

Mladá veda

Young Science



Mladá veda

Young Science

MEDZINÁRODNÝ VEDECKÝ ČASOPIS MLADÁ VEDA / YOUNG SCIENCE

Číslo 3, ročník 12., vydané v septembri 2024

ISSN 1339-3189, EV 167/23/EPP

Kontakt: info@mladaveda.sk, tel.: +421 908 546 716, www.mladaveda.sk

Fotografia na obálke: Jesenný spln. © Branislav A. Švorc, foto.branisko.at

REDAKČNÁ RADA

prof. Ing. Peter Adamišín, PhD. (Katedra environmentálneho manažmentu, Prešovská univerzita, Prešov)

doc. Dr. Pavel Chromý, PhD. (Katedra sociálnej geografie a regionálneho rozvoje, Univerzita Karlova, Praha)

prof. Dr. Paul Robert Magocsi (Chair of Ukrainian Studies, University of Toronto; Royal Society of Canada)

Ing. Lucia Mikušová, PhD. (Ústav biochémie, výživy a ochrany zdravia, Slovenská technická univerzita, Bratislava)

PhDr. Veronika Kmetóny Gazdová, PhD. (Inštitút edukológie a sociálnej práce, Prešovská univerzita, Prešov)

doc. Ing. Peter Skok, CSc. (Ekomos s. r. o., Prešov)

Mgr. Monika Šavelová, PhD. (Katedra translitológie, Univerzita Konštantína Filozofa, Nitra)

prof. Ing. Róbert Štefko, Ph.D. (Katedra marketingu a medzinárodného obchodu, Prešovská univerzita, Prešov)

prof. PhDr. Peter Švorc, CSc., predseda (Inštitút histórie, Prešovská univerzita, Prešov)

doc. Ing. Petr Tománek, CSc. (Katedra verejnej ekonomiky, Vysoká škola báňská - Technická univerzita, Ostrava)

Mgr. Michal Garaj, PhD. (Katedra politických vied, Univerzita sv. Cyrila a Metoda, Trnava)

REDAKCIA

Mgr. Branislav A. Švorc, PhD., šéfredaktor (Vydavateľstvo UNIVERSUM, Prešov)

Mgr. Martin Hajduk, PhD. (Banícke múzeum, Rožňava)

PhDr. Magdaléna Keresztesová, PhD. (Fakulta stredoeurópskych štúdií UKF, Nitra)

RNDr. Richard Nikischer, Ph.D. (Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, Praha)

PhDr. Veronika Trstianska, PhD. (Ústav stredoeurópskych jazykov a kultúr FSS UKF, Nitra)

Mgr. Veronika Zuskáčová (Geografický ústav, Masarykova univerzita, Brno)

VYDAVATEĽ

Vydavateľstvo UNIVERSUM, spol. s r. o.

www.universum-eu.sk

Javorinská 26, 080 01 Prešov

Slovenská republika

© Mladá veda / Young Science. Akékoľvek šírenie a rozmnožovanie textu, fotografií, údajov a iných informácií je možné len s písomným povolením redakcie.

VÝVOJ DLHU VEREJNEJ SPRÁVY V KONTEXTE DAŇOVÝCH ÚNIKOV

THE EVOLUTION OF PUBLIC DEBT RELATED TO TAX EVASION

Mária Matijová, Mária Jusková, Marta Miškufová¹

Autorky pôsobia ako odborné asistentky na Katedre financií, účtovníctva a matematických metód Fakulty manažmentu, ekonomiky a obchodu, Prešovskej univerzity v Prešove. Mária Matijová sa v rámci vedeckej činnosti zameriava na výskum cestovného ruchu s ohľadom na jeho udržateľný rozvoj a problematiku výkonnosti a financovania podnikov. Mária Jusková sa vo svojej odbornej a vedecko-výskumnej práci venuje problematike účtovníctva a daní. Marta Miškufová sa vo svojej vedecko-výskumnej práci venuje aplikácií pokročilých metód vo finančno-ekonomickej analýze.

Authors work at the Department of Finance, Accounting and Mathematical Methods, Faculty of Management and Business, University of Prešov in Prešov. Mária Matijová focuses her scientific activity on research of tourism with regard to its sustainable development and the issue of performance and financing of enterprises. Mária Jusková deals with the issues of accounting and taxes in her professional and scientific research work. In her scientific work, Marta Miskufová focuses on the application of advanced methods in financial-economic analysis.

Abstract

The stability and security of public finances is a challenge not only for Slovakia and the countries of the European Union, but also for economies at the global level. Sound public finances are a prerequisite for the efficient functioning of the state, ensuring the fulfilment of its tasks at all levels. In addition to ensuring the efficient management of state budget expenditures, the lack of funds for the running of the state can also be addressed by improving tax collection through the elimination of tax evasion and tax fraud. The aim of this paper is to analyse and compare the state and development of public finances in relation to economic crime and tax fraud at the level of the Slovak Republic. The control activity in the framework of the fight against tax fraud requires a conceptual approach of all involved state components and the adoption of systemic measures and instruments to eliminate the damage caused in the effort to stabilise public finances.

Key words: public finances, state budget, tax evasion

¹ Adresa pracoviska: Ing. Mária Matijová, PhD., Ing. Mária Jusková, PhD., MBA, Mgr. Marta Miškufová, PhD., Prešovská univerzita v Prešove, Fakulta manažmentu, ekonomiky a obchodu, Katedra financií, účtovníctva a matematických metód, Konštantínova 16, 080 01 Prešov
E-mail: maria.matijova@unipo.sk, maria.juskova@unipo.sk, marta.miskufova@unipo.sk

Abstrakt

Stabilita verejných financií a jej zabezpečenie je výzvou nielen pre Slovensko, krajiny Európskej únie ale aj pre ekonomiky na celosvetovej úrovni. Zdravé verejné financie predstavujú predpoklad pre efektívne fungovanie štátu, zabezpečenie plnenia jeho funkcií na všetkých úrovniach. Okrem zabezpečenia efektívneho nakladania s výdavkami štátneho rozpočtu je možné nedostatok finančných prostriedkov na chod štátu riešiť aj zlepšením výberu daní a to elimináciou daňových únikov a daňových podvodov. Cieľom príspevku je analýza a komparácia stavu a vývoja verejných financií v kontexte ekonomických trestných činov a daňových podvodov na úrovni Slovenskej republiky. Kontrolná činnosť v rámci boja proti daňovým podvodom si vyžaduje koncepčný prístup všetkých zainteresovaných zložiek štátu a prijímanie systémových opatrení a nástrojov na elimináciu spôsobených škôd v snahe o stabilizáciu verejných financií.

Kľúčové slová: verejné financie, štátny rozpočet, daňové úniky

Úvod

Prostredníctvom verejných financií sa vynakladajú finančné prostriedky na financovanie politických, ekonomických a sociálnych cieľov štátu, no verejné financie by mali slúžiť predovšetkým na uspokojovanie potrieb ľudí a verejných statkov. Verejné financie sú dôležité, nakoľko poskytujú vládam potrebné zdroje na splnenie ich záväzkov, podporu hospodárskej stability, investície do infraštruktúry a sociálneho blahobytu. Vhodne nasmerované verejné investície vytvárajú predpoklady pre podporu technologického pokroku, zvýšenie produktivity práce, prilákanie zahraničných investorov a vďaka tomu stimulovanie hospodárskeho rastu. Efektívne hospodárenie s verejnými financiami je tak kľúčové pre celkový blahobyt a prosperitu národa. Covidová pandémia nás oboznámila s pojmami lockdown, home office, online-výučba či e-commerce. Presun obchodu do online priestoru napriek zníženiu objemu predaného tovaru, služieb priniesol cez online platby pokles sivej ekonomiky, čo bolo citeľné aj v štátnej pokladni, kde došlo k zníženiu daňovej medzery. Efektívny výber daní je jedným z nástrojov na zabezpečenie potrieb štátu a stabilizáciu verejných financií.

Verejný sektor a verejné financie

Verejný sektor zohráva nezastupiteľnú úlohu v systéme národného hospodárstva. Možno ho označiť za súbor činností verejnej vlády v prospech verejnosti, ktoré sú financované výhradne z verejných zdrojov. Tento sektor priamo podlieha verejnej kontrole a je zároveň riadený verejnou správou. V každej ekonomike, ktorá je založená na trhovom princípe je jej pevnou súčasťou aj verejný sektor, pričom sa správa netrholovo, no vyžaduje si ho samotná trhová ekonomika. Verejný sektor sa skladá z rôznych organizácií a inštitúcií, ktoré sa zameriavajú na poskytovanie určitých služieb a na výrobu špecifických statkov, ktoré sú napojené na fiškálny systém (Cibáková 2012). Verejný sektor sa od súkromného sektora odlišuje predovšetkým tým, že hlavným cieľom verejného sú jednotlivé činnosti na realizáciu rôznych aktivít a cieľov, ktoré nie sú z rôznych dôvodov predmetom záujmu subjektov súkromného sektora. V súčasnosti sa v praxi verejný sektor člení podľa systému GFSM 2001 (Government Finance Statistic Manual 2001), na základe ktorého je možné verejný sektor členiť na verejnú

správu a verejné korporácie (Beličková a kol. 2020). Cieľom verejného sektora je efektívne rozdeliť finančné prostriedky tak, aby nedošlo k zlyhaniu trhu.

Podľa Bugriho (2011) sa verejné financie vymedzujú v spojení s finančnými vzťahmi, ktoré vznikajú pri vzájomnej koexistencii štátu, verejného sektora a súkromného sektora. Verejné financie sa spájajú s existenciou verejného sektora a potrebou jeho financovania a predstavujú finančné vzťahy medzi subjektmi ekonomického systému. Subjekty ekonomického systému predstavuje podnikateľský subjekt, alebo občan a štát. Vzniknuté finančné vzťahy sa následne ďalej riadia rôznymi právnymi normami, vyhláškami a pod. Verejné financie je možné charakterizovať z rôznych hľadísk ako:

- sústavu peňažných fondov,
- sústavu finančných operácií a vzťahov, ktoré prebiehajú v ekonomickom systéme medzi jednotlivými vládnyimi úrovňami a sú založené na nenávratnosti a obligatórnosti,
- nástroj rozdeľovania,
- sústavu verejných rozpočtov, ktoré majú svoje príjmy a výdavky (Šlofková a kol. 2009).

Verejné financie sú podľa Medveďa a kol. (2007) definované ako sústava ekonomických vzťahov vo forme peňažných operácií, pričom tieto operácie napomáhajú tvoriť, rozdeľovať a používať peniaze v ekonomike tak, aby došlo k realizácii hrubého domáceho produktu. Úlohou verejných financií je najmä zabezpečiť fiškálne peňažné operácie na realizáciu verejných služieb a to formou výberu daní a ciel. V súčasnosti sa verejné financie opierajú o poznatky základov normatívneho prístupu pri teórii trhového zlyhania, na základe toho sa využívajú základné fiškálne funkcie: alokačná, redistribučná a stabilizačná funkcia.

Na využitie verejných financií na makroekonomickú stabilizáciu a prerozdelenie hrubého domáceho produktu slúži fiškálna politika (Fiscal policy). Základným cieľom fiškálnej politiky je dosiahnuť rast ekonomiky, prirodzenú mieru nezamestnanosti a primeranú cenovú stabilitu v národnom hospodárstve, prostredníctvom proticyklického regulovania ekonomického vývoja. Keynesiánci preferovali teóriu, že úroveň daní (výška daňového zaťaženia) a vládnych výdavkov by mala byť regulovaná vládou, aby sa zmierňovali účinky a dôsledky hospodárskych cyklov a znižovala pravdepodobnosť vzniku hospodárskych a finančných kríz (Beličková a kol. 2020). Rozpočet predstavuje finančný plán, v ktorom sa porovnávajú všetky predpokladané príjmy a výdavky určitej hospodárskej jednotky za určité časové obdobie (týždeň, mesiac, ale spravidla však rok) v peňažnom vyjadrení. Podľa Beličkovej a kol. (2020) rozoznávame nasledujúce formy rozpočtov: rodinný (domáci), miestny, obecný, municipálny, oblastný, autonómny, rezortný rozpočet, národný, nadnárodný rozpočet.

Základnú súčasť rozpočtu verejnej správy tvorí štátny rozpočet. Na základe štátneho rozpočtu je zabezpečené financovanie jednotlivých funkcií štátu v danom rozpočtovom roku. Štátny rozpočet obsahuje všetky rozpočtové príjmy, finančné operácie a výdavky so štátnymi finančnými aktivitami a iné operácie, ktoré sa priamo podieľajú a zároveň aj ovplyvňujú stav štátnych finančných aktív a pasív. K základným funkciám štátneho rozpočtu patria podľa Černohorského (2020): alokačná – cieľom je rozmiestniť jednotlivé finančné prostriedky na produkciu statkov v rámci ekonomiky, redistribučná - snaží prerozdeliť jednotlivé dôchodky

ekonomických subjektov, stabilizačná - zameraná predovšetkým na stabilizáciu vývoja ekonomiky a je dôsledkom fiškálnej politiky vlády, regulačná – v rámci nej má vláda možnosť regulovať vybrané ceny v ekonomike, kontrolná – prostredníctvom nej dochádza ku kontrole jednotlivých príjmov a výdavkov štátneho rozpočtu.

Príjmy a výdavky v rozpočtovej sústave

Z hľadiska objemu a štruktúry príjmov a výdavkov tieto majú význam pre verejnú spotrebu. Verejné príjmy sa považujú za neoddeliteľnú súčasť verejných financií a predstavujú základný predpoklad fungovania ekonomiky každého štátu. K tvorbe príjmov dochádza v procese výroby a rozdeľovania materiálnych statkov v určitom období vývoja príslušného spoločensko-ekonomického systému. Proces tvorby rozpočtových príjmov závisí od viacerých činiteľov, ale najmä od výkonnosti ekonomiky daného štátu. Za jeden z dôležitých činiteľov možno považovať aj závislosť príjmov od voľby ich zodpovedajúcej štruktúry. Pod danou štruktúrou sústavy verejných príjmov možno rozumieť jednotlivé formy, respektíve druhy príjmov v ich vzájomnej previazanosti, ktoré štát mobilizuje v požadovanom objeme a zodpovedajúcej štruktúre. Tieto príjmy potom štát využíva na zabezpečenie financovania verejných potrieb (Sivák a kol. 2019).

Rozpočtové príjmy pozostávajú z:

- daní, vrátane iných platieb a odvodov na sociálne zabezpečenie, ako napr. nemocenské, dôchodkové, na zdravotné poistenie a pod.,
- príjmov založených na znižovaní štátnych aktív, ako je odpredaj štátneho majetku, privatizácia štátnych podnikov a pod.,
- ďalších príjmov ako sú napr. prijaté úroky, príjmy z prenájmu majetku, splátky poskytnutých úverov a pod.,
- prijatých dotácií, ktoré sú významné hlavne u regionálnych a miestnych rozpočtov.

Dane predstavujú hlavný zdroj príjmov rozpočtu, majú vynútiteľný charakter a upravuje ich príslušná legislatíva. Predstavujú povinné finančné platby odvádzané jednotlivými ekonomickými subjektmi do štátneho rozpočtu v stanovenej výške, k určitému termínu.

Výdavky v rozpočtovej sústave – verejné výdavky, ktorými rozumieme finančné prostriedky smerujúce na zabezpečenie blahobytu obyvateľstva. Ich podiel na celkovom výstupe ekonomiky sa považuje za dôležitý makroekonomický ukazovateľ, ktorý je zároveň súčasťou výdavkového prístupu. Štát ich veľkosť ovplyvňuje majetkovým vstupom do ekonomiky a tým, že tieto oblasti reguluje (Sivák a kol. 2019). Rozpočtové výdavky je možné rozdeliť na bežné a kapitálové (investičné) výdavky. Výdavky rozpočtu v prevažnej miere pozostávajú z nasledovných výdavkových skupín (Vravec 2021):

- významný podiel zaujímajú vládne výdavky vo forme financovania bežných a investičných výdavkov vo sfére národnej bezpečnosti (armáda, polícia, tajné služby), v školstve a zdravotníctve, v oblasti spravodlivosti (súdy a prokuratúra), v oblasti kultúry (divadlo, film) v oblasti verejnej správy a pod.
- výdavky sociálneho charakteru: zaujímajú v rozpočtoch zvyčajne významný podiel v podobe transferových platieb domácností (rôzne sociálne dávky, podpory, príspevky a pod.),

- ďalšími výdavkami sú transferové platby podnikom v podobe subvencií a dotácií, najmä v odvetviach ako poľnohospodárstvo, verejná doprava, energetika, ťažobný priemysel, podpora exportu a pod.,
- v rade štátov je významnou položkou výdavkov štátneho rozpočtu taktiež splácanie štátneho dlhu a úrokov z neho (tzv. dlhová služba).

Cieľom hospodárskej politiky na makroekonomickej úrovni je zabezpečiť predovšetkým makroekonomickú vyrovnanosť v štáte, rast ekonomiky a čo najefektívnejšie využívanie zdrojov.

Rozpočtové pravidlá hospodárenia subjektov verejnej správy

Za základný finančný zákon platný pre všetky subjekty verejnej správy upravujúci najmä rozpočtové hospodárenie subjektov verejnej správy s prostriedkami štátneho rozpočtu je považovaný zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Charakterizuje verejné prostriedky a nakladanie s nimi, definuje štátny rozpočet a jeho príjmy a výdavky, zásady rozpočtového hospodárenia, finančnú disciplínu a sankcie za jej porušenie. Citovaný zákon vymedzuje legálnu definíciu štátneho rozpočtu, kde podľa § 6 ods. 1 zákona, štátny rozpočet je základnou súčasťou rozpočtu verejnej správy a zabezpečuje sa ním financovanie hlavných funkcií štátu v príslušnom rozpočtovom roku. Štátny rozpočet na príslušný rozpočtový rok obsahuje rozpočtované príjmy, rozpočtované výdavky a finančné operácie so štátnymi finančnými aktívami a iné operácie, ktoré ovplyvňujú stav štátnych finančných aktív alebo štátnych finančných pasív.

Podľa § 6 ods. 5 zákona č. 523/2004 štátny rozpočet tvoria najmä:

- príjmy štátneho rozpočtu v členení podľa kapitol,
- výdavky štátneho rozpočtu na vykonávanie aktivít nevyhnutných na plnenie zámerov a cieľov programov vlády v členení podľa kapitol,
- prebytok štátneho rozpočtu, alebo schodok štátneho rozpočtu, ak príjmy a výdavky nie sú vyrovnané.

V intenciách § 7 ods. 1 zákona podstatnú časť príjmov štátneho rozpočtu tvoria dane. Vývoj príjmov štátneho rozpočtu je teda vo všeobecnosti výrazným spôsobom podmienený najmä daňovou disciplínou platiteľov jednotlivých druhov daní. V tomto kontexte je nesporne nevyhnutným vnímať a analyzovať aj faktory, ktoré negatívnym spôsobom ovplyvňujú výber daní a prijímať také opatrenia, ktoré zabezpečujú čo najlepší výber daní.

Daňové trestné činy

Rozvoj ekonomiky determinuje nárast ekonomickej kriminality, čo následne negatívne determinuje vývoj verejných financií v podobe strát v štátnom rozpočte. Najväčší zásah do verejných financií spôsobujú daňové úniky a daňové podvody, najmä v oblasti výberu dane z pridanej hodnoty, ako aj v oblasti správy a výberu daní z príjmu fyzických i právnických osôb, resp. spotrebných daní. Daňové podvody vo všeobecnosti, a na dani z pridanej hodnoty traumatizujú všetky oblasti ekonomického a spoločenského života vážnymi výpadkami príjmov ŠR, ktorých dôsledkom je nedostatočná možnosť financovania oblastí potrebných na zabezpečenie štandardnej úrovne poskytovania služieb občanom (školsstvo, zdravotníctvo,

sociálne služby, polícia, obrana a ďalšie), narušením zdravej hospodárskej súťaže podnikateľského sektora, investovaním ziskov z nelegálnych aktivít do ďalších foriem kriminálnych činností.

Problematika daňových únikov a daňových podvodov, najmä opatrenia slúžiace na ich elimináciu, si vyžadujú prijímanie prierezových opatrení. Nemožno teda kategoricky aplikovať iba daňovoprávne inštitúty, resp. výlučne len trestnoprávne inštitúty. V aplikačnej praxi sa v záujme sledovania základného cieľa, t. j. fiškálny záujem na zabezpečení príjmov štátneho rozpočtu zamedzením daňových únikov a daňových podvodov, príslušné štátne orgány efektívne aplikujú popri daňovoprávnych nástrojoch aj nástroje trestnoprávne. Zdôrazniť je potrebné fakt, že trestnoprávne inštitúty majú v intenciách uvedeného subsidiárnu povahu a aplikujú sa ako právny prostriedok „ultima ratio“, v zmysle ktorej trestnoprávna ochrana je uplatňovaná až po zlyhaní nástrojov daňovoprávnej povahy. Nesporne prínosnou a v aplikačnej praxi aj realizovanou je vzájomná súčinnosť a koordinovanosť postupov orgánov finančnej správy a orgánov činných v trestnom konaní. Ako príklad účinnej formy súčinnosti týchto subjektov pri eliminácii daňových únikov možno uviesť inštitút tzv. „daňovej kobry“. Táto predstavovala pomerne efektívny nástroj na odhaľovanie daňových únikov, osobitne pri trestnom čine daňového podvodu (Babčák a kol. 2018).

Z hľadiska trestnoprávnych opatrení je podstatné dôsledné vymedzenie konania, ktoré je subsumovateľné pod pojmové znaky trestného činu formou skutkovej podstaty daňových trestných činov. Daňové trestné činy sú vo všeobecnosti považované za jednu z najzávažnejších foriem trestnej činnosti označovanej odbornou verejnosťou aj ako kriminalita bielych golierov. Závažnosť daňovej kriminality determinuje predovšetkým veľký rozsah škody, ako následku tejto trestnej činnosti. Z hľadiska trestnoprávnej charakteristiky rozumieme pod pojmom daňové úniky, resp. nelegálne daňové úniky páchanie daňovej trestnej činnosti (Stieranka a kol. 2016).

Daňové trestné činy sú vymedzené v osobitnej časti zákona č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon v znení neskorších predpisov (ďalej len „Trestný zákon“), konkrétne v druhej časti (osobitná časť), piatej hlave (trestné činy hospodárske), tretí diel (trestné činy proti mene a trestné činy daňové). V intenciách platnej právnej úpravy zakotvenej v Trestnom zákone zaradzujeme medzi daňové trestné činy:

- Skrátenie dane a poistného podľa § 276 Trestného zákona,
- Neodvedenie dane a poistného podľa § 277 Trestného zákona,
- Daňový podvod podľa § 277a Trestného zákona,
- Nezaplatenie dane a poistného podľa § 278 Trestného zákona,
- Marenie výkonu správy daní podľa § 278a Trestného zákona,
- Porušenie predpisov o štátnych technických opatreniach na označenie tovaru podľa § 279 Trestného zákona.

Pre úplnosť je nutné dodať, že negatívny dopad na stav verejných financií majú aj následky páchania ďalších trestných činov zaradených do kategórie hospodárskych trestných činov, osobitne trestné činy ohrozujúce trhovú ekonomiku (prvý diel) a trestné činy proti hospodárskej disciplíne (druhý diel). Z pohľadu ochrany verejných financií v európskom

rozmere je absolútne relevantným trestný čin poškodzovania finančných záujmov Európskej únie podľa § 261 Trestného zákona, ktorého objektom, t. j. záujmom chráneným trestným zákonom, je záujem spoločnosti na ochrane financií alebo iných aktív pochádzajúcich z rozpočtu Európskej únie, z rozpočtu spravovaného Európskou úniou alebo v mene Európskej únie. Z hľadiska spôsobu páchania daňovej trestnej činnosti je potrebné rozlišovať „modus operandi“, teda spôsob páchania trestnej činnosti tohto druhu vo vzťahu k dani z príjmov a dani pridanej hodnoty.

Medzi najčastejšie spôsoby skracovania *dane z príjmov* môžeme zaradiť:

- skracovanie výnosov z podnikateľskej činnosti, najmä nezaúčtovanie všetkých výnosov,
- navyšovanie daňových nákladov – neoprávnené odpisy hmotného investičného majetku, ktorý nie je zahrnutý do majetku,
- predstieranie uskutočnenia zdaniteľných plnení – do nákladov v spoločnosti sú účtované plnenia, ktoré neboli daňovým subjektom realizované, resp. nie v takom rozsahu v akom sa deklaruje, a to na základe fiktívnych daňových dokladov,
- marenie, resp. sťaženie správneho zisťovania daňovej povinnosti daňového subjektu, najmä tým, že páchatel' úmyselne nevedie účtovníctvo slúžiace na kontrolu hospodárenia daňového subjektu, falšuje účtovníctvo evidovaním fiktívnych účtovných dokladov, ktorými sa predstiera uskutočnenie zdaniteľného plnenia, páchatel' úmyselne ničí účtovné doklady.

Medzi najčastejšie spôsoby páchania trestnej činnosti vo vzťahu *k dani z pridanej hodnoty* môžeme zaradiť:

- karuselové podvody páchané *vo vnútrozemí* (tzv. reťazové podvody, pri ktorých je vytvorený reťazec obchodníkov, ktorí svojimi aktivitami vytvárajú neprehľadnú sieť spoločností, ktoré medzi sebou vystavujú fiktívne faktúry bez reálneho plnenia, platby za tovar buď neprebehnú, alebo sú správcovi dane deklarované príjmovým a výdavkovým pokladničným dokladom (opäť len fikcia zaplatenia), pričom posledný článok reťazca deklaruje v daňovom priznaní vysoký nadmerný odpočet,
- neoprávnené uplatňovanie nárokov na odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe v prípadoch, keď sa zdaniteľné plnenia vôbec neuskutočnili, resp. nie v takom rozsahu v akom sa deklaruje,
- nevykázanie dane na výstupe za uskutočnenie zdaniteľného plnenia,
- neoprávnené uplatňovanie nárokov na odpočet dane na vstupe najmä pri nákupe služieb, tovarov, sprostredkovateľskej činnosti,
- čerpanie neoprávnených odpočtov fingovaním zdaniteľných plnení pri vývoze tovaru do cudziny.

Osobitnou kategóriou je trestná činnosť pri cezhraničných transakciách. Medzi najčastejšie sa vyskytujúce typy daňových podvodov a únikov na dani z pridanej hodnoty možno zaradiť:

- karuselové podvody *páchané v medzinárodnom meradle* (predstavujú najväčší podiel na objeme daňových únikov na DPH),
- fingované intrakomunitárne dodávky tovarov (dodanie tovaru platiteľom dane v tuzemsku platiteľovi dane do iného členského štátu EÚ je oslobodené od dane, ak

bol tovar aj fyzicky dodaný do iného členského štátu EÚ; v skutočnosti bol však predaj realizovaný v tuzemsku bez DPH),

- daňové podvody pri dovoze tovaru z tretích štátov, ktorý má byť následne dodaný do iného členského štátu EÚ (takýto dovoz je od dane oslobodený, ale v praxi sa často vyskytujú prípady, že k dodaniu tovaru do iného členského štátu EÚ nedôjde, tovar sa predá v tuzemsku načierno, bez dokladu a bez DPH),
- podvody a neplnenie si povinností daňovým zástupcom pri dovoze tovaru z tretích štátov,
- fiktívne vývozy tovaru a následné uplatnenie vysokého nadmerného odpočtu zo ŠR,
- podvody pri obchodovaní s použitým tovarom – najmä s osobnými autami dovezenými z iných členských štátov EÚ (napr. zneužitie režimu zdaňovania prirážky tam, kde má byť do rozpočtu odvedená DPH z celej predajnej ceny),
- nelegálny dovoz tovaru a jeho následný predaj v tuzemsku bez DPH,
- nepriznanie DPH z prijatých služieb od poskytovateľov zo zahraničia osobou, ktorá nie je identifikovaná pre DPH, ale je povinná platiť daň z prijatej služby.

Daňové podvody a úniky svojou podstatou negatívne ovplyvňujú všetky oblasti spoločenského a ekonomického života tým, že: deformujú ekonomické prostredie (niektoré subjekty získavajú nekalú konkurenčnú výhodu oproti iným), zvädzajú subjekty s dobrou daňovou disciplínou k využívaniu podobných praktík, znižujú príjmy štátneho rozpočtu a tým aj možnosť štátu zabezpečovať plnenie svojich úloh v oblasti obrany, bezpečnosti, ochrany ľudského zdravia, sociálnych istôt, vzdelávania, vedy a výskumu, poškodzujú finančné záujmy Európskej únie z dôvodu zníženia základu pre odvod z vlastných zdrojov do rozpočtu EÚ, pri ich eskalácii znižujú kredibilitu a dôveryhodnosť krajiny v medzinárodnom meradle, príjmy z čiernej ekonomiky sú investované a podporujú iné formy závažnej kriminálnej činnosti (drogová kriminalita, obchod s bielym mäsom, terorizmus).

Právne normy a nariadenia upravujúce boj proti daňovým podvodom

Jeden z najdôležitejších záväzných právnych aktov EÚ sekundárneho práva pri boji proti daňovým podvodom v oblasti DPH rozvíjajúcej medzinárodnú spoluprácu medzi členskými štátmi EÚ predstavuje Nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (prepracované znenie) a vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č.79/2012 z 31. januára 2012, ktorým sa stanovujú podrobné pravidlá vykonávania niektorých ustanovení nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (prepracované znenie), pričom ako také upravujú pravidlá, opatrenia a postupy, ktorými sa stanovuje zriadenie spoločného systému na spoluprácu medzi členskými štátmi, najmä pokiaľ ide o výmenu informácií, v rámci ktorej si príslušné orgány členských štátov majú navzájom pomáhať a spolupracovať s Komisiou, aby sa zabezpečilo náležité uplatňovanie DPH na dodania tovarov a poskytovania služieb, nadobúdanie tovaru v rámci EÚ a dovoz tovaru. Horeuvedené právne záväzné akty majú členské štáty povinnosť priamo uplatňovať, resp. implementovať a rozvíjať tak povinne, na základe odovzdaných právomocí na úroveň EÚ, vzájomnú kooperáciu za účelom zefektívňovania boja proti daňovým podvodom v oblasti DPH a prijímaním vhodných opatrení na vnútroštátnej úrovni. Ako však

vyplýva z primárneho práva, v oblasti boja proti podvodom je aktívna najmä Komisia, ktorá vydáva rôzne dokumenty, oznámenia, návrhy opatrení a odporúčania v oblasti boja proti daňovým podvodom v oblasti DPH, ktoré však sú právne nezáväznými nelegislatívnymi aktmi. Komisia je v tejto oblasti značne aktívna. Jej činnosťou došlo, okrem iného, k vydaniu viacerých oznámení, pričom k najdôležitejším patria Oznámenie Komisie „O koordinovanej stratégii na zefektívnenie boja proti podvodom v oblasti DPH v Európskej únii, Oznámenie Komisie „O konkrétnych spôsoboch posilnenia boja proti daňovým podvodom a daňovým únikom aj vo vzťahu k tretím krajinám, Oznámenie Komisie „Akčný plán na posilnenie boja proti daňovým podvodom a daňovým únikom“, Oznámenie Komisie „O akčnom pláne v oblasti DPH a k jednotnému priestoru EÚ v oblasti DPH - čas rozhodnúť sa“, Oznámenie Komisie „O opatreniach nadväzujúcich na akčný plán v oblasti DPH – K jednotnému priestoru EÚ v oblasti DPH – čas konať“.

Počiatok novodobého boja proti daňovým podvodom v podmienkach SR sa začal v roku 2011, kedy Vláda SR schválila na svojom zasadnutí Návrh koncepcie boja proti daňovým podvodom na DPH. Táto koncepcia narysovala základné mantinely pre ďalšiu realizáciu opatrení v boji proti daňovým podvodom. Jej obsahom bola identifikácia jednotlivých foriem a spôsobov daňových podvodov v oblasti DPH a evaluácia výsledkov kontrolnej a exekučnej činnosti. V nadväznosti na uvedené v máji 2012 Vláda SR prijala Akčný plán boja proti daňovým podvodom na roky 2012-2016. Realizácia tohto akčného plánu bola rozdelená do troch etáp. V každej etape bol prijatý balík opatrení a nástrojov slúžiacich boju proti daňovým podvodom, ktoré sa mali pretaviť do účinného prostriedku na elimináciu podvodov, ich odhaľovania a trestania s cieľom pôsobiť na daňové subjekty prevenčným spôsobom. Z takéhoto vymedzenia a charakteru boja proti daňovým podvodom jednoznačne vyplýva jeho interdisciplinárny charakter, ktorý sa prejaví v oblasti daňového, finančného, obchodného a trestného práva. Na základe horeuvedeného možno konštatovať, že hoci SR učinila značné pokroky v oblasti boja proti daňovým podvodom pri DPH, stále je tu priestor pre rozširovanie iniciatív s konečným cieľom čo najväčšej eliminácie a minimalizácie daňových podvodov. Dlhé roky boli prehliadané problémy pri rozširujúcich sa daňových podvodoch, na ktoré mnohokrát akademická obec svedomito a urgujúco upozorňovala, žiaľ, bezvýsledne.

Po nahliadnutí do aktuálnych iniciatív slúžiacich na boj proti daňovým podvodom v oblasti DPH na úrovni EÚ a v SR možno badať nesporné prepojenia. Obdobie, kedy sa SR začala aktívnejšie zaujímať o presadzovanie nových pravidiel slúžiacich na podporu boja proti daňovým podvodom sa, žiaľ neprekvapujúco, prekrýva s iniciatívami inštitúcií EÚ. Mnohé opatrenia SR v tejto oblasti sú podmienené právne záväznou úpravou danou z úrovne EÚ, mnohé boli inšpirované nelegislatívnymi právnymi aktmi inštitúcií EÚ, no viacero opatrení a nástrojov len odstraňovalo dlhoročnú nedostatočnú právnu úpravu SR. Bez ohľadu na pôvod týchto zmien, najmä ak prinášajú pozitívny efekt v oblasti eliminácie neoprávneného podnikania narušujúcu spravodlivú daňovú súťaž na jednotnom vnútornom trhu EÚ, je chvályhodné, že sa SR za posledné obdobie v boji proti daňovým podvodom v oblasti DPH posunula vpred, čo však nezakladá dôvod poľaviť v prijímaní opatrení (Babčák a kol. 2018).

Metodológia

Príspevok sa zameriava na komparatívnu analýzu stavu a vývoja verejných financií v kontexte ekonomických trestných činov a daňových podvodov na úrovni Slovenskej republiky. Použité sekundárne dáta na národnej a regionálnej úrovni boli získané z databázy Štatistického úradu Slovenskej republiky, Výročných správ finančnej správy, Ministerstva vnútra SR, Ministerstva financií a následne spracované v programe MS Excel.

Výsledky a diskusia

Príjmy štátneho rozpočtu spolu zaznamenali v období 2019 – 2022 rastúci trend. V roku 2020 medziročne vzrástli indexom 1,0190, v roku 2021 indexom 1,0001 a v roku 2022 na úroveň 21 471,9 € indexom 1,3584. Je možné konštatovať, že napriek pandémii Covid-19 v dôsledku online platieb bol zaznamenaný tento pozitívny trend. Rozhodujúci podiel na celkových príjmoch štátneho rozpočtu (Tabuľka 1) predstavujú daňové príjmy.

Názov položky	2019	2020	2021	2022
Príjmy spolu	15 497,5	15 792,7	15 806,2	21 471,9
A. Daňové príjmy	12 464,5	12 817,5	11 798,9	15 845,9
A1 Dane z príjmov, zisku a kapitálového majetku	2 952,1	3 090,0	2 089,1	4 261,3
A2 Dane na tovary a služby	9 275,3	9 506,0	9 670,2	11 526,5
A3 Dane z medzinárodného obchodu a transakcií	21,5	24,3	23,9	37,1
A4 Sankcie uložené v daňovom konaní	13,1	17,2	15,6	20,9
A5 Iné dane	202,5	180,0	0	0
B. Nedaňové príjmy	1 331,3	1 258,8	1 183,9	1 134,8
B1 Príjmy z podnikania a vlastníctva majetku	443,7	444,2	429,3	389,8
B2 Administratívne poplatky a iné poplatky	416,7	378,8	351,3	364,1
B3 Kapitálové príjmy	52,7	50,8	23,7	7,5
B4 Úroky z tuzemských a zahraničných úverov	6,7	6,5	6,5	6,8
B5 Iné nedaňové príjmy	411,5	378,5	373,1	366,7
C. Granty a transfery	1 701,7	1 716,4	2 823,5	4 491,2
C1 Tuzemské granty a transfery	36,7	38,8	40,9	41,3
C2 Zahraničné granty a transfery (z EÚ)	1 665,0	1 677,6	2 782,5	4 449,9

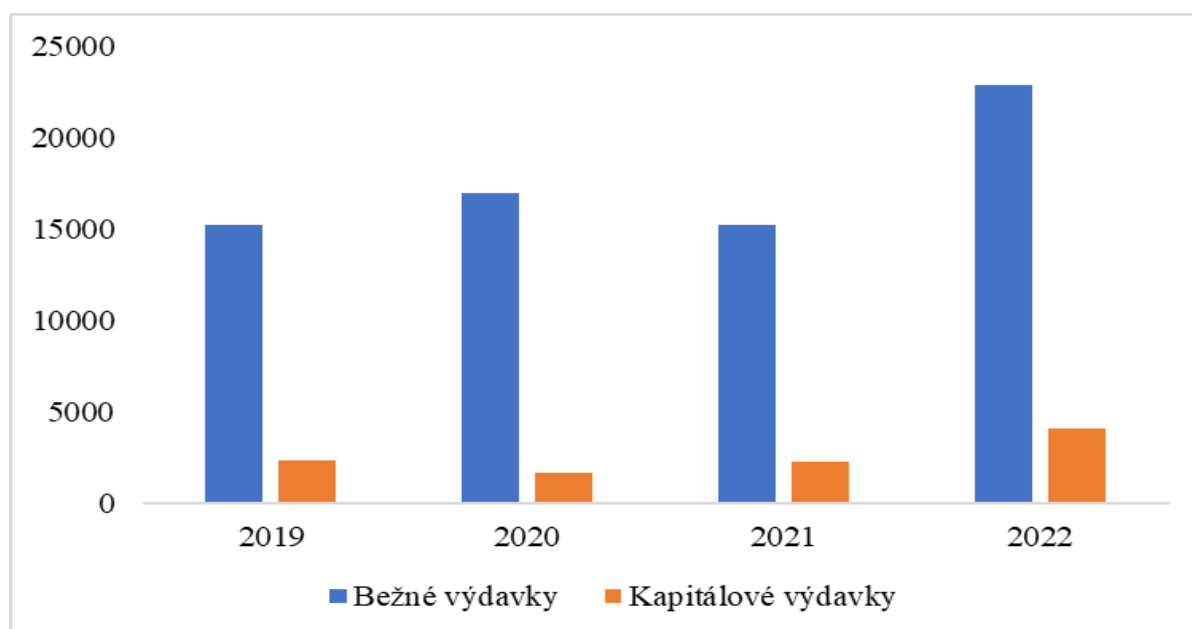
Tabuľka 1 Bilancia príjmov štátneho rozpočtu SR za roky 2019 - 2022 (v mil. EUR)

Zdroj: vlastné spracovanie podľa MFSR 2024

Daňové príjmy v roku 2020 dosiahli podiel na celkových príjmoch 81,16 % čo je nárast oproti roku 2019 o 0,43 p. b. Rok 2021 výrazne poznačený pandémiou Covid-19 a prijímanými opatreniami, ktoré brzdili ekonomický rast zaznamenal pokles dane z príjmu na úroveň 74,65 % a tento klesajúci trend pokračoval aj v roku 2022 o 0,8 p. b. Výrazný podiel na daňových príjmoch majú dane na tovary a služby, ktorý dosahuje v sledovanom období úroveň 75,53 %. Nedaňové príjmy v roku 2019 predstavovali 8,6 % z celkových príjmov no v ďalších rokoch zaznamenali pokles. Tuzemské a zahraničné granty a transfery v rokoch 2019 a 2020 dosahovali porovnateľné hodnoty. V roku 2021 bol medziročne zaznamenaný nárast indexom 1,6450 a v roku 2022 nárast indexom 1,5906 oproti roku 2021.

Výdavky štátneho rozpočtu

Výdavky štátneho rozpočtu (Graf 1) tvoria hlavne výdavky na produkciu verejných statkov, zabezpečovanie úloh štátu a výdavky na sociálnu politiku. Bežné výdavky dosiahli v roku 2020 hodnotu 18 571,7 mil. €, čo medziročne predstavuje nárast indexom 1,0531 oproti roku 2019. Pokles výdavkov štátneho rozpočtu v roku 2021 na úroveň 17 538,9 mil. € bol v roku 2022 vystriedaný rapídny zvyším na úroveň 26 945,4 mil. €, čo predstavuje nárast indexom 1,5363. Tento vývoj vo veľkej miere ovplyvnila pandémia, energetická kríza a konflikt na Ukrajine, ktorý vypukol vo februári roku 2022. V prípade kapitálových výdavkov konštatujeme diametrálne odlišný vývoj. V roku 2020 došlo oproti roku 2019 k poklesu o takmer 69 %. Vývoj kapitálových výdavkov v roku 2021, kedy došlo k ich nárastu oproti roku 2020, na úroveň 2 288,6 mil. € predstavuje navýšenie o 39,8 %. Podobný vývoj nastal aj v roku 2022, kedy medziročne došlo k nárastu kapitálových výdavkov na úroveň 4 113,8 mil. € (nárast o 79,75 %).



Graf 1 - Výdavky štátneho rozpočtu SR v období 2019 - 2022 (v mil. EUR)
Zdroj: vlastné spracovanie

Verejná správa – deficit/prebytok

V nadväznosti na analýzu vývoja príjmov a výdavkov štátneho rozpočtu, je dôležité sledovať aj vývoj verejného dlhu. Deficit/prebytok verejnej správy (Tabuľka 2) v roku 2019, pred vypuknutím koronakrízy, na úrovni krajín EÚ dosahoval úroveň - 0,5 %. V rámci komplexnejšieho pohľadu konštatujeme jeho pohyb v intervale od - 4,3 % (Rumunsko) do 4,1 % (Dánsko). Slovensko zaostávalo oproti priemeru krajín EÚ o - 0,7 p. b. Negatívny vývoj zaznamenali krajiny naprieč EÚ v roku 2020. Priemerná úroveň deficitu krajín EÚ medziročne klesla o - 6,2 % . Najvyšší deficit vykázalo Španielsko (-10,1 % HDP), zároveň deficit verejnej správy v krajinách: Grécko, Taliansko, Malta, Rumunsko prekročili úroveň -9 % HDP. Vývoj úrovne verejného dlhu, ktorý na úrovni krajín Európskej únie dosiahol v roku 2020 úroveň - 6,7 % výraznou mierou ovplyvnila pandémia Covid-19, energetická kríza a konflikt na Ukrajine, čo si vyžiadalo navýšenie výdavkov v súvislosti so

zmierňovaním ich dopadov na subjekty NH. V roku 2021 dochádza napriek pretrvávajúcim problémom, ktorým čelili jednotlivé krajiny EÚ, k ozdraveniu verejných financií. Avšak okrem Luxemburska a Dánska, ktoré dosiahli rozpočtový prebytok, Švédska s vyrovnaným rozpočtom, ostatné krajiny vykázali rozpočtový deficit, ktorého priemerná úroveň v krajinách EÚ dosiahla hodnotu - 4,7 %. V roku 2022 malo najvyšší deficit verejnej správy Taliansko -8 % HDP a prebytkový rozpočet dosiahlo v danom roku 5 krajín Eurozóny: Chorvátsko 0,1 %, Cyprus 2,4 %, Dánsko 3,3 %, Írsko 1,7 %, Švédsko 1,1 %. Slovensko vykazovalo v sledovanom období rozpočtový deficit. Najväčší prepád bol zaznamenaný v roku 2020, kedy sa deficit medziročne zvýšil o - 4,2 %. Kritický rozpočtový deficit na úrovni -5,2 % bol dosiahnutý aj v roku 2021. Optimistickejší vývoj priniesol rok 2022, kedy došlo k zníženiu deficitu o 2,2 %.

	2019	2020	2021	2022
Eurozóna (20 krajín)	-0,6	-7,1	-5,2	-3,6
EU (27 krajín od 2020)	-0,5	-6,7	-4,7	-3,3
Rakúsko	0,6	-8	-5,8	-3,5
Belgicko	-2	-8,9	-5,4	-3,5
Bulharsko	2,1	-3,8	-4	-2,9
Chorvátsko	0,2	-7,3	-2,5	0,1
Cyprus	0,9	-5,7	-1,9	2,4
Česko	0,3	-5,8	-5,1	-3,2
Dánsko	4,1	0,4	4,1	3,3
Estónsko	0,1	-5,4	-2,5	-1
Fínsko	-0,9	-5,6	-2,8	-0,8
Francúzsko	-3,1	-9	-6,5	-4,8
Nemecko	1,5	-4,3	-3,6	-2,5
Grécko	0,9	-9,7	-7	-2,4
Maďarsko	-2	-7,6	-7,2	-6,2
Írsko	0,5	-5	-1,5	1,7
Taliansko	-1,5	-9,6	-8,8	-8
Lotyšsko	-0,5	-4,5	-7,2	-4,6
Litva	0,5	-6,5	-1,1	-0,7
Luxembursko	2,2	-3,4	0,6	-0,3
Malta	0,5	-9,6	-7,5	-5,7
Holandsko	1,8	-3,7	-2,2	-0,1
Poľsko	-0,7	-6,9	-1,8	-3,7
Portugalsko	0,1	-5,8	-2,9	-0,3
Rumunsko	-4,3	-9,3	-7,2	-6,3
Slovensko	-1,2	-5,4	-5,2	-2
Slovinsko	0,7	-7,6	-4,6	-3
Španielsko	-3,1	-10,1	-6,7	-4,7
Švédsko	0,5	-2,8	0	1,1

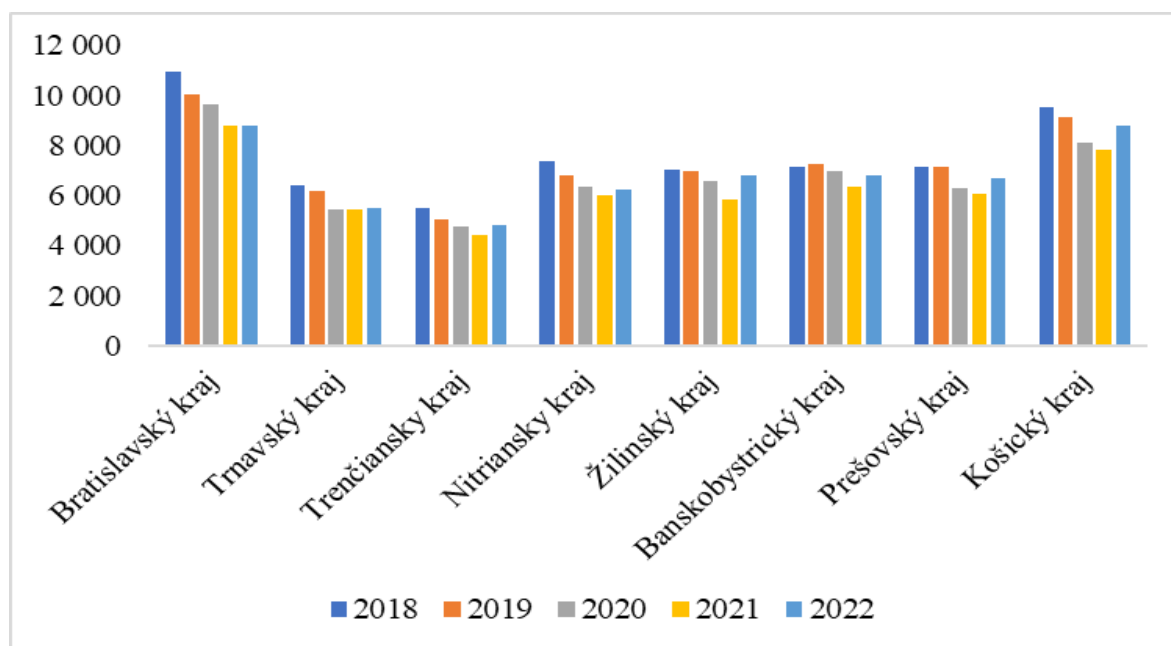
Tabuľka 2 - Vládny prebytok/deficit v krajinách EÚ za roky 2012 – 2022 (% HDP)

Zdroj: vlastné spracovanie podľa <http://epp.eurostat.ec.europa>

Cieľom každej vlády je znižovať deficit štátneho rozpočtu prijímaním adekvátnych ozdravných opatrení, ktoré povedú k znižovaniu výdavkov, resp. k zvyšovaniu príjmovej časti štátneho rozpočtu.

Trestné činy spolu

Kategória TČ spolu v sebe zahŕňa všetky trestné činy zakotvené v osobitnej časti zákona č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon v znení neskorších predpisov. Vývoj počtu trestných činov za jednotlivé kraje v sledovanom období 2018 – 2022 znázorňuje graf 2. Priemerný počet trestných činov sa v sledovanom období na úrovni SR pohyboval v intervale od 6 364 (2021) po 7 674 v roku 2018. Klesajúci trend v rokoch 2018 – 2019 bol zaznamenaný okrem Banskobystrického a Prešovského kraja. V Banskobystrickom kraji došlo k nárastu o 1,55 % a v PSK o 0,21 %. Klesajúcu tendenciu vidíme aj v rokoch 2019 – 2021, s výnimkou Trnavského kraja, kde došlo k miernemu nárastu v počte 26 trestných činov v období 2020/2021. V roku 2022 bol okrem Bratislavského kraja zaznamenaný nárast vo všetkých krajoch Slovenskej republiky, pričom najvyšší nárast bol evidovaný v Žilinskom (16,68 %) a Košickom kraji (12,57 %). Vývoj počtu TČ sa v Prešovskom kraji pohyboval v sledovanom období pod priemernou úrovňou SR.



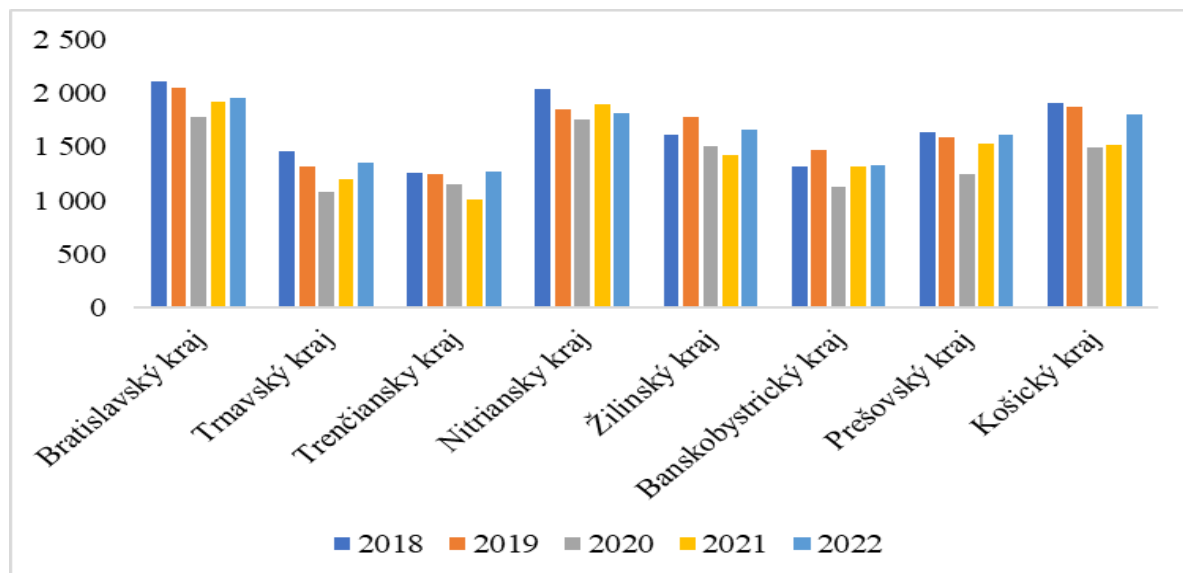
Graf 2 - Vývoj počtu trestných činov 2018 – 2022
Zdroj: vlastné spracovanie

Ekonomické trestné činy

Ekonomické trestné činy nemajú systematicky vyčlenené miesto v rámci Trestného zákona. Za definíčné znaky ekonomickej kriminality, za ktoré sa považuje poškodenie alebo ohrozenie nadindividuálnych záujmov, narušenie dôvery vplyvom určitej pozície páchatel'a alebo nejakej inštitúcie v hospodárskom systéme, ktorej dôvera je nevyhnutná na riadny chod ekonomiky, sofistifikované konanie páchatel'a, spôsobenie vysokej škody, spôsob spáchania trestného činu je premenlivý, neustále sa menia metódy páchania a prispôbujú sa

novým podmienkam trhového mechanizmu. Na ilustráciu širokého diapazónu ekonomických trestných činov uvádzame výpočet ekonomických trestných činov obsiahnutých v odporúčaní Výboru ministrov Rady Európy č. R (81) 12 z 25. júna 1981, ktoré uvádza nasledujúci zoznam: kartelové trestné činy, podvodné praktiky a zneužívanie hospodárskej situácie, daňové trestné činy, úverové a dotačné trestné činy a trestné činy pri získavaní zákaziek, počítačové podvody, zakladanie a vedenie fiktívnych firiem, trestné činy spojené s účtovníctvom, podvodné praktiky a zneužívanie hospodárskej situácie, porušenie štandardov bezpečnosti a zdravia zamestnancov, podvádzanie spotrebiteľov, nekalá súťaž, finančné trestné činy a vyhýbanie sa sociálnym výdavkom zo strany podnikov, colné podvody, trestné činy vzťahujúce sa na menovú reguláciu peňazí, burzové a bankové trestné činy a trestné činy proti životnému prostrediu (Kurilovská a kol. 2020).

Počet ekonomických TČ (Graf 3) na úrovni Slovenskej republiky v rokoch 2018 a 2019 presiahol hodnotu 13 000. V roku 2020 došlo medziročne k poklesu ekonomických TČ o -15,86 %. Tento vývoj bol v roku 2021 zvrátený a došlo k nárastu počtu ekonomických TČ medziročne o 5,64 % a v roku 2022 opätovne medziročne rástol počet o 7,79 %.



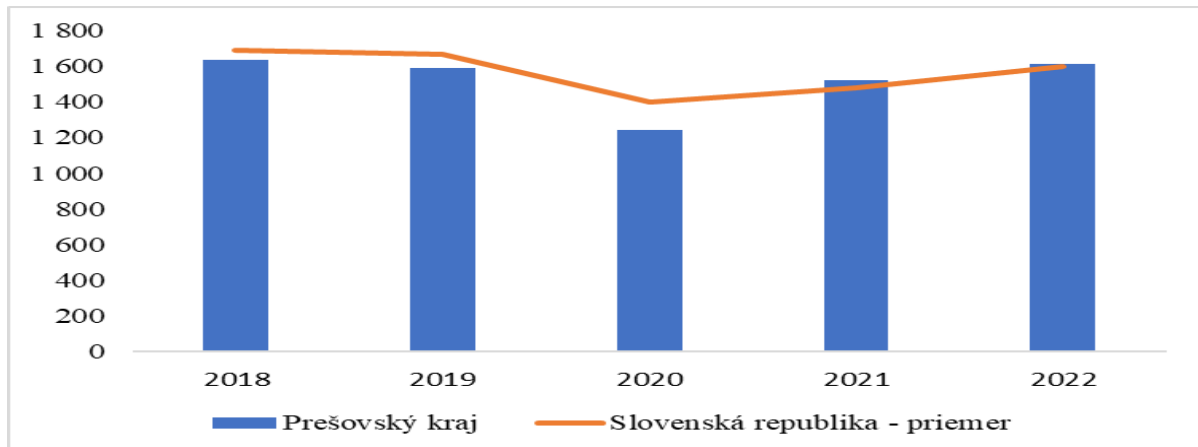
Graf 3 - Vývoj počtu ekonomických trestných činov 2018 – 2022

Zdroj: vlastné spracovanie

Počet ekonomických trestných činov sa na úrovni Prešovského samosprávneho kraja v rokoch 2018 – 2020 pohyboval pod priemerným počtom ekonomických trestných činov na národnej úrovni. Ekonomické trestné činy dosiahli na úrovni Slovenskej republiky za sledované obdobie priemerný počet 1 567. Tento priemerný počet ekonomických trestných činov bol prekonalý v krajoch: Bratislavský kraj (1 959) o 24,82 %, Nitriansky kraj o 19,40 %, Košický kraj o 9,64 % a Žilinský kraj o 1,72 %. Ostatné kraje evidovali v priemere nižší počet ekonomických trestných činov. Prešovský samosprávny kraj evidoval v priemere 1 521 ekonomických trestných činov, Banskobystrický (1 313), Trnavský (1 278) a najnižší počet ekonomických trestných činov bol zaznamenaný v Trenčianskom kraji (1 182).

Ak sledujeme vývoj ekonomických trestných činov na úrovni Prešovského samosprávneho kraja (Graf 4) konštatujeme, že ich počet sa za obdobie rokov 2018 – 2020

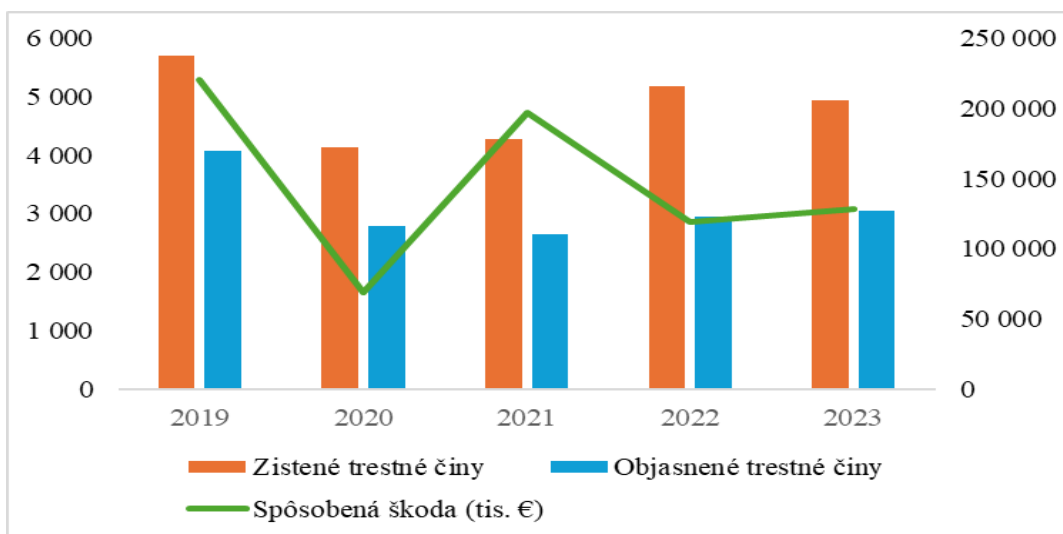
pohyboval pod priemernou úrovňou počtu ekonomických TČ evidovaných na úrovni SK. V roku 2020 došlo medziročne k výraznému poklesu počtu ekonomických trestných činov vyjadrených indexom 0,7813. V nasledujúcich dvoch rokoch počet ekonomických trestných činov kopíroval priemernú úroveň Slovenskej republiky, s miernym nárastom oproti roku 2020, indexom 1,2261 v roku 2021 a indexom 1,05643 za rok 2022.



Graf 4 - Vývoj počtu ekonomických trestných činov PSK
Zdroj: vlastné spracovanie

Daňová trestná činnosť

Vývoj počtu zistených a objasnených daňových trestných činov zobrazuje graf 5. Priemerný počet zistených TČ sa v sledovanom období pohyboval na úrovni 4 848, pričom priemerný počet objasnených trestných činov dosiahol úroveň 3 105, čo predstavuje priemernú mieru objasnenosti na úrovni 64 %. Vplyv pandémie Covid-19 sa v roku 2020 a 2021 prejavil aj v počte zistených a objasnených daňových TČ, ktoré zaznamenali klesajúci trend. V roku 2022 opäť rastie počet daňových TČ – kedy zistené TČ dosiahli medziročný nárast o 21 % a úroveň objasnených TČ rástla o 11 %. V roku 2023 sa objasnenosť TČ pohybovala na úrovni 61,7 %.



Graf 5 - Vývoj počtu zistených a objasnených daňových trestných činov a spôsobených škôd
Zdroj: vlastné spracovanie

V období 2019 – 2023 boli následkom spáchaných daňových TČ spôsobené škody v priemere na úrovni 147 097 tis. € V roku 2019 boli škody súvisiace s daňovými TČ na úrovni 220 602 tis. € V roku 2020 v dôsledku pandémie dochádza s poklesom spáchaných TČ zároveň k poklesu škôd o takmer 69 %. V roku 2021 spôsobené škody rastú medziročne indexom 2,8507, v roku 2022 bol zaznamenaný pokles spôsobených škôd indexom 0,6055 a v roku 2023 opätovný nárast indexom 1,0766. Celkom boli za sledované obdobie 2019 – 2023 spôsobené škody vo výške 735 484 tis. €

Kontroly a nálezy finančnej správy

Tabuľka 3 uvádza výsledky kontrolnej činnosti Finančnej správy SR za obdobie 2018 – 2022. Finančná správa vykonala v sledovanom období v priemere 9 133 kontrol u daňových subjektov. Okrem roku 2019 kedy efektivita kontrol dosiahla úroveň 69,1 %, v ďalších rokoch sledovaného obdobia to bolo vyše 70 %, pričom v roku 2020 dosiahol tento parameter úroveň 79,18 %.

FINANČNÁ SPRÁVA	2018	2019	2020	2021	2022
Počet vykonaných kontrol	7 916	10 261	10 522	9 672	7 291
z toho: počet kontrol s nálezom	5 469	7 745	8 331	7 303	5 373
Nález z vykonaných kontrol v tis. eur	618 611	776 149	708 111	631 037	417 024
Celková efektivita kontrol v %	69,1	75,48	79,18	75,51	73,69

Tabuľka 3 Výsledky kontrolnej činnosti Finančnej správy Slovenskej republiky (2018 – 2022)

Zdroj: vlastné spracovanie podľa výročných správ FS SR

Nález* – vyrubená daň alebo rozdiel dane alebo zníženie uplatnenej sumy (nadmerný odpočet, daňová strata ...) a súvisiace sankcie

Efektivita* – kontrola ukončená s nálezom podľa v príslušnom roku nastavených kritérií (určenie minimálnych súm podľa jednotlivých druhov daní)

Táto úroveň celkovej efektivity vykonaných kontrol potvrdzuje fakt, že u daňových subjektov dochádza v podstatnej miere k snahe o daňové úniky a daňové podvody. Úroveň počtu kontrol s nálezom sa medziročne menila a najvyššiu hodnotu orgány FS vykazujú za rok 2020. Priemerná úroveň počtu kontrol s nálezom v danom období bola 6 844. Objem nálezu z vykonaných kontrol dosiahol v danom období 3 150 932 tis. eur. Oproti roku 2018 (618 611 tis. €) sa v roku 2019 medziročne nález z vykonaných kontrol zvýšil o 25,47 % . V ďalších rokoch došlo k zmene vo vývoji a objem nálezu z vykonaných kontrol medziročne v roku 2020 klesol indexom 0,9123, v roku 2021 indexom 0,8911, v roku 2022 indexom 0,6609. V súvislosti s vyššie uvedeným je nutné uviesť, že údaje za FS nerozlišujú daňovú kontrolu (daňový subjekt umožnil výkon daňovej kontroly, predložil doklady a bol aspoň čiastočne súčinný) a určenie dane podľa pomôcok (daňový subjekt neumožnil výkon daňovej kontroly, nepredložil doklady) a kontrolou sa myslia oba procesy (daňová kontrola a určenie dane podľa pomôcok).

Záver

Daňové podvody vo všeobecnosti a na dani z pridanej hodnoty traumatizujú všetky oblasti ekonomického a spoločenského života, keďže spôsobujú vážne výpadky príjmov ŠR, v dôsledku čoho vzniká nedostatočná možnosť financovania oblastí nevyhnutne potrebných na zabezpečenie štandardnej úrovne poskytovania služieb občanom (školsťvo, zdravotníctvo, sociálne služby, polícia, obrana atď). Vplyvom daňových únikov súčasne dochádza k narušeniu zdravej hospodárskej súťaže podnikateľského sektora, investovaním ziskov z nelegálnych aktivít do ďalších foriem kriminálnych činností. Príspevok sa zameriava na komparatívnu analýzu stavu a vývoja verejných financií v kontexte ekonomických trestných činov a daňových podvodov na úrovni Slovenskej republiky. Konštatujeme, že rezervy na zlepšenie príjmovej časti štátneho rozpočtu predstavujú aj škody spôsobené daňovými subjektami pri daňových podvodoch, ktorých podiel nie je zanedbateľný. Malo by byť v záujme všetkých zainteresovaných zložiek štátu prijímať a aplikovať systémové opatrenia, ktoré budú na jednej strane eliminovať daňové podvody a súčasne prispievať k znižovaniu rozpočtového deficitu.

*Tento článok odporúča na publikovanie vo vedeckom časopise Mladá veda:
doc. Ing. Sylvia Jenčová, PhD.*

Príspevok je čiastkovým výstupom riešenia projektu GAMA 2024/2 „Účtovné a daňové podvody v biznise a možnosti eliminácie nekalého podnikania“.

Použitá literatúra

1. Babčák, Vladimír a kol. 2018. *Daňové úniky a daňové podvody a právne možnosti ich predchádzania*. Košice: UPJŠ. ISBN 978-80-8152-661-9.
2. Beličková, Kornélia, Neubauerová, Erika, and Matej, Boór. 2020. *Rozpočtová teória, politika a prax*. Bratislava: Wolters Kluwer ČR, s.r.o. ISBN 978-80-7598-6306.
3. Bugri, Štefan. 2011. *Veřejná ekonomika*. Brno: Vysoká škola Karla Engliše. ISBN 978-80-86710-30-3.
4. Cibaková, Viera. 2012. *Ekonomika veřejného sektora*. 1. vyd. Bratislava: Lura Edition. ISBN 978-80-8078-473-7.
5. Černohorský, Ján. 2020. *Finance: od teorie k realite*. Praha: Grada publishing a.s. ISBN 978-80-271-2215-8.
6. Kurilovská, Lucia, Kordík, Marek and Jakub, Lorko. 2020. *Ekonomické trestné činy*. 1. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer SR s. r. o. ISBN 978-80-571-0232-8 .
7. Medveď, Juraj, and Nemeč, Juraj a kol. 2007. *Základy veřejných financií*. Bratislava: SPRINT vfra. ISBN 978-80-89085-84-2.
8. Ministerstvo financií SR. 2024. Štátny záverečný účet. <https://www.mfsr.sk/sk/financie/statne-vykaznictvo/klucove-dokumenty-uctovne-zavierky/statny-zaverecny-ucet-sr/>.
9. Oznámenie Európskej Komisie č. 312, 313, 314, 315, 316 – dostupné na <https://commission.europa.eu>.
10. Sivák, Rudolf, a kol. 2019. *Financie 2*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, s.r.o. ISBN 978-80-7598-533-0.
11. Stieranka, Jozef, Sabayová, Mária and Jana, Šimonová. 2016. *Daňové úniky a daňová kriminalita v Slovenskej republike*. Bratislava: EPOS, Bratislava, ISBN 9788056201473.
12. Štofková, Jana, a kol. 2009. *Financie a finančné riadenie*, Žilina: EDIS. ISBN 9788055401409.
13. Vravec, Ján. 2021. *Financie a mena*. Prešov: Bookman, s.r.o. ISBN 978-80-8165-440-4.
14. Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
15. Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
16. Zákon č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon v znení neskorších predpisov.

Mladá veda

Young Science

ISSN 1339-3189