



Kontrolní závěr z kontrolní akce

14/38

Účetní závěrka České správy sociálního zabezpečení za rok 2014 a údaje, které jsou Českou správou sociálního zabezpečení předkládány jako podklad pro hodnocení plnění státního rozpočtu

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2014 pod číslem 14/38. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Jan Vedral.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Česká správa sociálního zabezpečení při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2014 postupovala v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaným obdobím byl rok 2014, v případě souvisejících skutečností i období let předchozích a do ukončení kontroly.

Kontrola byla prováděna v době od 26. listopadu 2014 do 20. května 2015.

Kontrolovaná osoba:

Česká správa sociálního zabezpečení (dále také „ČSSZ“).

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podala ČSSZ, byly vypořádány vedoucím skupiny kontrolujících rozhodnutím o námítkách.

Kolegium NKÚ na svém XI. jednání, které se konalo dne 10. srpna 2015, **schválilo** usnesením č. 7/XI/2015 **kontrolní závěr** v tomto znění:

I. Úvod

ČSSZ byla ustavena s účinností od 1. září 1990 zákonem č. 210/1990 Sb., o změnách v působnosti orgánů České republiky v sociálním zabezpečení a o změně zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, kterým byl novelizován zákon č. 114/1988 Sb., o působnosti orgánů České socialistické republiky v sociálním zabezpečení. ČSSZ je orgánem státní správy, který vykonává působnost v oblasti sociálního zabezpečení (důchodové a nemocenské pojištění) a lékařské posudkové služby. Kompetence ČSSZ jsou upraveny zákonem č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. ČSSZ je organizační složkou státu a samostatnou účetní jednotkou.

Podíl ČSSZ na aktivech, nákladech, výnosech, příjmech a výdajích kapitoly 313 – *Ministerstvo práce a sociálních věcí* byl v roce 2014 následující:

- 52 % aktiv (pasiv) kapitoly,
- 79 % nákladů kapitoly,
- 96 % výnosů kapitoly,
- 98 % příjmů kapitoly,
- 78 % výdajů kapitoly.

Kontrolní akce byla již šestou obdobně zaměřenou kontrolou provedenou u ČSSZ. Kontrola se zaměřila zejména na správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost vedení účetnictví a na dodržení uspořádání, označení a obsahového vymezení položek účetní závěrky a směrné účtové osnovy. Rovněž byla ověřována správnost používaných účetních metod a dodržování ostatních podmínek vedení účetnictví stanovených prováděcími právními předpisy s účinností pro kontrolované období. U údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu se kontrola zaměřila zejména na dodržení klasifikace rozpočtové skladby.

Tabulka č. 1 – Údaje z výkazu rozvahy, výkazu zisku a ztráty a části A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) (v tis. Kč)

Ukazatel	Hodnota
Aktiva (pasiva)	39 451 503,49
Náklady	407 968 899,89
Výnosy	375 984 592,92
Část A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) bez položky P.VII – <i>Vyrovňovací účty</i>	28 994 617,99

Zdroj: ÚZ ČSSZ k 31. prosinci 2014.

Tabulka č. 2 – Údaje z výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu (v tis. Kč)

Ukazatel	Hodnota
Příjmy	373 648 640,69
Výdaje	404 613 107,35

Zdroj: výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ČSSZ k 31. prosinci 2014.

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

II. Shrnutí a vyhodnocení

1. Spolehlivost údajů účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2014

Kontrolou byla ověřena spolehlivost účetní závěrky ČSSZ sestavené k 31. 12. 2014. Účetní závěrka se skládala z rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy účetní závěrky, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2014.

Pro posouzení spolehlivosti účetní závěrky byla stanovena významnost (materialita)¹, tj. hodnota nesprávností, u kterých je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů účetní závěrky, a to ve výši 2 mld. Kč.

Při kontrole nebyly zjištěny významné nesprávnosti. Celková částka nesprávností, které byly v průběhu kontroly zjištěny, byla vyčíslena ve výši **367,1 mil. Kč** (viz část III.1 tohoto kontrolního závěru).

Tabulka č. 3 – Hladina významnosti a celková nesprávnost (v tis. Kč)

Celkové náklady vykázané*	Hladina významnosti	Celková nesprávnost
407 968 899,89	2 000 000,00	367 100, 00

* Údaje o nákladech byly čerpány z výkazu zisku a ztráty ČSSZ k 31. prosinci 2014.

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

2. Správnost údajů ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2014

Celková nesprávnost zjištěná na vybraném vzorku dokladů ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2014 činila **85 167,00 Kč** (viz část III.2 tohoto kontrolního závěru).

¹ Hladina významnosti byla pro účetní závěrku stanovena v souladu s dlouhodobě uplatňovaným postupem NKÚ pro posuzování spolehlivosti účetních závěrek OSS vycházejícím z mezinárodní uznávané nejlepší praxe, a to na úrovni 0,5 % z celkových nákladů ČSSZ k 31. prosinci 2014.

3. Právní úprava účetnictví a výkaznictví v roce 2014

- **Neprovázanost zákona č. 589/1992 Sb.² a vyhlášky č. 410/2009 Sb.³ v roce 2014**

Vyhláška č. 410/2009 Sb. definuje prostřednictvím obsahového vymezení účtů 352 – *Pohledávky ze správy daní* a 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* podmínky, při jejichž splnění lze penále z pojistného vůči zaměstnavatelům na těchto účtech zobrazit. Tyto podmínky jsou splněny v okamžiku, kdy okresní správa sociálního zabezpečení rozhodla o penále formou platebního výměru v rámci řízení ve věcech pojistného na sociální zabezpečení v souladu s ustanovením § 104a a následujících zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, nebo výkazem nedoplatků podle § 104g téhož zákona. Ustanovení zákona č. 589/1992 Sb. též předpokládá, resp. umožňuje, předepsat a uhradit penále z pojistného i jinými způsoby, které však vyhláška č. 410/2009 Sb. nereflexuje. Například v případě potřeby potvrzení o bezdlužnosti má plátce v souladu se zákonem č. 589/1992 Sb. možnost sám penále dopočítat a uhradit, aniž by mu bylo pravomocně předepsáno. Tento způsob předpisu a úhrady penále vyhláška č. 410/2009 Sb. nepostihuje.

Obdobná situace nastává i u penále ze záloh na pojistné na důchodové pojištění osob samostatně výdělečně činných (dále také „DP OSVČ“). Účtování na pohledávkovém a výnosovém účtu, jehož obsahové vymezení klade požadavek na pravomocné vyměření, je možné teprve poté, kdy bylo penále pravomocně vyměřeno formou platebního výměru. V případě, že je dlužné penále uhrazeno z přeplatku při ročním zúčtování, se platební výměr nevystavuje. Tento způsob předpisu a úhrady penále předpokládá ustanovení § 20 zákona č. 589/1992 Sb., avšak vyhláška č. 410/2009 Sb. jej neupravuje. Tato skutečnost svědčí o jisté neprovázanosti prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví se zákonem č. 589/1992 Sb.

4. Nedostatky právní úpravy ovlivňující správnost účetnictví a výkaznictví OSS v roce 2014 (viz část III.4)

- **Nemocenské pojištění OSVČ**

NKÚ spatřuje legislativní nedostatek v obsahovém vymezení účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., které nepokrývá případy, kdy ČSSZ realizuje výnos ze sociálního pojištění, avšak zde není a s ohledem na povahu pojistného na nemocenské pojištění (dále také „NP“) OSVČ ani nemůže být splněn požadavek na pravomocné vyměření, které obsahové vymezení tohoto účtu vyžaduje. Přesto výnosy z pojistného na NP OSVČ věcně náležejí na účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*.

² Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení.

³ Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

• Přehled o změnách vlastního kapitálu

Nejasné znění vyhlášky č. 410/2009 Sb. v oblasti naplnění údajů o „zvýšení stavu“ či „snížení stavu“ položek „B.“ „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu vede k možnému používání různých způsobů pro naplnění údajů o „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“ uvedených položek přehledu. Tato skutečnost způsobuje riziko nesrovnatelnosti údajů a jejich další nepoužitelnosti v rámci vybraných účetních jednotek.

• Důchodová práva

Současná právní úprava neumožňuje odlišení a samostatné vykázání:

- převedených důchodových práv ze systému důchodového pojištění v ČR do důchodového systému EU (na straně výdajů),
- připsaných důchodových práv z důchodového systému EU do systému českého důchodového pojištění (na straně příjmů).

Dle názoru NKÚ by výše popsaná skutečnost měla být zohledněna a upravena v právních předpisech tak, aby pojistně matematické ekvivalenty mohly být zobrazovány a vykazovány na samostatných výdajových a příjmových rozpočtových položkách, a to i s ohledem na skutečnost, že lze do budoucna předpokládat jejich rostoucí trend.

5. Doporučení

K výše uvedenému NKÚ doporučuje:

- uvést do souladu, resp. provázat, vyhlášku č. 410/2009 Sb. se zákonem č. 589/1992 Sb.,
- upravit obsahové vymezení účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. tak, aby na tomto účtu mohly být zachyceny i výnosy z pojistného na NP OSVČ,
- zpřesnit ustanovení § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb., aby bylo zřejmé, jakým konkrétním způsobem má účetní jednotka postupovat při naplňování údajů položek „B.“, „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu týkajících se „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“,
- upravit vykázání tzv. důchodových práv v právních předpisech tak, aby mohly být zobrazovány a vykazovány na samostatných výdajových a příjmových rozpočtových položkách.

III. Informace ke shrnutí a vyhodnocení

1. Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností

Na celkové nesprávnosti v účetní závěrce (dále také „ÚZ“) ČSSZ se podílelo nadhodnocení a podhodnocení zůstatků jednotlivých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty a části A.4

přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva). Nesprávnosti byly identifikovány dle jednotlivých položek ÚZ s ohledem na jejich obsahové vymezení podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

ČSSZ v některých případech nedodržela obsahové vymezení položek ÚZ dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Nedostatky byly zjištěny zejména v následujících případech:

- **Účet 352 – Pohledávky ze správy daní a účet 633 – Výnosy ze sociálního pojištění**

Penále z pojistného vůči zaměstnavatelům

ČSSZ tím, že v roce 2014 účtovala o penále z pojistného vůči zaměstnavatelům na účtu pohledávek a výnosů již v okamžiku vyhodnocení konta plátce pojistného, nikoliv až okamžikem pravomocného vyměření výkazem nedoplatků či platebním výměrem, postupovala v rozporu s ustanovením § 4 odst. 8 písm. b) a c) zákona o účetnictví a rovněž v rozporu s ustanovením § 22 odst. 4 písm. c) a § 39 písm. c) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 352 – *Pohledávky ze správy daní* o částku 108 388 251,13 Kč a o stejnou částku nadhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*,

zároveň ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku 108 388 251,13 Kč.

ČSSZ zároveň v příloze ÚZ v části „A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů*“ k 31. 12. 2014:

- podhodnotila účet 991 – *Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva* o částku 108 388 251,13 Kč a zároveň o stejnou částku podhodnotila účet 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům*.

Penále ze záloh na pojistné na důchodové pojištění OSVČ

ČSSZ tím, že v roce 2014 účtovala o penále ze záloh na pojistné na DP OSVČ před pravomocným vyměření platebním výměrem na pohledávkovém a výnosovém účtu, jejichž obsahové vymezení klade požadavek na pravomocné vyměření, postupovala v rozporu s ustanovením § 4 odst. 8 písm. b) a c) zákona o účetnictví a rovněž v rozporu s ustanovením § 22 odst. 4 písm. c) a § 39 písm. c) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 352 – *Pohledávky ze správy daní* o částku 240 742 710,99 Kč a o stejnou částku nadhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*,

zároveň ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku 240 742 710,99 Kč.

- **Účet 557 – Náklady z vyřazených pohledávek a účet 911 – Vyřazené pohledávky**

ČSSZ tím, že účtovala o vyřazení pohledávky z penále vázícího se k pojistnému za období po prohlášení konkursu, za které se penále nevyměruje, a dále tuto pohledávku převedla na podrozvahový účet 911 – *Vyřazené pohledávky*, postupovala v rozporu s ustanovením § 4 odst. 8 zákona o účetnictví a zároveň v rozporu s ustanovením § 33 odst. 6 písm. d) a § 50 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 408 – *Opravy minulých období* o částku 869 670,00 Kč a o stejnou částku podhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*, zároveň ve své ÚZ k 31. 12. 2014 ve výkazu zisku a ztráty:
- nadhodnotila účet 557 – *Náklady z vyřazených pohledávek* o částku 869 670,00 Kč.

Stejně tak ČSSZ v příloze k ÚZ v části „A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů*“ k 31. 12. 2014:

- nadhodnotila účet 911 – *Vyřazené pohledávky* o částku 869 670,00 Kč a o stejnou částku nadhodnotila účet 999 – *Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům*.

2. Přehled o peněžních tocích

- **Položka „A.I.6. Ostatní úpravy o nepeněžní operace“**

ČSSZ tím, že do položky „A.I.6. *Ostatní úpravy o nepeněžní operace*“ přehledu o peněžních tocích zahrnula rozdíl z přecenění reálnou hodnotou majetku určeného k prodeji, ačkoliv tento obsahově patří na položku „A.I.4 *Zisk (ztráta) z prodeje dlouhodobého majetku*“, a dále do této položky zahrnula i část konečného zůstatku účtu 314 – *Krátkodobé zálohy*, který však neměl vliv na výši hospodářského výsledku ČSSZ, postupovala v rozporu s ustanovením § 43 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ v ÚZ sestavené k 31. 12. 2014 ve výkazu přehled o peněžních tocích:

- podhodnotila položku „A.I.4. *Zisk (ztráta) z prodeje dlouhodobého majetku*“ o částku 6 632 450,40 Kč a zároveň nadhodnotila položku „A.I.6 *Ostatní úpravy o nepeněžní operace*“ o částku 7 999 511,00 Kč (6 632 450,40 Kč + 1 367 061,00 Kč).

- **Položka „B.II.3. Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku určeného k prodeji“**

ČSSZ tím, že na položce „B.II.3. *Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku určeného k prodeji*“ vykázala nulovou hodnotu, ačkoliv v kontrolovaném období realizovala příjmy z prodeje dlouhodobého majetku, postupovala v rozporu s ustanovením § 43 odst. 5 písm. f) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ v ÚZ sestavené k 31. 12. 2014 ve výkazu přehled o peněžních tocích:

- podhodnotila položku „B.II.3. *Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku určeného k prodeji*“ o částku 1 311 665,00 Kč.

- **Položka „C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu“**

ČSSZ tím, že do položky „C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu“ zahrnuje změnu ve vlastním jmění plynoucí z bezúplatných převodů dlouhodobého majetku, které nevedly ke změně stavu peněžních prostředků, postupovala v rozporu s ustanovením § 43 odst. 6 písm. b) vyhlášky č. 410/2009 Sb. V důsledku této skutečnosti ČSSZ v ÚZ sestavené k 31. 12. 2014 ve výkazu přehled o peněžních tocích:

- nadhodnotila položku „C.I. Peněžní toky vyplývající ze změny vlastního kapitálu“ o částku 434 794,00 Kč.

Požadavky na obsah ÚZ

ČSSZ nepostupovala v souladu s ustanovením § 45 odst. 1 písm. e) vyhlášky č. 410/2009 Sb., když v příloze účetní závěrky k 31. 12. 2014 nevedla doplňující informace k vybraným položkám rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

3. Nesprávnosti ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. 12. 2014

V rámci rozpočtové klasifikace příjmů a výdajů byla hodnocena správnost klasifikace a průkaznost jejich vykázání ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu ČSSZ k 31. 12. 2014.

V případě příjmů a výdajů uvedených ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu byla na vybraném vzorku kontrolována správnost jejich klasifikace paragrafy a položkami rozpočtové skladby dle vyhlášky č. 323/2002 Sb.⁴ Dále bylo ověřováno, zda byla dodržena ustanovení vyhlášky č. 449/2009 Sb.⁵ týkající se finančních výkazů.

- **Rozpočtové paragrafy položky 5410 – Sociální dávky**

V souvislosti s kontrolou realizace opatření přijatých k odstranění nedostatků obsažených v kontrolním závěru NKÚ z kontrolní akce č. 11/26 byla zjištěna skutečnost, že i v roce 2014 existovaly případy nesprávností v přiřazování druhů důchodů.

Testování realizace nápravných opatření bylo provedeno na datech dávek důchodového pojištění za měsíc březen 2014. Na vybraném vzorku byly zjištěny případy, kdy byl do systému nesprávně zadán druh důchodu, a to jak pro případy jednorázových doplatků, tak pro případy opakovaných výplat.

⁴ Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

⁵ Vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtu státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazů a obcí a rozpočtů Regionálních rad a regionů soudržnosti.

Na kontrolovaném vzorku osmnácti případů bylo zjištěno, že místo vdoveckého důchodu byl předepsán a vyplacen důchod vdovský. V jednom případě pak bylo zjištěno, že místo invalidního důchodu byl předepsán a vyplacen důchod starobní.

V důsledku výše uvedené skutečnosti ČSSZ ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. 12. 2014:

- nadhodnotila rozpočtový paragraf 4114 – *Vdovské důchody* o částku 76 864,00 Kč a o stejnou částku podhodnotila rozpočtový paragraf 4115 – *Vdovecké důchody*;
dále
- nadhodnotila rozpočtový paragraf 4111 – *Starobní důchody* o částku 8 303,00 Kč a o stejnou částku podhodnotila rozpočtový paragraf 4112 – *Invalidní důchody pro invaliditu třetího stupně*.

Z výše uvedeného vyplývá, že chyby v přiřazování druhů důchodů vznikají (např. u doplatků DDP), avšak s ohledem na množství zpracovávaných výplat DDP je lze pokládat za nevýznamné.

4. Skutečnosti vyplývající z nedostatečné právní úpravy účetnictví a výkaznictví OSS

- **Nemocenské pojištění OSVČ**

NKÚ spatřuje legislativní nedostatek v obsahovém vymezení účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* ve vyhlášce č. 410/2009 Sb., které nepokrývá případy, kdy ČSSZ realizuje výnos ze sociálního pojištění, avšak není zde splněn požadavek na pravomocné vyměření, které obsahové vymezení tohoto účtu vyžaduje. Pojistné na nemocenské pojištění OSVČ je svou povahou dobrovolné a k pravomocnému vyměření u něj nedochází, tj. požadavek na pravomocné vyměření nemůže být splněn. Přesto výnosy z pojistného na NP OSVČ věcně náležejí na účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*.

Uvedená skutečnost není dávana k tíži ČSSZ a nemá vliv na hodnotu vyčíslených celkových nesprávností.

- **Důchodová práva**

Úředníci a ostatní zaměstnanci pracující v institucích Evropské unie (dále také „euroúředníci“) jsou účastni důchodového pojištění ve zvláštním, samostatném systému Evropské unie (dále také „EU“), který je oddělen od důchodových systémů jednotlivých členských států⁶.

⁶ Důchodový systém EU není nijak koordinován s důchodovými systémy členských států, to znamená, že na nároky z něj vyplývající nelze použít koordinační nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 a č. 987/2009. Důchodová práva euroúředníků upravuje služební řád (nařízení Rady č. 259/1968/EHS, tj. „služební řád úředníků Evropských společenství“), podrobná pravidla jsou stanovena v příloze VIII služebního řádu včetně práva na převod důchodových práv. Převod důchodových práv mezi důchodovým systémem EU pro úředníky evropských institucí a českým systémem důchodového pojištění je upraven

Důchodová práva odpovídají finanční částce převáděné z důchodového systému ČR do důchodového systému EU (tzv. pojistně matematický ekvivalent)⁷, případně částce převáděné z důchodového systému EU do ČR. Důchodová práva převáděná do důchodového systému Evropské unie zobrazila ČSSZ ve svém účetnictví v roce 2014 jako předpis a výplatu starobního důchodu. O výnosu z převodu důchodových práv z EU do systému českého důchodového pojištění ČSSZ v kontrolovaném období účtovala obdobně jako o příjmu vratky dávky důchodového pojištění. Přípis tohoto pojistně matematického ekvivalentu ČSSZ zatřídila pod rozpočtovou položku 2229 – *Ostatní přijaté vratky transferů*.

Současná právní úprava neumožňuje odlišení a samostatné vykázání:

- převedených důchodových práv ze systému důchodového pojištění v ČR do důchodového systému EU (na straně výdajů),
- připsaných důchodových práv z důchodového systému EU do systému českého důchodového pojištění (na straně příjmů).

Dle názoru NKÚ by výše popsaná skutečnost měla být zohledněna a upravena v právních předpisech tak, aby pojistně matematické ekvivalenty mohly být zobrazovány a vykazovány na samostatných výdajových a příjmových rozpočtových položkách, a to i s ohledem na skutečnost, že lze do budoucna předpokládat jejich rostoucí trend.

• **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Z ustanovení § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. nelze jednoznačně vyvodit, jakým konkrétním způsobem má účetní jednotka postupovat při naplňování údajů položek „B.“, „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu týkajících se „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“, zda mají být u uvedených položek naplněny oba sloupce, tj. jak „zvýšení stavu“, tak „snížení stavu“, či zda má být uveden jen rozdíl mezi uvedenými sloupci, tj. jeden údaj (celkové snížení či celkové zvýšení stavu). ČSSZ v přehledu o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2014 zvolila variantu naplňování položek „B.“, „C.“ a „D.“ jak ve sloupci „zvýšení stavu“, tak ve sloupci „snížení stavu“. Nejasnost aplikace § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb., fakticky vedoucí k možnému používání různých způsobů pro naplnění údajů o „zvýšení stavu“ a „snížení stavu“ položek „B.“, „C.“ a „D.“ přehledu o změnách vlastního kapitálu, způsobuje riziko nesrovnatelnosti údajů a jejich další nepoužitelnosti v rámci vybraných účetních jednotek. Uvedená nejednoznačnost § 44 odst. 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. není dávána k tíži ČSSZ.

v § 105a zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění. Bližší podmínky a způsob převodu důchodových práv stanoví nařízení vlády č. 141/2013 Sb., kterým se stanoví podrobnější úprava vzájemného převodu důchodových práv ve vztahu k důchodovému systému EU.

⁷ Jeho výpočet vychází ze vzorce, který je uvedený v ustanovení § 2 nařízení vlády č. 141/2013 Sb.

5. Přijatá opatření k nápravě nedostatků zjištěných při předchozí kontrolní akci typu finanční audit

ČSSZ k výsledkům kontrolní akce č. 11/26 přijala opatření směřující k nápravě ve většině zjištěných nedostatků uvedených v kontrolním závěru z kontrolní akce č. 11/26. Neodstraněným nedostatkem bylo zobrazení penále z pojistného vůči zaměstnavatelům před pravomocným vyměřením a penále za záloh na pojistné na důchodové pojištění OSVČ před pravomocným vyměřením, přičemž v této oblasti přetrvává jistá neprovázanost prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví a zákona č. 589/1992 Sb. zmíněná výše.