

NAJVYŠŠÍ KONTROLNÝ ÚRAD SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Číslo poverenia: 683/01
Zo dňa: 12.02.2014

Počet výtlačkov: 2
Výtlačok číslo: 1
Počet strán: 35
Počet príloh: 2



PROTOKOL

**o výsledku kontroly správy vybraných spotrebných daní a efektívnosti ich výberu
Finančnou správou SR**

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

August 2014

**Protokol
o výsledku kontroly**

Podľa poverenia predsedu NKÚ SR č. 683/01 z 12.02.2014 vykonali:

Ing. Bystrík Fronc, vedúci kontrolnej skupiny
Mgr. Vlastimír Fekiač, člen kontrolnej skupiny
Ing. Peter Kolník, člen kontrolnej skupiny
Mgr. Lucia Maťufková, členka kontrolnej skupiny

kontrolu správy vybraných spotrebných daní a efektívnosti ich výberu Finančnou správou SR, ktorej účelom bolo vyhodnotiť efektívnosť výberu a správy vybraných spotrebných daní a overiť systém obehu tovaru v rámci krajín EÚ a s tretími krajinami.

Kontrola bola vykonaná v čase od 25.02.2014 do 04.08.2014 v

**Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63,
974 01 Banská Bystrica, IČO 42499500,
Colný úrad Bratislava, Miletičova 42, 824 59 Bratislava,
Colný úrad Nitra, Priemyselná 5, 950 50 Nitra**

za kontrolované obdobie: 2010 - 2013.

Predmetom kontroly bolo vyhodnotiť efektívnosť výberu vybraných spotrebných daní vo vybraných colných úradoch, evidenciu a výber kontrolovaných spotrebných daní orgánmi finančnej správy, systém obehu tovaru v rámci krajín Európskej únie (ďalej len „EÚ“), overiť súlad postupu colných, resp. finančných orgánov pri správe uvedených spotrebných daní s príslušnou legislatívou platnou v SR a v EÚ a v rámci prípravy spoločnej paralelnej kontroly s NKÚ Českej republiky overiť systémy pre verifikáciu a výmenu údajov o daňových subjektoch obchodujúcich s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani v rámci EÚ.

Predmetom kontroly súladu bolo overiť dodržiavanie ustanovení jednotlivých zákonov o spotrebných daniach pri správe vybraných spotrebných daní, a to zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 98/2004 Z. z.“) a zákona č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. (ďalej len „zákon č. 105/2004 Z. z.“) v znení účinnom do 31.12.2011, od 01.01.2012 podľa zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 530/2011 Z. z.“); postup správcu dane pri registrácii daňových subjektov; správnosť a úplnosť vedenia elektronickej databázy-obsahujúcej register daňových subjektov v členení podľa druhu spotrebnej dane v rozsahu upravenom uvedenými právnymi normami.

Zoznam použitých skratiek :

CS SR – colná správa SR

CR SR – Colné riaditeľstvo SR

FS SR – finančná správa SR

FR SR – Finančné riaditeľstvo SR

CÚ – colný úrad

DÚ – daňový úrad

KÚ FS – Kriminálny úrad finančnej správy

KC FO – Kompetenčné centrum finančných operácií

SD – spotrebná daň

APV Sys NeD – aplikačné programové vybavenie SysNeD

MF SR – Ministerstvo financií SR

Počas výkonu kontroly bolo zistené:

1. Popis prostredia kontrolovanej oblasti

Do 31.12.2011 vykonávala správu spotrebných daní colná správa, ktorú tvorilo Colné riaditeľstvo Slovenskej republiky a 9 colných úradov. CR SR bolo z hľadiska právnej formy rozpočtovou organizáciou, napojenou svojimi príjmami a výdavkami na štátny rozpočet prostredníctvom kapitoly Ministerstva financií Slovenskej republiky. Colné úrady boli preddavkovými organizáciami napojenými na rozpočet CR SR. Finančné riaditeľstvo SR bolo zriadené dňa 1. januára 2012 zákonom č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 333/2011 Z. z.“) ako výsledok prvej fázy realizácie programu UNITAS. Vzniklo zlúčením Daňového riaditeľstva SR a Colného riaditeľstva SR. FR SR je z hľadiska právnej formy rozpočtovou organizáciou, ktorá je svojimi príjmami a výdavkami napojená na štátny rozpočet prostredníctvom kapitoly Ministerstva financií Slovenskej republiky.

Organizačná štruktúra Finančného riaditeľstva SR

Vnútornú štruktúru FR SR upravuje Organizačný poriadok FR SR. Finančnú správu riadi prezident, ktorého vymenúva a odvoláva minister financií SR. Prezident finančnej správy zodpovedá za činnosť finančnej správy ministrom.

Podľa § 2 ods. 2 zákona č. 333/2011 Z. z. od 01. 01. 2013 finančnú správu tvorí:

- a) FR SR,
- b) 9 DÚ, z toho 8 DÚ v sídlach VÚC s 39 pobočkami a 42 kontaktnými miestami a 1 daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,
- c) 9 CÚ, z toho 8 CÚ v sídlach VÚC s 57 pobočkami a 17 stanicami colných úradov a 1 colný úrad v Michalovciach,
- d) KÚ FS, ktorý vznikol z Colného kriminálneho úradu.

Do 31.12.2012 medzi orgány finančnej správy patrilo Kompetenčné centrum finančných operácií, ktoré je od 01.01.2013 organizačne zaradené priamo pod FR SR.

V roku 2012 došlo v rámci vytvorenia novej organizačnej štruktúry FR SR k podstatným zmenám, ako:

- začlenenie sekcie informatiky do pôsobnosti KC FO,
- zriadenie odboru tvorby koncepcií a riadenia projektov a jeho začlenenie do priamej pôsobnosti prezidenta finančnej správy,
- začlenenie odboru služieb pre verejnosť do pôsobnosti KC FO,
- zrušenie sekcie metodiky a konania a začlenenie jej odborov do sekcie daňovej resp. sekcie colnej,

- organizačné zmeny v rámci osobného úradu,
- zriadenie odboru centrálného obstarávania a nákupu v sekcii ekonomiky,
- zriadenie sekcie daňových úradov a sekcie colných úradov,
- zriadenie referátu akčného plánu boja proti daňovým podvodom v priamej pôsobnosti prezidenta finančnej správy,
- zlúčenie odboru riadenia rizík a odboru daňovej exekúcie v sekcii daňovej do jedného odboru,
- zlúčenie sekcie daňovej a sekcie colnej do jednej sekcie,
- zriadenie odboru medzinárodných vzťahov v kancelárii prezidenta,
- začlenenie odboru správy daní do pôsobnosti FR SR.

Poslanie a predmet činnosti finančnej správy

Hlavným poslaním finančnej správy je napĺňanie štátneho rozpočtu a rozpočtu EÚ, ochrana ekonomických záujmov štátu a ochrana výdavkovej časti štátneho rozpočtu SR. Finančná správa plní úlohy, ktoré vyplývajú z hlavného poslanca finančnej správy, najmä v oblasti porušovania colných a daňových predpisov. Vykonáva dohľad nad dodržiavaním všeobecne záväzných právnych predpisov SR, predpisov EÚ a medzinárodných zmlúv, zabezpečuje realizáciu obchodnej, daňovej, colnej a poľnohospodárskej politiky pri obehú tovaru v styku s členskými krajinami EÚ a tretími krajinami, vykonáva colný dohľad nad tovarom v rámci jednotného colného územia EÚ, dohľad v oblasti správy nepriamych daní, daňový dozor nad tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam, vykonáva vzájomnú medzinárodnú pomoc a spoluprácu pri správe daní, cla a pri vymáhaní finančných pohľadávok. Plní úlohy v oblasti colných taríf, colných sadzieb, colnej hodnoty, nomenklatúrneho zatried'ovania tovaru, pôvodu tovaru, štatistiky obchodu s tretími krajinami a štatistiky obchodu medzi členskými štátmi EÚ, ako aj ďalšie úlohy ustanovené osobitnými predpismi.

2 Legislatíva

V kontrolovanom období aplikovala colná, resp. finančná správa najmä nasledujúcu legislatívu:

- Nariadenie Komisie (EHS) 3649/92 zo 17. septembra 1992 o zjednodušenom sprievodnom doklade na prepravu tovaru vo vnútri spoločenstva podliehajúcim spotrebnej dani, ktorý bol uvoľnený do obehú v odosielaťujúcom členskom štáte (Ú. v. ES L 369, 18. 12. 1992),
- Nariadenie Komisie (ES) 684/2009 z 24. júla 2009, ktorým sa implementuje smernica Rady 2008/118/ES, pokiaľ ide o elektronické postupy pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane (Ú. v. EÚ L 197, 29. 7. 2009),
- Nariadenie Rady (EÚ) 389/2012 z 2. mája 2012 o administratívnej spolupráci v oblasti spotrebných daní a zrušení nariadenia (ES) č. 2073/2004 (Ú. v. EÚ L 121, 08. 05. 2012),
- Smernica Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje (U. v. ES L 316, 31.10.1992),
- Smernica Rady 92/84/EHS z 19. októbra 1992 o aproximácii sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje (U. v. ES L 316, 31.10.1992),

- Smernica Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS v znení smernice Rady 2010/12/EÚ zo 16. februára 2010 (Ú. v. EÚ L 50, 27. 02. 2010),
- Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 98/2004 Z. z.“),
- Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (ďalej len „zákon č. 530/2011 Z. z.“) v znení neskorších predpisov, účinný od 01.01.2012,
- Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov,
- Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov,
- Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý nahradil zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinný do 31.12.2011 (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“ a „zákon č. 511/1992 Zb.“),
- Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 105/2004 Z. z.“),
- Zákon č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 467/2002 Z. z.“),
- Vyhláška Ministerstva financií SR č. 226/2004 Z. z., ktorou sa ustanovujú podrobnosti o požiadavkách na usporiadanie technologických zariadení na výrobu, spracovanie, skladovanie a prepravu liehu, kontrole množstva liehu, zisťovaní zásob liehu a o spôsobe vedenia evidencie liehu v znení vyhlášky MF SR č. 228/2007 Z. z. (ďalej len „vyhláška č. 226/2004 Z. z.“),
- Vyhláška Ministerstva financií SR č. 537/2011 Z. z., ktorou sa ustanovujú podrobnosti o požiadavkách na usporiadanie výrobného zariadenia na výrobu liehu, technologického zariadenia na spracovanie liehu, skladovanie liehu, prepravu liehu, vyskladňovanie liehu a preberanie liehu, kontrole množstva liehu, zisťovaní zásob liehu a o spôsobe vedenia evidencie liehu (o kontrole výroby a obehu liehu) v znení vyhlášky MF SR č. 82/2013 Z. z. (ďalej len „vyhláška č. 537/2011 Z. z.“),
- Zákon č. 142/2000 Z. z. o metrológii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 142/2000 Z. z.“),
- Vyhláška Úradu pre normalizáciu, metrológiu a skúšobníctvo Slovenskej republiky č. 210/2000 Z. z. o meradlách a metrologickej kontrole v znení neskorších predpisov (ďalej len „vyhláška č. 210/2000 Z. z.“),
- Nariadenie vlády Slovenskej republiky č. 294/2005 Z. z. o meradlách v znení nariadenia vlády Slovenskej republiky č. 445/2010 Z. z.,
- Zákon č. 264/1999 Z. z. o technických požiadavkách na výrobky a o posudzovaní zhody a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 264/1999 Z. z.“).

3 Registrácia daňových subjektov

Spotrebnú daň na území Slovenskej republiky v kontrolovanom období spravoval miestne príslušný správca dane podľa zákonov o SD, ktorým bol CÚ. Podľa kategórie daňového subjektu vykonával buď registráciu, evidenciu, alebo zápis daňových subjektov.

Miestna príslušnosť správcu dane bola určená u fyzickej osoby miestom jej trvalého pobytu a u právnickej osoby jej sídlom.

Pri registrácii daňových subjektov podľa jednotlivých predmetov dane postupoval správca dane v zmysle príslušných ustanovení jednotlivých zákonov o SD. Ak tieto zákony nestanovili inak, na správu dane sa použil zákon č. 563/2009 Z. z., ktorý nahradil zákon č. 511/1992 Zb.

Podľa jednotlivých zákonov o SD bola povinná požiadať o registráciu u správcu dane osoba, ktorá chcela v rámci podnikania vyrábať, spracovávať, skladovať, prijímať alebo odosielať predmet dane, a ktorá chcela v rámci podnikania byť:

- a) prevádzkovateľom daňového skladu (pre každý predmet dane),
- b) prevádzkovateľom tranzitného daňového skladu (pre alkoholický nápoj a tabakové výrobky),
- c) prevádzkovateľom daňového skladu pre zahraničných zástupcov (pre alkoholický nápoj a tabakové výrobky),
- d) oprávneným príjemcom, ktorý opakovane na základe povolenia prijíma predmet dane z iného členského štátu v pozastavení dane (pre každý predmet dane),
- e) registrovaným odosielaťom (pre každý predmet dane),
- f) prevádzkovateľom liehovarnického závodu na pestovateľské pálenie ovocia.

Daňový subjekt bol povinný predložiť colnému úradu žiadosť o registráciu na tlačive, ktorého vzor určilo MF SR s účinnosťou od 01.01.2012.

Osoba, ktorá chcela prevádzkovať podnik na výrobu predmetu dane, musela mať povolenie na prevádzkovanie daňového skladu, ak v príslušnom zákone o SD nebolo uvedené inak. Uvedené sa nevzťahovalo na liehovarnický závod na pestovateľské pálenie ovocia.

Oprávnený príjemca

V rokoch 2010 a 2011 musela právnická alebo fyzická osoba, ktorá chcela byť oprávneným príjemcom na daňovom území, a ktorá chcela opakovane prijať lieh alebo minerálny olej z iného členského štátu v pozastavení dane, písomne požiadať CÚ o registráciu a vydanie povolenia prijímať tieto predmety spotrebnej dane z iného členského štátu v pozastavení dane. CÚ mal pred vykonaním registrácie povinnosť preveriť u žiadateľa skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a v prílohách k žiadosti. V prípade, ak boli skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a prílohách pravdivé a žiadateľ spĺňal požadované podmienky, CÚ prideliť žiadateľovi registračné číslo, vydal osvedčenie o registrácii a povolenie prijímať lieh alebo minerálny olej z iného členského štátu v pozastavení dane do 60 dní odo dňa podania žiadosti. Ak skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a v prílohách k žiadosti neboli pravdivé alebo žiadateľ v tejto lehote nepreukázal splnenie všetkých podmienok, CÚ vyzval žiadateľa, aby uvedené nedostatky odstránil a prideliť žiadateľovi registračné číslo, vydal osvedčenie o registrácii a povolenie do 15 dní odo dňa odstránenia nedostatkov.

V rokoch 2012 a 2013 osoba, ktorá chcela byť oprávneným príjemcom na daňovom území a chcela opakovane prijímať alkoholické nápoje alebo minerálny olej z iného členského štátu v pozastavení dane musela písomne požiadať CÚ o registráciu a vydanie povolenia prijímať tieto predmety spotrebnej dane z iného členského štátu v pozastavení dane opakovane. CÚ mal pred vykonaním registrácie a vydaním povolenia povinnosť preveriť skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a prílohách. Ak boli tieto skutočnosti a údaje pravdivé

a ak žiadateľ splnil všetky požadované podmienky, CÚ žiadateľa zaregistroval a vydal povolenie do 60 dní odo dňa podania žiadosti.

Prevádzkovateľ daňového skladu

Podľa legislatívy platnej v rokoch 2010 a 2011 bola právnická alebo fyzická osoba, ktorá chcela prevádzkovať daňový sklad na lieh alebo minerálny olej, povinná písomne požiadať colný úrad o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu.

CÚ preveril u žiadateľa o povolenie prevádzkovať daňový sklad na lieh skutočnosti a údaje podľa § 23 ods. 1 až 3 zákona č. 105/2004 Z. z., preveril splnenie podmienok uvedených v odseku 4 a v § 17, 18, 20 až 22 zákona č. 105/2004 Z. z., porovnal skutkový stav výrobného zariadenia s technickou dokumentáciou a náčrtom výrobného zariadenia predloženými v prílohe. Ak boli skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a v prílohách pravdivé a žiadateľ spĺňal požadované podmienky, colný úrad pridelil žiadateľovi registračné číslo, vydal osvedčenie o registrácii a povolenie na prevádzkovanie daňového skladu do 60 dní odo dňa podania žiadosti o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu. Ak skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a v prílohách neboli pravdivé alebo ak žiadateľ v tejto lehote nepreukázal splnenie všetkých podmienok, colný úrad vyzval žiadateľa, aby uvedené nedostatky odstránil a pridelil žiadateľovi registračné číslo, vydal osvedčenie o registrácii a povolenie na prevádzkovanie daňového skladu do 15 dní odo dňa odstránenia nedostatkov.

CÚ preveril u žiadateľa o povolenie prevádzkovať daňový sklad na minerálny olej skutočnosti a údaje podľa § 21 ods. 1 až 4 zákona č. 98/2004 Z. z., a ak boli skutočnosti a údaje uvedené v žiadosti a v prílohách pravdivé a žiadateľ spĺňal podmienky podľa § 18 a 20 toho istého zákona, CÚ mu pridelil registračné číslo, vydal osvedčenie o registrácii a povolenie na prevádzkovanie daňového skladu do 60 dní odo dňa podania žiadosti o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu. Ak žiadateľ v tejto lehote nepreukázal pravdivosť všetkých údajov a splnenie všetkých podmienok, colný úrad mu pridelil registračné číslo, vydal osvedčenie o registrácii a povolenie na prevádzkovanie daňového skladu v lehote do 15 dní odo dňa preukázania pravdivosti všetkých údajov a splnenia poslednej z podmienok.

Podľa legislatívy platnej v rokoch 2012 a 2013 osoba, ktorá chcela prevádzkovať daňový sklad na alkoholické nápoje alebo minerálny olej, musela písomne požiadať colný úrad o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu.

CÚ pred vykonaním registrácie a vydaním povolenia na prevádzkovanie daňového skladu na alkoholické nápoje preveril skutočnosti a údaje podľa § 15 ods. 1 až 3 a 5 zákona č. 530/2011 Z. z., porovnal skutkový stav výrobného zariadenia s technickou dokumentáciou a náčrtom výrobného zariadenia. Ak boli tieto skutočnosti a údaje pravdivé a žiadateľ spĺňal podmienky podľa odseku 4 a § 42 až 46 alebo § 61 alebo § 62 a 67 alebo § 68, CÚ žiadateľa zaregistroval a vydal mu povolenie na prevádzkovanie daňového skladu do 60 dní odo dňa podania tejto žiadosti. CÚ v povolení na prevádzkovanie daňového skladu zároveň uviedol druh vyrábaného, spracúvaného, prijímaného, odosielaného alebo skladovaného alkoholického nápoja, ktorý sa bude v daňovom sklade vyrábať, spracúvať, prijímať, odosielať alebo skladovať.

CÚ pred vykonaním registrácie a vydaním povolenia na prevádzkovanie daňového skladu na minerálny olej preveril skutočnosti a údaje podľa § 21 ods. 1 až 4 zákona č. 98/2004 Z. z. Ak boli tieto skutočnosti a údaje pravdivé a žiadateľ splňal podmienky podľa § 18 a 20, CÚ žiadateľa zaregistroval a vydal mu povolenie na prevádzkovanie daňového skladu do 60 dní odo dňa podania tejto žiadosti.

Daňový sklad na predaj liehu a alkoholických nápojov oslobodených od dane osobám iných štátov, ktoré používajú výsady a imunity podľa medzinárodnej zmluvy

V rokoch 2010 a 2011 bol od dane oslobodený lieh, predávaný v daňovom sklade na predaj liehu, osobám iných štátov, ktoré požívali výsady a imunity podľa medzinárodnej zmluvy (ďalej len "zahraničný zástupca"). Právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá chcela uskutočňovať predaj liehu oslobodeného od dane zahraničným zástupcom, musela písomne požiadať colný úrad o registráciu a o vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu na predaj liehu oslobodeného od dane zahraničným zástupcom. Na žiadosť o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov a na povolenie sa použil § 23 zákona č. 105/2004 Z. z. primerane. CÚ, ktorý vydal povolenie na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov, oznámil bezodkladne túto skutočnosť CÚ Bratislava, ktorý jediný evidoval v kontrolovanom období sklady pre zahraničných zástupcov. Ak právnická osoba alebo fyzická osoba už požiadala o vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov podľa osobitného predpisu bolo možné vydať jedno povolenie pre všetky tovary podliehajúce spotrebným daniam podľa osobitného predpisu s výnimkou minerálnych olejov.

V rokoch 2012 a 2013 bol od dane oslobodený alkoholický nápoj predávaný v daňovom sklade na predaj alkoholického nápoja, zahraničným zástupcom.

Osoba, ktorá chcela uskutočňovať predaj alkoholického nápoja oslobodeného od dane zahraničným zástupcom, musela písomne požiadať colný úrad o registráciu a o vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu na predaj alkoholického nápoja oslobodeného od dane zahraničným zástupcom. Na žiadosť o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov a na povolenie sa použil § 15 zákona č. 530/2011 Z. z. primerane. CÚ, ktorý vydal povolenie na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov, bol povinný túto skutočnosť bezodkladne oznámiť CÚ Bratislava.

Kompetencie pri registrácii, evidovaní a zapisovaní podľa jednotlivých typov daňových subjektov boli v kontrolovaných CÚ rozdelené nasledovne:

- a) oddelenie spotrebných daní colného úradu vykonávalo registráciu daňových subjektov ako prevádzkovateľov daňových skladov, tranzitných daňových skladov, daňových skladov pre zahraničných zástupcov, odosielateľov ktorí odosielajú tovar v pozastavení dane po jeho prepustení do voľného obehu a oprávnených príjemcov, ktorí opakovane prijímajú v pozastavení dane predmet dane z iného členského štátu,
- b) pobočky colného úradu vykonávali registráciu daňových subjektov ako prevádzkovateľov liehovarníckych závodov na pestovateľské pálenie ovocia, oprávnených spotrebiteľov, platiteľov dane a evidenciu daňových subjektov, ktoré v zmysle zákonov o spotrebných daniach nevyžadovali registráciu, ktorými sú daňové subjekty ktoré majú v držbe výrobné a technologické zariadenie alebo jeho časť podľa jednotlivých zákonov o spotrebných daniach, užívateľské podniky, výrobcovia biogénnych látok, dovozcovia spotrebiteľského balenia liehu, predajcovia pohonných

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

látok, splnomocnenci pre zásielkový obchod, predajcovia a distribútori podľa zákona č. 530/2011 Z. z. a oprávnení príjemcovia, ktorí príležitostne prijímú v pozastavení spotrebnej dane predmet tejto dane z iného členského štátu.

Pri všetkých registráciách mal správca dane povinnosť po vydaní osvedčenia o registrácii v súlade s § 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z. vyhotoviť úradný záznam podľa § 19 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z., ktorého prílohou bola kópia predmetného osvedčenia. Počet registrovaných, evidovaných a zapísaných daňových subjektov v členení podľa typu a druhu kontrolovanej SD uvádza nasledujúca tabuľka.

Tabuľka č.1

typ daňového subjektu	lieh				minerálny olej				pivo				vino			
Rok	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
prevádzkovateľ daňového skladu	55	56	60	63	24	23	26	26	8	8	7	9	15	15	18	21
prevádzkovateľ daňového skladu pre zahraničných zástupcov	1	1	1	2	/	/	/	/	0	0	1	2	1	1	1	2
prevádzkovateľ liehovarnického závodu na pestovateľské pálenie ovocia	143	151	162	168	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
podnik, ktorý používa, prijíma alebo vydáva arómy oslobodené od dane	284	284	294	298	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
daňový sklad	66	69	71	76	37	39	42	40	14	14	15	17	20	19	22	26
malý samostatný pivovar	/	/	/	/	/	/	/	/	17	21	25	34	/	/	/	/
užívateľský podnik	119	122	118	117	4128	1921	1061	693	0	0	0	0	0	0	0	0
oprávnený prijemca – príležitostný	10	10	9	9	10	10	10	8	10	13	13	14	45	55	56	54
oprávnený prijemca – opakovaný	124	130	140	153	69	70	76	78	61	64	66	67	310	346	372	397
odberateľ tovaru z iného členského štátu na podnikateľské účely	76	76	78	79	115	123	151	198	90	100	115	125	216	241	263	290
odosielateľ tovaru do iného členského štátu na podnikateľské účely	40	41	48	54	40	47	60	73	43	43	52	54	46	47	56	61
držiteľ povolenia na predaj	/	31116	32417	33839	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
držiteľ oprávnenia na distribúciu	/	379	393	403	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
dovozca spotrebiteľského balenia	58	71	76	72	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
tlačiareň kontrolných známok	5	5	5	5	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
obchodník s minerálnym olejom	/	/	/	/	103	100	125	631	/	/	/	/	/	/	/	/
predajca pohonných látok	/	/	/	/			437	557			/	/			/	/

Zdroj: CR SR, FR SR

V rámci kontrolovaného obdobia bolo najviac držiteľov povolenia na predaj liehu resp. alkoholických nápojov, zaregistrovaných v roku 2013 (33 839 subjektov). Daňové sklady pre zahraničných zástupcov boli registrované len v CÚ Bratislava.

Evidencia registrovaných daňových subjektov

Podľa jednotlivých zákonov o SD bol správca dane povinný viesť elektronickú databázu údajov, ktorá obsahovala:

- a) register prevádzkovateľov daňových skladov podľa jednotlivých predmetov dane,
- b) register daňových skladov podľa jednotlivých predmetov dane,
- c) register prevádzkovateľov daňových skladov s povolením na denaturáciu liehu,
- d) register registrovaných odosielateľov,
- e) register prevádzkovateľov tranzitných daňových skladov pre tabakové výrobky a alkoholický nápoj, ktorým je lieh, pivo, víno,
- f) register prevádzkovateľov daňových skladov pre zahraničných zástupcov pre tabakové výrobky a alkoholický nápoj, ktorým je lieh, víno, pivo,
- g) register oprávnených príjemcov podľa jednotlivých predmetov dane,
- h) zoznam prevádzkovateľov liehovarníckych závodov na pestovateľské pálenie ovocia,
- i) zoznam liehovarníckych závodov na pestovateľské pálenie ovocia.

Registre databázy obsahovali najmä:

- a) identifikačné údaje prevádzkovateľa daňového skladu, adresy jeho daňových skladov, ak nie sú totožné so sídlom alebo s trvalým pobytom prevádzkovateľa daňového skladu, registračné číslo daňového skladu, dátum pridelenia a dátum zrušenia registračného čísla,
- b) identifikačné údaje prevádzkovateľa tranzitného daňového skladu,
- c) identifikačné údaje prevádzkovateľa daňového skladu pre zahraničných zástupcov,
- d) identifikačné údaje oprávneného príjemcu, jeho registračné číslo, dátum pridelenia a dátum zrušenia registračného čísla,
- e) identifikačné údaje registrovaného odosielateľa, jeho registračné číslo, dátum pridelenia a dátum zrušenia registračného čísla,
- f) identifikačné údaje prevádzkovateľa liehovarníckeho závodu na pestovateľské pálenie ovocia,
- g) výrobné číslo a typ výrobného zariadenia v podniku na výrobu liehu,
- h) registračné odberné číslo na odber kontrolných známok na označovanie spotrebiteľského balenia liehu alebo spotrebiteľského balenia cigariet podľa odberateľov kontrolnej známky, dátum pridelenia a dátum zrušenia registračného odberného čísla,
- i) druh predmetu dane, obchodný názov a množstvo vyrábaného, prijímaného, spracúvaného, skladovaného a dodávaného predmetu dane právnickou osobou alebo fyzickou osobou.

Centrálnu elektronickú databázu údajov viedlo CR SR, resp. FR SR. Za účelom zabezpečenia automatizácie činností a procesov pri správe spotrebných daní, vedenia zákonmi ustanovených evidencií, zasielania vytvorených predpisov finančných operácií do finančného systému a tiež zabezpečenia komunikácie so systémami iných členských štátov EÚ, správca dane používal v kontrolovanom období APV SysNeD so siedmimi modulmi. V jednom z týchto modulov sa vykonávala registrácia, evidovanie a zapisovanie daňových subjektov a zároveň editovanie všetkých údajov súvisiacich s registrovanými, evidovanými a zapísanými daňovými subjektmi.

Zloženie zábezpeky na daň

Žiadateľ musel pred vydaním povolenia spĺňať podmienku zloženia zábezpeky na daň vo výške dane pripadajúcej na predpokladané priemerné mesačné množstvo minerálneho oleja, ktoré uviedol do daňového voľného obehu v predchádzajúcom kalendárnom roku, pričom do výšky zábezpeky na daň sa započítala aj daň pripadajúca na množstvo, ktoré predpokladal uviesť do daňového voľného obehu na účely oslobodené od dane. V prípade alkoholického nápoja bol žiadateľ povinný zložiť zábezpeku na daň vo výške dane pripadajúcej na priemerné mesačné množstvo alkoholického nápoja, ktorý predpokladal uviesť do daňového voľného obehu za obdobie 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, pričom do výšky zábezpeky na daň sa započítala aj daň pripadajúca na množstvo alkoholického nápoja, ktorý predpokladal uviesť do daňového voľného obehu na účely oslobodené od dane.

Zábezpeka na daň sa nevzťahovala na predmet dane osobitného určenia, ktorého vlastníkom bol štát v zmysle zákona č. 82/1994 Z. z. o štátnych hmotných rezervách v znení neskorších predpisov.

Ak správca dane povolenie na prevádzkovanie daňového skladu nevydal, zloženú zábezpeku na daň bezodkladne vrátil žiadateľovi.

V nasledujúcej tabuľke sú uvedené počty bankových záruk prijatých v kontrolovanom období, celkový počet platných bankových záruk a výška finančných prostriedkov zložená na príslušný účet CR SR, resp. FR SR.

Tabuľka č. 2

CÚ	počet novoprijatých bankových záruk				celkový počet platných bankových záruk				zložené peňažné prostriedky na účet v eur			
	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
Banská Bystrica	0	1	2	3	5	4	3	10	4 032 871	3 085 987	3 221 143	2 381 395
Bratislava	16	8	14	17	47	36	33	44	4 692 363	2 347 747	6 330 955	8 454 723
Michalovce	0	0	0	0	2	1	1	1	318 752	459 783	277 736	123 599
Košice	0	1	0	0	5	5	4	4	258 248	227 289	95 353	512 981
Nitra	2	8	0	2	14	9	9	9	181 115	498 594	627 579	1 497 284
Prešov	1	0	3	0	13	11	12	12	10 120 147	833 924	990 510	247 403
Trenčín	3	5	2	1	11	9	4	3	1 104 761	2 044 512	3 508 709	832 616
Trnava	4	3	0	1	15	12	9	9	2 361 372	768 830	230 598	2 177 412
Žilina	2	0	4	2	5	4	7	8	6 269 158	585 230	342 517	224 210
spolu	28	26	25	26	117	91	82	100	29 338 787	8 663 912	14 061 475	16 451 623

Zdroj: CR SR, FR SR

4. CÚ Bratislava

CÚ Bratislava evidoval k 31.12.2013 celkom 47 oprávnených príjemcov a 6 prevádzkovateľov daňových skladov na lieh/alkoholické nápoje. Z uvedeného počtu bolo

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia zaregistrovaných 24 oprávnených príjemcov a 1 prevádzkovateľ daňového skladu tak, ako je to uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 3

daňový subjekt	2010	2011	2012	2013	Spolu
oprávnený príjemca	9	5	5	5	24
Prevádzkovateľ daňového skladu	-	-	-	1	1
celkom	9	5	5	6	25

Zdroj: CÚ Bratislava

CÚ Bratislava evidoval k 31.12.2013 celkom 35 oprávnených príjemcov, 8 prevádzkovateľov daňových skladov a 1 prevádzkovateľa daňového skladu, ktorým je podnik na výrobu minerálneho oleja. Z uvedeného počtu bolo v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia zaregistrovaných 16 oprávnených príjemcov, 2 prevádzkovatelia daňového skladu a 1 prevádzkovateľ daňového skladu, ktorým je podnik na výrobu minerálneho oleja tak, ako je to uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 4

daňový subjekt	2010	2011	2012	2013	kontrolované obdobie
oprávnený príjemca	4	5	3	4	16
Prevádzkovateľ daňového skladu	2	-	-	-	2
Prevádzkovateľ daňového skladu, ktorým je podnik na výrobu MO	-	-	1	-	1
celkom	6	5	4	4	19

Zdroj: CÚ Bratislava

NKÚ SR vykonal 100 % testovanie všetkých prípadov registrácií uvedených v tabuľkách č. 1 a 2 a zistil:

Reg. č. SK52000600020

Dňa 21.12.2012 bola CÚ Bratislava doručená žiadosť právnickej osoby o registráciu a vydanie povolenia opakovane prijímať alkoholický nápoj z iného členského štátu v pozastavení dane.

CÚ Bratislava vydal dňa 17.01.2013 žiadateľovi osvedčenie o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh a prideliť mu reg. č. SK52000600020 a zároveň vydal povolenie na opakované prijímanie alkoholického nápoja, ktorým je lieh z iného členského štátu v pozastavení dane. Osvedčenie a povolenie boli prevzaté žiadateľom dňa 21.01.2013.

NKÚ SR zistil, že pri vydávaní osvedčenia o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh neboli dodržané ustanovenia § 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z., keď o vydaní predmetného osvedčenia nebol vyhotovený úradný záznam.

Reg. č. SK52001300022

Dňa 24.04.2013 bola CÚ Bratislava doručená žiadosť právnickej osoby o registráciu a vydanie povolenia opakovane prijímať alkoholický nápoj, ktorým je lieh z iného členského štátu v pozastavení dane.

CÚ Bratislava vydal dňa 14.05.2013 žiadateľovi osvedčenie o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh s reg. č. SK52001300022 a zároveň vydal povolenie na opakované prijímanie alkoholického nápoja, ktorým je lieh z iného členského štátu v pozastavení dane. Osvedčenie a povolenie boli prevzaté žiadateľom dňa 23.05.2013.

NKÚ SR zistil, že pri vydávaní osvedčenia o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh neboli dodržané ustanovenia § 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z., keď o vydaní predmetného osvedčenia nebol vyhotovený úradný záznam.

Reg. č. SK52001300001

Dňa 22.11.2012 bola CÚ Bratislava doručená žiadosť právnickej osoby o registráciu a vydanie povolenia opakovane prijímať alkoholický nápoj, ktorým je lieh z iného členského štátu v pozastavení dane.

CÚ Bratislava vydal dňa 16.01.2013 žiadateľovi osvedčenie o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh s reg. č. SK52001300001 a zároveň vydal povolenie na opakované prijímanie alkoholického nápoja, ktorým je lieh z iného členského štátu v pozastavení dane. Osvedčenie a povolenie boli prevzaté žiadateľom dňa 22.01.2013.

NKÚ SR zistil, že pri vydávaní osvedčenia o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh neboli dodržané ustanovenia § 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z., keď o vydaní predmetného osvedčenia nebol vyhotovený úradný záznam.

Reg. č. SK52001300039

Dňa 06.11.2013 bola CÚ Bratislava doručená žiadosť právnickej osoby o registráciu a vydanie povolenia na predaj spotrebiteľského balenia liehu v daňovom voľnom obehu v zmysle § 54 zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov.

CÚ Bratislava vydal dňa 03.12.2013 žiadateľovi osvedčenie o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh a prideliť mu reg. č. SK52001300039, vydal povolenie opakovane prijímať alkoholický nápoj, ktorým je lieh z iného členského štátu v pozastavení dane a zároveň vydal oprávnenie na distribúciu spotrebiteľského balenia liehu v daňovom voľnom obehu. Osvedčenie, povolenie a oprávnenie boli prevzaté žiadateľom dňa 06.12.2013.

NKÚ SR zistil, že pri vydávaní osvedčenia o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh neboli dodržané ustanovenia § 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z., keď o vydaní predmetného osvedčenia nebol vyhotovený úradný záznam.

Reg. č. SK52001300024

CÚ Bratislava bola dňa 24.10.2013 doručená žiadosť o vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov.

Kontrolou bolo zistené, že daňový subjekt nepredložil žiadosť na tlačive, ktorého vzor určí ministerstvo v zmysle § 67 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z, podľa ktorého daňový subjekt, ktorý sa registruje u správcu dane podľa osobitných predpisov, je povinný predložiť správcovi dane žiadosť o registráciu na tlačive, ktorého vzor určí ministerstvo; ak sa žiadosť o registráciu podáva elektronickými prostriedkami, podáva sa v predpísanej forme. CÚ Bratislava napriek uvedenému nevyzval žiadateľa na odstránenie tohto nedostatku a dňa 20.02.2014 vydal žiadateľovi povolenia na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov.

Overenie procesu zápisu do evidencie APV SysNeD

NKÚ SR preveril dňa 24.4.2014 proces zápisu žiadateľa do evidencie APV SysNeD a zistil, že poverenie na výkon registrácie mali v CÚ Bratislava (oddelenie spotrebných daní) 3 poverení zamestnanci. Každý registrátor mal oprávnenie prezerat' registrácie urobené inými registrátormi na ostatných CÚ, avšak nemal oprávnenie meniť tieto registrácie. Podanie žiadosti prebiehalo elektronicky u osôb, ktoré boli registrované ako platitelia DPH. Žiadosť sa podávala na predpísanom elektronickom formulári, ktorého vzor určilo MF SR. Podanie prišlo registrátorovi elektronickou formou cez aplikáciu DR scan. Ostatné osoby podávali žiadosť písomne. Všetky žiadosti boli do APV SysNeD vložené manuálne.

Údaje uvedené v žiadosti preveroval colný úrad, pričom údaje uvedené v čestnom prehlásení oddelenie výkonu a podpory, prípadne priamo registrátor (internet a iné). Po prijatí žiadosti registrátorom bol daňový subjekt zaevidovaný do systému, pričom v štádiu pozastavenia registrácie zostal do okamihu splnenia všetkých predpísaných podmienok. Žiadateľ bol povinný uviesť presnú špecifikáciu tovaru podľa colných predpisov (položka a podpoložka kombinovanej nomenklatúry), ako aj presný názov tovaru. Povolenie bolo vydané na každý druh spotrebnej dane osobitne.

Súčasťou APV SysNeD bol taktiež modul evidencie zabezpečenia dlhu. U registrovaného subjektu bola uvedená čiastka a údaje o úhrade zábezpeky na účet v štátnej pokladnici. Výšku zábezpeky a údaje na jej úhradu oznamoval CÚ žiadateľovi. Spisová dokumentácia zostávala na príslušnom oddelení. Prílohy žiadosti sa v APV SysNeD nenachádzali v elektronickej forme.

Výber kontrolovaných spotrebných daní v CÚ Bratislava

Výšku priznanej dane ako aj počet daňových priznaní ovplyvnilo nadobudnutie účinnosti zákona č. 530/2011 Z. z., podľa ktorého spotrebné dane z liehu, piva a vína nahradila spotrebná daň z alkoholických nápojov.

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Priznaná daň, počet daňových priznaní a úrokov v CÚ Bratislava sú vyjadrené v nasledujúcich tabuľkách.

Tabuľka č. 5

v eur

úhrady SD rok 2010	spotrebná daň z alkoholických nápojov	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja
daň priznaná		16 529 412,68	896 908 934,58
celkový počet daňových priznaní prijatých CÚ BA		530	930
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky		0	0
všetky colné úrady		7 034	8 007
sankčné úroky celkom		799,10	516,40
z toho: uhradené		799,10	516,40
neuhradené		0	0

Zdroj: CR SR, FR SR

Tabuľka č. 6

v eur

úhrady SD rok 2011	spotrebná daň z alkoholických nápojov	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja
daň priznaná		17 792 574,03	917 722 301,10
celkový počet daňových priznaní prijatých CÚ BA		601	1045
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky		0	0
všetky colné úrady		4 632	5 642
sankčné úroky celkom		107,60	6880,90
z toho: uhradené		107,60	6880,90
neuhradené		0	0

Zdroj: CR SR,FR SR

Tabuľka č. 7

v eur

úhrady SD rok 2012	spotrebná daň z alkoholických nápojov	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja
daň priznaná	25 303 673,92		883 866 414,55
celkový počet daňových priznaní prijatých CÚ BA	2 802		1215
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0		0
všetky colné úrady	8 002		3 745
sankčné úroky celkom	2312,90	2042,30	518,10
z toho: uhradené	2312,90	2042,30	518,10
neuhradené	0	0	0

Zdroj: CR SR,FR SR

Tabuľka č. 8

v eur

úhrady SD rok 2013	spotrebná daň z alkoholických nápojov	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja
daň priznaná	26 116 501,07		869 776 375,45
celkový počet daňových priznaní prijatých CÚ BA	2 801		1244
všetky colné úrady	8 088		2 828
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	160		42
sankčné úroky celkom	3021,98	2652,48	737651,30
z toho: uhradené	2424,00	2054,50	1881,80
neuhradené	597,98	597,98	735769,50

Zdroj: CR SR,FR SR

V kontrolovanom období rokov 2010 - 2013 bol u SD z minerálneho oleja zaznamenaný rastúci trend v celkovom počte daňových priznaní, keď CÚ Bratislava v roku 2013 prijal o 314 daňových priznaní viac ako v roku 2010, čo predstavovalo nárast o 33,7 %. Napriek tomu bol oproti roku 2010 zaznamenaný pokles priznanej dane až o 27 132 559,13 eur. Ako vyplýva z hore uvedených tabuliek, CÚ Bratislava sa na objeme daňových priznaní prijatých všetkými colnými úradmi na SD z minerálneho oleja podieľal 11,6 % v roku 2010, 18,5 % v roku 2011, 32,4 % v roku 2012 a 44,0 % v roku 2013. Dôvodom nárastu počtu prijatých daňových priznaní v rokoch 2012 a 2013 bol podľa vyjadrenia kontrolovaného subjektu nárast prepráv mimo pozastavenia dane podľa § 31 zákona č. 98/2004 Z. z., kedy bolo nutné podať daňové priznanie na každú samostatnú prepravu.

CÚ Bratislava sa na celkovom výbere SD z minerálneho oleja v roku 2010 podieľal 86,9 %, v roku 2011 to bolo 85,5 %, v roku 2012 podiel predstavoval 84,7 % a v roku 2013 klesol na 83,5 %. V rokoch 2010 až 2012 boli pri SD z minerálneho oleja uhradené všetky sankčné úroky. V roku 2013 predstavovala suma sankčných úrokov 737 651,30 eur, z toho 1 881,80 eur bolo uhradených a neuhradené sankčné úroky predstavovali sumu vo výške 735 769,50 eur.

Na SD z liehu bolo v roku 2010 prijatých 530 daňových priznaní v celkovej výške 16 529 412,68 eur. V roku 2011 to bolo 601 daňových priznaní v celkovej výške 17 792 574,03 eur, čo predstavovalo nárast o 1 263 161,35 eur, t. j. o 7,6 %. Podiel CÚ Bratislava na celkovom výbere SD z liehu v roku 2010 predstavoval 8,0 % a 8,7 % v roku 2011.

Na SD z alkoholických nápojov bolo v roku 2012 podaných 2 802 daňových priznaní v celkovej výške 25 303 673,92 eur. V roku 2013 to bolo 2 801 daňových priznaní v celkovej výške 26 116 501,07 eur, čo predstavovalo nárast o 812 827,15 eur, t. j. o 3,2 %. Prijatím zákona č. 530/2011 Z. z. došlo v roku 2012 k zvýšeniu podielu výberu CÚ Bratislava na 9,7 % a v roku 2013 na 10 % z celkového výberu SD z alkoholických nápojov.

Ako vyplýva z hore uvedených tabuliek, podiel prijatých daňových priznaní na SD z liehu a alkoholických nápojov v CÚ Bratislava predstavoval na celkovom počte daňových priznaní prijatých všetkými colnými úradmi 17,5 % v roku 2010, 13,0 % v roku 2011, 35,0 % v roku 2012 a 34,6 % v roku 2013.

CÚ Bratislava evidoval v roku 2012 sankčné úroky na SD z alkoholických nápojov v sume 2 312,90 eur, ktoré boli uhradené v plnej výške. Suma sankčných úrokov za rok 2013 predstavovala 3 021,98 eur, z toho bolo uhradených 2 424 eur a neuhradených 597,98 eur.

Vnútorné kontroly

NKÚ SR konštatuje, že v kontrolovanom období nebola v CÚ Bratislava vykonaná žiadna vnútorná kontrola týkajúca sa dodržiavania všeobecne záväzných právnych predpisov pri správe SD, správnosti postupu kontrolovaného subjektu pri registrácii daňových subjektov k SD, postupu v daňovom konaní v súvislosti so zaistením tovaru podliehajúceho spotrebnej dani a dodržiavania zákonných podmienok týkajúcich sa upustenia od zloženia zábezpeky na daň podľa príslušných ustanovení zákona o spotrebnej dani z liehu, tabakových výrobkov a minerálneho oleja.

5 CÚ Nitra

Colný úrad Nitra evidoval k 19.02.2014 celkom 4 290 daňových subjektov. Tento počet zahŕňal daňové subjekty evidované, registrované a zapísané podľa jednotlivých zákonov.

Prehľad daňových subjektov CÚ Nitra, ich počet v členení podľa typu a podľa druhu SD vyjadruje nasledovná tabuľka.

Tabuľka č.9

Typ daňového subjektu	Lieh	Mineráln y olej	Elektrick á energia	Uhlie	Zemný plyn	Pivo	Tabakov é výrobky	Víno
Prevádzkovateľ daňového skladu	7	3	-	-	-	1	2	2
Prevádzkovateľ daňového skladu pre zahraničných zástupcov	-	-	-	-	-	-	-	-
Prevádzkovateľ liehovarnického závodu na pestovateľské ovocie	30	-	-	-	-	-	-	-
Podnik, ktorý používa, prijíma alebo vydáva arómy oslobodené od dane	57	-	-	-	-	-	-	-
Daňový sklad	7	3	-	-	-	2	2	3
Malý samostatný pivovar	-	-	-	-	-	3	-	-
Užívateľský podnik	11	20	-	-	-	-	-	-
Oprávnený príjemca - príležitostný	-	-	-	-	-	-	-	-
Oprávnený príjemca – opakovaný	18	7	-	-	-	3	2	48

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Odberateľ tovaru z iného členského štátu na podnikateľské účely	5	27	-	-	-	11	1	37
Odosielateľ tovaru do iného členského štátu na podnikateľské účely	2	6	-	-	-	2	-	7
Držiteľ povolenia na predaj	3599	-	-	-	-	-	-	-
Držiteľ povolenia na distribúciu	36	-	-	-	-	-	-	-
Dovozca spotrebiteľského balenia	6	-	-	-	-	-	-	-
Obchodník s vybraným minerálnym olejom	-	59	-	-	-	-	-	-
Predajca pohonných látok	-	74	-	-	-	-	-	-
Obchodník s tabakovou surovinou	-	-	-	-	-	-	2	-
Registrovaný odosielateľ	-	-	-	-	-	-	-	-
Oprávnený spotrebiteľ	-	-	6	1	28	-	-	-
Platiteľ dane	-	-	109	34	7	-	-	-

Zdroj: CÚ Nitra

CÚ Nitra pri vybraných spotrebných daniach zaregistroval v kontrolovanom období 23 subjektov, z toho 10 prevádzkovateľov liehovarníckeho závodu na pestovateľské pálenie ovocia, 12 oprávnených príjemcov, ktorí opakovane prijímali predmet spotrebnej dane v pozastavení spotrebnej dane z iného členského štátu a jedného prevádzkovateľa daňového skladu. NKÚ SR preveril u všetkých daňových subjektov registrovaných v kontrolovanom období správnosť registrácie a výšku zábezpeky v členení podľa druhu spotrebnej dane a typu daňového subjektu. Kontrolou neboli zistené žiadne nedostatky a výška zábezpeky na daň bola vo všetkých kontrolovaných prípadoch stanovená v dostatočnej výške. Register obsahoval všetky náležitosti o registrovaných daňových subjektoch a každá zmena údajov o daňovom subjekte bola včas editovaná v APV SysNeD.

NKÚ SR pri kontrole predložených registračných spisov prevádzkovateľov liehovarníckeho závodu na pestovateľské pálenie ovocia zistil, že podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, konkrétne § 19 ods. 2 písm. c) zákona č. 105/2004 Z. z., resp. od 01.01.2012 v § 49 ods. 2 písm. c) zákona č. 530/2011 Z. z., žiadateľ o registráciu musí v prílohe žiadosti predkladať doklad o overení teplomera na meranie teploty vyrobeného liehu. Hoci podľa ustanovenia § 8 ods. 4 vyhlášky MF SR č. 226/2004 Z. z. (od 01.01.2012 § 12 ods. 4 vyhlášky MF SR č. 537/2011 Z. z.) sa v liehovarníckych závodoch na pestovateľské pálenie ovocia teplota liehu nezaznamenáva a rozumie sa ňou teplota 20° C, podľa § 8 ods. 2 písm. b) a ods. 3 a 4 vyhlášky MF SR č. 537/2011 Z. z. (predtým v § 6 ods. 4 písm. b) a ods. 3 a 4 vyhlášky MF SR č. 226/2004 Z. z.) colný úrad kontroluje skutočnosti týkajúce sa správneho chodu kontrolného liehového meradla (KLM). Daňové subjekty však majú v súvislosti s s obstaraním samostatného overeného teplomera problém, pretože v SR sa podľa vyjadrení žiadateľov o registráciu nenachádza žiadny výrobca a ani oficiálny dovozca teplomerov a predloženie prílohy k žiadosti podľa § 49 ods. 2 písm. c) zákona

č. 530/2011 Z. z. - samostatného dokladu o overení teplomera na meranie teploty vyrobeného liehu je problematické.

Výber kontrolovaných spotrebných daní v CÚ Nitra

Pri výbere SD z liehu bol v priebehu kontrolovaného obdobia zaznamenaný postupný nárast. CÚ v roku 2010 prijal 329 daňových priznaní a vybral SD vo výške 988 284,66 eur. V roku 2013 prijal 381 daňových priznaní a vybral SD vo výške 1 870 863,73 eur, čo predstavovalo nárast výberu o 89,30 %.

V nasledujúcej tabuľke sú uvedené údaje o priznanej dani, počte daňových priznaní a výbere dane v CÚ Nitra.

Tabuľka č. 10

v eur

SD z liehu	2010	2011	2012	2013
daň priznaná	988 284,66	1 285 747,15	1 493 704,48	1 870 863,73
celkový počet prijatých daňových priznaní	329	314	355	381
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0
daň uhradená v lehote splatnosti	953 652,54	1 254 805,15	1 436 303,20	1 758 500,65
daň uhradená po lehote splatnosti	33 717,57	30 942,00	57 401,28	104 580,01
daň neuhradená	914,55	0,00	0,00	7 783,07

Zdroj: CÚ Nitra

Preverovaním nedoplatkov na spotrebnej dani z liehu bolo zistené, že neuhradená daň vo výške 914,55 eur v roku 2010 pozostávala z dvoch neuhradených pohľadávok od dvoch daňových subjektov. Neuhradenú daň správca dane riešil daňovým exekučným konaním. Preverovaním neuhradenej dane z roku 2013 vo výške 7 783,07 eur bolo zistené, že skutočný nedoplatok na dani bol vo výške 0,44 eur. Túto nezrovnalosť spôsobila funkcionálna v APV SysNeD, ktorá aj pri čiastočnej úhrade spotrebnej dane avizuje nedoplatok celej vyrubenej spotrebnej dane. Nedoplatok vo výške 0,44 eur bol počas výkonu kontroly daňovým subjektom uhradený.

Výber SD z minerálneho oleja zaznamenal postupný nárast. Kým v roku 2010 CÚ prijal 63 daňových priznaní a výška uhradenej SD bola 71 069 539 eur, v roku 2011 prijal 205 daňových priznaní a výška uhradenej SD bola 76 972 733 eur. V roku 2012 to bolo o 10 prijatých daňových priznaní a o 12 535 942 eur na SD viac ako v roku 2010 a v roku 2013 o 58 prijatých daňových priznaní a o 18 056 346,81 eur viac ako v roku 2010.

Tabuľka č. 11

v eur

SD z minerálneho oleja	2010	2011	2012	2013
daň priznaná	71 069 539,80	76 972 733,87	83 605 482,01	89 125 886,61
celkový počet prijatých daňových priznaní	63	205	73	121
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0

daň uhradená v lehote splatnosti	71 067 874,12	76 961 728,01	82 650 910,85	89 120 626,30
daň uhradená po lehote splatnosti	1 665,68	11 005,86	954 571,16	5 260,31
daň neuhradená	0,00	0,00	0,00	0,00

Zdroj: CÚ Nitra

6 Systém EMCS

Systém EMCS (Excise Movement and Control System) je elektronický systém na monitorovanie pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani medzi členskými štátmi v režime pozastavenia dane. Nahradil papierový doklad (sprievodný administratívny dokument - SAD), ktorý bol používaný pred účinnosťou tohto systému, a tým zabezpečil lepšiu kontrolu a riadenie prepráv tovarov podliehajúcich spotrebným daniam v pozastavení dane. Jeho súčasťou sa stali systémy na kontrolu pohybu tovarov podliehajúcich SD v pozastavení dane SEED, EWSE a MVS.

Implementácia systému do národných legislatív bola zabezpečená:

- Smernicou Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS,
- Nariadením Komisie (ES) č. 684/2009 z 24. júla 2009, ktorým sa implementuje smernica Rady 2008/118/ES, pokiaľ ide o elektronické postupy pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane.
- Nariadenie Rady (EÚ) č. 389/2012 z 2. mája 2012 o administratívnej spolupráci v oblasti spotrebných daní a zrušení nariadenia (ES) č. 2073/2004,
- Rozhodnutia Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES zo 16. júna 2003 o informatizácii prepravy a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani,
- Vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 1221/2012 z 12. decembra 2012, ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 684/2009, pokiaľ ide o údaje, ktoré sa majú predkladať v rámci elektronického postupu pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane
- Vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 612/2013 z 25. júna 2013 o fungovaní registra hospodárskych subjektov a daňových skladov, súvisiacich štatistikách a podávaní správ podľa nariadenia Rady (EÚ) č. 389/2012 o administratívnej spolupráci v oblasti spotrebných daní“.

Výhody systému:

- elektronické spracovanie dokumentov (vytváranie, spracovanie, archivácia) namiesto papierového sprievodného administratívneho dokladu,
- okamžitá validácia elektronického administratívneho dokladu,
- minimalizácia rizika nesprávnych údajov,
- možnosť integrácie spracovania s informačnými systémami,
- rýchlejšie uvoľnenie zábezpeky,
- monitorovanie prepráv v reálnom čase,
- bezpečná výmena dát medzi zúčastnenými stranami (daňovými subjektmi a správcami dane),
- modernizácia formálnych náležitostí,
- zníženie administratívnej záťaže daňových subjektov a správcov dane,
- monitorovanie pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktorý ešte nie je uvedený do daňového voľného obehu,

- zabezpečenie rýchlejšieho a bezpečnejšieho návratu dôkazu o tom, že tovar bol prepravený na miesto určenia (Správa o doručení tovaru).

Štandardný postup pokrýval väčšinu EMCS prepráv medzi odosielateľom a prijímateľom. Pozostával zo zaslania tovarov podliehajúcich spotrebnej dani prevádzkovateľom daňového skladu z daňového skladu v pozastavení dane do iného daňového skladu alebo oprávnenému príjemcovi. Odosielateľ aj prijímateľ museli byť registrovaní v databáze Systému na výmenu údajov pre spotrebné dane (System of Exchange of Excise Data = SEED) príslušným správcom dane každého členského štátu. Prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani bolo možné uskutočniť len na základe elektronického sprievodného administratívneho dokumentu vyhotoveného prostredníctvom elektronického systému. Prechodné obdobie bolo stanovené od 01.04.2010 až 31.12.2010. Od 01.01.2011 sa stalo používanie systému EMCS povinným. Návrh elektronického dokumentu, správa o prijatí a akákoľvek zmena vykonaná prostredníctvom elektronického systému musela byť podpísaná zaručeným elektronickým podpisom, ak sa odosielateľ (dodávateľ) alebo príjemca (odberateľ) s colným úradom nedohodli inak.

Pred začatím prepravy odosielateľ vyhotovil návrh elektronického dokumentu, ktorý zaslal colnému úradu odosielateľa (dodávateľa). CÚ odosielateľa elektronicky overil údaje v návrhu elektronického dokumentu, a ak boli údaje správne, prideliť k návrhu elektronického dokumentu administratívny referenčný kód (ďalej len „referenčný kód“). CÚ odosielateľa zároveň zaslal elektronický dokument s prideleným referenčným kódom:

- odosielateľovi (dodávateľovi),
- príjemcovi (odberateľovi),
- colnému úradu príjemcu (odberateľa).

Prepravu tovaru v pozastavení dane na daňovom území a území EÚ alebo oslobodeného od dane na daňovom území bolo možné začať až po pridelení referenčného kódu. Tovar prepravovaný v pozastavení dane oslobodený od dane na daňovom území sprevádzal písomný dokument obsahujúci referenčný kód.

Príjemca tovaru prepravovaného na daňovom území bol povinný najneskôr do 5 pracovných dní odo dňa ukončenia prepravy predložiť colnému úradu príjemcu elektronickú správu o prijatí vyhotovenú prostredníctvom systému EMCS elektronického systému (ďalej len „správa o prijatí“). Preprava tovaru na daňovom území sa považovala za ukončenú dňom prijatia tovaru príjemcom. CÚ príjemcu elektronicky overil údaje v správe o prijatí, a ak boli tieto údaje správne, potvrdil príjemcovi zaevidovanie správy o prijatí. CÚ príjemcu správu o prijatí po jej zaevidovaní bezodkladne zaslal odosielateľovi a colnému úradu odosielateľa.

Odosielateľ (dodávateľ) mohol zrušiť elektronický dokument, ak sa nezačala preprava tovaru v pozastavení dane na daňovom území a území EÚ a tovaru oslobodeného od dane na daňovom území. . Preprava tovaru v pozastavení dane na daňovom území a území EÚ a tovaru oslobodeného od dane na daňovom území sa začala, keď tovar opustil daňový sklad odosielateľa, resp. na daňovom území užívateľský podnik.

Systém sa považuje za nedostupný, ak je nedostupný u správcu dane a nie je možné vypracovať, odoslať alebo prijať elektronický dokument alebo správu o prijatí. V kontrolovanom období nedošlo k nedostupnosti elektronického systému.

V roku 2013 bolo v rámci systému EMCS odoslaných do členských krajín EÚ 78 356 prepráv a prijatých 51 734 prepráv. Počet žiadostí prijatých z členských štátov EÚ prostredníctvom EMCS vzrástol v porovnaní s rokom 2012 o viac ako 100 %. Výrazne vzrástol počet správ o kontrole, pričom 90 % kontrolovaných prepráv predstavovali kontroly zásielok minerálneho oleja, 9 % predstavovali prepravy alkoholického nápoja, ktorým bol lieh, a 1 % sa podieľali prepravy tabakových výrobkov. Z celkového počtu 757 prijatých správ o kontrole bolo 532 z Poľska, pričom 95 % z nich predstavovali kontroly zásielok minerálneho oleja. Správy o vymáhaní boli všetky z Českej republiky, pričom všetky sa týkali rozdielov zistených pri prijatí minerálneho oleja. Z celkového počtu 99 odoslaných spontánných informácií bolo 59 odpovedí na správy o kontrole, v ktorých bola vyznačená požiadavka na vykonanie kontroly po ukončení prepravy.

7 Výber SD colnou - finančnou správou SR

SD patria k nepriamym daniam selektívneho charakteru. V kontrolovanom období štruktúru spotrebných daní v Slovenskej republike tvorila spotrebná daň z liehu, piva, vína, tabakových výrobkov, minerálneho oleja, z elektriny, uhlia, zemného plynu a alkoholických nápojov. Tieto zaťažovali konečnú spotrebu, pričom spotrebiteľ ich zaplatil v cene zakúpeného tovaru.

Celkový výber jednotlivých spotrebných daní predstavuje nasledovná tabuľka.

Tabuľka č. 12

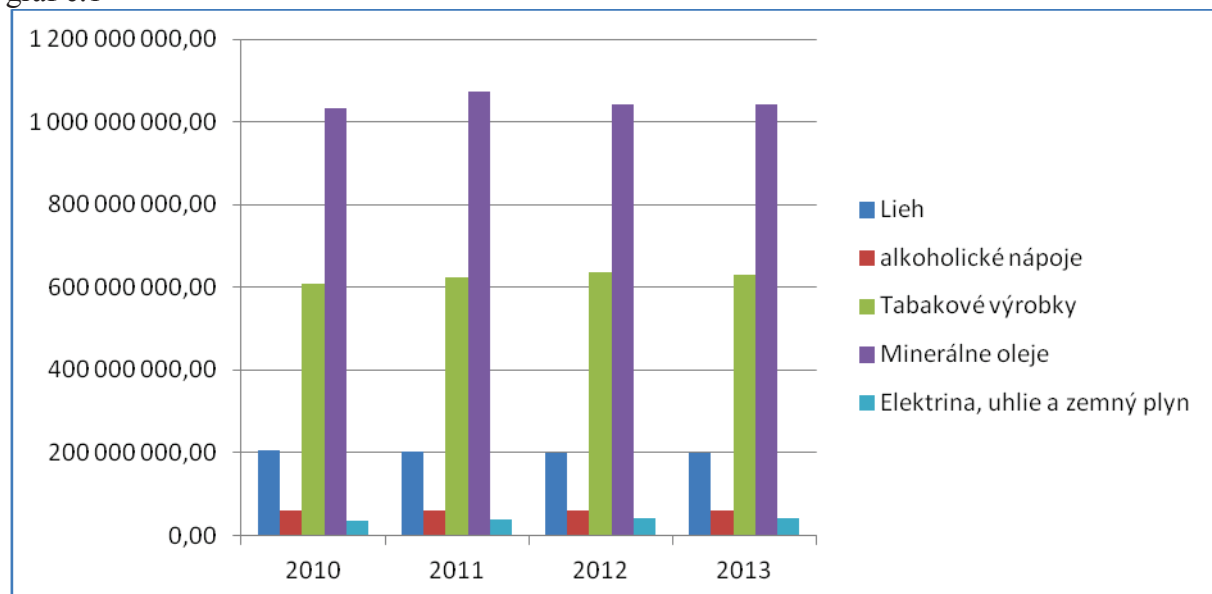
v eur

obdobie/celkový výber SD	lieh	alkoholické nápoje (obsahuje údaje okrem liehu)	tabakové výrobky
2010	205 695 275,21	60 127 995,08	610 070 131,19
2011	203 786 094,71	61 692 644,85	623 443 253,50
2012	199 568 602,63	60 628 692,71	635 625 339,53
2013	200 577 793,27	59 463 357,05	631 662 676,58
spolu	809 627 765,82	241 912 689,69	2 500 801 400,80
obdobie/celkový výber SD	minerálne oleje	elektrina, uhlie a zemný plyn	Celkový výber SD v kontrolovanom období
2010	1 032 547 879,83	36 527 431,71	1 944 968 713,02
2011	1 073 709 712,90	39 065 809,48	2 001 697 515,44
2012	1 043 875 472,29	40 272 582,71	1 979 970 689,87
2013	1 042 123 838,69	43 191 196,62	1 977 018 862,21
spolu	4 192 256 903,71	159 057 020,52	7 903 655 780,54

Zdroj: CR SR, FR SR

Porovnanie výberu podľa predmetov SD v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia vyjadruje nasledovný graf.

graf č.1



Príjem zo SD tvoril významnú časť colných a daňových príjmov štátneho rozpočtu Slovenskej republiky. Najvyšší príjem bol každoročne vykazovaný u spotrebnej dane z minerálneho oleja, najnižší u spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Najvyšší príjem zo spotrebných daní bol zaznamenaný v roku 2011, v rokoch 2012 a 2013 mierne klesal. Možno konštatovať, že výber spotrebných daní v kontrolovanom období vykazoval stabilitu a s malými odchýlkami predstavoval konštantný príjem štátneho rozpočtu, čo signalizuje správnosť nastavenia sadzieb spotrebných daní. Celkový výber spotrebných daní v kontrolovanom období je vyjadrený v tabuľke č. 13.

Tabuľka č. 13

v eur

Úhrady SD v eur	2010	2011	2012	2013	spolu	%
daň priznaná	2 009 204 835,15	2 037 007 058,38	2 064 967 279,46	1 987 436 194,30	8 619 952 865,21	100%
celkový počet prijatých daňových priznaní	26 324	21 558	28 936	29 289	122 197	
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0	0	
daň uhradená v lehote splatnosti	2 006 802 350,56	2 030 984 313,95	2 028 713 347,58	1 967 685 804,69	8 538 637 767,78	98,27%
daň uhradená po lehote splatnosti	2 287 653,91	4 735 928,89	36 116 746,34	19 126 585,19	78 872 923,25	0,11%
daň vymožená	560 871,50	354 506,30	670 649,23	547 093,50	2 906 219,41	0,01%
daň neuhradená	86 794,79	228 602,14	88 535,52	207 158,95	624 054,34	0,01%

Zdroj: FR SR

Správca dane vykazoval v kontrolovanom období vysokú úspešnosť pri výbere spotrebných daní, keď výber v lehote splatnosti bol priemerne na úrovni 98,27 %. Po pripočítaní úhrad po lehote splatnosti nevymožená čiastka dane dosahovala hodnotu len 0,01%. K tomu prispel tak systém zabezpečenia spotrebnej dane, ako aj vhodne a kvalitne

nastavený systém správy a sledovania spotrebnej dane. Celková priznaná daň, úhrady a daňové kontroly sú uvedené v prílohe č. 2 tohto protokolu.

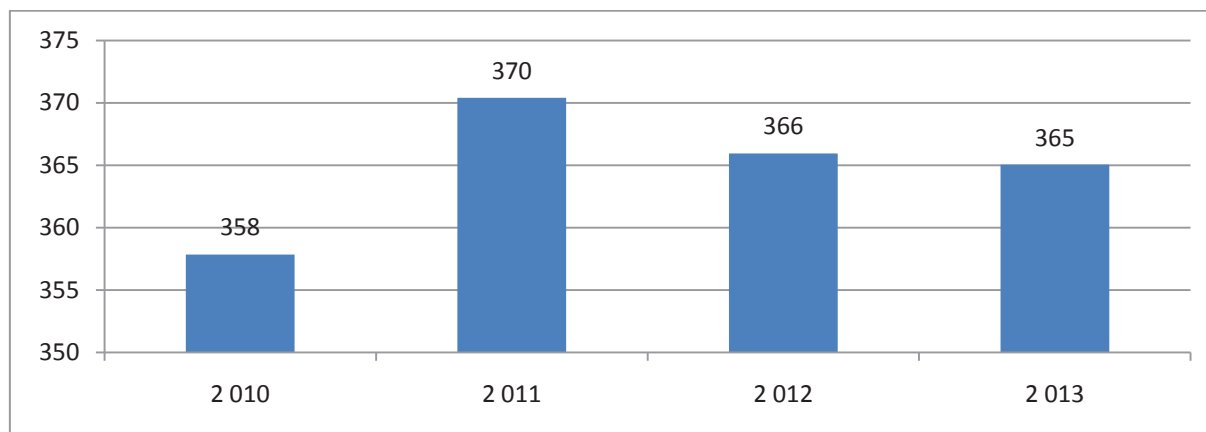
Celkový výber SD v prepočte na jedného obyvateľa SR je uvedený v nasledovnej tabuľke.

Tabuľka č. 14

obdobie	počet obyvateľov SR	výber SD celkovo v eur	výber SD na jedného občana SR v eur
2010	5 435 273	1 944 968 713,02	358
2011	5 404 322	2 001 697 515,44	370
2012	5 410 836	1 979 970 689,87	366
2013	5 415 949	1 977 018 862,21	365

Zdroj: FR SR, Štatistický úrad

Graf č. 2 výber SD v prepočte na jedného občana SR



Výber spotrebných daní v prepočte na jedného obyvateľa Slovenskej republiky rástol z 358,00 eur v roku 2010 na 370 eur v roku 2011. V roku 2012 poklesol na 366 eur a v roku 2013 na 365 eur. Dosiahnuté hodnoty dokazujú stabilitu výberu SD v rámci Slovenskej republiky. Výber kontrolovaných SD v prepočte na jedného obyvateľa je uvedený v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 15

roky	počet obyvateľov	lieh	prepočet na obyvateľa	minerálne oleje	prepočet na obyvateľa
2010	5 415 949	205 695 275,21	37,98	1 032 547 879,83	190,65
2011	5 410 836	203 786 094,71	37,66	1 073 709 712,90	198,44
2012	5 404 322	199 568 602,63	36,93	1 043 875 472,29	193,16
2013	5 435 273	200 577 793,27	36,90	1 042 123 838,69	191,73

Zdroj: CR SR, FR SR, Štatistický úrad

Výber kontrolovaných spotrebných daní v prepočte na jedného obyvateľa SR kopíroval vývoj celkového výberu spotrebných daní v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia. Výber SD z minerálneho oleja tvoril v priemere 53 % z celkového výberu SD na jedného obyvateľa.

8 Administratívne náklady zdanenia

Administratívne náklady zdanenia vyjadrujú pomery skutočného výberu daní v pomere k zmenám v štruktúre a množstve pracovníkov a nákladov na výber daní v časovom období. Modelovaním zmien možno skúmať vplyvy zmeny stavov pracovníkov, prípadne ich štrukturálnej skladby na efektívnosť výberu dane z pohľadu týchto parametrov. Zároveň je možno vyhodnotiť vplyvy zmeny celkových ako aj investičných nákladov na efektívnosť výberu daní.

Pri meraní a výpočtoch administratívnych nákladov spojených s výberom daní NKÚ SR vychádzal z metodiky, tzv. prepočítaného zamestnanca. Podrobná metodika a údaje sú uvedené v prílohe č.1 tohto protokolu. Údaje o štruktúre zamestnancov CR SR, resp. FR SR pre oblasť SD sú vyjadrené v tabuľke č. 16.

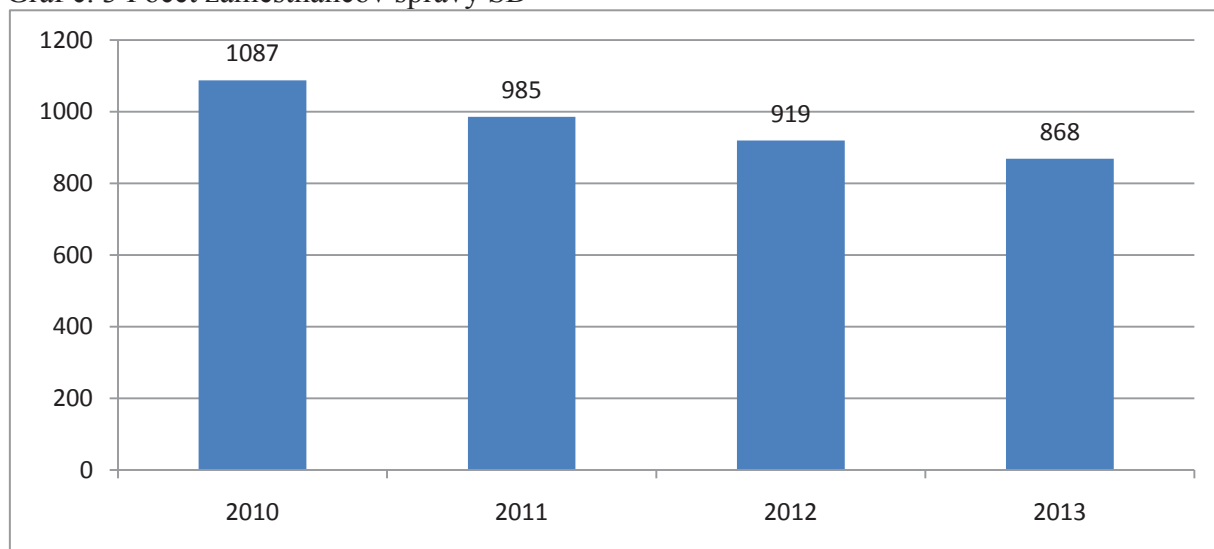
Tabuľka č. 16

funkcia	počet zamestnancov			
	2010	2011	2012	2013
vedúci	92	84	82	82
kontrolór	506	437	401	370
správca	0	0	0	0
exekútor	0	0	0	0
štátny dozor	0	0	0	0
registrátor	56	51	58	60
administrátor	0	0	0	0
ostatní	433	413	378	356
spolu	1087	985	919	868

Zdroj: FR SR

Vzhľadom k rozdielnej forme organizácie a štruktúry CÚ a DÚ neboli niektoré štandardizované funkcie obsadené, resp. ich vykonávajú colníci v iných funkciách v rámci svojich právomocí.

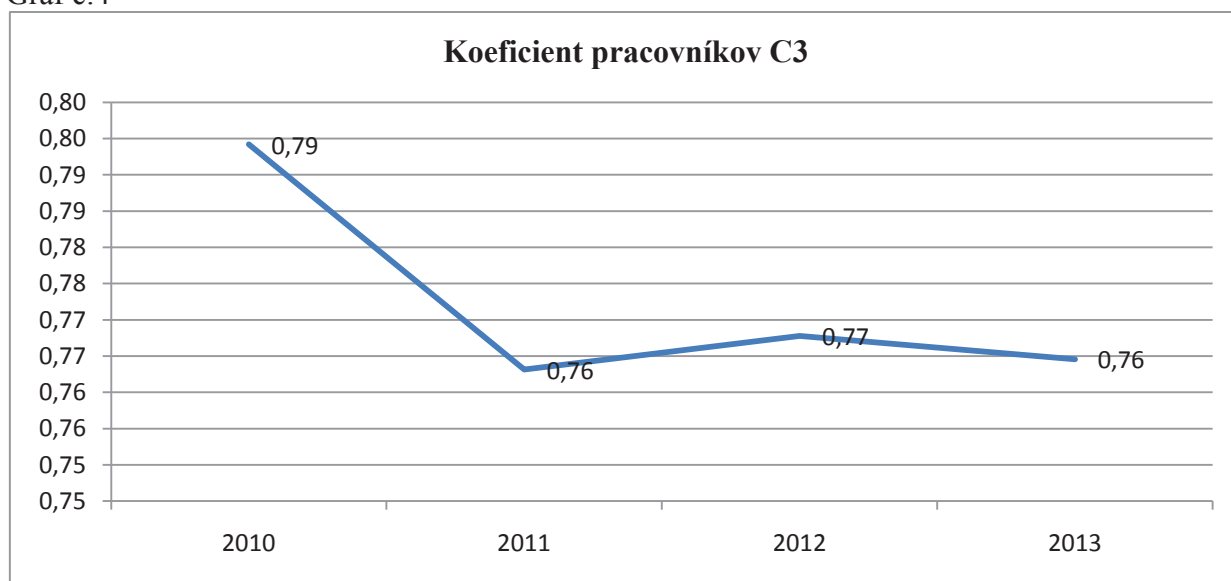
Graf č. 3 Počet zamestnancov správy SD



Ako vyplýva z grafu, počet zamestnancov mal klesajúcu tendenciu, keď od roku 2010 do roku 2013 došlo k zníženiu počtu zamestnancov o viac ako 20 %. Nezanedbateľný vplyv na počet zamestnancov v rokoch 2011 a 2012 mala príprava a spustenie prvej fázy programu UNITAS, a s tým súvisiace vytvorenie novej organizačnej štruktúry FS SR od 01.01.2012.

Z vyššie uvedených údajov vyplýva, že FS SR v oblasti SD plnila zákonom stanovené úlohy s permanentne mierne klesajúcim počtom zamestnancov. Rovnako mal klesajúcu tendenciu aj prepočítaný koeficient pracovníkov, t. j. pomer pracovníkov pripadajúcich priamo na výber dane v pomere k celkovému počtu pracovníkov podieľajúcich sa na správe SD. Priebeh znázorňuje graf č.4.

Graf č.4



Tabuľka č.17 Výdavky vzťahujúce sa na správu spotrebných daní

v eur

rok	bežné výdavky	investičné výdavky	celkom výdavky
2010	196 183,21	0,00	196 183,21
2011	86 543,00	0,00	86 543,00
2012	116 628,67	116 785,34	233 414,01
2013	217 668,04	104 751,84	322 419,88

Zdroj: FR SR

V tabuľke č. 17 sú vyčíslené údaje za tuzemské pracovné cesty, nákup rovnošiat, výpočtovej techniky, špeciálnej techniky a služobných motorových vozidiel.

Výdavky na správu spotrebných daní boli rozrátané pomerne k celkovým výdavkom ako je uvedené v nasledujúcej tabuľke, a to podľa počtu zamestnancov a ich funkčného zaradenia.

Tabuľka č. 18

v eur

rozpočtová skladba		rok 2010	rok 2011	rok 2012	rok 2013
631001	tuzemské cesty	117 002,76	122 543,34	463 118,84	502 287,41
633002	výpočtová technika	65 217,24	20 839,87	387 547,96	1 542 572,46
633005	špeciálna technika	19 878,01	1 960,09	1 196,04	1 102,80
633010	pracovné odevy	549 606,76	170 692,39	262 518,41	301 491,82
SPOLU		751 704,77	316 035,69	1 114 381,25	2 347 454,49

zdroj: FR SR

NKÚ SR preverovaním zistil, že dôvodom poklesu bežných výdavkov vzťahujúcich sa na správu spotrebných daní bola v roku 2011 prebiehajúca príprava procesu zlúčenia colnej správy a daňovej správy.

Z uvedeného dôvodu colná správa v roku 2011 obmedzila výdavky na cestovné náhrady za tuzemské služobné cesty a výdavky na výpočtovú techniku. V roku 2010 predzásobila colníkov pracovnými odevmi a v roku 2011 obstarávala tieto tovary v nižšom objeme.

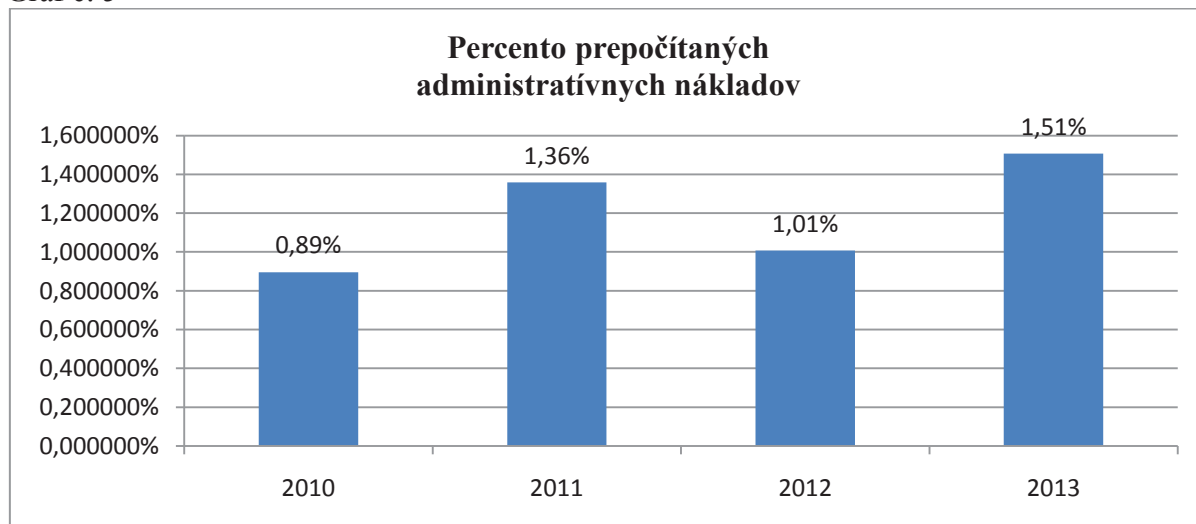
Tabuľka č.19 Percento prepočítaných administratívnych nákladov, t. j. percento administratívnych nákladov v pomere k celkovému výberu SD

v eur

roky	2010	2011	2012	2013
absolútna hodnota administratívnych nákladov	155 805,7	244 167,4	179 212,0	267 750,1
výber SD celkovo	1 944 968 713,02	2 001 697 515,44	1 979 970 689,87	1 977 018 862,21
percento prepočítaných administratívnych nákladov	0,89	1,36	1,01	1,51

Absolútne hodnoty administratívnych nákladov sú vypočítané ako súčet bežných a investičných nákladov prenasobený koeficientom C3 (výpočet koeficientu C3 je v prílohe č. 1 protokolu).

Graf č. 5



Percento prepočítaných administratívnych nákladov vyjadruje náklady subjektu v absolútnych číslach. V tomto porovnaní je potrebné zohľadniť fakt, že náklady FR SR boli obsiahnuté iba pomerne, nakoľko z dôvodu migrácie pracovníkov v rámci subjektu, ako aj plnenia úloh v oblasti správy SD inými zložkami (kontrolná činnosť iných zložiek, vyšetrovacia a operačná činnosť CKÚ resp. KÚ FS, vyhodnocovanie a analýza rizika, právna podpora a iné) nebolo možné určiť presnú výšku niektorých nákladov. Údaje o bežných výdavkoch vzťahujúcich sa na správu spotrebných daní obsahuje nasledovná tabuľka.

Tabuľka č. 20

v eur

rok	bežné výdavky (priem. mzda x počet zamest. x počet mesiacov)	Celkom mzdové výdavky
2010	1 109 x 1 087 x 12	14 465 796
2011	1 093 x 985 x 12	12 919 260
2012	1 146 x 919 x 12	12 638 088
2013	1 159 x 868 x 12	12 072 144

Zdroj: FR SR

Mzdové náklady klesali najmä z dôvodu poklesu počtu pracovníkov, a to aj napriek rastúcej priemernej mzde, čo v kontrolovanom období poukazuje na zvýšenú efektívnosť práce.

Možno skonštatovať, že percento prepočítaných administratívnych nákladov na správu SD dosahovalo minimálnu úroveň v pomere k celkovému výberu SD do štátneho rozpočtu Slovenskej republiky a výber SD bolo možné považovať z tohto pohľadu za efektívny. Absolútne administratívne náklady (tabuľka č.19), rovnako ako aj bežné a investičné výdavky vykazovali nerovnomernosť kvôli vyššie uvedeným vplyvom. Výkyvy boli spôsobené najmä z dôvodu zahájenia realizácie programu UNITAS a jeho pozastavením v roku 2012.

Riziká vzniku daňových únikov

Na elimináciu daňových únikov na spotrebných daniach správca dane identifikoval riziká v nasledovných oblastiach:

- a) prepravovaný tovar
 - tovar podliehajúci vyššej sadzbe spotrebnej dane je možné zameniť s tovarom s nulovou sadzbou spotrebnej dane, prípadne s tovarom bez spotrebnej dane,
- b) daňový subjekt
 - slovenský subjekt, v ktorom je konateľom zahraničná fyzická osoba,
 - subjekty, ktoré za účelom zápisu do obchodného registra, prípadne iného registra uzatvoria nájomný vzťah na priestory na podnikanie, pričom v krátkej dobe nájomný vzťah zaniká, alebo často menia prevádzkové priestory,
 - tzv. schránkové firmy – pri registrácii je priama účasť konateľa prípadne splnomocnenej osoby, ale kontakt na nich je značne sťažený,
- c) zábezpeka na daň
 - výška zábezpeky nemusí byť dostatočná pre zabezpečenie výšky spotrebnej dane na objem prepraveného tovaru podliehajúceho spotrebnej dani,
 - odosielateľovi tovaru aj pri nedostatočnej výške zábezpeky na daň z dôvodu neexistujúceho prepojenia medzi modulmi „Zábezpeka na daň“ a „EMCS“ umožňuje APV SysNeD odoslať tovar príjemcovi,

- zábezpeku na daň by na základe dohody medzi odosielateľom a príjemcom prevzal príjemca.

Identifikované riziká správca dane využíval pri registrácii daňových subjektov, pri výkone daňového dozoru a vykonávaní daňových kontrol.

9 Kontrolný systém

Vnútna kontrola

Zmenou organizácie a vznikom FR SR bol zmenený aj systém vnútorných kontrol. V rámci jednotlivých colných úradov neexistovali špecializované kontrolné oddelenia. Kontrolu vykonávala sekcia inšpekcie a vnútornej kontroly, ktorá bola priamo podriadená vedeniu FR SR. Tento útvar vykonával kontrolnú činnosť v rámci celého územia SR.

Sekcia inšpekcie a vnútornej kontroly vykonala v kontrolovanom období 7 kontrol zameraných na oblasť spotrebných daní. Kontroly sa týkali dodržiavania všeobecne záväzných právnych predpisov pri správe spotrebných daní, správnosti postupu kontrolovaného subjektu pri registrácii daňových subjektov k spotrebným daniam, postupu v daňovom konaní v súvislosti so zaistením tovaru podliehajúceho spotrebnej dani a dodržiavania zákonných podmienok týkajúcich sa upustenia od zloženia zábezpeky na daň podľa príslušných ustanovení zákona o spotrebnej dani z liehu, tabakových výrobkov a minerálneho oleja. Z uvedeného počtu kontrol boli vypracované 3 protokoly o výsledku kontroly a 4 záznamy o kontrole. NKÚ SR konštatuje, že v niektorých colných úradoch neboli v rokoch 2010 - 2013 vykonané žiadne kontroly zamerané na SD, preto má za to, že v ďalšom období bude potrebné nasmerovať výkon kontroly aj na uvedenú oblasť, a to tak, aby pokryl čo najviac colných úradov.

Daňové kontroly a platby vyrubenej SD, úrokov a pokút

Colná, resp. finančná správa vykonala v kontrolovanom období u daňových subjektov celkom 20 580 daňových kontrol. Najvyšší počet kontrol bol vykonaný v oblasti SD z minerálneho oleja, alkoholických nápojov a liehu.

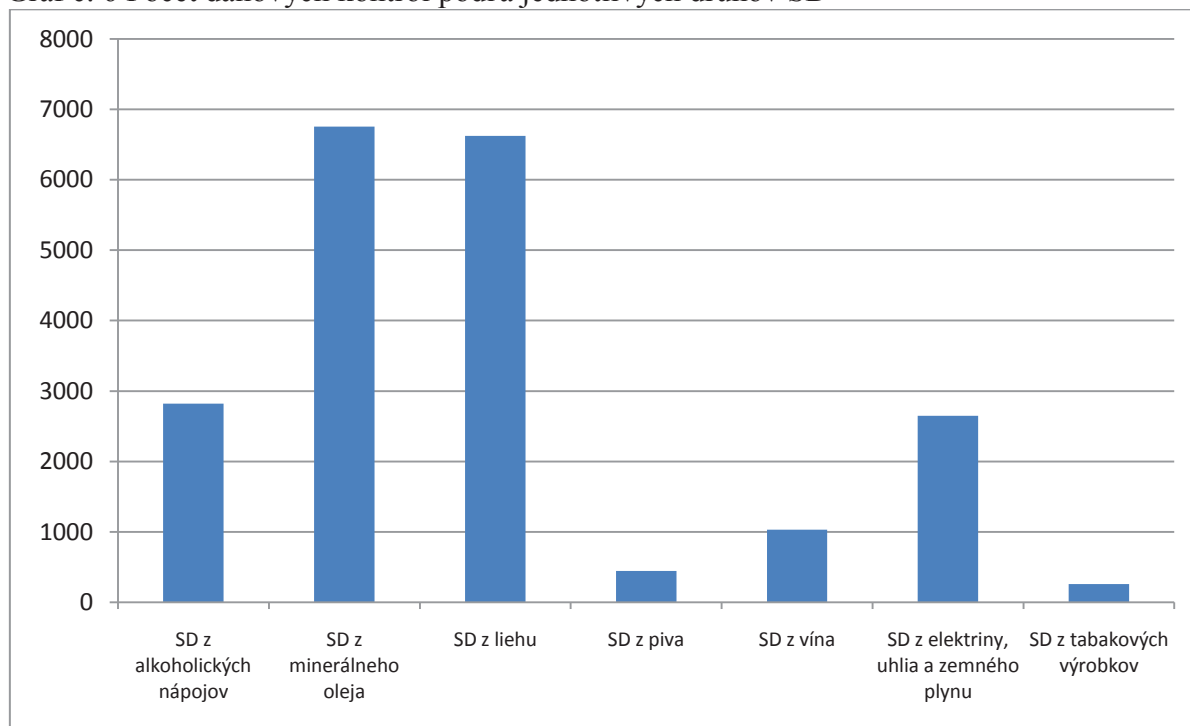
Počet vykonaných daňových kontrol u jednotlivých druhov SD je uvedený v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 21

	2010	2011	2012	2013	Spolu
spotrebná daň z alkoholických nápojov			1491	1329	2820
spotrebná daň z minerálneho oleja	1649	2415	1705	983	6752
spotrebná daň z liehu	2583	1960	1058	1020	6621
spotrebná daň z piva	126	101	118	102	447
spotrebná daň z vína	274	238	315	207	1034
spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu	559	519	623	946	2647
spotrebná daň z tabakových výrobkov	60	53	72	74	259

Zdroj: FR SR

Graf č. 6 Počet daňových kontrol podľa jednotlivých druhov SD



Počet daňových kontrol je diferencovaný podľa jednotlivých druhov SD, čo vyplýva z objemu ich výberu a rizika možných únikov.

Počet daňových kontrol a úhrada vyrubenej SD, úrokov a pokút je uvedený v nasledovnej tabuľke.

Tabuľka č. 22

v eur

druh dane	spotrebná daň z alkoholických nápojov			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol			1 491	1 329
daň dorubená po kontrole			3 779,48	159 914,34
daň uhradená v lehote splatnosti			13 394,44	24 972,71
daň uhradená po lehote splatnosti			2 673,73	16 475,63
daň vymožená			354 364,15	60 149,70
daň neuhradená			121 408,03	211 884,2
druh dane	spotrebná daň z minerálneho oleja			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	1 649	2 415	1 705	983
daň dorubená po kontrole	5 047 692,33	2 649 935,05	1 268 203,63	1 116 656,76
daň uhradená v lehote splatnosti	4 751 870,79	1 460 210,40	287 201,93	37 960,52
daň uhradená po lehote splatnosti	2 573,90	35 794,39	101 294,84	3 901,52

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

daň vymožená	7 924,97	56 675,95	15 808,65	240 286,90
daň neuhradená	309 203,92	112 374,96	538 976,68 €	845 131,07
druh dane	spotrebná daň z liehu			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	2 583	1 960	1 058	1 020
daň dorubená po kontrole	1 261 169,21	147 306,51	1 889,74	48 733,49
daň uhradená v lehote splatnosti	779 139,32	54 100,99	11 548,15	7 347,52
daň uhradená po lehote splatnosti	10 361,97	37 166,58	2 630,28	8 052,07
daň vymožená	65 651,51	38 540,22	354 294,15	59 885,64
daň neuhradená	164 261,72	123 561,93	121 238,13	126 567,07
druh dane	spotrebná daň z piva			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	126	101	118	102
daň dorubená po kontrole	23 897,46	123 329,55	299,30	108 876,68
daň uhradená v lehote splatnosti	23 856,81	123 327,35	293,44	15 331,38
daň uhradená po lehote splatnosti	40,63	2,20	5,86	8 413,20
daň vymožená	342,52	15,00	0,00	29,20
daň neuhradená	0,00 €	30,00	0,00	85 132,00
druh dane	spotrebná daň z vína			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	274	238	315	207
daň dorubená po kontrole	110 214,53	2 419,18	1 590,44	2 304,17
daň uhradená v lehote splatnosti	110 146,90	1 942,03	1 552,85	2 293,81
daň uhradená po lehote splatnosti	67,63	477,15	37,59	10,36
daň vymožená	100,00	140,00	70,00	234,86
daň neuhradená	0,00	959,90	169,90	185,14

Zdroj: FR SR

Údaje v tabuľke č. 22 potvrdzujú účinnosť a efektívnosť zabezpečovania daňových pohľadávok zo spotrebných daní systémom zábezpek. V prípade dane dorubenej po daňovej kontrole išlo spravidla o tovar, u ktorého nebola spotrebná daň zabezpečená. V týchto prípadoch prichádzalo k oneskorenej úhrade, prípadne k vymáhaniu pohľadávky, a to hlavne u rizikových tovarov, ktoré podliehali SD z alkoholických nápojov a minerálneho oleja.

Zaťaženosť zamestnancov správy SD

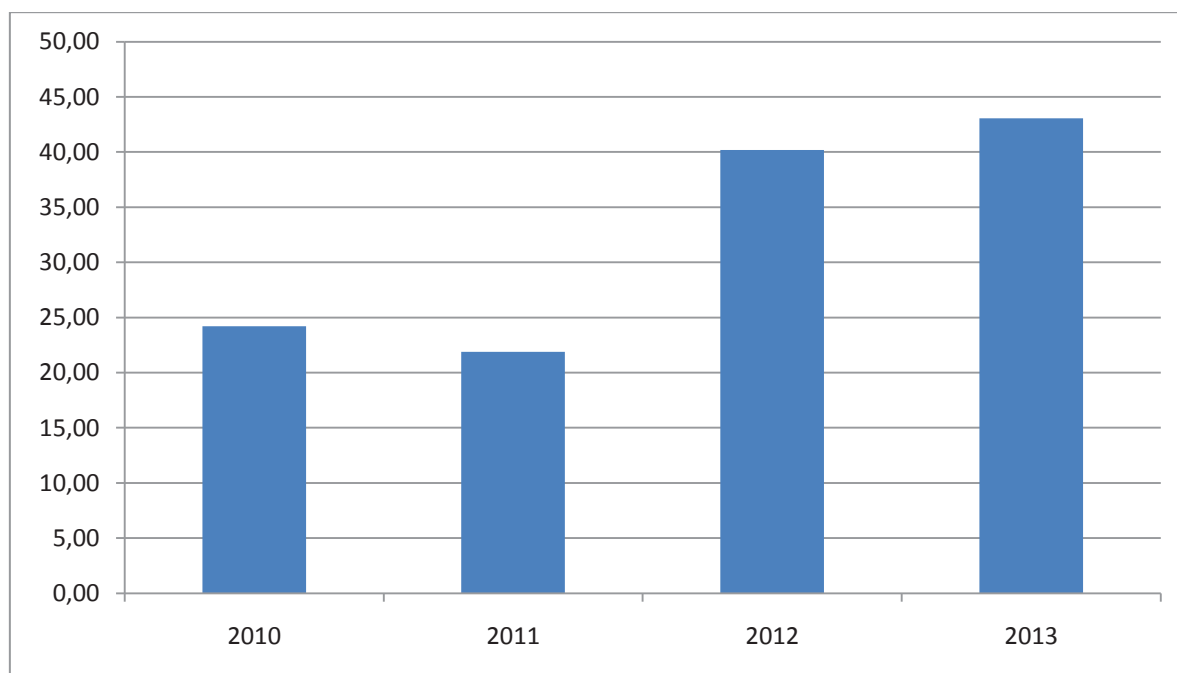
Zaťaženosť na jedného zamestnanca vzhľadom k počtu prijatých daňových priznaní a vykonaných daňových kontrol vyjadruje nasledujúca tabuľka.

Tabuľka č. 23

Rok	2010	2011	2012	2013
celkový počet prijatých daňových priznaní	26 324	21 558	36 938	37 377
počet zamestnancov zaoberajúcich sa správou SD	1087	985	919	868
počet priznaní na jedného zamestnanca správy SD	24,22	21,89	40,19	43,06
počet daňových kontrol	5251	5286	5382	4661
počet kontrol na jedného zamestnanca správy SD	4,83073	5,3665	5,85637	5,36982

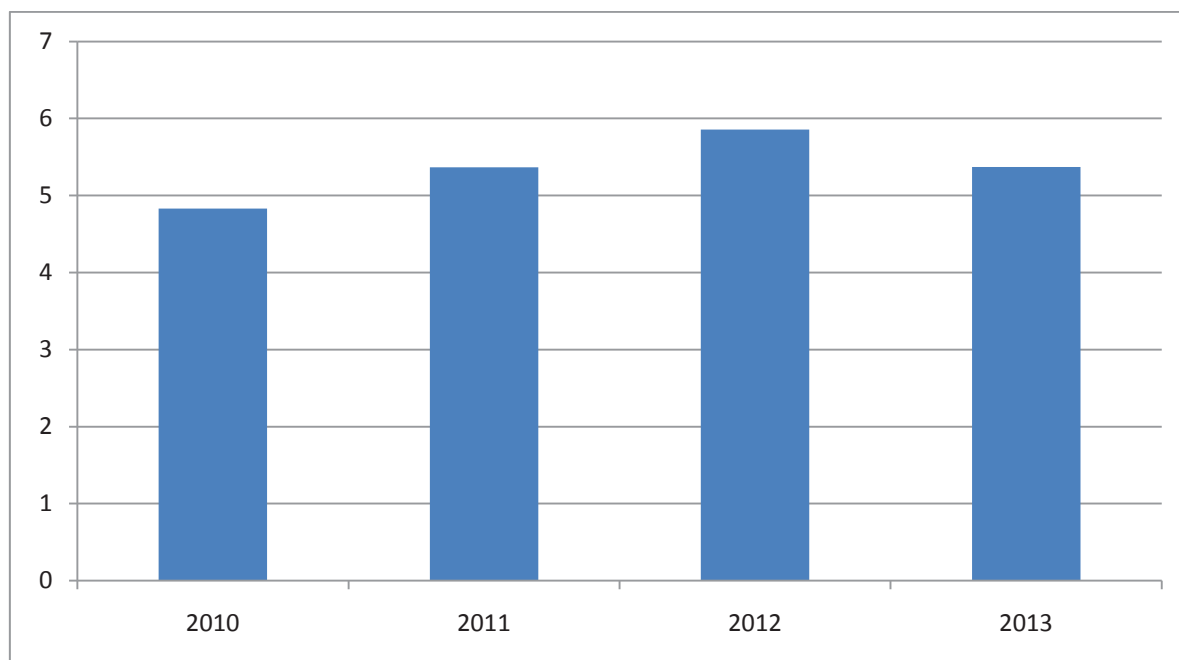
Zdroj: FR SR

Graf č. 7 Počet daňových priznaní na jedného zamestnanca správy SD



NKÚ SR zistil, že v kontrolovanom období došlo k nárastu prijatých daňových priznaní v prepočte na jedného zamestnanca o 56 %, čo bolo zapríčinené znížením celkového počtu zamestnancov správy SD a zvýšením množstva prijatých daňových priznaní.

Graf č. 8 Počet daňových kontrol na jedného zamestnanca správy SD



Z uvedeného grafu vyplýva, že v kontrolovanom období došlo k nárastu daňových kontrol prepočítaných na jedného zamestnanca. Mierny pokles bol zaznamenaný v roku 2013, kedy boli podľa vyjadrenia kontrolovaného subjektu vykonávané komplexnejšie kontroly zahŕňajúce širšie zdaňovacie obdobia, čím bol pri menšom počte kontrol preverený vyšší objem údajov.

10 Zhrnutie

NKÚ SR preveril postup správcu pri správe SD a efektívnosť ich výberu finančnou správou SR vo Finančnom riaditeľstve SR, v CÚ Bratislava a v CÚ Nitra.

Kontrolou v CÚ Bratislava bolo zistené, že CÚ v kontrolovanom období zaregistroval 24 oprávnených príjemcov a 1 prevádzkovateľa daňového skladu na lieh/alkoholické nápoje, 16 oprávnených príjemcov na minerálny olej, 1 prevádzkovateľa daňového skladu, ktorým je podnik na výrobu minerálneho oleja a 2 prevádzkovateľov daňového skladu na minerálny olej.

Preverím postupu CÚ Bratislava pri registrácii 44 daňových subjektov boli zistené nasledovné nedostatky:

- v 4 prípadoch CÚ Bratislava pri vydávaní osvedčenia o registrácii na spotrebnú daň z alkoholického nápoja, ktorým je lieh nedodrжал ustanovenia § 67 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní, keď o vydaní predmetného osvedčenia nevyhotovil úradný záznam,
- v 1 prípade daňový subjekt nepredložil žiadosť na tlačivo, ktorého vzor určilo ministerstvo v zmysle § 67 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. CÚ Bratislava nevyzval žiadateľa na odstránenie tohto nedostatku a dňa 20.02.2014 vydal povolenia na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov.

Kontrolou správy vybraných spotrebných daní v CÚ Nitra neboli zistené nedostatky.

NKÚ SR zistil, že výber SD do štátneho rozpočtu prebiehal bez väčších výkyvov aj pri klesajúcom počte zamestnancov. Náklady na správu spotrebných daní boli ovplyvnené organizačnými zmenami v rokoch 2011 a 2012, kedy došlo k realizácii prvej fázy programu UNITAS a následne jeho pozastaveniu z dôvodu zlyhania daňového systému.

Výber SD vykazoval vysokú úspešnosť. Hlavným dôvodom vysokej platobnej disciplíny daňových subjektov bolo zabezpečenie dane. Toto tvrdenie potvrdzuje i skutočnosť, že až 99,06 % dane priznanej v kontrolovanom období bolo uhradenej v lehote splatnosti. Celková suma neuhradenej riadne priznanej dane dosahovala 0,01 %.

Mzdové náklady klesali napriek nárastu priemernej mzdy, nakoľko FS SR plnila úlohy v oblasti SD s nižším počtom zamestnancov. Celkovo možno skonštatovať, že percento administratívnych nákladov na správu SD dosahovalo minimálnu úroveň v pomere k celkovému výberu SD do štátneho rozpočtu. Z tohto pohľadu je možné výber SD považovať za efektívny.

NKÚ SR konštatuje, že v niektorých colných úradoch neboli v rokoch 2010 - 2013 vykonané žiadne vnútorné kontroly zamerané na SD, preto má za to, že v ďalšom období bude potrebné nasmerovať výkon kontroly aj na uvedenú oblasť.

Naproti tomu systém daňových kontrol vykonaných u daňových subjektov bol značne rozsiahly a celkovo bolo v kontrolovanom období vykonaných 20 580 daňových kontrol. Najvyšší počet kontrol bol vykonaný u spotrebnej dane z minerálneho oleja, alkoholických nápojov a liehu. Počet daňových kontrol bol diferencovaný podľa jednotlivých druhov dane, čo vyplýva z objemu výberu týchto daní, ako aj rizika možných daňových únikov.

11 Odporúčania na riešenie zistených nedostatkov

- 1) Podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, konkrétne § 19 ods. 2 písm. c) zákona č. 105/2004 Z. z., resp. od 01.01.2012 v § 49 ods. 2 písm. c) zákona č. 530/2011 Z. z., žiadateľ o registráciu musí v prílohe žiadosti predkladať doklad o overení teplomera na meranie teploty vyrobeného liehu. Hoci podľa ustanovenia § 8 ods. 4 vyhlášky MF SR č. 226/2004 Z. z. (od 01.01.2012 § 12 ods. 4 vyhlášky MF SR č. 537/2011 Z. z.) sa v liehovarníckych závodoch na pestovateľské pálenie ovocia teplota liehu nezaznamenáva a rozumie sa ňou teplota 20°C, podľa § 8 ods. 2 písm. b) a ods. 3 a 4 vyhlášky MF SR č. 537/2011 Z. z. (predtým v § 6 ods. 4 písm. b) a ods. 3 a 4 vyhlášky MF SR č. 226/2004 Z. z.) colný úrad kontroluje skutočnosti týkajúce sa správneho chodu kontrolného liehového meradla (KLM). Daňové subjekty však majú v súvislosti s s obstaraním samostatného overeného teplomera problém, pretože v SR sa podľa vyjadrení žiadateľov o registráciu nenachádza žiadny výrobca a ani oficiálny dovozca teplomerov a predloženie prílohy k žiadosti podľa § 49 ods. 2 písm. c) zákona č. 530/2011 Z. z. - samostatného dokladu o overení teplomera na meranie teploty vyrobeného liehu je problematické. Na základe tejto skutočnosti NKÚ navrhuje iniciovať rokovania v tejto oblasti medzi Ministerstvom financií SR a Úradom pre normalizáciu, metrológiu a skúšobníctvo SR.
- 2) Odosielateľovi tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v pozastavení systém umožní aj pri nedostatočnej výške zábezpeky na SD za tovar odoslať tovar príjemcovi. Dôvodom je neexistujúce prepojenie medzi jednotlivými modulmi v rámci APV SysNeD a to konkrétne „Zábezpeka na daň“ a „EMCS“. NKÚ SR odporúča upraviť modul APV

SysNeD tak, aby nemohlo dôjsť k odoslaniu tovaru s nedostatočným zabezpečením dane.

- 3) NKÚ SR konštatuje, že v kontrolovanom období neboli v niektorých CÚ vykonané žiadne vnútorné kontroly zamerané na oblasť správy SD. Z uvedeného dôvodu odporúča prehodnotiť počet vnútorných kontrol v tejto oblasti.
- 4) NKÚ SR odporúča FR SR zaviesť v oblasti správy SD jednotný systém merateľných kritérií výkonnosti, aby bolo možné prehľadné posúdenie výkonnosti a porovnanie výkonov jednotlivých CÚ.

Protokol o výsledku kontroly vypracovali dňa: 04.08.2014

Ing. Bystrík Fronc
vedúci kontrolnej skupiny

Mgr. Vlastimír Fekiač
člen kontrolnej skupiny

Ing. Peter Kolník
člen kontrolnej skupiny

Mgr. Lucia Maťufková
členka kontrolnej skupiny

S obsahom protokolu o výsledku kontroly bol oboznámený dňa 03.10.2014

Ing. František Imrecze
prezident Finančného riaditeľstva SR

Metodika stanovenia administratívnych nákladov jednotlivých druhov daní (OECD)

Výkonnosť finančnej správy je možné hodnotiť z viacerých hľadísk. Jedným z faktorov hodnotenia výkonnosti finančnej správy resp. finančnej správy je zhodnotenie miery nákladov štátu pri výbere daní. Definícia administratívnych nákladov finančnej správy charakterizuje tie náklady, ktoré vznikajú v súvislosti so správou existujúcej daňovej sústavy. Tento typ nákladov rastie úmerne s rastom zložitosti daňového systému a jeho najvyšší rast je zaznamenaný pri zavádzaní daňových reforiem. Metodológia merania administratívnych nákladov zdanenia finančnej (daňovej) správy a ich pomer k daňovým výnosom vychádza z postupov uplatňovaných OECD.

Administratívne náklady zdanenia

Administratívne náklady zdanenia ukazujú pomery skutočného výberu daní v pomere k zmenám pracovníkov a nákladov na výber daní v časovom období (v tejto fáze kontroly roky 2010-2014). Modelovaním zmien možno skúmať vplyvy zmeny stavov pracovníkov, prípadne ich štruktúrnej skladby na efektívnosť výberu dane z pohľadu týchto parametrov. Zároveň je možno vyhodnotiť vplyvy zmeny celkových ako aj investičných nákladov na efektívnosť výberu daní. Modelovať možno samostatne colnú a daňovú správu ako aj celkové náklady za novovzniknutú finančnú správu.

Jednou z oblastí úspory nákladov je optimalizácia pracovných miest. Najdôležitejšími faktormi, ktoré umožňujú zníženie stavu zamestnancov a tým aj úsporu mzdových nákladov je informatizácia a elektronizácia procesov výberu daní, racionalizácia činností a priestorového usporiadania daňovej resp. finančnej správy. Celkové zníženie stavu zamestnancov colnej a finančnej správy od roku 2010 do roku 2014 predstavovalo 1083 zamestnancov, t.j. pokles o 11,15 %. Zníženie stavov zamestnancov sa prejavilo v celkovom poklese bežných výdavkov z 201,4 mil. eur v roku 2010 na 183,7 mil. eur v roku 2012.

Pri meraní a výpočtoch administratívnych nákladov spojených s výberom daní kontrolná skupiny NKÚ SR vychádzala z metodiky, tzv. prepočítaného zamestnanca (Pudil et al., 2004).

Formulácia rovnice pre celkový počet zamestnancov DS:

$$TEto = DEpit + DEcit + DEvat + DEex + DErt + DERst + DEit + DEgt + DERett + DEnta + IEta + IEto$$

kde:

TEto - celkový počet zamestnancov daňovej resp. finančnej správy,

DEpit až DERett - počet zamestnancov priamo sa podieľajúcich na výbere príslušnej dane

DEnta je počet zamestnancov priamo sa podieľajúcich na nedaňových činnostiach,

IEta je počet režijných zamestnancov daňových činností a

IEto je počet režijných zamestnancov nerozlíšených (zvyšných).

Podobne ako zamestnancov je potrebné rozdeliť tiež celkové náklady daňovej resp. finančnej správy. Formulácia rovnice celkových nákladov finančnej správy:

$$\text{TCto} = \text{DCpit} + \text{DCcit} + \text{DCvat} + \text{DCex} + \text{DCrt} + \text{DCnta} + \text{TICta} + \text{TICto} + \text{TNCto}$$

kde:

TCto sú celkové náklady finančnej správy,

DCpit sú priame náklady na výber z dane z príjmov fyzických osôb (PIT),

DCcit sú priame náklady na výber dane z príjmov právnických osôb (CIT),

DCwat sú priame náklady na výber dane z pridanej hodnoty (VAT),

DCex sú priame náklady na výber spotrebných daní (EX),

DCrt sú priame náklady na výber cestnej dane resp. dane z motorových vozidiel (RT),

DCnta sú priame náklady na nedaňové činnosti,

TICta sú režijné náklady na výber daní (užšie režijné náklady),

TICto sú režijné náklady FS,

TNCto sú investičné náklady FS.

Pre kvantifikáciu absolútnej hodnoty administratívnych nákladov je potrebné postupne vykonať prepočet zamestnancov finančnej správy pomocou koeficientov C1, C2 a C3, pričom koeficient C3 udáva pomer počtu zamestnancov podieľajúcich sa priamo na výbere daní k celkovému počtu zamestnancov daňovej správy:

$$C3 = \text{DEpit až DErett} / \text{TEto}$$

Absolútna hodnota administratívnych nákladov (ANto) sa počíta ako súčet bežných nákladov (CCto) a investičných nákladov (TNCto) vynásobených koeficientom C3:

$$\text{ANto} = \text{CCto} \times C3 + \text{TNCto} \times C3$$

Pomer absolútnej hodnoty nákladov k celkovému výberu daní vyjadruje percentuálny podiel nákladov finančnej správy na celkovom výbere daní. Na základe toho je možné uskutočňovať porovnávanie administratívnej náročnosti systému v jednotlivých rokoch ako aj medzi jednotlivými druhmi daní. Zároveň je možné porovnať modelové situácie vyplývajúce so zmeny štruktúry a systému výberu daní.

Pre modelové situácie boli použité údaje daňovej a colnej správy za roky 2010 – 2012.

K dekompozícii ukazovateľa režijných zamestnancov boli vypočítané potrebné koeficienty. Základom je metóda tzv. prepočítaného pracovníka, ktorá je založená na rozdelení pracovníkov podľa náplne ich činnosti a konštrukcie prepočtového koeficientu pre rozdelenie celkových nákladov organizácie na súvisiace s výberom daní a ostatné činnosti.

1. Štruktúra funkčného zaradenia zamestnancov

Tabuľka č. 1 Štruktúra funkčného zaradenia zamestnancov

Funkcia	Počet zamestnancov			
	2010	2011	2012	2013
vedúci	92	84	82	82
kontrolór	506	437	401	370
správca	0	0	0	0
exekútor	0	0	0	0
štátny dozor	0	0	0	0
registrátor	56	51	58	60
administrátor	0	0	0	0
ostatní	433	413	378	356
Spolu	1 087	985	919	868

Rozdelenie zamestnancov uvádza tabuľka č. 1. V celkovom počte zamestnancov sú zahrnutí zamestnanci priamo sa podieľajúci na výbere príslušnej dane, zamestnanci priamo sa podieľajúci na nedaňových činnostiach, režijní zamestnanci v daňových činnostiach a režijní zamestnanci ostatní v členení podľa funkčného zaradenia.

2. Štruktúra funkčného zaradenia zamestnancov priamych a režijných spojených s výberom daní

Tabuľka č. 2 Štruktúra funkčného zaradenia zamestnancov priamych a režijných spojených s výberom daní za roky

Funkcia	Počet zamestnancov			
	2010	2011	2012	2013
vedúci	184	84	82	82
kontrolór	506	437	401	370
správca	0	0	0	0
exekútor	0	0	0	0
štátny dozor	0	0	0	0
registrátor	56	51	58	60
administrátor	0	0	0	0
Spolu	746	572	541	512

3. Štruktúra funkčného zaradenia zamestnancov priamo spojených s výberom daní

Tabuľka č. 3 Štruktúra funkčného zaradenia zamestnancov priamo spojených s výberom daní

Funkcia	Počet zamestnancov			
	2010	2011	2012	2013
kontrolór	506	437	401	370
správca	0	0	0	0
exekútor	0	0	0	0
štátny dozor	0	0	0	0
registrátor	56	51	58	60
administrátor	0	0	0	0
Spolu	562	488	459	430

V tabuľke č. 3 sú vylúčení ostatní zamestnanci, manažéri, obslužný a režijný personál ako sú personalisti, účtovníci, správcovia budov, vodiči, upratovačky a pod. a tzv. podporný personál (zamestnanci vykonávajúci podporné činnosti k výberu daní – riadiaci manažment, personalistika, mzdy, zamestnanci zabezpečujúci IS, údržba a podobne.

Tabuľka č. 4 Výpočet koeficientu priamych zamestnancov, podieľajúcich na výbere celkového inkasa daní v rokoch

Roky	2010	2011	2012	2013
priami zamestnanci	562	488	459	430
celkoví zamestnanci	1 087	985	919	868
koeficient C1	0,517	0,495	0,499	0,495

Výpočet koeficientu priamych zamestnancov : **priami zamestnanci/celkoví zamestnanci**

4. Výpočet čiastkového počtu zamestnancov (priamych a užších režijných) podieľajúcich sa na výbere celkového inkasa daní za FS SR

Počet priamych a užších zamestnancov zistíme vzorcom:

priami zamestnanci + užší režijní x koeficient C1

z toho užších režijných zamestnancov zistíme ako rozdiel Σ tabuľka 2 a Σ tabuľka 3

Tabuľka č. 5 Výpočet čiastkového počtu zamestnancov (priamych a užších režijných) podieľajúcich sa na výbere celkového inkasa daní

roky	2010	2011	2012	2013
priami zamestnanci	562	488	459	430
koeficient C1	0,517	0,495	0,499	0,495
užší režijní zamestnanci	184	84	82	82
počet priamych a užších režijných zamestnancov	657,13	529,62	499,96	470,62

5. Výpočet koeficientu priamych a užších zamestnancov podieľajúcich sa na výbere celkového inkasa daní

Koeficient C2 zistíme ako pomer:

Priami a užší režijní zamestnanci z tabuľky č. 5/ celkoví zamestnanci z tabuľky č. 1

Tabuľka č. 6 Výpočet koeficientu priamych a užších zamestnancov podieľajúcich sa na výbere celkového inkasa daní za FS SR v rokoch

roky	2010	2011	2012	2013
počet priamych a užších režijných zamestnancov	657,13	529,62	499,96	470,62
celkoví zamestnanci	1 087	985	919	868
koeficient C2	0,605	0,538	0,544	0,542

6. Výpočet celkového počtu zamestnancov pripadajúcich na výber celkového inkasa daní

S použitím koeficientu C2 vypočítame celkový počet zamestnancov pripadajúcich na výber celkového inkasa vrátane prepočítaných ostatných zamestnancov

Priami a užíšší režijní zamestnanci + ostatní zamestnanci x koeficient C2

7. Výpočet koeficientu pre prepočet nákladov

Vypočítame koeficient C3 pre výpočet nákladov, ktorý umožňuje kvantifikovať absolútnu hodnotu administratívnych nákladov na celkový výber inkasa:

tabuľka č. 7 Výpočet celkového počtu zamestnancov pripadajúcich na výber celkového inkasa daní v rokoch

Roky	2010	2011	2012	2013
počet priamych a užších režijných zamestnancov	657,13	529,62	499,96	470,62
koeficient C2	0,605	0,538	0,544	0,542
ostatní zamestnanci	341	413	378	356
celkový počet zamestnancov pripadajúcich na výber dane	863,28	751,68	705,60	663,64

Tabuľka č. 8 Výpočet koeficientu pre prepočet nákladov v rokoch

Roky	2010	2011	2012	2013
celkový počet zamestnancov pripadajúcich na výber dane	863,28	751,68	705,60	663,64
celkový počet zamestnancov DS SR	1 087	985	919	868
koeficient C3	0,794	0,763	0,768	0,765

8. Bežné a investičné náklady

Tabuľka č. 9 Bežné a investičné náklady za FS SR v rokoch

Rok	bežné výdavky	investičné výdavky	celkom výdavky
2010	196 183,21	0,00	196 183,21
2011	86 543,00	0,00	86 543,00
2012	116 628,67	116 785,34	233 414,01
2013	217 668,04	104 751,84	322 419,88

9. Výpočet absolútnych hodnôt administratívnych nákladov výberu daní za FS SR

Absolútne hodnoty administratívnych nákladov dostaneme ako súčet bežných a investičných nákladov prenasobených koeficientom C3. Koeficient pre prepočet nákladov C3 umožňuje kvantifikovať absolútnu hodnotu administratívnych nákladov na celkový výber daní.

Tabuľka č. 10 Výpočet absolútnych hodnôt administratívnych nákladov výberu daní za FS SR v rokoch

Roky	2010	2011	2012	2013
koeficient C3	0,794	0,763	0,768	0,765
bežné náklady FS SR	196 183,21	86 543	116 628,67	116 785,34
investičné náklady	0	0	116 785,34	233 414,01
absolútna hodnota (AN)	155 805,6769	244 167,3764	179 212,0157	267 750,0982

10. Výpočet percenta administratívnych nákladov a inkasa daní za FS SR

Pomerom absolútnych hodnôt administratívnych nákladov a inkasom daní vypočítame percento administratívnych nákladov FS SR.

Tabuľka č. 12 Výpočet % administratívnych nákladov a inkasa daní

roky	2010	2011	2012	2013
absolútna hodnota (AN)	155 805,68	244 167,38	179 212,02	267 750,10
výber daní	1 944 968 713,02	2 001 697 515,44	1 979 970 689,87	1 977 018 862,21
percento administratívnych nákladov	0,895809%	1,358061%	1,006582%	1,507228%

Daňové kontroly, platby a úhrady SD
(všetky hodnoty v tabuľkách sú uvedené v eur)

Daňové kontroly a úhrada vyrubenej SD, úrokov a pokút

Druh dane	spotrebná daň z alkoholických nápojov			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol			1 491	1 329
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole			3 779,48	159 914,34
daň uhradená v lehote splatnosti			13 394,44	24 972,71
daň uhradená po lehote splatnosti			2 673,73	16 475,63
daň vymožená			354 364,15	60 149,70
daň neuhradená			121 408,03	211 884,21

Druh dane	spotrebná daň z minerálneho oleja			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	1 649	2 415	1 705	983
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole	5 047 692,33	2 649 935,05	1 268 203,63	1 116 656,76
daň uhradená v lehote splatnosti	4 751 870,79	1 460 210,40	287 201,93	37 960,52
daň uhradená po lehote splatnosti	2 573,90	35 794,39	101 294,84	3 901,52
daň vymožená	7 924,97	56 675,95	15 808,65	240 286,90
daň neuhradená	309 203,92	112 374,96	538 976,68	845 131,07

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Druh dane	spotrebná daň z liehu			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	2 583	1 960	1 058	1 020
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole	1 261 169,21	147 306,51	1 889,74	48 733,49
daň uhradená v lehote splatnosti	779 139,32	54 100,99	11 548,15	7 347,52
daň uhradená po lehote splatnosti	10 361,97	37 166,58	2 630,28	8 052,07
daň vymožená	65 651,51	38 540,22	354 294,15	59 885,64
daň neuhradená	164 261,72	123 561,93	121 238,13	126 567,07

Druh dane	spotrebná daň z piva			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	126	101	118	102
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole	23 897,46	123 329,55	299,30	108 876,68
daň uhradená v lehote splatnosti	23 856,81	123 327,35	293,44	15 331,38
daň uhradená po lehote splatnosti	40,63	2,20	5,86	8 413,20
daň vymožená	342,52	15,00	0,00	29,20
daň neuhradená	0,00	30,00	0,00	85 132,00

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Druh dane	spotrebná daň z vína			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	274	238	315	207
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole	110 214,53	2 419,18	1 590,44	2 304,17
daň uhradená v lehote splatnosti	110 146,90	1 942,03	1 552,85	2 293,81
daň uhradená po lehote splatnosti	67,63	477,15	37,59	10,36
daň vymožená	100,00	140,00	70,00	234,86
daň neuhradená	0,00	959,90	169,90	185,14

Druh dane	spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	559	519	623	946
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole	13 567,52	136 991,63	12 359,33	90 595,80
daň uhradená v lehote splatnosti	12 349,61	136 961,73	12 014,54	23 075,85
daň uhradená po lehote splatnosti	1 217,91	8,20	107,48	9 007,52
daň vymožená	5 166,25	300,49	2 509,69	10 494,81
daň neuhradená	200,00	10,88	518,83	17 911,49

Druh dane	spotrebná daň z tabakových výrobkov			
	2010	2011	2012	2013
Počet daňových kontrol	60	53	72	74
Výmer a úhrada SD				
daň dorubená po kontrole	702 769,33	1 057 037,87	827 712,61	10 909 531,59
daň uhradená v lehote splatnosti	223 161,66	391 191,89	188 077,71	223 007,97
daň uhradená po lehote splatnosti	33 648,95	34 859,72	2 650,63	19 875,56
daň vymožená	38 734,15	45 788,56	19 468,60	24 672,73
daň neuhradená	193 266,01	528 211,97	676 893,37	10 877 364,97

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

**Platby
spotrebných daní**

Úhrady SD rok 2010	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja	spotrebná daň z tabakových výrobkov	spotrebná daň z elektriny uhlia a zemného plynu	spotrebná daň z piva	spotrebná daň z vína
daň priznaná	199 878 121,21	1 035 534 389,47	672 001 441,09	41 074 538,66	56 477 825,17	4 238 519,55
celkový počet prijatých daňových priznaní	7 034	8 007	622	6 843	1 191	2 627
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0	0	0
daň uhradená v lehote splatnosti	199 001 187,94	1 034 947 539,15	671 638 824,74	40 636 457,69	56 360 853,63	4 217 487,41
daň uhradená po lehote splatnosti	874 459,19	586 850,32	250 259,76	438 080,96	116 971,54	21 032,14
daň vymožená	287 131,80	1 680,48	155 480,56	110 519,80	4 500,86	1 558,00
daň neuhradená	1 671,10	2 034,93	83 088,76	0,00	0,00	0,00

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Úhrady SD rok 2011	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja	spotrebná daň z tabakových výrobkov	spotrebná daň z elektriny uhlia a zemného plynu	spotrebná daň z piva	spotrebná daň z vína
daň priznaná	206 068 258,71	1 095 912 583,03	627 383 308,27	45 626 368,53	57 760 332,04	4 256 207,80
celkový počet prijatých daňových priznaní	4 632	5 642	806	6 631	1 241	2 606
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0	0	0
daň uhradená v lehote splatnosti	204 229 368,53	1 094 194 526,36	626 988 050,83	45 098 432,30	56 243 753,01	4 230 182,92
daň uhradená po lehote splatnosti	834 324,15	1 717 636,63	113 806,17	527 936,23	1 516 200,83	26 024,88
daň vymožená	232 719,80	52 571,26	20 263,86	35 409,87	12 800,97	740,54
daň neuhradená	37 454,99	1 031,75	189 548,71	0,00	566,69	0,00

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Úhrady SD rok 2012	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja	spotrebná daň z tabakových výrobkov	spotrebná daň z elektriny uhlia a zemného plynu	spotrebná daň z piva	spotrebná daň z vína	spotrebná daň z alkoholických nápojov
daň priznaná	200 713 953,25	1 099 465 602,55	638 259 563,77	65 740 845,88	56 852 961,47	3 934 352,54	261 501 267,26
celkový počet prijatých daňových priznaní	4 194	3 745	726	16 463	1 351	2 457	8 002
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0	0	0	0
daň uhradená v lehote splatnosti	198 431 914,07	1 093 975 835,68	613 485 277,88	64 673 090,15	54 264 645,49	3 882 584,31	256 579 143,87
daň uhradená po lehote splatnosti	2 273 149,17	5 440 856,80	24 695 025,30	1 067 755,73	2 588 191,11	51 768,23	4 913 108,51
daň vymožená	518 943,71	15 892,31	43 383,54	66 850,48	22 398,39	3 180,80	544 522,90
daň neuhradená	252,42	12 043,20	76 115,03	0,00	124,87	0,00	377,29

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Úhrady SD rok 2013	spotrebná daň z liehu	spotrebná daň z minerálneho oleja	spotrebná daň z tabakových výrobkov	spotrebná daň z elektriny uhlia a zemného plynu	spotrebná daň z piva	spotrebná daň z vína	spotrebná daň z alkoholických nápojov
daň priznaná	199 983 338,19	1 042 994 542,98	639 277 478,98	45 327 941,68	55 593 636,57	4 259 255,90	259 836 230,66
celkový počet prijatých daňových priznaní	4 252	2 828	613	17 760	1 413	2 423	8 088
z toho počet daňových priznaní prijatých elektronicky	0	0	0	0	0	0	0
daň uhradená v lehote splatnosti	198 759 802,43	1 035 893 280,13	639 043 706,89	44 876 010,54	44 897 465,35	4 215 539,35	247 872 807,13
daň uhradená po lehote splatnosti	965 330,91	6 949 606,15	39 353,43	444 725,20	10 689 373,36	38 196,14	11 692 900,41
daň vymožená	218 189,53	241 096,89	16 049,87	61 370,76	10 386,45	0,00	228 575,98
daň neuhradená	64,31	0,00	187 431,30	7 142,00	7 000,93	5 520,41	12 585,65