Informace o personálním zabezpečení pouze správy SPD z lihu nejsou k dispozici. U CÚ bylo kontrolní akcí NKÚ zjištěno, že se změnou organizační struktury od 1. 1. 2013 a v reakci na metanolovou a lihovou kauzu došlo k mírnému posílení personálu vykonávajícího kontrolní činnost u SPD.

²¹ Deklarace z Arushy ze dne 7. července 1993 vznikla na 81. a 82. zasedání Rady pro celní spolupráci a týká se správního řízení a bezúhonnosti celních orgánů; aktualizována byla v červnu 2003 na 101. a 102. zasedání Rady pro celní spolupráci.

CS ČR má vybudován systém hodnocení výkonnosti své činnosti. Systém hodnocení oblasti zpracovávání analýz, na které CS ČR vynaložila cca 70 mil. Kč, nebyl zcela dostatečný, neboť GŘC neprovádělo systémová hodnocení využití a přínosů provedených analýz.

Analýzami rizik byly již od roku 2008 identifikovány vysoce rizikové daňové subjekty, u kterých se následně prokázalo zapojení do řetězce krátkého SPD z lihu. Tyto subjekty však s lihem v režimu podmíněného osvobození nakládaly až do roku 2013, resp. 2014, kdy jim CÚ povolení odejmuly. Přes vysokou rizikovost subjektů byly jimi realizované dopravy lihu vyhodnocovány v systému pro sledování přeprav jako nerizikové. NKÚ zjistil, že příčinou bylo poskytnutí analýz pouze omezenému okruhu osob. Ani tyto osoby však v době poskytnutí analýz trestnou činnost zmíněným subjektům neprokázaly.

Organizační struktura kontrolovaných celních orgánů ve vztahu ke správě SPD**Účinnost od 1. 1. 2013²²**

Organizační struktura kontrolovaných CÚ dle zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky

1. Celní úřad pro Středočeský kraj – Územní pracoviště v Benešově, Územní pracoviště v Kladně, Územní pracoviště v Kolíně, Územní pracoviště v Kosmonosích, Územní pracoviště v Kutné Hoře, Územní pracoviště v Mělníce.
2. Celní úřad pro Plzeňský kraj – Územní pracoviště v Draženově.
3. Celní úřad pro Pardubický kraj – Územní pracoviště v České Třebové.
4. Celní úřad pro Jihomoravský kraj – Územní pracoviště v Blansku, Územní pracoviště v Břeclavi, Územní pracoviště v Hodoníně, Územní pracoviště ve Vyškově a Územní pracoviště ve Znojmě.
5. Celní úřad pro Olomoucký kraj – Územní pracoviště v Přerově a Územní pracoviště v Šumperku.
6. Celní úřad pro Moravskoslezský kraj – Územní pracoviště ve Frýdku-Místku, Územní pracoviště v Karviné, Územní pracoviště v Mošnově, Územní pracoviště v Opavě.
7. Celní úřad pro Zlínský kraj – Územní pracoviště v Uherském Hradišti a Územní pracoviště ve Valašském Meziříčí.

Účinnost do 31. 12. 2012

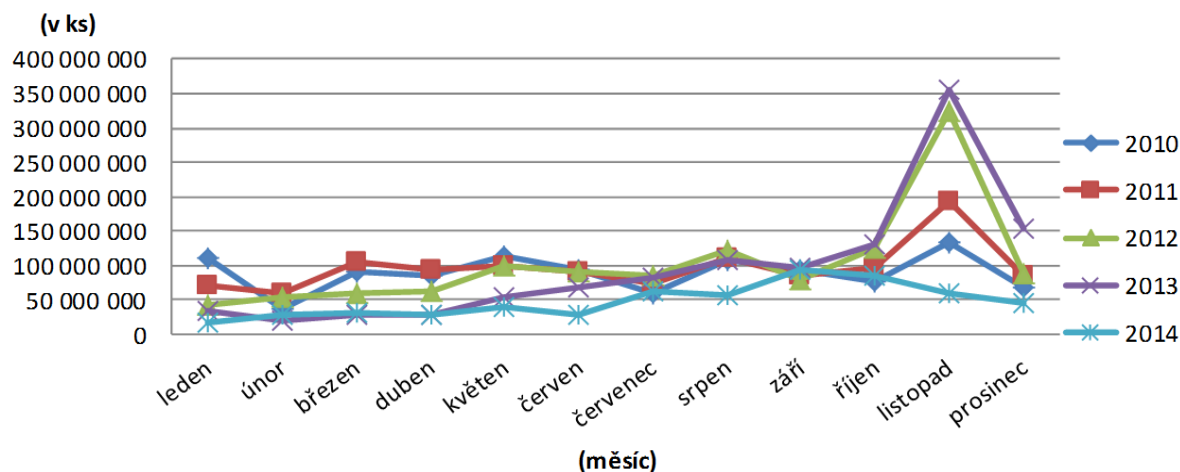
Organizační struktura kontrolovaných CÚ a nadřízených celních ředitelství dle zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky

1. Celní ředitelství Brno – územní obvod byl tvořen územními obvody celních úřadů: Brno, Břeclav, Hodonín, Jihlava, Vyškov, Znojmo, Žďár nad Sázavou.
2. Celní ředitelství Hradec Králové – územní obvod byl tvořen územními obvody celních úřadů: Hradec Králové, Náchod, Pardubice, Svitavy, Trutnov, Ústí nad Orlicí.
3. Celní ředitelství Olomouc – územní obvod byl tvořen územními obvody celních úřadů: Olomouc, Prostějov, Přerov, Šumperk, Uherské Hradiště, Valašské Meziříčí, Zlín.
4. Celní ředitelství Ostrava – územní obvod byl tvořen územními obvody celních úřadů: Frýdek-Místek, Karviná, Krnov, Mošnov, Opava, Ostrava.
5. Celní ředitelství Plzeň – územní obvod byl tvořen územními obvody celních úřadů: Domažlice, Cheb, Karlovy Vary, Klatovy, Plzeň, Tachov.
6. Celní ředitelství Praha – územní obvod byl tvořen územními obvody celních úřadů: Benešov, Kladno, Kolín, Mělník, Mladá Boleslav, Praha 1, Praha 2, Praha D1, Praha D5, Praha D8, Praha-Ruzyně.

²² <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/organizacni-struktura/Documents/mapa-cel-urad.pdf>.

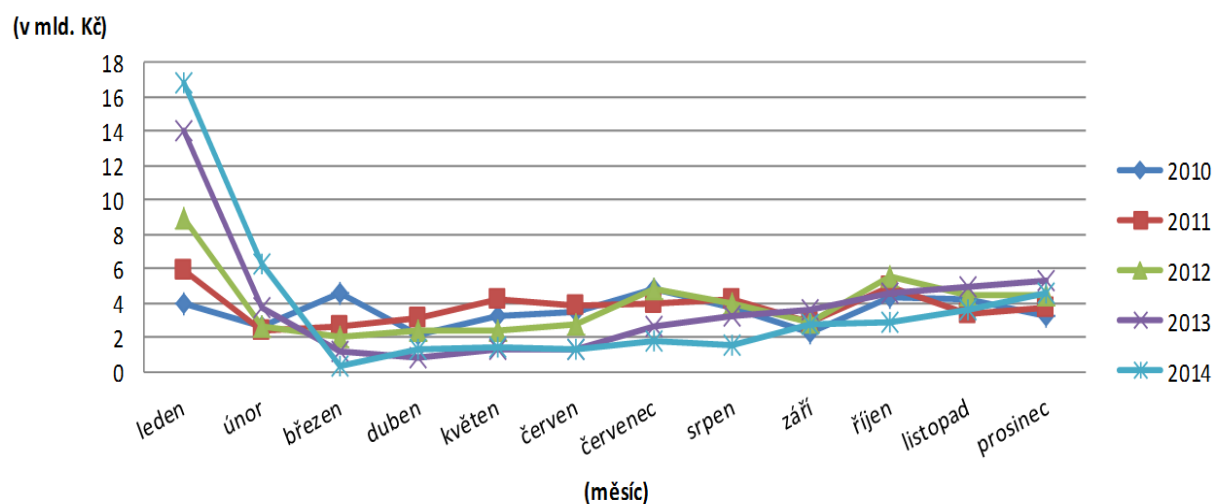
Vývoj odběru tabákových nálepek a inkasa SPD

Graf č. 1 – Odběr tabákových nálepek v období 2010–2014



Zdroj: GŘC.

Graf č. 2 – Inkaso SPD z tabákových výrobků v období 2010–2014



Zdroj: GŘC.



Kvalifikovaný odhad ztráty státního rozpočtu vlivem předzásobení

	Měsíc roku předcházejícího účinnosti změny sazby SPD	2011	2012	2013	
Množství odebraných tabákových nálepek (v ks)	Průměrný měsíční odběr TN za leden až září	87 476 748	77 208 495	57 552 392	
	Říjen	97 450 380	124 056 108	131 992 272	
	Listopad	194 678 028	322 962 588	355 399 200	
	Prosinec	86 470 500	87 752 028	154 095 948	
	4. čtvrtletí celkem	378 598 908	534 770 724	641 487 420	
	Rozdíl mezi 4. čtvrtletím a trojnásobkem průměrného měsíce	116 168 664	303 145 239	468 830 244	
		Změna sazby daně pro roky (v Kč)			Součet rozdílů v SPD v letech 2012–2014
		2012	2013	2014	
Rozdíl na SPD (v Kč)	Navýšení v Kč/ks od 1. 1. následujícího roku	0,09	0,08	0,07	
	Navýšení v Kč/20 ks (krabička) od 1. 1. následujícího roku	1,80	1,60	1,40	
	Navýšení v Kč/30 ks (krabička) od 1. 1. následujícího roku	2,70	2,40	2,10	
	100 % krabiček po 20 ks – navýšení	209 103 595	485 032 382	656 362 342	1 350 498 319
	80 % krabiček po 20 ks, 20 % krabiček po 30 ks – navýšení	230 013 955	533 535 621	721 998 576	1 485 548 151

Zdroj: GRČ, vlastní zpracování NKÚ.

Komentáře:

- Tabulka uvádí propočty vycházející z počtu odebraných tabákových nálepek v roce, který předcházel roku, v němž byla zvýšena sazba SPD.
- Předpokládaný propočten je uveden pouze pro cigarety, tj. nebyly zjišťovány skutečné počty pro jednotlivé tabákové výrobky.
- Pro výpočty byla použita skutečná meziroční navýšení SPD z tabákových výrobků ve výši minimální sazby daně.
- Výpočet rozdílu odebraného množství tabákových nálepek – od součtu za 4. čtvrtletí roku byl odečten trojnásobek průměrného odběru za měsíce leden až září.
- Výpočet rozdílu na SPD – výpočet rozdílu odebraného množství tabákových nálepek vynásoben navýšením SPD za krabičku cigaret.

Příloha č. 4

Seznam zkratk

CÚ	–	celní úřad
CS ČR	–	Celní správa České republiky
DAP	–	daňové přiznání
EU	–	Evropská unie
GŘC	–	Generální ředitelství cel
IS	–	informační systém
MF	–	Ministerstvo financí
NKÚ	–	Nejvyšší kontrolní úřad
OPZL	–	osoba povinná značit líh
SPD	–	spotřební daň
TN	–	tabákové nálepky
v. v.	–	vybraný výrobek

14/29**Peněžní prostředky vynakládané na úhradu nákladů z činnosti a hospodaření s majetkem státu u vybraných příspěvkových organizací**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/29. Kontrolní akci řídil do 21. 1. 2015 člen NKÚ Ing. Jan Vedral, od 22. 1. 2015 kontrolní akci řídila a následně kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ RNDr. Hana Pýchová.

Cílem kontroly bylo prověřit hospodaření s peněžními prostředky vynakládanými na úhradu vybraných nákladů z činnosti a s majetkem státu u vybraných příspěvkových organizací.

Kontrola byla prováděna od října 2014 do dubna 2015.

Kontrolováno bylo období od roku 2012 do roku 2014, v případě věcných souvislostí i období předcházející a následující.

Kontrolované osoby:

Národní knihovna České republiky, Praha;
Národní galerie v Praze;
Národní technická knihovna, Praha.

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podala Národní technická knihovna, byly vypořádány vedoucím skupiny kontrolujících rozhodnutím o námítkách. Odvolání nebylo podáno.

Kolegium NKÚ na svém IX. jednání, které se konalo dne 29. 6. 2015,
schválilo usnesením č. 17/IX/2015
kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

Národní knihovna České republiky (dále jen „NK“), Národní galerie v Praze (dále jen „NG“) a Národní technická knihovna (dále jen „NTK“) jsou příspěvkovými organizacemi (dále také „PO“) dle zákona č. 219/2000 Sb.¹ a jsou účetními jednotkami dle zákona č. 563/1991 Sb.² Příjmy a výdaje NG a NK jsou obsaženy v rozpočtu kapitoly 334 – *Ministerstvo kultury* (dále také „MK“), příjmy a výdaje NTK jsou obsaženy v rozpočtu kapitoly 333 – *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* (dále také „MŠMT“). NK, NG a NTK mají sídla v Praze. Statutárním orgánem NK a NG je generální ředitel, NTK má v čele ředitele, kterého jmenuje a odvolává ministr školství, mládeže a tělovýchovy, u NK a NG tyto úkony spadají do působnosti ministra kultury.

NK je PO Ministerstva kultury, dle zákona č. 257/2001 Sb.³ je knihovnou s univerzálním knihovním fondem doplněným specializovanými fondy a trvale uchovává konzervační fond a historický fond. V souladu s citovaným zákonem je centrem systému knihoven, v jehož rámci vykonává koordinační, odborné, informační, vzdělávací, analytické, výzkumné, standardizační, metodické a poradenské činnosti.

NG je PO Ministerstva kultury, dle zákona č. 148/1949 Sb.⁴ je výzkumnou organizací, jejímž hlavním účelem je provádět základní i aplikovaný výzkum a experimentální vývoj a šířit jejich výsledky prostřednictvím vědeckých publikací, výstav, výukových programů, metodik, příp. převodem technologií.

NTK je PO Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy a plní funkci ústřední odborné knihovny resortu MŠMT. Poskytuje knihovnické a informační služby právníkům a fyzickým osobám především ve vysokém školství, výzkumu a vývoji. Služby veřejnosti poskytuje podle zákona č. 257/2001 Sb.

Hospodaření s peněžními prostředky vynakládanými na úhradu vybraných nákladů z činnosti bylo ověřováno na daných nákladových položkách z oblastí spotřeby energie, oprav a udržování, cestovného, nákupů služeb a v oblasti mezd. V rámci hospodaření s majetkem státu byla kontrola zaměřena na pronájmy majetku a u NG a NK na plnění povinností stanovených zákonem č. 122/2000 Sb.⁵ U kontrolovaných oblastí bylo ověřeno dodržování postupů stanovených pro vedení účetnictví, zadávání veřejných zakázek a fungování vnitřního kontrolního systému.

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

¹ Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

³ Zákon č. 257/2001 Sb., o knihovnách a podmínkách provozování veřejných knihovnických a informačních služeb (knihovní zákon).

⁴ Zákon č. 148/1949 Sb., o Národní galerii v Praze.

⁵ Zákon č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů.

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Charakteristika hospodaření

Výsledek hospodaření kontrolovaných PO byl v kontrolovaném období v rozhodující míře závislý na finančních prostředcích poskytovaných zřizovatelem ve formě příspěvků a dotací na provoz a na využití účelově určených prostředků.

Tabulka č. 1 – Náklady a výnosy

(v Kč)

PO/rok	Hlavní činnost						Výsledek hospodaření běžného účetního období
	Náklady celkem	– z toho:		Výnosy celkem	– z toho:		
		náklady z činnosti*	výnosy z činnosti**		výnosy z transferů		
NK	2012	361 505 398,89	359 038 932,59	361 951 860,92	27 274 076,84	334 546 663,11	446 462,03
	2013	488 081 719,27	485 434 799,68	488 081 719,27	66 722 340,63	421 323 325,25	0,00
	2014	444 197 134,72	441 978 958,06	444 197 134,72	37 804 295,71	406 270 350,50	0,00
NG	2012	333 460 888,35	331 564 801,62	332 064 324,61	73 515 854,44	258 543 917,42	-1 396 563,74
	2013	323 629 229,64	323 382 107,30	323 691 219,08	62 861 012,76	260 811 704,17	61 989,44
	2014	341 058 214,69	339 078 709,63	341 527 777,74	68 019 478,14	273 298 379,19	469 563,05
NTK	2012	345 419 269,10	343 559 185,66	201 754 484,77	43 373 624,42	158 045 395,95	-143 664 784,33
	2013	326 081 501,09	324 793 123,44	321 297 275,61	55 997 751,09	265 276 245,40	-4 784 225,48
	2014	264 794 026,00	263 253 446,05	264 888 178,87	28 206 769,67	236 671 488,49	94 152,87

Zdroj: výkazy zisku a ztráty sestavené k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013 a k 31. 12. 2014.

* Náklady z činnosti se podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.⁶ rozumí náklady na spotřebované nákupy a služby, osobní náklady, daně, poplatky a vratky, smluvní poplatky a úroky, dary, manka a škody, odpisy a jiné náklady související s vykonáváním stanovené činnosti kontrolovaných PO. Podíl nákladů z činnosti na celkových nákladech kontrolovaných PO (bez nákladů na transfery) představoval průměrně 99,50 %.

** Výnosy z činnosti se podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. rozumí výnosy z prodeje vlastních výrobků, služeb, pronájmu, dlouhodobého majetku a jiné výnosy související s vykonáváním stanovené činnosti kontrolovaných PO. Podíl výnosů z činnosti na celkových výnosech kontrolovaných PO představoval průměrně 15,64 %. Podíl výnosů z transferů na celkových výnosech kontrolovaných PO představoval průměrně 84,32 %.

K poklesu nákladů z činnosti NK v roce 2014 došlo zejména v důsledku snížení nákladů na opravy a udržování, spotřebu energie a nákladů na cestovné. V roce 2014 došlo k navýšení nákladů z činnosti NG z důvodu zvýšení mzdových nákladů, nákladů na opravy a udržování, nákladů z drobného dlouhodobého majetku a výdajů na spotřebu materiálu. Na snižování nákladů z činnosti NTK v kontrolovaném období měly především vliv snižující se náklady na ostatní služby.

Částka výnosů z činnosti NG v roce 2013 oproti roku předchozímu klesla o 14,49 %, a to v důsledku snížených výnosů ze vstupného. Výnosy z činnosti NTK byly ovlivněny účtováním o snížení fondu reprodukce majetku z důvodu jeho nedostatečného finančního krytí. V roce 2012 bylo účtováno o snížení fondu reprodukce majetku z důvodu jeho nedostatečného krytí ve výši 6 063 tis. Kč, v roce 2013 ve výši 34 998 tis. Kč a v roce 2014 ve výši 8 627 tis. Kč.

⁶ 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.

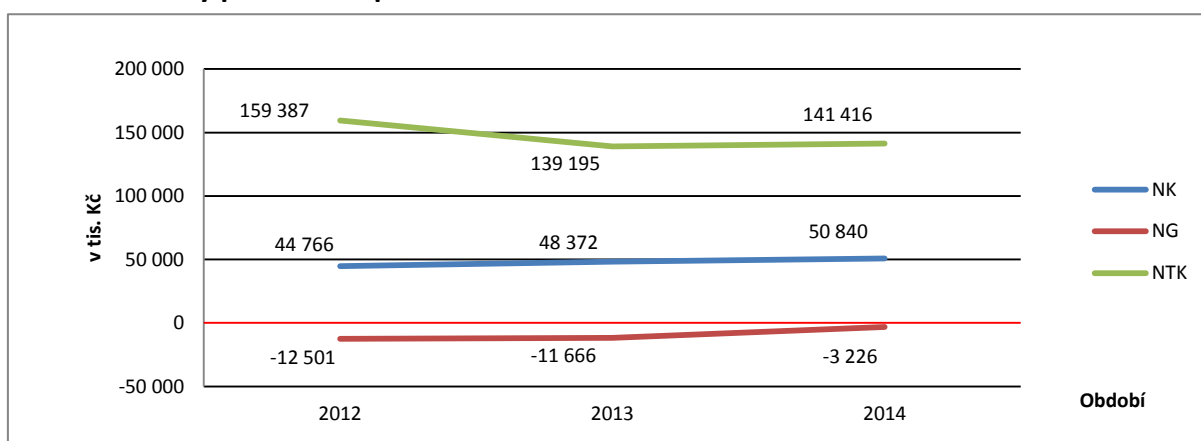


Za období 2012–2014 činila hodnota kontrolovaného majetku 4 736 490,00 Kč a objem kontrolovaných peněžních prostředků činil 492 574 574,91 Kč.

1.1 Analýza vybraných finančních ukazatelů

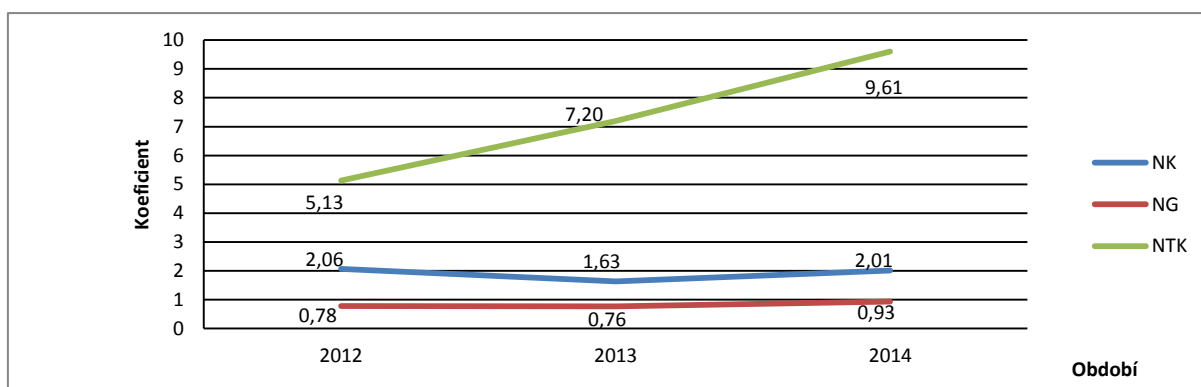
NKÚ provedl finanční analýzu hospodaření kontrolovaných PO, přičemž vycházel z údajů uvedených v účetních výkazech (tj. v rozvaze a výkazu zisku a ztráty) za roky 2012 až 2014. Pozornost byla věnována ukazatelům likvidity, a to především čistému pracovnímu kapitálu⁷ a běžné likviditě⁸. Z finanční analýzy vyplynulo, že z hlediska schopnosti splácet své krátkodobé závazky lze finanční pozici u NK a NTK hodnotit jako dobrou, neboť obě v kontrolovaném období disponovaly přebytkem oběžného majetku nad krátkodobými cizími zdroji, a tudíž po úhradě všech běžných krátkodobých závazků z činnosti jim zůstávají volné finanční prostředky. V případě NG, kdy je čistý pracovní kapitál záporný, převyšovala v letech 2012 až 2014 hodnota krátkodobých závazků hodnotu oběžných aktiv. Jednalo se o nedostatek likvidních aktiv k úhradě krátkodobých závazků. Běžná likvidita je v NG nízká, což znamená, že oběžnými aktivy nejsou závazky kryty dostatečně.

Graf č. 1 – Čistý pracovní kapitál



Zdroj: rozvahy sestavené k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013, k 31. 12. 2014.

Graf č. 2 – Běžná likvidita



Zdroj: rozvahy sestavené k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013, k 31. 12. 2014.

⁷ Čistý pracovní kapitál = oběžná aktiva – krátkodobé závazky.

⁸ Běžná likvidita = oběžná aktiva / krátkodobé závazky.

2. Ukazatele charakterizující činnost kontrolovaných příspěvkových organizací

Činnost kontrolovaných PO lze charakterizovat vybranými statistickými údaji, jako jsou např. počet návštěvníků, objem poskytovaných služeb a u knihoven velikost jejich fondů.

NK ročně fyzicky navštívilo více než 600 tisíc návštěvníků. Počet knihovních jednotek doplňovaných zejména povinným výtiskem⁹ a nákupem se v kontrolovaném období zvýšil na více než 7 milionů knihovních jednotek. Ročně se počet knihovních jednotek zvýšil průměrně o 92 tisíc. Z celkového počtu přírůstků neperiodických publikací domácí literatury představovaly 86 % povinné výtisky, 5 % nákupy a 9 % ostatní zdroje. NK pořádala pro veřejnost v letech 2012–2014 ročně průměrně 97 vzdělávacích akcí.

V roce 2012 navštívilo výstavy pořádané NG v Praze 423 997 návštěvníků. Po poklesu návštěvnosti v roce 2013 na 317 469 návštěvníků došlo v roce 2014 k jejímu zvýšení na 380 231 návštěvníků, kteří mohli v kontrolovaném období v Praze shlédnout 36 až 43 výstav. Podíl návštěvníků, kteří uhradili základní vstupné, k celkovému počtu návštěvníků mezi roky 2012 a 2014 klesal a pohyboval se kolem 30 %. Podíl návštěvníků, kteří měli vstup zdarma, k celkovému počtu návštěvníků se v kontrolovaném období pohyboval od 24,30 % do 27,99 %. V jednotlivých letech kontrolovaného období NG uspořádala průměrně 1 970 vzdělávacích programů určených veřejnosti, kterých se zúčastnilo celkem 46 559 osob.

NTK ročně fyzicky navštívilo více než 500 tisíc návštěvníků a přibližně stejný počet činili virtuální návštěvníci¹⁰. Z fyzických registrovaných zákazníků tvořili největší část studenti, jejichž podíl na celkovém počtu fyzických registrovaných zákazníků v letech 2012 až 2014 tvořil průměrně 77 %. Primární stav fondů knihovny tvoří více než jeden milion dokumentů, ze kterých se ročně uskuteční více než 190 tisíc výpůjček. V roce 2014 uspořádala NTK bezmála 200 vzdělávacích akcí, kterých se zúčastnilo přibližně 3 500 osob.

3. Náklady

V oblasti nákladů z činnosti byly prověřovány peněžní prostředky vynaložené kontrolovanými PO na vybrané položky **spotřeby energie, oprav a udržování, cestovného, nákupu služeb a mzdových nákladů.**

3.1 Spotřeba energie

V rámci nákladů na spotřebu energie byla kontrola zaměřena na spotřebu elektrické energie a její cenu. Náklady na spotřebu elektrické energie a jednotková cena silové elektřiny¹¹ v kontrolovaném období jsou uvedeny v tabulce č. 2.

⁹ Povinné výtisky jsou získávány na základě zákona č. 37/1995 Sb., o neperiodických publikacích. Podle tohoto zákona má NK nárok na dva povinné výtisky z každého vydání.

¹⁰ Virtuální návštěvník – návštěvník zpřístupněných elektronických informačních zdrojů NTK prostřednictvím dálkového přístupu.

¹¹ Porovnávány byly pouze ceny a sazby za dodávky silové elektřiny, které se liší u jednotlivých dodavatelů. Ceny a sazby za distribuci elektrické energie nebyly porovnávány, protože jejich výši centrálně stanovuje Energetický regulační úřad, jsou tedy u všech dodavatelů shodné a nejsou dojednávány smluvně.

Tabulka č. 2 – Náklady na spotřebu elektrické energie a jednotková cena silové elektřiny

PO	Rok	Náklady na spotřebu elektrické energie (v Kč)	Cena za 1 kWh v Kč bez DPH ve vysokém tarifu*	
			Zimní období ¹²	Letní období ¹³
NK	2012	3 845 947,51	2,240	1,770
	2013	2 322 240,43	1,435	1,435
	2014	1 636 174,50	0,952	0,952
NG	2012	33 191 278,67	1,350	1,350
	2013	30 386 967,46	1,435	1,435
	2014	25 127 584,38	0,952	0,952
NTK	2012	6 916 976,54	2,090	1,630
	2013	7 449 034,22	2,030	1,590
	2014**	4 660 997,71	1,221	0,989

Zdroj: hlavní účetní knihy kontrolovaných příspěvkových organizací k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013 a k 31. 12. 2014, faktury za dodávky elektrické energie.

* Vysoký tarif – od 6 do 22 hodin.

** Cena silové elektřiny od 1. 5. 2014.

Výše nákladů na elektrickou energii je u NG ovlivněna počtem objektů, se kterými má NG příslušnost hospodaření a povinností dodržovat podmínky pro ochranu sbírkových předmětů v souladu se zákonem č. 122/2000 Sb.

V roce 2012 byly dodávky elektrické energie zajištěny na základě individuálně uzavřených smluvních vztahů jednotlivých kontrolovaných PO. V roce 2013 byly dodávky elektrické energie v resortu MK zajištěny centrálně, v roce 2014 na základě aukce, resp. burzovního obchodu s dodávkou elektřiny na Českomoravské komoditní burze Kladno. Pro resort MŠMT se uskutečnily aukce na Českomoravské komoditní burze Kladno v roce 2013. Na základě aukce uzavřela NTK smlouvu na dodávky elektřiny pro období od května do prosince 2014. Porovnáním cen a sazeb za dodávky silové elektřiny v kontrolovaném období bylo zjištěno postupné snižování jednotkových cen za jednu kWh spotřebované elektřiny a došlo rovněž ke snižování spotřeby. U jednotlivých PO se výše jednotkové ceny bez DPH pohybovala od 2,240 Kč/kWh ve vysokém tarifu v zimním období roku 2012, resp. 1,770 Kč/kWh ve vysokém tarifu v letním období v roce 2012, do 0,952 Kč/kWh ve vysokém tarifu v zimním i letním období roku 2014. U NK došlo mezi roky 2012 a 2014 ke snížení nákladů na elektrickou energii o 58 %, u NG o 24 % a u NTK o 33 %.

3.2 Opravy a udržování

V rámci nákladů na opravy a udržování byla kontrola u NK a NG zaměřena na opravy a udržování osobních automobilů. U NTK byla kontrola zaměřena na opravy a udržování budovy NTK.

Kontrolou autoprovozu bylo zjištěno:

- NK v kontrolovaném období poskytovala bezúplatně svým zaměstnancům dvě služební vozidla k soukromým účelům, přestože pro takové užívání nebyly naplněny požadavky § 27 zákona č. 219/2000 Sb.;

¹² Zimní období: leden, únor, březen, říjen, listopad, prosinec.

¹³ Letní období: duben, květen, červen, červenec, srpen, září.

- NK uhradila náklady na pohonné hmoty spojené s bezúplatným užíváním vozidla k soukromým účelům v kontrolovaném období minimálně ve výši 7 414,80 Kč a náklady spojené s opravou vozidel formou smluvní spoluúčasti v letech 2012 a 2013 ve výši 7 275,18 Kč, a tím porušila ustanovení § 53 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb.¹⁴;
- NK vynaložila náklady na pronájem náhradního vozidla k soukromým účelům v roce 2013 ve výši 26 798 Kč a současně neoprávněně uhradila pohonné hmoty za soukromé jízdy zaměstnance v roce 2013 minimálně ve výši 642,20 Kč. Tímto postupem NK porušila ustanovení § 53 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. a neplnila povinnosti uvedené v ustanovení § 14 odst. 1 a odst. 4 zákona č. 219/2000 Sb., a to využívat majetek státu hospodárně a nesnižovat neodůvodněně výnos z tohoto majetku a využít všechny právní prostředky při uplatňování a hájení práv státu jako vlastníka.

Výše uvedené skutečnosti nasvědčují porušení rozpočtové kázně ze strany NK¹⁵.

- NG nevyužívala dva automobily k plnění svých funkcí, a tím nepostupovala v souladu s ustanovením § 14 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb. Majetek byl po dobu téměř 1,5, resp. 2,5 roku umístěn v garáži bez jakéhokoliv využití a organizace nerozhodla o jeho nepotřebnosti. V důsledku amortizace došlo ke snížení výnosu při prodeji.

Kontrolou bylo dále zjištěno:

- **NTK nedodržela postup stanovený zákonem č. 137/2006 Sb.¹⁶ a veřejnou zakázku *Kompletní odborná servisní a revizní činnost zařízení budovy NTK pro období záručních dob* v předpokládané hodnotě 29 mil. Kč bez DPH zadala v jednacím řízení bez uveřejnění s odvoláním na splnění podmínek dle ustanovení § 23 odst. 4 písm. a) zákona č. 137/2006 Sb., tj. že veřejná zakázka může být z technických důvodů splněna pouze určitým dodavatelem. Důvody pro aplikaci § 23 odst. 4 nebyly zjištěny.**
- NTK nedodržela ustanovení § 53 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. tím, že nedbala, aby plnila určené úkoly nejhospodárnějším způsobem, neboť akceptovala nabídkovou cenu na servisní a revizní činnost zařízení budovy, ve které se pro roky 2011 až 2013 počítalo s navýšením o míru inflace ve výši 5 %, ačkoliv roční míra inflace za poslední rok před zadáním zakázky v roce 2009 dosáhla pouze 1,0 %. NTK se tak vzdala možnosti, že by cena plnění byla navyšována o průměrnou míru inflace ve výši stanovené podle oficiálních údajů Českého statistického úřadu uvedené v tabulce č. 3.

Tabulka č. 3 – Průměrná roční míra inflace dle ČSÚ (v %)

Název	Rok									
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Míra inflace	2,8	1,9	2,5	2,8	6,3	1,0	1,5	1,9	3,3	1,4

Zdroj: Český statistický úřad.

¹⁴ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

¹⁵ Ustanovení § 44 odst. 1 písm. a) ve spojení s ustanovením § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

¹⁶ Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.

3.3 Cestovné

V rámci nákladů na cestovné byla kontrola zaměřena na zahraniční pracovní cesty. Počet zahraničních pracovních cest včetně peněžních prostředků vynaložených PO v kontrolovaném období je uveden v tabulce č. 4.

Tabulka č. 4 – Náklady na cestovné

PO	Rok	Náklady na cestovné (v Kč)	– z toho:	
			Náklady na zahraniční pracovní cesty (v Kč)	Počet zahraničních pracovních cest
NK	2012	3 198 320,28	1 005 986,65	83
	2013	3 312 995,08	1 020 664,17	120
	2014	2 953 149,08	927 051,80	92
NG	2012	1 135 773,15	894 522,15	81
	2013	1 822 288,13	1 475 970,12	110
	2014	2 145 325,31	1 891 757,31	142
NTK	2012	601 941,56	336 203,83	22
	2013	568 252,99	310 742,61	23
	2014	623 985,80	292 892,75	24

Zdroj: hlavní účetní knihy kontrolovaných PO k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013 a k 31. 12. 2014, informace PO, www.nkp.cz.

Kontrolou nákladů na cestovné bylo zjištěno:

- u NG došlo mezi roky 2012 a 2014 k nárůstu nákladů na cestovné o 88,89 %, přičemž náklady na zahraniční pracovní cesty vzrostly mezi roky 2012 a 2014 o 111,48 % a počet zahraničních cest se zvýšil o 75,31 %;
- NG a NTK nevyžadovaly v některých případech od svých zaměstnanců předložení písemných dokladů potřebných k vyúčtování cestovních náhrad a vrácení nevyúčtované zálohy ve stanoveném termínu do 10 pracovních dnů po ukončení pracovní cesty, a tím nepostupovaly v souladu s ustanovením § 183 odst. 3 a 5 zákona č. 262/2006 Sb.¹⁷ U vzorku kontrolovaných cest byla zjištěna u NG průměrná doba předložení dokladů 31 pracovních dnů, u NTK byly předloženy doklady v rozmezí od 12 do 63 dnů. V jednom případě byly NG předloženy doklady k vyúčtování cestovních náhrad až po uplynutí 191 pracovních dnů, tj. 9 měsíců.

Kontrolou nákladů na cestovné nebyly u NK zjištěny významné nedostatky.

3.4 Ostatní služby

V rámci nákladů na ostatní služby byla kontrola zaměřena na **úklidové služby, služby ostrahy a na právní a poradenské služby.**

¹⁷ Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce.

Tabulka č. 5 – Náklady na ostatní služby (v Kč)

PO	Rok	Náklady na ostatní služby, z toho:		
		Úklidové služby*	Služby ostrahy*	Právní a poradenské služby
NK	2012	3 867 489,98	5 599 795,90	3 514 093,00
	2013	2 108 023,44	5 863 546,25	2 618 996,30
	2014	1 855 573,98	5 370 487,65	2 602 461,20
NG	2012	6 219 987,68	48 288 068,30	1 529 908,00
	2013	4 465 880,96	49 079 914,57	1 493 676,00
	2014	3 556 876,34	52 820 936,20	1 737 980,73
NTK	2012	6 084 529,69	6 223 051,20	1 621 026,00
	2013	6 141 942,26	6 289 684,14	1 569 359,41
	2014*	6 065 795,53	7 109 227,10	1 495 593,80

Zdroj: hlavní účetní knihy kontrolovaných PO k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013 a k 31. 12. 2014.

* Úklidové služby a služby ostrahy v sídle NK, tj. v areálu Klementina, ve všech objektech, se kterými má příslušnost hospodaření NG, případně je spravuje, a v sídle NTK, tj. na adrese Technická 6/2710, Praha 6.

Kontrolou nákladů na úklidové služby bylo zjištěno:

- díky centrálnímu nákupu došlo k výraznému poklesu nákladů na úklid u NK v roce 2013 o 45,49 % oproti roku 2012 a v roce 2014 o 52,02 % oproti roku 2012. U NG se náklady na úklidové služby snížily v roce 2013 o 28,20 % oproti roku 2012 a v roce 2014 o 42,82 % oproti roku 2012;
- NTK zajišťovala úklidové služby budovy v kontrolovaném období na základě smlouvy o poskytování facility managementu pro budovu NTK, smlouva byla uzavřena na 10 let s účinností od 1. 4. 2010 po provedeném zadávacím řízení na nadlimitní veřejnou zakázku.

Kontrolou nákladů na služby ostrahy bylo zjištěno:

- ostraha objektů NG byla realizována na základě smlouvy účinné ode dne 1. 7. 2008, kterou poskytovatel služeb ostrahy vypověděl z důvodu neuhrazení závazku NG ve výši 26 232 404 Kč ke dni podání výpovědi dne 28. 4. 2011. **NG zadala v květnu 2011 veřejnou zakázku na fyzickou ostrahu movitých, nemovitých věcí a obsluhu bezpečnostních technických systémů v jednacím řízení bez uveřejnění, i když nebyly splněny podmínky dle ustanovení § 23 odst. 4 písm. b) zákona č. 137/2006 Sb. Krajně naléhavý stav pro vyhlášení tohoto druhu zadávacího řízení si NG způsobila sama neplacením závazků vůči poskytovateli ostrahy a tento stav mohla předvídat.** Ke dni podpisu smlouvy s původním poskytovatelem, tj. ke dni 30. 5. 2011, byla uzavřena dohoda o splátkovém kalendáři na částku 32 677 854 Kč;
- maximální jednotková cena za hodinu práce pracovníka ostrahy¹⁸ činila v kontrolovaném období u NK 108 Kč/hod. bez DPH, u NG 128 Kč/hod. bez DPH a 132,13 Kč/hod. bez DPH u NTK. U NK došlo ve sledovaném období k poklesu jednotkových cen ostrahy, u NG se cena nezměnila a u NTK došlo k nárůstu jednotkových cen.

¹⁸ Pracovník ostrahy NK vykonávající fyzickou ostrahu, kterou se rozumí nepřetržitá ostraha movitého a nemovitého majetku v areálech NK včetně ochrany zaměstnanců a návštěvníků NK. Pracovník ostrahy NG vykonávající fyzickou ostrahu za účelem zajištění ostrahy sbírkových předmětů vystavených na výstavách v objektech NG v době jejich otevření pro veřejnost za účelem jejich ochrany před odcizením, zničením, poškozením. Pracovník ostrahy NTK zajišťující nepřetržitý provoz recepce.

Kontrolou nákladů na právní a poradenské služby bylo zjištěno:

- NG v kontrolovaném období neprověřovala hospodárnost a účelnost vynakládání peněžních prostředků na právní služby realizované na základě smlouvy od roku 1993 a neměla nastavena kritéria pro jejich hodnocení. NG tak nemohla prověřit¹⁹, zda zvolené řešení formou pokračujícího smluvního vztahu naplňuje z hlediska cílů finanční kontroly hospodárný výkon státní správy a zda bylo využití veřejných prostředků ve výši 4 252 044,73 Kč zajištěno v souladu se zásadami spolehlivého řízení²⁰;
- u NK²¹ byla odměna za právní služby stanovena paušálně a u vybraného vzorku dlouhodobých smluvních vztahů se pohybovala od 45 000 do 85 000 Kč/měsíc bez DPH. U NG byla odměna za právní služby na základě smlouvy z roku 1993 stanovena v kontrolovaném období paušálně ve výši 97 000 Kč/měsíc bez DPH. U NTK byla odměna u vybraného vzorku stanovena hodinovou sazbou ve výši od 700 Kč do 2 500 Kč bez DPH v závislosti na charakteru poskytnuté právní služby.

V rámci nákladů na ostatní služby bylo u NG zjištěno:

- **NG nerealizovala zadávací řízení na služby přepravy sbírkových předmětů a výstavních exponátů podle zákona č. 137/2006 Sb., nevytvořila tedy podmínky pro podání a hodnocení nabídek více uchazečů, čímž omezila veřejnou soutěž. Bez zadávacího řízení byly v kontrolovaném období realizovány služby přepravy předmětů za částku ve výši 6 206 539,45 Kč.**

3.5 Mzdové náklady

V rámci mzdových nákladů byly sledovány ostatní osobní náklady (dále též „OON“), které byly čerpány na úhradu dohod o provedení práce (dále také „DPP“) nebo dohod o provedení činnosti (dále také „DPČ“), a průměrné roční mzdové náklady.

Tabulka č. 6 – Mzdové náklady

PO	Rok	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců*	Syntetický účet 521 – Mzdové náklady (v Kč)	– v tom:		Celkový počet uzavřených dohod***	– z toho: s vlastními zaměstnanci	Průměrný náklad na 1 hod. ostatních osobních nákladů (v Kč/hod.)	Průměrný roční mzdový náklad na přepočteného zaměstnance (v Kč/zam./rok)
				Mzdy zaměstnanců** (v Kč)	Ostatní osobní náklady (v Kč)				
NK	2012	447	124 111 017,00	102 015 506,00	10 260 300,00	469	181	155,60	277 653,28
	2013	476	130 117 239,00	104 254 264,00	11 863 810,00	616	289	146,03	273 355,54
	2014	475	135 926 242,00	111 142 282,00	11 874 608,00	641	311	146,49	286 160,51
NG	2012	214	57 364 339,00	50 697 657,00	1 361 300,00	117	42	141,30	268 057,66
	2013	216	61 904 863,00	52 954 982,00	2 216 000,00	139	72	233,76	286 596,59
	2014	221	64 055 551,00	53 593 155,00	2 807 720,00	210	96	215,17	289 844,12
NTK	2012	144	38 490 782,00	36 868 822,00	1 411 136,00	121	40	306,70	267 297,10
	2013	143	38 897 068,00	37 050 282,00	1 657 437,00	111	37	268,19	272 007,47
	2014	137	38 349 703,00	37 522 592,00	660 004,00	106	33	265,70	279 924,84

¹⁹ Ustanovení § 4 odst. 1 písm. d) ve spojení s ustanovením § 4 odst. 2 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²⁰ Ustanovení § 25 odst. 2 písm. e) zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²¹ Finanční úřad pro hlavní město Prahu provedl v roce 2014 u NK daňovou kontrolu na základě oznámení MK a konstatoval neoprávněné použití peněžních prostředků ve výši 7 653 694,60 Kč za právní služby.

Zdroj: informace PO, výkazy o úplných nákladech práce za rok 2012, 2013 a 2014, výkazy zisku a ztráty sestavené k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013 a k 31. 12. 2014.

* Průměrný evidenční počet zaměstnanců přepočtený na plnou pracovní dobu.

** Mzdy zaměstnanců nezahrnují ostatní osobní náklady, náhrady mezd, vratky a odstupné.

*** Dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti.

Kontrolou mzdových nákladů bylo zjištěno:

- průměrný přepočtený počet zaměstnanců byl u NK v kontrolovaném období 3,3 krát větší než u NTK;
- podíl OON na celkových mzdových nákladech se u NK v kontrolovaném období pohyboval v intervalu od 8,27 % do 9,12 %, u NG se výše podílu zvyšovala od 2,37 % do 4,38 %, u NTK podíl představoval 3,67 % v roce 2012 a 1,72 % v roce 2014;
- mezi roky 2012 a 2014 došlo k nárůstu počtu uzavřených DPP, případně DPČ, s vlastními zaměstnanci u NK o 71,82 % a u NG o 128,57 %;
- u NG a NTK rostly každoročně průměrné mzdové náklady na zaměstnance, u NK po poklesu průměrných mzdových nákladů v roce 2013 došlo v roce 2014 k jejich nárůstu. NG měla v kontrolovaném období nejvyšší průměrné mzdové náklady na zaměstnance.

4. Výnosy

Celkové výnosy byly tvořeny zejména výnosy z činnosti a výnosy z transferů. Podíl výnosů z činnosti na celkových výnosech kontrolovaných PO představoval průměrně 15,64 %. Podíl výnosů z transferů na celkových výnosech kontrolovaných PO představoval průměrně 84,32 %. V rámci výnosů z činnosti byly prověřovány výnosy z pronájmů a sledovány výnosy z prodeje služeb.

Tabulka č. 7 – Vybrané položky výnosů

(v Kč)

PO	Rok	Výnosy z pronájmu	Výnosy z prodeje služeb
NK	2012	13 615 315,15	5 578 881,48
	2013	11 783 660,69	5 103 646,27
	2014	11 860 599,30	5 138 356,34
NG	2012	12 951 261,17	30 486 277,57
	2013	13 016 462,80	26 369 046,58
	2014	13 428 053,43	24 738 710,77
NTK	2012	13 609 093,11	1 678 699,90
	2013	14 461 469,43	1 800 770,25
	2014	16 428 763,47	1 771 738,88

Zdroj: výkazy zisku a ztráty sestavené k 31. 12. 2012, k 31. 12. 2013 a k 31. 12. 2014.

4.1 Výnosy z pronájmu

Kontrolované PO mezi roky 2013 a 2014 zaznamenaly v oblasti výnosů z pronájmu mírný nárůst, a to v roce 2014 průměrně o 5,80 % oproti roku předcházejícímu. Pokles výnosů z pronájmu mezi roky 2012 a 2013 u NK byl způsoben probíhající revitalizací areálu Klementina. Výše výnosů byla u NK ovlivněna zejména pronájmem historických prostor. Podstatnou část výnosů z pronájmu u NG tvořil pronájem prostor přenechaných do užívání jiným subjektům za účelem provozování kaváren, restaurací a pronájem kanceláří. NTK pronajímala zejména Ballingův sál, studovny a vzdělávací centrum, dále podzemní garáže,



prostory knihovny pro výuku studentů, provozování kavárny, prodejny výpočetní techniky a knih a byt v Praze.

Kontrolou výnosů z pronájmu bylo zjištěno:

- **NK v období od července 2013 do března 2015 neplnila povinnosti uvedené v ustanovení § 14 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb. a snížila výnos z pronájmu majetku využívaného jako prodejna o částku 315 000 Kč, neboť sjednala možnost využívat část prostoru prodejny pro prezentaci činnosti NK a snížila výši ve smlouvě dohodnutého nájemného, přičemž k prezentaci a využití ze strany NK po celou dobu trvání smlouvy nedošlo;**
- **NK ve smlouvě o nájmu uzavřené dne 15. 2. 2007 nesjednala každoroční úpravu výše nájemného o výši inflace za předchozí rok, čímž neodůvodněně snížila výnos z pronájmu majetku v kontrolovaném období let 2012–2014 o částku 1 134 113,32 Kč, a tím nepostupovala v souladu s ustanovením § 14 odst. 1 a odst. 4 zákona č. 219/2000 Sb.;**
- **NG v roce 2012 a v roce 2014 nedohodla s dlužníkem vedle splátek nájemného a záloh na služby za pronájem nemovitého majetku také plnění úroků z prodlení²², čímž neodůvodněně snižovala výnos z tohoto majetku, což je v rozporu s ustanovením § 14 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb. Celková částka dlužného nájemného a záloh na služby byla v roce 2012 ve výši 218 688,00 Kč a v roce 2014 v celkové výši 301 171,50 Kč;**
- **NTK v rozporu s ustanovením § 27 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb. nesjednala v roce 2013 pronájem bytu na dobu maximálně 8 let, ale na dobu neurčitou.**

4.2 Výnosy z prodeje služeb

Největší objem výnosů z prodeje služeb tvořily v kontrolovaném období u **NK výnosy za meziknihovní výpůjční služby a registrace²³ s průměrným ročním podílem na celkových výnosech z prodeje služeb ve výši 63 %**. Mezi roky 2012 a 2013 došlo k poklesu o 8,52 %, mezi roky 2013 a 2014 byla výše výnosů z prodeje služeb téměř konstantní.

Největší objem výnosů z prodeje služeb tvořily v kontrolovaném období u **NG výnosy ze vstupného s průměrným ročním podílem na celkových výnosech z prodeje služeb ve výši 75,65 %**. Základní vstupné do stálých expozic v objektech určených pro realizaci výstavních projektů NG v Praze platné od 1. 4. 2014 se pohybuje od 50 Kč do 200 Kč. Výše výnosů ze vstupného klesala, přestože počet výstav probíhajících v Praze v průběhu roku 2012 a 2013 zůstal stejný (36) a v roce 2014 se zvýšil na 43 výstav. Výnosy z prodeje služeb v roce 2013 oproti roku 2012 poklesly o 13,51 % a v roce 2014 oproti roku 2012 poklesly o 18,85 %.

Největší objem výnosů z prodeje služeb tvořily v kontrolovaném období u **NTK výnosy za registrace, které se na celkových výnosech z prodeje služeb podílely průměrně ročně 48,11 %**. Další významné položky tvořily výnosy za mezinárodní meziknihovní služby a výnosy za reprografické služby s průměrným ročním podílem na celkových výnosech z prodeje služeb ve výši 32,76 %, resp. 16,16 %. Výnosy z prodeje služeb v roce 2013 oproti roku 2012 vzrostly o 7,27 % a v roce 2014 naopak oproti roku 2013 poklesly o 1,61 %.

²² Ustanovení § 31 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

²³ Na základě registrace (vždy na dobu jednoho roku) doložené čtenářským průkazem lze využívat služby NK.

Kontrolované PO se pravidelně zabývaly aktualizací ceníků placených služeb, poplatků a vstupného, a to především z důvodu změn rozsahu poskytovaných služeb a ekonomické dostupnosti pro návštěvníky (zejména u NG).

5. Provozní zálohy poskytované zaměstnancům kontrolovaných příspěvkových organizací

Kontrolou dodržování postupů stanovených pro poskytování záloh v kontrolovaném období byly zjištěny tyto skutečnosti:

- **NG poskytovala provozní zálohy zaměstnancům, se kterými neuzavřela písemnou dohodu o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování podle zákoníku práce**, a tím porušila ustanovení § 67 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. V kontrolovaném období vyplatila formou stálých a mimořádných záloh peněžní prostředky ve výši 2 181 646,00 Kč, tj. 60 % z vyplacených záloh, bez písemné dohody o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování zaměstnancům;
- **NG poskytovala v některých případech vlastním zaměstnancům v hotovosti zálohy k vyúčtování, které nebyly vyúčtovány nejpozději do 10 pracovních dnů po splnění účelu, na který byly poskytnuty.** Tím NG porušila ustanovení § 67 odst. 1 písm. a) zákona č. 218/2000 Sb.

U vzorku kontrolovaných záloh byla zjištěna průměrná doba předložení dokladů k vyúčtování 52,5 pracovních dnů, z toho v jednom případě byly předloženy doklady k vyúčtování až po uplynutí 191 pracovních dnů, přičemž výše poskytnuté zálohy se pohybovala od 19 tis. Kč do 70 tis. Kč.

U NK a NTK nebyly v této oblasti zjištěny nedostatky.

6. Účtování o nákladech a výnosech

Kontrolou dodržování postupů stanovených pro vedení účetnictví v kontrolovaných oblastech bylo zjištěno:

- NK a NTK v kontrolovaném období nevedly správně účetnictví ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., neboť v některých případech nedodržely obsahové vymezení položek účetní závěrky dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. NK vykazovala na nesprávných položkách výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2012 částku 2 813 630,40 Kč, k 31. 12. 2013 částku 26 798 Kč a k 31. 12. 2014 částku 1 200 Kč. NTK vykazovala na nesprávných položkách výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2012 částku 20 858,40 Kč, k 31. 12. 2013 částku 56 098,02 Kč a k 31. 12. 2014 částku 76 704,32 Kč;
- NTK nevedla v kontrolovaném období úplné a správné účetnictví ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 a 3 zákona č. 563/1991 Sb., neboť v obdobích věcně a časově souvisejících nezaúčtovala některé účetní případy, a v důsledku toho podhodnotila výsledek hospodaření roku 2012 o částku 1 113 852,65 Kč a výsledek hospodaření roku 2014 o částku 80 159,91 Kč.

Kontrolou dodržování postupů stanovených pro vedení účetnictví v kontrolovaných oblastech u NG nebyly zjištěny nedostatky.

7. Vnitřní kontrolní systém

NG v kontrolovaném období neplnila povinnosti uvedené v ustanovení § 26 zákona č. 320/2001 Sb.²⁴, neboť nepřipustně sloučila funkce příkazce operace a správce rozpočtu, a v důsledku toho nebyla provedena předběžná kontrola při řízení výdajů před vznikem závazku v souladu s ustanovením § 13 odst. 1 vyhlášky č. 416/2004 Sb.²⁵ K nápravě zjištěného stavu došlo ve 3. čtvrtletí roku 2014. NG dále nesplnila v předepsaných termínech (k nimž se zavázala) více než polovinu ze 13 opatření k nápravě nedostatků zjištěných v roce 2013 veřejnosprávní kontrolou MK.

NK v kontrolovaném období nezajistila funkční nezávislost a organizační oddělení útvaru interního auditu od řídicích výkonných struktur, jak ukládá ustanovení § 28 odst. 1 a § 29 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb.

8. Sbírky muzejní povahy

Sbírky muzejní povahy spravují NK a NG podle zákona č. 122/2000 Sb. např. tím, že provádějí inventarizaci sbírek, zajišťují ochranu sbírek, vedou sbírkovou evidenci.

Kontrolou plnění povinností stanovených zákonem č. 122/2000 Sb. a zákonem č. 219/2000 Sb. byly u NG zjištěny tyto skutečnosti:

- NG nepostupovala v souladu s ustanovením § 14 odst. 3 a odst. 4 zákona č. 219/2000 Sb., neboť nechránila majetek před poškozením, zničením, ztrátou, odcizením nebo zneužitím:
 - **v průběhu desetileté periody inventarizace²⁶ ukončené v roce 2012 nenalezla NG ve Sbírce NG²⁷ bronzovou plastiku, obraz, 31 kreseb a 978²⁸ sbírkových předmětů evidovaných v podsбірce grafiky a inventarizovaných naposledy v letech 1959–1962.** Kontrolou bylo zjištěno, že 6 sbírkových předmětů nebylo nalezeno již při inventarizaci v roce 1979 a 23 sbírkových předmětů bylo inventarizováno naposledy v roce 1979 – viz příloha č. 1;
 - **po povodních v roce 2002 nebyla provedena mimořádná inventura a nebyl zjištěn skutečný rozsah škod na sbírkových předmětech umístěných v depozitáři plastik na zámku Zbraslav** a ke dni ukončení kontrolní akce nebylo nalezeno ve Sbírce NG celkem 35 sbírkových předmětů – viz příloha č. 2;
- důsledně **nevyužívala všech právních prostředků při uplatňování a hájení práv státu jako vlastníka a při ochraně majetku před neoprávněnými zásahy**, neboť NG o výše

²⁴ Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

²⁵ Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.

²⁶ Ve smyslu vyhlášky č. 275/2000 Sb., kterou se provádí zákon č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů.

²⁷ Sbírka Národní galerie v Praze byla zapsána do Centrální evidence sbírek na MK podle § 3 odst. 2 a § 17 odst. 2 zákona č. 122/2000 Sb. ke dni 30. 7. 2002 s 16 podsбірkami pod číslem NGA/002-04-30/115002. Vlastníkem sbírky je Česká republika, NG je jejím správcem. Účetní hodnota Sbírky NG je 1 Kč.

²⁸ Mezi nedohledanými předměty byla svázaná alba, kde inventární číslo bylo přiděleno každému listu, což navyšuje celkový počet nedohledaných předmětů.

uvedených skutečnostech neinformovala Policii České republiky, NG tak svou nečinností nepostupovala v souladu s ustanovením § 9 odst. 1 písm. e) zákona č. 122/2000 Sb., neboť je povinna uchovávat sbírku v její celistvosti tak, jak byla zapsána do Centrální evidence sbírek.

Jedním z nenalezených sbírkových předmětů v inventarizační periodě 2003–2012 byla kresba od Jana Zrzavého *Zeyerova zahrada* z roku 1907. Dílo bylo zapůjčeno spolu s dalšími 16 kresbami a jednou grafikou na výstavu *Praha 1990* konanou v muzeu v Amsterdamu v termínu 17. 12. 1999 – 27. 3. 2000. Po skončení výstavy dne 13. 4. 2000 potvrdila NG převzetí zapůjčených sbírkových předmětů od přepravní společnosti. O dva roky později NG zjistila nesrovnalost v příjemkách, které se týkaly zapůjčené kresby od Jana Zrzavého. Až v průběhu kontroly NKÚ podala NG dne 18. 12. 2014, tj. téměř 15 let od vzniku události, trestní oznámení.

III. Shrnutí a vyhodnocení

Kontrola NKÚ prověřila hospodaření NK, NG a NTK s peněžními prostředky vynaloženými v letech 2012–2014 na úhradu vybraných nákladových položek v oblastech spotřeby energie, oprav a udržování, cestovného, nákupů služeb a mezd. V rámci hospodaření s majetkem státu byla kontrola zaměřena na pronájmy majetku a u NG a NK na plnění povinností stanovených zákonem č. 122/2000 Sb. V kontrolovaných oblastech bylo prověřeno dodržování postupů stanovených pro vedení účetnictví, zadávání veřejných zakázek a fungování vnitřního kontrolního systému.

- **V oblasti spotřeby energie došlo v roce 2013 k poklesu nákladů, neboť v resortech MK a MŠMT jsou od roku 2013 zajišťovány dodávky elektřiny centrálně. U NK došlo mezi roky 2012 a 2014 ke snížení nákladů na elektrickou energii o 58 %, u NG o 24 % a u NTK o 33 %. Rovněž v oblasti úklidových služeb byl od roku 2013 u NK a NG zjištěn pokles nákladů po centrálním zadávacím řízení provedeném MK. Náklady na úklidové služby poklesly u NK v roce 2014 o 52,02 % oproti roku 2012 a u NG v roce 2014 o 42,82 % oproti roku 2012.**
- **Při kontrole nákladů na opravy a udržování bylo zjištěno, že NK nepostupovala v souladu se zákonem č. 218/2000 Sb. a zákonem č. 219/2000 Sb., když poskytovala bezúplatně svým zaměstnancům dvě služební vozidla k soukromým účelům, přestože nebyly pro takové užívání naplněny zákonné důvody, a současně v roce 2013 hradila zaměstnanci pohonné hmoty za soukromé jízdy a nájem za náhradní vozidlo používané k soukromým účelům. NTK nedodržela postup stanovený zákonem č. 137/2006 Sb. a zadáním veřejné zakázky v jednacím řízení bez uveřejnění mohla ovlivnit výběr nejvhodnější nabídky.**
- **Zaměstnanci NG a NTK nepředkládali doklady potřebné k vyúčtování cestovních náhrad v termínu stanoveném zákonem č. 262/2006 Sb. V jednom případě byly NG předloženy doklady k vyúčtování cestovních náhrad až po uplynutí 191 pracovních dnů, tj. po 9 měsících.**



- NG nevytvořila podmínky pro podání a hodnocení nabídek více uchazečů, a tím omezila veřejnou soutěž, neboť nerealizovala zadávací řízení na služby přepravy sbírkových předmětů a výstavních exponátů podle zákona č. 137/2006 Sb..
- NG poskytla v kontrolovaném období provozní zálohy ve výši 2 181 646,00 Kč zaměstnancům, se kterými neměla uzavřenou písemnou dohodu o odpovědnosti k ochraně hodnot svěřených zaměstnanci k vyúčtování podle zákoníku práce, přičemž jednotlivé zálohy dosahovaly v kontrolovaných případech až do výše 70 000 Kč a doklady byly předloženy k vyúčtování průměrně za 52,5 dne.
- U NK a NG bylo kontrolou NKÚ v některých případech zjištěno i neoprávněné použití peněžních prostředků. Zjištěné skutečnosti nasvědčují tomu, že došlo k porušení rozpočtové kázně. NKÚ podal o těchto skutečnostech oznámení příslušnému finančnímu úřadu.
- V oblasti hospodaření s majetkem státu byly nejvýznamnější nedostatky zjištěny u NG, kde v průběhu desetileté periody inventarizace ukončené v roce 2012 nenalezla NG bronzovou plastiku, obraz a 31 kreseb, mezi nimi obraz Jana Zrzavého *Zeyerova zahrada*, a dále 978 sbírkových předmětů evidovaných v podsбірce grafiky a inventarizovaných naposledy v letech 1959–1962. Šest sbírkových předmětů nebylo nalezeno již při inventarizaci v roce 1979 a 23 sbírkových předmětů bylo inventarizováno naposledy v roce 1979. Po povodních v roce 2002 NG nezjistila skutečný rozsah škod na sbírkových předmětech umístěných v depozitáři plastik na zámku Zbraslav a ke dni ukončení kontrolní akce nenalezla ve Sбірce NG celkem 35 sbírkových předmětů, z toho 28 plastik od jednoho autora.

Seznam zkratk

NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
NG	Národní galerie v Praze
NK	Národní knihovna České republiky
NTK	Národní technická knihovna
PO	příspěvková organizace
MK	Ministerstvo kultury
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
DPH	daň z přidané hodnoty
DPP	dohoda o provedení práce
DPČ	dohoda o provedení činnosti
OON	ostatní osobní náklady

Nenalezené sbírkové předměty v průběhu desetileté periody inventarizace ukončené v roce 2012:

bronzová plastika od Bohumila Kafky, Žena po koupeli zvedající plášť;

obraz od Franze Rumplera, Výjev v parku;

31 kreseb:

Jan Zrzavý, Zeyerova zahrada;

anonym (Francie, 18. století), Podobizna knížete Rohana;

Vojtěch Tittelbach, Anna proletářka;

monogramista N. I., Adam a Eva v ráji;

Josef Lada, Ilustrace k Haškovu Švejkovi;

Bernhardt Grueber, Apollo vyzývá múzy k činnosti;

František Kupka, Náčrt stojící ženy;

Carl Hühnichen, Podobizna muže s dýmkou;

Carl Schwalbach, Portrét ženy;

František Urban, Podobizna manželky;

Friedrich Gustav Taubert, Pohled na Teplice;

Jaroslav Grus, Krajina s mostem;

Josef Říha, Bagr;

Josef Ullmann, Krajina s rybníkem;

Josef Ullmann, Jarní krajina s chalupami;

11× Josef von Führich, 11 kreseb z cyklu Der Triumph Christi;

Karel Svolinský, Svatý Jan Křtitel;

Ludwig Bach, Ovce a kozy;

Wilhelm von Kaulbach, Hlava římského vojáka;

kreslíř 18. stol., Čeští patronové;

Platzer, Dětský malíř.

Inventární čísla nenalezených sbírkových předmětů v podsбірce grafiky:

DR 837, DR 1133, DR 1560, DR 6255–DR 6256, DR 6811, DR 7304, DR 7393, DR 7801, DR 11148, DR 12092, DR 12814, DR 13297, DR 13674, DR 13704, DR 14248, R 812, R 1132, R 1203, R 2346, R 2644, R 2914–R 2918, R 3444, R 4358, R 6154, R 6156, R 7370, R 7638, R 14284, R 14439, R 15435, R 15467, R 15626, R 15783, R 17360, R 17791, R 19629, R 19925, R 23331, R 23385, R 25346, R 27070, R 29907, R 29910, R 29943, R 33897, R 34000, R 36456, R 38143, R 38198, R 39129, R 43611, R 45221, R 54173, R 54904, R 56376–R 56378, R 60887, R 61694 a, b, R 64044, R 64346, R 65180, R 65273, R 67817, R 69936, R 75789, R 75790, R 75964, R 76125, R 77208, R 84272, R 84273, R 88250, R 88625, R 88969, R 89095, R 89241, R 89437, R 89477, R 90290, R 90650, R 90907, R 91092, R 92192, R 92436, R 92467, R 97078, R 98648–R 98671, R 99124, R 101158, R 101254, R 103964, R 104511, R 104522, R 105164, R 105532–105538, R 105680, R 106074, R 107234, R 107945, R 108042, R 109289, R 111397, R 112489, R 112570, R 118540, R 120773, R 120779, R 122164, R 122944, R 123479, R 123574, R 123717, R 123735, R 124706, R 124744, R 126001, R 126202, R 127604, R 127751, R 128012, R 129223, R 131422, R 132777, R 132778, R 133520, R 134073, R 134115, R 135907–R 135926, R 135944–R 135948, R 136277, R 137514, R 137566, R 137582, R 142698, R 142700, R 143423, R 143835, R 144040, R 144617, R 144669, R 146999, R 147120, R 147142, R 147171, R 147316, R 147400, R 147974, R 148062, R 148666, R 149929, R 150308, R 150881, R 150882, R 151041, R 151167, R 151364, R 151366, R 151464, R 151578, R 152301, R 152634, R 152945, R 152949, R 152952, R 152953, R 152977, R 153076, R 153118, R 153119, R 153195, R 153282, R 153415, R 153606–R 153609, R 153852, R 154562, R 154724, R 155860, R 157069, R 157070, R 157081, R 157130, R 157131, R 157179, R 157180, R 157181, R 157323, R 157894, R 159872, R 160412, R 165610–R 165617, R 165619, R 165725, R 170226, R 170549, R 170554, R 170721, R 171614, R 171880, R 172303, R 172456, R 172979, R 173230, R 175529, R 176449, R 176580, R 176581, R 177277, R 177984, R 177985, R 178761, R 179607, R 180137, R 180178, R 180711, R 181486, R 181694, R 182437–R 182445, R 183205, R 189572–R 189607, R 192733, R 192736, R 192740, R 192741, R 193635, R 197971–198051, R 198356–R 198394, R 202618–202622, R 203121, R 203570–R 203585, R 205914, R 205915, R 206003, R 206025, R 206761–206763, R 208187, R 208188, R 210231–210262, R 214339, R 214689–R 214691, R 219038–R 219039, R 219698, R 219986, R 219987, R 219737, R 223440, R 225378, R 225991, R 228596–R 228597, R 229352–R 229354, R 230863–9, R 231154–155, R 231157, R 232496, R 232686, R 233903, R 234298, R 234511, R 234565, R 235324, R 235527, R 235758–R 235768, R 235785–R 235788, R 235800–235828, R 235904–R 236191, R 238528–R 238609, R 238709, R 239511, R 239752–R 239753, R 239762–R 239763, R 240420.

Nenalezené sbírkové předměty po povodních v roce 2002 umístěné v depozitáři plastik na zámku Zbraslav:

Jan Lauda, Podobizna dívky;

28× Karel Dvořák:

- Hlava Metoděje,
- Poesie,
- Malá hlava J. Nerudy,
- Malé torzo,
- 2× malá skica k Pomníku umučeným,
- Vzpomínka,
- Boží muka pro vesnici,
- 2× studie pro Laichterův dům,
- Malá hlava Jana Žižky,
- Pes Rigo,
- prostorová kompozice Cyril a Metoděj,
- Hlava dívky,
- skica k reliéfu,
- Čtrnáctiletá,
- skica k podobizně,
- návrh k tzv. Francouzskému pomníku,
- studijní hlava k sousoší,
- 2× studie k sv. Václavu,
- studie prostého motivu,
- Tragedie,
- Rembrandt,
- Michelangelo,
- studie k „Prameni“,
- studie k „Matce“,
- Rodina;

Mary Durasová, Maska ženy;

Jean August Barre, Rachel;

Emanuel Frémiet, Ovce;

Karel Pokorný, Podobizna Z. Pokorné;

Karel Pokorný, Vítězství socialismu;

Marta Jirásková, Sedící kočka.

14/32

Peněžní prostředky určené na výstavbu trasy A pražského metra

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále také „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/32. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Karel Sehoř.

Cílem kontroly bylo prověřit poskytování, čerpání a použití peněžních prostředků na přípravu akcí výstavby pražského metra a zabezpečení hospodárnosti a účelnosti jejich realizace.

Kontrola byla prováděna od října 2014 do dubna 2015.

Kontrolovaným obdobím bylo období od roku 2009 do doby ukončení kontroly, v případě věcných souvislostí i období předchozí.

Kontrolované osoby:

Ministerstvo dopravy (dále také „MD“);

Dopravní podnik hl. m. Prahy, akciová společnost (dále jen „DP HMP“).

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podaly MD a DP HMP, byly vypořádány vedoucími skupin kontrolujících rozhodnutími o námitkách. Odvolání proti rozhodnutí o námitkách, které podalo MD, bylo vypořádáno usnesením Kolegia NKÚ.

Kolegium NKÚ na svém X. jednání, které se konalo dne 27. 7. 2015, **schválilo** usnesením č. 11/X/2015 **kontrolní závěr** v tomto znění:

I. Úvodní informace

MD je ústředním orgánem státní správy ve věcech dopravy. Je správcem programu č. 127 410 – *Výstavba pražského metra* (dále také „Program“). Na základě usnesení vlády ze dne 22. února 2006 č. 175¹ je řídicím orgánem operačního programu *Doprava*² (dále také „OPD“).

DP HMP je akciová společnost, jejímž stoprocentním vlastníkem je hlavní město Praha. Je provozovatelem městské hromadné dopravy (dále jen „MHD“) na území hlavního města Prahy a v přilehlém regionu a investorem při výstavbě tras metra. Je příjemcem dotací z rozpočtu hlavního města Prahy a dotací z evropských fondů.

NKÚ při předchozí kontrolní akci č. 05/18 – *Hospodaření s finančními prostředky určenými na výstavbu a obnovu pražského metra*³ týkající se programů č. 327 410 – *Podpora výstavby pražského metra* a č. 227 810 – *Státní pomoc při obnově území postiženého povodní 2002 poskytovaná Ministerstvem dopravy* mj. zjistil, že v případě obou programů se nepodařilo včas a úplně zajistit dokumentaci programu, která by zcela zabezpečila požadavky stanovené § 12 zákona č. 218/2000 Sb.⁴ tak, aby mohla být vyhodnocena hospodárnost (efektivnost) poskytnuté dotace.

Vláda vzala usnesením ze dne 26. července 2006 č. 917⁵ na vědomí kontrolní závěr z kontrolní akce č. 05/18 a stanovisko MD k tomuto kontrolnímu závěru. Nápravná opatření nebyla uložena. Následně tento kontrolní závěr a stanovisko MD k němu vzal na vědomí kontrolní výbor Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky usnesením ze dne 11. dubna 2007 č. 88⁶, přičemž konstatoval, že dotační podmínky, které zvolilo Ministerstvo financí a Ministerstvo dopravy, neumožnily NKÚ splnit cíl předmětné kontrolní akce.

Pozn.: Právní předpisy uvedené v kontrolním závěru jsou aplikovány ve znění účinném pro kontrolované období.

¹ Usnesení vlády ze dne 22. února 2006 č. 175, k *Návrhu Národního rozvojového plánu České republiky na léta 2007 až 2013*.

² Operační program *Doprava* byl schválen rozhodnutím Evropské komise K(2007)6367 ze dne 10. 12. 2007 a revidován rozhodnutím Evropské komise K(2009)10533 ze dne 18. 12. 2009 a rozhodnutím Evropské komise K(2011)9974 ze dne 22. 12. 2011.

³ Kontrolní závěr z kontrolní akce č. 05/18 byl zveřejněn v částce č. 02/2006 *Věstníku NKÚ*.

⁴ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

⁵ Usnesení vlády ze dne 26. července 2006 č. 917, ke *Kontrolnímu závěru Nejvyššího kontrolního úřadu z kontrolní akce č. 05/18 Hospodaření s finančními prostředky určenými na výstavbu a obnovu pražského metra*.

⁶ Usnesení kontrolního výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky ze dne 11. dubna 2007 č. 88, ke *Kontrolnímu závěru Nejvyššího kontrolního úřadu z kontrolní akce č. 05/18 – Hospodaření s finančními prostředky určenými na výstavbu a obnovu pražského metra*.

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Účelnost a hospodárnost výdajů

Účelnost a hospodárnost výdajů vynaložených na přípravu a stavební realizaci projektu *Prodloužení trasy A metra v Praze – provozní úsek V. A Dejvická (mimo) – Motol* (dále jen „Projekt“) nemohl NKÚ prověřit. Průběh a výsledky kontroly významně ovlivnila skutečnost, že oproti původním předpokladům byl Projekt do doby ukončení kontroly NKÚ financován bez účasti prostředků spadajících do kontrolní působnosti NKÚ⁷.

Projekt měl být podle schválených parametrů dokončen do 31. 12. 2014 s celkovými náklady 22,5 mld. Kč (bez DPH). Z toho 18,4 mld. Kč mělo připadnout na způsobilé výdaje financovatelné z fondů Evropské unie (dále také „EU“). Výše podpory Projektu byla omezena disponibilní výší prostředků na prioritní osu 5 OPD na 7,4 mld. Kč.

Podle údajů uvedených v dokumentaci programu č. 127 410 – *Výstavba pražského metra*, v němž byl Projekt registrován v červenci 2011, i údajů uvedených ve schválené projektové žádosti z března 2010, na jejímž základě byl Projekt zařazen k financování z OPD (dále jen „Projektová žádost“), měl být Projekt v průběhu stavební realizace předfinancován ze státního rozpočtu. Ve skutečnosti však do doby ukončení kontroly NKÚ veškeré výdaje na přípravu a stavební realizaci Projektu hradil DP HMP z vlastních prostředků a prostředků poskytnutých hlavním městem Prahou.

Schválení 15 žádostí o platbu (dále jen „ŽOP“), jimiž DP HMP v červenci a říjnu 2014 požádal o proplacení způsobilých výdajů v celkovém objemu 3,1 mld. Kč, MD podmínilo dokončením veřejnosprávní kontroly na místě, kterou zahájilo v listopadu 2014 a do doby ukončení kontroly NKÚ ji neukončilo. Další ŽOP k proplacení zatím DP HMP nepředložil s vysvětlením, že proces jejich předkládání byl dočasně pozastaven z důvodu vyjednávání s MD o možnosti úpravy výše stanovené korekce.

Z dalších vyjádření MD i DP HMP vyplývá, že při rozdělování výdajů Projektu na způsobilé a nezpůsobilé dochází k řadě změn a jejich konečnou výši a strukturu nelze předem odhadnout. DP HMP k tomu uvedl, že proplacení výdajů na vícepráce a změny v průběhu výstavby nebude nárokováno z prostředků EU, resp. státního rozpočtu. Tyto výdaje, které u infrastrukturních projektů bývají problematické z pohledu jejich legality (zejména postupy při zadávání dodatečných stavebních prací⁸), účelnosti a hospodárnosti, tak zůstanou mimo stávající kontrolní působnost NKÚ.

⁷ Kontrolní působnost NKÚ je vymezena § 3 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu.

⁸ Ustanovení § 23 odst. 7 zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.

2. Cíle a indikátory

MD nevytvořilo podmínky pro objektivní vyhodnocení účelnosti a efektivnosti podpory výstavby pražského metra. Jím vytyčené cíle byly stanoveny bez konkrétního věcného a časového vymezení. Nejasný je rovněž věcný obsah stanovených indikátorů výsledku a dopadu, jejich návaznost na cíle i postup, kterým bude měřeno jejich plnění.

Cíle Programu byly v dokumentaci, kterou schválilo Ministerstvo financí ČR v červnu 2009 a vláda ČR s ní vyslovila souhlas v září 2009⁹, stanoveny shodně s cíli prioritní osy 5 OPD. Globálním cílem je zlepšit MHD výstavbou metra a dále zlepšit systém řízení silniční dopravy v hl. m. Praze. Mělo dojít především ke zvýšení konkurenceschopnosti MHD s cílem udržet příznivý poměr mezi individuální automobilovou dopravou (dále jen „IAD“) a MHD a tím zmírňovat negativní vlivy dopravy na životní prostředí na území hl. m. Prahy.

Cíle, kterých má být dosaženo podporou rozvoje sítě metra v Praze, byly v dokumentech předložených ke kontrole stanoveny jen obecně. Jejich konkrétní věcné a časové vymezení ve vztahu k indikátorům nebylo provedeno ani na úrovni jednotlivých projektů. Konkrétnost a měřitelnost cílů je přitom jedním z požadavků předpisů stanovujících podmínky pro využití prostředků EU¹⁰.

MD pro Program a rovněž i prioritní osu 5 OPD stanovilo kromě dvou indikátorů výstupu („délka nově vybudovaného metra“; „počet podpořených projektů“) dva indikátory výsledku („snížení míry nehodovosti na dotčených úsecích“; „přírůstek počtu obyvatel obsluhovaných MHD“) a jeden indikátor dopadu („snížení skleníkových emisí CO₂ z dopravy“). Stejně indikátory byly v rámci OPD stanoveny i pro Projekt.

V případě indikátoru „snížení míry nehodovosti na dotčených úsecích“ (výchozí hodnota: 0; cílová hodnota: 10 %) MD ani DP HMP nebyly schopny jednoznačně specifikovat pojem „dotčené úseky“, ani vysvětlit, jak konkrétně bude při měření indikátoru postupováno. DP HMP pouze uvedl, že počet nehod bude s roční periodicitou vyhodnocovat s využitím dat o dopravní nehodovosti poskytovaných Policií ČR a statistických údajů, které má k dispozici o nehodách svých autobusů a tramvají.

Obdobně tomu bylo i v případě indikátoru „snížení skleníkových emisí CO₂ z dopravy“ (výchozí hodnota: 2,133 tun CO₂ z dopravy v tunách na obyvatele na území hl. m. Prahy; cílová hodnota: 2,132 tun). Na dotaz NKÚ k postupu stanovení hodnot indikátoru MD ve své odpovědi odkázalo na propočty a odborný odhad příjemce (DP HMP). K významnosti změny hodnoty indikátoru o 0,001 tuny, tj. 0,047 %, se MD nevyjádřilo. K měření indikátoru DP HMP

⁹ Usnesení vlády ČR ze dne 16. září 2009 č. 1185, k dokumentaci programu č. 127 410 Výstavba pražského metra.

¹⁰ Čl. 27 odst. 3 nařízení Rady (ES, EURATOM) č. 1605/2002, resp. čl. 30 odst. 3 nařízení Rady (EU, EURATOM) č. 966/2012.

pouze obecně uvedl, že využije data publikovaná Českým hydrometeorologickým ústavem a zohlední skutečné dopravní výkony v pražské dopravě.

2.1 Ekonomická efektivnost projektu

Správnost a objektivnost výsledků analýzy nákladů a přínosů Projektů (dále také „CBA“), které vycházely především z aplikace dopravního modelu, nebylo možno z dokladů předložených ke kontrole ověřit.

Odklad dokončení některých projektů, s nimiž se počítalo při přípravě Projektů (zejména dobudování silniční sítě a parkovacích kapacit a modernizace železničního spojení centra města s letištěm v Praze – Ruzyni a Kladnem), může ovlivnit ekonomickou efektivnost Projektů. MD se dopady těchto změn nezabývalo.

Vzájemná interakce Projektů a projektu modernizace souběžné tramvajové trati v úseku Dejvická – Veleslavín nebyla při schvalování Projektů zohledněna.

MD registrovalo Projekt do Programu i OPD na základě Projektové žádosti, jejíž součástí byl mj. investiční záměr a studie proveditelnosti z října 2009 obsahující analýzu nákladů a přínosů Projektů (CBA).

Ekonomická efektivnost Projektů se podle CBA opírá především o úsporu času cestujících, jejíž podíl na uvažovaných přínosech projektu činí více než 80 %. Celková změna spotřeby času vyvolaná projektem byla vyčíslena na $-0,45\%$, přičemž negativní vliv projektu na změnu spotřeby času v MHD ($+0,27\%$) byl převážen pozitivním vlivem projektu na úsporu spotřeby času v IAD ($-1,11\%$). Z výsledků provedené citlivostní analýzy vyplývá velká citlivost ekonomické efektivnosti projektu na změnu této veličiny, kdy projekt dosahuje kritického stavu (hodnota čisté současné hodnoty NPV = 0) při poklesu úspory času o 26 %.

Tabulka: Přínosy Projektů (hodnoty jsou diskontovány k roku 2008)

Přínosy Projektů	
Spotřeba času	80,15 %
Provozní náklady	11,98 %
Přínosy z redukce počtu dopravních nehod	3,73 %
Znečištění ovzduší	1,71 %
Přínosy ze snížení hlukové zátěže	1,64 %
Změna klimatu	0,79 %

Zdroj: CBA (příloha č. 2 Projektové žádosti).

Z dokladů předložených ke kontrole nebyly zřejmé všechny předpoklady, které byly použity při dopravním modelování, z jehož výsledků vycházela CBA (např. termíny dokončení a uvažovaný rozsah infrastrukturních projektů v severozápadním sektoru Prahy), a s nimi související předpokládané změny v rozdělení přepravních výkonů mezi metro, povrchovou

MHD a IAD. Konkrétní informace k výchozím předpokladům výpočtu úspory času DP HMP neuvědl. Správnost a objektivnost výsledků CBA, zejména reálnost uvažovaných přínosů Projektů, proto nebylo možno ověřit.

V dokumentech, které byly podkladem pro rozhodování o poskytnutí podpory Projektů, byla mj. zdůrazněna potřeba navýšení počtu parkovacích míst vybudováním parkoviště P+R na Dlouhé míli, resp. na Veleslavíně, a zmíněna modernizace železniční tratě z Prahy do Kladna s připojením na letiště Ruzyně a dále i několik dalších projektů, které měly být realizovány souběžně s Projektem. Situace v oblasti parkování na území městské části Prahy 6 byla ve studii proveditelnosti Projektů označena za kritickou a byl deklarován záměr pokračovat ve výstavbě parkovišť typu P+R.

V bezprostřední blízkosti stanice metra Nádraží Veleslavín se počítalo s vybudováním parkovacího objektu s kapacitou až 600 vozidel a dále mj. s přímým přístupem z vestibulu této stanice metra k rekonstruované stanici na železniční trati, která měla být rovněž modernizována. Do doby ukončení kontroly NKÚ ale nebyly vybudovány žádné nové parkovací kapacity, podzemní průchod k železniční stanici je zaslepen, modernizace železniční tratě z Prahy do Kladna nebyla zahájena a nebylo ani rozhodnuto, kdy a v jaké podobě bude dokončena.

Projekt *Rekonstrukce tramvajové trati Evropská* s celkovými náklady ve výši 137 mil. Kč, tedy trati, která zajišťuje kapacitní povrchovou dopravu v úseku Dejvická–Veleslavín souběžně s prodlouženým úsekem metra, byl spolufinancován z operačního programu *Praha – Konkurenceschopnost*. Rekonstruovaná trať byla do zkušebního provozu uvedena v listopadu 2013. Vzájemným vztahem obou projektů se žádný z dokladů předložených ke kontrole nezabýval, přestože v tomtéž období řešily dopravní obslužnost téhož území. MD k tomu uvedlo, že rekonstrukce tramvajové trati nebyla jím financovaným projektem, a posuzování jeho efektivnosti tedy nebylo součástí schvalování Projektů.

3. Schválení Projektů

Nesoulad údajů v Projektové žádosti a v jejích přílohách, jehož odstranění následně požadovala Evropská komise, svědčí o nedůsledném přístupu DP HMP ke kompletaci Projektové žádosti a MD k její kontrole a hodnocení.

MD po provedení kontroly I. stupně (kontrola formálních náležitostí a projektové přijatelnosti) předložilo Projektovou žádost v dubnu 2010 externímu hodnotiteli k provedení hodnocení II. stupně (především hodnocení souladu s OPD a ekonomické efektivnosti Projektů). Externí hodnotitel její hodnocení dokončil v srpnu 2010 a označil ji za vyhovující s výhradami.

Většinu z výhrad externího hodnotitele DP HMP vypořádal doplněním informací do Projektové žádosti, resp. studie proveditelnosti. Výhrady k jednomu z indikátorů, nejasnému způsobu konstrukce a využití dopravního modelu a nedostatečnému vysvětlení kontextu údajů o dopravních výkonech a spotřebě času zůstaly nevypořádány, resp. DP HMP k nim pouze podal vysvětlení, které MD považovalo za dostatečné. Způsobem vypořádání těchto výhrad se již externí hodnotitel nezabýval.

MD v červnu 2011 Projektovou žádost schválilo a v srpnu 2011 ji předložilo ke schválení Evropské komisi (dále jen „EK“). V listopadu 2011 EK proces schvalování Projektové žádosti přerušila a požadovala její úpravu (zejména odstranění nesouladu mezi údaji uvedenými ve formuláři Projektové žádosti a v jejích přílohách) a doplnění informací (mj. informace o plánovaných parkovacích kapacitách a stavu projektu modernizace železniční tratě z Prahy do Kladna s připojením na letiště Ruzyně).

Po té, co MD ve spolupráci s DP HMP požadavky vypořádalo, EK v lednu 2013 Projekt schválila. V březnu 2013 MD vydalo schvalovací protokol pro Projekt potvrzený EK, jímž rozhodlo o poskytnutí spolufinancování z OPD. V září 2013 MD vydalo rozhodnutí o poskytnutí dotace, jímž rozhodlo o poskytnutí prostředků ze státního rozpočtu na spolufinancování Projektu v rámci Programu.

Kontrolou zjištěné nesrovnalosti ve finančních parametrech projektu na formulářích vygenerovaných z elektronického dotačního systému EDS (výše celkových a způsobilých výdajů) vysvětlilo MD svou chybou v zadávání údajů do systému při registraci Projektu a dále při provádění uzávěrkových operací v systému v době kontroly NKÚ (únor a březen 2015).

Návrh na změnu rozhodnutí o poskytnutí dotace obsahující zejména posun termínu dokončení projektu z 31. 12. 2014 na 30. 6. 2015, s tím související změnu data cílové hodnoty indikátorů z 31. 12. 2014 na 30. 6. 2015, resp. 31. 12. 2016, a změnu v čerpání výdajů projektu v roce 2015 nebyl do doby ukončení kontroly NKÚ schválen.

4. Korekce

V postupu MD při aplikaci 25% korekce výdajů týkajících se dvou veřejných zakázek nebyly zjištěny nedostatky. Aplikaci 100% korekce výdajů týkajících se třetí veřejné zakázky MD nedoložilo odpovídajícím dokladem.

MD provedlo v průběhu roku 2013 dvě veřejnosprávní kontroly postupu DP HMP při zadávání tří veřejných zakázek na zpracování projektové dokumentace pro výběr zhotovitele stavby, stavební práce a dodávku technologií. Námitky DP HMP k výsledkům veřejnosprávní kontroly postupu DP HMP při zadávání veřejné zakázky na zpracování projektové dokumentace pro výběr zhotovitele stavby a veřejné zakázky na dodávku technologií., resp. proti protokolu z ní, MD zamítlo. V případě třetí veřejné zakázky MD na základě námitek DP HMP částečně vyhovělo právním překvalifikováním kontrolních zjištění.



Na základě výsledků těchto kontrol MD v roli řídicího orgánu OPD rozhodlo podle § 14e zákona č. 218/2000 Sb. a metodiky COCOF/07/0037/03-CS¹¹ aplikovat u výdajů týkajících se dvou veřejných zakázek na stavební práce a dodávku technologií korekci ve výši 25 % a u výdajů týkajících se zpracování projektové dokumentace korekci ve výši 100 %.

Aplikace 25% korekce výdajů týkajících se dvou veřejných zakázek byla stanovena v podmínkách tvořících součást rozhodnutí o poskytnutí dotace ze září 2013. Aplikace 100% korekce výdajů týkajících se třetí veřejné zakázky byla uvedena pouze v protokolu z provedené veřejnosprávní kontroly. Podle MD nebyl důvod uvádět tuto informaci v podmínkách tvořících součást rozhodnutí o poskytnutí dotace, neboť po provedení kontroly a po aplikaci korekce se u této veřejné zakázky již nepředpokládalo spolufinancování z EU.

NKÚ toto odůvodnění nepovažuje za uspokojivé, neboť z rozhodnutí o poskytnutí dotace nevyplývá, že výdaje z veřejné zakázky, u níž byla aplikována 100% korekce, nebudou spolufinancovány z EU. Žádný aktualizovaný doklad, z něhož by bylo zřejmé, které konkrétní výdaje projektu budou vyčleněny do nezpůsobilých výdajů, MD ke kontrole nepředložilo, jak bylo uvedeno v posledním odstavci části 1 tohoto kontrolního závěru.

V lednu 2015 DP HMP požádal MD o opětovné provedení veřejnosprávní kontroly na dvě veřejné zakázky, na které MD aplikovalo 25% korekci. Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že DP HMP nepředložil žádné nové skutečnosti, pouze rozvedl svou argumentaci, kterou uváděl již ve svém odvolání proti výsledku provedených veřejnosprávních kontrol. MD v březnu 2015 žádosti DP HMP o opětovné provedení veřejnosprávní kontroly zamítlo s odůvodněním, že jiný postup by mohl být vyhodnocen jako selhání řídicího kontrolního systému OPD s příslušnými následky.

5. Zadávání veřejných zakázek

Kontrola postupu DP HMP při zadávání veřejných zakázek byla s ohledem na aktuální stav financování Projektu a působnost NKÚ omezena na jedinou veřejnou zakázku, u níž navíc probíhalo řízení Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže o přezkoumání úkonů zadavatele. Výdaje na vícepráce a změny v průběhu výstavby byly financovány z prostředků mimo kontrolní působnost NKÚ, a proto nemohly být kontrolovány.

S ohledem na působnost NKÚ (viz část 1 tohoto kontrolního závěru) mohly být kontrole podrobeny pouze způsobilé výdaje financované ze státního rozpočtu a z prostředků EU. Kontrola proto byla omezena na veřejnou zakázku *Prodloužení trasy metra A – stavební část*. ŽOP, které DP HMP do doby kontroly předložil k proplacení MD, totiž neobsahovaly výdaje

¹¹ Metodika COCOF/07/0037/03-CS: Pokyny ke stanovení finančních oprav, které se použijí pro výdaje spolufinancované ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti v případě nedodržení pravidel pro veřejné zakázky.

na žádné jiné veřejné zakázky a MD ani DP HMP nebyly schopny předem určit, u kterých dalších výdajů Projektu bude v rámci způsobilých výdajů nárokováno proplacení.

Z dokumentace veřejné zakázky *Prodloužení trasy metra A – stavební část* zadávané v otevřeném řízení předložil DP HMP ke kontrole pouze kopie její části, neboť celou dokumentaci na vyžádání předal Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže. Tento úřad do doby ukončení kontroly NKÚ své řízení o přezkoumání úkonů zadavatele týkající se zadání předmětné veřejné zakázky neukončil a v dané věci nerozhodl.

Podle zprávy o posouzení a hodnocení nabídek z listopadu 2009 byly posuzovány tři nabídky uchazečů o veřejnou zakázku *Prodloužení trasy metra A – stavební část*. Dvě z nich hodnotící komise ze zadávacího řízení vyřadila pro nesplnění kvalifikačních předpokladů. Vzhledem k tomu, že po posouzení nabídek zůstal v soutěži jediný uchazeč, hodnotící komise postupovala podle § 79 odst. 6 zákona č. 137/2006 Sb.¹² a hodnocení nabídky uchazeče neprovedla.

V prosinci 2009 vydal DP HMP rozhodnutí a oznámení zadavatele o výběru nejvhodnější nabídky a s vybraným uchazečem uzavřel smlouvu o dílo s cenou 13,6 mld. Kč (bez DPH). Tato smlouva byla postupně změněna celkem 15 dodatky, jimiž byla smluvní cena navýšena o 785 mil. Kč na 14,4 mld. Kč, tj. o 5,77 %, a termín dokončení díla byl posunut o cca 5 měsíců. DP HMP do doby ukončení kontroly předložil MD 15 ŽOP s výdaji v celkovém objemu 9,6 mld. Kč, z nichž 3,7 mld. Kč připadlo na způsobilé výdaje po korekci, z nichž DP HMP požádal o proplacení 3,1 mld. Kč.

Z dokladů předložených ke kontrole nebylo možno ověřit soulad fakturovaných prací s příslušnou smlouvou o dílo. Výdaje na vícepráce a změny v průběhu výstavby totiž nebyly zařazeny do způsobilých výdajů a nezpůsobilé výdaje financované z prostředků mimo kontrolní působnost NKÚ nemohly být kontrolovány.

6. Monitoring Projektu

V průběžné monitorovací zprávě k 31. 12. 2013 DP HMP nevysvětlil dostatečně důvody navýšení celkových původně předpokládaných nákladů Projektu o 4,7 mld. Kč (tj. o 21 %). MD tuto zprávu přesto schválilo, aniž by se důvody změn zabývalo.

Projekt byl v době ukončení kontroly NKÚ fakticky dokončen, prodloužený úsek trasy metra A je od 6. 4. 2015 ve zkušebním provozu. MD ke kontrole předložilo 7 průběžných monitorovacích zpráv Projektu (dále jen „PMZ“) k 30. 6. 2011 až 30. 6. 2014. PMZ k 31. 12. 2014 MD nepředložilo s odůvodněním, že do doby ukončení kontroly NKÚ nebyl její obsah ověřen, resp. nebyly příjemcem (DP HMP) doplněny některé údaje.

¹² Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.



V prvních pěti PMZ byly uváděny celkové náklady Projektu ve výši 22,6 mld. Kč (včetně DPH), maximální výše podpory 8 mld. Kč a předpokládaný termín dokončení Projektu 31. 12. 2014. V PMZ k 31. 12. 2013 a 30. 6. 2014 byly uvedeny celkové náklady Projektu ve výši 27,2 mld. Kč (včetně DPH) a maximální výše podpory 7,4 mld. Kč, což odpovídá údajům z rozhodnutí o poskytnutí dotace. Předpokládaný termín dokončení Projektu byl posunut na 30. 6. 2015. Celkové způsobilé výdaje Projektu ve výši 18,4 mld. Kč zůstaly ve všech PMZ nezměněny.

Zvýšení celkových nákladů Projektu bylo v PMZ zdůvodněno aktualizací původních údajů v cenové úrovni 2008 na cenovou úroveň v době realizace a navýšením cen podle výsledků výběrových řízení a cen dodatečných prací. Uvedené důvody však vysvětlují navýšení jen zčásti. Rozdíl v údajích o výši podpory byl zdůvodněn kurzovými rozdíly. Posunutí termínu dokončení projektu o 6 měsíců bylo zdůvodněno zajištěním návaznosti montáže technologických celků stavby na dokončení stavebních prací a nutností zahrnutí některých prací (především přeložky inženýrských sítí), které původně měly být provedeny v rámci jiných staveb, s nimiž se počítalo při zpracování projektové dokumentace (např. modernizace železniční trati Praha–Kladno, či výstavba obchodního centra Bořislavka).

III. Shrnutí a vyhodnocení

Celkové předpokládané náklady ve výši 22,6 mld. Kč z doby přípravy Projektu byly v době schválení Projektu navýšeny na 27,2 mld. Kč. Navýšení nebylo dostatečně zdůvodněno. Podle posledního sdělení DP HMP současná předpokládaná výše celkových nákladů Projektu je 24,8 mld. Kč (vše včetně DPH).

Z celkových výdajů Projektu připadá 18,4 mld. Kč na výdaje způsobilé k financování z prostředků EU, z nichž má být z fondů EU (prioritní osa 5 OPD) proplaceno 7,4 mld. Kč. DP HMP požádal o proplacení 3,1 mld. Kč, ale žádné prostředky mu do doby ukončení kontroly nebyly proplaceny.

Původní termín dokončení Projektu 31. 12. 2014 byl prodloužen o šest měsíců na 30. 6. 2015. Prodloužený úsek metra A je od 6. 4. 2015 ve zkušebním provozu.

Oproti původním předpokladům obsaženým ve schválené Projektové žádosti byl Projekt do doby ukončení kontroly financován bez účasti prostředků spadajících do kontrolní působnosti NKÚ. Kontrola tedy byla omezena pouze na řízení projektu a výdaje, o jejichž proplacení DP HMP požádal.

Kontrolou bylo zjištěno, že MD stanovilo cíle Projektu bez konkrétního věcného a časového vymezení, nestanovilo způsob měření indikátorů a nezabývalo se dopadem odložení dokončení některých souvisejících projektů na plnění cílů a ekonomickou efektivnost

Projektu. MD tak nevytvořilo podmínky pro objektivní vyhodnocení účelnosti a efektivnosti podpory výstavby pražského metra.

Podle názoru NKÚ je kromě správnosti užití veřejných prostředků třeba doložit skutečné přínosy projektů pro občany a porovnat je s jejich předpokládanými hodnotami. Předpokladem pro vyhodnocení těchto přínosů je jasné stanovení cílů a nastavení měřitelných a kontrolovatelných indikátorů jednotlivých projektů.

14/34**Vznik Státního pozemkového úřadu na základě zákona č. 503/2012 Sb.,
o Státním pozemkovém úřadu a o změně některých souvisejících zákonů,
a jeho hospodaření s majetkem a peněžními prostředky státu**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/34. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Mgr. Zdeňka Profeldová.

Cílem kontroly bylo prověřit náklady vzniku Státního pozemkového úřadu, který vznikl na základě zákona č. 503/2012 Sb., o Státním pozemkovém úřadu a o změně některých souvisejících zákonů, a prověřit jeho hospodaření s majetkem a peněžními prostředky státu a plnění povinností na základě 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).

Kontrolované osoby: Ministerstvo zemědělství (dále také „MZe“), Státní pozemkový úřad, Praha (dále také „SPÚ“).

Kontrola byla prováděna u kontrolovaných osob v době od října 2014 do května 2015. Kontrolovaným obdobím byly roky 2012–2014, v případě věcných souvislostí také období předcházející a následující.

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podaly MZe a SPÚ, vypořádali vedoucí skupin kontrolujících rozhodnutím o námítkách. Odvolání proti rozhodnutí o námítkách, které podaly MZe a SPÚ, vypořádalo Kolegium NKÚ usneseními o odvolání.

Kolegium NKÚ na svém X. jednání, které se konalo dne 27. července 2015, **schválilo** usnesením č. 12/X/2015 **kontrolní závěr** v tomto znění:

I. Úvod

SPÚ byl zřízen zákonem č. 503/2012 Sb.¹, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2013. Je organizační složkou státu (dále také „OSS“) a účetní jednotkou podle zákona č. 563/1991 Sb.².

Dnem nabytí účinnosti zákona o SPÚ vstoupil SPÚ (Česká republika) do všech práv a povinností Pozemkového fondu České republiky (dále také „PF“), včetně práv a povinností vyplývajících z pracovněprávních vztahů a ze správních nebo soudních řízení, jejichž účastníkem byl PF. Veškerý majetek PF přešel dnem nabytí účinnosti zákona o SPÚ na Českou republiku, příslušný s ním hospodařit je SPÚ. K témuž datu přešla na SPÚ příslušnost hospodařit s majetkem České republiky, se kterým bylo příslušné hospodařit MZe v rozsahu potřebném pro činnost Ústředního pozemkového úřadu a jím řízených pozemkových úřadů.

SPÚ pokračuje ve vypořádávání restitučních nároků a s dalšími převody nemovitostí dle zákona č. 229/1991 Sb.³ SPÚ rovněž vykonává působnost dle zákona č. 92/1991 Sb.⁴ a pokračuje v privatizaci majetku, se kterým je příslušný hospodařit. SPÚ pokračuje v činnosti zrušených pozemkových úřadů v oblasti pozemkových úprav dle zákona č. 139/2002 Sb.⁵

Od 1. 1. 2013 vykonává SPÚ jako právní nástupce PF roli povinné osoby dle zákona č. 428/2012 Sb.⁶ Přijímá výzvy oprávněných osob k vydání zemědělských nemovitostí, uzavírá dohody o jejich vydání a současně SPÚ jako správní orgán tyto dohody i schvaluje.

Pozn.: Právní předpisy jsou uváděny ve znění účinném pro kontrolované období.

II. Shrnutí skutečností zjištěných při kontrole

1. SPÚ splnil všechny povinnosti stanovené zákonem o účetnictví pro vznik nové organizační složky státu.

2. Transformací PF, Ústředního pozemkového úřadu a pozemkových úřadů na SPÚ byly v roce 2013 dosaženy plánované úspory výdajů státního rozpočtu vyčíslené v důvodové zprávě k zákonu o SPÚ ve výši 227 593 tis. Kč. Na jednotlivých rozpočtových položkách však došlo k úsporám v jiném rozsahu, než MZe v důvodové zprávě deklarovalo.

¹ Zákon č. 503/2012 Sb., o Státním pozemkovém úřadu a o změně některých souvisejících zákonů (dále také „zákon o SPÚ“).

² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

³ Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku.

⁴ Zákon č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby.

⁵ Zákon č. 139/2002 Sb., o pozemkových úpravách a pozemkových úřadech a o změně zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů.

⁶ Zákon č. 428/2012 Sb., o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi a o změně některých zákonů (dále také „zákon o církevních restitucích“).

3. Na činnosti SPÚ se po jeho vzniku negativně projevila absence přiměřeně dlouhé legisvakanční lhůty zákona o SPÚ, která by umožnila dostatečnou přípravu na fungování nové organizační složky státu a kontinuální plnění všech převzatých činností.

4. Zákon o církevních restitucích stanovil povinným osobám (SPÚ) v procesu posuzování výzev k vydání majetku značné povinnosti. Pro uzavření dohody o vydání majetku stanovil pouze šestiměsíční lhůtu. SPÚ ke dni 30. 4. 2015 nedodržel tuto šestiměsíční lhůtu u celkem 1 424 z 3 404 výzev k vydání majetku.

5. NKÚ prověřil hospodaření SPÚ s majetkem státu v oblasti nemovitého majetku, nákladů na software, ostatní služby, opravy a udržování a autoprovaz. Závažné nedostatky NKÚ shledal v oblasti autoprovazu. SPÚ poskytoval zaměstnancům v rozporu se zákonem č. 219/2000 Sb.⁷ bezúplatně služební vozidla k soukromým účelům a hradil v plné výši opravy a udržování kontrolovaného vzorku 43 služebních vozidel, ačkoliv zaměstnanci SPÚ v letech 2013 a 2014 využívali tato služební vozidla z 36 % pro soukromé účely. SPÚ rovněž nezabránil tomu, aby jeho zaměstnanci vykazovali služební jízdy v době, kdy čerpali řádnou dovolenou.

6. PF, resp. SPÚ, převedl na třetí osoby podle zákona č. 95/1999 Sb.⁸, zákona č. 503/2012 Sb. a zákona č. 229/1991 Sb. v letech 1993 až 2014 celkem 1 032 388 pozemků o celkové výměře 662 522 ha. V současnosti je podle nařízení vlády č. 218/2014 Sb.⁹ v rezervě státní půdy k 31. 12. 2014 blokováno pro účely uskutečnění rozvojových programů státu celkem 550 pozemků o výměře 245 ha. Dále SPÚ hospodaří s celkem 345 513 pozemky o výměře 86 974 ha, které nejsou k datu 31. 12. 2014 dotčeny žádnou restitucí nebo jinou blokací bránící převodu či přechodu pozemku.

III. Vyhodnocení

V rámci této kontrolní akce nezjistil NKÚ s výjimkou autoprovazu SPÚ žádná významná pochybení kontrolovaných osob. Skutečnosti nasvědčující porušení rozpočtové kázně SPÚ oznámil NKÚ místně příslušnému finančnímu úřadu.

NKÚ ve svých kontrolních závěrech opakovaně upozorňuje na negativní dopady stanovení krátké nebo dokonce žádné legisvakanční lhůty v legislativním procesu.

⁷ Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

⁸ Zákon č. 95/1999 Sb., o podmínkách převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu na jiné osoby a o změně zákona č. 569/1991 Sb., o Pozemkovém fondu České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹ Nařízení č. 218/2014 Sb., o stanovení rezervy státních pozemků pro uskutečňování rozvojových programů státu.

IV. Podrobné informace ke skutečnostem zjištěným při kontrole

1. Náležitosti vzniku nové organizační složky státu (SPÚ)

SPÚ splnil všechny povinnosti stanovené zákonem o účetnictví pro vznik nové organizační složky státu. Sestavil zahajovací rozvahu, otevřel účetní knihy a vedl účetnictví ode dne svého vzniku.

V souvislosti s transformací PF na SPÚ došlo v letech 2013 a 2014 ke změně příslušnosti hospodařit s majetkem státu z MZe na SPÚ u majetku v celkové brutto hodnotě 1 252 088 123,02 Kč (867 855 876,58 Kč netto), z toho:

- 1 204 029 132,99 Kč (845 508 724,64 Kč netto) v roce 2013,
- 48 058 990,03 Kč (22 347 151,94 Kč netto) v roce 2014.

Kontrolou zápisů o změně příslušnosti hospodařit s majetkem státu bylo zjištěno, že MZe nedodrželo ustanovení § 14 odst. 2 vyhlášky č. 62/2001 Sb.¹⁰, neboť:

- v zápisu o změně příslušnosti hospodařit s movitým majetkem státu ev. č. MZe O-38/2013 ze dne 29. 11. 2013 byla v soupisu uvedena vyšší zůstatková hodnota tohoto majetku než v účetnictví. Zůstatková cena majetku v účetnictví činila 5 150 622,07 Kč, zatímco v soupisu převáděného majetku byly uvedeny zůstatkové ceny v celkové hodnotě 5 470 314,07 Kč. Rozdíl tedy činil 319 692 Kč;
- u čtyř zápisů o změně příslušnosti hospodařit neuvedlo MZe v soupisu majetku zůstatkovou cenu;
- v zápisu o změně příslušnosti hospodařit s movitým majetkem státu ev. č. MZe O-28/2013 ze dne 17. 10. 2013 nebyl uveden údaj o dni, kterým změna příslušnosti hospodařit nastává.

Kontrolou bylo dále zjištěno, že MZe nepostupovalo v souladu s ustanovením § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, když neúčtovalo o převodu pozemků v hodnotě 244 890 Kč na SPÚ v účetních knihách roku 2013, ačkoliv tyto pozemky byly převedeny k 1. 12. 2013.

MZe současně nepostupovalo v souladu s ustanovením § 4 odst. 8 písm. b) zákona o účetnictví, neboť v rozvaze k 31. 12. 2013 nadhodnotilo položku *A.II.1. Pozemky* ve smyslu § 14 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb.¹¹ o částku 244 890 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo položku *C.II.1. Jmění účetní jednotky* ve smyslu ustanovení § 26 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Účetnictví MZe nebylo v účetním období roku 2013 správné a úplné ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 a 3 zákona o účetnictví.

¹⁰ Vyhláška č. 62/2001 Sb., o hospodaření organizačních složek státu a státních organizací s majetkem státu.

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.

2. Úspora státního rozpočtu dosažená vznikem SPÚ

Dne 11. 4. 2012 předložilo MZe vládě ČR k projednání návrh zákona o SPÚ. Zákon byl Parlamentem České republiky schválen dne 19. 12. 2012, je platný od 31. 12. 2012 a účinný od 1. 1. 2013.

V důvodové zprávě zákona o SPÚ je uvedeno, že se v roce 2013 očekává v porovnání s rokem 2012 úspora výdajů státního rozpočtu ve výši 227 593 tis. Kč. Součtem odhadovaných výdajů za Ústřední pozemkový úřad a pozemkové úřady, a předpokládaných výdajů za PF vypočítalo MZe předpokládané výdaje SPÚ v roce 2013. V položkách uvedených v důvodové zprávě zákona o SPÚ u PF jako výdaje však MZe uvedlo náklady PF.

MZe odhadlo pro rok 2013 výdaje SPÚ poměrovým způsobem podle předpokládaného cílového stavu zaměstnanců. Vyčíslilo úspory mzdových prostředků ve výši 150 043 tis. Kč, úspory investičních výdajů ve výši 9 700 tis. Kč a úspory ostatních provozních výdajů ve výši 67 850 tis. Kč, celkem tedy 227 593 tis. Kč.

Dnem nabytí účinnosti zákona o SPÚ přešel výkon práv a povinností z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům PF a České republiky (MZe) zařazených v pozemkových úřadech a Ústředním pozemkovým úřadu na SPÚ. Počet zaměstnanců MZe zařazených k datu 31. 12. 2012 v pozemkových úřadech a Ústředním pozemkovým úřadu činil 935. Vývoj počtu zaměstnanců na PF, resp. na SPÚ, je uveden v tabulce č. 1.

Tabulka č. 1 – Počty zaměstnanců

K datu	PF			ÚPÚ a PÚ*	SPÚ		
	31. 12. 2010	31. 12. 2011	31. 12. 2012		1. 1. 2013	31. 12. 2013	31. 12. 2014
Počet zaměstnanců	899	819	721	935	1558	1200	1415

Zdroj: předložená informace od SPÚ.

* Ústřední pozemkový úřad a pozemkové úřady na MZe.

V roce 2013 snížil SPÚ počet zaměstnanců o 23 %. Ke snížení počtu zaměstnanců SPÚ došlo dle informace SPÚ na základě výsledku jednání řídicího výboru pro restrukturalizaci institucí resortu Ministerstva zemědělství č. 12/2013 ze dne 30. 5. 2013. MZe naopak uvedlo, že nemá k dispozici informaci, z jakého důvodu nebo na základě čeho snížil SPÚ v roce 2013 počet zaměstnanců.

Snížení počtu pracovníků ale nekorespondovalo s nárůstem agendy vykonávané SPÚ, především na úseku majetkového vyrovnání s církvemi a náboženskými organizacemi, a dále na úseku pozemkových úprav. V průběhu roku 2014 se počet systemizovaných míst ve výši 1 200 ukázal jako nedostatečný, a proto MZe schválilo opatření směřující k navýšení počtu systemizovaných míst na 1 415.

Kontrolou NKÚ bylo ověřováno, zda došlo k úsporám deklarovaným v důvodové zprávě k zákonu o SPÚ. Výsledek ověření je uveden v příloze č. 1 tohoto kontrolního závěru.

Předpokládaná výše výdajů byla v případě režijních výdajů výrazně nadhodnocena (skutečná výše režijních výdajů v roce 2013 dosáhla pouze 69 % a v roce 2014 pak 80 % předpokládaných režijních výdajů za rok 2013). Naopak předpokládaná výše výdajů na platy byla značně podhodnocena. (Skutečná výše výdajů na platy v roce 2013 dosáhla 119 % a v roce 2014 dosáhla 108 % předpokládané výše výdajů na platy.) Snížení výdajů na platy v roce 2014 oproti roku 2013 bylo způsobeno zrušením 358 systemizovaných pracovních míst k 1. 10. 2013 (v roce 2014 se sice počet zaměstnanců SPÚ opět zvyšoval, k 1. 5. 2014 o 130, k 1. 11. 2014 o 85, avšak již nedosáhl původní výše).

Za 1. čtvrtletí roku 2015 činily výdaje na platy cca 37,7 mil. Kč měsíčně. Tomu by odpovídaly roční výdaje na platy ve výši 452,4 mil. Kč. Této částky by bylo dosaženo, pokud by výdaje byly každý měsíc v přibližně stejné výši jako dosud, tj. nebyly by na SPÚ vypláceny mimořádné odměny, které byly v roce 2014 vypláceny v únoru, červenci, říjnu a prosinci, kdy byly měsíční výdaje na platy o 5–7 mil. Kč vyšší než v ostatní měsíce.

3. Negativní dopady transformace PF na SPÚ

Zákon o SPÚ byl schválen dne 19. 12. 2012, platnosti nabyl dne 31. 12. 2012 a účinnosti dne 1. 1. 2013. Skutečnost, že zákon o SPÚ nestanovil legisvakanci lhůtu, měla následující dopady:

- Nebyl připraven ekonomický systém, organizační struktura, směrnice, metodické pokyny.
- Dne 1. 2. 2013 vstoupil v platnost nový organizační řád SPÚ. Teprve poté bylo možné vytvořit nový číselník středisek a implementovat ho do veškerých produkčních systémů. Čísla středisek jsou přitom mj. součástí variabilních symbolů prodejových i nájemních smluv.
- Nebylo možné s předstihem založit bankovní účty v ČNB a zabezpečit přístupy do *Centrálního systému účetních informací státu a Integrovaného informačního systému Státní pokladny* (dále jen „IISSP“). Úhrada faktur SPÚ tak mohla být zahájena až v průběhu února roku 2013 a až do konce května roku 2013 byl v oblasti výdajů nastaven provizorní systém, tj. ruční způsob rezervací v IISSP a placení v ČNB. Dle informace SPÚ bylo od začátku roku 2013 do konce listopadu 2013 zpracováno cca 20 tisíc faktur.
- Nebylo možné s předstihem zahájit práce na přípravě smlouvy na dodání úprav softwaru pro SPÚ (např. na sjednocení spisové služby) a na návrhu migrace počátečních stavů z PF a z bývalých pozemkových úřadů. Dle informace SPÚ bylo převedeno přes 600 tisíc pozemků, 8,5 tisíce budov a staveb, 50 tisíc položek drobného majetku, 200 tisíc smluv z prodeje pozemků, z nájemních vztahů, privatizace atd.
- Účtování bankovních výpisů z příjmových účtů mohlo být zahájeno až v průběhu srpna 2013, kdy byla dokončena migrace počátečních stavů pohledávek. Nejprve byly zaúčtovány pohyby na 90 původních bankovních účtech, které musely být část roku zachovány kvůli příchozím platbám, teprve poté mohly být doúčtovány veškeré pohyby na bankovních účtech ČNB. Dle informace SPÚ bylo od počátku roku do října 2013 na

výdajovém rozpočtovém účtu cca 20 tisíc položek, na mimorozpočtovém účtu 16 tisíc položek a na příjmových účtech 116 tisíc položek.

- V personální oblasti musel SPÚ reagovat ve velmi krátkém časovém horizontu na změnu právní formy z právnické osoby na organizační složku státu a s tím související nový způsob odměňování zaměstnanců, převzetí dat a osobních složek zaměstnanců zrušeného Pozemkového fondu, Ústředního pozemkového úřadu a pozemkových úřadů a na přijímání nových zaměstnanců.

Dostatečná legisvakanční lhůta by umožnila výše uvedeným negativním dopadům předejít. První podstatný krok k transformaci PF přitom vláda ČR učinila již dne 17. 3. 2008 usnesením č. 257, kterým vláda schválila zásady transformace PF. V roce 2010 realizoval PF veřejnou zakázku „Personální, organizační a technický návrh transformace Pozemkového fondu České republiky a pozemkových úřadů na Pozemkový úřad České republiky“ v hodnotě 1 860 000 Kč bez DPH. Výstup z této analýzy zpracované externí společností doporučoval vznik jednoho subjektu s tím, že odhadované úspory je možné dosáhnout za předpokladu, že nástupnická organizace bude právnickou osobou. Závěry této analýzy nebyly plně využity při přípravě návrhu zákona a důvodové zprávy, protože navrhovanou formou nástupnické organizace nakonec byla forma organizační složky státu.

Mezi další potíže související s transformací PF na SPÚ lze uvést následující skutečnosti:

- Došlo k výraznému snížení počtu zaměstnanců vykonávajících agendu bývalého PF.
- Nebyly systémově a metodicky provázány odborné činnosti celého nově vzniklého úřadu, vzájemná spolupráce a součinnost.

4. Postup SPÚ jako povinné osoby při majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi

SPÚ evidoval ke dni 31. 12. 2014 celkem 6 513 výzev k vydání zemědělských nemovitostí od všech povinných osob ve smyslu zákona o církevních restitucích. Těmito výzvami bylo požadováno vydání 121 329 pozemků a 1 909 staveb.

Z uvedeného množství se přímo SPÚ jakožto povinné osoby týkalo 3 404 výzev k vydání 68 012 pozemků a 462 staveb. K datu 31. 12. 2014 uzavřel SPÚ jako povinná osoba 1 502 dohod o vydání zemědělských nemovitostí, kterými bylo vydáno 18 078 pozemků o výměře cca 12 655,3 ha a 37 staveb. Z uvedeného počtu dohod bylo pravomocně ve správním řízení SPÚ schváleno 1 011 dohod o vydání 10 928 pozemků o výměře 8 378,43 ha a 34 staveb. Bez uzavření dohody nebo při nesouladu již uzavřené dohody se zákonem o církevních restitucích vydal SPÚ přímo ve správním řízení 368 pozemků o celkové výměře 312,5 ha a 18 staveb.

SPÚ jako správní orgán dále schválil 724 dohod o vydání zemědělské nemovitosti, které s oprávněnými osobami uzavřely Lesy České republiky, s.p. Těmito dohodami bylo vydáno 8 237 pozemků o celkové výměře 40 183,48 ha a 96 staveb. V rámci řízení o vydání dle

ustanovení § 9 odst. 5 nebo 6 zákona č. 428/2012 Sb., které se rovněž týkalo povinné osoby Lesy České republiky, s.p., vydal SPÚ oprávněným osobám pravomocným rozhodnutím 181 pozemků o celkové výměře 8 453 ha a čtyři stavby.

SPÚ při realizaci majetkového vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi nedodržel k datu 30. 4. 2015 v případě 1424 výzev pro vydání zemědělské nemovitosti šestiměsíční lhůtu pro uzavření písemné dohody o vydání zemědělské nemovitosti. Šestiměsíční lhůta stanovená zákonem č. 428/2012 Sb. pro proces vedoucí k uzavření dohody mezi povinnou a oprávněnou osobou není z následujících důvodů dostatečná.

Zákon umožnil oprávněným osobám identifikovat požadovaný majetek dle evidence platné v době, kdy došlo k majetkové křivdě, což znamená, že většina výzev obsahovala historická označení dnes neexistujících parcel, které byly jednoduše přepsány z pozemkových knih a zemských desek. Výzva tak obsahovala pozemky, které v řadě případů již nejsou ve vlastnictví státu, v řadě případů i pozemky, ke kterým oprávněná osoba své vlastnictví nepozbyla. V některých výzvách nebyla uvedena ani tato historická parcelní čísla, ale pouze odkazy na čísla knihovních vložek. Tyto nedostatky výzev nejsou zákonem o církevních restitucích postihovány sankcí neplatnosti výzvy či povinností výzvu doplnit. Zákon rovněž oprávněným osobám umožnil podat výzvu i nepříslušným povinným osobám s tím, že povinnost správného určení povinné osoby určil přímo těmto povinným osobám.

Povinné osoby měly v půlroční lhůtě:

- provést identifikaci požadovaného majetku, tj. porovnat historický stav s platným stavem v katastru nemovitostí,
- přeposlat jim nepříslušné výzvy příslušným osobám,
- geometricky obnovit neexistující hranice požadovaných pozemků,
- zjistit, často ve spolupráci s ostatními orgány veřejné správy, zda vydání pozemků nebrání zákonem stanovené překážky,
- ověřit v archivech, zda se tvrzení oprávněné osoby o tom, že je její právní nárok nezpochybnitelný, zakládá na pravdě,
- geometricky rozdělit pozemky na část vydávanou a část nevydávanou,
- připravit dohodu k vydání pozemků, u nichž je doložen právní nárok, byly vyloučeny překážky ve vydání, bylo u nich zjištěno, že jsou aktuálně ve vlastnictví státu, a které existují ve stavu zapsatelném do katastru nemovitostí.

Podle zákona o církevních restitucích měl dohody o vydání majetku uzavírat PF jako povinná osoba a ve správním řízení je měly schvalovat pozemkové úřady. Transformací PF na SPÚ došlo ke spojení subjektu, který jako osoba povinná uzavírá dohodu o vydání majetku, a subjektu, který jako správní orgán schvaluje úkony učiněné povinnou osobou. Postup, kdy stejná organizace uzavírá dohody o vydání majetku a zároveň je ve správním řízení schvaluje, nepovažuje NKÚ za vhodný.

5. Hospodaření SPÚ s majetkem státu

SPÚ hospodařil v kontrolovaném období s 294 motorovými vozidly. Jejich celková pořizovací hodnota činila 113 926 762,52 Kč. Jako kontrolní vzorek bylo vybráno 43 motorových vozidel SPÚ, u nichž byla mezi SPÚ a příslušným zaměstnancem uzavřena dohoda o přenechání motorového vozidla k používání pro služební i soukromé účely (dále též „dohoda o přenechání motorového vozidla“). Pořizovací hodnota kontrolovaného vzorku 43 motorových vozidel činila celkem 22 278 920 Kč. Kontrolovaný objem oprav a udržování všech motorových vozidel SPÚ v kontrolovaném období 2013 až 2014 činil 2 236 376,86 Kč.

Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že SPÚ umožňoval zaměstnancům bezúplatně užívat motorová vozidla poskytnutá na základě dohody o přenechání motorového vozidla i pro soukromé účely. Pohonné hmoty spotřebované při soukromých cestách v rámci České republiky hradili zaměstnanci v plném rozsahu formou srážek ze mzdy. V tabulce č. 2 je uveden celkový rozsah kilometrů vykázaných zaměstnanci SPÚ u kontrolovaného vzorku motorových vozidel v letech 2013 a 2014 jako soukromé jízdy a služební jízdy.

Tabulka č. 2 – Kilometry ujeté služebně a soukromě

Rok	Ujeté km služebně	Ujeté km soukromě	Ujeto soukromě v %
2013	223 918,20	94 872,00	30
2014	571 909,56	356 928,84	38
Celkem	795 827,76	451 800,84	36

Zdroj: doklady SPÚ předložené ke kontrole.

Kontrolou bylo dále zjištěno, že zaměstnanci SPÚ vykazovali služební jízdy i v době, kdy čerpali řádnou dovolenou. Počet těchto případů a ujetých kilometrů je uveden v tabulce č. 3.

Tabulka č. 3 – Případy vykazování služebních cest během dovolené

Počet případů	29
Počet zaměstnanců, kteří vykazovali služební jízdu v den dovolené	9
Služebně ujeté během dovolené (km)	4 676

Zdroj: výkazy SPÚ.

SPÚ nepostupoval při přenechání 43 motorových vozidel do užívání zaměstnancům v souladu s ustanovením § 27 odst. 3 a § 27 odst. 4 zákona č. 219/2000 Sb., když bezúplatně poskytoval svým zaměstnancům služební vozidla k soukromým účelům, přestože nebyla SPÚ udělena výjimka MF podle ustanovení § 27 odst. 4 zákona č. 219/2000 Sb.

SPÚ nepostupoval v souladu s ustanovením § 25 odst. 1 písm. b) zákona č. 320/2001 Sb.¹², neboť nezavedl vnitřní kontrolní systém, který by byl v kontrolovaném období způsobilý zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní rizika SPÚ plynoucí z využívání motorových vozidel zaměstnanci SPÚ i pro soukromé účely. Vnitřní kontrolní systém SPÚ tak nezjistil

¹² Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

skutečnost, že ve výše uvedených případech vykazovali zaměstnanci SPÚ služební jízdy v době čerpání řádné dovolené.

SPÚ nepostupoval v souladu s ustanovením § 14 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb., neboť neodůvodněně snížil výnos z majetku tím, že bezúplatně poskytoval svým zaměstnancům služební vozidla k soukromým účelům.

SPÚ výše uvedeným postupem dále porušil ustanovení § 45 odst. 2 zákona č. 218/2000 Sb.¹³, neboť nedbal, aby plnil určené úkoly nejehospodárnějším způsobem a peněžní prostředky, kterými disponuje, použil k účelům, na které nejsou určeny, tím, že hradil v plné výši náklady na opravy a udržování motorových vozidel, která byla v kontrolovaném období z 36 % využívána pro soukromé potřeby zaměstnanců, a dále tím, že za zaměstnance uhradil pohonné hmoty ve výše uvedených případech, ve kterých zaměstnanci vykazovali služební jízdy v rozsahu 4 676 km v době, kdy čerpali řádnou dovolenou. Výše uvedené skutečnosti naznačují, že SPÚ se mohl dopustit porušení rozpočtové kázně.

6. Rezerva státní půdy

PF, resp. SPÚ, převedl podle zákona č. 95/1999 Sb. a zákona č. 503/2012 Sb. v letech 1999 až 2014 celkem 844 884 pozemků o celkové výměře 580 757,08 ha. V rámci vypořádání restitučních nároků podle zákona č. 229/1991 Sb. převedl PF, resp. SPÚ, v letech 1993 až 2014 celkem 187 504 pozemků o výměře 81 765,40 ha.

V současnosti je podle nařízení vlády č. 218/2014 Sb. v rezervě státní půdy k 31. 12. 2014 blokováno pro účely uskutečnění rozvojových programů státu celkem 550 pozemků o výměře 244,60 ha. Dále SPÚ hospodaří s celkem 345 513 pozemky o výměře 86 974,00 ha, které nejsou k datu 31. 12. 2014 dotčeny žádnou restitucí nebo jinou blokáci bránící převodu či přechodu pozemku. Aktuální výše tohoto výčtu pozemků se mění, neboť je závislá zejména na stavu církevních restitucí, průběhu pozemkových úprav, probíhajících soudních sporech a správních řízeních ohledně vydání pozemků odňatých oprávněným osobám, ale také na výsledcích nakládání SPÚ s majetkem.

¹³ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

Příloha č. 1

Porovnání plánovaných a dosažených úspor

(v tis. Kč)

Rok	Data dle důvodové zprávy k zákonu o SPÚ			Skutečnost dle účetnictví SPÚ*	
	2011	2012	2013	2013	2014
Organizace	ÚPÚ+PÚ+PF	ÚPÚ+PÚ+PF	SPÚ	SPÚ	SPÚ
Režijní výdaje (materiál, energie, spoje, služby, opravy)*	321 926	308 250	240 400	165 171	191 897
Mzdy/platy	592 399	534 336	424 946	506 174	457 082
Pojištění + FKSP	211 307	192 934	152 281	168 624	159 153
Daně a poplatky**	6 372	7 668	7 668	8 692	8 935
Investiční výdaje***	72 397	67 700	58 000	34 578	44 874
Provozní a investiční výdaje celkem	1 204 401	1 110 888	883 295	883 239	861 941
Předpokládaný počet zaměstnanců	1770	1695	1346	1200	1415

Zdroj: důvodová zpráva k zákonu č. 503/2012 Sb., sdělení SPÚ čj. SPU 189935/2015 ze dne 10. 4. 2015, informační systém *Microsoft Dynamics NAV*.

Poznámky:

- * Sloupce „Skutečnost dle účetnictví SPÚ“ obsahují skutečné náklady SPÚ v letech 2013 a 2014. Nebylo možné vyčíslit příslušné výdaje za SPÚ dle položek rozpočtové skladby, neboť tyto výdaje zahrnují i výdaje týkající se nemovitostí, které byly do 31. 12. 2012 ve správě PF ČR nebo pozemkových úprav (které nebyly zahrnuty v položkách „Režijní výdaje“ nebo „Investiční výdaje“).
- ** Uvedené režijní náklady nezahrnují režijní náklady za celý SPÚ (resp. v letech 2011 a 2012 za PF), ale jen jejich část vztahující se k fungování samotného SPÚ (resp. PF) a vykazované v „typu činnosti“ 01 – *Režijní náklady* (nezahrnuje např. režijní náklady týkající se nemovitostí, které byly do 31. 12. 2012 ve správě PF ČR nebo pozemkových úprav). Vzhledem k tomu, že toto členění není používáno také při třídění výdajů, není možné stanovit režijní výdaje SPÚ za roky 2013 a 2014.
- *** Položka označená v důvodové zprávě k zákonu č. 503/2012 Sb. „Daně a poplatky“ byla v účetním schématu PF ČR *Provozní náklady PF ČR* označena „Finanční náklady celkem“ (zahrnovala náklady na vybraných účtech za „typ činnosti“ 01 – *Režijní náklady*) a kromě daní a poplatků v ní byly obsaženy též náklady na kolky, pojištění majetku, bankovní výlohy apod. Stejně nazvané účetní schéma v účetním schématu SPÚ generuje jiné položky v jiném rozsahu, proto byla výše nákladů na „daně a poplatky“ určena analogicky dle obsahu položky *Finanční náklady celkem* v účetním schématu PF ČR *Provozní náklady PF ČR*. Vzhledem k tomu, že položka zahrnovala pouze náklady vykazované v „typu činnosti“ 01 – *Režijní náklady* a toto členění není používáno také při třídění výdajů, není možné stanovit výši této položky za roky 2013 a 2014.
- **** Ve sloupcích „Skutečné náklady dle účetnictví SPÚ“ jsou v jednotlivých letech uvedeny obraty MD na účtu 041 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* a na analytických účtech 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*, na kterých byl účtován vlastní majetek SPÚ (nebyly zahrnuty analytické účty, kde byl účtován majetek, který měl do 31. 12. 2012 ve správě PF ČR, ani analytické účty, kde bylo účtováno o pozemkových úpravách, neboť investiční náklady/výdaje na tento majetek nebyly vyčísleny v důvodové zprávě k zákonu č. 503/2012 Sb.).

14/37

Peněžní prostředky státního rozpočtu, rozpočtu Evropské unie a jiné peněžní prostředky přijaté ze zahraničí

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/37. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Ing. Jaromíra Steidlová.

Cílem kontroly bylo u vybraných účetních jednotek prověřit plnění povinností při vedení účetnictví o peněžních prostředcích státního rozpočtu, rozpočtu Evropské unie a jiných peněžních prostředcích přijatých ze zahraničí; prověřit jejich vykazání v účetních závěrkách a promítnutí do údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu; prověřit údaje uváděné o nich v závěrečných účtech kapitol státního rozpočtu za rok 2014.

Kontrolované osoby:

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

Kontrolováno bylo zejména období roku 2014 a 1. čtvrtletí roku 2015 včetně souvisejících skutečností z let předchozích.

Kontrola byla prováděna v době od listopadu 2014 do května 2015.

Námítky proti kontrolním protokolům nebyly ze strany kontrolovaných ministerstev podány.

Kolegium NKÚ na svém XII. jednání, které se konalo dne 31. srpna 2015,
schválilo usnesení č. 7/XII/2015
kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

MŠMT a MZe byly zřízeny zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky. Tento zákon také vymezil jejich působnost. MŠMT a MZe jsou ústředními orgány státní správy, organizačními složkami státu (dále také „OSS“),

správci rozpočtových kapitol 333 – *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* (dále jen „333 MŠMT“) a 329 – *Ministerstvo zemědělství* (dále jen 329 MZe) a zároveň jsou takzvanými vybranými účetními jednotkami.

MŠMT i MZe při výkonu své působnosti poskytují a přijímají prostředky se vztahem ke zdrojům v zahraničí. Tyto prostředky souvisí zejména s politikami Evropské unie (dále také „EU“) či jinými zahraničními programy. Předmětem kontroly byly prostředky, které mají vztah k těmto politikám a programům.

Prostředky ze zahraničí mají obvykle podobu dotací či jiných forem poskytnutí prostředků, jejich společným znakem je chybějící „protihodnota“ (protiplnění). Tyto prostředky jsou označovány pojmem **transfery**, a to v souladu s jejich rozpočtovým, účetním i statistickým vymezením. Mezi transfery patří i prostředky poskytované a přijímané MŠMT a MZe z *Evropského sociálního fondu* (dále také „ESF“), *Evropského fondu pro regionální rozvoj* (dále také „EFRR“), *Evropského zemědělského záručního fondu* (dále také „EZZF“), *Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova* (dále také „EZFRV“) a *Evropského rybářského fondu* (dále také „ERF“).

Kontrola byla systémového charakteru a byla zaměřena zejména na prověření:

- existence případných přetrvávajících nejasností a nejednoznačností účetní regulace platné pro rok 2015 v oblasti transferů spolufinancovaných ze zahraničí,
- komplexnosti zobrazování skutečnosti související s peněžními toky typu transferů spolufinancovaných ze zahraničí v účetnictví, a to za účelem identifikace a hodnocení systémových rizik,
- rizik srovnatelnosti vykázaných rozpočtových a účetních údajů v rámci časových řad a mezi účetními jednotkami,
- vzájemné propojenosti účetních, rozpočtových a monitorovacích údajů vedených v informačních systémech.

Ke kontrole byly vybrány zejména kvantitativně i kvalitativně významné transfery – blíže je uvádí tabulka č. 1.

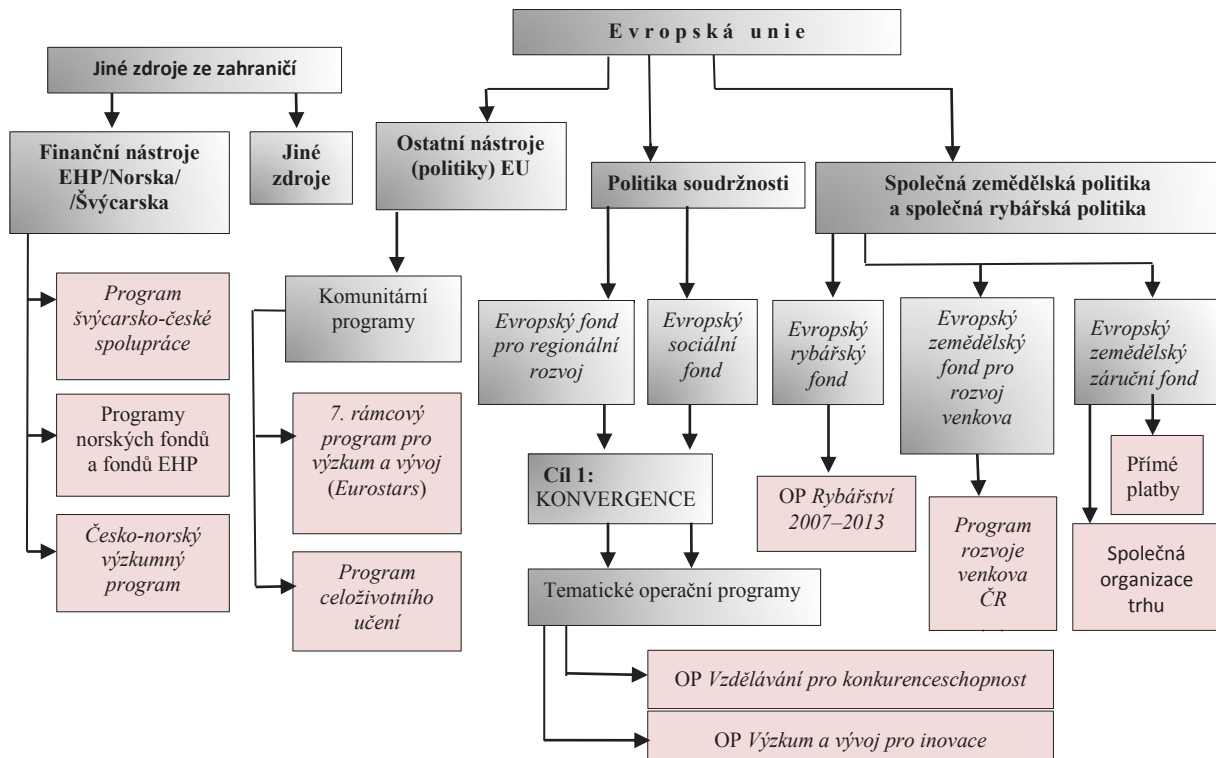
Tabulka č. 1 – Přehled kontrolovaných prostředků u MŠMT a MZe

MŠMT	MZe
Operační programy:	Operační programy:
<i>Vzdělávání pro konkurenceschopnost</i>	<i>Rybářství 2007–2013</i>
<i>Výzkum a vývoj pro inovace</i>	
Komunitární programy:	Společná zemědělská politika:
<i>Study Visits for Education Specialists (SVES)</i>	Přímé platby
<i>Erasmus+</i>	Společná organizace trhu
EUROSTARS	Programy rozvoje venkova
Finanční mechanismy: <i>Program švýcarsko-české spolupráce</i> Finanční mechanismy Evropského hospodářského prostoru a Norska	Jiné prostředky ze zahraničí

Zdroj: vlastní.

Následující schéma zobrazuje kontrolované druhy transferů, které se promítají do účetnictví MŠMT a MZe, a uvádí rovněž politiky a zahraniční fondy (zdroje), ze kterých jsou tyto transfery financovány.

Schéma č. 1 – Přehled zahraničních finančních zdrojů promítajících se do účetnictví a rozpočtu MŠMT a MZe (kontrolované druhy transferů)



Zdroj: vlastní.

V případě MŠMT jsou hlavními druhy zahraničních prostředků ty, které souvisejí se strukturálními fondy EU, tj. ESF a EFRR. Tyto fondy soustřeďují spolu s *Fondem soudržnosti* prostředky pro financování politiky soudržnosti. V případě MZe jsou hlavními druhy zahraničních prostředků ty, které souvisejí s EZZF, EZFRV a ERF. Tyto fondy soustřeďují prostředky pro financování společné zemědělské politiky (dále také „SZP“) a společné rybářské politiky.

Zahraníční prostředky poskytované v České republice (dále také „ČR“) prostřednictvím ministerstev jsou obvykle:

- poskytovány dalším subjektům na stanovený účel bez získání protihodnoty, a to zejména formou dotace,
- získávány prostřednictvím Národního fondu Ministerstva financí nebo přímo ze zahraničí bez toho, aby za ně muselo být příslušnému subjektu poskytnuto protiplnění.

Při realizaci programů či projektů spolufinancovaných Evropskou unií a také programů a projektů spolufinancovaných od jiných zahraničních subjektů (zejména z finančních mechanismů) postupuje Česká republika tak, že používá systém tzv. **předfinancování**¹. V případě MŠMT² a MZe³ vymezuje pojem „předfinancování“ pro operační programy *Metodika finančních toků a kontroly programů spolufinancovaných ze strukturálních fondů, Fondu soudržnosti a Evropského rybářského fondu na programové období 2007–2013* (dále také „MFTK 2007–2013“). V této metodice je uvedeno, že předfinancováním se rozumí: „... předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu EU, prostředky SR. V praxi to znamená, že příjemci obdrží prostředky SR, které mají být kryty prostředky z rozpočtu EU, a po vynaložení tohoto výdaje ze SR jsou prostředky z rozpočtu EU převedeny z účtu PCO⁴ na příjmový účet OSS.“

To znamená, že OSS ze svého rozpočtového výdajového účtu poskytnou příjemcům prostředky státního rozpočtu a ty jsou jim následně, při splnění podmínek, refundovány na jejich příjmový účet přímo ze zahraničí nebo z Národního fondu Ministerstva financí⁵. V případě OSS může dojít i k situaci, kdy je tato jednotka řídicím orgánem⁶ rozhodujícím o poskytnutí prostředků (např. z fondů EU) a současně i v některých případech jejich konečným příjemcem (např. v případě technické pomoci či individuálních projektů národních).

Transfery v rozpočtovém vymezení

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), upravuje kromě jiného i pravidla poskytování dotací jako jedné z nejběžnějších forem transferu.

Samotný pojem „transfer“ je vymezen prováděcí vyhláškou k rozpočtovým pravidlům, tj. vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě. Tato vyhláška v § 2 odst. 2 stanoví, že jde o „... výdaje, proti kterým přímá protihodnota nestojí.“⁷

¹ Pojem „předfinancování“ je používán v ustanoveních § 14 odst. 6 a 7 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném do 31. prosince 2014 a v ustanovení § 44 odst. 2 tohoto zákona. Pojem „předfinancování“ však není tímto zákonem obsahově vymezen.

² Usnesení vlády ČR ze dne 9. července 2003 č. 678, k *Metodice finančních toků a kontroly strukturálních fondů a Fondu soudržnosti*, a usnesení vlády ČR ze dne 30. listopadu 2006 č. 1352, k *návrhu na změnu usnesení vlády ze dne 9. července 2003 č. 678, k Metodice finančních toků a kontroly strukturálních fondů a Fondu soudržnosti*.

³ Usnesení vlády ČR ze dne 24. května 2006 č. 603, k *finančním tokům Společné zemědělské politiky a Společné rybářské politiky v České republice pro období let 2007 až 2013 a jejich institucionálnímu zabezpečení*.

⁴ PCO – platební a certifikační orgán – je ústřední orgán státní správy zodpovědný za celkové finanční řízení prostředků poskytnutých ČR z rozpočtu EU. Tuto funkci plní pověřený útvar Ministerstva financí – odbor Národní fond.

⁵ Ustanovení § 37 zákona č. 218/2000 Sb.

⁶ Řídicí orgán nese největší odpovědnost za realizaci operačního programu. Pro každý operační program je určen jeden řídicí orgán, který sleduje, zda jsou dodržovány zásady operačních programů a zda je pomoc z fondů EU poskytována správně a efektivně. V ČR jsou řídicími orgány příslušná ministerstva nebo regionální rady regionů soudržnosti.

⁷ Protihodnotou jsou pořízené hodnoty či poskytnuté náhrady.

V příloze vyhlášky č. 323/2002 Sb. je pak uvedeno⁸, že dotace je transferem. Z názvu a obsahových vymezení položek rozpočtové skladby však vyplývá, že transferem jsou myšleny nejen dotace, ale také poskytnuté příspěvky, sociální dávky, převody z Národního fondu Ministerstva financí⁹ a jiné druhy prostředků určených na určitý účel.

Rozpočtová skladba označuje za transfery i prostředky poskytnuté návratně (půjčené prostředky), jsou-li poskytovány jako akt rozpočtové politiky, a nikoliv jako nástroj řízení likvidity.

Další prováděcí vyhláška k rozpočtovým pravidlům, tj. vyhláška č. 286/2007 Sb., o centrální evidenci dotací, v ustanovení § 1 označuje „dotace“ a „další obdobné transfery“ spolu s návratnými finančními výpomocemi souhrnně pojmem „účelově poskytnuté prostředky“.

Z hlediska předpisů EU se jedná o příjmy a výdaje, které se týkají příslušných fondů EU.

Realizované příjmy a výdaje přímo ovlivňují výši salda státního rozpočtu ČR, které je výsledkem rozpočtového hospodaření a zobrazuje se v rozpočtovém účetnictví¹⁰.

Transfery v účetním vymezení

Pojem transfer je pro potřeby finančního účetnictví v případě organizačních složek státu vymezen *Českým účetním standardem pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 – Transfery* (dále jen „ČÚS č. 703 – Transfery“)¹¹ jako: **„poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary“**. Pro potřeby účetnictví není „transfer“ vymezen koncepčně, ale pouze demonstrativním výčtem případů, ze kterých však lze odvodit, že se jedná o účelově poskytnuté prostředky bez získání protihodnoty. ČÚS č. 703 – *Transfery* dále obsahuje negativní vymezení transferu (např. daně, obdobné poplatky a dávky, pokuty, penále, odvody sankčního charakteru).

Z účetního hlediska jsou tedy dotace týkající se prostředků ze zahraničí transferem; za transfer jsou považovány i prostředky přijaté ze zahraničí, a to jak přímo, tak prostřednictvím Národního fondu Ministerstva financí.

Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor (IPSAS) č. 23 – *Výnosy z nesměnných transakcí (daně a transfery)*¹² označuje v článku 77 dotace jako „transfer“, neboť představují transakci, při které jednotka získává od jiné jednotky hodnoty, aniž by jí poskytla přibližně stejnou hodnotu.

⁸ K popisu třídy 5 a dále také k seskupení 51 druhového třídění rozpočtové skladby.

⁹ Položky 4118 – *Neinvestiční převody z Národního fondu* a 4218 – *Investiční převody z Národního fondu* druhového třídění rozpočtové skladby.

¹⁰ Pojem „rozpočtové účetnictví“ je v tomto kontrolním závěru používán pro systém třídění příjmů a výdajů OSS zachycovaných v rozpočtovém informačním systému, jehož výstupem jsou mj. finanční výkazy.

¹¹ Bod 3.1 písm. a), znění účinné od 1. ledna 2015.

¹² Viz <http://www.ifac.org/publications-resources/2014-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>.

Transfery mají přímý vliv na dosažený výsledek hospodaření OSS a na její finanční situaci zobrazenou v účetní závěrce. Od roku 2015¹³ mají vliv i na vykazování údajů v souhrnných účetních výkazech za ČR¹⁴.

Transfery ve statistickém vymezení

Prostředky se vztahem ke zdrojům ze zahraničí, které se projevují v rozpočtu MŠMT a MZe formou dotace a jsou přijímány přímo ze zahraničí či prostřednictvím Národního fondu Ministerstva financí, jsou „transfery“ i z pohledu statistického, neboť se jedná o transakce bez protiplnění (zejména dotace). Tyto transakce jsou dle článku 1.71 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013 ze dne 21. května 2013, o Evropském systému národních a regionálních účtů v Evropské unii, označovány za transfery.

Transfery týkající se prostředků z rozpočtu EU mají zvláštní pravidla pro způsob zachycení v národním účetnictví, což vyvolává potřebu tyto transfery odlišit od transferů jiných¹⁵.

Ze statistického hlediska je třeba rozlišit i předfinancované transfery, resp. výši, která je kryta prostředky ze zahraničí. V případě národních účtů dochází k tzv. neutralizačním operacím¹⁶, kterými se již při poskytnutí předfinancování eliminuje dopad těchto výdajů na výši deficitu (schodku) a dluhu sektoru vládních institucí.¹⁷ Výdaje předfinancované ministerstvy nepředstavují dle metodiky Evropského systému účtů (ESA 2010) prohloubení deficitu, ale vznik určitého druhu pohledávky na prostředky z rozpočtu EU.

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

¹³ Povinnost sestavovat souhrnné účetní výkazy za Českou republiku je v zákoně o účetnictví stanovena s účinností od 1. ledna 2010, k jejich prvnímu sestavení má dojít za rok 2015.

¹⁴ Vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu).

¹⁵ EUROSTAT: *Manual on Government Deficit and Debt, Implementation of ESA 2010*, 2014 Edition, [online]. Lucemburk, Evropská unie 2014, s. 117 (část II.6) a následující.

¹⁶ EUROSTAT: *Manual on Government Deficit and Debt, Implementation of ESA 2010*, 2014 Edition, [online]. Lucemburk, Evropská unie 2014, s. 117 (část II.6) a následující.

Dostupné na <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5937189/KS-GQ-14-010-EN.PDF/c1466fde-141c-418d-b7f1-eb8d5765aa1d>.

¹⁷ Postupy se netýkají případů, kdy je účetní jednotka z vládního sektoru, tj. OSS, konečným příjemcem prostředků z předfinancovaného transferu.

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

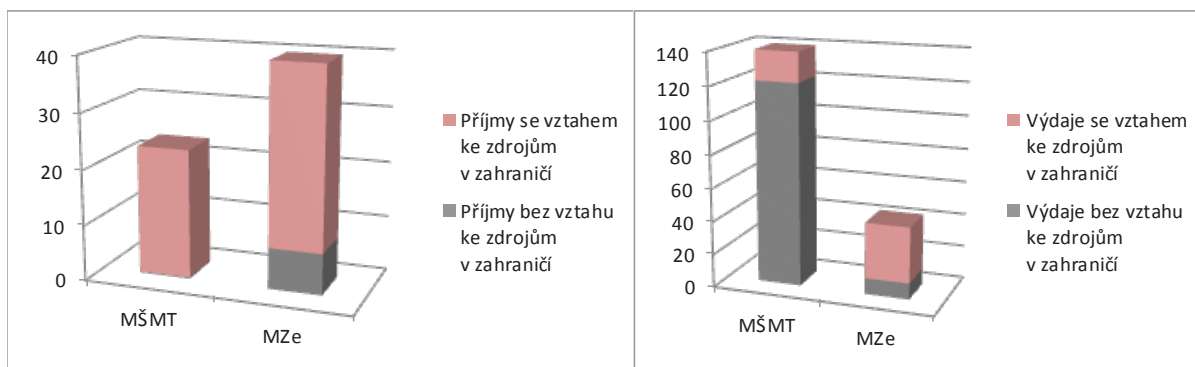
1. Prostředky se vztahem ke zdrojům v zahraničí na MŠMT a MZe

Za prostředky se vztahem ke zdrojům v zahraničí byly považovány všechny prostředky¹⁸, které MŠMT a MZe označily či měly označit v rámci rozpočtové skladby nenulovým kódem nástroje podle ustanovení § 1a odst. 2 vyhlášky č. 323/2002 Sb. a:

- vykazaly (měly vykazat) ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol, jimi zřízených organizačních složek státu a státních fondů (dále jen „výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu“)¹⁹,
- vedly (měly vést) v rozpočtovém informačním systému (dále také „RIS“) v modulu *Realizace rozpočtu* v rámci *Integrovaného informačního systému Státní pokladny*.²⁰

Přehled základních finančních údajů o prostředcích MŠMT a MZe k 31. prosinci 2014 se vztahem ke zdrojům v zahraničí je uveden v následujícím grafu a jeho zdrojové tabulce.

Graf č. 1 – Poměr příjmů a výdajů se vztahem ke zdrojům v zahraničí vůči celkovým příjmům a výdajům k 31. prosinci 2014 (v mld. Kč); doplněno o zdrojovou tabulku údajů



Účetní jednotka/ /ukazatel	Celkem (v Kč)	Prostředky bez vztahu ke zdrojům v zahraničí* (v Kč)	Prostředky se vztahem ke zdrojům v zahraničí** (v Kč)	Podíl prostředků se vztahem ke zdrojům v zahraničí
MŠMT				
Příjmy	23 355 685 793,39	122 001 710,08	23 233 684 083,31	99 %
Výdaje	139 563 849 012,33	121 626 816 426,78	17 937 032 585,55	13 %
MZe				
Příjmy	39 753 839 586,03	7 358 512 425,89	32 395 327 160,14	81 %
Výdaje	43 266 361 917,60	9 632 029 328,36	33 634 332 589,24	78 %

Zdroj: RIS k 31. prosinci 2014; výkazy pro hodnocení plnění rozpočtu MŠMT a MZe k 31. prosinci 2014.

* Údaje s nulovým kódem nástroje třídění rozpočtové skladby.

** Údaje s nenulovým kódem nástroje třídění rozpočtové skladby.

¹⁸ Jedná se o prostředky ze zahraničních zdrojů (kód prostorového třídění rozpočtové skladby 5 – *Příjmy a výdaje ze zahraničních zdrojů*) i z tuzemských zdrojů (kód prostorového třídění rozpočtové skladby 1 – *Příjmy a výdaje z tuzemských zdrojů*).

¹⁹ Vyhláška 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.

²⁰ Viz ustanovení § 3a zákona č. 218/2000 Sb.



Z grafu č. 1 a zdrojové tabulky vyplývá, že údaje o prostředcích se vztahem ke zdrojům v zahraničí představovaly v roce 2014 kvantitativně významné údaje vzhledem k celkovým údajům MŠMT a MZe. Jedná se o zásadní část příjmů MŠMT (99 %) a MZe (81 %), v případě MZe i o zásadní část výdajů (78 %). Tyto příjmy a výdaje mají z hlediska rozpočtové skladby povahu zejména transferů. Výdaje uskutečněné na politiky EU a jiné programy a politiky ze zahraničí jsou především kryty zdroji ze zahraničí, v menší části ze zdrojů tuzemských.

Detailní přehled příjmů a výdajů vykázaných ve výkazech pro hodnocení plnění rozpočtu MŠMT a MZe k 31. prosinci 2014 a zachycených příslušným kódem nástroje třídění rozpočtové skladby je uveden v **příloze č. 1** tohoto kontrolního závěru.

Údaje o prostředcích se vztahem k programům spolufinancovaným ze zahraničí jsou významné i v účetnictví. **Příloha č. 2** tohoto kontrolního závěru poskytuje informace o rozsahu a významu těchto údajů v účetních závěrkách MŠMT a MZe sestavených k 31. prosinci 2014.

2. Jednotlivé druhy transferů se vztahem ke zdrojům v zahraničí na MŠMT a MZe

2.1 Operační programy

Operační programy jsou součástí souhrnného rozpočtu EU a vztahují se na ně pravidla stanovená nařízením Rady (ES, EURATOM) č. 1605/2002 ze dne 25. 6. 2002, kterým se stanoví finanční nařízení o souhrnném rozpočtu Evropských společenství. Operační programy (dále také „OP“) *Vzdělávání pro konkurenceschopnost* (dále také „VK“), *Výzkum a vývoj pro inovace* (dále také „VaVpI“) a operační program *Rybářství 2007–2013* (dále také „OPR“) jsou realizovány zejména na základě evropských předpisů. Řízení a nastavení finančních toků prostředků z operačních programů upravují metodické dokumenty schválené usneseními vlády ČR.

2.2 Společná zemědělská politika

SZP zahrnuje přímé platby (dále také „PP“), společnou organizaci trhu (dále také „SOT“) a programy rozvoje venkova (dále také „PRV“). Nastavení systému finančních toků SZP se řídí zejména evropskými nařízeními. Řízení i nastavení finančních toků SZP jsou upraveny příslušnými usneseními vlády ČR. Evropská nařízení a usnesení vlády ČR jsou doplněna interními postupy pro poskytování dotací.

2.3 Komunitární programy

Usnesením vlády ČR ze dne 1. února 2006 č. 104, *o Obecných zásadách pro hospodaření s finančními prostředky Evropské unie při realizaci komunitárních programů*, byl vládou schválen dokument upravující hospodaření s prostředky komunitárních programů. Podle předkládací zprávy bylo hlavním cílem těchto zásad *„poskytnout metodické vodítko pro všechny subjekty, které zodpovídají za řádnou realizaci komunitárních programů, a stanovit společné podmínky, které je nutné při jejich realizaci splnit“*. Tento dokument byl vypracován především pro potřeby řízení komunitárních programů Evropské komise na období 2007–2013.

- **Komunitární program SVES – Studijní návštěvy pro experty v oblasti vzdělávání (Study Visits for Education Specialists)**

Program SVES je program zaměřený na podporu evropské spolupráce prostřednictvím studijních návštěv, jejichž cílem je výměna zkušeností, získávání nových informací a navazování přímých kontaktů v oblasti všeobecného a odborného vzdělávání. Program SVES zahrnuje dvě aktivity: SVES 1 – účast na studijní návštěvě, SVES 2 – organizace studijní návštěvy v České republice²¹; kontrolovány byly prostředky vynaložené v oblasti SVES 2.

- **Komunitární program Erasmus+**

Program *Erasmus+* připravený Evropskou komisí pro období 2014–2020 je rámcový program zaměřený na podporu vzdělávání a podporu mezinárodní spolupráce, zaveden byl nařízením Evropského parlamentu a Rady²². MŠMT v rámci programu *Erasmus+* vystupuje v roli zodpovědného vnitrostátního orgánu, který zasílá národní agentuře²³ formou příspěvku peněžní prostředky na administraci programu. Podíl ČR na administraci programu je 50 % a tento podíl hradí MŠMT. Finanční prostředky na samotné grantové účely jsou zasílány Evropskou komisí přímo na účet národní agentury. Program *Erasmus+* a jeho finanční toky jsou specificky upraveny právními předpisy EU.

- **Komunitární program EUROSTARS**

Program EUROSTARS je určen k podpoře spolupráce malých a středních podniků provádějících výzkum a vývoj. Probíhal v programovém období 2009–2013 a pokračuje i v programovém období 2014–2020. Program EUROSTARS a jeho finanční toky jsou specificky upraveny předpisy EU, dohodami se sekretariátem EUREKA²⁴ a usneseními vlády ČR.

2.4 Finanční mechanismy

Finanční mechanismy nepatří mezi fondy EU, jedná se však rovněž o prostředky ze zahraničí (charakteru transferů). Finanční mechanismy a jejich finanční toky jsou upraveny mezinárodními smlouvami a jejich prováděcími dokumenty, usneseními vlády ČR a předpisy vydávanými zejména na úrovni ministerstev.

- **Finanční mechanismus Program švýcarsko-české spolupráce**

Cílem programu pro období let 2009–2016 je snížení sociálních a ekonomických rozdílů v rozšířené EU pomocí posilování vědeckých kapacit a posilování spolupráce ve vědě. MŠMT v rámci tohoto programu zajišťuje financování administrace *Fondu na stipendia*, její financování je plně na české straně a probíhá z rozpočtu kapitoly MŠMT na základě vydaných rozhodnutí o poskytnutí dotace, jimiž jsou prostředky poskytovány příspěvkové organizaci

²¹ www.naep.cz.

²² Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1288/2013 ze dne 11. prosince 2013, kterým se zavádí program „Erasmus+“: program Unie pro vzdělávání, odbornou přípravu, mládež a sport a zrušují rozhodnutí č. 1719/2006/ES, č. 1720/2006/ES a č. 1298/2008/ES.

²³ Národní agentura je příspěvková organizace v kapitole 333 MŠMT.

²⁴ www.eurekanetwork.org.

Sekretariát EUREKA se sídlem v Bruselu je jediným kontaktním místem pro všechny členské země programu EUROSTARS. Poskytování peněžních prostředků ze 7. rámcového programu Evropských společenství pro výzkum, technologický rozvoj a demonstrace je upraveno v dohodě uzavřené mezi Evropskou komisí a sekretariátem EUREKA.

MŠMT. Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy neposkytuje prostředky kryté ze zahraničí a nezískává příjmy ze zahraničí (ani z Národního fondu Ministerstva financí).

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

Cílem těchto mechanismů je přispívat ke snižování ekonomických a sociálních rozdílů v Evropském hospodářském prostoru (dále jen „EHP“) a k posilování spolupráce a kontaktů na bilaterální úrovni a zvýšit vědeckovýzkumnou spolupráci mezi českými a norskými subjekty a finančně podpořit projekty základního a aplikovaného výzkumu a experimentálního vývoje. MŠMT prostřednictvím svého rozpočtu poskytuje prostředky na program CZ07 *Spolupráce škol a stipendia* a program CZ09 *Česko-norský výzkumný program*.

Tabulka č. 2 – Jednotlivé druhy transferů z pohledu finančních toků a účetnictví MŠMT a MZe za rok 2014

	Prostředky/ programy EU	Kontrolovaná osoba:						Společné dokumenty upravující finanční toky***
		– poskytuje předfinancování		– přijímá prostředky ze zahraničí nebo z Národního fondu (NF)		– přijímá a vydává prostředky z rezervního fondu		
		MŠMT	MZe	MŠMT	MZe	MŠMT	MZe	
Operační programy								
OP VK	ANO	ANO	–	NF	–	NE	–	ANO
OP VaVpl		–	–	–	–	–		
OP Rybářství 2007–2013		–	ANO	–	NF	–	NE	
Společná zemědělská politika								
PRV	ANO	–	ANO	–	Přímo ze zahraničí	–	NE**	ANO
SOT		–	–	–		–		
PP		–	–	–		–		
Komunitární programy								
SVES 2	ANO	NE	–	–	–	NE	–	Obecné zásady pro hospodaření
Erasmus+		NE	–	–	–	–		
EUROSTARS		*	–	Přímo ze zahraničí	–	ANO	–	
Finanční mechanismy								
Program švýcarsko-české spolupráce	NE	NE	–	–	–	NE	–	ANO
Finanční mechanismy EHP a Norska		ANO	–	NF	–	–	–	

Zdroj: vlastní.

* Financování s využitím rezervního fondu.

** Rezervní fond byl zapojen pouze v roce 2007 v souvislosti s přijetím platby předběžného financování u PRV.

*** Zejména metodiky finančních toků a obdobné dokumenty schválené usneseními vlády ČR.

Z tabulky č. 2 je zřejmé, že na MŠMT a MZe:

- jsou transfery různorodé; z hlediska finančních toků je lze zařadit do skupin podle společného dokumentu upravujícího finanční toky a identifikovat dle něj typizované účetní případy;
- v některých případech dochází k předfinancování ze státního rozpočtu s nárokem na refundaci ze zahraničí (nárok za Národním fondem Ministerstva financí nebo přímo za zahraničním subjektem);
- v některých případech jsou poskytovány pouze prostředky státního rozpočtu bez možnosti nároku na refundaci (komunitární programy SVES 2 a Erasmus+);
- v některých případech jsou prostředky ze zdrojů v zahraničí součástí tvorby a použití rezervního fondu (komunitární program EUROSTARS, předběžné platby u prostředků nespravovaných Národním fondem Ministerstva financí).

3. Vývoj účetního vymezení transferů se vztahem k prostředkům ze zahraničí v letech 2010–2015 a vliv na údaje vykázané kontrolovanými ministerstvy

3.1 Reforma účetnictví státu

S účinností od 1. ledna 2010 byly novelizovány a nově vydány účetní předpisy a účetní standardy, účelem bylo zejména posílit aktuální principy v případě účetních jednotek spadajících do sektoru vládních institucí a zkvalitnit tím vypovídací schopnost údajů účetnictví a rozšířit možnosti jejich využití. Tento proces bývá označován jako reforma účetnictví státu. V rámci této reformy došlo k významné změně právě v oblasti účtování a vykazování transferů.

Postupy účtování pro transfery byly v letech 2010–2015 založeny zejména na postupech uvedených v ČÚS č. 703 – *Transfery* a vymezení položek účetní závěrky dle vyhlášky č. 410/2009 Sb.²⁵. ČÚS č. 703 – *Transfery* je významný zejména proto, že vymezil:

- co je transfer, co jsou zálohy na transfery a jaké jsou základní druhy transferů (s vypořádáním, bez vypořádání, investiční, zahraniční, na pořízení zásob aj.);
- ve kterých případech vystupuje vybraná účetní jednotka v rolích tzv. poskytovatele, zprostředkovatele a příjemce transferu a jaké konkrétní postupy účtování je třeba v těchto jednotlivých rolích aplikovat.

Reforma účetnictví státu se do roku 2014 týkala pouze účetních závěrek sestavovaných na úrovni jednotlivých účetních jednotek. Od 1. ledna 2015 je v účinnosti vyhláška pro sestavení účetních výkazů za ČR, tj. pro provedení konsolidace na úrovni státu; první konsolidované výkazy mají být sestaveny za období roku 2015.

Aby mohly být údaje o transferech použitelné pro konsolidaci, je třeba zajistit jejich potřebnou kvalitu, zejména obsahovou stejnorodost, která je základem pro možnost přiřazovat k sobě při konsolidačních operacích sourodé položky a sčítat je²⁶.

3.2 Nejasnost a nejednoznačnost účetní regulace

Jako zásadní účetní problém OSS poskytujících transfery spolufinancované ze zahraničí se v letech 2010–2014 ukázala záležitost volby role při poskytnutí transferu dle ČÚS č. 703 – *Transfery*, a tím i konkrétních postupů účtování, které má účetní jednotka dle ustanovení § 36 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dodržovat. Kontroly provedené za období let 2010–2014 prokázaly, že různé účetní jednotky se identifikovaly s různými rollemi, v důsledku toho volily i jiné postupy účtování a vykazovaly vzájemně nesrovnatelné údaje ve svých účetních závěrkách.²⁷

²⁵ 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.

²⁶ Viz ustanovení § 20 vyhlášky č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu).

²⁷ Viz např. kontrolní závěry z kontrolních akcí 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*,

12/15 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 2/2013 *Věstníku NKÚ*,

12/30 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2013 *Věstníku NKÚ*,

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

Problém nejasnosti při určení role se týkal zejména transferů, které byly předfinancovány, tj. z části nebo zcela financovány z prostředků krytých zdroji ze zahraničí. Tyto prostředky mohly být dle ČÚS č. 703 – *Transfery* označeny za tzv. zahraniční transfer a OSS pak mohla vystupovat v roli „zprostředkovatele zahraničního transferu“. Protože však organizační složka státu rozhodovala i o příjemci takového transferu a částce jemu poskytnuté, mohla se identifikovat dle ČÚS č. 703 – *Transfery* i s rolí „poskytovatele transferu“.

Dopad volby role účetní jednotky na údaje účetní závěrky je přitom zásadní, jak zobrazuje následující tabulka č. 3.

Tabulka č. 3 – Vliv výběru role účetní jednotky při poskytování transferu na údaje vykázané v rozvaze a výkazu zisku a ztráty

Role účetní jednotky (OSS) při poskytování transferu	Výkaz rozvaha	Výkaz zisku a ztráty
	Účtováno pouze rozvahově	Vykázání nákladů a výnosů
Poskytovatel a příjemce	NE	ANO
Zprostředkovatel zahraničního transferu	ANO	NE

Zdroj: ČÚS č. 703 – *Transfery*.

Oblast účtování a vykazování účetních případů týkajících se poskytování peněžních prostředků státního rozpočtu na předfinancování výdajů, které mají být kryty prostředky z rozpočtu EU, byla v letech 2010–2014 zatížena nejasnostmi souvisejícími s nejednoznačností při aplikaci ČÚS č. 703 – *Transfery*. Postupy účtování pro případ předfinancování transferů nebyly pro potřeby účetnictví pro období let 2010–2014 explicitně vymezeny.

S účinností od 1. ledna 2015 byla novelizována vyhláška č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 703 – *Transfery*. Tyto novely podle názoru NKÚ odstranily základní nejednoznačnost ohledně role, kterou OSS při poskytování a přijímání prostředků spolufinancovaných ze zahraničí v letech 2010–2014 plnily, zejména v případě prostředků předfinancovaných ze státního rozpočtu. Od 1. ledna 2015 je zřejmé, že OSS předfinancované prostředky poskytují v roli poskytovatele ve smyslu ČÚS č. 703 – *Transfery*.

Následující tabulka zobrazuje, s jakou rolí se při poskytování předfinancované výše transferu a přijímání refundace od Národního fondu Ministerstva financí či ze zahraničí MŠMT a MZe identifikovaly v letech 2010–2015, tj. v období účinnosti ČÚS č. 703 – *Transfery*.

Tabulka č. 4 – Role, s nimiž se v letech 2010–2015 identifikovaly MŠMT a MZe při poskytování předfinancované výše transferů

Účetní jednotka	Role dle ČÚS č. 703 – <i>Transfery</i>	2010	2011	2012	2013	2014	2015
MŠMT	Poskytovatel a příjemce	✓					✓
	Zprostředkovatel		✓	✓	✓	✓	
MZe	Poskytovatel a příjemce	✓	✓	✓	✓	✓	✓
	Zprostředkovatel						

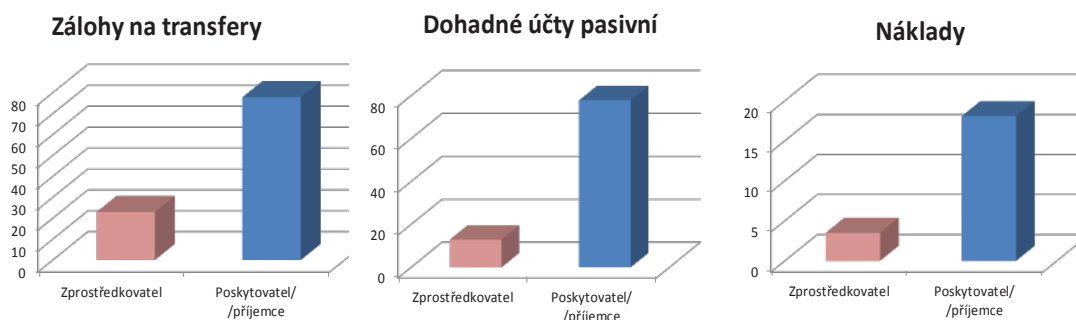
Zdroj: zjištění z kontroly.

Z kontroly nevyplývaly věcné důvody pro to, aby MŠMT a MZe o předfinancovaných transferech účtovaly v jiné roli, a tedy i zásadně odlišně; důvodem pro rozdílný postup při zobrazování zahraničních transferů v účetnictví v letech 2011–2014 byla nejednoznačná

ustanovení ČÚS č. 703 – Transfery vymezující role účetní jednotky při poskytování transferu, tj. systémový problém při aplikaci účetní regulace. I když se obě ministerstva rozcházel v chápání rolí při poskytování transferů, nelze s ohledem na nejasnost a nejednoznačnost ustanovení ČÚS č. 703 – *Transfery* některý z těchto přístupů v letech 2010–2014 označit za nesprávný. Rozdílný výklad však přirozeně vede k zásadní nesrovnatelnosti údajů o předfinancovaných transferech mezi těmito účetními jednotkami, což jim však nelze dávat k tíži.

Z kontroly vyplynulo, že pokud by MŠMT v roce 2014 přistupovalo k aplikaci ČÚS č. 703 – *Transfery* i v případě předfinancované výše transferu jako poskytovatel a příjemce, a nikoliv jako zprostředkovatel, pak by k 31. prosinci 2014 ve své účetní závěrce vykázalo údaje o transferech spolufinancovaných ze zahraničí dle následujícího grafu a zdrojové tabulky.

Graf č. 2 – Srovnání vybraných údajů, které MŠMT vykázalo o spolufinancovaných transferech v rámci účetní závěrky k 31. prosinci 2014 v roli zprostředkovatele, a údajů, které by MŠMT o spolufinancovaných transferech vykázalo v roli poskytovatele a příjemce transferů (v mld. Kč); doplněno o zdrojovou tabulku údajů



Položka účetní závěrky	Část týkající se transferů spolufinancovaných ze zahraničí		Rozdíl (v Kč)	Změna
	Zůstatek skutečně vykázaný (v Kč)	Zůstatek, který by byl vykázan při použití role poskytovatele a příjemce transferu (v Kč)		
AKTIVA: účet 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	22 922 499 889,35	77 811 348 037,69	54 888 848 148,34	+239 %
PASIVA: účet 389 – Dohadné účty pasivní	12 640 374 256,56	77 810 950 284,96	65 170 576 028,40	+515 %
NÁKLADY: účet 571 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	3 489 084 965,20	18 071 387 961,80*	14 582 302 996,60	+417 %

Zdroj: účetní deník MŠMT za rok 2014, informace od MŠMT k zůstatku účtu 471, účetní doklady roku 2015 o přeúčtování zůstatků účtů 471 a 389 z titulu změny role při poskytování transferů.

* Součet částky 3 489 084 965,20 Kč (zůstatek vykázaný k 31. prosinci 2014 ve vztahu k prostředkům ze zahraničí) a 14 582 302 996,60 Kč (transferové výdaje MŠMT s nenulovým kódem nástroje za rok 2014 zařazené rozpočtovou skladbou jako „výdaje ze zahraničních zdrojů“; o těchto výdajích účtovalo MŠMT bez zachycení nákladů, tj. jako zprostředkovatel).

Z grafu vyplývá, že různá volba role při poskytování transferu dle ČÚS č. 703 – *Transfery* vede k zásadně odlišnému dopadu na vykázané údaje účetní závěrky. Obraz o hospodaření se

spolufinancovanými transfery, jak ho podává účetní závěrka, je tak mimořádně citlivý na to, s jakou rolí se OSS při poskytování transferu identifikuje. Pokud by MŠMT např. v roce 2014 účtovalo o podílu spolufinancovaném ze zahraničí (předfinancovaném transferu) nikoliv jako zprostředkovatel, ale jako poskytovatel dle ČÚS č. 703 – *Transfery*, pak by k 31. prosinci 2014 v aktivech rozvahy vykázalo o cca 54 mld. Kč vyšší zálohy, což by představovalo nárůst zůstatku příslušného účtu záloh o 234 %²⁸, a tedy nárůst celkových aktiv MŠMT o více než 34 %.

Změny by se týkaly i jiných položek účetní závěrky než aktiv, pasiv a nákladů (viz graf č. 2); týkaly by se např. i výnosů z transferů ve výkazu zisku a ztráty a vzhledem k vzájemné návaznosti i údajů v přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Různá volba role v případě MŠMT a MZe vedla k vykazování zásadně odlišných údajů v účetní závěrce a tím i jejich nesrovnatelnosti, a tedy nepoužitelnosti pro vzájemné porovnání a pro agregaci takových údajů.

Tato skutečnost je limitujícím faktorem pro záměr použít údaje z účetnictví pro potřeby národního účetnictví.

3.3 Změny účetní regulace v oblasti transferů

Mezi účetními obdobími 2010–2015 docházelo v rámci ČÚS č. 703 – *Transfery* a vyhlášky č. 410/2009 Sb. ke změnám v jejich ustanoveních, a to s významným dopadem na vykazování údajů o transferech.

Úpravy vedly ke změnám ve vykazování některých položek účetní závěrky²⁹ a v některých případech ke změnám jejich obsahového vymezení³⁰ mezi jednotlivými roky. Opakované

²⁸ Zůstatek poskytnutých záloh na předfinancování transferů by vzrostl o 239 % (viz graf č. 2), celkový zůstatek záloh na poskytnuté transfery (tj. včetně nespolufinancovaných transferů, tzn. národních transferů) vykázány v účetní závěrce MŠMT by vzrostl o 234 %, celková aktiva MŠMT by vzrostla o 34 %.

²⁹ Např. od 1. ledna 2012 byly v souvislosti s novelou vyhlášky č. 410/2009 Sb. stanoveny nové účty dlouhodobých záloh na transfery (účty 471 a 472), a to i pro případy, které byly v předchozích letech vykazovány na účtech krátkodobých záloh, přestože od okamžiku jejich poskytnutí nebo převzetí do doby jejich vypořádání uplynulo období delší než jeden rok.

Od 1. ledna 2015 v souvislosti s novelou vyhlášky č. 410/2009 Sb. došlo k zavedení nových účtů nákladů a výnosů souvisejících s předfinancováním transferů (účty 575 a 675). Současně byly stanoveny nové podrozvahové účty související s vykazováním zahraničních prostředků (účty 911, 913, 915, 951, 953, 955, 912, 914, 916, 952, 954 a 956).

³⁰ Např. od 1. ledna 2011 došlo ke změně (zpřesnění) názvu a obsahového vymezení účtů souvisejících s náklady na transfery a účtů souvisejících s výnosy z transferů (účty 571 a 671). Od 1. ledna 2012 došlo ke změně (zpřesnění) názvu a obsahového vymezení podrozvahových účtů podmíněných závazků týkajících se prostředků ze zahraničí (účty 975 a 976).

ČÚS č. 703 – *Transfery* byl poprvé vydán pro rok 2010. Pro rok 2011 byl vydán nový ČÚS č. 703, který zavedl pojem zprostředkovatel zahraničního transferu. Od 1. ledna 2012 tento český účetní standard upřesnil, že za transfer se nepovažují informace o otevření limitu výdajů v případě OSS a že investiční transfer, který je určen k financování dlouhodobého majetku u příjemce, který tento dlouhodobý majetek pořizuje, se nevztahuje na drobný dlouhodobý majetek. Od 1. ledna 2015 ČÚS č. 703 upřesnil, co se za transfer považuje a co nepovažuje; upravil také vymezení pojmu poskytovatel a do obsahových vymezení některých účtů zavedl pojem „předfinancování“.

změny v účetní regulaci, často s velmi krátkou legisvakancí lhůtou³¹, jsou přirozeně faktorem limitujícím správné fungování informačního systému, kterým účetnictví je.³²

Změny v účetní regulaci a nejasnosti ohledně výběru role neměly v případě MZe na informace uvedené v jeho účetních závěrkách tak významný vliv, jako tomu bylo v případě MŠMT, které na rozdíl od MZe poskytuje transfery zejména formou záloh. MŠMT z důvodu změn účetní regulace měnilo postupy účtování v oblasti zahraničních transferů a bylo nuceno dvakrát identifikovat nové položky rozvahových pohledávek a závazků, a to i za několik let zpátky.

Aktuální změna účetních předpisů s účinností od 1. ledna 2015 v oblasti transferů představuje další náročný proces v oblasti účetnictví, a to zejména pro ty účetní jednotky typu OSS, které o předfinancovaných transferech účtovaly do roku 2014 (obdobně jako MŠMT) v roli zprostředkovatele.

Významnější rozsah práce a zároveň riziko nesprávného či neúplného vykázání údajů představuje v souvislosti se změnou účetní regulace od 1. ledna 2015 účtování a vykazování podmíněných pohledávek z předfinancování transferů; MŠMT, MZe, ale i jiné OSS musí zpětně identifikovat výši předfinancovaných výdajů a ty vykázat jako podmíněné pohledávky z předfinancování transferů.

3.4 Porovnatelnost údajů

Z kontroly vyplynulo, že časové řady údajů o předfinancovaných transferech vykázaných v účetních závěrkách OSS, v rozvahách a výkazech zisku a ztráty jsou:

- za roky 2010–2014 zatíženy rizikem nesrovnatelnosti z důvodu nejasnosti účetních předpisů a neporovnatelnosti údajů z důvodu změn účetní regulace,
- za roky 2009–2015 fakticky neporovnatelné z důvodu častých a významných změn účetní regulace.

Přehled základních faktorů relevantních pro porovnatelnost údajů o spolufinancovaných transferech v období let 2009–2015 a základní důvody neporovnatelnosti těchto údajů ilustruje následující schéma.

³¹ Vyhláška č. 410/2009 Sb. byla vydána s platností od 25. listopadu 2009 a s účinností od 1. ledna 2010. V dalším období byla vyhláška č. 435/2010 Sb. jako novela vyhlášky č. 410/2009 Sb. vydána s platností od 31. prosince 2010 a účinností od 1. ledna 2011, výjimku tvořila některá ustanovení, která měla účinnost ještě k datu 31. prosince 2010. Vyhláška č. 473/2013 Sb. jako novela vyhlášky č. 410/2009 Sb. byla vydána s platností od 31. prosince 2013 a s účinností od 1. ledna 2014, vybraná ustanovení měla účinnost od 1. ledna 2015.

Nové ČÚS (včetně ČÚS č. 703) pro některé vybrané účetní jednotky byly poprvé vydány ve *Finančním zpravodaji* č. 7/2009 ze dne 31. prosince 2009 s použitím pro účetní období začínající od 1. ledna 2010. Pro účetní období 2011 byl vydán nový ČÚS č. 703 ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2010 ze dne 31. prosince 2010 a ten byl pro účetní období 2012 novelizován ve *Finančním zpravodaji* č. 9/2011 ze dne 20. prosince 2011. Pro účetní období 2015 byl tento ČÚS novelizován ve *Finančním zpravodaji* č. 5/2014 ze dne 19. prosince 2014.

³² Viz ustanovení § 4 odst. 14 zákona č. 563/1991 Sb.

Schéma č. 2 – Informace k porovnatelnosti údajů účetních závěrek OSS v oblasti spolufinancovaných transferů v letech 2009–2015 (předfinancované části)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Vykazování nároku z titulu poskytnuté zálohy na transfery	N/A	Nejasnost předpisů – zda zálohy, či jinak					ANO
Rozlišení poskytnutých záloh na krátkodobé a dlouhodobé	N/A	Nebylo rozlišováno		ANO			
Finanční vypořádání – zúčtování/snížení nároku z titulu poskytnutého transferu	N/A	Nejasnost předpisů – zda k okamžiku finančního vypořádání, nebo refundace předfinancované částky					ANO
Vykázání nákladů a výnosů ve výkazu zisku a ztráty	N/A	Nejasnost předpisů – zda účtovat o nákladech a výnosech					ANO
Vykázání dohadných účtů pasivních u finančně nevypořádaných transferů (zálohových)	N/A	Nejasnost předpisů – souvisí s účtováním o nákladech					ANO
Povinnost účtování o podmíněné pohledávce při výplatě předfinancování nebo zachycení nákladů		Nebyla stanovena povinnost					ANO

Zdroj: vlastní vyhodnocení vyhlášky č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 703 – *Transfery*.

Legenda: N/A znamená „nemá význam“, neboť o těchto skutečnostech se v roce 2009 neúčtovalo.

Účetní regulace platná pro OSS v průběhu let 2009–2015 postupně měnila požadavky na zobrazení údajů o spolufinancovaných transferech a odstraňovala nejasnosti, které vznikly na začátku účetní reformy; postupně se tak vytvářely podmínky pro jasnější, srovnatelnější a srozumitelné údaje o transferech, zejména těch spolufinancovaných.

4. Skutečnosti zjištěné kontrolou u MŠMT a MZe

4.1 Komplexnost zobrazování skutečnosti v účetnictví a účetní závěrce

MŠMT i MZe zavedly komplexní systémy pro vedení informací a účtování účetních případů týkajících se transferů spolufinancovaných ze zahraničí. Kontrolované osoby účtovaly o vzniku podmíněných závazků z titulu transferů poskytovaných příjemcům, o podmíněných pohledávkách z titulu nároků na refundaci prostředků (MŠMT účtovalo i o pohledávkách rozvahových), v relevantních případech o poskytnutých zálohách (týká se pouze MŠMT) a v návaznosti na svou roli při poskytování transferů také o nákladech z poskytnutí, o dohadných účtech pasivních (týká se pouze MŠMT) a výnosech z refundací.

Některé skutečnosti související s řízením programů nejsou účetními případy MŠMT ani MZe, ale jiných účetních jednotek. Jedná se zejména o pohledávky a závazky vymáhané orgány finanční správy či financování projektů z prostředků jiných kapitol státního rozpočtu, tyto prostředky organizační složka státu v pozici řídicího orgánu sleduje v monitorovacích systémech, ale nepromítá je do svého účetnictví. Některé skutečnosti přímo související s prostředky ze zahraničí nebyly kontrolovanými ministerstvy v roce 2014 ani 2015

považovány za účetní případy, a nebyly proto v účetnictví zachyceny (např. finanční alokace pro daný program, tj. rámec možného nároku členského státu na prostředky EU).

Kontrola NKÚ zjistila tyto systémové nedostatky a tato rizika:

4.1.1 Finanční opravy (korekce)

V rámci programů a projektů realizovaných na základě politik EU, např. v případě operačních programů, dochází k situacím, které představují „*porušení právních předpisů Společenství v důsledku jednání nebo opomenutí hospodářského subjektu, které vede nebo by mohlo vést ke ztrátě v souhrnném rozpočtu Evropské unie, a to započtením neoprávněného výdaje do souhrnného rozpočtu*“. Tyto případy označuje článek 2 odst. 7 takzvaného obecného nařízení³³ jako „*nesrovnalost*“. Nesrovnalosti mohou mít povahu individuální nebo systémovou.

ČR má odpovědnost za šetření nesrovnalostí vyplývajících z programů a projektů spolufinancovaných z EU, což je spojeno se specifickými nástroji používanými pro zajištění ochrany rozpočtu EU. Tyto nástroje **mají přímý či nepřímý vliv na finanční toky prostředků programů spolufinancovaných z EU, a tím i na účetní případy na úrovni MŠMT či MZE**. Jedná se např. o možnost pozastavit vyplácení plateb nebo uplatnění tzv. **finančních oprav**.

Finanční opravy, označované jako korekce³⁴ (plošné nebo individuální), jsou specifické operace, které mají vliv na finanční toky v podobě peněžních nebo nepeněžních operací (např. zápočty pohledávek a závazků) a jsou realizovány v reakci na výskyt tzv. potvrzených nesrovnalostí či v důsledku porušení rozpočtové kázně. Jejich smyslem je zrušení celého příspěvku na operační program z veřejných zdrojů nebo jeho části. Korekce provádějí členské státy v rámci své odpovědnosti nebo Evropská komise.

Nesrovnalost se může týkat konkrétního projektu realizovaného v rámci programu. V takovém případě je související finanční oprava **individuální korekcí** a v konečném důsledku **postihuje** (resp. má postihnout) **příjemce** transferu (dotace). Nesrovnalost se však může týkat i více projektů zároveň, zejména selže-li řídicí a kontrolní systém. V takovém případě se jedná o nesrovnalost systémovou a související finanční oprava se v praxi označuje jako **plošná korekce**. Finanční oprava typu plošné korekce nemá nebo nemusí mít dopad na výši alokace programu, neboť členský stát má právo – popř. možnost dohody (u korekcí provedených Evropskou komisí) – zdroje uvolněné po finanční opravě znovu určitým způsobem použít pro dotýčný operační program³⁵. Využije-li se však tato možnost financovat po provedené finanční opravě jiné operace z prostředků EU, pak tím ČR sice získává možnost využít nezmenšeného rámce možného nároku členského státu na prostředky EU (alokace), ale původní výdaje postížené korekcí zůstávají nerefundované pro státní rozpočet.

³³ Nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 ze dne 11. července 2006, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999.

³⁴ Finanční opravy jsou definovány v čl. 98 a násl. nařízení Rady (ES) č. 1083/2006. Běžně používané označení „korekce“ vychází z anglického ekvivalentu pojmu „oprava“. MŠMT pojem „plošná korekce“ používá například v sestavě MSC č. 188/SFA sestava pro certifikaci včetně vrátek a penále za pozdní platbu.

³⁵ Např. čl. 98 odst. 2 a čl. 100 odst. 4 nařízení Rady (ES) č. 1083/2006, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999.

Důsledkem plošné korekce je proto zatížení státního rozpočtu o výdaje, které měly být financovány z rozpočtu EU, ale již nebudou, neboť Evropská komise z důvodu systémové nesrovnalosti neprovede refundaci prostředků vynaložených členským státem.

ČR je v případě uplatnění plošných korekcí nucena financovat větší část spolufinancovaných transferů ze svého rozpočtu, ačkoli s tím státní rozpočet původně nepočítal.

Finančně, a tedy i účetně dopadá u operačních programů plošná korekce i na řídicí orgány těchto programů; dle bodu 3.10.5 MFTK 2007–2013 např. platí, že prostředky z rozpočtu EU řídicí orgán nezíská na svůj příjmový účet v rámci refundace od Národního fondu Ministerstva financí, případně tyto prostředky (pokud je již získal) na účet Národního fondu Ministerstva financí vrátí.

U MŠMT i MZe byly kontrolou identifikovány případy finančních oprav. V případě MŠMT byly zjištěny finanční opravy typu plošných korekcí u OP VK a OP VaVpl a v případě MZe v rámci SZP a OPR. **Účetní jednotky k jejich zaúčtování přistoupily odlišně.**

- **Finanční opravy u MŠMT**

MŠMT v roce 2014 účtovalo o plošné korekci OP VK v roli zprostředkovatele transferu ve smyslu ČÚS č. 703 – *Transfery*. Jednalo se o korekci aplikovanou členským státem dle článku 98 obecného nařízení³⁶. Částka této plošné korekce není konečná, k jejímu vyčíslení dochází postupně, neboť se týká i výdajů, které budou teprve uskutečněny.

Korekce byla řídicím orgánem OP VK vyměřena ve výši 1 209 878 975,90 Kč a dle sdělení MŠMT byla z „technických“ důvodů rozložena mezi množství vybraných projektů OP VK. Dle informace MŠMT bylo důvodem pro zvolení daného postupu snížení administrativní zátěže. Projekty, k nimž byla tato plošná korekce přiřazena, byly vybrány náhodně a ve skutečnosti nejsou takovéto projekty touto plošnou korekcí nijak finančně postiženy, a tedy ani koneční příjemci.

MŠMT v roce 2014 do nákladů, na účet 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*, zaúčtovalo částku plošné korekce, neboť jako zprostředkovatel transferu ji do té doby nemělo v souladu s ČÚS č. 703 – *Transfery* zaúčtovanou v nákladech. Plošná korekce vede k tomu, že MŠMT refundaci neobdrží a státní rozpočet ponese plně náklad ze spolufinancovaných transferů ve výši plošné korekce.

Volba projektu, k němuž byla z „technických“ důvodů přiřazena plošná korekce, měla významné dopady na údaje účetní závěrky.

V případě, kdy se jednalo o projekt, u kterého MŠMT předpokládalo, že o nákladech účtovalo v minulosti jako poskytovatel či příjemce transferu (a nikoliv jako zprostředkovatel), neúčtovalo již o těchto nákladech v rámci účtování korekce;³⁷ jednalo se o částku 289 118 797,29 Kč. U případů, kdy MŠMT předpokládalo, že o nákladech u těchto náhodně

³⁶ Nařízení Rady (ES) č. 1083/2006, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999.

³⁷ Projekty realizované MŠMT v oblasti technické pomoci či individuální projekty národní.

vybraných projektů v minulosti neúčtovalo, zaúčtovalo náklady z plošné korekce, zaúčtovalo dohadné účty pasivní a v rámci účtu 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery* přeúčtovalo podíl EU (předfinancování) na podíl ČR; jednalo se o částku 920 760 178,61 Kč.

Náhodná volba projektů k promítnutí plošné korekce však mohla proběhnout i jiným způsobem a vybráno mohlo být více projektů zaúčtovaných v roli zprostředkovatele nebo naopak v roli poskytovatele a příjemce dle ČÚS č. 703 – *Transfery*. Výsledně tak MŠMT v roce 2014 mohlo:

- zaúčtovat náklady ve výši 1 209 878 975,90 Kč, a to v případě, že by byly vybrány pouze projekty, u kterých bylo MŠMT v roli zprostředkovatele;
- zaúčtovat náklady ve výši 0 Kč, a to v případě, že by byly vybrány pouze projekty, u kterých bylo MŠMT v roli poskytovatele a příjemce transferu.

Z kontroly tak vyplynula vysoká citlivost údajů účetní závěrky na výběr projektů při technickém přístupu k přiřazení plošné korekce.

Z výše popsaného způsobu zachycení plošné korekce je zřejmé, že **postup zvolený MŠMT** umožňoval **v roce 2014** zobrazit skutečnost v účetních výkazech různě, a navíc významně odlišně, což **snižuje využitelnost takových informací pro uživatele účetní závěrky**.

Způsob zachycování plošných korekcí by měl dle názoru NKÚ vést ke spolehlivějšímu zobrazení skutečnosti týkající se dosaženého výsledku hospodaření a neměl by být v takové míře ovlivněn technickým přístupem, resp. náhodným výběrem projektů.

Postupy účtování ve vztahu k plošným korekcím aplikované MŠMT v roce 2014 v roli zprostředkovatele dle ČÚS č. 703 – *Transfery* nezobrazují v roce 2015 správně a úplně finanční pozici MŠMT. V roce 2015, kdy MŠMT změnilo roli dle ČÚS č. 703 – *Transfery* a vystupuje jako poskytovatel a příjemce předfinancované části transferu, je nezbytné vykázat povinnost vrácení prostředků či jejich započtení proti jiným nárokům vůči Národnímu fondu Ministerstva financí. Tyto informace a skutečnosti se však v roce 2015 do účetnictví MŠMT k datu ukončení kontroly nepromítly, a neprojevíly se tedy ani v tzv. mezitímní účetní závěrce MŠMT k 31. březnu 2015.

• **Finanční opravy u MZe**

V případě MZe aktuálně probíhá proces vyměřování některých finančních oprav. MZe však s navrhovanými finančními opravami nesouhlasí a v současné době není jisté, zda ČR bude o tyto prostředky z EU krácena³⁸.

MZe s ohledem na tyto skutečnosti účtovalo finanční opravy ve svém účetnictví odlišným způsobem než MŠMT, a to prostřednictvím podrozvahových účtů podmíněných závazků,

³⁸ V případě finančních oprav vyměřených k opatření 113 v rámci PRV využilo MZe ustanovení čl. 16 odst. 1 nařízení Komise (ES) č. 885/2006 týkající se přijatelnosti návrhu na zahájení smírčího řízení a podalo návrh na jeho zahájení. Rozhodnutí Evropské komise o plošné korekci k datu ukončení kontroly vydáno nebylo. Oproti tomu v případě finančních oprav vyměřených k restrukturalizaci a přeměně vinic rozhodnutí Komise vydáno bylo. Na určení neplatnosti tohoto rozhodnutí byla podána žaloba k Soudnímu dvoru EU, ale podání žaloby nemá odkladný účinek.

tzn. na účtu 912 – *Krátkodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů* a na účtu 952 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů*.

4.1.2 Pohledávky z předfinancování

Od 1. ledna 2015 došlo k významné změně v oblasti zachycování pohledávek OSS z titulu předfinancování. Dle ustanovení bodu 4.15 ČÚS č. 703 – *Transfery* se účtuje o podmíněné pohledávce z předfinancování již v okamžiku poskytnutí předfinancování transferu (jeho výplaty), tj. na rozdíl od předchozích období ještě před podáním žádosti o refundaci.

Dojde-li ke ztrátě refundovatelnosti části předfinancovaných prostředků, a to z jakýchkoliv důvodů, je nutné, aby OSS o tuto část snížila ocenění podmíněné pohledávky.

V případě transferů SZP³⁹ u MZe a v případě některých transferů z finančních mechanismů⁴⁰ u MŠMT dochází k oddělování finančních toků z refundací předfinancovaných výdajů od uplatňování nároku. U MZe jiný subjekt o prostředky ze zdrojů v zahraničí žádá (Státní zemědělský intervenční fond, dále také „SZIF“) a jiný je inkasuje (MZe). Obdobný případ nastává u MŠMT v případě některých transferů z finančních mechanismů. Příspěvková organizace MŠMT přijímá od MŠMT předfinancování a následně sama žádá Ministerstvo financí o refundaci ve prospěch příjmového účtu MŠMT.

V případě MZe navíc dochází i k dopadu na ocenění podmíněných pohledávek z předfinancování, a to vlivem kurzových změn; platba předfinancování probíhá v českých korunách, avšak výkazy o platbu z rozpočtu EU podává SZIF v eurech, tyto platby inkasuje MZe.

U podmíněných pohledávek z předfinancování transferů⁴¹ tak dochází u OSS k tomu, že je dán jistý účetní případ i okamžik vzniku pohledávky, avšak okamžik jejího snížení závisí či může záviset do značné míry na informacích od jiného subjektu. OSS proto potřebují disponovat informacemi o relacích mezi vyplacenými částkami předfinancování a jejich refundacemi, a zajistit tak jejich správné odúčtování, příp. úpravu pohledávek o případy zejména ztráty refundovatelnosti či kurzových dopadů.

MZe nemá v případě SZP k dispozici dostatek informací potřebných k jednoznačnému přiřazení částek přijatých z rozpočtu EU (refundace) k částkám, které poukázalo Státnímu zemědělskému intervenčnímu fondu v rámci předfinancování. Nedostatek informací může ve svém důsledku vést k neprůkaznosti vykázané výše podmíněných pohledávek z předfinancování.

MŠMT systém zjišťování informací pro odúčtování výše podmíněné pohledávky s účinností od 1. ledna 2015 nastavilo vnitřními předpisy, a má tedy vhodně pokryt sběr informací týkajících se podmíněných pohledávek z předfinancování, zejména údaje o OP VK a OP VaVpl; sběr takových nezbytných informací je nutné zajistit i pro prostředky z finančních mechanismů.

³⁹ Z hlediska údajů finančních výkazů se jedná o kvantitativně významné údaje.

⁴⁰ Z hlediska údajů finančních výkazů jde o kvantitativně nevýznamné údaje.

⁴¹ Účet 911 – *Krátkodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů*, účet 951 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů*.

4.1.3 Podmíněné závazky

Základem účtování o vzniku podmíněných závazků z titulu poskytnutí transferu příjemci je u MŠMT i MZe vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace. MZe o těchto podmíněných závazcích účtovalo v případě OPR, ne však v případě SZP; svůj postup v oblasti SZP zdůvodnilo MZe tím, že mezi okamžikem vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace a úhradou dotace z bankovního účtu byla velmi krátká doba, v řádu několika dní. MŠMT průběžně účtovalo na základě vydaných rozhodnutí. Z kontroly však vyplynulo, že MŠMT:

- u některých transferů účtovalo výši podmíněného závazku nikoliv dle vydaného rozhodnutí o poskytnutí dotace, ale v celkové „plánované“ výši výdaje na daný účel; účtovaná a vykázaná částka podmíněného závazku tak byla vyšší než částka na rozhodnutí o poskytnutí dotace;
- u některých transferů neúčtovalo k datu vzniku účetního případu o vratkách a odnětí dotací;
- u prostředků z finančních mechanismů mělo v roce 2014 zvýšené riziko u účtování a vykazování podmíněných závazků (z hlediska sběru podkladů nutných k zaúčtování účetních případů a účtování k datu účetního případu).

Současně je nutné konstatovat, že účetní předpisy nejsou natolik konkrétní, aby vylučovaly možnost používání různých způsobů pro ocenění podmíněných závazků. **Podle platných účetních předpisů je možné pro ocenění podmíněných závazků v účetní závěrce použít různé oceňovací techniky⁴² a základní doklady⁴³, tj. různě stanovit výši a okamžik vzniku podmíněného závazku. Takové údaje by mohly být následně obtížně použitelné pro případné agregace a konsolidaci, neboť by byly nesrovnatelné.**

V případě MŠMT nebyl kontrolou potvrzen předpoklad významného dopadu nesrovnatelnosti těchto údajů na účetní závěrku MŠMT, systémově však nelze vyloučit další rozdílné přístupy mezi OSS⁴⁴, a tedy i vyšší významnost dopadu takové možné nesrovnatelnosti.

⁴² Vyhláška č. 410/2009 Sb. uvádí v ustanovení § 72 odst. 4 a 5 v podstatě dva způsoby ocenění jako možné. Jeden je ocenění dlouhodobých podmíněných závazků v předpokládané výši odpovídající úhrnu za tři roky, druhý je ocenění dlouhodobých podmíněných závazků v celkové možné výši podle smlouvy, nikoli tedy v úhrnu za tři roky.

⁴³ ČÚS č. 703 – *Transfery* (bod 4.1 a 4.2) neuvádí jednoznačným způsobem, na základě jakého konkrétního dokumentu (dokladu) dochází ke skutečnosti, která je natolik určitá a významná, že zakládá možnost poskytnutí transferu, a tedy účtování o podrozvahovém závazku (např. zda se jedná o dokument o stanovení výše alokace na program, přijatou žádost o poskytnutí dotace od příjemců, rozhodnutí o poskytnutí dotace, uzavření smlouvy, dokument o nastavení příspěvku v rámci finančních vztahů s příspěvkovými organizacemi atd.).

⁴⁴ Tato skutečnost byla konstatována ze strany NKÚ i u jiných OSS, např. u Ministerstva dopravy (kontrolní závěr z kontrolní akce č. 13/39 byl zveřejněn v částce 4/2014 *Věstníku NKÚ*).

4.1.4 Platby předběžného financování

V souladu s nařízením Rady (ES) č. 1290/2005 ze dne 21. června 2005, o financování společné zemědělské politiky, přijalo MZe v roce 2007 a 2010 předběžné platby od Evropské komise na *Program rozvoje venkova České republiky na období 2007–2013*. MZe je přijalo přímo od Evropské komise, nikoliv prostřednictvím Národního fondu Ministerstva financí či jiného subjektu, a to:

- v roce 2007 na účet rezervního fondu,
- v roce 2010 na příjmový účet MZe.

Z finančních toků SZP vyplývá, že MZe ponese rozpočtové dopady z ukončení programu, je proto nutné zajistit jasné prokázání vztahu k rozpočtu EU z titulu předběžných i průběžných plateb přijímaných MZe. **Kontrola neměla u MZe k dispozici doklady prokazující, zda předběžné platby ze zahraničí, přijaté na bankovní účty MZe, byly nebo nebyly s Evropskou komisí finančně vypořádány. MZe pouze sdělilo, že dle informace od SZIF byly předběžné platby s Evropskou komisí vypořádány. NKÚ v tomto případě upozorňuje na rizika u předběžných plateb. Z rozpočtových pravidel ani z jiných právních předpisů či příslušných usnesení vlády ČR nevyplývá zcela jednoznačně, jak s nimi nakládat, a z platné účetní regulace není možné jednoznačně vyvodit způsob jejich vykazování v účetních závěrkách.**

S odkazem na čl. 35 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1306/2013 ze dne 17. prosince 2013, o financování, řízení a sledování společné zemědělské politiky a o zrušení nařízení Rady (EHS) č. 352/78, (ES) č. 165/94, (ES) č. 2799/98, (ES) č. 814/2000, (ES) č. 1290/2005 a (ES) č. 485/2008, je zřejmé, že Ministerstvu zemědělství bude v následujících účetních obdobích poskytnuta od Evropské komise částka předběžného financování na *Program rozvoje venkova České republiky na období 2014–2020* a její přijetí bude předmětem účetnictví MZe.

4.1.5 Účtování OSS v roli příjemce transferu

MŠMT a MZe se v souvislosti s některými prostředky ze zahraničí, např. OP VaVpl, OP VK nebo OPR, stávají i konečným příjemcem transferu; jedná se zejména o případy technické pomoci nebo o individuální projekty národní. MŠMT a MZe v těchto případech rozhodují v pozici řídicího orgánu o přidělení prostředků z fondů EU fakticky sami sobě. V tomto případě dochází k předfinancování věcných (netransferových) výdajů, nikoliv výdajů transferových, přičemž MŠMT i MZe v daném okamžiku mohou předpokládat, že příslušnou část uhrazených věcných výdajů obdrží v případě operačních programů refundovanou z Národního fondu Ministerstva financí. Protože se jedná o předfinancování věcných výdajů, MŠMT ani MZe jej neúčtují na účtech výnosů z předfinancování transferů ani na účty podmíněných pohledávek z předfinancování transferů, ale na účtech 913 – *Krátkodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů* a 671 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů*. Vzhledem k tomu, že toto předfinancování u technické pomoci a individuálních projektů národních nevede k refundaci poskytnutých transferů, ale věcných výdajů spotřebovaných ze strany OSS coby konečných příjemců dle předpisů EU, je dle názoru NKÚ postup zvolený MŠMT a MZe v souladu s obsahovým vymezením účtů stanoveným ve vyhlášce č. 410/2009 Sb.

4.1.6 Inventarizace záloh na poskytnuté transfery

V rámci kontroly byla prověřována průkaznost zůstatků účtů souvisejících s prostředky ze zahraničí v účetních závěrkách MŠMT a MZe sestavených k 31. prosinci 2014 z hlediska možnosti identifikovat přehled konkrétních pohledávek a závazků tvořících součást příslušných zůstatků účetních závěrek, zejména na základě inventurních soupisů k 31. prosinci 2014.

V případě MŠMT byly zjištěny nedostatky související s přehledností účetnictví o těchto transferech, s prokazováním skutečností zobrazených v účetnictví a s jejich prověřením v rámci inventarizace za rok 2014, např.:

- projekt finančně vypořádaný a již vyúčtovaný byl v účetnictví stále veden na účtu záloh z poskytnutých transferů,
- v rámci finančních oprav byla částka plošné korekce OP VK přiřazena i k projektu, který MŠMT nefinancovalo,
- konfirmaci záloh poskytnutých protistranám provádělo MŠMT při inventarizaci na základě žádostí o odsouhlasení zálohových plateb provedených v daném roce, nikoli na základě stavu záloh k 31. prosinci 2014.

Systém vedení účetnictví ve vztahu k zálohám vykázaným v rámci zůstatku účtu 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery nebyl na MŠMT nastaven přehledně a neobsahoval vhodné kontrolní prvky umožňující identifikovat nesprávnost.

4.1.7 Identifikace zůstatků pohledávek a závazků z titulu změny účetní regulace

Z novely vyhlášky č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 703 – *Transfery* s účinností od 1. ledna 2015 vyplynula pro vybrané účetní jednotky povinnost převést k 1. lednu 2015 zůstatky některých účtů vykázaných v účetní závěrce sestavené k 31. prosinci 2014 na nové účty, neboť původní účty byly zrušeny, nahrazeny nebo účetní jednotka v souvislosti s úpravou ČÚS č. 703 – *Transfery* změnila svou roli při poskytování transferů (případ MŠMT).

MŠMT i MZe provedly do data sestavení tzv. mezitímní účetní závěrky k 31. březnu 2015 převody rozvahových i podrozvahových účtů, u nichž znaly výši převáděného zůstatku k 31. prosinci 2014 i výši nového zůstatku k 1. lednu 2015, a to v souladu s ustanoveními vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Některé údaje se však v tzv. mezitímní účetní závěrce sestavené k 31. březnu 2015 měly identifikovat a ve srovnání s účetní závěrkou k 31. prosinci 2014 vykázat nově, neboť představují nové účetní případy, a to v souvislosti se změnou role účetní jednotky. MŠMT provedlo poměrně rozsáhlou identifikaci nových pohledávek a závazků a v roce 2015 z tohoto titulu zaúčtovalo více než 54 mld. Kč nově identifikovaných poskytnutých záloh na transfery a 65 mld. Kč závazků charakteru dohadných účtů pasivních.

MŠMT však do data sestavení tzv. mezitímní účetní závěrky k 31. březnu 2015 neidentifikovalo a účetně nezachytilo všechny účetní případy, a to:

- pohledávky na účtech 951 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů* a 913 – *Krátkodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů*,
- zálohy na účtu 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery*, jsou to zálohy na transfery poskytnuté příspěvkovým organizacím a současně jde o částky

předfinancování podílu EU schválené již k refundaci z Národního fondu Ministerstva financí.

MŠMT identifikuje nové případy pohledávek postupně, v průběhu roku 2015 tak může dojít i k zaúčtování dosud chybějících účetních případů na účty 471, 913 a 951. Údaje z tzv. mezitímní účetní závěrky MŠMT sestavené k 31. březnu 2015 jsou však neúplné, přičemž MŠMT o této neúplnosti v příloze této závěrky neinformovalo.

MŠMT má v případě identifikace a doúčtování nových případů a vykázání úplných zůstatků obtížnější pozici než MZe, neboť účtuje o větším počtu skutečností (na rozdíl od MZe vykazuje dohadné účty pasivní a v souladu s realizovanými finančními toky vykazuje v aktivech zálohy z poskytnutých spolufinancovaných transferů) a musí se současně vypořádat i se stanovenou změnou role při poskytování transferů.

4.2 Srovnatelnost vykázaných údajů mezi MŠMT a MZe

Při kontrole byly zjištěny případy nesrovnatelnosti údajů účetních závěrek, a to z důvodu:

- rozdílného postupu při posuzování povahy nároku na refundaci předfinancovaných výdajů;
- rozdílného postupu při uvádění údajů v účetních závěrkách o období „minulém“ a období „běžném“.

• *Povaha nároku na refundaci předfinancovaných výdajů*

Postupy MŠMT a MZe se zásadně liší v otázce zaúčtování pohledávky (vznikající na základě podané souhrnné žádosti) za Národním fondem Ministerstva financí v případě operačních programů. MFTK 2007–2013 ke schválení souhrnné žádosti podané v rámci OP VK, OP VaVpl a OPR uvádí, že Národní fond Ministerstva financí podanou souhrnnou žádost posoudí, schválí a zpravidla do 5 pracovních dnů provede platbu prostředků z rozpočtu EU na příjmový účet příslušné OSS.

Pokud Národní fond Ministerstva financí schválí souhrnnou žádost a informace o tom se objeví v informačním systému VIOLA⁴⁵ a návazně v monitorovacím systému MSC2007⁴⁶, účtuje MŠMT na základě této informace o schválení souhrnné žádosti na rozvahové účty, resp. přeúčtovává tuto pohledávku z podrozvahové na rozvahovou; v ten okamžik účtuje v roli příjemce transferu i o výnosu.

MZe při schválení souhrnné žádosti ze strany Národního fondu Ministerstva financí podrozvahovou pohledávku na pohledávku rozvahovou nepřeučtovává; pohledávku nadále vykazuje jako podrozvahovou.

K informaci o schválení mají prostřednictvím systému MSC2007 přístup MŠMT i MZe.

⁴⁵ Informační systém Ministerstva financí. Zachyceny jsou v něm souhrnné žádosti podávané řídicím orgánem, tj. MŠMT v případě OP VK a OP VaVpl, respektive MZe v případě OPR.

⁴⁶ Informační systém sloužící k monitorování implementace programů spolufinancovaných z prostředků rozpočtu EU v rámci programového období 2007–2013. Nejvyšší úrovní je monitorovací systém *Central* (MSC2007).

Dle názoru NKÚ napomáhá přístup MŠMT věrněji zobrazit skutečnost, zároveň je však nutno konstatovat, že postup používaný MZe nebyl v rozporu s účetní regulací. Je třeba upozornit, že z důvodu stanovení rozdílného okamžiku odúčtování podmíněné pohledávky jsou vykázány údaje mezi účetními jednotkami významně nesrovnatelné.

Pokud by MŠMT účtovalo stejným způsobem jako MZe, vykázalo by jen z tohoto důvodu ve své účetní závěrce k 31. prosinci 2014 na účtu rozvahových pohledávek⁴⁷ částku o 13 102 354 315,39 Kč nižší. O tuto částku by vykázalo i nižší výsledek hospodaření.

• **Údaje v účetních závěrkách o období „minulém“ a období „běžném“**

MŠMT a MZe aplikovaly výrazně odlišný přístup k vykázání údajů v tzv. mezitímní účetní závěrce k 31. březnu 2015 ve sloupcích za období minulé (tj. ke stavu k 31. prosinci 2014) a sloupcích údajů za období běžné (tj. ke stavu k 31. březnu 2015).

Zatímco MZe v případě účtů nákladů a výnosů z transferů promítlo do obou sloupců změnu obsahového vymezení účtů provedenou s účinností od 1. ledna 2015, MŠMT tuto změnu, v tomto případě související i se změnou role MŠMT při poskytování transferů dle ČÚS č. 703 – *Transfery*, promítlo u těchto účtů jen do sloupce údajů za období běžné.

Údaje o nákladech a výnosech z transferů jsou ve sloupcích za období běžné a za období minulé v tzv. mezitímní účetní závěrce MZe sestavené k 31. březnu 2015 srovnatelné – viz následující tabulka.

Tabulka č. 5 – Srovnání údajů vykázaných v účetní závěrce MZe sestavené k 31. prosinci 2014 a v tzv. mezitímní účetní závěrce sestavené k 31. březnu 2015

Syntetický účet vykázaný v ÚZ MZe sestavené k 31. prosinci 2014 (sloupec „běžné období“)	Částka v Kč	Syntetický účet vykázaný v ÚZ MZe sestavené k 31. březnu 2015 (sloupec „minulé období“)	Částka v Kč
571 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	41 714 117 604,41	571 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	11 078 843 052,36
		575 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů	30 635 274 552,05
671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	32 288 666 335,05	671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	102 442 993,87
		675 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů	32 186 223 341,18

Zdroj: účetní závěrka MZe sestavená k 31. prosinci 2014 a tzv. mezitímní účetní závěrka MZe sestavená k 31. březnu 2015.

MŠMT nepostupovalo způsobem jako MZe a v tzv. mezitímní účetní závěrce k 31. březnu 2015 ve sloupcích údajů za minulé období, podávajících informace o stavu k 31. prosinci 2014, vykázalo údaje, do kterých se nepromítla změna role dle ČÚS č. 703 –

⁴⁷ Účet 371 – Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí.

Transfery ani změna obsahového vymezení položek účetní závěrky s účinností od 1. ledna 2015. **Údaje ve sloupcích za období běžné a za období minulé v tzv. mezitímní účetní závěrce MŠMT sestavené k 31. březnu 2015 tak podávají nesrovnatelné informace vzniklé na základě rozdílně identifikované role dle ČÚS č. 703 – *Transfery*.**

Identifikované rozdíly vedou k neporovnatelnosti údajů a týkají se účtů:

- 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* a 575 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů* (používá MŠMT i MZe), tyto účty jsou vykázány ve sloupci č. 3 výkazu zisku a ztráty;
- 389 – *Dohadné účty pasivní*, 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery* (MZe nepoužívá), tyto účty jsou vykázány ve sloupci č. 4 výkazu rozvaha.

Účetní předpisy problematiku úpravy údajů výkazů účetní závěrky ve sloupcích za minulé období explicitně neupravují, což dle názoru NKÚ představuje systémové riziko pro možnou porovnatelnost údajů účetních závěrek OSS a srozumitelnou a předvídatelnou aplikaci účetních předpisů. V případě MZe jsou údaje předané k 31. březnu 2015 do centrálního systému účetních informací státu⁴⁸ již srovnatelné.

4.3 Vzájemná propojenost údajů v informačních systémech

V rámci kontroly byla prověřena propojenost údajů vedených v účetnictví a vykázaných v účetních závěrkách MŠMT a MZe sestavených k 31. prosinci 2014 a údajů vedených v rozpočtovém informačním systému k 31. prosinci 2014 ve vztahu k údajům vedeným v informačních systémech, ve kterých jsou monitorovány údaje o prostředcích se vztahem ke zdrojům v zahraničí (*Monit7+*⁴⁹, MSC2007, IS SAP SZIF⁵⁰).⁵¹ V rámci kontrolovaného rozsahu údajů nebyly zjištěny případy, že by kontrolované údaje nebyly v požadovaném rozsahu vedeny v těchto systémech ve srovnání se systémem účetním a rozpočtovým. U MŠMT v případě OP VK a OP VaVpl nebyly údaje z informačního systému *Monit7+* celkově použity např. pro analytické ověření zůstatku poskytnutých záloh, vedených v účetnictví z důvodu nadměrné náročnosti nutných úprav dat (např. okamžik vypořádání projektu, používaný v účetnictví pro zúčtování záloh, je odlišný od obdoby tohoto údaje sledovaného v *Monit7+*, tzv. okamžik uzavření projektu řídicím orgánem).

4.4 Rozpočtový informační systém a finanční výkazy

Informace o přijatých a vydaných prostředcích se vztahem ke zdrojům v zahraničí představují u MŠMT i MZe významnou součást údajů předávaných pro hodnocení plnění rozpočtu; tyto

⁴⁸ V souladu s vyhláškou 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).

⁴⁹ Informační systém, který slouží k administraci žádostí a k monitorování a kontrolám průběhu realizace jednotlivých projektů na MŠMT.

⁵⁰ Informační systém, jehož vlastníkem je Státní zemědělský intervenční fond – vytvořen byl pro administraci OP *Rybářství 2007–2013*, zajišťuje zadávání a přenos požadovaných dat do MSC2007 a je také využíván pro administraci SZP. MZe má do některých modulů IS SAP SZIF administrativní přístup, do některých modulů přístup v režimu nahlížení bez možnosti editace.

⁵¹ V případě MŠMT byla vzájemná propojenost údajů v informačních systémech prověřována pro OP VK a OP VaVpl a v případě MZe pro OP *Rybářství 2007–2013* a PRV.

údaje jsou vedeny v rozpočtovém informačním systému a vykazovány ve finančních výkazech, kde jsou tříděny ve smyslu vyhlášky č. 323/2002 Sb. dle třinácti hledisek.

V rámci kontroly bylo zjištěno, že:

- nástroje třídění v rozpočtové skladbě nemají v některých případech jasně vymezenou či alespoň srozumitelně odvoditelnou obsahovou náplň,
- kontrolované osoby měly zaveden účinný systém pro zachycování příslušných příjmů a výdajů a pro jejich třídění, výjimkou bylo:
 - nerozlišování příjmů od Národního fondu Ministerstva financí na investiční a neinvestiční příjmy, přestože to vyžaduje vyhláška č. 323/2002 Sb.,
 - nesprávné zatřídění příjmů ze zahraničí přijímaných prostřednictvím rezervního fondu,
 - nesprávné zatřídění výdajů účelově určených na dofinancování komunitárního programu nástrojovým tříděním rozpočtové skladby.

4.4.1 Nejasná obsahová náplň některých nástrojů rozpočtové skladby

V rámci rozpočtové skladby jsou příjmy i výdaje související s prostředky se vztahem ke zdrojům v zahraničí tříděny dle ustanovení § 1a odst. 2 vyhlášky č. 323/2002 Sb. z hlediska nástrojového. Obsahové vymezení nástrojů není právními předpisy stanoveno. Vyhláška č. 323/2002 Sb. pouze stanovuje způsob tvorby číselného kódu nástroje. MZe používalo čtyři nástroje s označením „program rozvoje venkova“, přičemž dva z nich měly k tomuto označení připojeno pouze sousloví „účetní operace“. MZe označovalo nástrojem 087 – *Program rozvoje venkova – účetní operace* výdaje hrazené Ministerstvem zemědělství v rámci technické pomoci *Programu rozvoje venkova České republiky na období 2007–2013*. Tyto výdaje jsou netransferové, jedná se o mzdové výdaje nebo výdaje hrazené dle dodavatelských faktur. Nástrojem 187 – *Program rozvoje venkova 2014+ účetní operace* MZe označovalo příjmy od SZIF, které MZe získává jako konečný příjemce v rámci technické pomoci *Programu rozvoje venkova na období 2014–2020* a které jsou určeny na následnou úhradu věcných výdajů MZe, a dále označovalo tímto nástrojem příjmy získané od SZIF v rámci pozemkových úprav. Ostatní příjmy a výdaje související s oběma programy rozvoje venkova označovalo MZe nástrojem 027 – *Program rozvoje venkova* a 130 – *Program rozvoje venkova 2014+* (bez uvedení pojmu „účetní operace“).

Obsahová náplň nástrojů 087 a 187 není stanovena a není zřejmé, o čem tyto dva nástroje vypovídají. Nejsou pro uživatele finančních výkazů a RIS srozumitelné a porozumění vyžaduje specifickou znalost, resp. informaci o konkrétním přístupu MZe.

4.4.2 Nedostatky v třídění příjmů a výdajů dle rozpočtové skladby

Druhé třídění příjmů z Národního fondu Ministerstva financí na investiční a neinvestiční

MZe při realizaci projektů OPR nerozčleňovalo v rámci druhového třídění rozpočtovou skladbou prostředky refundované z Národního fondu Ministerstva financí na investiční a neinvestiční příjmy.⁵² Zatřídňovalo je pouze na neinvestiční rozpočtovou položku 4118 – *Neinvestiční převody z Národního fondu*. Příjmy z refundací však byly tvořeny i prostředky

⁵² Rozlišovat typy příjmů je potřebné z toho důvodu, aby bylo na úrovni státu možné využívat tyto údaje k sestavování a bilancování běžného a kapitálového rozpočtu.

investičními, přičemž MZe mělo možnost přijatou částku správně rozdělit na část investiční a neinvestiční na základě informací od řídicího orgánu OPR.

Zdrojové třídění rozpočtové skladby u převodů z rezervního fondu

MŠMT nesprávně zařičovalo příjmy státního rozpočtu plynoucí z komunitárního programu EUROSTARS pomocí kódu zdroje v rámci prostorového třídění rozpočtovou skladbou. MŠMT přijímalo prostředky programu přímo ze zahraničí na účet rezervního fondu, kde je evidovalo jako „*prostředky poskytnuté ze zahraničí – účelově*“. Z rezervního fondu je následně převádělo do příjmů státního rozpočtu. Příjem státního rozpočtu však zachycovalo nesprávně jako příjem z tuzemských zdrojů, a nikoliv jako příjem ze zahraničních zdrojů.

Nástrojové třídění rozpočtové skladby u dofinancování komunitárních programů

MŠMT některé výdaje účelově vynaložené na komunitární program ERASMUS nezatřičovalo pomocí příslušného nástroje rozpočtové skladby; jednalo se o dotace poskytované veřejným vysokým školám účelově na dofinancování komunitárního programu ERASMUS. V roce 2014 MŠMT nezatřičilo příslušným nástrojem výdaje ve výši přesahující 249 mil. Kč.

4.5 Závěrečné účty kapitol státního rozpočtu 333 MŠMT a 329 MZe

V rámci kontroly byly prověřeny údaje, které se týkají prostředků ze zahraničí a jsou uvedeny v závěrečných účtech kapitol státního rozpočtu 333 MŠMT a 329 MZe za rok 2014.

Tyto údaje byly prověřeny a porovnány s údaji vykázanými ve finančních a účetních výkazech, s údaji rozpočtového informačního systému a s dalšími podpurnými podklady. Kontrolou nebyly zjištěny významné rozdíly.

Podkladem pro sestavení závěrečných účtů jsou dle vyhlášky č. 419/2001 Sb.⁵³ účetní závěrky a finanční výkazy. **Závěrečné účty však v souladu s vyhláškou č. 419/2001 Sb. nejsou založeny především na aktuálních údajích z účetních závěrek.** Základem pro informace jsou údaje o rozpočtu a pohybech peněžních prostředků. **V závěrečných účtech MŠMT a MZe tak v oblasti transferů není např. komentován finanční dopad realizovaných a očekávaných finančních oprav na čerpání prostředků státního rozpočtu ČR v těch případech, kdy se původně předpokládalo čerpání ze zdrojů EU.** Přestože aktuálně založené informace mají vysokou vypovídací schopnost, nejsou jako nutné konkrétní údaje v průvodní zprávě dle vyhlášky č. 419/2001 Sb. vyžadovány. Proto ani nejednoznačnost účetních předpisů v oblasti zahraničních transferů neměla faktický vliv na spolehlivost údajů závěrečných účtů MŠMT a MZe za rok 2014.

III. Shrnutí a vyhodnocení

Cílem kontroly bylo u MŠMT a MZe prověřit plnění povinností při vedení účetnictví o peněžních prostředcích státního rozpočtu, prostředcích rozpočtu EU a jiných peněžních prostředcích přijatých ze zahraničí, prověřit jejich vykázaní v účetních závěrkách a promítnutí

⁵³ 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.

do údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu a prověřit údaje uváděné o těchto prostředcích v závěrečných účtech kapitol státního rozpočtu za rok 2014.

Kontrola se zaměřila na vykazování údajů o transferech týkajících se prostředků spolufinancovaných ze zahraničí, které jsou důležitou součástí hospodaření MŠMT i MZe.

1. Vypovídací schopnost prověřovaných systémů vykazování transferů spolufinancovaných ze zahraničí

Transfery prostředků spolufinancovaných ze zahraničí se promítají do:

- rozpočtového informačního systému,
- finančních výkazů,
- závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu,
- účetnictví a účetních závěrek.

Údaje z **rozpočtového informačního systému, finančních výkazů** a ze **závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu** podávají detailní informace především o **pohybech peněžních prostředků státního rozpočtu** (rozpočtové údaje), tj. o inkasech (příjmech) a výdajích realizovaných na bankovních účtech státního rozpočtu⁵⁴; závěrečné účty navíc tyto informace slovně komentují. Základním přínosem těchto údajů je, že umožňují sledovat plán neboli rozpočet očekávaných příjmů a odhadovaných výdajů i jeho skutečné plnění, tj. skutečná inkasa a výdaje prostředků.

V současné praxi jsou základním zdrojem informací pro skládání účtů v oblasti hospodaření státu. Sledovány jsou do poměrně vysoké míry detailu, systematicky tak lze získávat informace o výši transferů podle jednotlivých nástrojů (např. za konkrétní operační program), a to v rozlišení na části spolufinancované ze zahraničí a části spolufinancované z tuzemských zdrojů.⁵⁵

Údaje z **účetnictví a účetních závěrek OSS** jsou založeny akruálně, podávají tedy ve srovnání se systémy založenými pouze na zachycování pohybů peněžních prostředků mnohem komplexnější informace. Vypovídají například o vzniklých nárocích či závazcích z transferů, o jejich snížení (bez ohledu na způsob platby), nákladech, výnosech a jiných skutečnostech. Na rozdíl od finančních výkazů se tak v účetnictví zobrazuje, zda byl transfer poskytnut formou zálohy a očekává se z tohoto důvodu ještě jeho vypořádání, zda náklad z něj je již jistý či jde jen o odhad, zda OSS vznikl závazek uhradit transfer či závazek podmíněný, zda OSS vznikl nárok na refundaci (např. z prostředků fondů EU) apod.

Právě tyto informace umožňují podat věrnější obraz o výsledku hospodaření OSS v daném roce, nezkršený o ekonomické dopady a zátěže působící na jiná období. Zatímco např. odložení úhrady závazků vede u peněžně založeného systému, tedy i v případě finančních výkazů, k dosažení rozpočtově lepšího výsledku hospodaření, v akruálně založeném účetnictví taková situace k dosažení lepšího výsledku hospodaření nevede. V účetnictví nadále zůstává vykázan závazek a vzniklé náklady výsledek hospodaření zatížily již při vzniku závazku, ne až v okamžiku jeho úhrady.

⁵⁴ Sledují se i jiné údaje, např. o pohybech rezervního fondu aj.

⁵⁵ Pomocí kódu nástroje a zdroje třídění dle rozpočtové skladby.

Stávající pojetí skládání účtů za hospodaření se státními prostředky na úrovni správců kapitol státního rozpočtu je založeno především na rozpočtových údajích z finančních výkazů, tj. na údajích sestavovaných na peněžní (cash) bázi. NKÚ upozorňuje, že obecně je vhodné založit princip skládání účtů za hospodaření s veřejnými prostředky i na aktuálních údajích z účetnictví. Údaje z aktuálního účetnictví vypovídají o hospodaření OSS s veřejnými prostředky, včetně transferů, mnohem komplexněji, v důsledku čehož podávají i věrnější obraz skutečnosti.

Specifickou operací v oblasti transferů jsou finanční opravy neboli korekce. V případě, že finanční oprava ještě nebyla provedena, resp. uhrazena, pak se tato informace do finančních výkazů v okamžiku vyměření a provedení korekce nepromítne. Do účetnictví by se však promítnout měla, zejména do výše vykázaných finančních vztahů (závazků). Z plošné korekce vyplývá ztráta refundovatelnosti prostředků z fondů EU, a tedy snížení čerpání prostředků z fondů EU Českou republikou oproti plánu, zejména vinou pochybení na straně ČR. V případě MŠMT se např. u OP VK jednalo o plošnou korekci ve výši přesahující 1,2 mld. Kč⁵⁶; údaj je zjevně důležitý pro hodnocení výsledku hospodaření a pro skládání účtů. Do finančních výkazů ani závěrečného účtu za rok 2014 se však nepromítl a nebyl komentován, neboť ještě nedošlo k pohybu peněžních prostředků. **Takovýto typ aktuálního údaje by měl být podle názoru NKÚ uveden a popsán i v závěrečném účtu kapitoly státního rozpočtu, tuto povinnost však právní předpisy dosud nestanovují.**

Význam aktuálně založených údajů je patrný i pro potřeby sestavování národních účtů⁵⁷ ze strany Českého statistického úřadu; plošné korekce mají přímý vliv na vyčíslení tzv. neutralizačních operací prováděných za účelem eliminace dopadu předfinancování prostředků EU na výši deficitu (schodku) a dluhu sektoru vládních institucí⁵⁸ a tím vyčíslení pohledávky na prostředky z rozpočtu EU. Rozpočtové údaje nelze v principu použít jako administrativní zdroj dat pro tyto účely, neboť se v nich plošná korekce v příslušném období nepromítá.

2. Srovnatelnost údajů

2.1 Srovnatelnost rozpočtových údajů

V oblasti srovnatelnosti rozpočtových údajů (tj. údajů z finančních výkazů, rozpočtového informačního systému a závěrečného účtu) nebyly zjištěny problémy ani významné nedostatky.

NKÚ však upozorňuje, že za účelem zajištění srozumitelnosti údajů rozpočtového informačního systému a finančních výkazů by měla být jasně vymezena obsahová náplň těchto nástrojů třídění rozpočtové skladby, které se týkají tzv. účetních operací.⁵⁹

⁵⁶ Viz část 4.1.1 tohoto kontrolního závěru.

⁵⁷ Zdrojové údaje pro tvorbu národních účtů jsou záležitostí, u které statistický úřad Evropské unie EUROSTAT vyzývá k zajišťování kvality těchto informací.

⁵⁸ Postupy se netýkají případů, kdy je účetní jednotka z vládního sektoru, tj. OSS, konečným příjemcem prostředků z předfinancovaného transferu.

⁵⁹ Viz část 4.4.1 tohoto kontrolního závěru.

2.2 Srovnatelnost údajů z účetních závěrek

Věcná rozmanitost a relativní složitost procesů souvisejících s toky prostředků ze zdrojů v zahraničí jsou podle NKÚ přirozeným rizikem pro zajišťování správného a úplného vedení a vykazování údajů o těchto tocích i pro jejich srovnatelné vykazování v účetních závěrkách.

Jako zásadní účetní problém OSS se v letech 2010–2014 ukázala záležitost volby role při poskytnutí transferu dle ČÚS č. 703 – *Transfery*. Kontrolami⁶⁰ bylo prokázáno, že MŠMT a MZe se v letech 2011–2014 identifikovaly s odlišnými rolemi, v důsledku čehož volily i jiné postupy účtování a vykazování účetních případů.

Údaje o předfinancovaných transferech vykázaných v účetních závěrkách MŠMT a MZe sestavených za roky 2011–2014 byly mezi těmito účetními jednotkami vzájemně nesrovnatelné.

Z kontroly nevyplývaly věcné důvody pro to, aby kontrolovaná ministerstva o předfinancovaných transferech účtovala v rozdílných rolích, a tedy i zásadně odlišně; **důvodem** pro rozdílný postup při účtování zahraničních transferů v letech 2011–2014 **byla nejednoznačnost českého účetního standardu č. 703 – *Transfery*, který organizačním složkám státu umožňoval zásadně odlišnou aplikaci některých svých ustanovení.**⁶¹

U MŠMT byly tyto údaje současně neporovnatelné i v časové řadě let 2009–2015. Důvodem bylo zejména to, že MŠMT v daném období dvakrát zásadně změnilo svoji roli při poskytování transferů spolufinancovaných ze zahraničí (v roce 2011 a v roce 2015), což mělo vliv i na údaje vykázané v účetních závěrkách.

S účinností od 1. ledna 2015 byla novelizována vyhláška č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 703 – *Transfery*. Na základě výsledku kontroly zastává NKÚ názor, že novelou byla odstraněna základní nejednoznačnost ohledně role, kterou měly OSS v letech 2010–2014 při poskytování a přijímání prostředků spolufinancovaných ze zahraničí v případě předfinancování těchto prostředků ze státního rozpočtu. I když lze nadále vést odborné diskuse o tom, zda prostředky z fondů EU poskytované organizační složkou státu v rámci sdílené odpovědnosti s Evropskou komisí je vhodnější zobrazovat v roli poskytovatele transferu nebo zprostředkovatele (tj. výsledkově nebo bez účtů nákladů a výnosů), **od 1. ledna 2015 je zřejmé, že OSS předfinancované prostředky poskytují v roli poskytovatele ve smyslu ČÚS č. 703 – *Transfery*.**

Změna účetní regulace od 1. ledna 2015 měla zásadní dopad zejména na údaje účetní závěrky MŠMT, které k tomuto datu – na rozdíl od MZe – muselo změnit svou roli. MŠMT vlivem této změny navýšilo v roce 2015 ve srovnání s rokem 2014 skokově svá aktiva o více

⁶⁰ Viz část 3.2 tohoto kontrolního závěru.

⁶¹ Nejednoznačnost účetních předpisů v oblasti transferů spolufinancovaných ze zahraničí byla za období let 2010–2014 konstatována ze strany NKÚ i u jiných OSS, např. u Ministerstva dopravy (viz kontrolní závěr z kontrolní akce č. 13/39, zveřejněn byl v částce 4/2014 *Věstníku NKÚ*).

než 54 mld. Kč z titulu vykázaní záloh poskytnutých na transfery a o 65 mld. Kč navýšilo v pasivech závazky charakteru dohadných účtů pasivních⁶².

Přetrvávajícím problémem v oblasti srovnatelnosti údajů je způsob vykázaní údajů v případě změny účetních předpisů, která má za následek významné změny údajů mezi obdobími. **Účetní předpisy totiž problematiku úpravy údajů výkazů účetní závěrky ve sloupcích za „minulé“ období explicitně neupravují, což dle názoru NKÚ představuje systémové riziko pro porovnatelnost údajů účetních závěrek OSS.**

3. Systémová rizika a nedostatky týkající se výkaznictví OSS v oblasti transferů pro rok 2015

V rámci kontroly byly u MŠMT a MZe identifikovány systémové nedostatky a rizika s vlivem zejména pro rok 2015⁶³:

- účtování finančních oprav (korekcí)

Účetní regulace nestanovila pro rok 2014 ani 2015 žádné postupy pro účtování o finančních opravách typu plošné korekce, která jde k tíži ČR⁶⁴. Jejich samotná věcná podstata přitom může být interpretována různě, např. tak, že se z předfinancované výše transferu stává výše transferu financovaná z tuzemských zdrojů (státního rozpočtu) nebo že jde o odvod sankčního charakteru – v takovém případě by se nejednalo o transfer. Není proto zřejmé, jaký konkrétní výsledkový účet volit pro účtování plošných korekcí. Mezi účetními jednotkami tak může docházet k vykazování vzájemně nesrovnatelných údajů.

Plošné korekce jsou v praxi významnou operací s dopadem na účetní závěrku, z účetní regulace však není jednoznačně identifikovatelné, jak je účtovat a vykazovat. MŠMT i MZe přistupovaly k jejich zobrazení a vykazování různě. Podle názoru NKÚ se proto v této oblasti ukazuje zavedení sjednocující účetní regulace jako potřebná systémová záležitost.

Jednoznačné vykazování údajů o plošných korekcích je důležité i pro sestavení národních účtů, jež podávají informaci o výši ukazatelů používaných pro hodnocení plnění maastrichtských kritérií dle metodiky ESA 2010. Pro vyčíslení deficitu dle metodiky ESA 2010 jsou zatím využívány především informace založené na uskutečněných peněžních tocích. Ty ale nezobrazují všechny relevantní vztahy⁶⁵ vznikající v souvislosti s čerpáním prostředků ze zdrojů v zahraničí, např. zpětné vyjmutí již předfinancovaných projektů, uplatnění finančních oprav nebo uvalení plošných korekcí.

- účtování předběžných plateb

MZe v případě přijímání předběžných plateb vystupuje v obdobné pozici jako Národní fond Ministerstva financí, neboť přijímá prostředky přímo ze zahraničí.

⁶² Viz část 3.2 tohoto kontrolního závěru.

⁶³ Viz část 4.1 tohoto kontrolního závěru.

⁶⁴ Viz část 4.1 tohoto kontrolního závěru.

⁶⁵ V rámci podzimní notifikace vládního deficitu a dluhu 2014 provedl Český statistický úřad revizi údajů za roky 2010–2013, a to mimo jiné i z důvodu nutnosti zachycení vyjmutých projektů. Český statistický úřad zapracoval do národních účtů dodatkové zdroje dat o vyjmutých projektech, které neměl k dispozici z účetních systémů.

NKÚ v tomto případě upozorňuje na riziko, že způsob jejich účtování a vykazování není možné jednoznačně vyvodit z platné účetní regulace. Tato skutečnost může ovlivňovat splnění cíle sestavování souhrnných účetních výkazů za ČR.⁶⁶

- účtování pohledávek z předfinancování

MŠMT i MZe se u některých prostředků spolufinancovaných ze zahraničí nacházejí v situaci, kdy jsou sice příjemci peněžních prostředků, ale žádost o tyto prostředky podává jiný subjekt⁶⁷.

Od 1. ledna 2015 má dle účetní regulace organizační složka státu v případě poskytnutí předfinancování účtovat o vzniku podmíněné pohledávky bez ohledu na to, zda i touto účetní jednotkou byla podána žádost o refundaci tohoto předfinancování. Z novely účetní regulace tak implicitně vyplývá předpoklad, že OSS má dostatek informací pro posouzení trvání důvodů pro vykázaní takové pohledávky. **NKÚ upozorňuje, že v praxi může být naplnění tohoto předpokladu obtížné, neboť i když OSS přijímá prostředky, správa samotného nároku je pod kontrolou jiného subjektu. Mohou tak vznikat rozdíly způsobené ztrátou refundovatelnosti či v důsledku kurzových dopadů, obtížně promítnutelných do výše ocenění pohledávky u OSS.** To klade zvýšené nároky na správné nastavení informačních toků s ohledem na tyto skutečnosti. Jinak vykázané údaje o výši podmíněných pohledávek z předfinancování mohou být nesprávné.

Kontrola dále identifikovala rozdíly v přístupu MZe a MŠMT k povaze nároku, který jim vzniká z titulu provedeného předfinancování. Zatímco MŠMT podmíněné pohledávky z předfinancování v okamžiku schválení ze strany Národního fondu Ministerstva financí přeúčtovává na pohledávky rozvahové, MZe tak nečiní.⁶⁸ Dle názoru NKÚ napomáhá přístup MŠMT věrněji zobrazit skutečnost, zároveň je však nutno konstatovat, že postup používaný MZe nebyl v rozporu s účetní regulací. Je třeba upozornit, že z důvodu stanovení rozdílného okamžiku odúčtování podmíněné pohledávky jsou vykázané údaje mezi kontrolovanými účetními jednotkami významně nesrovnatelné.

NKÚ se domnívá, že případy tohoto typu mohou významně ovlivňovat nejen obraz finanční situace a výsledku hospodaření konkrétních účetních jednotek, ale také vypovídací schopnost, a tedy i využitelnost souhrnných účetních výkazů sestavovaných za Českou republiku od roku 2015.

4. Sledování a vykazování výsledného čerpání prostředků z rozpočtu EU

Hodnocení skutečné finanční náročnosti výdajových politik spolufinancovaných z rozpočtu EU by mělo být dle NKÚ spojeno s informací, jakou výši nákladů výsledně skutečně nese členský stát v souvislosti se zapojením do výdajových politik EU (např. operačních programů). Zapojení členského státu lze formulovat i jako plán, k jehož naplnění budou z rozpočtu EU uvolněny prostředky v případě, že členský stát na realizaci výdajové politiky přispěje

⁶⁶ Viz ustanovení § 21 vyhlášky č. 312/2014 Sb.: „... v účetních výkazech za Českou republiku ... byly zachyceny zejména vztahy, které byly konsolidovanými jednotkami státu konsolidačního celku státu realizovány mimo tento konsolidační celek státu.“

⁶⁷ Viz část 4.1 tohoto kontrolního závěru.

⁶⁸ Viz část 4.2 tohoto kontrolního závěru.

stanoveným podílem vlastních prostředků. Tento plán lze vyjádřit poměrem prostředků rozpočtu EU k prostředkům povinného spolufinancování SR v horizontu celého programového období:

$$\frac{\text{Zdroje EU}}{\text{Spolufinancování ze státního rozpočtu}}^{69}$$

Při hodnocení skutečného výsledného vynakládání prostředků na tyto výdajové politiky je však podle názoru NKÚ vhodné zohlednit a systematicky a pravidelně zveřejňovat i další skutečnosti a údaje, které zajistí, aby informace o skutečných nákladech ČR při spolufinancování výdajových politik EU byly komplexní. Zejména je vhodné zohlednit, že provedené finanční opravy typu plošných korekcí mohou vést k tomu, že prostředky, které podle původního plánu měla ČR obdržet z rozpočtu EU, nebudou České republice vyplaceny. Fakticky tím dochází k navýšení financování výdajových politik EU z rozpočtu ČR, tj. k navýšení hodnoty jmenovatele ve výše uvedeném vzorci.

NKÚ proto upozorňuje na omezenou vypovídací schopnost zveřejňovaných informací o skutečné finanční náročnosti výdajových politik EU v ČR.

Současně NKÚ upozorňuje, že je nutné zajistit spolehlivost a srovnatelnost podkladů, na kterých by vykazování těchto údajů mělo být založeno, tzn. zejména účetních výkazů.

Obecným cílem by dle názoru NKÚ mělo být propojení mezi rozpočtovým účetnictvím, finančním účetnictvím a národním účetnictvím. Finanční účetnictví by mělo poskytovat užitečné informace pro sestavení rozpočtu a vyhodnocení jeho plnění. Systém národního účetnictví má sice svá vlastní pravidla, nicméně jeho hlavní zásady odkazují na akruální účetnictví. Je proto žádoucí, aby údaje účetnictví státu byly v souladu s údaji národního účetnictví, a byly tak více čitelné a důvěryhodné.

⁶⁹ Např. v případě OP VK a OP VaVpl poměr 85:15.

Seznam zkratk

ČR	Česká republika
ČÚS	Český účetní standard
ČÚS č. 703 – <i>Transfery</i>	<i>Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 – Transfery</i>
EFRR	<i>Evropský fond pro regionální rozvoj</i>
EHP	Evropský hospodářský prostor
ERF	<i>Evropský rybářský fond</i>
ESA 2010	European System of National and Regional Accounts
ESF	<i>Evropský sociální fond</i>
EU	Evropská unie
EZFRV	<i>Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova</i>
EZZF	<i>Evropský zemědělský záruční fond</i>
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards (mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor)
IS	Informační systém
MFTK 2007–2013	<i>Metodika finančních toků a kontroly programů spolufinancovaných ze strukturálních fondů, Fondu soudržnosti a Evropského rybářského fondu na programové období 2007–2013</i>
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
MZe	Ministerstvo zemědělství
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
OP	Operační program
OPR	Operační program <i>Rybářství 2007–2013</i>
OSS	Organizační složka státu
SOT	Společná organizace trhu
SR	Státní rozpočet
PP	Přímé platby
PRV	Programy rozvoje venkova (<i>Program rozvoje venkova České republiky na období 2007–2013 a/nebo Program rozvoje venkova na období 2014–2020</i>)
RIS	Rozpočtový informační systém (<i>Integrovaný informační systém Státní pokladny</i>)
SVES	<i>Study Visits for Education Specialists</i>
SZIF	Státní zemědělský intervenční fond
SZP	Společná zemědělská politika
ÚZ	Účetní závěrka
VK	<i>Vzdělávání pro konkurenceschopnost</i>
VaVpl	<i>Výzkum a vývoj pro inovace</i>



Příloha č. 1

Nástroj – detail	Nástroj – dle třídění rozpočtovou skladbou	Příjmy		Výdaje	
		Rok 2014		Rok 2014	
		Výsledek od poč. roku v Kč	Podíl na celkových příjmech zachycených nástrojovým tříděním	Výsledek od poč. roku v Kč	Podíl na celkových výdajích zachycených nástrojovým tříděním
Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy					
31	OP Výzkum a vývoj pro inovace	11 090 603 538,57	47,7 %	9 606 605 618,02	53,6 %
32	OP Vzdělávání pro konkurenceschopnost	12 116 841 714,67	52,2 %	8 131 709 808,42	45,3 %
33	OP Lidské zdroje a zaměstnanost	865 444,21	0,0 %	1 763 847,74	0,0 %
37	OP Technická pomoc	0,00	0,0 %	0,00	0,0 %
41	OP Přeshraniční spolupráce pro cíl EÚS	0,00	0,0 %	210 000,00	0,0 %
47	Komunitární programy	9 106 868,22	0,0 %	61 229 620,00	0,3 %
48	Twinning out	0,00	0,0 %	1 781 000,00	0,0 %
54	OP Životní prostředí – CF	12 272 478,50	0,1 %	12 272 478,50	0,1 %
60	Finanční mechanismy	3 994 039,14	0,0 %	121 460 212,87	0,7 %
Celkem		23 233 684 083,31	100,0 %	17 937 032 585,55	100,0 %
Ministerstvo zemědělství					
4	OP rozvoj venkova a multifunkčního zemědělství				
25	Přímé platby zemědělcům	20 746 968 118,74	64,04 %	896 510 120,83	2,67 %
26	Společná organizace trhu	128 702 123,55	0,40 %	323 985 687,26	0,96 %
27	Program rozvoje venkova	7 658 596 496,28	23,64 %	10 637 883 896,14	31,63 %
28	OP Rybářství	32 900 731,00	0,10 %	81 227 569,64	0,24 %
33	OP Lidské zdroje a zaměstnanost	23 100 333,78	0,07 %		
36	Integrovaný operační program	100 474 757,15	0,31 %	148 887 249,45	0,44 %
46	Jiné programy/projekty EU	16 499 257,02	0,05 %		
53	OP Životní prostředí – ERDF	243 575,97	0,00 %	1 099 430,25	0,00 %
54	OP Životní prostředí – CF	0,00	0,00 %	0,00	0,00 %
87	Program rozvoje venkova # účetní operace			14 407 785,16	0,04 %
90	Jiné prostředky ze zahraničí	776 630,91	0,00 %	776 630,91	0,00 %
130	Program rozvoje venkova 2014+			1 036 926 002,13	3,08 %
131	Přímé platby zemědělcům 2014+	3 264 499 202,21	10,08 %	20 260 359 504,69	60,24 %
132	Společná organizace trhu 2014+	289 495 730,53	0,89 %	232 268 712,78	0,69 %
187	Program rozvoje venkova 2014+ účetní operace	133 070 203,00	0,41 %		
Celkem		32 395 327 160,14	100,00 %	33 634 332 589,24	100,00 %

Zdroj: výkazy pro hodnocení plnění rozpočtu MŠMT a MZe k 31. prosinci 2014 a RIS k 31. prosinci 2014.

Příloha č. 2

Přehled zůstatků a stavů účtů týkajících se prostředků ze zahraničí v účetních denících MŠMT a MZe k 31. prosinci 2014 a podíl těchto zůstatků na relevantních celkových ukazatelích účetní závěrky

Účet	Název účtu	MŠMT – částka v Kč	Podíl na údajích ÚZ MŠMT k 31. prosinci 2014	MZe – částka v Kč	Podíl na údajích ÚZ MZe k 31. prosinci 2014
471	Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	23 434 527 355	14,75 %	0	0,00 %
371	Krátkodobé pohledávky z nástrojů financovaných ze zahraničí	13 102 354 315	8,24 %	0	0,00 %
Podíl na celkových AKTIVECH			22,99 %		0,00 %
389	Dohadné účty pasivní	12 895 112 981	8,12 %	0	0,00 %
Podíl na celkových PASIVECH			8,12 %		0,00 %
571	Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	3 489 084 965	2,77 %	41 714 117 604	93,68 %
Podíl na celkových NÁKLADECH			2,77 %		93,68 %
671	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	600 299 287	93,05 %	32 287 032 276	81,48 %
Podíl na celkových VÝNOSECH			93,05 %		81,48 %
939	Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	0	0,00 %	10 409 441 574	97,82 %
941	Dlouhodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	0	0,00 %	128 962 127	1,21 %
Podíl na celkových podrozvahových pohledávkách			0,00 %		99,03 %
975	Krátkodobé podmíněné závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	0	0,00 %	30 998 700	2,05 %
976	Dlouhodobé podmíněné závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	19 471 185 322	76,74 %	156 890 260	10,37 %
Podíl na celkových podrozvahových závazcích			76,74 %		12,42 %

Zdroj: účetní deníky MŠMT a MZe za rok 2014.

Pozn.: Zůstatek účtu 571 u MZe obsahuje nejen prostředky spolufinancované ze zahraničí, ale i prostředky národních dotací.

14/38**Účetní závěrka České správy sociálního zabezpečení za rok 2014 a údaje, které jsou Českou správou sociálního zabezpečení předkládány jako podklad pro hodnocení plnění státního rozpočtu**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/38. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Jan Vedral.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Česká správa sociálního zabezpečení při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2014 postupovala v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaným obdobím byl rok 2014, v případě souvisejících skutečností i období let předchozích a do ukončení kontroly.

Kontrola byla prováděna v době od 26. listopadu 2014 do 20. května 2015.

Kontrolovaná osoba:

Česká správa sociálního zabezpečení (dále také „ČSSZ“).

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podala ČSSZ, byly vypořádány vedoucím skupiny kontrolujících rozhodnutím o námitkách.

Kolegium NKÚ na svém XI. jednání, které se konalo dne 10. srpna 2015,
schválilo usnesením č. 7/XI/2015
kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

ČSSZ byla ustavena s účinností od 1. září 1990 zákonem č. 210/1990 Sb., o změnách v působnosti orgánů České republiky v sociálním zabezpečení a o změně zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, kterým byl novelizován zákon č. 114/1988 Sb., o působnosti orgánů České socialistické republiky v sociálním zabezpečení. ČSSZ je orgánem státní správy, který vykonává působnost v oblasti sociálního zabezpečení (důchodové a nemocenské pojištění) a lékařské posudkové služby. Kompetence ČSSZ jsou upraveny zákonem č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. ČSSZ je organizační složkou státu a samostatnou účetní jednotkou.

Podíl ČSSZ na aktivech, nákladech, výnosech, příjmech a výdajích kapitoly 313 – *Ministerstvo práce a sociálních věcí* byl v roce 2014 následující:

- 52 % aktiv (pasiv) kapitoly,
- 79 % nákladů kapitoly,
- 96 % výnosů kapitoly,
- 98 % příjmů kapitoly,
- 78 % výdajů kapitoly.

Kontrolní akce byla již šestou obdobně zaměřenou kontrolou provedenou u ČSSZ. Kontrola se zaměřila zejména na správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost vedení účetnictví a na dodržení uspořádání, označení a obsahového vymezení položek účetní závěrky a směrné účtové osnovy. Rovněž byla ověřována správnost používaných účetních metod a dodržování ostatních podmínek vedení účetnictví stanovených prováděcími právními předpisy s účinností pro kontrolované období. U údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu se kontrola zaměřila zejména na dodržení klasifikace rozpočtové skladby.

Tabulka č. 1 – Údaje z výkazu rozvahy, výkazu zisku a ztráty a části A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) (v tis. Kč)

Ukazatel	Hodnota
Aktiva (pasiva)	39 451 503,49
Náklady	407 968 899,89
Výnosy	375 984 592,92
Část A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) bez položky P.VII – <i>Vyrovňovací účty</i>	28 994 617,99

Zdroj: ÚZ ČSSZ k 31. prosinci 2014.

Tabulka č. 2 – Údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu (v tis. Kč)

Ukazatel	Hodnota
Příjmy	373 648 640,69
Výdaje	404 613 107,35

Zdroj: výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ČSSZ 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

1. Spolehlivost údajů účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2014

Kontrolou byla ověřena spolehlivost účetní závěrky ČSSZ sestavené k 31. 12. 2014. Účetní závěrka se skládala z rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy účetní závěrky, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2014.

Pro posouzení spolehlivosti účetní závěrky byla stanovena významnost (materialita)¹, tj. hodnota nesprávností, u kterých je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů účetní závěrky, a to ve výši 2 mld. Kč.

Při kontrole nebyly zjištěny významné nesprávnosti. Celková částka nesprávností, které byly v průběhu kontroly zjištěny, byla vyčíslena ve výši **367,1 mil. Kč** (viz část III.1 tohoto kontrolního závěru).

Tabulka č. 3 – Hladina významnosti a celková nesprávnost (v tis. Kč)

Celkové náklady vykázané*	Hladina významnosti	Celková nesprávnost
407 968 899,89	2 000 000,00	367 100,00

* Údaje o nákladech byly čerpány z výkazu zisku a ztráty ČSSZ k 31. prosinci 2014.

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.

2. Správnost údajů ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2014

Celková nesprávnost zjištěná na vybraném vzorku dokladů ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2014 činila **85 167,00 Kč** (viz část III.2 tohoto kontrolního závěru).

¹ Hladina významnosti byla pro účetní závěrku stanovena v souladu s dlouhodobě uplatňovaným postupem NKÚ pro posuzování spolehlivosti účetních závěrek OSS vycházejícím z mezinárodní uznávané nejlepší praxe, a to na úrovni 0,5 % z celkových nákladů ČSSZ k 31. prosinci 2014.

3. Právní úprava účetnictví a výkaznictví v roce 2014

- **Neprovázanost zákona č. 589/1992 Sb.² a vyhlášky č. 410/2009 Sb.³ v roce 2014**

Vyhláška č. 410/2009 Sb. definuje prostřednictvím obsahového vymezení účtů 352 – *Pohledávky ze správy daní* a 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* podmínky, při jejichž splnění lze penále z pojistného vůči zaměstnavatelům na těchto účtech zobrazit. Tyto podmínky jsou splněny v okamžiku, kdy okresní správa sociálního zabezpečení rozhodla o penále formou platebního výměru v rámci řízení ve věcech pojistného na sociální zabezpečení v souladu s ustanovením § 104a a následujících zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, nebo výkazem nedoplatků podle § 104g téhož zákona. Ustanovení zákona č. 589/1992 Sb. též předpokládá, resp. umožňuje, předepsat a uhradit penále z pojistného i jinými způsoby, které však vyhláška č. 410/2009 Sb. nereflektuje. Například v případě potřeby potvrzení o bezdlužnosti má plátce v souladu se zákonem č. 589/1992 Sb. možnost sám penále dopočítat a uhradit, aniž by mu bylo pravomocně předepsáno. Tento způsob předpisu a úhrady penále vyhláška č. 410/2009 Sb. nepostihuje.

Obdobná situace nastává i u penále ze záloh na pojistné na důchodové pojištění osob samostatně výdělečně činných (dále také „DP OSVČ“). Účtování na pohledávkovém a výnosovém účtu, jehož obsahové vymezení klade požadavek na pravomocné vyměření, je možné teprve poté, kdy bylo penále pravomocně vyměřeno formou platebního výměru. V případě, že je dlužné penále uhrazeno z přeplatku při ročním zúčtování, se platební výměr nevystavuje. Tento způsob předpisu a úhrady penále předpokládá ustanovení § 20 zákona č. 589/1992 Sb., avšak vyhláška č. 410/2009 Sb. jej neupravuje. Tato skutečnost svědčí o jisté neprovázanosti prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví se zákonem č. 589/1992 Sb.

4. Nedostatky právní úpravy ovlivňující správnost účetnictví a výkaznictví OSS v roce 2014 (viz část III.4)

- **Nemocenské pojištění OSVČ**

NKÚ spatřuje legislativní nedostatek v obsahovém vymezení účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., které nepokrývá případy, kdy ČSSZ realizuje výnos ze sociálního pojištění, avšak zde není a s ohledem na povahu pojistného na nemocenské pojištění (dále také „NP“) OSVČ ani nemůže být splněn požadavek na pravomocné vyměření, které obsahové vymezení tohoto účtu vyžaduje. Přesto výnosy z pojistného na NP OSVČ věcně náležejí na účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*.

² Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení.

³ Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

• Přehled o změnách vlastního kapitálu

Nejasné znění vyhlášky č. 410/2009 Sb. v oblasti naplnění údajů o „zvýšení stavu“ či „snížení stavu“ položek „B.“ „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu vede k možnému používání různých způsobů pro naplnění údajů o „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“ uvedených položek přehledu. Tato skutečnost způsobuje riziko nesrovnatelnosti údajů a jejich další nepoužitelnosti v rámci vybraných účetních jednotek.

• Důchodová práva

Současná právní úprava neumožňuje odlišení a samostatné vykázání:

- převedených důchodových práv ze systému důchodového pojištění v ČR do důchodového systému EU (na straně výdajů),
- připsaných důchodových práv z důchodového systému EU do systému českého důchodového pojištění (na straně příjmů).

Dle názoru NKÚ by výše popsaná skutečnost měla být zohledněna a upravena v právních předpisech tak, aby pojistně matematické ekvivalenty mohly být zobrazovány a vykazovány na samostatných výdajových a příjmových rozpočtových položkách, a to i s ohledem na skutečnost, že lze do budoucna předpokládat jejich rostoucí trend.

5. Doporučení

K výše uvedenému NKÚ doporučuje:

- uvést do souladu, resp. provázat, vyhlášku č. 410/2009 Sb. se zákonem č. 589/1992 Sb.,
- upravit obsahové vymezení účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. tak, aby na tomto účtu mohly být zachyceny i výnosy z pojistného na NP OSVČ,
- zpřesnit ustanovení § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb., aby bylo zřejmé, jakým konkrétním způsobem má účetní jednotka postupovat při naplňování údajů položek „B.“, „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu týkajících se „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“,
- upravit vykázání tzv. důchodových práv v právních předpisech tak, aby mohly být zobrazovány a vykazovány na samostatných výdajových a příjmových rozpočtových položkách.

III. Informace ke shrnutí a vyhodnocení

1. Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností

Na celkové nesprávnosti v účetní závěrce (dále také „ÚZ“) ČSSZ se podílelo nadhodnocení a podhodnocení zůstatků jednotlivých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty a části A.4

přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva). Nesprávnosti byly identifikovány dle jednotlivých položek ÚZ s ohledem na jejich obsahové vymezení podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

ČSSZ v některých případech nedodržela obsahové vymezení položek ÚZ dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Nedostatky byly zjištěny zejména v následujících případech:

- **Účet 352 – Pohledávky ze správy daní a účet 633 – Výnosy ze sociálního pojištění**

Penále z pojistného vůči zaměstnavatelům

ČSSZ tím, že v roce 2014 účtovala o penále z pojistného vůči zaměstnavatelům na účtu pohledávek a výnosů již v okamžiku vyhodnocení konta plátce pojistného, nikoliv až okamžikem pravomocného vyměření výkazem nedoplatků či platebním výměrem, postupovala v rozporu s ustanovením § 4 odst. 8 písm. b) a c) zákona o účetnictví a rovněž v rozporu s ustanovením § 22 odst. 4 písm. c) a § 39 písm. c) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 352 – *Pohledávky ze správy daní* o částku 108 388 251,13 Kč a o stejnou částku nadhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období,*

zároveň ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku 108 388 251,13 Kč.

ČSSZ zároveň v příloze ÚZ v části „A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů*“ k 31. 12. 2014:

- podhodnotila účet 991 – *Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva* o částku 108 388 251,13 Kč a zároveň o stejnou částku podhodnotila účet 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům.*

Penále ze záloh na pojistné na důchodové pojištění OSVČ

ČSSZ tím, že v roce 2014 účtovala o penále ze záloh na pojistné na DP OSVČ před pravomocným vyměření platebním výměrem na pohledávkovém a výnosovém účtu, jejichž obsahové vymezení klade požadavek na pravomocné vyměření, postupovala v rozporu s ustanovením § 4 odst. 8 písm. b) a c) zákona o účetnictví a rovněž v rozporu s ustanovením § 22 odst. 4 písm. c) a § 39 písm. c) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 352 – *Pohledávky ze správy daní* o částku 240 742 710,99 Kč a o stejnou částku nadhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období,*

zároveň ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku 240 742 710,99 Kč.

- **Účet 557 – Náklady z vyřazených pohledávek a účet 911 – Vyřazené pohledávky**

ČSSZ tím, že účtovala o vyřazení pohledávky z penále vázícího se k pojistnému za období po prohlášení konkursu, za které se penále nevyměřuje, a dále tuto pohledávku převedla na podrozvahový účet 911 – *Vyřazené pohledávky*, postupovala v rozporu s ustanovením § 4 odst. 8 zákona o účetnictví a zároveň v rozporu s ustanovením § 33 odst. 6 písm. d) a § 50 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 408 – *Opravy minulých období* o částku 869 670,00 Kč a o stejnou částku podhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*, zároveň ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu zisku a ztráty:
- nadhodnotila účet 557 – *Náklady z vyřazených pohledávek* o částku 869 670,00 Kč.

Stejně tak ČSSZ v příloze k ÚZ v části „A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů*“ k 31. 12. 2014:

- nadhodnotila účet 911 – *Vyřazené pohledávky* o částku 869 670,00 Kč a o stejnou částku nadhodnotila účet 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům*.

2. Přehled o peněžních tocích

- **Položka „A.I.6. Ostatní úpravy o nepeněžní operace“**

ČSSZ tím, že do položky „A.I.6. *Ostatní úpravy o nepeněžní operace*“ přehledu o peněžních tocích zahrнула rozdíl z přecenění reálnou hodnotou majetku určeného k prodeji, ačkoliv tento obsahově patří na položku „A.I.4 *Zisk (ztráta) z prodeje dlouhodobého majetku*“, a dále do této položky zahrнула i část konečného zůstatku účtu 314 – *Krátkodobé zálohy*, který však neměl vliv na výši hospodářského výsledku ČSSZ, postupovala v rozporu s ustanovením § 43 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ v ÚZ sestavené k 31. 12. 2014 ve výkazu přehled o peněžních tocích:

- podhodnotila položku „A.I.4. *Zisk (ztráta) z prodeje dlouhodobého majetku*“ o částku 6 632 450,40 Kč a zároveň nadhodnotila položku „A.I.6 *Ostatní úpravy o nepeněžní operace*“ o částku 7 999 511,00 Kč (6 632 450,40 Kč + 1 367 061,00 Kč).

- **Položka „B.II.3. Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku určeného k prodeji“**

ČSSZ tím, že na položce „B.II.3. *Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku určeného k prodeji*“ vykázala nulovou hodnotu, ačkoliv v kontrolovaném období realizovala příjmy z prodeje dlouhodobého majetku, postupovala v rozporu s ustanovením § 43 odst. 5 písm. f) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ v ÚZ sestavené k 31. 12. 2014 ve výkazu přehled o peněžních tocích:

- podhodnotila položku „B.II.3. *Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku určeného k prodeji*“ o částku 1 311 665,00 Kč.



- **Položka „C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu“**

ČSSZ tím, že do položky „C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu“ zahrnula změnu ve vlastním jmění plynoucí z bezúplatných převodů dlouhodobého majetku, které nevedly ke změně stavu peněžních prostředků, postupovala v rozporu s ustanovením § 43 odst. 6 písm. b) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ v ÚZ sestavené k 31. 12. 2014 ve výkazu přehled o peněžních tocích:

- nadhodnotila položku „C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu“ o částku 434 794,00 Kč.

Požadavky na obsah ÚZ

ČSSZ nepostupovala v souladu s ustanovením § 45 odst. 1 písm. e) vyhlášky č. 410/2009 Sb., když v příloze účetní závěrky k 31. 12. 2014 nevedla doplňující informace k vybraným položkám rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

3. Nesprávnosti ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. 12. 2014

V rámci rozpočtové klasifikace příjmů a výdajů byla hodnocena správnost klasifikace a průkaznost jejich vykázání ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu ČSSZ k 31. 12. 2014.

V případě příjmů a výdajů uvedených ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu byla na vybraném vzorku kontrolována správnost jejich klasifikace paragrafy a položkami rozpočtové skladby dle vyhlášky č. 323/2002 Sb.⁴ Dále bylo ověřováno, zda byla dodržena ustanovení vyhlášky č. 449/2009 Sb.⁵ týkající se finančních výkazů.

- **Rozpočtové paragrafy položky 5410 – Sociální dávky**

V souvislosti s kontrolou realizace opatření přijatých k odstranění nedostatků obsažených v kontrolním závěru NKÚ z kontrolní akce č. 11/26 byla zjištěna skutečnost, že i v roce 2014 existovaly případy nesprávností v přiřazování druhů důchodů.

Testování realizace nápravných opatření bylo provedeno na datech dávek důchodového pojištění za měsíc březen 2014. Na vybraném vzorku byly zjištěny případy, kdy byl do systému nesprávně zadán druh důchodu, a to jak pro případy jednorázových doplatků, tak pro případy opakovaných výplat.

⁴ Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

⁵ Vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtu státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazů a obcí a rozpočtů Regionálních rad a regionů soudržnosti.

Na kontrolovaném vzorku osmnácti případů bylo zjištěno, že místo vdoveckého důchodu byl předepsán a vyplacen důchod vdovský. V jednom případě pak bylo zjištěno, že místo invalidního důchodu byl předepsán a vyplacen důchod starobní.

V důsledku výše uvedené skutečnosti ČSSZ ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. 12. 2014:

➤ nadhodnotila rozpočtový paragraf 4114 – *Vdovské důchody* o částku 76 864,00 Kč a o stejnou částku podhodnotila rozpočtový paragraf 4115 – *Vdovecké důchody*;

dále

➤ nadhodnotila rozpočtový paragraf 4111 – *Starobní důchody* o částku 8 303,00 Kč a o stejnou částku podhodnotila rozpočtový paragraf 4112 – *Invalidní důchody pro invaliditu třetího stupně*.

Z výše uvedeného vyplývá, že chyby v přiřazování druhů důchodů vznikají (např. u doplatků DDP), avšak s ohledem na množství zpracovávaných výplat DDP je lze pokládat za nevýznamné.

4. Skutečnosti vyplývající z nedostatečné právní úpravy účetnictví a výkaznictví OSS

- **Nemocenské pojištění OSVČ**

NKÚ spatřuje legislativní nedostatek v obsahovém vymezení účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., které nepokrývá případy, kdy ČSSZ realizuje výnos ze sociálního pojištění, avšak není zde splněn požadavek na pravomocné vyměření, které obsahové vymezení tohoto účtu vyžaduje. Pojistné na nemocenské pojištění OSVČ je svou povahou dobrovolné a k pravomocnému vyměření u něj nedochází, tj. požadavek na pravomocné vyměření nemůže být splněn. Přesto výnosy z pojistného na NP OSVČ věcně náležejí na účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*.

Uvedená skutečnost není dávana k tíži ČSSZ a nemá vliv na hodnotu vyčíslených celkových nesprávností.

- **Důchodová práva**

Úředníci a ostatní zaměstnanci pracující v institucích Evropské unie (dále také „euroúředníci“) jsou účastni důchodového pojištění ve zvláštním, samostatném systému Evropské unie (dále také „EU“), který je oddělen od důchodových systémů jednotlivých členských států⁶.

⁶ Důchodový systém EU není nijak koordinován s důchodovými systémy členských států, to znamená, že na nároky z něj vyplývající nelze použít koordinační nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 a č. 987/2009. Důchodová práva euroúředníků upravuje služební řád (nařízení Rady č. 259/1968/EHS, tj. „služební řád úředníků Evropských společenství“), podrobná pravidla jsou stanovena v příloze VIII služebního řádu včetně práva na převod důchodových práv. Převod důchodových práv mezi důchodovým systémem EU pro úředníky evropských institucí a českým systémem důchodového pojištění je upraven v § 105a zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění. Bližší podmínky a způsob převodu důchodových práv stanoví nařízení vlády č. 141/2013 Sb., kterým se stanoví podrobnější úprava vzájemného převodu důchodových práv ve vztahu k důchodovému systému EU.



Důchodová práva odpovídají finanční částce převáděné z důchodového systému ČR do důchodového systému EU (tzv. pojistně matematický ekvivalent)⁷, případně částce převáděné z důchodového systému EU do ČR. Důchodová práva převáděná do důchodového systému Evropské unie zobrazila ČSSZ ve svém účetnictví v roce 2014 jako předpis a výplatu starobního důchodu. O výnosu z převodu důchodových práv z EU do systému českého důchodového pojištění ČSSZ v kontrolovaném období účtovala obdobně jako o příjmu vratky dávky důchodového pojištění. Přípis tohoto pojistně matematického ekvivalentu ČSSZ zatřídila pod rozpočtovou položku 2229 – *Ostatní přijaté vratky transferů*.

Současná právní úprava neumožňuje odlišení a samostatné vykázání:

- převedených důchodových práv ze systému důchodového pojištění v ČR do důchodového systému EU (na straně výdajů),
- připsaných důchodových práv z důchodového systému EU do systému českého důchodového pojištění (na straně příjmů).

Dle názoru NKÚ by výše popsaná skutečnost měla být zohledněna a upravena v právních předpisech tak, aby pojistně matematické ekvivalenty mohly být zobrazovány a vykazovány na samostatných výdajových a příjmových rozpočtových položkách, a to i s ohledem na skutečnost, že lze do budoucna předpokládat jejich rostoucí trend.

• **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Z ustanovení § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. nelze jednoznačně vyvodit, jakým konkrétním způsobem má účetní jednotka postupovat při naplňování údajů položek „B.“, „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu týkajících se „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“, zda mají být u uvedených položek naplněny oba sloupce, tj. jak „zvýšení stavu“, tak „snížení stavu“, či zda má být uveden jen rozdíl mezi uvedenými sloupci, tj. jeden údaj (celkové snížení či celkové zvýšení stavu). ČSSZ v přehledu o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2014 zvolila variantu naplňování položek „B.“, „C.“ a „D.“ jak ve sloupci „zvýšení stavu“, tak ve sloupci „snížení stavu“. Nejasnost aplikace § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb., fakticky vedoucí k možnému používání různých způsobů pro naplnění údajů o „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“ položek „B.“, „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu, způsobuje riziko nesrovnatelnosti údajů a jejich další nepoužitelnosti v rámci vybraných účetních jednotek. Uvedená nejednoznačnost § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. není dávana k tíži ČSSZ.

⁷ Jeho výpočet vychází ze vzorce, který je uvedený v ustanovení § 2 nařízení vlády č. 141/2013 Sb.

5. Přijatá opatření k nápravě nedostatků zjištěných při předchozí kontrolní akci typu finanční audit

ČSSZ k výsledkům kontrolní akce č. 11/26 přijala opatření směřující k nápravě ve většině zjištěných nedostatků uvedených v kontrolním závěru z kontrolní akce č. 11/26. Neodstraněným nedostatkem bylo zobrazení penále z pojistného vůči zaměstnavatelům před pravomocným vyměřením a penále za záloh na pojistné na důchodové pojištění OSVČ před pravomocným vyměřením, přičemž v této oblasti přetrvává jistá neprovázanost prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví a zákona č. 589/1992 Sb. zmíněná výše.

14/41**Peněžní prostředky vynakládané Ministerstvem obrany
na zajištění úkolů biologické ochrany**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/41. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Josef Kubíček.

Cílem kontroly bylo prověřit hospodárnost a účelnost výdajů státního rozpočtu na zajištění úkolů Ministerstva obrany v oblasti biologické ochrany.

Kontrola byla u kontrolovaných osob prováděna od listopadu 2014 do května 2015.

Kontrolováno bylo období let 2002 až 2014, v případě věcných souvislostí i období předcházející a období až do ukončení kontroly.

Kontrolované osoby:

Ministerstvo obrany (dále jen „MO“);

Armádní Servisní, příspěvková organizace, Praha (dále jen „ASPO“).

Námítky, které proti kontrolním protokolům podaly MO a ASPO, byly vypořádány vedoucími skupin kontrolujících rozhodnutími o námitkách. Odvolání, které proti rozhodnutí o námitkách podalo MO, bylo vypořádáno usnesením Kolegia NKÚ.

Kolegium NKÚ na svém XII. jednání, které se konalo dne 31. srpna 2015,

schválilo usnesením č. 8/XII/2015

kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

MO je ústředním orgánem státní správy, který mimo jiné zabezpečuje obranu České republiky (dále také „ČR“) a řídí Armádu České republiky (dále jen „AČR“). Biologickou, radiační, chemickou a nukleární ochranu ČR zajišťuje MO prostřednictvím AČR. Budování systému biologické ochrany vychází ze zákona č. 258/2000 Sb.¹, který vymezuje povinnosti MO jako orgánu ochrany veřejného zdraví při výkonu státní správy a státního zdravotního dozoru v ozbrojených silách. Součástí AČR je chemické vojsko, které je tvořeno jednotkami radiační, chemické a biologické ochrany, radiačního a chemického průzkumu a jednotkami dekontaminace.

Jedním z důvodů budování systému biologické ochrany v ČR byly teroristické útoky z 11. září 2001 v USA. V současném světě je reálné velmi vysoké riziko nejen bioterorismu, zavlečení či zneužití vysoce nebezpečných biologických prostředků – agens², ale i rychle se šířících vysoce nakažlivých nemocí³ a je žádoucí existence plně funkčního zařízení deklarovaného jako vrcholný prvek systému biologické ochrany s nejvyšším stupněm biologického zabezpečení BSL-4 (z angl. *Biosafety Level*)⁴. Ochrana před biologickými agens se tak zařadila mezi úkoly s vysokou prioritou.

V rámci *Pražské iniciativy* přijaté na pražském summitu Severoatlantické aliance (dále jen „NATO“) z roku 2002 vybudovala ČR ve Vyškově *Joint Chemical Biological Radiological and Nuclear Defence Centre of Excellence* (dále jen „JCBRND COE“). Jeho úkolem je zejména vývoj a zdokonalování výcvikových metod, vývoj a tvorba doktrín a standardů, výcvik specialistů a instruktorů a zvyšování znalostí a dovedností příslušníků armád ČR, NATO i odborníků ostatních armád, a to v oblasti chemické, biologické, radiologické a jaderné ochrany. JCBRND COE⁵ je součástí Centra ochrany proti zbraním hromadného ničení a na jeho činnosti se podílí ČR jako hostující země spolu s dalšími 11 přispívajícími členskými zeměmi NATO.

ČR jako členská země NATO plní mezinárodní závazky⁶, ke kterým se zavázala v rámci pražského summitu NATO. Podle vyjádření velvyslance ČR při NATO Jiřího Šedivého⁷ „... *neformální expertní názor aliančních odborníků je takový, že úroveň biologické ochrany AČR je v rámci členských států NATO na nadprůměrné úrovni.*“

¹ Zákon č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví a o změně některých souvisejících zákonů.

² Příčina, původce nemoci, činitel.

³ Od roku 2012 do července 2015 se ve světě vyskytlo 624 případů onemocnění *lassou* (70 úmrtí – 11,2% úmrtnost), 1 368 případů onemocnění MERS (490 úmrtí – 35,8% úmrtnost), a 27 740 případů onemocnění ebolou (11 314 úmrtí – 40,8% úmrtnost); zdroj: Světová zdravotnická organizace, <http://www.who.int>.

⁴ BSL-4 je mezinárodně používaný termín pro úroveň technického zabezpečení v oblasti biologické bezpečnosti, který označuje úroveň nejvyššího rizika (závažná onemocnění s vysokou pravděpodobností šíření bez dostupné profylaxe či léčby).

⁵ JCBRND COE je samostatnou právní osobou a součástí organizační struktury mezinárodní vojenské organizace.

⁶ Plní zejména *Pražské závazky ke schopnostem*, které představují deklaraci spojeneckých států ke zlepšování svých schopností ve vymezených oblastech.

⁷ Zdroj: dopis ze dne 18. 5. 2015, čj. 23/2015-NATO.

AČR neodděluje biologickou ochranu jako samostatnou oblast, avšak zabývá se jí v rámci celku biologické, radiační, chemické a nukleární ochrany. V této proklamované mezinárodní specializaci zajišťuje zejména:

- monitorování radiační, chemické a biologické situace při odstraňování následků napadení zbraněmi hromadného ničení, radiačních a chemických havárií, při ochraně v prostorách kontaminovaných radioaktivními, bojovými chemickými a biologickými látkami a nebezpečnými průmyslovými látkami;
- ochranu osob a materiálů před účinky radioaktivních, bojových chemických a biologických a nebezpečných průmyslových látek;
- dekontaminaci osob, výzbroje, techniky a materiálů, terénů, cest a objektů.

Oblast biologické ochrany v působnosti MO zabezpečují tři základní prvky AČR:

- odbor biologické ochrany⁸ v Těchoníně,
- centrum ochrany proti zbraním hromadného ničení, jehož součástí je JCBRND COE ve Vyškově,
- 31. pluk radiační, chemické a biologické ochrany v Liberci⁹.

Centrum biologické ochrany Těchonín (dále jen „CBO Těchonín“) je vysoce specializované zdravotnické vojenské zařízení, které od roku 1971 fungovalo jako utajované speciální pracoviště s výzkumnými mikrobiologickými laboratořemi pro potřeby bývalé Československé lidové armády a armád států Varšavské smlouvy. V roce 1990 byly práce v hlavní části zařízení zastaveny a proběhla likvidace výzkumných infekčních a testovacích materiálů. Význam tohoto zařízení vzrostl až v souvislosti s teroristickými útoky v USA a pražským summitem NATO. Stěžejní součástí CBO Těchonín je specializovaná infekční nemocnice (dále jen „SIN“). Mezi její úkoly patří zajištění izolace pacientů se zvláště nebezpečnými a exotickými infekcemi až na stupni zabezpečení BSL-4, hospitalizace a léčba nemocných s nebezpečnou nákazou a zamezení následného šíření nákazy v ostatní populaci. Zařízení je také využíváno při karanténních vyšetřeních jednotek AČR po jejich návratu z epidemiologicky rizikových oblastí.

Součástí CBO Těchonín jsou dále podpůrné objekty (karanténní kapacity, laboratoře, ubytovací kapacity, sklady, garáže, logistické zabezpečení atd.), které plní další funkce. Statutární (tzv. jedinečné) funkce CBO Těchonín vyplývají ze statutů dřívějšího Ústředního vojenského zdravotního ústavu (dále jen „ÚVZÚ“) i stávajícího Vojenského zdravotního ústavu (dále jen „VZÚ“), který je v současnosti nadřazeným útvarem CBO Těchonín. Mezi tyto funkce patří:

1. řízení specifického obranného systému v boji proti bioterorismu a při ochraně vojsk před biologickými zbraněmi;
2. garance specializace AČR v rámci NATO na ochranu proti zbraním hromadného ničení v oblasti biologické ochrany, současně podpora JCBRND COE v této oblasti;
3. školení a výcvik specialistů vojenské zdravotnické služby pro plnění úkolů biologické ochrany na národní i mezinárodní úrovni;

⁸ Centrum biologické ochrany Těchonín bylo organizační změnou ze dne 1. července 2013 přejmenováno na odbor biologické ochrany Těchonín, pro účely kontroly NKÚ je používána ustálená zkratka CBO Těchonín.

⁹ Dne 1. července 2005 vznikla 31. brigáda radiační, chemické a biologické ochrany sídlící v Liberci, která byla k 1. prosinci 2013 reorganizována na menší útvar o velikosti pluku.



4. řešení úkolů ve prospěch integrovaného záchranného systému ČR (dále jen „IZS“);
5. uložení vojenské a specializované zdravotnické techniky pro mobilní biologické týmy, mobilní hospitalizační jednotku a mobilní polní mikrobiologickou laboratoř; současně zajištění výcviku pro nasazení těchto prvků do misí;
6. provádění karanténních opatření u jednotek AČR vracejících se z epidemiologicky rizikových oblastí;
7. biologický obranný výzkum AČR;
8. laboratorní diagnostika biologických agens zneužitelných k bioterorismu nebo k přípravě biologické zbraně;
9. izolace a hospitalizace osob s vysoce nebezpečnými nákazami (při vyhlášení krizového stavu a v souladu s právními předpisy vztahujícími se k poskytování zdravotních služeb).

Realizace výstavby zařízení CBO Těchonín byla schválena až usnesením vlády č. 724 ze dne 16. července 2003, samotná výstavba však začala již v roce 2001. Pod pojmem výstavba se rozumí rekonstrukce stávajících objektů včetně nákupu vybavení a výstavba nových objektů od roku 2001, která měla probíhat v etapách s plánovaným dokončením v roce 2005. V letech 2001 až 2014 bylo na CBO Těchonín vynaloženo nejméně 2,932 mld. Kč, z toho na výstavbu 1 870 060 190 Kč (viz tabulka č. 1). Zdrojem financování výstavby byly:

- rozpočet MO – 1 217 217 525 Kč,
- zakrytá část rozpočtu MO – 532 842 665 Kč,
- americká finanční pomoc *Foreign Military Financing*¹⁰ (dále jen „FMF“) – přibližně 120 000 000 Kč.

Kontrolou byly zmapovány výdaje státního rozpočtu na budování národního systému biologické ochrany včetně zajištění úkolů biologické ochrany v souvislosti se spojeneckými závazky. U CBO Těchonín byla prověřena výše výdajů na jeho výstavbu a následný provoz, které byly posouzeny ve vztahu k účelnosti vynaložených prostředků. NKÚ prověřil, zda personální zabezpečení a aktivity realizované v CBO Těchonín vedly k plnění jeho základních úkolů vycházejících z výše uvedených statutárních funkcí. Hodnocena byla problematika rozvoje tohoto zařízení s ohledem na usnesení vlády č. 369 ze dne 18. května 2011, o *Bílé knize o obraně*, a s ohledem na výsledky jednání Bezpečnostní rady státu o dalším využití CBO Těchonín. Hospodárnost byla prověřována zejména u části provozních nákladů a nákladů souvisejících s údržbou, dále také u nákupu vybraného majetku.

Kontrolovaný objem finančních prostředků činil 274,5 mil. Kč; systémový kontrolovaný objem¹¹ byl ve výši 2,108 mld. Kč.

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

¹⁰ Do programu americké vojenské pomoci (*Foreign Military Financing*) je ČR zapojena od roku 1996. Vláda USA na otevřený účet každého spřáteleného státu ročně poukazuje finanční prostředky v závislosti na přínosu aktivit pro USA. Podmínkou je nákup materiálu, techniky a služeb u americké společnosti. MO hradí pouze clo a DPH.

¹¹ Tj. celková pořizovací hodnota CBO Těchonín včetně pořízené techniky a materiálu.

II. Shrnutí skutečností zjištěných při kontrole

1. MO v kontrolovaném období provedlo velký počet organizačních změn, což nepodporuje efektivní a koncepční fungování resortu MO.

Od roku 2004 schválilo MO průměrně čtyři až pět změn organizačního řádu ročně. Ztrácí se tak přehled o rozdělení působností a činnostech v oblastech svěřených jednotlivým oddělením, odborům a sekcím, dochází k personálním přesunům. Rychlost a četnost přijímaných změn v oblastech svěřených jednotlivým oddělením odborům a sekcím neumožňovaly ministerstvu vyhodnotit dopad změn předchozích.

2. MO kompletně nedokončilo výstavbu CBO Těchonín.

Výstavba CBO Těchonín začala v roce 2001 a MO stanovilo jako termín jeho dokončení rok 2005, ten však nebyl dodržen. MO tedy pro dokončení stanovilo minimální variantu investičních akcí za účelem zprovoznění CBO Těchonín a plnění jeho hlavních úkolů. Jednalo se o rekonstrukci vodního hospodářství, rekonstrukci objektů pro vědu a výzkum (poslední známá výše předpokládané investice byla ve výši 120 mil. Kč) a výstavbu temperovaných garáží pro uložení mobilní techniky a zařízení systému biologické ochrany odpovídajícím způsobem (poslední známá výše předpokládané investice byla ve výši 27,5 mil. Kč). Kromě rekonstrukce vodního hospodářství MO rekonstrukci a výstavbu dalších prioritních objektů nerealizovalo a v době ukončení kontroly přinejmenším do roku 2016 MO s investicemi do objektů nepočítalo.

3. CBO Těchonín plnilo určené úkoly v omezené míře.

MO stanovilo hlavní úkoly CBO Těchonín formou statutárních funkcí již na počátku jeho budování v roce 2001. CBO Těchonín však nebylo do doby ukončení kontroly NKÚ vybudováno tak, aby mohlo plnit vymezené úkoly, a nedisponovalo tudíž v plném rozsahu původně plánovanými schopnostmi.

Vědeckovýzkumná činnost mohla být prováděna pouze v omezeném měřítku, což negativně ovlivnilo rozvoj spolupráce s ostatními subjekty na národní a mezinárodní úrovni. CBO Těchonín nebylo využíváno dle plánovaných záměrů, o čemž svědčí omezený počet kurzů a výcviků na národní úrovni a pouze jeden realizovaný kurz na mezinárodní úrovni. V CBO Těchonín nebyly zajištěny podmínky pro nepřetržitý plný¹² provoz izolace a hospitalizace, k jejichž účelům slouží SIN. CBO Těchonín nebylo schopno provádět diagnostiku vysoce nakažlivých nemocí. Při provádění karanténních opatření u jednotek AČR vracejících se z epidemiologicky rizikových oblastí bylo CBO Těchonín závislé na specialistech dalších složek v rámci AČR i mimo ni.

MO bylo obeznámeno s přetrvávajícími nedostatky minimálně od roku 2009 (doba kolaudace SIN), včetně omezení plnohodnotného využití CBO Těchonín pro plnění statutárních funkcí.

¹² V CBO Těchonín je třeba rozlišovat dva provozy, a to pohotovostní provoz (jedná se o běžný režim) a plný provoz (období aktivace, kdy CBO Těchonín dosahuje plných operačních schopností – především při izolaci a léčbě pacientů s vysoce nakažlivou nemocí).



Po převzetí správy a provozu objektu zjistila ASPO nedostatky, které do doby ukončení kontroly NKÚ nebyly odstraněny. Po převzetí CBO Těchonín v roce 2013 ze strany ASPO specializované zařízení nadále zcela neplnilo některé stanovené funkce, a to ani v pohotovostním režimu.

4. MO zabezpečovalo od září roku 2013 správu a provoz CBO Těchonín na základě smluvního vztahu s nedostatečnými specifikacemi služeb.

Pro zajištění provozu CBO Těchonín byla dne 30. srpna 2013 uzavřena smlouva o souběžném používání majetku (dále jen „smlouva o SPM“) mezi MO a ASPO. Faktickému účelu uzavření smlouvy o SPM – zajištění správy a provozu CBO Těchonín – neodpovídal zvolený předmět, a to souběžné používání majetku. Dále ve smlouvě o SPM nebyly specifikovány činnosti smluvních stran včetně jejich frekvencí, čímž nebyla ASPO dostatečně zavázána k zajištění správy a provozu CBO Těchonín. Uvedená smlouva o SPM nenahradila zcela rozsah činností původního provozovatele, nerozlišovala pohotovostní a plný provoz a nespecifikovala ani nutný rozsah činností v případě aktivace CBO Těchonín. Na základě smlouvy o SPM tak nebylo možno specifikovat výši příspěvku pro ASPO.

5. MO nezajistilo personální kapacity pro pohotovostní ani pro plný provoz CBO Těchonín.

Potřebný počet zdravotnického personálu a osob zajišťujících logistickou podporu na zajištění základních úkolů CBO Těchonín pro pohotovostní provoz odpovídal počtu systemizovaných míst nadřazeného útvaru (tehdejší ÚVZÚ) z konce roku 2009. V letech 2010 až 2013 docházelo k personálním restrikcím, u CBO Těchonín na 47,7 % z původně potřebného počtu z roku 2009, přičemž rozsah úkolů zůstal nezměněn. Omezené personální kapacity se týkaly pohotovostního i plného provozu. Nedostatečné personální zabezpečení tak bylo jedním z limitujících faktorů pro rozvoj aktivit a plnění úkolů biologické ochrany.

6. MO v rámci specializace sil AČR neplnilo v plném rozsahu deklarované schopnosti v oblasti úkolů biologické ochrany.

MO v materiálech pro usnesení vlády č. 640 ze dne 11. června 2007 uvedlo, že pražský závazek ke schopnostem (vybudování SIN) byl splněn, přitom ke kolaudaci SIN došlo až v roce 2009. Vzhledem k nedostatkům zjištěným do doby ukončení kontroly NKÚ (například nedostatečné personální zabezpečení, externě zabezpečovaná diagnostika vysoce nakažlivých nemocí, nedostatky při převzetí správy a provozu CBO Těchonín ASPO) však NKÚ konstatuje, že SIN nebyla plně funkční, a závazek vůči NATO z tohoto důvodu nebyl plněn v deklarovaném rozsahu.

7. MO koncepčně nevyřešilo rozvoj a efektivní využití objektu CBO Těchonín.

Pro konzistentní využití CBO Těchonín nemělo MO vytvořeno koncepci. V roce 2011 byla přijata *Bílá kniha o obraně* (dále jen „Bílá kniha“), v níž byl stanoven požadavek nalézt do poloviny roku 2012 využití pro CBO Těchonín, nebo jeho provoz zastavit. MO do doby ukončení kontroly NKÚ opatření Bílé knihy nesplnilo a o dalším využití CBO Těchonín, případně o zastavení jeho provozu, nerozhodlo.

Součástí SIN jsou stacionární laboratoře (BSL-4), které byly minimálně v roce 2011 pro laboratorní diagnostiku technicky, materiálně i personálně připraveny k identifikaci potenciálně zneužitelných biologických agens. Přesto byla diagnostika biologických vzorků vysoce nakažlivých nemocí zajišťována externím zařízením. Využití laboratoří a zabezpečení jejich provozu vycházelo z aktuálních potřeb řešení výzkumných projektů a byly využívány zejména pro vědeckovýzkumnou činnost, která měla být zajišťována v doposud nevybudovaném objektu pro vědu a výzkum.

III. Vyhodnocení a doporučení

Od roku 2001 bylo na CBO Těchonín vynaloženo nejméně 2,932 mld. Kč, a to jak z prostředků kapitoly MO, tak ze zahraničních prostředků pomoci FMF. Přesto do doby ukončení kontroly NKÚ nebylo dosaženo původně plánovaných schopností. Na základě zjištěných a v kontrolním závěru popsanych skutečností lze vyhodnotit vysoké riziko nevhodného vynakládání finančních prostředků, a to zejména vzhledem k tomu, že výstavba CBO Těchonín není doposud dokončena, a zařízení tudíž není schopno zabezpečovat úkoly vyplývající ze statutárních funkcí v plném rozsahu.

MO od doby, kdy se rozhodlo vybudovat takto unikátní zařízení v oblasti biologické ochrany, nevypracovalo koncepci, která by řešila zásadní otázky provozu a rozvoje tohoto zařízení v rámci specializace sil AČR v oblastech s vyšší přidanou hodnotou (chemické vojsko) a spolupráce s ostatními složkami IZS¹³.

S ohledem na zjištěné skutečnosti NKÚ doporučuje:

- zajistit účinnou komunikaci a nastavit spolupráci mezi orgány zapojenými do IZS tak, aby CBO Těchonín bylo využíváno účelně i externími subjekty a složkami IZS;
- dokončit výstavbu CBO Těchonín, zajistit technologie a vybavení a nastavit systém jejich následné obnovy tak, aby AČR udržovala přední postavení v rámci své specializace a plnění spojeneckých závazků;
- proškolenat dostatečné množství personálu pro zabezpečení pohotovostního a plného provozu CBO Těchonín, aby v případě krizové situace mohlo CBO Těchonín plnit své úkoly bez omezení, a to ve spolupráci s ostatními složkami IZS;
- pro dlouhodobou udržitelnost a optimální rozvoj CBO Těchonín zapojit toto unikátní zařízení do systému veřejného zdravotnictví a specializovaných vědeckých pracovišť ČR¹⁴;
- zajistit úpravu smluvních podmínek ve smlouvě s ASPO za účelem správy a provozu CBO Těchonín tak, aby věcně odpovídala faktickému účelu, popř. provoz řešit jiným způsobem.

¹³ Ustanovení § 4 odst. 2 zákona č. 239/2000 Sb., o integrovaném záchranném systému a o změně některých zákonů.

¹⁴ Dne 1. 7. 2015, tj. až po předání kontrolního protokolu, vstoupila v účinnost vyhláška č. 156/2015 Sb., o podmínkách poskytování zdravotních služeb vojenskými poskytovateli, oborech ambulantní péče, u kterých voják z povolání může uplatnit svobodnou volbu poskytovatele zdravotních služeb, a podmínkách organizace plnění úkolů vojenských fakultních nemocnic (o podmínkách poskytování zdravotních služeb vojenskými poskytovateli).

IV. Informace ke zjištěným skutečnostem

Schéma č. 1 – Milníky¹⁵ související s plněním úkolů biologické ochrany ČR



K bodu 1 části II.: Organizační změny

V kontrolovaném období byly schváleny celkem tři organizační řády MO, které byly pozměněny 54 doplňky a dodatky. Oblastí, které jsou spjaty s biologickou ochranou, se týkalo celkem 25 doplňků a dodatků. Dochází ke ztrátě „institucionální paměti“ v souvislosti se svěřováním různých oblastí zaměstnancům MO, a tím ke ztrátě orientace ve svěřené oblasti.

K bodu 2 části II.: Výstavba CBO Těchonín

V roce 2001 vydal ministr obrany opatření v oblasti ochrany proti biologickému napadení a následně byly na první etapu výstavby CBO Těchonín podepsány dvě smlouvy o dílo. Financování bylo zajišťováno ze zakryté části rozpočtu MO a náklady na první etapu činily **532 842 665 Kč**.

V roce 2002 bylo vydáno nařízení k realizaci druhé a třetí etapy výstavby CBO Těchonín, tyto etapy již vycházely ze zpracované a schválené dokumentace programu ISPROFIN. Základním cílem bylo vybudovat jednotky specializovaných sil a vytvořit podmínky pro jejich předurčení v podmínkách plně specializované AČR. V rámci druhé a třetí etapy výstavby a rekonstrukce

¹⁵ Zpracováno NKÚ na základě dat z veřejných zdrojů a z informací MO. Podrobněji viz příloha č. 1.

CBO Těchonín byly podepsány tři smlouvy o dílo. Náklady na druhou a třetí etapu činily **1 191 170 489 Kč**.

V roce 2006 byla vybudována hlavní část CBO Těchonín – SIN (akce programu ISPROFIN 270 180 1802) – a byl zahájen následný zkušební provoz s předpokládaným ukončením ve 3. čtvrtletí 2007. V letech 2005 a 2006 bylo v rámci akce programu ISPROFIN 270 180 1832 vybudováno také školicí zařízení včetně hřiště.

Nebyl splněn původní termín dostavby celého areálu CBO Těchonín určený na rok 2005. Plnění hlavních úkolů CBO Těchonín bylo omezeno vzhledem k nedokončeným investičním akcím, což MO konstatovalo již v roce 2008. Realizace těchto investičních akcí měla vést k plnění základních cílů a úkolů MO a k plnění mezinárodních závazků *Pražské iniciativy* a národního závazku vyplývajícího z *Pražských závazků ke schopnostem* přijatých v rámci summitu NATO v Praze.

Tabulka č. 1 – Kapitálové výdaje na výstavbu a vybavení a provozní výdaje CBO Těchonín v letech 2001 až 2014 (v Kč)

Rok	Kapitálové výdaje	Provozní výdaje
2001	28 954 865,00	
2002	503 887 800,00	
2003	1 078 473 380,00	
2004		
2005		
	95 626 000,00	
2006	17 071 109,00	64 746 898,76
	490 280,00	115 886 143,81
2007		
2008	120 000 000,00	
	751 000,00	151 444 680,78
2009		
2010	-	148 934 228,48
2011	24 805 756,00	152 222 914,62
2012	-	128 444 805,25
2013	-	98 832 159,79
2014	-	63 436 342,86
Celkem	1 870 060 190,00	1 062 316 619,75
	2 932 376 809,75	

Zdroj: zpracováno NKÚ z informací a dokladů MO.

K bodu 3 části II.: Neplnění vymezených úkolů

MO nenastavilo u CBO Těchonín kritéria pro hodnocení plnění statutárních funkcí a většinu stanovených úkolů plnilo pouze v omezené míře, čímž nedosáhlo plných schopností v plnění svých statutárních funkcí.

Ačkoliv bylo CBO Těchonín schopno plnit úkoly izolace a hospitalizace vlastními silami, nemohl být plný provoz zajišťován nepřetržitě. Nařízená izolace proběhla pouze v jednom případě. CBO Těchonín bylo v roce 2014 dle právních předpisů personálně zabezpečeno a registrováno jako zdravotnické zařízení k poskytování standardní akutní lůžkové péče. V plánu aktivace CBO Těchonín byly pro dosažení plných operačních schopností kapacity SIN nastaveny tyto počty: karanténa do 100 osob s nízkým rizikem nákazy, akutní lůžková péče standardního typu do 20 pacientů a nepřetržitá intenzivní péče do 8 pacientů. CBO Těchonín registraci pro poskytování zdravotnických služeb intenzivní akutní lůžkové péče, pro kterou bylo v SIN vymezeno 8 lůžek, do doby ukončení kontroly NKÚ nezískalo.

Ačkoliv CBO Těchonín disponuje laboratořemi na stupni biologického zabezpečení BSL-4, nezajišťuje diagnostiku vysoce nakažlivých nemocí vlastními kapacitami, a netvoří tedy funkční celek zdravotnického zařízení na tomto stupni. Karanténní opatření v CBO Těchonín nebyla zajišťována soběstačně vlastními specialisty nezávisle na ostatních subjektech, případně nezávisle na složkách AČR. Diagnostika biologických vzorků u vysoce nakažlivých nemocí byla smluvně zajištěna externím zařízením Robert Koch Institut v Berlíně.

Přestože CBO Těchonín slouží jako základna pro mobilní prvky systému biologické ochrany, které vyžadují speciální skladovací podmínky, nebyla doposud realizována výstavba temperovaných garáží. Biologický obranný výzkum probíhal v omezené míře.

MO nevyužívalo objekt CBO Těchonín způsobem, který by odpovídal využití schválenému usnesením vlády č. 724 ze dne 6. července 2003, a to v oblasti „*provádění školení a výcviku specialistů ČR i aliančních zemí NATO*“. Počet školení a výcviků specialistů ČR i na mezinárodní úrovni byl omezený, viz následující tabulka:

Tabulka č. 2 – Počet realizovaných akcí (školení, výcvik) v CBO Těchonín v letech 2012 až 2014

Rok	Počet akcí		Celkový počet dnů
	AČR	Ostatní subjekty	
2012	6	3	27
2013	10	5	45
2014*	17	9	77

* Zvýšený počet kurzů v roce 2014 byl mj. způsoben celosvětovou epidemií eboly.

Zdroj: zpracováno NKÚ na základě informací z MO.

V rámci karanténních opatření u příslušníků AČR po návratu z epidemiologicky rizikových oblastí v zahraničí poskytovalo CBO Těchonín ubytování a stravování, zatímco klinická vyšetření a odběry vzorků biologického materiálu byly prováděny ve spolupráci s pracovníky Ústřední vojenské nemocnice – Vojenské fakultní nemocnice Praha (dále jen „ÚVN Praha“) a Nemocniční základny Hradec Králové. Biologické vzorky a výsledky vyšetření byly zpracovávány v ÚVN Praha a krevní vzorky v Sérové bance AČR.

K bodu 4 části II.: Úprava smluvního vztahu

Provoz CBO Těchonín byl od 12. července 2006 zajištěn čtyřmi na sebe navazujícími smluvními vztahy akciovou společností, která zabezpečovala správu a provoz nemovitě

infrastruktury. Z důvodu ukončení platnosti poslední smlouvy ke dni 31. srpna 2013 zahájilo MO dne 25. července 2012 přípravu zadání veřejné zakázky, která však byla během zadávacího řízení zrušena. MO dne 17. dubna 2013 vyhlásilo novou veřejnou zakázku, v srpnu 2013 se ocitlo v časové tísní a hrozilo, že od 1. září 2013 nebude schopno zabezpečit správu a provoz objektů v areálu CBO Těchonín. Z tohoto důvodu ministr obrany rozhodl zabezpečit provoz SIN prostřednictvím ASPO. MO zadávací řízení zrušilo a zabezpečení provozu CBO Těchonín řešilo dne 30. srpna 2013 podpisem smlouvy o SPM s ASPO. MO za tímto účelem poskytovalo ASPO příspěvek na činnost, smlouva o SPM však neobsahovala vyčíslení finančních prostředků u činnosti pro stanovení rozpočtu.

Převzetí technologických souborů a zařízení CBO Těchonín proběhlo na základě protokolu o předání a převzetí. Soupis poruch obsahoval popis trvalých nedostatků (z důvodu ukončení životnosti některých technologií), které by mohly ovlivnit bezpečný provoz. MO svým rozhodnutím v srpnu 2013 neumožnilo dostatečnou přípravu na převzetí provozu CBO Těchonín, přitom je tento provoz odborně náročný a prováděné činnosti specifické až ojedinělé. ASPO proto nepřevzala CBO Těchonín s dostatečným časovým předstihem tak, aby bylo zajištěno řádné předání CBO Těchonín od původního provozovatele. V uzavřené smlouvě o SPM nebyly uvedeny všechny specifikace činností původního provozovatele ani jejich dosavadní smluvní zajištění, které byly důležité pro zajištění kontinuity provozu technologií, a smlouva neobsahovala ani personální zajištění provozu ze strany ASPO, AHNM a dalších složek AČR.

Specifikace činností smluvních stran ve smlouvě o SPM byly vymezeny obecně až dodatkem ke smlouvě o SPM uzavřeným dne 10. prosince 2013. Součástí tohoto dodatku o SPM byl harmonogram činností správy CBO Těchonín, který však nspecifikoval všechny činnosti. MO tak smluvně neupravilo činnosti a četnost prováděných prohlídek technologií (které představovaly řádné užívání CBO Těchonín) ze strany ASPO, a tudíž nedostatečně smluvně zavázalo ASPO k zajištění správy a provozu CBO Těchonín.

MO ve smlouvě o SPM nerozlišovalo specifikace činností pro pohotovostní a plný provoz v případě aktivace CBO Těchonín včetně SIN. Ačkoliv si MO bylo vědomo potřeby aktualizace stávajícího znění smlouvy o SPM, výše uvedený stav přetrvával do doby ukončení kontroly NKÚ.

K bodu 5 části II.: Personální zabezpečení

• Personální zabezpečení pro pohotovostní provoz

Personální zabezpečení CBO Těchonín pro pohotovostní provoz vycházelo z tabulkových počtů pracovních míst z roku 2009. Přestože v letech 2010 až 2013 byly počty personálu snižovány, otázky plnění jak odborných, tak vojenských úkolů zůstaly nezměněny a v plné výši. Cíle stanovené MO pro CBO Těchonín byly plněny podle finančních a personálních možností tohoto specializovaného vojenského zdravotnického zařízení. Některé aktivity tak byly zrušeny, jiné odloženy do rozhodnutí o budoucnosti CBO Těchonín.

Stav potřebných specializací CBO Těchonín nebyl vzhledem k četnosti a rozsahu úkolů uspokojivý. Personální zajištění v oblasti vědy a výzkumu bylo značně omezeno a většina

projektů byla řešena ve spolupráci s dalšími vojenskými i civilními zařízeními. Pro zabezpečení výcviku a přípravy zejména v cizím jazyce byl personál ÚVZÚ značně poddimenzován. Personální zabezpečení CBO Těchonín tak nebylo pro pohotovostní provoz dostatečné, což bylo limitujícím faktorem pro rozvoj aktivit a plnění úkolů biologické ochrany.

- **Personální zabezpečení pro plný provoz (po aktivaci CBO Těchonín)**

Personální obsazení pro plný provoz CBO Těchonín bylo zabezpečováno dle aktuální kapacity, avšak pro dlouhodobý provoz při větších počtech hospitalizovaných osob nebylo zabezpečení dostačující. Základní výcvik personálu v rámci zkušebního provozu SIN probíhaly v letech 2007 až 2009. Až při samotném výcviku byl zjištěn nedostatek personálu, který by disponoval kvalifikací v oboru lékařská biochemie a lékařská hematologie. Dále MO prověřovalo připravenost CBO Těchonín k aktivaci vyhlášením cvičných aktivit v letech 2010 až 2014. V roce 2010 byl zjištěn nedostatek zdravotnického a ostatního odborného personálu pro zabezpečení provozu hospitalizační jednotky. V roce 2014 byl jedním z hlavních zjištění opětovně kritický nedostatek odborného personálu – infektolog + ARO, biochemik, patolog.

Přestože SIN byla zkolaudována v květnu 2009, až dne 14. listopadu 2014 schválil náčelník Generálního štábu plán aktivace CBO Těchonín, který vymezil požadavky mj. na personální zabezpečení pro plný provoz CBO Těchonín. Celkový počet zdravotnického personálu pro zabezpečení karantény osob, jejich izolace a hospitalizace včetně laboratorního zajištění představuje 115 osob. Další část personálu v počtu 140 osob představuje vlastní velení a štáb účelového uskupení, skupinu zabezpečení, oddělení technické podpory a skupinu vojenské policie. Zabezpečení příslušníků ÚVN Praha a civilních zdravotnických zařízení mělo být realizováno směrnicí pro vyčlenění osob mimo působnost AVZ tvořící přílohu plánu aktivace CBO Těchonín, ve které však vyčlenění personálu z civilního sektoru není žádným způsobem řešeno.

V roce 2015 probíhal nácvik aktivace CBO Těchonín, jehož cílem bylo ověřit reálnost zpracovaného plánu aktivace k dosažení plných operačních schopností. Ve vyhodnocení byly mj. uvedeny nedostatky v oblasti personálního zabezpečení. Při pohybu mezi „čistou“ a „infekční“ zónou docházelo k neúměrnému prodlužování doby převozu zdravotnického materiálu a vzorků do laboratoří. Nebyl proškolen dostatečný počet zdravotnických pracovníků pro zacházení se sterilizátorem při dekontaminaci materiálu. Personál záložních týmů neměl dostatečnou znalost pravidel procesů očisty/sterilizace při předávání stravy a dalšího materiálu.

K bodům 6 a 7 části II.: Deklarované schopnosti, koncepce rozvoje, řízení a využití CBO Těchonín

Mezi nejdůležitější mezinárodní závazky patřil závazek vybudovat SIN, která byla zkolaudována v květnu 2009 pro BSL-4. V důsledku nedokončení všech fází investiční výstavby byly některé podsystémy ve stavu, který neumožňuje plnohodnotnou funkčnost tohoto zařízení.

V červnu 2011 vydal náčelník Generálního štábu úkol udržet schopnosti AČR v oblasti ochrany proti zbraním hromadného ničení a také využít kapacity CBO Těchonín. Byla započata jednání s potenciálními partnery na národní i mezinárodní úrovni. Proběhla meziresortní jednání se zástupci Ministerstva zahraničních věcí (dále jen „MZV“), Ministerstva zdravotnictví (dále jen „MZD“), Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, Ministerstva vnitra včetně Generálního ředitelství hasičského záchranného sboru, Státního úřadu pro jadernou bezpečnost (dále jen „SÚJB“) a Akademie věd České republiky (dále jen „AV ČR“), v jejichž rámci byla vyzdvížena jedinečnost CBO Těchonín a zájem o spolupráci, ovšem ochota spolufinancovat chod CBO Těchonín sdílena nebyla.

Následně se uskutečnila bilaterální jednání s MZV, MZD a SÚJB. Ve spolupráci s MZV byl stanoven postup pro oslovení relevantních mezinárodních organizací jako např. Organizace spojených národů a Evropská unie. MZD počítalo se začleněním CBO Těchonín do celostátního systému s využitím jeho hospitalizačních a laboratorních kapacit. Mikrobiologický ústav AV ČR projevil zájem o pronájem laboratorních a personálních kapacit CBO Těchonín.

Na mezinárodní úrovni mělo CBO Těchonín perspektivu pořádat kurzy a semináře v rámci Evropské rady a Organizace spojených národů. Bilaterální jednání byla vedena (např. s Francií, Velkou Británií, Polskem, Maďarskem nebo Srbskem), a to zejména za účelem výzkumu, vývoje a výcviku. V letech 2012 až 2014 se neuskutečnil ani jeden výcvik či školení na mezinárodní úrovni, pouze v roce 2007 proběhl v rámci spolupráce JCBRND COE Vyškov s CBO Těchonín pilotní kurz s názvem *Terrain Epidemiology Course*. Vzhledem k nevyjasněné budoucnosti CBO Těchonín nebyly do doby ukončení kontroly NKÚ uzavřeny smluvní vztahy. Další omezení spočívají v nevybudované forenzní a výzkumné laboratoři (především pro projekty obranného výzkumu USA, Velké Británie, Francie).

V roce 2013 přijala Bezpečnostní rada státu usnesení č. 14 k dalšímu využití centra biologické ochrany, tento materiál týkající se koncepce rozvoje měl být dále dopracován a předložen na schůzi vlády ČR.



Seznam zkratk

AČR	Armáda České republiky
AHNM	Agentura pro hospodaření s nemovitým majetkem
ASPO	Armádní Servisní, příspěvková organizace
AV ČR	Akademie věd České republiky
AVZ	Agentura vojenského zdravotnictví
Bílá kniha	<i>Bílá kniha o obraně</i>
BSL	z angl. <i>Biosafety Level</i>
CBO Těchonín	Centrum biologické ochrany Těchonín
ČR	Česká republika
FMF	z angl. <i>Foreign Military Financing</i>
IZS	integrovaný záchranný systém
JCBRND COE	z angl. <i>Joint Chemical Biological Radiological and Nuclear Defence Centre of Excellence</i>
MO	Ministerstvo obrany
MZd	Ministerstvo zdravotnictví
MZV	Ministerstvo zahraničních věcí
NATO	Severoatlantická aliance
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
SIN	specializovaná infekční nemocnice
smlouva o SPM	smlouva o souběžném používání majetku uzavřená mezi MO a ASPO
SÚJB	Státní úřad pro jadernou bezpečnost
ÚVN Praha	Ústřední vojenská nemocnice Praha
ÚVZÚ	Ústřední vojenský zdravotní ústav
VZÚ	Vojenský zdravotní ústav

Příloha č. 1

Rok	Předmět výstavby – CBO Těchonín	Provozovatel CBO Těchonín	Přehled důležitých událostí
2001	Dodávka a montáž hospitalizační jednotky: zdravotnická technologie, vzduchotechnika, rozvody médií, stavební úpravy		<ul style="list-style-type: none"> úkolový list ministra obrany 642/2001-8764 – započaty dodávky materiálu a stavebních prací v posádce Těchonín, přijato usnesení vlády č. 1039 ze dne 10. října, které vedlo k vytvoření základního systému ochrany občanů České republiky před vysoce rizikovými a rizikovými biologickými agensy a toxiny, stanoveny jedinečné funkce/úkoly CBO Těchonín.
2002	Zpracování projektové dokumentace, realizace stavebních úprav, dodávky a instalace zdravotnické a další technologie, vnitřní vybavení; objekty výstavby: administrativní a ubytovací objekt, objekt pro výzkum a hospitalizační jednotka s heliportem – SIN, likvidace infekčních vod, budova pro výzkum – vivárium, distribuce a výroba stravy pacientů a personálu, budova izolace a následné péče		<ul style="list-style-type: none"> 21. a 22. listopadu konání summitu NATO v Praze, 21. listopadu schváleny Pražské závazky ke schopnostem (<i>Prague Capabilities Commitments</i>) – dokument Prague Summit Declaration, ČR přijala 14 závazků, z toho 6 souvisí přímo s biologickou ochranou, výstavba CBO Těchonín probíhala doposud nestandardním způsobem ze zakryté části rozpočtu MO.
2003	Dokončení výstavby CBO – zhotovení a vybudování prioritních objektů, oplocení, elektrické přípojky, rozvody kanalizace, dílny, spalovací pec, komunikace a plochy, plynovodní síť, venkovní osvětlení, požární zajištění staveb aj.;	bez provozu, areál CBO Těchonín byl budován a rekonstruován	<ul style="list-style-type: none"> započaty další etapy výstavby CBO Těchonín již v rámci programu reprodukce majetku 207 180 – <i>Specializace síl AČR</i>, které trvaly do roku 2006, v rámci těchto etap výstavby měly být dobudovány prioritní objekty CBO Těchonín, mezi které mj. patřil objekt pro vědu a výzkum, který se řadí mezi prioritní objekty – do doby ukončení kontroly NKÚ nebyl vybudován, přijato usnesení vlády č. 724 ze dne 16. července, kterým vláda vzala na vědomí rozhodnutí MO k vybudování pracoviště CBO Těchonín, a projekt prohlásila za strategicky důležitý, variantní řešení nebyla zpracována, usnesení vlády č. 724 dále vymezilo nákupy majetku pro úkoly biologické ochrany, peněžní prostředky na obnovu majetku MO plně nezajistilo.
2004	prioritní objekty: administrativní a ubytovací objekt, objekt pro výzkum a hospitalizační jednotka s heliportem – SIN, likvidace infekčních vod, budova mikrobiologie – částečná rekonstrukce, budova pro výzkum – vivárium – částečná rekonstrukce objektu, energocentrum, správní a technicko-provozní budova, budova izolace a následné péče		<ul style="list-style-type: none"> přijato usnesení vlády č. 1276 ze dne 15. prosince, o <i>dalším postupu při zabezpečování zjišťování, předávání, vyhodnocování a využívání údajů o radiaci, chemické a biologické situaci za stavu ohrožení státu nebo válečného stavu</i>, realizace výstavby mikrobiologické laboratoře v ÚJV Praha na úrovni BSL-2+.
2005	výchovné a školící zařízení: budova ochrany objektu - vrátnice, školící a ubytovací centrum, garáže, hřiště – tenisové kurty		<ul style="list-style-type: none"> měla být dokončena dostavba celého areálu CBO Těchonín (původní termín), dostavba v termínu dokončena nebyla, zahájena výstavba výchovného a školícího zařízení, v rámci které bylo vybudováno mj. hřiště, jehož výstavba byla v rozporu s cíli programu reprodukce majetku 207 180.
2006	Komunikace, výstavba komunikací a ploch u vybraných objektů, vzduchotechnika, prvky počítačové sítě, napojení skafandr aj.	původní provozovatel od 12. 7. 2006 do 29. 2. 2008	<ul style="list-style-type: none"> přijato usnesení vlády č. 471 ze dne 26. dubna ke zprávě o plnění opatření dalšího postupu (zpráva byla přijata usnesením vlády č. 1276 ze dne 15. prosince 2004), v říjnu zahájilo činnost Centrum ochrany proti zbrani hromadného ničení ve Vyškově (COPZHN), 21. listopadu proběhl akvizitní průzkum v posádce Těchonín a byl posouzen stav objektů a jejich zabezpečení – MO si bylo vědomo, že dofinancování celého projektu výstavby je možno zabezpečit splněním stanovených úkolů CBO Těchonín, dále z průzkumu vyplynuly nedostatky v CBO Těchonín, přičemž některé přetrvávaly až do doby ukončení kontroly NKÚ, došlo k vybudování hlavní části CBO Těchonín (SIN) a byl zahájen následný zkušební provoz.
2007	Projektová dokumentace pro rekonstrukci objektu budovy pro vědu a výzkum		<ul style="list-style-type: none"> přijato usnesení vlády č. 640 ze dne 11. června ke zprávě o stavu reformy ozbrojených síl České republiky, hodnoceny byly mj. <i>Pražské závazky ke schopnostem</i>, 6 závazků pro biologickou ochranu bylo dle zprávy splněno, i když např. SIN byla zkolaudována až v květnu 2009, přijato usnesení vlády č. 1194 ze dne 22. října o transformaci resortu Ministerstva obrany; dle tohoto dokumentu měla být do roku 2010 mj. provedena analýza další využitelnosti specializovaného pracoviště Těchonín, zejména s ohledem na jeho pořízovací a provozní náklady.



Rok	Předmět výstavby – CBO Těchonín	Provozovatel CBO Těchonín	Přehled důležitých událostí
2008	Zejména v letech 2007 a 2009 docházelo k nákupům zboží (převážně zařízení a přístroje pro biologickou ochranu) americké pomocí FMF v hodnotě cca 120 mil. Kč ve prospěch CBO Těchonín	původní provozovatel od 1. 7. 2006 do 29. 2. 2008 původní provozovatel od 1. 3. 2008 do 28. 2. 2009	<ul style="list-style-type: none"> přijato usnesení vlády č. 165 ze dne 25. února k vyhodnocení stavu realizace koncepce ochrany obyvatelstva do roku 2006 s výhledem do roku 2015 a o koncepci ochrany obyvatelstva do roku 2013 s výhledem do roku 2020, stanovena minimální varianta investičních akcí pro existenci CBO Těchonín (vodní hospodářství, objekty pro vědu a výzkum, temperované garáže) – kromě vodního hospodářství k realizaci investičních akcí do doby ukončení kontroly NKÚ nedošlo. v květnu proběhla kolaudace SIN pro BSL-4, nebyla však zajištěna její plnohodnotná funkčnost z důvodu nedokončení všech fází investiční výstavby, počet systemizovaných míst CBO Těchonín v tomto roce odpovídal počtu potřebného zdravotnického a dalšího personálu pro zabezpečení provozu CBO Těchonín, v následujících letech docházelo k redukcí tohoto personálu, a to až na 47,7 % v letech 2013 a 2014.
2009	Zpracování dokumentace k rekonstrukci vodního hospodářství v CBO Těchonín		<ul style="list-style-type: none"> mírové počty personálu pro CBO Těchonín byly naplněny, ale k zabezpečení SIN chyběl lékařský a střední zdravotnický personál, stále nebyla provedena rekonstrukce objektů pro vědu a výzkum ani provozně technického zázemí.
2010		původní provozovatel od 1. 3. 2009 do 29. 2. 2012	<ul style="list-style-type: none"> přijato usnesení vlády č. 369 ze dne 18. května, o <i>Bílé knize o obraně</i>, které požadovalo do poloviny roku 2012 nalézt využití pro CBO Těchonín, anebo jeho provoz zastavit; stanovené opatření nebylo splněno, započala jednání s potenciálními partnery CBO Těchonín na národní a mezinárodní úrovni, jednání pokračovala do roku 2013, zejména resorty státní správy ČR měly zájem spolupracovat s CBO Těchonín, avšak ochota spolupracovat CBO Těchonín již sdílena nebyla.
2011	Rekonstrukce vodního hospodářství		<ul style="list-style-type: none"> zpracována technická zpráva CBO Těchonín, ve které byly vyčísleny varianty zakonzervování části CBO Těchonín s následnou dekonzací, v říjnu proběhla nařízená izolace vojenského pozorovatele vračejícího se z Demokratické republiky Kongo, 25. července zahájila Vojenská ubytovací a stavební správa Pardubice přípravu zadání veřejné zakázky na zabezpečení provozu CBO Těchonín.
2012			<ul style="list-style-type: none"> usnesení vlády č. 37 ze dne 16. ledna – vláda schválila návrh úsporných opatření v oblasti zjednodušení agend a zrušení duplicit ve státní správě pro rok 2014, jedna varianta bylo mj. zrušení CBO Těchonín a převedení jeho statutárních funkcí na jiné orgány státní správy s úsporou 50 mil. Kč, druhá varianta navrhovala úplné zrušení CBO Těchonín s úsporou 100 mil. Kč, usnesení z jednání Bezpečnostní rady státu ze dne 16. října – bylo projednáno mj. další využití CBO Těchonín, a to varianta příspěvkové organizace a varianta zrušení, varianta zachování stávajícího stavu chyběla, MO nebylo schopno zabezpečit provoz CBO Těchonín od září 2013, a proto po předchozím provozovateli převzala správu ASPO, 30. srpna v časové tísní podepsána smlouva o souběžném používání majetku (MO s ASPO), která nedostatečně smluvně zavázala ASPO k zabezpečení správy a provozování CBO Těchonín, nespecifikovala činnosti pro plný a pohotovostní provoz, 26. září konstatovány nedostatky, některé existovaly již v období zabezpečování provozu CBO Těchonín předchozím provozovatelem, např.: v duchotechnika, chlazení, kamerový systém, spalovna, skafandry, dávkování persterilu, chybějící hasicí systém na heliportu, 1,5 roku nefunkční výtah na heliport.
2013		původní provozovatel od 1. 3. 2012 do 31. 8. 2013	<ul style="list-style-type: none"> jednání o aktivaci CBO Těchonín v souvislosti s propuknutím epidemie eboly, 29. října bylo vydáno rozhodnutí o rozšíření oprávnění k poskytování zdravotní péče, a to o formu zdravotní péče (lůžková péče – akutní lůžková péče standardní v oboru infekční lékařství, 20 lůžek) a o obor zdravotní péče (lékařská mikrobiologie); CBO Těchonín oprávnění pro intenzivní péči pro 8 lůžek do doby ukončení kontroly NKÚ ne získalo, 24. července proběhlo jednání na MO mj. o vybudování vědeckovýzkumného komplexu, kromě varianty dobudování objektu pro vědu a výzkum byla vytvořena varianta vybudování komplexu v SIN, 14. listopadu náčelník Generálního štábu schválil plán aktivace CBO Těchonín.
2014		ASPO od 1. 9. 2013 na dobu neurčitou	

Zdroj: zpracováno NKÚ na základě dat z veřejných zdrojů a informací MO.

Věstník Nejvyššího kontrolního úřadu
Ročník XXIII (2015)

Vydavatel:

Nejvyšší kontrolní úřad, Jankovcova 2, 170 04 PRAHA 7

Redakce:

Odbor komunikace NKÚ; tel.: 233 045 198

E-mail: vestnik@nku.cz

Vychází čtvrtletně

Částka za III. čtvrtletí 2015 vyšla dne 30. září 2015

ISSN 1210-9703 (Print)

ISSN 1804-0608 (On-line)

