

Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/29

Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu *Ministerstvo obrany* za rok 2012, účetní závěrka a finanční výkazy Ministerstva obrany za rok 2012

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2013 pod číslem 13/29. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Jan Vedral.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Ministerstvo obrany při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky a finančních výkazů za rok 2012 postupovalo v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovanou osobou bylo Ministerstvo obrany (dále také „MO“).

Kontrolovaným obdobím byl rok 2012 a související skutečnosti z předchozích let, popřípadě z roku 2013.

Kontrola byla prováděna v době od konce srpna roku 2013 do počátku března roku 2014.

I. Úvod

Ministerstvo obrany (dále také „MO“) bylo zřízeno zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky.

MO je dle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, organizační složkou státu (dále také „OSS“) a dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), správcem rozpočtové kapitoly 307 – *Ministerstvo obrany*. MO je dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vybranou účetní jednotkou.

MO mělo v roce 2012 ve své řídicí působnosti jednu organizační složku státu a devět příspěvkových organizací.

Kontrolovány byly činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví a měly vliv na hodnotu kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v účetní závěrce Ministerstva obrany za rok 2012 a dále které měly vliv na hodnotu významných údajů ve finančních výkazech Ministerstva obrany za rok 2012 a na závěrečný účet kapitoly 307 – *Ministerstvo obrany* za rok 2012.

Kontrola byla provedena u položek účetní závěrky (dále také „ÚZ“) a finančních výkazů výběrovým způsobem v návaznosti na jejich významnost.

Tato kontrolní akce navazuje na kontrolní akci 11/22 podobného zaměření, v jejímž rámci byly kontrolovány činnosti, majetek a závazky, které byly předmětem účetnictví MO, měly vliv na hodnoty kontrolovaných konečných zůstatků účtů v ÚZ k 31. prosinci 2010 a které sloužily jako podklad pro závěrečný účet kapitoly 307 – *Ministerstvo obrany* za rok 2010.

Pozn.: Všechny právní předpisy jsou aplikovány ve znění účinném pro kontrolované období.

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Účetní závěrka MO k 31. prosinci 2012

MO sestavilo ÚZ v rozsahu definovaném v § 18 odst. 1 zákona o účetnictví, tj. sestavilo rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Takto sestavená ÚZ obsahovala náležitosti dle § 18 odst. 2 zákona o účetnictví.

Tabulka č. 1 – Základní údaje účetní závěrky MO k 31. prosinci 2012 (v Kč)

Položka	Účetní hodnota
Aktiva (brutto)	242 823 439 514,02
Aktiva (netto)	152 057 082 109,02
Pasiva	152 057 082 109,02
Náklady za hlavní a hospodářskou činnost	46 020 609 613,90
Výnosy za hlavní a hospodářskou činnost	5 842 709 406,98

Zdroj: účetní závěrka MO k 31. prosinci 2012.

Tabulka č. 2 – Údaje za běžné účetní období z výkazu rozvaha k 31. prosinci 2012 (v Kč)

Aktiva (v netto hodnotě)			Pasiva		
Stálá aktiva	Oběžná aktiva	Aktiva celkem	Vlastní kapitál	Cizí zdroje	Pasiva celkem
116 384 467 726,94	35 672 614 382,08	152 057 082 109,02	148 343 413 485,39	3 713 668 623,63	152 057 082 109,02

Zdroj: účetní závěrka MO k 31. prosinci 2012.

Tabulka č. 3 – Údaje za běžné účetní období z výkazu zisku a ztráty k 31. prosinci 2012 (v Kč)

Náklady	Výnosy	Výsledek hospodaření běžného účetního období
46 020 609 613,90	5 842 709 406,98	40 177 900 206,92

Zdroj: účetní závěrka MO k 31. prosinci 2012.

Tabulka č. 4 – Údaje za běžné účetní období z přílohy ÚZ k 31. prosinci 2012, část A.4. (v Kč)

Podrozvahové účty	Účetní hodnota
P.I. Majetek účetní jednotky	1 594 365 618,91
P.II. Vyřazené pohledávky a závazky	232 951 474,13
P.III. Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou	5 177 922,00
P.IV. Další podmíněné pohledávky a ostatní podmíněná aktiva	168 457 891,00
P.V. Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku	13 718 916 901,33
P.VI. Další podmíněné závazky a ostatní podmíněná pasiva	5 690 865 580,66
P.VII. Vyrovnávací účty	17 408 829 575,95

Zdroj: účetní závěrka MO k 31. prosinci 2012.

Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností

V účetní závěrce MO k 31. prosinci 2012 zjistil NKÚ celkovou nesprávnost ve výši 19,8 mld. Kč. Na celkové nesprávnosti se podílelo nadhodnocení a podhodnocení zůstatků jednotlivých účtů výkazu rozvaha, výkazu zisku a ztráty, přílohy ÚZ, položek přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, a to v důsledku toho, že MO porušilo v roce 2012 právní předpisy upravující účetnictví a účetní výkaznictví OSS anebo příslušné české účetní standardy. Nesprávnosti byly identifikovány dle jednotlivých položek ÚZ

s ohledem na jejich obsahové vymezení podle ustanovení § 4 zákona o účetnictví a podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Nižé uvádíme pouze významná zjištění.

1.1 Nesprávnosti ve výkazu rozvaha a ve výkazu zisku a ztráty

Sankční platby vyměřené vůči dodavatelům MO

MO o pohledávkách z titulu sankčních plateb, které vyměřilo vůči svým dodavatelům, účtovalo nesprávně na účtu 311 – *Odběratelé*, přestože se nejednalo o pohledávky za odběrateli v oblasti soukromoprávních vztahů. V důsledku toho MO ve výkazu rozvaha nadhodnotilo zůstatek účtu 311 – *Odběratelé* v netto hodnotě o 10,41 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti* v netto hodnotě.

Program NATO

MO nesprávně zaúčtovalo předpis platby na program NATO zabývající se vývojem aliančního systému pro sledování pozemních cílů¹ na rok 2013 na souvztažné účty 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* a 372 – *Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí* ve výši 86,96 mil. Kč, přestože se nejednalo ani o závazek ani o náklad roku 2012, nýbrž o zálohu, a tím ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* o 86,96 mil. Kč. MO v důsledku uvedené nesprávnosti podhodnotilo o stejnou částku i výsledek hospodaření běžného účetního období. Účet 372 nebyl ve výkazu rozvaha nadhodnocen, neboť částka 86,96 mil. Kč byla odúčtována ještě v roce 2012 v souvislosti s platbou.

Vzhledem k tomu, že MO nebylo schopno určit na základě dokladů obdržných z NATO, kdy došlo k vyúčtování této zálohy, což je nezbytné pro určení krátkodobosti či dlouhodobosti záloh, není možné konstatovat, zda byl podhodnocen účet 373 – *Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery* či účet 471 – *Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery*. MO by mělo přijmout opatření, aby bylo schopné určit dlouhodobost či krátkodobost záloh, a to např. vyžádáním si příslušných podkladů od NATO svědčících o použití zálohy.

Bezúplatné převody majetku subjektům mimo vybrané účetní jednotky

MO o bezúplatných převodech majetku subjektům (státním podnikům, občanským sdružením, obecně prospěšným společnostem, společnostem s ručením omezeným, družstvům a fyzickým osobám), které nejsou vybranými účetními jednotkami dle zákona o účetnictví, účtovalo nesprávně na účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*. V důsledku toho MO ve výkazu rozvaha podhodnotilo zůstatek účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* o 25,90 mil. Kč a o stejnou částku ve výkazu zisku a ztráty podhodnotilo zůstatek účtu 543 – *Dary*. MO uvedenou nesprávností nadhodnotilo i výsledek hospodaření běžného účetního období o 25,90 mil. Kč.

Dále byly kontrolou zjištěny také nesprávnosti, které neměly vliv na výsledek hospodaření běžného účetního období:

Výnosy ze závodního stravování

MO zabezpečuje závodní stravování mj. ve vlastních zařízeních závodního stravování. O souvisejících výnosech MO účtovalo nesprávně na účtu 601 – *Výnosy z prodeje vlastních výrobků*, přestože zároveň neúčtovalo o výrobě a úbytku obědů na účtu 123 – *Výrobky* a účtu 613 – *Změna stavu výrobků*. V souladu s českým účetním standardem (dále jen

¹ Zdroj: www.mocr.army.cz.

„ČÚS“) č. 704 – *Fondy účetní jednotky* proto mělo MO o výnosech ze závodního stravování účtovat na účtu 602 – *Výnosy z prodeje služeb*. V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty ve sloupci „*hospodářská činnost*“ nadhodnotilo zůstatek účtu 601 – *Výnosy z prodeje vlastních výrobků* o 20 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 602 – *Výnosy z prodeje služeb*.

Výnosy ze správních poplatků

MO inkasuje dle zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, od provozovatele skládky na území vojenského újezdu Hradiště poplatky za uložení odpadů. O výnosech z těchto poplatků MO účtovalo nesprávně na účtu 605 – *Výnosy ze správních poplatků*, přestože poplatek za uložení odpadů není správním poplatkem ve smyslu zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 605 – *Výnosy ze správních poplatků* o 11,57 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 688 – *Výnosy z ostatních sdílených daní a poplatků*.

Spotřeba materiálu

MO nesprávně účtovalo o materiálu původně určeném na vytvoření nového díla. O vyskladněném materiálu účtovalo sice správně na účtu 501 – *Spotřeba materiálu*, po zrušení realizace díla však o navrácení materiálu na sklad, které proběhlo rovněž v účetním období roku 2012, účtovalo nesprávně na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*. V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 501 – *Spotřeba materiálu* o 6,07 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*.

Bankovní poplatky

MO o bankovních poplatcích účtovalo nesprávně na účtu 569 – *Ostatní finanční náklady*, přestože s účinností od 1. ledna 2012 bylo novelou vyhlášky č. 410/2009 Sb. doplněno obsahové vymezení položky *A.I.12. Ostatní služby* (účet 518), dle kterého se mají na účtu 518 vykazovat mimo jiné i náklady na poplatky za bankovní služby. V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 569 – *Ostatní finanční náklady* o 11,37 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 518 – *Ostatní služby*.

Aktivace oběžného majetku

MO v roce 2012 využilo z majetku technicky zhodnoceného materiál v hodnotě 60,16 mil. Kč a z majetku likvidovaného materiál v hodnotě 346,79 mil. Kč. O této aktivaci oběžného majetku účtovalo na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti* místo na účtu 507 – *Aktivace oběžného majetku*, čímž ve výkazu zisku a ztráty podhodnotilo účet 549 – *Ostatní náklady z činnosti* o 406,95 mil. Kč a o stejnou částku nadhodnotilo účet 507 – *Aktivace oběžného majetku*.

Vyřazení pohledávky

MO o vyřazení pohledávky z titulu uzavřené dohody o prominutí dluhu účtovalo nesprávně na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*, přestože ČÚS č. 706 – *Opravné položky a vyřazení pohledávek* stanovuje, že o vyřazení pohledávky, která zanikla z jiných důvodů než jejím inkasem, započtením nebo splnutím osoby dlužníka a věřitele, je nutno účtovat na účtu 557 – *Náklady z vyřazených pohledávek*. V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti* o 3,90 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 557 – *Náklady z vyřazených pohledávek*.

Dávky sociálního zabezpečení

V roce 2012 MO vyplatilo jako orgán sociálního zabezpečení a zároveň orgán nemocenského pojištění dávky, které nesprávně účtovalo na účtu 527 – *Zákonné sociální náklady*, na který dle obsahového vymezení ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. patří pouze náklady podle § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že tyto dávky mají dle ČÚS č. 703 – *Transfery* povahu transferu a odpovídají obsahovému vymezení účtu 571 ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., měly být vykázány na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*. V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 527 – *Zákonné sociální náklady* o 6 824,53 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*.

Příspěvky účastníkům odboje a odporu proti komunismu

MO o nákladech z titulu výplaty příspěvků účastníkům odboje a odporu proti komunismu účtovalo nesprávně na účtu 527 – *Zákonné sociální náklady*, přestože se nejednalo o náklady dle § 24 odst. 2 písm. j) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nýbrž o náklady na transfery (dle ČÚS č. 703 – *Transfery* a obsahového vymezení účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*). V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 527 – *Zákonné sociální náklady* o 17,35 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*.

Příplatky a zvláštní příspěvky k důchodům

MO jakožto orgán sociálního zabezpečení účtovalo nesprávně o příplatcích k důchodu a o zvláštních příspěvcích k důchodu účastníkům národního boje za osvobození a dalším oprávněným osobám na účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti*, přestože se jednalo o náklady na transfery (dle ČÚS č. 703 – *Transfery* a obsahového vymezení účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*). V důsledku toho MO ve výkazu zisku a ztráty nadhodnotilo zůstatek účtu 549 – *Ostatní náklady z činnosti* o 16,26 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*.

Neúplné účtování

MO vykázalo v účetní závěrce sestavené k 31. prosinci 2011 na účtech 013 – *Software*, 019 – *Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek*, 021 – *Stavby* a 022 – *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí* s analytickým účtem 0198 některé majetkové položky způsobilé k užívání, které ale nebyly k tomuto datu zavedeny do evidence majetku, a nebyly tedy odepisovány. K postupnému zavádění těchto položek do majetkové evidence, a tedy i k jejich odepisování došlo až v průběhu roku 2012. Tímto postupem MO podhodnotilo ve výkazu zisku a ztráty účet 551 – *Odpisy* o 1,66 mil. Kč a o stejnou částku celkem (v netto hodnotě) nadhodnotilo ve výkazu rozvaha zůstatky výše uvedených majetkových účtů. Výsledek hospodaření běžného účetního období byl touto nesprávností nadhodnocen o 1,66 mil. Kč.

MO nevedlo úplné účetnictví, neboť na účtu 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek* vykázalo k 31. prosinci 2012 dlouhodobý majetek v celkové výši 13,07 mil. Kč, i když byl tento majetek uveden do stavu způsobilého k užívání již v průběhu roku 2012.

Kontrolou byly zjištěny pozemky v celkové hodnotě 13,90 mil. Kč, které byly vykázány v účetní závěrce sestavené k 31. prosinci 2012, i když k nim nemělo MO příslušnost hospodaření (již nebyly evidované v katastru nemovitostí), čímž ve výkazu rozvaha

nadhodnotilo zůstatek účtu 031 – *Pozemky* o 13,90 mil. Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.

MO v roce 2012 pořídilo dlouhodobý hmotný majetek za souhrnnou částku 29,96 mil. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v celkové hodnotě 14,27 mil. Kč, které zaúčtovalo přímo na příslušné majetkové účty, aniž by účtovalo o jejich pořízení, což zdůvodnilo tím, že nemělo k dispozici došlé faktury. Vzhledem k tomu, že MO nemělo k datu účetní závěrky k dispozici došlé faktury, mělo podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. účtovat o závazku z titulu pořízení dodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku na účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* se souvztažným účetním zápisem na účtech pořízení. Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku zaúčtovalo MO až v roce 2013 a následně zaúčtovalo i úhradu závazku. MO tak ve výkazu rozvaha podhodnotilo zůstatky účtů 389 – *Dohadné účty pasivní* o 44,23 mil. Kč, 041 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* o 14,27 mil. Kč a 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek* o 29,96 mil. Kč.

1.2 Nesprávnosti v příloze účetní závěrky

Podmíněné závazky

MO vykázalo v nesprávné výši na podrozvahovém účtu 964 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu* hodnotu pronajatého majetku, který užívalo na základě uzavřené smlouvy o pronájmu. Ve smlouvě se MO zavázalo zaplatit pronajímateli za každou pronajatou věc, která byla zničena či značně poškozena a nemohla být po ukončení platnosti smlouvy vrácena, určenou částku jako náhradu. MO však na účtu 964 vykázalo hodnotu o 2 793,77 mil. Kč vyšší než smluvní, čímž v příloze ÚZ o tuto částku nadhodnotilo zůstatek účtu 964 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu* a o stejnou částku podhodnotilo zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům*.

MO dále nevykázalo na podrozvahovém účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv* výši splátek za pronajatý majetek dle splátkového kalendáře uvedeného ve smlouvě, tj. splátky za poslední dva roky pronájmu, čímž v příloze ÚZ podhodnotilo zůstatek účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv* o 1 678 mil. Kč a o stejnou částku nadhodnotilo zůstatek souvztažného účtu 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům*.

Literatura mimo knihovní fond

Kontrolou bylo zjištěno, že v celkové částce 48,25 mil. Kč zaúčtované na účet 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* byl v rozporu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. zahrnut i majetek, který z hlediska svého ocenění splňoval podmínku pro vykazování v položce A.II.6. *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* či na jiných věcně příslušných položkách dlouhodobého hmotného (nehmotného) majetku v rozvaze. Podle vyjádření MO se po zrušení útvarových knihoven zařadil na účet 902 s analytikou 0192 – *Literatura mimo knihovní fond* jako přechodné opatření veškerý knižní fond bez ohledu na vyhlášku č. 410/2009 Sb. I když byl již v roce 2011 vydán odborný pokyn k doplňkové evidenci tohoto majetku, včetně přeúčtování na správné účty, k 31. prosinci 2012 k nápravě ještě nedošlo.

Neuvedení informací o nesouladu údajů o nemovitostech

MO v rozporu se zákonem o účetnictví a s vyhláškou č. 410/2009 Sb. neuvedlo v příloze účetní závěrky informace o nesouladu údajů o nemovitostech evidovaných v katastru nemovitostí s údaji vykázanými v účetní závěrce, a sice o nemovitostech vykázaných v účetní závěrce k 31. prosinci 2012, ale neevidovaných v katastru nemovitostí,

a nemovitostech evidovaných v katastru nemovitostí, ale nevykázaných v účetní závěrce k 31. prosinci 2012.

1.3 Nesprávnosti v přehledu o peněžních tocích

MO při sestavování přehledu o peněžních tocích nepostupovalo v řadě případů v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., neboť:

- neupravilo položku *A.I.4. Zisk (ztráta) z prodeje dlouhodobého majetku* o výši nákladů a výnosů z přecenění majetku určeného k prodeji na reálnou hodnotu, a v důsledku toho vykázalo na této položce ztrátu z prodeje dlouhodobého majetku ve výši 104,91 mil. Kč, přestože ve skutečnosti realizovalo zisk z prodeje dlouhodobého majetku ve výši 403,84 mil. Kč. MO tím v přehledu o peněžních tocích nadhodnotilo položku *A.I.4. Zisk (ztráta) z prodeje dlouhodobého majetku* o 508,75 mil. Kč (tj. 403,84 mil. Kč + 104,91 mil. Kč) a o stejnou částku podhodnotilo položku *A.I.6. Ostatní úpravy o nepeněžní operace*;
- vykázalo na položce *A.II.1. Změna stavu krátkodobých pohledávek* i změnu stavu poskytnutých záloh na dlouhodobý hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek, přestože tyto zálohy nejsou dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. krátkodobými pohledávkami. V důsledku toho MO v přehledu o peněžních tocích nadhodnotilo položku *A.II.1. Změna stavu krátkodobých pohledávek* o 1 806,15 mil. Kč;
- upravilo položku *A.II.2. Změna stavu krátkodobých závazků* i o hodnoty, které nepředstavovaly existující závazky z pořízení dlouhodobých aktiv. V důsledku toho MO v přehledu o peněžních tocích nadhodnotilo položku *A.II.2. Změna stavu krátkodobých závazků* o 5 810,46 mil. Kč;
- vykázalo na položce *B.I. Výdaje na pořízení dlouhodobých aktiv* i hodnotu výdajů realizovaných v předchozích účetních obdobích formou poskytnutých záloh na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. V důsledku toho MO v přehledu o peněžních tocích podhodnotilo položku *B.I. Výdaje na pořízení dlouhodobých aktiv* o 1 806,15 mil. Kč;
- vykázalo na položce *C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu* i případy úplatného pořízení dlouhodobého majetku, tedy skutečnosti, které nesouvisely se změnou struktury a zvýšením či snížením stavu vlastního kapitálu. V důsledku toho MO v přehledu o peněžních tocích podhodnotilo položku *C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu* o 5 810,46 mil. Kč.

1.4 Nesprávnosti v přehledu o změnách vlastního kapitálu

MO při sestavování přehledu o změnách vlastního kapitálu nepostupovalo v řadě případů v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., neboť nesprávně vykazovalo bezúplatné převody majetku:

- na jiné organizační složky státu na základě zápisů o změně příslušnosti hospodařit s majetkem státu na položce *A.I.3. Bezúplatné převody* místo na položce *A.I.1. Změna, vznik nebo zánik příslušnosti hospodařit s majetkem státu*;
- na příspěvkové organizace na základě smluv o bezúplatném převodu vlastnictví a smluv o změně příslušnosti hospodařit s majetkem státu na položce *A.I.3. Bezúplatné převody* místo na položce *A.I.1. Změna, vznik nebo zánik příslušnosti hospodařit s majetkem státu*;
- na územně samosprávné celky na základě smluv o bezúplatném převodu vlastnictví na položce *A.I.3. Bezúplatné převody* místo na položce *A.I.1. Změna, vznik nebo zánik příslušnosti hospodařit s majetkem státu*;
- na územně samosprávný celek na základě darovací smlouvy na položce *A.I.3. Bezúplatné převody* místo na položce *A.I.5. Dary*;
- na příspěvkové organizace a od příspěvkových organizací na položce *A.I.2. Svěření majetku příspěvkové organizaci*, přestože dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. se na tuto položku zahrnují pouze případy svěření majetku, který je ve vlastnictví územního samosprávného celku, který jej převádí zřizované příspěvkové organizaci na základě zřizovací listiny;

- od jiných organizačních složek státu a příspěvkové organizace na základě zápisů o změně příslušnosti hospodařit s majetkem státu a smlouvy o změně příslušnosti hospodařit s majetkem státu na položce *A.I.3. Bezúplatné převody* místo na položce *A.I.1. Změna, vznik nebo zánik příslušnosti hospodařit s majetkem státu*;
- od státních podniků či jiných společností na základě smluv o poskytnutí podpory na řešení programového projektu/projektu obranného výzkumu či na základě dohody o narovnání na položce *A.I.5. Dary*, přestože k těmto převodům nedocházelo z titulu darovací smlouvy.

V důsledku uvedených skutečností MO v přehledu o změnách vlastního kapitálu:

- podhodnotilo položku *A.I.1. Změna, vznik nebo zánik příslušnosti hospodařit s majetkem státu* ve sloupci „snížení stavu“ o 410,20 mil. Kč a ve sloupci „zvýšení stavu“ o 614,10 mil. Kč,
- nadhodnotilo položku *A.I.2. Svěření majetku příspěvkové organizaci* ve sloupci „snížení stavu“ o 353,94 mil. Kč a ve sloupci „zvýšení stavu“ o 739,60 mil. Kč,
- nadhodnotilo položku *A.I.3. Bezúplatné převody* ve sloupci „snížení stavu“ o 69,54 mil. Kč a ve sloupci „zvýšení stavu“ o 2,63 mil. Kč,
- podhodnotilo položku *A.I.5. Dary* ve sloupci „snížení stavu“ o 0,25 mil. Kč,
- nadhodnotilo položku *A.I.5. Dary* ve sloupci „zvýšení stavu“ o 426,21 mil. Kč.

2. Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol, organizačních složek státu a státních fondů

Tabulka č. 5 – Základní údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu MO k 31. prosinci 2012

Položka	Částka (v Kč)
Výdaje celkem	42 914 198 250,40
Příjmy celkem	3 949 014 161,90

Zdroj: výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu MO k 31. prosinci 2012.

Ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu byly zjištěny následující významné nesprávnosti:

Rezervní fond

MO v roce 2012 nesprávně zatřídilo příjmy z transferů, jejichž zdrojem byl rezervní fond, na rozpočtové položky 4159 – *Ostatní neinvestiční přijaté transfery ze zahraničí* a 2321 – *Přijaté neinvestiční dary* místo na rozpočtovou položku 4135 – *Převody z rezervních fondů organizačních složek státu*, čímž ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu nadhodnotilo položku 2321 – *Přijaté neinvestiční dary* o 0,35 mil. Kč a položku 4159 – *Ostatní neinvestiční přijaté transfery ze zahraničí* o 6,14 mil. Kč a podhodnotilo položku 4135 – *Převody z rezervních fondů organizačních složek státu* o 6,49 mil. Kč.

Sankční platby

MO příjmy ze sankčních plateb přijatých od jiných subjektů (akciových společností) nesprávně zatřídilo na rozpočtovou položku 2329 – *Ostatní nedaňové příjmy jinde nezařazené* místo na položku 2212 – *Sankční platby přijaté od jiných subjektů*, čímž ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu nadhodnotilo rozpočtovou položku 2329 – *Ostatní nedaňové příjmy jinde nezařazené* o 8,39 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo rozpočtovou položku 2212 – *Sankční platby přijaté od jiných subjektů*.

Program NATO

MO v rozporu s vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, zařídilo transfer, ze kterého měly být v rámci investičního programu NATO hrazeny výdaje určené na výstavbu společné vojenské infrastruktury, nesprávně na položku 5511 – *Neinvestiční transfery mezinárodním organizacím* místo na položku 6380 – *Investiční transfery do zahraničí*, čímž ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu nadhodnotilo položku 5511 – *Neinvestiční transfery mezinárodním organizacím* o 42,84 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo položku 6380 – *Investiční transfery do zahraničí*.

Sanace ekologické zátěže

MO výdaje v souvislosti s poskytnutou dotací na odstranění ekologické zátěže – sanaci zeminy a podzemní vody – nesprávně zařídilo na rozpočtový paragraf 3799 – *Ostatní ekologické záležitosti*, přestože pro toto odvětví je ve vyhlášce č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, určen rozpočtový paragraf 3732 – *Dekontaminace půd a čištění spodní vody*. V důsledku toho MO ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu nadhodnotilo rozpočtový paragraf 3799 – *Ostatní ekologické záležitosti* o 40,18 mil. Kč a o stejnou částku podhodnotilo rozpočtový paragraf 3732 – *Dekontaminace půd a čištění spodní vody*.

3. Závěrečný účet

V závěrečném účtu MO (dále také „ZÚ“) sestaveném k 31. prosinci 2012 byly zjištěny následující případy nesouladu s vyhláškou č. 419/2001 Sb.² a případy uvedení nesprávných skutečností:

- MO nevyčíslilo v ZÚ výdaje na zahraniční pracovní cesty a nezhodnotilo jejich přínos pro činnost organizace, a to zvláště za organizační složky státu a za příspěvkové organizace.
- MO neuvedlo v ZÚ vyhodnocení výdajů, které vyplývají z veřejných zakázek o předpokládané hodnotě nejméně 300 mil. Kč, se smluvním plněním přesahujícím jeden kalendářní rok a zahrnujícím hodnocený rok.
- MO nevykázalo v ZÚ správné údaje o vyřazení majetku bezúplatným převodem, neboť uvedené údaje o hodnotách a počtech případů nebyly očištěny o storno zápisy. MO tak v ZÚ uvedlo hodnotu o bezúplatných převodech vyšší o 0,18 mil. Kč a počet bezúplatných převodů uvedlo vyšší o 40 případů.

III. Shrnutí a vyhodnocení

Cílem kontrolní akce č. 13/29 bylo prověřit, zda MO postupovalo při sestavení závěrečného účtu, při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky a finančních výkazů za rok 2012 v souladu s příslušnými právními předpisy.

Účetní závěrka

Jak dokládají zjištění uvedená v části II., **MO v roce 2012:**

- **nevedlo správné účetnictví ve smyslu § 8 odst. 2 zákona o účetnictví** (nesprávnosti zjištěné ve všech výkazech účetní závěrky byly vyčísleny ve výši 19,8 mld. Kč a týkaly se především nesprávné klasifikace položek),
- **nevedlo úplné účetnictví ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o účetnictví**, a to především o dlouhodobém hmotném majetku.

² Vyhláška č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a o rozsahu a termínech sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu.

Spolehlivost účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2012

Pro posouzení spolehlivosti účetní závěrky byla stanovena významnost (materialita)³, tj. hodnota nesprávností, u kterých je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů účetní závěrky, ve výši 3 mld. Kč. Celková částka nesprávností, které byly v průběhu kontroly zjištěny v účetní závěrce MO, byla vyčíslena ve výši 19,8 mld. Kč.

Při kontrole byly zjištěny významné nesprávnosti, kdy MO:

- ve **výkazu zisku a ztráty** nesprávně vykázalo náklady na sociální dávky v hodnotě 6,8 mld. Kč na účtu 527 – *Zákonné sociální náklady*, přestože tyto dávky jsou svou povahou transferem, a měly tedy být vykázány na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery*;
- v **příloze** nesprávně vykázalo podmíněné závazky z titulu úplatného užívání cizího majetku, neboť:
 - na účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv* nevykázalo podmíněné závazky z titulu úplatného užívání cizího majetku dle splátkového kalendáře, v důsledku čehož byl vykázán zůstatek o 1,7 mld. Kč nižší;
 - na účtu 964 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu* nesprávně vykázalo podmíněný závazek z titulu možné náhrady škody za zničení úplatně užívaného cizího majetku, v důsledku čehož byl vykázán zůstatek o 2,8 mld. Kč vyšší;
- v **přehledu o peněžních tocích** nesprávně vykázalo některé položky, přičemž souhrnné zkreslení položek bylo zjištěno ve výši 8,1 mld. Kč.

Podle názoru NKÚ, s výhradou vlivu skutečností popsaných výše, účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky.

Finanční výkazy

Ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2012 byla zjištěna celková nesprávnost ve výši 98,15 mil. Kč zapříčiněná chybným používáním paragrafů položek rozpočtové skladby.

Ostatní zjištění

Ostatní zjištění se týkala porušení zákona o katastru nemovitostí, kdy byly kontrolou zjištěny nemovitosti vykázané v účetní závěrce, ale neevidované v katastru nemovitostí a naopak.

Závěrečný účet

Závěrečný účet kapitoly 307 – *Ministerstvo obrany* byl zpracován v rozsahu stanoveném vyhláškou č. 419/2001 Sb. a obsahoval povinné číselné sestavy a tabulkové přílohy. V průvodní zprávě byly zjištěny pouze drobné nedostatky, které neměly zásadní vliv na vypovídací schopnost závěrečného účtu.

³ Hladina významnosti v účetní závěrce byla stanovena v souladu s dlouhodobě uplatňovaným postupem NKÚ pro posuzování spolehlivosti účetních závěrek organizačních složek státu vycházející z mezinárodní uznávané nejlepší praxe na úrovni 2 % z celkových aktiv (netto) / pasiv k 31. prosinci 2012.