



Správa o výsledku kontroly 2023

**Vykazovanie majetku a záväzkov
v individuálnych účtovných
závierkach vybraných kapitol
štátneho rozpočtu**

Kontrolovali sme

Správa obsahuje výsledky finančných kontrol zameraných na rizikové segmenty účtovníctva / výkazníctva a správy majetku štátu v 6 subjektoch verejnej správy, ktorými boli: **Kancelária Súdnej rady SR, Kancelária Najvyššieho súdu SR, Protimonopolný úrad SR, Úrad pre verejné obstarávanie, Úrad jadrového dozoru SR, Úrad pre reguláciu sieťových odvetví**. Išlo o subjekty, ktorých individuálna účtovná závierka nie je overovaná auditorom, keďže nezostavujú konsolidovanú účtovnú závierku.

Úrad pokračoval vo finančných kontrolách vykonaných v predchádzajúcich rokoch na Ministerstve zahraničných vecí a európskych záležitostí SR, Ministerstve práce, sociálnych vecí a rodiny SR, Ministerstve kultúry SR, Ministerstve školstva, vedy, výskumu a športu SR a Ministerstve životného prostredia SR.

Ako sme postupovali

Kontroly boli realizované v súlade so zákonom o NKÚ SR a štandardami, ktoré vychádzajú zo základných princípov kontroly v rámci medzinárodných štandardov najvyšších kontrolných inštitúcií (ISSAI). Do kontrol bolo zapojených 9 kontrolórov s viacročnou kontrolórkou praxou na Úrade. Identifikované riziká – neobjektívne vykazovanie hodnoty dlhodobého hmotného majetku, pohľadávok a rezerv v individuálnych účtovných závierkach, či nedostatky pri správe a nakladaní s majetkom štátu boli potvrdené.

Prečo sme kontrolovali

- Pre získanie uceleného pohľadu na správnosť účtovania a vykazovania údajov v individuálnej účtovnej závierke ústredných orgánov štátnej správy.
- Na základe výsledkov a skúseností z doteraz vykonaných finančných kontrol prispieť k vernému, pravdivému a porovnateľnému vykazovaniu majetku a záväzkov v individuálnej účtovnej závierke účtovných jednotiek štátnej správy a tým k zvýšeniu kvality štátneho účtovníctva a výkazníctva.

Čo sme zistili

Kontroly odhalili spolu 75 porušení všeobecne záväzných právnych predpisov, z toho v **KNS SR** 15 porušení, v **KSR SR** 7 porušení, v **ÚJD SR** 7 porušení, v **PMÚ SR** 12 porušení, v **ÚRSO** 15 porušení a v **ÚVO** 19. Závažnosť porušení si nevyžadovala ich odstúpenie na ďalšie konanie iným orgánom.

- **Zákon o účtovníctve** bol porušený napr. nevykonaním inventarizácie pohľadávok a rezerv, nepreukaznou inventúrou budov, pozemkov, pohľadávok a rezerv, neposudzovaním reálnosti ocenenia majetku a záväzkov, nesprávnym nastavením politiky odpisovania DLHM bez zohľadnenia reálnej doby používania majetku, najmä dopravných prostriedkov, používaním daňových namiesto účtovných odpisov s vplyvom na vysokú mieru opotrebenia DLHM, nezaúčtovaním a nevykazovaním pozemkov v účtovníctve, nesprávnym účtovaním technického zhodnotenia DLHM, nezaúčtovaním pohľadávok, resp. ich zaúčtovaním v čase úhrady, netvorením opravných položiek k pohľadávkam po lehote splatnosti, neurčením pravidiel pre tvorbu opravných položiek k pohľadávkam, nestanovením spôsobu tvorby, použitia a zrušenia rezerv vo vnútorných predpisoch kontrolovaných subjektov, neposkytovaním úplných a spoľahlivých údajov o DLHM, pohľadávkach a záväzkoch v poznámkach k IÚZ.
- **Zákon o správe majetku štátu** bol porušený napr. uvedením nesprávnych údajov o vlastníckych vzťahoch k nehnuteľnostiam v katastri nehnuteľností, nezaevidovaním pozemku do účtovníctva, nezverejnením majetku do databázy Centrálnej evidencie majetku, nezabezpečením ochrany budov poistením.
- **Zákon o pohľadávkach štátu** bol porušený napr. neodpisovaním nevyhovievateľných pohľadávok z účtovníctva, odpísaním pohľadávok bez titulu na odpis, bez rozhodnutia štatutárneho orgánu o upustení od vymáhania, nezverejnením splatných pohľadávok v Centrálnom registri splatných pohľadávok štátu.



Zdroj: Pixabay

Čo odporúčame

NKÚ SR navrhol kontrolovaným subjektom spolu **42 odporúčaní**, z ktorých najviac – 18, bolo nasmerovaných na problematiku vykazovania a správy dlhodobého hmotného majetku, 10 na vykazovanie a správu pohľadávok, 9 na rezervy a 5 odporúčaní na účinnosť fungovania vnútorného kontrolného systému.

NKÚ SR zorganizuje pre odborných pracovníkov štátnej správy **odborný workshop** k problematike účtovania a vykazovania vybraných druhov majetku a záväzkov v individuálnej účtovnej závierke.

NKÚ SR navrhol Výboru Národnej rady Slovenskej republiky pre financie a rozpočet, aby

- zbral predloženú správu o výsledku kontroly Vykazovanie majetku a záväzkov v individuálnych účtovných závierkach vybraných kapitol štátneho rozpočtu na vedomie.

VÝKON KONTROLNEJ AKCIE

Účel kontrolnej akcie

Účelom kontrolnej akcie bolo získať primerané uistenie o vernom, pravdivom a úplnom vykazovaní vybraných druhov majetku a záväzkov v individuálnych účtovných závierkach vybraných kapitol štátneho rozpočtu, ktorých účtovná závierka nie je zo zákona overovaná audítorom, a o nakladaní s majetkom a pohľadávkami štátu v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Kontrola bola vykonaná ako finančná kontrola s prvkami súladu.

Rámec kontrolnej akcie

K metódam a technikám, ktoré boli uplatnené počas výkonu kontroly, patrili najmä: štúdium dokladov, metódy analýzy, porovnávania, hlavného článku (analýza zostatkov účtov, medziročných zmien, trendov), rozhovory so zamestnancami kontrolovaného subjektu a iné. Výber vzorky bol vykonaný neštatistickými metódami na základe odborného úsudku kontrolóra. Kontrolovaným obdobím boli roky **2019 až 2021 a súvisiace obdobia**.

Výsledky kontrolnej akcie

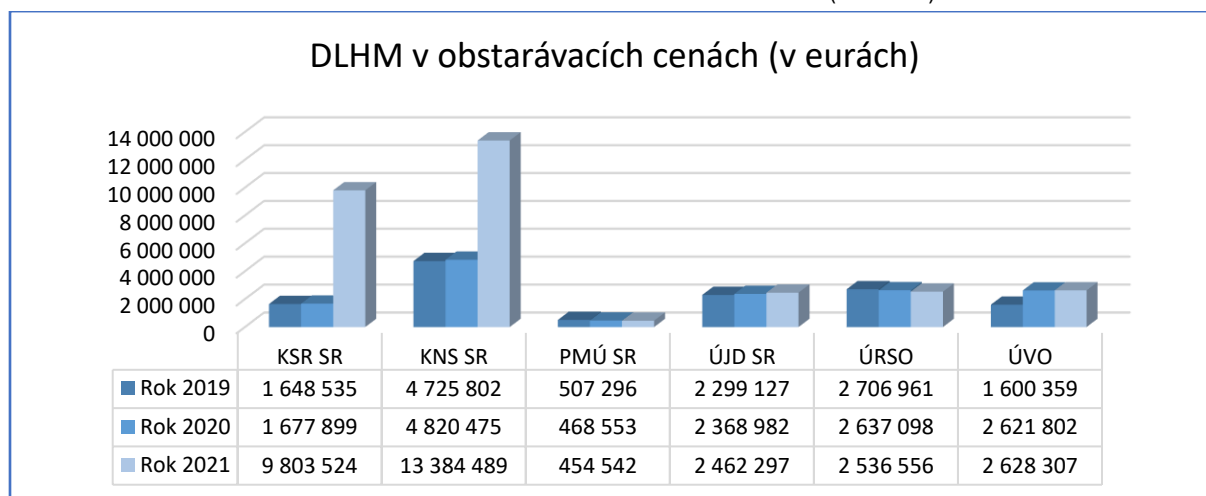
Kontrolované subjekty sú v zmysle zákona o účtovníctve účtovnými jednotkami, ktoré sú povinné viesť účtovníctvo a zostavovať individuálnu účtovnú závierku. Účtovná závierka poskytuje užívateľom štruktúrovanú prezentáciu skutočností vedených v účtovníctve, ktoré sú pre široký okruh používateľov užitočné pri prijímaní najmä ekonomických rozhodnutí. Neoddeliteľnými súčasťami účtovnej závierky sú účtovné výkazy – súvaha, výkaz ziskov a strát a poznámky.

NKÚ SR overil v individuálnych účtovných závierkach kontrolovaných subjektov údaje o tých druhoch majetku a záväzkov, ktorých správnosť vykazovania závisí v nemalej miere od subjektívneho posúdenia účtovnou jednotkou, pri dodržaní zásady opatrnosti. Išlo najmä o odpisovaný dlhodobý hmotný majetok, ktorého správnosť vykázaných údajov závisí od odhadu doby jeho životnosti a stanovenia doby odpisovania. Preverená bola tiež správa pohľadávok, nastavenia systému tvorby opravných položiek k pohľadávkam a tvorba rezerv. Kontrolované subjekty spravovali k 31. 12. 2021 dlhodobý hmotný majetok v brutto hodnote 31,3 mil. eur, evidovali pohľadávky v brutto hodnote 21,9 mil. eur a vytvorili rezervy v hodnote 4,2 mil. eur.

Dlhodobý hmotný majetok (DLHM) – vykazovanie a správa

Dlhodobý hmotný majetok vo väčšine účtovných jednotiek predstavuje významnú hodnotovú položku. Hodnotu DLHM v obstarávacích cenách (brutto hodnota) kontrolovaných subjektov v rokoch 2019 až 2021 dokumentuje tabuľka.

Tabuľka 1: DLHM v obstarávacích cenách k 31. 12. kontrolovaného obdobia (v eurách)



Zdroj: IÚZ za roky 2019 až 2021

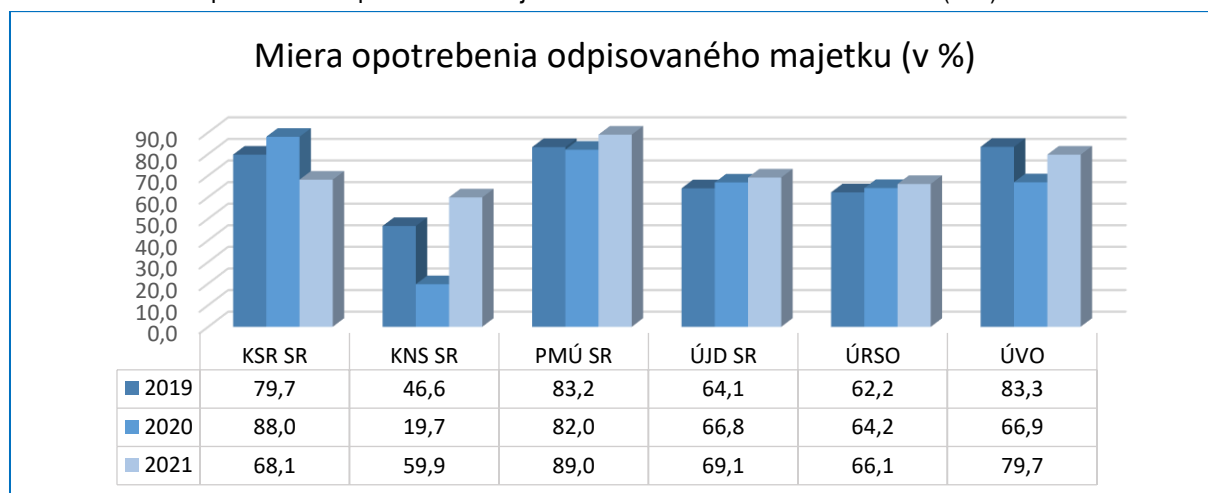
Najvyšší podiel DLHM na celkovom majetku (v brutto hodnote) vykázali: KNS SR od 94,4 % do 98,7 %, KSR SR od 98,8 % do 99,3 %; naopak, najnižší podiel ÚVO od 8,8 % do 13,4 % a PMÚ SR od 2,2 % do 3,3 %. Najvýraznejší medziročný nárast DLHM, ktorý vykázali KNS SR a KSR SR, súvisel s prevodom správy majetku z iných štátnych organizácií.

V štruktúre odpisovaného DLHM v preverovaných rokoch prevažovali v kontrolovaných subjektoch samostatné huteľné veci a súbory huteľných vecí. V roku 2021 ÚVO vykázal 89,0 % podiel na DLHM, PMÚ SR 70,2 %, ÚJD SR 41,3 %, ÚRSO 16,7 %, KSR SR 14,8 % a KNS SR 7,5 %. Stavby vykázali iba tri kontrolované subjekty, ich podiel na DLHM predstavoval v KNS SR 75,4 %, ÚJD SR 42,1 % a ÚRSO 34,2 %. Stavby nevykazovali KSR SR, ktorá sídli v nehnuteľnej kultúrnej pamiatke na Hlavnom námestí, ktorá je vedená v podsúvahovej evidencii, PMÚ SR a ÚVO, ktoré sídli v prenajatých priestoroch. Dopravné prostriedky v PMÚ SR tvorili 19,8 % podiel na DLHM, v ÚJD SR 15,0 %, v ÚVO 10,7 %, v ÚRSO 7,8 %, najnižší podiel bol vykazovaný v KNS SR 1,6 % a KSR SR 3,3 %.

V účtovníctve sa používa nepriamy spôsob odpisovania majetku, pri ktorom sa zníženie ceny jednotlivých zložiek DLHM v dôsledku opotrebenia zachytáva na príslušných účtoch oprávok. Kým odpisy predstavujú ročnú mieru opotrebenia, oprávky vyjadrujú výšku opotrebenia za celú dobu životnosti DLHM, t. j. od jeho uvedenia do užívania až po vyradenie. Rozdiel medzi obstarávacou cenou a sumou vytvorených oprávok tvorí zostatkovú cenu. Odpisy sú zdrojom tvorby finančných prostriedkov na jeho obnovu, reprodukciu. Stanovenie doby odpisovania DLHM na základe odhadovanej doby životnosti má vplyv na verné a pravdivé zobrazenie tohto majetku v IÚZ. K majetku, ktorý sa neodpisuje, patria pozemky, umelecké diela a zbierky, či obstarávaný DLHM.

Mieru opotrebenia odpisovaného DLHM, vyjadrenú pomerom oprávok k obstarávacej cene, v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia udáva tabuľka.

Tabuľka 2: Miera opotrebenia odpisovaného majetku k 31. 12. kontrolovaného obdobia (v %)

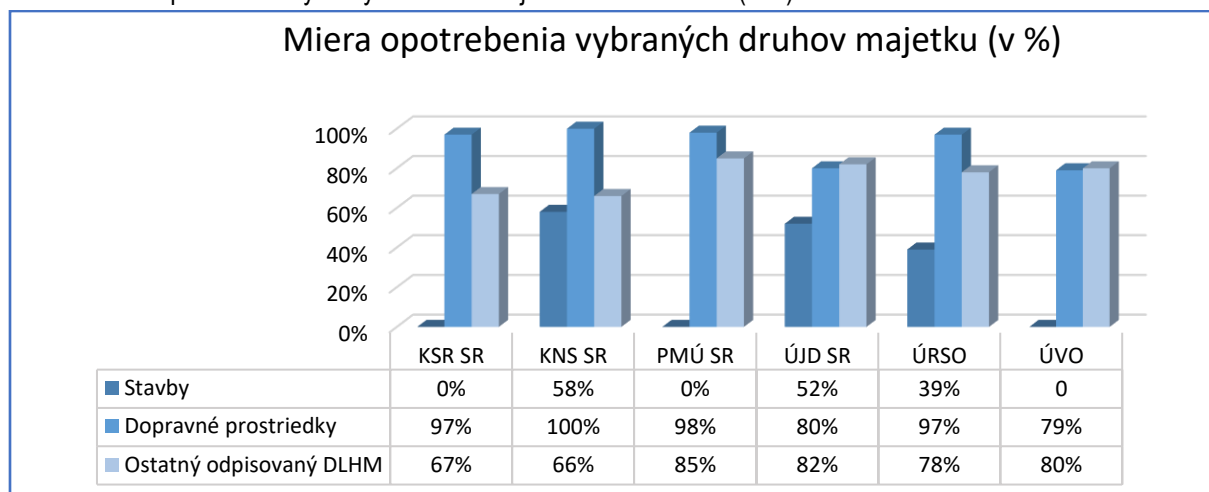


Zdroj: IÚZ za roky 2019 až 2021

Miera opotrebenia DLHM sa v rokoch 2019 až 2021 pohybovala takmer u všetkých subjektov na úrovni **presahujúcej 60 %**. Najvyššiu mieru opotrebenia DLHM vykázali PMÚ SR, KSR SR a ÚVO. Je to najmä dôsledkom historického vývoja odpisovania dlhodobého majetku v účtovných jednotkách štátnej správy, ktoré do roku 2002 dlhodobý majetok neodpisovali. Od roku 2003 do 2004 mali povinnosť odpisovať majetok podľa odpisových sadzieb stanovených zákonom o dani z príjmov. Povinnosť používať účtovné odpisy – na základe odhadovanej doby ekonomickej životnosti, mali účtovné jednotky od roku 2005. Kontrolované subjekty navonok deklarovali používanie stanovenia odpisov podľa zákona o účtovníctve, avšak v praxi uplatňovali daňové odpisy, t. j. dobu odpisovania DLHM mali nastavenú podľa zákona o dani z príjmov.

Mieru opotrebenia vybraných druhov odpisovaného DLHM k 31. 12. 2021 podľa subjektov dokumentuje graf.

Graf 1: Miera opotrebenia vybraných druhov majetku k 31. 12. 2021 (v %)



Zdroj: IÚZ za roky 2019 až 2021

Kontrola preukázala, že kontrolované subjekty používali veľký objem plne odpísaného majetku, najmä dopravné prostriedky a ostatný odpisovaný DLHM.

Miera opotrebenia **stavieb** v správe KNS SR, ÚJD SR a ÚRSO sa pohybovala v roku 2021 od 39 % do 58 %. NKÚ SR zistil nesprávne účtovanie technického zhodnotenia budov v správe KNS SR na Námestí SNP a Župnom námestí v celkovej výške 1 183 813 eur a ÚRSO na Bajkalskej ulici v sume 212 236 eur. Kontrolované subjekty tým porušili zákon o účtovníctve, pretože účtovná závierka neposkytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a opatrenie MF SR o postupoch účtovania pre ROPO, pretože technické zhodnotenie sa neúčtovalo na príslušných účtoch dlhodobého majetku.

Úrad odporučil kontrolovaným subjektom upraviť v internom predpise účtovanie a odpisovanie technického zhodnotenia tak, aby účtovníctvo poskytovalo verný a pravdivý obraz o stave majetku.

Najvyššiu mieru opotrebenia vykazovali kontrolované subjekty pri **dopravných prostriedkoch**, od 79 % do 100 %. Je to predovšetkým dôsledok neobjektívne stanovenej doby životnosti automobilov a pomalej obnovy vozového parku z dôvodu nedostatočného finančného krytia. Doba odpisovania bola vo väčšine prípadov stanovená podľa zákona o dani z príjmov, t. j. 4 roky, čo neodzrkadľovalo skutočný stav fyzického opotrebenia. V čase kontroly PMÚ SR používal všetkých 6 vozidiel účtovne odpísaných, najstaršie vozidlo malo vyše 18 rokov, najnovšie 5 rokov. KNS SR používala štyri odpísané vozidlá obstarané v rokoch 2007 až 2015. ÚRSO mal z 9 vozidiel päť odpísaných a ďalšie štyri takmer odpísané. NKÚ SR zistil, že ÚVO pri obstarávaní elektromobilu prekročil limit výdavkov stanovený nariadením vlády SR č. 419/2014 Z. z., čím porušil finančnú disciplínu podľa zákona o rozpočtových pravidlách verejnej správy.

Politiku odpisovania DLHM mali kontrolované subjekty upravenú internými smernicami, avšak ich aktuálnosť nezodpovedala skutočne uplatňovaným zásadám odpisovania. Nesprávne a neaktuálne údaje o odpisovaní DLHM Úrad zistil aj v poznámkach k IÚZ. **Odporúčania Úradu** na zlepšenie stavu smerovali k prehodeniu predpokladanej doby životnosti dopravných prostriedkov a to na základe analýzy historických údajov o ich skutočnej dobe používania a pravdivosti a objektívnosti vykazovania informácií uvádzaných v poznámkach k IÚZ.

Úrad preveril dodržiavanie povinností vyplývajúcich kontrolovaným subjektom ako správcom majetku štátu zo zákona o správe majetku štátu. Išlo najmä o evidenciu, inventarizáciu, zabezpečenie ochrany a nakladanie s prebytočným a neupotrebitelným majetkom štátu.

Povinnosť zabezpečiť preukaznosť účtovníctva a overiť, či stav a realnosť ocenenia DLHM zodpovedá skutočnosti ukladá účtovným jednotkám zákon o účtovníctve vykonaním inventarizácie raz za štyri roky. Bez vykonania inventarizácie účtovníctvo nespĺňa jednu zo základných požiadaviek stanovených zákonom, a to preukázateľnosť účtovníctva. Kontrolované subjekty, okrem KSR SR, dodržali štvorročnú lehotu stanovenú zákonom o účtovníctve.

KSR SR nevykonala inventarizáciu, ale iba porovnala stavy v majetkovej evidencii so stavmi v účtovníctve k 31. 12. kalendárneho roka. KNS SR stavy a ocenenie majetku overila v rokoch 2018 a 2021. ÚJD SR vykonal inventarizáciu DLHM v rokoch 2019 a 2021. PMÚ SR vykonal inventarizáciu v rokoch 2017 a 2021, ÚRSO a ÚVO každoročne.

Nedostatky, ktoré Úrad zistil pri **inventarizácii DLHM**, poukazujú na formálny prístup zo strany kontrolovaných subjektov. Absentovalo posúdenie reálnosti ocenenia DLHM, správnosť nastavenia doby životnosti, overenie stavu nehnuteľného majetku (budov, pozemkov) na základe listov vlastníctva, t. j. kombinácia fyzickej a dokladovej inventúry, vo viacerých prípadoch inventúrne súpisy a inventarizačné zápisy neobsahovali náležitosti stanovené zákonom o účtovníctve. Pravidlá tvorby opravných položiek k DLHM pri prechodnom znížení ich hodnoty nemal vypracovaný žiaden kontrolovaný subjekt a opravné položky k DLHM ani netvoril.

NKÚ SR odporučil kontrolovaným subjektom prijať účinné opatrenia na elimináciu opakovania nedostatkov zistených pri inventarizácii, najmä v metodickej oblasti – vypracovaním, resp. aktualizáciou interných predpisov, v ktorých by bol upravený proces inventarizácie; nastavené pravidlá, oprávnenia a zodpovednosť zamestnancov pri vykonávaní inventarizácie; zavedenie fungujúceho účinného kontrolného mechanizmu.

Kontrola zistila nedostatky aj vo vedení **evidencie a ochrane majetku štátu**. ÚRSO nezaevidovaním pozemku vedeného na liste vlastníctva a technického zhodnotenia budovy (prípojka plynu a tepla) do majetkovej evidencie a účtovníctva – nepostupoval podľa zákona o účtovníctve. PMÚ SR nepostupoval podľa opatrenia MF SR o postupoch účtovania pre ROPO tým, že nezaevidoval DLHM prevyšujúci 1 700 eur (klimatizácia) do majetku, KSR SR nesprávne účtovala výťahy v obstarávacej cene 206 tis. eur, ktoré sú súčasťou budovy, na účet dopravných prostriedkov. Porušenie zákona o správe majetku štátu bolo zistené v KNS SR a KSR SR nedodržaním lehoty zaevidovania nehnuteľností do databázy Centrálnej evidencie majetku; nedostatok bol odstránený v priebehu kontroly. Formálne nedostatky boli zistené v dokladoch o zaradení DLHM do majetkovej evidencie.

Úrad identifikoval – ako jedno z možných rizík vzniku nedostatkov a nesprávneho vykazovania údajov o DLHM v IÚZ, používanie informačných systémov na evidenciu majetku a účtovníctva od rôznych dodávateľov. Napr. ÚRSO viedlo evidenciu majetku a účtovníctvo prostredníctvom informačného systému VEMA, KNS SR a KSR SR v ekonomickom informačnom systéme SOFTIP, ÚJD SR v ekonomickom informačnom systéme MF SR – modul majetok a finančné účtovníctvo.

Kontrolované subjekty, ako správcovia majetku štátu, zabezpečili ochranu majetku pred jeho poškodením, stratou, zneužitím, zmenšením uzatvorením poisťných zmlúv s komerčnými poisťovňami. KSR SR a ÚJD SR mali poistený majetok aj motorové vozidlá, ÚRSO, PMÚ SR a ÚVO vozový park prostredníctvom povinného zmluvného poistenia a havarijného poistenia. KNS SR budovy na Klobučníckej ulici a Župnom námestí, ktoré získala do správy delimitáciou z MŽP SR a MS SR, nepoistila. Nepostupovala tak v súlade so zákonom o správe majetku štátu. Kontrolovaný subjekt argumentoval nedostatočným finančným krytím na poistenie nehnuteľností a havarijným stavom budovy na Župnom námestí, kde je plánovaná rozsiahla rekonštrukcia. Ochranu riešil nákupom kamerového systému a napojením na pult centrálnej ochrany.

Kontrolou postupu nakladania s prebytočným, dočasne prebytočným a neupotrebitelným majetkom neboli zistené nedostatky. Kontrolované subjekty realizovali prevod, predaj a prenájom majetku štátu na základe rozhodnutí štatutárnych orgánov pri dodržaní všetkých procesných úkonov určených zákonom o správe majetku štátu.

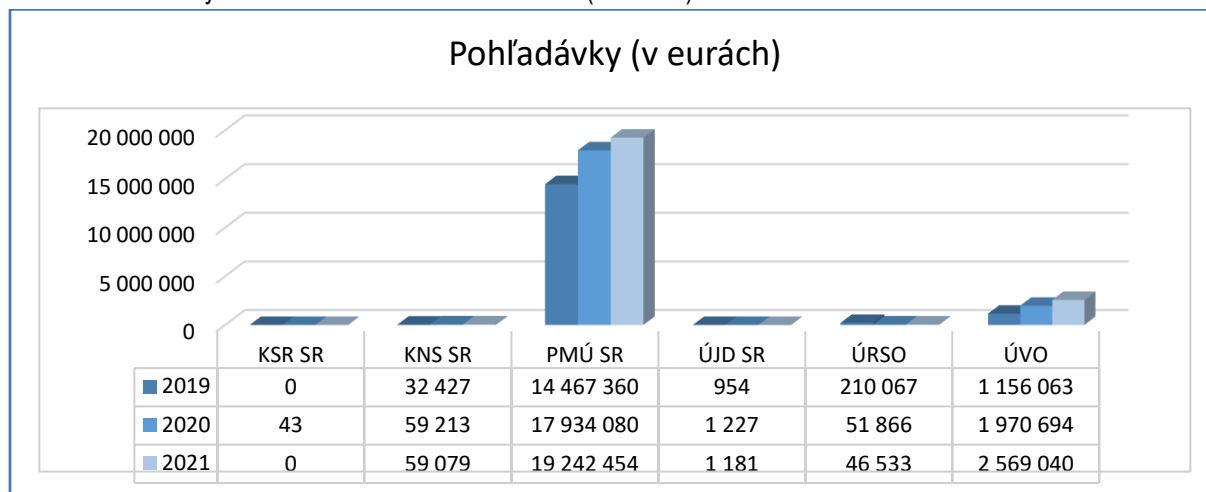
Pohľadávky – vykazovanie a správa

Pohľadávky štátu predstavujú právo štátu na peňažné plnenie, ktoré vzniklo zo zákona, na základe zákona, z činnosti alebo na základe činnosti správcu pohľadávky. V účtovnej závierke sú vykazované v rámci neobežného majetku. Hodnota pohľadávok, pri ktorých hrozí riziko, že nebudú splatené, sa dočasne znižuje vytváraním opravných položiek.

Najvyšší objem pohľadávok bol vykazovaný v PMÚ SR, od 14,5 mil. eur do 19,2 mil. eur, kde pohľadávky zároveň tvorili najvyšší podiel na celkovom majetku úradu – v rozpätí od 92,9 % do 95,0 %; nasledoval ÚVO,

s vykazovanými pohľadávkami od 1,2 mil. eur do 2,6 mil. eur, s podielom na celkovom majetku od 6,4 % do 12,3 %; ÚRSO s pohľadávkami od 46 tis. eur do 210 tis. eur, s podielom na celkovom majetku od 1,4 % do 6,4 %. Rozhodujúci podiel tvorili pohľadávky, ktoré vznikli na základe vydaných rozhodnutí o pokutách uložených za porušenie zákonov, ktorých dodržiavanie dozorujú uvedené subjekty. V ostatných kontrolovaných subjektoch pohľadávky z hľadiska štruktúry majetku tvorili nevýznamnú položku – menej ako jedno percento z celkového majetku; vznikli prevažne z prevádzkovej činnosti. Stav pohľadávok v brutto hodnote k 31. 12. kontrolovaného obdobia je uvedený v grafe.

Graf 2: Pohľadávky k 31. 12. kontrolovaného obdobia (v eurách)



Zdroj: IÚZ za roky 2019 až 2021

NKÚ SR preveril správnosť stavov pohľadávok vykazovaných v IÚZ k 31. 12. kalendárnych rokov kontrolovaného obdobia. Nedostatky v účtovaní a vykazovaní pohľadávok v súvahe, okrem ÚVO, neboli zistené. **ÚVO nevedol v účtovníctve dve pohľadávky v celkovej výške 2,5 mil. eur**, ktoré vymáhal prostredníctvom Slovenskej konsolidačnej, a. s., čím podhodnotil vykazovaný stav pohľadávok k 31. 12. 2021 o takmer 50 %. Zároveň boli zistené prípady účtovania pohľadávok nižšej hodnoty až po ich úhrade, t. j. nebol dodržaný aktuálny princíp účtovania. Nepostupoval tak v súlade so zákonom o účtovníctve a jeho účtovná závierka neposkytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach - pohľadávkach, ktoré sú predmetom účtovníctva.

Okrem KSR SR a ÚJD SR, všetky ostatné kontrolované subjekty – KNS SR, PMÚ SR, ÚVO a ÚRSO **v poznámkach k IÚZ** nesprávne vykazovali pohľadávky podľa doby splatnosti, čím nepostupovali v súlade s Opatrením MF SR k IÚZ. Tabuľková časť poznámok nezodpovedala skutočnosti, t. j. údaje v nej uvedené neboli spoľahlivé. Skutočný stav pohľadávok po lehote splatnosti bol vyšší než uvádzaný stav. Napr. PMÚ SR vykazoval všetky pohľadávky v lehote splatnosti, no v skutočnosti až 98 % pohľadávok bolo po splatnosti. Podobne aj ÚVO uvádzal len 20 % pohľadávok po lehote splatnosti, pričom v skutočnosti ich bolo takmer 92 %. Išlo predovšetkým o pohľadávky z nezaplatených pokút, o ktoré sa vedie súdny spor.

Inventarizáciu pohľadávok kontrolované subjekty, s výnimkou ÚRSO a ÚJD SR, nevykonali v súlade so zákonom o účtovníctve. Skutočný stav pohľadávok nebol preukázaný dokladovou inventúrou, inventúrne zápisy a inventarizačné zápisy neobsahovali zákonné náležitosti, nebola posudzovaná reálnosť ocenenia pohľadávok. PMÚ SR v rokoch 2019 a 2020 a KNS SR v roku 2019 inventarizáciu pohľadávok nevykonali vôbec, čím porušili zákon o účtovníctve. Nevykonaním inventarizácie v PMÚ SR, kde pohľadávky predstavujú 95 % hodnoty majetku, bola spochybnená preukázateľnosť a správnosť vedenia účtovníctva.

Pre dosiahnutie verného a pravdivého zobrazenia skutočností v účtovnej závierke je nevyhnutné prehodnocovať kvalitu a vymožitelnosť pohľadávok minimálne pri inventarizácii a v prípade rizika ich nezaplatenia tvoriť **opravné položky**. Opravné položky by sa mali tvoriť najmä k pohľadávkam, pri ktorých je opodstatnené predpokladať, že ich dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, a k sporným pohľadávkam. Kontrolou boli posúdené pravidlá a proces tvorby, použitia a zrušenia opravných položiek k pohľadávkam.

NKÚ SR zistil, že **ani jeden kontrolovaný subjekt nemal vo vnútornom predpise upravené pravidlá pre výpočet opravných položiek k pohľadávkam po lehote splatnosti** a postupy ich tvorby, použitia a zrušenia. V kontrolovanom období KSR SR a ÚJD SR neevidovali pohľadávky po lehote splatnosti. KNS SR a ÚRSO k pohľadávkam po lehote splatnosti opravné položky netvorili. Opravné položky k pohľadávkam tvorili len PMÚ SR a ÚVO. PMÚ SR tvoril opravné položky k pohľadávkam voči dlžníkom v konkurze. ÚVO na základe subjektívneho rozhodnutia zamestnancov, pričom z účtovných podkladov a vyjadrení kontrolovaného subjektu nebolo jasné, na základe akých kritérií boli tvorené. Kontrolované subjekty netvorili opravné položky k pohľadávkam z neuhradených pokút, ktorých vykonateľnosť bola odložená súdom, resp. bol priznaný odkladný účinok podanej žalobe. Dôvodom bola vysoká miera úspešnosti v súdnom konaní, ktorá predstavovala v priemere takmer 90 %.

NKÚ SR odporučil kontrolovaným subjektom vo vnútornom predpise upraviť pravidlá pre tvorbu a zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam po lehote splatnosti, vrátane procesov a určenia zodpovedností odborných útvarov za ich identifikáciu a stanovenie výšky.

Preverené kontrolované subjekty sú v zmysle zákona o pohľadávkach štátu v postavení správcov pohľadávok štátu, ktorí sú povinní využívať všetky právne prostriedky na vymoženie pohľadávok a dbať, aby nedošlo k ich zániku alebo premlčaniu alebo premlčaniu práv na ich vymáhanie. Okrem ÚRSO a ÚJD SR všetky ostatné úrady evidovali pohľadávky po lehote splatnosti, ktorých hodnota je uvedená v tabuľke.

Tabuľka 3: Stav pohľadávok k 31. 12. kontrolovaného obdobia (v eurách)

Pohľadávky	2019	2020	2021
KNS SR			
Pohľadávky celkom	32 427	59 213	59 079
Pohľadávky po lehote splatnosti	2 157	2 544	2 603
Podiel na pohľadávkach celkom	6,7%	4,3%	4,4%
Opravné položky k pohľadávkam	0	0	0
PMÚ SR			
Pohľadávky celkom	14 467 360	17 934 080	19 242 454
Pohľadávky po lehote splatnosti	11 864 884	13 707 640	18 912 025
Podiel na pohľadávkach celkom	82,0%	76,4%	98,3%
Opravné položky k pohľadávkam	552 559	552 559	552 559
ÚVO			
Pohľadávky celkom	1 156 063	1 970 694	2 569 041
Pohľadávky po lehote splatnosti	1 154 414	1 793 841	2 360 777
Podiel na pohľadávkach celkom	99,9%	91,0%	91,9%
Opravné položky k pohľadávkam	582 416	571 202	573 702
ÚRSO			
Pohľadávky celkom	210 067	51 866	46 532
Pohľadávky po lehote splatnosti	125 367	50 566	45 533
Podiel na pohľadávkach celkom	59,7%	97,5%	97,9%
Opravné položky k pohľadávkam	0	0	0

Zdroj: IÚZ za roky 2019 až 2021, hlavné knihy, podklady kontrolovaných subjektov

Správca pohľadávok štátu je povinný zverejňovať splatné pohľadávky v Centrálnom registri splatných pohľadávok štátu do 30 dní od ich splatnosti a v tomto termíne aj aktualizovať údaje o pohľadávkach. Túto povinnosť si nesplnila KNS SR, ktorá nemala v registri počas kontroly NKÚ SR zverejnenú žiadnu pohľadávku, no zároveň ani predmetné pohľadávky nevymáhala, čím nepostupovala podľa zákona o pohľadávkach štátu.

Vymáhanie pohľadávok v PMÚ SR, ÚVO a ÚRSO bolo realizované v súlade so zákonom o pohľadávkach štátu. ÚVO a ÚRSO v kontrolovanom období každoročne uzatvárali so Slovenskou konsolidačnou, a. s., zmluvy o vymáhaní pohľadávok štátu podľa zákona o pohľadávkach štátu. PMÚ SR vymáhanie vykonával najmä prostredníctvom súdneho exekútora. PMÚ SR a ÚVO evidovali vo vysokom objeme splatné pohľadávky, ktoré boli predmetom prebiehajúcich súdnych konaní s odložením výkonu rozhodnutia, čo právne znemožňovalo ich vymáhanie. Rezervy v dokumentovaní procesu vymáhania pohľadávok boli zistené v KNS SR.

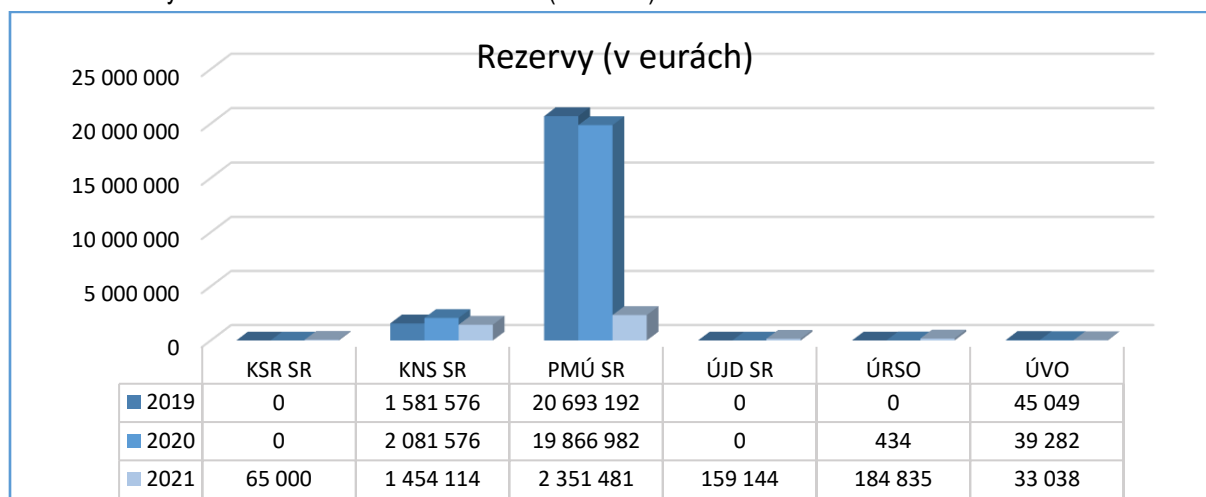
Odpis pohľadávky je jedným zo spôsobov definitívneho vyradenia pohľadávky z majetku z iného dôvodu, ako je jej úhrada alebo započítanie, a účtuje sa pri trvalom upustení od jej vymáhania podľa zákona o pohľadávkach štátu. Kontrolou odpisovania pohľadávok z účtovnej evidencie boli zistené nedostatky v ÚVO, ktorý odpísal pohľadávky, ktoré nespĺňali kritériá na ich odpísanie podľa zákona o pohľadávkach štátu. ÚRSO nevykonával odpis pohľadávok, ku ktorým boli vydané rozhodnutia štatutárneho orgánu o trvalom upustení od vymáhania. KNS SR viedla v účtovníctve nevyhnutelné pohľadávky napriek odporučeniu inventarizačnej komisie vykonať ich odpis. Proces a zodpovednosť za odpis pohľadávok nemali kontrolované subjekty upravené vnútorným predpisom.

Rezervy

Rezervy sú záväzky s neistým časovým vymedzením alebo výškou, tvorené na základe zásady opatrnosti. Predstavujú existujúcu povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, pričom je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky. Ak nie je známa presná výška záväzku, oceňujú sa odhadom v sume dostatočnej na splnenie existujúcej povinnosti ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Kontrolou boli posúdené princípy tvorby, použitia a zrušenia rezerv, správnosť ich účtovania a vykazovania v individuálnej účtovnej závierke. Stav rezerv, vykazovaný v účtovnej závierke kontrolovaných subjektov k 31. 12. kontrolovaného obdobia, je uvedený v grafe.

Graf 3: Rezervy k 31. 12. kontrolovaného obdobia (v eurách)



Zdroj: IÚZ za roky 2019 až 2021

Všetky kontrolované subjekty tvorili **rezervy na súdne spory**, príp. trovy súdneho konania. ÚJD SR tvoril rezervu na ostatné významné rizika, konkrétne na odvod a pokutu za porušenie finančnej disciplíny vo výške 159 tis. eur, udelené Úradom vládneho auditu. ÚRSO tvoril rezervu na nevyčerpané dovolenky a odvody do poisťovní vo výške 184 tis. eur, pričom na tento titul sa od roku 2015 rezervy v rozpočtových organizáciách netvorila.

Kontrola odhalila **nedostatky v metodike** tvorby a zúčtovania rezerv a nastavení vnútorných procesov pri identifikácii a oceňovaní rezerv. **Kontrolované subjekty nemali vnútorným predpisom stanovený spôsob tvorby, používania, zrušenia a účtovania rezerv**, čím nepostupovali v súlade s opatrením MF SR o postupoch účtovania pre ROPO. Chýbalo tiež vymedzenie zodpovednosti konkrétnych osôb, resp. útvarov za identifikáciu rezerv, ich ocenenie a proces ich prehodnocovania. Pozitívne možno hodnotiť, že podkladom pre účtovanie rezerv na súdne spory boli vyjadrenia právnikov k stavu súdnych konaní ku dňu zostavenia účtovnej závierky. V niektorých subjektoch, napr. v PMÚ SR a KSR SR, mali vyjadrenia právnikov len informatívny charakter a zodpovednosť za aktualizáciu výšky rezerv bola ponechaná na útvaroch ekonomiky a účtovníctva. Nebolo tak jednoznačné, či vytvorená rezerva pokrýva riziko, resp. budúci záväzok v plnej výške.

Rozdielny bol aj prístup PMÚ SR a ÚVO k tvorbe a vykazovaniu rezerv na súdne spory o zaplatené pokuty. PMÚ SR tvoril rezervy na súdne spory o pokuty vedené na Najvyššom súde SR, ostatné uvádzal v podsúvahovej evidencii a zverejňoval popisnou formou v poznámkach k IÚZ. ÚVO netvoril rezervy ani nezverejňoval informácie

o súdnych sporoch v poznámkach k IÚZ napriek skutočnosti, že voči ÚVO v preverovanom období prebiehalo 31 súdnych konaní vo veci preskúmania rozhodnutia o uložení pokuty v celkovej výške presahujúcej 2 mil. eur. Mal vytvorené len rezervy na trovy súdneho konania. Napriek vysokej miere úspešnosti v súdnom konaní, NKÚ SR odporučil uvádzať informáciu o predmetných súdnych sporoch v príslušnej časti poznámok k IÚZ.

Nedostatky boli zistené aj pri **účtovaní a vykazovaní rezerv**. ÚVO účtoval a vykazoval v poznámkach k IÚZ rezervy na trovy súdneho konania ako zákonné rezervy, ktoré rozpočtové organizácie bez zdaňovanej činnosti netvorí. S výnimkou ÚVO, ostatné subjekty nerozlišovali kategórie použitia a zrušenia rezerv. Z údajov vykázaných v tabuľkovej časti poznámok IÚZ tak nebolo možné zistiť výšku rezerv, ktoré boli použité na účel, na ktorý boli vytvorené. Účelové použitie rezerv je pritom zákonnou podmienkou ich tvorby. **NKÚ SR preto odporučil** kontrolovaným subjektom vytvoriť analytické účty osobitne pre použitie a osobitne pre zrušenie rezerv. Nedostatočné, neúplné a nespoľahlivé informácie o rezervách boli uvádzané aj v poznámkach k IÚZ, v ktorých kontrolované subjekty, v rozpore so zákonom o účtovníctve a opatrením MF SR o IÚZ, nedostatočne vysvetľovali a dopĺňovali údaje uvedené v súvahe a výkaze ziskov a strát.

Rezervy sú predmetom dokladovej inventúry a pri **inventarizácii** sa posudzuje ich výška a odôvodnenosť. Kontrolované subjekty nevykonali dokladovú inventúru v súlade so zákonom o účtovníctve, keď inventúrne súpisy neobsahovali doklad, resp. odvolávku na doklad preukazujúci vznik a ocenenie rezervy. Niektoré subjekty nevykonali inventarizáciu vôbec, napr. KNS SR v roku 2019, PMÚ SR v rokoch 2019 a 2020. ÚRSO pristupoval k vykonaniu inventarizácie formálne, neodhalil neopodstatnenosť zaúčtovanej rezervy na súdne trovy, ktoré už boli uhradené.

Záver

Výsledky kontrol potvrdili riziká, identifikované pri ich príprave. Nedostatky zistené v účtovaní a vykazovaní DLHM, pohľadávok a rezerv v IÚZ kontrolovaných kapitol štátneho rozpočtu, ktoré nemajú povinnosť mať účtovnú závierku overenú audítorom, boli **rovnakého charakteru** ako v účtovných jednotkách – ministerstvách, ktoré boli predmetom kontrol NKÚ SR v rokoch 2020 a 2022. Pretrvávajúce nedostatky boli najmä v dôsledku nesprávneho výkladu legislatívy, nedôslednej aplikácie účtovných metód a zásad určených MF SR, ale aj zlyhania ľudského faktoru, predovšetkým v dôsledku kumulácie viacerých činností, vyplývajúcej z veľkosti účtovných jednotiek. NKÚ SR vidí priestor na zlepšenie, okrem vzdelávacej a informačnej činnosti MF SR, gestora účtovníctva, aj v legislatívnom ukotvení určenia jednoznačných pravidiel pre tvorbu a vykazovanie niektorých druhov majetku a záväzkov, najmä opravných položiek k pohľadám po lehote splatnosti, príp. rezerv.

Reakcia kontrolovaného subjektu

Kontroly boli ukončené protokolom o výsledku kontroly. Námitku proti pravdivosti, úplnosti a preukázateľnosti kontrolných zistení vzniesol len ÚVO. Týkala sa prekročenia limitu pri obstaraní elektromobilu, ktorú NKÚ SR vyhodnotil ako neopodstatnenú. NKÚ SR uložil kontrolovaným subjektom prijať opatrenia na odstránenie zistených nedostatkov a predložiť správu o ich plnení. NKÚ SR bude plnenie prijatých opatrení monitorovať a vyhodnocovať.

Kontakt

Najvyšší kontrolný úrad SR

Priemyselná 2
824 73 Bratislava 26
☎ +421 2 50 114 911
✉ info@nku.gov.sk

Kancelária Najvyššieho súdu SR

Župné námestie 13
814 90 Bratislava
☎ +421 2 32 304 102
✉ tlacove@nsud.sk

Kancelária Súdnej rady SR

Hlavné námestie 8
814 22 Bratislava
☎ +421 2 21 028 177
✉ info@sudnarada.gov.sk

Protimonopolný úrad SR

Bajkalská 27
814 22 Bratislava
☎ +421 2 58 121 138
✉ info@ujd.gov.sk

Úrad jadrového dozoru SR

Drieňová 24
826 03 Bratislava
☎ +421 2 22 122 148
✉ info@antimon.gov.sk

Úrad pre verejné obstarávanie

Ružová dolina 10
821 09 Bratislava
☎ +421 2 50 264 111
✉ info@uvo.gov.sk

Úrad pre reguláciu sieťových odvetví

Tomášikova 28C
821 03 Bratislava 3
☎ +421 2 58 100 411
✉ urso@urso.gov.sk

Zoznam použitých skratiek

DLHM	Dlhodobý hmotný majetok
IÚZ	Individuálna účtovná závierka
KNS SR	Kancelária Najvyššieho súdu Slovenskej republiky
KSR SR	Kancelária Súdnej rady Slovenskej republiky
MF SR	Ministerstvo financií Slovenskej republiky
NKÚ SR, Úrad	Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky
opatrenie MF SR k IÚZ	Opatrenie MF SR z 5. decembra 2007 č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov
opatrenie MF SR o postupoch účtovania pre ROPO	Opatrenie MF SR z 8. augusta 2007 č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov
PMÚ SR	Protimonopolný úrad Slovenskej republiky
ÚJD SR	Úrad jadrového dozoru Slovenskej republiky
ÚRSO	Úrad pre reguláciu sieťových odvetví
ÚVO	Úrad pre verejné obstarávanie
zákon o pohľadávkach štátu	Zákon č. 374/2014 Z. z. o pohľadávkach štátu a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy	Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
zákon o správe majetku štátu	Zákon NR SR č. 278/1993 Z. z. o správe majetku štátu v znení neskorších predpisov
zákon o účtovníctve	Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov