



# SPRÁVA O VÝSLEDKU KONTROLY 2020

---

VYKAZOVANIE MAJETKU A ZÁVÄZKOV  
V INDIVIDUÁLNYCH ÚČTOVNÝCH ZÁVIERKACH  
ÚSTREDNÝCH ORGÁNOV ŠTÁTNEJ SPRÁVY

**Najvyšší kontrolný úrad SR**  
**Karol Mitriák, predseda**

## OBSAH

ZOZNAM SKRATIEK.....	3
ZOZNAM TABULIEK.....	3
ZOZNAM GRAFOV.....	3
VÝZNAMNÉ ZISTENIA A ODPORÚČANIA .....	4
KONTROLNÁ AKCIA .....	6
1. ÚČEL KONTROLNEJ AKCIE .....	6
2. RÁMEC KONTROLNEJ AKCIE.....	6
2.1. ZÁKLADNÁ CHARAKTERISTIKA .....	6
2.2. VÝKON KONTROLY .....	6
2.3. ŠPECIFICKÉ OBLASTI .....	7
3. VÝSLEDKY KONTROLNEJ AKCIE.....	7
3.1. ZISTENIA.....	7
3.1.2. DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK – VYKAZOVANIE A NAKLADANIE s MAJETKOM.....	8
3.1.3. POHLADÁVKY – VYKAZOVANIE A SPRÁVA POHLADÁVOK.....	12
3.1.4. REZERVY – TVORBA A POUŽITIE .....	15
3.2. ODPORÚČANIA KONTROLOVANÝM SUBJEKTOM / PRÍKLADY DOBREJ PRAXE.....	16
3.3. ODPORÚČANIA VÝBORU NR SR PRE FINANČIE A ROZPOČET .....	16
4. POSTUP NKÚ SR A REAKCIA KONTROLOVANÉHO SUBJEKTU .....	16
5. KONTAKT .....	16

## ZOZNAM SKRATIEK

SKRATKA / SKRÁTENÉ POMENOVANIE	VÝZNAM
CEM	Centrálna evidencia majetku
DLHM	dlhodobý hmotný majetok
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IÚZ	individuálna účtovná závierka
MF SR	Ministerstvo financií Slovenskej republiky
MK SR	Ministerstvo kultúry Slovenskej republiky
MPSVaR SR	Ministerstvo práce sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky
MZVaEZ SR	Ministerstvo zahraničných vecí a európskych záležitostí Slovenskej republiky
NKÚ SR	Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky
postupy 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
zákon o dani z príjmov	Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov
zákon o finančnej kontrole a audite	Zákon č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
zákon o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy	Zákon č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov
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 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

## ZOZNAM TABULIEK

- Tabuľka č. 1 – Počet vykonaných vnútorných kontrol a vnútorných auditov  
 Tabuľka č. 2 – Stav DLHM k 31. 12. (v tis. eur) a miera jeho opotrebenia (v %)  
 Tabuľka č. 3 – Doba odpisovania DLHM (v rokoch)  
 Tabuľka č. 4 – Vyradený prebytočný a neupotrebitelný majetok (v eurách)  
 Tabuľka č. 5 – Stav pohľadávok k 31. 12. (v eurách)  
 Tabuľka č. 6 – Pohľadávky po lehote splatnosti k 31. 12. (v eurách)  
 Tabuľka č. 7 – Rezervy k 31. 12. (v eurách)

## ZOZNAM GRAFOV

- Graf č. 1 – Miera opotrebovanosti majetku k 31. 12. 2019 (v %)

## VÝZNAMNÉ ZISTENIA A ODPORÚČANIA

Systém účtovníctva a výkazníctva štátu a celého sektora verejnej správy prešiel významnou reformou od roku 2008, kedy boli do slovenskej právnej úpravy implementované princípy medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor – IPSAS. Bola tak legislatívne zabezpečená porovnateľnosť výstupov účtovníctva verejného sektora Slovenskej republiky v rámci krajín Európskej únie. Na presnosť a spoľahlivosť konsolidovaných a súhrnných výkazov za štát a celú verejnú správu má vplyv kvalita vstupných údajov v účtovných závierkach, ktorá môže byť v každej účtovnej jednotke štátu rozdielna. Vo veľkej miere závisí od správnej implementácie účtovných metód a zásad platných pre sektor verejnej správy.

Jednou zo zásad, zavedenou v rámci reformy systému štátneho účtovníctva, je **zásada opatrnosti**, ktorou sa zabezpečuje verné a pravdivé vykazovanie majetku a záväzkov v účtovnej závierke. Táto zásada je uplatňovaná prostredníctvom špecifických položiek účtovníctva, ku ktorým patria **odpisy, resp. oprávky, opravné položky a rezervy**. Ide o tzv. „odhadné“ položky účtovníctva, ktoré vyjadrujú predpokladané riziká, straty a zníženie hodnoty majetku a záväzkov. Predstavujú očakávaný úbytok zdrojov, resp. nároky na budúce finančné zdroje zo štátneho rozpočtu. Hoci od ich implementácie uplynulo pomerne dlhé obdobie, stále dominujú medzi nezrovnalosťami zistenými pri výkone štatutárneho auditu, resp. iných vonkajších kontrol.

Na kvalitu vykazovania vybraných údajov v individuálnych účtovných závierkach sa v roku 2020 zamerl aj NKÚ SR, ktorý vykonal kontrolu v troch ministerstvách – Ministerstve zahraničných vecí a európskych záležitostí SR (MZVaEZ SR), Ministerstve práce, sociálnych vecí a rodiny SR (MPSVaR SR) a Ministerstve kultúry SR (MK SR). Preveril, či v rokoch 2017 až 2019 ministerstvá vykazovali a zverejňovali údaje o vybraných položkách majetku a záväzkov v individuálnych účtovných závierkach verne, pravdivo a úplne, a či nakladali s dlhodobým hmotným majetkom a pohľadávkami štátu v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Súčasne bol posúdený vnútorný kontrolný systém, ktorý by mal byť účinným nástrojom predchádzania nezrovnalostiam.

Všetky tri ministerstvá vykazovali, podľa výsledkov kontroly, **vysokú mieru opotrebovanosti dlhodobého hmotného majetku, najmä stavieb**. Ministerstvo kultúry až 98-percentnú. Príčinou bola uplatňovaná doba životnosti, ktorá nezohľadňovala reálnu dobu ich využívania. Zostatková cena stavieb a ostatného dlhodobého hmotného majetku, vykazovaná v individuálnej účtovnej závierke MK SR, nezodpovedá skutočnému stavu. Dôvodom je to, že ministerstvo nevykonalo opravy odpisov podľa metodického usmernenia Ministerstva financií SR a používalo daňové odpisové sadzby tohto majetku.

Ministerstvá **neurčovali dobu odpisovania pre každú položku majetku osobitne**, v závislosti od individuálnej očakávanej doby jeho využitia. Jedno ministerstvo odpisovalo všetky stavby 50 rokov, druhé 30 rokov a tretie 20 až 40 rokov. Ani jedno ministerstvo **neposudzovalo reálnosť ocenenia majetku** a dobu jeho odpisovania pri inventarizácii majetku ani pri realizácii technického zhodnotenia. Žiadne ministerstvo **netvorilo k dlhodobému hmotnému majetku opravné položky**, aj keď napr. MK SR na to malo dôvod, ktorým bola nevyužitá projektová dokumentácia kaštieľa v Budmericiach z roku 2013 v hodnote 198 tis. eur, vedená na účte obstarania majetku. Nejednotný prístup k vykazovaniu majetku môže potom spôsobovať skresľovanie údajov v súhrnných výkazoch za štát a verejnú správu.

Riešením tejto situácie by mohol byť centrálny účtovný systém. Ministerstvo financií SR už v roku 2017 prezentovalo ambíciu využiť európske zdroje na Centrálny ekonomický systém pre organizácie štátnej správy, ktoré by mali používať jednotné elektronické účtovníctvo a výkazníctvo. Jeho dokončenie avizoval rezort na rok 2023. **Aktuálne zistenia národnej autority pre externú kontrolu potvrdzujú opodstatnenie takéhoto systému.**

Kontrola odhalila aj nedostatky v **evidencii a ochrane štátneho majetku**. Boli zistené prípady nesprávnych zápisov nehnuteľného majetku štátu v katastri nehnuteľností. **Pozemky a budovy Slovenskej republiky, umiestnené v zahraničí a spravované MZVaEZ SR v hodnote cca 330 mil. eur, nie sú zaevidované v Centrálnej evidencii majetku (CEM)**. Ministerstvo sa odvoláva na výnimku zo zákona, pretože ide o nehnuteľný majetok slúžiaci na plnenie úloh na úseku ochrany utajovaných skutočností, ako aj na technické problémy zápisu. Mnohé krajiny deklarujú vlastníctvo Slovenskej republiky inou formou, ako je list vlastníctva. V dokumentácii o vlastníctve majetku v zahraničí, podľa ministerstva, často absentujú údaje požadované pre zápis v informačnom systéme CEM; napríklad číslo listu vlastníctva, kraj, okres, katastrálne územie, výmera pozemkov je uvádzaná v iných merných jednotkách ako v m<sup>2</sup>. V CEM však potom chýba akýkoľvek záznam o majetku štátu v zahraničí v hodnote niekoľkých stoviek miliónov eur.

**NKÚ SR preto odporúča MF SR, ktoré spravuje CEM, aby prehodnotilo, prípadne prispôbilo kritériá na vkladanie majetku do CEM aktuálnym zisteniam o evidencii majetku Slovenskej republiky v zahraničí.**

Ďalším kontrolným zistením je fakt, že **MPSVaR SR nemalo v kontrolovanom období okrem dopravných prostriedkov poistený iný majetok**. Budovy, ktoré patria tomuto rezortu, teda nemali žiadnu poisťnú ochranu. Takéto konanie nie je v súlade so zákonom o správe majetku štátu, ktorý ukladá správcovi majetku povinnosť využívať všetky právne prostriedky na jeho ochranu a dbať o to, aby nedošlo k poškodeniu majetku, jeho strate, zneužitiu alebo zmenšeniu. NKÚ SR odporučil ministerstvu uzavrieť poisťné zmluvy aj na ostatnú časť majetku štátu v správe ministerstva. **Zároveň na základe tohto kontrolného zistenia by štát mohol zvážiť legislatívnu úpravu, ktorá by zavádzala povinnosť správcov zabezpečiť poistenie majetku štátu.**

Kontrola potvrdila aj nejednotný prístup kontrolovaných subjektov k **tvorbe opravných položiek k pohľadávkam**, ktoré by mali zohľadňovať riziko ich znehodnotenia. Každé ministerstvo sa riadilo iným pravidlom. Kým jedno ministerstvo tvorilo opravné položky na všetky pohľadávky po splatnosti v 100-percentnej výške ich menovitej hodnoty, ostatné dve stanovili výšku odvodenú od doby omeškania po lehote splatnosti. MK SR pre kvantifikáciu opravných položiek použilo doby omeškania stanovené v zákone o dani z príjmov, ktoré sú pre zabezpečenie vernosti zobrazenia pohľadávok v účtovníctve spravidla nedostatočné. **Pre získanie objektívnych údajov o stave pohľadávok štátu v netto hodnote NKÚ SR odporúča MF SR stanoviť rovnaké pravidlá tvorby opravných položiek k neuhradeným pohľadávkam v závislosti od lehoty, ktorá uplynula od ich splatnosti.**

Ministerstvá, s výnimkou MZVaEZ SR, **nepostupovali pri inventarizácii pohľadávok v súlade so zákonom o účtovníctve**. Chýbali doklady preukazujúce existenciu pohľadávok, nebola posudzovaná vymožitelnosť pohľadávok po lehote splatnosti, ba ani výška a oprávnenosť opravných položiek.

Kontrolou bolo zistené, že systém správy a vymáhania pohľadávok po lehote splatnosti majú ministerstvá upravené rozdielne, čo sa prejavilo aj v objeme a spôsoboch vymáhania pohľadávok po lehote splatnosti. Kontrolované subjekty, s výnimkou MZVaEZ SR, **pri vymáhaní pohľadávok** nedodržiavali ustanovenia zákona o správe majetku štátu, **nevyužívali všetky právne prostriedky na vymoženie pohľadávok a nevymáhali všetky pohľadávky po splatnosti**. Kontrola poukázala na skutočnosť, že ministerstvá vymáhanie pohľadávok štátu vykonávajú nedostatočne aj z dôvodu nesystémovej a neefektívnej spolupráce vnútorných útvarov.

Ministerstvá **nepristupovali dôsledne ani k metodike tvorby a používania rezerv**. Vnútorne predpisy boli zväčša neaktuálne, nereflektovali platný právny stav. Chýbal konkrétny spôsob výpočtu rezerv a jednoznačné pravidlá ich tvorby, použitia či zrušenia. Kontrolóri zistili, že **neexistuje jednotný prístup k tvorbe a oceňovaniu rezerv, ani k ich účtovaniu**. Rozdiely sú aj v tituloch, na ktoré sa rezervy tvoria. Napr. MZVaEZ SR účtovalo o rezervách na mzdy za nevyčerpané dovolenky, a to napriek skutočnosti, že od roku 2015 sa podľa postupov účtovania pre ROPO už netvorí. MK SR neoprávnené tvorilo rezervy na nevyfakturované dodávky, ktoré v skutočnosti ani neboli v danom období dodané. Používaný účtovný systém bol dôvodom účtovania rezerv na nevyfakturované dodávky v MZVaEZ SR v rozpore s platnými postupmi účtovania pre ROPO. Rozdiely boli identifikované aj vo vykazovaní rezerv z časového hľadiska. Rezervy na súdne spory vykazovali dve ministerstvá ako krátkodobé, jedno ako dlhodobé.

NKÚ SR ďalej zistil, že **všetky tri štátne inštitúcie mali nedostatky pri systéme vnútornej kontroly**. Fungujúci vnútorný kontrolný systém je základným predpokladom efektívneho finančného riadenia každej organizácie a účinným nástrojom predchádzania systémovým problémom. Štát by práve túto základnú úroveň kontroly nemal zanedbávať, naopak, mal by dbať o jej bezproblémové fungovanie vo všetkých inštitúciách, ktoré spravujú jeho majetok. Následkom nefunkčných kontrolných mechanizmov môžu byť výrazné finančné straty štátu a opakované porušenia legislatívy. NKÚ SR konštatuje, že k porušeniu všeobecne záväzných predpisov a interných noriem kontrolovaných ministerstiev došlo aj v dôsledku ich **nedostatočne účinného vnútorného kontrolného systému**.

Na základe zistení národnej autority pre externú kontrolu možno skonštatovať, že aplikácia nekonzistentných účtovných metód a zásad, používanie nejednotného prístupu k výkladu legislatívy či rovno jej porušenia majú vplyv na spoľahlivosť údajov vykazovaných v účtovných závierkach správcov majetku štátu. **Ministerstvo financií SR by preto malo vytvárať centralizované nástroje na efektívnu správu a vykazovanie majetku štátu, ktoré by pomohli odbúrať nejednotnosť pri uplatňovaní účtovníckych pravidiel a umožnili by tak zvýšiť kvalitu výstupov konsolidovaných a súhrnných výkazov za štát a celú verejnú správu.**

## KONTROLNÁ AKCIA

### 1. ÚČEL KONTROLNEJ AKCIE

Účelom kontrolnej akcie bolo preveriť, či ministerstvá vykazujú a zverejňujú údaje o vybraných položkách majetku a záväzkov v účtovníctve a v individuálnej účtovnej závierke verne, pravdivo a úplne, a či nakladajú s dlhodobým hmotným majetkom a pohľadávkami štátu v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Kontrola bola zameraná na tie položky účtovníctva a výkazníctva, ktoré v minulosti v štátnej správe absentovali, konkrétne **odpisy, resp. oprávky, opravné položky k dlhodobému hmotnému majetku a k pohľadávkam, a na rezervy**, ktoré zreálnujú vykazovanie stavu majetku a záväzkov a vyjadrujú predpokladaný úbytok zdrojov alebo nároky na budúce finančné zdroje zo štátneho rozpočtu. Súčasťou kontroly bolo aj porovnanie preverovaných oblastí medzi kontrolovanými subjektmi a zistenie, či existujú pravidlá a konzistentný prístup pri vykazovaní týchto položiek.

**Predmetom kontroly bolo** preveriť správnosť vykazovania dlhodobého hmotného majetku, pohľadávok a rezerv v nadväznosti na použité účtovné metódy a zásady a nakladanie s majetkom štátu v správe vybraných ministerstiev v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Predmetom kontroly bolo aj zhodnotenie vnútorného kontrolného systému.

### 2. RÁMEC KONTROLNEJ AKCIE

#### 2.1. ZÁKLADNÁ CHARAKTERISTIKA

Kontrolná akcia bola vykonaná v MZVaEZ SR, MPSVaR SR a MK SR, ako finančná kontrola s prvkami súladu. Kontrolovaným obdobím boli roky 2017 až 2019 a súvisiace obdobia. Výber kontrolovaných subjektov vychádzal z analýzy ich IÚZ, posúdenia konkrétnych položiek účtovných výkazov, ktoré vyvolávali pochybnosť o ich správnosti, absencii niektorých položiek, či z vykazovanej hodnoty majetku.

Kontrola bola vykonaná v rozsahu predmetu kontroly. Bola prioritne zameraná na posúdenie prístupu ministerstiev k oceňovaniu vybraných odhadných položiek k dlhodobému hmotnému majetku a pohľadávkam (odpisy, opravné položky), či rezerv a ich vplyvu na vykazovanie majetku a záväzkov v IÚZ. Preverené bolo aj nakladanie s majetkom a pohľadávkami štátu v správe týchto ministerstiev.

Na dosiahnutie účelu kontroly bol zvolený prístup detailného preverovania vybranej vzorky účtovných dokladov súvisiacich s predmetom kontroly. Hodnotiacimi kritériami bola legislatíva, ktorá v kontrolovanom období upravovala predovšetkým vedenie účtovníctva, nakladanie s majetkom a pohľadávkami štátu a výkon finančnej kontroly. Ďalšími hodnotiacimi kritériami boli vnútorné predpisy kontrolovaných subjektov.

Kontrola bola vykonaná v súlade so zákonom o NKÚ SR a so štandardmi, ktoré vychádzajú zo základných princípov medzinárodných štandardov najvyšších kontrolných inštitúcií (ISSAI).

#### 2.2. VÝKON KONTROLY

Kontroly vykonané v ministerstvách potvrdili riziká identifikované v procese prípravy kontrol, a zistili najmä:

- používanie rôznych zásad pri odpisovaní dlhodobého hmotného majetku, aplikáciu rôznych odpisových sadzieb, ktoré nezohľadňujú reálnu životnosť majetku a majú vplyv na správnosť jeho vykazovania v IÚZ;
- rozdielny prístup k odpisovaniu technického zhodnotenia dlhodobého hmotného majetku;
- nevykonanie opravy odpisov stavieb a nehnuteľného majetku v zmysle metodického usmernenia MF SR;
- neposudzovanie reálnosti ocenenia dlhodobého hmotného majetku, pohľadávok a potreby tvorby opravných položiek pri inventarizácii;
- nerovnaké, nekonzistentné pravidlá pre posudzovanie nevyhnutnosti pohľadávok a tvorbu opravných položiek;
- nejednoznačné pravidlá tvorby a rozpúšťania rezerv;
- neplnenie si povinností pri správe a vymáhaní pohľadávok po lehote splatnosti.

NKÚ SR ku kontrolným zisteniam týkajúcim sa porušenia všeobecne záväzných právnych predpisov, vnútorných predpisov alebo na zlepšenie a zefektívnenie činnosti a procesov, predložil kontrolovaným subjektom odporúčania.

### 2.3. ŠPECIFICKÉ OBLASTI

Účtovníctvo a výkazníctvo štátu je konfrontované s účtovníctvom a výkazníctvom podnikateľských subjektov. Postupne dochádza k zblížovaniu postupov účtovania a vykazovania údajov rozpočtových a príspevkových organizácií v účtovných výkazoch s podnikateľským sektorom. Týka sa to najmä položiek účtovníctva, ktoré neboli v minulosti v štátnej správe aplikované. Konkrétne ide o odpisy dlhodobého majetku, opravné položky k majetku a pohľadávkam, či rezervy ktorými sa odhaduje riziko prechodného zníženia hodnoty majetku, resp. výška či čas budúceho záväzku v prípade rezerv. Rôzne prístupy a metódy uplatňované pri ich tvorbe a zúčtovaní majú vplyv na rôznorodosť výstupov v jednotlivých organizáciách štátnej správy, čo v konečnom dôsledku ovplyvňuje kvalitu a konzistentnosť dát v oblasti štátneho výkazníctva.

## 3. VÝSLEDKY KONTROLNEJ AKCIE

### 3.1. ZISTENIA

NKÚ SR poukázal celkovo na 29 kontrolných zistení, pri ktorých boli porušené všeobecne záväzné právne predpisy, ako napríklad zákon o účtovníctve, zákon o správe majetku štátu, zákon o pohľadávkach štátu, zákon o finančnej kontrole a audite. Ďalšie zistenia sa týkali nedodržovania interných predpisov a nesúlady interných predpisov s platnou legislatívou.

#### 3.1.1. CHARAKTERISTIKA KONTROLOVANÝCH SUBJEKTOV A VNÚTORNÝ KONTROLNÝ SYSTÉM

Kontrolované subjekty sú ústrednými orgánmi štátnej správy s vymedzenou oblasťou pôsobenia v zákone o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy. Sú rozpočtovými organizáciami, teda svojimi príjmami a výdavkami sú zapojené na štátny rozpočet SR. Podľa zákona o účtovníctve sú ministerstvá účtovnou jednotkou, na ktoré sa vzťahuje povinnosť viesť účtovníctvo a zostaviť účtovnú závierku, individuálnu aj konsolidovanú, ktoré sú uložené vo verejne prístupnom registri účtovných závierok. Kontrolou bolo zistené, že ministerstvá používajú rôzne účtovné informačné systémy. MZVaEZ SR využívajú SAP, MK SR informačný systém SOFTIP PROFIT.

**Vnútorň kontrolný systém** bol na všetkých troch ministerstvách zabezpečovaný útvarom vnútornej kontroly a útvarom vnútorného auditu. Finančnú kontrolu vykonávali zodpovedné útvary podľa oblastí, s ktorými súvisela finančná operácia. Počet vykonaných vnútorných kontrol a vnútorných auditov v kontrolovanom období dokumentuje tabuľka.

Tabuľka č. 1 – Počet vykonaných vnútorných kontrol a vnútorných auditov

	MZVaEZ SR			MPSVaR SR			MK SR		
	2017	2018	2019	2017	2018	2019	2017	2018	2019
Počet vykonaných vnútorných kontrol	8	11	8	11	10	16	7	7	7
Počet vykonaných vnútorných auditov	3	0	2	3	2	5	4	4	4

Zdroj: NKÚ SR na základe podkladov kontrolovaných subjektov

Kontrolou bolo zistené, že ani jedno z ministerstiev nemalo spracovaný katalóg rizík súvisiacich s finančným riadením a preto ani plány vnútorných auditov neboli zostavené na základe analýzy zhodnotenia rizík a ich pravidelného prehodnocovania, čo **nebolo v súlade so zákonom o finančnej kontrole a audite**. MK SR v priebehu kontroly vypracovalo analýzu rizík podľa jednotlivých útvarov ministerstva a podriadených rozpočtových a príspevkových organizácií.

**MZVaEZ SR** nevykonalo v roku 2018 ani jeden vnútorný audit a nemalo zabezpečené vykonávanie vnútorného auditu zamestnancom spĺňajúcim podmienky pre výkon vnútorného auditu, čo nebolo v súlade so zákonom o finančnej kontrole a audite.

**MK SR** vykonávalo vnútorné kontroly a audity výlučne iba v podriadených rozpočtových a príspevkových organizáciách. V samotnom úrade ministerstva, v jeho organizačných útvaroch nebola v kontrolovanom období vykonaná žiadna vnútorná kontrola či audit.

**MPSVaR SR** nevykonávalo základnú finančnú kontrolu v prípade vyradovania prebytočného a neupotrebitelného majetku a jeho likvidácie. Nedostatky boli zistené pri vykonávaní inventarizácie majetku ale aj v oblasti správy a vy-máhania pohľadávok, na ktoré poukazovali aj predchádzajúce vonkajšie kontroly NKÚ SR a vládneho auditu. Napriek prijímaným opatreniam tieto nedostatky naďalej pretrvávali, čo svedčí o nedostatočne účinnom vnútornom kontrolnom systéme.

### 3.1.2. DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK – VYKAZOVANIE A NAKLADANIE S MAJETKOM

#### Vykazovanie DLHM

DLHM predstavoval významnú položku neobežného majetku, vykazovanú v IÚZ kontrolovaných subjektov. Tvoria ho najmä budovy a stavby, pozemky, dopravné prostriedky, samostatné hnuteľné veci a súbory nehnuteľných vecí a ostatný hmotný majetok. V MZVaEZ SR bol podiel DLHM na hodnote neobežného majetku v obstarávacích cenách 85 %, v MK SR 68 % a v MPSVaR SR 44 %.

Štruktúra DLHM v preverovaných ministerstvách bola rôzna. V MZVaEZ SR a MPSVaR SR prevažovali budovy a stavby s viac ako 60-percentným podielom na DLHM, v MK SR ostatný hmotný majetok, ktorý zahŕňoval technické zhodnotenie kultúrnych pamiatok so 60-percentným podielom. V MZVaEZ SR tvorili významný, cca 20-percentný podiel pozemky, z ktorých väčšina sa nachádzala pod budovami zastupiteľských úradov v zahraničí.

Správnosť vykazovania DLHM v IÚZ závisí, okrem správneho ocenenia majetku pri jeho zaradení, od použitých účtovných zásad a metód pri odpisovaní majetku. **Odpisy** predstavujú trvalé zníženie hodnoty dlhodobého majetku. Majú čo najvernejšie vyjadrovať skutočné opotrebenie majetku, závislé od bežných podmienok jeho využívania, starostlivosti a iných faktorov. Miera opotrebenia odpisovaného DLHM bola v preverovaných ministerstvách rôzna, čo udáva tabuľka.

Tabuľka č. 2 – Stav DLHM k 31. 12. (v tis. eur) a miera jeho opotrebenia (v %)

DLHM odpisovaný	2017	2018	2019
<b>MZVaEZ SR</b>			
Obstarávacia cena	285 135	294 884	322 997
Zostatková cena (Obstarávacia cena – Oprávky)	199 017	207 678	216 855
Opotrebovanosť odpisovaného majetku	70%	70%	67%
<b>MPSVaR SR</b>			
Obstarávacia cena	36 172	38 981	39 829
Zostatková cena (Obstarávacia cena – Oprávky)	18 283	20 240	22 581
Opotrebovanosť odpisovaného majetku	51%	52%	57%
<b>MK SR</b>			
Obstarávacia cena	26 779	26 886	26 963
Zostatková cena (Obstarávacia cena – Oprávky)	26 273	26 424	26 474
Opotrebovanosť odpisovaného majetku	98%	98%	98%

Zdroj: IÚZ za roky 2017 až 2019

*Opotrebovanosť odpisovaného majetku = pomer oprávok k obstarávacej cene odpisovaného majetku. Oprávky predstavujú kumulované odpisy počas doby odpisovania DLHM.*

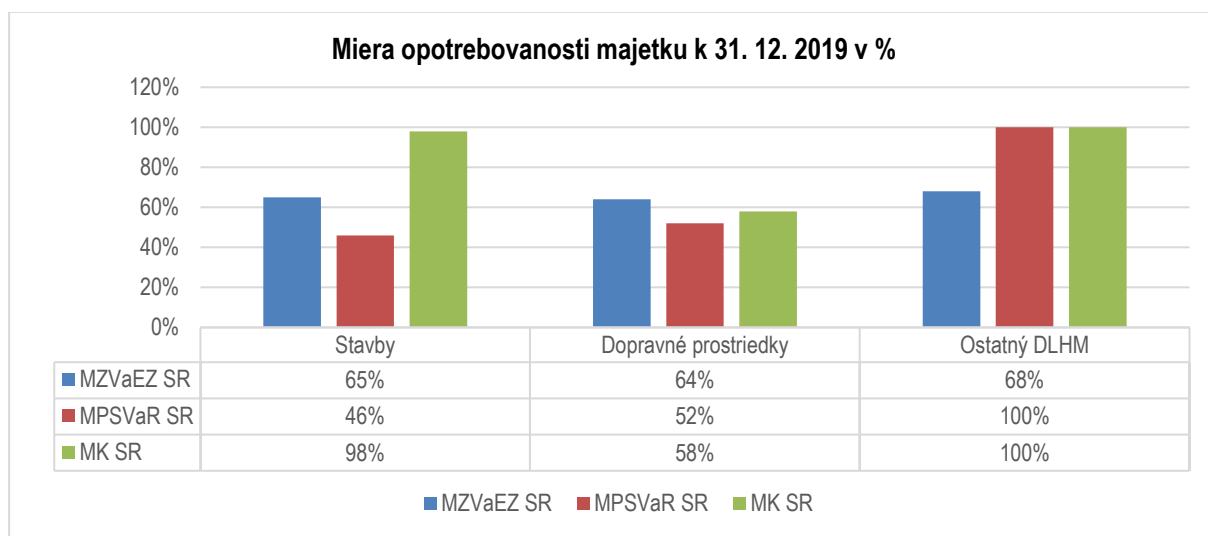
Opotrebovanosť odpisovaného DLHM bola v kontrolovanom období najvyššia v **MK SR**. Takmer na 100 % bolo odpísané technické zhodnotenie kultúrnych pamiatok, evidované na účte Ostatný DLHM. Budovy a stavby boli odpísané na 98 %. Priaznivejší stav bol pri dopravných prostriedkoch, ktorých opotrebovanosť klesla z 85 % v roku 2017 na 58 % v roku 2019 v dôsledku nákupu nových motorových vozidiel.

Pomerne vysoká bola opotrebovanosť stavieb v **MZVaEZ SR** – v rozpätí od 65 do 69 % v preverovanom období. Miera opotrebenia dopravných prostriedkov klesla zo 70 % na 64 % v roku 2019. Vplyv na to mala aj postupná obnova vozového parku.

V **MPSVaR SR** bola opotrebovanosť DLHM najnižšia. Stavby vykazovali mieru opotrebenia 46 % a dopravné prostriedky cca 52 %. Miera opotrebenia vybraných druhov majetku – stavieb, dopravných prostriedkov a ostatného DLHM, je znázornená v grafe.



Graf č 1 – Miera opotrebovanosti majetku k 31. 12. 2019 (v %)



Zdroj: IÚZ za roky 2017 až 2019

Ministerstvá, ako rozpočtové organizácie, do roku 2002 nemali povinnosť odpisovať dlhodobý majetok. Tá im vznikla až od roku 2003, pričom v prvých rokoch mali pri odpisovaní majetku vychádzať z odpisových sadzieb daných zákonom o dani z príjmov (tzv. daňové odpisy). Od roku 2005 sú povinné pri tvorbe odpisového plánu zohľadňovať očakávanú dobu použiteľnosti majetku, stanovenú pre každý druh majetku osobitne, t. j. uplatňovať tzv. účtovné odpisy. Nie všetky organizácie to však dodržiavajú. S cieľom dosiahnuť používanie rovnakých účtovných metód a zásad pri odpisovaní majetku, vydalo v roku 2017 MF SR metodické usmernenie na vykonanie prepočítania odpisov stavieb z daňových na účtovné a zaúčtovanie opravy odpisov ako významnej chyby minulých účtovných období. Prehodnotenie životnosti majetku a oprava odpisov sa vzťahovala aj na už odpísané stavby, s nulovou zostatkovou hodnotou, ktoré sa naďalej používajú.

**Kontrolou bolo zistené, že ani jedno ministerstvo nevykonalo prepočet odpisov na základe metodického usmernenia MF SR z roku 2017.**

**MZVaEZ SR** vykonalo prepočet odpisov stavieb v roku 2012 pri prechode na systém SAP, v ktorom nastavilo odpisy DLHM na účtovné. Prehodnotilo zostatkovú dobu ekonomickej životnosti DLHM a zmenilo aj zostatkovú dobu odpisovania stavieb. V roku 2017 vykonalo spätný opravný prepočet zaradenia do majetku a odpisov niektorých položiek stavieb a ich technického zhodnotenia z dôvodu nesprávnej obstarávacej ceny a dátumu začiatku používania tohto majetku. Celkový vplyv opravy predstavoval čiastku 3, 8 mil. eur, o ktorú bola zvýšená hodnota oprávok a tým znížená zostatková cena majetku v správe MZVaEZ SR.

**MPSVaR SR** používalo do roku 2013 odpisové sadzby podľa zákona o dani z príjmu. V roku 2016 vykonalo spätný prepočet odpisov vybraných stavieb od 1. januára 2009, pri ktorom prehodnotilo zostatkovú dobu ekonomickej životnosti tohto majetku. Výsledkom prepočtu odpisov bolo zníženie oprávok a tým zvýšenie zostatkovej ceny majetku v správe ministerstva o 742 tis. eur.

**MK SR** ako jediné neprehodnotilo ekonomickú životnosť používaného DLHM. Nevykonalo opravu odpisov stavieb a technického zhodnotenia nehnuteľných kultúrnych pamiatok, ktoré používa. Pri odpisovaní aplikovalo daňové odpisy. **Následkom toho je vysoká miera opotrebovanosti stavieb a ostatného DLHM a nízka zostatková hodnota tohto majetku, ktorá nezodpovedá skutočnosti.**

Všetky tri ministerstvá používali **metódu rovnomerného odpisovania**, pri ktorej sa ročný odpis určuje ako podiel obstarávacej ceny DLHM a určenej doby odpisovania pre konkrétny druh majetku. Odpisovanie majetku a odpisový plán mali upravené vo vnútorných predpisoch. Kým MZVaEZ SR a MPSVaR SR v nich deklarovali použitie účtovných odpisov, **MK SR zotrvalo na odpisových sadzbách podľa zákona o dani z príjmov.** DLHM bol v roku obstarania zaradený do odpisových skupín v triedení podľa klasifikácie produkcie a klasifikácie stavieb. Doba odpisovania jednotlivých druhov DLHM je uvedená v tabuľke.

Tabuľka č. 3 – Doba odpisovania DLHM (v rokoch)

Odpisová skupina	Druh majetku	Doba odpisovania		
		MZVaEZ SR	MPSVaR SR	MK SR
1	Stroje, prístroje, zariadenia, výpočtová technika, technické zariadenia, drobný DLHM	4 až 8	4 až 8	4
2	Motorové vozidlá určené na špeciálne účely, ostatný DLHM	6 až 8	6 až 10	6
	Ostatný DLHM – technické zhodnotenie národnej kultúrnej pamiatky	20 až 30		
	Ostatný DLHM TZ prenajatých stavieb - zahraničie	6 rokov	–	
3	Dopravné prostriedky	6 až 8	8 až 12	4 (8)
4	Inventár, technické zariadenia, špeciálne stroje	6 až 25	12 – 18	12
5	Rekonštrukcia a modernizácia stavieb väčšieho rozsahu	30	20 – 50	20
6	Stavby	12 až 30	50 až 100	40 (20)

Zdroj: Smernice o odpisovaní majetku, výsledok kontroly (NKÚ SR) vybranej vzorky majetku

Kontrolou vybraných položiek DLHM – evidovaných na účtoch Stavby, Dopravné prostriedky a Ostatný dlhodobý hmotný majetok – bolo zistené, že ministerstvá **nestanovujú dobu odpisovania pre každú položku majetku osobitne**, v závislosti od individuálnej očakávanej doby jeho využitia. Napr. MZVaEZ SR odpisuje všetky stavby, bez ohľadu na ich technický stav a umiestnenie, 30 rokov. MPSVaR SR odpisuje stavby 50 rokov. MK SR malo nastavenú dobu odpisovania stavieb na 20 rokov, ktorú predĺžilo v roku 2015 na 40 rokov. Týkalo sa to však už len štyroch stavieb s nenulovou zostatkovou hodnotou, ostatné boli odpísané. MPSVaR SR uplatňovalo v preverovanom období rozdielny prístup k oceneniu a odpisovaniu stavieb nadobudnutých prevodom správy v rokoch 2018 a 2019, čím nebola zachovaná ich konzistentnosť s odpisovaním ostatných stavieb v správe ministerstva a porovnateľnosť počas, resp. po sebe idúcich účtovných obdobiach.

Významné odlišnosti boli zistené pri odpisovaní **technického zhodnotenia stavieb**. MZVaEZ SR pri realizovaní technického zhodnotenia stavieb pokračovalo v odpisovaní rovnakým spôsobom, čo len mierne predĺžilo ich životnosť. MPSVaR SR odpisovalo technické zhodnotenie stavieb do konca odpisovania hlavnej stavby, čím sa nepredĺžila životnosť majetku. MK SR odpisovalo technické zhodnotenie stavieb – nehnuteľných kultúrnych pamiatok, evidovaných na účte Ostatný dlhodobý majetok najkratšie – len šesť rokov, čo sa prejavilo v nízkej zostatkovej cene, ktorá neodráža skutočnú hodnotu.

**Ani jedno ministerstvo pri realizovaní technického zhodnotenia neposudzovalo ekonomickú životnosť stavieb**, neprehodnocovalo odpisový plán ani u stavieb, ktorým končila účtovná životnosť, resp. boli odpísané, pričom boli naďalej využívané. Realnosť ocenenia stavieb nebola posudzovaná ani pri inventarizácii, **čo nebolo v súlade so zákonom o účtovníctve**.

**Žiadne ministerstvo netvorilo k DLHM opravné položky**. Tie sa v zmysle zákona o účtovníctve tvoria na základe zásady opatrnosti, ak dôjde k prechodnému zníženiu hodnoty majetku pod jeho účtovnú hodnotu. To bolo zistené v MK SR v prípade nevyužitej projektovej dokumentácie na rekonštrukciu kaštieľa v Budmericiach, ktorá sa nezrealizovala. Na účte obstarania DLHM bola dokumentácia vedená od roku 2013 v hodnote 198 tis. eur, o jej ďalšom využití nebolo rozhodnuté. Nevytvorením opravnej položky bol majetok vykazovaný v IÚZ MK SR, nadhodnotený o túto sumu.

**Dopravné prostriedky** ministerstvá odpisovali osem rokov. Ich životnosť bola nastavená objektívne, s ohľadom na očakávanú dobu ich využívania. Rôzna miera opotrebovanosti dopravných prostriedkov odrážala mieru investovania do obnovy vozového parku.

#### Nakladanie s DLHM

Ministerstvám, ako správcom majetku štátu, vyplývajú viaceré povinnosti zo zákona o správe majetku štátu. Kontrolou boli preverené niektoré z nich, najmä vedenie evidencie majetku, zabezpečenie jeho ochrany, vykonávanie inventarizácie a nakladanie s prebytočným a neupotrebitelným majetkom štátu v správe ministerstiev.

Ministerstvá, ako správcovia majetku štátu môžu nadobúdať majetok len do vlastníctva SR. Zároveň sú povinné zabezpečiť **zázpisy v katastri nehnuteľností**. MPSVaR SR a MK SR v niektorých prípadoch nezabezpečili správnosť údajov v katastri nehnuteľností, ako vlastníci nehnuteľností boli uvedené príslušné ministerstvá, nie SR, čo nebolo v súlade so zákonom o správe majetku štátu. MK SR bolo uvedené na liste vlastníctva ako správca nebytového priestoru v „rozostavanom“ polyfunkčnom dome, výstavba ktorého doteraz nezačala. Napriek podniknutým krokom k oprave nesprávnych údajov na liste vlastníctva doteraz nedošlo.

Ďalšou povinnosťou správcov majetku štátu je vkladať údaje o nehnuteľnom majetku a ich zmeny do **Centrálnej evidencie majetku**. Je to verejne prístupný informačný systém poskytujúci prehľad o nehnuteľnom majetku štátu. Kontrolou bolo zistené, že v Centrálnej evidencii majetku neboli evidované pozemky a budovy v správe MZVaEZ SR, ktoré sa nachádzali v zahraničí v celkovej hodnote cca 330 mil. eur. Podľa vyjadrenia MZVaEZ SR bolo dôvodom nevkladania údajov uplatnenie zákonnej výnimky, ale tiež technické prekážky vyplývajúce zo špecifických podmienok vedenia evidencie majetku v zahraničí, ktoré nie sú kompatibilné so systémom. Povinnosť vkladania údajov sa tak javí ako nevykonateľná. Nepriamo to potvrdzuje aj skutočnosť, že v **systéme Centrálnej evidencie majetku nie je vedený žiaden majetok v správe alebo užívaní zákonom definovaných správcov, ktorý sa nachádza v zahraničí**.

Ministerstvá, ako správcovia majetku štátu sú povinné využívať všetky právne prostriedky na jeho ochranu a dbať, aby nedošlo najmä k jeho poškodeniu, strate, zneužitiu alebo zmenšeniu. **Ochranu DLHM** majú ministerstvá zabezpečenú poistením v komerčných poisťovniach. Ako nedostatočná sa javí ochrana majetku v MPSVaR SR, ktoré okrem poistenia vozidiel nemá zabezpečený poistením iný majetok v jeho správe.

Existencia DLHM, posúdenie jeho stavu a správnosti ocenenia, porovnanie skutočného stavu s účtovným sa overuje **inventarizáciou**. Tú možno vykonať pri DLHM raz za štyri roky. Všetky ministerstvá vykonávali inventarizáciu DLHM každoročne. **Ani jedno však neposudzovalo reálnosť ocenenia tohto majetku**, správnosť nastavenej doby životnosti DLHM, odpisových sadzieb, či nutnosť tvorby opravných položiek. V MPSVaR SR vo viacerých prípadoch inventúrne súpisy a inventarizačné zázpisy neobsahovali povinné náležitosti v zmysle zákona o účtovníctve. Okrem formálnych náležitostí – chýbajúce podpisy, nesprávne uvedené dátumy, to boli najmä nevyplnené údaje o výsledkoch posúdenia reálnosti ocenenia DLHM, neoverenie aktuálneho stavu nehnuteľného majetku na základe listov vlastníctva či nevyhotovenie inventúrnych súpisov. **NKÚ SR negatívne hodnotí opakované pretrvávajúce nedostatky vo vykonávaní inventarizácie DLHM v MPSVaR SR** a neplnenie opatrení prijatých z kontrol vykonaných vonkajšími kontrolnými orgánmi.

### Prebytočný a neupotrebitelný DLHM

Majetok, ktorý neslúži správcovi na plnenie úloh, či už trvale alebo dočasne, sa považuje za prebytočný, resp. dočasne prebytočný majetok. Neupotrebitelný majetok je taký, ktorý nemôže slúžiť svojmu účelu z dôvodu jeho úplného opotrebenia, poškodenia či zastaranosti. Správca je povinný naložiť s takýmto majetkom bez zbytočného odkladu, účelne a s maximálnou hospodárnosťou. Hodnota DLHM vyradeného v preverovanom období a spôsob naloženia s vyradeným majetkom je uvedená v tabuľke.

Tabuľka č. 4 – Vyradený prebytočný a neupotrebitelný majetok (v eurách)

Spôsob vyradenie DLHM	2017	2018	2019
<b>MZVaEZ SR</b>			
Fyzická likvidácia	2 430 813	3 074 204	1 811 242
Predaj	1 113 170	1 257 104	936 350
Bezodplatný prevod	23 100	0	0
Darovanie	95 085	139 187	64 873
<b>MPSVR SR</b>			
Fyzická likvidácia	26 204	168 164	38 697
Predaj	x	388 610	1 342 096
Bezodplatný prevod	25 089	74 217	x
Darovanie	x	x	x
<b>MK SR</b>			
Fyzická likvidácia	60 213	34 285	98 536
Predaj	0	0	0
Bezodplatný prevod	0	0	472
Darovanie	0	72 235	78 690

Zdroj: Vyradňovacie protokoly za roky 2017 až 2019

**Kontrolou postupu pri nakladaní s prebytočným, dočasne prebytočným a neupotrebitelným majetkom v správe ministerstiev neboli zistené významné nedostatky.** Ministerstvá vyradovali majetok zväčša s nulovou zostatkovou hodnotou. O nakladaní s prebytočným a neupotrebitelným majetkom rozhodovala vyraďovacia komisia. Rozhodnutia o prebytočnosti boli písomné a obsahovali zákonom stanovené údaje, vrátane dokladu o tom, ako bolo naložené s týmto majetkom. Fyzickou likvidáciou sa vyradil najmä poškodený kancelársky nábytok, nefunkčné elektrospotrebiče, tlačiarne, monitory a notebooky. Formou darovania alebo bezodplatným prevodom boli vyradené zväčša osobné motorové vozidlá. Predajom boli vyradené nehnuteľnosti v zahraničí v správe MZVaEZ SR a budovy bývalých detských domovov, ktoré MPSVaR SR získalo prevodom správy. Ponuky na predaj prebytočného nehnuteľného majetku boli zverejňované v Registri ponúkaného majetku štátu – informačnom systéme verejnej správy. Nedostatky boli zistené v MPSVaR SR. Týkali sa neuvádzania dôvodov vyradenia majetku v návrhoch na vyradenie a nevykonávania základnej finančnej kontroly pri vyradovaní DLHM.

Okrem uvedených spôsobov naloženia s majetkom, MPSVaR SR vyradilo v roku 2018 prebytočný a neupotrebitelný majetok v hodnote takmer 2,6 mil. eur zámenou. Časť majetku, ktorý ministerstvo získalo do správy prevodom z detských domovov, označilo za prebytočný majetok. V roku 2018 vydalo 16 rozhodnutí o prebytočnosti majetku v obstarávacej cene 3 398 211 eur a v roku 2019 tri rozhodnutia o prebytočnosti majetku v obstarávacej cene 118 842 eur. K 31. 12. 2019 uzavrelo ministerstvo 12 zmlúv a tento majetok v cene 1 387 418 eur predalo obciam, fyzickým a právnickým osobám.

### 3.1.3. POHLADÁVKY – VYKAZOVANIE A SPRÁVA POHLADÁVOK

#### Vykazovanie pohľadávok

Pohľadávky štátu v správe ministerstiev predstavujú nezanedbateľnú časť nehmotného majetku štátu. Predstavujú právo štátu na peňažné plnenie, ktoré vzniklo zo zákona, na základe zákona, z činnosti alebo na základe činnosti správcu pohľadávky štátu.

**MZVaEZ SR** evidovalo v účtovníctve dlhodobé pohľadávky na finančné prostriedky poskytnuté vo forme depozitu alebo kaucie zastupiteľským úradom v zahraničí. Krátkodobé pohľadávky sú voči zamestnancom z poskytnutých preddavkov na zahraničný plat pri ich vyslaní do zahraničia. **MPSVaR SR** evidovalo pohľadávky najmä voči neziskovým organizáciám a občianskym združeniam, ktoré nezúčtovali alebo nevrátili finančné prostriedky zo zúčtovania poskytnutých dotácií alebo finančných príspevkov na ich činnosť. **MK SR** evidovalo pohľadávky najmä voči dotačným subjektom za poskytnuté a nezúčtované, resp. nevrátené dotácie. Najvyššiu pohľadávku evidovalo voči Fondu na podporu umenia za nezúčtovanie príspevku poskytnutého v rokoch 2016 a 2017 vo výške presahujúcej 6 mil. eur.

Výška pohľadávok sa zrealňuje **opravnými položkami**, ak existuje opodstatnený predpoklad prechodného zníženia ich hodnoty pod účtovnú hodnotu (brutto). Je to najmä v prípadoch ak hrozí, že dlžník pohľadávku úplne alebo čiastočne nezaplatí alebo voči dlžníkovi sa vedie spor o jej uznanie, čiže k rizikovým a sporným pohľadávkam. Celkový objem pohľadávok evidovaných v účtovníctve kontrolovaných subjektov je uvedený v tabuľke.

Tabuľka č. 5 – Stav pohľadávok k 31. 12. (v eurách)

Pohľadávky	2017	2018	2019
<b>MZVaEZ SR</b>			
Pohľadávky brutto	952 747	1 131 748	1 181 214
Opravné položky k pohľadávkam	25 764	18 327	44 234
Podiel opravných položiek k pohľadávkam brutto	2,7 %	1,6 %	3,7 %
<b>MPSVR SR</b>			
Pohľadávky brutto	21 744 583	1 392 675	1 631 422
Opravné položky k pohľadávkam	596 041	763 521	796 627
Podiel opravných položiek k pohľadávkam brutto	2,7 %	54,8 %	48,8 %
<b>MK SR</b>			
Pohľadávky brutto	135 856	6 952 122	6 733 644
Opravné položky k pohľadávkam	89 654	89 654	528 163
Podiel opravných položiek k pohľadávkam brutto	66,0 %	1,3 %	7,8 %

Zdroj: IÚZ, hlavné knihy

Vo vybraných ministerstvách bola preverená správnosť oceňovania pohľadávok, najmä či posudzujú vymožitelnosť pohľadávok a upravujú ich výšku opravnými položkami, minimálne pri inventarizácii. Tiež či majú stanovené pravidlá tvorby a zúčtovania opravných položiek vo vnútornom predpise.

Kontrolou bolo zistené, že **MZVaEZ SR** a **MK SR** nemali vo vnútornom predpise upravené pravidlá pre výpočet opravných položiek k rizikovým pohľadávkam, t. j. stanovenie výšky percenta z hodnoty pohľadávky v závislosti od času po lehote splatnosti, resp. iných rizikových faktorov. V **MZVaEZ SR** boli opravné položky k pohľadávkam tvorené ku dňu zostavenia účtovnej závierky vo výške 100 % ich nominálnej hodnoty. O ich zaúčtovaní rozhodovala riaditeľka ekonomického útvaru na základe podkladov od gestorov pohľadávok. **MK SR** v rokoch 2017 a 2018 **opravné položky k pohľadávkam ani netvorilo**, pričom vo svojom účtovníctve viedlo pochybné a sporné pohľadávky po lehote splatnosti. Od 1. 1. 2020 však nadobudla účinnosť nová smernica, v ktorej sú stanovené pravidlá výpočtu opravných položiek v závislosti od doby, ktorá uplynula od splatnosti pohľadávky. Opravná položka sa tvorí k nepremličaným neuhradeným pohľadávkam, ak od ich splatnosti uplynula doba dlhšia ako 12 mesiacov vo výške 20 % ich nominálnej hodnoty, pri omeškaní s úhradou viac ako 24 mesiacov vo výške 50 % a nad 36 mesiacov vo výške 100 %. Podľa tejto smernice **MK SR** vytvorilo opravné položky k pohľadávkam k dátumu zostavenia IÚZ za rok 2019 vo výške 438,5 tis. eur.

Jediným z troch subjektov, ktorý mal v kontrolovanom období pravidlá tvorby a zúčtovania opravných položiek upravené v internej smernici, bolo **MPSVaR SR**. Používalo obdobný postup výpočtu výšky opravných položiek ako **MK SR**, avšak s rozdielnymi hodnotami ich tvorby – pri pohľadávkach po lehote splatnosti viac ako jeden rok vo výške 50 %, viac ako dva roky vo výške 70 % a viac ako tri roky 100 % ich nominálnej hodnoty. Podklad k tvorbe, zníženiu alebo zrušeniu opravných položiek predkladal gestor pohľadávky ekonomickému útvaru k termínu inventarizácie.

Posúdením pravidiel tvorby a zúčtovania opravných položiek k pohľadávkam v jednotlivých ministerstvách bolo zistené, že **tvorba opravných položiek k pohľadávkam nebola medzi kontrolovanými ministerstvami konzistentná**. Tým **nebol zaručený rovnaký prístup k vykazovaniu pohľadávok v netto hodnote**.

Kontrolované subjekty boli podľa zákona o účtovníctve povinné vykonať inventarizáciu, ktorou sa overuje, či stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. **MPSVaR SR** a **MK SR** v inventúrnych súpisoch **neuvádzali údaje o stave vymáhania pohľadávok po lehote splatnosti**, ktoré sú podkladom pre posúdenie reálnosti ich ocenenia v účtovníctve. Chýbali návrhy na tvorbu opravných položiek alebo odpis nevykonalných pohľadávok. Následne ani inventarizačné zápisy neobsahovali výsledky vyplývajúce z posúdenia reálnosti ocenenia pohľadávok, **čo nebolo v súlade so zákonom o účtovníctve**. **MK SR** pri inventarizácii pohľadávok nepreukázalo ich skutočný stav dokladmi. Inventarizácia tak bola vykonaná formálne.

**Kontrola preukázala, že MPSVaR SR a MK SR nepostupovali pri inventarizácii pohľadávok v súlade so zákonom o účtovníctve**. Chýbali doklady preukazujúce existenciu pohľadávok, nebola posudzovaná vymožitelnosť pohľadávok po lehote splatnosti, ani výška a oprávnenosť opravných položiek.

### Správa pohľadávok

Ministerstvá ako správcovia pohľadávok štátu sú povinné zverejňovať v Centrálnom registri pohľadávok štátu údaje o neuhradených pohľadávkach štátu v lehote do 30 dní od dátumu splatnosti pohľadávky štátu. Všetky kontrolované ministerstvá si povinnosť zverejňovania splatných pohľadávok štátu v registri plnili, avšak termín aktualizácie údajov nebol zo strany **MK SR** v niektorých prípadoch dodržaný.

Predmetom kontroly bola aj správa pohľadávok, najmä dodržiavanie povinností, vyplývajúcich zo zákona o pohľadávkach štátu, systém a úspešnosť vymáhania pohľadávok i odpisovanie nevykonalných pohľadávok. Stav pohľadávok po lehote splatnosti v kontrolovaných ministerstvách k 31. 12. je uvedený v tabuľke.

Tabuľka č. 6 – Pohľadávky po lehote splatnosti k 31. 12. (v eurách)

Pohľadávky po lehote splatnosti	2017	2018	2019
<b>MZVaEZ SR</b>			
Pohľadávky po lehote splatnosti	22 311	46 685	44 234
Podiel na pohľadávkach spolu	2,3 %	4,1 %	3,7 %
<b>MPSVaR SR</b>			
Pohľadávky po lehote splatnosti	730 405	1 324 943	1 492 546
Podiel na pohľadávkach spolu	3,3 %	95,1 %	91,5 %
<b>MK SR</b>			
Pohľadávky po lehote splatnosti	0	75 480	6 725 203
Podiel na pohľadávkach spolu	0,0 %	1,1 %	99,8 %

Zdroj: Poznámky k IÚZ

Kontrolou bolo zistené, že **systém správy a vymáhania pohľadávok po lehote splatnosti majú ministerstvá upravený rozdielne**, čo sa prejavilo aj v objeme a spôsoboch vymáhania pohľadávok po lehote splatnosti.

**MZVaEZ SR** eviduje pohľadávky po lehote splatnosti na pomerne nízkej úrovni, a to od 2,3 % do 4,1 %, čo dokumentuje, že ministerstvo včas využívalo všetky právne prostriedky na vymożenie pohľadávky štátu. Správu pohľadávok štátu malo MZVaEZ SR upravenú v samostatnom pokyne pre ústredie aj pre zastupiteľské úrady.

**MPSVaR SR** eviduje od roku 2018 pohľadávky po lehote splatnosti najmä voči subjektom, ktorým boli poskytnuté finančné prostriedky na poskytovanie sociálnej služby a ktoré v stanovenom termíne nepredložili vyúčtovanie, neodviedli nevyčerpané finančné prostriedky alebo nedodržali zmluvne dohodnuté podmienky. MPSVaR SR **nemalo smernicu**, ktorá by upravovala systém správy a vymáhania pohľadávok. Vymáhanie pohľadávok v MPSVaR SR vykonávala, okrem vlastných zamestnancov z odboru právnych služieb, aj externá advokátska kancelária, s ktorou malo ministerstvo v kontrolovanom období uzavreté tri zmluvy.

Preverením procesov vymáhania pohľadávok po lehote splatnosti bolo zistené, že **MPSVaR SR** ako správca pohľadávok štátu nepreukázalo vymáhanie pohľadávok, pri vymáhaní pohľadávok nekonalo priebežne, resp. konalo oneskorene, prípadne až na podnet kontrolnej skupiny NKÚ SR; čiže **nepostupovalo v súlade so zákonom o pohľadávkach štátu**, podľa ktorého je správca povinný využiť všetky právne prostriedky na vymożenie pohľadávky a dbať, aby nedošlo k jej zániku alebo premlčaniu.

Zistený stav v správe pohľadávok v **MPSVaR SR** poukázal na nedostatočnú, nesystémovú a neefektívnu spoluprácu odborných útvarov; absenciu interného predpisu, ktorý by nastavil proces a vymedzil oprávnenia a povinnosti organizačných útvarov zapojených do systému správy pohľadávok; nefunkčnosť komisie pre posudzovanie pohľadávok štátu; neefektívne a neúčinné nastavenie kontrolných mechanizmov. Rezervy boli identifikované aj v riešení personálneho obsadenia odboru právnych služieb a v rozsahu využívania externých právnych služieb. Neriešenie uvedených skutočností je spojené s rizikom možného negatívneho vplyvu na výšku príjmov z vymáhania pohľadávok a ochranu majetku štátu.

**MK SR** evidovalo od roku 2019 výrazný nárast pohľadávok po lehote splatnosti, z ktorých podstatnú časť tvorila pohľadávka voči Fondu na podporu umenia v sume **6 119 tis. eur**. Táto vznikla z nezučtovania finančných prostriedkov, poskytnutých fondom, konečným prijímateľom podpory za roky 2016 a 2017. **MK SR nevykonalo žiadne úkony smerujúce k vymożeniu pohľadávky voči Fondu na podporu umenia, čím nepostupovalo v súlade so zákonom o správe pohľadávok štátu**, podľa ktorého je správca pohľadávky povinný uplatňovať pohľadávku štátu riadne a včas, najmä oznamovať dlžníkovi písomnou výzvou na úhradu, že eviduje voči nemu splatnú pohľadávku štátu a upozorniť ho na následky neuhradenia pohľadávky. **MK SR ako správca majetku štátu si povinnosti dané zákonom o správe pohľadávok plnilo nedostatočne**.

Postup pri nakladaní s pohľadávkami štátu malo MK SR upravené samostatnou smernicou, v ktorej boli určené aj povinnosti odborných útvarov pri vymáhaní pohľadávok. Kontrolou bolo zistené, že procesy vymáhania, stanovené v internom predpise, neboli dodržiavané. Spolupráca a komunikácia vnútorných útvarov ministerstva pri vymáhaní pohľadávok bola nedostatočná, čo malo za následok oneskorené postupovanie pohľadávok na vymáhanie a následne nevymáhanie všetkých pohľadávok, resp. vymáhanie len pohľadávok s vyššou hodnotou.

Kontrolované subjekty, s výnimkou MZVaEZ SR, **pri vymáhaní pohľadávok nedodržovali ustanovenia zákona o správe majetku štátu, nevyužívali všetky právne prostriedky na vymożenie pohľadávok a nevymáhali všetky pohľadávky po splatnosti**. Kontrola poukázala na skutočnosť, že ministerstvá vymáhanie pohľadávok štátu vykonávajú nedostatočne aj z dôvodu nesystémovej a neefektívnej spolupráce vnútorných útvarov.

**Odpis pohľadávky**, na rozdiel od opravných položiek, predstavuje trvalé zníženie hodnoty pohľadávky v účtovníctve. Je jedným zo spôsobov definitívneho vyradenia pohľadávky z majetku z iného dôvodu, ako úhrada alebo započítanie. Odpis ako ekonomická kategória sa účtuje najmä pri trvalom upustení od vymáhania pohľadávky štátu, pričom sa rok vedie v podsúvahovej evidencii. K trvalému upusteniu od vymáhania správca pristupuje v prípadoch, ak sa pohľadávka štátu premlčala alebo jej ďalšie vymáhanie by bolo nehospodárne a neúspešné.

MZVaEZ SR v kontrolovanom období odpísalo tri pohľadávky v celkovej výške 21 922 eur, MPSVaR SR jednu pohľadávku vo výške 79 183 eur. MK SR neodpísalo žiadnu, napriek skutočnosti, že v evidencii viedlo pohľadávky po splatnosti, splňajúce podmienky na trvalé upustenie od vymáhania, definované zákonom o správe pohľadávok štátu.

### 3.1.4. REZERVY – TVORBA A POUŽITIE

Rezervy sú záväzky s neurčitým časovým vymedzením alebo výškou. Predstavujú pravdepodobný úbytok finančných zdrojov účtovnej jednotky v budúcnosti. Tvoria sa na konkrétne účely, taxatívne vymedzené v postupoch účtovania pre ROPO. Možno ich použiť len na účel, na ktorý boli vytvorené. Výška rezerv sa stanovuje odhadom, na základe zásady opatrnosti. Pre správne ocenenie je nevyhnutné mať stanovené jednoznačné pravidlá ich tvorby.

Kontrolou bola posúdená konzistentnosť tvorby a použitia rezerv, spôsob ich ocenenia, účtovania a vykazovania, ako aj vnútorné predpisy, upravujúce oblasť rezerv. Kontrolované ministerstvá tvorili rezervy na tituly a vo výške, uvádzané v tabuľke.

Tabuľka č. 7 – Rezervy k 31. 12. (v eurách)

Ukazovateľ	MZVaEZ SR			MPSVaR SR			MK SR		
	2017	2018	2019	2017	2018	2019	2017	2018	2019
<b>Rezervy spolu</b>	<b>4 342 869</b>	<b>4 047 920</b>	<b>4 711 613</b>	<b>10 265 605</b>	<b>10 238 955</b>	<b>9 739 669</b>	<b>45 892</b>	<b>167 628</b>	<b>605 116</b>
z toho na:									
- nevyčerpané dovolenky	2 955 922	2 766 081	3 205 134	x	x	x	x	x	x
- poisťné	955 603	912 121	1 053 091	x	x	x	x	x	x
- súdne spory	305 726	236 898	219 633	10 265 605	10 238 955	9 739 669	45 800	60 800	264 144
- nevyfakturované dodávky a služby	125 618	132 820	233 754	0	0	0	92	106 828	340 972

Zdroj: IÚZ k 31. 12.

Všetky ministerstvá tvorili **rezervy na súdne spory**. Podklady k ich tvorbe a účtovaniu predkladali zamestnanci právnych útvarov kontrolovaných ministerstiev. MZVaEZ SR tvorilo rezervy k súdnym sporom so zamestnancami o neplatnosť výpovede v maximálnej výške náhrady mzdy, ktorá môže byť priznaná. MPSVaR SR tvorilo rezervy na prebiehajúce aj očakávané súdne spory, pri ktorých bolo posúdené percento neúspešnosti viac ako 51 % v plnej výške žalovanej sumy, bez súdnych trov. MK SR tvorilo rezervy na súdne spory vo výške pohľadávok vymáhaných voči ministerstvu v konaniach pred súdom.

Výška rezerv na súdne spory bola právnikmi ministerstiev každoročne aktualizovaná k 31. 12. kalendárneho roka na základe predpokladaných výsledkov súdnych sporov, zväčša v plnej výške žalovaných súm. Možno konštatovať, že **výška rezerv na súdne spory pokrývala budúci záväzok**.

MZVaEZ SR a MK SR vykazovalo rezervy na súdne spory ako krátkodobé, MPSVaR SR ako dlhodobé. Na základe skúseností s dĺžkou trvania súdnych sporov **NKÚ SR odporučil** účtovať a vykazovať rezervy na súdne spory podľa očakávanej dĺžky záväzku, ktorá je vo väčšine prípadov dlhodobá.

**Rezervu na nevyfakturované dodávky a služby** tvorili MK SR a MZVaEZ SR. MK SR tvorilo rezervy na nezrealizované dodávky a služby, ktoré boli v roku tvorby rezervy len objednané a dodané boli až v nasledujúcom roku. Týmto spôsobom boli nadhodnotené náklady a záväzky vykazované v IÚZ. MZVaEZ SR zase o tvorených rezervách na nevyfakturované dodávky a služby nesprávne účtovalo na nákladových účtoch. MPSVaR SR tento typ rezerv netvorilo vôbec.

Od roku 2015 sa podľa postupov účtovania pre ROPO nevytvárajú **rezervy na mzdy za nevyčerpané dovolenky** a náklady na sociálne a zdravotné poistenie. Napriek tomu boli tieto rezervy tvorené a účtované v MZVaEZ SR z dôvodu významných súm. **Hladinu významnosti pre tvorbu rezerv však ministerstvo nemalo určenú vo svojom vnútornom predpise.**

Pravidlá tvorby a účtovania rezerv si účtovné jednotky stanovujú vo svojom **vnútornom predpise**. Kontrola preukázala, že **ministerstvá neprístupovali dôsledne k metodike tvorby rezerv**. Vnútorné predpisy ministerstiev boli zväčša neaktuálne, nereflektovali platný právny stav. Chýbal konkrétny spôsob výpočtu rezerv a jednoznačné pravidlá ich tvorby, použitia či zrušenia. Nedostatky boli zistené aj vo vykazovaní rezerv v poznámkach k IÚZ a pri vykonávaní inventarizácie.

**Kontrolami vykonanými v troch ministerstvách bolo zistené, že neexistuje jednotný prístup k tvorbe a oceňovaniu rezerv.** Rozdiely sú aj v tituloch, na ktoré sa rezervy tvoria. Zosúladenie účtovania a vykazovania rezerv predpokladá dôslednejší prístup ministerstiev k metodike ich oceňovania a účtovania v súlade s platnými právnymi predpismi.

### 3.2. ODPORÚČANIA KONTROLOVANÝM SUBJEKTOM / PRÍKLADY DOBREJ PRAXE

K zisteným nedostatkom predložil NKÚ SR kontrolovaným subjektom spolu 40 odporúčaní na ich riešenie. Najviac odporúčaní smerovalo k zisteniam v oblasti vykazovania a nakladania s DLHM, správy pohľadávok a inventarizácie. K najvýznamnejším patria nasledovné.

- Prijat' a používať také účtovné metódy a zásady odpisovania dlhodobého hmotného majetku, ktoré zabezpečia verné a pravdivé zobrazenie skutočného stavu tohto majetku v účtovnej závierke.
- Pri inventarizácii a technickom zhodnotení dlhodobého hmotného majetku posudzovať reálnosť doby odpisovania tohto majetku.
- Pri inventarizácii posudzovať reálnosť ocenenia dlhodobého hmotného majetku a pohľadávok, vrátane výšky a oprávnenosti opravných položiek.
- Stanoviť vo vnútornom predpise jednoznačné pravidlá tvorby a účtovania opravných položiek k pohľadávkam a k dlhodobému hmotnému majetku.
- Vo vnútornom predpise dôslednejšie upraviť metodiku tvorby a rozpúšťania rezerv a ich účtovania.
- Nastaviť interné procesy a zefektívniť vnútorný kontrolný systém tak, aby boli pri vymáhaní pohľadávok dodržiavané ustanovenia zákona o správe majetku štátu.

NKÚ SR pozitívne hodnotí prístup kontrolovaných subjektov k tvorbe rezerv na súdne spory, ktoré boli každoročne aktualizované ku dňu zostavenia účtovnej závierky na základe odborných stanovísk právnych útvarov.

### 3.3. ODPORÚČANIA VÝBORU NR SR PRE FINANČIE A ROZPOČET

NKÚ SR odporúča Výboru NR SR pre financie a rozpočet **podporiť projekt zavedenia Centrálného ekonomického systému pre organizácie štátnej správy**, ktorým možno zvýšiť kvalitu a včasnosť dát z účtovníctva a výkazníctva účtovných jednotiek štátu a dosiahnuť tým efektívnejšie riadenie verejných financií.

**Súčasne navrhuje zaviazat' MF SR v pravidelných intervaloch informovať výbor o stave implementácie tohto projektu.**

## 4. POSTUP NKÚ SR A REAKCIA KONTROLOVANÉHO SUBJEKTU

Kontroly na všetkých troch subjektoch boli ukončené protokolom o výsledku kontroly. Kontrolované subjekty nevzniesli námietky voči pravdivosti, úplnosti a preukázateľnosti kontrolných zistení. NKÚ SR uložil kontrolovaným subjektom prijať a predložiť opatrenia na odstránenie kontrolou zistených nedostatkov a predložiť správu o ich plnení. NKÚ SR bude plnenie a účinnosť prijatých opatrení monitorovať a vyhodnocovať.

## 5. KONTAKT

### Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Priemyselná 2

824 73 Bratislava 26

☎ 02/501 14 911

✉ [info@nku.gov.sk](mailto:info@nku.gov.sk)

### Kontrolované subjekty:

Ministerstvo zahraničných vecí a európskych záležitostí Slovenskej republiky, Hlboká cesta 2, 833 36 Bratislava

Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky, Špitálska 4, 6, 8, 816 43 Bratislava

Ministerstvo kultúry Slovenskej republiky, Námestie SNP 33, 813 31 Bratislava