



Kontrolní závěr z kontrolní akce

15/35

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

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

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

Kontrolovaná osoba:

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

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

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

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

Kolegium NKÚ na svém IX. jednání, které se konalo dne 27. června 2016,
schválilo usnesením č. 8/IX/2016
kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

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

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

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

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

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

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

¹ Kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2013 *Věstníku NKÚ*.

² Kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2015 *Věstníku NKÚ*.

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

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

Zdroj: účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

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

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

Zdroj: účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

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

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

Zdroj: účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

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

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

Zdroj: účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015.

Přehled základních údajů z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol a OSS (dále jen „výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu“) vedených za rok 2015 k datu 31. prosince 2015 v rozpočtovém systému³ je uveden v následující tabulce.

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

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

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

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

³ Viz ustanovení § 3 písm. o) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

II. Shrnutí a vyhodnocení

Cílem kontrolní akce č. 15/35 bylo prověřit, zda MŠMT při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy. V rámci kontroly bylo prověřováno mimo jiné i plnění jedné ze základních povinností OSS při hospodaření s majetkem státu⁴, tj. vést majetek v účetnictví a provádět jeho inventarizaci v souladu se zákonem o účetnictví. Současně bylo cílem kontrolní akce prověřit správnost, úplnost a průkaznost údajů u konkrétní vybrané účetní jednotky, protože údaje z účetnictví OSS budou poprvé za rok 2015 použity pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku⁵, a dále měla kontrola za úkol identifikovat případná systémová rizika (např. neúplnost vykazovaných údajů), která by mohla mít potenciální vliv na účetní výkazy za Českou republiku.

Spolehlivost údajů účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2015

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

Organizační složky státu jsou povinny v souladu se zákonem o účetnictví účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Informace, které předkládají v účetní závěrce⁶, musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti. Informace z účetnictví a z účetních závěrek jsou základním informačním zdrojem pro operativní i strategické řízení na úrovni účetních jednotek i státu a administrativním zdrojem dat pro účely statistik. Spolehlivost těchto údajů je základní podmínkou pro jejich využití.

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

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

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

Zdroj: NKÚ.

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

⁴ Viz ustanovení § 14 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

⁵ Viz ustanovení § 23b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu).

⁶ V souladu s ustanovením § 21a odst. 5 zákona o účetnictví organizační složky státu zveřejňují účetní závěrku prostřednictvím Ministerstva financí způsobem umožňujícím dálkový přístup.

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

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

V případě vykázání nesprávných konečných zůstatků účtů podmíněných závazků je podávána nesprávná informace o nárocích na budoucí rozpočty⁷. S ohledem na významnost těchto informací v účetních závěrkách⁸ a vývoj hodnot vykazovaných Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy o těchto skutečnostech v průběhu let 2010–2015 byla v rámci kontroly provedena analýza skutečností ovlivňujících tento vývoj v daném období (viz část III. bod 3 tohoto kontrolního závěru). Lze konstatovat, že opakované kontroly Nejvyššího kontrolního úřadu realizované na MŠMT v letech 2010–2015⁹ přispěly mimo jiné i k identifikaci neúplnosti či nesprávnosti ve vykazování podmíněných závazků v jednotlivých letech.

NKÚ upozorňuje na skutečnost, že kvantitativně významná položka *Jmění účetní jednotky* je v účetní závěrce ve výkazu rozvaha vykázána v souladu s právními předpisy, nicméně její interpretace je na úrovni organizační složky státu obtížná¹⁰. S ohledem na vývoj hodnot vykazovaných MŠMT na této položce v průběhu let 2010–2015 byla v rámci kontroly provedena analýza skutečností ovlivňujících tento vývoj v daném období (viz část III. bod 3 tohoto kontrolního závěru).

Údaje předkládané pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2015

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

⁷ Dle návrhu zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti (<http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=7&t=412>) by měly být za Českou republiku zveřejňovány vybrané údaje stanovené tímto zákonem. Návrh zákona reaguje na povinnost transponovat směrnici Rady č. 2011/85/EU, o požadavcích na rozpočtové rámce členských států. Dle čl. 15 odst. 1 této směrnice byly členské státy povinny uvést v účinnost právní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2013. Mezi povinně zveřejňované údaje patří i informace o podmíněných závazcích, u nichž lze očekávat, resp. nelze vyloučit, potenciálně významný dopad na veřejné finance.

⁸ Příloha č. 1 tohoto kontrolního závěru uvádí pro informaci přehled zůstatků účtů podmíněných závazků u jednotlivých ministerstev k 31. prosinci 2015 na základě údajů zveřejněných z účetních závěrek.

⁹ Kontrolní akce č.:

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

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

12/30 – kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2013 *Věstníku NKÚ*.

¹⁰ V účetní regulaci zvolený koncept „jmění účetní jednotky“ nelze na úrovni organizačních složek státu interpretovat stejným způsobem jako u účetních jednotek typu podnikatelských subjektů. Na úrovni státu je možné identifikovat „čisté jmění“, které se měří rozdílem mezi aktivy a závazky, případně „čistou finanční pozicí“, která představuje rozdíl mezi aktivy a závazky po odečtení dalších poskytnutých příslibů a po přičtení dalších prostředků.

Závěrečný účet¹¹

Při kontrole souladu závěrečného účtu kapitoly MŠMT za rok 2015 s vyhláškou č. 419/2001 Sb.¹² ani při kontrole číselných hodnot uvedených v závěrečném účtu kapitoly MŠMT nebyly zjištěny významné nedostatky. Dílčí nedostatky byly identifikovány v průvodní zprávě a tabulkových částech k závěrečnému účtu (viz část III. bod 5 tohoto kontrolního závěru).

III. Podrobné informace ke zjištěným skutečnostem

1. Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností

Kontrolou byly zjištěny nesprávnosti dle jednotlivých položek ÚZ v návaznosti na jejich obsahové vymezení podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Tyto nesprávnosti vznikly v důsledku nesprávné aplikace účetních metod a v důsledku nedodržení dalších podmínek vedení účetnictví stanovených právními předpisy. V níže uvedených případech jsou uvedena zjištění s vlivem na ÚZ.

1.1 Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů

- **Operační program Výzkum a vývoj pro inovace**

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

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

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

¹¹ V souladu s ustanovením § 30 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), sestavují správci kapitol o výsledcích rozpočtového hospodaření minulého roku návrh závěrečného účtu své kapitoly, projednávají tyto návrhy v příslušných výborech poslanecké sněmovny a po tomto projednání uveřejňují závěrečné účty v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.

¹² Vyhláška č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a o rozsahu a termínech sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu.

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

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

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

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

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

1.4 Nesprávné účtování o schodku cenin

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

1.5 Časové rozlišení nákladů

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

2. Rizika identifikovaná v účetní regulaci pro rok 2015

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

- **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Z vyhlášky č. 410/2009 Sb. nelze jednoznačně vyvodit, jakým konkrétním způsobem by se v přehledu o změnách vlastního kapitálu mělo postupovat při naplňování položek B. *Fondy účetní jednotky*, C. *Výsledek hospodaření* a D. *Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření*. Z vyhlášky nevyplývá, zda mají být u uvedených položek naplněny oba sloupce, tj. jak „zvýšení stavu“, tak „snížení stavu“, či zda má být uveden jen rozdíl mezi těmito sloupci¹³.

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

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

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

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

¹³ NKÚ na problematiku nejednoznačnosti účetních předpisů pro tuto oblast upozorňuje od roku 2012, viz např. kontrolní závěry z kontrolních akcí č.:

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

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

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

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

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

o nákladech z titulu příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnance účtovat na účtu 528 – *Jiné sociální náklady*, a nikoliv na účtu 527 – *Zákonné sociální náklady*, jak stanoví vyhláška č. 410/2009 Sb.

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

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

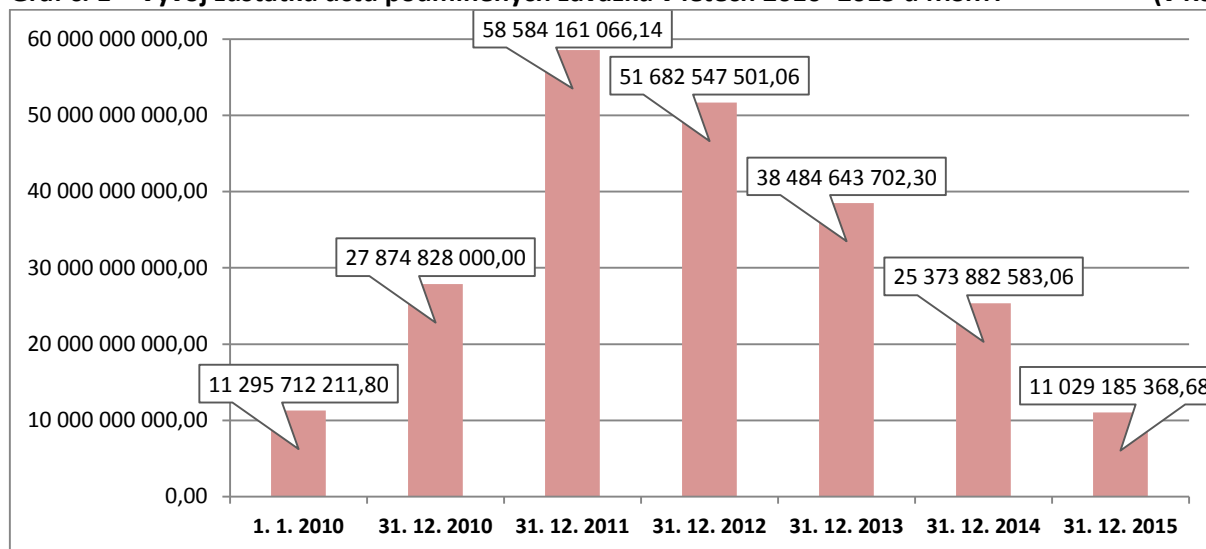
3. Informace o podmíněných závazcích a jmění účetní jednotky vykazované v účetních závěrkách MŠMT v letech 2010–2015

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

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

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

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

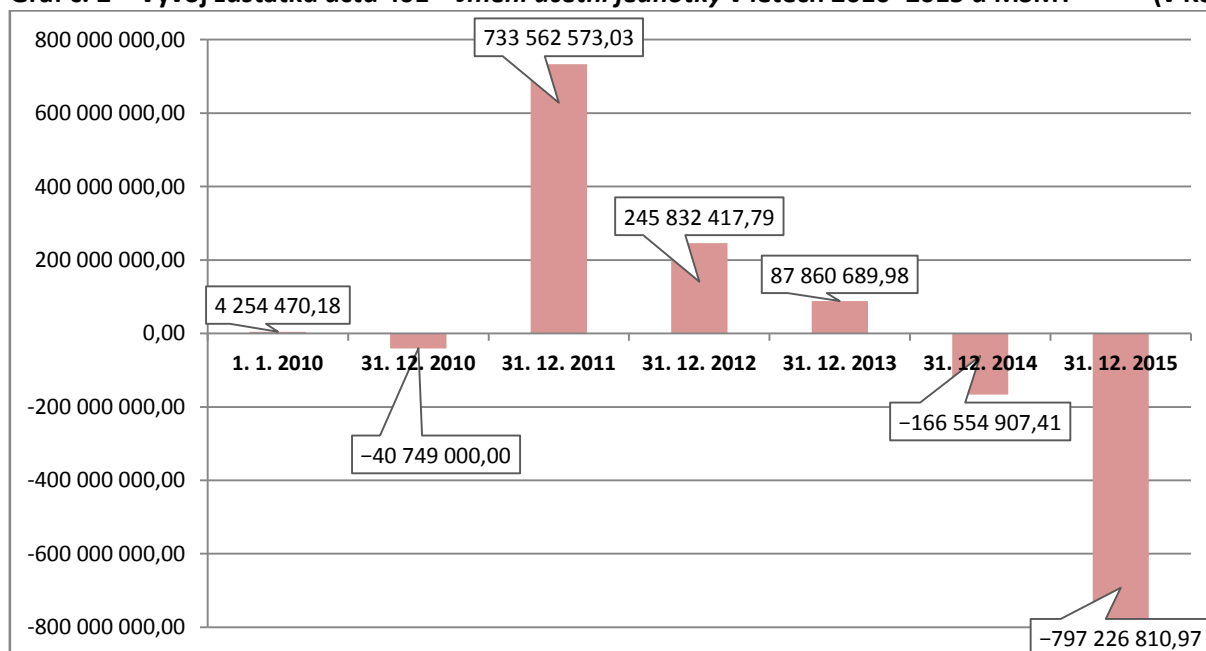


Zdroj: účetní závěrky MŠMT.

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

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

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



Zdroj: účetní závěrky MŠMT.

4. Nesprávnosti v údajích předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu

Nesprávné zařídění příjmu z titulu penále z prodlení

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

5. Závěrečný účet

Údaje, které jsou povinně správci jednotlivých kapitol státního rozpočtu předkládány v rámci závěrečných účtů kapitol, stanovuje vyhláška č. 419/2001 Sb. S účinností od 1. ledna 2016¹⁴ jsou podkladem pro sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol vstupní údaje v rozpočtovém systému, finanční výkazy a údaje analytických evidencí. Jako podklad již nejsou povinně stanoveny údaje z účetních závěrek sestavených k 31. prosinci hodnoceného roku tak, jak tomu bylo ve znění této vyhlášky platném do 31. prosince 2015.

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

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

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

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

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

- v kapitole 1.2 – *Příjmy kapitoly 333* a v tabulce č. 2 – *Plnění závazných ukazatelů státního rozpočtu v části II – Tabulková část k závěrečnému účtu* uvedlo MŠMT nesprávné hodnoty v údajích *Specifické ukazatele – příjmy*, a to v důsledku zařídění příjmů v celkové výši 1 775 tis. Kč nesprávným kódem třídění z hlediska jejich věcné podstaty¹⁵ při předání dat do rozpočtového systému a v důsledku nezajištění opravy

¹⁴ Tedy i pro sestavování závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu za rok 2015.

¹⁵ Jde o strukturní třídění dle § 2 odst. 11 a § 3 odst. 11 vyhlášky č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

tohoto údaje předávaného pro účely hodnocení plnění státního rozpočtu v rozpočtovém systému;

- v kapitole 1.3.3 – *Financování reprodukce majetku v rámci EDS/SMVS MŠMT* u programu 133 110 uvedlo nesprávnou hodnotu rozpočtu po změnách ve výši **63 361,56 tis. Kč** (místo správného údaje ve výši **66 361,56 tis. Kč**);
- v kapitole 1.3.3 – *Financování reprodukce majetku v rámci EDS/SMVS MŠMT* uvedlo u některých nejvýznamnějších akcí pouze údaje odpovídající výdajům na investiční části akcí a nezohlednilo veškeré výdaje projektů;
- v kapitole 1.3.8 – *Výdaje organizačních složek státu – hodnocení hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti* uvedlo MŠMT v tabulce č. 9 nesprávnou hodnotu za rok 2012 na podseskupení položek rozpočtové skladby 536x – *Ostatní neinvestiční transfery jiným veřejným rozpočtům* ve výši **56 723 tis. Kč** (místo správného údaje **966,7 tis. Kč**);
- v kapitole 1.4.2 – *Plnění příjmů a čerpání výdajů k 30. 6. 2015* MŠMT uvedlo výši běžných výdajů za I.–II. čtvrtletí v nesprávné výši **874 422,56 tis. Kč** (místo správného údaje **84 422,56 tis. Kč**).

Seznam zkratek

ČÚS	české účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky
EDS/SMVS	informační systémy <i>Evidenční dotační systém/Správa majetku ve vlastnictví státu</i>
MD	Ministerstvo dopravy
MF	Ministerstvo financí
MK	Ministerstvo kultury
MMR	Ministerstvo pro místní rozvoj
MO	Ministerstvo obrany
MPO	Ministerstvo průmyslu a obchodu
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
MS	Ministerstvo spravedlnosti
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
MV	Ministerstvo vnitra
MZd	Ministerstvo zdravotnictví
MZe	Ministerstvo zemědělství
MZV	Ministerstvo zahraničních věcí
MŽP	Ministerstvo životního prostředí
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
OSS	organizační složka státu
ÚZ	účetní závěrka MŠMT k 31. prosinci 2015

Příloha č. 1 – Přehled zůstatků účtů podmíněných závazků

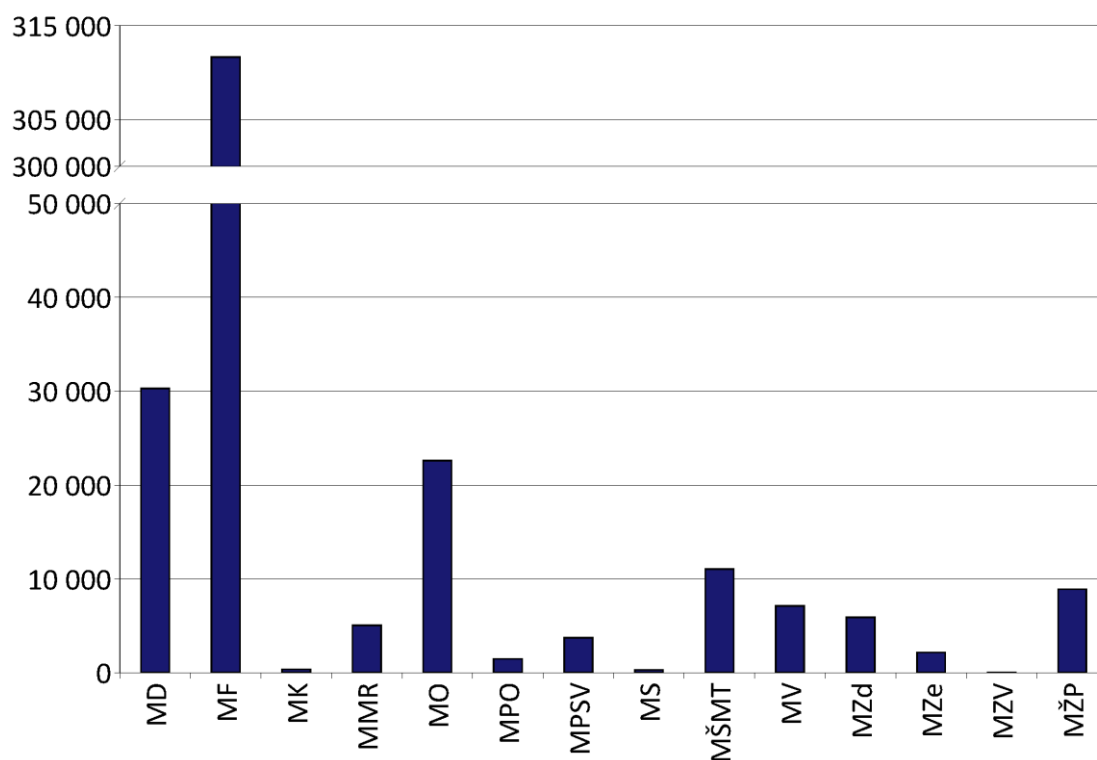
Následující tabulka a graf uvádí přehled zůstatků účtů podmíněných závazků k 31. prosinci 2015 u jednotlivých ministerstev.

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

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

Zdroj: informační systém MONITOR.

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



Zdroj: informační systém MONITOR.

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

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

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

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

¹⁶ Vládní návrh zákona o sběru vybraných údajů pro účely monitorování a řízení veřejných financí (sněmovní tisk 746/0 zveřejněn na <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=746&CT1=0>) v důvodové zprávě uvádí, že s účinností tohoto zákona dojde ke zrušení ustanovení § 45 odst. 1 písm. k) vyhl. č. 410/2009 Sb., kterým se stanoví povinnost uvádět v příloze ÚZ doplňující informace k poskytnutým garancím, s tím, že tato povinnost nebude pro organizační složky státu založena na právní regulaci. Nejvyšší kontrolní úřad ve vnějším připomínkovém řízení uplatnil v této souvislosti připomínku, že nedoporučuje, aby byla povinnost pro organizační složky státu sbírat potřebné informace řešena jinak než legislativní cestou. Sběr údajů o garancích, jejich struktura a vymezení by u všech povinných subjektů měly být založeny na právních předpisech, aby sběr a správnost údajů mohly být kontrolovány ve vztahu k právním předpisům.