

Typy kontrol vykonávaných najvyššími kontrolnými úradmi v krajinách V4

Types of Controls Carried out by Supreme Audit Offices in the V4 Countries

Lenka Hudáková Stašová

Abstract

In the article we evaluate the control activity in the public administration carried out by the Supreme Audit Office. We are focusing on four countries – the Slovak Republic, the Czech Republic, Poland and Hungary. In the article, we define the concept of control in the public administration as a necessary element of public administration. We also describe the work of the Supreme Audit Offices in the analyzed countries. We describe the types of controls performed in the public administration and we analyze the number of controls by types carried out in the reference period of the years 2014-2016. We analyze the number of controllers assigned to the control in each country and we assess their burdens, compare them and specify possible risks.

Keywords: control action, Supreme Audit Office, the Slovak Republic, the Czech Republic, Poland, Hungary, controllers

Úvod

Vo všeobecnosti možno pojem kontrola považovať za proces spĺňajúci požiadavky racionálnosti, komplexnosti a kompaktnosti, v rámci ktorého sa vykonávajú osobitné kontrolné činnosti kvalifikovaného charakteru za účelom porovnávania existujúceho skutkového stavu so žiaducim stavom. Kontrola predstavuje systém spätnej väzby a dáva jasnú odpoveď na otázku či skutočný stav zodpovedá stavu žiaducejmu.

Kontrola vo verejnej správe predstavuje špecifický spôsob spravovania vecí verejných. Vo verejnej správe musí existovať ucelený systém spätnej kontroly, ktorý predstavuje kontrolný systém verejnej správy. Zmyslom kontroly je kritické posúdenie stavu a odstránenie nedostatkov, ktoré vplývajú na výkon a poslanie organizácie verejnej správy (Tej, 2002).

V prípade kontrolou zistených rozdielov medzi plánom (predpokladom) a stavom (faktom) je potom aktivita orgánov realizujúcich kontrolu sústredená na vyslovenie záveru, prečo a z akých dôvodov existuje tento nesúlad medzi hypotézou a realitou, aké sú možnosti odstránenia identifikovaných defektov (nesúládov) vo vzťahu k týmto dvom veličinám charakterizovateľným ako očakávanie aj skutočnosť, kto je zodpovedný za rozdiel medzi

predpokladaným stavom a jestvujúcim stavom, aké opatrenia je potrebné prijať na konvalidovanie tohto stavu a akými prostriedkami a nástrojmi je možné zabezpečiť ich realizáciu (Králik, Kútik, 2013).

1 Formulácia problematiky

1.1. Význam kontroly

Kontrola je nevyhnutným prvkom činnosti verejnej správy, ako každá sociálna organizácia i verejná správa v sebe obsahuje zdroje chýb a byrokratické štruktúry. Kontrolou verejnej správy zvonka aj zvnútra usilujeme aj o to, ako zabrániť degenerácii moci jej zneužívaním. Preto jedným zo základných predpokladov dobrej a úspešnej kontroly je nezávislosť kontrolujúceho na kontrolovanom (Hendrych, 2009).

Pod kontrolou, ako pojmom správneho práva, sa rozumie činnosť, ktorou sa zisťuje a hodnotí, či a ako činnosť právnických a fyzických osôb podliehajúcich kontrole, zodpovedá určitým požiadavkám, ktoré sú určené v právnych normách, alebo aktoch vydaných na ich vykonanie (Nikodým, 1969).

Výraz kontrola sa považuje aj za zložené slovo francúzskeho pôvodu prameniaceho v latinskom jazyku, ktoré v súčasnej slovenčine vyjadruje jav, resp. činnosť, ktorú môžeme nazvať: prehliadka, porovnanie, skúmanie, dohľad, dozor alebo internacionalizmom: revízia. Kontrola, francúzsky „contrôle“, znamená vlastne rola proti roli alebo prenesene úloha proti úlohe, či listina proti listine, podľa nášho názoru najvýstižnejšie (jeden) stav oproti (druhému, inému) stavu (Králik, Kútik, 2013), (Klierová, Kútik, 2017).

V súvislosti s uvedeným je potrebné ešte poukázať na definovanie kontroly Medzinárodnou organizáciou najvyšších kontrolných inštitúcií INTOSAI, ktorá na svojom IX. Kongrese (1977) v Lime prijala deklaráciu o základných zásadách nezávislej kontroly. V zmysle Limskej deklarácie kontrola nie je samoúčelná, ale je neoddeliteľnou súčasťou hospodárenia s verejnými prostriedkami a jeho regulačného systému. Úlohou kontroly je ďalej v zmysle Limskej deklarácie včasná signalizácia odchýlenia od noriem, porušenie právnych predpisov alebo neplnenie požiadaviek kladených na hospodárnosť a účelnosť tak, aby bolo v jednotlivých prípadoch možné uplatniť korekčné opatrenia, náhradu spôsobených škôd alebo prijatie opatrení potrebných na zamedzenie opakovania zistených nedostatkov v budúcnosti.

Pre vymedzenie a činnosť kontroly je Limská deklarácia dôležitá. Definuje, že kontrola je prirodzenou súčasťou riadenia verejných financií, pretože riadenie verejných financií je riadenie verejných zdrojov. Kontrola sa nepoužíva sama osebe - je neoddeliteľnou súčasťou systému riadenia, ktorého cieľom je včas odhaliť odchýlky od prijatých noriem a porušenie princípov efektívnosti a hospodárnosti finančného riadenia, aby bolo možné prijať nápravné

opatrenia v jednotlivých prípadoch, ktoré by zabránili takýmto porušeniam, alebo by aspoň sťažili ich vznik (Oláh, 2005, 2009), (Nemec a kol., 2010), (Matějová a kol., 2017).

Kontrola je neoddeliteľnou súčasťou riadiacích a rozhodovacích procesov. Predstavuje akt a proces, ktorý prostredníctvom spätnej väzby poskytuje informácie o dosiahnutí cieľov. Kontrola ako podsystém riadiacej činnosti môže byť definovaná aj na základe jej konkrétnych funkcií, ktoré chápeme ako reguláciu, negáciu, motivačné, vzdelávacie a inštitucionálne nástroje (Benčo et al., 2001), (Iacovino et al., 2017).

Kontrola vykonávaná vo verejnej správe by mala zabezpečovať uskutočňovanie všetkých potrebných činností v zodpovedajúcom rozsahu a čase. Mala by sa zamerať na poznávanie skutočností ako predpoklad predvídania kontrolovaného javu a správneho určenia budúcich cieľov. Mala by umožňovať identifikovanie a následne odstraňovať negatívne odchýlky zistené v priebehu kontroly, celkovo aplikovať výsledky kontrolovanej aktivity (Maličká, 2017), (Rakšnys, Valickas, 2016), (Halásková, 2017).

Verejná správa sama osebe obsahuje kontrolu ako súčasť svojej vlastnej činnosti a zároveň podlieha kontrole inými subjektmi. Kontrola verejnej správy vo svojom všeobecnom zmysle zabezpečuje vykonávanie všetkých potrebných činností v zodpovedajúcom rozsahu, smere a čase (Škultéty, 2008), (Medved' et al., 2011).

Rešpektujúc rôzne teoretické prístupy k definovaniu pojmu kontrola alebo kontrolná činnosť, môžeme kontrolu alebo kontrolnú činnosť charakterizovať ako súhrn činností, ktorými sa zisťuje skutočný stav kontrolou posudzovaného javu, činnosti alebo veci, pričom ten je potrebné následne porovnať so stavom žiaducim (vyžadovaným napr. príslušnými právnymi predpismi), zisťujú sa príčiny nesúladu skutočného stavu s požadovaným, navrhujú sa opatrenia na odstránenie nesúladného stavu a na príčiny, ktoré k nemu viedli a na zamedzenie opakovania sa týchto nedostatkov v budúcnosti.

Vzhľadom na uvedené prístupy k definovaniu pojmu kontroly vo všeobecnosti môžeme konštatovať, že jednotlivé aktivity vykonávané v rámci kontroly predstavujúcej dynamický proces prierezového a univerzálneho charakteru majú vždy rovnaký cieľ, ktorým je preverenie skutkového stavu.

1.2. Kontrola vykonávaná NKÚ

Dôležitým predpokladom dobrého fungovania moderného demokratického štátu je kontrola jeho hospodárenia nezávislým orgánom. Každý štát, ktorý chce efektívne fungovať, potrebuje príslušnú kontrolnú inštitúciu, nezávislú od výkonnej moci, na ochranu verejných financií. V demokratickom svete sú takéto inštitúcie štandardom. Vo všetkých nami hodnotených krajinách túto úlohu zastávajú obdobné kontrolné inštitúcie - najvyššie kontrolné úrady (NKÚ).

Konštituovanie Najvyššieho kontrolného úradu v Slovenskej republike je upravené v druhom oddiele tretej hlavy Ústavy SR. V zmysle článku 63 Ústavy SR je vymedzenie postavenia, pôsobnosti, organizačného členenia, ako aj pravidiel kontrolnej činnosti, ponechané na ďalšej úprave, ktorú ustanoví zákon. Týmto zákonom je zákon č. 39/1993 Z. z. o Najvyššom kontrolnom úrade Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov, ktorý vymedzuje NKÚ ako štátny orgán, ktorý je pri svojej kontrolnej činnosti nezávislý a viazaný výlučne zákonom. NKÚ SR postupuje pri výkone kontrolnej činnosti v súlade s týmto zákonom, s medzinárodnými kontrolnými štandardami ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions), ktoré boli vydané Medzinárodnou organizáciou najvyšších kontrolných inštitúcií INTOSAI, ako aj v súlade s Európskymi vykonávacími smernicami pre kontrolné štandardy INTOSAI, cieľom ktorých je podrobnejšie rozpracovanie štandardov INTOSAI a poskytnutie návodu na ich aplikáciu v praxi.

NKÚ SR vykonáva kontrolnú činnosť na základe plánu kontrolnej činnosti na príslušný rok. Plán kontrolnej činnosti na príslušný rok vychádza z trojročného plánu kontrolnej činnosti NKÚ SR, v ktorom sú stanovené strategické ciele a zámery kontrolnej činnosti na obdobie troch rokov. NKÚ SR je okrem toho povinný vykonať kontroly, o ktoré ho môže uznesením požiadať aj Národná rada Slovenskej republiky.

Kontrolná pôsobnosť NKÚ v Slovenskej republike sa vzťahuje na vládu, ministerstvá a ostatné ústredné orgány štátnej správy Slovenskej republiky a orgány im podriadené, štátne orgány ako aj právnické osoby, ku ktorým vykonávajú funkciu zakladateľa alebo zriaďovateľa ústredné orgány štátnej správy alebo iné štátne orgány, štátne účelové fondy, verejnoprávne inštitúcie zriadené zákonom, právnické osoby, v ktorých majú majetkovú účasť verejnoprávne inštitúcie, právnické osoby s majetkovou účasťou štátu, fyzické osoby a právnické osoby. Okrem toho do kontrolnej pôsobnosti NKÚ patria aj obce a vyššie územné celky, právnické osoby zriadené obcami, právnické osoby zriadené vyššími územnými celkami, právnické osoby s majetkovou účasťou obcí a právnické osoby s majetkovou účasťou vyšších územných celkov.

V Českej republike je existencia NKÚ (Nejvyšší kontrolní úřad) zakotvená v Ústave ČR a jeho činnosť a právomoci upravuje zákon č. 166/1993 Sb. o Najvyššom kontrolnom úrade. NKÚ plní svoju funkciu samostatne a je nezávislý na zákonodarnej moci, a taktiež na moci výkonnej a súdnej. Na to nadväzuje aj primeraná finančná nezávislosť. Jediným určujúcim orgánom v tomto smere je Poslanecká snemovňa Parlamentu ČR, ktorá tiež kontroluje hospodárenie NKÚ. NKÚ preveruje hospodárenie štátu so štátnym majetkom a s prostriedkami zo zahraničia. NKÚ v Českej republike nemá vo svojej pôsobnosti kontrolu prostriedkov obcí, miest a krajov, ani spoločnosti s majetkovou účasťou štátu či samosprávy. Plán kontrolnej činnosti a výsledky kontrol schvaľuje kolektívny orgán – Kolegium a senáty NKÚ. NKÚ napĺňa základné princípy a odporúčania Limskej deklarácie INTOSAI. Limská

deklarácia smerníc o princípoch auditu je základným dokumentom zahŕňajúcim princípy nezávislej kontrolnej činnosti a postavenia najvyšších kontrolných inštitúcií.

Najvyšší kontrolný úrad v Maďarsku (Állami Számvevőszék) je najvyššou finančnou a ekonomickou kontrolnou organizáciou. Prijatie zákona o NKÚ znamenalo veľkú zmenu, lebo NKÚ si tak upevnil svoju nezávislosť, čo znamenalo aj významný pokrok, pokiaľ ide o transparentnosť. Maďarsko tak spĺňa medzinárodné požiadavky na nezávislosť NKÚ. Cieľom NKÚ ako najvyššieho orgánu verejného auditu je zabezpečiť bezpečné, vyvážené a efektívne fungovanie verejných financií a podporu ich rozvoja, zvýšiť transparentnosť procesov súvisiacich s verejnými finančnými prostriedkami a zodpovednosť za riadenie verejných financií. Prioritou NKÚ v Maďarska je boj proti korupcii. To je tiež v súlade so strednodobou stratégiou NKÚ. Vytvorenie transparentného a zodpovedného využívania verejných prostriedkov je príspevkom NKÚ k boju proti korupcii a podvodom. Strategickou úlohou je podporovať transparentnosť verejných financií, efektívne a účelné využitie verejných prostriedkov a majetku, využívaním metodiky a cieľov medzinárodných profesijných organizácií INTOSAI a EUROSAI. Kontrolná pôsobnosť NKÚ v Maďarsku sa vzťahuje na štátnu správu a rovnako aj na orgány samosprávy, tak ako je to v Slovenskej republike a Poľsku.

Najvyšší kontrolný úrad v Poľsku (Najwyższa Izba Kontroli) je najvyšším nezávislým orgánom štátneho auditu, ktorého úlohou je chrániť verejné výdavky. Jeho poslaním je podporovať zdravé riadenie a efektívnosť vo verejnej službe v prospech Poľskej republiky. Je všeobecne uznávanou najvyššou audítorskou inštitúciou, ktorej správy budú pre štátne orgány a verejnost' dlhodobou potrebným a vyhľadávaným zdrojom informácií. Najvyšší kontrolný úrad bol založený ako jedna z prvých inštitúcií v obnovenom, nezávislom Poľsku. Je podriadený Sejmu (nižšia komora poľského parlamentu). Najvyšší kontrolný úrad predkladá Sejmu analýzu vykonávania štátneho rozpočtu a usmernení menovej politiky, stanovisko k hlasovaniu vlády o jeho schválení, vyhlásenia o výsledkoch auditov a výročné správy o svojej činnosti. NKÚ kontroluje všetky oblasti štátnej činnosti, v ktorých sú zapojené verejné peniaze alebo majetok štátu. NKÚ tiež kontroluje, či verejné inštitúcie vykonávajú svoju prácu efektívne a ekonomicky. Každý rok NKÚ kontroluje niekoľko tisíc subjektov a na tomto základe vypracuje správu, ktorá prezentuje celkový obraz fungovania štátu. Vyhlásenia o výsledkoch kontroly sa predkladajú Sejmu a inštitúciám zodpovedným za riadne fungovanie kontrolovaných subjektov. Najdôležitejšou kontrolou vykonanou NKÚ je audit štátneho rozpočtu. Táto povinnosť bola uložená NKÚ poľskou ústavou a zákonom o NKÚ. Každá kontrolná činnosť prebieha v súlade s kontrolnými štandardmi NKÚ. To umožňuje udržať kontrolnú činnosť NKÚ na uznávanej medzinárodnej úrovni. Aplikácia noriem poskytla homogénnu platformu na plánovanie a vykonávanie kontrol, ako aj hodnotenie ich výsledkov. Do kontrolnej pôsobnosti NKÚ v Poľsku patrí okrem štátnej správy aj samospráva.

2 Cieľ a metódy

Cieľom príspevku je zhodnotiť činnosť Najvyšších kontrolných úradov (NKÚ) v štyroch krajinách – v Slovenskej republike, v Českej republike, v Poľsku a v Maďarsku a to na základe analýzy počtu vykonaných kontrolných akcií v jednotlivých rokoch za obdobie 2014-2016. Analyzujeme aj počty kontrolórov NKÚ dostavajúcich poverenie na výkon kontroly v jednotlivých krajinách a hodnotíme počet kontrolných akcií pripadajúcich na jedného kontrolóra.

Údaje pre analýzu sme získali čiastočne z výročných správ úradov a prevažne formou riadeného rozhovoru s pracovníkmi najvyšších kontrolných úradov v každej analyzovanej krajine. Hodnotenými údajmi sú údaje o počte vykonaných kontrolných akcií, členení na základné typy kontrol a údaje o počte kontrolórov NKÚ.

Najvyššie kontrolné úrady všetkých nami hodnotených krajín vykonávajú kontrolnú činnosť na základe plánu kontrolnej činnosti na príslušný rok. Úlohou NKÚ je poskytovať parlamentu, vláde a verejnosti spoľahlivé a objektívne informácie o hospodárení s verejnými prostriedkami a majetkom štátu. Cieľom je prispievať k správne a transparentnému hospodáreniu.

Za účelom splnenia cieľov kontroly sa realizujú rôzne typy kontroly. V rámci výkonu kontrolnej činnosti NKÚ existujú tri základné typy kontrol: kontrola súladu (zhody, legality), kontrola výkonnosti a finančná kontrola.

Základným cieľom kontroly súladu je preverovanie, či sú stanovené pravidlá a postupy vykonávané príslušnými orgánmi v súlade s príslušnými zákonmi a predpismi. Pri kontrolách súladu sa uskutočňuje aj preskúmanie vecnej a formálnej správnosti v rozsahu potrebnom pre dosiahnutie cieľov kontroly. Kontroly súladu prispievajú k zvyšovaniu právneho vedomia a k vytváraniu prostredia, ktoré by zaručovalo, že porušovanie právnych predpisov bude minimalizované a v prípade jeho výskytu bude včas odhalené.

Kontrola výkonnosti je označovaná ako 3E audit (Economy, Efficiency, Effectiveness). Hlavným cieľom kontroly výkonnosti je vyhodnotiť hospodárnosť, efektívnosť a účinnosť, s akou kontrolované osoby nakladajú s prostriedkami štátneho rozpočtu a zvereným majetkom štátu alebo inými prostriedkami majetkom, ktoré NKÚ kontroluje v rámci svojej pôsobnosti. Pri kontrole výkonnosti sa na každý faktor kladie iný dôraz podľa konkrétnych charakteristík kontroly. Hospodárnosť je potrebné zohľadniť vtedy, keď by sa pre nejaký subjekt alebo činnosť mohli pri danej úrovni výstupov alebo výsledkov významne znížiť náklady na vstupy. Medzi všeobecné riziká v tejto oblasti patria napr. plytvanie, preplácanie, predražovanie a pod. Efektívnosť je potrebné zohľadniť vtedy, keď by bolo možné zvýšiť kvantitu alebo kvalitu výstupov alebo výsledkov subjektu alebo pomoci, pričom čerpanie prostriedkov by sa nezvýšilo. Medzi riziká v tejto oblasti patria napr. straty, neoptimálny pomer vstupov a výstupov, pomalá implementácia a pod. Účinnosť je potrebné zohľadniť vtedy, keď

subjekt alebo pomoc netvorí očakávané výstupy, výsledky alebo dosah. Medzi riziká v tejto oblasti napr. patria chyby v riadení, nedostatky v návrhu politiky, nedostatočne ohodnotené potreby, nejasné alebo nesúrodé ciele a pod.

Hospodárnosť (Economy) znamená použitie finančných prostriedkov, ktoré zabezpečia stanovené výsledky s čo najnižšími nákladmi pri dodržaní požadovanej kvality. Hospodárnosť je možné chápať aj ako súhrn riadiacich a organizačných opatrení, ktoré zabezpečia racionálne využívanie finančných, materiálových a ľudských zdrojov.

Efektívnosť (Efficiency) znamená použitie finančných prostriedkov pri dosiahnutí čo najlepších výsledkov v porovnaní s vynaloženými nákladmi na ich dosiahnutie.

Účelnosť (Effectiveness) je vzťah medzi plánovaným a skutočným výsledkom sledovanej činnosti.

Finančná kontrola je preskúmanie účtovnej závierky, systému účtovníctva, účtovných dokladov, transakcií, vrátane dodržiavania všeobecne záväzných právnych predpisov, vyhodnotenia spoľahlivosti vnútorného systému riadenia a kontroly a interného auditu, vyjadrenie stanoviska k účtovnej závierke, posúdenia plnenia povinností správcu kapitoly štátneho rozpočtu predložiť záverečný účet, podanie správy o všetkých ďalších významných skutočnostiach, ktoré z auditu vyplývajú alebo s ním súvisia a ktoré podľa názoru NKÚ majú byť zverejnené. Cieľom je získať dostatočné a spoľahlivé informácie o tom, či vykazované údaje najmä v jednotlivých záverečných účtoch kapitol štátneho rozpočtu majú zodpovedajúcu vypovedaciu schopnosť a je možné ich považovať za vierohodné pre vyjadrenie stanoviska NKÚ k štátnemu záverečnému účtu.

Proces kontroly (kontrolnej akcie) pozostáva z troch fáz – predbežná príprava kontroly (plánovanie), výkon kontroly (preskúmanie) a realizácia výsledkov kontroly (vypracovanie protokolov a správ). Cieľom predbežnej prípravy kontroly je zhromažďovanie a analyzovanie základných informácií o kontrolovanom subjekte potrebných pre prípravu podkladov pre začatie kontroly. Základné informácie sa získavajú najmä z verejne dostupných informačných zdrojov, poznatkov z predchádzajúcich kontrol vykonaných NKÚ a ďalších zdrojov. Výkon kontroly sa člení na etapy - príprava kontroly, výkon kontroly na kontrolovanom subjekte a preverenie opodstatnenosti námietok, pokiaľ boli vznesené kontrolovaným subjektom. Príprava kontroly začína oznámením začiatku kontroly štatutárnemu orgánu kontrolovaného subjektu alebo ním písomne poverenému zástupcovi a končí sa vypracovaním programu kontroly a kontrolného postupu. Výkon kontroly na kontrolovanom subjekte zahŕňa samotný výkon kontroly, ktorý je ukončený vypracovaním protokolu o výsledku kontroly, resp. záznamu o výsledku kontroly. V prípade, vznesenia námietok proti pravdivosti, úplnosti a preukázateľnosti kontrolných zistení, sú tieto námietky preverované a výsledok je písomne oznámený štatutárnemu orgánu kontrolovaného subjektu. V prípade potreby zmien protokolov

je vypracovaný dodatok k protokolu o výsledku kontroly. Etapa výkonu kontroly je ukončená prerokovaním protokolu o výsledku kontroly, resp. odovzdaním záznamu o výsledku kontroly.

Poslednou fázou kontrolnej akcie je fáza realizácie výsledkov kontroly, ktorej cieľom je vypracovanie správy o výsledku kontroly, oznámenie nedostatkov a zaslanie materiálov príslušným orgánom a informovanie verejnosti v súlade so zákonom o NKÚ.

Od začiatku až po koniec kontroly je kontrolór povinný konať tak, aby zabezpečil, že počas kontroly sa používa dobrý úsudok; používa sa kombinácia vhodných metód tak, aby zahŕňali celý súbor údajov; otázky sú formulované tak, aby sa na ich základe mohli vyvodiť závery; riziká, ktoré by mohli ovplyvniť vypracovanie správy sa analyzujú a riadia; používané nástroje prispievajú k úspešnému vykonaniu kontroly; dôkazy na podporu zistení sú dostatočné, relevantné a spoľahlivé; štruktúra konečného protokolu a správy sa zohľadňuje od fázy plánovania kontroly; prístup vo vzťahu ku kontrolovanému subjektu je transparentný, t. j. „prístup bez prekvapení“.

3 Analýza vykonaných kontrol podľa ich typov

V tejto kapitole analyzujeme počty vykonaných kontrolných akcií (KA) v jednotlivých rokoch obdobia 2014-2016, hodnotíme počty kontrolórov NKÚ dostávajúcich poverenie ku kontrole a posudzujeme ich zaťaženosť.

Tabuľka 1: Typy kontrol vykonaných NKÚ SR a počty kontrolórov NKÚ SR v rokoch 2014-2016

Rok	2014		2015		2016	
	Počet KA	%	Počet KA	%	Počet KA	%
Kontrola súladu	32	59	25	60	18	45
Kontrola výkonnosti	1	2	1	2	1	3
Kontrola výkonnosti a súladu	12	22	7	17	6	15
Kontrola súladu a finančná	9	17	9	21	11	27
Kontrola výkonnosti, súladu a finančná	-	-	-	-	4	10
SPOLU	54	100%	42	100%	40	100%

Počet kontrolórov NKÚ	228	-	233	-	235	-
Počet KA na 1 kontrolóra	0,2368	-	0,1803	-	0,1702	-

Zdroj: vlastná tabuľka

Pozn. KA – kontrolná akcia

Celkový počet kontrolných akcií vykonaných NKÚ SR v sledovanom období má klesajúci charakter. NKÚ SR vykonáva najviac kontrol súladu zo všetkých typov vykonávaných kontrol. Zameriava sa tiež na kombinované kontroly – kontroly súladu kombinované s kontrolou výkonnosti alebo s finančnou kontrolou. Počet kontrolórov má mierne rastúci trend. Naopak, počet kontrol pripadajúcich na jedného kontrolóra má klesajúci trend, keď v roku 2016 jeden kontrolór vykonal 0,1702 kontrolných akcií. Tento trend je možné vnímať pozitívne, nakoľko pri nižšom počte kontrol na jedného kontrolóra má tento viac času venovať sa kontrole do hĺbky a tiež bližšie sa špecializovať na užšiu oblasť.

Tabuľka 2: Typy kontrol vykonaných NKÚ ČR a počty kontrolórov NKÚ ČR v rokoch 2014-2016

Rok	2014		2015		2016	
	Počet KA	%	Počet KA	%	Počet KA	%
Kontrola výkonnosti	25	61	24	60	20	50
Kontrola súladu	12	29	12	30	12	30
Kontrola finančná	4	10	4	10	8	20
SPOLU	41	100%	40	100%	40	100%
Počet kontrolórov NKÚ	284	-	285	-	283	-
Počet KA na 1 kontrolóra	0,1444	-	0,1404	-	0,1413	-

Zdroj: vlastná tabuľka

Pozn. KA – kontrolná akcia

Celkový počet vykonaných kontrolných akcií má v sledovanom období klesajúci charakter, rovnako ako je to v SR. V porovnaní so SR je počet kontrolných akcií nižší v každom roku. Počet kontrolórov je v porovnaní so SR vyšší, a tým je nižší aj údaj o počte kontrolných akcií na jedného kontrolóra. To je však možné vnímať len pozitívne. Keďže jeden kontrolór sa

venuje menšiemu množstvu kontrolnej práce, má vyššiu možnosť sa špecializovať. Čo sa týka typov kontrol, NKÚ ČR vykonala najviac kontrol výkonnosti, až 60% zo všetkých typov v prvých dvoch sledovaných rokoch. V roku 2016 vykonala najvyšší počet finančných kontrol v sledovanom období.

Tabuľka 3: Typy kontrol vykonaných NKÚ v Poľsku a počty kontrolórov NKÚ v Poľsku v rokoch 2014-2016

Rok	2014		2015		2016	
	Počet KA	%	Počet KA	%	Počet KA	%
Kontrola výkonnosti	76	69	74	64	67	64
Kontrola súladu	31	28	36	31	34	32
Kontrola finančná	3	3	7	5	4	4
SPOLU	110	100%	117	100%	105	100%
Počet kontrolórov NKÚ	1 194	-	1 156	-	1 109	-
Počet KA na 1 kontrolóra	0,0921	-	0,1012	-	0,0947	-

Zdroj: vlastná tabuľka

Pozn. KA – kontrolná akcia

V sledovanom období bolo najviac kontrolných akcií vykonaných v roku 2015, najmenej v roku 2016. V každom roku predstavovali kontroly výkonnosti viac ako 60% všetkých vykonaných kontrolných akcií. Počet kontrolórov dostávajúcich poverenie ku kontrole je v Poľsku viac ako 1 100, počet kontrolných akcií pripadajúcich na jedného kontrolóra je okolo 0,1 v každom sledovanom roku.

Tabuľka 4: Typy kontrol vykonaných NKÚ v Maďarsku a počty kontrolórov NKÚ v Maďarsku v rokoch 2014-2016

Rok	2014		2015		2016	
	Počet KA	%	Počet KA	%	Počet KA	%
Kontrola výkonnosti	0	0	26	12	24	9

Kontrola súladu	233	100	186	84	221	85
Kontrola finančná	0	0	9	4	15	6
SPOLU	233	100%	221	100%	260	100%
Počet kontrolórov NKÚ	514	-	519	-	545	-
Počet KA na 1 kontrolóra	0,4533	-	0,4258	-	0,4771	-

Zdroj: vlastná tabuľka
Pozn. KA – kontrolná akcia

V roku 2016 bolo vykonaných Maďarsku až 260 kontrolných akcií. NKÚ v Maďarsku sa v najväčšej miere zameriava na kontroly súladu. Počet kontrolórov NKÚ má mierne rastúci trend, pričom na jedného pripadá viac ako 0,4 vykonaných kontrolných akcií. Jeden kontrolór sa venuje väčšiemu množstvu kontrolnej práce, má tak nižšiu možnosť sa špecializovať, v porovnaní s ostatnými krajinami.

4 Diskusia

V každej zo štyroch krajín každá z kontrol zahrnutých do pracovného plánu bola zaradená do jednej z troch kategórií definujúcich dominantný typ kontroly.

V absolútnom vyjadrení počtu vykonaných kontrolných akcií najviac kontrol bolo vykonaných v Maďarsku. Tu je možné na základe toho konštatovať najvyššiu produktivitu práce kontrolórov, vzniká tu však riziko ich nižšej špecializácie.

Najvyšší počet kontrolórov dostávajúci poverenie ku kontrole má NKÚ v Poľsku. Tu sme zistili najnižší počet kontrolných akcií pripadajúcich na jedného kontrolóra - okolo 0,1 v každom sledovanom roku. V tejto krajine majú kontrolóri najväčší priestor pre budovanie svojej špecializácie na konkrétne oblasti kontroly. Naopak najvyšší počet kontrolných akcií pripadajúcich na jedného kontrolóra zisťujeme v Maďarsku – viac ako 0,4 v každom roku. V Českej republike je tento údaj okolo 0,14 a v Slovenskej republike okolo 0,2.

Všeobecne môžeme zhodnotiť, že pozitívom vyššieho počtu kontrolných akcií na kontrolóra je vyššia produktivita práce kontrolórov, rizikovou oblasťou je však nízka špecializácia kontrolórov na konkrétne oblasti kontroly (finančná kontrola, verejné obstarávanie, personalistika, majetok). To považujeme za slabú stránku kontrolnej činnosti NKÚ, keď relatívne malý počet kontrolórov ovláda v plnom rozsahu aplikáciu princípov kontroly v kontrolnej praxi.

Pričom, NKÚ vo všetkých krajinách, okrem Českej republiky má v kontrolnej pôsobnosti celý verejný sektor (všetky subjekty verejnej správy). V ČR je v kontrolnej pôsobnosti NKÚ len štátna správa (čiže NKÚ ČR nekontroluje subjekty v samospráve).

V roku 2016 ukončili kontrolóri NKÚ na Slovensku 40 kontrolných akcií, kontrolou preverili 360 subjektov. Našli 2 619 kontrolných zistení. Zistení bola celá škála – od porušení zákona, ktoré však nemali podstatný vplyv na vynakladanie verejných zdrojov, až po systémové nedostatky, ktoré spôsobujú, že v organizáciách verejnej správy sa stále vyskytujú nedostatky v hospodárení, vynaložené zdroje neprinášajú očakávané výsledky. K ich náprave subjekty prijali 1 656 opatrení. Okrem toho NKÚ SR formuloval 620 odporúčaní, ktorých prijatím by bolo možné predchádzať vzniku obdobných problémov v budúcnosti.

V Českej republike ukončili kontrolóri NKÚ v roku 2016 40 kontrolných akcií, v ktorých bol preverený majetok a finančné prostriedky u 230 kontrolovaných osôb. NKÚ ČR s cieľom napomôcť riešeniu najväčších problémov a zavedeniu dobrej praxe v hospodárení štátu formuloval 104 odporúčaní systémového charakteru (napríklad v oblasti riadenia a kontroly programov a projektov, koncepčného a strategického riadenia). NKÚ hodnotí veľmi pozitívne, že v prevažnej väčšine prípadov boli prijaté opatrenia dostatočné a v plnom rozsahu reagovali na zistené nedostatky. Miera spokojnosti s prijatými opatreniami, ktorú NKÚ vyhodnocuje, tak presiahla 82%.

Kontroly v Maďarsku vykonané v subjektoch verejnej správy boli doplnené aj činnosťami poradenstva. Cieľom je využitie skúseností, poskytovanie informácií, zachovanie a udržanie dosiahnutých výsledkov. Rekordný počet ukončených kontrol bol v roku 2016, NKÚ v nich vydal 2 222 odporúčaní. NKÚ následne vyhodnotil 471 plánov pripravených kontrolovanými subjektmi, na základe uvedených odporúčaní, čím sa zvýšila účinnosť využitia odporúčaní.

Z 260 kontrol v roku 2016 bolo vykonaných 15 kontrol ako finančná kontrola a 245 kontrol ako individuálne alebo tematické kontroly (24 kontrol výkonnosti, 221 kontrol súladu).

NKÚ pokračuje a má v úmysle pokračovať nasledujúce tri roky vykonávať tematické kontroly, ktoré sú osobitne vhodné na efektívne kontroly veľkého počtu organizácií.

V roku 2014 bolo v Poľsku dokončených 110 zo 123 plánovaných kontrol. Okrem toho bolo vykonaných 150 kontrol ad hoc. V roku 2015 bolo dokončených v Poľsku 117 zo 131 plánovaných kontrol, okrem toho bolo vykonaných ešte 144 kontrol ad hoc. Tieto majú rôzny charakter. Sú nástrojom rýchlej reakcie na signály nezrovnalostí, kedy je potrebné okamžite preskúmať špecifický problém. Tieto kontroly uskutočňuje NKÚ na základe sťažností, potvrdzuje alebo vylučuje ich opodstatnenosť.

Záver

Posúdili sme vykonávanie kontrolnej činnosti Najvyššími kontrolnými úradmi v štyroch krajinách na základe analýzy počtu vykonávaných kontrolných akcií podľa ich typov, zhodnotili sme zaťaženosť kontrolórov NKÚ. Z dosiahnutých výsledkov zisťujeme, že najviac kontrolných akcií v absolútnom vyjadrení bolo vykonaných v Maďarsku. Najnižšiu zaťaženosť kontrolórov má NKÚ v Poľsku. Naopak najvyššiu zaťaženosť má NKÚ v Maďarsku. Vyššiu zaťaženosť kontrolórov a tým menší priestor na ich špecializáciu na konkrétne oblasti kontroly (finančná kontrola, verejné obstarávanie, personalistika, majetok) špecifikujeme ako rizikovú oblasť kontroly vykonávanej NKÚ.

Existencia NKÚ vo všetkých štyroch posudzovaných krajinách je zakotvená v ústave príslušnej krajiny a jeho činnosť je upravená zákonom o NKÚ. Výsledky kontrol NKÚ vo všeobecnosti podporujú zlepšenie fungovania štátu. Chybné mechanizmy identifikované NKÚ sa systematicky zlepšujú a právne systémy sú regulované tak, aby sa zaistilo, že rovnaké chyby - vyplývajúce z nezrovnalostí identifikovaných NKÚ - sa znova nevykonávajú. Podľa názoru NKÚ transparentné využívanie verejných prostriedkov, manažment verejného majetku a kontrola efektívnej metódy fungovania sú nesmierne dôležité oblasti, ktoré zohrávajú rozhodujúcu úlohu v budúcnosti krajiny.

V príspevku sme sa zamerali na posúdenie krajín Vyšehradskej štvorky. Hodnotili sme tieto štyri krajiny s bývalou tranzitívnou ekonomikou, ktoré vždy vyznávali rovnaké kultúrne a intelektuálne hodnoty. Posudzovali sme ako majú riešenú kontrolu v oblasti verejných financií v súčasnosti (za ostatné tri aktuálne roky), keďže ako bývalé tranzitívne ekonomiky vychádzali z rovnakej pozície, z rovnakých základov, a to aj v oblasti verejných financií a ich kontroly. Výsledkom nášho skúmania je, že ani v dnešnej dobe sa tieto krajiny veľmi nelíšia, v nami hodnotenej oblasti pracujú na obdobných princípoch.

V závere je možné zosumarizovať podobnosti a rozdielnosti takto: činnosť najvyšších kontrolných úradov vo všetkých štyroch krajinách je upravená samostatným zákonom o NKÚ; vykonávané kontroly sú členené do obdobných typov – kontrola výkonnosti, kontrola súladu, kontrola finančná; špecifikum nachádzame v Slovenskej republike, ktorá okrem týchto základných typov vykonáva aj kontroly kombinované – kontrola výkonnosti a súladu, kontrola súladu a finančná kontrola, kontrola výkonnosti, súladu a finančná. Podstata a zameranie týchto typov kontrol je vo všetkých krajinách rovnaká, čo vyplýva aj z dodržiavania medzinárodných kontrolných štandardov v týchto krajinách. Pri hodnotení kontrolnej pôsobnosti najvyšších kontrolných úradov nachádzame odlišnosť v Českej republike – kontrolná pôsobnosť NKÚ na Slovensku, v Maďarsku aj v Poľsku zahŕňa všetky subjekty verejnej správy, špecifikom je Česká republika, kde v kontrolnej pôsobnosti NKÚ sú len subjekty štátnej správy.

Literatúra

BENČO, J., KAMŮDA, J., NEMEC, J. (2001). *Kontrola vo verejnom sektore*. Banská Bystrica: Univerzita Mateja Bela, Ekonomická fakulta. ISBN 80-8055-517-6.

HALÁSKOVÁ, M., HALÁSKOVÁ, R. (2017). *Public expenditures in areas of public sector: analysis and evaluation in EU countries*. Scientific Papers of the University of Pardubice – Series D, 40 (2/2017), Vol. XXIV, s. 49-60.

HENDRYCH, D. (2009). *Správní věda teorie veřejné správy*. ISBN 978- 80-7357-458-1.

IACOVINO, N.M., BARSANTI, S., CINQUINI, L. (2017). *Public Organizations between Old Public Administration, New Public Management and Public Governance: the Case of the Tuscany Region*. Public Organization Review, 17 (1), s.61-82. ISSN 15667170.

INTOSAI. *Limská deklarácia smerníc o zásadách nezávislej kontroly*.

KLIEROVA, M., KUTIK, J. (2017). *One Stop Government – Strategy of Public Services for Citizens and Businesses in Slovakia*. Administratívne manažmenty, 2017 (28), s. 66-80. ISSN 15839583.

KOČIŠ, E. (2007). *Postavenie NKÚ SR v systéme kontroly a niektoré výsledky z kontrolnej činnosti úradu*. Konferencia NKÚ SR: Prístup k spravodlivosti – bariéry a východiská.

KRÁLIK J., KÚTIK J. (2013). *Kontrolný systém a jeho subsystémy vo verejnej správe*. Plzeň: vyd. Aleš Čeněk, s.r.o.

MALIČKÁ, L. (2017). *Determinanty zadĺženosti miestnych samospráv Slovenskej republiky*. Politická ekonomie, 65(3), s.301–315, <https://doi.org/10.18267/j.polek.1145>

MATĚJOVÁ, L., NEMEC, J., KRÁPEK, M., KLIMOVSKÝ, D. (2017). *Economies of Scale on the Municipal Level: Fact or Fiction in the Czech Republic?* NISPAcee Journal of Public Administration and Policy, 10 (1), s.39-59. ISSN 13379038.

MEDVEĎ, J., NEMEC, J. a kol. (2011). *Verejné financie*. Bratislava : Sprint dva. ISBN 978-80-89393-46-6.

NEMEC, J., OCHRANA, F., PAVEL, J., ŠAGÁT, V. (2010) *Kontrola ve veřejné správě*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-558-8.

NIKODÝM, D. (1969). *Kontrola v štátnej správe a v hospodárskej správe ČSFR*. Bratislava: SAV.

OLÁH, M. (2005) *Interný audit vo verejnej správe*. Bratislava.

OLÁH, M., ŠIDELSKÝ, Ľ., CIBÁK, Ľ. (2009). *Finančná kontrola*. Bratislava: Merkury s.r.o. ISBN 978-80-89143-98-6.

RAKŠNYS, A.V., VALICKAS, A. (2016). *Transformations of Public Sector Managers'role and Organizational Culture in the Context of Modernization Traditions*. [Viešojo sektorius instituciju vadovu vaidmens ir organizacinės kultūros transformacijos modernizavimo tradiciju kon-tekstej]. Public Policy and Administration, 15 (4), ISSN 16482603.

ŠKULTÉTY, P. (2008). *Verejná správa a správne právo*. Bratislava: VEDA. ISBN: 978-80-224-1023-6.

TEJ, J. (2002). Ekonomika a manažment verejnej správy. Prešov: Prešovská univerzita.

Ústava Slovenskej republiky

Ústava Českej republiky

Výročné správy NKÚ SR za roky 2014-2016

Výročné správy NKÚ ČR za roky 2014-2016

Výročné správy NKÚ v Maďarsku za roky 2014-2016

Výročné správy NKÚ v Poľsku za roky 2014-2016

Zákon č. 39/1993 Z. z. o Najvyššom kontrolnom úrade Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov

Zákon č. 166/1993 Sb. o Nejvyšším kontrolním úřadu České republiky ve znění pozdějších předpisů

Adresa autorky

Ing. Lenka Hudáková Stašová, PhD.

Ekonomická fakulta Technickej univerzity v Košiciach

Katedra financií

Němcovej 32

040 01 Košice

E-mail: lenka.hudakova.stasova@tuke.sk