

11/26

Účetní závěrka a finanční výkazy České správy sociálního zabezpečení za rok 2011

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2011 pod číslem 11/26. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Jan Vedral.

Cílem kontroly bylo prověřit spolehlivost účetní závěrky České správy sociálního zabezpečení sestavené k 31. 12. 2011 a finanční výkazy České správy sociálního zabezpečení za rok 2011 předkládané jako podklad pro závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 313 – *Ministerstvo práce a sociálních věcí* za rok 2011.

Kontrolovaným obdobím byl rok 2011, v případě souvisejících skutečností i období let předchozích či období roku 2012 do doby ukončení kontroly.

Kontrola byla prováděna v době od 31. října 2011 do 25. dubna 2012.

Kontrolovaná osoba:

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

Námítky proti kontrolnímu protokolu, které podala ČSSZ, byly vypořádány vedoucím skupiny kontrolujících rozhodnutím o námítkách. Odvolání, které ČSSZ podala proti rozhodnutí o námítkách, bylo vypořádáno usnesením Kolegia NKÚ.

Kolegium NKÚ na svém XV. zasedání, konaném dne 6. srpna 2012,

schválilo usnesením č. 12/XV/2012

kontrolní závěr v tomto znění:

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 o 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 (důchodového a nemocenského 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.



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 2011 následující:

- 89 % aktiv (pasiv) kapitoly,
- 80 % nákladů kapitoly,
- 92 % výnosů kapitoly,
- 92 % příjmů kapitoly,
- 80 % výdajů kapitoly.

Kontrola navázala na kontrolní akci č. 10/19 – *Roční účetní a finanční výkazy České správy sociálního zabezpečení za rok 2010*¹, která byla zaměřena na celou účetní závěrku ČSSZ a výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu.

Tato kontrolní akce byla zaměřena na účetní výkazy, které tvoří účetní závěrku (dále také „ÚZ“), a finanční výkazy, zejména pak na *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 2011, přičemž položky k podrobnému testování byly vybrány v návaznosti na jejich kvantitativní a kvalitativní významnost v rámci účetní závěrky a výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu. Pozornost byla věnována též účetní metodě odpisování dlouhodobého majetku, kterou organizační složky státu provedly poprvé v účetní závěrce sestavené k 31. prosinci 2011. Dále byla kontrola zaměřena na identifikovaná rizika spojená s inventarizací majetku a závazků v souvislosti s účinností vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

S ohledem na rozsah a povahu operací uskutečňovaných ČSSZ a vzhledem k vysokému stupni automatizovaného zpracování dat byly v rámci této kontrolní akce také provedeny 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 u dávek důchodového a nemocenského pojištění; testy ověření správnosti účtování přenášených dat pro oblast pohledávek a příjmů z pojistného, pro oblast závazků a výdajů u dávek důchodového a nemocenského pojištění; analytické porovnání výše příjmů z pojistného a výplat dávek důchodového pojištění v rámci kontrolovaného období.

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



II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Účetní závěrka ČSSZ k 31. prosinci 2011

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

Ukazatel	Hodnota
Aktiva (pasiva)	394 674 388 733,69
Náklady	398 331 707 511,33
Výnosy	362 093 834 111,40
Část A.4 přílohy ÚZ (jiná aktiva a jiná pasiva) bez položky P.VII – Vyrovnávací účty	30 846 242 138,28

Zdroj: ÚZ ČSSZ k 31. prosinci 2011.

1.1 Změny právních předpisů v oblasti účetnictví a výkaznictví organizačních složek státu v roce 2011

S účinností od 1. ledna 2011 byl novelizován zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, (dále jen „zákon o účetnictví“).

Kromě novely zákona o účetnictví byla novelizována 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. Předmětem novelizace byly zejména úpravy týkající se sjednocení používání jednotek české měny při vykazování v ÚZ a finančních výkazech, úpravy obsahového vymezení položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty související s novým českým účetním standardem č. 703 – *Transfery* (dále jen „ČÚS č. 703“), úpravy související s použitím účetní metody opravných položek k majetku a účetní metody odpisování dlouhodobého majetku.

Vyhláška č. 410/2009 Sb. stanovuje obsahové vymezení některých syntetických účtů jako položek ÚZ. Obdobně jako v roce 2010 však existuje množství položek výkazu rozvaha a výkazu zisku a ztráty, které nejsou obsahově vymezeny.

K zákonu o účetnictví byla vydána nová prováděcí vyhláška č. 270/2010 Sb., která podrobně vymezila povinnosti vybraných účetních jednotek² při zajišťování, provádění a vyhodnocování inventarizací majetku a závazků. Do roku 2010 byla inventarizace upravena jen zákonem o účetnictví.

Dále byla novelizována 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).

² Vybranými účetními jednotkami jsou podle § 1 odst. 3 zákona o účetnictví organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, Pozemkový fond ČR, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny. České účetní standardy č. 701 až 708 v bodu 1. uvádějí, že jejich cílem je stanovit postupy účtování, a to „pro některé vybrané účetní jednotky“. Vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 2 uvádí výčet vybraných účetních jednotek, na které se tato vyhláška vztahuje, jedná se o vybrané účetní jednotky kromě zdravotních pojišťoven. České účetní standardy č. 701 až 708 se tak vztahují na vybrané účetní jednotky kromě zdravotních pojišťoven.



Účetní regulace platná pro organizační složky státu byla pro účetní období roku 2011 dále doplněna vydáním nových českých účetních standardů:

- český účetní standard č. 705 – *Rezervy* (zveřejněn ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2010, s účinností od 1. ledna 2011),
- český účetní standard č. 706 – *Opravné položky a vyřazení pohledávek* (zveřejněn ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2010, s účinností od 1. ledna 2011),
- český účetní standard č. 707 – *Zásoby* (zveřejněn ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2010, s účinností od 1. ledna 2011),
- český účetní standard č. 708 – *Odpisování dlouhodobého majetku* (zveřejněn ve *Finančním zpravodaji* č. 3/2011, s účinností od 31. prosince 2011); tento standard byl v průběhu roku 2011 novelizován (zveřejněno ve *Finančním zpravodaji* č. 5/2011).

Kromě vydání čtyř nových českých účetních standardů došlo s účinností od 1. ledna 2011 k vydání nového ČÚS č. 703 (zveřejněn ve *Finančním zpravodaji* č. 8/2010), jenž nahradil původní ČÚS č. 703.

1.2 Nesprávnosti v účetní závěrce a hlavní příčiny těchto nesprávností

Na celkové nesprávnosti v 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.

1.2.1 Správnost a úplnost účetnictví

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.

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.

ČSSZ nevedla v roce 2011 správné a úplné účetnictví ve smyslu zákona o účetnictví a dalších právních předpisů, neboť v některých případech nedodržela obsahové vymezení položek ÚZ dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Nedostatky byly zjištěny zejména v následujících případech.

1.2.1.1 Rozvaha

ČSSZ nesprávně účtovala o majetku pořízeném do konce roku 2009, který v jednotlivém případě nesplňoval dolní hranici pro vykazování v rozvaze na majetkovém účtu 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* a k 31. prosinci 2011 tento majetek nesprávně vykázala na položce A.I.5. *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* ve výkazu rozvaha.

ČSSZ chybně účtovala o majetku pořízeném do konce roku 2009, který v jednotlivém případě nesplňoval dolní hranici pro vykazování v rozvaze na majetkovém účtu 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a k 31. prosinci 2011 tento majetek chybně

vykázala na položce A.II.6. *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* ve výkazu rozvaha. V důsledku těchto skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* o částku **9 984 970,04 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila účet 401 – *Jmění účetní jednotky*
- a zároveň nadhodnotila účet 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* o částku **722 228,53 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila účet 401 – *Jmění účetní jednotky*.

ČSSZ tímto postupem zároveň ovlivnila zůstatky účtů 901 – *Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek* a 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* v příloze ÚZ v části A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů* – viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.3 *Příloha ÚZ*.

ČSSZ k 31. prosinci 2011 nesprávně vykázala majetkové položky v celkové hodnotě **18 377 242 Kč** na položce A.II.8. *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek* ve výkazu rozvaha, ačkoliv tento majetek byl již způsobilý k užívání. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- podhodnotila účet 021 – *Stavby* o částku **18 377 242 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila účet 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*.

ČSSZ k 31. prosinci 2011 chybně vykázala pohledávky plynoucí z pronájmu služebních bytů, nebytových prostor a služeb spojených s pronájmem na účtu 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti*, ačkoliv povaha účetní operace neodpovídala obsahovému vymezení položky B.II.5. *Jiné pohledávky z hlavní činnosti* ve výkazu rozvaha. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 315 – *Jiné pohledávky z hlavní činnosti* o částku **847 356,30 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 311 – *Odběratelé*.

ČSSZ v roce 2011 účtovala nesprávně 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. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 318 – *Pohledávky z titulu daní a obdobných dávek* o částku **118 808 539,20 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období*

a zároveň ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty ovlivnila zůstatek účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.2 *Výkaz zisku a ztráty*) a v příloze ÚZ v části A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů* ovlivnila zůstatek účtu 951 – *Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva* (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.3 *Příloha ÚZ*).

ČSSZ v roce 2011 v souvislosti se zahájením účetní metody odpisování přistoupila k přetřídování majetku, který byl pořízen a zařazen do účetnictví podle v minulosti platných právních předpisů v oblasti účetnictví a v současné době nesplňoval podmínky stanovené obsahovým vymezením položek dlouhodobého majetku



v platném prováděcím právním předpisu. ČSSZ postupovala chybně, když v průběhu roku 2011 účtovala o jednorázovém odpisu přetříděného majetku prostřednictvím účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*, ačkoliv obsahové vymezení tohoto účtu neodpovídá povaze vykázанého účetního případu. V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- podhodnotila účet 401 – *Jmění účetní jednotky* o částku **12 412 621 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila účet 406 – *Oceňovací rozdíly při změně metody*.

ČSSZ k 31. prosinci 2011 vykázala chybně úhradu příspěvku zaměstnance na stravenky na straně „dal“ závazkového účtu 333 – *Jiné závazky za zaměstnanci*, ačkoliv povaha účetní operace neodpovídala obsahovému vymezení položky D.IV.15. *Jiné závazky vůči zaměstnancům* ve výkazu rozvaha. V důsledku této skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 333 – *Jiné závazky vůči zaměstnancům* o částku **2 663 480 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 331 – *Zaměstnanci*.

ČSSZ neúčtovala na účtu 263 – *Ceniny* o pořízených stravenkách v jejich jmenovité hodnotě a zároveň neúčtovala na stranu „dal“ účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* v průběhu účetního období v okamžiku přijetí stravenek, neboť neměla k dispozici fakturu od dodavatele, a nebylo tedy možné zaúčtovat skutečnou výši závazku vůči dodavateli. Tyto skutečnosti neměly vliv na konečný zůstatek účtu 263 – *Ceniny* k 31. prosinci 2011.

ČSSZ v roce 2011 účtovala o stravenkách, aniž v účetnictví k 31. prosinci 2011 zobrazila částky odpovídající:

- příspěvku zaměstnavatele na stravenky za měsíc prosinec 2011 na straně „má dáti“ účtu 527 – *Zákonné sociální náklady*,
- pohledávce za zaměstnanci plynoucí z jejich příspěvku na stravenky za měsíc prosinec 2011 na straně „má dáti“ účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci*,
- příspěvku z FKSP³ za měsíc prosinec 2011 na straně „má dáti“ účtu 412 – *Fond kulturních a sociálních potřeb a*
- celkovému závazku vůči dodavateli stravenek za měsíc prosinec 2011 na straně „dal“ účtu 389 – *Dohadné účty pasivní*.

Všechny výše uvedené částky ČSSZ zobrazila ve svém účetnictví až v lednu následujícího roku. V důsledku toho ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- nadhodnotila účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období* o částku **4 661 090 Kč**,
- podhodnotila účet 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* o částku **2 663 480 Kč**,
- nadhodnotila účet 412 – *Fond kulturních a sociálních potřeb* o částku **1 997 610 Kč**,
- podhodnotila účet 389 – *Dohadné účty pasivní* o částku **9 322 180 Kč**

a zároveň ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty ovlivnila zůstatek účtu 527 – *Zákonné sociální náklady* (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.2 *Výkaz zisku a ztráty*).

3 FKSP – Fond kulturních a sociálních potřeb.

ČSSZ nevedla v roce 2011 úplné účetnictví, neboť nezaúčtovala předpisy nevyplacených, tj. deponovaných, exekučních srážek z důchodů povinných osob a tuto skutečnost nevedla v příloze ÚZ v části E.1. *Doplňující informace k položkám rozvahy* podle § 45 odst. 1 písm. e) bod 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Tato skutečnost měla vliv na konečný zůstatek následujících účtů vykázaných v ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu rozvaha:

- účet 323 – *Závazky z dávek sociálního zabezpečení,*
- účet 493 – *Výsledek hospodaření běžného účetního období,*

a zároveň tyto skutečnosti ovlivnily konečný zůstatek účtu 523 – *Náklady z dávek sociálního zabezpečení* vykázaného v ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.2 *Výkaz zisku a ztráty*).

I když ČSSZ k 31. prosinci 2011 nevyšlila celkovou nezaúčtovanou částku deponovaných exekučních srážek, lze na základě skutečnosti z let 2009 a 2010 usuzovat, že výše uvedené zůstatky účtů byly vlivem nezaúčtovaných nevyplacených, tj. deponovaných, exekučních srážek k rozvahovému dni podhodnoceny o 419 178 148 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 nepřevedla nevyplacené, tj. deponované, exekuční srážky na účet 245 – *Jiné běžné účty*.

1.2.1.2 Výkaz zisku a ztráty

ČSSZ v roce 2011 postupovala chybně, když k 31. prosinci 2011 vykazala náklady spojené se spotřebou lehkého topného oleje a pohonných hmot na účtu 502 – *Spotřeba energie*, ačkoliv název položky A.I.2. *Spotřeba energie* ve výkazu zisku a ztráty neodpovídal povaze vykázaného účetního případu. V důsledku toho ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 502 – *Spotřeba energie* o částku **14 524 863,37 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 501 – *Spotřeba materiálu*.

Chybné účtování neovlivnilo výši hospodářského výsledku účetní jednotky.

V důsledku nezaúčtování předpisů nevyplacených, tj. deponovaných, exekučních srážek z důchodů povinných osob (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.1 *Rozvaha*) ČSSZ ve své ÚZ ovlivnila konečný zůstatek účtu vykázaného k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- 523 – *Náklady z dávek sociálního zabezpečení*.

V důsledku nesprávného účtování o stravenkách (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.1 *Rozvaha*) ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- podhodnotila účet 527 – *Zákonné sociální náklady* o částku **4 661 090 Kč**.

ČSSZ k 31. prosinci 2011 chybně vykazala příspěvek zaměstnavatele (bez příspěvku FKSP) na stravenky na účtu 528 – *Jiné sociální náklady*, ačkoliv povaha účetní operace neodpovídala obsahovému vymezení položky A.I.14. *Jiné sociální náklady*



ve výkazu zisku a ztráty. V důsledku výše uvedené skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 528 – *Jiné sociální náklady* o částku **63 089 425 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 527 – *Zákonné sociální náklady*.

Chybné účtování neovlivnilo výši hospodářského výsledku účetní jednotky.

ČSSZ v roce 2011 nesprávně účtovala o zůstatkové ceně prodaného pozemku na účtu 553 – *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku*, přestože obsahové vymezení tohoto účtu neodpovídá povaze vykázaného účetního případu. V důsledku výše uvedených skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 553 – *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku* o částku **1 320 000 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 554 – *Prodané pozemky*.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ dodrženo obsahové vymezení položky A.I.27. *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku*, chybné účtování neovlivnilo výši hospodářského výsledku účetní jednotky.

ČSSZ v roce 2011 účtovala chybně o pojistném na nemocenské pojištění OSVČ⁴ na stranu „má dáti“ účtu 318 – *Pohledávky z titulu daní a obdobných dávek* a na stranu „dal“ účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*, ačkoliv je toto pojistné dobrovolné a k pravomocnému vyměření u něj nedochází. V důsledku toho ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku **321 379 681,66 Kč** a podhodnotila účet 649 – *Ostatní výnosy z činnosti* o stejnou částku.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ dodrženo obsahové vymezení položky B.III.3. *Výnosy ze sociálního pojištění*, chybné účtování neovlivnilo výši hospodářského výsledku účetní jednotky.

Vlivem nesprávného účtování o penále z pojistného vůči zaměstnavatelům na účtu pohledávek a výnosů (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.1 *Rozvaha*) již v okamžiku vyhodnocení konta plátce pojistného, a nikoliv až okamžikem pravomocného vyměření výkazem nedoplatků či platebním výměrem nadhodnotila ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění* o částku **118 808 539,20 Kč**.

ČSSZ v roce 2011 v souvislosti s tzv. zdobytáním pohledávek účtovala chybně o převodu v minulosti přijatých úhrad na nedobytné pohledávky snížením výnosů na účtu 643 – *Výnosy z odepsaných pohledávek* a zvýšením výnosů na účtu 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*, přestože obsahové vymezení tohoto účtu neodpovídá povaze vykázaného účetního případu. V důsledku těchto skutečností ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- podhodnotila účet 643 – *Výnosy z odepsaných pohledávek* o částku **932 648,88 Kč** a o stejnou částku nadhodnotila účet 633 – *Výnosy ze sociálního pojištění*.

4 OSVČ – osoby samostatně výdělečně činné.

Přestože nebylo ze strany ČSSZ dodrženo obsahové vymezení položky B.III.3. *Výnosy ze sociálního pojištění*, chybné účtování neovlivnilo výši hospodářského výsledku účetní jednotky.

ČSSZ v roce 2011 postupovala nesprávně, když k 31. prosinci 2011 vykázala výnosy z prodaného pozemku na účtu 646 – *Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků*, ačkoliv název položky B.I.22. *Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků* ve výkazu zisku a ztráty neodpovídal povaze vykázaného účetního případu. V důsledku výše uvedené skutečnosti ČSSZ ve své ÚZ k 31. prosinci 2011 ve výkazu zisku a ztráty:

- nadhodnotila účet 646 – *Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků* o částku **1 320 000 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 647 – *Výnosy z prodeje pozemků*.

Chybné účtování neovlivnilo výši hospodářského výsledku účetní jednotky.

1.2.1.3 Příloha ÚZ

V důsledku nesprávného účtování o majetku pořízeném do konce roku 2009, který v jednotlivém případě nesplňoval dolní hranici pro vykazování v rozvaze na majetkových účtech 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.1 *Rozvaha*), ČSSZ k 31. prosinci 2011 v příloze ÚZ v části A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů*:

- podhodnotila účet 901 – *Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek* o částku **9 984 970,04 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*⁵
- a zároveň podhodnotila účet 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* o částku **722 228,53 Kč** a o stejnou částku podhodnotila účet 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.

Vlivem nesprávného účtování o penále z pojistného vůči zaměstnavatelům na účtu pohledávek a výnosů (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.1 *Rozvaha*) již v okamžiku vyhodnocení konta plátce pojistného, a nikoliv až okamžikem pravomocného vyměření výkazem nedoplatků či platebním výměrem ČSSZ v příloze ÚZ v části A.4 – *Informace podle § 7 odst. 5 zákona o stavu účtů v knize podrozvahových účtů* k 31. prosinci 2011:

- podhodnotila účet 951 – *Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva* o částku **118 808 539,20 Kč** a zároveň o stejnou částku podhodnotila účet 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*.

ČSSZ nevedla v roce 2011 úplné účetnictví, neboť nezaúčtovala předpisy nevyplacených, tj. deponovaných, exekučních srážek z důchodů povinných osob a tuto skutečnost nevedla v příloze ÚZ v části E.1. *Doplňující informace k položkám*

⁵ Vzhledem k podvojnému účtování na podrozvahové účty se nesprávnost promítá i do účtu 999 – *Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům*, který je stejně jako ostatní podrozvahové účty vykazován v příloze ÚZ. Vzhledem k charakteru účtu 999 (technický vyrovnávací účet), kdy v situaci ČSSZ odepsané, resp. podmíněné pohledávky a jiný drobný majetek převyšují podmíněné závazky a ostatní podmíněná pasiva, je na tento účet (999) pohlíženo jako na období pasivního účtu.



rozvahy podle § 45 odst. 1 písm. e) bod 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. (viz kapitola tohoto kontrolního závěru 1.2.1.1 *Rozvaha*).

1.2.1.4 Přehled o peněžních tocích

ČSSZ k 31. prosinci 2011 a za bezprostředně předcházející účetní období splnila obě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a) body 1 a 2 zákona o účetnictví, a tudíž byla dle § 18 odst. 1 tohoto zákona povinna sestavit mj. *přehled o peněžních tocích*. Tento účetní výkaz sestavovala ČSSZ poprvé.

Kontrolou bylo zjištěno, že při sestavování výkazu ČSSZ nepostupovala v souladu s ustanovením § 43 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Některé položky přehledu o peněžních tocích nebyly ČSSZ naplněny správně, přestože jejich obsahové vymezení bylo v § 43 vyhlášky stanoveno jednoznačně. Jedná se např. o položky vyplněné stavem k 31. prosinci 2011, ačkoliv vyhláška vyžadovala změny stavu. Některé položky přehledu byly vykázány v nulové hodnotě, ačkoliv peněžní toky v souladu s obsahovým vymezením těchto položek v roce 2011 nastaly.

Přehled o peněžních tocích sestavený ČSSZ k 31. prosinci 2011 obsahuje významné nesprávnosti, avšak vzhledem k níže uvedeným skutečnostem, kdy:

- a) ČSSZ nevytvořila datový podklad v dostatečném analytickém členění nezbytném pro sestavení přehledu o peněžních tocích, takže nebylo možné ze strany NKÚ přehled o peněžních tocích ověřit, a
- b) vyhláška č. 410/2009 Sb. ve znění platném pro rok 2011 byla v některých svých ustanoveních upravujících způsob sestavení přehledu o peněžních tocích nedostatečně určitá (Např. v obsahovém vymezení položky A.I.2. *Změna stavu opravných položek* stanoveném v § 43 odst. 3 písm. c) vyhláška nedefinuje, že součástí této položky přehledu o peněžních tocích by měly být zároveň i opravné položky k pohledávkám a opravné položky k zásobám. Tyto opravné položky by tak měly být v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb. nesystematicky součástí položky A.I.6. *Ostatní úpravy o nepeněžní operace.*),

se NKÚ nevyjadřuje ke správnosti přehledu o peněžních tocích sestaveného ČSSZ k 31. prosinci 2011.

1.2.1.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

ČSSZ sestavila v rámci účetní závěrky k 31. prosinci 2011 i *přehled o změnách vlastního kapitálu*. Tento výkaz ČSSZ sestavovala poprvé.

Kontrolou bylo zjištěno, že ČSSZ při sestavování výkazu nepostupovala v souladu s ustanovením § 44 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Ve výkazu uvedené zvýšení a snížení stavu neodpovídá skutečnosti. Výkaz proto neposkytuje informace o změnách vlastního kapitálu, ale pouze o stavu vlastního kapitálu v minulém a běžném období, a ani tyto informace nebyly ČSSZ vyplněny správně. Avšak vzhledem ke skutečnosti, že vyhláška č. 410/2009 Sb. upravující způsob sestavení přehledu o změnách vlastního kapitálu nebyla ve znění platném pro rok 2011 v ustanovení vymezujícím položku C.III. *Výsledek hospodaření* zcela jednoznačná, neboť není zcela zřejmé, zda do položky C.III. do sloupců „zvýšení stavu“, „snížení stavu“ by měla vstupovat výše hospodářského výsledku běžného účetního období, či by tato položka měla

být naplněna obraty jednotlivých nákladových a výnosových účtů běžného účetního období, nevyjadřuje se NKÚ ke správnosti přehledu o změnách vlastního kapitálu sestaveného ČSSZ k 31. prosinci 2011.

1.2.2 Průkaznost účetnictví

V ustanovení § 8 odst. 4 zákona o účetnictví je stanoveno, že účetnictví účetní jednotky je průkazné, jestliže všechny účetní záznamy tohoto účetnictví jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci. Za průkazný účetní záznam se podle § 33a odst. 1 písm. a) tohoto zákona považuje pouze účetní záznam, který je prokázán přímo porovnáním se skutečností, kterou tento záznam prokazuje.

ČSSZ tím, že k 1. lednu 2011 neotevřela část počátečního zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky* ve výši 56 954 856,45 tis. Kč⁶ průkazným účetním zápisem prostřednictvím účtu 491 – *Počáteční účet rozvažný*, nýbrž tuto část zůstatku automaticky převzala účetním programem z předchozího období, nevedla průkazné účetnictví.

1.3 Požadavky na obsah ÚZ

Účetní závěrka ČSSZ k 31. prosinci 2011 byla sestavena v souladu s § 18 odst. 1 zákona o účetnictví. Příloha účetní závěrky však neobsahovala všechny informace požadované v ustanovení § 7 odst. 5 zákona o účetnictví. ČSSZ v příloze ÚZ nevedla např. následující použité účetní metody v roce 2011:

- vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku,
- oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u ostatního majetku určeného k prodeji,
- odpisování majetku.

2. Finanční výkazy ČSSZ k 31. prosinci 2011

V rámci kontrolní akce byly prověřovány také finanční výkazy: výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu, výkaz o nárocích z nespotřebovaných výdajů organizačních složek státu a chronologický přehled rozpočtových opatření včetně komentáře.

2.1 Právní předpisy v oblasti finančního výkaznictví organizačních složek státu v roce 2011

Finanční výkazy jsou sestavovány v souladu s vyhláškou 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. Tato vyhláška byla s účinností od 1. 1. 2011 novelizována. Předmětem novelizace bylo zejména sjednocení vykazování údajů v ÚZ a finančních výkazech⁷. Dále je oblast finančních výkazů upravena zákonem č. 218/2000 Sb. a prováděcí vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

6 Tato částka nebyla započítána do celkových nesprávností, neboť neměla vliv na správnost konečného zůstatku účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.

7 Vstupní údaje výkazů jsou předkládány do CSÚIS v Kč s přesností na dvě desetinná místa.



2.2 Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu

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

Ukazatel	Hodnota
Příjmy	358 103 993 749,65
Výdaje	387 120 495 945,63

Zdroj: výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ČSSZ k 31. prosinci 2011.

2.2.1 Nesprávnosti ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu k 31. 12. 2011

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. Dále bylo ověřováno, zda byla dodržena ustanovení vyhlášky č. 449/2009 Sb. týkající se finančních výkazů.

2.2.1.1 Rozpočtové paragrafy položky 5410 – Sociální dávky

V souvislosti s kontrolou realizace opatření přijatých k nápravě a k odstranění nedostatků uvedených v kontrolních závěrech NKÚ z kontrolních akcí č. 09/30 a č. 10/19 byla shledána skutečnost, že i v roce 2011 existovaly případy nesprávnosti 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 2011 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 programové podpory pro přiřazování správných druhů důchodů u exekučních srážek. Dle vyjádření ČSSZ byla tato podpora nasazena koncem roku 2011, z důvodu dodatečně zjištěné chyby v programech však musela být aplikace upravena a hromadné opravy druhů důchodů u vyplácených exekučních srážek byly zahájeny na konci února roku 2012.

Z výše uvedeného vyplývá, že ani pro rok 2011 nebylo možné provést v průběhu kontrolní akce vyčíslení celkové částky nesprávností na jednotlivých rozpočtových paragrafech rozpočtové položky 5410 – Sociální dávky.

3. Ostatní zjištění

3.1 Zaměstnanci ČSSZ evidovaní v systému ARES jako osoby vykonávající podnikatelskou činnost

Při kontrole mzdových nákladů/výdajů bylo rovněž ověřováno splnění podmínky stanovené § 303 odst. 4 a § 304 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, které jsou taktéž zakotveny v článku 5 pracovního řádu ČSSZ. Pro vybraný vzorek



zaměstnanců⁸ byly Českou správou sociálního zabezpečení předloženy pracovní smlouvy platné pro rok 2011. Údaje z předložených pracovních smluv vybraných zaměstnanců byly porovnány s informativním výpisem z administrativního registru ekonomických subjektů, který je k dispozici na internetových stránkách: <http://www.info.mfcr.cz/ares/ares.html.cz>.⁹ Bylo zjištěno, že někteří zaměstnanci ČSSZ byli v roce 2011 evidováni v systému ARES jako osoby vykonávající souběžně s pracovním poměrem také podnikatelskou činnost¹⁰, aniž by jim byl udělen souhlas vedením ČSSZ k provozování podnikatelské činnosti. S ohledem na charakter pracovního zařazení identifikovaných zaměstnanců existuje reálné riziko, že údaje, ke kterým mají zaměstnanci ČSSZ v rámci své pracovní činnosti přístup, mohou být zneužity pro účely osobního podnikání.

Nastavení vnitřního kontrolního systému ČSSZ neminimalizovalo rizika plynoucí ze souběhu podnikatelské činnosti zaměstnanců a jejich činností vykonávaných pro ČSSZ.

III. Shrnutí a vyhodnocení

1. Nedostatky právní úpravy ovlivňující správnost účetnictví a výkaznictví v roce 2011

Reforma účetnictví veřejných financí započatá 1. ledna 2010 byla i v roce 2011 provázena obtížemi, které u organizačních složek státu ztěžovaly implementaci nových či novelizovaných právních předpisů.

I v roce 2011 došlo k poměrně významným změnám a doplněním právních a jiných předpisů týkajících se oblasti účetnictví a výkaznictví, přičemž vzhledem k datu vydání nových předpisů a rozsahu změn, které nové předpisy pro vybrané účetní jednotky představovaly, měly vybrané účetní jednotky pouze omezený čas na to, aby se s novými předpisy seznámily a implementovaly je tak, aby v rámci svých účetních systémů byly schopny již k počátku účetního období plnit všechny povinnosti stanovené účetními předpisy.

Novela zákona o účetnictví, prováděcí předpisy k provedení zákona o účetnictví včetně jejich novelizovaných znění byly vydány ve velmi krátkém čase před jejich účinností. V důsledku časté novelizace předpisů potom v některých případech dochází k tomu, že některá přechodná ustanovení (která se nenovelizují) již po přijetí dalších novel neplatí a předpisy jsou z tohoto důvodu nepřehledné.

8 K 31. prosinci 2011 ČSSZ evidovala 8 772 zaměstnanců, z toho 2 618 byl počet zaměstnanců pracujících na ústředí, vzorek pro kontrolu mzdových nákladů/výdajů činil 39 zaměstnanců ústředí.

9 Administrativní registr ekonomických subjektů (ARES) je informační systém, který umožňuje vyhledávání informací o ekonomických subjektech registrovaných v České republice. Zprostředkovává zobrazení údajů vedených v jednotlivých registrech státní správy, ze kterých čerpá data (tzv. zdrojové registry).

10 Z vybraného vzorku o velikosti 39 zaměstnanců ČSSZ bylo identifikováno 15 zaměstnanců ČSSZ, kteří byli v roce 2011 evidováni v systému ARES jako osoby vykonávající souběžně s pracovním poměrem také podnikatelskou činnost. Z toho u 6 zaměstnanců se druh evidované činnosti týkal poskytování finančních služeb (poskytování/zprostředkování úvěru nebo výhradní/podřízený pojišťovací agent) a u 9 zaměstnanců pak oblasti jiné (poradenství, zprostředkování obchodu a služeb aj.).



Rovněž je nutné upozornit na skutečnost, že české účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky platné a účinné v roce 2011 nepostihují jednoznačným způsobem celou širší upravované problematiku.

Výše popsaná omezení se projevila i při provádění této kontrolní akce, a tak v případech, kdy některá ustanovení vyhlášky č. 410/2009 Sb. nebyla zcela jednoznačná či dostatečně určitá, se NKÚ nemohl vyjádřit ke správnosti sestavení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, jak je také uvedeno v částech 1.2.1.4 a 1.2.1.5 tohoto kontrolního závěru.

2. Spolehlivost údajů účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2011

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

Celkové náklady vykázané*	Hladina významnosti	Celková nesprávnost
398 331 707 511,33	2 000 000 000,00	694 701 874,90

* Údaje o nákladech byly čerpány z výkazu zisku a ztráty ČSSZ k 31. prosinci 2011.

Do celkové nesprávnosti není zahrnuta částka 419 178 148 Kč, která představuje nezaúčtované deponované částky exekučních srážek k 31. 12. 2011 a která byla stanovena kvalifikovaným odhadem, jak je uvedeno v části 1.2.1.1 tohoto kontrolního závěru.

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 nákladů¹¹ za rok 2011 a činila **2 mld. Kč.**

V účetní závěrce ČSSZ k 31. prosinci 2011 byla zjištěna celková nesprávnost ve výši **694 701 874,90 Kč.**

2.1 Vyhodnocení

ČSSZ byla povinna v rámci ÚZ k 31. 12. 2011 sestavit mj. i přehled o peněžních tocích. Tento účetní výkaz sestavovala ČSSZ poprvé. Právní úprava obsažená ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. ve znění platném pro rok 2011 byla v některých svých ustanoveních upravujících způsob sestavení přehledu o peněžních tocích nedostatečně určitá. ČSSZ nevytvořila datový podklad v dostatečném analytickém členění nezbytném pro sestavení přehledu o peněžních tocích, takže nebylo možné ze strany skupiny kontrolujících přehled o peněžních tocích řádně sestavit, resp. rekonstruovat.

ČSSZ sestavila v rámci účetní závěrky k 31. 12. 2011 i přehled o změnách vlastního kapitálu. ČSSZ při sestavování výkazu nepostupovala v souladu s ustanovením § 44 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Ve výkazu uvedené zvýšení a snížení stavu neodpovídá skutečnosti. Výkaz proto neposkytuje informace o změnách vlastního kapitálu, ale pouze o stavu vlastního kapitálu v minulém a běžném období, avšak ani tyto informace nebyly ČSSZ vyplněny správně. Právní úprava nezbytná pro správné sestavení přehledu o změnách vlastního kapitálu nebyla v roce 2011 v ustanovení

¹¹ Celkové náklady ČSSZ jsou charakteristikou, která ve finančním vyjádření nejpříměněji 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 313 – *Ministerstvo práce a sociálních věcí.*

vymežující položku C.III. *Výsledek hospodaření* zcela jednoznačná, takže nebylo možné jednoznačně vyhodnotit nesprávnosti sestavení výkazu.

Účetní závěrka ČSSZ sestavená k 31. prosinci 2011 **podává dle § 7 odst. 1 zákona o účetnictví věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, s výhradou přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, ke kterým se NKÚ z výše uvedených důvodů nevyjadřuje.**

3. Správnost údajů ve finančních výkazech

3.1 Správnost údajů ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2011

Celková nesprávnost, zjištěná na vybraném vzorku dokladů, ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu sestaveném k 31. prosinci 2011 činila **4 417,59 Kč**.

V roce 2011 ČSSZ provedla exekuční srážky z důchodů ve výši **1 397 260 492,04 Kč**. Systém zpracování výdajů souvisejících s exekucemi však nebyl nastaven tak, aby bylo zajištěno zařídování výdajů souvisejících s provedenými exekucemi na správné paragrafy rozpočtové položky 5410 – *Sociální dávky*. Správnost zařídění těchto výdajů nebylo možné ověřit.

Exekuční srážky z důchodů představují pro ČSSZ velmi rozsáhlou agendu. Současná právní úprava v oblasti exekučních srážek (tj. občanský soudní řád a exekuční řád) upravuje nárok na úhradu nákladů exekuce jen ve vztahu k exekutorovi (náklady a odměna exekutora), ve vztahu k oprávněnému a dále také ke správci podniku (v případě konkurzu). Vztah k plátcí mzdy právní předpisy neupravují.

ČSSZ je v obdobném (specifickém) postavení jako plátce mzdy a spravuje desetitisíce exekučních případů měsíčně, s nimiž souvisejí náklady, které jsou hrazeny ze státního rozpočtu. Současná právní úprava však neumožňuje plátcí mzdy uplatnit vůči povinnému nárok na úhradu nákladů. Případná změna právních předpisů, která by plátcům mzdy umožňovala uplatnit nárok na úhradu nákladů souvisejících s exekucí, by vedla k hospodárnějšímu využívání státních prostředků. Na tuto skutečnost NKÚ upozornil již při kontrolní akci č. 09/30.