



Česká republika
Nejvyšší kontrolní úřad



5 let reformy
účetnictví státu

KONFERENCE

5 LET REFORMY ÚČETNICTVÍ STÁTU - VÝVOJ A AKTUÁLNÍ STAV Z POHLEDU NKÚ

Helena Horáková

Jan Prosecký



PRAHA, 27. ŘÍJNA 2015

Obsah

- ✓ Vývoj účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Reakce NKÚ na změny účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010
- ✓ Zjišťované nesprávnosti
- ✓ Nejasně upravené oblasti



Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2010

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Zákon č. 563/1991 Sb.	304/2008 Sb.	- vymezení VÚJ - více informací v ÚZ (nové výkazy a informace) - zveřejňování ÚZ prostřednictvím MF - sestavování účetních výkazů za ČR - povinnost postupovat dle ČÚS - oceňování majetku určeného k prodeji reálnou hodnotou
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	---	- nové obsahové vymezení položek ÚZ - účetní metody (opravné položky k pohledávkám, rezervy)
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	---	VÚJ předávají účetní záznamy do CSÚIS
ČÚS č. 701	---	Účty a zásady účtování na účtech
ČÚS č. 702	---	Otevírání a uzavírání účetních knih vč. Převodového můstku
ČÚS č. 703	---	Transfery
ČÚS č. 704	---	Fondy účetní jednotky



| 3 |

Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2011

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Zákon č. 563/1991 Sb.	410/2010 Sb.	zavedení podmínky pro sestavování Přehledu o peněžních tocích a Přehledu o změnách vlastního kapitálu
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	435/2010 Sb.	- vykazování v ÚZ v Kč s přesností na dvě desetinná místa - účetní metody (odpisování, opravné položky)
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	434/2010 Sb.	změna termínů pro předávání konsolidačních účetních záznamů do CSÚIS
Vyhláška č. 270/2010 Sb.	---	požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace u VÚJ + inventarizace vybraného majetku
ČÚS č. 703	FZ 8/2010	Transfery - nový text standardu
ČÚS č. 705	---	Rezervy
ČÚS č. 706	---	Opravné položky a vyřazení pohledávek
ČÚS č. 707	---	Zásoby
ČÚS č. 708	---/FZ 5/2011	Odpisování dlouhodobého majetku (od 31.12.2011) + úprava



| 4 |

Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2012

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Zákon č. 563/1991 Sb.	239/2012 Sb.	- schvalování ÚZ vybraných účetních jednotek - VÚJ bezúplatně nabytý majetek v některých případech neocenit reprodukční pořizovací cenou
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	403/2011 Sb. 436/2011 Sb.	- zůstatek účtu 222-<i>Příjmový účet OSS</i> vykazován v Rozvaze se záporným znaménkem v pasivech - změna vykazování aktivace majetku ve Výkazu zisku a ztráty (místo zvýšení výnosů vykazováno snížení nákladů) - do Přehledu o peněžních tocích doplněna položka <i>H. Příjmové a výdajové účty rozpočtového hospodaření</i> - přidání položek do Výkazu o změnách vlastního kapitálu - změna v posuzování krátko/dlouhodobosti na podrozvaze
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	437/2011 Sb.	povinnost sestavovat Pomocný analytický přehled
ČÚS č. 703	FZ 9/2011	ČÚS č. 703 Transfery - doplnění postupů účtování o dlouhodobé účty pohledávek a závazků
ČÚS č. 701, 706-707	FZ 9/2011	



| 5 |

Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2013

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	460/2012 Sb.	
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	461/2012 Sb.	zprůsnění výjimky pro VÚJ, které nemusí sestavovat Pomocný analytický přehled
Vyhláška č. 220/2013 Sb.	---	stanovení pravidel pro schvalování účetních závěrek VÚJ
ČÚS č. 709	---	Vlastní zdroje
ČÚS č. 710	---	Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek



| 6 |

Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2014

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Zákon č. 563/1991 Sb.	344/2013 Sb.	změny související s rekodifikací soukromého práva
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	473/2013 Sb.	- doplněny rozvahové účty pro majetek určený k prodeji - doplněny rozvahové účty v souvislosti s rozdělením odvodů z mezd podle typů
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	472/2013 Sb.	
ČÚS č. 701	FZ 1/2014	změny související s rekodifikací soukromého práva
ČÚS č. 704-710	FZ 1/2014	změny související s rekodifikací soukromého práva



| 7 |

Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2015

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	473/2013 Sb. 301/2014 Sb.	úprava obsahového vymezení účtů, na nichž se účtuje o transferech
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	300/2014 Sb.	pro účely konsolidace stanoveny termíny pro předávání částí XIV. až XVII. Pomocného analytického přehledu a dále byl zaveden Pomocný konsolidační přehled
Vyhláška č. 312/2014 Sb.	---	- upravuje rozsah a způsob sestavení účetních výkazů za ČR - stanovuje obsahové vymezení položek účetních výkazů za ČR a metody konsolidace - výkazy sestavuje z údajů z Pomocného analytického (příp. konsolidačního) přehledu MF, poprvé (omez.) za rok 2015
ČÚS č. 703	FZ 5/2014	úprava postupů účtování o transferech, zejm. účtování v případě předfinancování transferů poskytovaných ze zahraničí
ČÚS č. 702, 705-710	FZ 5/2014	



| 8 |

Vývoj účetních předpisů pro VÚJ - účinnost od 2016

Předpis	Novela	Nejvýznamnější změny
Zákon č. 563/1991 Sb.	221/2015 Sb.	kategorizace účetních jednotek
Vyhláška č. 410/2009 Sb.	x/2015 Sb.	- úprava některých účetních metod - zrušení položek pro uspořádací účty technického zhodnocení
Vyhláška č. 383/2009 Sb.	x/2015 Sb.	
Vyhláška č. 270/2010 Sb.	x/2015 Sb.	
Vyhláška č. 312/2014 Sb.	x/2015 Sb.	



| 9 |

Obsah

- ✓ Vývoj účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ **Reakce NKÚ na změny účetních předpisů pro VÚJ**
- ✓ Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010
- ✓ Zjišťované nesprávnosti
- ✓ Nejasně upravené oblasti



| 10 |

Reakce NKÚ: Připomínky k návrhům předpisů pro VÚJ v průběhu reformy účetnictví státu

Předpis	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	celkem
zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	-	3	17	-	-	13	-	33
vyhláška č. 410/2009 Sb. prováděcí vyhláška	22	5	23	3	27	12	4	96
vyhláška č. 383/2009 Sb. technická vyhláška	15	3	-	7	4	4	3	36
vyhláška č. 270/2010 Sb. inventarizační vyhláška	-	18	-	-	-	-	-	18
vyhláška č. 220/2013 Sb. schvalování ÚZ	-	-	-	-	18	-	-	18
vyhláška č. 312/2014 Sb. konsolidační vyhláška	-	-	-	-	15	16	3	34
celkem	37	29	40	10	64	45	10	235



| 11 |

Reakce NKÚ: Vliv na průběh kontrolních akcí a Reakce na zjišťované problémové oblasti

Vliv na průběh kontrolních akcí:

- ✓ ÚZ obsahuje více výkazů a údajů
- ✓ nové účetní metody
- ✓ odborný úsudek

Reakce na zjišťované problematické oblasti:

- ✓ kontrolní závěry
- ✓ Výroční zprávy (2011 - 2014) - část *Podpora dobré účetní praxe*
- ✓ Stanoviska NKÚ ke Státnímu závěrečnému účtu
- ✓ uspořádání semináře k problematice vykazování transferů spolufinancovaných ze zahraničí (červen 2013)



| 12 |

Reakce NKÚ: Nemožnost vydat stanovisko ke spolehlivosti ÚZ

- ✓ NKÚ se nevyjadřuje ke spolehlivosti ÚZ („není dáváno k tíži kontrolované osobě“)
- ✓ vyčíslení vlivu nejasně upravené oblasti na údaje vykázané v ÚZ a porovnání s významností na úrovni ÚZ (10 - 160 krát) - nejedná se o „mechanickou“ operaci, zvažováno:
 - rozsah nejasně upravené oblasti ve vztahu k ÚZ (jaké výkazy)
 - důležitost informace pro uživatele ÚZ
- ✓ od roku 2010: 15 KA, jejichž cílem bylo ověřit ÚZ, stanovisko k ÚZ vydáno pouze 6x (3x ČSSZ, 2x ministerstva a 1x Úřad práce ČR)



| 13 |

Reakce NKÚ: Provedení specifických kontrolních akcí a Spolupráce s partnery na národní úrovni

Provedení specifických kontrolních akcí:

- ✓ KA 13/11 - Údaje pro účely monitorování a řízení veřejných financí předávané MPO k 31. 12. 2012 ve formě PAP prostřednictvím CSÚIS
- ✓ KA 14/37 - Peněžní prostředky státního rozpočtu, rozpočtu EU a jiné peněžní prostředky přijaté ze zahraničí (MŠMT a MZe, 2014 - 2015)

Spolupráce s partnery na národní úrovni:

- ✓ pracovní skupina MF a ČSÚ pro statistiku (za účasti zástupců ČNB)
- ✓ bilaterální jednání s MF, ČSÚ



| 14 |

Obsah

- ✓ Vývoj účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Reakce NKÚ na změny účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ **Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010**
- ✓ Zjišťované nesprávnosti
- ✓ Nejasně upravené oblasti



| 15 |

Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010 (1)

KA	KO	Zaměření KA	KA	KO	Zaměření KA
10/19	ČSSZ	ÚZ 2010	13/19	MMR	ÚZ 2012
10/20	MŠMT	ÚZ 2010	13/29	MO	ÚZ 2012
11/22	MO	účetnictví 2010	13/11	MPO	PAP 2012
11/36	MPSV	účetnictví 2010	13/38	MZe	ÚZ 2013
11/26	ČSSZ	ÚZ 2011	13/39	MD	ÚZ 2013
11/29	MŠMT	ÚZ 2011	14/18	ÚP ČR	ÚZ 2013
12/14	MO	ÚZ 2011	14/19	MŽP	ÚZ 2013
12/15	MZe	ÚZ 2011	14/25	MF	účetnictví 2013
12/28	MPSV	ÚZ 2012	14/37	MŠMT a MZe	zahraniční transfery 2014 a 2015
12/30	MŠMT	ÚZ 2012	14/38	ČSSZ	ÚZ 2014



| 16 |

Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010 (2)

KA	KO	Zaměření KA
15/07	MZd	ÚZ 2014
15/19	MK	ÚZ 2014
15/32	MV	účetnictví 2014
15/35	MŠMT	ÚZ 2015



| 17 |

Obsah

- ✓ Vývoj účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Reakce NKÚ na změny účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010
- ✓ **Zjišťované nesprávnosti**
- ✓ Nejasně upravené oblasti



| 18 |

Zjišťované nesprávnosti

- ✓ Převodový můstek 2009/2010
- ✓ Účetní metody
- ✓ Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- ✓ Klasifikační nesprávnosti bez vlivu na výsledek hospodaření
- ✓ Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu
- ✓ Podrozvahové účty
- ✓ Příloha



| 19 |

Zjišťované nesprávnosti (1)

Převodový můstek 2009/2010

- ✓ nesprávné použití převodového můstku (rozpor se vzorem uvedeným v příloze ČÚS č. 702)
- ✓ nevykázání počátečních stavů k 1. 1. 2010 u nově účtovaných skutečností



| 20 |

Zjišťované nesprávnosti (2) - účetní metody (1)

Odpisování majetku

- ✓ nesprávně stanovený okamžik, ke kterému bylo zahájeno odpisování
- ✓ nesprávné stanovení dopočtu opravek
- ✓ pozdní zařazení majetku či zařazení majetku na nesprávný účet, pozdní vyřazení majetku s vlivem na výši odpisů
- ✓ odpisování majetku určeného k prodeji
- ✓ neodpisování veškerého majetku, ke kterému měla OSS příslušnost hospodaření
- ✓ technické zhodnocení evidováno a odpisováno jako samostatná položka



| 21 |

Zjišťované nesprávnosti (3) - účetní metody (2)

Opravné položky

- ✓ nevykázání a neúčtování opravných položek k pohledávkám
- ✓ chybné doúčtování opravné položky k pohledávkám za období před reformou
- ✓ netvoření opravné položky k majetkovým účastem státu v obchodních společnostech
- ✓ neoprávněná tvorba opravných položek k pohledávkám z hlavní činnosti v období, kdy se tvořit nesměly



| 22 |

Zjišťované nesprávnosti (4) - účetní metody (3)

Rezervy

- ✓ tvorba a použití rezerv neupravena vnitřním předpisem
- ✓ nenastavené vhodné postupy pro tvorbu rezerv
- ✓ netvoření rezerv



| 23 |

Zjišťované nesprávnosti (5)

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- ✓ nesprávné zařazování dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku na rozvahové účty (nerespektování hranice pro ocenění drobného a „velkého“ majetku)
- ✓ pozdní zařazení majetku do užívání, ačkoliv byl způsobilý k užívání
- ✓ majetek vykázaný jako služba do nákladů
- ✓ majetek neoceněný a nevykázaný



| 24 |

Zjišťované nesprávnosti (6)

Klasifikační nesprávnosti bez vlivu na výsledek hospodaření

- ✓ nesprávně zvolené nákladové účty
- ✓ nesprávně zvolené výnosové účty
- ✓ nesprávně zvolené rozvahové účty
 - nevykazování platů jakožto závazků z pracovněprávních vztahů na účtu 331 – *Zaměstnanci* (ale na účtu 333 – *Jiné závazky vůči zaměstnancům*)
 - záměna nemovitého majetku (budovy x pozemky)
 - nerozlišování krátkodobosti a dlouhodobosti pohledávek a závazků



| 25 |

Zjišťované nesprávnosti (7)

Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu

- ✓ nesprávné naplnění některých položek uvedených výkazů
- ✓ vykazování položek v nulové hodnotě, ačkoliv peněžní toky v souladu s obsahovým vymezením těchto položek nastaly
- ✓ neposkytnutí informace o změnách vlastního kapitálu, ale pouze o jeho stavu



| 26 |

Zjišťované nesprávnosti (8)

Vykazování krátkodobých a dlouhodobých podmíněných aktiv a pasiv – podrozvahové účty

- ✓ chybné stanovení krátkodobosti x dlouhodobosti a v důsledku toho i chybné ocenění
- ✓ chybná či nekonzistentní volba podrozvahového účtu (dle obsahové náplně)
- ✓ chybné stanovení okamžiku účtování o podmíněných aktivech a pasivech
- ✓ neúčtování o podmíněných pohledávkách a závazcích (aktivech a pasivech) vůbec nebo v nesprávné výši



| 27 |

Zjišťované nesprávnosti (9)

Příloha

- ✓ neuvedení informací o použitých účetních metodách, jejich změně či odchylce
- ✓ nekomentování významných částek (např. významných oprav údajů) či významných událostí
- ✓ chybné vykazování resp. nevykazování na podrozvaze
- ✓ nesprávné informování o výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a dále o výši evidovaných daňových nedoplatků k 31. 12.



| 28 |

Nesprávné provádění inventarizace majetku a závazků

- ✓ nezjištění skutečného stavu majetku a závazků
- ✓ neprovedení inventarizace v celém rozsahu či pozdní provedení inventarizace
- ✓ nesoulad inventurních soupisů a výpisů z katastru nemovitostí
- ✓ nedodržení ocenění stanoveného vyhláškou č. 410/2009 Sb.
- ✓ nesestavení inventurních soupisů v rozsahu stanoveném vyhláškou č. 270/2010 Sb.



| 29 |

Obsah

- ✓ Vývoj účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Reakce NKÚ na změny účetních předpisů pro VÚJ
- ✓ Přehled kontrol zabývajících se primárně vedením účetnictví a sestavením ÚZ od roku 2010
- ✓ Zjišťované nesprávnosti
- ✓ **Nejasně upravené oblasti**



| 30 |

Nejasně upravené oblasti

Možnost vyjádřit se ke spolehlivosti údajů ÚZ byla v jednotlivých letech účetní reformy v následujících oblastech limitována stavem právních předpisů:

- ✓ Transfery
- ✓ Majetkové účasti
- ✓ Vykazování a oceňování údajů na podrozvaze
- ✓ **Přehled o změnách vlastního kapitálu**



| 31 |

Shrnutí

- ✓ **Zákonný požadavek na informace v ÚZ**
správnost, úplnost, průkaznost, srozumitelnost a jejich posuzování z hlediska významnosti
- ✓ **Předpoklad pro naplnění těchto požadavků**
pravidla pro vedení účetnictví a výkaznictví musí být jednoznačná, srozumitelná a úplná
- ✓ **V průběhu reformy docházelo k mnoha změnám předpisů**

VÚJ je ne vždy správně, v celém rozsahu a včas implementovaly



| 32 |

