

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/I/2023/36124042121210884

DAŇOVÁ KONTROLA V PODMIENKACH SR A ČR

Diplomová práca

2022/2023

Bc. Andrea Kovarovičová

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

DAŇOVÁ KONTROLA V PODMIENKACH SR A ČR

Diplomová práca

Študijný program: Financie a dane

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: Ing. Denisa Ihnatišinová, PhD.

Bratislava 2023

Bc. Andrea Kovarovičová

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že diplomovú prácu nesúcu názov: Daňová kontrola v podmienkach SR a ČR som vypracovala sama. Všetky zdroje, z ktorých som čerpala a boli mnou použité počas písania tejto práce, som uviedla v poznámkach pod čiarou, a taktiež sú uvedené v zozname použitej literatúry.

V Bratislave, 10. mája 2023

.....
Bc. Andrea Kovarovičová

Pod'akovanie

Na tomto mieste by som sa chcela veľmi pekne poďakovať Ing. Denise Ihnatišinovej, PhD., vedúcej mojej diplomovej práce, za všetky poskytnuté informácie, odbornú pomoc, pripomienky a cenné rady, ktoré mi boli veľmi nápomocné pri tvorbe diplomovej práce. Taktiež by som sa jej rada poďakovala za jej trpezlivosť a predovšetkým čas, ktorý mi bola ochotná venovať.

Ďalej by som sa ešte rada poďakovala celej rodine a priateľovi za obrovskú dávku trpezlivosti a podporu behom celého môjho štúdia, ale hlavne počas posledných dvoch rokov.

ABSTRAKT

KOVAROVIČOVÁ, Andrea: *Daňová kontrola v podmienkach SR a ČR*. Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. Ing, Denisa Ihnatišinová, PhD.. Bratislava: NHF, 2023, 79 strán

Záverečnú prácu sme vypracovali na tému: Daňová kontrola v podmienkach SR a ČR. Cieľom záverečnej práce bolo zhodnotenie súčasného stavu a porovnanie efektivity výkonu daňovej kontroly v podmienkach Slovenskej a Českej republiky a následné určenie jej významu pre verejné financie každej z krajín. Prácu sme rozdelili do 3 kapitol. Obsahuje 8 tabuliek, 8 grafov a 9 schém. Prvú kapitolu sme venovali súčasnému stavu poznania danej oblasti, konkrétne daňovej kontrole, respektíve teoretickej analýze jednotlivých súčasti správy daní ako sú jej subjekty, ich práva a povinnosti, zásady správy daní a celkový priebeh daňovej kontroly spolu s jej následkami. Druhá kapitola obsahuje vymedzený hlavný cieľ spolu s čiastkovými cieľmi spoločne s metodikou a metódami, ktoré sme nielen v záverečnej časti použili. Posledná kapitola sa venuje porovnávaniu údajov týkajúcich sa výkonu daňovej kontroly v Česku a na Slovensku a následnému vyhodnoteniu. Porovnanie bolo použité pre určenie efektívnosti daňovej kontroly. Výsledkom porovnania a určenia efektívnosti výkonu daňovej kontroly je určenie významu daňovej kontroly ako súčasti daňových príjmov verejných financií na Slovensku a v Česku.

Kľúčové slová: kontrola, správa daní, daňový poriadok, daňové subjekty, daňový kontrolór, finančná správa, daňová kontrola, efektívnosť, význam, sankcie, vyrubená daň

ABSTRACT

KOVAROVIČOVÁ, Andrea: *Tax control in the conditions of the Slovak Republic and the Czech Republic*. University of Economics in Bratislava. Faculty of National Economy; Department of Finance. Thesis supervisor: Ing, Denisa Ihnatišínová PhD.. Bratislava: NHF EU, 2023, 79 pages

We prepared the final thesis on the topic: Tax control in the conditions of the Slovak Republic and the Czech Republic. The aim of the final thesis was to evaluate the current state and compare the effectiveness of tax control in the conditions of the Slovak and Czech Republics and then determine its importance of each country. We divided the work into 3 chapters. It contains 8 tables, 8 graphs and 9 diagrams. The first chapter was devoted to the current state of knowledge of the given area, namely tax control, respectively to the theoretical analysis of the individual components of tax administration, such as its subjects, their rights and obligations, principles of tax administration and the overall course of tax control along with its consequences. The second chapter contains a defined main goal together with sub-goals together with the methodology and methods that we used not only in the final part. The last chapter is dedicated to the comparison of data related to performance of tax control in the Czech Republic and Slovakia and the subsequent evaluation. The comparison was used to determine the effectiveness of tax control. The result of the comparison and determination of the effectiveness of tax control performance is the determination of the importance of tax control as part of the tax revenue of public finances in Slovakia and the Czech Republic.

Keywords: control, tax administration, Code of taxes, subjects of the tax administration, tax controller, financial administration, tax control, efficiency, meaning, sanctions, levied tax

O B S A H	str.
Zoznam skratiek a značiek	9
Zoznam schém, tabuliek a grafov	10
Úvod	12
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí	13
1.1 Základné pojmy a náležitosti týkajúce sa daňových konaní	13
1.2 Charakteristika daňovej kontroly	14
1.2.1 Práva a povinnosti daňového subjektu a správcu dane	15
1.3 Daňová kontrola na Slovensku	17
1.3.1 Správca dane a osoby zúčastnené na správe daní	17
1.3.2 Zásady správy daní	18
1.3.3 Proces daňovej kontroly	20
1.4 Determinanty daňovej kontroly	23
1.5 Daňová kontrola v Českej republike	25
1.5.1 Daňový systém v Českej republike	26
1.5.2 Základné princípy daňovej kontroly	29
1.5.3 Príprava na daňovú kontrolu	30
1.5.4 Priebeh daňovej kontroly v Česku	31
1.5.5 Ukončenie daňovej kontroly	32
1.5.6 Daňová kobra ČR	32
1.6 Dôsledky výkonu daňovej kontroly	33
1.6.1 Dôsledky daňovej kontroly na Slovensku	33
1.6.1.1 Daň určená podľa pomôcok	33
1.6.1.2 Zánik nároku na nadmerný odpočet	34
1.6.1.3 Vyrubovacie konanie	34
1.6.2 Sankčné systémy na Slovensku a v Česku	35
1.6.3 Trestnoprávne dôsledky v ČR a SR	42
2 Cieľ práce a metodika práce	44
2.1 Hlavný cieľ a čiastkové ciele	44
2.2 Metodika a vedecké metódy skúmania	45
3 Výsledky práce a diskusia	47

3.1. Porovnanie efektívnosti výkonu daňovej kontroly medzi SR a ČR	47
3.1.1 Vývoj daňovej kontroly v rokoch 2016 – 2021	47
3.1.1.1. Porovnanie efektivity výkonu daňovej kontroly medzi SR a ČR	56
3.1.2 Nástroje využívané pri výkone daňovej kontroly	57
3.1.2.1 Softvér IDEA na Slovensku a v Česku	57
3.1.2.2 Informačný systém Alladin na Slovensku	59
3.1.3 Vplyv daňovej kontroly na príjmy verejných financií SR a ČR	60
3.1.4 Priebežné plnenie strategických cieľov FS	65
Záver	70
Zoznam použitej literatúry	73

Zoznam skratiek a značiek

CS	Colná správa
ČR	Česká republika
DP	Daňové priznanie
DDP	Dodatočné daňové priznanie
DK	Daňová kontrola
DS	Daňový subjekt
DÚ	Daňový úrad
DPH	Daň z pridanej hodnoty
DzMV	Daň z motorových vozidiel
DzPFO	Daň z príjmov fyzických osôb
DzPPO	Daň z príjmov právnických osôb
DzP ZČ	Daň z príjmov zo závislej činnosti (odvádza zamestnávateľ)
EDP	Elektronická daňová kontrola
EÚ	Európska únia
FS SR	Finančná správa Slovenskej republiky
FR	Finančné riaditeľstvo
HDP	Hrubí domáci produkt
MF ČR	Ministerstvo financií Českej republiky
MF SR	Ministerstvo financií Slovenskej republiky
NO	Nadmerný odpočet
OBPP	Počet obyvateľov Slovenskej republiky, ktorí dovърšili 62 rokov
OECD	Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (Organisation for economic co-operation and development)
SR	Slovenská republika
SD	Spotrebné dane
ŠR	Štátny rozpočet
VS	Verejná správa
ZO	Zdaňovacie obdobie

Zoznam schém, tabuliek a grafov

SCHÉMY

Schéma 1: Práva a povinnosti daňového subjektu.....	16
Schéma 2: Práva a povinnosti daňového kontrolóra (správcu dane).....	17
Schéma 3: Správca dane	17
Schéma 4: Priebeh daňovej kontroly	21
Schéma 5: Daňový systém Českej republiky	27
Schéma 6: Prehľad zásad správy daní	29
Schéma 7: Postoj daňového subjektu k vyjadreniu sa k protokolu	35
Schéma 8: Trestné činy ČR	43
Schéma 9: Opatrenia pre zvýšenie efektívnosti výkonu DK.....	66

TABUĽKY

Tabuľka 1: Sankčný systém SR.....	36
Tabuľka 2: Výška možných pokút na základe priestupkov v ČR	39
Tabuľka 3: Výsledky daňovej kontroly v SR v rokoch 2016-2021.....	47
Tabuľka 4: Vývoj daňovej kontroly v rokoch 2016 - 2021 v ČR.....	48
Tabuľka 5: Údaje o využívaní softvéru IDEA v rokoch 2018 – 2021 v SR.....	58
Tabuľka 6: Prehľad nálezov a pokút za roky 2020 – 2022 v SR (v €).....	62
Tabuľka 7: Prehľad o možnom podiele sankcií a nálezov z DK na daňových príjmoch verejnej správy v rokoch 2020 – 2022 v SR (v €).....	62
Tabuľka 8: Prehľad o možnom podiele sankcií a nálezov z DK na daňových príjmoch verejnej správy v rokoch 2020 – 2022 v ČR (v Kč).....	64

G R A F Y

Graf 1: Podiel čiernej ekonomiky na HDP za rok 2020 (v %)	25
Graf 2: Prehľad nálezov z DK v rokoch 2016-2021 podľa druhu dane na Slovensku	51
Graf 3: Zameranie DK podľa druhu dane v ČR (priemer rokov 2016 – 2021)	55
Graf 4: Porovnanie efektívnosti daňovej kontroly medzi ČR a SR	56
Graf 5: Pokuty z DK a určenia dane podľa pomôcok v rokoch 2020 – 2022 v SR (v €)	61
Graf 6: Porovnanie daňových príjmov zvýšených o sumu pokút a nálezov DK a skutočných daňových príjmov do rozpočtu VS v rokoch 2020 – 2022 v SR (v €)	63
Graf 7: Porovnanie daňových príjmov zvýšených o sumu pokút a nálezov DK a skutočných daňových príjmov do rozpočtu v rokoch 2020 – 2022 v ČR (v Kč)	64
Graf 8: Úspešnosť vymáhania daň. nedoplatkov na obyvateľa v rokoch 2018 – 2020	68

Úvod

V roku 1761 Mária Terézia založila Účtovnú komoru s rozsiahlymi právomocami v oblasti účtovníctva a kontroly. Tento orgán mal právo preventívnej kontroly a výkonu dobrozdania v dôležitých finančných záležitostiach. Po viacerých zmenách a strate nezávislosti bolo v roku 1782 účtovníctvo a kontrola podriadená Dvornej účtovnej komore. Kontrola prešla niekoľkými transformáciami a v roku 1866 vznikol nový kontrolný orgán - Najvyšší účtovný dvor. Tento úrad sa zameriaval nielen na číselnú správnosť účtov, ale aj na kontrolu hospodárnosti nakladania s majetkom štátu.

Daňový subjekt by mal viesť svoje účtovníctvo riadne a pravdivo. Vďaka tomu má schopnosť odvádzať dane v súlade so zákonom.

Kontrola už dnes nie je len výlučnou oblasťou práva a hospodárstva. V Slovenskej republike existuje systém vonkajšej a vnútornej kontroly, ktorý zabezpečuje efektívnu a účinnú kontrolu verejných peňazí. Správa daní a daňová kontrola musia byť vytvorené tak, aby dosiahli správne zistenie, výber a zaplatenie daní.

V prvej kapitole - teoretickej časti sme sa zamerali na vymedzenie pojmov súvisiacich s daňovou kontrolou. Pokračovali sme popisáním celej kontrolnej činnosti, postupov a celkového procesu daňovej kontroly u daňového subjektu. Taktiež sme si určili náležitosti, ktoré sa s daňovou kontrolou spájajú, a čo musia obsahovať. Rozčlenili sme si daňovú kontrolu aj na Slovensku a Česku, kde sme bližšie popísali postupy a špecifiká. Dôsledky daňovej kontroly, všeobecne sankčný systém a možné trestnoprávne dôsledky daňovej kontroly v oboch krajinách sú taktiež obsahom prvej kapitoly.

V časti praktickej, sme najprv sledovali vývoj ukazovateľov daňovej kontroly v oboch krajinách, ktorý sme spracovali do grafov. V ďalšej podkapitole sme si obe krajiny porovnali, opäť aj graficky, zhodnotili sme dopad daňovej kontroly na verejné financie a v neposlednom rade sme sa dostali k určaniu jej významu. Význam výkon daňovej kontroly na Slovensku a v Česku skrz sankcie a nálezy, ktoré na jej základe vznikli sme si určili a zhodnotili na základe relatívnych daňových príjmov verejných financií, navýšených o sumu daných sankcií a nálezov.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Čo by sme si asi tak pod pojmom daňová kontrola mohli predstaviť? Kontrolovanie kontroly. Ide o nástroj. Nástroj, ktorý má pri správe daní svoje dôležité miesto, a je podstatný pre zisťovanie, respektíve určovanie daňovej povinnosti. Jej súčasťou je preverovanie skutočností, ktoré sú uvádzané daňovými subjektami v ich daňových priznaniach a tvrdeniach.

Slovensko a Česko pred nejakou dobou tvorili jednu krajinu, federatívny štát. So sebou to prinieslo aj jeden rovnaký daňový systém s rovnakými zákonmi, ktoré majú dopad na súčasné fungovanie systémov v oboch krajinách. Od roku **1993** je každá z krajín samostatným štátom. Z toho vyplýva, že každá má svoj vlastný daňový systém, ktorý je nesmierne dôležitý, hlavne z dôvodu, že daňové príjmy sú primárnym zdrojom, putujúcim do štátneho rozpočtu v SR aj ČR.

V prvej kapitole si priblížime daňovú kontrolu v súčasnosti, jej náležitosti, priebeh a dôsledky. Celý proces sa deje vďaka správe daní, bez ktorej by sa dane ani nevyberali.

1.1 Základné pojmy a náležitosti týkajúce sa daňových konaní

V prvej časti aktuálnej kapitoly diplomovej práce sa budeme venovať vysvetľovaniu si základných pojmov ohľadom správy daní a pojmov s ktorými sa v práci stretieme, zásadám správy daní a objasníme si, kto to vlastne správca dane je.

V prvom rade ide o samotnú **daň**. Je to povinná a zároveň nevratná platba do verejného rozpočtu. Ide o neúčelovú platbu, neekvivalentného charakteru, ktorá sa pravidelne opakuje a má presne určenú daňovú sadzbu.

Samotná **správa daní** je postup, súvisiaci so správnym zistením a výpočtom dane a zabezpečením jej zaplatenia. S tým môžu súvisieť pojmy ako napríklad **daňové konanie**. Daňovým konaním rozumieme konanie, ktoré rozhoduje, respektíve v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov.¹

Daňová povinnosť je povinnosťou daňového subjektu spočítať si daň a priznať ju, v daňovom priznaní a následne ju uhradiť.²

¹VANČUROVÁ, Alena – BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. 1.vydanie. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 156 strán. ISBN 978-80-7357-701-8.

²MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony. úplná znění k 1.1.2012*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2012, 264 strán. ISBN 978-80-247-4254-0.

S daňovou povinnosťou sa spájajú ďalšie pojmy, a to napríklad **predmet dane**. Ide o zákonom vymedzenú veličinu, na ktorej základe je možné daňovníkovi stanoviť práve daňovú povinnosť.³

Ďalším pojmom je **základ dane**, ktorý predstavuje hodnotové vyjadrenie predmetu dane, z ktorého sa ďalej daň vypočíta. Je vymedzený vecne aj časovo. Čo sa týka časového vymedzenia, daňový základ sa vymedzuje stanovením zdaňovacích období.⁴

Daňový subjekt (subjekt dane) môže byť fyzická alebo právnická osoba, ktorá je povinná platiť daň, tak ako jej to platný zákon ukladá. Daňovým subjektom je daňovník – je osobou, ktorá priamo podlieha dani (zdaňujú sa jej príjmy aj majetok) a taktiež platiteľ – jeho príjem sa priamo nezdaňuje, daň má zahrnutú v cene tovaru alebo služby. Daňový subjekt je jednou zo štyroch daňových náležitostí, ktoré predstavujú znaky a organizačno-právne opatrenia – určujú podmienku vyrubovania a platenia daní.

Ďalšími pojмами sú **daňový preplatok a nedoplatok**. Pri preplatku ide o sumu platby, ktorá prevyšuje splatnú daň, zatiaľ čo nedoplatkom sa myslí dlžná suma, ktorá nebola zaplatená v lehote splatnosti dane.⁵

Pojem **daňové tajomstvo** predstavuje informáciu o daňovom subjekte, získanú pri správe daní. Nejde o informáciu, ktorá už bola verejne známa/prístupná. Takéto tajomstvo je povinný zachovať každý, kto sa ho dozvedel, používať ho môže len na plnenie úloh podľa zákona alebo osobitných predpisov. Správcovia dane sú povinní poučiť daňové subjekty o zachovaní daňového tajomstva.⁶

1.2 Charakteristika daňovej kontroly

Daňovú kontrolu môžeme charakterizovať ako rozhodujúcu činnosť správcu dane v rámci jeho vykonávania správy daní. Na základe správy dane zisťuje a preveruje základ dane a iné skutočnosti, ktoré sú dôležité pri správnom určení dane alebo vzniku daňovej povinnosti. Ide o procesný nástroj, ktorým správca dane zisťuje či daňový subjekt správne stanovil základ dane alebo bola správne vypočítaná priznaná daň v daňovom priznaní ním podaným. Je to základný akt daňového konania. Z daňového hľadiska ide o podrobné

³PAVLÁSEK, Vlastimil – HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2. prepracované vydanie. Plzeň: Nava, 2011, 182 strán. ISBN 978-80-7211-395-8.

⁴STIBŮRKOVÁ, Jana. *Daňová soustava*. 1. vydanie. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2010, 128 strán. ISBN 978-80-7314-210-0.

⁵Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §2

⁶Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov. §11

preskúmanie účtovných prípadov a dokladov na preukázanie na určenie daňovej povinnosti z hľadiska ich správnosti, úplnosti a pravdivosti.⁷

Z hľadiska funkcií daňovej kontroly, jej funkcie súvisia s funkciou samotných daní.

Zaraďujeme medzi ne:

- **Preventívnu** - mala by odrádzať DS od neplnenia si povinností
- **Eliminačnú** - dôsledky DK by mali eliminovať opakovanie chýb u DS
- **Inšpekčnú** - ide o objektívne zisťovanie a vyhodnocovanie správnosti výpočtu daňovej povinnosti
- **Ochrannú** - slúži k ochrane rozpočtov⁸

Daňovou kontrolou správca dane preveruje, respektíve zisťuje skutočnosti, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane. Je vykonávaná v rozsahu, ktorá je potrebná na dosiahnutie jej účelu. Vykonávaná je na mieste, kde to kontrola vyžaduje alebo priamo u daňového subjektu. Vykonaná môže byť aj u daňového subjektu, ktorého má na starosti iný správca dane. To však neplatí, ak je správcom dane obec.

Daňová kontrola môže byť vykonaná v tom istom zdaňovacom období u daňového subjektu aj opätovne:

- **Pri žiadosti zo strany DS o vrátenie dane dodatočným daňovým priznaním**
- **Ak daňový subjekt podá žiadosť na vrátenie dane podľa osobitných predpisov**
- **Na základe podnetu ministerstva alebo finančného riaditeľstva**
- **Po žiadosti orgánov činných v trestnom konaní alebo orgánov Policajného zboru⁹**

1.2.1 Práva a povinnosti daňového subjektu a správcu dane

Na základe **schémy 1** môžeme vidieť, že práv je takmer také množstvo ako povinností. Veľa z povinností je zároveň spájaných aj s právom, ako napríklad rokovanie so zamestnancami, ktoré musí umožniť, ale zároveň môže byť jeho súčasťou, ďalej

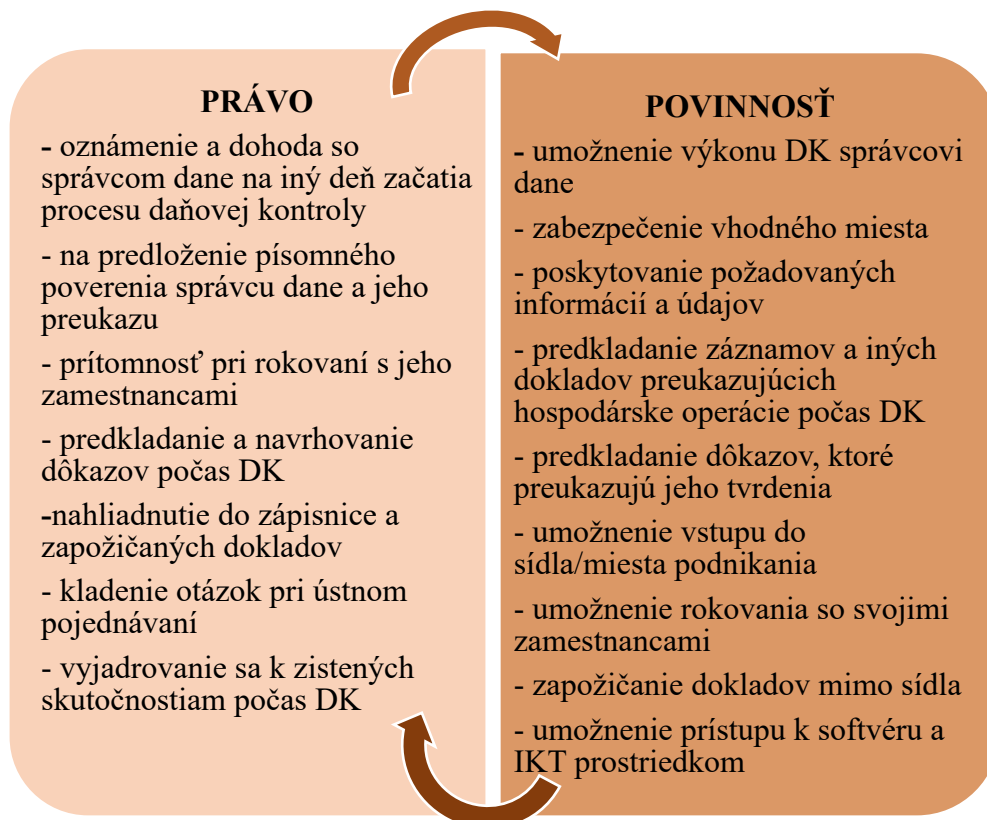
⁷KRÁTKA, Lucia. Daňová kontrola. In *Pošta, telekomunikácie a elektronický obchod: Elektronický odborný časopis zameraný na problematiku poštových a telekomunikačných podnikov a oblasť elektronického obchodovania*. [online]. Žilina: Žilinská univerzita v Žiline, 4/2010, ročník V., č.8, s.41-46. ISSN 1336-8281. [cit. 2023-01-15] Dostupné na internete: <https://pteo.uniza.sk/contents/ptk/2010/04.pdf#page=43>

⁸ZATLOUKAL, Tomáš – KRUPÍČKOVÁ, Lenka. *Daňová kontrola v širších súvislostiach*. 2.prepracované vydanie. Praha: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právni instituty. 333 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.

⁹ *Daňová kontrola, jej následky a vzory podaní*. [online]. 16.08.2021. [cit. 2023-04-10]. Dostupné na internete: <https://www.aklp.sk/danova-kontrola-a-jej-nasledky>

predkladanie a návrh ďalších dôkazov v rámci trvania daňovej kontroly je nielen jeho právom, ale taktiež povinnosťou.

Schéma 1: Práva a povinnosti daňového subjektu



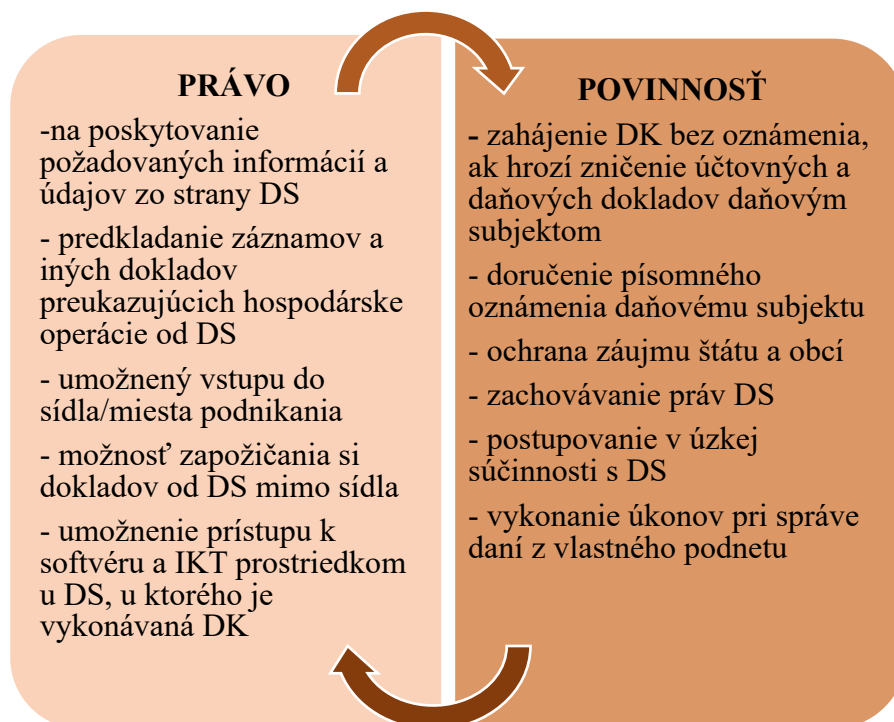
zdroj: vlastné spracovanie podľa ¹⁰

Ďalšou schémou je zoznam práv a povinností daňového kontrolóra, respektíve správcu dane. Je osobou, zamestnancom správcu dane, ktorý samotnú daňovú kontrolu vykonáva. Jednou z najdôležitejších povinností je poučenie o právach a povinnostiach DS. Je povinný zaoberať sa všetkými vecami, ktoré sú predmetom správy dane a vybaviť ich bezodkladne, bez zbytočných prietahov. Medzi jeho povinnosti zaraďujeme základné zásady správy dane, podľa §3 Zákona o správe daní. Viacero z povinností daňového subjektu môžeme brať ako práva daňového kontrolóra na výkon daňovej kontroly bez obmedzení. ¹¹

¹⁰ ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších súvislostiach*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.

¹¹ Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §3

Schéma 2: Práva a povinnosti daňového kontrolóra (správca dane)



zdroj: vlastné spracovanie podľa predpisu 563/2009 z.Z. o správe daní

1.3 Daňová kontrola na Slovensku

1.3.1 Správca dane a osoby zúčastnené na správe daní

Správcom dane môže byť v rámci aktuálnej daňovej sústavy **daňový úrad, obec a colný úrad**. Pri **dani z príjmu** je správcom dane **daňový úrad**. Ak ide o **miestne dane**, správcom sa stáva **obecný alebo mestský úrad** a nakoniec, ak ide o **spotrebné dane**, správcom je **colný úrad**.

Schéma 3: Správca dane

DAŇOVÝ ÚRAD	OBEC	COLNÝ ÚRAD
<ul style="list-style-type: none">• Daň z príjmu PO• Daň z príjmu FO• Daň z pridanej hodnoty	<ul style="list-style-type: none">• Obecný/mestský urad• Miestne dane	<ul style="list-style-type: none">• Spotrebné dane

zdroj: vlastné spracovanie

Činnosti, ktoré vykonáva správca sú spojené s vypočítaním, vyrubovaním, výberom a následnou kontrolou dane, ktorá spadá pod jeho právomoc. Prislúchajú mu právomoci aj povinnosti voči daňovým subjektom, ktorým daň spravuje. Správca dane má právo aj na

kontrolu správneho výpočtu daní, taktiež vykonáva dohľad nad dodržiavaním všetkých daňových povinností.

Pri správe dane je používaný štátny jazyk. Taktiež písomnosti správcu dane a podania daňového subjektu sú vyhotovované v štátnom jazyku. Ďalšími osobami zúčastnenými na správe daní sú:

- **Zamestnanec, ktorého zamestnáva alebo je jeho služobným úradom finančné riaditeľstvo alebo obec**
- **Druhostupňový orgán, teda:**
 - a) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (vo veciach, kde v prvom stupni rozhoduje správca dane)
 - b) Ministerstvo (vo veciach, v ktorých rozhoduje finančné riaditeľstvo na 1.stupni)
- **Daňový subjekt** – osoba, ktorej zákon alebo osobitné predpisy ukladajú povinnosti alebo priznávajú práva
- **Iná osoba ako vyššie spomenutá („tretia osoba“)** - ktorá má práva a povinnosti pri správe daní alebo ktorej práva a povinnosti sú správou daní dotknuté¹²

1.3.2 Zásady správy daní

Zásady správy daní upravuje daňový poriadok Slovenskej republiky v §3. Ide o návody, pri ktorých musíme vychádzať pri aplikovaní a realizovaní ustanovení podľa právnych predpisov. Vyplývajú zo všeobecných záväzných právnych predpisov.

Správcami dane sú chránené záujmy štátu a obcí, ale je taktiež dbané na zachovanie práv a záujmov daňových subjektov a iných osôb chránených právom. Záujem štátu je síce nadradený, ale výnos dane, spadajúci pod príjmy rozpočtu, nemôže byť dosiahnutý na úkor nedodržania práva. Vychádza zo základného **princípu právneho štátu**.

V procese DK prvou je **zásada oficiality**. Na základe tejto zásady, správca dane uskutoční daňovú kontrolu podľa oficiálnych ustanovení, a to z vlastnej iniciatívy alebo na podnet inej osoby, ak sú splnené zákonné podmienky

Úzka súčinnosť správcu dane a daňového subjektu (zásada spolupráce účastníkov DK), prípadne iných osôb je jednou zo základných zásad. Správca dane ich poučí o ich právach a povinnostiach počas procesu, tak ako ustanovuje zákon. Správcovou

¹² Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §4

povinnosťou je zaoberanie sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, jej vybavenie bez odkladu a taktiež to je využitie najvhodnejších prostriedkov vedúcich k správne určeniu a vyrubeniu dane.

Základnou zásadou DK je **zásada zákonnosti**. Z nej vyplýva dôležitosť postupu na základe platných právnych predpisov. Nutnosť dbať na práva osôb, ktoré sú zúčastnené na DK má tiež svoju dôležitosť.

Ďalšou zo zásad je **voľné hodnotenie dôkazov** zo strany správcu dane. Hodnotí ich podľa svojej úvahy, každý z dôkazov jednotlivo, taktiež vo vzájomných súvislostiach. Musí však pritom aj prihliadať na všetko čo sa v procese správy daní udialo. Hodnotenie dôkazov musí zabezpečiť pravdivé, presné a úplné zistenie stavu veci.

Správa daní nie je verejná (zásada neverejnosti) . Až na úkony, ktoré je nemožné vykonať neverejne. Z týchto úkonov, prebiehajúcich pri správe daní sa **nesmú** zverejňovať akékoľvek zvukové, obrazové ani kombinované záznamy. Neplatí však absolútne. To znamená, že je umožnené zverejniť daňové zoznamy alebo poskytovanie údajov potrebných pre podnikateľské aktivity. Pri správe daní však záujem spoločnosti prevyšuje nad záujmom jednotlivca. Z tohoto dôvodu je prelomenie možné.

Zásada **rovnakého procesného postavenia daňových subjektov** je vo všeobecnosti rovnosť v práve. Tento princíp je zakotvený v §3 odseku 7 daňového poriadku. Ten hovorí, že daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti. Táto rovnosť je chápaná ako rovnoprávnosť rovnakých subjektov podľa typu v rovnakých právnych vzťahoch. Avšak nikdy nemôžeme hovoriť o absolútnej rovnosti, je to subjektívne z pohľadu ochrany práv a povinností DS.

Jednou z zásad je **právo a aj povinnosť správcu dane na vykonanie úkonov** pri správe daní **z vlastného podnetu**. Kvôli tomu musí vykonávať aj vyhľadávaciu činnosť. Jej proces sa skladá z :

- *Zhromažďovanie informácií o daňových subjektoch*
- *Overovanie pravdivosti a úplnosti evidencie daňových subjektov*
- *Vyhľadávanie neprihlásených a neregistrovaných daňových subjektov*
- *Zisťovanie iných skutočností, ktoré sú rozhodujúce pre správnosť vyrubenej dane, zabezpečenie jej uhradenia a vymáhanie daňového nedoplatku*

Poslednou je **zásada rovnoprávnosti**. Ide o jednotný postup správcu dane v rámci rozhodovania. Správca dane musí dbať na to, aby pri rozhodnutiach v skutkovo zhodných

prípadoch nevznikali rozdiely. Ide o to ustáliť právnu prax, správca by mal citlivo pristupovať k tomu, čo sú skutkovo zhodné prípady.¹³

1.3.3 Proces daňovej kontroly

Úplný začiatok procesu daňovej kontroly začína jej prípravou. Cieľom prípravnej fázy DK pre kontrolóra, je mimo určenia problémových okruhov a postupu, oboznámenie sa s údajmi, ktoré sú dostupné o DS. Mali byť medzi nimi údaje o druhu a rozsahu činnosti, špecifiká činnosti, vedenie účtovníctva. V prvom rade sa však kontrolór musí oboznámiť s daňovým priznaním. Čerpané môžu byť z interných, ale taktiež aj externých zdrojov. Súčasťou tejto fázy je aj vystavenie a odoslanie oznámenia o výkone daňovej kontroly v písomnej podobe. Toto oznámenie musí byť doručené do vlastných rúk daňovému subjektu, ktorý má byť kontrolovaný, z dôvodu, že deň doručenia je rozhodujúcim dňom pre začiatok plynutia lehoty. Takéto oznámenie má svoje náležitosti.

Musí obsahovať: *deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu, druh kontrolovanej dane, kontrolované zdaňovacie obdobie, označenie správcu dane a jeho adresa, identifikácia kontrolovaného DS (podľa aktuálneho výpisu z OR, respektíve iného oprávnenia na podnikanie).*

V oznámení je aj správcom dane určená lehota na predloženie dokladov, ktoré sú potrebné na vykonanie daňovej kontroly, aj s poučením o následkoch, ak by predložené neboli. Ak daňová kontrola nemôže byť začatá v uvedený deň z dôvodu, pochádzajúceho zo strany kontrolovaného daňového subjektu, musí túto skutočnosť oznámiť správcovi dane najneskôr do ôsmich dní od doručenia tohto oznámenia o daňovej kontrole a dohodnúť si nový termín začatia. Nový termín však nemôže byť neskôr ako 40 dní od doručenia oznámenia.

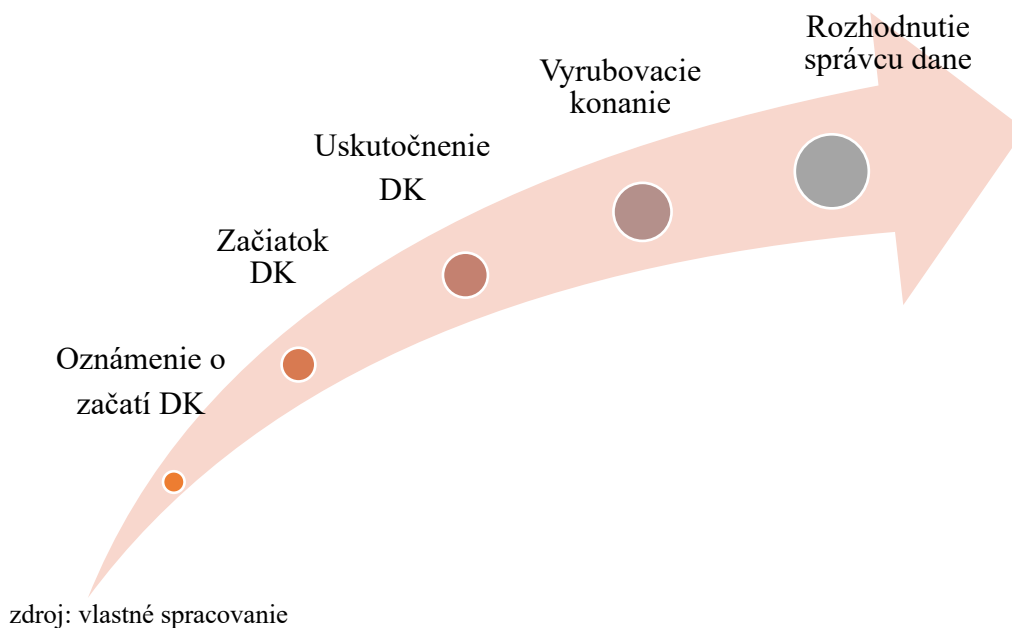
Na strane daňového subjektu taktiež dochádza k príprave pred daňovou kontrolou. Najdôležitejšou súčasťou je pripravenie všetkých dokumentov, ktoré by mali byť počas priebehu daňovej kontroly potrebné. V prípade, že nejaké dokumenty, daňové alebo účtovné doklady chýbajú, je potrebné ich **dohľadať** alebo **vystaviť** pre správcu k DK **náhradné dôkazy**, ktoré potvrdzujú realizáciu daňového výdavku.

¹³BUJŇÁKOVÁ, Mária. *Zásady a princípy daňového konania*. In: *ZESZYTY NAUKOWE UNIWESYTETU RZESZOWSKIEGO* [online]. Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, 2016. 13 strán. [cit. 2022-11-17] Dostupné na internete: <https://repozytorium.ur.edu.pl/server/api/core/bitstreams/1c5ea61c-2479-4659-9a3b-e1cbb0a694f7/content>

Daňové výdavky vždy musia spĺňať viac parametrov súčasne. Sú to: **zaplatenie a daňová uznateľnosť**. Za dôkaz sa môže považovať aj audio nahrávka či svedectvo. Obmedzenie, čo sa dôkazu týka je len to, že nemôže byť získaný na základe porušenia zákona.¹⁴

Schéma 4, ktorú môžeme vidieť, znázorňuje priebeh daňovej kontroly po ukončení prípravnej fázy.

Schéma 4: Priebeh daňovej kontroly



Prvým bodom schémy je oznámenie o začatí daňovej kontroly. Najdôležitejší je dátum prevzatia oznámenia o výkone DK daňovým subjekt, pretože tento deň znamená:

- **Zahájenie daňovej kontroly**
- **Prerušenie lehoty na stanovenie dane**
- **Zánik práva (dočasný) na podanie DDP**

Za nespolupracovanie môže hroziť DS pokuta, a to za neplnenie povinnosti nepeňažnej povahy. Deň stretnutia správcu dane a DS sa pokladá za deň začatia daňovej kontroly, spolu aj s odovzdaním dokladov, ktoré súvisia s kontrolovanou daňou.

Zo **zápisnice**, ktorá má byť spísaná medzi DS a správcom dane, musí byť zrejmé, kto, kde a kedy ústne rokoval a zoznam osôb, ktoré boli na tomto rokovaní zúčastnené (meno a priezvisko, bydlisko, číslo občianskeho preukazu DS). Ak sa nechal DS zastupovať treťou osobou, ktorou by napríklad mohol byť advokát alebo daňový poradca,

¹⁴BURÁK, Emil. *Daňová prevencia*. Ružomberok: TESFO, 2014. 242 strán. ISBN 978-80-8925-358-6.

v zápisnici musia byť uvedené aj tieto osoby spolu s poučením, že sú povinní zachovávať daňové tajomstvo a následky jeho porušenia. Ďalej zápisnica obsahuje predmet ústneho pojednávania, súvislé opísanie priebehu, vyjadrenia zúčastnených osôb, označenie dokladov od daňového subjektu, námietky a návrhy súvisiace s jej obsahom a nakoniec podpis všetkých zúčastnených osôb.¹⁵

Ak je počas daňovej kontroly zistená skutočnosť správcom dane, ktorá odôvodňuje vykonanie daňovej kontroly aj iného zdaňovacieho alebo účtovného obdobia, respektíve inej dane, ktoré neboli zahrnuté v zápisnici o začatí daňovej kontroly, respektíve v jeho oznámení, správca má oprávnenie rozšíriť výkon daňovej kontroly. Má však povinnosť písomne to oznámiť kontrolovanému daňovému subjektu bez zbytočného čakania.

Počas daňovej kontroly môžu vzniknúť aj pochybnosti o správnosti, úplnosti či pravdivosti dokladov, ktoré boli predložené daňovým subjektom, ktorý je kontrolovaný. Túto pochybnosť správca dane oznámi daňovému subjektu a vyzve ho, aby k nim podal vyjadrenie – hlavne aby doplnil chýbajúce doklady, respektíve údaje, vysvetlil nejasnosti a pravdivosť preukázal.

Po kontrole všetkých dokladov a vykonaní všetkých potrebných úkonov pre správne preverenie základu dane, nastáva záverečná fáza daňovej kontroly. Zamestnanec správcu dane má povinnosť vyhotoviť protokol, ktorého obsahom je výsledok daňovej kontroly, vrátane vyhodnotenia dôkazov.

Protokol musí obsahovať nasledujúce náležitosti: *názov a sídlo správcu dane; číslo konania; meno, priezvisko a adresa kontrolovaného DS spolu s identifikačným číslom organizácie, ďalej musí byť uvedený predmet daňovej kontroly a kontrolované ZO, miesto výkonu DK spolu s dátumom jej začatia, zoznam dokladov, ktoré boli kontrolované, preukázané kontrolné zistenia a vyhodnotenie dôkazov, dátum vypracovania protokolu, priezvisko a meno zamestnanca správcu dane, ktorý danú DK vykonával a na záver vlastnoručný podpis zamestnanca správcu dane, vyhotovujúceho protokol.* **Najdôležitejšou** súčasťou sú však preukázané kontrolné zistenia.

Existuje aj tzv. **čiasťkový protokol**, ktorý je možné vyhotoviť počas trvajúcej daňovej kontroly, jeho doručenie však neznamená ukončenie daňovej kontroly. Možnosť vyhotovenia je, ak:

- *Ak DS nie je zverejnený v zozname platiteľov dane z pridanej hodnoty*

¹⁵SCHULTZOVÁ, Anna: *Daňovníctvo*. 1. vydanie. Bratislava: IURA EDITION, 2007. 200 strán. ISBN 978-80-8078-161-3.

- *DK pri danom DS nie je vykonávaná na základe žiadosti orgánov činných v trestnom konaní*

Ak sa zistil rozdiel v sume, ktorá mala byť daňovým subjektom zaplatená alebo vykázaná, alebo na ktorú si subjekt uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, protokol sa posielajú spolu s výzvou na vyjadrenie sa k daným zisteniam, ktoré sú v protokole obsiahnuté. Výzva taktiež obsahuje lehotu, určenú správcovi dane, ktorá nie je kratšia ako 15 pracovných dní od doručenia. V tejto lehote má kontrolovaný daňový subjekt možnosť vyjadriť sa k uvedeným zisteniam a označiť dôkazy, ktoré preukazujú jeho tvrdenia, ktoré nemal možnosť predložiť v priebehu daňovej kontroly. Daňový subjekt môže, ak je to možné, predložiť aj listinné dôkazy - celé jeho vyjadrenie sa zaznamenáva v protokole o prerokovaní správy o DK. Daňová kontrola sa ukončí dňom, keď:

- Je doručený protokol
- Je doručené oznámenie o určovaní dane podľa pomôcok podľa §48 ods.2
- Zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu

Lehota na vykonanie daňovej kontroly je maximálne do jedného roka od jej začatia.¹⁶

1.4 Determinanty daňovej kontroly

- *Signály s vyšším rizikom vyvolávania daňovej kontroly*

Podľa skúmaných rokov 1990 až 2017, sa za typické riziká provokujúce k vykonaniu daňovej kontroly považujú napríklad práve numerické chyby, ktoré sa vyskytnú v daňovom priznaní, ktoré už bolo podané. Ďalej ide o časté sťahovanie firiem – migrácia daňových subjektov v rámci krajiny, podozrenia na netradičné obchodné operácie – príliš veľa finančných transferov do daňových rajov. Môže ísť aj o nadmerné čerpanie odpočtov dane z pridanej hodnoty neprímeraným spôsobom k tomu, aký má daňový subjekt predmet podnikania či hospodárenie daňového subjektu v strate, ktoré je dlhodobé.

Ďalším signálom môže byť nedostatočná komunikácia, respektíve nemožnosť zastihnúť nikoho z organizačnej štruktúry podozrivého daňového subjektu, nepreberanie pošty, žiadna reakcia na e-mailovú komunikáciu. Vždy sú naozaj silnými signálmi aj akékoľvek nahlásenia, väčšinou sú však anonymné. K signálom, ktoré môžu naznačovať, že s daňovým subjektom nie je niečo v poriadku a mala by byť u neho vykonaná daňová kontrola, patrí aj neprímerané správanie a plytvanie finančnými prostriedkami v spotrebe

¹⁶Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §46-47

majiteľov. Táto spotreba sa však netýka výlučne len chodu daňového subjektu, ale je zameraná aj na jeho osobnú spotrebu.

Daňová kontrola je vykonávaná v Slovenskej republike cez 3 správcov dane, ktorými sú **daňové** a **colné** orgány (spolu nesú názov Finančná správa Slovenskej republiky) a orgány **komunálne**, respektíve obce a mestá.¹⁷

– *Daňová kobra*

Je špeciálnym medzirezortným útvarom, ktorý pozostáva z odborníkov z daňových a colných orgánov, ekonomickej polície a špeciálnej prokuratúry. Tento útvar je špeciálne vytvorený pre najzávažnejšie daňové kontroly, ktoré sa zaoberajú obrovským objemom krátenia daní. Slovensko vďaka nej bojuje proti veľkým finančným podvodom v záujme ochrany verejných financií. Je spoločným projektom Finančnej správy Slovenskej republiky a Národnej kriminálnej agentúry (NAKA) v spolupráci s Generálnou prokuratúrou Slovenskej republiky. Funguje od roku 2012. Ak je potrebné zasahovať v rizikových podmienkach, k dispozícii majú aj špeciálne komando – kukláčov. Tých zastrešuje práve NAKA. Medzi metódy Daňovej kobry patrí aj špeciálne softvérové vybavenie. Slúži na analýzu rizík, ktoré sú schopné odhaliť v reálnom čase daňové podvody už v zárodku. V tom je Daňová kobra naozaj dôležitá. Nejde len o stíhanie a prešetrovanie trestných činov z minulosti, ale taktiež aby získavala dôkazy o aktuálnych trestných činoch, alebo o ich páchaní, aby tak zvýšili pravdepodobnosť odhalenia týchto podvodov a mala možnosť chrániť verejné financie.¹⁸

– *Čierna ekonomika a jej dopad na daňovú kontrolu*

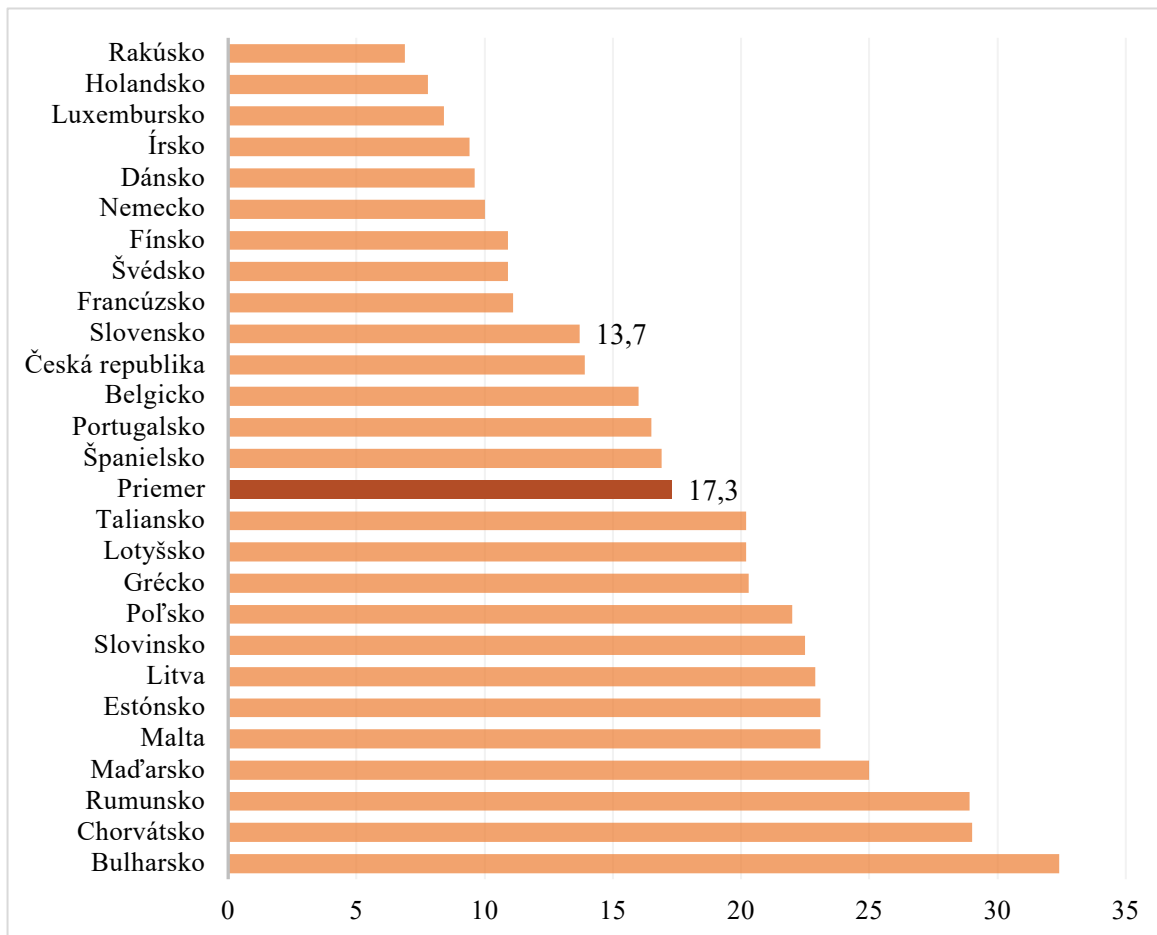
Aj cez to, že strach a stres, ktorý daňové subjekty majú z dôvodu hrozacej daňovej kontroly, je potrebná. Musí byť vykonávaná kvalitne, teda musí obsahovať kvalitné kontrolné mechanizmy. Slovensko ročne dosahuje viac ako 13% HDP pozostávajúceho z „čiernej ekonomiky“. Všeobecne, na základe údajov spracovaných v grafe patrí Slovenská republika medzi krajiny pod priemerom EÚ, čo sa týka vykazovania výšky HDP. Na zastavenie, respektíve zníženie miliónových daňových únikov, je využívaný práve tento

¹⁷BURÁK, Emil. *Daňová kontrola, vybrané príklady z praxe*. [online]. 2017. [cit. 2022-11-17]. Dostupné na internete: <https://www.danovecentrum.sk/aktuality/danova-kontrola--vybrane-priklady-z-praxe-aktualita-dc-6-2017.htm>

¹⁸BURÁK, Emil. *Daňová kontrola, vybrané príklady z praxe*. [online]. 2017. [cit. 2022-11-17]. Dostupné na internete: <https://www.danovecentrum.sk/aktuality/danova-kontrola--vybrane-priklady-z-praxe-aktualita-dc-6-2017.htm>

riadený proces – daňová kontrola, ktorý musí na správne fungovanie a redukovanie čiernej ekonomiky fungovať naozaj efektívne.¹⁹

Graf 1: Podiel čiernej ekonomiky na HDP za rok 2020 (v %)



zdroj: vlastné spracovanie podľa Development of the Shadow Economy of 36 OECD Countries over 2003 - 2021: Due to the Corona Pandemic a Strong Increase in 2020 and a Modest Decline in 2021

1.5 Daňová kontrola v Českej republike

Daňová kontrola a všetky náležitosti s ňou spojené v Českej republike sú obsiahnuté v Daňovom ráde. Návrh daňového poriadku bol schválený 19.11.2008 a samotný procesný poriadok bol parlamentom schválený dňom 22.7.2009. V Zbierke zákonov (Sbírce zákonov) bol vyhlásený 3.9.2009 ako zákon č.280/2009 Sb., účinnosť nového Daňového poriadku bola od 1.1.2011. Zrušený tým bol zákon č.337/2009 Sb., o správe daní a poplatkov, ktorý bol v platnosti 18 rokov. Tento nový zákon – Daňový rád predstavuje komplexnú úpravu všetkých daňových procesov. Je oveľa obsiahlejší ako

¹⁹ BURÁK, Emil. *Daňová kontrola, vybrané príklady z praxe*. [online]. 2017. [cit. 2022-11-17]. Dostupné na internete: <https://www.danovecentrum.sk/aktuality/danova-kontrola--vybrane-priklady-z-praxe-aktualita-dc-6-2017.htm>

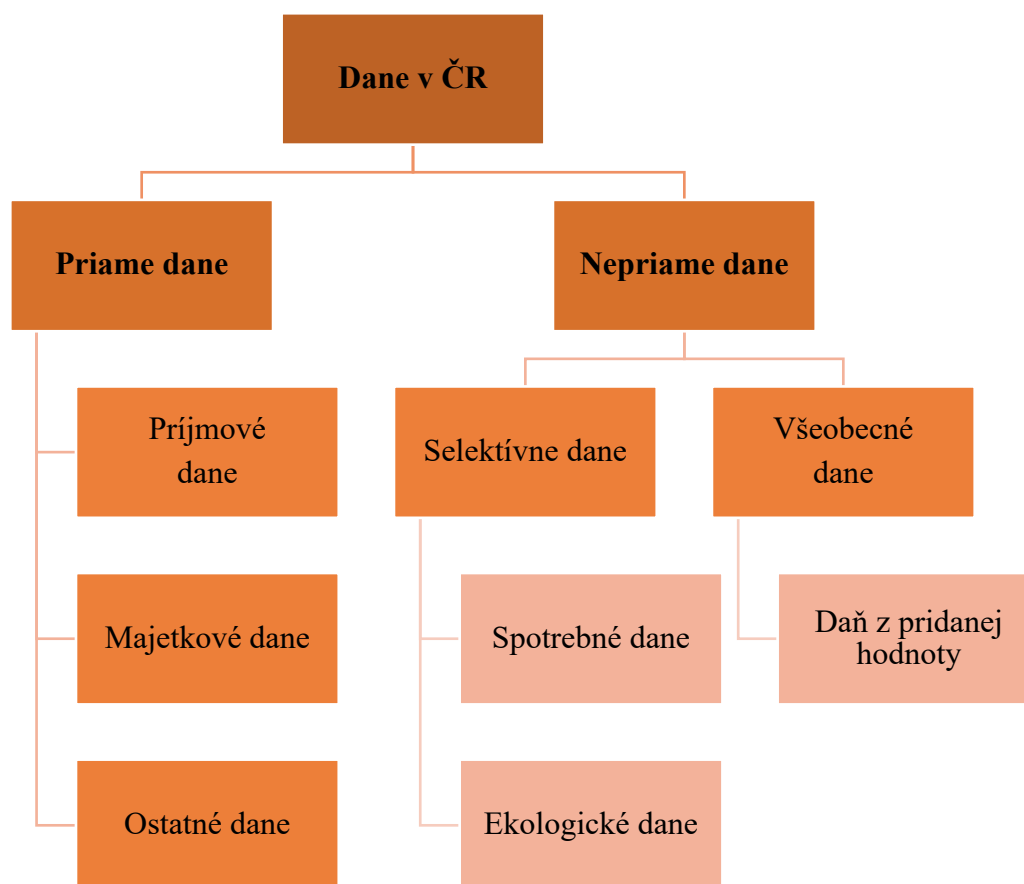
predchádzajúci. Snaží sa o zavedenie jednotnej terminológie, ktorá bude používaná v daňových zákonoch.²⁰

1.5.1 Daňový systém v Českej republike

Pre oboznámenie sa s daňovou kontrolou v Českej republike nám príde vhodné trochu si priblížiť aj celkový daňový systém krajiny. Hovoriac o daňovom systéme, nachádzame sa niekde medzi ekonómiou, politikou a právom. Každý štát, respektíve vláda štátu má svoje vlastné nápady, ako vytvoriť fungujúci systém daní, ktorý by čo najviac vyhovoval ľuďom, ale taktiež, aby naplnil, zväčša štátny rozpočet a pokrýval určité výdavky štátu. Ak sa na to však pozrieme z druhej strany, daňový subjekt, konkrétne fyzická osoba, ktorá platí dane, je taktiež voličom. Zvyčajne to v krajinách býva tak, že práve úroveň daňovej povinnosti v konkrétnej oblasti, je aj úrovňou štátneho zásahu a výpomoci v danej oblasti. Nie je to však pravidlom, funguje to aj tak, že vysoké daňové sadzby sú pozostatkom, pravdepodobne menej funkčnej vlády, ktorá bola ich predchodcom. Ak sa bavíme o úrovni daňových sadzieb, vláda musí rešpektovať nielen politické kritéria, ale taktiež ekonomickú úroveň krajiny, ktorá pozostáva z mnohých ukazovateľov. Medzi tieto ukazovatele môžeme zaradiť: **úroveň inflácie, vládných výdavkov, štátneho dlhu a pod.** V nasledujúcej schéme si priblížime daňový systém Česka.

²⁰HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. 2010. *Správa daní podľa daňového rádu*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010. 87 strán. ISBN 978-80-214-4159-0.

Schéma 5: Daňový systém Českej republiky



zdroj: vlastné spracovanie podľa <https://www.vovcr.cz/odz/ekon/426/page32.html>

Medzi **dôchodkové** dane zaraďujeme DzPPO a DzPFO. Ku **majetkovým daniam** v Českej republike sa radí daň z nehnuteľnosti (rozdelená na daň zo stavieb a jednotiek a daň z pozemku), daň zo získania nehnuteľnosti a cestná daň. Pod **ostatnými** si môžeme predstaviť daň z hazardných hier.

Spotrebné dane sú takmer rovnaké ako u nás. Ide o daň z minerálnych olejov, z liehu, z piva, z vína a medziproduktu a daň z tabakových výrobkov (taktiež daň zo zahrievaných tabakových výrobkov a daň zo surového tabaku). Medzi **ekologické** zaraďujeme daň zo zemného plynu a ďalších plynov, daň z elektriny a daň z pevných palív.²¹

Daňová kontrola je súčasťou správy daní – to je dôvodom na charakteristiky správy daní v Českej republike a taktiež aj určenie si predmetu a cieľa daňovej kontroly.

– **Predmet a cieľ daňovej kontroly:**

²¹RADVAN, Michal. *Czech tax law*. 3rd edition. Brno: Masaryk University, 2010, 65 strán. ISBN 978-80-210-5269-7.

- Medzi príklady najčastejšie kontrolovaných oblastí, pri kontrole dane z príjmu právnických osôb sú: *vstupná cena majetku a daňové odpisy, zásoby či účtovanie nákladov a výnosov vo vecnej a časovej súvislosti.*²²
- Cieľom daňovej kontroly je overenie, či konkrétny základ dane a z neho vypočítaná daň sú stanovené správne.²³
- **Správa dane:**
 - je postup, kde cieľom je práve už vyššie spomenutý cieľ daňovej kontroly, a to správne stanovený základ dane a vypočítaná daň spoločne s jej úhradou
 - Do správy dane patria nielen konania, ale aj postupy, ktoré sú uskutočňované
 - Medzi konania môžeme zaradiť napríklad daňovú kontrolu a registračné konanie a medzi postupy: vyhľadávaciu činnosť, odstraňovanie pochybností a miestne zisťovanie²⁴

Medzi účastníkov správy dane zaraďujeme správcu dane a daňový subjekt. Daňovým správcom je práve správny orgánom, ak je zvláštnym zákonom splnomocnený na výkon správy daní. Ide o orgán verejnej moci. Má spôsobilosť zúčastňovania sa na občianskych súdnych konaniach vo veciach, ktoré sa týkajú správy daní.²⁵

Štát má povinnosť určiť orgánom verejnej moci práva a povinnosti - kompetencie. Upravuje ich zákon č. 531/1990 Sb., o územných finančných orgánoch, v znení neskorších predpisov. Daňová správa v Česku je tvorená 3 stupňami – ide o trojstupňovú sústavu územných finančných orgánov. Je jej nadriadené Ministerstvo financií. Daňová správa je tvorená: **Generálnym finančným riaditeľstvom, finančnými riaditeľstvami, finančnými úradmi a špecializovaným finančným úradom**²⁶

Štatútom správcu dane oplývajú nasledovné inštitúcie:

- **Ministerstvo financií ČR**
- **Správne úrady (špecializované) :**
 - finančné úrady a riaditeľstvá (inak aj územné finančné orgány)

²²Kolektív autorov. *Kontrola podnikání bez chyb, pokut a penále*. 1. vydanie. Poradce, 2018. 288 strán. ISBN 978-80-7365-402-3. str.4

²³LIČNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář*. 3.vydanie. Praha: C.H. Beck, 2016. Beckova edice komentované zákony. 938 strán. ISBN 978-80-7400-604-3. str.292

²⁴BAXA, Josef a kol. *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře Wolters Kluwer. Kodex. 1880 strán. ISBN 978-80-7357-564-9. str.3

²⁵BAXA, Josef a kol. *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře Wolters Kluwer. Kodex. 1880 strán. ISBN 978-80-7357-564-9. str.3

²⁶MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova univerzita, 2004. 381 strán. ISBN 80-210-3579-X.

- Colné úrady a riaditeľstvá (colná správa, respektíve jej orgány)
- **Iné správne úrady**
- **Obecné úrady a samotné obce**
- **Súdy²⁷**

1.5.2 Základné princípy daňovej kontroly

Schéma 6: Prehľad zásad správy daní



zdroj: vlastné spracovanie

Pri procese daňovej kontroly je uplatňovaných mnoho zásad. Všetky zásady musia byť dodržované, a taktiež realizované aj reálne postupy pracovníka správcu dane, ktorý daňovú kontrolu vykonáva. Ide o:

- **Zásadu zákonnosti** – ide o jednanie v súlade so zákonmi
- **Zásada nezneužitia právomoci** – správca dane svoju právomoc môže použiť iba na také účely, na ktoré mu bola zákonom, respektíve na základe zákona zverená
- **Zásada primeranosti** - správca dane musí zvoliť také prostriedky, ktoré daňový subjekt čo najmenej zaťažia, zároveň však pomôžu dosiahnuť cieľ daňovej kontroly

²⁷RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Doplněk a Masarykova univerzita – PrF, 2008, 511 strán. ISBN 978-80-723-9230-8

- **Zásada procesnej rovnosti** – ide o rovnoprávne postavenie, čo sa týka práv a povinností všetkých osôb zúčastnených na správe daní
- **Zásada súčinnosti a „poučovacia zásada“** – ide o vzájomnú spoluprácu oboch strán zúčastnených na procese daňovej kontroly, s čím sa spája aj oboznámenie daňového subjektu o jeho právach a povinnostiach
- **Zásada rýchlosti konania** – túto zásadu si môžeme vysvetliť ako postup správcu dane bez zbytočného naťahovania, bezodkladne
- **Zásada procesnej ekonómie** – správca dane by mal konať tak, aby nikomu nevznikali zbytočné náklady
- **Zásada voľného hodnotenia dôkazov** – je to jedna z najvýznamnejších zásad, v ktorej ide o prvotné zhodnotenie jednotlivých dôkazov a následne zhodnotenie vzájomných súvislostí medzi nimi
- **Zásada legitímneho očakávania** – cieľom danej zásady je, aby pri rozhodovaní pri rôznych prípadoch podobného až zhodného typu nevznikali nedôvodné rozdiely
- **Zásada neverejnosti** – ktorá má slúžiť k ochrane daňového subjektu pred zneužitím dôverných informácií a jeho pomeroch²⁸

1.5.3 Príprava na daňovú kontrolu

„*Vigilantibus iura scripta sunt.*“ Zásada, ktorá pochádza ešte z rímskeho práva. V preklade znamená, že práva patria bdelym. Podľa tohto pravidla sa má mocenská ochrana poskytovať práve tým daňovým subjektom, ktorí sa podieľajú na ochrane a výkone svojich práv a zaujímajú sa, kedy svoje oprávnenia môžu včas využiť. Predvídajú a taktiež svoje práva bránia. Inak by ich mohla postihnúť krutá realita, čo by znamenalo, že stratia svoje práva, nárok na niečo, čo pre nich mohlo byť ziskom.

Samotná príprava daňovej kontroly môže byť rozčlenená vzhľadom na predchádzajúci odsek do dvoch fáz. Prvá fáza je preventívna príprava, ktorá spočíva v kontinuálnom zaznamenávaní a uchovávaní účtovných a daňových dokladov, respektíve dôkazov, bez toho aby mali vedomosť o tom, že by u nich mala byť vykonávaná daňová

²⁸ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších súvislostech*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.

kontrola. Druhou fázou je príprava, ktorá už je v rámci procesu, v ktorom bude nasledovať ohlásená daňová kontrola. Takáto príprava sa nazýva aj „**ad hoc**“.²⁹

1.5.4 *Priebeh daňovej kontroly v Česku*

Samotný priebeh sa neustále zdokonaľuje. Nie je určený presný postup, správcovia dane si medzi sebou svoje skúsenosti predávajú. Priebeh daňovej kontroly spadá do kompetencie správcu daní. Záleží od činnosti, ktorú daňový subjekt vykonáva, úrovne ekonomickej činnosti, veľkosti a taktiež na druhu kontrolovanej dane.

Kompetencie správcu dane sú usmerňované zákonom a zásadami. Samotná daňová kontrola má štyri fázy: **zoznamovaciú, zhromažďovaciú, vyhodnocovaciú a fázu dokazovania.**

1. **Zoznamovacia fáza** - Spočíva v získavaní informácií. Správca dane, respektíve zamestnanec správcu dane má povinnosť nazbierať čo najviac informácií o podniku, v ktorom bude daňová kontrola prebiehať. Dôležitými faktormi, na ktoré musí upriamiť svoju pozornosť sú: veľkosť daňového subjektu, vlastnícka štruktúra, ekonomická činnosť, či metóda vedenia účtovníctva. Správca však nesmie požadovať informácie presahujúce vymedzenie zákona. Predkladanie informácií zo strany daňového subjektu môže prebiehať osobne alebo prostredníctvom zástupcu.
2. **Zhromažďovacia fáza** - Ďalším krokom správcu dane je zvoliť si kontrolnú techniku, ktorú použije pre túto konkrétnu daňovú kontrolu. Musí hlavne zodpovedať predmetu daňovej kontroly. Daňový subjekt je povinný predložiť správcovi všetky účtovné a rôzne iné záznamy, ktoré sú pre kontrolu potrebné. Kopírovanie zo strany správcu dane je povolené.
3. **Vyhodnocovacia fáza** - Správca dane v tomto kroku analyzuje všetky poskytnuté účtovné záznamy a iné informácie, ktoré nadobudol od daňového subjektu. Je kľúčovou fázou celej daňovej kontroly. Správca dane, ktorý vykonáva túto kontrolu, musí veľmi dobre ovládať daňové zákony a predpisy s nimi súvisiace. S pomocou všetkých získaných informácií a záznamov, vypočíta správnu výšku dane. Ak sa robí náhodná kontrola, správca dane kontroluje výsledky, ktoré boli už predložené daňovými subjektami. Takéto

²⁹ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.

kontroly by mali viesť k potvrdeniu vykázaného základu, respektíve k tomu, že základ dane obsahuje chyby.

- 4. Fáza dokazovania** - Je najdôležitejšou fázou celej daňovej kontroly. Správca dane má v tomto kroku za úlohu zisťovanie a preverovanie daňového základu a taktiež iné okolnosti, ktoré sú dôležitou skutočnosťou pri správnom stanovení dane. Ide o časť procesu, v ktorom sa overuje úplnosť a pravdivosť skutočností, ktoré daňový subjekt vydokladoval. V daňovej kontrole sú tri spôsoby stanovenia dane. Prvým spôsobom je práve **dokazovanie**. Ak dokazovaním nejde určiť, na radu prichádza **stanovenie dane s pomôckami**. Posledný spôsob je **zjednanie dane**.³⁰

1.5.5 Ukončenie daňovej kontroly

Daňová kontrola sa ukončuje doručením oznámenia o jej ukončení. K tomuto oznámeniu je príloha – správa o daňovej kontrole, ktorá musí byť podpísaná úradnou osobou. Táto správa musí obsahovať:

- **Odkaz na oznámenie o zahájení daňovej kontroly**
- **Konečný výsledok kontrolného zisťovania, ktorý sa skladá z:**
 1. Hodnotenia zistených dôkazov
 2. Stanoviska správcu dane k vyjadreniu daňového subjektu k výsledku doterajšieho kontrolného zistenia

Ak z konečného výsledku nevyplýva, že by došlo k rozhodnutiu o stanovení dane, je konanie doručením oznámenia o ukončení daňovej kontroly ukončené. Ak by došlo k stanoveniu dane výlučne na základe výsledku daňovej kontroly, správca dane môže doručiť rozhodnutie o stanovení dane spolu aj s oznámením o ukončení daňovej kontroly.³¹

1.5.6 Daňová kobra ČR

Podľa niekdajšej pani ministerky financií Aleny Schillerovej (ministerka financií v rokoch 2017 – 2021), Daňová kobra od roku 2014 prispela do štátneho rozpočtu takým objemom finančných prostriedkov, že by bolo možné prilepšiť dôchodcom jednorazovo až o viac ako 5 000 Kč, mohlo by sa postaviť viac ako 40 kilometrov diaľnic alebo zmodernizovať armádu základňu.

³⁰ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.

³¹Zákon 280/2009 Sb., daňový řád, §88

Daňová kobra v Česku spečatila svoj vznik v roku 2014, konkrétne 11. apríla. Vtedajší ministri financií a vnútra uzavreli **Dohodu o spolupráci, výmene informácií a koordinácii**. Následne bol 13.júna podpísaný protokol medzi zástupcami Polície ČR a Finančnej a Colnej správy ČR.

Po mesiaci od vzniku prvýkrát zasiahla. Išlo o prípad fiktívnych obchodov s neexistujúcimi nano-diskami, pri ktorom požadovali vyplatenie nadmerného odpočtu DPH vo výške asi 270 miliónov Kč. Vďaka práci Daňovej kobry sa tomuto vyplateniu podarilo zabrániť.

Ide o systém spolupracujúcich policajtov, colníkov a špecialistov FS ČR. Pozitívne výsledky tejto spolupráce sú zaručené práve okamžitým zdieľaním nových informácií aj mimo centrálnej úrovne, a to hlavne medzi regiónmi. Cieľom projektu je odhalenie protiprávných konaní ešte pred samotným skrátením dane.³²

1.6 Dôsledky výkonu daňovej kontroly

Najrozšírenejšími dôsledkami daňovej kontroly sú práve tie ekonomické. Pre mnohé daňové subjekty je možnosť, že sú aj likvidačné, čiže tvoria veľké riziká. Patria sem dorubené dane, ktoré je potrebné zaplatiť v danom čase, ale aj pokuty a penále. Pri nedoplatkoch, ktoré presahujú určitú sumu, môžu však vznikať aj trestnoprávne dôsledky.

1.6.1 Dôsledky daňovej kontroly na Slovensku

1.6.1.1 Daň určená podľa pomôcok

Ak je zo strany DS neumožnené vykonanie daňovej kontroly, správca dane ma na základe §48 a §49 Zákona o správe daní, právo na určenie dane podľa pomôcok, čo znamená, že použije informácie, ktoré má k dispozícii. Ak počas tohto určovania DS poskytne správcovi dane doklady, napríklad účtovné či daňové, môže ich použiť. Ak správca dane využíva doklady z rôznych iných zdrojov, zašle oznámenie daňovému subjektu o určovaní dane podľa pomôcok a tým ho s touto skutočnosťou oboznámi.

Na záver musí správca dane vypracovať protokol s náležitosťami ako pri protokole DK, spolu s postupom a výsledkom. Po doručení DS, má možnosť vyjadriť sa k výsledku do **15 dní**.

³² ŽUROVEC, Michal. 2021. Tisková zpráva *Daňová Kobra zachránila státu už 13 miliard*. [online]. 22.04.2021. [cit. 2023-02-15]. Dostupné na internete: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/danova-kobra-zachranila-statu-uz-13-mili-41556>

Ak správca dane počas daňovej kontroly/určovaní dane podľa pomôcok príde na rozdiel medzi daňami, tento rozpor vedie k začatiu vyrubovacieho konania, pri ktorom sa väčšinou daňová povinnosť zvýši.³³

1.6.1.2 Zánik nároku na nadmerný odpočet

V prípade, že daňový subjekt neumožní vykonať správcovi dane daňovú kontrolu do 3 mesiacov odo dňa jej začatia, daňovému subjektu nárok na vrátenie nadmerného odpočtu zanikne. Zanikne posledným dňom tretieho mesiaca. Výška závisí od uplatnenia v daňovom priznaní, respektíve dodatočnom daňovom priznaní.

Ak bol na základe nesprávnych údajov nadmerný odpočet vrátený, DÚ uloží daňovému subjektu pokutu až do výšky 1,3% zo sumy, ktorá mu bola vrátená ako nadmerný odpočet.

V prípade, že DÚ začal daňovú kontrolu v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, a odpočet nebol vrátený do 6 mesiacov posledného dňa v lehote na jeho vrátenie, daňový subjekt, respektíve platiteľ má nárok na náhradu za jeho zdržanie – **úrok z nadmerného odpočtu**. Ak platiteľ počas DK nadmerného odpočtu neplnil svoje povinnosti opakovane, nárok na úrok z nadmerného odpočtu nemá. Daňový úrad o tom vydá rozhodnutie.³⁴

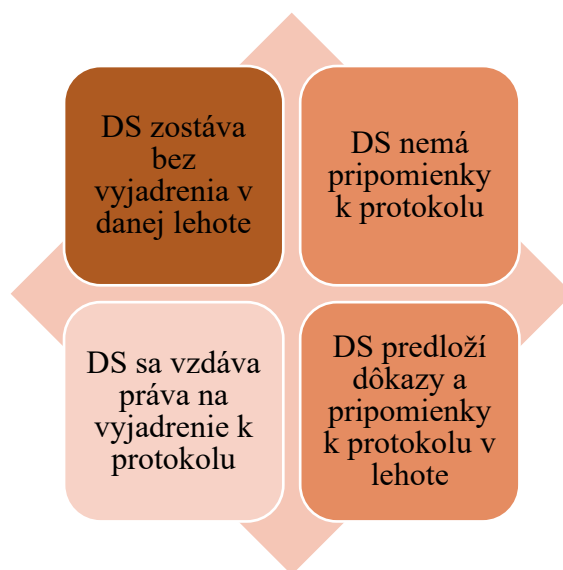
1.6.1.3 Vyrubovacie konanie

Deň, ktorý nasleduje po dni doručenia protokolu s výzvou, znamená začiatok vyrubovacieho konania. DS sa môže k daným skutočnostiam vo výzve vyjadriť. Lehota na vyjadrenie nesmie byť kratšia ako 15 dní. Správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní, po uplynutí lehoty na vyjadrenie sa k protokolu. Správca dane vydáva rozhodnutie a pošle DS oznámenie o určení dane. Daň sa vyrubí rozhodnutím správcu dane (nie je tu povinnosť podať daňové priznanie).

³³Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §48-49

³⁴Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, §79

Schéma 7: Postoj daňového subjektu k vyjadreniu sa k protokolu



zdroj: vlastné spracovanie podľa <https://www.podnikajte.sk/dane/danove-kontroly>

Správca dane v rozhodnutí, ktoré je vydané vo vyubovacom konaní určuje rozdiel v sume, ktorá mala byť vykázaná alebo na ktorú bol zo strany DS uplatnený nárok. DS musí okrem platby domeranej dane, zaplatiť aj sankcie. Deň jeho ukončenia je doručenie rozhodnutia daňovému subjektu. Ak sa daň dorubí, východiskom je DDP a vyúčtovanie, ak je daň domeraná, daňovému subjektu je uložená sankcia. Deň jeho skončenia je doručenie rozhodnutia daňovému subjektu.

1.6.2 Sankčné systémy na Slovensku a v Česku

Sankčný systém týkajúci sa správy dane v SR v prvom rade vymedzuje správne delikty, od ktorých sa následne odráža výška možnej pokuty. Tá sa vymedzuje aj na základe príslušnosti konkrétnej dane ku konkrétnemu správcovi dane. Pri správcovi dane, ktorým je obec je vždy vymedzená hranica nižšia. Správca dane neuloží pokutu ak neprekročí hranicu 5 €, pri správcovi dane, ktorým je obec, je to hranica 3 €.

Pokuty nie sú uložené v prípade:

- Vyhlásenia konkurzu za správny delikt, ktorého sa dopustil pred jeho vyhlásením
- Uplynutia mesiaca (kalendárneho), v ktorom bola poskytnutá ochrana pred veriteľmi alebo bol vyhlásený konkurz („rozhodujúci deň“) za správny delikt, ktorého sa dopustil do dňa, ktorý je nazvaný rozhodujúcim

- Začatia reštrukturalizačného konania za správny delikt, vykonaný ešte pred jeho začatím³⁵

Sankcie sme spracovali do všeobecného prehľadu do **tabuľky 1**.

Tabuľka 1: Sankčný systém SR

Správny delikt	Sankcia
Nepodanie DP	30 – 32 000 €
Nesplnenie registračnej povinnosti v ustanovenej lehote	60 – 20 000 €
Nesplnenie oznamovacej povinnosti v ustanovenej lehote	30 – 30 000 €
Nesplnenie povinnosti uloženej rozhodnutím správcu dane	30 – 3 000 €
Uvedenie danej nižšej ako je skutočná v DP / DDP	3 x ZÚS ECB ročne zo sumy rozdielu medzi uvedenou a skutočnou daňou
Zaplatí daň nižšiu ako v skutočnosti mal (bez podania DP)	3 x ZÚS ECB ročne zo sumy rozdielu medzi zaplatenou a skutočnou daňou
Uplatnenie nároku, ktorý bol vyšší ako v skutočnosti mal byť	3 x ZÚS ECB ročne zo sumy o ktorú správca dane znížil uplatnený nárok
DS svojím konaním zapríčinil určovanie dane podľa pomôcok	3 x ZÚS ECB ročne zo sumy dane určenej správcom dane podľa pomôcok
Uvedenie sumy v DDP, ktorá je vyššia ako by v skutočnosti mala byť	Vo výške ZÚS ECB ročne z rozdielu medzi sumou v DP a DDP
Nesplnenie povinnosti nepeňažnej povahy	30 – 3 000 €

zdroj: vlastné spracovanie podľa Daňového poriadku (§154 - 155)

³⁵Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §154-155

Daňový poriadok upravuje v §155a **úhrnnú pokutu**. Ak sa daňový subjekt dopustí viac ako jedného správneho deliktu, za ktorý sa ukladá pokuta, ktorej výška je určená podľa ustanoveného rozpätia, správca dane v prípade, že to je možné a účelné uloží úhrnnú pokutu, podľa ustanovenia správneho deliktu, ktorý má najvyššiu hornú hranicu sadzby pokuty.

Správca dane vyrubí daňovému subjektu **úrok z omeškania** z dlžnej sumy, ak nezaplatí alebo neodvedie v čase ustanovenej lehoty, respektíve ustanovenej výške:

- **Daň, konkrétne jej rozdiel**
- **Zrážkou vyberanú daň**
- **Preddavok na daň**
- **Vybraný preddavok na daň**
- **Splátku dane**
- **Zrazenú sumu na zabezpečenie dane**

Na výpočet úroku sa použije štvornásobok základnej úrokovej sadzby ECB, ktorá bola platná v deň vzniku daňového nedoplatku alebo v dni nasledujúcom po dni po splatnosti dane alebo splátky dane. Nie je možné dorubiť úrok z omeškania, ak existuje dôvod, konkrétne, že uplynulo 5 rokov od konca roka, v ktorom mal daňový subjekt daňovú povinnosť a to: zaplatenie dane, rozdielu dane, preddavku na daň, splátku dane alebo sumy na zabezpečenie dane a povinnosť odvedenia preddavku na daň, vybranej dane alebo zrazenej dane.³⁶

Úľava zo sankcie a odpustenie sankcie je tiež vymedzená Daňovým poriadkom Slovenskej republiky. Musí byť predložená žiadosť o odpustenie alebo povolenie úľavy zo sankcie správcovi dane. On ju následne postúpi príslušnému orgánu, ak nie je možné, aby o nej rozhodoval on sám. O povolení úľavy/odpustení sankcie sa vystavuje rozhodnutie. Je nemožné proti nemu podať odvolanie. Ak nastane situácia, že sa žiadosti nevyhoví, daňovému subjektu je zaslané písomné oznámenie. Dôvody na ich udelenie sú:

- **Odpustenie sankcie DS**, ak je preukázateľné, že zaplatením by bola ohrozená výživa nielen daňového subjektu, ale aj osôb, ktoré sú odkázané na jeho výživu
- **Povolenie úľavy zo sankcie/odpustenie sankcie**, ak je DS:
 - PO, ktorá preukáže, že jej zaplatenie by viedlo k ukončeniu jeho činnosti a výnos z jeho likvidácie by bol v nižšej hodnote ako vyrubená sankcia

³⁶Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §156

- FO po preukázaní, že zaplatenie sankcie by viedlo ku koncu jeho činnosti
- **Povolenie úľavy/odpustenie sankcie**, ak mu bola vyrubená z dôvodu nesprávneho vykázania daňovej povinnosti alebo jej nesplnenie z dôvodu nesprávneho uplatnenia právneho predpisu

Jednotlivé orgány môžu odpustiť alebo udeliť úľavu zo sankcie nasledovne:

- DÚ, respektíve CÚ môže odpustiť sankciu, ak jej výška v jednotlivom prípade nepresiahne:
 - Pri **FO** sumu **166 000 €**
 - pri **PO** sumu **1 660 000 €**
- Finančné riaditeľstvo na základe žiadosti odpustí sankciu, ak jej výška nepresiahne:
 - pri **FO** sumu **33 200 €**
 - pri **PO** sumu **332 000 €**
- Ministerstvo financií rozhoduje o sankciách vyšších na základe rovnakých dôvodov ako predošlé orgány
- Obec ako správca dane môže na základe daní, ktoré spravuje taktiež po podaní žiadosti daňovým subjektom odpustiť alebo povoliť úľavu zo sankcie³⁷

V Českej republike to funguje nasledovne. Daňová kontrola môže byť ukončená aj tým, že daňová povinnosť bola vymeraná nesprávne, pre daňový subjekt - to znamená vyrubovacie konanie, ktoré zahájí správca dane z úradnej moci. Následne je DS dodaný dodatočný platobný výmer.

Priestupky – tak sú nazývané porušenia povinností vymedzené Daňovým rádom. Správca dane má možnosť uložiť pokutu až do výšky **50 000 Kč** tomu, kto správu dane závažne sťažuje nasledujúcimi spôsobmi:

- aj po napomenutiach ruší naďalej poriadok
- neposlúchne pokyn úradnej osoby
- aj po napomenutiach sa chová urážlivo k úradnej osobe alebo iným osobám zúčastneným na správe daní
- učiní hrubé urážlivé podanie

³⁷Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, §157

Poriadkovú pokutu do výšky **500 000 Kč** je oprávnený správca dane udeliť v prípade, že DS závažne sťažuje a marí správu dane, tým že bez ospravedlnenia nevyhoví výzve k plneniu jeho povinnosti nepeňažnej povahy v ustanovenej lehote

Poriadková pokuta môže byť daňovému subjektu uložená najneskôr do 1 roka v ktorom došlo k niektorému z predchádzajúcich dôvodov. Je možné dané pokuty uložiť DS aj opakovanne, ak predchádzajúce sankcie nevedli k náprave a daný protiprávny stav naďalej pretrváva.³⁸

Tabuľka 2: Výška možných pokút na základe priestupkov v ČR

Priestupok	Výška pokuty
Porušenie povinnosti mlčanlivosti	Do 500 000 Kč ³⁹
Nesplnenie povinnosti nepeňažnej povahy	do 500 000 Kč
Pokuta za nepodanie DP alebo DDP	% sadzba zo stanovenej dane/odpočtu/straty

zdroj: vlastné spracovanie podľa Daňového rádu

V **tabuľke 2** sme si priblížili priestupky a na nich viazané pokuty, ktoré môžu mať rôznu výšku. Za nesplnenie povinnosti nepeňažnej povahy sa považuje podľa 247a Daňového rádu:

- Nesplnenie: **registračnej, oznamovacej alebo inej povinnosti** stanovenej daňovým zákonom, respektíve správcom dane
- Nesplnenie **záznamnej alebo inej evidenčnej povinnosti** vymedzených v daňových zákonoch alebo správcom dane

Ak daňový subjekt na základe výzvy správcu dane danú povinnosť nenapraví a nesplní, vzniká mu povinnosť uhradenia pokuty vo výške 1 000 Kč. O tejto povinnosti je rozhodnuté platobným výmerom, ktorý je vystavený správcom dane. Je splatná do 30 dní od dňa oznámenia platobného výmeru. Správca môže rozhodnúť o zvýšení pokuty až do výšky 50 000 Kč, ak daňový subjekt neodstraňuje vady aj naďalej a závažne tým sťažuje výkon správy daní. Danú pokutu je možné uložiť najneskôr do 3 rokov odo dňa, v ktorom došlo k porušeniu jednej z povinností, ktoré sú vymedzené.

³⁸ Zákon 280/2009 Sb., daňový rád, §247

³⁹ Zákon 280/2009 Sb., daňový rád, §246

Ďalším priestupkom, za ktorý sa udeľuje pokuta, je oneskorenie/nepodanie daňového alebo dodatočného daňového priznania. Ak oneskorenie trvá dlhšie ako 5 pracovných dní, pokuta je vo výške:

- **0,05 %** stanovenej dane za každý nasledujúci deň omeškania, maximálne však **5 %** stanovenej dane
- **0,05 %** stanoveného daňového odpočtu za každý nasledujúci deň omeškania, najviac ale **5 %** stanoveného daňového odpočtu
- **0,01 %** stanovené daňovej straty za každý nasledujúci deň omeškania, najviac však **5 %** stanovenej daňovej straty

Povinnosť úhrady pokuty vzniká daňovému subjektu, ak nepodá hlásenie alebo dodatočné vyúčtovanie aj cez túto jeho povinnosť alebo tak učinil až po ustanovenej lehote vo výške **0,05 %** z celkovej čiastky dane, ktorú mal povinnosť v hlásení alebo vyúčtovaní uviesť, maximálne to však môže byť **0,5 %**. Povinnosť úhrady nevzniká ak je čiastka menšia ako 1 000 Kč. Maximálna výška čiastky však nemôže prekročiť 300000 Kč.

O povinnosti platiť pokutu rozhoduje správca dane platobným výmerom. Jej splatnosť je do 30 dní od oznámenia výmeru. Výška pokuty sa znižuje na **polovicu** v prípade, že:

- DS podá daňové priznanie do 30 dní od zákonne ustanovenej lehoty na jeho podanie
- U DS nebolo v danom kalendárnom roku správcom dane žiadne iné omeškanie týkajúce sa podania DP⁴⁰

Ak je daň podľa §139 odseku 3 daňového rádu, vyššia než daň vymeraná daňovým subjektom rozdiel na dani je splatný v náhradnej lehote, a to do 15 dní od dňa, kedy platobný výmer nadobudol účinnosť.

Ak by bola daň vypočítaná DS vyššia, táto čiastka nebude daňovému subjektu automaticky vrátená. Musí si o ňu požiadať. Tento preplatok bude podľa §155 odseku 2 daňového rádu vrátený. Vrátený je len v prípade, ak správca dane tento preplatok nepoužije na krytie nedoplatkov na osobných daňových účtoch DS.⁴¹

Správca dane musí tejto žiadosti vyhovieť vždy, ak čiastka prevyšuje 100 Kč.⁴²

⁴⁰ Zákon 280/2009 Sb., daňový rád, §250

⁴¹ ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších súvislostiach*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0. str.251

⁴²LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový rád: komentár*. 3.vydanie. Praha: C.H. Beck, 2016. Beckova edice komentované zákony. 938 strán. ISBN 978-80-7400-604-3.

Sankčný systém Českej republiky udeľuje v dnešnej dobe cez správcu dane za neskorú úhradu alebo domeranie dane DS penále alebo úrok z omeškania.

Penále vzniká len v určitých prípadoch. Ide len o prípad, keď daň je domeraná správcom dane z vlastnej iniciatívy. Ak DS podá dodatočné daňové priznanie alebo vyúčtovanie, penále mu vymerané nesmie byť. Má motivačnú funkciu, z dôvodu ak DS zistí nezrovnalosti, mal by podať dodatočné daňové priznanie sám.

Podľa §251 odseku 1 daňového rádu, daňový subjekt má povinnosť uhradiť penále zo sumy domeranej dane vo výške:

- a) **20%, ak daň bola zvýšená**
- b) **20%, ak bol znižovaný daňový odpočet**
- c) **1% v prípade znižovania daňovej straty**

Penále má splatnosť do 30 dní odo dňa oznámenia platobného výmeru, najskôr však v rovnaký deň ako domeraná daň. Toto penále má správca dane povinnosť zapísať do evidencie daní a má právo na predpísane platobného výmeru.⁴³

Úroky sú tiež súčasťou sankčných systémov. Vznikajú za každý deň, v ktorom sú splnené podmienky na ich vznik. Úrok nebýva predpísaný a nevzniká povinnosť na jeho úhradu, ak v úhrnnej sume neprekračuje sumu 1 000 Kč, v prípade ak je z jedného druhu dane u jedného správcu dane, v jednom zdaňovacom období alebo v jednom kalendárnom roku pri jednorazových daniach. Proti postupu, ktorým postupuje správca dane v súvislosti s predpísaním a vyplatením úroku, má DS oprávnenie na uplatnenie námietky.⁴⁴

Úroky hradené zo strany daňového subjektu sú:

- **úrok z omeškania**
- **úrok z odloženej čiastky**

Úrok z omeškania sa vypočíta na základe: splatnej dane, ktorá nebola uhradená alebo zo sumy, ktorá malá byť vrátená z dôvodu nesprávneho uplatnenia daňového odpočtu alebo dane. Vzniká od 4. dňa, ktorý nasleduje po pôvodnom dni splatnosti dane do dňa, kedy je zaplatená, respektíve od dňa vrátenia daňového odpočtu, ktorý bol v nesprávnej výške na základe jeho nesprávneho stanovenia.⁴⁵

⁴³ ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších súvislostiach*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.str.259

⁴⁴ Zákon 280/2009 Sb., daňový rád, §251a

⁴⁵ Zákon 280/2009 Sb., daňový rád, §252

Úrok z odloženej čiastky dane trvá len v čase odkladu a má svoj výpočet, ktorého základom je daň pri ktorej bol povolený alebo trvajúci odklad. Je splatný do 30 dní od dňa, kedy pominuli podmienky na jeho vznik.⁴⁶

1.6.3 Trestnoprávne dôsledky v ČR a SR

Na Slovensku trestnoprávne dôsledky určuje a vymedzuje Trestný zákon. Ak sa odhalia pomocou daňovej kontroly protizákonné konania, daňový úrad je tieto skutky povinný nahlásiť pre podozrenie zo spáchania trestného činu práve orgánom činným v trestnom konaní. Medzi trestné činy súvisiace s daňami patria nasledujúce druhy trestných činov:

1. **Skrátenie dane a poistného:** hrozí mu trest odňatia slobody na 1-5 rokov, respektíve 3-8 rokov
2. **Neodvedenie dane a poistného:** trest odňatia slobody sa môže pohybovať od 1-5 rokov, pri väčších rozsahoch to však môže byť až v hranici 7-12 rokov
3. **Daňový podvod:** uplatňovanie nároku pre vrátenie DPH s úmyslom neoprávnenej možnosti polepšiť sebe alebo niekomu inému, trest sa pohybuje v hranici 1-5 rokov, avšak pri veľkom rozsahu alebo ako členovia nebezpečného zoskupenia je to 7-12 rokov
4. **Nezaplatenie dane a poistného:** páchatel' je potrestaný zväčša odňatím slobody na maximálne 3 roky, ak vo väčších rozsahoch to je 3-8 rokov
5. **Marenie výkonu správy daní:** hrozí tu trest odňatia slobody až na 2 roky (pri dôvodoch: zavádzajúce údaje na predložených dokladoch, zničenie dokladov, nesplnenie zákonom uloženou oznamovacej povinnosti, nesplnenie si povinnosti, ktorá mu bola uložená pri DK)⁴⁷

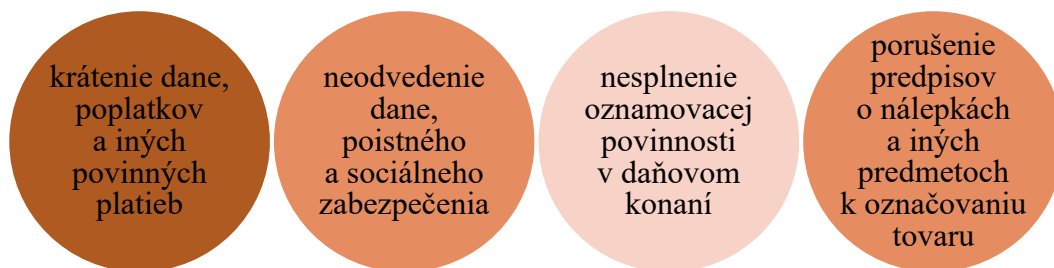
V ČR môže daňový subjekt utrpieť aj trestnoprávny postih. Vznikajú v rámci daňovej kontroly, ale taktiež aj mimo nej. Trestnoprávna problematika, musí byť oznámená orgánu činnému v trestnom konaní. Touto problematikou sa zaoberá Trestný zákon. Medzi trestné činy súvisiacich s daňovou oblasťou môžeme zaradiť⁴⁸ :

⁴⁶ Zákon 280/2009 Sb., daňový rád, §253

⁴⁷ Zákon č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon

⁴⁸ ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších súvislostiach*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0. str.265

Schéma 8: Trestné činy ČR



zdroj: vlastné spracovanie podľa Zatloukala (2011)

2 Cieľ práce a metodika práce

2.1 Hlavný cieľ a čiastkové ciele

Hlavným cieľom záverečnej práce bolo objasniť súčasný stav daňovej kontroly v krajinách Českej a Slovenskej republiky - zhodnotenie efektivity jej výkonu v daných krajinách a následné určenie jej významu - podielu vo verejných financiách krajín SR a ČR.

K hlavnému cieľu sme sa dostali skrz vypracovanie jednotlivých čiastkových cieľov, ktoré boli nasledovné:

- Spracovanie teoretických poznatkov o daňovej kontrole na Slovensku a v Česku, konkrétne išlo o spracovanie a následné vysvetlenie uvedených informácií a náležitostí:
 - Daňové pojmy týkajúce sa daňovej kontroly
 - Zásady správy daní
 - Charakteristika daňovej kontroly
 - Priebeh daňovej kontroly
 - Špecifiká daňovej kontroly na Slovensku a v Česku
 - Dokumenty týkajúce sa daňovej kontroly
 - Možné následky týkajúce sa daňovej kontroly
 - Porovnanie sankčného systému na Slovensku a v Česku
- Zhodnotenie vývoja daňovej kontroly v oboch krajinách
- Porovnanie vybraných ukazovateľov výkonu daňovej kontroly medzi Slovenskom a Českom:
 - Počet vykonaných daňových kontrol
 - Počet a suma nálezov z daného počtu procesov daňových kontrol
 - Efektivita daňovej kontroly na základe predošlých ukazovateľov
- Porovnanie nálezov a sankcií z daňovej kontroly na Slovensku a v Česku
- Určenie významu daňovej kontroly - jej prínosu do rozpočtu verejných financií každej zo skúmaných krajín na základe výpočtu podielu sankcií a nálezov z výkonu daňovej kontroly na relatívnych daňových príjmoch verejných financií

Výskumná otázka, na ktorú spracovaním údajov hľadáme odpoveď znie: O akú sumu by sa zvýšili daňové príjmy do verejných financií, ak by v nich boli zahrnuté nálezy

a pokuty z daňovej kontroly - aký podiel by tvorili tieto príjmy na celkových daňových príjmoch?

Na základe vyhodnotenia a porovnania krajín sme v praktickej časti inžinierskej práce mohli určiť jednotlivé faktory, ktoré mali na vývoj v krajinách najväčší vplyv. Následne sme vďaka výsledkom všetkých porovnaní určili význam daňovej kontroly v Slovenskej aj v Českej republike a boli sme schopní relatívny prínos finančných prostriedkov z výkonu daňovej kontroly do daňových príjmov prepojiť s opatreniami, ktoré Slovenská republika predstavila v dokumente o stratégii rozvoja Finančnej správy SR, určeného pre roky 2021 – 2024. Tieto opatrenia sú významnými podkladmi pre zlepšenie efektívnosti výkonu daňovej kontroly.

2.2 Metodika a vedecké metódy skúmania

Na základe spracovania teoretickej časti práce sme mali všetky údaje na vypracovanie časti praktickej. Prvým krokom bolo určenie si skúmaného obdobia na základe ktorého sme porovnávali a určovali vývoj daňovej kontroly. Išlo o časové obdobie rokov **2016 – 2021**. Pre určenie významu daňovej kontroly ako podielu daňových príjmov sme vďaka zverejnenia dokumentov použili časovo kratšie obdobie, konkrétne to boli roky **2020 až 2022**.

Ukazovatele výkonu efektívnosti na základe ktorých sme zhodnotili vývoj v oboch krajinách sú nasledovné: **počty vykonaných daňových kontrol, určenie počtu daňových kontrol s nálezom, a taktiež výška nálezu**. Nálezom rozumieme nezrovnalosť, týkajúca sa rozdielných hodnôt sumy vyrubenej dane a dane, ktorá mala byť skutočne zaplatená. Jedným z ukazovateľov boli **využívané moderné technológie pri výkone DK**, konkrétne nimi boli softvér IDEA a informačný systém Alladin. Oba tieto nástroje nám slúžili na poukázanie zlepšovania efektívnosti výkonu daňových kontrol v oboch krajinách. Ďalšími ukazovateľmi nášho výskumu boli **sankcie uložené po ukončení daňovej kontroly a daňové príjmy rozpočtu verejnej správy**, ktoré sme využili pre výpočet relatívnych daňových príjmov. Na základe tohto výpočtu sme určili význam výkonu daňovej kontroly a prepojili sme daňovú kontrolu s **opatreniami**, ktoré boli navrhnuté v strategických cieľoch rozvoja FS SR pre jej zlepšenie a zrýchlenie a zhodnotili ich v akom sú štádiu v roku 2023.

Pre dosiahnutie hlavného cieľu a čiastkových cieľov sme počas vypracovania práce použili rôzne metódy skúmania. Údaje a poznatky boli vybrané selekciou. Pri vytváraní

schém, tabuliek a grafov sme použili aj vlastné spracovania.

Počas spracovania práce sme získavali poznatky z knižných aj internetovo dostupných zdrojov, taktiež aj odborných článkov. Údaje, týkajúce sa danej problematiky sme čerpali prevažne z nasledovných zdrojov :

- **Zákon č. 563/2009** Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov
- **Zákon č. 300/2005** Z. z. Trestný zákon
- **Zákon č. 222/2004** Z. z. o dani z pridanej hodnoty
- Rozpočet verejnej správy Slovenskej republiky
- Výročná správa Finančnej správy Slovenskej republiky z rokov 2016 – 2022
- Výročná správa Finančnej správy Českej republiky z rokov 2016 – 2022
- Z oficiálnej internetovej stránky Ministerstva financií Slovenskej aj Českej republiky - publikácie, vyhlášky, dokumenty, zoznamy na ďalšie porovnávaná
- Z oficiálnej internetovej stránky Finančnej správy Slovenskej republiky s otvoreným prístupom k finančným dátam

V prvej kapitole, pri vymedzovaní pojmov, sme preskúmali podstatnú charakteristiku každého z nich a vyčlenili to najdôležitejšie, vzhľadom na zadanú tému. Využitá bola metóda teoretickej analýzy, aby sme čo najefektívnejšie a najvýstižnejšie priblížili danú problematiku. V procese analýzy bol celok rozložený do menších častí, ktoré po preskúmaní a spracovaní tvorili jednotlivé podkapitoly teoretickej časti záverečnej práce. K spracovaniu celej práce bola veľmi nápomocná aj metóda syntézy. Vďaka nej bolo možné spracovať údaje a informácie z rôznych materiálov a zdrojov do jedného, konečného celku. Aby sme sa nezameriavali na poznatky, ktoré sú z hľadiska danej témy bezvýznamné, využili sme aj metódu abstrakcie.

Analýza dokumentov bola taktiež využitá, a to v časti praktickej, v ktorej bolo potrebné vychádzať z dokumentov dostupných na stránkach finančnej správy a ministerstva financií oboch krajín.

3 Výsledky práce a diskusia

3.1 Porovnanie efektívnosti výkonu daňovej kontroly medzi SR a ČR

Daňová kontrola predstavuje dôležitú preventívnu funkciu a spolu s inými faktormi pomáha k plneniu daňových povinností zo strany daňových subjektov. Pod týmto pojmom si môžeme predstaviť jej samotný výkon, aj výkon opätovnej daňovej kontroly, určenie dane cez pomôcky (v prípade že proces daňovej kontroly bol neumožnený zo strany daňového subjektu), kontrolovanie správnosti a včasnosti vyberania a platenia správnych poplatkov.

Hlavnou úlohou a zároveň cieľom Finančných správ SR a ČR je poukázanie na nedodržiavanie a zároveň teda porušovanie všeobecne záväzných predpisov, čím sa pokúša o zvyšovanie úrovne dodržiavania zákonných predpisov v daňových konaniach.

3.1.1 Vývoj daňovej kontroly v rokoch 2016 – 2021

V tabuľke 3 a 4 môžeme odpozorovať výsledky výkonu daňovej kontroly na Slovensku a v Česku v rokoch výskumu, 2016 – 2021. Prvým ukazovateľom je celkový počet vykonaných daňových kontrol podľa Výročných správ Finančnej správy SR a ČR. Z tohto dokumentu sme taktiež získali údaj o počte kontrol, ktoré boli vykonané a bol pri nich zistený nález, konkrétne aj úhrnné sumy týchto nálezov. Vďaka týmto údajom, sme sa dopracovali k efektívnosti výkonu daňovej kontroly, na základe ktorej sme krajiny porovnali.

Tabuľka 3: Výsledky daňovej kontroly v SR v rokoch 2016-2021

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Počet vykonaných daňových kontrol	11 823	10 965	7 916	10 261	10 522	9 672
- z toho počet kontrol s nálezom	5 683	6 475	5 469	7 745	8 331	7 303
Nález z vykonaných kontrol (v tis. €)	701 368	670 056	618 611	776 149	708 111	631 037
Celková efektívnosť kontrol (v %)	48,1	59,1	69,1	75,5	79,2	75,5

zdroj: vlastné spracovanie podľa Výročných správ FS SR 2016 - 2021

Tabuľka 4: Vývoj daňovej kontroly v rokoch 2016 - 2021 v ČR

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Počet vykonaných daňových kontrol	19 710	14 659	12 358	10 967	7 242	7 076
- z toho počet kontrol s nálezom	10 743	8 984	7 561	6 881	4 989	4 963
Nález z vykonaných kontrol (v tis. Kč)	14 509 879	11 594 254	10 149 312	7 155 425	5 946 805	6 148 133
Celková efektivita kontrol (v %)	54,5	61,3	61,2	62,7	68,9	70,1

Zdroj: vlastné spracovanie podľa Zpráv o činnosti FS ČR za roky 2016 - 2021

– Slovenská republika

V roku **2016** bolo kontrolórmí vykonaných 11 823 kontrol. Väčšina kontroly bola zameraná na DPH, pričom 9 060 z celkového počtu kontrol bolo práve tejto dani venovaných. Až 7 288 kontrol bolo zameraných konkrétne na kontrolu nadmerných odpočtov DPH, ktoré predstavovali nález vo výške 71 823 000 €.

Ostatné dane, na ktoré boli vykonané kontroly, zahŕňali DPPO, DPFO, daň z príjmu zo zahraničia, DMV a iné dane. Okrem daňových kontrol bolo vykonaných 23 107 miestnych zisťovaní, kde boli uložené pokuty v celkovej sume 379 tisíc €. Veľká časť z týchto pokút bola uložená za neoprávnené používanie ERP. Bolo tiež vykonaných niekoľko miestnych zisťovaní zameraných na dobrovoľnú registráciu na DPH či dožiadania a preverenie oprávnenosti nároku na vrátenie niektorých daní. Celkovo bolo za rok 2016 zaevidovaných 888 oznámení o podozrení zo spáchania trestných činov.⁴⁹

Rok **2017** so sebou priniesol vykonaných 10 965 daňových kontrol a 78,4 % z nich bolo zameraných na DPH. Na DPFO bolo vykonaných 1 281 kontrol a na DPPO 1 687 kontrol. Celkový počet kontrol priamych daní sa zvýšil o 8,6 percentuálnych bodov na 31,2 %. Bolo vykonaných aj 775 EDP kontrol s použitím softvéru IDEA, ktorých nález bol vo výške 119 324 tis. €. Okrem toho bolo vykonaných aj 16 200 miestnych zisťovaní, zameraných na kontrolu používania ERP, overenie splnenia podmienok dobrovoľnej registrácie pre DPH, preverenie údajov z dožiadaní a nároku na vrátenie NO DPH.

⁴⁹ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2016. *Výročná správa finančnej správy za rok 2016*. [online]. 119 strán. [cit. 2023-04-05] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyročne_spravy/FS/2017.05.09_VS_2016.pdf

Celková suma pokút na základe miestnych zisťovaní bola 590 tis. €. Čo sa týka vyhodnotenia podávania oznámení o podozrení zo spáchania daňových trestných činov za rok 2017, bolo ich zaevidovaných 1044 a celková ujma, ktorá bola vyčíslená bola v hodnote 154 942 513,93 €. ⁵⁰

V roku **2018** bolo vykonaných 7 916 kontrol daňových únikov, pričom najväčší podiel (66,6 %) tvorili opäť kontroly DPH. DPH je považovaná za najrizikovejšiu daň. Okrem toho bolo vykonaných 11 370 miestnych zisťovaní, z ktorých vyplýva, že boli uložené pokuty v celkovej sume 198 000 €. Miestne zisťovania sa týkali predovšetkým kontrol používania ERP, podmienok dobrovoľnej registrácie pre DPH, údajov z dožiadaní a oprávnenosti nároku na vrátenie NO DPH. ⁵¹

2019 je rok, kedy bolo vykonaných 10 261 kontrol daňovými kontrolórmí, pričom najvyšší podiel nálezov (52,8 %) bol zistený v súvislosti s DPH, ako aj v ostatných skúmaných rokoch. Z celkového počtu kontrol malo najväčší podiel 5 985 kontrol na DPH, čo predstavuje 58,3 %. Kontroly boli vykonané aj v oblasti transferového oceňovania a zamedzenia dvojitého zdanenia s celkovým nálezom vo výške 171 019 tis. € pri vykonaní 27 takýchto kontrol. Okrem kontrol bolo vykonaných 9 261 miestnych zisťovaní s celkovými pokutami vo výške 173 tis. €. Miestne zisťovania boli zamerané najmä na kontrolu používania ERP, splnenia podmienok registrácie DPH, údajov z dožiadaní a oprávnenosti nároku na vrátenie NO DPH. ⁵²

V roku **2020** dosiahli daňoví kontrolóri najvyšší podiel nálezov na DPH (54,7 %) a na DPPO (41,9 %) z celkového nálezu z kontrol. Vykonali celkovo 10 522 kontrol, z ktorých 52,2 % bola zameraná na kontrolu DPH a 3 862 na DPPO. Čo sa týka DPFO, kontrol bolo vykonaných 558. Boli vykonané aj kontroly transferového oceňovania a zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia s nálezom vo výške 9 079 tis. €.

Okrem kontrol vykonali 7 161 miestnych zisťovaní s pokutami v celkovej sume 97 tis. €, ktoré boli zamerané na kontrolu používania pokladnice, overenie údajov z dožiadaní,

⁵⁰ (Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2017. *Výročná správa finančnej správy za rok 2017*. [online]. 130 strán. [cit. 2023-04-06] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyročne_spravy/FS/2018.04.10_VS_2017.pdf

⁵¹ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2018. *Výročná správa finančnej správy za rok 2018*. [online]. 138 strán. [cit. 2023-04-06] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyročne_spravy/FS/2019.04.17_VS_2018.pdf

⁵² Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2019. *Výročná správa finančnej správy za rok 2019*. [online]. 132 strán. [cit. 2023-04-07] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyročne_spravy/FS/2020.05.18_VS_2019.pdf

splnenia podmienok registrácie pre DPH a oprávnenosti nároku na vrátenie NO DPH. Bolo tiež vykonaných 1 895 DK na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie NO DPH, z ktorých bol zadržaný NO v sume 26 249 tis. € a určená VDP v sume 14 545 tis. €.⁵³

V roku 2021 bolo 9 672 kontrol daňových subjektov. Najvyšší podiel nálezov bol zistený na dane z pridanej hodnoty (DPH), ktorá predstavovala 61,8 % z celkového nálezu, a na dane z príjmu právnických osôb (DPPO), ktorá predstavovala 35,2 %.

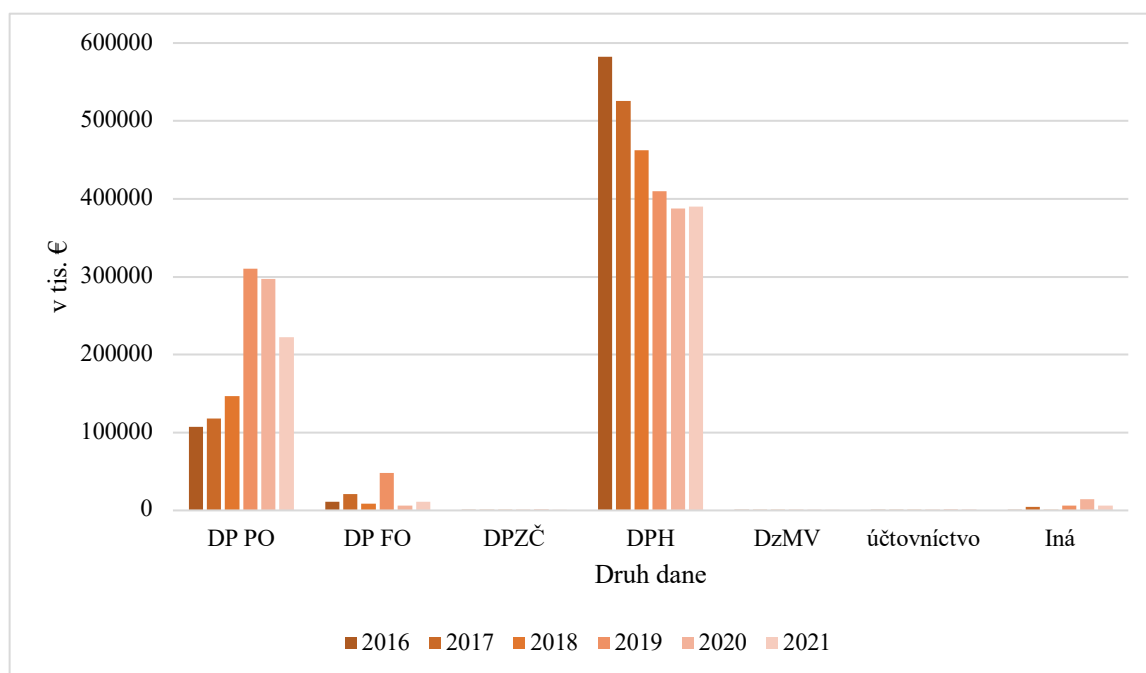
Po vykonaných DK nasledovalo vyrubovacie konanie. Bolo vykonaných 13 038 vyrubovacích konaní. Na DPH bolo vykonaných 2 181 daňových kontrol zameraných na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nedostatočne odvedenej DPH, na základe ktorých bolo zadržané 15 648 tis. € a určená výška daňového preplatku vo výške 10 777 tis. €.

Vzhľadom na protipandemické opatrenia boli možnosti vykonávania miestnych zisťovaní a iných preverovaní dosť obmedzené. Kontrolóri DÚ preto využili uvoľnené kapacity a v rámci proklientskeho prístupu vykonávali kontrolné akcie bez samotného výkonu daňovej kontroly zamerané na špecifické skupiny daňových subjektov. Uvedené akcie sa stretli s priaznivým ohlasom zo strany verejnosti, keďže umožnili daňovým subjektom vysporiadať porušenia daňových povinností. V tomto roku bola taktiež výrazne zvýšená kontrola dodržiavania povinnosti vedenia evidencie tržieb, kedy kontrolóri DÚ vykonali celkovo 1 540 kontrol zameraných na túto oblasť. Na základe toho bolo vykonaných 229 DK s nálezom vo výške 3 157 tis. €. Okrem toho bolo v roku 2021 vykonaných aj 149 kontrol podnikateľov v rámci tzv. **mega kontroly**, ktoré boli zamerané na kontrolu dodržiavania daňových povinností a získanie informácií o pohyboch finančných prostriedkov a majetku podnikateľov. Celkový nález z týchto kontrol dosiahol sumu 11 903 tis. €.

V oblasti boja proti daňovým podvodom a nelegálnemu hospodárstvu boli v roku 2021 vykonané aj 3 287 kontrolné akcie, zamerané najmä na kontrolu dodržiavania povinností v oblasti registrácie pre DPH, povinnosti používať pokladničné systémy a na kontrolu dodržiavania povinností v oblasti zahraničného obchodu.

⁵³ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2020. *Výročná správa finančnej správy za rok 2020*. [online]. 137 strán. [cit. 2023-04-05] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyročne_spravy/FS/2021.06.04_VS_2020.pdf

Graf 2: Prehľad nálezov z DK v rokoch 2016-2021 podľa druhu dane na Slovensku



zdroj: vlastné spracovanie podľa Výročných správ FS SR 2016 – 2021

V grafe môžeme vidieť prehľad nálezov z vykonaných daňových kontrol v rokoch 2016 až 2021, a to z hľadiska druhov daní. V každom skúmanom roku tvorí najvyšší podiel nálezu práve DPH. Daň z pridanej hodnoty je druh dane, ktorý je pokladaný za najrizikovejšiu z hľadiska daňových únikov. Preto aj z počtu daňových kontrol, práve kontrola dane z pridanej hodnoty tvorí najväčšiu položku. Počas skúmaných rokov, daň z pridanej hodnoty vždy tvorila viac ako polovicu z celkového počtu DK.

– Česká republika

V roku **2016** Finančná správa ČR vykonala 19 710 daňových kontrol, čo je o 30,2% menej ako v predchádzajúcom roku. Kontrol s rozdielom bolo ukončených 10 743. Doterané dane z týchto kontrol dosiahli hodnotu 14 510 mil. Kč, najväčšiu časť tvorí domeraná DPH. Došlo aj k zvýšeniu počtu kontrol s fiškálnym efektom u ostatných kontrolných úkonov, ktoré viedli k zmene dane a tržieb, a to z 37 831 v roku 2015 na 43 941 v roku 2016, čo predstavuje nárast o 6 110 prípadov (16,2 %). Výsledkom bolo zvýšenie daňovej povinnosti o 6 459 miliónov Kč, čo je o 1 329 miliónov Kč (25,9 %) viac ako v predchádzajúcom roku. Strata na daniach z príjmov bola v dôsledku týchto kontrolných úkonov znížená o 58 miliónov Kč, čo je pokles o 50 miliónov Kč (46,3 %) v porovnaní s rokom 2015.

V oblasti finančnej správy došlo k výraznému nárastu počtu úkonov aj výšky domeranej dane. Kontrolná činnosť bola v roku 2016 výrazne ovplyvnená zavedením nového inštitútu v oblasti DPH - kontrolného hlásenia, ktoré umožňuje správcovi daní získať informácie o vybraných transakciách realizovaných platcami, identifikovať rizikové spojenia platcov v reťazcoch. V dôsledku zavedenia tohto inštitútu došlo k výraznej zmene v kontrolných postupoch správcov daní, pretože vyjasňovanie nesúládov v údajoch v kontrolnom hlásení prebieha často ešte pred začatím postupu na odstránenie pochybností alebo daňovej kontroly.⁵⁴

Spolupráca s Policajným zborom ČR a efektívna výmena informácií v oblasti daní mali významný vplyv na výsledky daňových kontrol najzložitejších prípadov. V oblasti DPH boli zaznamenané najväčšie nedostatky v dôsledku odhalenia podvodných obchodníkov s rôznymi komoditami a službami, ako sú drahé kovy, kovový odpad, minerálne oleje, cigarety, elektronika, luxusné automobily, energia, potraviny, reklamné služby a agentúrne zamestnávanie. Podobne ako v predchádzajúcich rokoch boli najčastejšími nedostatkami v oblasti daňových kontrol chybné uplatňovanie daňových výdavkov, zatajovanie príjmov a ich skracovanie a nesprávne účtovanie nedokončenej výroby alebo zahrnutie osobnej spotreby do daňových výdavkov.⁵⁵

Za rok **2017** sa uskutočnilo najviac kontrol na dani z pridanej hodnoty (DPH), čo zodpovedá predchádzajúcim rokom. Celkom bolo uskutočnených 14 659 kontrol. Celkový výsledok kontrol bol domeraný vo výške 11 594 254 tisíc Kč. Priemerný domeraný výsledok na jednu kontrolu vzrástol o 8,4 % na 830 tisíc Kč v roku 2017 oproti 766 tisícom Kč v roku 2016. Počet ukončených kontrol medziročne klesol o 26,2 % a domeraný výsledok sa znížil o 2 915,6 miliónov Kč. Hlavnou príčinou poklesu počtu kontrol sú kontroly podvodných fetišistov, ktoré často vedú k ukončeniu kontrol u všetkých daných subjektov v rámci jedného prípadu. Samotné daňové subjekty tiež prispeli k poklesu počtu kontrol tým, že riešili nezrovnalosti a nejasnosti pred zahájením daňovej

⁵⁴Ministerstvo financií České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2016*. [online]. 102 strán. [cit. 2023-04-09] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2016_Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2016.pdf

⁵⁵Ministerstvo financií České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2016*. [online]. 102 strán. [cit. 2023-04-09] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2016_Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2016.pdf

kontroly. Bola zvýšená efektivita DK, domeraná daň na jednu kontrolu činila 829 862 Kč, čo predstavuje nárast oproti roku 2016.⁵⁶

V roku **2018** bolo vykonané 12 358 daňových kontrol, ktoré dosiahli celkovú hodnotu domeraných daní vo výške 10 149 312 miliárd Kč. Tento výsledok znamenal mierny pokles o 12,5 % v porovnaní s rokom 2017. Najväčší podiel domeraných daní predstavovala DPH, ktorá dosiahla hodnotu 7 763 568 miliárd Kč, čo predstavovalo 76,5 % z celkovej hodnoty domeraných daní. Významný podiel mala tiež daň z príjmu právnických osôb, ktorá dosiahla hodnotu 2 024 120 miliárd Kč, čo predstavovalo 19,9% z celkovej hodnoty meraných daní. U tejto dane došlo k nárastu domeraných daní o 1 174 152 miliárd Kč, čo predstavovalo nárast o 138,1 % v porovnaní s rokom 2017. Celkovo došlo v roku 2018 k zvýšeniu efektivity kontrol, pretože priemerný dopočet na jednu kontrolu sa zvýšil na 866 tisíc Kč, čo predstavovalo nárast o 4,4%. Medzi zistené nedostatky pri dani z pridanej hodnoty patrilo neoprávnené uplatňovanie nároku na odpočet dane z fiktívnych platieb za agentúrne zamestnávanie alebo reklamné služby a z fiktívnych dokladov.⁵⁷

Počas sledovaného roku **2019** Finančná správa ČR vykonala 10 967 kontrol, z ktorých 6 881, teda 62,7 % bolo ukončených s rozdielom. Bol zaznamenaný pokles kontrol s rozdielom v porovnaní s rokom 2018, ktorý bol ovplyvnený dĺžkou trvania kontrol. Dĺžka jednotlivých daňových konaní sa odráža v efektívite rizikových analýz, ktoré pomáhajú odhaľovať rozsiahle podvody. Viac ako tri štvrtiny (77,9 %) kontrol na DPH boli ukončené s rozdielom. Medzi najčastejšie zisťované nedostatky patrilo nepreukázané použitie prijatých plnení a nezodpovedajúce daňové doklady. Druhou najviac kontrolovanou daňou z hľadiska počtu vykonaných kontrol v daňovej správe bola daň z príjmov FO. Celkovo bolo v priebehu roka 2019 vykonaných 2 566 daňových kontrol na daň z príjmov fyzických osôb. Pri tejto dani boli predovšetkým zistené nasledujúce kontrolné zistenia: uplatňovanie nákladov/výdajov určených na súkromné účely, chybné odpisovanie hmotného a nehmotného majetku, nezrovnalosti pri cestovných náhradách.⁵⁸

⁵⁶ Ministerstvo financií Českej republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2017*. [online]. 93 strán. [cit. 2023-04-09] Dostupné na: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2017_Informace-o-cinnosti-FS-CR.pdf

⁵⁷ Ministerstvo financií Českej republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2018*. [online]. 94 strán. [cit. 2023-03-23] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2018_Informace-o-cinnosti-FS-CR.pdf

⁵⁸ MF-31523/2019: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2019*. [online]. Praha. 06/2020, 59 strán. [cit. 2023-04-10] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2019_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR.pdf

Finančné úrady v sledovanom roku **2020** ukončili 6 753 daňových kontrol, pričom 4 594 kontrol (68,0 %) skončilo s nezrovnalosťami. V porovnaní s rokom 2019 došlo k poklesu počtu ukončených daňových kontrol, čo ovplyvnila pandemická situácia spôsobená šírením vírusu SARS-CoV-2. Pandémia negatívne ovplyvnila prebiehajúce daňové kontroly, čím sa zvýšila časová náročnosť už aj tak zložitého procesu daňovej kontroly. Vyskytli sa prerušenia ústnych stretnutí, ťažkosti pri vypočúvaní svedkov a pri miestnych vyšetrovaníach. Mnohé úkony boli zo strany daňovníkov odložené a správcovi dane boli opakovane podávané žiadosti o predĺženie dodania požadovaných informácií. Celkovo bolo v roku 2020 ukončených daňových kontrol o 3 655 menej ako v predchádzajúcom období (35,1 %). Ukončené daňové kontroly viedli k zvýšeniu daňových povinností o 5 946,8 mil. Kč a zníženiu straty o 1 295,6 mil. Najviac daňových kontrol bolo vykonaných na DPH, čo viedlo k výrazným zmenám vo vykazovaných daňových povinnostiach. Celkovo bolo ukončených 3 432 daňových kontrol, čo predstavuje 50,8 % zo všetkých daňových kontrol vykonaných finančnými úradmi. Z celkového počtu ukončených daňových kontrol na dani z pridanej hodnoty bolo 2 803 nezrovnalostí. Najčastejšie zistené nedostatky pri daňových kontrolách na DPH boli podvody na faktúrach zistené analýzou kontrolných výkazov, fiktívne faktúry, nepriznanie zdaniteľných obchodov, prenesené daňové povinnosti, zdanenie prijatých úplatkov a pod. Ďalšou najviac kontrolovanou daňou bola DzP FO. Celkovo bolo ukončených 1 382 daňových kontrol, pričom 763 kontrol skončilo s nezrovnalosťami. Ukončené daňové kontroly viedli k zmenám v daňových povinnostiach o 163,6 mil. Kč a zníženiu straty o 66,8 mil. Nárast daňových povinností na dani z príjmov právnických osôb bol 1 946,1 mil. Kč a zníženie straty o 1 228,7 mil.

Výrazný pokles počtu kontrol v porovnaní s predchádzajúcimi rokmi bol zaznamenaný a pretrvával aj v roku **2021** - kontrolnú činnosť daňových úradov ešte výrazne ovplyvnila pandémia spôsobená šírením ochorenia COVID-19. Z dôvodu opatrení súvisiacich s pandémiou sa predĺžila dĺžka kontrolného konania (napríklad odloženie konania zo strany daňových úradov z dôvodu izolácie a karantény, predĺženie čakacej doby na spracovanie odpovedí v rámci medzinárodnej výmeny informácií, pridelenie časti ľudských schopností do agendy odmeňovania). Rok 2021 meraný ukazovateľmi, ukázal vyššiu fiškálnu efektívnosť ako predchádzajúci rok. V roku 2021 boli celkové odhady z kontrol 6 148 133 000 Kč, čo predstavuje nárast o 201 328 000 Kč. Kč, hoci počet ukončených daňových kontrol klesol o 3,2 %. Kontroly súvisiace so situáciou šírenie vírusu SARS-CoV-2 ovplyvnilo priebeh a zároveň počet vykonaných daňových kontrol.

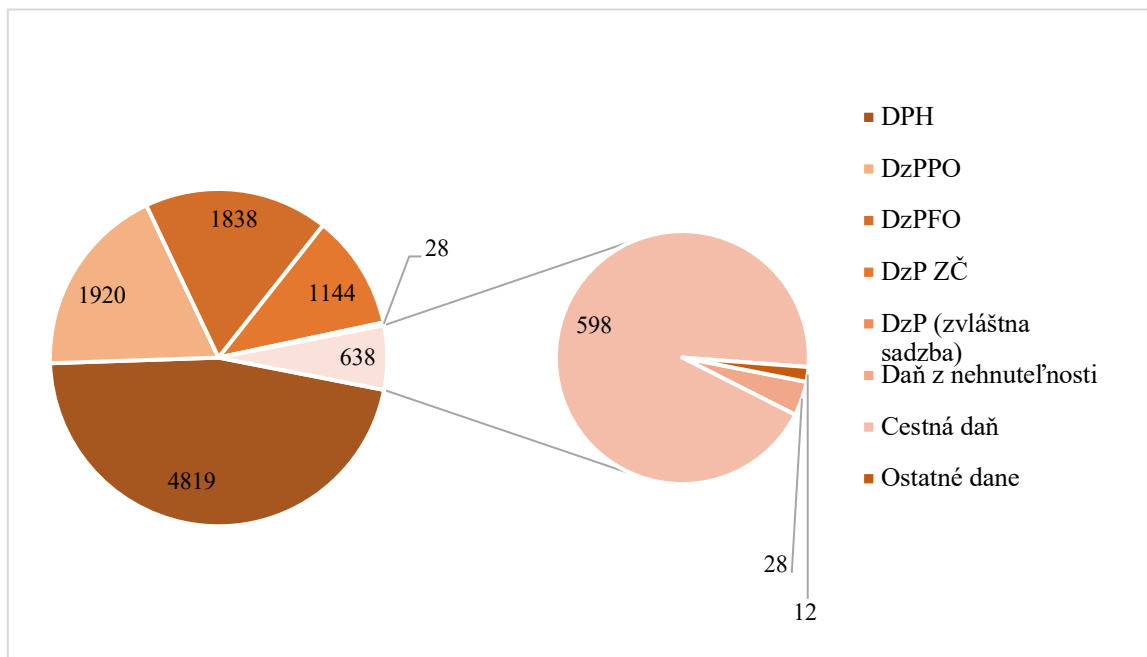
Rovnako ako v roku 2020 došlo k zrušeniu ústnych pojednávanií, komplikáciám pri vypočúvaní svedkov a pri vyšetrovaní na mieste, k oneskoreniam pri vybavovaní odpovedí v rámci medzinárodnej výmeny informácií.

V roku 2021 bolo ukončených o 252 daňových kontrol menej ako v predchádzajúcom období (3,7 %). Celkovo bol odhad vyšší a mierne sa zvýšil aj daňový efekt daňových kontrol. Výsledkom ukončených daňových kontrol bolo zvýšenie daňovej povinnosti o 6 147,6 mil. Kč a zníženie straty o 1 765,7 mil.⁵⁹

Výsledky kontrol DÚ sú každoročne zverejňované na webovej stránke Ministerstva financií SR a slúžia nielen ako informácia pre verejnosť, ale aj ako podklad pre ďalšie rozhodovanie v oblasti zlepšovania daňového systému a kontrolnej činnosti.⁶⁰

Údaje týkajúce sa nálezov z jednotlivých druhov daní počas skúmaných rokov sme spracovali do grafu 3 – na ďalšej strane, kde sa môžeme presvedčiť o tom, že počas všetkých skúmaných rokov, bola práve daň z pridanej hodnoty tá, ktorá vykazovala z vykonaných kontrol najvyššie hodnoty nálezov.

Graf 3: Zameranie DK podľa druhu dane v ČR (priemer rokov 2016 – 2021)



zdroj: vlastné spracovanie podľa Zpráv o činnosti FS ČR a CS ČR za roky 2016-2021

⁵⁹ MF-35135/2021: Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2021. [online]. Praha. 06/2022, 75 strán. [cit. 2023-04-13] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-07-20_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR-za-rok-2021.pdf

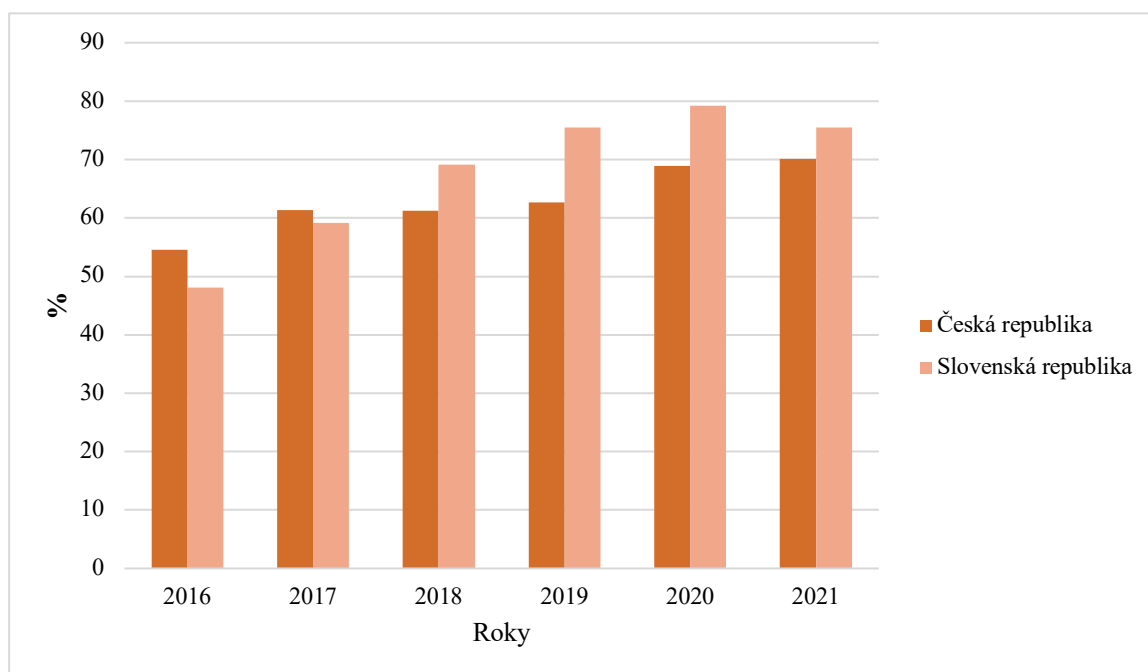
⁶⁰ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2021. Výročná správa finančnej správy za rok 2021. [online]. 147 strán. [cit. 2023-04-05] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyročne_spravy/FS/2022.05.13_VSFS_2021.pdf

Ako sme už v predchádzajúcich odsekoch prezentovali údaje Výročných správ a grafov z Finančnej správy ČR, aj tu môžeme vidieť, že DPH tvorí najväčšiu položku, čo sa týka záberu daňovej kontroly. Následne tu je daň z príjmu PO a FO.

3.1.1.1 Porovnanie efektivity výkonu daňovej kontroly medzi SR a ČR

Pre porovnanie sme si vybrali jeden z ukazovateľov, a to práve efektívnosť výkonu daňovej kontroly na Slovensku a taktiež v Česku. Aby sme si hodnoty vedeli lepšie predstaviť, a lepšie vďaka nim porovnali situáciu v oboch krajinách, zostavili sme graf.

Graf 4: Porovnanie efektívnosti daňovej kontroly medzi ČR a SR



zdroj: vlastné spracovanie podľa Výročných správ FS SR a ČR 2016 -2021

Ako môžeme vidieť, efektívnosť v oboch krajinách sa vyvíja pozitívne. O oboch štátoch môžeme povedať, že sa efektívnosť z roka na rok zvyšuje, až na malé výnimky.

V rokoch **2016** a **2017**, bola efektívnosť vyššia u našich susedov, avšak v roku **2018** nastal zlom. Od tohto roku sa efektívnosť vykonávaných daňových kontrol pohybuje, v prípade Slovenska okolo **70 %**, od roku **2019** pod túto hodnotu neklesla, a môžeme povedať, že sa drží medzi hranicou **70 %** až **80 %**. O ČR môžeme povedať, že efektívnosť sa pohybuje zhruba medzi **60-70 %**.

Podľa zistených údajov nemôžeme jednoznačne určiť, či je vývoj faktorov ohľadom daňovej kontroly na Slovensku rastúci alebo klesajúci. Celková efektívnosť

vykonaných daňových kontrol po roku 2016 však vzrástla, čo môžeme brať ako pozitívny znak. V posledných rokoch sa drží nad úrovňou 70%, je tu stále však priestor na zlepšenie efektivity.

Daňová kontrola má v krajinách význam z dôvodu porušovania zákonov zo strany daňových subjektov. Daňová kontrola by bola neefektívna, ak by nálezy z nej boli nulové. To by však svedčilo o tom, že daňové subjekty si svoje povinnosti plnia, a to bez porušenia zákonov.

3.1.2 Nástroje využívané pri výkone daňovej kontroly

Na základe týchto informácií by sme mohli zhodnotiť tému nástrojov využívaných v procese daňovej kontroly. Na Slovensku používame Softvér IDEA, spomínaný v súvislosti s rokom 2018, ktorý sme si označili ako zlom, ktorý priniesol vyššiu efektívnosť výkonu DK v našej krajine.

3.1.2.1 Softvér IDEA na Slovensku a v Česku

Pri kontrolných činnostiach, ako je daňová kontrola, miestne zisťovanie či analytické činnosti sa využíva práve softvér IDEA. Ide o softvér na kontrolu a analýzu dát. Ak sa využíva pri DK, v oznámení o daňovej kontrole, sa uvádza táto skutočnosť, spolu s požiadavkou, aby boli zostavy predložené v elektronickej podobe. Vďaka tomuto pokroku, teda zabezpečeniu elektronizácie aj v tejto činnosti sa Finančná správa Slovenskej republiky stala rovnocenným partnerom pre ostatné vyspelé finančné správy. Taktiež je súčasťou pripravovanej elektronizácie orgánov verejnej a štátnej správy.

EDP (elektronická daňová kontrola) je skvelým posunom k zmene finančnej správy na modernú inštitúciu, ktorá by časom mohla byť takmer bezpapierová.

FS má aktuálne k dispozícii 200 prístupov národnej licencie spomínaného softvéru. Používané sú pre účely výkonu EDP kontroly, respektíve na spracovávanie elektronických dát. 190 z prístupov je priradených na daňové úrady. 10 zostávajúcich je využívaných Finančným riaditeľstvom SR, Colným úradom a Kontrolným úradom Slovenskej republiky.

Softvér IDEA je účinným nástrojom pre efektívny proces výkonu DK. Medzi jeho prínosy patrí napríklad skrátenie času na výkon daňovej kontroly v priestore daňového subjektu. Ďalej je to dôkladnejšie zameranie sa na rizikové oblasti a taktiež predstavuje

efektívny nástroj na odhaľovanie daňových podvodov. Cieľ, ktorý FS SR mala pri zavedení používania softvéru IDEA je hlavne:

- **Skrátenie času potrebného na výkon DK u daňového subjektu**
- **Zvýšenie účinnosti pracovných postupov**
- **Spracovanie obširných účtovných výstupov a údajov v nich za kratší čas, bez použitia papierovej formy**
- **Dosiahnutie vzájomného nadviazania pri výkone DK s inými krajinami EÚ**

Mimo výkonu daňovej kontroly sa softvér využíva aj pri procese miestneho zisťovania a taktiež aj pre dôkladné spracovanie rôznych analýz.

Tabuľka 5: Údaje o využívaní softvéru IDEA v rokoch 2018 – 2021 v SR

	2018	2019	2020	2021
Elektronická daňová kontrola	617	911	991	1 175
Miestne zisťovanie	36	19	47	8
Nález z EDP (€)	76 518	217 473	149 314	114 889

zdroj: vlastné spracovanie podľa Výročných správ FS SR 2016-2021

Podľa spracovaných údajov bolo v roku **2018** vykonaných 617 elektronických daňových kontrol, ktorých celkový nález mal hodnotu 76 518 €. Mimo EDP bol softvér využitý aj pri 36 miestnych zisťovaniach a taktiež bol využitý aj v prípade analytickej činnosti, a to v 974 prípadoch.

V roku **2019** bolo 911 vykonaných EDP, 19 miestnych zisťovaní a 1 771 prípadov použitia pri analytickej činnosti. Nález z elektronickej DK bol 217 473 €.

Rok **2020** priniesol so sebou 991 vykonaných EDP s pomocou softvéru IDEA, v ktorých bol nález 149 314 €, miestnych zisťovaní bolo v porovnaní s predchádzajúcim rokom takmer trojnásobne viac. Prípadov analytického charakteru, kde bol využitý softvér bolo 3 127. Tento rok bol však, ako si isto všetci pamätáme ohromený mimoriadnou situáciou. Spôsobená bola ochorením Covid-19, ktorá mala vplyv na chod všetkého. Práve aj na chod daňovej kontroly s pomocou softvéru IDEA.

Výkon elektronickej daňovej kontroly je podporený realizovaním vzdelávania pre rôzne úrovne ovládania SW IDEA. Aktívnu pomoc realizuje Finančné riaditeľstvo SR formou workshopov, ktoré sa konajú na daňovom úrade. Vzdelávanie v oblasti

elektronickej daňovej kontroly je špecifické, a to z dôvodu, že môže byť realizované len formou prezenčnej výučby, ktorá je zabezpečovaná prostredníctvom kurzov a workshopov. Preto bolo z dôvodu pandémie nerealizovateľné, aby sa zabránilo šíreniu tohto ochorenia. Finančné riaditeľstvo SR tiež aktívne podporovalo a komunikovalo pri riešení rôznych problémov, ktoré boli zasielané z daňových úradov. Pre konkrétne prípady zasielalo aj pomôcky na výkon zložitých analytických procesov, hlavne kontrolórom, ktorí boli začiatočníkmi.

V poslednom sledovanom roku, **2021**, bolo vykonaných s pomocou SW IDEA 1175 elektronických daňových kontrol, ktoré spoločne vykázali nález vo výške 114 889 €. Miestnych zisťovaní bolo len 8 a čo sa týka analytickej činnosti, prípadov bolo 4 718. Ako môžeme vidieť, oproti predchádzajúcim rokom, bol počet miestnych zisťovaní oveľa nižší. Na uvedenú skutočnosť má vplyv, prečo vlastne miestne zisťovanie býva vykonávané. Cieľom je konkrétna transakcia, respektíve jej preverenie. Na tento proces však využitie softvéru IDEA nie je nutné. Stále bol svet ovplyvnený celosvetovou pandemiou a táto situácia mala aj tento rok obrovský dopad na realizáciu kurzov v tejto oblasti. Za celý rok boli realizované len 2 začiatočnicke kurzy počas leta. Čo sa týka nadstavbových kurzov pre pokročilých, neboli realizované žiadne.⁶¹

3.1.2.2 *Informačný systém Alladin na Slovensku*

Informačný systém, nesúci názov **Alladin** je sústavou 5 aplikácií vo webovej aj mobilnej forme, ktorý umožňuje komplexné riadenie kontrolných činností, ktoré sú vykonávané hlavne externe, to znamená hlavne mimo colného či daňového úradu.

Aplikácia dostupná na internetovom rozhraní – webová aplikácia modulu Plánovanie a výkon Finančnej správy je pre vedúcich zamestnancov. Môžu cez ňu plánovať, kontrolovať, riadiť a vyhodnocovať kontrolné činnosti, respektíve samotných kontrolórov. Predstavuje súbor, inak povedané aj úložisko dát a metadát z jednotlivých kontrolných činností (dostupné aj pre samotných kontrolórov). Jej využívanie má pozitívny dopad na využívanie ľudských zdrojov, podporu a priamu kontrolu.

⁶¹ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2018. *Výročná správa finančnej správy za rok 2018*. [online]. 138 strán. [cit. 2023-04-06]
Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2019. *Výročná správa finančnej správy za rok 2019*. [online]. 132 strán. [cit. 2023-04-07]
Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2020. *Výročná správa finančnej správy za rok 2020*. [online]. 137 strán. [cit. 2023-04-05]
Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2021. *Výročná správa finančnej správy za rok 2021*. [online]. 147 strán. [cit. 2023-04-05]

Ako efektívna pracovná pomôcka je používaná mobilná aplikácia, určená pre výkonné zložky, ktorými sú napríklad colník alebo kontrolór. Používajú sa pri miestnom zisťovaní, pri kontrole registračnej pokladnice, kontrole colných znáмок či celkových colných kontrol. Aplikácia umožňuje jej využívanie v teréne, čo podporuje mobilitu a zvyšuje stupeň spolupráce a koordinácie s jednotlivými zložkami Finančnej správy Slovenskej republiky, ako sú napríklad: vedúci oddelenia DK, metodik OBPP. Aplikácia sa využíva na tabletoch s online pripojením na server Finančnej správy. Ak miesto, kde je práve vykonávaná činnosť kontroly, nie je pokrytá signálom, dá sa v nej pracovať v „offline“ režime.

Aplikácia, nesúca názov „**Kontrola DK**“ obsahuje všetky zákonom požadované náležitosti zápisnice a úradného záznamu z miestneho zisťovania. Kontrolór má uľahčenú prácu, a to takou formou, že len edituje požadovaný dokument. Následne si dokument len vygeneruje. V obsahu tejto aplikácie sa nachádza aj metodika na začatie DK spísaním zápisnice.⁶²

3.1.3 Vplyv daňovej kontroly na príjmy verejných financií SR a ČR

- Slovenská republika

Finančná správa SR uvádza, že zasielanie „softwarningových“ správ sa opláti. Tieto správy nielen pomáhajú daňovým subjektom, ale aj samotnému Regulačnému úradu v lepšom výbere daní. Správy sa doručujú elektronickými schránkami daňových subjektov, aby ich upozornili na možnosť splniť si svoje daňové povinnosti dobrovoľne.

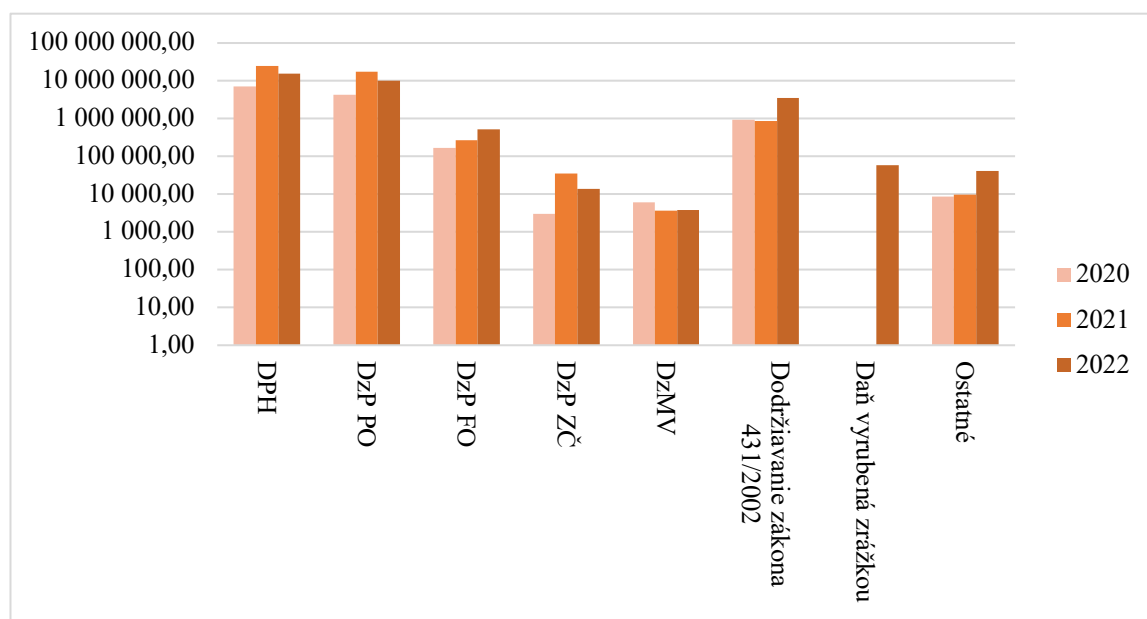
V decembri 2022 Finančná správa SR poslala 783 softwarningových upozornení daňovým subjektom, u ktorých sa vykonala daňová kontrola DPH za zdaňovacie obdobie od rokov 2017 do 2020 a bola zistená suma nad 2 000 eur. Cieľom týchto upozornení bolo informovať daňových subjektov, že výsledok kontroly DPH môže ovplyvniť výšku dane z príjmov za dané obdobie. V dôsledku upozornení, ktoré boli zaslané v predchádzajúcich piatich fázach, daňové subjekty podali 136 dodatočných daňových priznaní k dani z príjmov, ktorými sa dobrovoľne zvýšila ich daňová povinnosť

⁶² Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2018. *Výročná správa finančnej správy za rok 2018*. [online]. 138 strán. [cit. 2023-04-06]
Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2019. *Výročná správa finančnej správy za rok 2019*. [online]. 132 strán. [cit. 2023-04-07]
Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2020. *Výročná správa finančnej správy za rok 2020*. [online]. 137 strán. [cit. 2023-04-05]
Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2021. *Výročná správa finančnej správy za rok 2021*. [online]. 147 strán. [cit. 2023-04-05]

o takmer dva milióny eur a zároveň sa dobrovoľne znížila vykázaná daňová strata o viac ako **1,1 milióna eur**. FS podnikla daňové kontroly voči tým DS, ktoré nezareagovali na upozornenia a mali najvyšší predpoklad nedodržania daňových povinností. Výsledkom týchto kontrol bolo zistenie nálezov v dane z príjmov vo výške vyššej ako 9 miliónov eur.⁶³

V nasledujúcom grafe sú spracované výšky pokút z procesov daňovej kontroly spolu s procesom určovania dane podľa pomôcok počas rokov 2020 – 2022 na Slovensku.

Graf 5: Pokuty z DK a určenia dane podľa pomôcok v rokoch 2020 – 2022 v SR (v €)



zdroj: vlastné spracovanie podľa <https://opendata.financnasprava.sk/opendata/category/164-nalez-y-z-kontrol>

Udelenie pokút má vplyv na zvýšenie daňových príjmov. Na jednej strane, je to pozitívne z hľadiska zvýšenia príjmu do rozpočtov verejných financií, vďaka čomu by sme mohli očakávať lepšie služby od štátu, napríklad v oblasti zdravotníctva, či školstva, avšak ak by sme sa na to pozreli z druhej strany, pokuty vo veľa prípadoch vznikli na základe nesplnenia si svojej daňovej povinnosti. Pri jej nesplnení mohlo prísť k zníženiu daňových príjmov, ktoré boli očakávané podľa plánu.⁶⁴

⁶³Cielený softwarning zo strany Finančnej správy SR prináša do štátneho rozpočtu milióny eur. In: FinReport.sk. [online]. 27.1.2023. [cit. 2023-04-18]. Dostupné na internete: <https://www.finreport.sk/financie/cieleny-softwarning-zo-strany-financnej-spravy-sr-prinasa-do-statneho-rozpoctu-miliony-eur/>

⁶⁴Finančná správa Slovenskej republiky. 2021. *Prehľad o plnení daňových a nedaňových príjmov štátneho rozpočtu SR k 31.1.2021*. [online]. [cit. 2023-04-18] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Statistiky/Statny_rozpocet/2021/2021.02.03_prijmy_SR_2021_01.pdf

Tabuľka 6: Prehľad náleзов a pokút za roky 2020 – 2022 v SR (v €)

	2020	2021	2022
Nálezy	708 112 637	631 039 210	417 026 063
Pokuty	12 535 100	43 167 872	29 457 809
SPOLU	720 647 737	674 207 082	446 483 872

zdroj: vlastné spracovanie podľa <https://opendata.financnasprava.sk/opendata/category/164-nalez-y-z-kontrol>

Dôvodom prečo sme v **tabuľke 6** zahrnuli pokuty aj nálezy z daňových kontrol, bola snaha o získanie odpovede na našu výskumnú otázku: *O akú sumu by sa zvýšili daňové príjmy do verejných financií ak by v nich boli zahrnuté nálezy a pokuty z daňovej kontroly, respektíve – aký podiel by tvorili tieto príjmy na celkových daňových príjmoch?*

Celá naša výskumná otázka sa však dá zodpovedať len na základe teoretických východísk. Dôvodom je reálna nevyhnutnosť finančných zdrojov z uložených pokút a náleзов daňovej kontroly až pri 90% z nich. Častokrát ide o firmy bez aktív alebo konatelia týchto firiem predstavujú „bielych koňov“, ktorí môžu byť nesvojprávní či mŕtvi.

Obmedzený prístup k dátam spôsobil, že sme boli schopní pracovať s údajmi len za obmedzený čas, a to **roky 2020 – 2022**. Po ich sčítaní sme dostali výsledok – celkovú sumu v €, o ktorú by sa daňové príjmy rozpočtov verejných financií zvýšili. V **tabuľke 7** sme spracovali údaje týkajúce sa skutočných daňových príjmov verejných financií vo vzájomnej súvislosti so sumou, ktorá skutočne vybratá nebola. Mohla byť, v prípade, že by všetky daňové subjekty, ktorým bola na základe výkonu DK udelená pokuta a dorubená daň.

Tabuľka 7: Prehľad o možnom podiele sankcií a náleзов z DK na daňových príjmoch VS v rokoch 2020 – 2022 v SR (v €)

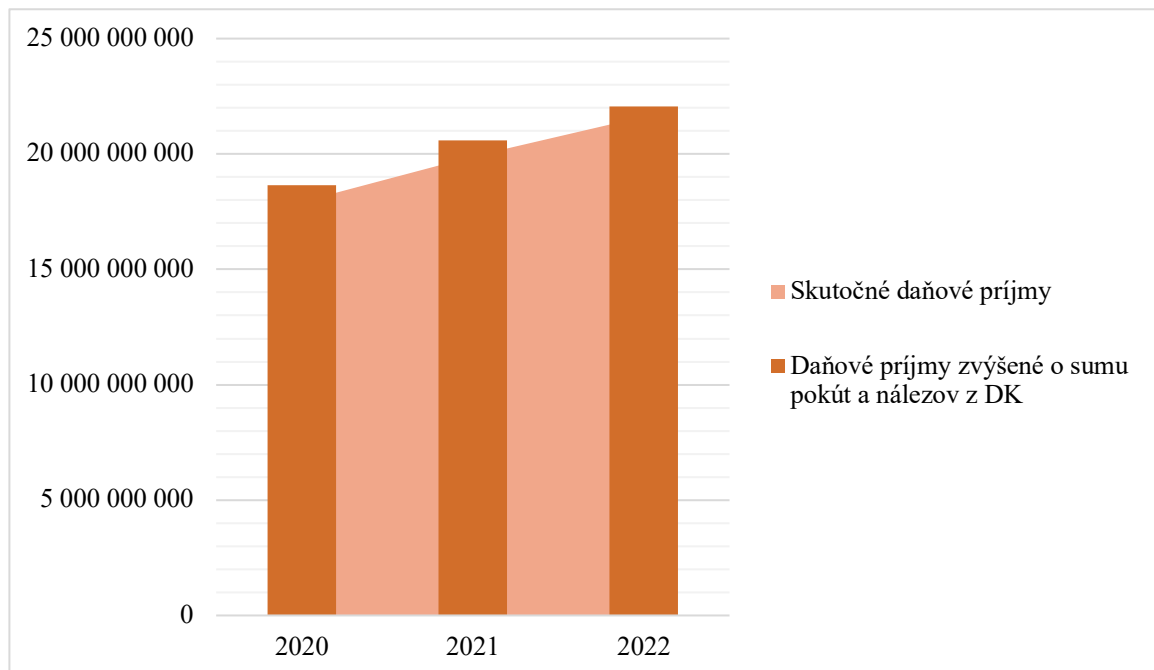
	2020	2021	2022
Skutočné daňové príjmy rozpočtu VS	17 935 110 000	19 901 441 000	21 619 400 000
Celková suma pokút a náleзов	720 647 737	674 207 082	446 483 872
Súčet skutočných daňových príjmov a celkovej sumy pokút a náleзов	18 655 757 737	20 575 648 082	22 065 883 872
Podiel pokút a náleзов na celkových daňových príjmoch	4%	3%	2%

zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov z Rozpočtu verejnej správy na rok 2022-2024

Vypočítali sme podiel celkovej sumy nálezov a pokút na súčte skutočných daňových príjmov rozpočtu VS, z čoho nám vyšlo, že by predstavoval v každom roku viac ako 2%, čo pri sumách daňových príjmov nie je zanedbateľné.

Posúdením vývoja v rokoch 2020 – 2022 sme zhodnotili, že skutočné daňové príjmy rozpočtu VS rastú, celková suma pokút a nálezov nie. Ako dôvod by sme určili celosvetovú pandémiu, ktorá mala a neustále má dopad na rôzne oblasti. Prihliadnuc na tému v daňovej oblasti je viac ako pravdepodobné, že pokuty a nálezy sú nižšie práve z dôvodu značného obmedzenia výkonu DK.

Graf 6: Porovnanie daňových príjmov zvýšených o sumu pokút a nálezov DK a skutočných daňových príjmov do rozpočtu VS v rokoch 2020 – 2022 v SR (v €)



zdroj: vlastné spracovanie

Na základe získaných údajov a následnom výpočte podielu sankcií a nálezov z daňovej kontroly sme vypracovali graf, kde môžeme vidieť akým spôsobom by sa toto zvýšenie daňových príjmov premietlo do skutočnosti. Údaje o daňových príjmoch navýšených o sankcie a nálezy vidíme v stĺpcoch za jednotlivé roky, zatiaľ čo skutočné daňové príjmy rozpočtu verejnej správy sú ružová výplň. Môžeme zhodnotiť, že ak by sankcie a nálezy boli všetky navrátené do rozpočtu, procesy týkajúce sa daňového sektoru by mohli byť efektívnejšie, na základe vyššieho množstva finančných prostriedkov na využitie.

- *Česká republika*

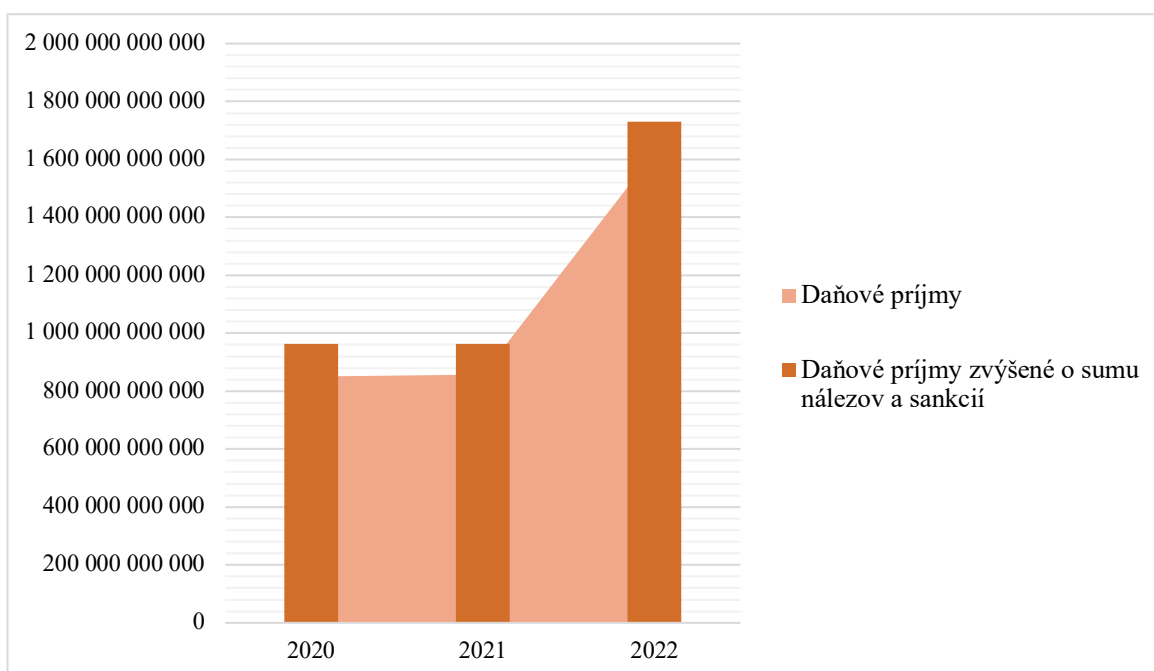
Údaje v oblasti sankcií a nálezov súvisiacich s daňovými príjmi v Česku sme spracovali najskôr do **tabuľky 8** a následne sme údaje z nej zapracovali do **grafu 7**, pre efektívne zhodnotenie dopadu sankcií na daňové príjmy rozpočtu.

Tabuľka 8: Prehľad o možnom podiele sankcií a nálezov z DK na daňových príjmoch verejnej správy v rokoch 2020 – 2022 v ČR (v Kč)

	2020	2021	2022
Nálezy a sankcie SPOLU	112 300 000 000	107 220 000 000	106 680 000 000
Daňové príjmy	850 560 900 000	856 971 000 000	1 624 400 000 000
Daňové príjmy zvýšené o sumu nálezov a sankcií	962 860 900 000	964 191 000 000	1 731 080 000 000
Podiel nálezov a sankcií na zvýšených daňových príjmoch	11,66 %	11,12 %	6,16 %

zdroj: vlastné spracovanie podľa Zprávy o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2020, 2021 a Zprávy o výsledcích hospodaření státního rozpočtu

Graf 7: Porovnanie daňových príjmoch zvýšených o sumu pokút a nálezov DK a skutočných daňových príjmoch do rozpočtu v rokoch 2020 – 2022 v ČR (v Kč)



zdroj: vlastné spracovanie

Z tohto hľadiska by sme chceli poukázať na význam daňovej kontroly, týkajúci sa príjmov rozpočtu verejnej správy. Ak by sa skutočne vymohli všetky vyrubené dane a sankcie od daňových subjektov, ktoré im boli uložené, príjmy by sa zvýšili. Bolo by možné ich použiť na ďalšie zlepšenie efektivity výkonu DK. Finančné prostriedky, ktoré by sa uhradením daní a pokút dostali do rozpočtov, by mohli byť použité na splnenie cieľov rôznych stratégií. Konkrétne na Slovensku, máme vypracovaný dokument nesúci názov **Stratégia rozvoja Finančnej správy na roky 2021 – 2024**. V nasledujúcej podkapitole si tento dokument zhodnotíme, na základe vývoja v čase od roku 2021. Konkrétne pôjde o ciele súvisiace s daňovou kontrolou a zlepšením efektivity jej výkonu.

3.1.4 Priebežné plnenie strategických cieľov FS

Pre neustále lepšie výsledky a dôslednejšie plnenie daňových povinností DS, je hlavnou úlohou Finančnej správy SR zefektívňovať kontrolné činnosti správcov dane. Práve táto úloha Finančnej správy Slovenskej republiky je obsahom **Strategického cieľa č.3 – Zefektívnenie výkonu daňovej a colnej kontroly a vymáhanie nedoplatkov**. Cieľom naďalej zostáva pokračovanie v postupnej elektronizácii, zjednodušovanie kontrol a vhodný výber DS na kontrolu. K tomu je nápomocný už spomínaný softvér IDEA, na základe svojich výsledkov. Napredovanie elektronizácie stavia FS SR do polohy rovnocenného partnera pre vyspelé organizácie

Zlepšenie efektivity sa zameriava aj na výkon colnej kontroly, a to hlavne kladením dôrazu na neustále dodržiavanie zákonov a na kontrolu pomocou technických zariadení a nástrojov, ktoré sú účinnými práve pri odhaľovaní pokusov o dovoz/vývoz tovaru, ktorý nie je v súlade so zákonom.

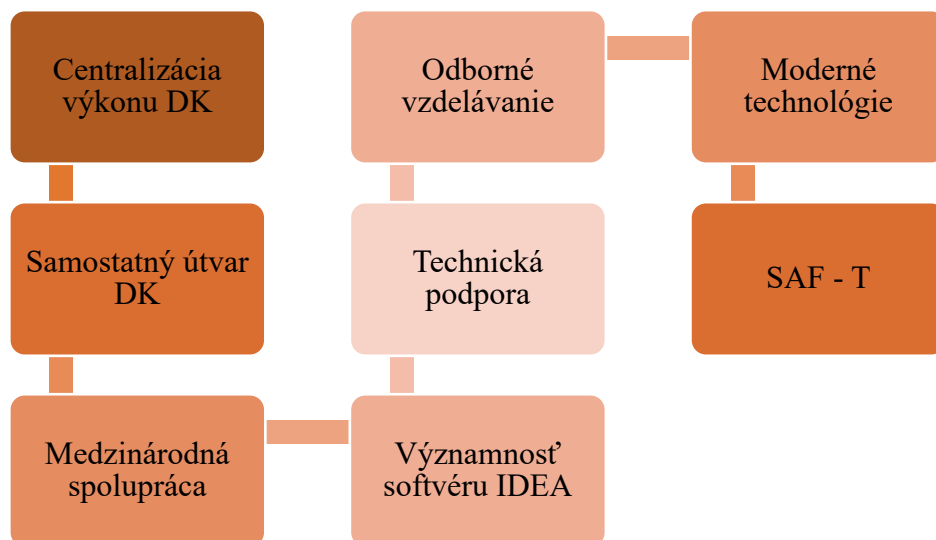
Na základe prijatia mimoriadnych opatrení spojených s chorou COVID-19, sa kontrolné činnosti FS SR značne obmedzili – najväčší dopad mali na jednotlivé úkony kontrolórov a exekútorov a vymoženú sumu. Pri vymáhaní nedoplatkov sú využívané dostupné právne inštitúty v zmysle Daňového poriadku a taktiež Finančná správa SR zabezpečuje medzinárodnú spoluprácu týkajúcu sa administratívy. Táto spolupráca je medzi členskými štátmi Európskej únie, OECD a krajinami, s ktorými má Slovenská republika uzatvorené medzinárodné zmluvy (o výmene informácií). V tejto súvislosti rastie potreba ľudských zdrojov, respektíve špecializácie a posilnenie personálnej kapacity – v útvaroch vymáhania a centrálnej úrovni FS SR. Zdôvodnenie potreby realizácie tohto cieľa je vyjadrené nasledovne: „ *Napriek dosiahnutým výsledkom v oblasti daňovej a*

colnej kontroly a realizovaným aktivitám pri vymáhaní nedoplatkov v predchádzajúcom období, je potrebné venovať zvýšenú pozornosť týmto oblastiam a realizovať ďalšie opatrenia s cieľom naďalej zvyšovať efektivitu procesov organizácie, ktorými sú najmä procesy kontroly daní a daňovej exekúcie na daňových úradoch, kontroly sumy dovoznej platby, exekúcie realizovanej na colných úradoch, ako aj výkonu colného dohľadu.“

Na splnenie tohto cieľa sú navrhnuté opatrenia:

- Centralizácia a zefektívnenie výkonu DK a analytické vyhodnotenie výsledkov
- Prehodnotenie vytvorenia samostatného útvaru pre DK, ktorý by zabezpečoval komplexnosť s celoslovenskou pôsobnosťou: SD, miestne zisťovania
- Zavedenie moderných technológií a posilnenie elektronizácie výkonu DK
- Posúdenie možnosti zavedenia štandardného súboru dát pre DK (Standard audit file – Tax, resp. SAF-T)
- Špecializácia pracovnej sily - FS SR musí vytvoriť priestor pre posilnenie odborných znalostí daňových kontrolórov v oblasti úmyselného páchania daňových podvodov
- Podpora a presadzovanie výkonu DK spolu so softvérom IDEA
- Zabezpečenie náležitej technickej podpory pre daňových kontrolórov – IT nástroje pre rýchly prístup k registrom, databázam⁶⁵

Schéma 9: Opatrenia pre zvýšenie efektívnosti výkonu DK



zdroj: vlastné spracovanie

⁶⁵Ministerstvo financií Slovenskej republiky. 2021. *Stratégia rozvoja finančnej správy na roky 2021 – 2024*. [online]. Bratislava. 49 strán. [cit. 2023-05-02] Dostupné na internete: <https://www.mfsr.sk/files/archiv/47/Strategia-rozvoja-FS-21-24.pdf#page40>

Strategický cieľ č.4 nesie názov „**Podporovanie proklientskeho prístupu finančnej správy a dobrovoľné plnenie povinností klientov finančnej správy**“. Jedným z jeho opatrení je *zavedenie a rozvoj transparentného indexu daňovej spoľahlivosti*.

Dnes už môžeme povedať, že Index daňovej spoľahlivosti je verejne dostupný na internetovej stránke Finančnej správy SR. Kritériom na určenie indexu daňovej spoľahlivosti je **plnenie daňových povinností** – *podanie DP v ustanovenej lehote, podanie súhrnného a kontrolného výkazu, podanie hlásenia o vyúčtovaní dane a o úhrne z prímov zo ZČ a prehľad o zrazených a odvedených preddavkoch na DzP ZČ v lehote, povinnosť uvedenia správnej výšky dane v DP, respektíve DDP, zaplatenie alebo odvedenie dane v lehote, zaplatenie colného dlhu, pokuty a iných vymeraných platieb uložených na základe colných predpisov, umožnenie výkonu DK a preukázanie skutočnosti potrebné na správne zistenie výšky dane, používanie elektronickej registračnej pokladnice alebo pokladnice e-kasa, plnenie povinností účtovných jednotiek, obmedzenie platieb v hotovosti, povinnosti týkajúce sa spotrebných daní a plnenie povinností, ktorých porušením dochádza k zániku nároku na vrátenie NO.*⁶⁶

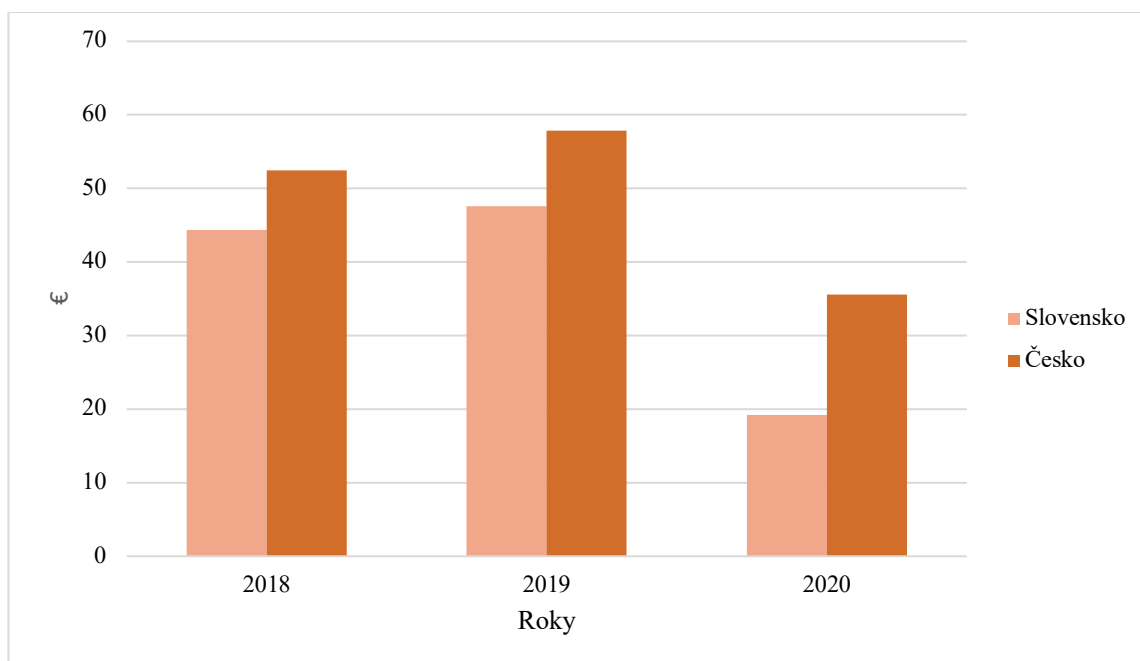
Podľa **Stratégie rozvoja Finančnej správy na roky 2021-2024**, bude Finančná správa SR naďalej predkladať legislatívne návrhy, týkajúce sa rozširovania zákonných možností daňových exekútorov pri postihovaní daňových dlžníkov. Taktiež sa FS SR pokúsi o zefektívnenie vymáhania nedoplatkov skrz personálne posilnenie pozícií daňových exekútorov. Vymáhanie daňových a colných nedoplatkov je už dlhšiu dobu prioritou FS SR.⁶⁷

V súvislosti s vymáhaním nedoplatkov, sme si v grafe 7 uviedli hodnoty daňových a colných nedoplatkov na obyvateľa v oboch krajinách, ktoré boli úspešne vymáhané. Aj cez vyššiu efektivitu výkonu daňovej kontroly na Slovensku, je práve vymáhanie nedoplatkov úspešnejšie v Českej republike.

⁶⁶Vyhláška č. 544/2021 Z. z. Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky o kritériách na určenie indexu daňovej spoľahlivosti

⁶⁷Ministerstvo financií Slovenskej republiky. 2021. *Stratégia rozvoja finančnej správy na roky 2021 – 2024*. [online]. Bratislava. 49 strán. [cit. 2023-05-02] Dostupné na internete: <https://www.mfsr.sk/files/archiv/47/Strategia-rozvoja-FS-21-24.pdf#page40>

Graf 8: Úspešnosť vymáhania daň. nedoplatkov na obyvateľa v rokoch 2018 – 2020



zdroj: vlastné spracovanie podľa https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2023-05-02_C-Zprava-o-vysledcich-hospodareni-statniho-rozpocetu.pdf#page40 a <https://www.mfsr.sk/files/archiv/47/Strategia-rozvoja-FS-21-24.pdf#page40>

Cieľom oboch krajín, čo sa daní týka, je vypracovať najefektívnejší proces výberu daní, tak aby fungoval bez zbytočných ďalších nákladov. Jedným z týchto ďalších nákladov je práve aj daňová kontrola. Daňová kontrola, s ktorou sa spája veľmi veľa krokov a procesov, ktoré nepatria medzi finančne nenáročné. Ide o zafinancovanie ľudských zdrojov – pracovnej sily, pod ktorú môžeme zaradiť samotných kontrolórov, vedúcich oddelení daňovej kontroly, ktorí nad kontrolórmí musia vykonávať dohľad.

Podmienka, ktorá je nevyhnutná, pre zlepšenie výberu daní a plnenie daňových povinností, je lepšia **daňová disciplína**. Tu narážame na problém - ako ju dosiahnuť?

Stratégia rozvoja Finančnej správy SR pre roky 2021 – 2024 obsahuje ciele spolu s opatreniami, ktoré sa postupne snažia plniť. Jedným významným opatrením, ktoré sa už zaviedlo je **Index daňovej spoľahlivosti**, pri ktorom sme si uviedli jeho kritériá. Následne sa daňové subjekty podľa daných ukazovateľov a získaných bodov rozdelia na vysoko spoľahlivých, spoľahlivých, menej spoľahlivých a nehodnotených – nespĺňajú podmienky pre zaradenie medzi hodnotené subjekty. Práve tento **index** je podľa nás významným motivačným nástrojom pre daňové subjekty, z dôvodu rôznych benefitov.

Dvoma s opatrení sú aj vzájomná spolupráca a vytvorenie útvaru pre DK. Lepšia spolupráca medzi inštitúciami, respektíve rôznymi sektormi, a hlavne aj na medzinárodnej úrovni. Je dôležité a prínosné, že sa medzinárodná spolupráca neustále zvyšuje.

Taktiež by sme chceli vyzdvihnúť softvér IDEA, ktoré sú veľmi nápomocné pri kontrolných procesoch. Jedným z opatrení bolo jeho častejšie využívanie na zlepšenie výkonu daňovej kontroly a jej zrýchlenie.

K nedoplatkom a ich vymáhaniu sa vyjadril aj rezort financií. Ide o dôležitý proces, ktorý sa s daňovou kontrolou spája, a môžeme ho považovať ako možný výsledok daňovej kontroly. Je množstvo prípadov, keď je daňovou kontrolou dorubená daň, uložená pokuta a podobne. Proces, ktorý však má následne prebehnúť, úhrada tejto čiastky, je nie vždy úspešná. Rezort financií by chcel novelizovať ustanovenia v Daňovom poriadku, ktoré sa týkajú práve vymáhania nedoplatkov. Išlo by o zvýšenie efektívnosti vykonávania daňovej exekúcie, elektronizáciu dražieb, podpora technickej vybavenosti daňových exekútorov či navýšenie ich počtu. Všetko by to malo prispieť k navýšeniu objemu vymožených nedoplatkov, ktoré boli skutočne uhradené. Je to aj obsahom Národného programu reforiem Slovenskej republiky na rok 2023.⁶⁸

⁶⁸*Ministerstvo financií plánuje zefektívniť procesy vymáhania daňových nedoplatkov.* [online]. 14.03.2023. [cit. 2023-05-05]. Dostupné na internete: <https://www.trend.sk/spravy/ministerstvo-financii-planuje-zefektivnit-procesy-vymahania-danovych-nedoplatkov>

Záver

Záverečnú prácu sme vypracovávali s cieľom porovnania daňovej kontroly ČR a SR nielen v teoretických vymedzeniach, ale aj údajov, ktoré sa týkajú vývoja výkonu daňovej kontroly, počtov výkonu DK, efektívnosti a iných ukazovateľov, ktoré sme následne prepájali s určením významu daňovej kontroly, ako relatívnej súčasti daňových príjmov rozpočtu SR a ČR. To bolo aj hlavným výsledkom.

V prvej kapitole je obsiahnutá charakteristika správy daní a hlavne daňovej kontroly. Poukazovali sme na zásady správy daní, správcov dane, práva a povinnosti daňových subjektov a daňových kontrolórov. Súčasť teoretickej časti práce je aj priebeh daňovej kontroly v oboch skúmaných štátoch. Záver teoretickej časti je venovaný následkom daňovej kontroly. Zistili sme, že správa dane Slovenskej a Českej republiky sa moc neodlišuje, akurát pri sankčných systémoch sú rôzne vymedzené priestupky, respektíve správne delikty s líšiacou sa sankciou.

Obsahom druhej kapitoly je cieľ práce, ktorý je spojený aj s metodikou práce a metódami skúmania. Išlo nám o charakterizovanie toho, čo sme skúmali a ako – aké pracovné postupy boli využité.

Posledná, tretia kapitola nám priniesla výsledky. Daňovú kontrolu sme skúmali z hľadiska:

- **Vývoj daňovej kontroly za roky 2016 – 2021**
- **Efektívnosti výkonu daňovej kontroly**
- **Využívania moderných technológií (IT nástroje)**
- **Sankcií a nálezov**

Skúmali sme v nej vývoj efektivity výkonu daňovej kontroly počas rokov 2016 – 2021. Z dôvodu pandémie je vývoj značne spomalený v oboch krajinách, keďže procesy daňových kontrol boli značne obmedzené v tomto období. Efektívnosť výkonu daňovej kontroly je vyššia na Slovensku. V skúmaných rokoch v oboch štátoch rástla – to je pozitívny znak, avšak väčším pozitívom by bolo, ak by daňové subjekty dodržiavali svoje daňové povinnosti určené zákonom a daňová kontrola by v rozsahu skúmaných rokov, nebola potrebná. Jej efektívnosť vzhľadom na vykonaný počet daňových kontrol v oboch krajinách a ich počtu s nálezmi počas celého nášho skúmaného obdobia v Česku neklesla pod 50 %. Na druhej strane na Slovensku od roku 2019 neklesla pod hranicu 70 %.

Z dostupných údajov vo Výročnej správe Finančnej správy v Česku aj na Slovensku sme si priblížili aj využívanie moderných technológií pri výkone daňovej

kontroly. Obe z krajín využívajú softvér IDEA, ktorý je účinným nástrojom pre zvyšovanie efektivity daňovej kontroly. Slovenská republika využíva taktiež aj informačný systém Alladin, ktorý ponúka možnosť externej kontroly výkonu daňových kontrolórov a riadenie procesov „na diaľku“. Tento systém slúži ako výborná pomôcka nielen pre riadiacich pracovníkov, ale taktiež kontrolórov, ktorí majú prehľad o procesoch a svojich výsledkoch. Veľkým pozitívom je, že aj bez mobilného signálu je mobilná aplikácia využiteľná v režime „offline“.

Na základe zhodnotenia vývoja daňovej kontroly sme mohli určiť, že v oboch krajinách je podľa druhu najrizikovejšou daňou práve daň z pridanej hodnoty. Z toho dôvodu sa pri správe daní, konkrétne kontrolnej činnosti zaviedlo kontrolné hlásenie, ktoré slúži na informovanosť správcov dane ohľadom transakcií platcov dane z pridanej hodnoty a taktiež ako nástroj na odhalenie rizikových spojení platcov. Vďaka jeho zavedeniu sa možné nesúlady a ich vyjasňovanie prešetria ešte predtým ako sa procesy kontrolnej činnosti začnú.

Skrz ukazovatele výkonu daňovej kontroly – sankcie a nálezy sme vypočítali prírastok na daňových príjmoch do verejných financií, ktorý nám v Slovenskej republike vyšiel, že by tvoril po celé skúmané obdobie 2020 – 2022 od 2 – 4 % celkových daňových príjmov. V Českej republike by takto vypočítané relatívne daňové príjmy boli navýšené sankciami a nálezmi necelých 12%, až na rok 2022, tam vykazuje podiel cez 6 %. Význam daňovej kontroly je nesporný, je však potrebné pracovať na neustálom zlepšení efektivity jej výkonu a taktiež zlepšení vymáhania sankcií a dorubených daní.

Náš výskum sme realizovali len na základe teoretických východísk. Faktom, ktorý prináša pán Burák je, že peniaze ktoré sú dohľadané daňovou kontrolou predstavujú asi len z desatiny reálne vymožitelné finančné prostriedky. Až 90 % je tvorených peniazmi virtuálneho či fiktívneho charakteru a do oblasti verejných financií sa už nikdy nevrátia. Je to zapríčinené tým, že veľa z daňových subjektov ktorým je uložená pokuta a je u nich nález z výkonu daňovej kontroly sú firmy takmer úplne vytunelované a bez aktív alebo ich konatelia sú prostredníci, ktorí sú nezvestní, zabití alebo nesvojprávni.

Relatívne daňové príjmy zvýšené o celkovú sumu pokút a nálezov v SR sme prepojili a zároveň aplikovali na opatrenia, ktoré sú predstavené v dokumente Stratégia rozvoju Finančnej správy SR v rokoch 2021 – 2024 a zhodnotili sme, že postupne sa niektoré z opatrení už stihli zaviesť. Príkladom je Index daňovej spoľahlivosti či medzinárodná spolupráca v oblasti administratívnej správy daní, čiže aj daňovej kontroly. Štáty spolu čím ďalej, tým viac dokážu spolupracovať a vytvárať vhodné podmienky na

výmenu dôležitých informácií, vedúcich k odhaleniu možných daňových podvodov či únikov. Aj Slovenská republika už dosiahla úroveň, ktorá je dostatočná a v rovnosti s organizáciami svetových veľkostí či s finančnými správami iných štátov. Ak by sa takéto relatívne daňové príjmy naozaj podarilo vymôcť, dané relatívne finančné prostriedky by určite zrýchlili proces prijatia opatrení ako súčasti daňovej kontroly a skvalitnili jej ďalší výkon.

Poslednou témou zhodnotenia bol vývoj v oblasti Finančnej správy na Slovensku. Mimo strategických cieľov, ktoré sme už spomínali, sú tu aj ciele týkajúce sa vymožitelnosti nedoplatkov, aby celý kontrolný proces bol čo najefektívnejší – aby daňová kontrola mala čo najväčší význam. A to z pohľadu, aby objem reálnych finančných prostriedkov, ktoré majú byť ako následok daňovej kontroly vymožené od daňových subjektov bol čo najvyšší. Ministerstvo financií navrhuje aj v oblasti daňovej exekúcie zlepšenie elektronizácie, technickú podporu pre exekútorov a taktiež navýšenie ich počtu.

Splnenie hlavného a všetkých čiastkových cieľov pokladáme za úspešné, a teda by sme radi skonštatovali, že cieľ práce bol naplnený.

Zoznam použitej literatúry

Knižné zdroje

- (1) BAXA, Josef a kol. *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře Wolters Kluwer. Kodex. 1880 strán. ISBN 978-80-7357-564-9.
- (2) BURÁK, Emil. *Daňová prevencia*. Ružomberok: TESFO, 2014. 242 strán. ISBN 978-80-8925-358-6.
- (3) HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. 2010. *Správa daní podľa daňového řádu*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010. 87 strán. ISBN 978-80-214-4159-0.
- (4) Kolektív autorov. *Kontrola podnikání bez chyb, pokut a penále*. 1. vydanie. Poradce, 2018. 288 strán. ISBN 978-80-7365-402-3
- (5) LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář*. 3.vydanie. Praha: C.H. Beck, 2016. Beckova edice komentované zákony. 938 strán. ISBN 978-80-7400-604-3.
- (6) MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony. úplná znění k 1.1.2012*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2012, 264 strán. ISBN 978-80-247-4254-0.
- (7) MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova univerzita, 2004. 381 strán. ISBN 80-210-3579-X.
- (8) PAVLÁSEK, Vlastimil – HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2. prepracované vydanie. Plzeň: Nava, 2011, 182 strán. ISBN 978-80-7211-395-8.
- (9) RADVAN, Michal. *Czech tax law*. 3rd edition. Brno: Masaryk University, 2010, 65 strán. ISBN 978-80-210-5269-7.
- (10) RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Doplněk a Masarykova univerzita – PrF, 2008, 511 strán. ISBN 978-80-723-9230-8

- (11) SCHULTZOVÁ, Anna: *Daňovníctvo*. 1. vydanie. Bratislava: IURA EDITION, 2007. 200 strán. ISBN 978-80-8078-161-3.
- (12) STIBŮRKOVÁ, Jana. *Daňová soustava*. 1. vydanie. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2010, 128 strán. ISBN 978-80-7314-210-0.
- (13) VANČUROVÁ, Alena – BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. 1.vydanie. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 156 strán. ISBN 978-80-7357-701-8.
- (14) ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Praha: C.H.Beck, 2011, 352 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.
- (15) ZATLOUKAL, Tomáš – KRUPIČKOVÁ, Lenka. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2.prepracované vydanie. Praha: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právní instituty. 333 strán. ISBN 978-80-7400-366-0.

Elektronické zdroje

- (16) BUJŇÁKOVÁ, Mária. *Zásady a princípy daňového konania*. In: *ZESZYTY NAUKOWE UNIWESYTETU RZESZOWSKIEGO* [online]. Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, 2016. 13 strán. [cit. 2022-11-17] Dostupné na internete: <https://repozytorium.ur.edu.pl/server/api/core/bitstreams/1c5ea61c-2479-4659-9a3b-e1cbb0a694f7/content>
- (17) BURÁK, Emil. *Daňová kontrola, vybrané príklady z praxe*. [online]. 2017. [cit. 2022-11-17]. Dostupné na internete: <https://www.danovecentrum.sk/aktuality/danova-kontrola--vybrane-priklady-z-praxe-aktualita-dc-6-2017.htm>
- (18) KRÁTKA, Lucia. Daňová kontrola. In *Pošta, telekomunikácie a elektronický obchod: Elektronický odborný časopis zameraný na problematiku poštových a telekomunikačných podnikov a oblasť elektronického obchodovania*. [online]. Žilina: Žilinská univerzita v Žiline, 4/2010, ročník V., č.8, s.41-46. ISSN 1336-8281. [cit.

2023-01-15] Dostupné na internete:
<https://pteo.uniza.sk/contents/ptk/2010/04.pdf#page=43>

Zákony, výročné správy, vyhlášky a dokumenty

- (19) Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov
- (20) Zákon č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon
- (21) Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty
- (22) Zákon č. 280/2009 Sb., daňový rád
- (23) Zákon č. 531/1990 Sb., o územných finančných orgánoch, v znení neskorších predpisov
- (24) Vyhláška č. 544/2021 Z. z. Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky o kritériách na určenie indexu daňovej spoľahlivosti
- (25) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2016. *Výročná správa finančnej správy za rok 2016*. [online]. 119 strán. [cit. 2023-04-05] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2017.05.09_VS_2016.pdf
- (26) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2017. *Výročná správa finančnej správy za rok 2017*. [online]. 130 strán. [cit. 2023-04-06] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2018.04.10_VS_2017.pdf
- (27) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2018. *Výročná správa finančnej správy za rok 2018*. [online]. 138 strán. [cit. 2023-04-06] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2019.04.17_VS_2018.pdf

- (28) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2019. *Výročná správa finančnej správy za rok 2019*. [online]. 132 strán. [cit. 2023-04-07] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2020.05.18_VS_2019.pdf
- (29) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2020. *Výročná správa finančnej správy za rok 2020*. [online]. 137 strán. [cit. 2023-04-05] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2021.06.04_VS_2020.pdf
- (30) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky. 2021. *Výročná správa finančnej správy za rok 2021*. [online]. 147 strán. [cit. 2023-04-05] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2022.05.13_VSFS_2021.pdf
- (31) Finančná správa Slovenskej republiky. 2021. *Prehľad o plnení daňových a nedaňových príjmov štátneho rozpočtu SR k 31.1.2021*. [online]. [cit. 2023-04-18] Dostupné na internete: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Statistiky/Statny_rozpocet/2021/2021.02.03_prijmy_SR_2021_01.pdf
- (32) Ministerstvo financií Slovenskej republiky. *Rozpočet verejnej správy na roky 2022 až 2024*. [online]. 199 strán. [cit. 2023-04-18] Dostupné na internete: https://www.mfsr.sk/files/archiv/57/Hlavna_kniha.pdf
- (33) Ministerstvo financií Slovenskej republiky. 2021. *Stratégia rozvoja finančnej správy na roky 2021 – 2024*. [online]. Bratislava. 49 strán. [cit. 2023-05-02] Dostupné na internete: <https://www.mfsr.sk/files/archiv/47/Strategia-rozvoja-FS-21-24.pdf#page40>
- (34) MF-32211/2016/2503: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2016*. [online]. Praha. 06/2017, 55 strán. [cit. 2023-04-18] Dostupné na internete:

https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2016_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-za-rok-2016.pdf

- (35) MF-24844/2017: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2017*. [online]. Praha. 06/2018, 56 stránek. [cit. 2023-04-13] Dostupné na internetu: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2017_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR.pdf
- (36) MF-24042/2018: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2018*. [online]. Praha. 06/2019, 59 stránek. [cit. 2023-04-13] Dostupné na internetu: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-07-20_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR-za-rok-2021.pdf
- (37) MF-31523/2019: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2019*. [online]. Praha. 06/2020, 59 stránek. [cit. 2023-04-10] Dostupné na internetu: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2019_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR.pdf
- (38) MF-29978/2020: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2020*. [online]. Praha. 06/2021, 63 stránek. [cit. 2023-04-12] Dostupné na internetu: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2020_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR.pdf
- (39) MF-35135/2021: *Zpráva o činnosti finanční správy ČR a celní správy ČR za rok 2021*. [online]. Praha. 06/2022, 75 stránek. [cit. 2023-04-13] Dostupné na internetu: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-07-20_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-CR-za-rok-2021.pdf
- (40) Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2016*. [online]. 102 stránek. [cit. 2023-04-09] Dostupné na internetu: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2016_Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2016.pdf

- (41) Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2017*. [online]. 93 strán. [cit. 2023-04-09] Dostupné na: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2017_Informace-o-cinnosti-FS-CR.pdf
- (42) Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2018*. [online]. 94 strán. [cit. 2023-03-23] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2018_Informace-o-cinnosti-FS-CR.pdf
- (43) Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019*. [online]. 99 strán. [cit. 2023-04-17] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2019_Informace-o-cinnosti-FS-CR.pdf
- (44) Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2020*. [online]. 105 strán. [cit. 2023-04-20] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-001_2020_Informace-o-cinnosti-FS-CR.pdf
- (45) Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2021*. [online]. 113 strán. [cit. 2023-04-21] Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-07-20_Priloha-1-Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2021.pdf
- (46) Ministerstvo financí České republiky. *Návrh státního závěrečného účtu České republiky za rok 2022. Sešit C. Zpráva o výsledcích hospodaření státního rozpočtu*. [online] [cit. 2023-05-02]. Dostupné na internete: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2023-05-02_C-Zprava-o-vysledcich-hospodareni-statniho-rozpocetu.pdf#page40

Internetové zdroje

- (47) *Cielený softwarning zo strany Finančnej správy SR prináša do štátneho rozpočtu milióny eur.* In: FinReport.sk. [online]. 27.1.2023. [cit. 2023-04-18]. Dostupné na internete: <https://www.finreport.sk/financie/cieleny-softwarning-zo-strany-financnej-spravy-sr-prinasa-do-statneho-rozpocetu-miliony-eur/>
- (48) *Daňová kontrola, jej následky a vzory podaní.* [online]. 16.08.2021. [cit. 2023-04-10]. Dostupné na internete: <https://www.aklp.sk/danova-kontrola-a-jej-nasledky>
- (49) *Ministerstvo financií plánuje zefektívniť procesy vymáhania daňových nedoplatkov.* [online]. 14.03.2023. [cit. 2023-05-05]. Dostupné na internete: <https://www.trend.sk/spravy/ministerstvo-financii-planuje-zefektivnit-procesy-vymahania-danovych-nedoplatkov>
- (50) ŽUROVEC, Michal. 2021. Tisková zpráva *Daňová Kobra zachránila státu už 13 miliard.* [online]. 22.04.2021. [cit. 2023-02-15]. Dostupné na internete: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/danova-kobra-zachranila-statu-uz-13-mili-41556>