

**Kontrolní závěr z kontrolní akce**

**22/19**

**Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu *Státní úřad pro jadernou bezpečnost* za rok 2022, účetní závěrka Státního úřadu pro jadernou bezpečnost za rok 2022 a údaje předkládané Státním úřadem pro jadernou bezpečnost pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022**

Kontrolní akce (dále také „KA“) byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále také „NKÚ“) na rok 2022 pod číslem 22/19. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Daniel Reisiegel, MPA.

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Státní úřad pro jadernou bezpečnost při sestavení závěrečného účtu a při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 postupoval v souladu s příslušnými právními předpisy.

**Kontrolovaná osoba:**

Státní úřad pro jadernou bezpečnost, Praha (dále také „SÚJB“).

Kontrolováno bylo období roku 2022 včetně souvisejících skutečností z let předchozích a roku následujícího.

Kontrola byla prováděna u kontrolované osoby v době od srpna 2022 do dubna 2023.

***Kolegium NKÚ*** na svém IX. jednání, které se konalo dne 5. června 2023,

***schválilo*** usnesením č. 6/IX/2023

***kontrolní závěr*** v tomto znění:

**Účetní závěrka, výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu, závěrečný účet a vnitřní kontrolní systém SÚJB za rok 2022**

**NKÚ zahájil kontrolu v průběhu kontrolovaného období 2022. Státní úřad pro jadernou bezpečnost tak mohl zjištěné nedostatky průběžně opravovat.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Opravy v průběhu kontroly NKÚ** |  | **Výsledný stav po provedených opravách** |

 Nebyly zjištěny významné nesprávnosti/nedostatky

 Byly zjištěny významné nesprávnosti/nedostatky

Byly zjištěny významné nesprávnosti/nedostatky s rozsáhlým dopadem na oblast kontroly

**I. Shrnutí a vyhodnocení**

Cílem kontroly bylo prověřit, zda Státní úřad pro jadernou bezpečnost při sestavení závěrečného účtu, při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky a předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 postupoval v souladu s příslušnými právními předpisy.

KA byla zahájena v průběhu kontrolovaného účetního a rozpočtového období 2022.

1. Vedení účetnictví a účetní závěrka

|  |
| --- |
| **Účetní závěrka SÚJB k 31. prosinci 2022 (dále také „ÚZ“)[[1]](#footnote-2) podává dle NKÚ ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, a to dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky.** |

NKÚ v průběhu kontroly identifikoval nedostatky ve vedení účetnictví, které by měly ve výši 53,6 mil. Kč vliv na zůstatky položek účetní závěrky SÚJB za rok 2022. Tyto nedostatky SÚJB opravil. Dále SÚJB na základě upozornění NKÚ poprvé až v roce 2022 sestavil účetní výkazy přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru).

**V důsledku provedení účetních oprav a přijetí všech potřebných opatření k eliminaci systémových nedostatků bylo účetnictví SÚJB vedeno v souladu s příslušnými právními předpisy.**

Nesprávnosti, které SÚJB neopravil, neměly významný dopad na údaje ÚZ. Jednalo se o údaje za běžné účetní období v celkové výši 1,4 mil. Kč, které SÚJB v ÚZ nevykázal v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví (viz část IV.1.2 tohoto kontrolního závěru).

2. Údaje předkládané Státním úřadem pro jadernou bezpečnost pro hodnocení plnění státního rozpočtu

|  |
| --- |
| **Dle NKÚ byl výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu SÚJB sestavený k 31. 12. 2022 (dále také „výkaz FIN 1-12 OSS“)[[2]](#footnote-3) ve všech významných ohledech sestaven v souladu s příslušnými právními předpisy.** |

NKÚ provedl ve výkazu FIN 1-12 OSS u údajů o příjmech a výdajích ve sloupci skutečnost kontrolu správnosti jejich třídění z hlediska druhového, odvětvového a prostorového dle rozpočtové skladby (viz část IV.2). NKÚ v průběhu kontroly nezjistil v těchto údajích nedostatky.

3. Závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 375 – Státní úřad pro jadernou bezpečnost

|  |
| --- |
| **Dle NKÚ je závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost* za rok 2022 (dále také „ZÚ 2022“) sestaven v rozsahu dle vyhlášky č. 419/2001 Sb.[[3]](#footnote-4) a informace v něm uvedené odpovídají údajům v rozpočtovém systému, finančním výkazům a údajům z dalších evidencí** (viz část IV.3 tohoto kontrolního závěru)**.** |

NKÚ v průběhu kontroly zjistil v návrhu ZÚ 2022 nedostatky, které SÚJB opravil a ve finálním ZÚ 2022 se již nevyskytovaly.

4. Vnitřní kontrolní systém SÚJB

|  |
| --- |
| **Dle NKÚ lze vnitřní kontrolní systém (dále také „VKS“) po opatřeních přijatých v průběhu kontroly považovat v prověřovaných oblastech za účinný** (viz část IV.4 tohoto kontrolního závěru)**.**  |

NKÚ v průběhu kontroly zjistil významné nedostatky ve vedení účetnictví, které VKS neidentifikoval. SÚJB je opravil (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru) a přijal i ve VKS opatření k nápravě systémových nedostatků.

II. Informace o kontrolované oblasti

Státní úřad pro jadernou bezpečnost byl (s účinností od 1. 1. 1993) zřízen zákonem České národní rady č. 21/1993 Sb.[[4]](#footnote-5) SÚJB je ústředním orgánem státní správy. Působnost SÚJB je dána zákonem č. 263/2016 Sb.[[5]](#footnote-6) a zákony č. 19/1997 Sb.[[6]](#footnote-7) a č. 281/2002 Sb.[[7]](#footnote-8) navazujícími na *Úmluvu o zákazu vývoje, výroby, hromadění zásob a použití chemických zbraní a jejich zničení* a na *Úmluvu o zákazu bakteriologických (biologických) a toxinových zbraní*. V rámci své působnosti SÚJB vykonává zejména státní dozor nad jadernou bezpečností jaderných zařízení a dozor v oblasti ochrany zdraví před ionizujícím zářením, dále zabezpečuje evidenci a kontrolu jaderných materiálů ve vazbě na závazky České republiky (dále také „ČR“) plynoucí ze smlouvy o nešíření jaderných zbraní a navazující kontrolní režimy, dozor nad bezpečnostní a fyzickou ochranou jaderných zařízení a jaderných materiálů. SÚJB dále koordinuje a zabezpečuje činnosti při plnění úkolů plynoucích z *Úmluvy o zákazu vývoje, výroby, hromadění zásob a použití chemických zbraní a jejich zničení* a z *Úmluvy o zákazu bakteriologických (biologických) a toxinových zbraní* a plní úkoly plynoucí z výkonu působnosti národního úřadu podle *Smlouvy o všeobecném zákazu zkoušek jaderných zbraní*.

Působnost SÚJB na celém území ČR je zajištěna ústředím v Praze, regionálními centry SÚJB a dvěma lokálními pracovišti v jaderných elektrárnách Dukovany a Temelín. Uvedená struktura zajišťuje plnění úkolů SÚJB v přímé vazbě na regiony, v nichž se nacházejí jaderná zařízení a významné zdroje ionizujícího záření. Plnění úkolů SÚJB podporují dvě jím zřízené veřejné výzkumné instituce (dále také „v. v. i.“):

* Státní ústav radiační ochrany, v. v. i. (dále také „SÚRO“),
* Státní ústav jaderné, chemické a biologické ochrany, v. v. i. (dále také „SÚJCHBO“).

SÚJB je dle zákona č. 219/2000 Sb.[[8]](#footnote-9) organizační složkou státu a dle zákona č. 563/1991 Sb.[[9]](#footnote-10) vybranou účetní jednotkou. Dle ustanovení § 10 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb.[[10]](#footnote-11) je správcem kapitoly státního rozpočtu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost*. SÚJB nebyl k 31. 12. 2022 zřizovatelem žádné organizační složky státu ani příspěvkové organizace.

Přehled vybraných údajů z ÚZ a z výkazu FIN 1-12 OSS vygenerovaného z rozpočtového systému[[11]](#footnote-12) je uveden v následujících tabulkách.

Tabulka č. : Údaje ÚZ – rozvaha a výkaz zisku a ztráty (údaje za rok 2022)

|  |  |
| --- | --- |
| **Ukazatel** | **Částka (v mil. Kč)** |
| Aktiva netto, pasiva | 297,4 |
| Náklady | 468,9 |
| Výnosy | 236,8 |
| Výsledek hospodaření běžného účetního období | −232,0 |

**Zdroj:** ÚZ.

**Pozn.:** SÚJB v ÚZ vykázal aktiva v hodnotě brutto ve výši 617,0 mil. Kč upravené o korekce ve výši 319,6 mil. Kč.

Tabulka č. : Údaje ÚZ – informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů (údaje za rok 2022)

| **Položka výkazu** | **Částka (v mil. Kč)** |
| --- | --- |
| 974 – Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv | 13,5 |
| 973 – Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv | 8,2 |

**Zdroj:** ÚZ.

Tabulka č. : Údaje z výkazu FIN 1-12 OSS

|  |  |
| --- | --- |
| **Ukazatel** | **Částka (v mil. Kč)** |
| Příjmy (skutečnost celkem) | 236,8 |
| Výdaje (skutečnost celkem) | 475,8 |

**Zdroj:** výkaz FIN 1-12 OSS.

**III. Rozsah kontroly**

KA byla kontrolou typu finanční audit a jejím cílem bylo prověřit, zda SÚJB při vedení účetnictví v roce 2022, při sestavení účetní závěrky k 31. prosinci 2022, při předkládání údajů pro hodnocení plnění státního rozpočtu[[12]](#footnote-13) a při sestavení závěrečného účtu za rok 2022 postupoval v souladu s příslušnými právními předpisy.

Kontrolovaný objem finančních prostředků a majetku představuje hodnotu aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a podrozvahových účtů vykázaných v ÚZ a vyčíslených v tabulkách č. 1 a 2. Kontrolovaný objem finančních prostředků v rámci výkazu FIN 1-12 OSS představuje součet celkových příjmů a výdajů ve sloupci *Skutečnost*, jejichž hodnoty jsou uvedeny v tabulce č. 3.

Kontrola se zaměřila na činnosti a skutečnosti, které byly předmětem účetnictví[[13]](#footnote-14) a měly vliv na hodnotu kontrolovaných významných konečných zůstatků účtů v ÚZ, na hodnotu významných údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 a na ZÚ 2022.

V oblasti vedení účetnictví se kontrola zaměřila na jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Prověřila dodržování směrné účtové osnovy, správnost používání účetních metod a ostatních podmínek vedení účetnictví stanovených zákonem č. 563/1991 Sb. a vyhláškou č. 410/2009 Sb. [[14]](#footnote-15) U vybraných účetních případů byla provedena kontrola s cílem prověřit systém účtování a vykazování informací o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví.

V případě údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu bylo prověřováno, zda byla dodržena správnost třídění příjmů a výdajů rozpočtovou skladbou z hlediska druhového, odvětvového a prostorového dle vyhlášky č. 412/2021 Sb.[[15]](#footnote-16)

Výběr položek účetní závěrky a údajů předkládaných Státním úřadem pro jadernou bezpečnost pro hodnocení plnění státního rozpočtu provedl NKÚ s ohledem na vyhodnocená rizika nesprávnosti vykázaných údajů.

U relevantních transakcí byl prověřován soulad s vybranými ustanoveními dalších právních předpisů, a to zejména s ustanoveními zákona č. 218/2000 Sb. a zákona č. 219/2000 Sb.

V případě uzavírání smluv a objednávek bylo prověřováno jejich uveřejnění v registru smluv dle zákona č. 340/2015 Sb.[[16]](#footnote-17)

NKÚ na základě prověřovaných skutečností vyhodnotil nastavení VKS v oblasti účetnictví, plnění rozpočtu a závěrečného účtu (vnitřní předpisy, interní audit, účetní doklady, účetní knihy, inventarizace majetku a závazků, účetní závěrka a schvalování účetní závěrky) dle zákonů č. 563/1991 Sb., č. 218/2000 Sb. a dalších právních předpisů a v oblasti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb.[[17]](#footnote-18) a vyhlášky č. 416/2004 Sb.[[18]](#footnote-19) NKÚ dále u prověřovaných operací v oblasti účetnictví, plnění rozpočtu a závěrečného účtu dle zákonů č. 563/1991 Sb., č. 218/2000 Sb. a dalších právních předpisů a v oblasti hospodaření s majetkem státu dle zákona č. 219/2000 Sb., finančního hospodaření dle zákona č. 218/2000 Sb. a dalších právních předpisů (zejména dle zákona č. 340/2015 Sb.) a v oblasti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb. a vyhlášky č. 416/2004 Sb. vyhodnotil funkčnost VKS, tj. zda jsou prvky VKS implementovány tak, aby bylo zamezeno vzniku nesprávností. Kombinace zjištění týkajících se nastavení a funkčnosti VKS ve výše uvedených oblastech pak byla podkladem pro hodnocení účinnosti vnitřního kontrolního systému SÚJB.

Při kontrole ZÚ 2022 bylo prověřeno, zda je závěrečný účet sestaven v souladu s požadavky vyhlášky č. 419/2001 Sb. a zda je také v souladu se skutečností, tzn. zda vybrané údaje uváděné v závěrečném účtu jsou správné a úplné ve srovnání s finančními výkazy obsahujícími údaje pro hodnocení plnění rozpočtu, s údaji v účetnictví, s údaji z účetních závěrek SÚJB a jeho veřejných výzkumných institucí, s podklady jednotlivých věcně příslušných útvarů SÚJB a s jinými veřejně dostupnými zdroji, např. usneseními vlády ČR, veřejně přístupnými rejstříky apod.

V rámci kontroly byl rovněž proveden rozbor výsledku hospodaření SÚJB z akruálního a peněžního pohledu. Kontrola se dále zaměřila na to, zda a jak SÚJB využívá akruální účetní informace včetně informací vykazovaných na podrozvahových účtech.

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

Hodnoty uvedené v tomto kontrolním závěru byly zaokrouhleny, čímž může vzniknout drobný nesoulad v uváděných finančních údajích.

IV. Podrobné skutečnosti zjištěné kontrolou

1. Vedení účetnictví, účetní opravy realizované SÚJB v průběhu kontroly a spolehlivost údajů ÚZ

1.1 Opravy chyb v účetnictví v průběhu účetního období

NKÚ zahájil kontrolu již v průběhu účetního období 2022, což umožnilo SÚJB provést opravu nedostatků identifikovaných v účetnictví v průběhu kontroly ještě před uzavřením účetního období 2022 a sestavením účetní závěrky. SÚJB takto opravil většinu kontrolou zjištěných nedostatků.

Součástí sestavené ÚZ byly v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. SÚJB poprvé sestavil oba tyto výkazy až v roce 2022, a to na základě upozornění NKÚ v průběhu kontroly.

Některé kontrolou zjištěné nedostatky byly podstatné z hlediska vedení účetnictví, neměly však vliv na vykázané zůstatky položek ÚZ. SÚJB provedl jejich opravy, které spočívaly zejména ve změně systémového nastavení vedení účetnictví a výkaznictví. Jednalo se především o následující opravy:

* všechny výkazy ÚZ sestavil tak, aby obsahovaly zákonem stanovené náležitosti (jedná se např. o uvedení právní formy účetní jednotky, předmětu činnosti apod.);
* sestavil textovou část přílohy ÚZ v souladu se zákonnými požadavky a uvedl v ní komentář k účetním metodám;
* o transferech, vratkách správních poplatků a o životních náhradách svých zaměstnanců působících v zahraničí přestal účtovat prostřednictvím nesprávného účtu 321 – *Dodavatelé* a začal o nich účtovat prostřednictvím obsahově vhodných účtů;
* o finančních prostředcích určených k bezhotovostnímu převodu na bankovní účet zaměstnanců přestal účtovat prostřednictvím nesprávného účtu 378 – *Ostatní krátkodobé závazky*, ale začal o těchto závazcích z pracovněprávních vztahů vůči zaměstnancům účtovat prostřednictvím účtu 331 – *Zaměstnanci*;
* nastavil správný způsob účtování o základním přídělu do fondu kulturních a sociálních potřeb a o použití rezervního fondu v souladu s příslušnými ustanoveními ČÚS č. 704[[19]](#footnote-20).

NKÚ dále při kontrole zjistil nedostatky ve vedení účetnictví, které by v případě jejich neopravení měly významný souhrnný dopad na položky ÚZ, a to ve výši 53,6 mil. Kč. SÚJB do konce účetního období roku 2022 tyto nedostatky opravil tím, že:

* zaúčtoval do knihy podrozvahových účtů podmíněné závazky ze smluv, u nichž výše plnění k 31. 12. 2022 přesáhla hladinu významnosti pro účtování o smlouvách, kterou si SÚJB stanovil ve výši 1 mil. Kč. Zůstatek podrozvahového účtu 973 – *Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv* v důsledku toho oproti předchozímu účetnímu období vzrostl z 0 Kč na 8,2 mil. Kč a zůstatek podrozvahového účtu 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv* vzrostl z 0 Kč na 13,5 mil. Kč;
* odúčtoval z knihy podrozvahových účtů podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce v celkové výši 23,0 mil. Kč;
* přeúčtoval majetkové položky nesplňující spodní hranici ve výši 3 tis. Kč pro účtování na účet 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* v celkové částce 3,0 mil. Kč z účtu
028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* na podrozvahový účet 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek*;
* přeúčtoval náklady roku 2023 zaúčtované do roku 2022 v celkové výši 1,9 mil. Kč z účtu
518 – *Ostatní služby* na účet 381 – *Náklady příštích období* a upravil hladinu významnosti pro časové rozlišení ve svém vnitřním předpisu;
* odúčtoval z účtu 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* podlimitní technické zhodnocení v celkové výši 1,1 mil. Kč.

SÚJB po provedení uvedených oprav sestavil dne 24. února 2023 účetní závěrku. V sestavené účetní závěrce kontrola identifikovala nesprávnosti popsané v části IV.1.2 tohoto kontrolního závěru.

1.2 Neopravené nesprávnosti v účetnictví SÚJB

**V údajích ÚZ kontrola zjistila, že některé informace SÚJB nevykázal v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví, a to v údajích za běžné účetní období v celkové výši 1,4 mil. Kč. Tyto nesprávnosti nebyly významné.**

Nesprávnosti vznikly zejména tím, že SÚJB o hodnotu provedeného technického zhodnocení nenavýšil ocenění majetku, s nímž technické zhodnocení souviselo, ale evidoval a odpisoval jej jako samostatný majetek[[20]](#footnote-21) (viz část IV.1.2.1 tohoto kontrolního závěru).

SÚJB při vedení účetnictví dále nedodržel obsahové vymezení[[21]](#footnote-22) syntetických účtů 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* a 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek*, tyto nesprávnosti však byly bez vlivu na netto hodnotu vykázaných zůstatků dotčených účtů v ÚZ.

1.2.1 Samostatně evidované a odpisované technické zhodnocení dlouhodobého majetku

SÚJB vedl na účtu 021 – *Stavby* provedená technická zhodnocení budov jako samostatné majetkové položky a samostatně je i odpisoval. Roční odpisovou sazbu přitom stanovil ve většině případů odlišně od toho, jak byla nastavena a aplikována u zhodnocovaných budov. SÚJB měl navýšit ocenění příslušné budovy o pořizovací cenu provedeného technického zhodnocení a jako součást ocenění zhodnocené budovy měl předmětné technické zhodnocení následně odpisovat po předpokládanou zbývající dobu používání zhodnocené budovy. Jednalo se o systémovou nesprávnost.

Uvedené skutečnosti měly dopad na správnost vykázaných zůstatků položek účetní závěrky ve výkazu rozvaha a ve výkazu zisku a ztráty, a to syntetických účtů 021 – *Stavby* (podhodnocen o 1,4 mil. Kč) a 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* (nadhodnocen o 0,3 mil. Kč)a účtů výsledků hospodaření, a to jak v účetním období roku 2022 (výsledek hospodaření běžného účetního období podhodnocen o 0,3 mil. Kč), tak v předcházejících účetních období (účet 432 – *Výsledek hospodaření předcházejících účetních období* podhodnocen o 1,1 mil. Kč).

Uvedená nesprávnost byla systémového charakteru. SÚJB přistoupil k její opravě v účetním období roku 2023 komplexně, s cílem zamezit jejímu výskytu v dalších obdobích.

1.3 Spolehlivost údajů ÚZ

Údaje ÚZ byly vykázány v rozvaze, ve výkazu zisku a ztráty, v přehledu o peněžních tocích, v přehledu o změnách vlastního kapitálu a v příloze.

Pro vyhodnocení spolehlivosti údajů ÚZ byla stanovena hladina významnosti[[22]](#footnote-23) ve výši 9,5 mil. Kč[[23]](#footnote-24).

V účetní závěrce sestavené po provedení oprav (uvedených v části IV.1.1 tohoto kontrolního závěru) kontrola zjistila, že SÚJB nevykázal některé informace v údajích ÚZ v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví (viz část IV.1.2 tohoto kontrolního závěru). Jednalo se o údaje za běžné účetní období v celkové výši 1,4 mil. Kč v rozsahu uvedeném v následující tabulce.

Tabulka č. : Přehled vyčíslených nesprávností zjištěných v údajích ÚZ (v mil. Kč)

| **Účetní výkaz** | **Hodnotová chyba** | **Celková započtená nesprávnost** |
| --- | --- | --- |
| **Nadhodnocení** | **Podhodnocení** |
| **Celková nesprávnost vykázaných hodnot** | **0,3** | **2,4** | **1,4** |
| Rozvaha | 0 | 2,4 | 1,2 |
| Výkaz zisku a ztráty | 0,3 | 0 | 0,1 |
| Přehled o peněžních tocích | 0 | 0 | 0 |
| Přehled o změnách vlastního kapitálu | 0 | 0 | 0 |
| Příloha účetní závěrky (podrozvahové účty) | 0 | 0 | 0 |

**Zdroj:** výpočet provedl NKÚ na základě dat získaných kontrolou.

**Pozn.:** V případě souvztažných pochybení v „rozvaze“ a „výkazu zisku a ztráty“ je pro účely vyčíslení celkových nesprávností v ÚZ započtena z každého výkazu polovina hodnotové chyby. Smyslem údaje o celkové započtené nesprávnosti je vyjádřit výši nesprávnosti jedním číslem pro potřeby porovnání se stanovenou hladinou významnosti.

Z důvodu zaokrouhlování číselných údajů nemusí vždy součet dílčích údajů odpovídat částce celkové nesprávnosti.

Celková výše nesprávností, které kontrola v údajích ÚZ zjistila a vyčíslila, není významná.

**Dle NKÚ účetní závěrka SÚJB sestavená k 31. prosinci 2022 podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky dle účetních předpisů pro některé vybrané účetní jednotky.**

Spolehlivé informace účetní závěrky mají dle ustanovení § 7 zákona č. 563/1991 Sb. umožnit jejím uživatelům činit ekonomická rozhodnutí. NKÚ provedl v rámci kontroly rozbor výsledku hospodaření SÚJB z pohledu akruálního (účetního) a peněžního (plnění rozpočtu) – viz příloha č. 1 tohoto kontrolního závěru („Rozdíl mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření SÚJB“) – a popsal, zda a jak SÚJB využívá akruální účetní informace vč. informací vykazovaných na podrozvahových účtech – viz příloha č. 2 („Využívání účetních informací v podmínkách SÚJB a informace vykazované na podrozvahových účtech“) tohoto kontrolního závěru.

**2. Údaje předkládané Státním úřadem pro jadernou bezpečnost pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022**

Pro posouzení významnosti zjištěných nesprávností v údajích předkládaných pro hodnocení plnění rozpočtu byla stanovena hladina významnosti ve výši 9,5 mil. Kč[[24]](#footnote-25).

NKÚ provedl ve výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu SÚJB sestaveném k 31. 12. 2022 u údajů o příjmech a výdajích ve sloupci skutečnost kontrolu správnosti jejich druhového, odvětvového a prostorového třídění dle rozpočtové skladby.

**Dle NKÚ byl uvedený výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ve všech významných ohledech sestaven v souladu s příslušnými právními předpisy.**

V údajích předkládaných SÚJB pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 nezjistil NKÚ žádnou nesprávnost.

3. Závěrečný účet kapitoly 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost* za rok 2022

SÚJB v průběhu kontroly doplnil na základě upozornění NKÚ do ZÚ 2022 informaci o vlivu legislativních změn na příjmy a výdaje kapitoly. Jedná se o nový požadavek, obsažený v novelizované vyhlášce č. 419/2001 Sb., s účinností již pro závěrečné účty sestavované za rok 2022.

NKÚ zjistil, že SÚJB v předloženém návrhu ZÚ 2022 v části *Průvodní zpráva* neuvedl některé skutečnosti správně, většina z těchto nedostatků vznikla z důvodu matematické nesprávnosti výpočtů, u některých byl zjištěn nesoulad údajů s dostupnými podklady (např. výkaz FIN 1-12 OSS, ÚZ apod.). Dále byly některé nesprávné údaje zjištěny i v tabulkové příloze č. 8 (*Rozbor zaměstnanosti a čerpání prostředků na platy, ostatní platby za provedenou práci / ostatní osobní náklady za rok 2022*).

Všechny zjištěné nedostatky SÚJB v průběhu kontroly opravil a ve finálním ZÚ 2022 se již nevyskytovaly.

**Dle názoru NKÚ je závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost* za rok 2022 sestaven v rozsahu dle vyhlášky č. 419/2001 Sb. a informace v něm uvedené odpovídají údajům v rozpočtovém systému, finančním výkazům a údajům z dalších evidencí.**

4. Vnitřní kontrolní systém SÚJB

NKÚ v průběhu kontroly zjistil významné nedostatky ve vedení účetnictví, které VKS SÚJB neidentifikoval. Tyto nedostatky, jejichž souhrnný dopad na zůstatky položek ÚZ byl ve výši 53,6 mil. Kč, však SÚJB následně v průběhu kontroly opravil a přijal taková systémová opatření ve VKS, aby k nim nadále nedocházelo (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru).

V případě údajů předkládaných Státním úřadem pro jadernou bezpečnost pro hodnocení plnění státního rozpočtu za rok 2022 zjistil NKÚ, že jsou tříděny ve všech významných ohledech v souladu s vyhláškou č. 412/2021 Sb. (viz část IV.2 tohoto kontrolního závěru).

NKÚ dále zjistil, že závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost* za rok 2022 byl sestaven v rozsahu dle vyhlášky č. 419/2001 Sb. a informace v něm uvedené odpovídají údajům v rozpočtovém systému, finančním výkazům a údajům z dalších evidencí (viz část IV.3 tohoto kontrolního závěru).

V prověřovaných případech nezjistil NKÚ porušení právních předpisů upravujících hospodaření s majetkem státu a řídicí kontrolu při řízení veřejných příjmů a výdajů.

**Po opatřeních přijatých ve VKS mohl NKÚ konstatovat, že vnitřní kontrolní systém SÚJB lze v prověřovaných oblastech považovat za účinný.**

# Seznam zkratek

ČR Česká republika

ČÚS český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky

KA kontrolní akce

kapitola 375 kapitola státního rozpočtu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost*

NKÚ Nejvyšší kontrolní úřad

OSS organizační složka státu

SÚJB Státní úřad pro jadernou bezpečnost

SÚRO Státní ústav radiační ochrany, v. v. i.

SÚJCHBO Státní ústav jaderné, chemické a biologické ochrany, v. v. i.

ÚZ účetní závěrka Státního úřadu pro jadernou bezpečnost k 31. prosinci 2022

VKS vnitřní kontrolní systém

v. v. i. veřejná výzkumná instituce

výkaz FIN 1-12 OSS výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol a organizačních složek státu za rok 2022

ZÚ 2022 závěrečný účet kapitoly státního rozpočtu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost* za rok 2022

**Příloha č. 1**

Rozdíl mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření SÚJB

K hlavním úkolům SÚJB mj. patří povolování výkonu činností podle zákona č. 263/2016 Sb., např. k umísťování a provozu jaderného zařízení a pracoviště s velmi významnými zdroji ionizujícího záření, nakládání se zdroji ionizujícího záření a radioaktivním odpadem, přepravě jaderných materiálů a radionuklidových zdrojů. S těmito činnostmi souvisí výběr poplatků, jak na odbornou činnost, tak správních spjatých s podáváním žádostí. Příslušné výnosy vykázal SÚJB na účtu 605 – *Výnosy ze správních poplatků* ve výši 235,3 mil. Kč.

SÚJB poskytuje transfery veřejným výzkumným institucím SÚRO a SÚJCHBO, a to zejména na jejich provoz. Náklady na transfery vykázal SÚJB na účtu 571 – *Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery* ve výši 167,4 mil. Kč.

Na hospodaření SÚJB lze nahlížet přes dva různé druhy výkaznictví:

* hospodaření založené na sledování plnění rozpočtu, tj. na peněžní bázi[[25]](#footnote-26),
* hospodaření založené na sledování údajů z účetnictví, tj. na akruální bázi[[26]](#footnote-27).

Porovnáním výsledku rozpočtového hospodaření SÚJB za rok 2022 hodnoceného na bázi peněžních toků dle finančního výkazu (deficit 239,0 mil. Kč) a výsledku dle akruální báze, tj. výsledku hospodaření běžného účetního období dle výkazu zisku a ztráty (ztráta 232,0 mil. Kč), byl zjištěn rozdíl ve výši 7 mil. Kč.

Rozdíl vznikl mj. tím, že SÚJB vykázal v roce 2022 náklady bez realizace souvisejících výdajů (zejména náklady na odpisy dlouhodobého majetku ve výši 18,4 mil. Kč) a výdaje bez souvisejících nákladů (zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku ve výši 25,5 mil. Kč).

Další hlavní důvody vzniku rozdílu mezi saldem peněžních toků a hospodářským výsledkem běžného účetního období jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka č. 1: Významné účetní operace, které mají vliv na rozdíl mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření SÚJB k 31. 12. 2022 (v mil. Kč)

|  |
| --- |
| **Účetní operace, které mají vliv na rozdíl mezi výdaji a náklady** |
| **Účetní operace** | **Vliv na výdaje** | **Vliv na náklady** | **Rozdíl** |
| Odpisy dlouhodobého majetku | 0 | 18,4 | −18,4 |
| Výdaje příštích období (úklid, ostraha a telekomunikační služby) | 0 | 1,0 | -1,0 |
| Změna stavu krátkodobých závazků (zvýšení) | 0 | 2,1 | −2,1 |
| Výdaje na pořízení dlouhodobého majetku | 25,5 | 0 | 25,5 |
| Náklady příštích období (předplatné, technická podpora) | 3,1 | 0 | 3,1 |
| **Rozdíl mezi výdaji a náklady za významné operace celkem** | **7,1** |
| **Rozdíl mezi saldem peněžních toků a výsledkem hospodaření SÚJB za významné operace celkem** | **7,1** |

**Zdroj:** účetní data SÚJB za rok 2022, ÚZ; vypracoval NKÚ.

**Příloha č. 2**

1. Využívání účetních informací v podmínkách SÚJB

Účetními informacemi jsou myšleny údaje z účetních závěrek i údaje, na jejichž základě je účetní závěrka sestavena a které mají vazbu na údaje z účetní závěrky (tj. účetní knihy a další z nich vycházející údaje a sestavy).

Zákon č. 563/1991 Sb. v ustanovení § 7 odst. 1 stanoví požadavek, aby sestavená účetní závěrka mohla uživatelům sloužit k činění ekonomických rozhodnutí. Právní předpisy ovšem nevyžadují, aby organizační složky státu použily informace ze svých účetních závěrek a účetních dat pro svá konkrétní ekonomická rozhodování. Je pak na účetních jednotkách, zda je pro tyto účely použijí, včetně využití pro plánování – rozpočet.

SÚJB používá ekonomický informační systém, který podporuje propojení účetního a rozpočtového pohledu, např. při přípravě rozpočtu SÚJB zohledňuje mj. závazky z dlouhodobých smluv. Ekonomická data jsou na SÚJB pravidelně vyhodnocována v rámci ekonomického odboru, a to v měsíčních, čtvrtletních a ročních periodách. Tyto informace jsou prezentovány i na poradách vedení SÚJB. Pro účely vlastního rozhodování a řízení byly nad daty v ekonomickém informačním systému SÚJB naprogramovány tzv. manažerské výstupy, které jsou přístupné předsedkyni SÚJB, ředitelům jednotlivých sekcí a pracovníkům ekonomického odboru.

SÚJB pravidelně analyzuje účetní data svých veřejných výzkumných institucí. Aktivně se účastní metodických dnů pořádaných Ministerstvem financí, kde má možnost vyměnit si informace a zkušenosti s jinými OSS podobného typu.

Za externího uživatele své účetní závěrky považuje SÚJB zejména Ministerstvo financí, od něhož má pravidelnou zpětnou vazbu ohledně plnění ukazatelů rozpočtu, ale i Český statistický úřad či Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových.

Pro účely vlastního rozhodování a řízení využívá SÚJB zejména následující účetní informace:

* stálá aktiva (dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek a dlouhodobé pohledávky):
	+ pro rozhodování o obnově majetku jak hmotného, tak nehmotného, případně o vyřazení nepotřebného majetku;
* oběžná aktiva (zásoby, krátkodobé pohledávky a krátkodobý finanční majetek):
	+ ke sledování obratu a složení zásob za účelem jejich řízení;
	+ ke sledování krátkodobých pohledávek a jejich splatnosti pro vyhodnocení rizik s nimi spojených;
* vlastní kapitál (jmění, fondy, výsledek hospodaření):
	+ SÚJB sleduje zejména přehled stavu finančních prostředků na rezervním fondu a FKSP k dalšímu rozhodování příkazců operací, co a v jaké výši se bude z těchto fondů financovat;
* cizí zdroje (rezervy, dlouhodobé závazky, krátkodobé závazky):
	+ SÚJB průběžně sleduje plnění jak dlouhodobých, tak krátkodobých závazků. V případě, že splatnost závazků není dodržena, vyrozumí o tom správce rozpočtu a příkazce operace.

SÚJB dále uvedl, že účetní informace jsou pro něj jedním ze zdrojů informací ke komentáři k závěrečnému účtu za kapitolu 375 – *Státní úřad pro jadernou bezpečnost*. Výstupy z finančního účetnictví používá SÚJB pro hodnocení (např. výkonnosti) a pro potřeby finančního řízení.

2. Informace vykazované na podrozvahových účtech

Na podrozvahových účtech se účtuje o skutečnostech, o nichž se neúčtuje na rozvahových účtech. Jedná se o tzv. podmíněné pohledávky, podmíněné závazky a další podrozvahová aktiva a pasiva, která souvisí s budoucím přírůstkem nebo úbytkem majetku nebo jiného aktiva, závazku nebo jiného pasiva, ke kterému může dojít na základě stanovené podmínky nebo podmínek.

V případě SÚJB došlo v průběhu roku 2022 na základě kontroly NKÚ k zásadním změnám nejen ve vykazování skutečností v knize podrozvahových účtů (viz část IV.1.1 tohoto kontrolního závěru), ale hlavně v její vypovídací schopnosti jako součásti účetních výkazů. Zůstatky vykázané na podrozvahových účtech SÚJB nyní představují mnohem reálnější pohled na budoucí závazky SÚJB. Nově se vykazováním podmíněných závazků ze smluv uživateli ÚZ dostává informace o výši v podstatě jistých budoucích výdajů SÚJB plynoucích z uzavřených smluv. Podmíněné závazky ze smluv měl SÚJB i v předchozích účetních obdobích, ale tím, že je ve své podrozvaze nevykazoval, byl pohled na jeho hospodaření zkreslený.

Z celkového počtu účetních zápisů, které SÚJB v roce 2022 zaúčtoval, se **2,2 %** týkalo podrozvahových účtů[[27]](#footnote-28). Podmíněná aktiva, vykázaná ve výši 5,1 mil. Kč, představovala 1,7 % celkových aktiv (netto) SÚJB. Podmíněné závazky, které SÚJB vykázal k 31. 12. 2022, činily 21,7 mil. Kč a převyšovaly o 23,9 % hodnotu cizích zdrojů vykázaných v rozvaze. Kategorie podmíněných závazků SÚJB jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka č. 1: Přehled podmíněných závazků MZe k 31. 12. 2022 (v členění dle jednotlivých kategorií)

| **Kategorie podmíněných závazků** | **Výše zůstatku k 31. 12. 2022 (v mil. Kč)** | **Podrozvahový účet a jeho zůstatek (v mil. Kč)** |
| --- | --- | --- |
| V podstatě jisté a očekávané\* | **21,7** | 973 – *Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv*  | 8,2 |
| 974 – *Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv*  | 13,5 |
| Podmíněné specifickým rizikem\*\* | **0** |  |
| Nejisté, neočekávané k plnění\*\*\* | **0** |  |

**Zdroj:** výpočet provedl NKÚ na základě dat získaných kontrolou; členění vypracoval NKÚ.

**Poznámka:**

\* Např. závazky ze smluv na pořízení majetku, na služby; výplata dotací dle vydaných rozhodnutí.

\*\* Riziko není plně pod kontrolou účetní jednotky – např. soudní spory, záruky.

\*\*\* Např. podmíněné závazky z možné škody, která by nastala, pokud by se zcela nebo zčásti zničil vypůjčený majetek.

SÚJB přistupuje ke klíčovým oblastem týkajícím se vykazování na podrozvaze následovně:

**1. Významnost**

SÚJB si stanovil hladinu významnosti pro účtování o podmíněných závazcích z jiných smluv ve výši 1 mil. Kč. Tuto informaci uvedl i v příloze ÚZ. Zvolenou výši hladiny významnosti SÚJB bude pravidelně vyhodnocovat a případně aktualizovat. Dále bude posuzovat opodstatněnost hladiny významnosti i pro další potenciální případy podmíněných závazků a pohledávek.

**Pohled na krátkodobost/dlouhodobost podmíněných závazků**

Od roku 2023 bude SÚJB podmíněné závazky k rozvahovému dni přetřiďovat z dlouhodobých na krátkodobé za účelem úpravy ocenění k rozvahovému dni ve smyslu § 72 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Danou skutečnost SÚJB upraví ve svém vnitřním předpisu.

**3. Ocenění**

V případě dlouhodobých podmíněných závazků z jiných smluv, z nichž přímo nevyplývá, po jakou dobu bude plnění poskytováno, se v roce 2022 SÚJB řídil částkou plnění dané smlouvy uvedenou a zveřejněnou v registru smluv. Na konci roku 2023 SÚJB tento přístup k ocenění vyhodnotí, popř. provede potřebné změny.

1. *Portál MONITOR [online]. Údaje výkazů účetní závěrky* [cit. 24. 5. 2023]. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/ucetni-jednotka/48136069/ucetni-zaverka/rozvaha?rad=j&obdobi=2212>. [↑](#footnote-ref-2)
2. *Portál* *MONITOR* [online]. Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu [cit. 24. 5. 2023]. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/ucetni-jednotka/48136069/rozpocet/souhrnny?rad=j&obdobi=2212>. [↑](#footnote-ref-3)
3. Vyhláška č. 419/2001 Sb., o předkládání údajů pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu. [↑](#footnote-ref-4)
4. Zákon České národní rady č. 21/1993 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a kterým se provádějí další opatření v soustavě ústředních orgánů státní správy České republiky. [↑](#footnote-ref-5)
5. Zákon č. 263/2016 Sb., atomový zákon. [↑](#footnote-ref-6)
6. Zákon č. 19/1997 Sb., o některých opatřeních souvisejících se zákazem chemických zbraní a o změně a doplnění zákona č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů. [↑](#footnote-ref-7)
7. Zákon č. 281/2002 Sb., o některých opatřeních souvisejících se zákazem bakteriologických (biologických) a toxinových zbraní a o změně živnostenského zákona. [↑](#footnote-ref-8)
8. Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. [↑](#footnote-ref-9)
9. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [↑](#footnote-ref-10)
10. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla). [↑](#footnote-ref-11)
11. Dle ustanovení § 3 písm. o) rozpočtových pravidel je rozpočtový systém informačním systémem veřejné správy, v němž se mj. soustřeďují údaje pro hodnocení plnění státního rozpočtu. [↑](#footnote-ref-12)
12. Dle ustanovení § 20 odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. jsou OSS povinny předkládat údaje potřebné pro průběžné hodnocení plnění státního rozpočtu. Způsob a termíny předkládání údajů a jejich rozsah stanovuje vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků a rozpočtů dobrovolných svazků obcí. Dle ustanovení § 5 odst. 1 a dle přílohy č. 1 této vyhlášky zpracovávají OSS údaje pro hodnocení plnění státního rozpočtu přímo v rozpočtovém systému, ve kterém je z nich následně sestavován výkaz FIN 1-12 OSS. [↑](#footnote-ref-13)
13. SÚJB je jakožto OSS povinen v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Informace, které předkládá v účetní závěrce, musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti. [↑](#footnote-ref-14)
14. 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. [↑](#footnote-ref-15)
15. Vyhláška č. 412/2021 Sb., o rozpočtové skladbě. [↑](#footnote-ref-16)
16. Zákon č. 340/2015 Sb., o zvláštních podmínkách účinnosti některých smluv, uveřejňování těchto smluv a o registru smluv (zákon o registru smluv). [↑](#footnote-ref-17)
17. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). [↑](#footnote-ref-18)
18. Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb. [↑](#footnote-ref-19)
19. Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 704 – *Fondy účetní jednotky*. [↑](#footnote-ref-20)
20. SÚJB postupoval v rozporu s ustanovením § 55 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb. ve spojení s ustanovením § 66 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. [↑](#footnote-ref-21)
21. SÚJB postupoval v rozporu s ustanovením § 11 odst. 6 písm. a) a § 14 odst. 6 vyhlášky č. 410/2009 Sb. [↑](#footnote-ref-22)
22. Významnost (materialita) reprezentuje u ÚZ hodnotu nesprávností, jejíž překročení by již mohlo ovlivnit přiměřeně znalého uživatele. Při stanovení významnosti postupuje NKÚ v souladu s *Kontrolními standardy NKÚ* a zohledňuje příklady dobré praxe vyplývající z mezinárodních standardů nejvyšších kontrolních institucí (ISSAI) pro finanční audit. [↑](#footnote-ref-23)
23. Pro posouzení významnosti zjištěných nesprávností v údajích ÚZ byla stanovena hladina významnosti ve výši cca 2 % z celkových nákladů, které byly k 31. 12. 2022 vykázány ve výši 468,9 mil. Kč. [↑](#footnote-ref-24)
24. Pro posouzení významnosti zjištěných nesprávností v údajích předkládaných pro hodnocení plnění rozpočtu byla stanovena hladina významnosti ve výši cca 2 % z celkových výdajů, které byly k 31. 12. 2022 vykázány ve výši 475,8 mil. Kč. [↑](#footnote-ref-25)
25. Peněžní báze zachycuje příjmy a výdaje peněžních prostředků. [↑](#footnote-ref-26)
26. Akruální báze (nebo také princip, koncept) je jedna ze základních účetních zásad a spočívá v tom, že náklady a výnosy se účtují do období, se kterým věcně a časově souvisejí, aniž by bylo bráno v úvahu, kdy došlo k reálnému pohybu peněz, a zároveň se účtuje o nárocích (pohledávkách), závazcích. [↑](#footnote-ref-27)
27. Z celkových 53 481 řádků v účetním deníku se podrozvahových účtů týkalo 1 184 řádků. [↑](#footnote-ref-28)