

**Problematika peněžních fondů**

**PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ**



# Identifikace problému

- účetní reforma veřejných financí v roce 2010 plně aplikovala **akruální princip** v rámci účetnictví veřejného sektoru
- rozpočtová legislativa je stále založena na **ryze peněžní bázi**
- pravidla hospodaření PO upravena v rozpočtových pravidlech nicméně hospodaření založeno na akruální bázi, tj. na rozpočtu nákladů a výnosů
- úprava peněžních fondů PO → zaměřována akruální (např. výsledek hospodaření) a peněžní terminologie (např. saldo peněžních prostředků)
- **DŮSLEDEK:** nemožnost naplnění některých peněžních fondů PO peněžními prostředky = nekrytí fondu a z toho plynoucí zkreslování účetního zachycení



# Vymezení peněžních fondů v rozpočtových pravidlech

- **peněžní fondy** → **kryty peněžními prostředky** – ke každému okamžiku by měl být peněžní fond kryt peněžními prostředky (rozpočtová pravidla)
- min. požadavek: zajistit alespoň krytí peněžními prostředky k rozvahovému dni
- **tvorba a čerpání peněžních fondů** → **pohyb peněžních prostředků**
- pokud ÚJ nemá disponibilní peněžní prostředky k tvorbě peněžních fondů → netvořit peněžní fondy „účetně“
- některé tituly tvorby a čerpání peněžních fondů jsou neslučitelné s pojetím peněžních fondů
- **praxe - ÚJ nemají dostatek peněžních prostředků k tvorbě peněžních fondů** → **nekrytý fond investic / fond reprodukce majetku a někdy rezervní fond**



# Peněžní fondy PO

- PO tvoří následující peněžní fondy podle rozpočtových pravidel
  - **rezervní fond** (PO a SPO) – peněžní rezerva určená na úhradu ztráty, případně na další rozvoj PO
  - **fond investic** (PO) / **fond reprodukce majetku** (SPO) – peněžní prostředky určené na pořízení, opravy a udržování dlouhodobého majetku
  - **fond odměn** (PO a SPO) – peněžní prostředky určené na odměny zaměstnanců
  - **FKSP** (PO a SPO) – uspokojení kulturních, sociálních a dalších potřeb zaměstnanců a státních zaměstnanců



# Rezervní fond

Problematické tituly tvorby a čerpání RF:

- **tvorba RF (FO) ze zlepšeného hospodářského výsledku** (resp. výsledku hospodaření)
  - zlepšený **VH nemusí být kryt peněžními prostředky** – např. důsledek časového rozlišení investičního transferu, zaúčtované dohady na konci roku (nekrytí RF)
- **čerpání RF za účelem úhrady zhoršeného hospodářského výsledku** (resp. ztráty)
  - situace - **ÚJ dosáhne kladného salda peněžních prostředků, ale vykazuje ztrátu**
- **čerpání RF za účelem překlenutí časového nesouladu mezi výnosy a náklady**
  - přesunutí peněžních prostředků na provozní činnosti, přestože ÚJ může mít dostatek peněžních prostředků
  - **účtováno do výnosů** → výnos zaúčtován 2x (výsledek hospodaření a překlenutí nesouladu mezi výnosy a náklady) → **realitě neodpovídající zlepšení výsledku hospodaření**



# Rezervní fond

Možná východiska:

- **jednoznačné stanovení účelu tvorby RF**
  - **peněžní fond** (peněžní prostředky na „provoz“) – neslučuje se však s aktuálním principem, který PO/SPO aplikují x **kapitálový fond** (úhrada ztráty)
- pokud **peněžní fond (nedoporučuje se) → úprava jednotlivých titulů tvorby a čerpání RF**
  - tvorba z kladného celkového salda příjmů a výdajů
  - k úhradě záporného celkového salda příjmů a výdajů
  - k překlenutí dočasného nedostatku peněžních prostředků pro úhradu splatných závazků
- 6 • **zrušení rezervního fondu bez náhrady**



# Fond reprodukce majetku / fond investic

Problematické tituly tvorby a čerpání FRM/FI:

- **tvorba FRM/FI z odpisů hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku**
  - **odpisy nejsou a nemohou být zdrojem peněžních prostředků**
- **tvorba FRM z přidělu ze zlepšeného hospodářského výsledku** (resp. převody z RF do FI ve výši povolené zřizovatelem)
- **tvorba FRM z výnosů z prodeje DM**
- **čerpání FRM/FI na opravy a udržování DM** → účtováno do výnosů, pokud nejsou zdrojem peněžní prostředky přijaté z transferu (výnos zaúčtován 2x – např. výnos z titulu prodeje DM nebo zlepšený hospodářský výsledek)



# Fond reprodukce majetku / fond investic

- **tvorba FRM/FI peněžními prostředky ve výši odpisů**
  - PO včetně zřizovatele **nemají dostatek peněžních prostředků na krytí odpisů**
  - dochází **k neprofinancování odpisů peněžními prostředky**
  - FRM/FI **není kryt peněžními prostředky**
- vyhláška č. 549/2004 Sb. – nekrytí FRM/FI peněžními prostředky → výsledkové snížení nekrytí fondů → **zkreslení výsledku hospodaření**
  - **tento postup neodpovídá ekonomické realitě a je v rozporu s IPSAS**





# Fond reprodukce majetku / fond investic

- odůvodnění k vyhlášce č. 549/2004 Sb.

V návaznosti na jednání mezi odbory 11, 12, 37 a 28 se navrhovanou úpravou **řeší problematika nekrytí fondu reprodukce majetku (investičního fondu) peněžními prostředky**, která se úzce dotýká nejen státních příspěvkových organizací ale i příspěvkových organizací zřizovaných územními samosprávnými celky **(zvláště pak příspěvkových organizací působících v oblasti zdravotnictví)**. Ustanovení je upraveno s ohledem a důrazem na zajištění věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví.



# Fond reprodukce majetku / fond investic

- další způsoby „řešení“ nekrytí FRM/FI ze strany zřizovatelů způsobující zkreslování VH:
  - **zřizovatel v rámci neúčelového příspěvku na provoz pokryje PO odpisy, ale zároveň nařídí odvod z FRM/FI (přijetí příspěvku výsledkově, odvod rozvahově)**
  - **zřizovatel „doporučí“ PO odepisovat DM nestandardně dlouhou dobu, která neodpovídá době použitelnosti DM**



# Fond reprodukce majetku / fond investic

- důvody nestandardního „řešení“ nekrytí FRM/FI ze strany zřizovatelů:
  - **požadavek na sestavení vyrovnaného rozpočtu N a V SPO**
  - **vykázání ztráty některými SPO → možnost zatížení SR nebo zrušení SPO**
  - **obtížné vysvětlování nově vykázané ztráty zřizovatelům a širší veřejnosti a proto se nadále používá tento nepřijatelný systém umělého zlepšování VH**
- negativní dopady:
  - **dochází k umělému zlepšování VH, který neodráží ekonomickou realitu!!!**
  - **účetní závěrka má sníženou vypovídací schopnost**
  - **zkreslování ekonomických informací pro uživatele** (např. vláda, Eurostat, finanční instituce, občané)
  - **nemožnost stanovení skutečné výše potřeby příspěvku na provoz** – např. v souvislosti s vyrovnávací platbou (oblast sociálních služeb)



# Fond reprodukce majetku / fond investic

Řešení:

- **zrušení FRM/FI bez náhrady**
  - zřizovatelé **dokáží finančně řídit PO i bez FRM/FI**
    - **vázání peněžních prostředků, které nemohou být použity na jiné účely**
- 
- pokud FRM/FI zůstane, je nezbytná **úprava titulů tvorby a čerpání FRM/FI**
    - **zrušení povinnosti tvořit FRM/FI z odpisů**, případně v celé výši odpisů
    - **tvorba z kladného celkového salda příjmů a výdajů**, namísto ze zlepšeného hospodářského výsledku (případně posílení z rezervního fondu)
    - tvorba z příjmů z prodeje DM, nikoliv z výnosů
    - čerpání FRM na opravy a údržbu by nemělo mít výsledkový dopad



# Možná řešení pro PO

- v případě SPO zrušení povinnosti sestavit rozpočet N a V jako vyrovnaný
- zrušení § 55 odst. 2 a 3, resp. zásadní úprava § 55 zákona č. 218/2000 Sb.  
(úhrada ztráty peněžními prostředky z rozpočtu zřizovatele)  
(požadavek na zrušení SPO – vykázání ztráty nemusí znamenat potřebu peněžních prostředků)
- **sestavovat rozpočet příjmů a výdajů (a používat rozpočtovou skladbu)**



# Tvorba FRM/FI z odpisů – nekrytý FRM/FI

## současná praxe

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20		
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>40</b>

- příspěvek na provoz: MD Peněžní prostředky / DAL Výnos - 20
- převod peněžních prostředků do FRM/FI – 10
- tvorba FRM/FI: MD Jmění účetní jednotky / DAL Fond reprodukce majetku (fond investic) – 20
- nekrytý FRM/FI: MD Fond reprodukce majetku (fond investic) / DAL Výnos - 10

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20	příspěvek	20
mzdy	10	<b>neprofinacované odpisy</b>	<b>10</b>
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>70</b>



# Tvorba FRM/FI z odpisů – nekrytý FRM/FI správný postup

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20		
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>40</b>

- příspěvek na provoz: MD Peněžní prostředky / DAL Výnos - 20
- převod peněžních prostředků do FRM/FI – 10
- tvorba FRM/FI: MD Jmění účetní jednotky / DAL Fond reprodukce majetku (fond investic) – 10
- alternativa: zvýšit příspěvek na provoz k pokrytí odpisů (vyrovnaný výsledek hospodaření)

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20	příspěvek	20
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>60</b>



# Tvorba FRM/FI z odpisů – odvod z FRM/FI současná praxe

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20		
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>40</b>

- příspěvek na provoz: MD Peněžní prostředky / DAL Výnos - 30
- tvorba FRM/FI: MD Jmění účetní jednotky / DAL Fond reprodukce majetku (fond investic) – 20
- převod peněžních prostředků do FRM/FI – 20
- odvod z FRM/FI: MD Fond reprodukce majetku (fond investic) / DAL Peněžní prostředky - 10

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20	příspěvek	30
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>70</b>





# Tvorba FRM/FI z odpisů – odvod z FRM/FI správný postup

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20		
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>celkem</b>	<b>70</b>		<b>40</b>

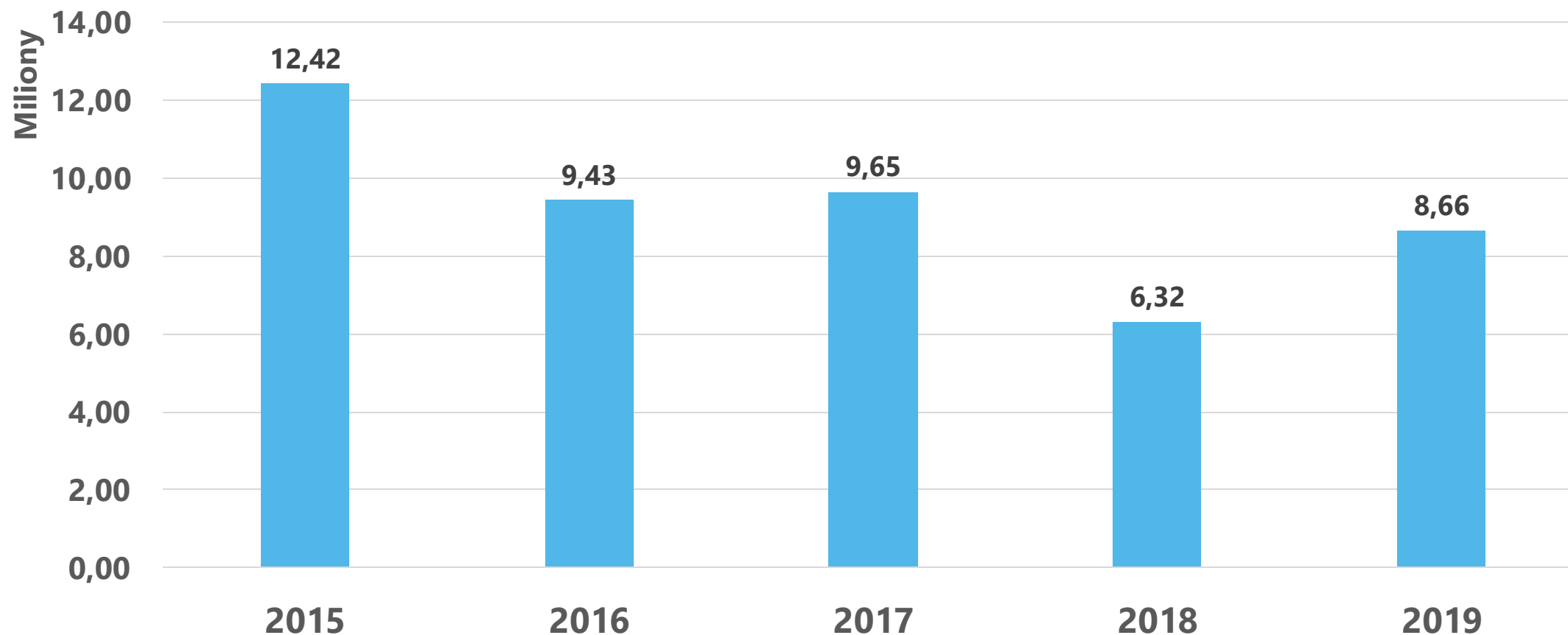
- příspěvek na provoz: MD Peněžní prostředky / DAL Výnos - 30
- tvorba FRM/FI: MD Jmění účetní jednotky / DAL Fond reprodukce majetku (fond investic) – 20
- převod peněžních prostředků do FRM/FI – 20
- odvod z FRM/FI: MD Náklad / DAL Peněžní prostředky – 10
- alternativa: nenařizovat odvod do rozpočtu zřizovatele (vyrovnaný výsledek hospodaření)

N		V	
materiál	20	služby	40
služby	20	příspěvek	30
mzdy	10		
odpisy	20		
<b>odvod</b>	<b>10</b>		
<b>celkem</b>	<b>80</b>		<b>70</b>



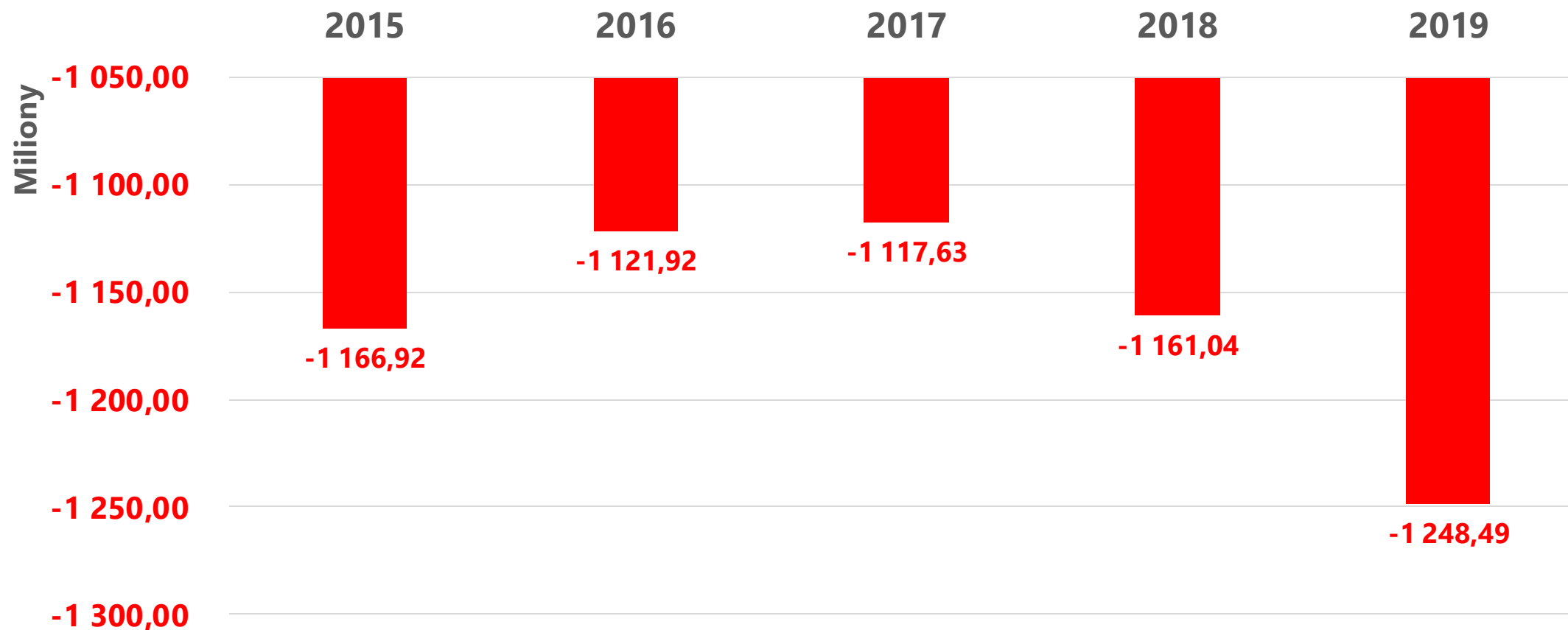
# Reálné dopady nekrytí FRM na hospodaření PO

## Vykazovaný výsledek hospodaření konkrétní SPO



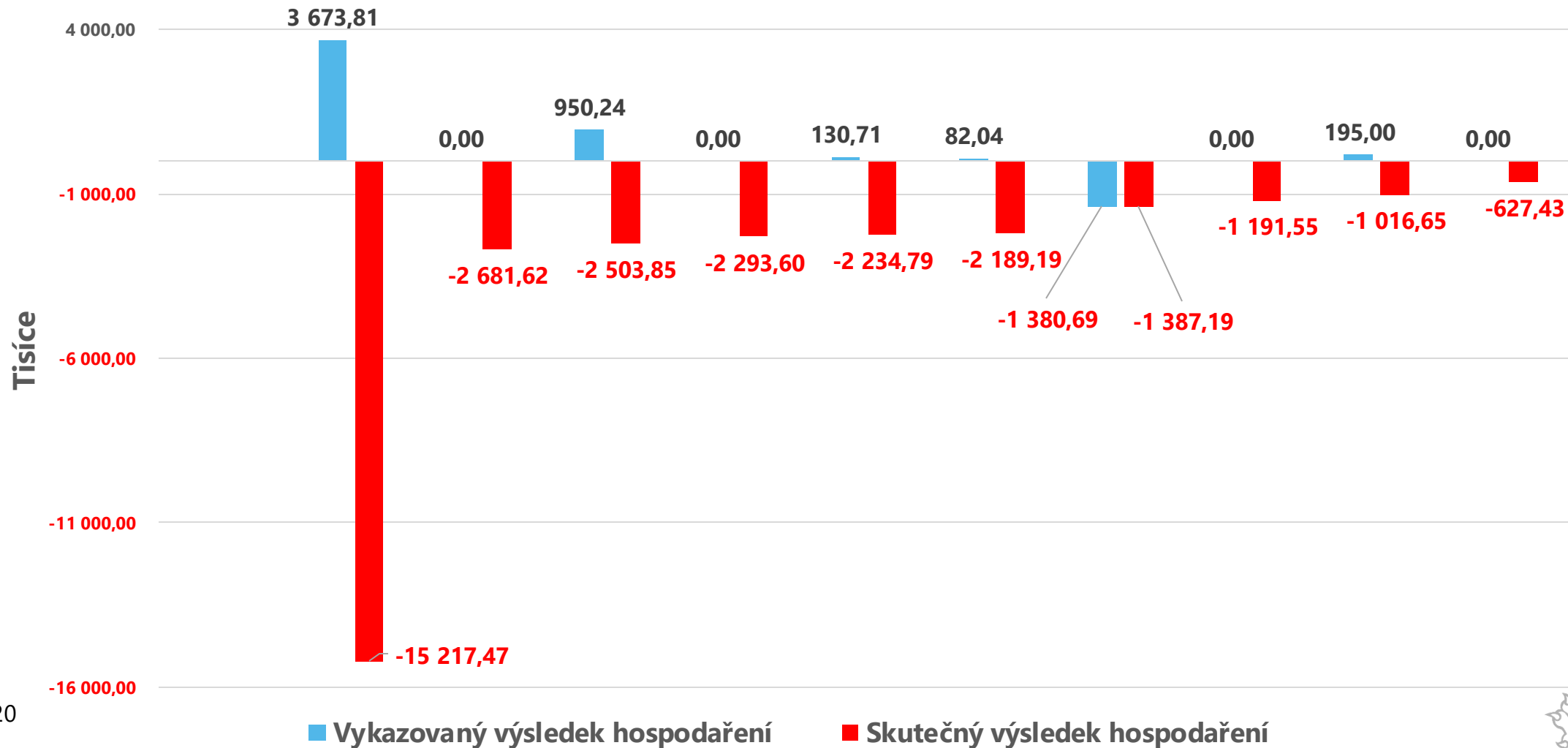
# Reálné dopady nekrytí FRM na hospodaření PO

## Skutečný výsledek hospodaření konkrétní SPO



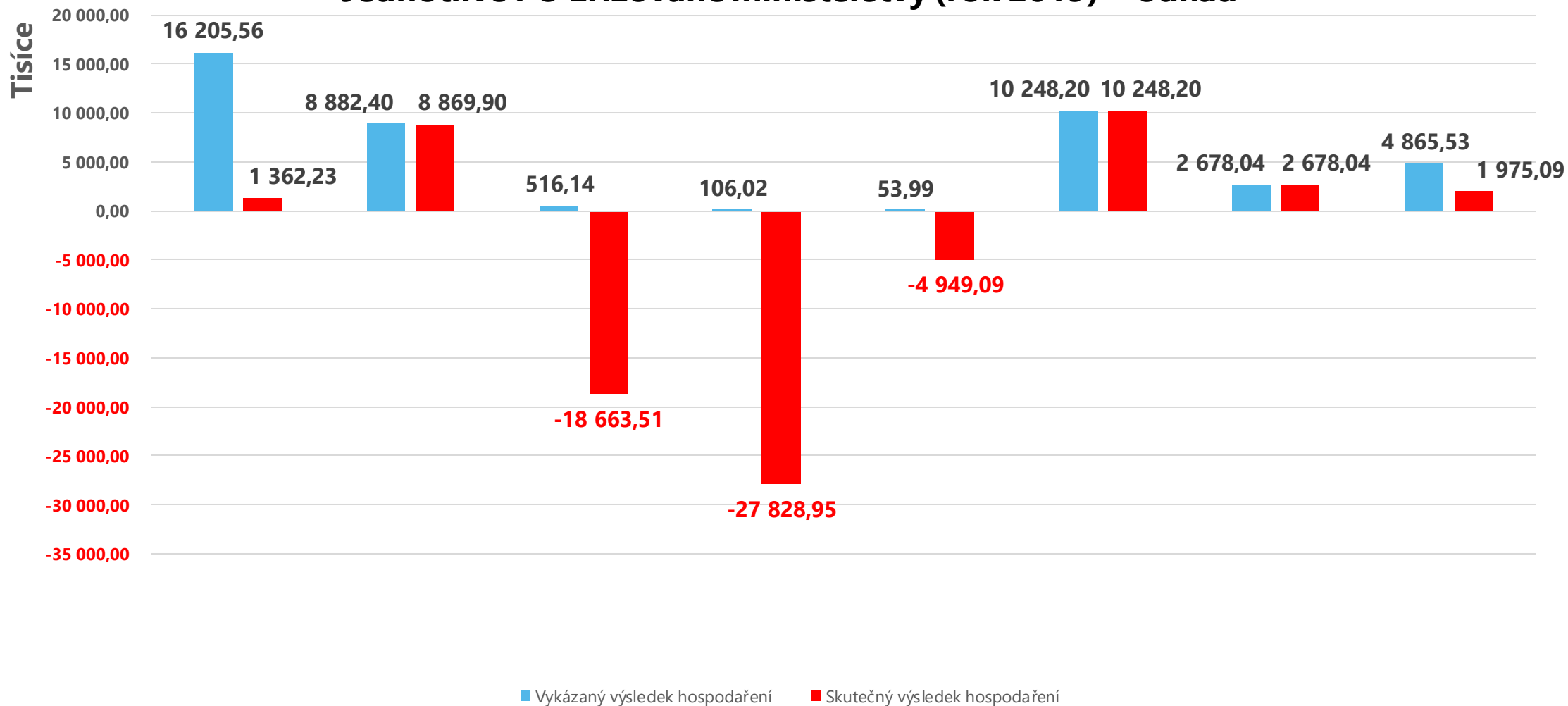
# Reálné dopady nekrytí FRM na hospodaření PO

## Jednotlivé PO zřizované ministerstvy (rok 2019)



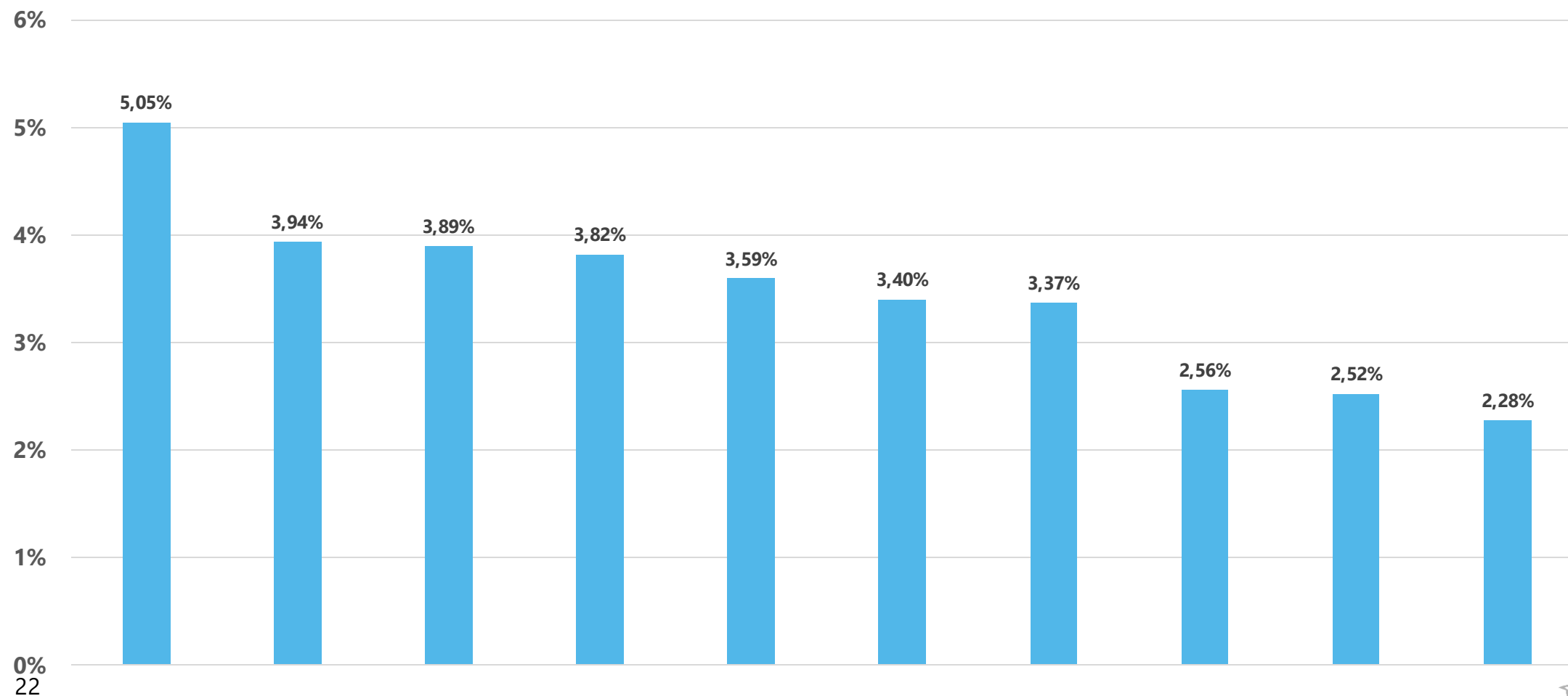
# Reálné dopady nekrytí FRM na hospodaření

## Jednotlivé PO zřizované ministerstvy (rok 2019) – odhad



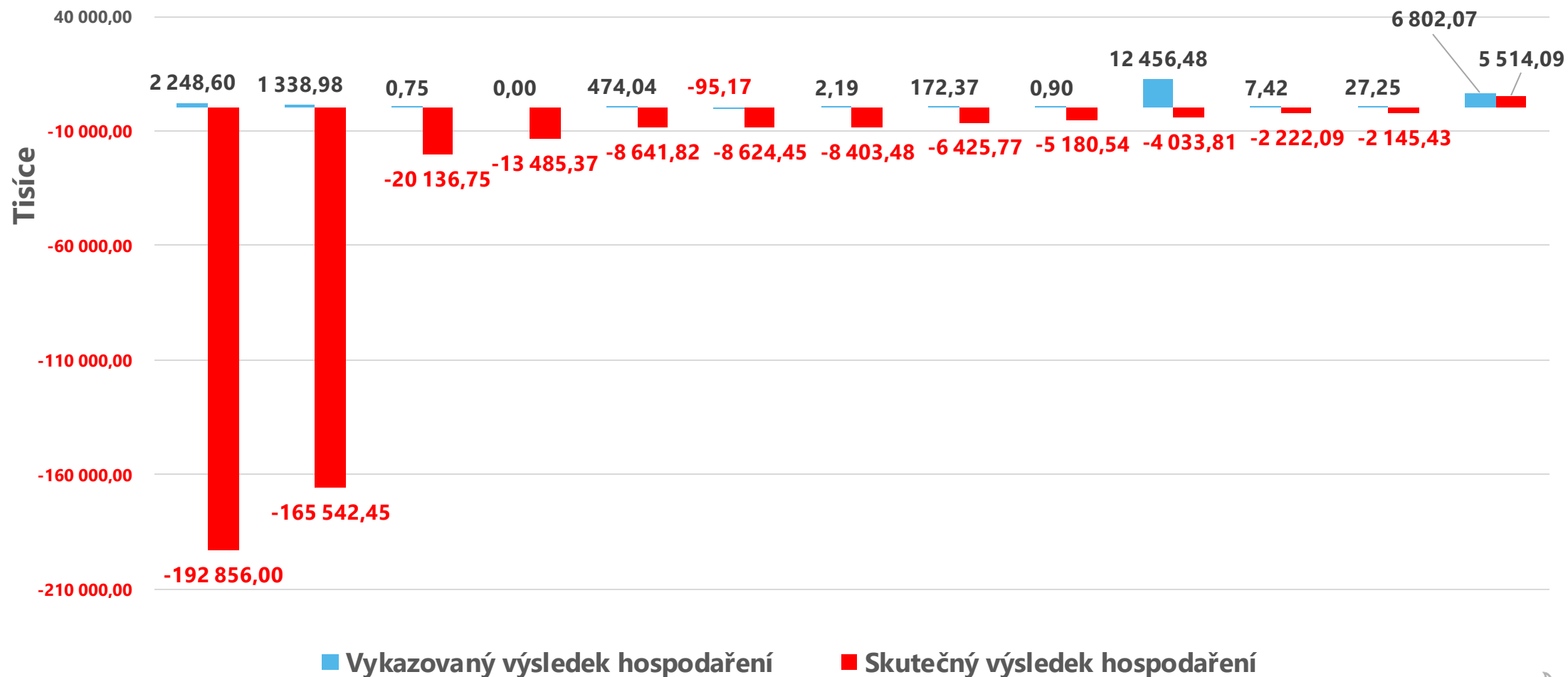
# Reálné dopady nekrytí FRM na hospodaření

Podíl výnosů z neprofinancovaných odpisů na celkových výnosech (v %)  
jednotlivé PO zřizované ministerstvy (rok 2019)



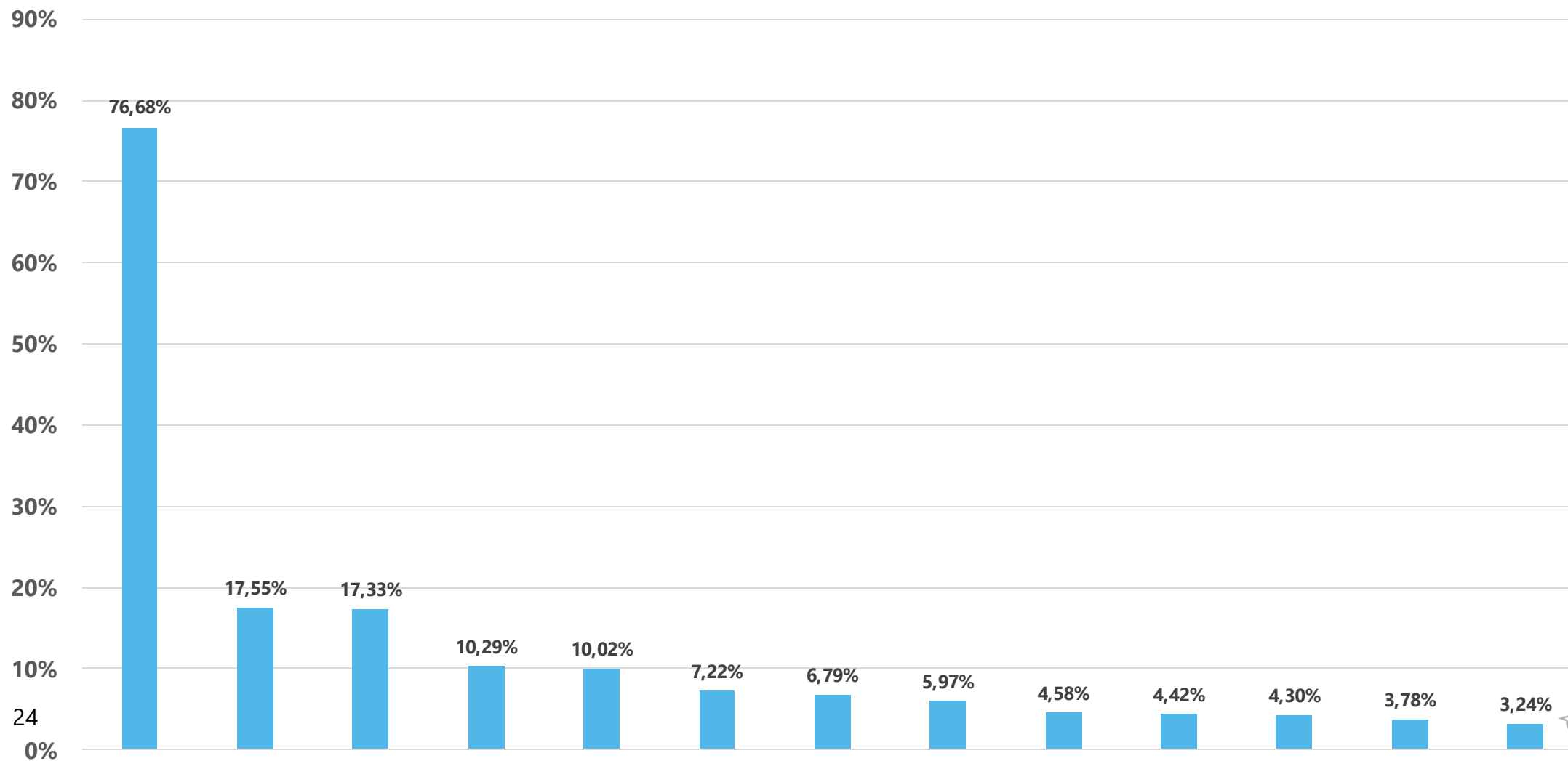
# Reálné dopady nekrytí FI na hospodaření

Jednotlivé PO zřizované ÚSC (rok 2019)  
neprofincované odpisy



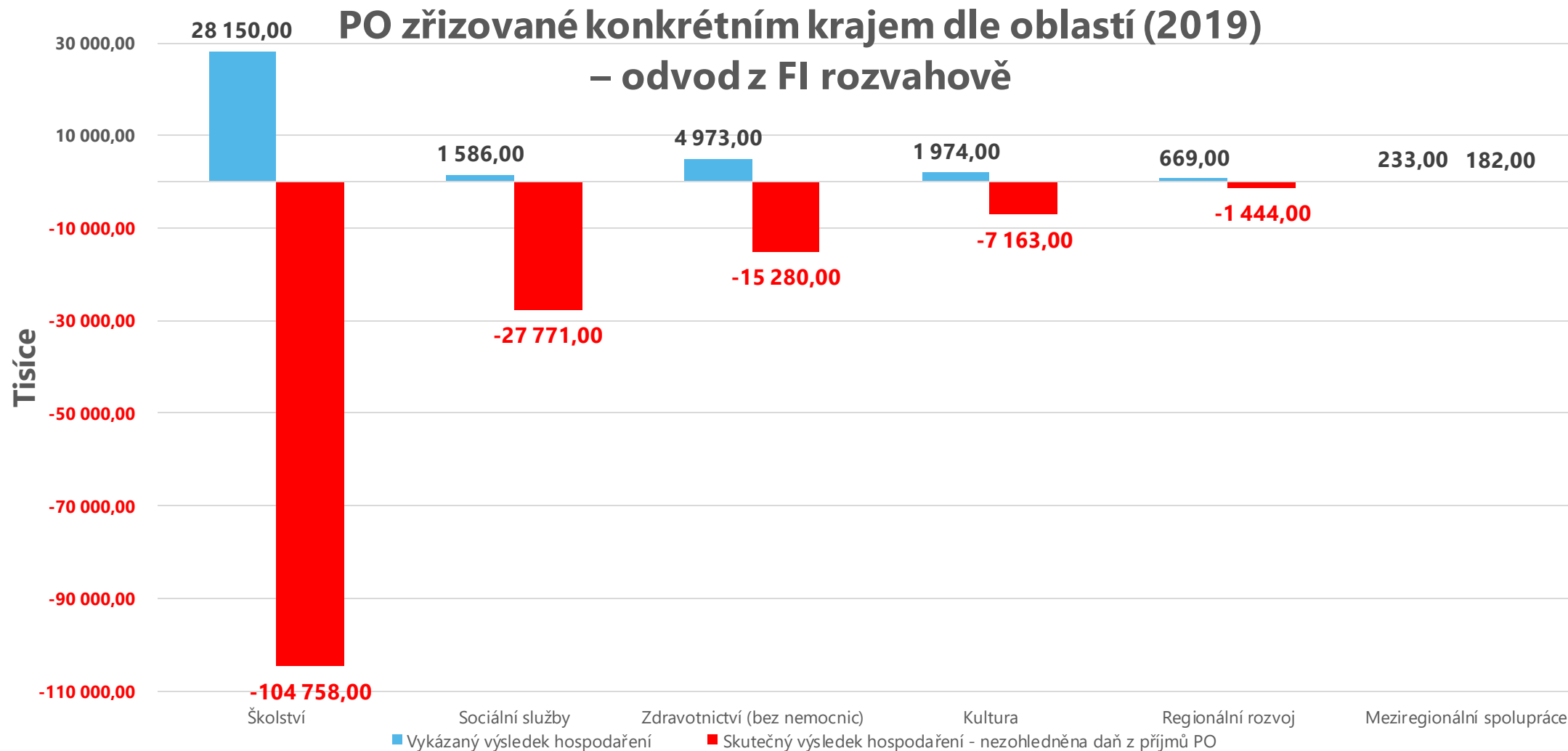
# Reálné dopady nekrytí FI na hospodaření

Podíl výnosů z neprofinancovaných odpisů na celkových výnosech (v %)  
jednotlivé PO zřizované ÚSC (rok 2019)





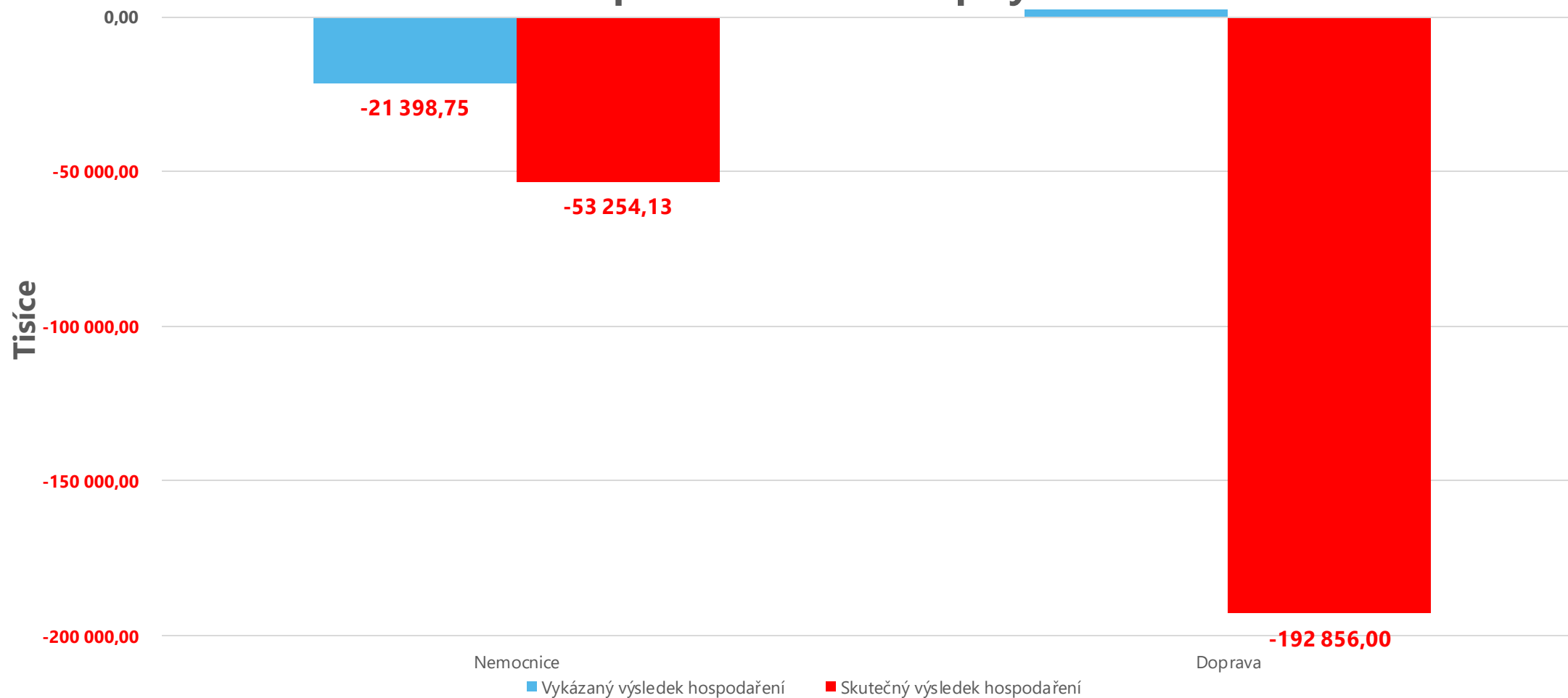
# Reálné dopady nekrytí FI na hospodaření



# Reálné dopady nekrytí FI na hospodaření

PO zřizované konkrétním krajem dle oblastí (2019)

– neprofinancované odpisy 2 248,60



**Děkujeme za pozornost**

**Ministerstvo financí**  
České republiky

