

Informace z kontrolní akce č. 10/19

Roční účetní a finanční výkazy České správy sociálního zabezpečení za rok 2010

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2010 pod číslem 10/19. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Jan Vedral.

Cílem kontroly bylo prověřit spolehlivost údajů ročních účetních a finančních výkazů sestavených k 31. prosinci 2010, předkládaných Českou správou sociálního zabezpečení jako podklad pro závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu *Ministerstvo práce a sociálních věcí*.

Kontrolovaným obdobím byl rok 2010 a související skutečnosti let předchozích a roku 2011 do doby ukončení kontroly.

Kontrola byla prováděna v době od října 2010 do dubna 2011.

Kontrolovaná osoba:

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

I. Úvod

Česká správa sociálního zabezpečení byla ustavena s účinností od 1. září 1990 zákonem č. 210/1990 Sb., o změnách v působnosti orgánů České republiky 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. Podle ustanovení § 3 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, je ČSSZ orgánem státní správy, který vykonává působnost v oblasti sociálního zabezpečení (důchodového a nemocenského pojištění) a lékařské posudkové služby. Její jednání v těchto případech je jednáním státu. Kompetence ČSSZ jsou upraveny zákonem č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ČSSZ je organizační jednotkou státu a samostatnou účetní jednotkou.

ČSSZ rozhoduje o dávkách důchodového pojištění (dále také „DDP“), plní úkoly vyplývající z mezinárodních smluv o sociálním zabezpečení, vybírá pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, kontroluje plnění povinností subjektů sociálního zabezpečení, posuzuje zdravotní stav a pracovní schopnost občanů pro účely sociálního zabezpečení, vede evidenci práce neschopných občanů a v určených případech provádí nemocenské pojištění.

Podíl ČSSZ na aktivech, nákladech, výnosech, příjmech a výdajích kapitoly 313 – *Ministerstvo práce a sociálních věcí* byl v roce 2010 následující:

- 93 % aktiv (pasiv) kapitoly,
- 78 % nákladů kapitoly,
- 98 % výnosů kapitoly,
- 98 % příjmů kapitoly,
- 78 % výdajů kapitoly.

Kontrola navázala na kontrolní akci č. 09/30 – *Výdaje vyplacené Českou správou sociálního zabezpečení v kapitole státního rozpočtu Ministerstvo práce a sociálních věcí na dávky*

důchodového pojištění za rok 2009, která byla zaměřena na prověření kvantitativně nejvýznamnější části účetní závěrky ČSSZ, kterou jsou vyplácené dávky důchodového pojištění.

Kontrola byla zaměřena na účetní výkazy, které tvoří účetní závěrku (dále také „ÚZ“) a výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol, organizačních složek státu a státních fondů FIN 2-04 U, (dále také „Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu“) sestavené k 31. prosinci 2010, přičemž položky k podrobnému testování byly stanoveny v návaznosti na jejich kvantitativní a kvalitativní významnost v rámci účetní závěrky a Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu.

S ohledem na rozsah a povahu operací uskutečňovaných na ČSSZ a vzhledem k vysokému stupni automatizovaného zpracování dat, byly v rámci KA č. 10/19 provedeny také testy automatizovaného zpracování dat, jejich agregace a přenosu v rámci účetního systému v oblasti transakčního cyklu zpracování pohledávek a příjmů z pojistného v oblasti procesu zpracování závazků a výdajů na dávky důchodového a nemocenského pojištění. Vzhledem k tomu, že výdaje na DDP byly detailně prověřeny v rámci KA č. 09/30, byla v této kontrole věnována zvýšená pozornost prověření oblastí pohledávek a příjmů z pojistného včetně jejich zpracování.

1. Změny právních předpisů v oblasti účetnictví a výkaznictví organizačních složek státu od 1. ledna 2010

Usnesením vlády ze dne 23. května 2007 č. 561 bylo schváleno vytvoření účetnictví státu od 1. ledna 2010. Tímto krokem byla oficiálně zahájena účetní reforma v oblasti veřejných financí. Právní předpisy upravující oblast účetnictví a výkaznictví organizačních složek státu (dále také „OSS“) od účetního období roku 2010 byly významným způsobem změněny, jak je uvedeno dále v této části.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, byl novelizován s účinností od 1. ledna 2010. V rámci reformy byly pro organizační složky státu upraveny a stanoveny nové účetní metody implementující aktuální principy pro vedení účetnictví a výkaznictví, byla zavedena nová směrná účtová osnova a nové účetní výkazy, dále byly nově nastaveny povinnosti týkající se předávání údajů do tzv. centrálního systému účetních informací státu.

Kromě novely zákona o účetnictví byly k provedení potřebných změn vydány prováděcí vyhlášky s účinností od 1. ledna 2010, a to vyhlášky:

- č. 410/2009 Sb.¹ (nahradila původní vyhlášku č. 505/2002 Sb., která byla účinná do 31. prosince 2009),
- č. 383/2009 Sb.,² platná od 10. listopadu 2009.

Dále byly pro některé vybrané účetní jednotky dne 31. prosince 2009 vydány nové české účetní standardy (platné mj. pro organizační složky státu), a to:

- český účetní standard č. 701 – *Účty a zásady účtování na účtech*,
- český účetní standard č. 702 – *Otevírání a uzavírání účetních knih*,
- český účetní standard č. 703 – *Transfery*,
- český účetní standard č. 704 – *Fondy účetní jednotky*.

¹ Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, platná od 25. listopadu 2009.

² Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech).

Tyto účetní standardy jen z malé části nahradily původní standardy č. 501 až 522 (účinné do 31. prosince 2009).

Vzhledem k datu vydání nových předpisů a rozsahu změn, které nové předpisy představují pro organizační složky státu, měly organizační složky státu omezený čas na to, aby se s novými předpisy seznámily a implementovaly je tak, aby v rámci svých účetních systémů byly schopny již k 1. lednu 2010 aplikovat nové účetní metody, účtovat na nově vymezené syntetické účty a plnit další povinnosti. Ministerstvo financí, které má vydání nových vyhlášek a standardů ve své kompetenci, si bylo této skutečnosti vědomo, a proto v § 79 vyhlášky č. 410/2009 Sb. stanovilo množství přechodných ustanovení, odkládajících účinnost některých ustanovení vyhlášky č. 410/2009 Sb. a zákona o účetnictví. Vyhlášky č. 410/2009 Sb. a č. 383/2009 Sb. byly navíc v závěru prosince 2010 novelizovány, přičemž některé novelizované části uvedených právních předpisů měly dopad na způsob účtování a vykazování OSS v účetním období roku 2010.

Kromě výše uvedených změn v oblasti účetní legislativy došlo i ke změně v rozsahu a způsobu předávání údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, kdy byla vyhláška č. 16/2001 Sb.³ s účinností od 1. ledna 2010 zrušena a nahrazena vyhláškou č. 449/2009 Sb.⁴, která již neobsahuje ustanovení o tom, že by součástí účetní závěrky byly i finanční výkazy. Z tohoto důvodu jsou kontrolní zjištění týkající se účetních výkazů a finančních výkazů uvedena odděleně.

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

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Údaje vykázané v účetní závěrce k 31. prosinci 2010

Tabulka č. 1 – Údaje z výkazu rozvaha, výkazu zisku a ztráty a části A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací

(v tis. Kč)

Ukazatel	Hodnota
Aktiva (pasiva)	394 232 698,40
Náklady	385 316 857,44
Výnosy	347 071 121,32
Část A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) bez položky P.VII – <i>Vyrovnávací účty</i>	30 954 935,00

Zdroj: ÚZ ČSSZ k 31. prosinci 2010.

1.1 Nesprávnosti zjištěné v ÚZ

Tabulka č. 2 – Celková nesprávnost v ÚZ sestavené k 31. prosinci 2010 (v tis. Kč)

Nesprávnost ve výkazech ÚZ			Celková nesprávnost v ÚZ
Rozvaha	Výkaz zisku a ztráty	Část A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva)	
260 346,57	3 544 843,83	166 608,70	3 971 799,11

³ Vyhláška č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků.

⁴ Vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů regionálních rad regionů soudržnosti.

Na celkové nesprávnosti v ÚZ se podílely 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.

1.1.1 Správnost účetnictví

Ustanovení § 8 odst. 1 zákona o účetnictví stanoví účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. V ustanovení § 8 odst. 2 zákona o účetnictví je stanoveno, že účetnictví účetní jednotky je správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje tomuto zákonu a ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel.

1.1.1.1 Obsahové vymezení položek ÚZ

V důsledku účtování na chybné účty ČSSZ v roce 2010 v některých případech nedodržela obsahové vymezení položek účetní závěrky.

ČSSZ chybně účtovala o odpisu nedobytných pohledávek v oblasti pojistného snížením výnosů evidovaných na účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*, přestože obsahové vymezení tohoto účtu neodpovídá povaze vykazaného účetního případu. V důsledku uvedené skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu zisku a ztráty:

- podhodnotila zůstatek účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku **3 477 002 288,30 Kč** a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 557 – *Náklady z odepsaných pohledávek*.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ dodrženo obsahové vymezení položky B.III.3. *Výnosy ze sociálního pojištění*, nedošlo k nadhodnocení či podhodnocení položek ve výkazu rozvaha, neboť chybné účtování nemělo vliv na výši vykazaného hospodářského výsledku účetní jednotky ani na další položky rozvahy.

ČSSZ chybně účtovala o pojistném na nemocenské pojištění OSVČ na účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*, ačkoliv toto pojistné je dobrovolné a k pravomocnému vyměření jeho výše u něj nedochází. V důsledku uvedené skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila zůstatek účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku **559 414 294,35 Kč** a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ dodrženo obsahové vymezení položky B.II.8. *Pohledávky z titulu daní a obdobných dávek* a položky B.III.3. *Výnosy ze sociálního pojištění*, chybné účtování neovlivnilo výši vykazaného hospodářského výsledku účetní jednotky.

ČSSZ nesprávně účtovala o nevyčerpané prosincové záloze na důchody vyplácené prostřednictvím důchodové služby na stranu *má dáti* účtu 523 – *Náklady z dávek sociálního zabezpečení* a zároveň vykázala očekávaný příjem plynoucí z nevyčerpané zálohy na stanu *dal* účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*. V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila zůstatek účtu 523 – *Náklady z dávek sociálního zabezpečení* o částku **22 240 544,00 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila zůstatek účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*
- a zároveň ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu rozvaha nadhodnotila zůstatek účtu 377 – *Ostatní krátkodobé pohledávky* o částku **22 240 544,00 Kč** a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 315 – *Pohledávky z hlavní činnosti*.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ *dodrženo obsahové vymezení položky A.I.10. Náklady z dávek sociálního zabezpečení a položky B.I.25. Ostatní výnosy z činnosti*, chybné účtování nemělo vliv na výši vykázaného hospodářského výsledku účetní jednotky.

ČSSZ v roce 2010 chybně účtovala o pronájmu služebních bytů na stranu *má dáti účtu 315 – Jiné pohledávky z hlavní činnosti* a na stranu *dal účtu 602 – Výnosy z prodeje služeb*, ačkoliv povaha účetní operace neodpovídala obsahovému vymezení položky B.II.5. *Jiné pohledávky z hlavní činnosti* ve výkazu Rozvaha a obsahovému vymezení položky B.I.2. *Výnosy z prodeje služeb*. V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila zůstatek účtu 602 – *Výnosy z prodeje služeb* o částku **18 919 193,50 Kč** a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 603 – *Výnosy z pronájmu*.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ *dodrženo obsahové vymezení položky B.II.5. Jiné pohledávky z hlavní činnosti a položky B.I.2. Výnosy z prodeje služeb*“, chybné účtování v oblasti výnosů neovlivnilo výši vykázaného hospodářského výsledku účetní jednotky.

ČSSZ nesprávně účtovala o přijatých bankovních jistotách a z nich plynoucích úroků na stranu *má dáti účtu 245 – Běžný účet cizích prostředků* a souvztažně na stranu *dal účtu 419 – Ostatní fondy*, ačkoliv přijatá bankovní jistota byla pro ČSSZ závazkem.

V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila zůstatek účtu 419 – *Ostatní fondy* o částku **5 319 534,19 Kč** a o stejnou částku podhodnotila zůstatek účtu 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*.

ČSSZ v roce 2010 účtovala o stavu neuhrazených přeplatků z důchodů jen jedenkrát v roce na základě provedené inventarizace celkovou částkou ve výši **13 446 061,00 Kč**, a to k 31. prosinci 2010, ačkoliv v souladu s požadavky zákona o účetnictví mělo být o stavu neuhrazených přeplatků účtováno průběžně. Tato skutečnost byla zjištěna v souvislosti s kontrolou realizace přijatých opatření k nápravě a k odstranění nedostatků obsažených v kontrolním závěru NKÚ z KA č. 09/30. Nápravné opatření nelze považovat za dostatečné.

Přestože uvedený postup účtování byl v rozporu s požadavky zákona o účetnictví, neměl vliv na výši vykázaných zůstatků rozvahových účtů.

1.1.1.2 Další skutečnosti ovlivňující správnost účetnictví

1.1.1.2.1 Účtování o pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku

ČSSZ v roce 2010 účtovala o pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku (dále také „DDHM“) tak, že společně s účtováním na stranu *má dáti účtu 501 – Spotřeba materiálu* zobrazila pořizovací cenu DDHM stranu *dal účtu 088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku*.

Analogicky s výše uvedeným postupem ČSSZ účtovala o pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku (dále také „DDNM“), na účtu 518 – *Ostatní služby* a souvztažně použila účet 078 – *Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku*. V důsledku uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu rozvaha:

- vykázala částku ve výši **18 881 294,44 Kč** ve sloupci korekce u položky A.II.6. *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a současně vykázala částku ve výši **3 804 851,96 Kč** ve sloupci korekce u položky A.I.5. *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek*.

Ustanovení § 79 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb. umožňuje provést změnu účetní metody odpisování dlouhodobého majetku v účetním období započatém 1. ledna 2011,

resp. v účetní závěrce sestavované k 31. prosinci 2011⁵. S ohledem na tuto skutečnost měly být ve výkazu *Rozvaha k 31. prosinci 2010* u položek A.II.6. *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a A.I.5. *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* ve sloupci korekce vykázány nulové hodnoty.

Ustanovení vyhlášky č. 410/2009 Sb., upravující oblast účtování pořizovací ceny drobného dlouhodobého hmotného majetku do nákladů byla v roce 2010 nejasně aplikovatelná, a proto nebylo možné toto účtování jednoznačně vyhodnotit. Tato skutečnost platila obdobně i pro pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku. Částky, které ČSSZ ve výkazu *Rozvaha k 31. prosinci 2010* vykázala ve sloupcích korekce u položek A.II.6. *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a A.I.5. *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek*, proto nebyly započítány do celkových nesprávností.

NKÚ se proto nevyjadřuje k částce 18 881 294,44 Kč, která je součástí konečného zůstatku účtu 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek*, vykazaného ve výkazu rozvaha v celkové výši 1 081 905 129,82 Kč. Ze stejného důvodu se NKÚ nevyjadřuje k částce 3 804 851,96 Kč, která je součástí konečného zůstatku účtu 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek*, vykazaného ve výkazu rozvaha v celkové výši 143 993 262,77 Kč.

1.1.1.2.2 Účtování o vyřazení dlouhodobého majetku

ČSSZ v určité analogii se vzorovými schémata Ministerstva financí účtovala v roce 2010 o vyřazování majetku bez ohledu na jeho nabytí jako o vyřazování majetku získaného děděním nebo darováním. Schémata Ministerstva financí uváděla v tomto případě v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. použití účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*. ČSSZ analogicky použila k účtování syntetický účet 403 – *Dotace na pořízení dlouhodobého majetku*, ačkoliv obsahové vymezení účtu 403 takové účtování neumožňuje.

V důsledku toho ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu rozvaha:

- vykázala na účtu 403 – *Dotace na pořízení dlouhodobého majetku* částku o 215 822 711,27 Kč nižší.

Pro rok 2010 nebyly vydány účetní standardy upravující postupy účtování při vyřazování majetku. S ohledem na skutečnost, že u organizačních složek státu nebyla známa zůstatková cena vyřazovaného majetku ve smyslu ocenění upraveného o oprávkou, neboť nebyla v roce 2010 známa výše opravěk k majetku, jelikož k zaúčtování opravěk má dojít až v roce 2011, bylo by účtování pořizovací ceny majetku při jeho vyřazování na účty účtové třídy 5 – *Náklady* také zatíženo chybou.

Rok 2010 byl tedy určitým přechodovým obdobím mezi účetnictvím roku 2009, kdy organizační složky státu majetek neodepisovaly, a rokem 2011, kdy oprávkou (výše odpisů za minulá období) budou dopočteny a zaúčtovány prostřednictvím účtu 406 – *Oceňovací rozdíly* při změně metody. Nicméně použití účtu 406 pro vyřazení majetku v roce 2010 by také bylo zatíženo chybou.

Vzhledem k tomu, že pro přechodové období roku 2010 neexistovaly jednoznačně dané postupy, jak o vyřazení majetku účtovat, nebylo podhodnocení účtu 403 započítáno do celkových zjištěných nesprávností.

⁵ Novela vyhlášky č. 410/2009 Sb., účinná od 31. prosince 2010.

1.1.2 Úplnost účetnictví

V ustanovení § 8 odst. 3 zákona o účetnictví je stanoveno, že účetnictví účetní jednotky je úplné, pokud účetní jednotka zaúčtovala v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy, které v něm zaúčtovat měla, a sestavila účetní závěrku.

Výše uvedené ustanovení ČSSZ porušila v účetním období roku 2010 tím, že:

- nezaúčtovala předpisy nevyplacených, tj. deponovaných exekučních srážek z důchodů povinných osob v celkové výši **142 325 782,00 Kč**.

V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ sestavené k 31. prosinci 2010 ve výkazu rozvaha:

- podhodnotila zůstatek účtu 323 – *Závazky z dávek sociálního zabezpečení* o částku **142 325 782,00 Kč** a současně o stejnou částku nadhodnotila zůstatek účtu 493 – *Hospodářský výsledek běžného účetního období* tím, že ve své ÚZ k 31. prosinci 2010 ve výkazu zisku a ztráty:
 - podhodnotila zůstatek účtu 523 – *Náklady z dávek sociálního zabezpečení* o částku **142 325 782,00 Kč**.

Zároveň ČSSZ postupovala v rozporu s ustanovením zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), neboť nepřevvedla nevyplacené, tj. deponované exekuční srážky ve výši 142 325 782,00 Kč na účet 245 – *Jiné běžné účty*.

1.2 Formální požadavky na obsah ÚZ

Účetní závěrka ČSSZ k 31. prosinci 2010 byla po formální stránce sestavena v souladu s § 18 odst. 1 zákona o účetnictví. Příloha účetní závěrky obsahovala všechny části požadované právními předpisy.

2. Údaje vykázané ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. prosinci 2010

Tabulka č. 3 – Údaje z Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu

(v tis. Kč)

Ukazatel	Hodnota
Příjmy	346 307 052,50
Výdaje	369 275 611,13

Zdroj: Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ČSSZ k 31. prosinci 2010.

2.1 Nesprávnosti zjištěné ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu

Tabulka č. 4 – Celková nesprávnost ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2010

(v tis. Kč)

Nesprávnost ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu	
Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu	18 919,19

V případě příjmů a výdajů uvedených ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu byla kontrolována správnost jejich klasifikace paragrafy a položkami rozpočtové skladby dle vyhlášky č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě. Dále bylo ověřováno, zda byla dodržena

ustanovení vyhlášky č. 449/2009 Sb., týkající se finančních výkazů a požadavek na bezchybnost finančních výkazů uvedený v příloze č. 1 vyhlášky č. 419/2001 Sb.⁶

2.1.1 Položka 2111 – Příjmy z poskytování služeb a výrobků

ČSSZ v roce 2010 nesprávně vykázala příjem z pronájmu bytů, ke kterým měla příslušnost hospodařit na rozpočtové položce 2111 – *Příjmy z poskytování služeb a výrobků*, ačkoliv povaha příjmu neodpovídala jejímu zatřídění z hlediska rozpočtové skladby. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. prosinci 2010:

- nadhodnotila příjmy vykazané na rozpočtové položce 2111 – *Příjmy z poskytování služeb a výrobků* o **18 919 193,50 Kč** a zároveň o stejnou částku podhodnotila příjmy, které měly být vykázány na rozpočtové položce 2132 – *Příjmy z pronájmu ostatních nemovitostí a jejich částí*.

2.1.2 Rozpočtové paragrafy položky 5410 – Sociální dávky

V souvislosti s kontrolou realizace přijatých opatření k nápravě a k odstranění nedostatků obsažených v kontrolním závěru NKÚ z kontrolní akce č. 09/30 byla shledána skutečnost, že i v roce 2010 existovaly případy nesprávností v přiřazování druhů důchodů u důchodů zatížených exekuční srážkou, a tedy že exekuční srážka z předpisu důchodu byla srážena a současně předepsána v účetnictví pod jiným druhem důchodu, než pod kterým byla následně vyplácena oprávněnému. ČSSZ v těchto případech nedodržela obsahové vymezení paragrafů a položek rozpočtové skladby a v roce 2010 vykázala výdaje na provedené exekuční srážky z důchodů na nesprávné rozpočtové paragrafy k rozpočtové položce 5410 – *Sociální dávky*.

V důsledku tohoto postupu došlo ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k nedodržení obsahového vymezení paragrafů rozpočtové skladby dle vyhlášky č. 323/2002 Sb., a to v části výdajů na dávky důchodového pojištění, které byly zatíženy exekučními srážkami. Dle vyjádření ČSSZ nebylo možné částku nesprávností v přiřazování druhů důchodů vyčíslit vzhledem k postupnému zavádění nové funkce v informačním systému ČSSZ. Tato funkce bude realizována do konce roku 2011.

Z výše uvedeného vyplývá, že ani pro rok 2010 nebylo možné provést v průběhu kontrolní akce vyčíslení celkové částky nesprávností na jednotlivých rozpočtových paragrafech rozpočtové položky 5410 – *Sociální dávky*.

3. Porušení rozpočtové kázně

ČSSZ se v kontrolovaném období dopustila ve smyslu § 25 odst. 5 věty druhé zákona č. 218/2000 Sb. neoprávněného použití prostředků státního rozpočtu tím, že v roce 2010 uskutečnila výdaje z rozpočtového paragrafu 4362 – *Činnost ostatních orgánů státní správy v sociálním zabezpečení* a rozpočtových položek 5909 – *Ostatní neinvestiční výdaje jinde nezařazené*, 5024 – *Odstupné* a 5511 – *Neinvestiční transfery mezinárodním organizacím* před provedením rozpočtového opatření nad výši rozpočtovanou podle paragrafů a položek rozpočtové skladby. V důsledku této skutečnosti došlo dle § 44 odst. 1 písm. a) téhož zákona k porušení rozpočtové kázně, a to v celkové výši **613 790,94 Kč**.

⁶ 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.

III. Shrnutí a vyhodnocení

1. Nedostatky právní úpravy ovlivňující správnost účetnictví a výkaznictví v roce 2010

Reforma účetnictví veřejných financí započatá 1. ledna 2010 byla provázena obtížemi, které u organizačních složek státu ztěžovaly implementaci nových právních předpisů.

Prováděcí předpisy k provedení zákona o účetnictví byly vydány ve velmi krátkém čase před jejich účinností, zejména pak účetní standardy vydané navíc v omezeném počtu (k 1. lednu 2010 nabyly účinnosti pouze čtyři), přestože účetní standardy jsou podle novelizovaného zákona o účetnictví pro účetní jednotky závazné. Vyhláška č. 410/2009 Sb., sice obsahuje řadu přechodných ustanovení odkládajících účinnost některých ustanovení, přesto měly organizační složky státu omezený čas na to, aby se s novými předpisy seznámily a mohly od 1. ledna 2010 aplikovat účetní metody, správně účtovat a vykazovat. Nová právní úprava navíc vyžadovala významné softwarové zásahy do provozovaných systémů.

Tato výše popsaná omezení se projevila i při provádění této kontrolní akce, a tak v případech, kdy některá ustanovení vyhlášky č. 410/2009 byla nejasně aplikovatelná nebo neexistovaly jednoznačně stanovené postupy účtování, se NKÚ nemohl vyjádřit k vykázaným zůstatkům některých účtů, jak je také uvedeno v části 1.1.1.2.

2. Spolehlivost údajů účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2010

Tabulka č. 5 – Hladina významnosti a celková nesprávnost (v tis. Kč)

Celkové náklady vykázané*	Hladina významnosti	Celková nesprávnost
385 316 857,44	1 926 584,29	3 971 799,11

* Údaje o nákladech byly čerpány z výkazu zisku a ztráty ČSSZ k 31. prosinci 2010.

Pro účely posouzení spolehlivosti údajů účetní závěrky byla stanovena hladina významnosti – nejvyšší možná míra špatné evidence, kterou uživatelé účetních výkazů mohou shledávat jako ještě přijatelnou, na úrovni 0,5 % z celkových nákladů⁷ za rok 2010 a činila **1 926 584,29 tis. Kč**.

Na základě skutečností popsaných v předchozích částech byly zjištěny celkové nesprávnosti ve výši **3 971 799,11 tis. Kč**.

2.1 Vyhodnocení

ČSSZ vykázala v účetní závěrce k 31. prosinci 2010 výnosy z pojistného na sociální zabezpečení v celkové částce 346 847 449,85 tis. Kč. Tyto vykázané výnosy jsou v důsledku zvolené metody zobrazení odepsaných pohledávek, při které byly o částku odepsaných pohledávek chybně snižovány výnosy namísto toho, aby byly odepsané pohledávky promítnuty do nákladů, zatíženy chybou ve výši 3 477 002,29 tis. Kč.

O stejnou částku jsou podhodnoceny i vykázané náklady na odepsané pohledávky. ČSSZ popsala způsob zobrazení odepsaných pohledávek v příloze účetní závěrky. Zvolená chybná metoda zobrazení odepsaných pohledávek nemá dopad na výši hospodářského výsledku vykázanou v účetní závěrce za rok 2010.

⁷ Celkové náklady ČSSZ jsou charakteristikou, která ve finančním vyjádření nejpřiměřeněji zobrazuje charakter a rozsah činnosti kontrolované osoby ve vztahu k předmětu kontroly, kterým jsou účetní výkazy sestavené Českou správou sociálního zabezpečení v kapitole státního rozpočtu *Ministerstvo práce a sociálních věcí*.

Účetní závěrka ČSSZ sestavená k 31. prosinci 2010 **s výhradou výše uvedené skutečnosti podává dle § 7 odst. 1 zákona o účetnictví věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.**

3. Správnost údajů ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveného k 31. prosinci 2010

Celková nesprávnost zjištěná ve Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveného k 31. prosinci 2010 činila **18 919,19 tis. Kč.**

V roce 2010 byly ČSSZ prováděny exekuční srážky z důchodů ve výši 487 664,86 tis. Kč. Systém zpracování výdajů souvisejících s exekucemi však nebyl nastaven tak, aby bylo zajištěno zatřídění výdajů souvisejících s provedenými exekucemi na správné paragrafy rozpočtové položky 5410 – *Sociální dávky*. Správnost zatřídění těchto výdajů nebylo možné ověřit.

3.1 Vyhodnocení

Jak vyplývá ze zjištění, údaje Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. prosinci 2010 nebyly bezchybné. Lze však konstatovat, že **s výhradou možných vlivů skutečností popsaných v předchozím odstavci byly nesprávnosti nevýznamné.**