



Kontrolní závěr z kontrolní akce

21/25

Účetní závěrka České rozvojové agentury za rok 2020 a údaje předkládané Českou rozvojovou agenturou pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2020

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2021 pod číslem 21/25. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Daniel Reisiegel, MPA.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Česká rozvojová agentura při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2020 postupovala v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaná osoba:

Česká rozvojová agentura, Praha (dále také „ČRA“).

Kontrolováno bylo období roku 2020 včetně souvisejících skutečností z let předchozích a roku následujícího.

Kontrola byla prováděna u kontrolované osoby v době od srpna 2021 do března 2022.

Kolegium NKÚ na svém VII. jednání, které se konalo dne 9. května 2022,

schválilo usnesením č. 6/VII/2022

kontrolní závěr v tomto znění:

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A FINANČNÍ VÝKAZY ZA ROK 2020

430,20 / 0,03 mil. Kč

celkové náklady/výnosy ČRA

62,53 mil. Kč

zjištěné nesprávnosti v účetní závěrce

462,33 / 5,94 mil. Kč

výdaje/příjmy ČRA

40,71 mil. Kč

zjištěné nesprávnosti ve výkazu pro
hodnocení plnění rozpočtu

SPOLEHLIVOST ÚČETNÍ ZÁVĚRKY ČRA SESTAVENÉ K 31. PROSINCI 2020

Byly zjištěny významné nesprávnosti¹, v jejichž rozsahu nelze údaje účetní závěrky považovat za spolehlivé.



SPOLEHLIVOST VÝKAZU PRO HODNOCENÍ PLNĚNÍ ROZPOČTU ČRA ZA ROK 2020

Byly zjištěny významné nesprávnosti¹ ve vykázání výdajů dle odvětvového členění, v jejichž rozsahu nelze údaje výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu považovat za spolehlivé.

¹ Významnost byla pro účetní závěrku i pro výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu stanovena ve výši 9 mil. Kč, tj. ve výši přibližně 2 % z celkových nákladů, resp. výdajů.

I. Shrnutí a vyhodnocení

NKÚ prověřil správnost vedení účetnictví, spolehlivost účetního a rozpočtového výkaznictví a správnost podkladů předkládaných Českou rozvojovou agenturou pro sestavení závěrečného účtu kapitoly 306 – *Ministerstvo zahraničních věcí*. Bylo prověřeno nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti předmětu kontroly a na vzorku vybraných operací byl prověřen výkon finanční kontroly při řízení veřejných příjmů a výdajů.

1. Vedení účetnictví a spolehlivost údajů účetní závěrky České rozvojové agentury sestavené k 31. prosinci 2020

ČRA nevedla v roce 2020 správné, úplné a průkazné účetnictví ve smyslu ustanovení § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Kontrolou bylo zjištěno, že ČRA **některé** informace v účetní závěrce (dále také „ÚZ“) nevykázala v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví pro organizační složky státu. V údajích za běžné účetní období byly zjištěny **významné nesprávnosti¹** v celkové výši **62,53 mil. Kč**.

Při kontrole byly zjištěny nesprávnosti s významným dopadem na účetní závěrku ČRA, kdy ČRA:

- ve výkazu zisku a ztráty **nevykázala** na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery náklady z poskytnutých transferů ve výši 6,40 mil. Kč* a v rozvaze je ve stejné výši nevykázala na účtu 389 – *Dohadné účty pasivní, přestože poskytnuté prostředky byly příjemci v průběhu roku 2020 spotřebovány,*
- ve výkazu zisku a ztráty **nevykázala** na účtu 671 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů výnosy z přijatých transferů ve výši 3,03 mil. Kč* a v rozvaze nesprávně vykázala **související zálohy ve stejné výši na účtu 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery, přestože přijaté prostředky prokazatelně spotřebovala v průběhu roku 2020 a zálohy měla zúčtovat,**
- v příloze **vykázala nesprávně** na účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv podmíněné závazky z titulu dotací na rok 2021 (popř. roky následující) ve výši 51,73 mil. Kč, které vyplývají z výzev k podání žádosti o poskytnutí dotace na podporu projektů v oblasti zahraniční rozvojové spolupráce pro rok 2020, a měly tak být vykázány na účtu 956 – Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů.*

Uvedené nesprávnosti měly významný vliv na účetní závěrku ČRA. Z tohoto důvodu NKÚ vyhodnotil informace ve výkazu zisku a ztráty, v rozvaze a výkazu příloha na uvedených účtech jako nespolehlivé. V rozsahu ostatních informací podává účetní závěrka ČRA sestavená k 31. 12. 2020 věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky.

NKÚ dále upozorňuje na skutečnost uvedenou v příloze ÚZ v části „E.2. Doplnující informace k položkám výkazu zisku a ztráty“, kde je u položky A.I.12. (účet 518 – Ostatní

služby) uvedeno, že ČRA na tomto účtu vykazuje veškerou zahraniční rozvojovou pomoc². ČRA však na tomto účtu vykazuje pouze tu část zahraniční rozvojové spolupráce, která je realizována formou veřejných zakázek; významná část zahraniční rozvojové spolupráce poskytované ČRA v roce 2020 je přitom prováděna formou dotací.

Podrobnosti k uvedeným nesprávnostem v ÚZ jsou spolu s některými dalšími zjištěnými skutečnostmi uvedeny v části IV.1. tohoto kontrolního závěru (dále také „KZ“).

2. Spolehlivost výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu České rozvojové agentury sestaveného k 31. 12. 2020

Kontrolou bylo zjištěno, že ČRA některé informace ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu ČRA sestaveném k 31. 12. 2020 (dále také „výkaz FIN 1-12 OSS“) nevykázala v souladu s právními předpisy. V údajích ve sloupci „skutečnost“ byly zjištěny **významné nesprávnosti**¹ v celkové výši **40,71 mil. Kč**.

Z hlediska **druhového členění a prostorového původu** rozpočtové skladby nezjistil NKÚ ve výkazu FIN 1-12 OSS žádné významné nesprávnosti.

Z hlediska **odvětvového členění** rozpočtové skladby byly při kontrole zjištěny **nesprávnosti s významným dopadem na výkaz FIN 1-12 OSS, kdy ČRA zatřídila výdaje na paragraf rozpočtové skladby 6222 – Rozvojová zahraniční pomoc, přestože se týkaly humanitární zahraniční pomoci**. V důsledku této nesprávnosti byl **paragraf rozpočtové skladby 6222 nadhodnocen o 34,67 mil. Kč**. Tyto výdaje měla ČRA zatřídit ve výši:

- **18,50 mil. Kč** na **paragraf rozpočtové skladby 6221 – Humanitární zahraniční pomoc přímá**, který je o uvedenou částku **podhodnocen**,
- **16,17 mil. Kč** na **paragraf rozpočtové skladby 6224 – Humanitární zahraniční pomoc poskytovaná prostřednictvím mezinárodních organizací**, který je o uvedenou částku **podhodnocen**.

Uvedené nesprávnosti měly významný vliv na výkaz FIN 1-12 OSS. Z tohoto důvodu NKÚ vyhodnotil informace na uvedených paragrafech jako nespolehlivé. V rozsahu ostatních informací z hlediska odvětvového členění rozpočtové skladby nezjistil NKÚ žádné skutečnosti svědčící o tom, že výkaz FIN 1-12 OSS není ve všech významných ohledech sestaven v souladu s příslušnými právními předpisy.

Podrobnosti k uvedeným nesprávnostem ve výkazu FIN 1-12 OSS jsou uvedeny spolu s dalším zjištěním v části IV.2. tohoto kontrolního závěru.

3. Podklady pro sestavení závěrečného účtu kapitoly 306 – Ministerstvo zahraničních věcí za rok 2020

Kontrolou byla rovněž prověřena správnost podkladů, které ČRA poskytla Ministerstvu zahraničních věcí (dále také „MZV“) pro účely sestavení závěrečného účtu kapitoly

² ČRA v účetní závěrce uvádí pojem „zahraniční rozvojová pomoc“, který odpovídá pojmu „zahraniční rozvojová spolupráce“ dle zákona č. 151/2010 Sb., o zahraniční rozvojové spolupráci a humanitární pomoci poskytované do zahraničí a o změně souvisejících zákonů.

306 – *Ministerstvo zahraničních věcí* za rok 2020 a soulad informací v nich uvedených se vstupními údaji v rozpočtovém systému, s finančními výkazy a s údaji analytických evidencí.

NKÚ nezjistil žádné skutečnosti svědčící o tom, že informace uvedené v podkladech předložených MZV pro sestavení závěrečného účtu kapitoly státního rozpočtu 306 – *Ministerstvo zahraničních věcí* za rok 2020 nejsou ve všech významných ohledech správné.

Podrobnosti jsou uvedeny v části IV.3. tohoto kontrolního závěru.

4. Upozornění na vymezení pojmu „transfer“ pro vedení účetnictví organizačních složek státu

NKÚ upozorňuje, že současné vymezení pojmu „transfer“ může vést k tomu, že vybrané účetní jednotky některé účetní případy, kdy nezískávají poskytnutím peněžních prostředků pro sebe žádnou protihodnotu, vykážou jako svůj provozní náklad, nikoliv jako transfer.

Pojem „transfer“ není vymezen v ČÚS č. 703³ – *Transfery* koncepčně, ale pouze jako poskytnutí či přijetí peněžních prostředků s výčtem příkladů, co lze a co nelze za transfery považovat. Představuje jej tedy pouze poskytnutí peněžních prostředků a není výslovně spojen se získáním přímé protihodnoty pro sebe. V případě poskytování služeb, dodávek nebo stavebních prací ve prospěch třetích stran, což je případ ČRA při realizaci zahraniční rozvojové spolupráce (dále také „ZRS“), poskytovatel nezískává pro sebe žádnou protihodnotu, a přesto může vykázat vynaložené prostředky jako svůj provozní náklad namísto poskytnutého transferu.

Obdobně již v minulosti upozornil NKÚ na nedostatečnost stávajícího způsobu vymezení pojmu „transfer“ v KZ z kontrolní akce č. 19/08⁴.

Podrobnosti jsou uvedeny v části IV.4. tohoto kontrolního závěru.

5. Vnitřní kontrolní systém

NKÚ nezjistil žádné skutečnosti svědčící o tom, že vnitřní kontrolní systém není účinný.

Podrobnosti jsou uvedeny v části IV.5. tohoto kontrolního závěru.

³ Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 – *Transfery*.

⁴ Kontrolní akce č. 19/08 – *Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstva dopravy za rok 2018, účetní závěrka Ministerstva dopravy za rok 2018 a údaje předkládané Ministerstvem dopravy pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2018*; kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 3/2020 *Věstníku NKÚ*.

6. Soulad prověřovaných transakcí s ostatními právními předpisy

NKÚ zjistil, že ČRA nezveřejnila v informačním systému *Centrální evidence dotací z rozpočtu* za rok 2020 údaje rozhodné pro poskytování dotací předepsaným způsobem. V ostatních prověřovaných oblastech NKÚ nezjistil žádné skutečnosti svědčící o tom, že vybrané transakce nebyly realizovány v souladu s příslušnými právními předpisy.

Podrobnosti jsou uvedeny v části IV.6. tohoto kontrolního závěru.

II. Informace o kontrolované oblasti

ČRA byla zřízena zákonem č. 151/2010 Sb. Funkci zřizovatele ČRA vykonává MZV. Podle ustanovení § 8 tohoto zákona plní ČRA úkoly v oblasti zahraniční rozvojové spolupráce a humanitární pomoci poskytované do zahraničí.

Česká rozvojová agentura zajišťuje realizaci ZRS v souladu s plánem zahraniční rozvojové spolupráce, podle požadavků MZV zajišťuje realizaci projektů humanitární pomoci a poskytuje dotace subjektům v České republice v souladu s plánem ZRS. Jiné dotace může poskytnout pouze se souhlasem MZV.

Dle ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb.⁵ je ČRA organizační složkou státu a dle ustanovení § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vybranou účetní jednotkou (dále také „VÚJ“).

ČRA je součástí rozpočtové kapitoly MZV.

Přehled základních údajů z ÚZ a z výkazu FIN 1-12 OSS je uveden v následujících tabulkách.

Tabulka č. 1: Údaje z ÚZ – rozvaha a výkaz zisku a ztráty, údaje za rok 2020

Ukazatel	Částka v mil. Kč
Aktiva netto*, pasiva	36,60
Náklady	430,20
Výnosy	0,03

Zdroj: účetní závěrka ČRA za rok 2020.

Vysvětlivka:

* Brutto hodnota aktiv byla k 31. 12. 2020 ve výši 39,78 mil. Kč.

⁵ Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

Tabulka č. 2: Údaje z ÚZ – informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů, údaje za rok 2020

Položka výkazu		Částka v mil. Kč
P.V.	Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů	45,67
z toho:	953 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů	42,84
	956 – Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů	2,83
P.VI.	Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku	2,37
z toho:	966 – Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce	2,37
P.VII.	Další podmíněné závazky	564,80
z toho:	974 – Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv	564,80

Zdroj: účetní závěrka ČRA za rok 2020.

Tabulka č. 3: Údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu ČRA za rok 2020

Ukazatel	Částka v mil. Kč
Příjmy (skutečnost celkem)	5,94
Výdaje (skutečnost celkem)	462,33

Zdroj: výkaz FIN 1-12 OSS.

III. Rozsah kontroly

Kontrolní akce byla kontrolou typu finanční audit a jejím cílem bylo prověřit, zda ČRA při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a při předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2020 postupovala v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaný objem finančních prostředků a majetku představuje hodnotu aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a podrozvahových účtů vykázaných v ÚZ a příjmů a výdajů vykázaných ve výkazu FIN 1-12 OSS, které jsou vyčísleny v tabulkách č. 1–3.

Kontrola se zaměřila na činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví a měly vliv na hodnotu kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v ÚZ a které měly vliv na hodnotu významných údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2020.

V oblasti vedení **účetnictví** se kontrola zaměřila na jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Prověřila dodržování směrné účtové osnovy a správnost používání účetních metod. U vybraných účetních případů byla provedena kontrola s cílem prověřit systém účtování a vykazování informací o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví.

V případě **údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu** bylo prověřováno, zda byla dodržena správnost třídění příjmů a výdajů rozpočtovou skladbou v oblasti druhového, odvětvového a prostorového třídění dle vyhlášky č. 323/2002 Sb.⁶

⁶ Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

Výběr položek účetní závěrky a údajů předkládaných ČRA pro hodnocení plnění státního rozpočtu provedl NKÚ se zaměřením na významnost a na vyhodnocená rizika významné nesprávnosti vykázaných údajů.

Dále byly kontrolovány **podklady pro sestavení závěrečného účtu** kapitoly 306 MZV za rok 2020 a bylo prověřováno, zda jsou v souladu se skutečností, tj. zda vybrané údaje uváděné v podkladech jsou správné ve srovnání s finančními výkazy, s údaji z účetní závěrky ČRA, s podklady věcně příslušných útvarů ČRA a s jinými veřejně dostupnými zdroji.

NKÚ též prověřoval soulad **nastavení vnitřního kontrolního systému** ČRA s právními předpisy⁷, a to v rozsahu stanoveného předmětu a cíle kontrolní akce. U vybraných transakcí bylo prověřováno i provedení finanční kontroly.

U relevantních transakcí byl **prověřován soulad s vybranými ustanoveními dalších právních předpisů**, a to zejména s ustanoveními zákona č. 218/2000 Sb.⁸, zákona č. 219/2000 Sb. a zákona č. 340/2015 Sb.⁹

Kontrola se zaměřila také na popis skutečnosti, zda a jak ČRA využívá aktuální účetní informace nad rámec zákonných požadavků pro svá ekonomická rozhodování.

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

IV. Podrobné skutečnosti zjištěné kontrolou

1. Spolehlivost údajů účetní závěrky České rozvojové agentury sestavené k 31. prosinci 2020

Při prověření spolehlivosti ÚZ byly zjištěny a vyčísleny nesprávnosti; jejich dopad na jednotlivé části ÚZ zobrazuje následující tabulka.

⁷ Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), a jeho prováděcí 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.

⁸ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

⁹ Zákon č. 340/2015 Sb., o zvláštních podmínkách účinnosti některých smluv, uveřejňování těchto smluv a o registru smluv (zákon o registru smluv).

Tabulka č. 4: Přehled vyčíslených nesprávností zjištěných v jednotlivých částech ÚZ (v Kč)

Výkaz	Celková nesprávnost
CELKOVÁ NESPRÁVNOST V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE	62 526 377,37
Rozvaha	5 721 962,94
Výkaz zisku a ztráty	5 072 312,43
Příloha účetní závěrky (podrozvahové účty)	51 732 102,00

Zdroj: výpočet vypracoval NKÚ.

Pro posouzení spolehlivosti informací v ÚZ byla stanovena **významnost¹⁰** ve výši **9 mil. Kč¹**. Kontrolou zjištěné **nesprávnosti** v ÚZ tak **měly významný dopad na spolehlivost ÚZ, a to na informace uvedené ve výkazu zisku a ztráty, v rozvaze a v příloze.**

ČRA v roce 2020 v některých případech nevykázala v ÚZ správné údaje a vedla v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 zákona o účetnictví nesprávné, neúplné a neprůkazné účetnictví. Jednalo se především o skutečnosti uvedené v bodech 1.1 až 1.8 části IV. tohoto kontrolního závěru.

1.1 Nevykázání nákladů ve věcné a časové souvislosti s poskytnutou dotací

ČRA poskytla v roce 2020 příjemci dotaci na roky 2020 až 2022. Daný projekt byl financován v rámci delegované spolupráce¹¹ mezi Evropskou unií (dále také „EU“) a ČRA.

ČRA účtovala o poskytnuté dotaci jako o dlouhodobé záloze prostřednictvím účtu 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery*. Příjemce dotace peněžní prostředky následně čerpal a v souladu s podmínkami rozhodnutí předložil za období 1. 1. 2020 – 31. 8. 2020 roční zprávu o realizaci projektu ZRS ČR.

Přestože poskytnuté prostředky byly příjemcem v průběhu roku 2020 spotřebovány, účtovala ČRA pouze o poskytnutí dotace, nikoliv o souvisejících nákladech a odhadované výši poskytnutého transferu před okamžikem jeho vypořádání. ČRA tak nezobrazila věcnou a časovou souvislost nákladů a postupovala v rozporu s bodem 5.2.3 ČÚS č. 703 – *Transfery*.

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu rozvaha **podhodnotila zůstatek účtu 389 – Dohadné účty pasivní o 6 400 000 Kč a o stejnou částku ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné období podhodnotila zůstatek účtu 571 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery.**

¹⁰ Významnost (materialita) reprezentuje hodnotu nesprávností, jejíž překročení by již mohlo ovlivnit přiměřeně znalého uživatele. Při stanovení významnosti postupuje NKÚ v souladu s kontrolními standardy NKÚ, které vychází z mezinárodních standardů nejvyšších kontrolních institucí (ISSAI).

¹¹ Delegovaná spolupráce je forma spolupráce založená na převedení výkonu rozvojové spolupráce v dané partnerské zemi z Evropské komise na jiného dárce, který zde má lepší předpoklady pro efektivnější rozvojové působení. Umožňuje tak rozvojovým agenturám členských států implementovat projekty financované z evropských finančních prostředků. Podmínkou pro zapojení do delegované spolupráce je získání akreditace pro delegovanou spolupráci.

1.2 Vykázání přijatých záloh k zahraničnímu projektu, které již měly být zúčtovány

ČRA přijala v roce 2020 v rámci delegované spolupráce zálohy na zahraniční projekt. Tyto zálohy byly přijaty prostřednictvím rozvojového programu UNDP¹².

ČRA v souvislosti se zahraničním projektem účtovala pouze o přijatých dlouhodobých zálohách prostřednictvím účtu 472 – *Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery*. O vyúčtování záloh a souvisejících výnosech ČRA neúčtovala, přestože přijaté prostředky v průběhu roku 2020 prokazatelně spotřebovala, a zálohy tak měla zúčtovat¹³.

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu rozvaha v údajích za běžné účetní období **nadhodnotila zůstatek účtu o 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery o 3 031 151,27 Kč a o stejnou částku ve výkazu zisku a ztráty za běžné účetní období podhodnotila zůstatek účtu 671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů.**

1.3 Nesprávné vykázání podmíněných závazků z titulu dotací na rok 2021

ČRA podmíněné závazky z titulu dotací ze státního rozpočtu České republiky na rok 2021 (popř. roky následující), které vyplývaly z výzev k podání žádosti o poskytnutí dotace na podporu projektů v oblasti zahraniční rozvojové spolupráce pro rok 2020, účtovala prostřednictvím účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv*, přestože o této skutečnosti měla dle vyhlášky č. 410/2009 Sb.¹⁴ účtovat prostřednictvím účtu 956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů*¹⁵.

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu příloha v údajích za běžné účetní období **nadhodnotila zůstatek účtu 974 – Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv o 51 732 102 Kč a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 956 – Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů.**

1.4 Nesprávné vykázání závazků z pracovněprávních vztahů

ČRA účtovala závazky z pracovněprávních vztahů prostřednictvím účtu 333 – *Jiné závazky vůči zaměstnancům*, přestože o této skutečnosti měla účtovat prostřednictvím účtu 331 – *Zaměstnanci*¹⁶.

ČRA tak ve výkazu rozvaha v údajích za běžné účetní období **nadhodnotila zůstatek účtu 333 – Jiné závazky vůči zaměstnancům o 900 422 Kč a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 331 – Zaměstnanci.**

¹² UNDP – *United Nations Development Programme* neboli Rozvojový program OSN je instituce Organizace spojených národů vytvořená v roce 1965. Odpovídá za řízení a koordinaci rozvojových projektů a poskytování technické pomoci.

¹³ Ustanovení bodů 5.3.2 a) a 5.3.3 ČÚS č. 703 – *Transfery*.

¹⁴ 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.

¹⁵ Ustanovení § 54 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

¹⁶ Ustanovení § 32 odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

1.5 Nesprávné vykázání nákladů z drobného dlouhodobého majetku

ČRA účtovala o úplatném pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku prostřednictvím účtu 501 – *Spotřeba materiálu*, přestože o této skutečnosti měla účtovat prostřednictvím účtu 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku*¹⁷.

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období **nadhodnotila zůstatek účtu 501 – *Spotřeba materiálu* o 317 341,50 Kč a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku*.**

1.6 Nesprávné vykázání členského příspěvku sdružení evropských rozvojových agentur

ČRA v roce 2020 uhradila každoroční členský příspěvek zahraničnímu sdružení evropských rozvojových agentur. O nákladech z titulu členského příspěvku ČRA účtovala prostřednictvím účtu 518 – *Ostatní služby*, přestože o nich měla účtovat prostřednictvím účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*¹⁸.

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období **nadhodnotila zůstatek účtu 518 – *Ostatní služby* o 137 150 Kč a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*.**

1.7 Neuvedení přesných doplňujících informací k položkám výkazu zisku a ztráty

ČRA v příloze ÚZ v části E.2. *Doplňující informace k položkám výkazu zisku a ztráty* uvedla komentář k položce A.I.12. výkazu zisku a ztráty týkající se účtu 518 – *Ostatní služby*, že zde účtuje veškerou zahraniční rozvojovou spolupráci, a hodnotu vyčíslila ve výši celého zůstatku účtu 518 – *Ostatní služby*.

Text uvedený ČRA nepopisuje uvedenou skutečnost přesně. ČRA **nekomentovala v textové části přílohy ÚZ, že ZRS je realizována jednak formou veřejných zakázek, o kterých účtuje prostřednictvím účtu 518 – *Ostatní služby*, jednak formou dotací účtovaných prostřednictvím účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* (jedná se o významnou část zahraniční rozvojové spolupráce realizované ČRA v roce 2020).**

ČRA dále nepopsala a nevyčíslila, že část vykázaného zůstatku účtu 518 – *Ostatní služby* minimálně ve výši 7 740 tis. Kč se netýká zahraniční rozvojové spolupráce, ale nákladů spojených se samotným provozem ČRA (školení a vzdělávání, konzultační, poradenské a právní služby).

¹⁷ Ustanovení § 33 odst. 6 písm. e) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

¹⁸ Ustanovení § 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Dle zákona o účetnictví¹⁹ a vyhlášky č. 410/2009 Sb.²⁰ jsou účetní jednotky povinny v části E.2 přílohy účetní závěrky uvést zejména doplňující a vysvětlující informace k výkazu zisku a ztráty. **ČRA v případě komentáře k účtu 518 – *Ostatní služby* neuvedla přesné informace.**

1.8 Neprůkazné účetnictví

Kontrolou bylo zjištěno, že ČRA v rozporu s vyhláškou č. 270/2010 Sb.²¹ neupravila oblast inventarizace vnitřní směrnici. Dále ČRA v rozporu se zákonem o účetnictví neprovedla inventarizaci podrozvahových účtů a nevyhotovila k nim průkazné inventurní soupisy.

ČRA dále při inventarizaci v roce 2020 nezjistila skutečný stav veškerého majetku pohledávek a závazků a dále následně neověřila, zda zjištěný stav těchto položek odpovídá stavu v účetnictví, čímž postupovala v rozporu s § 6 odst. 3, § 29 odst. 1, § 30 odst. 1 a § 30 odst. 12 zákona o účetnictví.

ČRA nezjistila zejména, že:

- neúčtovala o souvisejících nákladech a odhadované výši poskytnutého transferu před okamžikem jeho vypořádání v souvislosti s poskytnutými transfery na víceletý projekt v rámci delegované spolupráce (v podrobnostech viz kapitola IV.1.1 tohoto KZ);
- neúčtovala o zúčtování přijaté zálohy na účtu 472 – *Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery* (v podrobnostech viz kapitola IV.1.2 tohoto KZ);
- na účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv* nesprávně vykázala podmíněné závazky z titulu dotací (v podrobnostech viz kapitola IV.1.3 tohoto KZ).

NKÚ zjistil, že inventarizace v roce 2020 nebyla provedena takovým způsobem, aby zabránila výskytu výše uvedených nedostatků, či je odhalila. V důsledku uvedených skutečností ČRA nevedla průkazné účetnictví dle ustanovení § 8 odst. 1 zákona o účetnictví.

2. Spolehlivost výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu České rozvojové agentury sestaveného k 31. 12. 2020

Při prověření spolehlivosti výkazu FIN 1-12 OSS byly zjištěny a vyčísleny nesprávnosti, jejich dopad na výkaz FIN 1-12 OSS zobrazuje následující tabulka.

Tabulka č. 5: Přehled vyčíslených nesprávností zjištěných ve výkazu FIN 1-12 OSS (v Kč)

Údaje předkládané pro hodnocení plnění rozpočtu	Celková nesprávnost
CELKOVÁ NESPRÁVNOST VE VÝKAZU FIN 1-12 OSS	40 712 137,63
Příjmy	5 905 603,63
Výdaje	34 806 534,00

Zdroj: výpočet vypracoval NKÚ.

Kontrolou **zjištěné nesprávnosti ve výkazu FIN 1-12 OSS měly významný dopad na spolehlivost informací uvedených v tomto výkazu.**

¹⁹ Viz ustanovení § 18 odst. 6 zákona o účetnictví.

²⁰ Viz ustanovení § 45 odst. 1 písm. e) bod 2. vyhlášky č. 410/2009 Sb.

²¹ Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

2.1 Nesprávné zatřídění dotací

ČRA výdaje na neinvestiční dotace, které byly vyplaceny v rámci dotačních výzev souvisejících s pandemií COVID-19 a týkaly se humanitární zahraniční pomoci, zatřídila z hlediska odvětvového na paragraf rozpočtové skladby 6222 – *Rozvojová zahraniční pomoc*, přestože je měla zatřídít na paragraf rozpočtové skladby 6221 – *Humanitární zahraniční pomoc přímá* a rozpočtový paragraf 6224 – *Humanitární zahraniční pomoc poskytovaná prostřednictvím mezinárodních organizací*²².

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu FIN 1-12 OSS **nadhodnotila rozpočtový paragraf 6222 – Rozvojová zahraniční pomoc o 34 669 384 Kč a podhodnotila rozpočtový paragraf 6221 – Humanitární zahraniční pomoc přímá o 18 498 896 Kč a rozpočtový paragraf 6224 – Humanitární zahraniční pomoc poskytovaná prostřednictvím mezinárodních organizací o 16 170 488 Kč.**

2.2 Nesprávné zatřídění přijatých neinvestičních transferů

ČRA příjmy v rámci delegované spolupráce¹¹ realizované prostřednictvím rozvojového programu UNDP¹² zatřídila na položku rozpočtové skladby 4153 – *Neinvestiční transfery přijaté od Evropské unie*. Nejednalo se však o přímý příjem prostředků od EU, ale od hlavního partnera třístranné smlouvy, tedy rozvojového programu UNDP. ČRA měla tento příjem zatřídít na položku rozpočtové skladby 4152 – *Neinvestiční přijaté transfery od mezinárodních institucí a některých cizích orgánů a právnických osob*²³.

V důsledku této skutečnosti ČRA ve výkazu FIN 1-12 OSS **nadhodnotila rozpočtovou položku 4153 – Neinvestiční transfery přijaté od Evropské unie o 5 905 603,63 Kč a o stejnou částku podhodnotila rozpočtovou položku 4152 – Neinvestiční přijaté transfery od mezinárodních institucí a některých cizích orgánů a právnických osob.**

3. Podklady pro sestavení závěrečného účtu kapitoly 306 – *Ministerstvo zahraničních věcí za rok 2020*

Při kontrole podkladů, které ČRA předložila MZV pro účely sestavení závěrečného účtu kapitoly 306 – *Ministerstvo zahraničních věcí za rok 2020*, byla ověřena správnost údajů a číselných hodnot uvedených v návrhu průvodní zprávy, v číselných sestavách a v tabulkových přílohách. Současně kontrola prověřila správnost prezentovaných údajů týkajících se ČRA v závěrečném účtu kapitoly 306 – *Ministerstvo zahraničních věcí za rok 2020*.

Kontrolou nebyly zjištěny významné nedostatky. ČRA předložila relevantní podklad pro sestavení závěrečného účtu kapitoly 306 MZV.

²² Ustanovení přílohy části C. *Odvětvové třídění rozpočtové skladby* vyhlášky č. 323/2002 Sb.

²³ Ustanovení přílohy části B. *Druhové třídění rozpočtové skladby* vyhlášky č. 323/2002 Sb.

4. Upozornění na vymezení pojmu „transfer“ pro vedení účetnictví vybraných účetních jednotek

ČRA uskutečňuje zahraniční rozvojovou spolupráci formou dotací nebo veřejných zakázek. V rámci veřejných zakázek jsou poskytovány služby, dodávky či stavební práce. ČRA hradí peněžní prostředky dodavatelům, kteří v souladu se smlouvou plní ve prospěch subjektů v zahraničí. Podstatou tohoto financování je realizace ZRS na náklady České republiky bez získání adekvátní protihodnoty.

České účetní předpisy tento případ přímo neupravují, vznikají tak alternativní možnosti zachycení, které však mohou podávat významně odlišnou informaci o podstatě transakce. ČRA zvolila pro účtování přístup, který není v rozporu s právními předpisy, avšak nevystihuje vhodně věcnou podstatu předmětných transakcí a vyžaduje komentář v příloze v účetní závěrce.

ČRA případy financování ZRS účtuje prostřednictvím účtu 518 – *Ostatní služby* a komentuje formou doplňujících informací v příloze v účetní závěrce. Účtování prostřednictvím nákladového účtu vztahujícího se k provozu organizace může vyvolat dojem, že účetní jednotka použila peněžní prostředky k úhradě nákladů spojených s vlastním provozem organizace a získala za ně adekvátní protihodnotu.

ČRA však pro sebe nezískává z financování ZRS adekvátní protihodnotu, ta je získávána pro třetí stranu. Z tohoto důvodu lze za věrné zobrazení skutečnosti považovat účtování o transferu.

Jednoznačnému závěru o potřebě účtovat o ZRS jako o transferu však **brání definice transferu v ČÚS č. 703 – Transfery**, která transferem rozumí poskytnutí peněžních prostředků a **nezohledňuje poskytnutí služeb, dodávek nebo stavebních prací ani zapojení dodavatelů**.

NKÚ již v minulosti²⁴ doporučil, aby bylo vymezení pojmu „transfer“ v ČÚS č. 703 – *Transfery uvedeno koncepčně*, nikoliv pouze pozitivním a negativním výčtem. Případ zjištěný u ČRA je dalším příkladem, proč by měla být úprava vymezení pojmu v ČÚS řešena tak, aby účetní závěrky VÚJ zobrazily jednoznačnou informaci o tom, jaká část nákladů byla vynakládána s cílem získat pro sebe adekvátní přímou protihodnotu a jaká část byla vynakládána bez získání protihodnoty, resp. pro třetí stranu (případ ZRS). Inspirativní vymezení, které uvádí klíčovou vlastnost transferů, tedy **absenci protihodnoty**, je pro tzv. nesměnné transakce uvedeno např. v *Mezinárodních účetních standardech pro veřejný sektor (IPSAS)*²⁵.

²⁴ Bylo vyhodnoceno také v kontrolní akci č. 19/08 – *Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstva dopravy za rok 2018, účetní závěrka Ministerstva dopravy za rok 2018 a údaje předkládané Ministerstvem dopravy pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2018*.

²⁵ V nesměnné transakci účetní jednotka buď získá hodnotu od jiné jednotky, aniž by jí směnou poskytla přibližně stejnou hodnotu, nebo poskytuje hodnotu jiné jednotce, aniž by přímo obdržela přibližně stejnou hodnotu (*Příručka mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor*, 2016, svazek I., str. 383).

5. Vnitřní kontrolní systém

NKÚ prověřil nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti vedení účetnictví a hospodaření s veřejnými prostředky.

V oblasti finanční kontroly se u finančních a majetkových operací kontrola zaměřila na jejich soulad s právními předpisy.

U vybraných transakcí NKÚ prověřil výkon finanční kontroly ČRA při řízení veřejných příjmů a výdajů a nezjistil žádné skutečnosti svědčící o tom, že by výkon finanční kontroly nebyl u vybraných transakcí proveden ve všech významných ohledech v souladu s příslušnými právními předpisy.

6. Soulad prověřovaných transakcí s ostatními právními předpisy

Při kontrole souladu s vybranými ustanoveními zákona č. 218/2000 Sb. NKÚ zjistil, že ČRA za rok 2020 nezveřejnila v informačním systému (dále také „IS“) *Centrální evidence dotací z rozpočtu* (CEDR III) spravovaném Ministerstvem financí údaje a dokumenty rozhodné pro poskytování dotací²⁶.

V ostatních prověřovaných oblastech vybraných ke kontrole NKÚ nezjistil porušení právních předpisů.

7. Využívání účetních informací v podmínkách ČRA

V rámci kontrolní akce č. 21/25 bylo na základě vyjádření ČRA a na základě informací získaných během kontroly rovněž zjišťováno, jak ČRA využívá aktuální účetní informace nad rámec zákonných požadavků pro vlastní rozhodování.

V oblasti skládání účtů ČRA využívá aktuální účetní informace při tvorbě zpráv o činnosti a hospodaření ČRA, konkrétně v části komplexního rozboru hospodaření, kdy analytický přehled vychází částečně z informací z účetnictví a částečně z databáze projektů IS CEDR²⁷.

Pro svá ekonomická rozhodování využívá ČRA aktuální účetní informace pouze v omezeném rozsahu. ČRA využívá údaje o přírůstcích a úbytcích majetku pro účely plánování dalších investičních výdajů a při kontrole poskytnutých dotací využívá informace z analytického členění syntetických účtů.

²⁶ Povinnost vyplývá z ustanovení § 18a odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb.

²⁷ IS CEDR v prostředí ČRA obsahuje veškerou dokumentaci k projektům realizovaným formou veřejných zakázek a projektům realizovaným na základě dotačních rozhodnutí.

Seznam zkratk

306 MZV	kapitola státního rozpočtu 306 – <i>Ministerstvo zahraničních věcí</i>
CEDR	informační systém <i>Centrální evidence dotací z rozpočtu</i>
ČRA	Česká rozvojová agentura
ČÚS	české účetní standardy pro vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.
EU	Evropská unie
IS	informační systém
KZ	kontrolní závěr Nejvyššího kontrolního úřadu
MZV	Ministerstvo zahraničních věcí
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
UNDP	United Nations Development Programme
ÚZ	účetní závěrka
výkaz FIN 1-12 OSS	výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol a organizačních složek státu
VÚJ	vybrané účetní jednotky
ZRS	zahraniční rozvojová spolupráce