



Kontrolní závěr z kontrolní akce

19/08

Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu *Ministerstvo dopravy* za rok 2018, účetní závěrka Ministerstva dopravy za rok 2018 a údaje předkládané Ministerstvem dopravy pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2018

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále také „NKÚ“) na rok 2019 pod číslem 19/08. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Daniel Reisiegel, MPA.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo dopravy při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2018 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaná osoba:

Ministerstvo dopravy (dále také „MD“).

Kontrolováno bylo období roku 2018 včetně souvisejících skutečností z let předchozích a roku následujícího.

Kontrola byla prováděna u kontrolované osoby v době od května 2019 do listopadu 2019.

Kolegium NKÚ na svém II. jednání, které se konalo dne 10. února 2020,

schválilo usnesením č. 7/II/2020

kontrolní závěr v tomto znění:

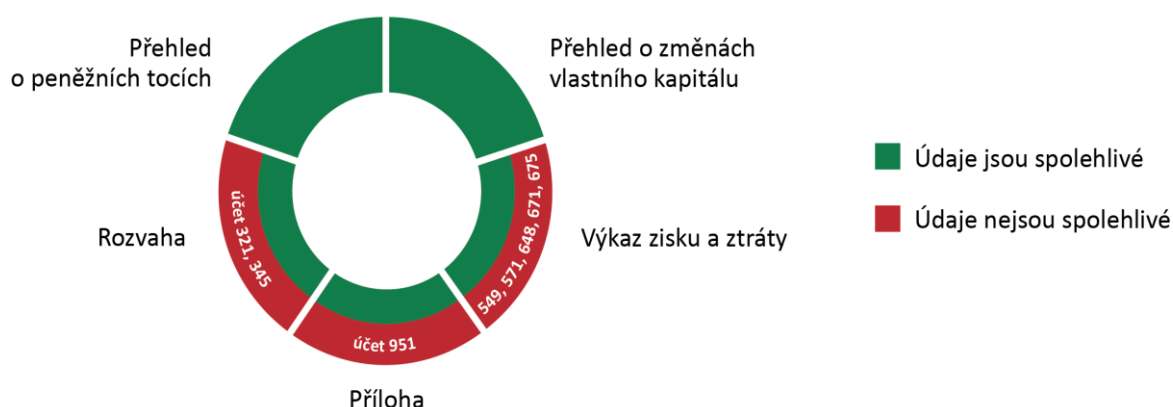
ÚČETNÍ ZÁVĚRKA, FINANČNÍ VÝKAZY A ZÁVĚREČNÝ ÚČET MINISTERSTVA DOPRAVY ZA ROK 2018

SPOLEHLIVOST ÚČETNÍ ZÁVĚRKY MD SESTAVENÉ K 31. PROSINCI 2018

5,9 mld. Kč

Významné¹ nesprávnosti, v jejichž rozsahu nelze údaje účetní závěrky považovat za spolehlivé.

Spolehlivost účetní závěrky MD sestavené k 31. prosinci 2018 ve struktuře dle jednotlivých výkazů



SPOLEHLIVOST VÝKAZU PRO HODNOCENÍ PLNĚNÍ ROZPOČTU MD ZA ROK 2018

3,8 mld. Kč

Významné¹ nesprávnosti ve vykázání výdajů dle odvětvového členění, v jejichž rozsahu nelze údaje výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu považovat za spolehlivé.

SPOLEHLIVOST ZÁVĚREČNÉHO ÚČTU KAPITOLY STÁTNÍHO ROZPOČTU 327 – MINISTERSTVO DOPRAVY ZA ROK 2018



V závěrečném účtu nebyly zjištěny významné nesprávnosti, které by měly vliv na jeho celkovou vypovídací schopnost. Jedinou výjimku představuje nesprávné vykázání výdajů dle odvětvového členění ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu, které jsou v závěrečném účtu uvedeny.

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

I. Shrnutí a vyhodnocení

NKÚ prověřil správnost vedení účetnictví, spolehlivost účetního a rozpočtového výkaznictví a správnost sestavení závěrečného účtu. Bylo prověřeno nastavení vnitřního kontrolního systému a u prověřovaných transakcí byla ověřena jeho funkčnost. Při kontrole bylo provedeno i vyhodnocení opatření přijatých k nápravě nedostatků zjištěných kontrolní akcí NKÚ č. 13/39².

1. Vedení účetnictví a spolehlivost údajů účetní závěrky Ministerstva dopravy sestavené k 31. prosinci 2018

MD nevedlo v roce 2018 správné a úplné účetnictví ve smyslu ustanovení § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Kontrolou bylo zjištěno, že MD některé informace v účetní závěrce sestavené k 31. 12. 2018 (dále také „ÚZ“) nevykázalo v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví pro organizační složky státu. V údajích za běžné účetní období byly zjištěny **významné¹ nesprávnosti** v celkové výši **5,94 mld. Kč**.

Při kontrole byly zjištěny nesprávnosti s významným dopadem na ÚZ:

- MD ve výkazu zisku a ztráty vykázalo na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti náklady vzniklé z titulu poskytnutých náhrad na kompenzaci slev jízdného, které však mají povahu transferu*, a proto měly být vykázány na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*. V důsledku této nesprávnosti byl **zůstatek účtu 549 nadhodnocen o 2,07 mld. Kč a zůstatek účtu 571 o stejnou částku podhodnocen. Související neuhrazené závazky** vykázalo MD ve výkazu rozvaha na účtu 321 – *Dodavatelé*, ačkoliv je jako závazky z poskytnutých transferů mělo vykázat na účtu 345 – *Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce*. V důsledku této nesprávnosti byl **zůstatek účtu 321 nadhodnocen o 0,55 mld. Kč a zůstatek účtu 345 o stejnou částku podhodnocen.**
- Ve výkazu zisku a ztráty vykázalo MD na účtu 675 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů* **použití prostředků rezervního fondu**, které však mělo být vykázáno na účtu 648 – *Čerpání fondů*. V důsledku této nesprávnosti byl **zůstatek účtu 675 nadhodnocen o 0,72 mld. Kč a zůstatek účtu 648 o stejnou částku podhodnocen.**
- MD ve výkazu zisku a ztráty vykázalo na účtu 675 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů* **výnosy, u nichž bylo konečným příjemcem transferu**. Tyto výnosy měly být vykázány na účtu 671 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů*. V důsledku této nesprávnosti byl **zůstatek účtu 675 nadhodnocen o 0,11 mld. Kč a zůstatek účtu 671 o stejnou částku podhodnocen.**

² Kontrolní akce č. 13/39 – *Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstvo dopravy za rok 2013, účetní závěrka a finanční výkazy Ministerstva dopravy za rok 2013*; kontrolní závěr byl zveřejněn v částce 4/2014 *Věstníku NKÚ*.

- V příloze ÚZ vykazalo Ministerstvo dopravy na účtu 951 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů* **neexistující podmíněné pohledávky**. V důsledku této nesprávnosti byl **zůstatek účtu 951 nadhodnocen o 2,41 mld. Kč**.

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

Podrobnosti k uvedeným významným nesprávnostem v ÚZ jsou spolu s některými dalšími zjištěnými nesprávnostmi uvedeny v části IV.1. tohoto kontrolního závěru.

Zjištěné významné nesprávnosti se týkají pouze několika položek účetní závěrky. Jejich hodnota je sice pro uživatele významná, avšak v kontextu ÚZ MD není zásadní. Z tohoto důvodu NKÚ nehodnotí ÚZ MD jako nespolehlivou v celém rozsahu, ale uvádí, že nespolehlivé jsou údaje vykazované na položkách ÚZ, u kterých byly zjištěny významné nesprávnosti.

Dále je třeba upozornit na potíže s aplikací některých ustanovení předpisů pro vedení účetnictví organizačních složek státu (viz část I.4. tohoto kontrolního závěru), které představují zvýšené nároky na správné zaúčtování a vykazání některých účetních případů.

2. Spolehlivost výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu Ministerstva dopravy sestaveného k 31. 12. 2018

Kontrolou bylo zjištěno, že MD některé informace ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu Ministerstva dopravy sestaveném k 31. 12. 2018 (dále také „výkaz FIN 1-12 OSS“) nevykázalo v souladu s právními předpisy. V údajích ve sloupci „skutečnost“ byly z hlediska **odvětvového členění** rozpočtové skladby zjištěny **významné¹ nesprávnosti** v celkové výši **3,76 mld. Kč**.

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

Z hlediska **odvětvového členění** dle rozpočtové skladby byly při kontrole zjištěny **nesprávnosti s významným dopadem na výkaz FIN 1-12 OSS, kdy MD zatřídilo výdaje na paragraf rozpočtové skladby 2299 – Ostatní záležitosti v dopravě, přestože mělo informace o tom, na jaké konkrétní odvětví peněžní prostředky poskytuje**. V důsledku této nesprávnosti byl **paragraf rozpočtové skladby 2299 nadhodnocen o 3,76 mld. Kč**. Tyto výdaje mělo MD zatřídít ve výši:

- **2,32 mld. Kč** na **paragraf rozpočtové skladby 2241 – Železniční dráhy**, který je o uvedenou částku **podhodnocen**,
- **1,40 mld. Kč** na **paragraf rozpočtové skladby 2212 – Silnice**, který je o uvedenou částku **podhodnocen**, a
- **0,04 mld. Kč** na **paragraf rozpočtové skladby 2211 – Dálnice**, který je o uvedenou částku **podhodnocen**.

Uvedené nesprávnosti měly významný vliv na výkaz FIN 1-12 OSS. Z tohoto důvodu NKÚ vyhodnotil informace na uvedených paragrafech jako nespolehlivé.

V rozsahu ostatních informací z hlediska odvětvového členění dle rozpočtové skladby nezjistil NKÚ žádné skutečnosti svědčící o tom, že výkaz FIN 1-12 OSS není ve všech významných ohledech sestaven v souladu s příslušnými právními předpisy.

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

3. Závěrečný účet kapitoly 327 – *Ministerstvo dopravy* za rok 2018

Kontrolou byl rovněž prověřen soulad sestavení závěrečného účtu kapitoly 327 – *Ministerstvo dopravy* za rok 2018 s vyhláškou č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a o rozsahu a termínech sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu, a soulad informací v něm uvedených se vstupními údaji v rozpočtovém systému, s finančními výkazy a s údaji analytických evidencí.

S výjimkou významných nesprávností uvedených v části I.2. a podrobně v části IV.2. tohoto kontrolního závěru nebyly při kontrole zjištěny žádné skutečnosti svědčící o tom, že informace uvedené v závěrečném účtu kapitoly státního rozpočtu 327 – *Ministerstvo dopravy* za rok 2018 nejsou ve všech významných ohledech v souladu s příslušnými právními předpisy.

4. Upozornění na některá ustanovení předpisů pro vedení účetnictví organizačních složek státu a pro sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu

Některá ustanovení předpisů pro vedení účetnictví organizačních složek státu a pro sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu způsobují potíže s jejich aplikací, jiná ustanovení těchto předpisů snižují vypovídací schopnost některých informací v účetní závěrce MD. Jedná se o následující oblasti:

- vymezení termínu „transfer“ v českém účetním standardu (dále také „ČÚS“) č. 703 – *Transfery* (viz část IV.4.1 tohoto kontrolního závěru),
- vykazování závazků souvisejících s přijetím transferů ze zahraničí ve vlastním kapitálu, což vyplývá z ustanovení ČÚS č. 703 – *Transfery* a 704 – *Fondy účetní jednotky* (viz část IV.4.2 tohoto kontrolního závěru),
- vykazování výnosů ze zahraničních transferů jako čerpání rezervního fondu, což vyplývá z ustanovení ČÚS č. 703 – *Transfery* a 704 – *Fondy účetní jednotky* (viz část IV.4.3 tohoto kontrolního závěru),
- vykazování peněžních toků souvisejících s rezervním fondem v přehledu o peněžních tocích (viz část IV.4.4 tohoto kontrolního závěru) a
- neuvádění některých aktuálních informací v závěrečných účtech kapitol státního rozpočtu (viz část IV.4.5 tohoto kontrolního závěru).

II. Informace o kontrolované oblasti

MD bylo zřízeno zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky. Dle tohoto zákona je MD ústředním orgánem státní správy ve věcech dopravy a odpovídá za tvorbu státní politiky v oblasti dopravy a v rozsahu své působnosti za její uskutečňování.

V souladu se zákonem č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, je MD organizační složkou státu a dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vybranou účetní jednotkou. MD je v souladu se zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), správcem rozpočtové kapitoly 327 – *Ministerstvo dopravy*.

MD bylo k 31. 12. 2018 zřizovatelem šesti organizačních složek státu a dvou příspěvkových organizací.

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

Tabulka č. 1: Údaje z ÚZ – rozvaha a výkaz zisku a ztráty, údaje za běžné účetní období

Ukazatel	Částka v mld. Kč
Aktiva netto	51,70
Pasiva	51,70
Náklady	48,67
Výnosy	14,99

Zdroj: účetní závěrka.

Pozn.: Hodnota aktiv je uvedena v netto hodnotě, brutto hodnota aktiv byla k 31. 12. 2018 ve výši 52,63 mld. Kč.

Tabulka č. 2: Údaje z ÚZ – informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů, údaje za běžné účetní období

Položka výkazu		Částka v mld. Kč
P.II.	Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů	6,66
P.IV.	Další podmíněné pohledávky	0,05
P.V.	Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů	68,54
P.VII.	Další podmíněné závazky	1,40

Zdroj: účetní závěrka.

Tabulka č. 3: Údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu MD za rok 2018

Ukazatel	Částka v mld. Kč
Příjmy (skutečnost celkem)	22,88
Výdaje (skutečnost celkem)	51,51

Zdroj: výkaz FIN 1-12 OSS.

III. Rozsah kontroly

Kontrolní akce byla kontrolou typu finanční audit a jejím cílem bylo prověřit, zda MD při vedení účetnictví v roce 2018 a sestavení účetní závěrky k 31. prosinci 2018, při předkládání údajů pro hodnocení plnění rozpočtu a při sestavení závěrečného účtu za rok 2018 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 příjmů a výdajů vykázaných ve výkazu FIN 1-12 OSS, které jsou vyčísleny v tabulkách č. 1–3.

Kontrola se zaměřila na činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví a měly vliv na hodnotu kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v ÚZ, které měly vliv na hodnotu významných údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2018 a na závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 327 MD za rok 2018.

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

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

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

Při kontrole **závěrečného účtu** kapitoly 327 MD za rok 2018 bylo prověřováno, zda je sestaven v souladu s požadavky vyhlášky č. 419/2001 Sb. i v souladu se skutečností, to znamená, zda vybrané údaje uváděné v závěrečném účtu jsou správné a úplné ve srovnání s finančními výkazy, s údaji z účetních závěrek MD a podřízených organizací, s podklady jednotlivých věcně příslušných odborů MD a podřízených organizací a s jinými veřejně dostupnými zdroji (např. usnesení vlády České republiky či veřejně přístupné rejstříky).

Dále byl prověřován soulad **nastavení vnitřního kontrolního systému** MD se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), a jeho prováděcí vyhláškou 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., a to v rozsahu stanoveného předmětu a cíle kontrolní akce. U vybraných transakcí bylo prověřováno i provedení finanční kontroly.

V rámci kontroly byla také **vyhodnocena opatření přijatá k nápravě nedostatků zjištěných v rámci kontrolní akce NKÚ č. 13/39 – Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu Ministerstvo dopravy za rok 2013, účetní závěrka a finanční výkazy Ministerstva dopravy za rok 2013.**

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

IV. Podrobné skutečnosti zjištěné kontrolou

1. Spolehlivost údajů účetní závěrky Ministerstva dopravy sestavené k 31. prosinci 2018

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

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

Nesprávnost v účetní závěrce	
Výkaz	Celková nesprávnost
CELKOVÁ NESPRÁVNOST V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE	5 941 474 615,34
Rozvaha	593 216 605,08
Výkaz zisku a ztráty	2 889 264 884,02
Přehled o peněžních tocích	9 361 516,46
Přehled o změnách vlastního kapitálu	0,00
Příloha účetní závěrky (podrozvahové účty)	2 449 631 609,78

Zdroj: účetní závěrka MD sestavená k 31. 12. 2018; výpočet NKÚ.

Pro posouzení spolehlivosti informací v ÚZ byla stanovena **významnost** neboli materialita³ ve výši **1 mld. Kč**. Kontrolou zjištěné **nesprávnosti** v ÚZ tak **měly významný dopad na spolehlivost ÚZ, a to na informace uvedené ve výkazu zisku a ztráty, v rozvaze a v příloze.**

MD v roce 2018 v některých případech nevykázalo v ÚZ správné údaje. Jednalo se zejména o skutečnosti uvedené v následujících částech 1.1 až 1.8 tohoto kontrolního závěru.

1.1 Nesprávné vykázání kompenzací slev z jízdného ve veřejné dopravě

MD účtovalo o nákladech vzniklých z titulu poskytnutých náhrad **na kompenzaci slev jízdného ve veřejné dopravě** a o souvisejících závazcích **jako o nákladech** a závazcích **z činnosti** prostřednictvím účtů 549 – *Ostatní náklady z činnosti* a 321 – *Dodavatelé*. V tomto případě se však nejedná o nákup služby pro potřeby MD od jeho dodavatele. Ekonomickým obsahem kompenzací slev z jízdného ve veřejné dopravě je povinné poskytnutí prostředků státního

³ Hladina významnosti (materialita) reprezentuje hodnotu nesprávností, jejíž překročení by již mohlo ovlivnit přiměřeně znalého uživatele. Při stanovení hladiny významnosti postupuje NKÚ v souladu s mezinárodními standardy nejvyšších kontrolních institucí (standardy ISSAI) pro finanční audit a kontrolními standardy NKÚ.

rozpočtu na úhradu újmy, která vznikla dopravcům státem nařízenou slevou ve prospěch vymezené skupiny cestujících, tj. obdoba dotace, grantu, příspěvku, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžního daru, kdy MD nezískává přímou protihodnotu. **Jedná se tedy o transfer.**

V důsledku této skutečnosti MD ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období **podhodnotilo zůstatek účtu 571 – Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery o 2 072 031 788,21 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 549 – Ostatní náklady z činnosti.** MD dále ve výkazu rozvaha v údajích za běžné účetní období **podhodnotilo zůstatek účtu 345 – Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce o 552 067 718,07 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 321 – Dodavatelé.**

1.2 Nesprávné vykázání čerpání prostředků rezervního fondu v souvislosti s poskytováním transferů

MD přijímalo v letech 2015 a 2016 na bankovní účet rezervního fondu z rozpočtu Evropské unie (dále také „EU“) peněžní prostředky *Nástroje pro propojení Evropy*, které v roce 2018 prostřednictvím Státního fondu dopravní infrastruktury poskytovalo konečným příjemcům. **MD účtovalo o použití uvedených prostředků rezervního fondu při jejich poskytování prostřednictvím účtu 675 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů jako o výnosech z předfinancování transferů, přestože o této skutečnosti mělo účtovat jako o čerpání rezervního fondu.**

MD tak ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období **podhodnotilo zůstatek účtu 648 – Čerpání fondů o 717 094 005,53 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 675 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů.**

1.3 Nesprávné vykázání výnosů z transferů přijatých v rámci technické pomoci

MD realizovalo v roce 2018 projekty v rámci operačních programů spolufinancovaných z rozpočtu EU, u kterých figurovalo jako konečný příjemce transferů. **MD však o těchto výnosech z transferů přijatých v rámci technické pomoci účtovalo prostřednictvím účtu 675 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů, který není určen pro konečné příjemce transferů, jako o výnosech z předfinancování transferů, přestože v tomto případě bylo konečným příjemcem uvedených transferů.**

V důsledku této skutečnosti MD ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období **podhodnotilo zůstatek účtu 671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů o 114 753 910,19 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 675 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů.**

1.4 Vykázání neexistujících dlouhodobých podmíněných pohledávek z předfinancování transferů

MD vykázalo prostřednictvím účtu 951 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů* neexistující dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů týkající se operačního programu *Doprava 2014–2020*.

MD tak ve výkazu příloha v údajích za běžné účetní období nadhodnotilo zůstatek účtu 951 – *Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů* o 2 407 238 372,92 Kč.

1.5 Nesprávné vykázání poskytnutí peněžních prostředků zřízeným příspěvkovým organizacím na pořízení dlouhodobého majetku

MD účtovalo o peněžních prostředcích poskytnutých zřízeným příspěvkovým organizacím na pořízení dlouhodobého majetku prostřednictvím účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery jako o poskytnutém transferu, přestože o této skutečnosti mělo účtovat jako o snížení vlastního kapitálu*.

V důsledku této skutečnosti MD ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období nadhodnotilo zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* o 58 081 510,97 Kč a o stejnou částku ve výkazu rozvaha v údajích za běžné účetní období nadhodnotilo zůstatek účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.

1.6 Nepřecenění závazků a pohledávek vyjádřených v cizí měně na českou měnu

MD přijímalo v letech 2017 a 2018 na příjmový účet státního rozpočtu z rozpočtu EU peněžní prostředky *Nástroje pro propojení Evropy*, které v roce 2018 prostřednictvím Státního fondu dopravní infrastruktury poskytovalo konečným příjemcům. Evropská komise poskytuje tyto peněžní prostředky v eurech, MD proto mělo související závazky a pohledávky přepočítat na českou měnu v souladu s právními předpisy. MD však uvedené závazky a pohledávky vyjádřené v cizí měně nepřecenilo při jejich vzniku na českou měnu správným kurzem a k rozvahovému dni navíc neprovedlo jejich přecenění kurzem k 31. 12. 2018 a neúčtovalo tak o vzniklých kurzových rozdílech.

MD tak ve výkazu rozvaha v údajích za běžné účetní období nadhodnotilo zůstatek účtu 388 – *Dohadné účty aktivní* o 10 533 190,48 Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 472 – *Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery*. MD dále ve výkazu zisku a ztráty v údajích za běžné účetní období podhodnotilo zůstatek účtu 563 – *Kurzové ztráty* o 15 227 824,95 Kč, podhodnotilo zůstatek účtu 663 – *Kurzové zisky* o 10 028 604,17 Kč a podhodnotilo zůstatek účtu 675 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů* o 5 199 220,78 Kč.

1.7 Neúčtování o věcných břemenech

MD nevykázalo na účtech 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a 029 – *Ostatní dlouhodobý hmotný majetek věcná břemena zřízená na základě smluv ve prospěch MD*.

Uvedená nesprávnost nemá významný vliv na údaje vykázané v rozvaze za běžné účetní období ve sloupci „netto“, avšak vzhledem ke skutečnosti, že MD neúčtovalo o žádném věcném břemenu, jedná se o **systémovou nesprávnost**.

1.8 Neinformování o použité účetní metodě v účetní závěrce

MD vytvořilo v roce 2016 k majetkové účasti vykazované na účtu 061 – *Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem* opravnou položku, kterou následně v roce 2017 částečně snížilo a v roce 2018 zrušilo i její zbývající část. O významných zůstatcích účtů souvisejících s tvorbou a rušením uvedené opravné položky informovalo MD v účetních závěrkách za roky 2016 až 2018 pouze v částech *E.1. Doplnující informace k položkám rozvahy* a *E.2. Doplnující informace k položkám výkazu zisku a ztráty*.

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jsou účetní jednotky povinny v části A.3 přílohy účetní závěrky vždy uvést informaci o použitých účetních metodách. **V případě účetní metody postup tvorby a použití opravných položek k majetkovým účastem však MD popis metody v účetní závěrce za rok 2018 neuvedlo⁴.**

2. Spolehlivost výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu Ministerstva dopravy sestaveného k 31. 12. 2018

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

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

Nesprávnost ve výkazu FIN 1-12 OSS	
Údaje předkládané pro hodnocení plnění rozpočtu	Celková nesprávnost
CELKOVÁ NESPRÁVNOST VE VÝKAZU FIN 1-12 OSS	3 767 479 988,42
Příjmy	0,00
Výdaje	3 767 479 988,42

Zdroj: výkaz Ministerstva dopravy FIN 1-12 OSS za rok 2018; výpočet NKÚ.

Pro posouzení spolehlivosti informací ve výkazu FIN 1-12 OSS byla stanovena **významnost** neboli materialita³ ve výši **1 mld. Kč**. Kontrolou zjištěné **nesprávnosti ve výkazu FIN 1-12 OSS** tak **měly významný dopad na spolehlivost informací uvedených v tomto výkazu**.

Významné nesprávnosti souvisejí s dotací, kterou MD poskytlo v roce 2018 Státnímu fondu dopravní infrastruktury. Tyto výdaje MD zařadilo z hlediska odvětvového na paragraf

⁴ Komentář k této účetní metodě MD neuvedlo ani v účetní závěrce za rok 2016, kdy opravnou položku vytvořilo. Uvedlo jej pouze v účetní závěrce za rok 2017.

rozpočtové skladby 2299 – *Ostatní záležitosti v dopravě*. Již před poskytnutím dotace však mělo informace o tom, na jaký druh projektu peněžní prostředky poskytuje, a mělo tedy zvolit takový paragraf rozpočtové skladby, který nejlépe odpovídá druhu činnosti, na kterou se výdaje vynakládají.

V důsledku této skutečnosti MD ve výkazu FIN 1-12 OSS **nadhodnotilo rozpočtový paragraf 2299 – *Ostatní záležitosti v dopravě* o 3 760 364 065,83 Kč a podhodnotilo rozpočtový paragraf 2241 – *Železniční dráhy* o 2 316 852 550,53 Kč, rozpočtový paragraf 2212 – *Silnice* o 1 400 000 000 Kč a rozpočtový paragraf 2211 – *Dálnice* o 43 511 515,30 Kč.**

3. Závěrečný účet kapitoly 327 – *Ministerstvo dopravy* za rok 2018

Při kontrole závěrečného účtu kapitoly státního rozpočtu 327 – *Ministerstvo dopravy* za rok 2018 byla ověřena správnost a úplnost údajů a číselných hodnot uvedených v průvodní zprávě, v číselných sestavách a v tabulkových přílohách.

Významné nesprávnosti uvedené v části IV.2 tohoto kontrolního závěru spočívající v nesprávném zatřídění některých poskytnutých dotací ve výkazu FIN 1-12 OSS dle odvětvového třídění rozpočtové skladby byly obsaženy i v závěrečném účtu kapitoly 327 – *Ministerstvo dopravy* za rok 2018.

Dále byly kontrolou zjištěny některé další nesprávnosti, které však nebyly významné. MD v závěrečném účtu nevedlo informaci o výsledku některých vnějších kontrol provedených na MD – ústředním orgánu státní správy a u některých kontrol nevedlo informaci o přijatých opatřeních k odstranění zjištěných závad a zhodnocení jejich plnění.

4. Upozornění na některá ustanovení předpisů pro vedení účetnictví organizačních složek státu a pro sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu

Některá ustanovení předpisů pro vedení účetnictví organizačních složek státu a pro sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu způsobují potíže s jejich aplikací, jiná ustanovení těchto předpisů snižují vypovídací schopnost některých informací v účetní závěrce MD. Jedná se o následující oblasti.

4.1 Vymezení termínu „transfer“

MD vyplácí dopravcům kompenzace za státem nařízené slevy z jízdného ve veřejné dopravě, přičemž ekonomickým obsahem kompenzací těchto slev je povinné poskytnutí prostředků státního rozpočtu na úhradu újmy, která vznikla dopravcům státem nařízenou slevou ve prospěch vymezené skupiny cestujících, jde tedy o období dotace, grantu, příspěvku, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžního daru dle ČÚS č. 703 – *Transfery*, kdy poskytovatel za vydané prostředky nezískává přímou protihodnotu. O těchto nákladech účtovalo MD nesprávně jako o nákladech z činnosti na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*, přestože se jedná o náklady na transfery.

Při rozhodování o tom, zda prostředky poskytnuté na tyto slevy má MD účtovat a vykazovat jako transfer, nebo jako náklad z činnosti, je nezbytné použít vymezení termínu „transfer“, které je uvedeno v ČÚS č. 703 – *Transfery*. Toto vymezení obsahuje příklady plnění, která se za transfer považují, přičemž jejich společným znakem je zjevně skutečnost, že se jedná o plnění, za něž jejich poskytovatel neobdrží přímou protihodnotu. Uvedené vymezení termínu „transfer“ dále obsahuje přehled plnění, která se za transfer naopak nepovažují.

Za účelem omezení možných problémů souvisejících s určováním, zda se v případě poskytnutých prostředků jedná o transfer, přičemž právě v případě MD vedly až ke vzniku významné nesprávnosti, NKÚ doporučuje, aby **vymezení termínu „transfer“ bylo v ČÚS č. 703 – Transfery uvedeno koncepčněji**, nikoliv pouze pozitivním a negativním výčtem. Inspirativní vymezení spočívající v uvedení klíčové vlastnosti transferů, kterou je **absence protihodnoty**, je pro tzv. nesměnné transakce uvedeno např. v *Mezinárodních účetních standardech pro veřejný sektor (IPSAS)*⁵.

4.2 Vykazování závazků souvisejících s přijetím transferů ze zahraničí ve vlastním kapitálu

MD v letech 2015 a 2016 přijímalo do rezervního fondu peněžní prostředky ze zahraničí, které jsou ve smyslu bodu 3.1. ČÚS č. 703 – *Transfery* transferem. Tyto peněžní prostředky jsou určeny k finančnímu vypořádání a MD je v letech 2017 a 2018 čerpalo prostřednictvím státního rozpočtu a poskytovalo je na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace Státnímu fondu dopravní infrastruktury, který je dále poskytoval konečným příjemcům. Tyto přijaté peněžní prostředky (tj. přijaté dlouhodobé zálohy na transfer určený k finančnímu vypořádání) tedy představují dlouhodobý závazek MD, který zanikne až v okamžiku vypořádání přijatého transferu po ukončení realizace projektu, až bude známa skutečná výše pohledávky za Evropskou komisí.

Dle bodu 3.3. ČÚS č. 703 – *Transfery* však organizační složka státu v případě, že ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky* stanoví odlišný postup účtování o transferu, aplikuje postup stanovený v ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky*. MD tedy o transferech přijatých ze zahraničí v souladu s bodem 3.3. ČÚS č. 703 – *Transfery* účtovalo postupem stanoveným v bodu 6.1.1. písm. a) ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky* a tyto transfery přijaté ze zahraničí určené k finančnímu vypořádání zaúčtovalo jako tvorbu rezervního fondu a k 31. 12. 2018 je ve výši 394 684 128,94 Kč vykázalo jako vlastní kapitál na účtu 414 – *Rezervní fond z ostatních titulů*. Postup stanovený v bodu 3.3. ČÚS č. 703 – *Transfery* vede k tomu, že v případě příjmu zahraničních transferů určených k finančnímu vypořádání do rezervního fondu organizační složka státu vykazuje přijaté zálohy (tj. závazky, které bude nutno teprve vypořádat) jako vlastní kapitál, přestože by je dle jejich ekonomické podstaty měla vykázat jako cizí zdroje.

Dle názoru NKÚ **zaúčtování a vykázání závazků souvisejících s transferem přijatým ze zahraničí ve vlastním kapitálu neodpovídá věcné podstatě vlastního kapitálu.**

⁵ V nesměnné transakci účetní jednotka buď získá hodnotu od jiné jednotky, aniž by jí směnou poskytla přibližně stejnou hodnotu, nebo poskytuje hodnotu jiné jednotce, aniž by přímo obdržela přibližně stejnou hodnotu (*Příručka mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor*, 2016, svazek I, str. 383).

4.3 Vykazování výnosů ze zahraničních transferů jako čerpání rezervního fondu

MD v letech 2015 a 2016 přijímalo do rezervního fondu peněžní prostředky ze zahraničí, které jsou ve smyslu bodu 3.1. ČÚS č. 703 – *Transfery* transferem. Tyto peněžní prostředky jsou určeny k finančnímu vypořádání a MD je v letech 2017 a 2018 čerpalo prostřednictvím státního rozpočtu a poskytovalo je na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace Státnímu fondu dopravní infrastruktury, který je dále poskytoval konečným příjemcům.

Dle bodu 3.3. ČÚS č. 703 – *Transfery* organizační složka státu v případě, že ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky* stanoví odlišný postup účtování o transferu, aplikuje postup stanovený v ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky*. Účtování o použití prostředků rezervního fondu v souladu s bodem 6.1.2. ČÚS č. 704 – *Fondy účetní jednotky* prostřednictvím výnosového účtu 648 – *Čerpání fondů*, a nikoliv prostřednictvím výnosového účtu 675 – *Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z předfinancování transferů* neumožňuje přiřadit k používanému nákladovému účtu 575 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na předfinancování transferů* stejný druh výnosu.

NKÚ má za to, že **úprava účtování a vykazování uvedených výnosů upřednostňuje formu (prostředky rezervního fondu) před obsahem (předfinancování transferu spolufinancovaného ze zahraničí).**

4.4 Vykazování peněžních toků souvisejících s rezervním fondem v přehledu o peněžních tocích

V některých případech, konkrétně při tvorbě rezervního fondu z důvodu přijetí peněžních prostředků poskytnutých organizační složce státu ze zahraničí, může nastat situace, kdy organizační složka státu nemá k dispozici vhodnou položku přehledu o peněžních tocích, na které by uvedený pohyb vykazala. Uvedená peněžní operace však musí být v přehledu o peněžních tocích na některé z položek vykázána, jinak by nesouhlasil zůstatek položky *R. Stav peněžních prostředků k rozvahovému dni* se stavem peněžních prostředků podle ustanovení § 43 odst. 6 písm. c) vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Položka *R. Stav peněžních prostředků k rozvahovému dni* totiž obsahuje i zůstatek rozvahového účtu 225 – *Běžné účty fondů organizačních složek státu*, na kterém se sledují prostředky rezervního fondu.

Pro splnění povinnosti vykázat správný údaj na položce *R. Stav peněžních prostředků k rozvahovému dni* v souvislosti s případnými toky peněžních prostředků rezervního fondu tak jako obsahově nejbližší položka připadá v úvahu položka *C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu*, která dle ustanovení § 43 odst. 6 písm. b) vyhlášky č. 410/2009 Sb. obsahuje „*zvýšení či snížení stavu peněžních prostředků způsobené změnou struktury a zvýšením či snížením stavu vlastního kapitálu podle § 26*“, tj. týká se vlastního kapitálu. Syntetický účet 414 – *Rezervní fond z ostatních titulů* však ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. není obsahově vymezen v ustanovení § 26 (vlastní kapitál), ale v ustanovení § 27 (fondy účetní jednotky).

Organizační složka státu tak nemá možnost, jak peněžní operace spojené s rezervním fondem v přehledu o peněžních tocích vykázat, aniž by porušila některé z ustanovení § 43 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Použití položky *C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu* tak nelze vyhodnotit jako nesprávné, neboť bez použití uvedené nebo jiné položky přehledu o peněžních tocích by jej nebylo možné sestavit.

4.5 Neuvádění některých aktuálních informací v závěrečných účtech kapitol státního rozpočtu

NKÚ dlouhodobě upozorňuje na to, že rozsah informací, které jsou stanoveny vyhláškou č. 419/2001 Sb. jako povinně zveřejňované v závěrečném účtu, **nebyl po roce 2010 doplněn o další údaje, jejichž vykazování bylo účetní reformou v oblasti veřejných financí stanoveno a které o hospodaření s rozpočtovými prostředky v příslušném rozpočtovém roce vypovídají lépe než jen peněžní toky.** Ukazují totiž nejen peněžní toky, ale i náklady a výnosy za příslušné rozpočtové období, nároky (pohledávky) a závazky existující ke konci rozpočtového roku a dále i potenciální nároky (podmíněné pohledávky) a potenciální závazky (podmíněné závazky).

Všechny tyto informace umožňují podat celkový obraz o výsledku hospodaření v daném roce nezkreslený o ekonomické dopady a zátěže působící na jiná období. Zatímco např. odložení úhrady závazků vede u peněžně založeného systému, tedy i v případě finančních výkazů, k dosažení rozpočtově lepšího výsledku hospodaření, v aktuálně⁶ založeném účetnictví takový postup k dosažení lepšího výsledku hospodaření nevede. Náklady zatíží výsledek hospodaření již při vzniku závazku, ne až v okamžiku jeho úhrady.

5. Vnitřní kontrolní systém

U vybraných transakcí NKÚ prověřil provádění předběžné řídicí kontroly před vznikem a po vzniku závazku, resp. před vznikem a po vzniku nároku, a nezjistil žádné skutečnosti svědčící o tom, že předběžná řídicí kontrola nebyla u vybraných transakcí provedena ve všech významných ohledech v souladu s příslušnými právními předpisy.

6. Vyhodnocení opatření přijatých k nápravě nedostatků zjištěných kontrolní akcí NKÚ č. 13/39

Vláda České republiky svým usnesením ze dne 4. února 2015 č. 73 vzala na vědomí kontrolní závěr z kontrolní akce NKÚ č. 13/39 i stanovisko MD a uložila ministru dopravy realizovat opatření uvedená ve stanovisku. Z celkem 18 opatření, která MD navrhlo v reakci na výsledky kontrolní akce NKÚ č. 13/39, jich bylo 12 realizováno a 6 opatření již není relevantních (zejména z důvodu změny účetních předpisů).

⁶ Aktuální princip (nebo také báze, koncept) je jedna ze základních účetních zásad a 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.

Seznam zkratk

327 MD	kapitola státního rozpočtu 327 – <i>Ministerstvo dopravy</i>
ČÚS	český účetní standard
EU	Evropská unie
MD	Ministerstvo dopravy
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
ÚZ	účetní závěrka MD sestavená k 31. prosinci 2018
výkaz FIN 1-12 OSS	výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol a organizačních složek státu