

NAJvyšší KONTROLNÝ ÚRAD SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Číslo poverenia: 272/01

Zo dňa: 18. 12. 2012

Počet výtlačkov: 2

Výtlačok číslo: 1

Počet strán: 79

Počet príloh: 4



PROTOKOL

**o výsledku kontroly
zabezpečenia efektívnosti a účinnosti stavu realizácie zjednotenia výberu daní, cla a
poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS k 31.12.2012.**

Ministerstvo financií Slovenskej republiky

Bratislava, apríl 2013

Protokol o výsledku kontroly

Podľa poverenia predsedu NKÚ SR č. 272/01 zo dňa 18. 12. 2012 vykonali:

Ing. Juraj Kolarovič, vedúci kontrolnej skupiny,
Ing. Oľga Mikulová, člen kontrolnej skupiny,
Ing. Ivan Šurin, člen kontrolnej skupiny,
Ing. Edita Semková, člen kontrolnej skupiny,
Ing. Mgr. Stanislava Jančiová, člen kontrolnej skupiny,
Mgr. Zuzana Krivosudská, člen kontrolnej skupiny,
Ing. Tomáš Revay, člen kontrolnej skupiny a
Ing. Bystrík Fronc, člen kontrolnej skupiny

výkonnostnú kontrolu zabezpečenia efektívnosti a účinnosti stavu realizácie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS k 31.12.2012, ktorej účelom bolo hodnotenie efektívnosti a účinnosti stavu realizácie programu UNITAS, jeho logistickej podpory a súladu so všeobecne záväznými právnymi predpismi, uzneseniami vlády SR, rozhodnutiami ministra financií SR a Riadiaceho výboru programu UNITAS.

Kontrola bola vykonaná v čase od 11.01.2013 do 28.03.2013 v Ministerstve financií SR, Štefanovičova 5, 817 82 Bratislava - Staré Mesto, IČO 00151742 za kontrolované obdobie rokov 2010 až 2012.

Predmet kontroly, ktorým sa sledovalo hodnotenie efektívnosti a účinnosti stavu realizácie programu UNITAS, bol vymedzený nasledovnými oblasťami:

- a) súlad stavu realizácie programu UNITAS a jeho logistickej podpory, t. j. organizačného, priestorového, personálneho a technického zabezpečenia so všeobecne záväznými právnymi predpismi, uzneseniami vlády SR, rozhodnutiami ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS k 31.12.2012,
- b) efektívnosť a účinnosť realizácie programu UNITAS v roku 2011 a súvisiacich obdobiach na základe vybraných ukazovateľov v dohodnutom dátovom rozhraní.

Počas výkonu kontroly bolo zistené:

Cieľom programu UNITAS je reforma daňovej správy, optimalizácia colnej správy a zlúčenie oboch inštitúcií do finančnej správy s následným pripojením výberu povinných poistných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie do nej, t. j. zjednotenie výberu daní, cla a poistných odvodov.

Realizácia programu UNITAS začala v roku 2008 schválením Koncepcie reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov. Programu UNITAS predchádzal Návrh postupu pri zjednotení výberu daní a poistných odvodov, ktorý bol schválený vládou SR uznesením č. 221 z 8. marca 2006.

V roku 2011 po nezodpovedných a nesystémových zmenách v riadení programu UNITAS došlo v prvých mesiacoch roka 2012 ku kolapsu novovzniknutej finančnej správy. Jej značné prevádzkové, organizačné, technické a personálne problémy boli výsledkom neefektívnej štruktúry riadiacich a podporných procesov.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR z hľadiska realizácie programu UNITAS to znamenalo predovšetkým zastavenie implementácie nových informačných systémov a realizácie jeho ďalších projektov.

V danej situácii až po predčasných parlamentných voľbách v marci 2012 nové vedenie Ministerstva financií SR prijalo nevyhnutné a potrebné opatrenia.

Tieto opatrenia boli v prvom rade zamerané na stabilizáciu finančnej správy, ako napr. zefektívnenie organizačnej štruktúry a interných procesov riadenia, zlepšenie materiálno-technického zabezpečenia, obnovenie funkčnosti informačných systémov, skvalitnenie poskytovania základných služieb pre verejnosť a pod.

Po zabezpečení realizácie týchto opatrení nasledovali konkrétne kroky, ktoré smerovali k analýzam možných riešení a v konečnom dôsledku sa premietli aj v zásadných rozhodnutiach o zmenách realizácie jednotlivých projektov programu UNITAS. Išlo najmä o:

1. zlúčenie daňových úradov a colných úradov do nových finančných úradov bolo posunuté k 1. januáru 2015 s tým, že tento termín bol podmienený predchádzajúcim kladným posúdením opodstatnenosti tohto zlúčenia,
2. sprístupnenie komplexných elektronických služieb prostredníctvom nového portálu finančnej správy bolo posunuté na I. polrok 2014,
3. implementácia nového komplexného informačného systému finančnej správy bola posunutá do roku 2014 s tým, že popri pôvodnom informačnom systéme sa spustí duálna prevádzka nového informačného systému tak, aby bol tento ponechaný v prevádzke od 1.01.2015.

Kontrolná skupina NKÚ SR v rámci hodnotenia uznesení vlády SR, pri zohľadnení aktuálneho stavu a výsledkov kontroly NKÚ SR z marca 2012, dospela k záveru, že do 31. decembra 2012 neboli zo strany nového vedenia Ministerstva financií SR zistené zásadné nedostatky. Úlohy vedúce k zabezpečeniu uznesení vlády SR sú plnené.

Nové vedenie Ministerstva financií SR po kolapse finančnej správy v prvých mesiacoch roka 2012 a následnom stabilizovaní situácie zahájilo prípravu ďalších zmien v rámci programu UNITAS. Išlo najmä o doriešenie definitívnej podoby organizačnej štruktúry Finančného riaditeľstva SR, a to:

- prechod kompetencií z Kompetenčného centra finančných operácií, ktoré bolo zrušené k 1. januáru 2013, na Finančné riaditeľstvo SR,
- racionalizáciu organizačnej štruktúry v colnej oblasti,

- dosiahnutie vyššej miery angažovanosti a motivácie zamestnancov finančnej správy,
- ďalšie kroky smerujúce k dosiahnutiu vyššieho stupňa efektivity riadenia relevantných a podporných procesov vo finančnej správe.

Tieto zmeny majú viesť k postupnému napĺňaniu hlavného cieľa realizácie programu UNITAS, t. j. k efektívnemu fungovaniu finančnej správy, zníženiu administratívnych nákladov a zaťaženia podnikateľských subjektov a k zabezpečeniu proklientského prístupu finančnej správy k nim. Podľa zistenia kontrolnej skupiny NKÚ SR k 31.12.2012 bolo v rôznom stupni rozpracovanosti a implementácie celkom 11 projektov programu UNITAS.

Kontrolná skupina NKÚ SR v rámci hodnotenia rozhodnutí ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS, pri zohľadnení aktuálneho stavu a výsledkov kontroly NKÚ SR z marca 2012, dospela k záveru, že do 31.12.2012 neboli zo strany ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS zistené zásadné nedostatky.

Riadiaci výbor UNITAS na svojich zasadnutiach v priebehu roka 2012 riešil predovšetkým otázky funkcionality informačných systémov, ktoré boli podmienkou pre účinný a efektívny výber daní a samotnú realizáciu programu UNITAS.

Činnosť Riadiaceho výboru UNITAS po odbornej, organizačnej a administratívnej stránke od 1. októbra 2012 zabezpečuje Útvár riadenia programu UNITAS, ktorý vznikol v súlade s Dodatkom č. 28 k Organizačnému poriadku Ministerstva financií SR. Jeho zriadením sa výrazne posilnila riadiaca štruktúra programu UNITAS.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia plnenia uznesení vlády SR, rozhodnutí ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS dospela k záveru, že prijatými opatreniami došlo k obnoveniu funkčnosti finančnej správy, ktorá je opäť schopná plniť všetky povinnosti, ktoré jej vyplývajú z jej postavenia. Zmeny v riadení programu UNITAS eliminovali riziká. Niektoré projekty sa modifikujú alebo sú vo vývoji, čím sa vytvorili predpoklady nielen pre pokračovanie programu UNITAS, ale aj pre jeho úspešné dokončenie.

Kontrolu účinnosti realizácie programu UNITAS za rok 2011 v porovnaní s rokom 2010 vykonala kontrolná skupina NKÚ SR na základe:

- dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov, ktorá vychádza zo štúdií Paying Taxes 2012 a Paying Taxes 2013 spoločnosti PricewaterhouseCoopers a Svetovej banky a bola doplnená kontrolnou skupinou NKÚ SR o relevantné podrobnejšie ukazovatele,
- dekompozície ukazovateľa dlhodobej udržateľnosti – daňovej kvóty II v ESA 95, ktorá vychádza z databáz Eurostatu a bola doplnená kontrolnou skupinou NKÚ SR o relevantné podrobnejšie ukazovatele.

Obe metodiky v priebehu kontroly boli prerokované a dohodnuté s Ministerstvom financií SR a na základe jeho odporúčenia aj s Finančným riaditeľstvom SR.

Kontrolná skupina NKÚ SR jednoduchosť daňovo-odvodového systému na Slovensku v roku 2011 hodnotila na základe ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v metodike Paying Taxes. Tento ukazovateľ v príslušnom roku „n“ súvisí s rokom „n – 2“, čo znamená, že hodnotenie v štúdií Paying Taxes 2013 súviselo s rokom 2011 na základe prieskumu vykonaného od mája 2011 do júna 2012 v stredne veľkom podnikateľskom subjekte, ktorý bol založený k 01.01.2009 a všetky dane a povinné odvody, vrátane odpočtov a výnimiek zaznamenával v roku 2010.

Nevýhodou ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v metodike Paying Taxes je, že nepokrýva všetky vyvolané náklady zdanenia a celú daňovo-odvodovú agendu. Rovnako nie je dostatočnou reprezentatívnou vzorkou, nakoľko reprezentuje iba prípad jednej modelovej situácie v rámci vybratého stredne veľkého podnikateľského subjektu. Na druhej strane však umožňuje porovnať stav a vývoj daňovo-odvodového zaťaženia v širokom medzinárodnom meradle a úroveň reforiem daňových systémov, vrátane ich reorganizácie, zjednodušovania administratívnych procesov, modernizácie platobných systémov a pod.

Podľa ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a poistných odvodov štúdie Paying Taxes 2013 sa Slovensko v roku 2011 umiestnilo na 100. mieste z celkového počtu 185 posudzovaných krajín. V porovnaní s rokom 2010 to predstavuje zlepšenie o 29 miest, čo podľa čiastkových ukazovateľov za rok 2011 súvisí s tým, že sa medziročne:

- v priemere za rok znížil počet platieb daní a povinných odvodov o 11 platieb na 20 platieb,
- v priemere za rok skrátil čas vynaložený na splnenie daňovo-odvodových povinností o 24 hodín na 207 hodín,
- v priemere za rok znížila celková daňová a odvodová sadzba, t. j. podiel daní a poistných odvodov na hrubom zisku, o 0,9 p. b. na 47,9 %.

Medziročné zníženie ukazovateľa celkového počtu platieb daní a odvodov a ukazovateľa času potrebného na splnenie daňových a odvodových povinností v roku 2011 súvisel najmä s realizáciou prvej etapy rozširovania elektronických služieb pre klientov Sociálnej poisťovne a zdravotných poisťovní, t. j. elektronickej komunikácie so zamestnávateľmi, ktorí odvádzali za svojich zamestnancov povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie.

V oblasti daňovej správy existoval tiež elektronický spôsob komunikácie na báze jednorazovej písomnej autorizácie oprávnených osôb daňovým subjektom. Sprevádzkovanie zaručeného elektronického podpisu však bolo spojené so značnými jednorazovými nákladmi, čo odrádzalo značný počet daňových subjektov od jeho používania. Aj z tohto dôvodu sa tento spôsob elektronickej komunikácie v hodnotení ukazovateľa celkového počtu platieb a povinných odvodov neprejavil z dôvodu nízkej úrovne jej uplatňovania.

Popri elektronickej komunikácii s využitím tzv. zaručeného elektronického podpisu v daňovej správe v roku 2011 fungovala aj elektronická komunikácia bez využitia tohto podpisu. Aj keď tento spôsob komunikácie bol využívaný pomerne často, ako napr. pri vyplňaní rôznych daňových tlačív priamo na webovom portáli daňovej správy s využitím importu z účtovného softvéru a pod., táto skutočnosť nebola zohľadnená v hodnotení ukazovateľov. Jedným z dôvodov bolo neodobúranie administratívnej záťaže, nakoľko ku všetkým takto vytvoreným tlačivám museli byť doručované krycie listy podpísané štatutárnym orgánom daňového subjektu. Ďalším dôvodom boli časté výpadky servera daňovej správy najmä v exponovaných termínoch v súvislosti s podávaním priznaní k dani z pridanej hodnoty a v iných súvislostiach spôsobujúcich preťaženie tohto servera.

Pozitívny vývoj celkovej daňovej sadby v roku 2011 súvisel s medziročným poklesom prepočítanej celkovej sadzby pri dani z príjmov právnických osôb a dani z minerálnych olejov. Najvýraznejší podiel na hrubom zisku mali povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie. V ukazovateli celkovej daňovej sadzby sa negatívne neprejavilo dočasné zvýšenie sadzby dane z pridanej hodnoty z pôvodných 19 % na 20 %, nakoľko táto daň nie je podľa metodiky Paying Taxes zahrnutá do hodnotenia. Rovnako sa negatívnejšie neprejavilo ani rozšírenie vymeriavacích základov povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie.

Podľa štúdií Doing Business 2013, v ktorej sa zverejňuje štúdia Paying Taxes je na jednej strane zrejmé zaostávanie Slovenska v jednoduchosti platenia daní a poistných odvodov za priemerom 31 vysokopríjmových krajín Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj v roku 2011, ale na druhej strane vývoj v tomto roku potvrdil znižovanie jednoduchosti slovenského daňového systému v súlade s trendom v týchto krajinách.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR aj vďaka tomu si Slovensko udržalo pozíciu jednej z atraktívnejších cieľových krajín pre zahraničné investície v Strednej Európe. K tomu prispelo nielen členstvo v Európskej únii a Shengenskom priestore, výhodná geopolitická poloha, flexibilná a výkonná pracovná sila, zlepšujúca sa infraštruktúra a pod., ale aj jednoduchosť daňového systému s nízkym daňovým zaťažením, pre ktorý bolo charakteristické, že:

- príjem sa zdaňoval len raz ročne, nakoľko dividendy neboli premetom dane z príjmu právnických osôb,
- nevyberali sa daň z dedičstva, daň z darovania, dane z prechodu a prevodu nehnuteľností,
- pre daň z príjmov právnických osôb platila rovná daň vo výške 19 %, pričom výpočet základu tejto dane bol jednoduchý vďaka zrušeniu veľkého počtu pripočítateľných a odpočítateľných položiek v predchádzajúcom období a pod.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia podľa štúdie Paying Taxes dospela k záveru, že v roku 2011 nebola venovaná dostatočná pozornosť zmenám v štruktúre daňového systému z hľadiska kritéria jednoduchosti so zameraním na dane s významnejším vplyvom na ekonomický rast a tým aj na rast príjmov štátneho rozpočtu.

Nedostatočná pozornosť bola v roku 2011 venovaná aj dani z majetku, ktorej výnos bol pri zohľadnení absencie dane z prechodu a prevodu nehnuteľností mimoriadne nízky v medzinárodnom porovnaní. Pretrvávajúcim nedostatkom zostali nezrovnalosti pri daniach z pozemkov, stavieb a bytov. Konkrétne daň z pozemkov bola založená na hodnote pôdy, pričom pri dani zo stavieb alebo bytov táto daň vychádzala len z obytnej plochy. To viedlo k zápornej korelácii medzi efektívnou daňovou sadzbou a skutočnou trhovou hodnotu majetku. Pritom absentovalo akékoľvek kritérium exkluzivity alebo luxusu, ktoré by lepším spôsobom odzrkadlilo skutočné trhové hodnoty nehnuteľností.

Napriek týmto skutočnostiam kontrolná skupina NKÚ SR hodnotí vývoj jednoduchosti daňovo-odvodového systému v roku 2011 pozitívne a očakáva, že zabezpečením úspešnej realizácie programu UNITAS v najbližších rokoch dôjde k podstatnému zlepšeniu postavenia Slovenska v rebríčku hodnotenia jednotlivých krajín sveta podľa štúdie Paying Taxes.

Kontrolná skupina NKÚ SR daňovo-odvodové zaťaženie na Slovensku v roku 2011 hodnotila na základe v čase kontroly dostupných údajov ukazovateľa daňovej kvóty II v metodike ESA 95, ktorý vyjadruje, aká vysoká je miera zdanenia, resp. aký podiel majú zaplatené dane a povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie na tvorbe hrubého domáceho produktu. V skutočnosti predstavuje podiel hrubého domáceho produktu, ktorý sa prerozdeľuje prostredníctvom rozpočtu verejnej správy. Jeho nevýhodou je, že:

- neposkytuje informácie o rozložení daňového bremena, resp. daňového zaťaženia jednotlivca,
- rovnako neposkytuje komplexné informácie o štruktúre daní, ako napr. o daňových základoch, rozsahu oslobodení, nezdaniteľných čiastkach, výnimkách, špeciálnych režimoch a pod.,
- presne nedefinuje dane a povinné odvody napr. v súvislosti so vzájomnými platbami medzi niektorými subjektmi verejnej správy,
- použitý hrubý domáci produkt obsahuje tak nepriame dane, ako aj pridanú hodnotu verejnej správy.

Napriek tomu však tento ukazovateľ podáva, aj keď s určitými obmedzeniami, komplexnú informáciu o veľkosti daňovo-odvodového zaťaženia. Tým je jedným zo základných ukazovateľov, ktorý umožňuje medzinárodné porovnávanie, nakoľko takéto porovnávanie konkrétnych daní nemá príliš veľkú vypovedaciu schopnosť vzhľadom na rozdielne štruktúry daní v rôznych daňových systémoch. Na druhej strane však nebráni vykonaniu hodnotenia jednotlivých typov daní.

Podľa údajov Eurostatu za rok 2011 bolo daňovo-odvodové zaťaženie na Slovensku svojou úrovňou 28,7 % z hrubého domáceho produktu o 11,6 p. b. nižšie oproti priemeru členských krajín Európskej únie na úrovni 40,3 % z hrubého domáceho produktu. Vysvetlením je nielen výrazná rozdielnosť výšky a počtu daňových sadzieb, ale aj špecifická

a odlišnosti vo vývoji daňového systému každej krajiny, ktorý vychádzal z jej spoločenských, ekonomických, či politických princípov.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR v daňovo-odvodovom zaťažení Slovenska v roku 2011 sú premietnuté základné charakteristiky jeho daňovo-odvodového systému, a to najmä nízka úroveň environmentálnych daní, nízke zdanenie kapitálu a nehnuteľností, priemerné daňové zaťaženie práce a relatívne vysoké spotrebné dane.

Kontrolná skupina NKÚ SR pripomína, že pri hodnotení daňovo-odvodového zaťaženia je potrebné brať do úvahy aj neefektívny výber daní, a to najmä pri dani z pridanej hodnoty z dôvodu podvodov, daňových únikov a obchádzania daňovej povinnosti.

V miernom medziročnom náraste daňovej kvóty II v roku 2011 o 0,4 p. b. na 28,7 % z hrubého domáceho produktu sa podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR na jednej strane premietli opatrenia prijaté na konsolidáciu verejných financií v oblasti daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie a na druhej vývoj makroekonomického prostredia.

Kontrolná skupina NKÚ SR pri hodnotení daní z produkcie a dovozu na akruálnej báze v metodike ESA 95 za rok 2011 dospela k záveru, že v ich medziročnom zvýšení o 586 mil. eur na 7 265 mil. eur. Rozhodujúci podiel na tomto raste mali dane z produktov, ktoré medziročne vzrástli o 574 mil. eur na 6 780 mil. eur. Ostatné dane z produkcie medziročne vzrástli o 12 mil. eur na 485 mil. eur.

Najväčší podiel vo vývoji daní z produktov v roku 2011 mala daň typu dane z pridanej hodnoty, ktorá medziročne vzrástla o 522 mil. eur na 4 651 mil. eur. V tomto raste sa prejavilo predovšetkým dočasné zvýšenie sadzby dane z pridanej hodnoty z pôvodných 19 % na 20 %, . Nižší rast sa dosiahol pri ostatných daniach z produkcie.

Daň typu dane z pridanej hodnoty patrí podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR medzi tie dane, pri ktorých existuje veľký priestor pre obchádzanie daňovej povinnosti a daňové podvody. Aj preto za jeden z prostriedkov zvýšenia efektivity výberu dane z pridanej hodnoty vidí v obmedzení priestoru pre tieto daňové úniky a rôzne daňové podvody.

Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR ďalším prostriedkom zvýšenia príjmov dane z pridanej hodnoty by malo byť aj postupné rozširovanie základu tejto dane formou rušenia niektorých existujúcich výnimiek a oslobodení.

Nedostatočný výber dane z pridanej hodnoty podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR súvisel aj so všeobecnejším problémom nižšej úrovne riadenia a správy daňových záležitostí. Riešením tohto problému má byť realizácia zjednotenia výberu daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie prostredníctvom programu UNITAS.

V rámci vývoja dane z produktov v roku 2011 dane z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a daní z dovozu medziročne vzrástli o 51 mil. eur na 2 129 mil. eur, k čomu prispeli len spotrebné dane, ktoré medziročne vzrástli o 68 mil. eur na 1 999 mil. eur.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia vývoja spotrebných daní v roku 2011 dospela k názoru, že tieto dane sú čiastočne deformované pevnou sumou z dôvodu neschopnosti reagovať na vývoj trhu.

Rezervou v oblasti zvýšenia efektivity výberu spotrebných daní bola nižšia úroveň odhaľovania daňových únikov prostredníctvom riadenia rizík s výnimkou spotrebných daní z elektriny, uhlia a zemného plynu, u ktorých bola zaznamenaná vysoká efektivita ich výberu. V zmysle odporúčaní Európskej komisie nebol tiež využitý priestor pre zavedenie nových tzv. ekologických daní.

Najväčší podiel vo vývoji ostatných daní z produkcie na akruálnej báze v roku 2011 mali dane z vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných stavieb, ktoré medziročne vzrástli o 6 mil. eur na 195 mil. eur. Dane z využívania investičného majetku medziročne vzrástli o 9 mil. eur na 132 mil. eur.

Aj keď ostatné dane z produkcie vo všeobecnosti nespádajú do priamej kompetencie finančnej správy, kontrolná skupina NKÚ SR zastáva názor, že aj u týchto daní je potrebné v budúcnosti venovať pozornosť nepružnosti niektorých sadzieb. Napr. sadzby pri dani z vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných stavieb nedostatočne reagujú na ekonomický vývoj. Na zreteľ by sa mali brať aj také faktory ako je exkluzivita, resp. luxus, či poškodzovanie životného prostredia.

Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR nedostatočná pozornosť bola v roku 2011 venovaná aj zvyšovaniu efektivity výberu týchto daní prostredníctvom obmedzenia obchádzania daňových povinností a daňových únikov.

Kontrolná skupina NKÚ SR pri hodnotení dane z príjmov a majetku na akruálnej báze v metodike ESA 95 za rok 2011 dospela k záveru, že v ich medziročnom zvýšení o 226 mil. eur na 3 762 mil. eur sa prejavili len dane z príjmov, ktoré medziročne vzrástli o rovnakú sumu na 3 551 mil. eur. Plnenie ostatných bežných príjmov ostalo na úrovni roka 2010 v objeme 211 mil. eur.

Najväčší podiel vo vývoji daní z príjmov v roku 2011 mala daň z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných požitkov, ktorá medziročne vzrástla o 228 mil. eur na 1 741 mil. eur. Plnenie dane z príjmov právnických osôb so sídlom v tuzemsku medziročne vzrástlo o 7 mil. eur na 1 666 mil. eur. Pri plnení dane z príjmov vyberaných zrážkou od neidentifikovateľných osôb bol zaznamenaný pokles o 9 mil. eur na 143 mil. eur.

Kontrolná skupina NKÚ SR v súvislosti s hodnotením vývoja dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných požitkov v roku 2011 dospela k názoru, že

zvýšenie daňového zaťaženia práce rovnako ako rozdielne zdanenie rôznych typov práce vystupňovali preferovanie menej zdaňovaných druhov príjmu napr. prostredníctvom prechodu zamestnancov na samostatne zárobkové činné osoby, uprednostňovania zamestnávania na dohody a pod.

V tejto súvislosti kontrolná skupina NKÚ SR poukazuje aj na dlhodobý problém odlišností pri efektívnom zdaňovaní medzi jednotlivými typmi zamestnania, v rámci ktorých závislá činnosť podliehala aj v roku 2011 najvyššiemu daňovému zaťaženiu.

Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR takmer žiaden pokrok sa v roku 2011 nedosiahol v znížení relatívne vysokého daňovo-odvodového zaťaženia zamestnancov s nízkymi príjmami. Zostal zachovaný výrazný rozdiel medzi daňovým zaťažením príjmov a majetku. Nebola v dostatočnom rozsahu využitá možnosť rozširovania základu dane z príjmov fyzických osôb prostredníctvom rušenia niektorých existujúcich výnimiek.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR osobitná pozornosť sa v roku 2011 mala venovať postupnému zvyšovaniu nárokováných nákladov samostatne zárobkovo činných osôb, a to predovšetkým problému ako účtovať majetok používaný na osobné a podnikateľské účely. Odôvodnením je skutočnosť, že systém upravujúci nárokovanie daňové výdavky bol aj v roku 2011 taký veľkorysý, že umožňoval samostatnej zárobkovo činným osobám odpočet neprimeraného rozsahu nákladov súvisiacich so získavaním a udržiavaním ich príjmov.

Vo vývoji dani z príjmov právnických osôb v roku 2011 sa najvýraznejšie prejavil medziročný nárast úhrad vyrovnaní dane a pokles objemu vrátených preplatkov na tejto dani. Negatívne sa prejavilo predovšetkým nenaplnenie hotovostného výnosu tejto dane z posledných troch mesiacoch roka 2011, čo čiastočne súviselo aj so zmenou termínu na zaplataenia preddavkov z mesiaca december na január roka 2012.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia dane z príjmov právnických osôb v roku 2011 dospela k záveru, že hlavnými príčinami medziročného poklesu výnosov z tejto dane bolo na jednej strane zníženie ziskovosti právnických osôb a na druhej zvýšenie umorovania ich strát z predchádzajúcich rokov.

Zároveň kontrolná skupina NKÚ SR zastáva názor, že vo vývoji dane z príjmov právnických osôb v roku 2011 sa prejavila pokračujúca motivácia optimalizovať základ dane zo strany právnických osôb, čo súviselo aj s vývojom globálnej hospodárskej a finančnej krízy. V tejto súvislosti sa malo pristúpiť k výraznejším legislatívnym zmenám v tejto oblasti, a to aj napriek citlivosti dane z príjmu právnických osôb z hľadiska mobility kapitálu a medzinárodnej konkurencieschopnosti.

Kontrolná skupina NKÚ SR pri hodnotení celkových sociálnych a zdravotných odvodov na aktuálnej báze v metodike ESA 95 za rok 2011 dospela k záveru, že v ich medziročnom zvýšení o 383 mil. eur na 8 635 mil. eur sa prejavili len sociálne a zdravotné

odvody, ktoré medziročne vzrástli o 391 mil. eur na 8 514 mil. eur. Plnenie imputovaných sociálnych odvodov medziročne pokleslo o 8 mil. eur na 121 mil. eur.

Na medziročnom zvýšení sociálnych a zdravotných odvodov v roku 2011 mali pozitívny vplyv povinne platené sociálne a zdravotné odvody samozamestnávateľmi a nezamestnanými, ktoré medziročne vzrástli o 374 mil. eur na 1 872 mil. eur.

Kontrolná skupina NKÚ SR vzhľadom na zameranie kontroly podrobnejšie nehodnotila plnenie povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011. Avšak z hľadiska ďalšej realizácie zjednocovania daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS zastáva názor, že štruktúra celého systému povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie zvyšovala jeho administratívne náklady. Napr. povinné odvody na zdravotné poistenie zabezpečovali v roku 2011 tri zdravotné poisťovne. Táto štruktúra tiež sťažovala efektívnu kontrolu povinných odvodov vo väzbe na kontrolu príslušných daní finančnou správou.

Aj z týchto dôvodov kontrolná skupina NKÚ SR podporuje doriešenie prechodu výberu povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie na finančnú správu, čo by malo priniesť efekty zo zníženia administratívnych nákladov a zvýšenia efektívnosti ich výberu a prispieť tak v konečnom dôsledku ku konsolidácii verejných financií a posilneniu ich dlhodobej udržateľnosti v budúcnosti.

V závere tohto hodnotenia kontrolná skupina NKÚ SR konštatuje, že v návrhu rozpočtu verejnej správy na roky 2011 až 2013 sa očakávala stabilizácia celkového daňovo-odvodového zaťaženia na Slovensku v roku 2011 na úrovni 27,8 % z hrubého domáceho produktu. Bez prijatia opatrení na konsolidáciu verejných financií v oblasti daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie sa v tomto návrhu rozpočtu odhadoval medziročný pokles daňovej kvóty II na úroveň 26,6 % z hrubého domáceho produktu.

Kontrolná skupina NKÚ SR dospela k záveru, že pri zohľadnení globálnej finančnej a hospodárskej krízy sa podarilo naplniť zámery daňovej politiky v oblasti stabilizácie daňovo-odvodového zaťaženia v roku 2011, a to aj napriek jeho medziročnému zvýšeniu o 0,4 p. b. na 28,7 % z hrubého domáceho produktu.

Podrobné hodnotenie predmetu kontroly je uvedené v prílohe č. 1 tohto protokolu. Obsahom prílohy č. 2 je metodika dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov, prílohy č. 3 metodika dekompozície ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II a prílohy č. 4 vyjadrenia Ministerstva financií SR a Finančného riaditeľstva k týmto metodikám.

Kontrolná skupina NKÚ SR odporúča Ministerstvu financií SR zvážiť závery uvedené v tomto protokole a v jeho prílohe. V prípade akceptovania ich opodstatnenosti očakáva prijatie relevantných opatrení na zabezpečenie ich riešenia v budúcich rokoch.

Protokol o výsledku kontroly vypracovali dňa: 17.04.2013

Ing. Juraj Kolarovič
vedúci kontrolnej skupiny

Ing. Oľga Mikulová
člen kontrolnej skupiny

Ing. Edita Semková
člen kontrolnej skupiny

Ing. Bystrík Fronc
člen kontrolnej skupiny

Mgr. Zuzana Krivosudská
člen kontrolnej skupiny

Ing. Tomáš Revay
člen kontrolnej skupiny

Ing.,Mgr. Stanislava Jančiová
člen kontrolnej skupiny

Ing. Ivan Šurin
člen kontrolnej skupiny

S obsahom protokolu o výsledku kontroly bol oboznámený dňa 17.04.2012

Ing. Jaroslav Mikla
vedúci služobného úradu
Ministerstvo financií SR

Príloha č. 1

Podrobné hodnotenie k protokolu o výsledku kontroly zabezpečenia efektívnosti a účinnosti stavu realizácie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS k 31.12.2012

Kontrola zabezpečenia efektívnosti a účinnosti stavu realizácie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS k 31.12.2012

Cieľom programu UNITAS je reforma daňovej správy, optimalizácia colnej správy a zlúčenie oboch inštitúcií do finančnej správy s následným pripojením výberu povinných poistných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie do nej, t. j. zjednotenie výberu daní, cla a poistných odvodov.

Program UNITAS sa mal realizovať v dvoch etapách:

1. V prvej etape sa mali na základe reformy daňovej a colnej správy spojiť daňová a colná správa a vytvoriť nová finančná správa, a to v dvoch krokoch:
 - v prvom kroku sa mal znížiť počet daňových úradov a zlúčiť Daňové riaditeľstvo SR a Colné riaditeľstvo SR do nového Finančného riaditeľstva SR,
 - v druhom kroku sa mali zlúčiť daňové úrady a colné úrady do nových finančných úradov a zároveň malo dôjsť k optimalizácii procesov na centrálnej úrovni,
2. V druhej etape sa mal pripojiť výber poistných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie na novovytvorenú finančnú správu, t. j. malo dôjsť k zjednoteniu výberu daní, cla a poistných odvodov.

Jednotný systém výberu daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie realizovaný prostredníctvom programu UNITAS mal priniesť zvýšenie platobnej disciplíny pri znížení administratívnych nákladov výberu daní a poistných odvodov. Systémy daňovej správy, sociálneho zabezpečenia a zdravotného poistenia totiž v čase prípravy programu UNITAS predstavovali samostatné, legislatívne a administratívne oddelené systémy, ktoré zabezpečovalo viacero inštitúcií – daňové úrady, colné úrady, Sociálna poisťovňa a zdravotné poisťovne.

To podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR prinášalo a prináša so sebou nielen znižovanie úspešnosti ich výberu, ale okrem iného aj zvyšovanie administratívnych nákladov pre všetky zúčastnené strany – občanov, podnikateľov a štát.

Realizácia programu UNITAS začala v roku 2008 prípravou a schválením Koncepcie reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR z dôvodu nezodpovedného a nesystémového riadenia v prvých mesiacoch roka 2012 došlo ku kolapsu finančnej správy. V danej situácii

bolo možné pokračovať v ďalšej realizácii programu UNITAS až po prijatí zásadných opatrení pre stabilizáciu a obnovenie funkčnosti finančnej správy.

Nové vedenie Ministerstva financií SR po zvládnutí krízovej situácie vo finančnej správe v rámci programu UNITAS sústredilo pozornosť nielen na implementáciu plne funkčného informačného systému finančnej správy, ale aj na riadenie interných procesov, znižovanie nákladov finančnej správy, účinný boj proti obchádzaniu daňových povinností, vrátane daňových podvodov a na ďalšie oblasti činnosti finančnej správy vedúce k celkovému zvyšovaniu efektivity výberu daní.

Pri zohľadnení výsledkov predchádzajúcej kontroly NKÚ SR z marca 2012 sa kontrolná skupina NKÚ SR zamerala na dva hlavné ciele:

1. Súlad stavu realizácie programu UNITAS a jeho logistickej podpory, t. j. organizačného, priestorového, personálneho a technického zabezpečenia so všeobecne záväznými právnymi predpismi, uzneseniami vlády SR, rozhodnutiami ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS k 31.12.2012.
2. Efektívnosť a účinnosť realizácie programu UNITAS v roku 2011 na základe vybraných kľúčových ukazovateľov v dohodnutom dátovom rozhraní.

1 Súlad stavu realizácie programu UNITAS so všeobecne záväznými právnymi predpismi, uzneseniami vlády SR, rozhodnutiami ministra financií a Riadiaceho výboru k 31.12.2012

Kontrolná skupina NKÚ SR preverila súlad procesov riadenia a realizácie zjednotenia výberu daní, ciel a odvodov s uzneseniami vlády SR k 31.12.2012, a to s nasledovnými výsledkami:

1. Uznesenie vlády SR č. 221 z 08.03.2006 k Návrhu postupu pri zjednotení výberu daní a odvodov

Úloha B.1 tohto uznesenia, podľa ktorého bolo ministrom financií uložené predložiť v spolupráci s ministerkou práce, sociálnych vecí a rodiny a ministrom zdravotníctva na rokovanie vlády SR konkrétny návrh vecného a organizačného riešenia zjednotenia výberu daní a odvodov v termíne do 31. októbra 2006, bola podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR splnená po termíne.

Koncepcia reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov bola predložená na rokovanie vlády SR a následne schválená uznesením vlády SR č. 285/2008 až 7. mája 2008.

2. Uznesenie vlády SR č. 285 z 07.05.2008 ku Koncepcii reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov

Úloha C.1 tohto uznesenia, podľa ktorej mali byť jednotlivé kroky Koncepcie reformy daňovej a colnej správy realizované v termíne do 31. januára 2013 je podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR splnená len čiastočne vzhľadom na stav realizácie programu UNITAS k 31.12.2012.

Jedným z hlavných dôvodov bol kolaps novovzniknutej finančnej správy v prvých mesiacoch roka 2012. Ten bol spôsobený predovšetkým neefektívnou štruktúrou riadiacich a podporných procesov, ktoré spôsobili značné prevádzkové, organizačné, technické a personálne problémy. V rámci týchto problémov sa nepodarilo:

- zlúčiť daňové a colné úrady do nových finančných úradov,
- implementovať nové informačné systémy finančnej správy,
- realizovať ďalšie projekty programu UNITAS a iné.

V danej situácii nové vedenie Ministerstva financií SR, ktoré nastúpilo po predčasných parlamentných voľbách, bolo nútené prijať viaceré opatrenia.

Tieto opatrenia boli v prvom rade zamerané na stabilizáciu finančnej správy, ako napr. zefektívnenie organizačnej štruktúry a interných procesov riadenia, zlepšenie materiálo-technického zabezpečenia, obnovenie funkčnosti informačných systémov, skvalitnenie poskytovania základných služieb pre verejnosť a pod.

Po realizácii týchto opatrení nasledovali konkrétne kroky vo väzbe na oboznámenie sa s daným stavom, ktoré na základe analýz možných riešení sa v konečnom dôsledku premietli v zmenách realizácie jednotlivých projektov programu UNITAS.

V rámci pokračovania realizácie programu UNITAS v nasledujúcich rokoch išlo o nasledovné zásadné rozhodnutia:

1. zlúčenie daňových úradov a colných úradov realizovať najskôr k 1. januáru 2015 až po posúdení opodstatnenosti tohto zlúčenia,
2. realizáciu elektronickej komunikácie finančnej správy s podnikateľmi, vrátane nového portálu finančnej správy, zahájiť v I. polroku 2014 až po posúdení jej pripravenosti,
3. implementáciu nového komplexného informačného systému finančnej správy po doriešení finančného, procesného a organizačného zabezpečenia začať zabezpečovať až v roku 2014 s tým, že popri pôvodnom informačnom systéme sa spustí duálna prevádzka nového informačného systému tak, aby bol tento ponechaný v prevádzke od 1. januára 2015.

Kontrolná skupina NKÚ SR pozitívne hodnotí tieto rozhodnutia a predovšetkým podmienenie ich plnenia posúdením ich opodstatnenosti, k čomu by mala prispieť aj kontrolná činnosť NKÚ SR plánovaná na nasledujúce roky.

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

Skutočný stav realizácie programu UNITAS k 31.12.2012 dokumentujú prehľady o stave jeho jednotlivých projektov. Tieto prehľady boli spracované kontrolnou skupinou NKÚ SR na základe podkladov Ministerstva financií SR.

Prehľad projektov programu UNITAS, ktoré boli dokončené k 31.12.2012, dokumentuje nasledujúca tabuľka:

P.č.	Názov projektu	Stav
1.	LEG – Legislatíva	dokončené
2-	ZJED_Konc – Konceptia zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov	schválené vládou SR
3.	OSV – Osveta	súčasť aktivít UNITAS
4.	SVS DR – Systém vnútornej správy DR SR	Dokončené
5.	SVS CR – Systém vnútornej správy CR SR	Dokončené
6.	ITSM – Zmena riadenia IT služieb	dokončené
7.	PROJ – Projektové riadenie	Dokončené
8.	SLA – Service Level Agreement	pre IT služby zjednotené s ITSM2
9.	KONC_IS – Konceptia rozvoja informačných systémov MF SR za oblasť daňovú a colnú	čiastočne pokryté Konceptiou z roku 2009
10.	SALA – Zvýšenie kontinuity činností, vysokej dostupnosti a obnovy výpadku súčasnej časti dátového centra DR SR	dokončené
11.	IP – Integračná platforma – pôvodne projekt KONS (Konsolidácia existujúcich IS)	V súčasnosti riešené v rámci IS FS - SD
12.	ÚPŠ - Účtovníctvo príjmov štátu FS – pôvodne projekt KONS (Konsolidácia existujúcich IS)	v súčasnosti riešené v rámci IS FS – SD
13.	CRS – Centrálny register subjektov – pôvodne projekt KONS (konsolidácia existujúcich IS)	v súčasnosti riešené v rámci IS FS - SD
14.	MOBIK- Mobilný kontrolór – pôvodne projekt KONS (konsolidácia existujúcich IS)	v súčasnosti riešené v rámci IS FS - SD
15.	REF FS – Zlúčenie DS a CR	dokončené
16.	KVV – Karta vyrovnaných výkonov (metodika a nástroj na vyhodnocovanie výkonnosti zamestnancov)	dokončené
17.	e-LEA – e-learning	dokončené
18.	KONC – Konceptia. reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov	2008 – schválené vládou
19.	ZJED_ST – Štúdia možnosti realizovateľnosti zjednotenia výberu daní cla a poistných odvodov	dokončené
20.	AUDIT/REAUDIT – Úprava procesného modelu organizačného usporiadania v MF SR a v rezorte	Dokončené
21.	PMOD – Procesný model (procesy a činnosti DR SR a CR SR)	Dokončené

Zdroj: Ministerstvo financií SR

Prehľad projektov programu UNITAS, ktoré boli pozastavené k 31.12.2012, dokumentuje nasledujúca tabuľka:

P.č.	Názov projektu	Stav
1.	KONS SD Konsolidácia spotrebných daní – dane a clo – pôvodne projekt KONS (Konsolidácia existujúcich IS)	nerealizované

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

P.č.	Názov projektu	Stav
2	VZD – Vzdelávanie (systém celoživotného vzdelávania zamestnancov FS)	Pozastavené

Zdroj: Ministerstvo financií SR

Prehľad projektov programu UNITAS, ktoré boli v realizácii k 31.12.2012, dokumentuje nasledujúca tabuľka:

P.č.	Názov projektu	Stav	Termíny
1.	IS FS-SD – Integrovaný systém Finančnej správy (ŠDS) – zahŕňa aj modul SSPS (Správa spisu subjektu)	prebieha implementácia	06/2014 – 12/2014
2.	ES CEP – Elektronické služby centrálneho elektronického priečinka – zahŕňa aj modul PFS (Portál FS)	CEP – dobieha implementácia PFS – zahájený 15/01	CEP: 04/2013 PFS I. 02/2014 PFS II. 01/2015
3.	IS VS FS – Integrovaný systém vnútornej správy FS	od 01/2012 v reálnej prevádzke	
4.	ES SP – Elektronické služby Sociálnej poisťovne	SP pripravuje VO	01/2016 – pôvodný rámcový plán
5.	BPU – Bezpečnosť programu UNITAS	implementácia	
6.	KI – Konsolidácia infraštruktúry UNITAS	konsolidácia infraštruktúry a zabezpečovanie HW	
7.	JKC – Jednotné kontaktné centrum (pôvodne CALL)	prípravné aktivity v roku 2013	2014 (TBC)
8.	ISAK – Integrovaný systém analýz a kontroly (pôvodný DWH)	prípravné aktivity v roku 2013	2014 (TBC)
9.	ZJED_IS – Zjednotenie IS	prípravné aktivity v roku 2013	2014 (TBC)
10.	ITSM 2 – IT Service Management (2. fáza)	prebieha druhá fáza (ITSM2)	IV. etapa 06/2013
11.	ZAP – Záložné pracovisko		2015 (TBC)

Zdroj: Ministerstvo financií SR

Kontrolná skupina NKÚ SR pri hodnotení projektov programu UNITAS, ktoré boli v realizácii k 31.12.2012, sústredila pozornosť na modul Portál finančnej správy, ktorý vychádza z projektu Elektronických služieb centrálneho elektronického priečinka.

Cieľom portálu finančnej správy má byť poskytovanie informácií z prostredia finančnej správy, poskytovanie elektronických služieb pre daňové subjekty atď. Okrem týchto základných informačných funkcií by mal zabezpečovať aj pohodlný prístup k službám, navigáciu, vysvetľovanie, popis daňových procesov a pod. V rámci eGovernment-u cez spoločné moduly Ústredného portálu verejnej správy by mali používatelia tohto portálu získať osobnú schránku ako základný zabezpečený bod komunikácie s finančnou správou a pod.

Z tohto dôvodu kontrolná skupina NKÚ SR pokladá za dôležité monitorovanie existujúceho portálu sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR v zmysle Výnosu č. 312/2010 o štandardoch pre informačné systémy verejnej správy.

Ministerstvo financií SR ako gestor štandardizácie pre informačné systémy verejnej správy však nevykonalo v roku 2012 monitorovanie portálu sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR. Aj keď monitorovanie nie je povinné v zmysle Výnosu č. 312/2010 o štandardoch pre informačné systémy verejnej správy, kontrolná skupina NKÚ SR považuje jeho vykonanie, vrátane relevantných analýz za dôležité pri tvorbe budúceho portálu finančnej správy.

Na druhej strane kontrolná skupina NKÚ SR pozitívne hodnotí existujúci portál sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR, ktorý k 31.12.2012 predstavoval informačné a komunikačné prostredie medzi daňovou správou a autorizovanými, resp. neautorizovanými používateľmi, t. j. daňovými subjektmi, verejnosťou, štátnymi orgánmi a pod., vrátane využívania elektronickej komunikácie na výmenu údajov prostredníctvom elektronickej podateľne Ústredného portálu verejnej správy.

Na základe týchto zistení kontrolná skupina NKÚ SR odporúča zabezpečiť v budúcom období priebežné monitorovanie portálu sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR z hľadiska štandardov Výnosu č. 312/2010 o štandardoch pre informačné systémy verejnej správy.

Rovnaká pozornosť by sa mala venovať aj podmienkam bezpečnosti portálu sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR vo vzťahu k tretím osobám, a to predovšetkým

- vytvorením analýzy rizík, aby nebola narušená bezpečnosť a bezpečnostná politika,
- zamedzením prístupu tretích osôb ku všetkým údajom, ktoré sa považujú za aktíva organizácie,
- zabezpečením kontroly plnenia bezpečnostných požiadaviek uvedených v zmluvách s treťou osobou o poskytovaní súvisiacich služieb.

Odôvodnením je presvedčenie kontrolnej skupiny NKÚ SR, že služby poskytované tretími stranami by mali byť pravidelne monitorované a revidované. Tým by sa malo zabezpečiť, že podmienky informačnej bezpečnosti budú dodržiavané a prípadné bezpečnostné problémy a incidenty budú vhodne riadené. Cieľom by malo byť:

- monitorovanie úrovne výkonu dodávaných služieb a ich následné porovnávanie s podmienkami danými zmluvami,
- tvorba revíznej správy o poskytovaných službách,
- poskytovanie informácií o stave informačnej bezpečnosti, vrátane ich revízií a pod.

Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR práve takýmto spôsobom a na základe takto získaných poznatkov a skúseností sa dá dospieť k tomu, aby nový portál sekcie daňovej Finančného riaditeľstva SR po jeho vybudovaní splňal:

- funkčnosti a vlastnosti informačných systémov verejnej správy v zmysle platnej legislatívy,
- ustanovenia zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov v oblasti doručovania s využitím elektronických prostriedkov, poskytovania elektronických služieb a pod.,
- dostupnosti resp. odozvy poskytovaných služieb,
- škálovateľnosti pre zabezpečenie funkčného rozvoja,
- odolnosti pred prípadnými nepriaznivými vplyvmi v podobe kybernetických útokov a pod.

Kontrolná skupina NKÚ SR v súvislosti s plnením úlohy C.1 uznesenia vlády SR č. 285 zo 7. mája 2008 konštatuje, že v čase kontroly boli zo strany Ministerstva financií SR plnené úlohy vedúce k zabezpečeniu tejto úlohy a následne prijatých rozhodnutí. Ich kontrola a vyhodnotenie bude predmetom následnej kontrolnej činnosti NKÚ SR v budúcich rokoch.

Úloha C.2 uznesenia vlády SR č. 285 z 07.05.2008, podľa ktorej má minister financií pri tvorbe rozpočtu verejnej správy zabezpečiť finančné krytie aktivít súvisiacich s implementáciou zámerov Koncepcie reformy daňovej a colnej správy realizované do 31.12.2013, je podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR priebežne plnená v závislosti na vývoji stavu realizácie programu UNITAS.

Vývoj čerpania finančných prostriedkov na realizáciu programu UNITAS v rokoch 2008 až 2012 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

(eur)

Názov ukazovateľa	2008	2009	2010	2011	2012	Spolu
Kapitola MF SR	2 608 648	8 151 859	4 097 069	33 392 893	16 076 370	64 326 838
z toho:						
Úrad MF SR	2 608 648	8 151 859	4 097 069	22 375 248	8 949 485	46 182 309
FR SR				11 017 645	7 126 885	18 144 529

Zdroj: MF SR

V rámci financovania ďalšej realizácie programu UNITAS bolo nevyhnutné zabezpečiť v prvom rade prostriedky zo štátneho rozpočtu a to tak, aby tieto mohli byť v budúcnosti refundované zo zdrojov Operačného programu informatizácie spoločnosti.

Kontrolná skupina NKÚ SR takýto spôsob financovania považuje za správny, a to nielen z hľadiska rastúcich požiadaviek na realizáciu programu UNITAS, ale aj z hľadiska konsolidácie verejných financií.

Úloha C.3 uznesenia vlády SR č. 285 z 07.05.2008, podľa ktorej mal minister financií v spolupráci s ministerkou práce, sociálnych vecí a rodiny zabezpečiť do 31.05.2009 vypracovanie štúdie o možnosti realizovateľnosti bola podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR splnená po termíne. V rámci tejto štúdie bola navrhnutá nová architektúra informačného prostredia finančnej správy, ktorá však nebola realizovaná.

Úloha C.4 uznesenia vlády SR č. 285 z 07.05.2008, podľa ktorej mal minister financií v spolupráci s ministerkou práce, sociálnych vecí a rodiny predložiť do 31.12.2009 vzhľadom na závery štúdie realizovateľnosti zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov na rokovanie vlády SR návrh Konceptie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov bola podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR splnená po termíne.

Materiál bol predložený až v máji 2011 s názvom Konceptia reformy daňovo-odvodového systému, ktorá bola schválená uznesením vlády SR č. 313 dňa 18.05.2011. Táto konceptia zásadným spôsobom zmenila pôvodnú Konceptiu zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS a upravila riadiace štruktúry pre jeho druhú fázu, t. j. zjednotenie výberu daní, cla a poistných odvodov. Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR neúspešne.

3. Uznesenie vlády SR č. 313 z 18.05.2011 ku Konceptii reformy daňovo-odvodového systému uložilo podpredsedovi vlády a ministrovi financií:

Úloha B.1 uznesenia vlády SR č. 313 z 18.05.2011, podľa ktorej mal minister financií zabezpečiť do 30.06.2011 riadenie implementácie zmien vyplývajúcich z Konceptie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom prebiehajúceho programu UNITAS a upraviť riadiace štruktúry pre jeho druhú fázu, ktorou je zjednotenie výberu daní, cla a poistných odvodov, bola podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR splnená len čiastočne.

Minister financií síce zabezpečil riadenie implementácie zmien programu UNITAS, ale nezodpovedne a nesystémovo, čo potvrdil kolaps finančnej správy v prvých mesiacoch roka 2012. Podobne sa dajú hodnotiť aj výsledky prípravy zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov, ktoré neboli implementované do reálneho života.

Kontrolná skupina NKÚ SR pozitívne hodnotí pozastavenie všetkých procesov súvisiacich s týmto zjednotením a ich opätovným spustením až po spracovaní relevantného konceptu ďalšieho postupu.

Úloha B.2 uznesenia vlády SR č. 313 z 18.05.2011, podľa ktorej mal minister financií predložiť do 30.09.2011 a následne polročne predkladať na rokovanie vlády SR situačnú správu o stave programu UNITAS, je podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR plnená aj keď nie v stanovených termínoch.

Prvá situačná správa o stave programu UNITAS k 31.08.2011 bola na rokovanie vlády SR predložená až v termíne 02.11.2011. Ďalšia situačná správa o stave programu UNITAS k 31.07.2012 bola na rokovanie vlády SR predložená až 22.08.2012 s tým, že v tomto prípade predĺženie termínu bolo odsúhlasené listom predsedu vlády SR č. 6375/2012/KPV zo dňa 22. mája 2012 na základe predchádzajúcej žiadosti ministra financií.

V tejto súvislosti kontrolná skupina NKÚ SR zastáva názor, že po prekonaní kritickej situácie v I. polroku 2012 je potrebné zlepšiť disciplínu v plnení tejto úlohy a pravidelným predkladaním situačných správ o stave programu UNITAS prispieť tak k zlepšeniu informovanosti a transparentnosti celého procesu realizácie.

Úloha B.3 uznesenia vlády SR č. 313 z 18.05.2011, podľa ktorej mal minister financií predložiť do 30.11.2011 na rokovanie vlády SR návrhy noviel všeobecne záväzných právnych predpisov v súvislosti s inštitucionálnym zjednotením výberu daní, cla a poistných odvodov, bola podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR splnená

Nová organizačná štruktúra finančnej správy spolu s jej miestnou a vecnou pôsobnosťou bola konštituovaná nasledujúcou legislatívou:

- zákon č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva
- zákon č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov,
- zákon č. 652/2004 Z. z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

K 1. januáru 2012 bolo vytvorené Finančné riaditeľstvo SR zlúčením riadiacich orgánov daňovej a colnej správy, pričom daňové a colné úrady neboli zlúčené do finančných úradov.

Zásadná zmena bola vykonaná racionalizáciou počtu daňových úradov, v rámci ktorej z pôvodných 102 daňových úradov vrátane Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty vzniklo 8 daňových úradov s pobočkami a kontaktnými miestami a jeden Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty. Colný kriminálny úrad sa transformoval na Kriminálny úrad finančnej správy.

Novú organizačnú štruktúru finančnej správy k 01. januáru.2012 tvorili:

- Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,
- Kriminálny úrad finančnej správy,
- Kompetenčné centrum finančných operácií,
- 8 daňových úradov v sídlach VÚC + Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty
- 9 colných úradov (8 v sídlach VÚC + Michalovce),
- pobočky daňových a colných úradov (39 pobočiek daňových úradov),
- kontaktné miesta daňových úradov (42 kontaktných miest).

Po kolapse finančnej správy v prvých mesiacoch roka 2012 a následnom stabilizovaní situácie sa začali pripravovať ďalšie zmeny, ktorých zámerom bolo okrem iného aj racionalizácia počtu kontaktných miest daňových úradov a pobočiek colných úradov tak, aby nebola obmedzená dostupnosť služieb finančnej správy pre občanov a podnikateľských subjektov v rámci celého územia Slovenska. Išlo najmä o doriešenie:

- definitívnej podoby organizačnej štruktúry Finančného riaditeľstva SR a Kompetenčného centra finančných operácií s plánovanou účinnosťou od 01.10.2012, ktorá bude plne reflektovať požiadavky efektívne riadenej inštitúcie, t. j. napr. v daňovej oblasti má dôjsť k zlúčeniu kľúčových procesov, ktorými sú správa daní, kontrola daní, exekúcia a boj proti daňovým únikom,
- racionalizáciu organizačnej štruktúry v colnej oblasti;
- ďalšie kroky smerujúce k dosiahnutiu vyššieho stupňa efektivity riadenia relevantných a podporných procesov vo finančnej správe, ako aj k dosiahnutiu vyššej miery angažovanosti a motivácie jej zamestnancov na výsledkoch.

Tieto zmeny mali viesť k postupnému napĺňaniu hlavného cieľa realizácie programu UNITAS, t. j. k zabezpečeniu efektívneho fungovania finančnej správy, zníženiu administratívnych nákladov a zaťaženia podnikateľských subjektov a k zabezpečeniu proklientskeho prístupu finančnej správy k nim.

Novelou zákona č. 333/2011 o finančnej správe v znení neskorších predpisov bolo s účinnosťou od 1. januára 2013 zrušené Kompetenčné centrum finančných operácií a jeho kompetencie prevzalo Finančné riaditeľstvo SR. Sídлом Finančného riaditeľstva SR sa stala Banská Bystrica. Správa informačných systémov Finančnej správy SR prešla na Ministerstvo financií SR, čím sa vytvorili legislatívne predpoklady na obstarávanie, zabezpečovanie a správu informačných systémov Ministerstvom financií SR.

Úloha B.4 uznesenia vlády SR č. 313 z 18.05.2011, podľa ktorej mal minister financií v spolupráci s ministrom práce, sociálnych vecí a rodiny predložiť do 17.08.2011 na rokovanie vlády SR návrhy všeobecne záväzných právnych predpisov s vecnými zmenami uvedenými v Koncepcii reformy daňovo-odvodového systému k 1. januáru 2012 spolu s komplexom návrhov noviel právnych predpisov upravujúcich zavedenie inštitútu superhrubej mzdy, bola podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR zo strany ministra práce, sociálnych vecí a rodiny splnená, ale Národná rada SR tieto návrhy všeobecne záväzných právnych predpisov neschválila z dôvodu vyslovenia nedôvery vláde SR v októbri 2011.

Riadiaci výbor UNITAS na svojich zasadnutiach v priebehu roka 2012 riešil predovšetkým otázku funkcionality informačných systémov, ktoré boli podmienkou pre účinný a efektívny výber daní a samotnú realizáciu programu UNITAS.

Podľa zistenia kontrolnej skupiny NKÚ SR Riadiaci výbor UNITAS na svojom 17. zasadnutí v júli 2012 konštatoval, že nasadenie nového Integrovaného systému finančnej správy časť Správa daní (IS FS – SD) k plánovanému termínu 01.01.2013 v dôsledku nepripravenosti informačných systémov neprichádza do úvahy a zároveň „per rollam“ rozhodol o posune termínov implementácie programu UNITAS, a to nasledovne:

- od 1.1.2014 zabezpečiť nové riešenie elektronickej komunikácie s Finančným riaditeľstvom SR (portál),

- od 1.7.2014 zabezpečiť paralelnú prevádzku existujúceho informačného systému daňovej správy (IS RDS) a novovytvoreného Integrovaného systému finančnej správy časť správa daní (IS FS SD),
- od 1.1.2015 vypnúť existujúci informačný systém daňovej správy (IS RDS) a zahájiť ostrú prevádzku novovytvoreného Integrovaného systému finančnej správy časť správa daní (IS FS SD),
- od 1.1.2016 zaviesť spoločný výber a zúčtovanie daní, ciel a odvodov.

Riadiaci výbor UNITAS uložil manažérovi projektu v spolupráci s prezidentom Finančnej správy SR a generálnym riaditeľom Sociálnej poisťovne predložiť návrh cieľového stavu programu UNITAS spolu s harmonogramom implementácie jeho projektov.

V tejto súvislosti bol kontrolnej skupine NKÚ SR predložený dokument Riadenie programu UNITAS, v ktorom je cieľ programu UNITAS definovaný nasledovne:

- vybudovať informačné systémy s centrálnymi podpornými procesmi,
- vybudovať samostatné informačné systémy pre colné konanie, daňové konanie a sociálne odvody, ktoré budú po zjednotení výberu daní, cla a poistných odvodov vedľa seba fungovať paralelne,
- vytvoriť konsolidačné tímy na konsolidáciu vybraných procesov:
 - o číselníky / integrácia,
 - o registrácia,
 - o osobná schránka / reporting,
 - o Kontrola,
 - o Exekúcia,
 - o individuálny účet.

Podľa zistení kontrolnej skupiny NKÚ SR k 31.12.2012 sú uvedené ciele v procese vývoja a priebežne sa modifikujú v spolupráci s externým projektovým manažérom.

Nové vedenie Ministerstva financií SR s účinnosťou od 01. októbra 2012 vytvorilo Dodatkom č. 28 k Organizačnému poriadku MF SR samostatný špecializovaný Útvár riadenia programu UNITAS v priamej riadiacej pôsobnosti štátneho tajomníka ministerstva, ktorý plní úlohy na úseku zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov. Novovzniknutý Útvár riadenia programu UNITAS odborne, organizačne a administratívne zabezpečuje činnosť Riadiaceho výboru UNITAS.

Podľa zistení kontrolnej skupiny NKÚ SR k 31.12.2012 boli v rámci Operačného programu Informatizácia spoločnosti pre program UNITAS zabezpečované nasledovné projekty:

1. Elektronické služby finančnej správy – oblasť daňová,
2. Elektronické služby centrálného elektronického priečinka,
3. Elektronické služby Sociálnej poisťovne,

4. Elektronické služby Sociálnej poisťovne pre vybrané oblasti služieb na úseku sociálneho zabezpečenia.

Kontrolná skupina NKÚ SR v rámci hodnotenia rozhodnutí ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS, pri zohľadnení aktuálneho stavu a výsledkov kontroly NKÚ SR z marca 2012, dospela k záveru, že do 31. decembra 2012 neboli zo strany ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS zistené nedostatky.

Riadiaci výbor UNITAS schválil spôsob financovania realizácie projektov programu UNITAS v oblasti informačných systémov a informačno-komunikačných technológií z prostriedkov štátneho rozpočtu tak, aby tieto mohli byť v budúcnosti refundované zo zdrojov Operačného programu Informatizácia spoločnosti, resp. aby boli zrealizované priamo cez tento operačný program. Svoju činnosť a plnenie úloh zabezpečuje v súlade so svojim poslaním.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia plnenia uznesení vlády SR, rozhodnutí ministra financií a Riadiaceho výboru UNITAS dospela k záveru, že prijatými opatreniami došlo k obnoveniu funkčnosti finančnej správy, ktorá je opäť schopná plniť všetky povinnosti, ktoré jej vyplývajú z jej postavenia. Zmeny v riadení programu UNITAS eliminovali riziká. Niektoré projekty sa modifikujú alebo sú vo vývoji, čím sa vytvorili predpoklady nielen pre pokračovanie programu UNITAS, ale aj pre jeho úspešné dokončenie.

2 Efektívnosť a účinnosť realizácie programu UNITAS v roku 2011 a súvisiacich obdobiach

Kontrolná skupina NKÚ SR vykonala kontrolu účinnosti realizácie programu UNITAS za rok 2011 v porovnaní s rokom 2010 na základe:

- dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov, ktorá vychádza zo štúdií Paying Taxes 2012 a Paying Taxes 2013 spoločnosti PricewaterhouseCoopers a Svetovej banky a bola doplnená kontrolnou skupinou NKÚ SR o relevantné podrobnejšie ukazovatele,
- dekompozície ukazovateľa dlhodobej udržateľnosti – daňovej kvóty II v ESA 95, ktorá vychádza z databáz Eurostatu a bola doplnená kontrolnou skupinou NKÚ SR o relevantné podrobnejšie ukazovatele.

Metodiky oboch dekompozícií použitých v priebehu kontroly NKÚ SR boli prerokované a dohodnuté s kontrolovanými subjektmi Ministerstvo financií SR a na základe jeho odporúčenia aj s Finančným riaditeľstvom SR.

Výsledky hodnotenia účinnosti realizácie programu UNITAS za rok 2011 budú východiskom pre jej hodnotenie v nasledujúcich rokoch. Toto hodnotenie bude doplnené o ďalšie metodiky, ktoré budú prerokované a dohodnuté s Ministerstvom financií SR.

2.1 Jednoduchosť daňovo-odvodového systému SR v roku 2011

Jednoduchosť daňovo-odvodového systému je meraná ukazovateľom jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v štúdiu Paying Taxes, ktorú každoročne vydáva spoločnosť PricewaterhouseCoopers v spolupráci so Svetovou Bankou, ktorá ju publikuje vo svojej štúdii Doing Business.

Zámerom štúdie Paying Taxes je hodnotenie jednoduchosti, resp. zložitosti postupov spojených s platením daní a povinných odvodov v 185 ekonomikách sveta, vrátane SR. Je určená nielen pre podnikateľské subjekty pri zvažovaní ich investícií, ale aj vládam hodnotených krajín pri zlepšovaní podnikateľského prostredia.

Štúdia Paying Taxes vychádza z prípadovej štúdie stredne veľkého podnikateľského subjektu, ktorého výber na základe všeobecne stanovených kritérií je zameraný tak, aby sa s jeho podnikateľskou činnosťou mohli stotožniť iné subjekty v hodnotených krajinách, t. j. aby sa generované daňové a odvodové ukazovatele mohli porovnávať bez výraznejšieho deformovania prípadnými investičnými stimulmi alebo daňovými úľavami pre špecifické odvetvia.

Pri generovaní daňových a odvodových ukazovateľov stredne veľkého podnikateľského subjektu sa v štúdiu Paying Taxes na jednej strane zachytávajú náklady súvisiace s platením priamych daní a povinných odvodov a na druhej príslušná administratívna náročnosť agendy pri plnení daňových a odvodových povinností, ako napr. v prípade nepriamej dane z pridanej hodnoty.

Záveru štúdie Paying Taxes v príslušnom roku „n“ súvisia s rokom „n – 2“. Napr. hodnotenie v štúdiu Paying Taxes 2013 súvisí s rokom 2011 na základe prieskumu vykonaného v období od mája 2011 do júna 2012 v stredne veľkom podnikateľskom subjekte, ktorý bol založený k 1. januáru 2009 a všetky dane a povinné odvody, vrátane odpočtov a výnimiek zaznamenával v roku 2010.

Cieľom Štúdie Paying Taxes je:

- poskytnúť relevantné údaje, na základe ktorých môžu byť porovnávané jednotlivé ekonomiky,
- uľahčiť porovnávanie daňových systémov v rámci relevantných regiónov a poskytnúť tak príležitosť učiť sa od tých najlepších,
- umožniť dôkladnú analýzu výsledkov, ktoré môžu byť použité na identifikáciu osvedčených postupov a možných reforiem,
- generovať solídne údaje o daňových systémoch, vrátane ich zmien, ktoré môžu poskytnúť informácie o rozvoji správnej daňovej politiky.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR nevýhodou štúdie Paying Taxes je, že nepokrýva všetky vyvolané náklady zdanenia a celú daňovo-odvodovú agendu. Rovnako nie je dostatočnou reprezentatívnou vzorkou, nakoľko reprezentuje iba prípad jednej modelovej situácie v rámci vybraného stredne veľkého podnikateľského subjektu.

Na druhej strane však Štúdia Paying Taxes umožňuje porovnať stav a vývoj daňovo-odvodového zaťaženia v širokom medzinárodnom meradle a úroveň reforiem daňových systémov, vrátane ich reorganizácie, zjednodušovania administratívnych procesov, modernizácie platobných systémov a pod. Aj z tohto dôvodu sa kontrolná skupina NKÚ SR rozhodla využiť túto metodiku k hodnoteniu účinnosti realizácie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS.

Ukazovateľ jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov v štúdii Paying Taxes vyjadruje poradie v rámci hodnotených krajín, ktoré je stanovené aritmetickým priemerom percentuálneho podielu troch čiastkových ukazovateľov:

1. ukazovateľ celkového počtu platieb daní a povinných odvodov, ktorý vyjadruje celkový počet platieb daní a povinných odvodov za rok,
2. ukazovateľ času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností, ktorý vyjadruje počet potrebných hodín na plnenie týchto povinností za rok,
3. ukazovateľ celkovej daňovej sadzby, ktorý vyjadruje za všetky platené dane a povinné odvody percento takto stanovenej celkovej daňovej sadzby, resp. vymeriavacieho základu zo zisku pred zdanením, t. j. podiel sumy zaplatených daní a povinných odvodov na hrubom zisku.

Porovnanie vývoja ukazovateľov jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov v SR, vrátane štruktúry jeho čiastkových ukazovateľov v rokoch 2010 a 2011, dokumentuje nasledujúca tabuľka:

Názov ukazovateľa	Merná jednotka	2010	2011
Jednoduchosť platenia daní a odvodov	Ranking	129	100
z toho:			
• počet platieb daní a povinných odvodov	Počet platieb za rok	31	20
• čas vynaložený na splnenie povinností	Počet hodín za rok	231	207
• celková daňová a odvodová sadzba	% z hrubého zisku	48,8	47,9

Zdroj: Štúdie Paying Taxes 2012 a Paying Taxes 2013

Podľa ukazovateľov jednoduchosti platenia daní a poistných odvodov štúdie Paying Taxes 2013 sa Slovensko v roku 2011 umiestnilo na 100. mieste z celkového počtu 185 posudzovaných krajín. V porovnaní s rokom 2010 to predstavuje zlepšenie o 29 miest, čo podľa čiastkových ukazovateľov za rok 2011 súvisí s tým, že sa medziročne:

- v priemere za rok znížil počet platieb daní a povinných odvodov o 11 platieb na 20 platieb,

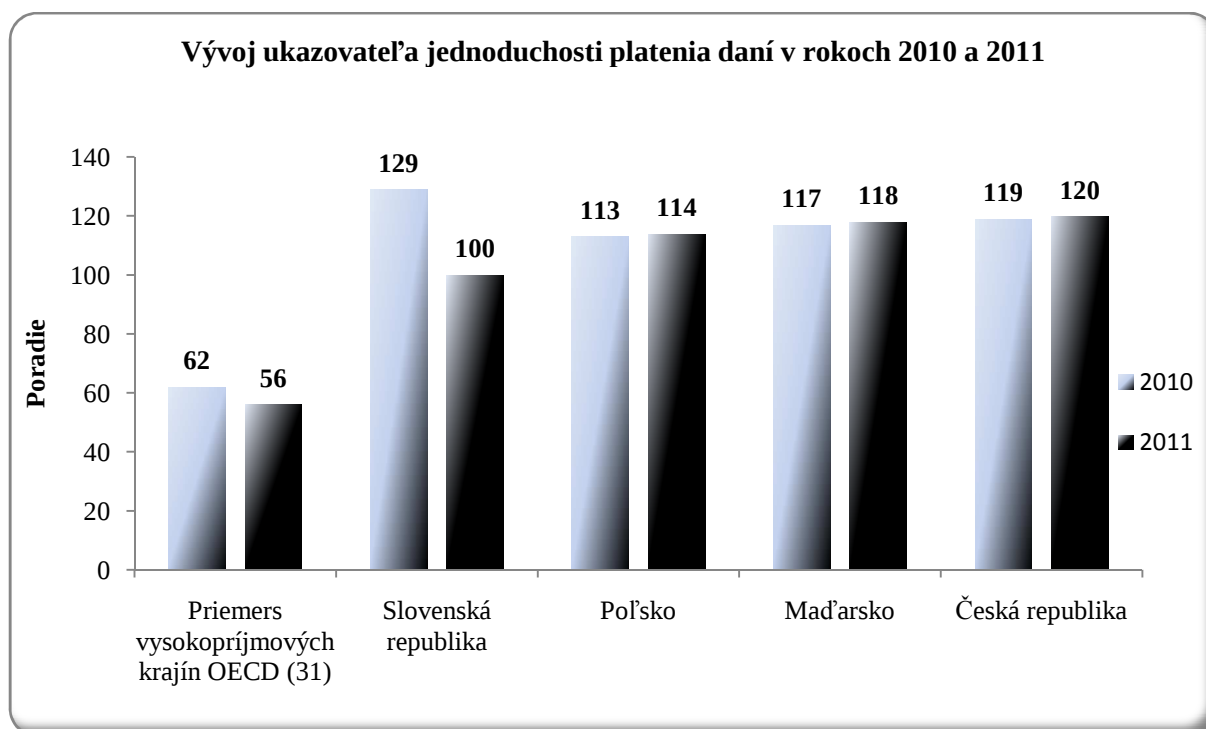
- v priemere za rok skrátil čas vynaložený na splnenie daňovo-odvodových povinností o 24 hodín na 207 hodín,
- v priemere za rok znížila celková daňová a odvodová sadzba, t. j. podiel na daní a poistných odvodov na hrubom zisku, o 0,9 p. b. na 47,9 %.

V zlepšení jednoduchosti daňovo-odvodového systému v roku 2011 sa prejavilo najmä zjednodušenie správy daní a povinných odvodov zavedením ich elektronického podávania a platieb. Plná implementácia elektronickej komunikácie však bola zavedená iba pri povinných odvodoch na sociálne a zdravotné poistenie, t. j. v Sociálnej poisťovni a zdravotných poisťovniach.

V oblasti daňovej správy elektronický zber údajov fungoval v roku 2011 na jednorazovej písomnej autorizácii oprávnených osôb daňovým subjektom, t. j. iba pri využití zaručeného elektronického podpisu. Vzhľadom na značné prevádzkové náklady daňových subjektov však tento systém fungoval iba čiastočne, čo sa prejavilo aj v hodnotení štúdie Paying Taxes.

Zavedenie povinnej plnohodnotnej elektronickej komunikácie pre všetkých registrovaných platiteľov dane z pridanej hodnoty sa predpokladalo k 1. januáru 2012. Avšak pre zásadné problémy v súvislosti s prechodom na nový informačný systém daňovej správy na prelome rokov 2011 a 2012 sa tento zámer nezrealizoval.

Porovnanie ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie na Slovensku, vrátane štruktúry jeho čiastkových ukazovateľov, s priemerom 31 krajín Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj s najvyššími príjmami a krajinami V-4, za roky 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúci graf:



Zdroj: Štúdia Doing Business 2013

Podľa štúdií Doing Business 2013, v ktorej sa zverejňuje štúdia Paying Taxes je na jednej strane zrejme zaostávanie Slovenska v jednoduchosti platenia daní a poistných odvodov za priemerom 31 vysokoprájmových krajín Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj v roku 2011, ale na druhej strane vývoj v roku 2011 potvrdzuje znižovanie jednoduchosti slovenského daňového systému v súlade s trendom v týchto krajinách.

Práve vďaka tomuto vývoju v roku 2011 sa Slovensko dostalo v rebríčku 185 hodnotených krajín sveta pred krajiny V-4, t. j. Poľsko, Maďarsko a Českú republiku, ktoré na rozdiel od výrazného posunu SR zaznamenali v roku 2011 medziročne mierne zhoršenie ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov.

Podrobnejšie jednoduchosť slovenského daňového systému v roku 2011 charakterizujú čiastkové ukazovatele, na základe aritmetického priemeru percentuálneho podielu ktorých sa stanovuje ukazovateľ jednoduchosti platenia daní a poistných odvodov.

Ukazovateľ celkového počtu platieb podľa metodiky Paying Taxes meria predovšetkým počet zaplatených daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, vrátane dane z pridanej hodnoty a iných daní, ktoré vyberá platca dane menom daňových úradov. Dane vyberané platcami dane menom daňových úradov totiž zvyšujú administratívne zaťaženie týchto platcov aj keď nemajú vplyv na ich účtovnú závierku. Podľa metodiky Paying Taxes sa považujú za rovnaké dane a povinné odvody tie, ktoré majú rovnaký názov alebo sú vyberané rovnakým úradom, a to aj pri účtovaní rôznych sadzieb v závislosti od činnosti.

Ďalej sa v ukazovateli celkového počtu platieb meria spôsob a frekvencia podaní a platieb, ako aj počet rôznych úradov, s ktorými stredne veľký podnikateľský subjekt pri platení daní a povinných odvodov prichádza do kontaktu. Ak sa dve alebo viacej daní alebo povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie podávajú alebo platia pomocou rovnakého formulára, každé z týchto podaní a platieb sa počíta ročne len raz.

Ukazovateľ celkového počtu platieb daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie sa počíta ako súčet počtu platieb za rok, a to podľa troch čiastkových ukazovateľov:

1. ukazovateľ počtu platieb dane z príjmu právnických osôb, ktorý je vyjadrený počtom týchto platieb za rok,
2. ukazovateľ počtu platieb dane zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, ktorý je vyjadrený počtom týchto platieb za rok,
3. ukazovateľ počtu platieb ostatných daní, vrátane dane z pridanej hodnoty, ktorý je vyjadrený počtom týchto platieb za rok.

Porovnanie ukazovateľa celkového počtu platieb daní a poistných odvodov na Slovensku podľa metodiky Paying Taxes, vrátane štruktúry ich čiastkových ukazovateľov v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

Názov ukazovateľa	Merná jednotka	2010	2011
Počet platieb daní a povinných odvodov	Počet platieb za rok	31	20
z toho:			
• daň z príjmu právnických osôb	Počet platieb za rok	1	1
• daň zo závislej činnosti a povinné odvody za zamestnanca	Počet platieb za rok	12	1
v tom:			
o odvody do Sociálnej poisťovne	Počet platieb za rok	12	1
• ostatné dane	Počet platieb za rok	18	18
v tom:			
o daň z nehnuteľnosti	Počet platieb za rok	4	4
o daň z výnosov finančného majetku	Počet platieb za rok	0	0
o daň z motorového oleja	Počet platieb za rok	1	1
o daň z motorových vozidiel	Počet platieb za rok	1	1
o daň z pridanej hodnoty	Počet platieb za rok	12	12

Zdroj: Štúdie Doing Business 2012 a Doing Business 2013

Podľa štúdie Doing Business 2013 celkový počet platieb daní a poistných odvodov v SR sa v roku 2011 oproti roku 2010 znížil o 11 platieb na celkový počet 20 platieb za rok.

Medziročné zníženie ukazovateľa celkového počtu platieb daní a odvodov v roku 2011 súvisel s realizáciou prvej etapy rozširovania elektronických služieb pre klientov Sociálnej poisťovne, t. j. elektronickej komunikácie so zamestnávateľmi, ktorí odvádzali za svojich zamestnancov povinné odvody na sociálne poistenie.

Na tomto základe mohli všetci zamestnávateľia posilať Sociálnej poisťovni registračné listy právnických a fyzických osôb a mesačné výkazy poistného a príspevkov elektronickou formou. Podľa metodiky Paying Taxes je v takomto prípade povinný odvod počítaný v ukazovateli celkového počtu platieb iba raz ročne. Obdobná elektronická komunikácia bola implementovaná aj u zdravotných poisťovní.

V oblasti daňovej správy v roku 2011 bol akceptovaný vo vzťahu k daňovým subjektom komunikačný štandard, v ktorom okrem klasického osobného alebo poštového kontaktu existoval aj elektronický spôsob komunikácie na báze jednorazovej písomnej autorizácie oprávnených osôb daňovým subjektom.

Tento systém fungoval iba pri využití tzv. zaručeného elektronického podpisu. Sprevádzkovanie zaručeného elektronického podpisu bolo však spojené so značnými jednorazovými nákladmi, čo odrádzalo značný počet daňových subjektov od jeho používania. Aj z tohto dôvodu sa tento spôsob elektronickej komunikácii v hodnotení ukazovateľa celkového počtu platieb a povinných odvodov v štúdií Paying Taxes 2013 neprejavil.

Popri elektronickej komunikácii pri využití tzv. zaručeného elektronického podpisu v roku 2011 fungovala v oblasti daňovej správy aj elektronická komunikácia bez využitia tohto podpisu.

Táto elektronická komunikácia však bola podmienená dorúčením správcovi dane príslušných krycích listov podpísaných štatutárom daňového subjektu, čo bolo dôvodom nezohľadnenia takejto komunikácie so správcom dane do hodnotenia ukazovateľa celkového počtu platieb daní a povinných odvodov v štúdií Paying Taxes 2013.

Z údajov štúdií Doing Business 2012 a Doing Business 2013 je zrejmé, že v prípade dane z nehnuteľností sa uvádza celkový počet 4 platieb ročne, čo podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR nemusí byť v súlade s metodikou Paying Taxes.

Daň z nehnuteľnosti, t. j. daň z pozemkov, daň zo stavieb a daň z bytov, kam patria pre účely dane aj nebytové priestory v bytovom dome, sa platí na Slovensku len raz ročne a nie ako je uvádzané v predmetných štúdiách štyri krát za rok. Pri tomto type dane daňové subjekty majú len ohlasovaciu povinnosť v prípade zmien. Podaním daňového priznania pre daň z nehnuteľnosti je daň vyrubovaná správcom dane, t. j. obcou automaticky.

Osobitnú pozornosť v súvislosti s hodnotením ukazovateľa počtu platieb a povinných odvodov kontrolná skupina NKÚ SR venovala dani z motorových vozidiel.

Napriek tomu, že ide o miestnu daň a aj výnos z tejto dane bol príjmom rozpočtov vyšších územných celkov, daň z motorových vozidiel spravujú daňové úrady. Táto daň sa týka iba držiteľov motorových vozidiel, ktoré sú používané v súvislosti s podnikaním. Vyžaduje si každoročné daňové priznanie ku koncu januára kalendárneho roka, platbu

preddavkov, zúčtovanie preddavkov v daňovom priznaní, ako aj pružné ohlasovanie zmien v prípade vzniku, zmeny, resp. zániku daňovej povinnosti v priebehu roka.

K výraznému zníženiu počtu platieb daní a povinných odvodov v najbližších rokoch má prispieť zjednodušenie platenia daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie prostredníctvom programu UNITAS. Jeho cieľom je nielen zjednodušenie, zefektívnenie a sprehľadnenie daňovo-odvodového systému, ale aj vytvorenie podmienok na zjednotenie výberu daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, čo by malo jednoznačne prispieť k výraznému zníženiu administratívnej záťaže tak občanov, ako aj zamestnávateľov.

Ukazovateľ času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností podľa metodiky Paying Taxes odráža počet hodín za rok potrebných na spracovanie daňovej agendy, t. j. prípravu, podania a platby dane z príjmu právnických osôb, dane zo závislej činnosti, dane z pridanej hodnoty a ostatných daní ako aj povinných odvodov.

Čas prípravy zahŕňa dobu potrebnú na zber všetkých informácií potrebných pre výpočet splatnej dane, t. j. zber dát z interných zdrojov, analýzu účtovných informácií pri daňovo citlivých položkách, výpočet daňovej povinnosti, zmeny daňových sadzieb a daňových a odvodových povinností, príprava a vedenie daňovej a odvodovej evidencie a pod.

Čas podania zahŕňa dobu na vyplnenie všetkých potrebných formulárov daňových priznaní a dobu potrebnú na ich podanie na príslušných úradoch, vrátane elektronizácie, čakacej doby a pod.

Čas platby zahŕňa dobu potrebnú na zabezpečenie platby, resp. jej odmietnutie, t. j. výpočet sumy daňových platieb, analýzu predpokladaných údajov v prípade zálohových platieb, realizáciu platieb, vrátane on-line, čakacej doby, cestovania a pod. V prípade potreby sa do celkového času zahŕňa aj doba potrebná na prípravu príslušnej knihy pre daňovú evidenciu.

Ukazovateľ celkového času vynaloženého na splnenie daňových povinností je súčtom počtu hodín za rok podľa troch čiastkových ukazovateľov:

1. ukazovateľ času potrebného na splnenie povinnosti pri dani z príjmov právnických osôb, ktorý je vyjadrený počtom hodín za rok,
2. ukazovateľ času potrebného na splnenie povinností pri dani zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, ktorý je vyjadrený počtom hodín za rok,
3. ukazovateľ času potrebného na splnenie povinností pri ostatných daniach, vrátane dane z pridanej hodnoty, ktorý je vyjadrený počtom hodín za rok.

Porovnanie ukazovateľa času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností na Slovensku, vrátane štruktúry jeho čiastkových ukazovateľov v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

Názov ukazovateľa	Merná jednotka	2010	2011
Čas vynaložený na splnenie daňových a odvodových povinností	Počet platieb za rok	231	207
z toho:			
• daň z príjmu právnických osôb	Počet platieb za rok	42	42
• daň zo závislej činnosti a povinné odvody za zamestnanca	Počet platieb za rok	86	62
v tom:			
o odvody do Sociálnej poisťovne	Počet platieb za rok	86	62
• ostatné dane	Počet platieb za rok	103	103
v tom			
o daň z nehnuteľnosti	Počet platieb za rok	0	0
o daň z výnosov finančného majetku	Počet platieb za rok	0	0
o daň z motorového oleja	Počet platieb za rok	0	0
o daň z motorových vozidiel	Počet platieb za rok	0	0
o daň z pridanej hodnoty	Počet platieb za rok	103	103

Zdroj: Štúdie Doing Business 2012 a Doing Business 2013

Podľa štúdie Doing Business 2013 čas vynaložený na splnenie daňových a odvodových povinností na Slovensku sa v roku 2011 oproti roku 2010 znížil o 24 hodín na 207 hodín za rok.

Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR tento pozitívny vývoj súvisel s úsporou času a znížením administratívneho zaťaženia predovšetkým v súvislosti so zavedením elektronickej komunikácie Sociálnej poisťovne so zamestnávateľmi pri povinných odvodoch za zamestnancov, čo platí aj pre zdravotné poisťovne.

Úspory času v súvislosti s elektronickou komunikáciou v oblasti daňovej správy v roku 2011 neboli v hodnotení ukazovateľa času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností zohľadnené. Dôvodom bola nízka úroveň uplatňovania elektronickej komunikácie s využitím tzv. zaručeného elektronického podpisu, pričom v hodnotení nebola zohľadnená ani elektronická komunikácia bez tohto podpisu z dôvodu jej nízkej aplikácie.

Aj keď spôsob elektronickej komunikácie bez zaručeného elektronického podpisu bol v roku 2011 využívaný pomerne často, ako napr. pri vyplňaní rôznych daňových tlačív priamo na webovom portáli daňovej správy s využitím importu z účtovného softvéru a pod., táto skutočnosť nebola zohľadnená v štúdiu Paying Taxes 2013.

Jedným z dôvodov nezohľadnenia tejto elektronickej komunikácie bez zaručeného podpisu v daňovej správe pri hodnotení času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností bolo zrejme neodbúranie administratívnej záťaže, nakoľko ku všetkým takto vytvoreným tlačivám museli byť doručované krycie listy podpísané štatutárnym orgánom daňového subjektu.

Ďalším dôvodom mohli byť podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR aj časté výpadky servera daňovej správy v priebehu roka 2011, najmä v exponovaných termínoch v súvislosti s podávaním priznaní k dani z pridanej hodnoty a v iných súvislostiach spôsobujúcich preťaženie tohto servera.

Aj v ukazovateli času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností by sa malo v najbližších rokoch pozitívne premietnuť ďalšie zjednodušenie platenia daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie prostredníctvom programu UNITAS.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR totiž jeho prvá fáza realizácie v roku 2012 znamenala síce zásadné zmeny pre samotnú daňovú správu, avšak pre väčšinu platcov dane sa reorganizáciou daňovej správy veľa nezmenilo z dôvodu zachovania miestnej príslušnosti. Výnimku tvorili iba väčšie mestá, kde pre konkrétnych platiteľov došlo k zmene kontaktného miesta v prípade, že na ich území existovalo viacero daňových úradov.

Osobitnú pozornosť kontrolná skupina NKÚ SR venovala hodnoteniu času vynaloženého na plnenie odvodových povinností. Napr. v prípade povinných odvodov na zdravotné poistenie správu týchto odvodov vykonávali v roku 2011 celkom 3 zdravotné poisťovne, pričom každá zabezpečovala výber poistného samostatne. To znamenalo značnú časovú a administratívnu náročnosť pre zamestnávateľov, pokiaľ zamestnávali zamestnancov, ktorí boli rozptýlení vo všetkých troch zdravotných poisťovniach a zamestnávatelia museli za nich paralelne administrovať platenie preddavkov na zdravotné poistenie.

Aj v tomto prípade riešením by mala byť v najbližších rokoch realizácia programu UNITAS, ktorá vo svojej druhej fáze má zjednotiť výber daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie do finančnej správy.

Ukazovateľ celkovej daňovej sadzby podľa metodiky Paying Taxes odráža výšku daní a povinných odvodov hradených ich platcami v druhom roku prevádzky, t. j. celkovú mieru zdanenia, ktorá je vyjadrená percentom zo zisku pred zdanením, resp. podielom sumy zaplatených daní a povinných odvodov na hrubom zisku.

Celková výška vynaložených daní a povinných odvodov vyjadruje súčet všetkých daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, ktoré sú splatné po zohľadnení povolených odpočtov a oslobodení od daňových povinností. Základom dane a povinného odvodu je vo všeobecnosti výsledok hospodárenia zaúčtovaný v účtovníctve, ktorý je upravený na daňové účely o položky zvyšujúce, resp. znižujúce tento výsledok hospodárenia.

Pri výpočte celkovej daňovej sadzby je skutočná daňová a odvodová povinnosť delená hrubým ziskom bez zahrnutia odpočítateľných položiek, čím hrubý zisk poskytuje jasný obraz o skutočnom hrubom zisku platcu dane. Celková daňová sadzba je navrhnutá tak, aby bola komplexným nástrojom merania všetkých daní a povinných odvodov, čím sa líši od platnej daňovej sadzby, ktorá je len faktorom, ktorý sa použije k daňovému základu.

Ukazovateľ celkovej daňovej sadzby je súčtom podielu daňových a odvodových sadzieb zo zisku pred zdanením v percentách za príslušný rok podľa troch čiastkových ukazovateľov:

1. ukazovateľ miery zdanenia príjmov právnických osôb, ktorý je vyjadrený percentom zo zisku pred zdanením v príslušnom roku,
2. ukazovateľ miery zdanenia závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, ktorý je vyjadrený percentom zo zisku pred zdanením v príslušnom roku,
3. ukazovateľ miery zdanenia ostatných daní, ktorý je vyjadrený percentom zo zisku po zdanení v príslušnom roku.

Porovnanie ukazovateľa celkovej daňovej sadzby ako % z hrubého zisku na Slovensku, vrátane štruktúry jeho čiastkových ukazovateľov v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

Názov ukazovateľa	Zákonná sadzba	Základ dane	2010	2011
Celková daňová sadzba (%)	Rôzne sadzby	Rôzne základy	48,8	47,9
z toho:				
• daň z príjmu právnických osôb (%)	19,0 %	Zdaniteľný príjem	7,2	6,8
• daň zo závislej činnosti a povinné odvody za zamestnanca (%)	35,2	Hrubá mzda	39,6	39,6
v tom:				
o odvody do Sociálnej poisťovne (%)	35,2	Hrubá mzda	39,6	39,6
• ostatné dane	Rôzne sadby	Rôzne základy	2,0	1,5
v tom:				
o daň z nehnuteľnosti (%)	Rôzne sadzby m ²	Rozloha	0,4	0,4
o daň z výnosov finančného majetku	19,0 %	Úrokové výnosy	* 0,5	* 0,5
o daň z motorového oleja (%)	0	Zarátaný v cene	1,4	0,9
o daň z motorových vozidiel (%)	Rôzne sadzby cm ³	Objem motora	0,2	0,2
o daň z pridanej hodnoty (%)	20,0	Pridaná hodnota	* 0	* 0

Zdroj: Štúdie Doing Business 2012 a Doing Business 2013

* Nie je zahrnuté do hodnotenia

Podľa štúdie Doing Business 2013 celková daňová sadzba na Slovensku sa v roku 2011 oproti roku 2010 znížila o 0,9 p. b. na 47,9 %. Tento pozitívny vývoj súvisel s medziročným poklesom prepočítanej celkovej sadzby pri dani z príjmu právnických osôb o 0,4 p. b. na 6,8 % a pri dani z motorového oleja o 0,5 p. b. na 0,9 %.

Z uvedeného je zrejmé, že v hodnotení sa neprejavilo rozšírenie daňových základov a vymeriavacích základov povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011 v rámci opatrení prijatých na konsolidáciu verejných financií. Na druhej strane v celkovej

daňovej sadzbe na negatívne neprejavilo zvýšenie sadzby dane z pridanej hodnoty, ktorá sa s platnosťou od 1. januára 2011 zvýšila z 19 na 20 %. Táto daň nie je do hodnotenia štúdie Paying Taxes 2013 podľa jej metodiky zahrnutá, rovnako ako daň z výnosov finančného majetku, t. j. úrokov.

Na celkovej daňovej sadzbe vyjadrenej v štúdii Paying Taxes 2013 podielom na hrubom zisku vo výške 47,9 % v roku 2011 rovnako ako v roku 2010 sa najvýraznejšie prejavili povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie za zamestnancov výškou 39,6 %.

Pre Slovensko bola v roku 2011 charakteristická na jednej strane nízka úroveň daňového zaťaženia kapitálu, zdanenia nehnuteľností a environmentálnych daní a na druhej relatívne vysoké spotrebné dane a zdanenie príjmov zo závislej činnosti. Rizikový bol najmä veľký rozdiel medzi daňovým zaťažením kapitálu a príjmov z práce, u ktorých najnegatívnejším bolo najmä vyššie daňovo-odvodové zaťaženie pracovníkov s nízkymi príjmami. Sprievodným charakteristickým znakom daňového systému v roku 2011 bola nízka efektívnosť zdanenia vzhľadom na slabú daňovú disciplínu a veľký rozsah obchádzania daňových povinností.

Z týchto dôvodov v ukazovateli celkovej daňovej sadzby v najbližších rokoch je možné očakávať zmeny, ktoré budú spojené aj s nevyhnutnosťou konsolidácie verejných financií v rámci procedúry nadmerného deficitu. Aj keď prioritou by malo byť zvyšovanie efektívnosti a účinnosti daňového a odvodového systému prostredníctvom obmedzenia daňových únikov, možno očakávať aj zvyšovanie niektorých typov daní.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR negatívne by sa nemalo prejavovať plánované rozširovanie základu dane cestou rušenia existujúcich výnimiek a oslobodení predovšetkým v oblasti dane z pridanej hodnoty a daní z príjmov, nakoľko v tejto súvislosti sa očakáva prípadné zníženie sadzieb u niektorých typov daní.

V závere tejto časti hodnotenia kontrolná skupina NKÚ SR konštatuje, že rok 2011 bol poznačený prípravou rozsiahlej reformy daňovo-odvodového systému. Vzhľadom na predčasné voľby v roku 2012 a očakávanú zmenu vlády SR však táto reforma bola odložená na neurčito s výnimkou inštitucionálnych zmien v daňovej správe v rámci I. etapy realizácie programu UNITAS.

Pokus implementácie nového informačného systému daňovej správy od 1. januára 2012 v rámci realizácie programu UNITAS sprevádzali už v toku 2011 zásadné problémy súvisiace s nezávládnutím nábehu. Aj preto bola implementácia po prvých neúspešných mesiacoch v roku 2012 zastavená.

Slovensko si aj napriek tomu udržalo v roku 2011 pozíciu jednej z atraktívnejších cieľových krajín pre zahraničné investície v Strednej Európe, čo potvrdzujú aj hodnotenia v štúdiách Paying Taxes 2013 a Doing Business 2013. K tomu prispelo nielen členstvo v Európskej únii a Shengenskom priestore, výhodná geopolitická poloha, flexibilná a výkonná

pracovná sila, zlepšujúca sa infraštruktúra a pod., ale aj jednoduchosť daňového systému s nízkym daňovým zaťažením. Tento záver potvrdzuje okrem iného aj to, že:

- príjem sa zdaňoval len raz ročne, nakoľko dividendy neboli premetom dane z príjmu právnických osôb,
- nevyberali sa daň z dedičstva, daň z darovania, dane z prechodu a prevodu nehnuteľností,
- v roku 2011 platila pre daň z príjmov právnických osôb rovná daň vo výške 19 %, pričom výpočet základu tejto dane bol jednoduchý vďaka zrušeniu veľkého počtu pripočítateľných a odpočítateľných položiek v predchádzajúcom období.

V ukazovateli jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov štúdie Paying Taxes 2013 sa v súlade s metodikou tejto štúdie nezaradilo do hodnotenia celkovej daňovej sadzby zvýšenie dane z pridanej hodnoty z 19 na 20 % s platnosťou od 1. januára 2011, s výnimkou liekov a medicínskych potrieb, u ktorých ostala zachovaná pôvodná sadzba vo výške 10 %. Toto zvýšenie pôvodnej rovnej dane súviselo s jedným z konsolidačných opatrení vlády SR, ktoré bolo zamerané na ozdravenie verejných financií.

V tejto súvislosti kontrolná skupina NKÚ SR zastáva názor, že touto zmenou v roku 2011 boli naznačené očakávané opatrenia v daňovom a odvodovom systéme pre ďalšie roky. Ich cieľom by malo byť na prvom mieste zvýšenie efektívnosti výberu daní a povinných odvodov a eliminovanie motivácie na obchádzanie daňových povinností.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR pozornosť bolo potrebné sústrediť aj na zmeny v štruktúre daňového systému so zameraním na dane s významnejším vplyvom na ekonomický rast krajiny a tým aj na rast príjmov štátneho rozpočtu. Pri týchto zmenách sa mali zohľadňovať základné kritériá jednoduchosti, ako napr. rovnaké zdanenie príjmov alebo rovnaké zdanenie majetku a pod., čo daňový systém v roku 2011 nespĺňal.

Osobitná pozornosť sa podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR mala v roku 2011 venovať dani z majetku, ktorej výnos je pri zohľadnení absencie dane z prechodu a prevodu nehnuteľností mimoriadne nízky v medzinárodnom porovnaní. Pritom tento typ dane v porovnaní s inými, podstatne vyššími daňami, nemá výnimočný vplyv na hospodársky rast a je relatívne veľmi ťažké vyhnúť sa plateniu tejto dane.

Pretrvávajúcim nedostatkom sú nezrovnalosti pri daniach z pozemkov, stavieb a bytov. Konkrétne daň z pozemkov je založená na hodnote pôdy, pričom pri dani zo stavieb alebo bytov táto daň vychádza len z obytnej plochy. To vedie k zápornej korelácii medzi efektívnou daňovou sadzbou a skutočnou trhovou hodnotu majetku. V tejto oblasti jedným z riešení by mohlo byť aj zohľadnenie kritéria luxusu, ktoré by lepším spôsobom odzrkadlilo skutočné trhové hodnoty nehnuteľností.

Napriek týmto skutočnostiam kontrolná skupina NKÚ SR hodnotí vývoj jednoduchosti daňovo-odvodového systému v roku 2011 pozitívne a očakáva, že zabezpečením úspešnej realizácie programu UNITAS v najbližších rokoch dôjde

k podstatnému zlepšeniu postavenia Slovenska v rebríčku hodnotenia jednotlivých krajín sveta podľa štúdie Paying Taxes.

2.2 Daňovo-odvodové zaťaženie Slovenska v roku 2011

Daňovo-odvodové zaťaženie je merané ukazovateľom daňovej kvóty II v metodike ESA 95, ktorý vyjadruje, aká vysoká je miera zdanenia, resp. aký podiel majú zaplatené dane a povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie na tvorbe hrubého domáceho produktu. V skutočnosti predstavuje podiel hrubého domáceho produktu, ktorý sa prerozdeľuje prostredníctvom rozpočtu verejnej správy.

Podľa metodiky Eurostatu daňovo-odvodové zaťaženie, resp. daňová kvóta II sú definované ako podiel daní podľa klasifikácie ESA 95 na hrubom domácom produkte, vrátane povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie.

Základný vzorec ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženie, resp. daňovej kvóty II

$$X = \frac{D2 + D5 + D91 + D611 + D612 - D995}{HDP}$$

Vysvetlivky:

X = Daňovo-odvodové zaťaženie, resp. daňová kvóta II v metodike ESA 95

D2 = Dane z produkcie a z dovozu sú povinné platby vyberané z titulu výroby a dovozu výrobkov a služieb, zamestnávania pracovných síl, vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných aktív používaných vo výrobe. Tieto dane sa platia bez ohľadu na to, či bol vytvorený zisk. Patrí sem napr. daň z pridanej hodnoty, spotrebné dane a dovozné clo.

D5 = Bežné dane z dôchodku a majetku pokrývajú všetky povinné platby platené z dôchodku a majetku a niektoré pravidelné dane, ktoré nie sú vyrubované ani z dôchodkov a ani z majetku. Patria sem napr. daň z príjmu fyzických osôb, daň z príjmu právnických osôb a dane vyberané zrážkou..

D91 = Dane z kapitálového majetku sa skladajú z daní vyberaných nepravidelne a veľmi zriedkavo z hodnoty aktív alebo čistého majetku vo vlastníctve subjektu v dôsledku dedičstva, darov medzi živými alebo iných transferov. Patrí sem napr. daň z dedičstva, daň z darovania.

D611 = Sociálne príspevky, vrátane hodnoty dodatkových príspevkov platených z dôchodkov a z majetku patriacich držiteľom poisťovní, ktoré získajú zúčastnení jednotlivci a ktoré sa

zaznamenávajú ako spätné väzby poisťovniam ako doplnok k ostatným príspevkom. Pozostávajú z troch typov platieb:

- 1) skutočné sociálne príspevky zamestnávateľov, ktoré platia zamestnávatelia do fondov sociálneho zabezpečenia, poisťovniam alebo iným penzijným fondom, ktoré spravujú systémy sociálneho poistenia, aby zabezpečili sociálne dávky pre svojich zamestnancov;
- 2) skutočné sociálne príspevky zamestnancov a samostatne zárobkovo činných osôb, pričom zamestnanci platia do systémov sociálneho zabezpečenia alebo súkromných systémov financovaných a nefinancovaných z fondov a samostatne zárobkovo činné osoby, či už zamestnávatelia alebo pracujúci, platia sociálne príspevky vo vlastný prospech, t. j. na vlastný účet;
- 3) skutočné sociálne príspevky nepracujúcich osôb.

D612 = Imputované sociálne príspevky na sociálne a zdravotné zabezpečenie predstavujú sumu, ktorú sú povinní dočasne platiť zamestnávatelia v prípade choroby, materstva, úrazu práceneschopnosti alebo nadbytočnosti zamestnanca. Ide napr. o prostriedky vyplácané prostredníctvom sociálneho fondu tvoreného zamestnávateľom počas prvých 10 dní práceneschopnosti zamestnanca a pod.

D 955 = kategória kapitálového transferu, ktorá pokrýva iné ako investičné dotácie a dane z kapitálu, ktoré samy o sebe nepredstavujú prerozdelenie dôchodkov, ale prerozdelenie úspor alebo majetku medzi rôznymi sektormi alebo subsektormi ekonomiky alebo zahraničím

HDP = Hrubý domáci produkt je hodnota všetkých finálnych výrobkov a služieb vyrobených rezidentskými jednotkami v štáte za rok.

Ukazovateľ daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II porovnáva každý rok skutočný výber daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie s hrubým domácim produktom. Čím je výsledná hodnota ukazovateľa väčšia, tým je väčšie aj daňovo-odvodové zaťaženie. Vo všeobecnosti však platí, že nízka daňová kvóta II automaticky neznamena nízke dane.

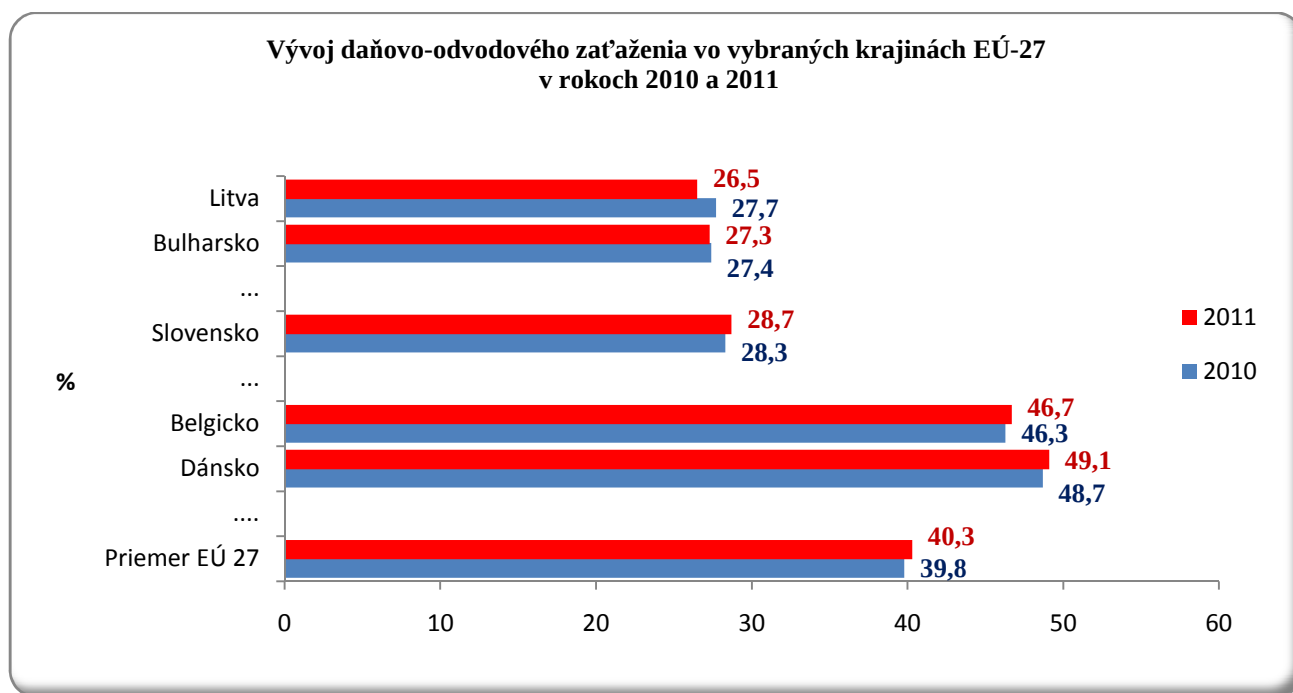
Aj preto takto definovaný ukazovateľ má viacero nedostatkov, a to predovšetkým:

- neposkytuje informácie o rozložení daňového bremena, resp. daňového zaťaženia jednotlivca,
- rovnako neposkytuje komplexné informácie o štruktúre daní, ako napr. o daňových základoch, rozsahu oslobodení, nezdaniteľných čiastkach, výnimkách, špeciálnych režimoch a pod.,
- presne nedefinuje dane a povinné odvody napr. v súvislosti so vzájomnými platbami medzi niektorými subjektmi verejnej správy,
- použitý hrubý domáci produkt obsahuje tak nepriame dane, ako aj pridanú hodnotu verejnej správy.

Napriek tomu ukazovateľ daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II podáva, aj keď s určitými obmedzeniami, komplexnú informáciu o veľkosti daňovo-odvodového zaťaženia. Tým je jedným zo základných ukazovateľov, ktorý umožňuje medzinárodné porovnávanie, nakoľko takéto porovnávanie konkrétnych daní nemá príliš veľkú vypovedaciu schopnosť vzhľadom na rozdielne štruktúry daní v rôznych daňových systémoch.

V porovnaní s väčšinou krajín Európskej únie je pre Slovensko charakteristická relatívne nízka úroveň daňovo-odvodového zaťaženia. Podľa údajov Eurostatu za rok 2011 bolo daňovo-odvodové zaťaženie na Slovensku svojou úrovňou 28,7 % z hrubého domáceho produktu o 11,6 p. b. nižšie oproti priemeru členských krajín Európskej únie na úrovni 40,3 % z hrubého domáceho produktu. Vysvetlením je nielen výrazná rozdielnosť výšky a počtu daňových sadzieb, ale aj špecifiká a odlišnosti vo vývoji daňového systému každej krajiny, ktorý vychádzal z jej spoločenských, ekonomických, či politických princípov.

Porovnanie vývoja daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II na Slovensku s členskými štátmi Európskej únie s najvyšším a najnižším daňovo-odvodovým zaťažením v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúci graf:



Zdroj: Eurostat

Slovensko je v daňovo-odvodovom zaťažení za rok 2011 pod priemerom členských krajín Európskej únie, u ktorých medziročné zvýšenie daňovej kvóty II bolo dôsledkom zvyšovania dane z pridanej hodnoty vo viacerých členských štátoch. Daňovú kvótu II mali najvyššiu Dánsko a najnižšiu Litva.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR v daňovo-odvodovom zaťažení Slovenska v roku 2011 sú premietnuté základné charakteristiky jeho daňovo-odvodového systému, a to najmä nízka úroveň environmentálnych daní, nízke zdanenie kapitálu a nehnuteľností, priemerné daňové zaťaženie práce a relatívne vysoké spotrebné dane. Pri hodnotení daňovo-odvodového zaťaženia je však potrebné brať do úvahy aj neefektívny výber daní, a to najmä pri dani z pridanej hodnoty z dôvodu podvodov, daňových únikov a obchádzania daňovej povinnosti.

Kontrolná skupina NKÚ SR podrobnejšie hodnotenie vývoja ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II na Slovensku vykonala na základe údajov Inštitútu finančnej politiky Ministerstva financií SR za rok 2011, ktoré boli v čase výkonu kontroly k dispozícii.

V návrhu rozpočtu verejnej správy na roky 2011 až 2013 sa očakávala stabilizácia celkového daňovo-odvodového zaťaženia v roku 2011 na úrovni 27,8 % z hrubého domáceho produktu. Bez prijatia opatrení na konsolidáciu verejných financií v oblasti daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie by daňová kvóta II medziročne poklesla na úroveň 26,6 % z hrubého domáceho produktu.

Porovnanie vývoja ukazovateľa daňovej kvóty II, vrátane zložiek použitých pre jeho výpočet na Slovensku v ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V % z HDP				
Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 - 2010	Index 2011/ 2010
Ukazovateľ daňovej kvóty II	28,3	28,7	0,4	101,4
z toho:				
1. Dane	15,8	16,2	0,4	102,5
v tom:				
• D2 Dane z produkcie a dovozu (D2)	10,4	10,8	0,4	103,8
• D5 Dane z príjmov a majetku (D5)	5,4	5,4	0	100,0
• D91 Dane z kapitálového majetku (D	0	0	0	0
• D955 Kategória kapitálového transferu	0	0	0	0
2. Povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie	12,5	12,5	0	100,0
v tom:	12,3	12,3	0	100,0
• D 611 Povinné odvody	0,2	0,2	0	100,0
• D612 Imputované povinné odvody				
3. HDP v b. c. (%)	4,9	4,9	0	100,0

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

V miernom medziročnom náraste daňovej kvóty II v roku 2011 sa v plnej miere premietlo zvýšenie podielu daní na hrubom domácom produkte, na čom mali významný podiel opatrenia prijaté na konsolidáciu verejných financií v oblasti daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie.

V rámci týchto opatrení pre rok 2011 išlo najmä o legislatívne zmeny spojené s daňou z príjmov fyzických osôb, daňou z príjmov právnických osôb, daňou z pridanej hodnoty, spotrebnou daňou z minerálnych olejov, piva, tabakových výrobkov, uhlia a zemného plynu a s rozširovaním vymeriavacích základov pre výpočet povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie.

Podľa názoru kontrolnej skupiny NKÚ SR však vývoj ukazovateľa daňovej kvóty II v roku 2011 nepotvrdil zámer daňovej politiky stabilizovať daňovo-odvodové zaťaženie na Slovensku na úrovni 27,8 %.

Plnenie zámerov daňovej politiky v rámci opatrení prijatých na konsolidáciu verejných financií v roku 2011 je hodnotené prostredníctvom podrobnej analýzy aktuálnych daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v metodike ESA 95, vrátane ich štruktúr, ktoré sú základom pre výpočet ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II.

Porovnanie vývoja daní a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie zahrnutých do výpočtu ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II v ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

(v mil. eur)

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Celkové daňové príjmy a povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie	18 467	19 662	1 195	106,5
z toho:				
1. Celkové daňové príjmy	10 215	11 027	812	107,9
z toho:				
• dane z produkcie a dovozu (D2)	6 679	7 265	586	108,8
v tom:				
o dane z produktov (D21)	6 206	6 780	574	109,2
o ostatné dane z produkcie (D29)	473	485	12	102,5
• dane z príjmov a majetku (D5)	3 536	3 762	226	106,4
v tom:				
o dane z príjmov (D51)	3 325	3 551	226	106,8
o ostatné bežné dane (D59)	211	211	0	100,0
• dane z kapitálového majetku (D91)	0	0	0	0
• kategória kapitálového transferu (D955)	0	0	0	0
2. Celkové povinné odvody na sociálne a zdravotné poistenie	8 252	8 635	383	104,6
z toho:				
• sociálne a zdravotné odvody (611)	8 123	8 514	391	104,8
v tom:				
o sociálne a zdravotné odvody platené zamestnávateľmi (D6111)	4 517	4 591	74	101,6

o sociálne a zdravotné odvody platené zamestnancami (D6112)	2 077	2 016	- 61	97,1
o sociálne a zdravotné odvody platené samozamestnávateľmi a nezamestnanými (D6113)	1 529	1 907	378	124,7
• imputované sociálne a zdravotné odvody (D612)	129	121	- 8	93,8

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Na medziročnom raste celkových daňových príjmov a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011 sa významnejšie podieľali celkové daňové príjmy a v rámci nich predovšetkým dane z produktov (D21) a dane z príjmov (D51). To zodpovedá legislatívnym zmenám v oblasti dane z pridanej hodnoty, spotrebných daní a dane z príjmov v rámci opatrení, ktoré boli prijaté na konsolidáciu verejných financií v roku 2011.

V ďalšej časti hodnotenia sú v kontexte makroekonomického vývoja podrobne analyzované jednotlivé typy daní a odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011.

2.2.1 Vývoj makroekonomického prostredia v roku 2011

V roku 2011 pokračoval s miernym poklesom expanzívny vývoj slovenskej ekonomiky, ktorá dosiahla dynamiku rastu hrubého domáceho produktu na úrovni 3,2 %. K tomuto vývoju najvýznamnejšie prispel zahraničný export. Pri otvorenosti slovenskej ekonomiky, pre ktorú je charakteristický vývoz viac ako 90 % vyprodukovaných tovarov a služieb, je to zásluhou dopytu hlavných obchodných partnerov Slovenska.

Pre hodnotenie daňovo-odvodového zaťaženia a daňovej štruktúry sú dôležité nominálne údaje o hrubom domácom produkte a trhu práce.

Porovnanie tvorby hrubého domáceho produktu a jeho nominálneho rastu, vrátane zložiek podľa produkčnej metódy v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011/ 2010
HDP v bežných cenách (mil. eur)	65 869,5	69 108,3	3 238,8	104,9
v tom:				
• produkcia (mil. eur)	151 401,3	163 966,8	12 565,5	108,3
• medzispotreba (mil. eur)	91 512,8	151 401,3	59 888,5	165,4
• pridaná hodnota (mil. eur)	59 888,6	62 530,4	2 641,8	104,4
• čisté dane z produktov (mil. eur)	5 980,9	6 577,9	597,0	110,0

Zdroj: Štatistický úrad SR

Rok 2011 bol charakterizovaný výrazným nominálnym rastom medzispotreby, ktorá však pri zohľadnení finálnej produkcie tovarov a služieb nespomalila nominálny rast pridanej hodnoty, ktorá vyjadruje rozdiel medzi produkciou a nákladmi vynaloženými producentmi na

nákup surovín, materiálov, energie a služieb od iných producentov. To sa pozitívne prejavilo v ukazovateli čistých daní z produktov vyjadrených objemom nepriamych daní očistených o subvencie, ktoré vstupujú do trhových cien a tak ovplyvňujú hrubý domáci produkt v trhových cenách.

Porovnanie tvorby hrubého domáceho produktu v bežných cenách a jeho nominálneho rastu, vrátane jeho zložiek podľa výdavkovej metódy v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 /2010
HDP v bežných cenách (mil. eur)	65 869,5	69 108,3	3 238,8	104,9
v tom:				
• konečná spotreba domácností (mil. eur)	37 735,4	39 002,8	1 267,4	103,4
• konečná spotreba verejnej správy (mil. eur)	12 727,2	12 418,0	- 309,2	97,6
• tvorba hrubého fixného kapitálu(mil. eur)	13 850,61	15 956,83	2 106,2	115,2
• vývoz tovarov a služieb (mil. eur)	52 958,88	62 024,34	9 065,5	117,1
• dovoz tovarov a služieb (mil. eur)	53 113,1	61 587,2	8 474,1	116,0

Zdroj: Štatistický úrad SR

Vývoj hrubého domáceho produktu v bežných cenách je makroekonomickou základňou pre daň z príjmov právnických osôb a daň vyberanou zrážkou. K jeho tvorbe v roku 2011 prispieval tak zahraničný ako aj domáci dopyt, v ktorom sa prejavil predovšetkým rast investícií v rámci tvorby hrubého fixného kapitálu. Negatívne na domáci dopyt pôsobil iba pokles konečnej spotreby domácností, a to predovšetkým vplyvom opatrení prijatých na konsolidáciu verejných financií.

Vo vývoji konečnej spotreby domácností, ktorá je makroekonomickou základňou pre spotrebné dane a daň z pridanej hodnoty, sa v roku 2011 negatívne premietal postupný pokles dôvery spotrebiteľov a následne aj tržieb tak vo veľkoobchode, ako aj v maloobchode.

Pozitívny vývoj ekonomického rastu v roku 2011 sa premietol aj vo vývoji trhu práce, v rámci ktorého priemerná miera nezamestnanosti v porovnaní s rokom 2010 poklesla o 0,9 p. b. na 13,5 %. Negatívom bola vysoká úroveň nezamestnanosti mladých ľudí, ktorých podiel na celkovej nezamestnanosti v roku 2011 predstavoval približne 30 %.

Celková zamestnanosť v národnom hospodárstve v roku 2011 medziročne stúpila o 3,3 p. b. na 2 208 313 osôb, čo posilnilo makroekonomickú základňu dane z príjmov fyzických osôb, pre ktorú je dôležitý aj vývoj miezd. Priemerná mesačná nominálna mzda zamestnanca v národnom hospodárstve v roku 2011 medziročne vzrástla o 17 eur na 786 eur. To sa pozitívne premietlo aj v raste mzdovej bázy, ktorá sa v porovnaní s rokom 2010 zvýšila o 1,4 p. b. na úroveň 1,3 %.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR napriek miernemu zlepšeniu vývoja trhu práce v roku 2011 jeho kľúčové problémy ostali nedoriešené. V prvom rade zhoršovanie vylúčenia

marginalizovaných komunit a v rámci nich najmä Rómov s nižšou schopnosťou prekonávať prekážky pri integrácii na trhu práce. Rovnako sa nezastavil nepriaznivý vývoj dlhodobej nezamestnanosti, čo súviselo aj so slabšou výkonnosťou trhu práce, vrátane nižšej úrovne efektívneho a účinného využívania nástrojov jeho aktívnej politiky.

2.2.2 Dane z produkcie a dovozu (D2)

Dane z produkcie a dovozu sa podľa metodiky ESA 95 skladajú z povinných jednostranných platieb, v peňažnej alebo naturálnej podobe, ktoré vyberá verejná správa alebo inštitúcie Európskej únie z titulu výroby a dovozu výrobkov a služieb, zamestnávania pracovných síl, vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných aktív používaných vo výrobe. Tieto dane sa platia bez ohľadu na to, či bol vytvorený zisk.

Dane z produkcie a dovozu (D2) sa podľa metodiky ESA 95 delia na:

- dane z produktov (D21)
 - o dane typu dane z pridanej hodnoty (D211)
 - o dane z dovozu a dovozné clá okrem dane z pridanej hodnoty (D212)
 - dovozné clá (D2121)
 - dane z dovozu okrem dane z pridanej hodnoty a dovozných ciel (D2122)
- ostatné dane z produkcie (D29).

Porovnanie štruktúry dane z produkcie a dovozu v metodike ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Dane z produkcie a dovozu (D2)	6 679	7 265	586	108,8
v tom:				
• dane z produktov (D21)	6 206	6 780	574	109,2
z toho:				
o daň typu DPH (D211)	4 129	4 651	522	112,6
o dane z produktov okrem DPH a dani z dovozu (D214)	2 078	2 129	51	102,5
• ostatné dane z produkcie (D29)	473	485	12	102,5
z toho:				
o dane z vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných stavieb (D29A)	189	195	6	103,2
o dane z využívania investičného majetku (D29B)	123	132	9	107,3
o dane, ktoré platia podniky, aby získali licencie na podnikanie alebo odborné licencie (D29E)	134	132	- 2	98,6
o daň zo znečistenia (D29F)	25	24	- 1	96,0
o ostatné dane z produkcie (D29H)	3	3	0	100,0

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

V medziročnom raste dane z produkcie a dovozu v roku 2011 sa najvýznamnejšie premietlo zvýšenie dane z produktov (21) a v rámci nej dane typu dane z pridanej hodnoty. To súviselo predovšetkým s opatreniami prijatými na konsolidáciu verejných financií v oblasti dane z pridanej hodnoty. Naopak nenaplnili sa očakávania z konsolidačných opatrení pri daniach z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a dani z dovozu (D214), a to predovšetkým z dôvodu nižšieho plnenia spotrebných daní.

Daň typu dane z pridanej hodnoty (D211) podľa metodiky ESA 95 je daň z výrobkov alebo služieb vyberaná postupne podnikmi, ktorá sa napokon plne účtuje konečným nákupcom. Výrobcovia sú povinní platiť len rozdiel medzi daňou z pridanej hodnoty zo svojich predajov a daňou z pridanej hodnoty zo svojich nákupov pre vlastnú medzispotrebu alebo hrubú tvorbu kapitálu.

Daň z pridanej hodnoty sa zaznamenáva ako dovoz a čistá produkcia alebo dovoz výrobkov a služieb, ktoré sú ocenené bez fakturovanej dane z pridanej hodnoty. Ako čistá sa zaznamenáva aj vtedy, ak nákupy výrobkov a služieb sú zachytené vrátane neodpočítateľnej dane z pridanej hodnoty. V takomto prípade sa daň z pridanej hodnoty zaznamená, ako keby mala pôvod u kupujúcich, teda nie u predávajúcich, a to len u tých kupujúcich, ktorí si ju nemôžu odpočítať. Väčšia časť dane z pridanej hodnoty sa potom v systéme zaznamená, ako by bola platená z konečného použitia, hlavne zo spotreby domácností. Časť dane z pridanej hodnoty môžu však platiť i podniky, najmä tie, ktoré nie sú platcami dane z pridanej hodnoty.

Daň z pridanej hodnoty za celú ekonomiku sa rovná rozdielu medzi celkovou fakturovanou daňou z pridanej hodnoty a celkovou odpočítateľnou daňou z pridanej hodnoty.

Porovnanie štruktúry dane typu dane z pridanej hodnoty (D2011) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Daň typu DPH (D211)	4 129	4 651	522	112,6
v tom:				
• DPH (D211A)	4 182	4 711	529	112,6
• odvod vlastných zdrojov z DPH (D211B)	- 53	- 60	- 7	113,2

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

V medziročnom zvýšení plnenia dane z pridanej hodnoty (D2011A) v roku 2011 sa premietlo niekoľko vplyvov, a to predovšetkým:

- dočasné zvýšenie základnej sadzby dane z pridanej hodnoty z pôvodných 19 % na 20 % pri ponechaní zníženej sadzby 10 % na lieky, vybrané zdravotnícke pomôcky a knihy, a to až do času, kým deficit rozpočtu verejnej správy neklesne pod úroveň 3 % z hrubého domáceho produktu,
- zrušenie zníženej sadzby dane z pridanej hodnoty vo výške 6 % od 1. januára 2011, ktorá sa uplatňovala na tovary tzv. predaja z dvora,

- zaplataenie dane z pridanej hodnoty vo výške 173,6 mil. eur štátom za úseky komunikácií v rámci realizácie projektov verejno-súkromného partnerstva, ktoré boli v roku 2011 skolaudované, resp. odovzdané do predčasného užívania.

Z týchto vplyvov sa v roku 2011 najvýraznejšie prejavilo dočasné zvýšenie sadzby dane z pridanej hodnoty z 19 % na 20 %, u ktorej sa dosiahli výnosy približne o 160 mil. eur vyššie ako sa pôvodne predpokladalo.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR na tomto vývoji má zásluhu predovšetkým takmer 17 % zvýšenie výberu dane z pridanej hodnoty colnou správou, nakoľko príjem daňového výnosu na dani z pridanej hodnoty v daňovej správe sa vyvíjal negatívne, čo súviselo aj s medzročným nárastom objemu vrátených nadmerných odpočtov tejto dane o 867,6 mil. eur.

Daňové pohľadávky na dani z pridanej hodnoty po lehote splatnosti predstavovali v úhrne za daňovú a colnú správu celkom 1 846,4 mil. eur, pričom v daňovej správe medzročne vzrástli o 178,1 mil. eur.

Daň z pridanej hodnoty patri medzi tie dane, pri ktorých existuje veľký priestor pre obchádzanie daňovej povinnosti a daňové podvody.

Aj preto kontrolná skupina NKÚ SR za jeden z prostriedkov zvýšenia efektivity výberu dane z pridanej hodnoty vidí v obmedzení priestoru pre tieto daňové úniky a rôzne daňové podvody. Ďalším prostriedkom zvýšenia príjmov dane z pridanej hodnoty by malo byť aj postupné rozširovanie základu tejto dane formou rušenia niektorých existujúcich výnimiek a oslobodení.

Nedostatočný výber dane z pridanej hodnoty podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR súvisel aj so všeobecnejším problémom nižšej úrovne riadenia a správy daňových záležitostí. Riešením tohto problému má byť realizácia zjednotenia výberu daní, cla a povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie prostredníctvom programu UNITAS.

Daň z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a daní z dovozu (D214) podľa metodiky ESA 95 pozostáva z daní z výrobkov a služieb, ktoré sa stávajú splatnými v dôsledku výroby, vývozu, predaja, transferov, leasingu alebo doručenia týchto výrobkov a služieb, alebo v dôsledku ich použitia pre vlastnú spotrebu alebo vlastnú tvorbu kapitálu.

Daň z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a daní z dovozu (D214) sa podľa metodiky ESA 95 delí predovšetkým na:

- spotrebné dane (D214A), a to z minerálnych olejov, liehu, piva, vína, tabakových výrobkov, elektriny, uhlia a zo zemného plynu,
- dane platené pri registrácii áut (D214D),
- dane zo zábavnej činnosti (D214E),
- dane z lotérií, hier a stávk (D214F),

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

- ostatné dane zo špecifických služieb, a to za ubytovanie kapacity v rekreačných a vzdelávacích zariadeniach (D214H).

Porovnanie štruktúry dane z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a daní z dovozu (D214) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011/ 2010
Dane z produktov okrem DPH a daní z dovozu (D214)	2 078	2 129	51	102,5
v tom:				
• spotrebné dane (D214A)	1 931	1 999	68	103,5
• dane platené pri registrácii áut (D214D)	5	5	0	100,0
• dane zo zábavnej činnosti (D214E)	2	1	- 1	50,0
• dane z lotérií, hier a stávk (D214F)	132	115	- 17	87,1
• ostatné dane zo špecifických služieb (D214H)	8	8	0	100,0

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Na medziročné zvýšenie plnenia dane z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a daní z dovozu (D214) v roku 2011 mal pozitívny vplyv len vývoj spotrebných daní (D214A).

Porovnanie štruktúry spotrebných daní (214A) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Spotrebné dane (214A)	1 931	1 999	68	103,5
v tom:				
• z minerálnych olejov (214AA)	1 032	1 071	39	103,8
• z liehu (D214AB)	197	205	8	104,1
• z piva (D214AC)	56	58	2	103,6
• z vína (D214AD)	4	4	0	100,0
• z tabakových výrobkov (D214AE)	602	623	21	103,5
• z elektriny (D214AF)	16	16	0	100,0
• z uhlia (D214AG)	1	1	0	100,0
• zo zemného plynu (D214AH)	24	21	- 3	87,5

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Vo zvýšení spotrebných daní v roku 2011 sa premietli viaceré legislatívne zmeny prijaté v rámci konsolidácie verejnej správy, a to:

- pri spotrebnej dani z minerálnych olejov:
 - o zmena sadzby dane na červenú naftu z 225,71 eur na 368 eur/1000 l,

- o opätovné zavedenie sadzby spotrebnej dane na skvapalnený ropný plyn (LPG) vo výške 182 eur/1000 kg,
- o zrušenie daňového zvýhodnenia pre biopalivá v zmesi s fosilným palivom pri zvýšení základnej sadzby o 5 % pre naftu a o 7 % pre benzíny pri nesplnení stanoveného podielu biopalív u nafty 5 % biogénnej zložky a u benzínu 3,1 % biogénnej zložky,
- pri spotrebnej dani z piva zvýšenie sadzby dane zo 1,65 eur/plato/hl na 2,45 eur/plato/hl pri veľkých pivovaroch a pri malých pivovaroch z 1,22 eur/plato/hl na 1,82 eur/plato/hl,
- pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov zvýšenie minimálnej sadzby dane na cigarety vo výške 85,00 eur/1000 kusov, na cigary a cigarky vo výške 75,68 eur/100 kusov a na tabak vo výške 66,96 eur/kg
- pri spotrebnej dani z uhlia zrušenie oslobodenia a zavedenie sadzby využívaného na výrobu tepla v domácnostiach zrušenie oslobodenia a zavedenie sadzby vo výške 10,62 eur/tonu
- pri spotrebnej dani zo zemného plynu zrušenie oslobodenia a zavedenie sadzby vo výške 1.32/MWh.

Tieto legislatívne zmeny sa najvýraznejšie v roku 2011 prejavili pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov, ktorých výnosy oproti odhadom boli vyššie približne o 6 mil. eur. Naopak legislatívne zmeny neboli naplnené pri medziročnom zvýšení spotrebnej dane z minerálnych olejov, ktoré boli približne o 56 mil. eur nižšie ako sa pôvodne predpokladalo. Colná správa vykázala za rok 2011 pohľadávky na spotrebných daniach po lehote splatnosti vo výške 31,3 mil. eur.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia vývoja spotrebných daní v roku 2011 dospela k názoru, že tieto dane sú čiastočne deformované pevnou sumou z dôvodu neschopnosti reagovať na vývoj trhu. Rezervou v oblasti zvýšenia efektivity výberu spotrebných daní bola nižšia úroveň odhaľovania daňových únikov prostredníctvom riadenia rizík s výnimkou spotrebných daní z elektriny, uhlia a zemného plynu, u ktorých bola zaznamenaná vysoká efektivita ich výberu. V zmysle odporúčaní Európskej komisie nebol využitý priestor pre zavedenie nových tzv. ekologických daní.

Ostatné dane z produkcie (D29) podľa metodiky ESA 95 pozostávajú zo všetkých daní, ktoré podniky musia zaplatiť v dôsledku svojej výrobnnej činnosti nezávisle na množstve alebo hodnote vyrobených alebo predaných výrobkov a služieb. Môžu sa platiť z pôdy, z investičného majetku alebo z pracovných síl zamestnaných vo výrobnom procese alebo z určitých činností a transakcií. Do týchto daní nie sú zahrnuté dane z osobného používania, ako napr. z osobného používania majetku a dopravných prostriedkov v domácnostiach, ktoré sa zaznamenávajú ako bežné dane z dôchodkov a pod.

Ostatné dane z produkcie (D29) sa podľa metodiky ESA 95 delia predovšetkým na:

- dane z vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných stavieb využívaných podnikmi vo výrobe (D29A),

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

- dane z využívania investičného majetku za účelom výroby ako napr. dopravné prostriedky, stroje a zariadenia (D29B),
- dane, ktoré platia podniky, aby získali licencie na podnikanie alebo odborné licencie, ak sú tieto licencie poskytované automaticky za zaplatenie splatnej čiastky (D29E),
- dane zo znečistenia, ktoré spôsobujú výrobné činnosti ako napr. z emisie alebo vypúšťania dusíkatých plynov, kvapalín alebo iných škodlivých substancií do prostredia (D29F),
- ostatné dane z produkcie (D29H).

Porovnanie štruktúry ostatných daní z produkcie (D29) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Ostatné dane z produkcie (D29)	473	485	12	102,5
v tom:				
• dane z vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných stavieb (D29A)	189	195	6	103,2
v tom:				
o daň z pozemkov (D29AA)	48	48	0	100,0
o daň zo stavieb (D29AB)	123	127	4	103,3
o daň z bytov (D29AC)	8	8	0	100,0
o daň za užívanie verejného priestranstva (D29AF)	10	11	1	110,0
• dane z využívania investičného majetku (D29B)	123	132	9	107,3
v tom:				

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
o daň z používania tovarov a z povolenia na výkon činnosti – cestná daň (D29BA)	122	131	9	107,4
o dane na špecifické služby za povolenie vjazdu motorového vozidla do historickej časti mesta (D29BC)	1	1	0	100,0
• dane, ktoré platia podniky, aby získali licencie na podnikanie alebo odborné licencie (D29E)	134	132	- 2	98,6
v tom:				
o daň za umiestnenie jadrového zariadenia (D29EA)	4	4	0	100,0
o daň z používania tovarov a z povolenia na výkon činnosti za dobývací priestor (D29EB)	1	1	0	100,0
o daň za uskladňovanie plynov a kvapalín (D29EC)	1	1	0	100,0
o administratívne poplatky – ostatné (D29EF)	113	113	0	100,0
o administratívne poplatky licencie (D29EG)	3	8	5	266,7
o koncesionárske poplatky RTVS – právnické osoby (D29EH)	11	11	0	100,0

• daň zo znečistenia (D29F)	25	24	- 1	96,0
v tom:				
o daň za vypúšťanie odpadových vôd do povrchových vôd (D29FB)	11	9	- 2	81,8
o daň za znečisťovanie ovzdušia (D29FC)	14	15	1	107,1
• ostatné dane z produkcie (D29H)	3	3	0	100,0
v tom:				
o daň na špecifické služby za psa – právnické osoby (D29HB)	3	3	0	100,0

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Ostatné dane z produkcie (D29) sú vo všeobecnosti v kompetencií obcí, vyšších územných celkov a iných inštitúcií. Ale napr. u cestnej dani napriek tomu, že stanovenie sadzby v zmysle zákona č. 83/2004 Z. z. o cestnej dani v znení neskorších predpisov majú v kompetencii jednotlivé vyššie územné celky, správa tejto dane vykonávala daňová správa.

Nakoľko ostatné dane z produkcie (D29) vo všeobecnosti nespádajú do priamej kompetencie finančnej správy, kontrolná skupina NKÚ SR im v hodnotení ukazovateľa daňovej kvóty II nevenovala osobitnú pozornosť.

Napriek tomu však zastáva názor, že aj pri ostatných daniach z produkcie (D29) rovnako ako u spotrebných daní je potrebné v budúcnosti venovať pozornosť nepružnosti niektorých sadzieb. Napr. sadzby pri dani z vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných stavieb (D29A) nedostatočne reagujú na ekonomický vývoj. Na zreteľ by sa mali brať aj také faktory ako je luxus, či poškodzovanie životného prostredia. Nedostatočná pozornosť bola v roku 2011 venovaná aj zvyšovaniu efektivity výberu týchto daní prostredníctvom obmedzenia obchádzania daňových povinností a daňových únikov.

2.2.3 Dane z príjmov a majetku (D5)

Dane z príjmov a majetku (D5) podľa metodiky ESA 95 pokrývajú všetky povinné a jednostranné platby v peňažnej alebo naturálnej podobe, ktoré sú vyberané pravidelne štátnou správou a zahraničím z príjmov a majetku inštitucionálnych jednotiek. Do týchto daní sú zahrnuté aj niektoré pravidelné dane, ktoré nie sú vyrubované ani z príjmov a ani z majetku.

Dane z príjmov a majetku (D5) sa členia na dane z príjmov (D51) a ostatné bežné dane (D59).

Porovnanie štruktúry dane z príjmov a majetku (D5) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Dane z príjmov a majetku (D5)	3 536	3 762	226	106,4
v tom:				
• dane z príjmov (D51)	3 325	3 551	226	106,8

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

• ostatné bežné dane (D59)	211	211	0	100,0
----------------------------	-----	-----	---	-------

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

V medziročnom raste dane z príjmov a majetku (D5) v roku 2011 sa premietli iba dane z príjmov, a to najmä vplyvom opatrení prijatých na konsolidáciu verejných financií.

Dane z príjmov (D51) sa podľa metodiky ESA 95 skladajú z daní z príjmov, zisku a kapitálových výnosov. Sú vyrubované zo skutočných alebo predpokladaných príjmov jednotlivcov, domácností, korporácií alebo neziskových inštitúcií. Zahrňujú dane vyrubované z držania majetku, pôdy alebo nehnuteľností, ak sa tieto používajú ako základ pre odhad príjmov ich vlastníkov.

Dane z príjmov (D51) sa členia na:

- dane z individuálnych príjmov alebo príjmov domácností, ako napr. príjem zo zamestnania, majetku, podnikania a pod., vrátane daní, ktoré sú zrazené zamestnávateľmi,
- dane z príjmu vlastníkov nekorporatívnych podnikov,
- dane z dôchodkov alebo ziskov korporácií,
- dane zo ziskov na majetku,
- dane z výhier z lotérii alebo hier platené zo sumy, ktorú získajú výhercovia, na rozdiel od daní z obratu tých, ktorí organizujú tieto hry alebo lotérie, a ktoré sa považujú za dane z produktov.

Porovnanie štruktúry dane z príjmov (D51) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur				
Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Dane z príjmov (D51)	3 325	3 551	226	106,8
v tom:				
• daň z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných požitkov (D51AA)	1 513	1 741	228	115,1
• daň z príjmov právnických osôb so sídlom v tuzemsku (D51BA)	1 659	1 666	7	100,4
• dane z príjmov vyberané zrážkou od neidentifikovaných osôb (D51EC)	152	143	- 9	94,1

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Na medziročnom zvýšení daní z príjmov (D51) v roku 2011 mala najväčší podiel daň z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných požitkov (D51AA). V tomto zvýšení sa premietli viaceré legislatívne zmeny prijaté v rámci konsolidácie verejných financií, a to najmä:

- zrušenie možnosti zníženia základu dane zdravotníckych pracovníkov o náklady na špecializačné vzdelávanie z dôvodu zrovnoprávnenia výpočtu základu dane s ostatnými zamestnancami,
- obmedzenie uplatňovania nezdaniiteľnej časti základu dane na daňovníka a na manželku, resp. manžela len na tzv. aktívne príjmy, t. j. na príjmy v súvislosti s príjmami zo závislej činnosti, z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti,
- zníženie paušálnych výdavkov pre všetky skupiny živnostníkov na 40 % pri ich podnikaní, inej samostatnej zárobkovej činnosti alebo prenájme,
- zrušenie nezdaniiteľných častí základu dane na účelové sporenie, životné poistenie a doplnkové dôchodkové sporenie,
- zníženie nezdaniiteľného minima zo sumy 22,5-násobku životného minima na 19,2 násobok,
- zmena oslobodenia do výšky 5-násobku životného minima na pevne stanovenú sumu vo výške 500 eur pri príjmoch z prenájmu, z príležitostných činností vrátane príjmov z príležitostnej poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva a z príležitostného prenájmu hnutel'ných vecí, z prevodu opcií, z prevodu cenných papierov a z prevodu účasti na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva,
- zrušenie oslobodenia príjmu z predaja bytu alebo obytného domu s najviac dvoma bytmi vrátane súvisiacich pozemkov, ak v ňom mal predávajúci trvalý pobyt najmenej po dobu dvoch rokov bezprostredne pred predajom okrem zákonom stanovených podmienok,
- zavedenie zdaňovania vreckového pri pracovných cestách na základe zmeny uplatňovania nákladov do daňových výdavkov, ktoré sú vyplácané vo forme cestovnej náhrady.

Tieto a ďalšie legislatívne zmeny sa pozitívne premietli v plnení dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov (D51AA) v roku 2011, na výnosy ktorej mal pozitívny vplyv napr. aj nárast platieb vyrovnaní dane, ale predovšetkým zmeny v zákonoch o sociálnom poistení a zdravotnom poistení. Negatívne pôsobil horší ako očakávaný vývoj zamestnanosti a miezd v národnom hospodárstve, čo sa prejavilo napr. pri znížení platieb preddavkov, ktoré súviselo nielen s poklesom počtu daňovníkov s povinnosťou platiť preddavky z dôvodu nižšieho základu dane, ale aj s poklesom celkového počtu aktívnych daňovníkov.

Kontrolná skupina NKÚ SR v súvislosti s hodnotením vývoja dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov v roku 2011 dospela k názoru, že zvýšenie daňového zaťaženia práce rovnako ako rozdielne zdanenie rôznych typov práce vystupňovali preferovanie menej zdaňovaných druhov príjmu napr. prostredníctvom prechodu zamestnancov na samostatne zárobkové činné osoby, uprednostňovania zamestnávania na dohody a pod.

V tejto súvislosti kontrolná skupina NKÚ SR poukazuje aj na dlhodobý problém odlišností pri efektívnom zdaňovaní medzi jednotlivými typmi zamestnania, v rámci ktorých závislá činnosť podliehala aj v roku 2011 najvyššiemu daňovému zaťaženiu. Takmer žiaden

pokrok sa nedosiahol v znížení relatívne vysokého daňovo-odvodového zaťaženia zamestnancov s nízkymi príjmami. Výrazný rozdiel medzi daňovým zaťažením príjmov a majetku zostal zachovaný aj v roku 2011. Nebola v dostatočnom rozsahu využitá možnosť rozširovania základu dane z príjmov fyzických osôb prostredníctvom rušenia niektorých existujúcich výnimiek.

Podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR osobitná pozornosť sa v roku 2011 mala venovať postupnému zvyšovaniu nárokových nákladov samostatne zárobkovo činných osôb, a to predovšetkým problému ako účtovať majetok používaný na osobné a podnikateľské účely. Odôvodnením je skutočnosť, že systém upravujúci nárokové daňové výdavky bol aj v roku 2011 taký veľkorysý, že umožňoval samostatnej zárobkovo činným osobám odpočet neprimeraného rozsahu nákladov súvisiacich so získavaním a udržiavaním ich príjmov.

Aj pri dani z príjmov právnických osôb (D51BA) boli v roku 2011 prijaté viaceré legislatívne zmeny v rámci opatrení na konsolidáciu verejných financií, ako napr.:

- zjednotenie odpisovania hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájmu s odpisovaním pri ostatných formách obstarania hmotného majetku,
- zdanenie príjmov obcí a vyšších územných celkov z predaja a nájmu majetku,
- zrušenie možnosti znižovania daňovej povinnosti o zaplatenú zrážkovú daň s výnimkou podielových listov a dlhopisov.

Vo vývoji dani z príjmov právnických osôb v roku 2011 sa výraznejšie ako prijaté legislatívne zmeny prejavil medziročný nárast úhrad vyrovnania dane a pokles objemu vrátených preplatkov na tejto dani. Negatívny vplyv malo najmä nenaplnenie hotovostného výnosu tejto dane z posledných troch mesiacoch roka 2011, čo čiastočne súviselo aj so zmenou termínu na zaplata predavkov z mesiaca december na január roka 2012.

Kontrolná skupina NKÚ SR na základe hodnotenia dane z príjmov právnických osôb v roku 2011 dospela k záveru, že hlavnými príčinami medziročného poklesu výnosov z tejto dane bolo na jednej strane zníženie ziskovosti právnických osôb a na druhej zvýšenie umorovania ich strát z predchádzajúcich rokov.

Zároveň kontrolná skupina NKÚ SR zastáva názor, že vo vývoji dane z príjmov právnických osôb v roku 2011 sa prejavila pokračujúca motivácia optimalizovať základ dane zo strany právnických osôb, čo súviselo aj s vývojom globálnej hospodárskej a finančnej krízy. V tejto súvislosti sa malo pristúpiť k výraznejším legislatívnym zmenám v tejto oblasti, a to aj napriek citlivosti dane z príjmu právnických osôb z hľadiska mobility kapitálu a medzinárodnej konkurencieschopnosti.

Ostatné bežné dane (D59) podľa metodiky ESA 95 zahrňujú:

- bežné dane z kapitálu, ktoré pozostávajú z daní platených pravidelne z vlastníctva alebo používania pôdy alebo budov ich vlastníckmi, a bežné dane z čistého majetku a ostatných aktív ako

napr. klenoty a pod. s výnimkou daní patriacich do ostatných daní z produkcie (D29) a daní z príjmov (D51),

- platby domácností za povolenia k vlastníu alebo používaniu motorových vozidiel, lodí alebo lietadiel a za povolenia k poľovaniu, lovu alebo rybolovu. (D59D).

Porovnanie štruktúry ostatných bežných daní (D59) podľa metodiky ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Ostatné bežné dane (D59)	211	211	0	100,0
v tom:				
• bežné dane z kapitálu (D59A)	88	91	3	103,5
v tom:				
o daň z pozemkov (D59AA)	23	24	1	104,3
o daň zo stavieb (D59AB)	61	63	2	103,3
o daň z bytov (D59AC)	4	4	0	100,0
• Platby domácností za povolenia k vlastníu alebo používaniu motorového vozidla (D59D)	123	121	- 2	98,4
v tom:				
o daň na špecifické služby za psa – fyzické osoby (D59DA)	1	1	0	100,0
o administratívne poplatky – tržby z predaja kolkov a známok (D59DD)	30	0	- 30	0
o administratívne poplatky – ostatné (D59DF)	25	55	30	220,0
o administratívne poplatky – licencie (D59DG)	2	1	- 1	50,0
o koncesionárske poplatky RTVS – fyzické osoby (D59DH)	65	63	- 2	96,9

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Rast ostatných bežných daní (D59) v roku 2011 bol na úrovni predchádzajúceho roka. Nakoľko tieto dane nie sú vo všeobecnosti z hľadiska finančnej správy a vývoja daňovo-odvodového zaťaženia dôležité, Kontrolná skupina NKÚ SR im v rámci hodnotenia ukazovateľa daňovej kvóty II nevenovala osobitnú pozornosť.

2.2.4 Celkové sociálne a zdravotné odvody

Podľa metodiky ESA 95 celkové sociálne a zdravotné odvody tvoria sociálne a zdravotné odvody (D611) a imputované sociálne odvody (D612).

Sociálne a zdravotné odvody (D611) podľa metodiky ESA 95 môžu byť povinné zo zákona alebo vyplývajú z kolektívnych dohôd v jednotlivých odvetviach, z dohôd medzi zamestnávateľmi a zamestnancami v danom podniku alebo vyplývajú zo samotnej pracovnej zmluvy. To znamená, že v určitých prípadoch môžu byť aj dobrovoľné.

Do sociálnych a zdravotných odvodov patria:

- sociálne a zdravotné odvody zamestnávateľov (D6111), ktoré platia zamestnávatelia do fondov Sociálnej poisťovne, zdravotných poisťovní a iných inštitúcií, aby zabezpečili sociálne a zdravotné dávky pre svojich zamestnancov,
- sociálne a zdravotné odvody zamestnancov (D6112), ktoré platia zamestnanci do fondov Sociálnej poisťovne, zdravotných poisťovní a iných inštitúcií,
- sociálne a zdravotné odvody samostatne zárobkovo činných osôb a nepracujúcich (D6113), ktoré platia vo vlastných prospech samostatne zárobkovo činné osoby a nepracujúci do fondov Sociálnej poisťovne, zdravotných poisťovní a iných inštitúcií.

Porovnanie štruktúry celkových sociálnych a zdravotných odvodov v metodike ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
Celkové sociálne a zdravotné odvody	8 252	8 635	383	104,6
v tom:				
• sociálne a zdravotné odvody (D611)	8 123	8 514	391	104,8
• imputované sociálne odvody (D612)	129	121	- 8	93,8

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

V medziročnom raste celkových sociálnych a zdravotných odvodov v roku 2011 sa premietli iba sociálne a zdravotné odvody (D611), ktorých rast bol spojený aj s legislatívnymi zmenami v rámci opatrení prijatými na konsolidáciu verejných financií. Na jednej strane išlo najmä o zavedenie sociálnych a zdravotných odvodov za prenájom a na dividendy a na druhej predovšetkým o rozšírenie vymeriavacích základov sociálnych a zdravotných odvodov.

V prípade rozšírenia vymeriavacích základov sociálnych a zdravotných odvodov išlo predovšetkým:

- o náhradu za pracovnú pohotovosť, náhrada za služobnú pohotovosť, náhrada za pohotovosť, príplatok za pohotovosť, mzda za prácu nadčas a príplatok za nadčas,
- o príjem zamestnanca v súvislosti s používaním motorového vozidla na služobné a súkromné účely,
- o odstupné a odchodné, odmenu pri odchode do dôchodku, plnenia poskytnuté po skončení pracovného pomeru, výročia a pod.,
- o príspevok zo sociálneho fondu,
- o príspevok na doplnkové dôchodkové sporenie, ktoré platí zamestnávateľ za zamestnanca,
- o iné nepeňažné zvýhodnenia zamestnanca,
- o príjem konateľa spoločnosti s ručením obmedzeným z odmeny za túto prácu, považovanej za príjem zo závislej činnosti podľa osobitného predpisu,
- o príjem člena štatutárneho orgánu, člena správnej rady, člena dozornej rady, člena kontrolnej komisie a člena iného samosprávneho orgánu právnickej osoby z odmeny za výkon funkcie, považovanej za príjem zo závislej činnosti,

- o príjem spoločníka spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditistu komanditnej spoločnosti z odmeny za prácu v spoločnosti formou, ktorá sa podľa osobitného predpisu považuje za príjem zo závislej činnosti,
- o príjem likvidátora, prokuristu, núteného správcu,
- o príjem z vykonávania umeleckej činnosti alebo inej tvorivej činnosti mimo pracovnoprávných vzťahov a obdobných vzťahov vykonávaných sústavne,
- o odmenu podľa osobitných predpisov v oblasti priemyselných práv,
- o cestovné náhrady (stravné nad limit zákona, vreckové celé),
- o obslužné,
- o hodnotu zamestnaneckej opcie,
- o cenu alebo výhru prijatú zamestnancom, ktorý sa zúčastnil súťaže vyhlásenej svojím zamestnávateľom,
- o príjem fyzickej osoby plynúcej z členstva v pozemkovom spoločenstve,
- o zavedenie povinného nemocenského poistenia a povinného dôchodkového poistenia pre samostatne zárobkovo činné osoby, ktoré majú prerušovaný výkon svojej činnosti maximálne na 6 mesiacov.

K ďalším významnejším legislatívnym zmenám v oblasti odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011 patrili:

- zmena maximálneho vymeriavacieho základu a vymeriavacieho základu poistencov štátu u rodičov starajúcich sa o deti do 6, resp. 18 rokov veku v sociálnom poistení zo súčasného polročného spôsobu určovania vymeriavacieho základu od 1. januára a od 1. júla na ročný variant iba od 1. januára bežného roka, pričom základom pre výpočet priemerná mzda pred dvoch rokov,
- zrušenie koeficienta 0,6466 u dobrovoľne nezamestnaných osôb,
- nové definovanie nezaopatreného dieťaťa,
- zosúladenie zaokrúhľovania konečnej sumy vymeriavacieho základu na platenie poistného na sociálnej poistenie so zákonom o dani z príjmov a zákonom o zdravotnom poistení atď.

Tieto legislatívne zmeny však nepriniesli v roku 2011 odstránenie hlavného nedostatku v oblasti povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie, ktorý súvisel s výpočtom ich vymeriavacích základov. Pri pretrvávajúcej absencii limitov pre paušálne a podrobne špecifikované odpočty bol podľa kontrolnej skupiny NKÚ SR aj v roku 2011 poskytnutý pomerne široký priestor pre deklarovanie odpočítateľných položiek. To na jednej strane umožňovalo vymedzovať rôzne odpočítateľné výdavky vzťahujúce sa na zabezpečovanie a udržiavanie príjmov pri výpočte vymeriavacích základov a na druhej strane sťažovalo kontrolu v tejto oblasti.

Porovnanie štruktúry sociálnych a zdravotných odvodov (D611) v metodike ESA 95 v rokoch 2010 a 2011 dokumentuje nasledujúca tabuľka:

V mil. eur

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel	Index
-------------------	------	------	---------	-------

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

	2011 – 2010		2011 / 2010	
Sociálne a zdravotné odvody (D611)	8 123	8 514	391	104,8
v tom:				
• povinne platené sociálne a zdravotné odvody zamestnávateľmi (D6111)	4 517	4 591	74	101,6
v tom:				
o poistné na nemocenské poistenie – zamestnávateľa (D61111A)	170	178	8	104,7
o poistné na starobné poistenie – zamestnávateľa (D61111C)	1 232	1 328	96	107,8
o poistné na invalidné poistenie – zamestnávateľa (D61111D)	396	430	34	108,6
o poistné na zdravotné poistenie – zamestnávateľa (D61111E)	1 650	1 548	- 102	93,8
o príspevky na poistenie v nezamestnanosti – zamestnávateľa (D61111F)	130	141	11	108,5
o príspevky do rezervného fondu solidarity – zamestnávateľa (D61111G)	652	705	53	108,1
o sociálne príspevky bezpečnostných zložiek (Ministerstvo obrany SR a Ministerstvo vnútra SR) – zamestnávateľa (D61111H)	110	100	- 10	90,9
o poistné na poistenie zodpovednosti za škodu - zamestnávateľa (D61111I)	119	132	13	110,9
o poistenie do garančného fondu – zamestnávateľa (D61111J)	58	29	- 29	50,0
• povinne platené sociálne a zdravotné odvody zamestnancami (D61121)	2 077	2 016	- 61	97,1
v tom:				

Názov ukazovateľa	2010	2011	Rozdiel 2011 – 2010	Index 2011 / 2010
o poistné na nemocenské poistenie – zamestnanci (D61121A)	173	177	4	102,3
o poistné na starobné poistenie – zamestnanci (D61121C)	555	609	54	109,7
o poistné na invalidné poistenie – zamestnanci (D61121D)	396	429	33	108,3
o poistné na zdravotné poistenie – zamestnanci (D61121E)	776	616	- 160	79,4
o príspevky na poistenie v nezamestnanosti – zamestnanci (D61121F)	131	141	10	107,6
o sociálne príspevky bezpečnostných zložiek (Ministerstvo obrany SR a Ministerstvo vnútra SR) - zamestnanci (D61121G)	46	44	- 2	95,7
• povinne platené sociálne a zdravotné odvody samozamestnávateľmi a nezamestnanými (D61131)	1 498	1 872	374	125,0
v tom:				
o poistné na nemocenské poistenie –	39	40	1	102,6

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky

samostatne zárobkovo činné osoby a spolupracujúce osoby (D61131A)				
o poistné na starobné poistenie - samostatne zárobkovo činné osoby a spolupracujúce osoby (D61131C)	222	235	12	105,9
o poistné na invalidné poistenie - samostatne zárobkovo činné osoby a spolupracujúce osoby (D61131D)	103	108	5	104,9
o poistné na zdravotné poistenie – samostatne zárobkovo činné osoby a spolupracujúce osoby (D61131E)	1 098	1 429	331	130,1
o príspevky do rezervného fondu solidarity – samostatne zárobkovo činné osoby (D61131G)	36	62	26	172,2
o dobrovoľne platené sociálne a zdravotné odvody samozamestnávateľmi a nezamestnanými (D61132)	31	34	3	109,7
o poistné na nemocenské poistenie – dobrovoľné sociálne a zdravotné príspevky samostatne zárobkovo činných osôb a nezamestnaných (D61132A)	14	19	5	135,7
o poistné na starobné poistenie – dobrovoľní platitelia (D61132C)	8	7	- 1	87,5
o poistné na invalidné poistenie – dobrovoľní platitelia (D61132D)	3	3	0	100,0
o príspevky na poistenie v nezamestnanosti – dobrovoľní platitelia (D61132F)	3	4	1	133,3
o príspevky do rezervného fondu solidarity – dobrovoľní platitelia (D61132G)	3	2	- 1	66,7

Zdroj: Inštitút finančnej politiky MF SR

Na medziročnom zvýšení povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011 mali pozitívny vplyv odvody platené zamestnávateľmi, samozamestnávateľmi a dobrovoľne nezamestnanými osobami. Mierny pokles bol zaznamenaný u odvodoch platených zamestnancami.

Kontrolná skupina NKÚ SR vzhľadom na zameranie kontroly podrobnejšie nehodnotila plnenie povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie v roku 2011.

Z hľadiska ďalšej realizácie zjednocovania daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS však kontrolná skupina NKÚ SR zastáva názor, že štruktúra celého systému povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie zvyšovala jeho administratívne náklady. Napr. povinné odvody na zdravotné poistenie zabezpečovali v roku 2011 tri zdravotné poisťovne. Táto štruktúra tiež sťažovala efektívnu kontrolu povinných odvodov vo väzbe na kontrolu príslušných daní finančnou správou.

Aj z týchto dôvodov kontrolná skupina NKÚ SR podporuje doriešenie prechodu výberu povinných odvodov na sociálne a zdravotné poistenie na finančnú správu, čo by malo priniesť efekty zo zníženia administratívnych nákladov a zvýšenia efektívnosti ich výberu

a prispieť tak v konečnom dôsledku ku konsolidácii verejných financií a posilneniu ich dlhodobej udržateľnosti v budúcnosti.

Príloha č. 2

Metodika dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov (Pricewaterhouse a Svetová banka)

Metodika dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov (Pricewaterhouse a Svetová banka)

Jednoduchosť daňovo-odvodového systému je meraná ukazovateľom jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov v štúdiu Paying Taxes, ktorú každoročne vydáva spoločnosť PricewaterhouseCoopers v spolupráci so Svetovou Bankou, ktorá ju publikuje vo svojej štúdii Doing Business.

Štúdia Paying Taxes je zameraná na hodnotenie jednoduchosti, resp. zložitosti postupov spojených s platením daní a povinných odvodov v 185 ekonomikách sveta, vrátane SR. Na jednej strane zachytáva náklady súvisiace s platením daní a povinných odvodov a na druhej príslušnú administratívnu náročnosť agendy plnenia daňových a odvodových povinností. Je určená nielen pre podnikateľské subjekty pri zvažovaní ich investícií, ale aj vládam hodnotených krajín pri zlepšovaní podnikateľského prostredia.

Štúdia Paying Taxes vychádza z prípadovej štúdie stredne veľkého podnikateľského subjektu, vrátane jeho obchodno-účtovných charakteristík obsiahnutých vo finančných výkazoch a predpokladov o finančných transakciách vykonaných v priebehu roka. Informácie sú spracovávané na základe frekvencie podaní, platieb a času potrebného na splnenie všetkých hlavných daňových a odvodových povinností v súlade s daňovými a ďalšími zákonmi.

Medzi skúmané dane patria nielen daň z príjmu, daň zo závislej činnosti a ostatné dane ako napr. daň z finančného majetku, daň z motorového vozidla a pod., ale aj povinný odvody za zamestnancov, ktoré stredne veľký podnikateľský subjekt platí za svojich zamestnancov. Tieto vchádzajú do ukazovateľa „celková daňová sadzba“, do ktorého nevchádzajú nepriame

dane, pokiaľ nie sú nerefundovateľné. Tieto dane, ako napr. daň z pridanej hodnoty sa však započítavajú v súvislosti s meraním administratívnej záťaže.

Výber stredne veľkého podnikateľského subjektu je zameraný tak, aby sa s jeho podnikateľskou činnosťou mohli stotožniť iné stredne veľké podnikateľské subjekty v hodnotených krajinách, t. j. aby sa generované daňové ukazovatele mohli porovnávať v rozličných odlišných ekonomikách sveta bez toho, aby boli výrazne deformované prípadnými investičnými stimulmi alebo daňovými úľavami pre špecifické odvetvia. Za týmto účelom sú v štúdiu Paying Taxes stanovené nasledovné všeobecné kritériá:

- definovanie stredne veľkého podnikateľského subjektu, ako napr. sídlo, založenie, vlastníctvo, obchodná, resp. výrobná činnosť, nečinnosť v exporte, resp. v importe, majetok, vybavenie, počet zamestnancov, základný kapitál, plnenie daňovo-odvodových povinností a pod.
- zaznamenávanie všetkých daní a povinných odvodov, vrátane preddavkov, ktoré sú platené týmto stredne veľkým podnikateľským subjektom v druhom roku jeho prevádzky,
- meranie daní a poistných odvodov na všetkých úrovniach vlády,
- zahrnutie dane z príjmov právnických osôb, dane zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov a ostatných daní,
- zaznamenávanie rozsahu štandardných odpočtov a výnimiek,
- ďalšie kritériá.

Záveru štúdie Paying Taxes v roku n súvisia s rokom $n - 2$. napr. hodnotenie v štúdiu Paying Taxes 2013 súvisí s rokom 2011 na základe prieskumu vykonaného od mája 2011 do júna 2012 v stredne veľkom podnikateľskom subjekte, ktorý bol založený k 1. januáru 2009 a všetky dane a povinné odvody, vrátane odpočtov a výnimiek, zaznamenával v roku 2010.

Cieľom štúdie Paying Taxes je:

- poskytnúť relevantné údaje, na základe ktorých môžu byť porovnávané jednotlivé ekonomiky,
- uľahčiť porovnávanie daňových systémov v rámci relevantných regiónov a poskytnúť tak príležitosť učiť sa od tých najlepších,
- umožniť dôkladnú analýzu výsledkov, ktoré môžu byť použité na identifikáciu osvedčených postupov a možných reforiem,
- generovať solídne údaje o daňových systémoch, vrátane ich zmien, ktoré môžu poskytnúť informácie o rozvoji správnej daňovej politiky.

Nevýhodou štúdie Paying Taxes je, že nepokrýva všetky vyvolané náklady zdanenia a celú daňovo-odvodovú agendu. Rovnako nie je dostatočnou reprezentatívnou vzorkou, nakoľko reprezentuje iba prípad jednej modelovej situácie v rámci vybraného stredne veľkého podnikateľského subjektu.

Na druhej strane však Štúdia Paying Taxes umožňuje porovnať stav a vývoj daňovo-odvodového zaťaženia v širokom medzinárodnom meradle a úroveň reforiem daňových systémov, vrátane ich reorganizácie, zjednodušovania administratívnych procesov, modernizácie platobných systémov a pod.

Jednoduchosť daňových systémov v štúdiu Paying Taxes sa meria pomocou ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov vyjadreného poradím, ktoré je stanovené aritmetickým priemerom percentuálneho podielu troch čiastkových ukazovateľov:

1. ukazovateľ celkového počtu platieb daní a povinných odvodov, ktorý vyjadruje ich celkový počet platieb za rok,
2. ukazovateľ času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností, ktorý vyjadruje počet hodín potrebných na ich plnenia za rok,
3. ukazovateľ celkovej daňovej sadzby, ktorý za všetky platené dane a povinné odvody vyjadruje percento takto stanovenej celkovej daňovej sadzby zo zisku pred zdanením, t. j. podiel sumy zaplatených daní a povinných odvodov na hrubom zisku.

1. Ukazovateľ celkového počtu platieb daní a povinných odvodov

Ukazovateľ celkového počtu platieb meria predovšetkým celkový počet zaplatených daní a povinných odvodov, vrátane dane z pridanej hodnoty a iných daní, ktoré vyberá platca dane menom daňových úradov, nakoľko tieto dane mu zvyšujú administratívne zaťaženie aj keď nemajú vplyv na jeho účtovnú závierku. Za rovnaké dane a povinné odvody sa považujú tie, ktoré majú rovnaký názov alebo sú vyberané rovnakým úradom, a to aj pri účtovaní rôznych sadzieb v závislosti od činnosti.

Ďalej sa v tomto ukazovateli meria spôsob a frekvencia podaní platieb, ako aj počet rôznych úradov, s ktorými stredne veľký podnikateľský subjekt pri platení daní a povinných odvodov prichádza do kontaktu. Ak sa dve alebo viac daní alebo povinných odvodov podávajú alebo platia spoločne pomocou rovnakého formulára, každá z týchto platieb sa počíta len raz.

V ukazovateli sa zohľadňujú aj používané elektronické služby. Napr. v prípade plnej elektronizácie podávania daňových priznaní a následných platieb je daň v ukazovateli „počet platieb“ počítaná raz ročne, aj keď podania a platby sú častejšie. Rovnako je to aj v prípade platieb uskutočnených prostredníctvom tretej osoby, ako napr. v prípade daní z výnosov finančného majetku (úrokov).

Ukazovateľ celkového počtu platieb daní a povinných odvodov sa počíta ako súčet počtu platieb za rok podľa troch čiastkových ukazovateľov:

- 1.1 ukazovateľ počtu platieb dane z príjmu právnických osôb, ktorý je vyjadrený počtom týchto platieb za rok,
- 1.2 ukazovateľ počtu platieb dane zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov, ktorý je vyjadrený počtom týchto platieb za rok,
- 1.3 ukazovateľ počtu platieb ostatných daní, vrátane dane z pridanej hodnoty, ktorý je vyjadrený počtom týchto platieb za rok.

2. Ukazovateľ času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností

Ukazovateľ času vynaloženého na splnenie daňovej povinnosti odráža počet hodín za rok potrebných na spracovanie daňovej agendy, t. j. prípravu, podania a platby dane z príjmu právnických osôb, dane zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov a ostatných daní, vrátane dane z pridanej hodnoty.

Čas prípravy zahŕňa dobu potrebnú na zber všetkých informácií potrebných pre výpočet splatnej dane, t. j. zber dát z interných zdrojov, analýzu účtovných informácií pri daňovo citlivých položkách, výpočet daňovej povinnosti, zmeny daňových sadzieb a daňových a odvodových povinností, príprava a vedenie daňovej a odvodovej evidencie a pod.

Čas podania zahŕňa dobu na vyplnenie všetkých potrebných formulárov daňových priznaní a dobu potrebnú na podanie týchto priznaní na príslušných úradoch, vrátane elektronizácie, čakacej doby a pod.

Čas platby zahŕňa dobu potrebnú na zabezpečenie platby, resp. jej odmietnutie, t. j. výpočet sumy daňových platieb, analýza predpokladaných údajov v prípade zálohových platieb, realizácia platieb, vrátane on-line, čakacej doby, cestovania a pod. V prípade potreby sa do celkového času zahŕňa aj doba potrebná na prípravu príslušnej knihy pre daňovú evidenciu.

Ukazovateľ celkového času vynaloženého na splnenie daňových povinností je súčtom počtu hodín za rok podľa troch čiastkových ukazovateľov:

- 2.1 Ukazovateľ času potrebného na splnenie povinnosti pri dani z príjmov právnických osôb, ktorý je vyjadrený počtom hodín za rok,
- 2.2 Ukazovateľ času potrebného na splnenie povinností pri dani zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov, ktorý je vyjadrený počtom hodín za rok,
- 2.3 Ukazovateľ času potrebného na splnenie povinností pri ostatných daniach, vrátane dane z pridanej hodnoty, ktorý je vyjadrený počtom hodín za rok.

3. Ukazovateľ celkovej daňovej sadzby

Ukazovateľ celkovej daňovej sadzby odráža výšku daní a povinných odvodov hradených ich platcami v druhom roku prevádzky, t. j. celkovú mieru zdanenia, ktorá je vyjadrená

percentom zo zisku pred zdanením, resp. podielom sumy zaplatených daní a povinných odvodov na hrubom zisku.

Celková výška vynaložených daní a povinných odvodov vyjadruje súčet všetkých daní a povinných odvodov splatných po zohľadnení povolených odpočtov a oslobodení od daňových povinností. Základom dane a povinného odvodu je vo všeobecnosti výsledok hospodárenia zaúčtovaný v účtovníctve upravený na daňové účely o položky zvyšujúce, resp. znižujúce tento výsledok hospodárenia.

Pri výpočte celkovej daňovej sadzby je skutočná daňová a odvodová povinnosť delená hrubým ziskom bez zahrnutia odpočítateľných položiek, čím hrubý zisk poskytuje jasný obraz o skutočnom hrubom zisku platcu dane. Celková daňová sadzba je navrhnutá tak, aby bola komplexným nástrojom merania všetkých daní a povinných odvodov, čím sa líši od platnej daňovej sadzby, ktorá je len faktorom, ktorý sa použije k daňovému základu.

Ukazovateľ celkovej daňovej sadzby je súčtom podielu daňových a odvodových sadzieb zo zisku pred zdanením v percentách za príslušný rok podľa troch čiastkových ukazovateľov:

- 3.1 Ukazovateľ miery zdanenia príjmov právnických osôb, ktorý je vyjadrený percentom zo zisku pred zdanením v príslušnom roku,
- 3.2 Ukazovateľ miery zdanenia závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov, ktorý je vyjadrený percentom zo zisku pred zdanením v príslušnom roku,
- 3.3 Ukazovateľ miery zdanenia ostatných daní, ktorý je vyjadrený percentom zo zisku po zdanení v príslušnom roku.

Dekompozícia ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov podľa štúdie Paying Taxes:

- 1. Ukazovateľ jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1. Ukazovateľ celkového počtu platieb daní a povinných odvodov podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.1. Ukazovateľ počtu platieb dane z príjmu právnických osôb podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.1.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.1.2. Spôsob a frekvencia platenia
 - 1.1.2. Ukazovateľ počtu platieb dane zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.2.1. Ukazovateľ odvodov do Sociálnej poisťovne podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.2.1.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.2.1.2. Spôsob a frekvencia platenia
 - 1.1.3. Ukazovateľ počtu platieb ostatných daní podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.3.1. Ukazovateľ dane z nehnuteľností podľa štúdie Paying Taxes

- 1.1.3.1.1. Daň z pozemkov
 - 1.1.3.1.1.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.1.1.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.1.3.1.2. Daň zo stavieb
 - 1.1.3.1.2.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.1.2.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.1.3.1.3. Daň z bytov
 - 1.1.3.1.3.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.1.3.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.1.3.2. Ukazovateľ dane z výnosov finančného majetku (úroky) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.3.2.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.2.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.1.3.3. Ukazovateľ dane z motorového oleja podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.3.3.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.3.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.1.3.4. Ukazovateľ dane z motorových vozidiel podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.3.4.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.4.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.1.3.5. Ukazovateľ dane z pridanej hodnoty podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.1.3.5.1. Spôsob a frekvencia podania
 - 1.1.3.5.2. Spôsob a frekvencia platenia
- 1.2. Ukazovateľ času vynaloženého na splnenie daňových a odvodových povinností podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.1. Ukazovateľ času potrebného na splnenie povinnosti pri dani z príjmov právnických osôb podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.2. Ukazovateľ času potrebného na splnenie povinnosti pri dani zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.2.1. Ukazovateľ odvodov do Sociálnej poisťovne podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.3. Ukazovateľ času potrebného na splnenie povinnosti pri ostatných daniach podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.3.1. Daň z nehnuteľností podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.3.2. Daň z výnosov finančného majetku (úroky) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.3.3. Daň z motorového oleja podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.3.4. Daň z motorových vozidiel podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.2.3.5. Daň z pridanej hodnoty podľa štúdie Paying Taxes
- 1.3. Ukazovateľ celkovej daňovej sadzby podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.1. Ukazovateľ celkovej sadzby dane z príjmov právnických osôb (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.1.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.1.2. Základ dane

- 1.3.2. Ukazovateľ celkovej sadzby dane zo závislej činnosti za zamestnanca, vrátane povinných odvodov (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.2.1. Ukazovateľ celkovej sadzby odvodov do Sociálnej poisťovne (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.2.1.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.2.1.2. Základ dane
- 1.3.3. Ukazovateľ celkovej sadzby ostatných daní (% zo zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.3.1. Ukazovateľ celkovej sadzby dane z nehnuteľností (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.3.1.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.3.1.2. Základ dane
 - 1.3.3.2. Ukazovateľ celkovej sadzby dane z výnosov finančného majetku - úroky (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.3.2.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.3.2.2. Základ dane
 - 1.3.3.3. Ukazovateľ celkovej sadzby dane z motorového oleja (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.3.3.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.3.3.2. Základ dane
 - 1.3.3.4. Ukazovateľ celkovej sadzby dane z motorových vozidiel (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.3.4.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.3.4.2. Základ dane
 - 1.3.3.5. Ukazovateľ celkovej sadzby dane z pridanej hodnoty (% z hrubého zisku) podľa štúdie Paying Taxes
 - 1.3.3.5.1. Zákonná daňová sadzba
 - 1.3.3.5.2. Základ dane

Príloha č. 3

**Metodika dekompozície ukazovateľa
daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II v ESA 95
(Eurostat)**

**Metodika dekompozície ukazovateľa
daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II v ESA 95
(Eurostat)**

Daňová kvóta II (ukazovateľ daňovo-odvodového zaťaženia) ako makroekonomický ukazovateľ vyjadruje, aká vysoká je miera zdanenia, resp. aký podiel majú zaplatené dane a povinné odvody sociálneho zabezpečenia na tvorbe HDP. V skutočnosti predstavuje podiel HDP, ktorý sa prerozdeľuje prostredníctvom rozpočtu verejnej správy.

Podľa metodiky Eurostatu daňovo-odvodové zaťaženie, resp. daňová kvóta II sú definované ako podiel daní podľa klasifikácie ESA 95, vrátane povinných odvodov sociálneho zabezpečenia (sociálne a zdravotné), na HDP.

Základný vzorec ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia, resp. daňovej kvóty II

$$X = \frac{D2 + D5 + D91 + D611 + D612 - D995}{HDP}$$

Vysvetlivky:

X = Daňovo-odvodové zaťaženie, resp. daňová kvóta II v metodike ESA 95

D2 = Dane z produkcie a z dovozu sú povinné platby vyberané z titulu výroby a dovozu výrobkov a služieb, zamestnávania pracovných síl, vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných aktív používaných vo výrobe. Tieto dane sa platia bez ohľadu na to, či bol vytvorený zisk. Patrí sem napr. daň z pridanej hodnoty, spotrebné dane a dovozné clo.

D5 = Bežné dane z dôchodku a majetku pokrývajú všetky povinné platby platené z dôchodku a majetku a niektoré pravidelné dane, ktoré nie sú vyrubované ani z dôchodkov a ani

z majetku. Patrí sem napr. daň z príjmu fyzických osôb, daň z príjmu právnických osôb a dane vyberané zrážkou.

D91 = Dane z kapitálového majetku sa skladajú z daní vyberaných nepravidelne a veľmi zriedkavo z hodnoty aktív alebo čistého majetku vo vlastníctve subjektu v dôsledku dedičstva, darov medzi živými alebo iných transferov. Patrí sem napr. daň z dedičstva, daň z darovania.

D611 = Sociálne príspevky, vrátane hodnoty dodatkových príspevkov platených z dôchodkov z majetku patriacich držiteľom poisťovník, ktoré získajú zúčastnení jednotlivci a ktoré sa zaznamenávajú ako spätné väzby poisťovniam ako doplnok k ostatným príspevkom. Pozostávajú z troch typov platieb:

- 1) skutočné sociálne príspevky zamestnávateľov, ktoré platia zamestnávatelia do fondov sociálneho zabezpečenia, poisťovniam alebo iným penzijným fondom, ktoré spravujú systémy sociálneho poistenia, aby zabezpečili sociálne dávky pre svojich zamestnancov.
- 2) skutočné sociálne príspevky zamestnancov a samostatne zárobkovo činných osôb. Zamestnanci platia do systémov sociálneho zabezpečenia alebo súkromných systémov financovaných a nefinancovaných z fondov. Samostatne zárobkovo činné osoby, či už zamestnávatelia alebo pracujúci, platia sociálne príspevky vo vlastný prospech, t. j. na vlastný účet.
- 3) skutočne sociálne príspevky nepracujúcich osôb.

D612 = Imputované sociálne príspevky na sociálne a zdravotné zabezpečenie predstavujú sumu, ktorú sú povinní dočasne platiť zamestnávatelia v prípade choroby, materstva, úrazu práceneschopnosti alebo nadbytočnosti zamestnanca. Ide napr. o prostriedky vyplácané prostredníctvom sociálneho fondu tvoreného zamestnávateľom počas prvých 10 dní práceneschopnosti zamestnanca.

D955 = kategória kapitálového transferu, ktorá pokrýva iné ako investičné dotácie a dane z kapitálu, ktoré samy o sebe nepredstavujú prerozdelenie dôchodkov ale prerozdelenie úspor alebo majetku medzi rôznymi sektormi alebo subsektormi ekonomiky alebo zahraničím

HDP = Hrubý domáci produkt je hodnota všetkých finálnych výrobkov a služieb vyrobených rezidentskými jednotkami v štáte za rok.

Dekompozícia ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia (daňovej kvóty II v ESA 95):

1. Ukazovateľ daňovej kvóty II (% HDP)

1.1. HDP

- 1.1.1. Produkcia
- 1.1.2. Medzis potreba
- 1.1.3. Hrubá pridaná hodnota
- 1.1.4. Čisté dane z produktov

1.2. Zložky daňovej kvóty II – celkové daňové príjmy vrátane sociálnych a zdravotných odvodov

1.2.1. Celkové daňové príjmy

1.2.1.1. Dane z produkcie a importu (D2)

1.2.1.1.1. Dane z produktov (D21)

1.2.1.1.1.1. Dane typu dane z pridanej hodnoty (D211)

1.2.1.1.1.1.1. Daň z pridanej hodnoty (D211A)

1.2.1.1.1.1.2. Odvod vlastných zdrojov z dane z pridanej hodnoty (D211B)

1.2.1.1.1.2. Dane z produktov okrem dane z pridanej hodnoty a daní z dovozu (D214)

1.2.1.1.1.2.1. Spotrebné dane (D214A)

1.2.1.1.1.2.1.1. Z minerálnych olejov (D214AA)

1.2.1.1.1.2.1.2. Z liehu (D214AB)

1.2.1.1.1.2.1.3. Z piva (D214AC)

1.2.1.1.1.2.1.4. Z vína (D214AD)

1.2.1.1.1.2.1.5. Z tabakových výrobkov (D214AE)

1.2.1.1.1.2.1.6. Z elektriny (D214AF)

1.2.1.1.1.2.1.7. Z uhlia (D214AG)

1.2.1.1.1.2.2. Dane platené pri registrácii áut (D214D)

1.2.1.1.1.2.2.1. Poplatok za registráciu automobilov (D214DA)

1.2.1.1.1.2.3. Dane zo zábavnej činnosti (D214E)

Dane na špecifické služby za zábavné hracie prístroje (D214EA)

1.2.1.1.1.2.4. Dane z lotérií, hier a stávk (D214F)

1.2.1.1.1.2.4.1. Príjmy z výťažkov lotérií a iných podobných hier (D214FA)

1.2.1.1.1.2.5. Ostatné dane zo špecifických služieb (D214H)

1.2.1.1.1.2.5.1. Dane na špecifické služby za

ubytovacie
kapacity v
rekreačných
a vzdelávacích
zariadeniach
(D214HB)

1.2.1.1.2. Ostatné dane z produkcie (D29)

1.2.1.1.2.1. Dane z vlastníctva alebo používania pôdy ,
budov alebo iných stavieb (D29A)

1.2.1.1.2.1.1. Daň z pozemkov (D29AA)

1.2.1.1.2.1.2. Daň zo stavieb (D29AB)

1.2.1.1.2.1.3. Daň z bytov (D29AC)

1.2.1.1.2.1.4. Daň za užívanie verejného
priestranstva (D29AF)

1.2.1.1.2.2. Dane z využívania investičného majetku
(D29B)

1.2.1.1.2.2.1. Daň z používania tovarov
a z povolenia na výkon činnosti –
cestná daň (D29BA)

1.2.1.1.2.2.2. Dane na špecifické služby za
povolenie vjazdu motorového
vozidla do historickej časti mesta
(D29BC)

1.2.1.1.2.3. Dane, ktoré platia podniky, aby získali licencie
na podnikanie alebo odborné licencie (D29E)

1.2.1.1.2.3.1. Daň za umiestnenie jadrového
zariadenia (D29EA)

1.2.1.1.2.3.2. Daň z používania tovarov
a z povolenia na výkon činnosti –
za dobývací priestor D29EB)

1.2.1.1.2.3.3. Daň za uskladňovanie plynov
a kvapalín (D29EC)

1.2.1.1.2.3.4. Administratívne poplatky –
ostatné (D29EF)

1.2.1.1.2.3.5. Administratívne poplatky
licencie (D29EG)

1.2.1.1.2.3.6. Koncesionárske poplatky RTVS
– právnické osoby (D29EH)

1.2.1.1.2.4. Daň zo znečistenia (D29F)

1.2.1.1.2.4.1. Daň za vypúšťanie odpadových
vôd do povrchových vôd
(D29FB)

1.2.1.1.2.4.2. Daň za znečisťovanie ovzdušia
(D29FC)

- 1.2.1.1.2.5. Ostatné dane z produkcie (D29H)
 - 1.2.1.1.2.5.1. Daň na špecifické služby za psa – právnické osoby (D29HB)
- 1.2.1.2. Dane z príjmov a majetku (D5)
 - 1.2.1.2.1. Dane z príjmov (D51)
 - 1.2.1.2.1.1. Dane z príjmov vrátane daní zo ziskov na majetku (D51M)
 - 1.2.1.2.1.2. Dane z príjmov bez daní zo ziskov na majetku (D51A)
 - 1.2.1.2.1.2.1. Daň z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných požitkov (D51AA)
 - 1.2.1.2.1.3. Dane z príjmov alebo ziskov korporácií vrátane daní zo ziskov na majetku (D51O)
 - 1.2.1.2.1.4. Dane z príjmov alebo ziskov korporácií bez daní zo ziskov na majetku (D51B)
 - 1.2.1.2.1.4.1. Daň z príjmov právnických osôb so sídlom v tuzemsku (D51BA)
 - 1.2.1.2.1.5. Ostatné dane z príjmu (D51E)
 - 1.2.1.2.1.5.1. Dane z príjmov vyberané zrážkou od neidentifikovaných osôb (D51EC)
 - 1.2.1.2.2. Ostatné bežné dane (D59)
 - 1.2.1.2.2.1. Bežné dane z kapitálu (D59A)
 - 1.2.1.2.2.1.1. Daň z pozemkov (D59AA)
 - 1.2.1.2.2.1.2. Daň zo stavieb (D59AB)
 - 1.2.1.2.2.1.3. Daň z bytov (D59AC)
 - 1.2.1.2.2.2. Platby domácností za povolenia k vlastneniu alebo používaniu motorového vozidla (D59D)
 - 1.2.1.2.2.2.1. Daň na špecifické služby za psa – fyzické osoby (D59DA)
 - 1.2.1.2.2.2.2. Administratívne poplatky – tržby z predaja koliek a známok (D59DD)
 - 1.2.1.2.2.2.3. Administratívne poplatky – ostatné (D59DF)
 - 1.2.1.2.2.2.4. Administratívne poplatky – licencie (D59DG)
 - 1.2.1.2.2.2.5. Koncesionárske poplatky RTVS – fyzické osoby (D59DH)
 - 1.2.1.2.3. Dane z kapitálu (D91)
 - 1.2.1.2.4. Kategória kapitálového transferu (D955)
- 1.2.2. Celkové sociálne a zdravotné odvody
 - 1.2.2.1. Sociálne a zdravotné odvody (D611)

1.2.2.1.1. Sociálne a zdravotné odvody platené zamestnávateľmi
(D6111)

1.2.2.1.1.1. Povinne platené sociálne a zdravotné odvody
zamestnávateľmi (D61111)

1.2.2.1.1.1.1. Poistné na nemocenské poistenie –
zamestnávatelia (D61111A)

1.2.2.1.1.1.2. Poistné na starobné poistenie –
zamestnávatelia (D61111C)

1.2.2.1.1.1.3. Poistné na invalidné poistenie –
zamestnávatelia (D61111D)

1.2.2.1.1.1.4. Poistné na zdravotné poistenie –
zamestnávatelia (D61111E)

1.2.2.1.1.1.5. Príspevky na poistenie
v nezamestnanosti –
zamestnávatelia (D61111F)

1.2.2.1.1.1.6. Príspevky do rezervného fondu
solidarity – zamestnávatelia
(D61111G)

1.2.2.1.1.1.7. Sociálne príspevky
bezpečnostných zložiek
(Ministerstvo obrany SR a
Ministerstvo vnútra SR) –
zamestnávatelia (D61111H)

1.2.2.1.1.1.8. Poistné na poistenie zodpovednosti
za škodu - zamestnávatelia
(D61111I)

1.2.2.1.1.1.9. Poistenie do garančného fondu –
zamestnávatelia (D61111J)

1.2.2.1.2. Sociálne a zdravotné odvody platené zamestnancami
(D6112)

1.2.2.1.2.1. Povinne platené sociálne a zdravotné odvody
zamestnancami (D61121)

1.2.2.1.2.1.1. Poistné na nemocenské poistenie –
zamestnanci (D61121A)

1.2.2.1.2.1.2. Poistné na starobné poistenie –
zamestnanci (D61121C)

1.2.2.1.2.1.3. Poistné na invalidné poistenie –
zamestnanci (D61121D)

1.2.2.1.2.1.4. Poistné na zdravotné poistenie –
zamestnanci (D61121E)

1.2.2.1.2.1.5. Príspevky na poistenie
v nezamestnanosti – zamestnanci
(D61121F)

- 1.2.2.1.2.1.6. Sociálne príspevky
bezpečnostných zložiek
(Ministerstvo obrany SR a
Ministerstvo vnútra SR) -
zamestnanci (D61121G)
- 1.2.2.1.3. Sociálne a zdravotné odvody platené samozamestnávateľmi
a nezamestnanými (D6113)
 - 1.2.2.1.3.1. Povinne platené sociálne a zdravotné odvody
samozamestnávateľmi a nezamestnanými
(D61131)
 - 1.2.2.1.3.1.1. Poistné na nemocenské poistenie –
samostatne zárobkovo činné osoby
a spolupracujúce osoby
(D61131A)
 - 1.2.2.1.3.1.2. Poistné na starobné poistenie -
samostatne zárobkovo činné osoby
a spolupracujúce osoby
(D61131C)
 - 1.2.2.1.3.1.3. Poistné na invalidné poistenie -
samostatne zárobkovo činné osoby
a spolupracujúce osoby
(D61131D)
 - 1.2.2.1.3.1.4. Poistné na zdravotné poistenie –
samostatne zárobkovo činné osoby
a spolupracujúce osoby (D61131E)
 - 1.2.2.1.3.1.5. Príspevky do rezervného fondu
solidarity – samostatne zárobkovo
činné osoby (D61131G)
 - 1.2.2.1.3.2. Dobrovoľne platené sociálne a zdravotné
odvody samozamestnávateľmi
a nezamestnanými (D61132)
 - 1.2.2.1.3.2.1. Poistné na nemocenské poistenie –
dobrovoľné sociálne a zdravotné
príspevky samostatne zárobkovo
činných osôb a nezamestnaných
(D61132A)
 - 1.2.2.1.3.2.2. Poistné na starobné poistenie –
dobrovoľní platitelia (D61132C)
 - 1.2.2.1.3.2.3. Poistné na invalidné poistenie –
dobrovoľní platitelia (D61132D)
 - 1.2.2.1.3.2.4. Príspevky na poistenie
v nezamestnanosti – dobrovoľní
platitelia (D61132F)

1.2.2.1.3.2.5. Príspevky do rezervného fondu
solidarity – dobrovoľní platitelia
(D61132G)

1.2.2.2. Imputované sociálne odvody (D612)

Príloha č. 4

**Vyjadrenia Ministerstva financií SR a Finančného riaditeľstva SR
k metodike dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov
a k metodike dekompozície daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II.**

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky



Ministerstvo financií Slovenskej republiky
útvár riadenia programu UNITAS
Štefanovičova 5
817 82 Bratislava 15



Ing. Juraj Kolarovič
Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky
Priemyselná 2, 824 73
Bratislava 26



Vaše číslo/zo dňa

Naše číslo
MF/010021/2013-295

Vybavuje/tel.
Ing. Mikát/3417

Bratislava
20. 03. 2013

Vec

Vyžiadanie vyjadrenia k predloženým návrhom metodiky - odpoveď

Na základe Vami predloženého listu č. Z-001487/2013/1050/KJB, zo dňa 12.03.2013, súvisiaceho s výkonom kontroly *Kontrola zabezpečenia efektívnosti a účinnosti stavu realizácie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS k 31.12.2012*, sme boli požiadaní o vyjadrenie stanoviska k predloženým metodikám. Touto cestou si Vám dovoľujem oznámiť, že k predkladaným metodikám nemáme žiadne pripomienky. Zároveň si Vás dovoľujem požiadať o prerokovanie predložených metodík s Finančným riaditeľstvom SR.

S pozdravom


Ing. Peter Bulla
riaditeľ útvaru

Verejné financie = Vaše peniaze

Telefón
+421 - 2 - 5958 3417

Fax
+421 - 2 - 5958 0000

E-mail
martin.mikat@mfsr.sk

Web stránka
www.finance.gov.sk

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky



FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica

Príloha č. 1 – úradný externý list

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky Priemyselná 2, 824 73 Bratislava 26	
Došla:	04. 04. 2013
č. zázn.:	2094
č. spisu:	
Prílohy:	5/4
Vyb.:	Pavol

Ing. Juraj Kolarovič
vedúci kontrolnej skupiny
NKÚ SR
Priemyselná 2
824 73 Bratislava 26

Váš list číslo/zo dňa
25.3.2013

Naše číslo
1000701/1/153366/2013

Vybavuje/linka
Ing. Tomanová, 048/4393833

Banská Bystrica
28.3.2013

Vec

Vyjadrenie k predloženým návrhom metodiky

V súvislosti s výkonom kontroly „Kontrola zabezpečenia efektívnosti a účinnosti stavu realizácie zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov prostredníctvom programu UNITAS k 31.12.2012“ zasielame písomné vyjadrenie k:

1. Metodike dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov podľa štúdie Paying Taxes (PricewaterhouseCoopers, International Financial Corporation a Svetová banka)
2. Metodike dekompozície ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II v ESA 95 (Eurostat)

Zároveň si dovoľujeme informovať, že k obidvom materiálom už FR SR predložilo dňa 7.3.2013 svoje vyjadrenia. Aktualizovanú verziu materiálov sme opakovane preštudovali a vyjadrenia FR SR sú uvedené v prílohe 1.

S pozdravom

Ing. Ivana Vilčeková
riaditeľka Odboru koncepcií a riadenia projektov

Prílohy

príloha č. 1 – Vyjadrenie FR SR k materiálom predloženým NKÚ SR
príloha č. 2 – Daňové a odvodové príjmy

Telefón: 048/4393825

E-mail ivana.vilcekova@financnasprava.sk

www.financnasprava.sk

Vyjadrenie FR SR k materiálom predloženým NKÚ SR

Metodika dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov
podľa štúdie Paying Taxes

Predložený materiál vychádza zo štúdie PWC, IFC a Svetovej banky, ktorá je zameraná na podnikateľské prostredie, t.j. na daňové subjekty a súvisiacu nákladovosť pri platení daní a povinných odvodov a na druhej strane na administratívnu náročnosť agendy plnenia daňových a odvodových povinností na strane daňových subjektov. Predpokladáme, že v súvislosti so spracovaním podkladov k hodnoteniu navrhovaného ukazovateľa bude NKÚ priamo komunikovať s vybranou vzorkou daňových subjektov.

S ohľadom na počet daňových subjektov a ich rôznorodosť z pohľadu platenia daní (platiteľ DPH, platiteľ závislej činnosti, platby preddavkov resp. len platby vyúčtovania dane z príjmov) je nevyhnutné vydefinovať zodpovedajúce vzorky daňových subjektov (aj s ohľadom hodnotenia podielu sumy zaplatených daní na hrubom zisku subjektu).

V metodike sú len niektoré vybrané druhy daní popísané detailne a zároveň chýbajú niektoré druhy daní, napr. zrážková daň, spotrebné dane, miestne dane a nové druhy daní (platné cca 2 roky). Metodika naopak zahŕňa dane, napr. daň z výnosov finančného majetku (úroky), daň z motorového oleja, pri ktorých nie je zjavné, o aké dane sa má konkrétne jednať. Metodika si dáva za cieľ merať aj povinné odvody, pričom materiál tieto detailnejšie nepopisuje. Zaoberá sa len odvodom do Sociálnej poisťovne, pričom týchto odvodov je tiež viac druhov a chýbajú aj odvody do zdravotných poisťovní.

Odporúčame materiál upraviť v súlade s platnou legislatívou. Zároveň pripájame **prílohu č.2**, ktorá obsahuje všetky druhy daní a odvodov platných v súčasnosti v SR.

Metodika dekompozície ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II v ESA 95
(Eurostat)

Daňová kvóta II (ukazovateľ daňovo-odvodového zaťaženia) je makroekonomický ukazovateľ, ktorý meria mieru zdanenia, resp. aký podiel majú zaplatené dane a povinné odvody sociálneho zabezpečenia na tvorbe HDP.

Definované dáta pre potreby výpočtu daňovej kvóty na hotovostnej báze (v prípade, že sa má jednať o skutočný výber daní) sú za dane spravované finančnou správou dostupné na FR SR ako aj verejne dostupné na stránke: <http://www.financnasprava.sk/>.

Pre potreby použitia údajov o výbere daní na aktuálnej báze (v metodike ESA95, kde sú údaje uvádzané okrem iných špecifik aj bez sankcií), poskytuje FR SR podklady IFP pri MF SR pre výpočet ročných daňových príjmov v metodike ESA95 pravidelne ročne podľa dohodnutej štruktúry a dohody pre zvolenú metódu výpočtu.

V súčasnosti je používaná dohodnutá metóda časovo posunutého cash, tzn. že údaje o prijatých hotovostných platiach (cash), sa upravujú tak, aby spadali do časového obdobia kedy sa uskutočnila aktivita, ku ktorej sa vzťahuje daň.

Pozn.: IFP pri MF SR na stránke MF SR publikuje rôzne štatistické ukazovatele, medzi ktorými sú ukazovatele daňovej kvóty (I, II) za SR za roky 1995-2011.

Odporúčame materiál upraviť v súlade s platnou legislatívou. Zároveň pripájame **prílohu č.2**, ktorá obsahuje všetky druhy daní a odvodov platných v súčasnosti v SR.

Vyjadrenie FR SR k materiálom predloženým NKÚ SR

Metodika dekompozície ukazovateľa jednoduchosti platenia daní a povinných odvodov
podľa štúdie Paying Taxes

Predložený materiál vychádza zo štúdie PWC, IFC a Svetovej banky, ktorá je zameraná na podnikateľské prostredie, t.j. na daňové subjekty a súvisiacu nákladovosť pri platení daní a povinných odvodov a na druhej strane na administratívnu náročnosť agendy plnenia daňových a odvodových povinností na strane daňových subjektov. Predpokladáme, že v súvislosti so spracovaním podkladov k hodnoteniu navrhovaného ukazovateľa bude NKÚ priamo komunikovať s vybranou vzorkou daňových subjektov.

S ohľadom na počet daňových subjektov a ich rôznorodosť z pohľadu platenia daní (platiteľ DPH, platiteľ závislej činnosti, platby preddavkov resp. len platby vyúčtovania dane z príjmov je nevyhnutné vydefinovať zodpovedajúce vzorky daňových subjektov (aj s ohľadom hodnotenia podielu sumy zaplatených daní na hrubom zisku subjektu).

V metodike sú len niektoré vybrané druhy daní popísané detailne a zároveň chýbajú niektoré druhy daní, napr. zrážková daň, spotrebné dane, miestne dane a nové druhy daní (platné cca 2 roky). Metodika naopak zahŕňa dane, napr. daň z výnosov finančného majetku (úroky), daň z motorového oleja, pri ktorých nie je zrejmé, o aké dane sa má konkrétne jednať. Metodika si dáva za cieľ merať aj povinné odvody, pričom materiál tieto detailnejšie nepopisuje. Zaoberá sa len odvodom do Sociálnej poisťovne, pričom týchto odvodov je tiež viac druhov a chýbajú aj odvody do zdravotných poisťovní.

Odporúčame materiál upraviť v súlade s platnou legislatívou. Zároveň pripájame **prílohu č.2**, ktorá obsahuje všetky druhy daní a odvodov platných v súčasnosti v SR.

Metodika dekompozície ukazovateľa daňovo-odvodového zaťaženia – daňovej kvóty II v ESA 95
(Eurostat)

Daňová kvóta II (ukazovateľ daňovo-odvodového zaťaženia) je makroekonomický ukazovateľ, ktorý meria mieru zdanenia, resp. aký podiel majú zaplatené dane a povinné odvody sociálneho zabezpečenia na tvorbe HDP.

Definované dáta pre potreby výpočtu daňovej kvóty na hotovostnej báze (v prípade, že sa má jednať o skutočný výber daní) sú za dane spravované finančnou správou dostupné na FR SR ako aj verejne dostupné na stránke: <http://www.financnasprava.sk/>.

Pre potreby použitia údajov o výbere daní na aktuálnej báze (v metodike ESA95, kde sú údaje uvádzané okrem iných špecifik aj bez sankcií), poskytuje FR SR podklady IFP pri MF SR pre výpočet ročných daňových príjmov v metodike ESA95 pravidelne ročne podľa dohodnutej štruktúry a dohody pre zvolenú metódu výpočtu.

V súčasnosti je používaná dohodnutá metóda časovo posunutého cash, tzn. že údaje o prijatých hotovostných platbách (cash), sa upravujú tak, aby spadali do časového obdobia kedy sa uskutočnila aktivita, ku ktorej sa vzťahuje daň.

Pozn.: IFP pri MF SR na stránke MF SR publikuje rôzne štatistické ukazovatele, medzi ktorými sú ukazovatele daňovej kvóty (I, II) za SR za roky 1995-2011.

Odporúčame materiál upraviť v súlade s platnou legislatívou. Zároveň pripájame **prílohu č.2**, ktorá obsahuje všetky druhy daní a odvodov platných v súčasnosti v SR.

-