



## Kontrolní závěr z kontrolní akce

22/18

### **Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu *Ministerstvo životního prostředí* za rok 2022, účetní závěrka Ministerstva životního prostředí za rok 2022 a údaje předkládané Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022**

Kontrolní akce (dále také „KA“) byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále také „NKÚ“) na rok 2022 pod číslem 22/18. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Ing. Jaromíra Steidlová.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo životního prostředí při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

#### **Kontrolovaná osoba:**

Ministerstvo životního prostředí (dále také „MŽP“).

Kontrolováno bylo období roku 2022 včetně souvisejících skutečností z let předchozích a roku následujícího.

Kontrola byla prováděna u kontrolované osoby v době od srpna 2022 do července 2023.

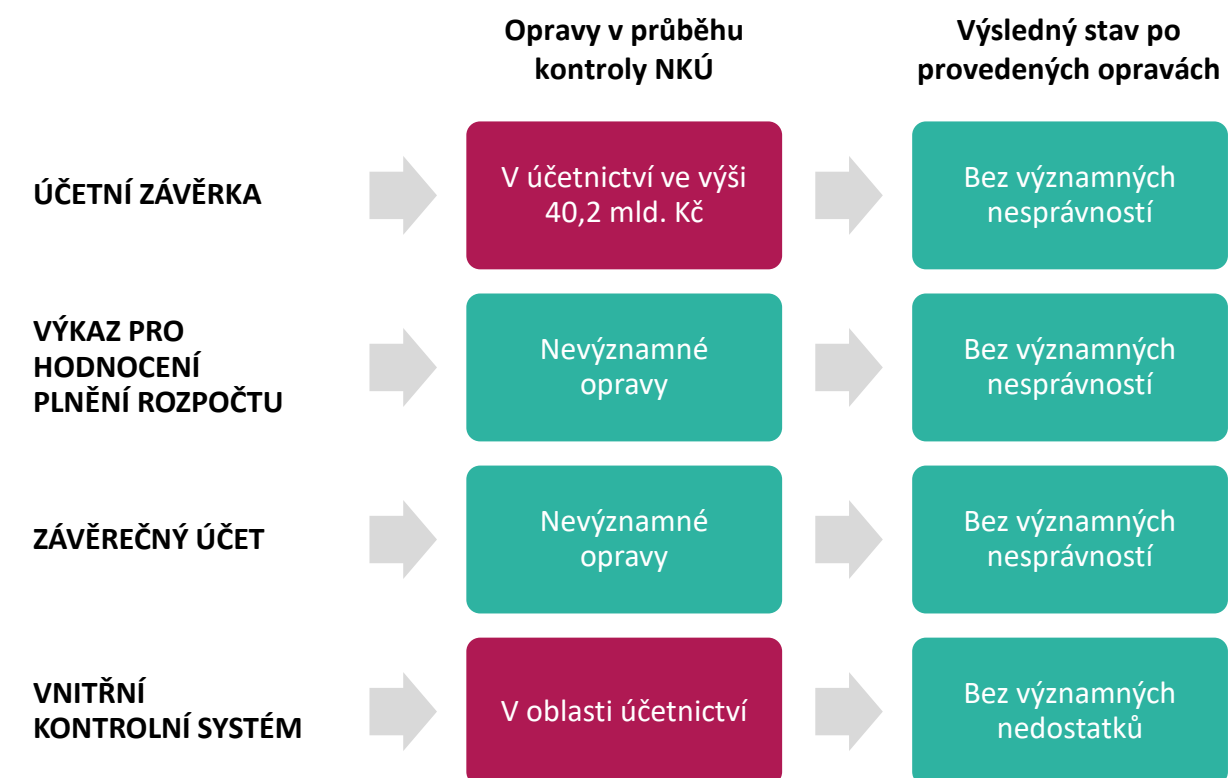
**Kolegium NKÚ** na svém XV. jednání, které se konalo dne 16. října 2023,

**schválilo** usnesením č. 9/XV/2023

**kontrolní závěr** v tomto znění:

# Účetní závěrka, výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu, závěrečný účet a vnitřní kontrolní systém Ministerstva životního prostředí za rok 2022

NKÚ zahájil kontrolu v průběhu kontrolovaného období. Ministerstvo životního prostředí tak mohlo zjištěné nedostatky průběžně opravovat.



■ Nebyly zjištěny významné nesprávnosti/nedostatky

■ Byly zjištěny významné nesprávnosti/nedostatky

■ Byly zjištěny významné nesprávnosti/nedostatky s rozsáhlým dopadem na oblast kontroly

## I. Shrnutí a vyhodnocení

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo životního prostředí při sestavení závěrečného účtu, při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrola byla zahájena v průběhu kontrolovaného účetního a rozpočtového období 2022.

### 1. Vedení účetnictví a účetní závěrka

**Účetní závěrka MŽP k 31. prosinci 2022 (dále také „ÚZ“) podává dle NKÚ ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, a to dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky<sup>1</sup>.**

NKÚ upozorňuje, že ÚZ obsahuje některé specifické skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví MŽP. Jedná se o následující významné informace, které jsou v ÚZ vykázány a v příloze ÚZ<sup>2</sup> popsány:

- účtování o **povolenkách na emise skleníkových plynů** (položky A.3., E.1. a E.2. přílohy ÚZ),
- účtování o **ročních emisních přidělech** (položky A.3., A.6. a E.1. přílohy ÚZ),
- účtování o podílu ČR na **finančních aktivech týkajících se prostředků Modernizačního fondu** (položky A.3. a E.1. přílohy ÚZ) a
- **změny postupů účtování** o povolenkách na emise skleníkových plynů, ročních emisních přidělech a finančních aktivech týkajících se *Modernizačního fondu* za účelem dosažení lepšího věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace (položka A.2. přílohy ÚZ).

NKÚ v průběhu kontroly identifikoval významné nedostatky ve vedení účetnictví MŽP. Tyto nedostatky ve výši 40,2 mld. Kč by měly zásadní vliv na zůstatky položek účetní závěrky MŽP za rok 2022. MŽP tyto zjištěné nedostatky po upozornění NKÚ opravilo ještě před sestavením ÚZ (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru).

**Vzhledem k provedení účetních oprav na základě upozornění NKÚ a přijetí všech potřebných opatření k eliminaci systémových nedostatků bylo účetnictví MŽP v roce 2022 vedeno v souladu s příslušnými právními předpisy.**

### Údaje z ÚZ zveřejněné v informačním portálu MONITOR

Údaje z výkazů tvořících účetní závěrky organizačních složek státu (dále také „OSS“) jsou standardně zveřejňovány prostřednictvím informačního portálu MONITOR. V případě MŽP

<sup>1</sup> Vybranými účetními jednotkami jsou podle ustanovení § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.

<sup>2</sup> Předmětem kontroly byla ÚZ, kterou MŽP řádně sestavilo. V informačním portálu MONITOR však byla zveřejněna příloha ÚZ ještě před provedením oprav ze strany MŽP. Správné a úplné údaje z přílohy ÚZ, na které je v textu odkazováno, jsou uvedeny v příloze č. 1 tohoto kontrolního závěru.

však byly údaje za rok 2022 zveřejněny ještě před provedením některých významných oprav, a to v podobě pouze konsolidačních účetních záznamů (ve stavu k 31. prosinci 2022), které byly vloženy do *Centrálního systému účetních informací státu* (dále také „CSÚIS“) dne 27. února 2023.

MŽP sestavilo ÚZ až 26. června 2023 a v důsledku toho ještě ani ke dni 20. července 2023 nebyly prostřednictvím informačního portálu MONITOR zveřejněny správné údaje z ÚZ. Účetní opravy provedené do doby sestavení ÚZ na základě upozornění NKÚ a další opravy provedené MŽP měly zásadní vliv na zůstatky některých položek účetní závěrky. Uživatelé informací z ÚZ tak v případě MŽP měli minimálně do 20. července 2023 k dispozici zásadně nesprávné informace o jeho hospodaření za rok 2022 týkající se některých položek účetní závěrky.

Údaje ve výkazu příloha ÚZ zveřejněné v informačním portálu MONITOR byly k datu ukončení kontroly NKÚ stále neúplné a zčásti nesprávné<sup>3</sup>, přestože MŽP po provedení oprav předalo do CSÚIS přílohu ÚZ se správnými údaji.

Nesprávnosti, které MŽP před sestavením ÚZ neopravilo, neměly významný dopad na údaje ÚZ. Jednalo se o údaje za běžné účetní období v celkové výši 4,7 mil. Kč, které MŽP v ÚZ nevykázalo v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví (viz část IV.1.2 tohoto kontrolního závěru).

**NKÚ v návaznosti na provedenou kontrolu upozorňuje na významné poznatky systémového charakteru týkající se vybraných aktiv MŽP. MŽP vykazuje v ÚZ některá velmi specifická či ojedinělá aktiva, k nimž se vážou i specifické účetní postupy – podrobněji viz části tohoto kontrolního závěru:**

- IV.1.4.1 (povolenky na emise skleníkových plynů),
- IV.1.4.2 (roční emisní přiděly),
- IV.1.4.3 (finanční aktiva týkající se prostředků *Modernizačního fondu*) a
- IV.1.4.4 (prostředky operačního programu *Životní prostředí 2014–2020* poskytnuté státnímu fondu).

## 2. Údaje předkládané Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu

Dle NKÚ byl výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu MŽP sestavený k 31. prosinci 2022 (dále také „výkaz FIN 1-12 OSS“)<sup>4</sup> ve všech významných ohledech sestaven v souladu s příslušnými právními předpisy.

NKÚ provedl ve výkazu FIN 1-12 OSS u údajů o příjmech a výdajích ve sloupci *Skutečnost* kontrolu správnosti jejich třídění z hlediska druhového, odvětvového a prostorového dle rozpočtové skladby.

<sup>3</sup> Uvedený stav přetrvával i k datu schválení tohoto kontrolního závěru.

<sup>4</sup> Informační portál MONITOR [online]. Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu [cit. 19. 9. 2023]. Dostupné z: [Ministerstvo životního prostředí - druhový rozklikávací rozpočet pro výdaje | Monitor \(statnipokladna.cz\)](#).

NKÚ v průběhu kontroly identifikoval v klasifikaci rozpočtových příjmů nevýznamné nedostatky ve výši 2,0 mil. Kč (viz část IV.2.1 tohoto kontrolního závěru), které MŽP opravilo ještě před sestavením výkazu FIN 1-12 OSS.

Nesprávnosti, které MŽP před sestavením výkazu FIN 1-12 OSS neopravilo, neměly významný dopad na údaje výkazu FIN 1-12 OSS. Jednalo se o nesprávnosti v celkové výši 42,2 mil. Kč, které MŽP ve výkazu FIN 1-12 OSS nevykázalo v souladu s vyhláškou č. 412/2021 Sb.<sup>5</sup> (viz část IV.2.2 tohoto kontrolního závěru).

### **3. Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 315 – Ministerstvo životního prostředí**

**Dle NKÚ je závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 315 – Ministerstvo životního prostředí za rok 2022 (dále také „ZÚ“) sestaven v rozsahu dle vyhlášky č. 419/2001 Sb.<sup>6</sup> Informace uvedené v ZÚ odpovídají údajům v rozpočtovém systému, finančním výkazům a údajům z dalších evidencí.**

NKÚ v průběhu kontroly zjistil v návrhu ZÚ nevýznamné nedostatky, které MŽP ještě před sestavením ZÚ opravilo.

Novela vyhlášky č. 419/2001 Sb. účinná od 1. 1. 2023 nově stanovila povinnost správce kapitoly uvádět v závěrečných účtech hodnocení jednotlivých dotačních programů, které kapitola spravovala<sup>7</sup>. MŽP tuto povinnost nesplnilo (viz část IV.3 tohoto kontrolního závěru). S ohledem na celkový rozsah údajů v ZÚ nevyhodnotil NKÚ tuto nesprávnost jako významnou.

### **4. Vnitřní kontrolní systém Ministerstva životního prostředí**

**Dle NKÚ lze vnitřní kontrolní systém MŽP (dále také „VKS“) po opatřeních přijatých v průběhu kontroly považovat v prověřovaných oblastech za účinný.**

NKÚ v průběhu kontroly zjistil významné nedostatky ve vedení účetnictví, které VKS neidentifikoval. MŽP je opravilo (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru) a přijalo ve VKS dostatečná opatření k nápravě systémových nedostatků. Pokud by MŽP nápravu významných nedostatků ve vedení účetnictví neprovedlo tak, aby byla realizována s účinností již pro rok 2022, vyhodnotil by NKÚ vnitřní kontrolní systém v oblasti účetnictví jako neúčinný.

NKÚ dále upozornil na některé operace (viz část IV.4 tohoto kontrolního závěru), u kterých VKS včas neodhalil související rizika a nezabránil porušení právních předpisů. Uvedené nedostatky však nebyly takového rozsahu, aby byly ze strany NKÚ vyhodnoceny jako významné, proto NKÚ v rámci prověřovaných operací vyhodnotil VKS jako účinný.

<sup>5</sup> Vyhláška č. 412/2021 Sb., o rozpočtové skladbě.

<sup>6</sup> Vyhláška č. 419/2001 Sb., o předkládání údajů pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu.

<sup>7</sup> Vyhláška č. 395/2022 Sb., kterou se mění vyhláška č. 419/2001 Sb., o předkládání údajů pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu, ve znění pozdějších předpisů.

## 5. Skutečnosti nasvědčující porušení rozpočtové kázně

**NKÚ zjistil skutečnosti nasvědčující porušení rozpočtové kázně až do výše 2,3 mil. Kč (viz část IV.5 tohoto kontrolního závěru).**

## 6. Kontrola opatření k nápravě nedostatků uvedených v kontrolním závěru z kontrolní akce NKÚ č. 17/18

**MŽP realizovalo úplně a správně všechna opatření k nápravě nedostatků zjištěných v KA č. 17/18<sup>8</sup>, tj. realizovalo všechna opatření, která vyplynula z usnesení vlády ČR ze dne 19. června 2018 č. 383<sup>9</sup> (viz část IV.6 tohoto kontrolního závěru).**

---

<sup>8</sup> KA č. 17/18 – Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstvo životního prostředí za rok 2016, účetní závěrka Ministerstva životního prostředí za rok 2016 a údaje předkládané Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2016.

<sup>9</sup> Usnesení vlády České republiky ze dne 19. června 2018 č. 383, ke Kontrolnímu závěru NKÚ z KA č. 17/18 Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstvo životního prostředí za rok 2016, účetní závěrka Ministerstva životního prostředí za rok 2016 a údaje předkládané Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2016.

## II. Informace o kontrolované oblasti

MŽP je dle zákona České národní rady č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, orgánem vrchního dozoru ve věcech životního prostředí, ústředním orgánem státní správy pro ochranu přirozené akumulace vod, ochranu vodních zdrojů a ochranu jakosti povrchových a podzemních vod, pro ochranu ovzduší, pro ochranu přírody a krajiny, pro oblast provozování zoologických zahrad, pro ochranu zemědělského půdního fondu, pro výkon státní geologické služby, pro ochranu horninového prostředí, včetně ochrany nerostných zdrojů a podzemních vod, pro geologické práce a pro ekologický dohled nad těžbou, pro odpadové hospodářství a pro posuzování vlivů činností a jejich důsledků na životní prostředí, včetně těch, které přesahují státní hranice. Dále je ústředním orgánem státní správy pro myslivost, rybářství a lesní hospodářství v národních parcích. Je rovněž ústředním orgánem státní správy pro státní ekologickou politiku, pro systém značení ekologicky šetrných výrobků a služeb a pro program podporující dobrovolnou účast v systému řízení podniku a auditu z hlediska ochrany životního prostředí (program EMAS).

V souladu se zákonem č. 219/2000 Sb.<sup>10</sup> je MŽP organizační složkou státu a dle zákona č. 563/1991 Sb.<sup>11</sup> vybranou účetní jednotkou. MŽP je ústředním orgánem státní správy a dle ustanovení § 3 písm. g) zákona č. 218/2000 Sb.<sup>12</sup> správcem rozpočtové kapitoly 315 – *Ministerstvo životního prostředí*. Dle ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb.<sup>13</sup> jsou povolenky na emise skleníkových plynů, roční emisní přídělky a jiná práva k vypouštění emisí majetkem ČR, se kterým je příslušné hospodařit MŽP; tento zákon současně stanovuje, že na hospodaření s uvedeným majetkem se nevztahuje zákon č. 219/2000 Sb.

MŽP bylo k 31. prosinci 2022 zřizovatelem dvou OSS a osmi příspěvkových organizací.

Přehled vybraných údajů z ÚZ a z výkazu FIN 1-12 OSS, vygenerovaného z rozpočtového systému<sup>14</sup>, je uveden v následujících tabulkách.

---

<sup>10</sup> Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

<sup>11</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

<sup>12</sup> Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

<sup>13</sup> Zákon č. 383/2012 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů.

<sup>14</sup> Dle ustanovení § 3 písm. o) zákona č. 218/2000 Sb. je rozpočtový systém informačním systémem veřejné správy, v němž se mj. soustřeďují údaje pro hodnocení plnění státního rozpočtu.

**Tabulka č. 1: Vybrané údaje ÚZ – rozvaha a výkaz zisku a ztráty (údaje za rok 2022)**

Ukazatel	Částka v mld. Kč
<b>Aktiva netto</b>	<b>68,6</b>
015 – Povolenky na emise a preferenční limity	4,6
035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji	27,2
069 – Ostatní dlouhodobý finanční majetek	24,5
471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	11,3
<b>Pasiva</b>	<b>68,6</b>
401 – Jmění účetní jednotky	240,5
407 – Jiné oceňovací rozdíly	-2,1
408 – Opravy předcházejících účetních období	12,3
222 – Příjmový účet organizačních složek státu	-24,3
223 – Zvláštní výdajový účet	24,5
389 – Dohadné účty pasivní	5,1
378 – Ostatní krátkodobé závazky	2,0
<b>Náklady</b>	<b>67,3</b>
543 – Dary a jiná bezúplatná předání	30,7
552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek	16,1
571 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	5,4
575 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování	13,2
<b>Výnosy</b>	<b>28,4</b>
645 – Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku	16,5
664 – Výnosy z přecenění reálnou hodnotou	4,0
675 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování	7,6
<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (ztráta)</b>	<b>-38,9</b>

**Zdroj:** ÚZ; hodnoty jsou v tabulce uvedeny v mld. Kč a zaokrouhleny.

**Pozn.:** MŽP v ÚZ vykázalo aktiva v hodnotě brutto ve výši 69,8 mld. Kč upravené o korekce ve výši 1,2 mld. Kč.

**Tabulka č. 2: Vybrané údaje ÚZ – informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů (údaje za rok 2022)**

Položka výkazu	Částka v mld. Kč
911 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů	14,7
916 – Ostatní krátkodobé podmíněné závazky z transferů	1,2
945 – Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění	1,0
956 – Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů	27,8
986 – Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení	1,5

**Zdroj:** ÚZ; hodnoty jsou v tabulce uvedeny v mld. Kč a zaokrouhleny.



**Tabulka č. 3: Vybrané údaje z výkazu FIN 1-12 OSS**

Ukazatel	Částka v mld. Kč
Příjmy (skutečnost celkem)	24,3
Výdaje (skutečnost celkem)	24,5

**Zdroj:** výkaz FIN 1-12 OSS; hodnoty jsou v tabulce uvedeny v mld. Kč a zaokrouhleny.

### III. Rozsah kontroly

KA byla kontrolou typu finanční audit a jejím cílem bylo prověřit, zda MŽP při vedení účetnictví v roce 2022, při sestavení účetní závěrky k 31. prosinci 2022, při předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu<sup>15</sup> a při sestavení závěrečného účtu za rok 2022 postupovalo 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 vyčíslených v tabulkách č. 1 a 2. Kontrolovaný objem finančních prostředků v rámci výkazu FIN 1-12 OSS představuje součet celkových příjmů a výdajů ve sloupci *Skutečnost*, jejichž hodnoty jsou uvedeny v tabulce č. 3.

Kontrola se zaměřila na činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví<sup>16</sup> a měly vliv na hodnotu kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v účetní závěrce a na hodnotu významných údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 a na závěrečný účet.

V oblasti vedení účetnictví se kontrola zaměřila na jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Prověřila dodržování směrné účtové osnovy, správnost používání účetních metod a ostatních podmínek vedení účetnictví stanovených zákonem č. 563/1991 Sb. a vyhláškou č. 410/2009 Sb.<sup>17</sup> 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 z hlediska druhového, odvětvového a prostorového dle vyhlášky č. 412/2021 Sb.

Výběr položek účetní závěrky a údajů předkládaných Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu provedl NKÚ s ohledem na vyhodnocená rizika nesprávnosti vykázaných údajů.

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

V případě uzavírání smluv a objednávek bylo prověřováno jejich uveřejnění v registru smluv dle zákona č. 340/2015 Sb.<sup>18</sup>

---

<sup>15</sup> Dle ustanovení § 20 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. jsou OSS povinny předkládat údaje potřebné pro průběžné hodnocení plnění státního rozpočtu. Způsob a termíny předkládání údajů a jejich rozsah stanovuje vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků a rozpočtů dobrovolných svazků obcí. Dle ustanovení § 5 odst. 1 a dle přílohy č. 1 této vyhlášky zpracovávají OSS údaje pro hodnocení plnění státního rozpočtu přímo v rozpočtovém systému, ve kterém je z nich následně sestavován výkaz FIN 1-12 OSS.

<sup>16</sup> MŽP je jakožto OSS povinno v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Informace, které předkládá v účetní závěrce, musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti.

<sup>17</sup> 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.

<sup>18</sup> Zákon č. 340/2015 Sb., o zvláštních podmínkách účinnosti některých smluv, uveřejňování těchto smluv a o registru smluv (zákon o registru smluv).

NKÚ na základě prověřovaných skutečností vyhodnotil **nastavení VKS** v oblasti účetnictví, plnění rozpočtu a závěrečného účtu (vnitřní předpisy, interní audit, účetní doklady, účetní knihy, inventarizace majetku a závazků, účetní závěrka a schvalování účetní závěrky) dle zákonů č. 563/1991 Sb., č. 218/2000 Sb. a dalších právních předpisů a dále v oblasti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb.<sup>19</sup> a vyhlášky č. 416/2004 Sb.<sup>20</sup>

NKÚ dále u prověřovaných operací v oblasti účetnictví, plnění rozpočtu a závěrečného účtu dle zákonů č. 563/1991 Sb., č. 218/2000 Sb. a dalších právních předpisů, v oblasti hospodaření s majetkem státu dle zákona č. 219/2000 Sb., finančního hospodaření dle zákona č. 218/2000 Sb. a dalších právních předpisů (zejména dle zákona č. 340/2015 Sb.) a v oblasti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb. a vyhlášky č. 416/2004 Sb. vyhodnotil **funkčnost VKS**, tj. zda jsou prvky VKS implementovány tak, aby bylo zamezeno vzniku nesprávností. Kombinace zjištění týkajících se nastavení a funkčnosti VKS ve výše uvedených oblastech pak byla podkladem pro hodnocení účinnosti VKS.

Při kontrole bylo provedeno také vyhodnocení opatření přijatých k nápravě nedostatků uvedených v kontrolním závěru z kontrolní akce NKÚ č. 17/18.

Při kontrole ZÚ bylo prověřeno, zda je závěrečný účet za rok 2022 v souladu s požadavky vyhlášky č. 419/2001 Sb. a zda je také v souladu se skutečností, tzn. zda jsou vybrané údaje uvedené v závěrečném účtu správné a úplné ve srovnání s:

- finančními výkazy obsahujícími údaje pro hodnocení plnění rozpočtu,
- údaji uvedenými v účetnictví,
- údaji z účetních závěrek MŽP a podřízených organizací v rámci kapitoly státního rozpočtu 315 – *Ministerstvo životního prostředí*,
- podklady jednotlivých věcně příslušných útvarů MŽP a podřízených organizací,
- jinými veřejně dostupnými zdroji, např. usneseními vlády ČR, veřejně přístupnými rejstříky apod.

V rámci kontroly byl rovněž proveden rozbor výsledku hospodaření MŽP z aktuálního a peněžního pohledu. Kontrola se dále zaměřila na to, zda a jak MŽP využívá aktuální účetní informace vč. informací vykazovaných na podrozvahových účtech.

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

Hodnoty uvedené v tomto kontrolním závěru byly zaokrouhleny, čímž vznikl drobný nesoulad v některých uváděných finančních údajích.

---

<sup>19</sup> Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

<sup>20</sup> 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.

## IV. Podrobné skutečnosti zjištěné kontrolou

### 1. Vedení účetnictví, účetní opravy realizované MŽP v průběhu kontroly a spolehlivost údajů ÚZ

#### 1.1 Opravy chyb v účetnictví v průběhu účetního období

NKÚ zahájil kontrolu již v průběhu účetního období 2022, což umožnilo Ministerstvu životního prostředí provést opravy nedostatků identifikovaných v účetnictví ještě před uzavřením účetního období 2022 a sestavením účetní závěrky. **Pokud by MŽP tyto opravy v účetnictví neprovedlo, byl by souhrnný dopad identifikovaných nedostatků na položky účetní závěrky významný, protože by činil 40,2 mld. Kč. Provedené účetní opravy nedostatků identifikovaných NKÚ spočívaly zejména v:**

- doučtování podílu ČR na finančních aktivech *Modernizačního fondu* ve výši 24,5 mld. Kč na účty 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* a 401 – *Jmění účetní jednotky*;
- přeúčtování částek ve výši 6,2 mld. Kč z účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* na účet 408 – *Opravy předcházejících účetních období* a 2,0 mld. Kč z účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* na účet 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku*, které představují opravu dříve nesprávně zaúčtovaného vyřazení ročních emisních přidělů z majetku MŽP;
- přeúčtování částky ve výši 4,0 mld. Kč z účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* na účet 408 – *Opravy předcházejících účetních období*, která představuje opravu dříve chybně zaúčtovaného převodu povolenek na emise skleníkových plynů do rezervy tržní stability;
- přeúčtování částky ve výši 2,0 mld. Kč z účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* na účet 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*, která představuje opravu dříve nesprávně zvoleného protiúctu při zařazení ročních emisních přidělů do majetku MŽP (nově je zobrazen i závazek MŽP jako existující povinnost související s ročními emisními přiděly);
- doučtování opravné položky k ročním emisním přidělům ve výši 0,7 mld. Kč na účty 556 – *Tvorba a zúčtování opravných položek* a 154 – *Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům* z důvodu významného snížení ceny těchto aktiv;
- přeúčtování částky ve výši 0,5 mld. Kč z účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* na účet 408 – *Opravy předcházejících účetních období* a částky 0,2 mld. Kč z účtu 407 – *Jiné oceňovací rozdíly* na účet 408 – *Opravy předcházejících účetních období*; jednalo se o provedení opatření k nápravě nedostatku uvedeného v kontrolním závěru z KA č. 17/18 (nesprávné ocenění povolenek na emise skleníkových plynů).

#### Údaje z ÚZ zveřejněné v informačním portálu MONITOR

Údaje z výkazů tvořících účetní závěrky OSS jsou standardně zveřejňovány prostřednictvím informačního portálu MONITOR. V případě MŽP však byly údaje za rok 2022 zveřejněny ještě před provedením některých významných oprav, a to v podobě pouze konsolidačních účetních záznamů ve stavu k 31. prosinci 2022, vložených do CSÚIS dne 27. února 2023<sup>21</sup>.

<sup>21</sup> Záznamy rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha dle přílohy č. 3 k vyhlášce č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech).

MŽP sestavilo ÚZ až 26. června 2023 a v důsledku toho ještě ani ke dni 20. července 2023 nebyly prostřednictvím informačního portálu MONITOR zveřejněny správné údaje z ÚZ. Vzhledem ke skutečnosti, že účetní opravy provedené na základě upozornění NKÚ a další opravy provedené MŽP měly zásadní vliv na zůstatky některých položek účetní závěrky, měli uživatelé údajů ÚZ minimálně do 20. července 2023 k dispozici zásadně nesprávné informace o hospodaření MŽP za rok 2022.

Údaje ve výkazu příloha zveřejněné v informačním portálu MONITOR byly k datu ukončení kontroly NKÚ stále neúplné a zčásti nesprávné<sup>22</sup>, přestože MŽP po provedení oprav předalo do CSÚIS přílohu ÚZ se správnými údaji.

Přehled rozdílů mezi údaji uvedenými v konsolidačních účetních záznamech vložených do CSÚIS dne 27. února 2023 a údaji uvedenými v ÚZ obsahuje příloha č. 2 tohoto kontrolního závěru.

## 1.2 Neopravené nesprávnosti v účetnictví MŽP

**V údajích ÚZ kontrola zjistila, že MŽP některé informace nevykázalo v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví, a to v údajích za běžné účetní období v celkové výši 4,7 mil. Kč. Tyto nesprávnosti nebyly významné.**

Nesprávnosti vznikly zejména tím, že MŽP:

- v roce 2021 zaúčtovalo náklady příštích období v nesprávné výši<sup>23</sup> a v roce 2022 tak po jejich přeúčtování na náklady běžného období nadhodnotilo zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* o 3,8 mil. Kč;
- v roce 2022 nevykázalo závazky z titulu obdržených vratek dotací<sup>24</sup> (tyto vratky zaslalo platebnímu a certifikačnímu orgánu až v roce 2023), čímž v ÚZ podhodnotilo zůstatek účtu 345 – *Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce* a nadhodnotilo zůstatek účtu 675 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů* o 0,3 mil. Kč;
- vykázalo na podrozvahovém účtu 948 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení* podmíněnou pohledávku ve výši 0,5 mil. Kč, kterou však současně vykázalo v rozvaze<sup>25</sup> jako krátkodobou pohledávku na účtu 377 – *Ostatní krátkodobé pohledávky*.

## 1.3 Spolehlivost údajů ÚZ

Údaje ÚZ byly vykázány v rozvaze, ve výkazu zisku a ztráty, v přehledu o peněžních tocích, v přehledu o změnách vlastního kapitálu a v příloze.

---

<sup>22</sup> Uvedený stav přetrvával i k datu schválení tohoto kontrolního závěru.

<sup>23</sup> MŽP postupovalo v rozporu s ustanovením § 24 odst. 6 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb.

<sup>24</sup> MŽP postupovalo v rozporu s ustanovením § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb.

<sup>25</sup> MŽP postupovalo v rozporu s ustanovením § 2 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb. ve spojení s ustanovením § 48 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Pro vyhodnocení spolehlivosti údajů ÚZ stanovil Nejvyšší kontrolní úřad hladinu významnosti<sup>26</sup> ve výši 1,35 mld. Kč<sup>27</sup>.

V účetní závěrce sestavené po provedení oprav (uvedených v části IV.1.1) kontrola zjistila, že MŽP nevykázalo některé informace v ÚZ v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví (viz část IV.1.2). Jednalo se o údaje za běžné účetní období v celkové výši 4,7 mil. Kč v rozsahu uvedeném v následující tabulce.

**Tabulka č. 4: Přehled vyčíslených nesprávností zjištěných v údajích ÚZ (v mil. Kč)**

Účetní výkaz	Hodnotová chyba		Celková započtená nesprávnost
	Nadhodnocení	Podhodnocení	
<b>Celková nesprávnost vykázaných hodnot</b>	<b>8,5</b>	<b>0,3</b>	<b>4,7</b>
Rozvaha	3,8	0,3	2,1
Výkaz zisku a ztráty	4,1	0	2,1
Přehled o peněžních tocích	0,5	0	0,5
Přehled o změnách vlastního kapitálu	0	0	0
Příloha účetní závěrky (podrozvahové účty)	0	0	0

**Zdroj:** výpočet provedl NKÚ na základě dat získaných kontrolou.

**Pozn.:** V případě souvztažných pochybení v rozvaze a výkazu zisku a ztráty je pro účely vyčíslení celkových nesprávností v ÚZ započtena z každého výkazu polovina hodnotové chyby. Smyslem údaje o celkové započtené nesprávnosti je vyjádřit výši nesprávnosti jedním číslem pro potřeby porovnání se stanovenou hladinou významnosti.

Z důvodu zaokrouhlování číselných údajů nemusí vždy součet dílčích údajů odpovídat částce celkové nesprávnosti.

Celková výše nesprávností, které kontrola v údajích ÚZ zjistila a vyčíslila, není významná.

### **Účetní závěrka MŽP k 31. prosinci 2022 podává dle NKÚ ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky.**

ÚZ obsahuje některé specifické skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví MŽP. Jedná se o následující významné informace, které jsou v ÚZ vykázané a v příloze ÚZ<sup>2</sup> popsány:

- v položkách A.3., E.1. a E.2. přílohy ÚZ, ve kterých MŽP popisuje účtování o **povolenkách na emise skleníkových plynů** a dopad na údaje vykázané v rozvaze na účtech 015 – *Povolenky na emise a preferenční limity*, 035 – *Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji*, 401 – *Jmění účetní jednotky* a 407 – *Jiné oceňovací rozdíly* a ve výkazu zisku a ztráty na účtech 543 – *Dary a jiná bezúplatná předání*, 552 – *Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek*, 645 – *Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku* a 664 – *Výnosy z přecenění reálnou hodnotou* (podrobněji viz část IV.1.4.1 tohoto kontrolního závěru);
- v položkách A.3., A.6. a E.1. přílohy ÚZ, ve kterých MŽP popisuje účtování o **ročních emisních přidělech** a dopad na údaje vykázané v rozvaze na účtech 015 – *Povolenky na emise a preferenční limity* a 378 – *Ostatní krátkodobé závazky* (podrobněji viz část IV.1.4.2 tohoto kontrolního závěru);

<sup>26</sup> Významnost (materialita) reprezentuje u ÚZ hodnotu nesprávností, jejíž překročení by již mohlo ovlivnit přiměřeně znalého uživatele. Při stanovení významnosti postupuje NKÚ v souladu s *Kontrolními standardy NKÚ* a zohledňuje příklady dobré praxe vyplývající z mezinárodních standardů nejvyšších kontrolních institucí (ISSAI) pro finanční audit.

<sup>27</sup> Tj. ve výši cca 2 % z celkových nákladů, které byly k 31. prosinci 2022 vykázané ve výši 67,3 mld. Kč.

- v položkách A.3. a E.1. přílohy ÚZ, ve kterých MŽP popisuje účtování o podílu ČR na **finančních aktivech týkajících se prostředků Modernizačního fondu** a dopad na údaje vykázané v rozvaze na účtech 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* a 401 – *Jmění účetní jednotky* (podrobněji viz část IV.1.4.3 tohoto kontrolního závěru);
- v položce A.2. přílohy ÚZ, kde MŽP popisuje **změny postupů účtování** o povolenkách na emise skleníkových plynů, ročních emisních přidělech a finančních aktivech týkajících se prostředků *Modernizačního fondu* za účelem dosažení lepšího věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace. Jedná se zejména o zůstatky účtů 015 – *Povolenky na emise a preferenční limity*, 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek*, 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*, 401 – *Jmění účetní jednotky*, 543 – *Dary a jiná bezúplatná předání*, 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* a 664 – *Výnosy z přecenění reálnou hodnotou*.

Spolehlivé informace účetní závěrky mají dle ustanovení § 7 zákona č. 563/1991 Sb. umožnit jejím uživatelům činit ekonomická rozhodnutí. V rámci kontroly provedl NKÚ rozbor výsledku hospodaření MŽP z pohledu akruálního (účetního) a peněžního (plnění rozpočtu) a popsal, zda a jak MŽP využívá akruální účetní informace vč. informací vykazovaných na podrozvahových účtech – blíže viz přílohy č. 3 a 4 tohoto kontrolního závěru.

## 1.4 Specifické skutečnosti vykazované v ÚZ

### 1.4.1 Povolenky na emise skleníkových plynů

Povolenky na emise skleníkových plynů jsou věcně upraveny zejména příslušnými evropskými právními předpisy<sup>28</sup>. Dle ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb. jsou majetkem České republiky a dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. jsou dlouhodobým nehmotným majetkem, určeným primárně buď k obchodování, nebo k bezúplatnému převodu.

Povaha tohoto majetku je velmi specifická. Okamžik vzniku povolenek na emise skleníkových plynů nelze ze stávající právní úpravy ČR ani příslušných unijních právních předpisů jednoznačně určit. Přesné určení okamžiku vzniku povolenek na emise skleníkových plynů má přitom zásadní význam z hlediska okamžiku, ke kterému mají být povolenky jako majetek ČR

<sup>28</sup> Jedná se zejména o tyto právní předpisy:

- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES ze dne 13. října 2003, o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES.
- Nařízení Komise (EU) č. 1031/2010 ze dne 12. listopadu 2010, o harmonogramu, správě a jiných aspektech dražeb povolenek na emise skleníkových plynů v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství.
- Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2019/1122 ze dne 12. března 2019, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES, pokud jde o fungování registru Unie.
- Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/1814 ze dne 6. října 2015, o vytvoření a uplatňování rezervy tržní stability pro systém Unie pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně směrnice 2003/87/ES.
- Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2019/331 ze dne 19. prosince 2018, kterým se stanoví přechodná pravidla harmonizovaného přidělování bezplatných povolenek na emise platná v celé Unii podle článku 10a směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES.

Ministerstvem životního prostředí oceněny a zaúčtovány. Skutečnosti vykázané v účetní závěrce MŽP z titulu transakcí s povolenkami na emise skleníkových plynů jsou významně ovlivněny také z důvodu ocenění povolenek v reprodukční pořizovací ceně, jež je stanovena na základě tržní ceny. Aktuální tržní cena určená datem zařazení povolenek do majetku MŽP může vést k velké diferenci hodnot vykazovaných v účetní závěrce. Dalším významným rizikem pro vykazování povolenek na emise skleníkových plynů jako dlouhodobého nehmotného majetku v účetnictví MŽP je omezená možnost prokázání jejich existence a množství k určitému datu, např. k rozvahovému dni.

Postup účtování o povolenkách na emise skleníkových plynů vede k navyšování zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*, na kterém vybrané účetní jednotky dle ustanovení § 26 odst. 1 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb. vykazují zejména bezúplatně převzatý, bezúplatně přešlý nebo předaný dlouhodobý majetek. Ke snížení zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* dochází pouze v případě přidělení bezplatných povolenek na emise skleníkových plynů vybraným účetním jednotkám nebo z důvodu umístění povolenek do rezervy tržní stability. Postupy účtování o povolenkách na emise skleníkových plynů aplikované MŽP vedly i v roce 2022 k tomu, že MŽP vykazovalo z transakcí s povolenkami náklady převyšující výnosy, přičemž okamžik zařazení povolenek na emise skleníkových plynů do majetku MŽP významně ovlivňuje zůstatky vykazované na účtech 401 – *Jmění účetní jednotky*, 407 – *Jiné oceňovací rozdíly*, 543 – *Dary a jiná bezúplatná předání* a 552 – *Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek*.

**NKÚ upozorňuje na skutečnost, že MŽP v ÚZ vykazovalo na účtu 015 – *Povolenky na emise a preferenční limity* částku 2,6 mld. Kč a na účtu 035 – *Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji* částku 27,0 mld. Kč představující hodnotu povolenek na emise skleníkových plynů zahrnutých v majetku MŽP k 31. prosinci 2022. MŽP dále v ÚZ vykazovalo na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* částku 45,9 mld. Kč, která představuje mimo jiné hodnotu povolenek na emise skleníkových plynů zařazených do majetku MŽP od roku 2013 do roku 2022. Na účtu 543 – *Dary a jiná bezúplatná předání* vykazovalo MŽP částku 30,7 mld. Kč, která představuje hodnotu bezúplatně přidělených povolenek na emise skleníkových plynů v roce 2022.**

Systém účtování o povolenkách na emise skleníkových plynů je s ohledem na stávající znění právních předpisů nastaven tak, že do výsledku hospodaření MŽP se promítají jen náklady z jejich pozbytí (prodeje či bezúplatná přidělení povolenek). O jejich nabytí účtuje MŽP přímo do vlastního kapitálu. Systematicky se tím prohlubuje vykázaná ztráta MŽP a uživatel účetní závěrky MŽP se proto musí důkladně seznámit s doplňujícími a vysvětlujícími informacemi z přílohy účetní závěrky.

#### **1.4.2 Roční emisní přiděly**

Roční emisní přiděly (dále také „REP“) představují maximální množství emisí, které členský stát může vyprodukovat v oblastech, na které se nevztahují povolenky na emise skleníkových plynů. Z ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb. vyplývá, že majetkem ČR, se kterým



je příslušné hospodařit MŽP, jsou od roku 2021 také roční emisní přiděly věcně vymezené právními předpisy EU<sup>29</sup>.

Roční emisní přiděly nejsou účetními předpisy (na rozdíl od povolenek na emise skleníkových plynů) explicitně vymezeny jako dlouhodobý nehmotný majetek. Případné příjmy z jejich prodeje jsou dle ustanovení § 17 odst. 3 zákona č. 383/2012 Sb. příjmem Státního fondu životního prostředí (dále také „SFŽP“). MŽP považuje všechny jednotky ročních emisních přidělů zaevidované pro ČR v registru EU za dlouhodobý nehmotný majetek, což má významný vliv na skutečnosti vykázané v ÚZ. Povaha uvedeného majetku je velmi specifická, neboť roční emisní přiděly představují maximální množství emisí, které členský stát může vyprodukovat v oblastech, na které se nevztahují povolenky na emise skleníkových plynů. Tento majetek je reprezentován jednotkami ročních emisních přidělů, které jsou vedeny v registru EU a jsou členskými státy na daný rok přiděleny v počtu odpovídajícím stanovenému množství emisí. Po zjištění skutečného stavu emisí členského státu má členský stát povinnost vyřadit odpovídající množství jednotek ročních emisních přidělů. Primárně má tento majetek sloužit ke sledování plnění závazku snižovat emise skleníkových plynů. V případě, kdy jsou skutečné emise daného státu nižší než množství přidělených jednotek ročních emisních přidělů, které má členský stát k dispozici na splnění svého závazku, může členský stát přebytečné jednotky např. prodat.

MŽP vyhodnotilo, že povaze REP je nejbližší dlouhodobý nehmotný majetek, a jako o takovém o něm a o souvisejícím závazku účtuje. REP jsou určeny pro vyrovnání závazku členského státu týkajícího se emisí. Pokud bylo v rámci státu vyprodukováno emisí méně, pak tyto přebytečné REP může stát prodat jiným členskými státy EU. REP tedy mají ekonomický potenciál.

NKÚ došel k závěru, že účtování o REP jako o aktivu je možné. V takovém případě je správné i účtování o souvisejícím závazku, protože jinak by hrozilo vykázaní lepší než skutečné finanční situace MŽP. Současně s tím ale NKÚ konstatoval, že možnost ocenění REP a souvisejícího závazku pro potřeby účetnictví je omezená (k obchodům s REP mezi členskými státy nedochází na pravidelné bázi). S ohledem na tuto skutečnost MŽP postupuje tak, že při zjištění nové tržní ceny upravuje ocenění REP.

Ustanovení § 17 odst. 3 zákona č. 383/2012 Sb. má vliv na výši výsledku hospodaření vykázaného za dané účetní období v účetní závěrce dvou účetních jednotek – MŽP a státního fondu. **MŽP jako účetní jednotka vykáže ztrátu z prodeje tohoto majetku, neboť mu vznikají náklady z vyřazení jednotek ročních emisních přidělů z majetku, a to ve výši jejich reálné hodnoty. Oproti tomu výnosy, resp. příjmy z tohoto prodeje jsou účetním případem státního fondu.**

---

<sup>29</sup> Pro rok 2022 byly relevantní roční emisní přiděly vytvořené na základě:

- rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 406/2009/ES ze dne 23. dubna 2009, o úsilí členských států snížit emise skleníkových plynů, aby byly splněny závazky Společenství v oblasti snížení emisí skleníkových plynů do roku 2020; toto rozhodnutí zavádí roční emisní přiděly pro roky 2013 až 2020;
- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/842 ze dne 30. května 2018, o závazném každoročním snižování emisí skleníkových plynů členskými státy v období 2021 až 2030 přispívajícím k opatřením v oblasti klimatu za účelem splnění závazků podle Pařížské dohody a o změně nařízení (EU) č. 525/2013. Toto nařízení zavádí roční emisní přiděly pro roky 2021 až 2030.

Další vliv na výši výsledku hospodaření MŽP může mít také významná změna ocenění tohoto majetku. Postupy účtování o jednotkách ročních emisních přidělů aplikované MŽP od roku 2022 vedly k tomu, že MŽP v důsledku uvedených skutečností vykázalo z transakcí s ročními emisními přiděly náklady převyšující výnosy.

V důsledku postupů účtování aplikovaných od roku 2022 vykazuje MŽP na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* pouze hodnotu jednotek ročních emisních přidělů s možným ekonomickým potenciálem (např. v případě prodeje), a tudíž nedochází k neustálému nárůstu zůstatku tohoto účtu jako v případě povolenek na emise skleníkových plynů.

**NKÚ upozorňuje na skutečnost, že MŽP v ÚZ vykázalo na účtu 015 – *Povolenky na emise a preferenční limity* částku 2,7 mld. Kč a na účtu 035 – *Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji* částku 0,2 mld. Kč představující hodnotu všech jednotek ročních emisních přidělů zahrnutých v majetku MŽP k 31. prosinci 2022. Na účtu 378 – *Ostatní krátkodobé závazky* vykázalo MŽP částku 2,0 mld. Kč, která představuje hodnotu jednotek ročních emisních přidělů určených k vyřazení z důvodu splnění závazku, tj. výše skutečných emisí ČR za rok 2020. MŽP dále v ÚZ vykázalo na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* částku 1,1 mld. Kč, která představuje hodnotu nevyužitých jednotek ročních emisních přidělů, které již nebyly určeny k pokrytí závazku ve výši skutečných emisí ČR za rok 2020. Všechny tyto jednotky ročních emisních přidělů byly z důvodu ukončení své platnosti v roce 2023 vyřazeny a v registru Evropské unie zrušeny.**

MŽP dále v ÚZ na účtu 552 – *Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek* vykázalo částku 0,1 mld. Kč, která představuje reálnou hodnotu jednotek ročních emisních přidělů prodaných v roce 2022. Na účtu 556 – *Tvorba a zúčtování opravných položek* pak MŽP vykázalo částku 0,7 mld. Kč představující dočasné snížení hodnoty jednotek ročních emisních přidělů v důsledku zjištění nové tržní ceny těchto jednotek.

### **1.4.3 Finanční aktiva týkající se prostředků *Modernizačního fondu***

Právními předpisy EU<sup>30</sup> byl pro období let 2021 až 2030 vytvořen *Modernizační fond* (dále také „ModF“), jehož zdrojem jsou výnosy z prodeje povolenek na emise skleníkových plynů. Tyto povolenky draží Evropská investiční banka (dále také „EIB“), která také prostředky ModF spravuje. ModF působí v rámci odpovědnosti tzv. přijímajících členských států, jimiž jsou

---

<sup>30</sup> Jedná se zejména o tyto právní předpisy:

- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES ze dne 13. října 2003, o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES.
- Nařízení Komise (EU) č. 1031/2010 ze dne 12. listopadu 2010, o harmonogramu, správě a jiných aspektech dražeb povolenek na emise skleníkových plynů v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství.
- Nařízení Komise (EU) 2020/1001 ze dne 9. července 2020, kterým se stanoví prováděcí pravidla ke směrnici Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES, pokud jde o fungování modernizačního fondu na podporu investic do modernizace energetických soustav a zlepšení energetické účinnosti vybraných členských států.

vybrané členské státy EU<sup>31</sup> včetně ČR. ČR má prostřednictvím MŽP v ModF podíl, který může za stanovených podmínek a na určené účely čerpat pouze ona.

Podíl ČR v ModF je tvořen:

- 15,59%<sup>32</sup> podílem z výnosů dražeb 2 % celkového množství povolenek na emise skleníkových plynů dražených mezi lety 2021 a 2030<sup>33</sup> a
- výnosy z dražby dalších povolenek<sup>34</sup>, u nichž se ČR coby přijímající členský stát rozhodla, že je využije a nechá je vydražit jako další zdroj ModF ve svůj prospěch<sup>35</sup>, čímž se dále zvyšuje podíl ČR na disponibilních prostředcích ModF<sup>36</sup>.

Povolenky na emise skleníkových plynů draží EIB<sup>37</sup>, která v souladu se smlouvou uzavřenou s Evropskou komisí<sup>38</sup> (dále také „Smlouva mezi EK a EIB“) posuzuje investiční návrhy předložené členskými státy a je odpovědná i za další správu výnosů z dražeb. Dalšími zdroji ModF jsou tak i výnosy z investování prostředků ModF, které provádí EIB, přičemž toto investování je uskutečňováno na riziko a ve prospěch přijímajících členských států.<sup>39</sup> Struktura

---

<sup>31</sup> Členské státy, jež měly v roce 2013 HDP na obyvatele v tržních cenách nižší než 60 % průměru EU – viz bod 1 čl. 10d směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/410 ze dne 14. března 2018, kterou se mění směrnice 2003/87/ES za účelem posílení nákladově efektivních způsobů snižování emisí a investic do nízkouhlíkových technologií a rozhodnutí (EU) 2015/1814.

<sup>32</sup> Příloha IIb směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/410 ze dne 14. března 2018, kterou se mění směrnice 2003/87/ES za účelem posílení nákladově efektivních způsobů snižování emisí a investic do nízkouhlíkových technologií a rozhodnutí (EU) 2015/1814.

<sup>33</sup> Odstavec 1 článku 10d směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/410 ze dne 14. března 2018, kterou se mění směrnice 2003/87/ES za účelem posílení nákladově efektivních způsobů snižování emisí a investic do nízkouhlíkových technologií a rozhodnutí (EU) 2015/1814.

<sup>34</sup> Dle ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb. jsou povolenky na emise skleníkových plynů majetkem ČR, se kterým hospodaří MŽP.

<sup>35</sup> Bezplatné povolenky přidělené podle čl. 10c odst. 4 Směrnice nebo část těchto povolenek a množství povolenek přidělených na účely solidarity, růstu a propojení v EU v souladu s čl. 10 odst. 2 písm. b) Směrnice nebo část tohoto množství v souladu s článkem 10d na podporu investic v rámci *Modernizačního fondu*, čímž se zvýší objem zdrojů přidělených danému členskému státu – viz čl. 10d bod 4 Směrnice.

<sup>36</sup> ČR využila:

- všechny povolenky odpovídající bezplatné alokaci podle čl. 10c odst. 4 Směrnice, což se rovná 40 % povolenek, jež ČR obdrží podle čl. 10 odst. 2 písm. a) Směrnice, rozdělených rovnoměrně do jednotlivých let v období 2021 až 2030,
- 50 % povolenek, které ČR obdrží na účely solidarity, růstu a propojení v Unii podle čl. 10 odst. 2 písm. b) Směrnice (tzv. solidární povolenky), rozdělených rovnoměrně do jednotlivých let v období 2021 až 2030.

<sup>37</sup> Čl. 24 nařízení Komise (EU) č. 1031/2010 ze dne 12. listopadu 2010, o harmonogramu, správě a jiných aspektech dražeb povolenek na emise skleníkových plynů v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství.

<sup>38</sup> Smlouva uzavřená pod názvem *COOPERATION AGREEMENT between THE EUROPEAN COMMISSION and THE EUROPEAN INVESTMENT BANK on the Modernisation Fund set up pursuant to Article 10d of Directive 2003/87/EC of the European Parliament and of the Council of 13 October 2003 establishing a system for greenhouse gas emission allowance trading within the Union and amending Council Directive 96/61/EC*. K tomu viz též účetní závěrka EIB k 31. prosinci 2022, str. 46 a 99. [cit. 19. 9. 2023]. Dostupné z: [https://www.eib.org/attachments/lucalli/20220270\\_eib\\_financial\\_report\\_2022\\_en.pdf](https://www.eib.org/attachments/lucalli/20220270_eib_financial_report_2022_en.pdf).

<sup>39</sup> Annex II, Preamble Smlouvy mezi EK a EIB: „*These assets, including the income generated thereon, will be invested for the benefit, and at the risk, of the Beneficiary Member States according to a pre-agreed risk profile and investment strategy and specific asset management guidelines as set out in Section II below.*“

aktiv reprezentující podíl členského státu EU na těchto aktivech se proto v čase mění. S tím souvisejí i změny ve vykazované hodnotě tohoto podílu v čase.

MŽP má prostřednictvím tzv. „výkazu dostupných finančních prostředků“, který mu zasílá EIB, k dispozici informace o stavu dostupných finančních prostředků představujících podíl ČR na finančních aktivech ModF a od roku 2022 tento podíl vykazuje v ÚZ (v aktivech) jako dlouhodobý nehmotný majetek na účtu 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* a zároveň jako vlastní zdroje na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.

Podíl ČR v ModF je určen pouze pro ČR k čerpání v letech 2021–2030 a žádný jiný členský stát tyto prostředky nemůže čerpat, ani s nimi jinak disponovat. NKÚ předpokládá dlouhodobý prospěch pro ČR a účtování MŽP o podílu na aktivech ModF proto shledal jako správné.

**NKÚ upozorňuje na skutečnost, že MŽP v ÚZ vykázalo na účtech 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* a 401 – *Jmění účetní jednotky* částku 24,5 mld. Kč, která představuje výši podílu ČR na finančních aktivech ModF spravovaných EIB. MŽP tedy vykazuje ve své účetní závěrce aktiva, která sice mají formu dostupných finančních prostředků ČR, avšak vzhledem k ustanovení § 12 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb. ve znění účinném k datu ukončení kontroly NKÚ nemohou být tyto finanční prostředky příjmem státního rozpočtu<sup>40</sup>. Finanční prostředky převedené z EIB České republiky a jejich čerpání na stanovený účel jsou již předmětem účetnictví SFŽP a tyto transakce neovlivňují výsledek hospodaření MŽP. Nastavené postupy účtování nevedou na rozdíl od povolenek na emise skleníkových plynů k navyšování zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.**

#### **1.4.4 Prostředky operačního programu *Životní prostředí 2014–2020* poskytnuté státnímu fondu**

MŽP uzavřelo v roce 2017 jakožto řídicí orgán operačního programu *Životní prostředí 2014–2020* (dále také „OPŽP“) se státním fondem *Dohoda o financování dle čl. 38 odst. 7 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 (Obecné nařízení) pro specifický cíl 3.5: Snížit environmentální rizika a rozvíjet systémy jejich řízení* (dále také „Dohoda“). Dle Obecného nařízení<sup>41</sup> řídicí orgán takovou dohodu uzavírá se správcem finančního nástroje<sup>42</sup>. Dle Dohody má finanční nástroj charakter dluhového nástroje, jde o zápůjčku ze zdrojů EU (dle podmínek Obecného nařízení) doplněnou o dotaci z prostředků státního fondu.

---

<sup>40</sup> V ustanovení § 12 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb. je stanoveno, že peněžní prostředky přidělené ČR z ModF jsou následně příjmem SFŽP.

<sup>41</sup> Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013, o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006.

<sup>42</sup> Dohoda vymezuje finanční nástroj jako opatření finanční podpory Evropské unie poskytovaná z rozpočtu na doplňkovém základě a zaměřená na plnění jednoho nebo více konkrétních politických cílů Evropské unie. Tyto nástroje mohou mít formu kapitálových či kvazikapitálových investic, zápůjček nebo záruk anebo jiných nástrojů ke sdílení rizik a tam, kde je to vhodné, mohou být spojeny s granty.

V Dohodě se stanoví role MŽP a státního fondu při realizaci finančního nástroje. Ve smyslu zákona České národní rady č. 388/1991 Sb.<sup>43</sup> a Obecného nařízení touto Dohodou MŽP společně se státním fondem stanoví postupy pro poskytování podpory z prostředků MŽP, která bude následně kryta z rozpočtu EU v rámci OPŽP.

Z Dohody vyplývá, že prostředky odpovídající alokaci finančního nástroje v OPŽP byly státnímu fondu poskytnuty Ministerstvem životního prostředí na základě „rozhodnutí o poskytnutí dotace“ podle ustanovení § 14 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb.

Obdobné finanční nástroje vykazují i jiné OSS, které prostředky vložené do finančních nástrojů spolufinancovaných z rozpočtu EU nebo krytých pouze z národních zdrojů vykazují např. jako dlouhodobý finanční majetek<sup>44</sup>. NKÚ upozorňuje na skutečnost, že MŽP vykazovalo v ÚZ na účtu 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery* částku ve výši 0,2 mld. Kč představující peněžní prostředky poskytnuté dle Dohody státnímu fondu. Uvedený postup MŽP spočívající ve vykazování finančního nástroje jako dlouhodobých poskytnutých záloh na transfery nebyl vyhodnocen jako nesprávný, neboť dle Dohody jsou převody prostředků do finančního nástroje prováděny na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace a prostředky jsou u MŽP vykazány jako aktiva v podobě zálohy na transfery.

## **2. Údaje předkládané Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022**

### **2.1 Opravy chyb v klasifikaci rozpočtových příjmů v průběhu roku 2022**

NKÚ zahájil kontrolu již v průběhu rozpočtového období 2022, což umožnilo Ministerstvu životního prostředí provést opravy nedostatků identifikovaných v oblasti rozpočtu ještě před sestavením výkazu FIN 1-12 OSS.

MŽP tak v průběhu kontroly opravilo nedostatek ve výši 2,0 mil. Kč, který spočíval v nesprávně použité rozpočtové položce 4118 – *Neinvestiční převody z Národního fondu* u investičních prostředků, které měly být zatříděny na rozpočtovou položku 4218 – *Investiční převody z Národního fondu*.

### **2.2 Neopravené nesprávnosti ve výkazu FIN 1-12 OSS**

**V údajích výkazu FIN 1-12 OSS kontrola NKÚ zjistila, že některé informace nevykázalo MŽP v souladu s vyhláškou č. 412/2021 Sb. Jednalo se o nesprávnosti v celkové výši 42,2 mil. Kč, které nebyly významné.**

---

<sup>43</sup> Zákon České národní rady č. 388/1991 Sb., o Státním fondu životního prostředí České republiky.

<sup>44</sup> Viz např. kontrolní závěr NKÚ z kontrolní akce č. 20/34 – *Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstvo průmyslu a obchodu za rok 2020, účetní závěrka Ministerstva průmyslu a obchodu za rok 2020 a údaje předkládané Ministerstvem průmyslu a obchodu pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2020.*

Nesprávnosti vznikly zejména tím, že MŽP:

- zatřídilo příjmy investičního charakteru ve výši 24,4 mil. Kč na rozpočtovou položku 4118 – *Neinvestiční převody z Národního fondu*, přestože je mělo zatřídít na rozpočtovou položku 4218 – *Investiční převody z Národního fondu*;
- dotaci ve výši 12,6 mil. Kč poskytnutou organizaci, která je zapsaným ústavem, zatřídilo na rozpočtovou položku 5229 – *Ostatní neinvestiční transfery neziskovým a podobným organizacím*, přestože ji mělo zatřídít na rozpočtovou položku 5221 – *Neinvestiční transfery fundacím, ústavům a obecně prospěšným společnostem*;
- dotaci ve výši 5,2 mil. Kč poskytnutou obchodní společnosti, která je krajskou nemocnicí, zatřídilo na rozpočtovou položku 6313 – *Investiční transfery nefinančním podnikatelům*, přestože ji mělo zatřídít na rozpočtovou položku 6316 – *Investiční transfery obecním a krajským nemocnicím – obchodním společnostem*.

### 2.3 Spolehlivost údajů výkazu FIN 1-12 OSS

Pro posouzení významnosti zjištěných nesprávností v údajích předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu stanovil NKÚ hladinu významnosti ve výši 489 mil. Kč<sup>45</sup>.

NKÚ provedl ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu MŽP sestaveném k 31. prosinci 2022 u údajů o příjmech a výdajích ve sloupci *Skutečnost* kontrolu správnosti jejich druhového, odvětvového a prostorového třídění dle rozpočtové skladby.

Ve výkazu FIN 1-12 OSS sestaveném po provedení opravy (uvedené v části IV.2.1 tohoto kontrolního závěru) kontrola zjistila, že MŽP nevykázalo některé informace v souladu s vyhláškou č. 412/2021 Sb. (viz část IV.2.2 tohoto kontrolního závěru). Jednalo se o údaje v celkové výši 42,2 mil. Kč v rozsahu uvedeném v následující tabulce.

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

Nesprávnost v údajích předkládaných pro hodnocení plnění rozpočtu			
	Hodnotová chyba		Celková započtená nesprávnost
	Nadhodnocení	Podhodnocení	
<b>CELKOVÁ NESPRÁVNOST ZA PŘÍJMY A VÝDAJE</b>	<b>42,2</b>	<b>42,2</b>	<b>42,2</b>
Příjmy	24,5	24,5	24,5
Výdaje	17,8	17,8	17,8

**Zdroj:** výpočet provedl NKÚ na základě dat získaných kontrolou.

Celková výše nesprávností, které kontrola v údajích výkazu FIN 1-12 OSS zjistila a vyčíslila, není významná.

**Dle NKÚ byl uvedený výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ve všech významných ohledech sestaven v souladu s příslušnými právními předpisy.**

<sup>45</sup> Tj. ve výši cca 2 % z celkových výdajů, které byly k 31. prosinci 2022 vykázány ve výši 24,5 mld. Kč.

### **3. Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 315 – Ministerstvo životního prostředí**

NKÚ zjistil, že MŽP v předloženém návrhu ZÚ 2022 nevedlo některé informace správně. Jednalo se zejména o nesprávně číselné údaje a chybějící komentáře, např. vyčíslení dopadů a zhodnocení účinnosti legislativních a dalších významných změn podle vyhlášky č. 419/2001 Sb. (příloha č. 1, část první, hlava I).

MŽP všechny tyto zjištěné nedostatky v průběhu kontroly opravilo a ve finálním ZÚ 2022 se již nevyskytovaly.

MŽP však ani ve finálním ZÚ 2022 nevedlo hodnocení naplňování principů hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti podle vyhlášky č. 419/2001 Sb. (příloha č. 1, část první, hlava I, bod 5, písm. a) této vyhlášky), a to u kapitolou spravovaných dotačních programů. Jednalo se o jeden z nových požadavků novely vyhlášky č. 419/2001 Sb. účinné od 1. ledna 2023. S ohledem na celkový rozsah údajů v ZÚ 2022 nevyhodnotil NKÚ tuto nesprávnost jako významnou.

**Dle NKÚ je závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 315 – Ministerstvo životního prostředí za rok 2022 sestaven v rozsahu dle vyhlášky č. 419/2001 Sb. Informace uvedené v ZÚ 2022 odpovídají údajům v rozpočtovém systému, finančním výkazům a údajům z dalších evidencí.**

### **4. Vnitřní kontrolní systém MŽP**

NKÚ v průběhu kontroly zjistil ve vedení účetnictví významné nedostatky, které VKS MŽP neidentifikoval. Tyto nedostatky, jejichž souhrnný dopad na zůstatky položek ÚZ byl ve výši 40,2 mld. Kč, však MŽP následně v průběhu kontroly opravilo a přijalo taková systémová opatření ve VKS, aby k nim nadále nedocházelo (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru).

V případě údajů předkládaných Ministerstvem životního prostředí pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 NKÚ zjistil, že jsou tříděny ve všech významných ohledech v souladu s vyhláškou č. 412/2021 Sb. (viz část IV.2 tohoto kontrolního závěru).

NKÚ dále zjistil, že závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 315 – *Ministerstvo životního prostředí* za rok 2022 byl sestaven v rozsahu dle vyhlášky č. 419/2001 Sb. a informace v něm uvedené odpovídají údajům v rozpočtovém systému, finančním výkazům a údajům z dalších evidencí (viz část IV.3 tohoto kontrolního závěru).

NKÚ rovněž zjistil případy porušení jiných právních předpisů než předpisů upravujících účetnictví, a to porušení rozpočtových pravidel v případě agendy *Modernizačního fondu* (viz část IV.5 tohoto kontrolního závěru) a dále postupu při plnění povinností stanovených pro poskytovatele dotace v ustanovení § 14f odst. 7 zákona č. 218/2000 Sb.

**NKÚ upozorňuje, že VKS MŽP u některých operací neodhalil včas rizika a nezabránil porušení právních předpisů. Uvedené nedostatky však nebyly takového rozsahu, aby byly ze strany NKÚ vyhodnoceny jako významné, proto NKÚ v rámci prověřovaných operací vyhodnotil VKS jako účinný.**

## 5. Skutečnosti nasvědčující porušení rozpočtové kázně

**MŽP v letech 2021 a 2022 neoprávněně použilo peněžní prostředky prioritní osy 6: *Technická pomoc* OPŽP, která je financována z rozpočtu EU (*Fond soudržnosti*). NKÚ zjistil takový případ v roce 2021 ve výši až 357 013 Kč a další případ v roce 2022 ve výši až 1 919 466 Kč.**

Z prostředků prioritní osy 6: *Technická pomoc* OPŽP lze v rámci projektů realizovaných MŽP financovat výdaje na osobní náklady pouze u těch zaměstnanců, kteří se podílejí na implementaci OPŽP, ukončování programového období 2007–2013, přípravě programového období 2021–2027 a od 1. srpna 2021 také na implementaci operačního programu *Spravedlivá transformace 2021–2027*.

MŽP však v rámci projektů *Administrativní zabezpečení Operačního programu Životní prostředí 2014–2020* (II. a III. etapa) financovalo z prostředků *Fondu soudržnosti* také úhradu osobních nákladů zaměstnanců, kteří vykonávali agendu *Modernizačního fondu*, a to v celkové výši až 2 276 480 Kč.

Výdaje na osobní náklady zaměstnanců, kteří vykonávali činnosti související s agendou *Modernizačního fondu*, nespĺňují věcné vymezení způsobilých výdajů prioritní osy 6: *Technická pomoc* OPŽP, proto MŽP nebylo oprávněno proplacení těchto výdajů z rozpočtu EU požadovat.

**MŽP tak neoprávněně použilo peněžní prostředky státního rozpočtu ve smyslu ustanovení § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb.**

## 6. Vyhodnocení opatření přijatých k nápravě nedostatků uvedených v kontrolním závěru z KA č. 17/18

Vláda ČR svým usnesením ze dne 19. června 2018 č. 383 vzala na vědomí kontrolní závěr z KA č. 17/18 i stanovisko MŽP k tomuto kontrolnímu závěru a uložila ministru životního prostředí ve stanovených termínech realizovat celkem 18 opatření k nápravě zjištěných nedostatků.

MŽP realizovalo úplně a správně všech 18 opatření, přičemž nesprávné ocenění povolenek na emise skleníkových plynů provedené v roce 2016 ve výši 0,5 mld. Kč opravilo až na základě upozornění NKÚ v průběhu kontrolní akce č. 22/18 (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru).



## Seznam zkratek

AEAs	roční emisní přiděly
CSÚIS	<i>Centrální systém účetních informací státu</i>
ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
Dohoda	<i>Dohoda o financování dle čl. 38 odst. 7 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 (Obecné nařízení) pro specifický cíl 3.5: Snížit environmentální rizika a rozvíjet systémy jejich řízení</i>
EIB	Evropská investiční banka
EK	Evropská komise
EP	emisní povolenky (resp. povolenky na emise skleníkových plynů)
EU	Evropská unie
EU ETS	systém pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů v EU
HDP	hrubý domácí produkt
KA	kontrolní akce Nejvyššího kontrolního úřadu
ModF (MF)	<i>Modernizační fond</i>
MŽP	Ministerstvo životního prostředí
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
Obecné nařízení	Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013, o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006
OPŽP	operační program <i>Životní prostředí 2014–2020</i>
OSS	organizační složka/složky státu
REP	roční emisní přiděl
SFŽP	Státní fond životního prostředí
Směrnice	směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES ze dne 13. října 2003, o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES, ve znění pozdějších předpisů

Smlouva mezi EK a EIB	smlouva uzavřená mezi EK a EIB pod názvem <i>COOPERATION AGREEMENT between THE EUROPEAN COMMISSION and THE EUROPEAN INVESTMENT BANK on the Modernisation Fund set up pursuant to Article 10d of Directive 2003/87/EC of the European Parliament and of the Council of 13 October 2003 establishing a system for greenhouse gas emission allowance trading within the Union and amending Council Directive 96/61/EC</i>
SÚ (SÚČ)	syntetický účet
ÚZ	účetní závěrka Ministerstva životního prostředí sestavená k 31. prosinci 2022
VKS	vnitřní kontrolní systém
výkaz FIN 1-12 OSS	„výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol a organizačních složek státu“ Ministerstva životního prostředí za rok 2022
ZÚ	závěrečný účet kapitoly 315 – <i>Ministerstvo životního prostředí</i>

## Vybrané informace z přílohy ÚZ (autentická příloha ÚZ, která nebyla zveřejněna v portálu MONITOR)

### A.2. Informace podle § 7 odst. 4 zákona

MŽP za účelem dosažení lepšího věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace provedlo následující změny:

- MŽP oproti roku 2021 na účtu 069 a 401 vykázalo prostředky ČR v Modernizačním fondu vytv. dle směrnice 2003/87/ES čl. 10d - k 31. 12. 2021 mělo ČR disponibilní prostředky v EIB ve výši 802 453 155,18 EUR, ale MŽP tyto prostředky k 31. 12. 2021 nebyly vykázány

- na účtu 015 jsou vykazovány AEAs, oproti rokům 2019 až 2021 MŽP změnilo způsob vykazování při vyřazení AEAs z důvodu splnění povinnosti dle Rozhodnutí EU 406 - tj. MŽP vyřadilo jednotky v množství odpovídajícímu skutečným emisím vykázaných za roky 2016 až 2018 - do roku 2021 MŽP účtovalo prostřednictvím účtu 551 v celkové výši 4 113 510 044,16 a snížilo VH, v roce 2022 MŽP účtovalo o vyřazení prostřednictvím účtu 401 a náklady předchozích let opravilo prostřednictvím účtu 408

- MŽP oproti rokům 2019 až 2021 MŽP k 31. 12. 2022 vykázalo z důvodu oznámení skutečného stavu emisí závazek na účtu 378 ve výši 1 961 297 035,20 a snížilo stav účtu 401 - závazek vyjadřuje povinnost vyřadit AEAs v množství, které odpovídá skutečnému stavu emisí - tato transakce se uskutečnila převodem AEAs v registru Unie v březnu 2023, závazek byl oceněn pořizovací cenou AEAs zařazených do majetku v roce 2018

- změna postupu vykazování vyřazení povolenek určených k dražbám do rezervy tržní stability (RTS) - v roce 2021 MŽP vykazovalo na účtu 543 ve výši 7 810 343 000,- a snížilo výsledek hospodaření roku 2021 a zúčtovalo rozdíl z přecenění prostřednictvím výnosů na účtu 664 ve výši 3 781 139 150,- , v roce 2022 MŽP účtovalo o vyřazení prostřednictvím účtu 401, a náklady a výnosy předchozích let opravilo prostřednictvím účtu 408

### A.3. Informace podle § 7 odst. 5 zákona

Obecné - popis metod aplikovaných v roce 2022

- kurzové rozdíly jsou účtovány u zahraničních pracovních cest a u plateb do zahraničí (transfery MO, faktury) a EP

Emisní povolenky (EP)

- používané účetní metody popsány ve Směrnici MŽP č. 9/2022 o nakládání s emisními povolenkami a ročními emisními přiděly a jejich účetní evidenci

- EP jsou majetkem dle zákona č. 383/2012 Sb.

- emisní povolenky, které MŽP bezplatně alokuje vybraným subjektům (SÚČ 015) a které draží (SÚČ 035).

- účtování je prováděno na základě údajů z majetkové evidence, kam jsou povolenky zařazovány na základě aukčních kalendářů a vyřazovány při jejich prodeji či převodu

- u EP určených k prodeji dochází k čtvrtletnímu přecenění reálnou hodnotou

- EP k bezplatné alokaci jsou oceněny cenou poslední dražby a již nejsou přeceňovány.

- část povolenek původně určených k prodeji byla stažena do rezervy tržní stability, která měla za cíl zvýšit cenu povolenek na trhu, vyřazení těchto povolenek z účetnictví proběhlo proti SÚČ 401.

Roční emisní přiděly (AEAs)

- používané účetní metody popsány ve Směrnici MŽP č. 9/2022 o nakládání s emisními povolenkami a ročními emisními přiděly a jejich účetní evidenci

- AEAs jsou majetkem dle zákona č. 383/2012 Sb.

- AEAs lze chápat jako emisní povolenky na národní úrovni, stanovují, kolik emisí může ČR jako celek vyprodukovat

- přebytek AEAs je možné prodat (tato transakce mezi ČR a Německem proběhla, ale příjemcem prostředků je ze zákona SFŽP)

- účtování probíhá prostřednictvím SÚČ 015
- zařazení do majetku proběhlo v roce 2018 na základě dat od odborného útvaru - dle Rejstříku AEAs na období 2014 - 2020
- ocenění proběhlo na základě historické dosažené prodejní ceny
- AEAs jsou na základě skutečných emisí z majetku vyřazovány, část nevyčerpaného zůstatku byla v roce 2022 prodána a v roce 2023 byly veškeré nespotřebované AEAs vyřazeny.

#### Modernizační Fond (MF)

- ČR má podíl v MF, který je tvořen výnosy z dražeb povolenek - jde o specificky vyčleněnou část EP, prostředky jsou uchovávány v EIB
- EIB je na základě schválených projektů následně poskytuje přímo SFŽP (příjmy z MF jsou ze zákona příjmem SFŽP)
- o disponibilním zůstatku v EIB pro ČR účtuje MŽP (na základě podkladu od EIB) prostřednictvím účtu 069 (cca 24,5 mld. Kč)
- zůstatek představuje peníze z již vydražených emisní povolenek snížený o již vyplacené prostředky pro SFŽP.

### A.6. Informace podle § 19 odst. 6 zákona

K 31. 12. 2022 byly na účtech 015, 035, 154, 556, 378, 401 a 407 AEAs určené ke splnění závazku dle rozhodnutí EU 406 na období 2013-2020, AEAs s předkupním právem a nevyužité jednotky: účet 015 AEAs celkem 2 710 989 628,16 Kč a na účtu 035 AEAs určených k prodeji 185 542 145,28 Kč. Na účtech 556/154 byla vytvořena opravná položka ve výši 726 389 565,44 Kč. K 31.12. bylo zaúčtování na účty 401/378 částka -1 961 267 035,20 Kč - což odpovídá skutečnému odpovídajícímu množství emisí, které musí ČR pokrýt jednotkami AEA. Na účtu 407 přecenění k 31.12.2022 ve výši 67 910 850,56 Kč (AEAs s předkupním právem). Na účtu 401 je vykázáno AEAs ve výši 1 129 902 086,72 Kč.

Předkupní právo nebylo využito a dne 22. 3. 2023 byly vyřazeny všechny nevyužité AEAs, protože období jejich použitelnosti již bylo ukončeno a výše uvedené byly skutečně odúčtovány s tím, že na SÚ 401 zůstává rep. poř. cena prodaných AEAs 126 726 497,92 Kč.

### E.1. Doplňující informace k položkám rozvahy

K položce	Doplňující informace k položkám rozvahy	Částka v Kč
A.I.4.	Povolenky na emise a preferenční limity - na SÚ 015 má MŽP emisní povolenky, která následně v rámci bezplatné alokace poskytuje třetím osobám (některé z nich jsou i vybrané účetní jednotky). Dále jsou na účtu 015 vedeny roční emisní přiděly, které jsou majetkem České republiky. Emisní přiděly jsou spotřebovávány na základě emisí produkovaných ČR.	5 277 930 674,20
A.I.9.	Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji - na SÚ 035 má MŽP emisní povolenky, které jsou dle dražebního kalendáře určeny k dražbě. Tyto povolenky jsou pravidelně draženy na energetické burze v Lipsku prostřednictvím společnosti OTE, které výnosy posílá na účet MŽP. Dále jsou na tomto účtu vedeny AEAs s předkupním právem.	27 211 903 950,28
A.III.6.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek - na SÚ 069 účtováno o zůstatku disponibilních prostředků Modernizačního fondu v EIB pro ČR. Tyto prostředky jsou následně příjmem SFŽP. MŽP o nich účtuje na základě podkladů od EIB.	24 517 804 797,12
C.I.1.	Jmění účetní jednotky - MŽP zde účtuje mimo jiné nabytí EP (emisních povolenek) a jejich umístění do rezervy tržní stability,	240 546 083 889,39

	AEAs (ročních emisních přiděľů) a o Modernizačním fondu, čímž dochází k neustálému nárůstu jmění účetní jednotky. Celá částka je 240 546 083 889,39 Kč. Cca 80 % zůstatku tvoří účtování o dlouhodobém nehmotném majetku (EP, AEAs...), dalších cca 10 % je zůstatek Modernizačního fondu. Jmění je naopak snižováno primárně transfery na pořízení majetku pro zřízené státní příspěvkové organizace.	
C.I.6.	Jiné oceňovací rozdíly - na SÚ 407 mají největší vliv změny ocenění emisních povolenek a ročních emisních přiděľů. Jde o přecenění reálnou hodnotou.	-2 070 351 645,56
C.I.7.	Opravy předcházejících účetních období - MŽP zde v roce 2022 zaúčtovalo opravu r. 2021 - chybně zaúčtovanou vratku EP (emisních povolenek) EUA určených k dražbě v návaznosti na aktualizaci dražebního kalendáře z důvodu aplikace tržní stabilizační rezervy.  V roce 2022 provedeny následné významné opravy: MD 3 781 139 150 D 7 810 343 000 = vyřazení povolenek do tržní stabilizační rezervy a opravy jeho přecenění D 4 113 510 044,16 = oprava účtování AEAs roku 2021. D 2 100 599 042,08 = oprava účtování AEAs roku 2019. D 716 687 335,95 = oprava přecenění EP.	12 262 933 005,32
C.IV.1.	Příjmový účet organizačních složek státu - SÚČ 222 slouží k účtování pohybů na příjmovém účtu MŽP. Největší příjmy byly z prodeje EP (16,4 mld. Kč) a z EU (7,7 mld. Kč).	-24 338 712 412,33
C.IV.4.	Agregované příjmy a výdaje předcházejících účetních období - Na SÚČ 404 jsou agregace celkových příjmů a výdajů do roku 2021.	-35 095 970 682,12
D.III.38.	Ostatní krátkodobé závazky - na SÚ 378 se nejvíce projevil účetní zápis 401/378 týkající se ročních emisních přiděľů na účtu v Registru k 31.12.2022 (cca 58,65 mil. ks přiděľů).	1 961 267 035,20

## E.2. Doplnující informace k položkám výkazu zisku a ztráty

K položce	Doplnující informace k položkám výkazu zisku a ztráty	Částka v Kč
A.I.24.	Dary a jiná bezúplatná předání - naprostou většinu objemu na SU 543 tvoří bezplatná alokace emisních povolenek, minoritní částí jsou protokolární dary v rámci zahraničních aktivit ministerstva.	30 732 165 824,12
A.I.29.	Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek - na SÚ 552 se objevují dražené emisní povolenky v podobě jejich prodaného množství a účetní ceny a v roce 2022 prodané AEAs.	16 097 817 572,64
A.I.33.	Tvorba a zúčtování opravných položek - na SÚ 556 je primárně opravná položka k ročním emisním přiděľům.	726 888 954,12
B.I.13.	Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku - na SÚ 645 se objevují vydražené emisní povolenky v podobě jejich prodaného množství a realizované ceny, výše výnosů ovlivněna také kurzem CZK/EUR.	16 544 039 563,98
B.II.4.	Výnosy z přecenění reálnou hodnotou - na SÚ 664 se objevuje přecenění emisních povolenek určených k prodeji.	4 009 117 200,00

**Rozdíly v zůstatcích položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu v konsolidačních účetních záznamech a sestavené účetní závěrce k 31. prosinci 2022 (v Kč)**

Číslo a název položky v účetním výkazu	Konsolidační účetní záznamy k 31. prosinci 2022 uvedené v portálu MONITOR do 20. července 2023	Účetní závěrka sestavená k 31. prosinci 2022	Rozdíl
<b>Rozvaha</b>			
A.III.6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek (069)	0,00	24 517 804 797,12	-24 517 804 797,12
A.IV.6. Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery (471)	11 417 100 598,83	11 293 442 822,74	123 657 776,09
B.II.33. Ostatní krátkodobé pohledávky (377)	12 135 555,06	14 693 522,98	-2 557 967,92
<i>Korekce k B.II.33. Ostatní krátkodobé pohledávky (199)</i>	<i>11 430 388,80</i>	<i>11 941 982,38</i>	<i>-511 593,58</i>
C.I.1. Jmění účetní jednotky (401)	216 535 709 216,93	240 546 083 889,39	-24 010 374 672,46
C.I.6. Jiné oceňovací rozdíly (407)	-1 882 506 609,61	-2 070 351 645,56	187 845 035,95
C.I.7. Opravy předcházejících účetních období (408)	11 567 657 844,71	12 262 933 005,32	-695 275 160,61
D.III.37 Dohadné účty pasivní (389)	4 768 336 825,65	5 070 871 715,95	-302 534 890,30
<b>Výkaz zisku a ztráty</b>			
A.I.33. Tvorba a zúčtování opravných položek (556)	726 377 360,54	726 888 954,12	-511 593,58
A.III.3. Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů (575)	12 792 802 083,05	13 218 994 749,44	-426 192 666,39
B.I.9. Smluvní pokuty a úroky z prodlení (641)	75 281,36	2 633 249,28	-2 557 967,92
B.I.16. Čerpání fondů (648)	12 805 873,90	13 019 270,15	-213 396,25
B.I.17. Ostatní výnosy (649)	37 596 936,44	37 383 540,19	213 396,25
<b>Příloha</b>			
P.IV.12. Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení (948)	18 899 853,18	3 387 470,00	15 512 383,18
<b>Přehled o peněžních tocích</b>			
A.I.2. Změna stavu opravných položek	726 377 360,54	726 888 954,12	-511 593,58
A.I.6. Ostatní úpravy o nepeněžní operace	28 851 133 371,58	30 812 400 406,78	-1 961 267 035,20
A.II.1. Změna stavu krátkodobých pohledávek	140 963 848,91	138 405 880,99	2 557 967,92
A.II.2. Změna stavu krátkodobých závazků	2 689 342 857,76	1 030 610 712,86	1 658 732 144,90
C.III. Změna stavu dlouhodobých pohledávek (+/-)	-6 040 842 227,78	-5 917 184 451,69	-123 657 776,09

Číslo a název položky v účetním výkazu	Konsolidační účetní záznamy k 31. prosinci 2022 uvedené v portálu MONITOR do 20. července 2023	Účetní závěrka sestavená k 31. prosinci 2022	Rozdíl
<b>Přehled o změnách vlastního kapitálu</b>			
A.I.3. Bezúplatné převody (snížení stavu)	15 443 848 791,06	15 957 372 756,44	-513 523 965,38
A.I.6. Ostatní (zvýšení stavu)	6 424 909,40	24 530 323 547,24	-24 523 898 637,84
A.VI.2. Oceňovací rozdíly u majetku určeného k prodeji (snížení stavu)	16 344 880 510,65	16 532 725 546,60	-187 845 035,95
A.VII.2. Opravy předchozích účetních období (zvýšení stavu)	2 115 917 376,70	2 817 286 378,03	-701 369 001,33
A.VII.2. Opravy předchozích účetních období (snížení stavu)	0,00	6 093 840,72	-6 093 840,72
D. Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření (zvýšení stavu)	14 252 067 002,29	25 705 070 927,14	-11 453 003 924,85
D. Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření (snížení stavu)	14 131 572 913,26	25 584 576 838,11	-11 453 003 924,85

**Zdroj:** konsolidační účetní záznamy k 31. prosinci 2022, ÚZ a výpočet NKÚ.

### Rozdíl mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření MŽP

Převažujícími činnostmi MŽP jsou alokace povolenek na emise skleníkových plynů provozovatelům zařízení nebo letadel v rámci systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů v EU (dále také „EU ETS“), správa povolenek na emise skleníkových plynů a souvisejících nástrojů, se kterými je MŽP příslušné hospodařit dle zákona č. 383/2012 Sb., a dále poskytování a přijímání transferů za účelem plnění úkolů v oblasti ochrany ovzduší, ochrany vod, ochrany přírody a krajiny, ochrany klimatu, energetiky a odpadového hospodářství.

Tyto činnosti měly zásadní vliv na vykázané účetní i rozpočtové informace k 31. prosinci 2022, kde se promítly zejména následujícím způsobem:

#### – oblast účetních údajů (výkazy: rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha ÚZ)

- **prostřednictvím dlouhodobého nehmotného majetku** z titulu hospodaření s povolenkami na emise skleníkových plynů a ročními emisními přiděly na účtu 015 – *Povolenky na emise a preferenční limity* ve výši 5 277,93 mil. Kč brutto, resp. 4 551,54 mil. Kč netto, a dále na účtu 035 – *Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji* ve výši 27 211,90 mil. Kč<sup>46</sup>;
- **prostřednictvím dlouhodobého finančního majetku** z titulu podílu ČR v *Modernizačním fondu* spravovaném EIB na účtu 069 – *Ostatní dlouhodobý finanční majetek* ve výši 24 517,80 mil. Kč;
- **prostřednictvím dlouhodobých pohledávek** z titulu poskytování záloh na transfery na účtu 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery* ve výši 11 293,44 mil. Kč;
- **prostřednictvím krátkodobých závazků** z titulu poskytování transferů na účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* ve výši 5 070,87 mil. Kč a z titulu bezplatně nabytých jednotek ročních emisních přidělů určených ke splnění závazku ČR za rok 2020 na účtu 378 – *Ostatní krátkodobé závazky* ve výši 1 961,27 mil. Kč;
- **prostřednictvím jmění účetní jednotky a upravujících položek** z titulu hospodaření s povolenkami na emise skleníkových plynů a ročními emisními přiděly na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* ve výši 240 546,08<sup>47</sup> mil. Kč, na účtu 407 – *Jiné oceňovací rozdíly* ve výši –2 070,35 mil. Kč a dále na účtu 408 – *Opravy předcházejících účetních období* ve výši 12 262,93 mil. Kč;
- **v rámci nákladů z činnosti** z titulu přidělení bezplatných povolenek na emise skleníkových plynů provozovatelům zařízení nebo letadel v rámci EU ETS na účtu 543 – *Dary a jiná bezúplatná předání* ve výši 30 732,17 mil. Kč a dále z titulu prodaného dlouhodobého majetku v souvislosti se zapojením do EU ETS na účtu 552 – *Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek* ve výši 16 097,82 mil. Kč;

<sup>46</sup> Netto i brutto hodnota je identická, k účtu nejsou vytvořeny korekce.

<sup>47</sup> Uveden celý zůstatek účtu k 31. prosinci 2022, který ale nepředstavuje pouze operace s emisními povolenkami a REP.



- **v rámci nákladů na transfery** z titulu poskytování transferů na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* ve výši 5 372,45 mil. Kč a na účtu 575 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů* ve výši 13 218,99 mil. Kč;
  - **v rámci výnosů z činnosti** z titulu prodeje povolenek na emise skleníkových plynů prostřednictvím EU ETS na účtu 645 – *Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku* ve výši 16 544,04 mil. Kč;
  - **v rámci finančních výnosů** z titulu přecenění povolenek na emise skleníkových plynů a ročních emisních přidělů reálnou hodnotou na účtu 664 – *Výnosy z přecenění reálnou hodnotou* ve výši 4 009,12 mil. Kč;
  - **v rámci výnosů z transferů** z titulu poskytování a přijímání transferů na účtu 675 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů* ve výši 7 640,26 mil. Kč;
  - **prostřednictvím podrozvahových účtů** z titulu poskytování a přijímání transferů, a to zejména na účtu 956 – *Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů* ve výši 27 755,65 mil. Kč, na účtu 911 – *Krátkodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů* ve výši 14 711,53 mil. Kč, na účtu 916 – *Ostatní krátkodobé podmíněné závazky z transferů* ve výši 1 244,53 mil. Kč a dále na účtu 986 – *Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení* ve výši 1 453,27 mil. Kč a na účtu 945 – *Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění* ve výši 1 029,89 mil. Kč;
- **oblast rozpočtových údajů (výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu FIN 1-12 OSS)**
- **v rámci kapitálových příjmů** z titulu prodeje povolenek na emise skleníkových plynů prostřednictvím EU ETS na rozpočtové položce 3114 – *Příjem z prodeje nehmotného dlouhodobého majetku* ve výši 16 464,42 mil. Kč;
  - **v rámci přijatých transferů** z titulu přijímání transferů na rozpočtové položce 4218 – *Investiční převody z Národního fondu* ve výši 5 807,11 mil. Kč a na rozpočtové položce 4118 – *Neinvestiční převody z Národního fondu* ve výši 1 844,04 mil. Kč;
  - **v rámci běžných výdajů** z titulu poskytování neinvestičních transferů SFŽP a příspěvků příspěvkovým organizacím na rozpočtové položce 5312 – *Neinvestiční transfery státním fondům* ve výši 4 052,19 mil. Kč a na rozpočtové položce 5331 – *Neinvestiční příspěvky zřízeným příspěvkovým organizacím* ve výši 1 375,08 mil. Kč;
  - **v rámci kapitálových výdajů** z titulu poskytování investičních transferů na rozpočtové položce 6332 – *Investiční transfery státním fondům* ve výši 8 211,79 mil. Kč, na rozpočtové položce 6313 – *Investiční transfery nefinančním podnikatelům-právníckým osobám* ve výši 2 314,78 mil. Kč, na rozpočtové položce 6371 – *Účelové investiční transfery nepodnikajícím fyzickým osobám* ve výši 1 802,94 mil. Kč, na rozpočtové položce 6341 – *Investiční transfery obcím* ve výši 1 651,06 mil. Kč a na rozpočtové položce 6342 – *Investiční transfery krajům* ve výši 1 209,52 mil. Kč.

Na hospodaření MŽP se dá nahlížet dvěma různými způsoby:

- lze sledovat plnění rozpočtu, tj. využívat výkaznictví založené na peněžní bázi<sup>48</sup>,
- nebo lze sledovat údaje z účetnictví, tj. používat výkaznictví založené na akruální bázi<sup>49</sup>.

**Porovnáním výsledku rozpočtového hospodaření MŽP za rok 2022 hodnoceného na bázi peněžních toků a na akruální bázi byl zjištěn rozdíl ve výši 38 752,19 mil. Kč.**

Výsledným saldem peněžních toků dle výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu byl **deficit ve výši 120,49 mil. Kč.**

**Výsledkem hospodaření běžného účetního období dle účetního výkazu zisku a ztráty byla ztráta ve výši 38 872,69 mil. Kč.**

Rozpočtové hospodaření tak skončilo s výsledkem více než 322krát lepším, než by se zdálo dle účetního výsledku hospodaření. Hlavní skutečnosti, které způsobily rozdíl 38 752,19 mil. Kč mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření, jsou uvedeny v následující tabulce. Jednalo se především o bezúplatné přidělování povolenek na emise skleníkových plynů a o prodeje těchto povolenek, kdy byl do nákladů zachycen úbytek majetku v řádu desítek miliard korun, přičemž však nedošlo k žádnému výdeji peněžních prostředků.

**Tabulka č. 1: Hlavní vlivy způsobující rozdíly mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření MŽP k 31. prosinci 2022 (v mil. Kč)**

Hlavní vlivy způsobující rozdíly mezi příjmy a výnosy			
Účetní operace	Vliv na příjmy	Vliv na výnosy	Rozdíl
Prodej povolenek na emise skleníkových plynů v rámci EU ETS	16 464,42	16 544,04	-79,62
Výnosy z přecenění na reálnou hodnotu	0,00	4 009,12	-4 009,12
Změna stavu krátkodobých pohledávek stanovená nepřímou metodou	140,96	0,00	140,96
<b>Rozdíl mezi příjmy a výnosy za účetní operace celkem</b>			<b>-3 947,77</b>
Hlavní vlivy způsobující rozdíly mezi výdaji a náklady			
Účetní operace	Vliv na výdaje	Vliv na náklady	Rozdíl
Odpisy dlouhodobého majetku	0,00	50,02	-50,02
Opravné položky	0,00	726,89	-726,89
Přidělení bezplatných povolenek na emise skleníkových plynů provozovatelům zařízení nebo letadel v rámci EU ETS	0,00	30 732,17	-30 732,17
Prodaný dlouhodobý majetek v souvislosti se zapojením do EU ETS	0,00	16 097,82	-16 097,82
Náklady z přecenění na reálnou hodnotu	0,00	33,96	-33,96
Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery (počítáno z obratu účtu 471 – <i>Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery</i> )	5 917,18	0,00	5 917,18

<sup>48</sup> Peněžní báze zachycuje příjmy a výdaje peněžních prostředků.

<sup>49</sup> Akruální báze (nebo také princip, koncept) je jedna ze základních účetních zásad, spočívá v tom, že náklady a výnosy se účtují do období, se kterým věcně a časově souvisejí, aniž by bylo bráno v úvahu, kdy došlo k reálnému pohybu peněz, a zároveň se účtuje o nárocích (pohledávkách) a závazcích.

Úpravy odhadu nákladů spotřebovaných k datu ÚZ z poskytnutých transferů v průběhu roku (počítáno z obrátu účtů 571 a 575)	0,00	988,29	-988,29
<b>Rozdíl mezi výdaji a náklady za účetní operace celkem</b>			<b>-42 711,96</b>
<b>Rozdíl mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření MŽP za významné operace celkem (diference ve výši 11,99 mil. Kč je považována za nevýznamnou)</b>			<b>38 764,19</b>

**Zdroj:** účetní data MŽP za rok 2022, ÚZ; zpracoval NKÚ.

**Pozn.:** V některých případech náklady nepředstavují spotřebované zdroje, ale vycházejí ze specifik MŽP. V důsledku ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 383/2012 Sb. MŽP na účtech 543 – *Dary a jiná bezúplatná předání* a 552 – *Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek* vykázalo náklady v celkové výši 46 829,99 mil. Kč, které představují úbytek aktiv (EP bezplatně předané provozovatelům zařízení/letadel a dále prodané EP a jednotky AEAs na období 2013–2020).

## 1. Využívání účetních informací MŽP externími uživateli vč. zpětné vazby od nich

MŽP uvedlo jako externí uživatele údajů ze svých účetních závěrek:

- Ministerstvo financí, které zveřejňuje účetní závěrky prostřednictvím informačního portálu MONITOR (<https://monitor.statnipokladna.cz/>) a sestavuje účetní výkazy za ČR. V minulosti Ministerstvo financí s využitím informací o vybraných nákladech vytvářelo rovněž tzv. reporty hospodaření, které následně sloužily k sestavení reportu hospodaření za všechna ministerstva;
- Český statistický úřad (dále také „ČSÚ“), který využívá data z účetnictví v rámci statistického vykazování dle ESA 2010. Za tímto účelem využívá ČSÚ kromě údajů účetní závěrky i údaje z tzv. pomocného analytického přehledu;
- NKÚ, který údaje z účetních závěrek MŽP využívá při kontrolní činnosti.

Výše uvedené subjekty využívají data předávaná ze strany MŽP do CSÚIS, přičemž zpětnou vazbu získává MŽP od ČSÚ (oblast vykazování emisních povolenek) a nově i od Ministerstva financí na tzv. metodických dnech.

Možnost využití účetních informací vnímá MŽP i u občanů, a to prostřednictvím informačního portálu MONITOR.

## 2. Využívání účetních informací jiných vybraných účetních jednotek Ministerstvem životního prostředí

MŽP využívá účetní informace resortních organizací při sestavování závěrečného účtu. V minulosti MŽP na základě účetních údajů podřízených organizací rozhodovalo také o financování těchto organizací, např. v případě národních parků predikovalo hodnotu tržeb, které národní parky získají za vytěženou dřevní hmotu.

## 3. Využívání účetních informací MŽP pro účely vlastního rozhodování a řízení

Protože je MŽP organizační složkou státu financovanou prostřednictvím státního rozpočtu, využívá primárně rozpočtové informace (údaje o příjmech a výdajích).

Z účetních údajů využívá MŽP údaje o výnosech z ostatních sdílených daní a poplatků (položka B.V. výkazu zisku a ztráty), a to pro rozhodnutí o výši částky, kterou uvolní státní příspěvkové organizaci a na stará důlní díla. Jedná se o výnosy z následujících sdílených poplatků:

- poplatky za znečišťování ovzduší dle zákona č. 201/2012 Sb.<sup>50</sup> – výběr poplatků zajišťují celní úřady;
- úhrady z dobývacího prostoru a úhrady z vydobytych nerostů dle zákona č. 44/1988 Sb.<sup>51</sup> – výběr poplatků zajišťují obvodní báňské úřady.

V oblasti sestavování a hodnocení plnění rozpočtu využívá MŽP účetní informace o bezúplatných převodech dlouhodobého majetku (položky stálých aktiv z rozvahy) a o poskytnutých zálohách (položka B.II. rozvahy) pro sestavení závěrečného účtu.

<sup>50</sup> Zákon č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší.

<sup>51</sup> Zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon).

#### 4. Informace vykazované na podrozvahových účtech

Zákon č. 563/1991 Sb. v ustanovení § 7 odst. 5 stanovuje pro vybrané účetní jednotky povinnost uvádět v příloze účetní závěrky informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů.

Uspořádání a označování podrozvahových účtů stanovuje příloha č. 5 vyhlášky č. 410/2009 Sb. a také směrná účtová osnova, která je pro vybrané účetní jednotky dle ustanovení § 76 této vyhlášky závazná. Obsahové vymezení podrozvahových účtů je pak upraveno v ustanoveních § 49 až 54 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Údaje o stavu účtů v knize podrozvahových účtů jsou rovněž součástí účetních výkazů za Českou republiku dle ustanovení § 23b zákona č. 563/1991 Sb. a vyhlášky č. 312/2014 Sb.<sup>52</sup>

Na podrozvahových účtech se účtuje o skutečnostech, o nichž se neúčtuje na rozvahových účtech. Jedná se o tzv. podmíněné pohledávky, podmíněné závazky a další podrozvahová aktiva a pasiva, která souvisejí s budoucím přírůstkem nebo úbytkem majetku nebo jiného aktiva, závazku nebo jiného pasiva, ke kterému může dojít na základě stanovené podmínky nebo podmínek.

MŽP nemělo v roce 2022 vnitřním předpisem stanovenou hladinu významnosti pro účtování na podrozvahové účty.

Z celkového počtu účetních zápisů (po vyloučení účetních zápisů na účtu 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům*), které MŽP v roce 2022 zaúčtovalo, se **7,4 %** (15 003 z 203 144) účetních zápisů týkalo podrozvahových účtů.

#### Podíl zůstatků podrozvahových účtů na aktivech netto a cizích zdrojích

Celková výše zůstatků vykázaných na podrozvahových účtech MŽP se v letech 2020 až 2022 pohybovala v rozmezí 29,4 mld. Kč (v roce 2021) až 47,4 mld. Kč (v roce 2022).

Celková výše zůstatků vykázaných na podrozvahových účtech MŽP za období 2020 až 2022 je významná i ve srovnání s celkovými aktivy netto a cizími zdroji. Jak ukazuje tabulka č. 1 níže, podmíněná aktiva vykázaná u MŽP k 31. prosinci 2022 na podrozvaze činila téměř čtvrtinu hodnoty celkových aktiv netto MŽP. Podmíněné závazky, které MŽP vykážalo k 31. prosinci 2022, pak téměř 4,5krát převýšily hodnotu cizích zdrojů v rozvaze.

**Tabulka č. 1: Srovnání zůstatků podrozvahových účtů s údaji o celkových aktivech netto a cizích zdrojích za roky 2020 až 2022 (v mil. Kč, podíly v %)**

	Položka	2022	2021	2020
Aktiva	Podrozvaha – <b>podmíněná aktiva</b> celkem	15 831,9	5 339,0	7 050,9
	Rozvaha – <b>celková aktiva</b> (netto hodnota)	68 557,9	40 483,9	31 251,3
	Podíl podmíněných aktiv na celkových aktivech netto	23,1 %	13,2 %	22,6 %
Pasiva	Podrozvaha – <b>podmíněné závazky</b> celkem	31 543,9	24 047,7	33 311,7
	Rozvaha – <b>cizí zdroje</b> celkem	7 081,7	4 089,0	5 133,3
	Podíl podmíněných závazků na celkových cizích zdrojích	445,4 %	588,1 %	648,9 %

**Zdroj:** účetní závěrky MŽP za roky 2020 až 2022; výpočet NKÚ.

<sup>52</sup> Vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu).

## Vyčíslení výše zůstatků podmíněných závazků dle kategorií

Podmíněné závazky lze rozdělit do tří kategorií z hlediska pravděpodobnosti vzniku rozvahových závazků. Rozdělení do těchto kategorií u MŽP uvádí následující tabulka.

**Tabulka č. 2: Kategorie podmíněných závazků**

Kategorie podmíněných závazků	Výše zůstatku k 31. prosinci 2022 (v mil. Kč)	Podrozvahové účty a jejich zůstatky (v mil. Kč)	
V podstatě jisté a očekávané <sup>53</sup>	30 090,7	916 – Ostatní krátkodobé podmíněné závazky z transferů	1 244,5
		954 – Dlouhodobé podmíněné závazky ze zahraničních transferů	355,1
		956 – Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů	27 755,7
		971 – Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku	11,0
		972 – Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku	149,1
		973 – Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv	7,6
		974 – Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv	567,6
Podmíněné specifickým rizikem <sup>54</sup>	1 453,3	986 – Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení	1 453,3
Nejisté, neočekávané k plnění <sup>55</sup>	0,0	965 – Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce	0,0

**Zdroj:** příloha ÚZ k 31. prosinci 2022; výpočet provedl NKÚ.

Kategorie podrozvahových závazků, jejichž budoucí vykázání v hlavní knize na rozvahovém účtu je **v podstatě jisté a očekávané**, je nejrozsáhlejší. Jedná se o vykázané podmíněné závazky MŽP týkající se převážně závazků z transferů, ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku a z jiných smluv.

<sup>53</sup> Zejména z transferů a uzavřených smluv, u kterých je úhrada závazku rozpočtována a je jen otázkou času, kdy k plnění dojde.

<sup>54</sup> Mohou nastat, výsledek ale není pod kontrolou účetní jednotky, a proto pro jednotku představují sledované riziko: např. soudní spory, poskytnuté záruky aj.

<sup>55</sup> Jsou hypotetické, jejich vznik, a tedy ani plnění nejsou předpokládány – např. náhrada za případné zničení vypůjčeného majetku.

Kategorie podrozvahových závazků, jejichž budoucí vykázání v hlavní knize na rozvahovém účtu je **podmíněno specifickým rizikem**, zahrnuje v případě MŽP soudní spory, jejichž účastníkem je MŽP. Tyto spory jsou vedeny s právníckými i fyzickými osobami a MŽP je dále členěn na obecné soudní spory a soudní spory týkající se fotovoltaických elektráren.

### Vyčíslení výše zůstatků podmíněných pohledávek dle kategorií

Podmíněné pohledávky lze rozdělit do tří kategorií z hlediska pravděpodobnosti vzniku rozvahových pohledávek. Rozdělení do těchto kategorií u MŽP uvádí následující tabulka.

**Tabulka č. 3: Kategorie podmíněných pohledávek**

Kategorie podmíněných pohledávek	Výše zůstatku k 31. prosinci 2022 (v mil. Kč)	Podrozvahové účty a jejich zůstatky (v mil. Kč)	
V podstatě jisté a očekávané <sup>56</sup>	14 760,7	911 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů	14 711,5
		913 – Krátkodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů	48,8
		934 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv	0,3
Podmíněné specifickými okolnostmi <sup>57</sup>	3,4	948 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení	3,4
Nejisté a neočekávané <sup>58</sup>	1 060,9	924 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce	31,0
		945 – Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění	1 029,9

**Zdroj:** příloha ÚZ k 31. prosinci 2022; výpočet provedl NKÚ.

Kategorie podrozvahových pohledávek, jejichž budoucí vykázání v hlavní knize na rozvahovém účtu je **v podstatě jisté a očekávané**, je nejrozsáhlejší. Jedná se o vykázané podmíněné pohledávky MŽP týkající se převážně pohledávek z transferů a z jiných smluv.

Kategorie podrozvahových pohledávek, jejichž budoucí vykázání v hlavní knize na rozvahovém účtu je **podmíněno specifickými okolnostmi**, zahrnuje v případě MŽP soudní spory, jejichž účastníkem je MŽP.

V kategorii podrozvahových pohledávek, jejichž budoucí vykázání v hlavní knize na rozvahovém účtu je **nejisté a neočekávané**, se v případě MŽP jedná o podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce a v ojedinělých případech o zástavní práva u dotací poskytovaných na velké projekty.

<sup>56</sup> Zejména z transferů a uzavřených smluv, u kterých je vznik budoucí pohledávky pravděpodobný a je jen otázkou času, kdy k němu dojde.

<sup>57</sup> Mohou nastat, výsledek ale není pod kontrolou účetní jednotky (např. potenciální pohledávky vyplývající ze soudních sporů aj.).

<sup>58</sup> Jsou hypotetické, jejich vznik, a tedy ani plnění nejsou předpokládány – např. náhrada za případné zničení pronajatého majetku.