



Česká republika
Nejvyšší kontrolní úřad



SPOLOČNÁ ZÁVEREČNÁ SPRÁVA

o výsledkoch paralelných kontrol
správy spotrebných daní v SR a ČR

Máj 2017

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky, www.nku.gov.sk

Najvyšší kontrolný úrad Českej republiky, www.nku.cz

Obsah

Úvodné slovo	5
1 Zhrnutie a vyhodnotenie	7
2 Základné informácie	9
2.1 Identifikácia kontroly vykonanej NKÚ ČR	10
2.2 Identifikácia kontroly vykonanej NKÚ SR	10
3 Legislatíva spotrebných daní v ČR a SR	11
3.1 Legislatíva spotrebných daní v ČR	11
3.1.1 Vymedzenie právnych predpisov v ČR	11
3.1.2 Štruktúra zmien legislatívy pri jednotlivých druhoch spotrebných daní vo vzťahu k predmetu kontroly v ČR	12
3.2 Legislatíva spotrebných daní v SR	19
3.2.1 Vymedzenie právnych predpisov	19
3.2.2 Štruktúra zmien legislatívy pri jednotlivých druhoch spotrebných daní vo vzťahu k predmetu kontroly	20
3.3 Porovnanie a vyhodnotenie	22
3.3.1 Porovnanie	22
3.3.2 Vyhodnotenie	23
4 Vývoj príjmov zo spotrebných daní	25
4.1 Výber spotrebných daní vo väzbe na makroekonomické ukazovatele v ČR	25
4.2 Výber spotrebných daní vo väzbe na makroekonomické ukazovatele v SR	28
4.3 Porovnanie vyhodnotení	29
4.3.1 Porovnanie	29
4.3.2 Vyhodnotenie	31
5 Administratívne výdavky správy spotrebných daní	32
5.1 Administratívne náklady správy spotrebných daní v ČR	33
5.2 Administratívne náklady správy spotrebných daní v SR	35
5.3 Porovnanie a vyhodnotenie	37
5.3.1 Porovnanie	37
5.3.2 Vyhodnotenie	38

6 Výkonnostné ukazovatele správy spotrebných daní	39
6.1 Výkonnostné ukazovatele v ČR	40
6.1.1 Povolenie a registrácia k činnosti v ČR	40
6.1.2 Administratívne úkony v ČR	43
6.2 Výkonnostné ukazovatele v SR	45
6.2.1 Povolenie a registrácia k činnosti v SR	45
6.2.2 Administratívne úkony v SR	51
6.3 Porovnanie a vyhodnotenie	56
6.3.1 Porovnanie.....	56
6.3.2 Vyhodnotenie	57
7 Elektronizácia administratívnych úkonov	58
7.1 Elektronizácia administratívnych úkonov v ČR	58
7.2 Elektronizácia administratívnych úkonov v SR	59
7.3 Porovnanie a vyhodnotenie.....	59
7.3.1 Porovnanie.....	59
7.3.2 Vyhodnotenie	59
8 Analýza zmien organizačnej štruktúry a personálneho zabezpečenia v oblasti spotrebných daní.....	60
8.1 Organizačné usporiadanie Colnej správy ČR	60
8.2 Organizačné usporiadanie správy spotrebných daní v SR	62
8.3 Porovnanie a vyhodnotenie	63
8.3.1 Porovnanie.....	63
8.3.2 Vyhodnotenie	63
9 Systém EMCS	64
9.1 EMCS v ČR	64
9.1.1 Vývoj a funkcionality systému EMCS	64
9.1.2 Výdavky na zavedenie a používanie systému EMCS	65
9.2 EMCS v SR	66
9.2.1 Vývoj a funkcionality systému EMCS	66
9.2.2 Výdavky na zavedenie a používanie systému EMCS.....	68
9.3 Porovnanie a vyhodnotenie.....	68
9.3.1 Porovnanie.....	68
9.3.2 Vyhodnotenie	69
10 Záver	70
Prílohy	71

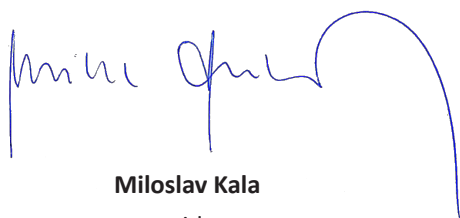
Úvodné slovo

Predkladaná spoločná správa informuje o priebehu a výsledku medzinárodnej spolupráce pri paralelných kontrolách, ktoré realizovali Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky a Najvyšší kontrolný úrad Českej republiky, zameraných na správu spotrebných daní v rokoch 2012 – 2015.

Spolupráca medzi najvyššími kontrolnými inštitúciami oboch krajín sa realizovala na základe Zmluvy o spolupráci medzi NKÚ SR a NKÚ ČR pri vykonávaní paralelných kontrol zameraných na správu spotrebných daní, uzatvorenej v auguste 2015.

Téma paralelných kontrol bola vybraná na základe skutočností, že oba členské štáty EÚ vychádzajú zo spoločnej európskej legislatívy s cieľom zistiť, ako je aplikovaná na národnej úrovni, ako je nastavený systém správy spotrebných daní a v čom je systém v SR a v ČR rozdielny.

Najväčší prínos vykonaných kontrolných akcií spočíval vo výmene skúseností, identifikácii rozdielov a zistení dobrej praxe. V neposlednom rade bolo prínosom zistenie, že medzinárodná porovnateľnosť dát o výkonnosti a efektivite správy spotrebných daní je bez realizácie paralelnej kontroly veľmi obmedzená.



Miloslav Kala
prezident
Najvyšší kontrolný úrad
Českej republiky



Karol Mitrík
predseda
Najvyšší kontrolný úrad
Slovenskej republiky

1 Zhrnutie a vyhodnotenie

- Právna úprava spotrebných daní v ČR a v SR a ich spravovanie je v súlade s právnymi predpismi EÚ a významne presahuje požiadavky EÚ. Medzi úpravou spotrebných daní v SR a ČR boli zistené rozdiely. V ČR prispieva k efektívnej správe spotrebných daní overovanie ekonomickej stability žiadateľov o vydanie povolenia a povinné označovanie a farbenie vybraných minerálnych olejov a niektorých ďalších olejov. V SR je distribúcia kontrolných známok jednoduchšia ako v ČR a menej zaťažuje správcu dane. V boji proti únikom spotrebných daní sa ako dobrá prax v oboch krajinách osvedčil dohľad nad pohybom surového tabaku, resp. tabakovej suroviny, implementácia inštitútu distribútora pohonných hmôt a evidencia predajcov spotrebiteľského balenia liehu.
- Príjmy zo spotrebných daní v SR a ČR rastú pomalšie než ostatné daňové príjmy. Ciele EÚ, spočívajúce v znížení zdanenia práce a v zavádzaní ekologicky úsporných opatrení a obmedzovaní závislosti od tabaku a alkoholu neboli doteraz v ČR a SR naplnované o. i. aj preto, že v oboch krajinách nie je zavedená indexácia sadzieb spotrebných daní. Následkom toho dochádza k znižovaniu významnosti spotrebných daní na celkových daňových príjmoch a v dôsledku rastúcej kúpnej sily k reálnemu znižovaniu daňového zaťaženia spotrebnými daňami. Zavádzanie ekologických opatrení, ktoré štát dotuje, a ktoré majú negatívny dopad na príjmy spotrebných daní, bude v budúcnosti potrebné nahradiť inými príjmami alebo znížením výdavkov štátu.
- Administratívne výdavky vynaložené na správu spotrebných daní v ČR i SR dlhodobo rastú najmä z dôvodu rastu miezd, a ich efektívnosť klesá. V SR túto efektívnosť negatívne ovplyvňujú aj vynaložené výdavky na elektronizáciu správy spotrebných daní (IT výdavky) a výdavky vynaložené na mzdy zamestnancov vykonávajúcich stály daňový dozor v daňových skladoch na lieh. Elektronizácia správy spotrebných daní v SR sa na znížení počtu správcov dane významne neprejavila. NKÚ ČR a NKÚ SR odporúčajú SR prehodnotiť opodstatnenosť výkonu stáleho daňového dozoru v daňovom sklade na lieh. V ČR efektívnosť administratívnych výdavkov ovplyvňovala skutočnosť, že Colná správa ČR neaplikovala v kontrolovanom období postupy, ktoré by viedli k zníženiu personálnej náročnosti správy spotrebných daní.
- Počet porovnateľných administratívnych úkonov správcov dane bol v SR a ČR v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia podobný, pritom počet porovnateľných daňových subjektov je v SR o cca tretinu nižší než v ČR. Správcovia dane v SR vykonávajú administratívne úkony prevažne formou fyzického výkonu daňového dozoru, zatiaľ čo správcovia dane v ČR kladú dôraz na vzdialený dohľad a analýzu rizík. Správa spotrebných daní v SR je administratívne náročnejšia než v ČR a vzhľadom na pomer počtu daňových úkonov k počtu subjektov aj nákladnejšia.

- Elektronizácia správy spotrebných daní sa v SR a ČR vykonala v rozdielnych oblastiach. V SR je úplne elektronizovaná administrácia daňových priznaní pri spotrebných daniach, v ČR sa elektronicky prenášajú doklady preukazujúce zdanenie tovarov podliehajúcich spotrebným daniam v daňovom voľnom obeh. Oba spôsoby elektronizácie podporujú efektívnu správu spotrebných daní, a preto ich NKÚ ČR a NKÚ SR odporúčajú aplikovať v oboch krajinách.
- Celkové výdavky na zavedenie systému EMCS nebolo možné porovnať, lebo FR SR poskytlo údaje o výdavkoch iba za upgrade systému v období 2011 — 2015, avšak výdavky sa vynakladali aj pred týmto obdobím. Výdavky vynaložené v uvedenom období len za upgrade EMCS boli v SR cca o 20 % vyššie ako výdavky vynaložené v ČR na zavedenie systému EMCS, ako aj na upgrade tohto systému za viac než desať rokov.

Správcovia spotrebných daní v ČR a SR nedosahovali porovnateľné hodnoty kvalitatívnych ukazovateľov pri vynaložení porovnateľných výdavkov. Úroveň dohľadu je v oboch krajinách porovnateľná, avšak v SR je správa spotrebných daní významne náročnejšia na zdroje.

Zavedením elektronického systému prepravy a sledovania výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani prišlo k zefektívneniu správy spotrebných daní, avšak v SR v nižšej miere, pretože na zavedenie systému a jeho modernizáciu sa vynakladali významne vyššie výdavky ako v ČR.

2 Základné informácie

Spolupráca oboch kontrolných inštitúcií na základe „Zmluvy o spolupráci pri vykonaní paralelných kontrol zameraných na správu spotrebných daní“ zo dňa 18. 8. 2015. NKÚ ČR a NKÚ SR sa dohodli, že vykonajú paralelné kontroly, ktoré budú primárne zamerané na problematiku správy spotrebných daní a ich výsledky umožnia analýzu, vzájomné porovnanie a vyhodnotenie zistených skutočností. Boli dohodnuté spoločné audítorské otázky, z ktorých paralelné kontroly vychádzali.

Charakteristika predmetu a cieľa paralelnej kontroly: Cieľom paralelných kontrol bolo porovnať výkonnosť správcov spotrebných daní pri zohľadnení kvalitatívnych a kvantitatívnych ukazovateľov a identifikáciu slabých stránok procesu správy spotrebných daní. Odpovede sa mali týkať najmä nasledujúcich hlavných audítorských otázok:

- Dosahovali správcovia spotrebnej dane v ČR a SR porovnateľné hodnoty kvalitatívnych ukazovateľov pri vynaložení porovnateľných výdavkov?
- Prispelo zavedenie elektronického systému prepravy a sledovania výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani (Excise Movement and Control System - EMCS)¹ k zefektívneniu správy spotrebných daní a boli výdavky na jeho zavedenie vynaložené účelne?

Vykonanými paralelnými kontrolami sa mali zistiť príčiny významných rozdielov ovplyvňujúcich efektívnosť a účelnosť správy dane v ČR a SR, najmä v oblasti právnej úpravy a v nastavení organizačnej štruktúry.

Spoločná záverečná správa o výsledkoch kontrolných akcií bola spracovaná v zmysle Medzinárodných kontrolných štandardov ISSAI 300 – Základné princípy výkonnostného auditu.

Generálne riaditeľstvo ciel (GRC) a Finančné riaditeľstvo SR (FR SR) sa pripojili k spoločnej deklarácii o vzájomnej spolupráci krajín Vyšehradskej štvorky, ktorej cieľom v oblasti spotrebných daní je, okrem iného, boj proti podvodu, preskúmanie možnosti harmonizácie právnych predpisov a hľadanie harmonizovaných interpretácií o pravidlách vybraných problémov, preskúmanie možnosti spoločných aktivít na zvýšenie efektivity pri odhaľovaní podvodov a zdieľanie skúseností a osvedčených postupov.

¹ EMCS sa prevádzkuje podľa rozhodnutia Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES, zo 16. júna 2003, o zavedení informatizácie prepravy a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.

2.1 Identifikácia kontroly vykonanej NKÚ ČR

číslo kontroly:	15/33
predmet kontroly:	Správa spotrebných daní
cieľ kontroly:	Cieľom kontroly NKÚ ČR bolo preveriť postup colných orgánov pri správe spotrebných daní, najmä pri sledovaní prepravy v režime pozastavenia dane a pri zabezpečení dane (colných dlhov); preveriť, či je systém správy spotrebných daní nastavený tak, aby bola zabezpečená efektívnosť výberu príjmov štátneho rozpočtu.
kontrolované obdobie:	roky 2012 – 2015 a v prípade vecných súvislostí i predchádzajúce a nadväzujúce obdobie
Kontrolovaná osoba:	Generálne riaditeľstvo ciel

2.2 Identifikácia kontroly vykonanej NKÚ SR

číslo kontroly:	KA-023/2016/1050
predmet kontroly:	Správa spotrebných daní
cieľ kontroly:	Cieľom kontroly bolo nezávislé a objektívne preskúmanie, či FR SR a colné úrady (CÚ) pri správe spotrebných daní fungujú hospodárne, efektívne a účinne v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi.
kontrolované obdobie:	roky 2012 až 2015
Kontrolovaná osoba:	Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

3. Legislatíva spotrebných daní v ČR a SR

Legislatíva správy spotrebných daní je rozdelená na úroveň právnej úpravy EÚ (pozri prílohu č. 1) a úroveň národných právnych predpisov (pozri prílohu č. 2).

SMERNICA RADY 2008/118/ES o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS definuje spotrebnú daň a určuje základné pravidlá správy daní a nakladania s energetickými produktmi a elektrinou, tabakovými výrobkami, alkoholom a alkoholickými nápojmi. Táto smernica umožňuje zaťažiť spotrebnou daňou aj iné výrobky.

Právne predpisy EÚ upravujú najmä minimálne podmienky:

- výšky sadzieb pre jednotlivé druhy vybraných výrobkov
- kritérií pre výrobu, skladovanie, spracúvanie a držbu výrobkov podliehajúcich dani
- vzniku daňovej povinnosti
- oslobodenia od dane a vrátenia dane
- dohľadu nad prepravou vybraných výrobkov medzi členskými štátmi EÚ, medzinárodnej spolupráce a vedenia registrov o hospodárskych subjektoch a daňových skladoch.

Právna úprava EÚ umožňuje zavádzať kontrolné postupy a inštitúty na národnej úrovni za predpokladu, že nebudú viesť k narušeniu hospodárskej súťaže.

3.1 Legislatíva spotrebných daní v ČR

3.1.1 Vymedzenie právnych predpisov v ČR

V ČR sa právna úprava spotrebných daní sústreďuje do zákona o spotrebných daniach (zákon č. 353/2003 Zb.), ktorý upravuje správu spotrebnej dane z minerálnych olejov, spotrebnej dane z liehu, spotrebnej dane z tabakových výrobkov, spotrebnej dane z piva, spotrebnej dane z vína a medziproduktov a spotrebnej dane zo surového tabaku. Tento zákon definuje formy nakladania s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam, platiteľa dane, povoľovacie konanie, podmienky prepravy tovarov, priznanie dane a sankcie za porušenie právnych predpisov. Zákon a nadväzujúce vyhlášky ďalej upravujú niektoré ďalšie podmienky nakladania s minerálnymi olejmi (označovanie minerálnych olejov), obmedzenie predaja liehovín a tabakových výrobkov, sledovanie nakladania so zvláštnymi minerálnymi olejmi a skladovanie surového tabaku na iný účel než na výrobu tabakových výrobkov.

Dane z ostatných energetických produktov (t. j. zemného plynu a niektorých ďalších plynov, pevných palív a elektriny) sú upravené v častiach 45 - 47 zákona č. 261/2007 Zb. o stabilizácii verejných rozpočtov.

V ČR je ďalej rad ustanovení, ktoré súvisia so správou spotrebných daní, obsiahnutý v špeciálnych právnych predpisoch. Zákon o pohonných hmotách č. 311/2006 Zb. a vykonávací predpis upravujú podmienky predaja, výdaja, distribúcie pohonných hmôt a vedenia evidencie pohonných hmôt uvedených do daňového voľného obehu.

V zákone č. 61/1997 Zb. o liehu a jeho vykonávacích predpisoch sú definované podmienky výroby, skladovania, evidencie a kontroly výroby a obehu liehu. Zákon č. 307/2013 Zb. o povinnom označovaní liehu a príslušné vykonávacie predpisy stanovujú povinné označovanie liehu kontrolnou známkou v spotrebiteľskom balení, podmienky nakladania s kontrolnými známkami a podmienky nakladania s liehom (t. j. výroba, spracovanie, predaj alebo iný prevod, preprava, doprava, skladovanie, prevzatie, použitie, držanie, dovoz alebo vývoz liehu).

Postupy pri daňovom konaní, ktoré nie sú uvedené v špeciálnych predpisoch, upravuje zákon č. 280/2009 Zb., daňový poriadok. Sankcie sa ukladajú postupmi podľa zákona č. 500/2004 Zb., správny poriadok.

Podmienky vydania živnostenského oprávnenia (koncesie) na prevádzkovanie živnosti „Výroba a spracovanie palív a mazív a distribúcia pohonných hmôt“ a „Výroba, úprava a predaj kvasného liehu, konzumného liehu a liehovín“ sú upravené zákonom č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon).

Česká republika využila oprávnenie zavádzať kontrolné postupy a inštitúty pri kontrole prepravy tovarov podliehajúcich spotrebným daniam v daňovom voľnom obehu a pri dohľade nad dodržiavaním právnych predpisov pri nakladaní s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam, z ktorých nebola odvedená spotrebná daň, ako aj pri nakladaní s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam, z ktorých už daň bola odvedená. Ide o sledovanie nakladania so zvláštnymi minerálnymi olejmi a surovým tabakom, označovanie niektorých ďalších minerálnych olejov, označovanie tabakových výrobkov tabakovou nálepkou a označovanie liehu kontrolnou známkou v spotrebiteľskom balení.

Česká republika využila oprávnenie vo veci zdanenia spotrebnou daňou aj na iné tovary a ako jedno z opatrení proti daňovým podvodom zaviedla spotrebnú daň zo surového tabaku.

3.1.2 Štruktúra zmien legislatívy pri jednotlivých druhoch spotrebných daní vo vzťahu k predmetu kontroly v ČR

Na podklade Uznesenia Vlády Českej republiky z 3. októbra 2012 č. 735/2012 (UV) o realizácii „plánu nulovej tolerancie k čiernemu trhu s liehovinami“ prišlo v rokoch 2012 - 2015 v Českej republike k zásadným legislatívnym úpravám, ktorými bol zavedený celý rad opatrení proti daňovým podvodom zo spotrebnej dane z liehu. V rovnakom období prišlo aj k zásadným zmenám v právnej úprave spotrebnej dane z minerálnych olejov, spotrebnej dane z tabakových výrobkov a trestnosti prípravy skrátenia dane.

Trestnoprávna ochrana daňových príjmov

S účinnosťou od 1. 7. 2016 je zavedená trestnosť prípravy trestného činu „Skrátenie dane, poplatku a podobnej povinnej platby“. Vykonaná úprava by mala umožniť policajným orgánom efektívnejšie a včasnejšie prijímanie opatrení na obmedzenie daňových podvodov, napr. operatívne nasadenie pátracích prostriedkov.

Všeobecné ustanovenia správy spotrebných daní

Vydanie povolenia na nakladanie s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam podľa zákona o spotrebných daniach, je s účinnosťou od 1. 1. 2015 podmienené:

- spoľahlivosťou
- bezdlžnosťou
- ekonomickou stabilitou
- oprávnením prevádzkovať živnosť umožňujúcu výkon činnosti súvisiacej s povolením
- žiadateľ nie je v likvidácii alebo v úpadku.

Cieľom právnej úpravy bolo najmä riešenie problematiky vzniku daňových nedoplatkov, a to znížením počtu subjektov s oprávnením nakladať s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam.

Podmienka ekonomickej stability umožňuje správcovi dane zohľadniť finančnú situáciu daňových subjektov v rámci povoľovacieho konania, ako aj po vydaní povolenia. Zmyslom tohto opatrenia je zamedziť subjektom, ktoré nemajú dostatočné finančné príjmy na riadne plnenie daňových povinností, nakladať s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam. Na posúdenie ekonomickej stability žiadateľa boli stanovené ukazovatele (rentabilita, likvidita, finančná stabilita, aktivita, produktivita práce), na základe ktorých sa vykonáva finančná analýza. Okrem týchto ukazovateľov záleží aj na správnom uvážení správcu dane s ohľadom na individuálne podmienky daného konania.

V zákone je stanovená periodicita preverovaní plnenia podmienky ekonomickej stability z dôvodu aktuálnosti údajov – 1-krát ročne v nadväznosti na lehotu na podanie daňového priznania dane z príjmov. Správca dane má možnosť stanoviť aj ďalšie podmienky potrebné pre správu dane. Ak držiteľ povolenia podmienky neplní, je správca dane oprávnený povolenie zrušiť, prípadne zrušiť s odkladom.

Z celkového počtu 2 609 subjektov, v ktorých Colná správa ČR preverovala podmienku ekonomickej stability, bolo 18,6 % zistených ako ekonomicky nestabilných s vysokým rizikom vzniku nedoplatkov v prípade, že povinnosť priznať a zaplatiť daň prekročí výšku zabezpečenia dane (napr. oprávnený príjemca). Povolenie bolo zrušené desiatim subjektom, ostatní žiadatelia navýšili zabezpečenie dane, vložili svoj vklad do spoločnosti alebo predložili aktuálne údaje z účtovníctva, podľa ktorých už spĺňali všetky podmienky na vydanie povolenia.

Podmienky spoľahlivosti a bezdlžnosti musí okrem žiadateľa spĺňať aj fyzická osoba, ktorá je štatutárnym orgánom alebo je jeho členom alebo fyzická osoba, ktorá síce nie je štatutárnym orgánom žiadateľa ani jeho členom, ale túto činnosť vykonáva (režazenie právnických osôb v postavení štatutárneho orgánu alebo jeho člena, tzv. prepojené subjekty). Do konca roka 2016 bolo preverených viac než 30 tisíc prepojených subjektov.

Evidencie vedené podľa zákona o spotrebných daniach (§ 37 - § 40 a § 60 zákona č. 353/2003 Zb.) obsahujú údaje:

- o druhu, názve, kóde a množstve tovaru vyrobeného, prevzatého, vydaného alebo odoslaného v členení podľa druhu daňového režimu (režim pozastavenia dane, dovoz, spätné uvedenie do režimu pozastavenia dane, vývoz, daňový voľný obeh, vlastná spotreba, strata)
- o identifikátore (SEED ID) príjemcu alebo dodávateľa tovarov podliehajúcich spotrebným daniam, deklarantovi, dátume vzniku udalosti a zápise do evidencie
- o preprave tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (napr. dopravnom prostriedku, dopravcovi, čísle prepravy)
- o evidenčných číslach súvisiacich dokladov
- o oznámení o uvedení liehu v spotrebiteľskom balení označenom kontrolnou známkou do daňového voľného obehu a jeho distribúcií.

Záznam o prevzatí po preprave musí byť vykonaný bezodkladne po jej ukončení. V prípade evidencie vedenej elektronicky musí byť zabezpečený aj výstup vo formáte xls, xlsx, ods.

Lieh

Česká republika po roku 2012 zaviedla komplex opatrení spočívajúcich v detailnom prehľade o činnostiach subjektov (pozri prílohu č. 3, schému A) od výroby surového liehu, označovania liehu kontrolnou známkou až po jeho distribúciu konečnému predajcovi alebo užívateľskému podniku oprávnenému používať lieh oslobodený od dane. V ČR podlieha dohľadu colných orgánov aj výrobné zariadenie na výrobu liehu, ktoré nie je v prevádzke. Cieľom novej právnej úpravy bolo zvýšiť prehľad o spracovaní liehu a výrobe liehovín a identifikovať osoby nakladajúce s liehom v spotrebiteľskom balení, eliminovať nakladanie s liehom na finančne stabilné a spoľahlivé osoby a zabezpečenie stáleho dohľadu nad výrobou a označovaním liehovín kontrolnou známkou. Najvýznamnejšími opatreniami sú tieto:

Evidencie o výrobe, príjme, zásobách a výdaji liehu obsahujú informácie o množstve liehu podľa jednotlivých štádií výroby a spracovania liehu s uvedením čísel dokladov.

Obmedzenie objemu, materiálu obalu spotrebiteľského balenia a počtu balení s porušenou kontrolnou známkou v mieste konečného predaja alebo výdaja spotrebiteľovi. Spotrebiteľským balením sa rozumie nádoba alebo iný obal s objemom max. jeden liter, resp. tri litre, ak ide o nádobu vyrobenú zo skla. Liehoviny, ktoré sú vo väčšom balení, sa považujú za neoznačené a je zakázané s nimi nakladať. V mieste konečného predaja fyzickej osobe pre jej osobnú spotrebu sa môže nachádzať max. jedno spotrebiteľské balenie s porušenou kontrolnou známkou, prípadne tri, ak sú vybavené jednocestným ventilom.

Povinná registrácia osoby, ktorá uvádza lieh vo výrobkoch v spotrebiteľskom balení, ktoré majú najmenej 15 objemových percent alkoholu, do daňového voľného obehu, a je dovozcom liehu, výrobcom liehu v ČR alebo prevádzkovateľom daňového skladu v režime pozastavenia dane, za predpokladu splnenia osobitných a technických podmienok. Osobitné podmienky, medzi ktoré patrí spoľahlivosť, bezúhonnosť a nevyslovenie zákazu činnosti, musí spĺňať žiadateľ a osoba v postavení štatutárneho orgánu alebo zodpovedný zástupca. Žiadateľ musí poskytnúť v závislosti od predpokladaného množstva odobraných kontrolných znáмок **zábezpeku** 100 000 Kč – 5 000 000 Kč (t. j. cca 3 700 € – 185 000 €). Technickými podmienkami registrácie sú **vhodnosť miesta označovania liehu v spotrebiteľskom balení kontrolnou známkou a vybavenosť miesta označovania liehu v spotrebiteľskom balení kontrolnou známkou alebo daňového skladu kamerovým sledovacím zariadením** v nepretržitom režime s diaľkovým prístupom správcu dane.

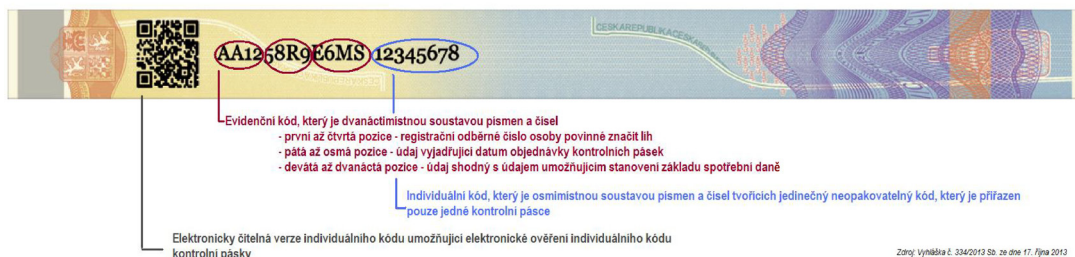
Evidenčné označenie kontrolnej známky na označovanie liehovín v spotrebiteľskom balení kontrolnou známkou s objemom väčším ako 0,06 litra. Pri preprave kontrolných znáмок musí byť evidenčné označenie kontrolných znáмок uvedené v dokladoch o preprave alebo colnom vyhlásení pri vývoze.

Kontrolná známka do 30. 11. 2013 obsahovala desaťmiestny evidenčný kód, ktorého súčasťou bolo štvormiestne registračné odberné číslo, kód žiadosti o pridelenie kontrolných znáмок a kód zaradenia podľa úrovne objemovej koncentrácie liehu.



Kontrolná známka od 1. 12. 2013 obsahuje dva typy identifikátorov a množstvo liehu v spotrebiteľskom balení vyjadrenom v mililitroch liehu pri 20° C, a to so zaokrúhlením na celé mililitre smerom nadol.

210 x 16 mm



Evidencia kontrolných známok na označovanie liehu v spotrebiteľskom balení kontrolnou známkou obsahuje denné zápisy o jednotlivých spôsoboch nakladania s kontrolnými známkami podľa evidenčných kódov a tiež doklady, na základe ktorých k zápisu prišlo. Pri zničení, strate alebo odcudzení konkrétnych kontrolných známok je ich držiteľ povinný nasledujúci pracovný deň po tejto skutočnosti elektronickou cestou oznámiť správcovi dane evidenčný kód dotknutých kontrolných známok a ich počet.

Zavedenie novej skutkovej podstaty deliktov a upravenie výšky sankcií ukladaných pri porušení právnych predpisov pri nakladaní s kontrolnými známkami. Sankcie môžu byť uložené až do výšky spotrebnej dane alebo ju môžu až desaťnásobne presiahnuť (napr. pri zničení alebo strate kontrolných známok presahujúcej 0,1 % z celkového množstva jednej uskutočnenej objednávky kontrolných známok, pri nevrátení kontrolnej známky v zákonom stanovenej lehote).

Obmedzenie nakladania s kontrolnými známkami je iba na registrovaných držiteľov, ktorí ich nesmú postúpiť ďalšej osobe s výnimkou ich poskytnutia zahraničnému dodávateľovi na označenie liehovín v spotrebiteľskom balení kontrolnou známkou vyrábaných mimo Českej republiky. Vyvezené kontrolné známky musia byť umiestnené na spotrebiteľské balenie a späť dovezené najneskôr do deviatich mesiacov od prevzatia od správcu dane.

Povinná registrácia distribútora liehu v spotrebiteľskom balení za predpokladu splnenia obdobných osobitných podmienok ako v prípade osoby povinnej označovať lieh kontrolnou známkou s povinnosťou zložiť zábezpeku na daň do výšky 5 000 000 Kč (t. j. cca 185 000 €).

Vymedzenie osôb pre predaj alebo nákup liehu v spotrebiteľskom balení. Oprávnené osoby sú povinné predávať lieh v spotrebiteľskom balení iným registrovaným osobám alebo konečnému predajcovi, popri prípade ho môžu predaj ako konečný predajca. Nadobúdať lieh môžu od iných registrovaných osôb, správcu konkurznej podstaty, správneho orgánu, organizačných zložiek štátu alebo neregistrovaných osôb pri výkone daňovej exekúcie.

Oznámenie o uvedení liehu alebo predaji v spotrebiteľskom balení do daňového voľného obehu sú držiteľia a distribútori liehu povinní poslať bezprostredne nasledujúci deň po tejto skutočnosti správcovi dane prostredníctvom informačného systému vedeného správcom dane (ORO web klient) alebo pri dodržaní obsahu vo formáte xml. Oznámenie obsahuje počet použitých kontrolných známok, objem a druh spotrebiteľského balenia, objemové percento liehu, európsky kód tovaru (EAN), identifikáciu distribútora alebo konečného predajcu a ďalej aj názov výrobku a šaržu výroby. Daňové subjekty v rokoch 2014 a 2015 zaslali cca 10,5 mil. oznámení.

Povinná koncesia (špecifická forma živnostenského oprávnenia) nielen na výrobu a úpravu liehu, ale aj na predaj liehu v spotrebiteľskom balení podnikateľom fyzickej osobe na jej osobnú spotrebu alebo inej právnickej alebo podnikajúcej fyzickej osobe na jej vlastnú vnútornú spotrebu. Koncesované živnosti možno vykonávať len po vydaní rozhodnutia živnostenským úradom pri splnení odbornej spôsobilosti a ďalších podmienok. Na predaj liehu sa nevyžaduje žiadna

predpísaná odborná spôsobilosť, prínosom pre správcu dane je prehľad o predajcoch liehovín a ich prevádzkarniach a obmedzenie obchodovania na spoľahlivé subjekty. V Českej republike bolo pre živnosť zahŕňajúcu výrobu, úpravu kvasného liehu, konzumného liehu, liehovín a ostatných alkoholických nápojov², aj predaj, evidovaných v roku 2014 cca 94 tisíc a v roku 2015 cca 104 tisíc koncesíí.

Kontroly dodržiavania právnych predpisov v oblasti nakladania s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam v Českej republike vykonávajú pri svojej činnosti okrem správcu dane aj:

- živnostenské úrady
- Štátna poľnohospodárska a potravinárska inšpekcia
- orgány Finančnej správy ČR
- orgány Českej obchodnej inšpekcie.

Ak zistia, že prišlo k porušeniu povinnosti alebo porušeniu zákazu, oznámia túto skutočnosť bezodkladne správcovi spotrebnej dane.

Minerálne oleje

Česká republika zaviedla komplexný systém dohľadu (pozri prílohu č. 3, Schému B), ktorému podliehajú minerálne oleje zaťažené spotrebnou daňou, ale aj vybrané minerálne oleje bez sadzby spotrebnej dane, ktoré boli zneužívané na daňové úniky. Systém zahŕňa dohľad od výroby minerálneho oleja, skladovania, prepravy, označovania a farbenia vybraných minerálnych olejov, označovania niektorých ďalších minerálnych olejov až po dodanie konečnému spotrebiteľovi alebo používateľovi, a v niektorých prípadoch aj spotrebu minerálnych olejov. Dohľad colných orgánov zahŕňa aj výrobu a nakladanie so značkovacími látkami na označovanie minerálnych olejov.

Označovaniu a farbeniu vybraných minerálnych olejov podliehajú minerálne oleje uvedené pod kódmi kombinovanej nomenklatúry³ 2710 19 25 2710 19 25 (Petrolej ostatný), 2710 19 29 (ostatné inde neuvedené stredné oleje), ťažké plynové oleje 2710 19 41, 2710 19 45 a 2710 19 49, ak nie je ich značkovanie zakázané⁴. Označovaniu niektorých ďalších minerálnych olejov podliehajú napr. benzol, toluol, xylol a mazacie oleje a iné oleje určené na iné účely ako je pohon motorov. Označovať a farbiť vybrané minerálne oleje a niektoré ďalšie minerálne oleje značkovacou látkou je možné len na základe povolenia správcu dane.

Najvýznamnejšími novými opatreniami od roka 2012 sú:

Sledovania nakladania so zvláštnymi minerálnymi olejmi,

ktorými je skupina minerálnych olejov pod kódmi kombinovanej nomenklatúry 27101971 až 27101999 (t. j. mazacie oleje a iné oleje určené na iné účely ako je pohon motorov), ktorých kinematická viskozita pri 40 °C je nižšia ako 12 mm² · s⁻¹ vrátane a majú aspoň jednu z týchto vlastností:

- bod vzplanutia je nižší ako 150 °C alebo
- pri destilácii predestiluje menej ako 20 % objemu vrátane strát pri 350 °C.

Tieto minerálne oleje sa zneužívali ako prímies do hotových pohonných hmôt, išlo najmä o motorovú naftu, alebo sa priamo používali alebo predávali na pohon motorov, pretože fyzikálne vlastnosti majú veľmi podobné.

Registrovať u správcu dane sa musia subjekty nakladajúce so sledovanými minerálnymi olejmi voľne uloženými alebo v balení presahujúcim 220 litrov. Na vydanie registrácie musia byť splnené osobitné podmienky žiadateľa, štatutárneho orgánu a zodpovedného zástupcu, čo platí po celý

² S výnimkou piva, ovocných vín, ostatných vín a medoviny a ovocných destilátov získaných pálením.

³ Nariadenie Rady (EHS) č. 2658/87 zo dňa 23. júla 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzovníku.

⁴ Napr. pri použití ako palivo (okrem plavby po vodách, ak nejde o súkromné rekreačné plavidlá) alebo ako zložka na ich výrobu, ak značkovanie vadí ich použitiu.

čas registrácie. K 30. 11. 2016 register osôb manipulujúcich so zvláštnymi minerálnymi olejmi obsahoval 54 platných registrácií, na návrh držiteľa registrácie boli zrušené štyri registrácie.

Elektronická evidencia musí obsahovať podrobné informácie o príjme, vlastnej spotrebe a predaji alebo prevode minerálneho oleja, zahŕňajúce čísla dokladov, čísla oznámení od správcu dane, miesta skladovania a spotreby, účelu spotreby miesta skladovania, spotreby alebo pri predaji miesto dodania a registračné číslo odberateľa.

Oznámenie o každom nadobudnutí zvláštného minerálneho oleja musí byť správcovi dane doručené v intervale 24 až 72 hodín pred prijatím. Oznamuje sa identifikácia obchodných partnerov, názov a nomenklatúra zvláštného minerálneho oleja, množstvo, účel spotreby alebo informácie o predaji alebo prevode.

Oznámenie o predpokladanom množstve v príslušnom roku prijatého, vydaného alebo spotrebovaného minerálneho oleja predkladá subjekt spolu s prihláškou na registráciu alebo do konca januára príslušného kalendárneho roka. Oznámenia o účele použitia a označovaní, mieste skladovania alebo spotreby, identifikačných údajov osoby, ktorej sa zvláštny minerálny olej ďalej predáva alebo prevádza, sa odovzdávajú pred každou zmenou. Oznámenia sa podávajú elektronicky prostredníctvom inteligentných formulárov alebo pomocou dátovej schránky vo formáte PDFa. Osoby nakladajúce so zvláštnymi minerálnymi olejmi podali 630 oznámení.

Zabezpečenie a prepadnutie zvláštnych minerálnych olejov, poprípade dopravného prostriedku, musí správca dane vysloviť v prípade, že zistil nakladanie so zvláštnymi minerálnymi olejmi bez registrácie, alebo že registrovaná osoba neplní svoju oznamovaciu povinnosť. Rovnako ako v prípade nesplnenia povinností pri preprave tovarov podliehajúcich spotrebným daniam nemožno tieto nedostatky napraviť dodatočne.

Registrácia distribútora pohonných hmôt

je povinná pre osoby, ktoré predávajú alebo sú oprávnené predávať pohonné hmoty. Registrovanými distribútormi pohonných hmôt môžu byť len osoby, ktoré spĺňajú tieto kritériá:

Povinná koncesia živnostenského úradu (špecifická forma živnostenského oprávnenia). K žiadosti o koncesiu, prípadne k ustanoveniu zodpovedného zástupcu, dáva stanovisko colný úrad, ktorý skúma, či žiadateľ o koncesiu, štatutárny orgán alebo členovia štatutárneho orgánu žiadateľa – právnické osoby a ustanovený zodpovedný zástupca spĺňajú podmienku spoľahlivosti. Ak tieto osoby spĺňajú podmienku spoľahlivosti, vydá colný úrad súhlasné stanovisko. Spoľahlivou osobou je bezúhonná osoba, a to z hľadiska trestnoprávnej majetkovej povahy, colno-právnej a daňovo-právnej povahy. Podmienkou vydania koncesie je odborná spôsobilosť.

Bezdlžnosť rovnakého okruhu osôb ako v prípade spoľahlivosti. Bezdlžnou osobou je osoba, ktorá poskytuje dostatočné záruky, že bude riadne a včas plniť svoje platobné povinnosti voči štátu, t. j. nemá nedoplatky voči štátnemu rozpočtu a nedoplatky na všeobecnom zdravotnom poistení.

Skutočnosť, že distribútorovi pohonných hmôt súd alebo správny orgán nevyslovil zákaz činnosti znemožňujúci výkon jeho činnosti.

Skutočnosť, že distribútor pohonných hmôt nie je v likvidácii ani v konkurze.

Zloženie zábezpeky (poprípade bankovej záruky) vo výške 20 000 000 Kč (t. j. cca 740 000 €), ktorá môže byť po troch rokoch registrácie distribútora pohonných hmôt a splnení ďalších podmienok znížená na 10 000 000 Kč (t. j. cca 370 000 €).

Oznámenie o distribúcii pohonných hmôt je distribútor povinný podať colnému úradu do 20 dní po skončení kalendárneho mesiaca. Elektronické oznámenie musí obsahovať údaje o jednotlivom nákupe a predaji pohonných hmôt. Oznamovanými údajmi sú údaje o obchodných partneroch, číslach dokladov, vybranom tovare, množstve, cene, dopravcovi a preprave, mieste nakládky a vykládky.

Nárok na vrátenie dane z minerálnych olejov spotrebovaných v poľnohospodárskej prvovýrobe bol opäť zavedený koncom roka 2014. Nárokovať vrátenie spotrebnej dane z minerálnych olejov možno len pre tú činnosť, ktorá zjavne súvisí s činnosťou vykonávanou na pozemkoch. V roku 2015 ide o cca 64 tisíc uplatnených nárokov na vrátenie dane v celkovej výške 1 172 844 680 Kč (t. j. 43 401 720 €). Od roku 2017 vláda ČR zaviedla aj vrátenie spotrebnej dane z pohonných hmôt poľnohospodárom so živočíšnou výrobou. Poľnohospodári či chovatelia plemien, ktorí sa napríklad zaoberajú chovom hovädzieho dobytku, ošípaných, hydiny, oviec a kôz si budú môcť uplatniť vrátenie tejto spotrebnej dane.

Tabakové výrobky

Obmedzenie predaja tabakových výrobkov so starou sadzbou dane

Česká republika v reakcii na dlhodobé nedosahovanie rozpočtovaných príjmov zo spotrebnej dane z tabakových výrobkov s účinnosťou od 1. 12. 2014 zaviedla obmedzenie predaja tabakových výrobkov so starou sadzbou dane v prípade zmeny sadzby dane.

Spotrebná daň z tabakových výrobkov je zaplatená použitím tabakových nálepiek. Použitie tabakovej nálepky znamená jej umiestnenie na jednotkové balenie (§ 116 zákona o spotrebných daniach). Pre použitie sadzby spotrebnej dane je rozhodujúca výroba tabakového výrobku v stave určenom pre konečného spotrebiteľa, pričom nemusí dôjsť k jeho vyskladneniu, dodaniu, odoslaniu alebo predaju, poprípade k predaju konečnému spotrebiteľovi. Písmeno abecedy charakterizujúce sadzbu spotrebnej dane je uvedené na tabakovej nálepke spolu s cenou pre konečného spotrebiteľa v prípade cigariet, počtom kusov v balení resp. množstvom tabaku na fajčenie v kilogramoch. Tabaková nálepka nemá žiadny identifikátor.

Dĺžka prechodného obdobia pre dopredaj jednotkových balení cigariet určených na priamu spotrebu, opatrených tabakovou nálepkou s predošlou starou sadzbou dane, bola určená do uplynutia posledného dňa druhého kalendárneho mesiaca po účinnosti novej sadzby spotrebnej dane.



Z vývoja odobratých tabakových nálepiek v roku 2014 a porovnania s vývojom v predchádzajúcich rokoch vyplýva, že výrobcovia tabakových výrobkov sa každoročne výrazne predzásobili tabakovými výrobkami so „starou“ sadzbou dane, čím došlo k faktickému posunu účinnosti „novej“ sadzby dane cca o jeden rok.

Daň zo surového tabaku

Z dôvodu zneužitia surového tabaku na výrobu tabakových výrobkov bez povolenia správcu dane a neodvedenia spotrebnej dane bola zavedená daň zo surového tabaku ako opatrenie proti daňovým podvodom, ako aj sledovanie nakladania so surovým tabakom.

S účinnosťou od 1. 7. 2015 podlieha spotrebnej dani surový tabak, ktorý nebol použitý alebo dodaný na výrobu tabakových výrobkov; dodaný do iného členského štátu alebo do tretej krajiny; alebo v prípade ktorého nebol preukázaný pôvod a spôsob nadobudnutia ako aj účel použitia; alebo osoba, ktorej bol alebo má byť dodaný surový tabak.

Obmedzenie nakladať so surovým tabakom

Dozor nad prepravou a výrobou tabakových výrobkov, označovaním jednotkových balení kontrolnou známkou a nad obmedzením predaja na vymedzených miestach bol doplnený o obmedzenie nakladať so surovým tabakom. Výrobné zariadenie na spracúvanie tabakovej suroviny a výrobu tabakových výrobkov nepodlieha dohľadu colných orgánov.

Skladovať surový tabak na iný účel, ako na výrobu tabakových výrobkov, môže iba registrovaná osoba, takýto tabak sa však nesmie ďalej spracúvať ani upravovať.

Registrovanou osobou môže byť iba osoba spĺňajúca osobitné podmienky žiadateľa, štatutárneho orgánu a zodpovedného zástupcu, čo platí pre celé obdobie registrácie. Podmienkami registrácie sú: a) oprávnenie prevádzkovať živnosť umožňujúcu výkon činnosti osoby skladujúcej surový tabak, b) spoľahlivosť, c) bezdlžnosť, d) skutočnosť, že osobe skladujúcej surový tabak nebol vyslovený zákaz činnosti znemožňujúci výkon jej činnosti, e) skutočnosť, že osoba, ktorá drží surový tabak, nie je v likvidácii ani v konkurze a f) poskytnutie zábezpeky vo výške 20 000 000 Kč (t. j. cca 740 000 €).

Elektronická evidencia musí obsahovať dátum príjmu alebo výdaja surového tabaku, číslo dokladu, identifikáciu obchodného partnera, množstvo a druh surového tabaku.

Oznámenie o každom nadobudnutí surového tabaku registrovanou osobou skladujúcou surový tabak musí byť správcovi dane doručené v intervale 24 až 72 hodín pred prijatím alebo odoslaním. Oznamujú sa údaje o obchodnom partnerovi, množstve surového tabaku, adrese skladovania, účele použitia a údaje o dopravcovi.

Oznámenie o predpokladanom množstve v príslušnom roku prijatého alebo odoslaného surového tabaku predkladá subjekt spolu s prihláškou na registráciu alebo do konca januára príslušného kalendárneho roka.

Oznámenia sa podávajú elektronicky pomocou dátovej schránky vo formáte PDFa.

Prepravu surového tabaku musí sprevádzať doklad s predpísanými náležitosťami.

3.2 Legislatíva spotrebných daní v SR

Právny rámec regulujúci oblasť spotrebných daní v SR vychádza z legislatívy EÚ a tak spoluvytvára jej jednotný daňový systém. Jednotlivé druhy spotrebných daní sú taxatívne určené legislatívou SR, ktorá je podobná okolitým krajinám.

3.2.1 Vymedzenie právnych predpisov

Legislatívnu úpravu spotrebných daní zabezpečujú štyri zákony podľa jednotlivých predmetov dane. Harmonizácia bola docielená prijatím nasledujúcich zákonov o spotrebných daniach:

- zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja
- zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov
- zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov
- zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Všetky zákony o spotrebných daniach predstavujú hmotnoprávne predpisy a zaoberajú sa zdaňovaním predmetu spotrebných daní na daňovom území.

Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) je procesnoprávnym predpisom, ktorý upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb.

V tomto právnom rámci boli transponované jednotlivé ustanovenia smernice Rady č. 118/2008/ES zo dňa 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS, ako aj ostatných súvisiacich smerníc a iných právnych predpisov Európskeho spoločenstva.

3.2.2 Štruktúra zmien legislatívy pri jednotlivých druhoch spotrebných daní vo vzťahu k predmetu kontroly

Od roku 2011 prešla legislatíva týkajúca sa správy spotrebných daní niekoľkými zásadnými zmenami podľa štruktúry jednotlivých spotrebných daní.

V systéme EMCS boli nahradené prepravy tovaru podliehajúce spotrebným daniam v pozastavení dane z papierového sprievodného administratívneho dokumentu na výlučne elektronický systém, kde sa realizujú prepravy v reálnom čase.

V rámci elektronického systému EMCS bol v roku 2015 zavedený inštitút pozastavenia prístupu daňovým subjektom do EMCS. Colný úrad má možnosť pozastaviť prístup práve pri odôvodnenej obave nesplatennej alebo nevyrubenej dane z predošlých zdaňovacích období z dôvodu jej nevykonalnosti. Uvedené sa týka splatnosti dane, pretože pri preprave sa vyžaduje zloženie zábezpeky na prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktorá sa však uvoľňuje ukončením prepravy.

Spotrebná daň z minerálneho oleja

Zásadná zmena pri správe spotrebnej dane z minerálneho oleja nastala v roku 2011, kedy bola zrušená možnosť používania tzv. červenej nafty. Označený plynový olej, bežne nazývaný aj ako červená nafta, patril medzi minerálne oleje. V minulosti sa červená nafta používala na konkrétne, zákonom vymedzené účely, napr. v poľnohospodárstve a jej používanie bolo zvýhodnené nižšou sadzbou spotrebnej dane.

Táto zmena mala pozitívny dosah na príjmovú časť štátneho rozpočtu. Cieľom zrušenia červenej nafty bola snaha znižovať deficit verejných financií, zjednodušiť systém zdaňovania minerálnych olejov, a znížiť administratívnu záťaž dotknutých podnikateľských subjektov.

V roku 2012 vznikol nový typ daňového subjektu a to predajca pohonných látok. Účelom tejto zákonnej zmeny bolo zavedenie povinnosti vedenia evidencie pre všetky čerpacie stanice. Sprehľadnenie pohybu zdaneného benzínu a nafty sa viaže na povinnosť nakupovať benzín a naftu od distribútora pohonných látok.

V roku 2014 boli zavedené nové inštitúty daňových subjektov, a to distribútor pohonných látok a spotrebiteľ pohonných látok. Uvedená zmena sa týkala eliminácie vzniku daňových únikov pri benzíne a nafte, čím sa sprehľadnil ich pohyb (pozri prílohu č. 4, schému A).

Rozšírili sa zákonné ustanovenia o evidenciu daňových subjektov obchodujúcich s mazacími a základovými olejmi ako súčasť boja proti daňovým únikom. V SR však tieto minerálne oleje nepodliehajú povinnosti označenia indikačnou látkou.

Spotrebná daň z tabakových výrobkov

V rámci boja proti daňovým únikom a monitorovania tabakovej suroviny sa rozšírila pôsobnosť zákona o tabakovú surovinu, v rámci ktorého sa zaviedol nový daňový subjekt – obchodník s tabakovou surovinou. Tabaková surovina nie je harmonizovaným tabakovým výrobkom a jej pohyb nie je monitorovaný v rámci EÚ.

Zaviedla sa povinnosť evidovania technologického zariadenia na výrobu tabakových výrobkov.

Legislatíva priniesla nový systém objednávaní, posudzovania, tlače, distribúcie a používania kontrolných známkov určených na označovanie spotrebiteľských balení tabakových výrobkov. Kontrolnou známkou sa označujú cigarety, cigary, cigarky a tabak.

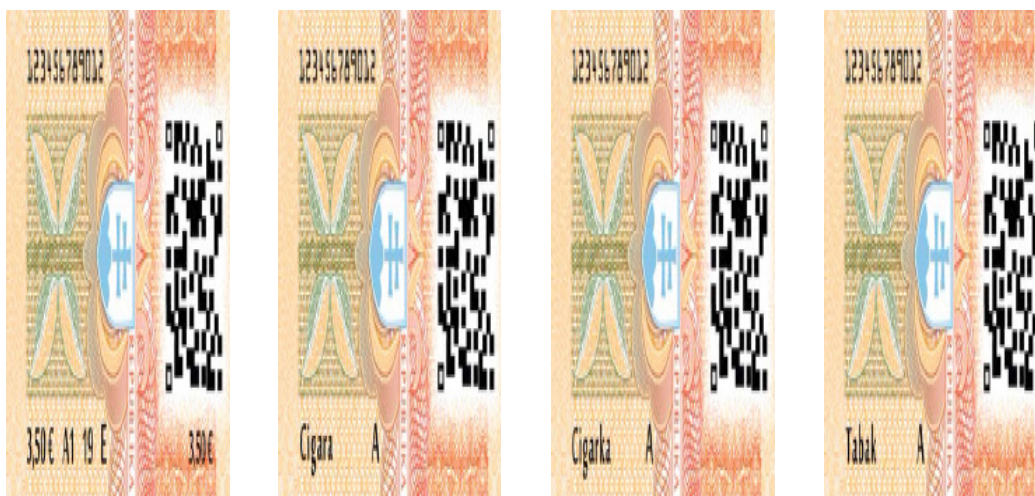
V rámci nového systému musí odberateľ kontrolných známkov požiadať colný úrad o vydanie kontrolných známkov elektronicky, a to prostredníctvom informačného systému na odber kontrolných známkov. Touto informatizáciou sa zaviedla elektronická komunikácia medzi daňovým subjektom a správcom dane. Zmeny výrazne prispeli k eliminácii daňového úniku.

Zriadila sa jedna štátna tlačiareň kontrolných známkov – Mincovňa Kremnica. Taktiež sa zaviedol výkon daňového dozoru nad tlačou kontrolných známkov.

Nový systém tlače kontrolných známkos posilňuje systém kontroly tovaru, pretože na kontrolnej známke je vygenerované jedinečné identifikačné číslo, pomocou ktorého možno jednoducho overiť, či tovar pochádza z legálnych zdrojov.

Na kontrolnej známke je umiestnené jedinečné dvanásťmiestne identifikačné číslo (1. – 2. miesto tvorí kontrolný súčet; 3. miesto určuje, či kód patrí kontrolnej známke alebo skupine balíkov; 4. miesto je identifikátorom série; 5. – 8. miesto je alfanumerická časť sekvencie; 9. – 12. miesto je decimálna časť sekvencie), ktoré môže byť aplikované aj vo forme dvojrozmerného čiarového kódu.

Na kontrolnej známke určenej na označovanie cigariet musí byť uvedená cena cigariet, znak pre platnosť sadzby spotrebnej dane, počet kusov cigariet v spotrebiteľskom balení cigariet a dĺžka cigariet.



Spotrebná daň z alkoholických nápojov

Najväčšia legislatívna zmena sa dotkla liehu, vína a piva, pretože pôvodné tri hmotnoprávne predpisy boli zrušené, čo malo za následok vznik spoločného zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov.

Hlavným dôvodom vypracovania zákona bola potreba súhrnného riešenia problematiky zdaňovania alkoholických nápojov, ich výroby, monitorovania pohybu, zábezpeky na daň, ako aj potreba zlepšiť podnikateľské prostredie v danej oblasti, zefektívniť výkon správy dane, znížiť administratívnu záťaž pre malých a stredných podnikateľov.

Nový spôsob riešenia problematiky zdaňovania jednotlivých druhov alkoholických nápojov zaviedol používanie jednotnej sadzby spotrebnej dane na alkoholický nápoj, zohľadňujúcej percento objemu skutočného obsahu alkoholu. Pri tichom víne, šumivom víne a fermentovaných nápojoch sa zohľadňuje percento objemu skutočného obsahu alkoholu v konečnom výrobku. Koncentrácia piva sa tiež vyjadruje v percentách objemu skutočného obsahu alkoholu v hotovom výrobku.

Zaviedol sa malý výrobca fermentovaného nápoja, ktorého podstata spočíva v oslobodení od spotrebnej dane pre fyzickú osobu, ktorá vyrobí šumivý fermentovaný nápoj pre vlastnú spotrebu a spotrebu svojej domácnosti najviac v množstve 1 000 litrov za hospodársky rok.

Legislatíva priniesla nový systém objednávanía, posudzovania, tlače, distribúcie a používania kontrolných známkos určených na označovanie spotrebiteľského balenia liehu.

V rámci nového systému musí odberateľ kontrolných známkos požiadať colný úrad o vydanie kontrolných známkos elektronicke, a to prostredníctvom informačného systému na odber kontrolných známkos. Touto informatizáciou sa zaviedla elektronicke komunikácia medzi daňovým

subjektom a správcom dane. Zmeny výrazne prispeli k eliminácii daňového úniku (pozri prílohu č. 4, schému B) a falšovaniu kontrolných známkok.

Zriadila sa jedna štátna tlačiareň kontrolných známkok – Mincovňa Kremnica. Taktiež sa zaviedol výkon daňového dozoru nad tlačou kontrolných známkok.

Nový systém tlače kontrolných známkok posilňuje systém kontroly tovaru, pretože na kontrolnej známke je vygenerované jedinečné identifikačné číslo, pomocou ktorého je možné jednoducho overiť či tovar pochádza z legálnych zdrojov.

Na kontrolnej známke je umiestnené jedinečné dvanásťmiestne identifikačné číslo (1. – 2. miesto tvorí kontrolný súčet; 3. miesto určuje, či kód patrí kontrolnej známke alebo skupine balíkov; 4. miesto je identifikátorom série; 5. – 8. miesto je alfanumerická časť sekvencie; 9. – 12. miesto je decimálna časť sekvencie), ktoré môže byť aplikované aj vo forme dvojrozmerného čiarového kódu.



3.3 Porovnanie a vyhodnotenie

3.3.1 Porovnanie

Spotrebné dane z liehu, minerálnych olejov, tabakových výrobkov, piva, vína a medziproduktov sú v ČR upravené jedným spoločným zákonom č. 353/2003 Zb. Daň z pevných palív, daň zo zemného plynu a niektorých ďalších plynov, daň z elektriny sú súčasťou zákona č. 261/2007 Zb. V porovnaní s tým je v SR každá spotrebná daň upravená špeciálnym zákonom, okrem zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, ktorý obsahuje daň z liehu, piva, vína a medziproduktov. Osobitný zákon upravuje spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu.

V ČR je od 1. 1. 2015 vydanie povolenia na nakladanie s tovarmi podliehajúcimi spotrebnej dani podľa zákona o spotrebných daniach, podmienené, okrem iného, preukázaním ekonomickej stability žiadateľov, ktorú colné orgány každoročne overujú vykonaním finančnej analýzy. V SR sa obdobná forma analýzy realizuje iba pri rozhodovaní o upustení, resp. znížení zábezpeky na daň.

FR SR vykonáva daňový dozor v podobe prítomnosti zamestnanca finančného riaditeľstva nad nakladaním s kontrolnými známkami na označovanie liehu a tabakových výrobkov, likvidáciou v tlačiarňach a ich predajom jednotlivým odberateľom. Zákon stanovuje, že výrobu kontrolných známkok zabezpečuje štátny podnik Mincovňa Kremnica. Nad výrobou tabakových nálepiek a kontrolných známkok v ČR nie je v tlačiarňach zavedený dohľad colných orgánov. Tabakové nálepky a kontrolné známky prevezme z tlačiarne poverené územné pracovisko colného úradu v Kutnej Hore. Tabakové nálepky preberajú ich odberatelia na tomto územnom pracovisku, kontrolné známky na označovanie liehu sa ďalej distribuujú jednotlivým miestne príslušným správcom dane podľa miesta označovania kontrolnou známkou. Právne predpisy ČR nedefinujú výrobcu tabakových nálepiek a kontrolných známkok. V SR existuje povinnosť evidencie technologických zariadení na výrobu tabakových výrobkov alebo ich časti, v ČR takáto povinnosť nie je zavedená.

V ČR tabaková nálepka nesie spotrebnú daň z tabakových výrobkov, ktorá sa zaplatí pri odbere tabakových nálepiek u povereného colného úradu. V porovnaní s ňou kontrolná známka v SR neobsahuje spotrebnú daň z tabakových výrobkov.

V ČR bolo v kontrolovanom období zavedené vrátenie spotrebnej dane z minerálnych olejov v prípade ich použitia pre poľnohospodársku rastlinnú prvovýrobu; ide o tzv. zelenú naftu. Od roku 2017 sa toto vrátenie dane rozšírilo aj na živočíšnu výrobu. V SR takáto pomoc poľnohospodárom nie je zavedená (existovala do 31. 12. 2010 ako tzv. červená nafta). Na posilnenie boja proti daňovým podvodom bola v ČR zavedená zábezpeka pre distribútorov pohonných hmôt vo výške 20 mil. Kč (t. j. 740 tis. €). V dôsledku zavedenia tohto opatrenia prišlo k zníženiu počtu distribútorov pohonných hmôt z 1 891 subjektov v roku 2013 na 174 v roku 2014 (t. j. pokles o 1 717 daňových subjektov). V SR je zavedený obdobný inštitút distribútora pohonných hmôt, ale bez zloženia zábezpeky potrebnej na zabezpečenie spotrebnej dane z minerálnych olejov. V SR bolo v roku 2014 evidovaných 303 distribútorov a v roku 2015 bolo evidovaných 407 distribútorov. V SR je zavedený inštitút predajcu pohonných látok a spotrebiteľa pohonných látok, ktorým vydáva povolenie miestne príslušný colný úrad. V ČR takýto inštitút nie je zavedený. V ČR podliehajú označovaniu vybrané minerálne oleje a tiež niektoré ďalšie minerálne oleje, v SR sa po zrušení tzv. červenej nafty označovanie minerálnych olejov neaplikuje.

V ČR kontrolná známka, určená na označovanie liehu, obsahuje osemmiestny individuálny kód slúžiaci na overenie pôvodu liehu a dvanásťmiestny evidenčný kód s uvedením objemovej koncentrácie liehoviny, podľa ktorého je vedená evidencia kontrolných známk. Zničené, strata a vrátenie kontrolnej známky sa do registra zapisujú nasledujúci pracovný deň. Držiteľ známok je v rovnakej lehote povinný oznámiť aj ich použitie. V SR kontrolná známka určená na označovanie liehu v spotrebiteľskom balení obsahuje jedinečné dvanásťciferné identifikačné číslo, ktoré sa raz za mesiac oznamuje správcovi dane a slúži na overenie pravosti kontrolnej známky. Evidencia obsahuje počet odobratých, použitých a reklamovaných kontrolných známk.

ČR i SR zaviedli inštitút povinnej registrácie, resp. evidencie distribútora liehu. V SR je evidencia podmienená splnením podmienok viažucich sa, okrem iného, na skladovacie plochy presahujúcu 200 m²; na ročný obrat z predaja spotrebiteľského balenia liehu minimálne 100 000 € alebo splatené základné imanie minimálne vo výške 100 000 €; na minimálny počet 10 zamestnancov. V ČR je získanie registrácie podmienené, okrem iného, zložením zábezpeky vo výške 5 000 000 Kč (t. j. 185 000 €) v prospech správcu dane na celé obdobie platnosti registrácie.

V SR sa pri výrobe liehu nielen v spotrebiteľskom balení vyžaduje stála prítomnosť správcu dane. V ČR sa pri výrobe liehu v spotrebiteľskom balení vyžaduje špeciálna forma registrácie osoby povinnej označovať lieh s podmienkou zloženia zábezpeky v prospech správcu dane vo výške od 100 000 Kč (t. j. 3 700 €) až do 5 000 000 Kč (t. j. 185 000 €), a to podľa množstva odobraných kontrolných známk a inštalácia monitorovacieho zariadenia s nepretržitým prístupom správcu dane.

3.3.2 Vyhodnotenie

Právna úprava ČR a SR vysoko presahuje minimálne požiadavky EÚ na predmet a správu spotrebných daní a reaguje na identifikované riziká z iných členských štátov, ako aj na zistené riziká na daňových územiach. Legislatívne zmeny prijaté v kontrolovanom období umožňujú správcovi dane vo väčšej miere zabraňovať vzniku možných daňových únikov.

V ČR a SR bola v rámci boja proti daňovým podvodom v podobe zneužitia tabakovej suroviny (napr. listov) zavedená, nad rámec právnej úpravy EÚ, spotrebná daň zo surového tabaku, resp. tabakovej suroviny. Hoci surový tabak, resp. tabaková surovina nie je harmonizovaným tabakovým výrobkom, monitorujú ČR i SR ich pohyb. NKÚ ČR a NKÚ SR môžu odporučiť aplikovanie uvedeného opatrenia aj iným členským štátom EÚ.

V ČR dobrá prax preukázala, že sa osvedčilo preverovanie ekonomickej stability žiadateľov o vydanie povolenia podľa zákona o spotrebných daniach, pretože znižuje riziko vzniku daňových nedoplatkov. Z tohto dôvodu obidve kontrolné inštitúcie odporúčajú aplikovať takéto preverenia aj v podmienkach SR.

Distribúcia kontrolných známk je v SR efektívnejšia než v ČR, pretože nezaťažuje colné orgány nákladmi súvisiacimi s prepravou medzi tlačiarňou a odberateľom kontrolnej známky a tabakovej nálepky.

Finančná správa SR má lepší prehľad o existencii a umiestnení technologických zariadení na výrobu tabakových výrobkov. V ČR je však efektívnejší výber dane z tabakových výrobkov, pretože už samotná objednávka tabakovej nálepky je daňovým priznaním s následnou úhradou dane.

Finančná správa v SR zavedením inštitútov predajcu pohonných látok a spotrebiteľa pohonných látok má lepší prehľad o miestach predaja pohonných látok. Zavedenie povinného označovania minerálnych olejov v ČR umožňuje jednoduchšiu kontrolu zneužitia minerálnych olejov so zníženou sadzbou dane, resp. oslobodených od dane.

V ČR (2013) a v SR (2014) bola zavedená nová kontrolná známka obsahujúca identifikačný kód. Kontrolná známka v ČR obsahuje aj evidenčný kód, zatiaľ čo v SR nová legislatíva od jeho uvádzania upustila. Dosahy zatiaľ nemožno vyhodnotiť z dôvodu krátkej účinnosti legislatívnych zmien. Zavedenie účinného označovania spotrebiteľského balenia liehu kontrolnou známkou je efektívnym opatrením v boji proti daňovým únikom. NKÚ SR a NKÚ ČR môžu odporučiť zavedenie tohto kontrolného opatrenia aj iným členským štátom.

Prístup SR k podmienkam distribúcie liehu charakterizuje proklientský prístup, ktorý neviaže finančné prostriedky daňových subjektov. Naproti tomu prístup ČR je skôr reštriktívny, pretože zavádza zábezpeky zaťažujúce cash flow daňových subjektov, avšak viac znižuje riziko vzniku daňových nedoplatkov.

4 Vývoj príjmov zo spotrebných daní



Spotrebná daň je nepriama daň, ktorú zavádza štát s cieľom zvýšiť príjmy štátneho rozpočtu, ako aj regulovať množstvo predávaného tovaru, ktorého spotreba sa považuje za škodlivú pre jednotlivca a/alebo pre spoločnosť (regulačná funkcia dane). Podľa strategického materiálu OZNÁMENIE KOMISIE EURÓPA 2020 Stratégia pre inteligentný a udržateľný rast podporujúci začlenenie z 3. 3. 2010 (ďalej aj „Oznámenie Komisie“) v rámci Hlavnej iniciatívy „Európa efektívne využívajúca zdroje“, je zámerom Európskej komisie zdokonaľiť rámec pre využívanie nástrojov na základe trhu, okrem iného, v podobe revízie zdaňovania energie so zameraním na znižovanie spotreby energie a zdrojov. Na naplnenie zámeru EK by sa mali členské štáty snažiť v rámci väčšej „ekologickosti“ daňových systémov presunúť daňové zaťaženie z pracovnej sily, okrem iného, na energetické a ekologické zdanenie.

Výber daňových príjmov zo spotrebných daní v SR a ČR zahŕňa výber spotrebnej dane z minerálnych olejov, tabakových výrobkov, liehu, piva, vína a medziproduktov, zemného plynu, pevných palív, uhlia a elektriny.

Podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch a podiel na HDP sleduje Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD). Obe najvyššie kontrolné inštitúcie použili nasledujúce kritériá výberu pre zadanie otázky na webe OECD <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV> k 1. 12. 2016:

- Level of government → Total
- Tax revenue → 5121 Excises
- Indicator → Tax revenue as % of total taxation

Kritériá výberu pre podiely spotrebných daní na HDP:

- Level of government → Total
- Tax revenue → 5121 Excises
- Indicator → Tax revenue as % of GDP

4.1 Výber spotrebných daní vo väzbe na makroekonomické ukazovatele v ČR

V ČR podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch a podiel na HDP podľa údajov OECD mierne klesal.

Na prepočet Kč na € k 31. 12. príslušného roka sa použil kurz Európskej centrálnej banky ECB⁵. Nominálny kurz Kč voči € v roku 2013 oslabil oproti roku 2012 medziročne o 9,1 % (z hodnoty 25,140 na 27,425). Dôvodom bolo predovšetkým menové politické rozhodnutie bankovej rady ČNB zo dňa 7. novembra 2013⁶. Výsledné hodnoty výberu spotrebných daní, sadzieb spotrebných daní a príjmu na jedného obyvateľa v € sa vplyvom kurzového rozdielu významne znížili.

Tabuľka č. 1 – Vývoj spotrebných daní vo väzbe na makroekonomické ukazovatele v ČR

Ukazovateľ	2012		2013		2014		2015	
	ČR	priemer OECD	ČR	priemer OECD	ČR	priemer OECD	ČR	priemer OECD
Podiel daňových príjmov z SPD na HDP	3,7	2,7	3,7	2,6	2,9	2,6	3,4	-
Podiel daňových príjmov z SPD na celkových daňových príjmoch	11,1	8,0	10,7	7,8	8,7	7,6	10,1	-
Celkové inkaso SPD na obyvateľa (v €)	530,75	-	477,23	-	476,46	-	520,86	-
Počet obyvateľov k 31. 12. (v tis. osôb)	10 516		10 512		10 538		10 554	

Zdroj: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV> ku dňu 1. 12. 2016, Správy o činnosti Colných správ ČR za roky 2012 až 2015, Český štatistický úrad

Pozn.: SPD = spotrebné dane, HDP – Hrubý domáci produkt

Významné zníženie podielu spotrebných daní v roku 2014 bolo spôsobené jednorazovým výpadkom príjmu spotrebnej dane z tabakových výrobkov v dôsledku vplyvu novej legislatívy obmedzujúcej predaj tabakových výrobkov so starou sadzbou dane. Podiel spotrebných daní je ovplyvnený aj rastom výberu daní z príjmov, ktorý v dôsledku zlepšenej celkovej ekonomickej situácie Českej republiky výrazne vzrástol.

Tabuľka č. 2 – Výber jednotlivých spotrebných daní v ČR a ich podiel

Ukazovateľ	2012			2013			2014			2015		
	1.	2.	3.	1.	2.	3.	1.	2.	3.	1.	2.	3.
Minerálne oleje	56,2%	3 134	298,05	55,6%	2 791	265,54	57,5%	2 889	274,15	55,7%	3 062	290,15
Tabakové výrobky	33,5%	1 869	177,71	34,0%	1 707	162,38	32,1%	1 612	152,93	34,2%	1 882	178,35
Lieh	4,6%	259	24,61	4,6%	233	22,12	4,8%	243	23,11	4,8%	263	24,94
Pivo	3,3%	185	17,60	3,3%	165	15,66	3,3%	165	15,69	3,2%	174	16,51
Víno a medziprodukty	0,2%	13	1,21	0,2%	10	0,99	0,2%	11	1,01	0,2%	12	1,12
Zemný plyn	0,9%	50	4,76	0,9%	46	4,40	0,8%	41	3,89	0,8%	43	4,03
Pevné palivá	0,3%	18	1,72	0,3%	17	1,61	0,3%	15	1,38	0,3%	15	1,46
Elektrina	1,0%	54	5,09	1,0%	48	4,53	0,9%	45	4,30	0,8%	45	4,30

Zdroj: Štátny záverečný účet, Český štatistický úrad

Poznámky:

1. Podiel výberu jednotlivých spotrebných daní na celkových príjmoch zo spotrebných daní
2. Výber jednotlivých spotrebných daní v mil. €
3. Výber jednotlivých spotrebných daní v € na jedného obyvateľa ČR, Výpočet = $\frac{\text{Inkaso SPD z konkrétnej komodity}}{\text{Celkový počet obyvateľov ČR}}$

⁵ Zdroj: <http://www.ecb.europa.eu/stats/exchange/eurofxref/html/eurofxref-graph-czk.en.html> ku dňu 14. 10. 2011)

⁶ Zdroj: Ročná správa o výsledku hospodárenia ČNB za rok 2013, Správa o výkone dohľadu nad finančným trhom 2013

Na celkovom výbere zo spotrebných daní má najväčší podiel spotrebná daň z minerálnych olejov (v roku 2015 cca 55,7 %), ktorý však aj napriek významnému rastu ekonomiky v porovnaní s rokom 2012 klesol. Výber zo spotrebnej dane z minerálnych olejov v roku 2013 a 2014 bol výrazne nižší než v roku 2012 a 2015, napriek tomu v roku 2013 bola ako opatrenie proti daňovým podvodom zavedená registrácia distribútorov pohonných hmôt. Negatívne sa vo výbere dane prejavuje trend ekologicky úsporných vozidiel a podpora biopalív.

Zanedbateľný podiel má daň zo zemného plynu, daň z pevných palív a daň z elektriny, čo je v porovnaní s okolitými štátmi spôsobené nízkou sadzbou dane, ktorá sa pohybuje blízko minimálnych sadzieb stanovených EÚ. Pokiaľ nedôjde k zvýšeniu sadzieb, v budúcnosti bude ich podiel, s ohľadom na stále sa znižujúcu energetickú náročnosť budov a výrobných procesov, klesať.

Výber zo spotrebnej dane z liehu v roku 2013 a 2014 bol negatívne ovplyvnený dozvukmi rozsiahleho prípadu daňových podvodov spočívajúcich v uvádzaní nezdaneného liehu, liehu obsahujúceho metanol alebo nedostatočne denaturovaného liehu do obehu v podobe liehovín. Po prijatí viacerých opatrení proti takémuto konaniu v roku 2015 a oživení trhu s liehovinami výber zo spotrebnej dane liehu presiahol výber z roku 2012 o 4 mil. €.

Podiel dane z tabakových výrobkov vzrástol v dôsledku zvyšujúcich sa sadzieb.

Tabuľka č. 3 – Sadzby dane z príjmov najvýznamnejších vybraných výrobkov po prepočte na €

Druh	Sadzba v roku 2012			Sadzba v roku 2013			Sadzba v roku 2014			Sadzba v roku 2015		
	EU		ČR	EU		ČR	EU		ČR	EU		ČR
	€	€	CZK	€	€	CZK	€	€	CZK	€	€	CZK
olovnatý	421,00	551,09	13 710,00	421,00	546,65	13 710,00	421,00	534,57	13 710,00	421,00	498,51	13 710,00
bezolovnatý	359,00	516,12	12 840,00	359,00	511,96	12 840,00	359,00	500,64	12 840,00	359,00	466,88	12 840,00
PHM	330,00	440,15	10 950,00	330,00	436,60	10 950,00	330,00	426,95	10 950,00	330,00	398,15	10 950,00
výroba	21,00	440,15	10 950,00	21,00	436,60	10 950,00	21,00	426,95	10 950,00	21,00	398,15	10 950,00
vykurovanie	21,00	440,15	10 950,00	21,00	436,60	10 950,00	21,00	426,95	10 950,00	21,00	398,15	10 950,00
sadzba	1 000,00	1 145,54	28 500,00	1 000,00	1 136,36	28 500,00	1 000,00	1 111,24	28 500,00	1 000,00	1 036,29	28 500,00
znižovaná sadzba	max 50 %	574,81	14 300,00	max 50 %	570,18	14 300,00	max 50 %	557,57	14 300,00	max 50 %	519,96	14 300,00
pevná časť (PČ)	-	45,02	1 120,00	-	46,25	1 160,00	-	46,40	1 190,00	-	46,91	1 290,00
percentuálna časť v %	-	28	28	-	27	27	-	27	27	-	27	27

Zdroj: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol/excise-duty-rates_en

Poznámky:

1. Stĺpec EÚ – minimálna sadzba dane podľa právnych predpisov EÚ.
2. Kurzy pre prepočet sadzby dane z CZK na € podľa materiálu Európskej komisie „Excise Duty Tables“: z októbra predchádzajúceho roka (pre rok 2012 = 24,878, pre rok 2013 = 25,080, pre rok 2014 = 25,647, pre rok 2015 = 27,502).
3. Cena pre konečného spotrebiteľa je stanovená cenovým rozhodnutím podľa zákona o cenách (zákon č. 526/1990 Zb.) ako cena pre konečného spotrebiteľa jednotkového balenia určeného na priamu spotrebu. Vážený cenový priemer znamená priemer cien cigariet pre konečného spotrebiteľa, ktorý stanovuje Ministerstvo financií na základe výsledkov inventúr tabakových nálepiek za predchádzajúci kalendárny rok. Výška dane z cigariet sa vypočíta ako súčet pevnej časti a percentuálnej časti sadzby dane. Na zistenie priemernej celkovej dane za cigarety sa percentuálna časť dane vypočítala ako súčin percentuálnej časti sadzby dane a váženého cenového priemeru delený strom (§ 103 a § 104 zákona č. 353/2003 Zb.). Výpočet priemernej výšky dane za cigarety = PČ+(PROC*(VCP/100)).

Základné sadzby spotrebných daní sa medzi rokmi 2012 – 2015 menili v prípade dane z tabakových výrobkov, kde prišlo k ich zvýšeniu najmä z dôvodu dodržania Smernice Rady 2011/64/EÚ o štruktúre a sadzbách spotrebnej dane z tabakových výrobkov. Vplyvom menovej intervencie ČNB reálna sadzba spotrebnej dane v €, okrem dane z tabakových výrobkov, významne klesla. V prípade tabakových výrobkov stúpila len mierne. Vo vzťahu k cenovému rastu, HDP alebo životnej

úrovni nie je nastavená indexácia⁷ sadzby spotrebných daní, takže nemusia byť naplnené funkcie spotrebných daní, spočívajúce v regulácii spoločensky problematických činností. S ekonomickým rastom ČR a rastom životnej úrovne sa reálne sadzby spotrebných daní znižujú.

4.2 Výber spotrebných daní vo väzbe na makroekonomické ukazovatele v SR

V súčasnej legislatívnej úprave spotrebných daní v SR sa nerieši indexácia výšky sadzieb spotrebných daní o vývoj spotrebiteľských cien, pretože sú stanovené pevne.

Tabuľka č. 4 – Vývoj spotrebných daní vo väzbe na makroekonomické ukazovatele v SR

Ukazovateľ	2012		2013		2014		2015	
	SR	OECD	SR	OECD	SR	OECD	SR	OECD
Podiel daňových príjmov zo SPD na HDP v %	2,7	2,7	2,7	2,6	2,7	2,6	2,7	-
Podiel daňových príjmov zo SPD na celkových daňových príjmoch v %	9,6	8,0	8,9	7,8	8,5	7,6	8,4	-
Celkový výber SPD na obyvateľa (v €)	366	-	365	-	371	-	387	-

Zdroj: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV> k 1. 12. 2016; FR SR; Štatistický úrad SR

Vo vývoji výnosov spotrebných daní na hotovostnej báze a ich podielu na tvorbe hrubého domáceho produktu sa v plnej miere prejavilo práve neindexovanie sadzieb. Z uvedeného dôvodu je podiel daňových príjmov zo spotrebných daní na HDP v kontrolovanom období konštantný, bez výkyvov a zmien. Celkový podiel spotrebných daní v pomere k celkovým daňovým príjmom vykazuje mierne klesajúcu tendenciu, ktorá je spôsobená valorickým spôsobom výpočtu sadzieb.

Dosiahnuté makroekonomické ukazovatele sú vo vzťahu k priemeru OECD nadpriemerné.

Tabuľka č. 5 – Výber jednotlivých spotrebných daní v SR a ich podiel

SPD v SR	2012			2013			2014			2015		
	1.	2.	3.	1.	2.	3.	1.	2.	3.	1.	2.	3.
MO	52,71	1 040,20	192,72	52,72	1 046,50	193,22	53,27	1 073,40	197,99	54,05	1 138,90	209,89
TV	32,12	633,70	117,12	31,99	634,70	117,19	31,90	642,70	118,55	31,55	665,30	122,61
LH	10,07	198,70	36,72	10,27	201,97	37,29	10,01	201,70	37,20	9,71	204,90	37,76
PV	2,86	56,45	10,43	2,79	55,86	10,31	2,76	55,65	10,26	2,72	57,35	10,57
VN	0,21	3,90	0,72	0,21	4,65	0,86	0,21	4,26	0,79	0,21	4,44	0,82
ZP	1,14	22,49	4,16	1,13	23,21	4,29	1,13	22,77	4,20	1,10	23,19	4,27
UH	0,05	0,99	0,18	0,04	0,77	0,14	0,02	0,41	0,07	0,02	0,43	0,08
EE	0,84	16,57	3,06	0,85	17,34	3,20	0,70	14,11	2,60	0,64	13,49	2,49

Zdroj: FR SR;

Poznámky:

1. Podiel výberu jednotlivých spotrebných daní na celkových príjmoch zo spotrebných daní v %
2. Výber spotrebných daní v mil. €
3. Výber jednotlivých spotrebných daní v € na 1 obyvateľa SR

MO – minerálny olej; TV – tabakové výrobky; LH – lieh; PV – pivo; VN – víno; ZP – zemný plyn; UH – uhlie; EE – elektrina

Spomedzi všetkých spotrebných daní zavedených na Slovensku má najväčší podiel na celoročných daňových príjmoch štátneho rozpočtu práve spotrebná daň z minerálneho oleja, pričom v celom kontrolovanom období jej výber neklesol pod 52 %.

⁷ Indexácia - automatická úprava určitej ekonomickej veličiny o infláciu, ku ktorej dochádza na základe zákona alebo zmluvy (v prípade dôchodkov vyplácaných štátom sa hovorí o valorizácii).

Druhý najväčší podiel vykazuje spotrebná daň z tabakových výrobkov. Táto daň tvorí v priemere okolo 32-percentný podiel na celkovom výbere zo spotrebných daní.

Medzi rokmi 2012 až 2015 prišlo k nárastu výberu spotrebných daní na 1 obyvateľa SR. Tento vývoj bol spôsobený rastom sadzieb zo spotrebných daní z tabakových výrobkov, vyššou kúpyschopnosťou a vyššou spotrebou obyvateľstva v danom roku.

Tabuľka č. 6 – Sadzby dane z príjmov najvýznamnejších vybraných výrobkov v €

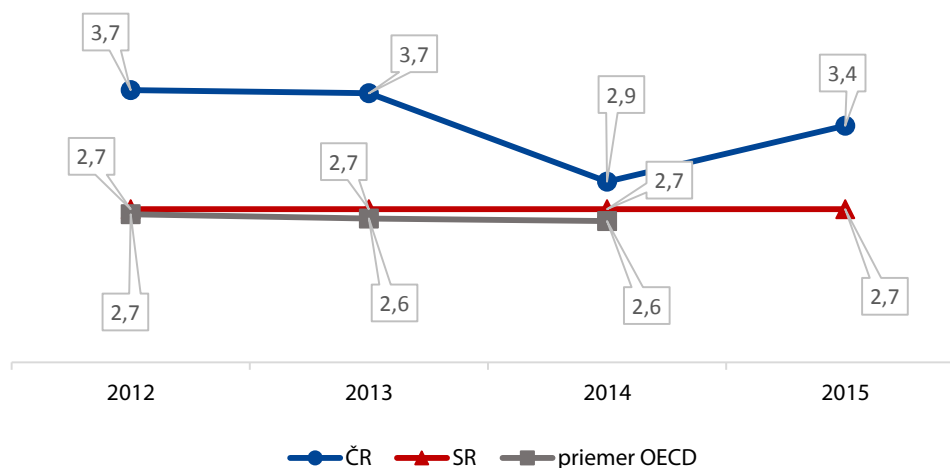
Tovar	Druh	Sadzby rok 2012 (v €)		Sadzby rok 2013 (v €)		Sadzby rok 2014 (v €)		Sadzby rok 2015 (v €)	
		EÚ	SK	EÚ	SK	EÚ	SK	EÚ	SK
benzín	olovnatý	421	597,49	421	597,49	421	597,49	421	597,49
(1000 l)	bezolovnatý do objemu	359	550,52	359	550,52	359	550,52	359	550,52
	bezolovnatý v objeme	359	514,50	359	514,50	359	514,50	359	514,50
nafta	do objemu	330	386,40	330	386,40	330	386,40	330	386,40
(1000 l)	v objeme	330	368	330	368	330	368	330	368
lieh	základná sadzba	1000	1 080	1000	1 080	1000	1 080	1000	1 080
(hl a.)	znižená sadzba	max 50%	540	max 50%	540	max 50%	540	max 50%	540
cigarety	špecifická časť	/	58	/	59,50	/	59,50	/	59,50
(1000 ks)	percentuálna časť (%)	/	23	/	23	/	23	/	23

Zdroj: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol/excise-duty-rates_en

4.3 Porovnanie vyhodnotení

4.3.1 Porovnanie

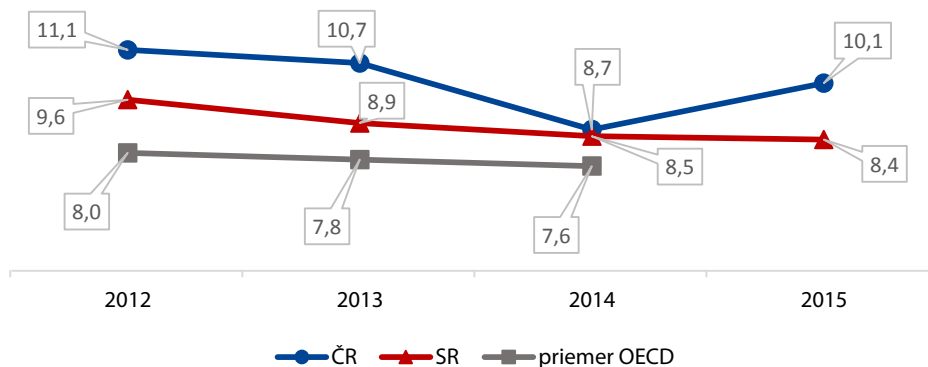
Graf č. 1 – Podiel spotrebných daní na hrubom domácom produkte



Zdroj: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV> ku dňu 1. 12. 2016

Podiel daňových príjmov na HDP v SR je konštantný, v plnej miere sa prejavuje neindexovanie sadzieb spotrebných daní. V ČR sa medzi rokmi 2012 až 2015 podiel na HDP znížil v dôsledku významného rastu ekonomiky, vplyvu dosahu legislatívnych opatrení na spotrebnú daň z tabakových výrobkov a zavádzania ekologicky úsporných opatrení.

Graf č. 2 – Podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch

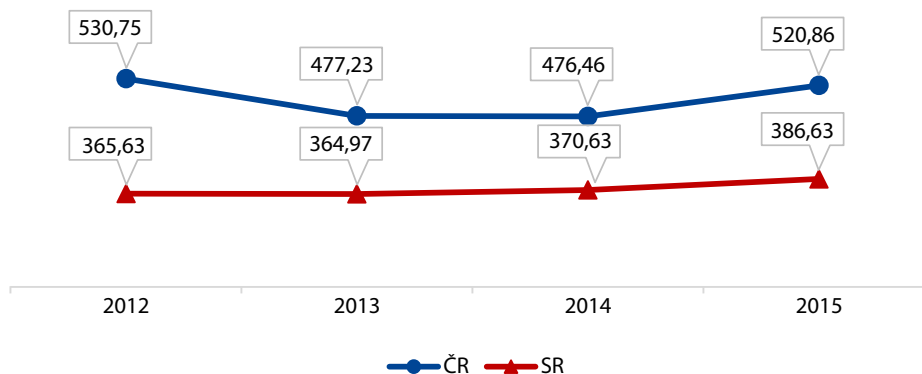


Zdroj: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV> ku dňu 1. 12. 2016,

Podiel príjmov zo spotrebných daní na celkových daňových príjmoch v SR klesol o 1,2 percentného bodu napriek tomu, že príjmy zo spotrebných daní majú rastúcu tendenciu. Je to spôsobené tým, že rýchlejšie rastú celkové daňové príjmy v porovnaní s príjmami zo spotrebných daní.

V ČR podiel príjmov na spotrebných daniach medzi rokmi 2012 a 2015 klesol o cca jeden percentný bod, čo bolo ovplyvnené zavedenými opatreniami v oblasti spotrebných daní, ako aj výrazným rastom ostatných daní, najmä dane z príjmov.

Graf č. 3 – Výber spotrebných daní na jedného obyvateľa v €



Zdroj: Správy o činnosti CS ČR za roky 2012 až 2015, ČSÚ, FR SR, Štatistický úrad SR

Rast výberu spotrebných daní na 1 obyvateľa SR je konštantný, adekvátny vývoju sadzieb zo spotrebných daní z tabakových výrobkov, vyššej kúpyschopnosti a vyššej spotrebe obyvateľstva v danom roku. V ČR je zníženie príjmu na jedného obyvateľa, vyjadrené v €, ovplyvnené intervenciou ČNB vo veci menového kurzu koruny voči euru.

Rozdiel medzi ČR a SR na celkovom výbere je spôsobený najmä výberom spotrebných daní z minerálnych olejov a tabakových výrobkov, ktoré sú v ČR 2,7 až 2,8-krát vyššie, na jedného obyvateľa v ČR je však výber u týchto spotrebných daní vyšší len o cca 1/3. Príčinou je nižšia cena týchto vybraných výrobkov v ČR, a to v dôsledku nižších sadzieb spotrebných daní v ČR a kurzu Kč voči € pre zahraničných spotrebiteľov. V prípade dane z tabakových výrobkov má zanedbateľný vplyv rastúca zahraničná turistika do ČR a cezhraničné nákupy.

Tabuľka č. 7 – Porovnanie sadziieb fiškálne najvýznamnejších vybraných výrobkov

Druh	Sadzba v roku 2012		Sadzba v roku 2013		Sadzba v roku 2014		Sadzba v roku 2015	
	SK	ČR	SK	ČR	SK	ČR	SK	ČR
	€	€	€	€	€	€	€	€
olovnatý	597,49	551,09	597,49	546,65	597,49	534,57	597,49	498,51
bezolovnatý	550,52	516,12	550,52	511,96	550,52	500,64	550,52	466,88
PHM	514,50	440,15	514,50	436,60	514,50	426,95	514,50	398,15
výroba	386,40	440,15	386,40	436,60	386,40	426,95	386,40	398,15
vykurovanie	368,00	440,15	368,00	436,60	368,00	426,95	368,00	398,15
štandardná sadzba	1 080,00	1 145,54	1 080,00	1 136,36	1 080,00	1 111,24	1 080,00	1 036,29
znižená sadzba	540,00	574,81	540,00	570,18	540,00	557,57	540,00	519,96
pevná časť (PČ)	58,00	45,02	59,50	46,25	59,50	46,40	59,50	46,91
percentuálna časť v % (PROC)	23	28	23	27	23	27	23	27

Zdroj: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol/excise-duty-rates_en

Poznámky:

Kurzy pre prepočet sadzby dane z CZK na € podľa materiálu Európskej komisie „Excise Duty Tables“: z októbra predchádzajúceho roka (pre rok 2012 = 24,878, pre rok 2013 = 25,080, pre rok 2014 = 25,647, pre rok 2015 = 27,502).

4.3.2 Vyhodnotenie

Reálne sadzby spotrebných daní v ČR v dôsledku intervencie ČNB klesali. Podiel energetických daní v ČR a SR na celkových daňových príjmoch nestúpa a nedochádza k odklonu od zdanenia práce k zdaneniu spotreby vybraných výrobkov podliehajúcich spotrebným daniam, čo nie je v súlade so stratégiami EÚ. Dosiahnuté hodnoty podielu spotrebných daní sú však trvalo, v porovnaní s priemerom OECD, nadpriemerné. Celkové výbery spotrebných daní sú ovplyvňované najmä zmenou sadziieb spotrebnej dane, vývojom ekonomickej kondície a správaním obyvateľstva. Budúce výpadky výberu spotrebných daní z dôvodu ekologických opatrení, ktoré štát rôznymi formami dotuje, bude treba nahradiť inými príjmami alebo znížením výdavkov štátu.

Vzhľadom na to, že v ČR a SR nie je zavedená indexácia sadziieb spotrebných daní, znižuje sa ich regulačná funkcia a sú nedostatočne podporované ako ciele EÚ, spočívajúce v Európe menej závislej od ekologicky nešetrných zdrojov, a v cieľoch v oblasti znižovania závislosti od alkoholu a tabaku.

Vo vyššom výbere spotrebnej dane na jedného obyvateľa v ČR sa prejavuje vyššia spotreba vybraných výrobkov zahraničnými spotrebiteľmi, ktorá je ovplyvnená nižšou celkovou cenou vybraných výrobkov v €.

» 5 Administratívne výdavky správy spotrebných daní

Efektívnosť administratívnych nákladov odráža vzájomný vzťah medzi výdavkami a príjmami súvisiacimi so správou spotrebných daní, t. j. vyjadruje výšku výdavkov na 100 jednotiek príjmov (Kč, €). Čím je výsledná hodnota vyššia, tým je efektívnosť administratívnych nákladov horšia. Efektívnosť správcu dane pri správe dane ovplyvňuje pôsobnosť a organizačné usporiadanie správcu dane, manažment riadenia organizácie, právne prostredie a úroveň elektronizácie jednotlivých činností.

Stanovenie efektívnosti administratívnych nákladov správy dane metódou prepočtového koeficientu vychádza z počtu zamestnancov podieľajúcich sa na správe spotrebných daní v líniovo riadenej štruktúre⁸. V ČR správu spotrebných daní vykonáva, okrem ďalších činností, Colná správa ČR, ktorá je samostatnou organizačnou zložkou štátu a účtovnou jednotkou. V Slovenskej republike správu dane zabezpečuje Finančná správa Slovenskej republiky, pričom orgány colnej správy sú jej vnútornou organizačnou jednotkou, a náklady a výnosy sú tak zahrnuté v súhrne za celú organizačnú jednotku. Preto boli, s ohľadom na možnosť porovnania efektívnosti správy spotrebných daní, v modeli výpočtu efektívnosti administratívnych nákladov započítané aj výdavky a príjmy Finančnej správy ČR.

Postup výpočtu:

$$1) \quad PK = V/Z$$

kde:

PK – koeficient výdavkov na jedného pracovníka colnej správy a finančnej správy

V – celkové výdavky za colnú správu a finančnú správu

Z – priemerný evidenčný počet zamestnancov colnej správy a finančnej správy

$$2) \quad VSPD = PK \times pSPD$$

kde:

VSPD – prepočítané celkové výdavky spotrebných daní

pSPD – počet zamestnancov zabezpečujúcich priamo vybrané agendy (administratívne úkony) v oblasti spotrebných daní, do ktorých počtu neboli zahrnutí zamestnanci zabezpečujúci podporné činnosti (napr. informatici), riadiaci (vrcholový manažment), personálne nevýznamní. Zahrnutí boli zamestnanci všetkých personálne významných činností pri

⁸ Líniovo riadení zamestnanci - priemerný prepočítaný stav zamestnancov zaradených do konkrétneho organizačného článku CS ČR (oddelenie, odbor). V rámci líniového riadenia CS ČR sa na pracovníkov uplatňuje viac riadiacich stupňov, medzi ktorými existuje priamy a jednoznačný vzťah nadriadenosti a podriadenosti, a rozhodnutie sa tvorí zhora.

správe dane. Ide o činnosti vyhľadávania daňových subjektov vrátane koncových predajných miest, registrácie a vydávania povolení, určenia dane a vyrubenia dane, kontroly daňových subjektov (miestne zisťovanie a daňové kontroly), evidencie daní, distribúcie kontrolných známok a tabakových nálepiek, kontroly pri preprave vybraných výrobkov a ukladania sankcií, metodiky a koordinácie správy dane a kontrolných činností a činnosti vydávania rozhodnutí o opravných prostriedkoch.

$$3) \quad AN = \frac{VSPD}{PSPD} \times 100$$

kde:

- AN – efektívnosť administratívnych nákladov v %
 PSPD – príjem zo spotrebných daní

5.1 Administratívne náklady správy spotrebných daní v ČR

Správa spotrebných daní je komplex správnych úkonov, ktoré vykonáva najmä Colná správa ČR. Niektoré čiastkové kontrolné úkony vykonávajú ďalšie orgány verejnej správy, avšak ich význam je zanedbateľný.

Správu spotrebných daní vykonávajú predovšetkým útvary:

Generálne riaditeľstvo ciel:

- Odbor 23 DANÍ
 - Oddelenie 231 Metodiky daní – sleduje a navrhuje legislatívne opatrenia, zabezpečuje výklad právnych predpisov, metodicky riadi a koordinuje výkon agend Správy daní a súvisiacich predpisov, najmä daňové konanie a s ním súvisiacu kontrolnú činnosť s činnosťou dohľadu, administráciu prepravy vybraných výrobkov.
 - Oddelenie 232 ELO a vyhľadávania – vykonáva vyhľadávanie a metodicky riadi kontroly prepravy tovarov podliehajúcich spotrebným daniam a zabezpečuje medzinárodnú spoluprácu ELO a EMCS.
 - Oddelenie 233 Daňových kontrol – metodicky riadi a koordinuje výkon agendy Daňových kontrol na colných úradoch.
- Odbor 30 PRÁVNY
 - Oddelenie 301 Právne – vykonáva metodickú činnosť v oblasti správnych deliktov, správneho konania, procesu daňových kontrol, registračného konania, vyrubovacieho konania, platenia daní, pokút za oneskorené podanie daňového priznania, penále a úrokov.
 - Oddelenie 302 Správnych činností – vykonáva rozhodovacie činnosti v prípadoch, keď právne predpisy stanovujú pôsobnosť GRC, napr. delegovanie miestnej príslušnosti inému vecne príslušnému správcovi dane, odvolanie proti rozhodnutiam colných úradov, a preveruje podnety na nečinnosť v daňovom a správnom konaní.
 - Oddelenie 303 Správy príjmov a vymáhania – metodicky riadi, koordinuje a vykonáva plnenie úloh v rámci medzinárodnej spolupráce pri vymáhaní daňových nedoplatkov a plnení úloh v oblasti správcu konkurznej podstaty.
- Odbor 60 ANALÝZY A INFORMAČNEJ PODPORY
 - Oddelenie 601 Rizikovej a kriminálnej analýzy – zabezpečuje a vykonáva rizikové analýzy a podieľa sa na riadení výkonných rizík a plánovaní kontrolnej činnosti a kontrolných akcií.
 - Oddelenie 604 Finančnej analýzy – vykonáva finančnú analýzu v colnej správe, najmä v rámci povoľovacieho konania.

Colné úrady vykonávajú činnosti v rámci agendy na rôznych miestach kraja a aj agendy sú rozdelené na viacerých miestach.

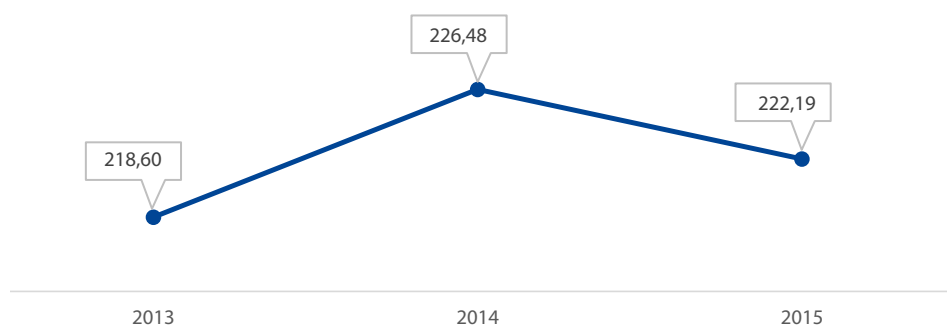
- Oddelenie 02 Analýzy a informačnej podpor – vykonáva analýzy rizík, správu rizikových profilov a zber a vyhodnocovanie informácií zo všetkých dostupných informačných zdrojov.
- Odbor 1 PRÁVNÝ
 - Oddelenie 11 Právnych a administratívnych činností – spracúva poklady, stanoviská a predkladacie správy pre odvolací orgán, vydáva rozhodnutia o povolení v súvislosti so správou spotrebných a environmentálnych daní, so zákonom o povinnom označovaní liehu a so zákonom o liehu, rozhoduje vo veci zabezpečenia úhrady na dosiaľ nesplatenú alebo doteraz nevyrubenú daň.
- Odbor 3 – DAŇOVÝ
 - Oddelenie 31 Daňové – vykonáva činnosti v agende:
 - » daňového dozoru u daňových subjektov, napr. kontrolu dodržiavania podmienok stanovených vo vydaných povoleniach, dozor na funkčnosť a správnosť výrobného zariadenia na výrobu liehu a zisťovanie množstva a koncentrácie vyrobeného liehu, daňový dozor pri denaturácii liehu, fyzické kontroly v oblasti správy spotrebných daní
 - » nedaňových kontrol v oblasti kontrol na základe zákonov s nepriamym vzťahom k spotrebným daniam, najmä kontrolu povinného označovania a farbenia vybraných minerálnych olejov, kontrolu zdanenia tovarov podliehajúcich spotrebnej dani, kontrolu označovania tabakových výrobkov tabakovou nálepkou, kontrolu, či predávajúci alebo kupujúci neporušujú zákon o cenách a ďalšie cenové predpisy, vykonáva úkony v súvislosti so zákonom o pohonných hmotách, vykonáva úkony v súvislosti so zákonom o povinnom označovaní spotrebiteľského balenia kontrolnou známkou a zákonom o liehu, vykonáva úkony v súvislosti s plnením povinnosti minimálneho množstva biopalív do daňového voľného obehu na dopravné účely
 - » registrácií ekonomických subjektov k daniam, registrovanie osôb povinných označovať lieh kontrolnou známkou a distribútorov liehu a registrovanie distribútorov pohonných hmôt
 - » správy daní, najmä vedenie daňového konania vo veci vymerania a predpísania, poprípade vrátenia dane, sledovania zabezpečenia dane a jeho použitia na úhradu dane, vykonávanie vyhľadávania.
 - Oddelenie 39 Tabakových nálepiek a kontrolných známok – je organizačným útvarom Colného úradu pre Stredočeský kraj, ktoré vykonáva činnosti v oblasti objednania, výroby a distribúcie a likvidácie tabakových nálepiek a kontrolných známok. Pri likvidácii vrátených/poškodených tabakových nálepiek sú prítomní zástupcovia colného úradu aj zástupcovia GRC, ktorí na proces likvidácie dohliadajú a vypracúvajú záznam o likvidácii. V prípade kontrolných známok na označovanie liehu riaditeľ colného úradu vymenuje, interným aktom riadenia, trojčlennú komisiu na likvidáciu vyradených neodobratých/vrátených kontrolných známok skartáciou. Po vykonaní fyzickej skartácie kontrolných známok zariadi predseda likvidačnej komisie zápis údajov o zničených kontrolných známkach.
- Odbor 5 – KONTROL oddelenie 52 Daňových kontrol vykonáva daňové kontroly.
- Odbor 6 – DOHLÁDU
 - Oddelenie 61 Dohľadu nad subjektmi – vykonáva dohľad nad subjektmi v predajných miestach, napr. kontrolu predaja liehovín a tabakových výrobkov.
 - Oddelenie 62 Mobilného dohľadu – vykonáva kontrolu prepravy vybraných výrobkov na ceste.

Tabuľka č. 8 – Vývoj výdavkov a efektívnosti administratívnych nákladov v líniovom riadení

Ukazovateľ	2013	2014	2015
Príjem na SPD (PSPD) v mil. €	5 016,84	5 021,09	5 497,06
Celkové výdavky (V) v mil. €	457,76	448,93	505,27
Celkový priemerný evidenčný počet zamestnancov (Z)	20 290	20 389	20 649
Výdavky na 1 zamestnanca - prepočtový koeficient (PK) v €	22 560,51	22 018,46	24 469,34
Počet zamestnancov v oblasti SPD (pSPD)	1 017,24	1 007,10	1 011,21
Výdavky za oblasť SPD (VSPD) v mil. €	22,95	22,17	24,74
Efektívnosť administratívnych nákladov v % (AN)	0,46	0,44	0,45

Zdroj: Záverečný účet kapitoly MF za rok 2015, GRC
SPD = Spotrebná daň

Graf č. 4 – Výška príjmov zo spotrebných daní na 1 € výdavkov v oblasti spotrebných daní



Pozn.: vlastné spracovanie NKÚ, výpočet = PSPD/VSPD.

GRC zaviedlo pre hlavné agendy meranie výkonnosti procesov a niektorých subprocesov, ktoré zabezpečuje. K nim zaviedlo meranie nákladovosti za použitia ekvivalentu zamestnancov na plný pracovný úväzok (Full Time Equivalent – FTE), ktorý sa na činnosti priamo alebo nepriamo podieľal, ale aj FTE zamestnancov vykonávajúcich podporné a riadiace činnosti. Takto zistená a vyjadrená efektívnosť administratívnych nákladov predstavuje najpresnejšiu hodnotu.

Tabuľka č. 9 – Vývoj výdavkov a efektívnosti administratívnych nákladov podľa FTE

Ukazovateľ	2013	2014	2015
Príjem na SPD (PSPD) v mil. €	5 016,84	5 021,09	5 497,06
Celkové výdavky (V) v mil. €	148,18	148,94	164,16
Celkový priemerný evidenčný počet zamestnancov (Z)	5 371	5 423	5 407
Výdavky na 1 zamestnanca - prepočtový koeficient (PK) v €	27 588,90	27 464,50	30 360,64
Počet zamestnancov v oblasti SPD (pSPD)	1 234,80	1 302,67	1 320,54
Výdavky za oblasť SPD (VSPD) v mil. €	34,07	35,78	40,09
Efektívnosť administratívnych nákladov v % (AN)	0,68	0,71	0,73

Zdroj: GRC

Poznámka: SPD = spotrebná daň

5.2 Administratívne náklady správy spotrebných daní v SR

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky od 1. januára 2012 prešlo náročným procesom transformácie v súlade so schváleným programom UNITAS.

Vznik FR SR sa odzrkadlil aj na skladbe zamestnancov novovzniknutých útvarov zlúčenej colnej a daňovej správy. V súvislosti s výkonom správy spotrebných daní boli činnosti súvisiace so správou

spotrebných daní v rámci organizačnej štruktúry FR SR začlenené do viacerých sekcií a s nimi súvisiacich odborov.

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky:

Sekcia colná a daňová FR SR

Odbor spotrebných daní (celoslovenská pôsobnosť).

- Oddelenie spotrebnej dane – usmerňuje a koordinuje činnosti v oblasti správy spotrebných daní; vypracúva odborné stanoviská; predkladá návrhy a pripomienky k legislatívnym zmenám; vydáva rozhodnutia o delegovaní miestnej príslušnosti daňovým subjektom; prideluje a zrušuje registračné odberné čísla.
- Oddelenie výkonu daňového dozoru – usmerňuje a koordinuje činnosti v oblasti výkonu daňového dozoru a daňovej kontroly; vykonáva daňový dozor.
- Oddelenie ELO a systémov SPD – usmerňuje a koordinuje činnosti v oblasti vzájomnej administratívnej spolupráce v oblasti spotrebných daní, vrátane výmeny informácií prostredníctvom systémov SEED a MVS; zabezpečuje správu a aktualizácie v aplikačnom vybavení SysNeD a EMCS.
- Oddelenie kontrolných známkok – usmerňuje činnosti v oblasti tlače a nakladania s kontrolnými známkami; vykonáva daňový dozor nad nakladaním a likvidáciou tlačových hárkov a kontrolných známkok v tlačiarňi.

Útvar viceprezidenta finančnej správy

Odbor opravných prostriedkov pre spotrebné dane a clá (celoslovenská pôsobnosť).

- Oddelenie opravných prostriedkov pre spotrebné dane – preskúmava rozhodnutia colných úradov na základe uplatnených riadnych a mimoriadnych opravných prostriedkov; odvolacie konanie na druhom stupni rozhodovacieho procesu.

Sekcia colných úradov vznikla v priebehu roka 2012, pod ktorú boli priamo začlenené jednotlivé colné úrady (deväť colných úradov), ktoré majú územnú pôsobnosť, určenú vyšších územných celkom, okrem jedného colného úradu, ktorý bol zriadený aj na účely plnenia úloh v súvislosti s vonkajšou hranicou Spoločenstva.

Colné úrady

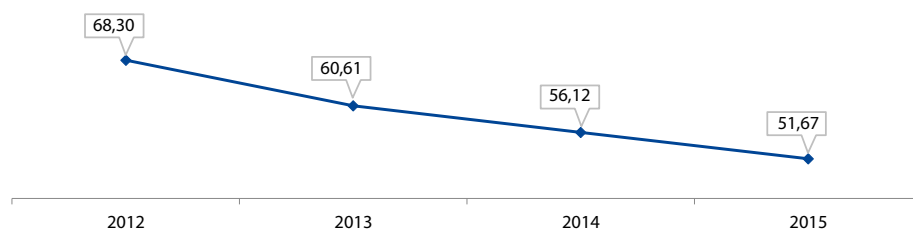
- Oddelenie spotrebných daní – realizuje výkon metodologickej činnosti vo vzťahu k pobočkám colných úradov a staniciam colných úradov; u vybraných subjektov vykonáva priame úkony správcu dane, rozhoduje o registrácii (daňový sklad, oprávnený príjemca opakovaný, registrovaný odosielateľ), o výške zábezpeky na daň, vyrubuje a vracia daň, vykonáva daňový dozor a daňovú kontrolu; rozhoduje o upustení od zloženia zábezpeky na daň; rozhoduje o upustení od povinnosti zabezpečiť prítomnosť zamestnanca colného úradu v daňovom sklade na lieh.
- Oddelenie právne – vykonáva rozhodovaciu činnosť vo veci porušenia daňových predpisov; činnosti súvisiace s riadnymi a mimoriadnymi opravnými prostriedkami; daňové exekučné konanie.
- Pobočka colného úradu – rozhoduje o registrácii (okrem daňového skladu, oprávneného príjemcu opakovaného, registrovaného odosielateľa), o výške zábezpeky na daň; vyrubuje a vracia daň; vykonáva daňový dozor a daňovú kontrolu; rozhoduje o zabezpečení a o prepadnutí tovaru.
- Stanica colného úradu – realizuje výkon daňového dozoru nad držbou a pohybom tovaru podliehajúceho spotrebným daniam; zabezpečuje výkon stáleho daňového dozoru v daňovom sklade na lieh; rozhoduje o zabezpečení a o prepadnutí tovaru.

Tabuľka č. 10 – Vývoj administratívnych nákladov správy SPD v SR

Názov ukazovateľa	MJ	2012	2013	2014	2015
Administratívne náklady SD	%	1,46	1,65	1,78	1,94
z toho:					
- prepočítané výdavky SD	€	28 888 805,33	32 747 935,16	35 907 460,20	40 801 463,37
- počet zamestnancov zabezpečujúcich AÚ správy SD	osoba	1 309	1 324	1 318	1 317
koefficient výdavkov na 1 zamestnanca finančnej správy	€	22 069,37	24 734,09	27 243,90	30 980,61
príjmy zo SD	mil. €	1 973	1 985	2 015	2 108

Zdroj: FR SR

Administratívne náklady vynaložené na správu spotrebných daní vykazujú tendenciu dlhodobého rastu. Nárast administratívnych nákladov je spôsobený celkovým progresom v raste miezd vo finančnej správe a investovaním do IT.

Graf č. 5 – Príjmy z SPD na 1 € výdavkov

Zdroj: FR SR

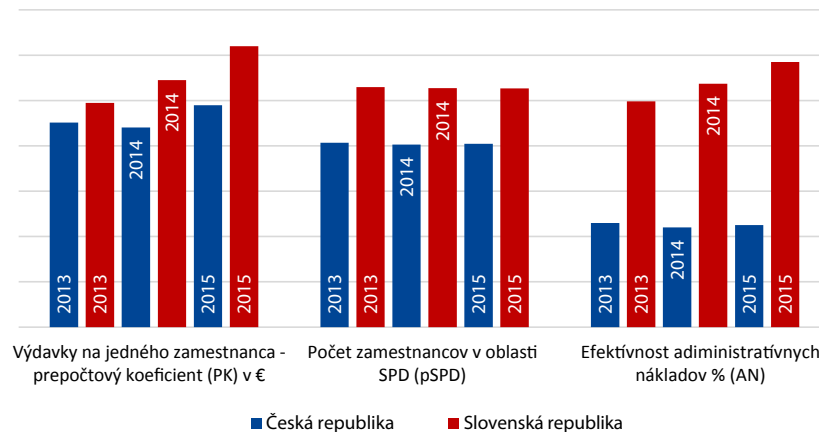
Porovnanie výberu spotrebných daní z 1 € prepočítaných výdavkov na správu spotrebných daní vyказuje trvalý pokles, ktorý je zapríčinený rýchlejším rastom nákladov než celkových výberov.

5.3 Porovnanie a vyhodnotenie

5.3.1 Porovnanie

Administratívne náklady vynaložené na správu spotrebných daní vykazujú v ČR i SR tendenciu dlhodobého rastu.

Graf č. 6 – Vývoj výdavkov a administratívnych nákladov v SR a ČR



Zdroj: Vlastné spracovanie NKÚ ČR a NKÚ SR

Pozn.: SPD – spotrebné dane

Výdavky finančnej správy SR na správu spotrebných daní neustále rastú, pretože okrem rastu miezd sa zvyšujú investície na efektívnu správu daní a elektronizáciu finančnej správy. Napriek tomu, že príjmy zo spotrebných daní rástli, výdavky v dôsledku úprav IT súvisiacich s projektom UNITAS rástli rýchlejšie. Mzdové výdavky sú v SR významne ovplyvnené výkonom stáleho daňového dozoru v daňových skladoch na lieh, ktorý ČR neaplikuje.

Výdavky Colnej správy ČR na správu spotrebných daní medzi rokmi 2012 a 2015 významnejšie vzrástli v roku 2015, pričom tento rast bol spôsobený najmä rastom mzdových výdavkov a výdavkov na technickú podporu. V ČR približne rovnakým tempom rástli aj príjmy zo spotrebných daní. Mzdové výdavky v ČR sú v porovnaní so SR pozitívne ovplyvnené širšími kompetenciami colnej správy, napr. váženie kamiónov, kontrola plnenia povinností v súvislosti s mýtom.

Efektívnosť administratívnych nákladov v SR vykazuje medzoročne mierne zhoršujúcu tendenciu. Počet zamestnancov sa významne nemenil, ale rástli výdavky na jedného zamestnanca. V ČR sa tiež počet zamestnancov významne nemenil, avšak výdavky na jedného zamestnanca v porovnaní so SR rástli pomalšie.

5.3.2 Vyhodnotenie

V ČR a v SR je významným faktorom zhoršenej efektívnosti administratívnych výdavkov rast miezd, čo možno vyhodnotiť ako prirodzený vývoj. V oboch krajinách sa javí ako negatívny faktor udržiavanie značnej administratívnej náročnosti pri správe spotrebných daní, čo potvrdzuje neznižujúci sa počet zamestnancov v oblasti správy spotrebných daní. V SR je však správa spotrebných daní pri nižších príjmoch významne náročnejšia na personálne kapacity.

6 Výkonnostné ukazovatele správy spotrebných daní

Správa spotrebných daní je súbor činností, ktorých cieľom je správne zistenie, stanovenie a zabezpečenie úhrady dane. Hlavnými procesmi pri správe spotrebných daní sú: vymeriavanie daní, povoľovanie a registrácia k činnosti, dozor nad prepravou, kontrola a vyhľadávanie daňových subjektov. Počty administratívnych úkonov a spravovaných subjektov sú ukazovateľmi výkonnosti správcu dane. Vzájomný vzťah medzi sledovaným ukazovateľom a počtom správcov dane vyjadruje efektívnosť činnosti správcu dane a definuje nákladovosť konkrétnej činnosti.

Povolenie a registrácia k činnosti sú základným predpokladom pre nakladanie s tovarmi podliehajúcimi spotrebným daniam na obchodné účely a ich prepravu v režime pozastavenia dane. Správca dane je povinný v prípade subjektov s povolením alebo registráciou vykonávať sústavnú správu so zameraním na plnenie právnych predpisov a podmienok stanovených správcom dane, na čo musia byť alokované primerané personálne zdroje.

Sledovaným ukazovateľom bol počet platných povolení alebo registrácií k činnosti k 31. 12. jednotlivých rokov. Počet vydaných povolení alebo registrácií nie je totožný s počtom daňových subjektov.

Administratívne úkony sú konkrétne správne akty vo veci. Sledovanými administratívnymi úkonmi sú početnosťou najvýznamnejšie úkony správcu dane (daňové priznanie, administrácia prepravy v EMCS), prípadne činnosti, ktoré sú sledom úkonov zakončené správou alebo rozhodnutím.

6.1 Výkonnostné ukazovatele v ČR

6.1.1 Povolenie a registrácia k činnosti v ČR

Tabuľka č. 11 – Povolené a registrované činnosti k 31. 12. jednotlivých rokov

			2012		2013		2014		2015	
Počet úradných osôb správcu dane v líniovom riadení			–		1017,24		1007,1		1011,21	
Výdavky na správu spotrebných daní v líniovom riadení v €			–		22 949 453		22 174 791		24 743 641	
Činnosť povolená alebo registrovaná	Legislatíva EÚ	Legislatíva ČR	2012		2013		2014		2015	
			1.	2.	1.	2.	1.	2.	1.	2.
Daňový sklad	2008/118/ES čl. 4 odst. 10 a ods. 11	§ 3 písm. j) , § 19a, § 19c zákona č. 353/2003 Zb.	654	-	696	0,68	746	0,74	764	0,76
Oprávnený príjemca pre opakované prijímanie v.v.	2008/118/ES čl. 4 ods. 9	§ 3 odst. f), § 22 zákona č. 353/2003 Zb.	687	-	739	0,73	727	0,72	627	0,62
Pestovateľské pälence	92/83/EHS čl. 22	§ 2 a § 4 zákona č. 61/1997 Zb.	512	-	521	0,51	535	0,53	550	0,54
Užívateľský podnik	2011/64/EÚ čl. 17, 92/83/EHS čl. 27, 2003/96/ES čl. 15	§ 3 ods. i), § 13 zákona č. 353/2003 Zb., § 9 častí 45, 46 a 47 zákona č. 261/2007 Zb.	2 762	-	2 506	2,46	2 683	2,66	2 524	2,50
Oprávnený príjemca pre jednorazové prijatie v.v.	2008/118/ES čl. 4 ods. 9	§ 3 ods. f), § 23 zákona č. 353/2003 Zb.	523	-	537	0,53	496	0,49	327	0,32
Distribútor liehu		§ 44 zákona č. 307/2013 Sb.	-	-	17	0,02	142	0,14	152	0,15
Skladovateľ surového tabaku		§ 134zh zákona č. 353/2003 Zb.	-	-	-	-	-	-	3	0,00
Osoba nakladajúca so zvláštnymi MO		§ 134x zákona č. 353/2003 Zb.	-	-	-	-	-	-	45	0,04
Distribútor PHM		§ 6e zákona č. 311/2006 Zb.	1 485	-	156	0,15	154	0,15	152	0,15
SPOLU			6 623	-	5 172	5,08	5 483	5,44	5 144	5,09

Zdroj: GRC, web CS ČR

Poznámky:

1. - počet povolení alebo registrácií k určitým činnostiam
2. - počet povolení alebo registrácií k určitým činnostiam na jednu úradnú osobu správcu dane,

$$\text{Výpočet} = \frac{\text{Počet platných povolení alebo registrácií na určitú činnosť}}{\text{pSPD}}$$

kde: pSPD – počet zamestnancov priamo zabezpečujúcich vybrané agendy (administratívne úkony) v oblasti spotrebných daní

PHM – pohonná hmota

MO – minerálny olej

Výdavky a počty zamestnancov podľa líniového riadenia bez riadiacich a podporných činností.

Daňový sklad: Vyrábať, spracúvať, skladovať, prijímať alebo odosielať vybrané výrobky možno na základe povolenia správcu dane na prevádzkovanie daňového skladu. Ak má prevádzkovateľ daňového skladu viac skladov, vydáva sa povolenie pre každý samostatne, vrátane zábezpeky na daň. Zabezpečenie dane sa nevyžaduje v prípade liehovarov pod stálym daňovým dozorom správcu dane (t. j. fyzická prítomnosť úradnej osoby a zabezpečenie zariadenia uzáverami správcu dane). V ČR sa stály daňový dozor neaplikuje. Prevádzkovateľ daňového skladu sa tiež registruje k dani podľa § 125 zákona č. 280/2009 Zb. Povolenie na prevádzkovanie daňového skladu je podmienkou prepravy tovarov v režime pozastavenia dane z miesta dovozu do daňového skladu, oprávnenému príjemcovi v inom členskom štáte, na miesto vývozu v inom členskom štáte alebo

príjemcovi v inom členskom štáte (nahrádza štatút registrovaného odosielateľa podľa čl. 4 ods. 10 Smernice Rady č. 2008/118/ES). V štatistike daňových skladov nie sú zahrnuté povolenia na odber elektriny, zemného plynu a tuhých palív bez dane, ktoré sú analógiou povolení daňového skladu.

Pestovateľská pálenica vyrába lieh so zníženou 50% sadzbou dane (14 300 Kč/hl etanolu) – ovocné destiláty pre pestovateľov, nie je daňovým skladom a povolenie na prevádzkovanie vydáva Ministerstvo poľnohospodárstva. Zníženú sadzbu dane možno uplatniť na 30 litrov čistého alkoholu pre domácnosť pestovateľa, určeného pre osobnú spotrebu za výrobné obdobie (júl – jún). Evidencia pestovateľského pálenia, ktorú vedú prevádzkovatelia pálenice a sprístupňujú správcovi dane, musí obsahovať údaje o pestovateľovi, základnej surovine, vydanom destiláte, pôvode ovocia a výrobe destilátu.

Oprávnený príjemca pre opakované prijímanie vybraných výrobkov a Oprávnený príjemca pre príležitostné prijatie vybraných výrobkov je na základe povolenia správcu dane a stanovených podmienok oprávnený príležitostne alebo opakovane prijímať vybrané výrobky v režime pozastavenia dane prepravované z iného členského štátu. Oprávnený príjemca nie je prevádzkovateľom daňového skladu a nesmie vybrané výrobky v režime pozastavenia dane skladovať ani odosielať.

Užívateľský podnik, oprávnený používať tovary oslobodené od dane, je právnická alebo fyzická osoba, ktorá prijíma a používa, prípadne podľa § 52a alebo 53 zákona č. 353/2003 Zb. predáva ďalšiemu používateľovi tovary podliehajúce spotrebným daniam, oslobodené od dane; užívateľské podniky majú postavenie daňových subjektov bez povinnosti registrovať sa k dani. Prijímať a používať tovary podliehajúce spotrebným daniam, oslobodené od dane, možno len na základe právoplatného povolenia, a to len od dodávateľa uvedeného v povolení. Na základe povolenia možno minerálne oleje oslobodené od dane predať inému držiteľovi povolenia na používanie, alebo používateľovi, ktorý je oprávnený používať minerálne oleje bez povolenia. Bez povolenia možno predávať minerálne oleje oslobodené od dane v zákonom stanovených prípadoch; napr.:

- odpadové oleje v množstve menšom než 10 000 litrov za kalendárny rok, ak ich používateľ sám vyrobil alebo vznikli pri jeho činnosti
- vybrané minerálne oleje oslobodené od dane v jednotkovom balení s obsahom najviac 20 litrov, určené na iné účely než na pohon motorov alebo výrobu tepla s cieľom predaja konečnému spotrebiteľovi.

Prepravovať vybrané výrobky oslobodené od dane možno s dokladom o oslobodení od dane.

Distribútor liehu v spotrebiteľskom balení je po povinnom zaregistrovaní sa u správcu dane oprávnený predávať alebo inak dodávať lieh uvedený do daňového voľného obehu.

Skladovateľ surového tabaku je na podklade registrácie u správcu dane a stanovených podmienok oprávnený skladovať surový tabak na iný účel, ako na výrobu tabakových výrobkov.

Osoba nakladajúca so zvláštnymi minerálnymi olejmi je na základe registrácie u správcu dane a stanovených podmienok oprávnená nadobúdať, predávať alebo inak previesť zvláštny minerálne oleje, ktoré sú voľne uložené alebo umiestnené v obale presahujúcom 220 litrov.

Distribútor pohonných hmôt je na základe vydannej koncesie a registrácie správcom dane, za stanovených podmienok, oprávnený predávať pohonné hmoty na území Českej republiky, s výnimkou predaja pohonných hmôt z čerpaciej stanice. Dopravu PHM musí sprevádzať daňový doklad, doklad o predaji alebo doklad o preprave, prípadne rozvozový plán a stáčacie lístky. Tieto doklady sa môžu nahradiť elektronickými dokladmi zaslanými pred začatím prepravy správcovi dane. Prevádzkovateľ čerpaciej stanice je vlastníkom pohonných hmôt predávaných na čerpacom stanici. Čerpacie stanice sú miesta, kde je na základe povolenia stavebného úradu povolený predaj alebo výdaj PHM spravidla do palivovej nádrže.

Ministerstvo priemyslu a obchodu eviduje čerpacie stanice a ich prevádzkovateľov v členení na:

- evidované – bežný predaj alebo výdaj PHM spravidla do palivových nádrží vozidiel
- s vymedzeným prístupom – prevádzkovanie spravidla v rôznych podnikových areáloch (napr. lomy, pily, poľnohospodárske farmy, dopravné organizácie, stavebné dvory); predaj sa tu uskutočňuje pre druhú stranu obmedzene na základe špecifických zmluvných vzťahov
- neverejné – výdajné miesta pohonných hmôt len pre vlastnú spotrebu prevádzkovateľov.

Čerpacia stanica nie je stavba alebo zariadenie, ktoré je prevádzkovou nádržou umiestnenou v prevádzke (napr. podvozku), ak sa pohonné hmoty vydávajú iba pre vlastnú potrebu. Prevádzkové nádrže nepodliehajú povoleniu správcu dane a nie sú evidované. Nakupovať, prijímať a predávať skvapalnené ropné plyny uvedené do daňového voľného obehu s cieľom ďalšieho predaja môžu fyzické a právnické osoby na základe povolenia správcu dane. Povolenie musia mať aj v prípade, keď nakupujú alebo získavajú skvapalnené ropné plyny pre vlastnú spotrebu, ktorá presahuje 20 ton za jeden kalendárny rok.

6.1.2 Administratívne úkony v ČR

Tabuľka č. 12 – Administratívne úkony

			2012		2013		2014		2015	
Výdavky na správu spotrebných daní v líniovom riadení v €			–		22 949 453		22 174 791		24 743 641	
Počet úradných osôb správcu dane v líniovom riadení			–		1017,24		1007,1		1011,21	
Administratívny úkon	Legislatíva EÚ	Legislatíva ČR	1.	2.	1.	2.	1.	2.	1.	2.
Daňové kontroly		§ 85 zákona č. 280/2009 Zb.	333	-	322	0,32	364	0,36	322	0,32
Miestne zisťovanie		§ 80 zákona č. 280/2009 Zb.	21 401	-	18 706	18,39	20 819	20,67	20 897	20,67
Objednávky kontrolných známok na povinné označovanie liehu	2008/118/ES č. 39	§ 30 zákona 307/2013 Zb.	4 336	-	4 643	4,56	6 548	6,50	6 373	6,30
Objednávky tabakových známok	2008/118/ES č. 39	§ 118 zákona č. 353/2003 Zb.	2 426	-	2 518	2,48	2 580	2,56	3 245	3,21
Daňové priznanie	2008/118/ES čl. 7	§ 18, § 116 zákona č. 353/2003 Zb.	35 509	-	35 947	35,34	38 086	37,82	41 149	40,69
Uložené pokuty		zákon č. 353/2003 Zb., a súvisiace	1 857	-	1 411	1,39	2 087	2,07	3 908	3,86
Medzinárodná výmena informácií o daňových subjektoch (ELO)	389/2012/EÚ		975	-	1 791	1,76	1 944	1,93	2 483	2,46
Preprava v RPOD (EMCS)	2008/118/ES čl. 21	§ 24 - § 31 zákona č. 353/2003 Zb.	138 779	-	143 409	140,98	145 628	144,60	168 135	166,27
Spolu			205 616	-	208 747	205,21	218 056	216,52	246 512	243,78

Zdroj: GRC, web CS ČR

Poznámka

1. – počet administratívnych úkonov
2. – počet administratívnych úkonov na jednu úradnú osobu správcu dane

$$\text{výpočet} = \frac{\text{počet administratívnych úkonov}}{\text{pSPD}}$$

kde: pSPD – počet zamestnancov priamo zabezpečujúcich vybrané agendy (administratívne úkony) v oblasti spotrebných daní
DS – daňový subjekt

Výdavky a počty zamestnancov podľa líniového riadenia bez riadiacich a podporných činností.

Daňová kontrola je súbor úkonov. Predmetom daňovej kontroly sú daňové povinnosti, daňové priznanie daňového subjektu alebo iné okolnosti rozhodujúce pre správne zistenie a určenie dane vzťahujúce sa na jedno zdaňovacie obdobie. Daňovú kontrolu možno vykonávať spoločne za viac zdaňovacích období jedného daňového subjektu. Opakovanú daňovú kontrolu možno vykonať len za zákonom stanovených podmienok a s odôvodnením pri zahájení kontroly. Daňová kontrola sa vykonáva v lehote na určenie dane, ktorá činí tri roky, pričom lehota sa za zákonom stanovených podmienok predlžuje o jeden rok (napr. podanie dodatočného daňového priznania, začatie trestného konania, súvisiace s predmetom dane), alebo sa zastavuje (súdne konanie, medzinárodná spolupráca). Lehota na určenie dane končí najneskôr uplynutím desiatich rokov od uplynutia lehoty na podanie riadneho daňového priznania. Správcovi dane nie je stanovená povinnosť vykonať daňovú kontrolu u každého daňového subjektu. Začatie daňovej kontroly

stanoví lehoty pre možnosť podania dodatočného daňového priznania alebo dodatočného vyúčtovania daňovým subjektom (§ 141 zákona č. 280/2009 Zb.), a znovu začína plynutie lehoty na určenie dane (§ 148 zákona č. 280/2009 Zb.). Na základe jej výsledku môže prísť k dodatočnému určeniu základu dane správcom dane.

Miestne zisťovanie je individuálny, časovo ohraničený úkon (jeden deň), pri ktorom správca dane vyhľadáva dôkazné prostriedky a vykonáva obhliadku priestorov, tovarov, dokladov, evidencií, dopravných prostriedkov a prepravných obalov u daňových subjektov a iných osôb zúčastnených na správe daní, a to na mieste mimo priestorov správcu dane (napr. u daňového subjektu, v predajnom mieste, na ceste pri preprave). Správca dane je oprávnený zapožičať si doklady a veci, odobrať vzorky, prípadne ich zabezpečiť. Na základe výsledku z miestneho zisťovania nemožno samostatne vyrubiť daň, ale možno daňový subjekt vyzvať na podanie dodatočného daňového priznania (§ 145 ods. 2 zákona č. 280/2009 Zb.). Kontrola údajov o preprave v EMCS nie je miestnym zisťovaním.

Objednávku kontrolných známok na označovanie liehu môže miestne príslušnému správcovi dane podať iba registrovaná osoba povinná označovať lieh kontrolnou známkou, a vykonáva sa prostredníctvom inteligentných formulárov, ktoré sa automaticky importujú do aplikácie Registra označovateľov liehu (RZL). Správca dane objednávku spracuje, vyhodnotí opodstatnenosť objednaného množstva kontrolných známok a objedná ich výrobu. Na výrobu kontrolných známok nedohliada. Výrobu zabezpečuje Štátna tlačiareň cenín, štátny podnik. Odberateľ kontrolných známok preberá kontrolné známky u správcu dane miestne príslušného miesta označovania.

Objednávka tabakových nálepiek na označovanie cigariet, cigariiek, cigár a tabaku na fajčenie plní funkciu daňového priznania. Hodnota tabakovej nálepky zodpovedá výške daňovej povinnosti, pričom odberateľ tabakových nálepiek je povinný uhradiť ich hodnotu do 60 dní odo dňa ich odobratia od správcu dane. Odberateľ je povinný si v objednávke sám vypočítať hodnotu zodpovedajúcu výške daňovej povinnosti objednaných tabakových nálepiek. Táto lehota platí len vtedy, ak je hodnota tabakových nálepiek zabezpečená. Objednávka tabakových nálepiek sa podáva na tlačive stanovenom Ministerstvom financií písomne alebo prostredníctvom dátovej schránky s možnosťou využitia inteligentných formulárov. Výrobu tabakových nálepiek zabezpečuje Štátna tlačiareň cenín, štátny podnik. Poverený správca dane, ktorým je Colný úrad pre Stredočeský kraj (územné pracovisko Kutná Hora), zabezpečuje nákup a prepravu tabakových nálepiek k správcovi dane, ktorý ich ďalej distribuuje a ďalej preveruje ich prepravu, uloženie a použitie u odberateľov.

Daňové priznania zahŕňajú riadne daňové priznania, dodatočné daňové priznania a opravné daňové priznania, vrátane objednávok tabakových nálepiek, podané daňovými subjektmi. Nie je zahrnuté priznanie dane v rámci colného konania na podklade colných vyhlásení a priznanie uplatnenia nárokov na vrátenie dane:

- z minerálnych olejov použitých na výrobu tepla
- z ostatných benzínov použitých v rámci podnikateľskej činnosti inak než na výrobu tepla alebo pohon motorov
- z minerálnych olejov použitých pre poľnohospodársku prvovýrobu.

Uložené pokuty zahŕňajú správne konanie vo veci prerokovania zistených porušení právnych predpisov, pričom ide o súbor navzájom nadväzujúcich správnych úkonov.

Medzinárodná výmena informácií o daňových subjektoch (ELO) v zmysle nariadenia Rady (EÚ) č. 389/2012, prebiehajúca v podobe:

- žiadosti o administratívnu spoluprácu
- odpovede na žiadosť o administratívnu spoluprácu
- spontánnej informácie
- správy o udalosti
- správy o kontrole.

Preprava v režime pozastavenia dane medzi Českou republikou a členskými štátmi EÚ, kedy český colný úrad je správcom dane prijímajúceho alebo odosielajúceho daňového skladu alebo oprávneného príjemcu.

6.2 Výkonnostné ukazovatele v SR

Správu spotrebných daní v SR zabezpečujú predovšetkým colné úrady a Odbor spotrebných daní Sekcie colnej a daňovej FR SR, ktorých postup pri správe spotrebných daní upravujú jednotlivé zákony o spotrebných daniach a daňový poriadok.

Tieto zákony ustanovujú nielen rozsah oprávnení pre CÚ a FR SR pri správe spotrebných daní, ale aj práva a povinnosti daňových subjektov v súvislosti s registráciou, či platením spotrebnej dane.

6.2.1 Povolenie a registrácia k činnosti v SR

Tabuľka č. 13 – Povolenie a registrácia k spotrebným daniam k 31. 12. príslušného kalendárneho roka

Činnosť povolená alebo registrovaná	Legislatíva EÚ	Legislatíva	Slovenská republika							
			Počty							
			2012		2013		2014		2015	
			1.	2.	1.	2.	1.	2.	1.	2.
daňový sklad + registrovaný odosielateľ	2008/118/ES čl. 4 odst. 10 a odst. 11	§ 19, § 20 a § 26 zákona č. 98/2004 Z. z., § 17, § 18 a § 24 zákona č. 106/2004 Z. z., § 15, § 20, § 43, § 46, § 61, § 62, § 67, § 68 zákona č. 530/2011 Z. z.	71	0,05	180	0,13	189	0,14	201	0,15
oprávnený príjemca opakovaný	2008/118/ES čl. 4 odst. 9	§ 19 zákona č. 530/2011 Z. z., § 23 zákona č. 106/2004 Z. z., § 25 zákona č. 98/2004 Z. z.	140	0,11	707	0,53	748	0,57	770	0,58
pestovateľská pálenica ovocia	92/83/EHS čl. 22	§ 49 zákona č. 530/2011 Z. z.	162	0,12	168	0,13	178	0,14	190	0,14
užívateľský podnik		§ 9, § 40, § 60, § 65 zákona č. 530/2011 Z. z.,	118	0,09	810	0,61	608	0,46	435	0,33
oprávnený príjemca príležitostný	2008/118/ES čl. 4 odst. 9	§ 19 zákona č. 530/2011 Z. z., § 23 zákona č. 106/2004 Z. z., § 25 zákona č. 98/2004 Z. z.	9	0,01	90	0,07	88	0,07	91	0,07
držiteľ oprávnenia na distribúciu SBL		§ 54 odst. 9 zákona č. 530/2011 Z. z.	393	0,30	403	0,30	392	0,30	370	0,28
obchodník s tabakovou surovinou		§ 19a zákona č. 106/2004 Z. z.	0	0	0	0	16	0,01	17	0,01
obchodník s vybraným minerálnym olejom		§ 25a zákona č. 98/2004 Z. z.	0	0	631	0,48	718	0,54	854	0,65
distribútor pohonných látok		§ 25b odst. 1 zákona č. 98/2004 Z. z.	0	0	0	0	303	0,23	407	0,31
SPOLU			893	0,68	2 989	2,26	3 240	2,46	3 335	2,53

Zdroj: FR SR

Poznámky:

1. počet povolení alebo registrácií
2. počet povolení alebo registrácií na 1 úradnú osobu

Najväčší medziročný nárast daňových subjektov o 234 % bol zaznamenaný v rokoch 2012 a 2013, čo bolo spôsobené nárastom vydaných povolení v rámci daňových skladov, nárastom registrácií oprávneného príjemcu opakovaného, a zaevidovaním veľkého počtu užívateľských podnikov.

Legislatíva spresnila prepravu niektorých voľne uložených minerálnych olejov, ako aj oznamovaciu povinnosť, ak sú prepravované voľne, resp. v obaloch väčších než 150 litrov, resp. 230 litrov, a rozšírila aj zoznam minerálnych olejov, ktoré podliehajú kontrole a postupu pri preprave o tovary, napr. o prípravky proti klepaniu motora, oxidačné inhibítory, živicové inhibítory, prípravky na zlepšenie viskozity, antikoročné prípravky. Pri mazacích olejoch sa zaviedol povinný údaj týkajúci sa uvádzania jeho kinematickej viskozity.

Priblíženie procesu registrácie u vybraných daňových subjektov, v zmysle národnej legislatívy v SR, je uvedené v nasledujúcich častiach.

Prevádzkovateľ daňového skladu

V rámci národnej legislatívy SR pri registrácii prevádzkovateľa daňového skladu, v rámci všetkých predmetov spotrebných daní, osoba, ktorá chce prevádzkovať daňový sklad, musí požiadať súčasne aj o registráciu a vydanie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu.

Výsledným rozhodnutím v registračnom procese je osvedčenie o registrácii k príslušnej spotrebnej dani, ktorým prevádzkovateľ daňového skladu získava právnu subjektivitu za všetky daňové sklady.

Súčasne CÚ vydá povolenie na prevádzkovanie daňového skladu, ktoré oprávňuje prevádzkovateľa daňového skladu v uvedenom daňovom sklade vyrábať, spracúvať, skladovať, prijímať alebo odosielať predmet dane v pozastavení dane. V prípade, ak má prevádzkovateľ daňového skladu na viacerých miestach daňové sklady, správca dane vydá na každý daňový sklad samostatné povolenie na prevádzkovanie daňového skladu.

Preprava predmetu spotrebnej dane v režime pozastavenia dane sa monitoruje elektronicky, a to prostredníctvom systému EMCS.

Na každú prepravu sa vygeneruje jedinečný referenčný kód – tzv. ARC kód, pod ktorým možno uvedenú prepravu sledovať on-line, teda v reálnom čase.

Ak prevádzkovateľ daňového skladu bude zároveň aj osobou oprávnenou na distribúciu liehu, je povinný oznámiť elektronicky CÚ obchodný názov spotrebiteľského balenia liehu, objem a objemovú koncentráciu liehu v spotrebiteľskom balení liehu, čiarový kód EAN za každý nový druh spotrebiteľského balenia, ktoré uvádza do daňového voľného obehu, a to najneskôr v deň jeho uvedenia.

Registrovaný odosielať

Registrovaný odosielať je osobitným typom daňového subjektu, ktorý nemôže byť súčasne registrovaný aj ako prevádzkovateľ daňového skladu, i keď odosiela predmet spotrebnej dane v pozastavení dane po jeho prepustení do voľného obehu.

V rámci národnej legislatívy SR pri registrácii registrovaného odosielať, v rámci všetkých predmetov spotrebných daní, osoba, ktorá chce odosielať predmet spotrebnej dane v pozastavení dane po jeho prepustení do colného režimu voľný obeh, musí požiadať CÚ súčasne aj o registráciu a vydanie povolenia odosielať predmet spotrebnej dane v pozastavení dane.

CÚ vydá osvedčenie o registrácii k príslušnej spotrebnej dani, a zároveň vydá aj povolenie odosielať predmet spotrebnej dane v pozastavení dane po jeho prepustení do colného režimu voľný obeh.

Pestovateľská pálenica ovocia

Základným úkonom na prevádzkovanie pestovateľskej pálenice ovocia je získanie povolenia na výrobu liehu v liehovarníckom závode od Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR. Samotné povolenie od ministerstva však neopravňuje držiteľa povolenia prevádzkovať pestovateľskú pálenicu.

Na to, aby osoba mohla prevádzkovať pestovateľskú pálenicu ovocia, musí na CÚ podať žiadosť o registráciu a vydanie osvedčenia o registrácii prevádzkovateľa pestovateľskej pálenice ovocia.

CÚ vydá osvedčenie o registrácii k príslušnej spotrebnej dani, ktoré zároveň oprávňuje prevádzkovateľa pestovateľskej pálenice na výrobu liehu v pestovateľskej pálenici. Účelom pestovateľskej pálenice je poskytovať služby pestovateľom. Pestovateľská pálenica nemôže byť daňovým sklado.

Zákonodarca umožňuje na lieh vyrobený v pestovateľskej pálenici uplatniť zníženú sadzbu dane a to vo výške 50 % zo základnej sadzby dane, t. j. 540.- €/ hl a. Znížená sadzba dane sa uplatní na lieh vyrobený v pestovateľskej pálenici v množstve najviac 43 l a. na jedného pestovateľa a jeho domácnosť za jedno výrobné obdobie na daňovom území.

Výrobné obdobie je od 1. 7. bežného roka do 30. 6. nasledujúceho roka. Výrobné obdobie nie je totožné s kalendárnym rokom, a preto si možno v rámci jedného kalendárneho roka uplatniť na vyrobený lieh viackrát zníženú sadzbu dane, pretože sa daný lieh vyrobí v dvoch výrobných obdobiach. Ide o výrobu liehu mimo pozastavenia dane, čo v praxi znamená, že vyrobený lieh sa nachádza v daňovom voľného obehu.

Pestovateľ za vyrobený lieh zaplatí pestovateľskej pálenici nielen výšku spotrebnej dane a dane z pridanej hodnoty, ale aj cenu za poskytnuté služby. Pestovateľská pálenica vystaví pestovateľovi vyskladňovací list, ktorý slúži nielen ako doklad o preukázaní pôvodu a spôsobu nadobudnutia liehu, ale aj o zaplatení spotrebnej dane. Preprava takto vyrobeného liehu nepodlieha monitorovaniu správcou dane.

Dovozca spotrebiteľského balenia

Národná legislatíva umožňuje osobám, ktoré chcú v rámci podnikania dovážať spotrebiteľské balenie, či už liehu alebo cigariet z územia tretieho štátu a uvádzať ho do daňového voľného obehu na daňovom území, požiadať CÚ o zaradenie do evidencie dovozcov spotrebiteľského balenia.

Dovozca spotrebiteľského balenia sa neregistruje k príslušnej spotrebnej dani, ale CÚ mu vydá potvrdenie o zaradení do evidencie dovozcov spotrebiteľského balenia. Uvedené potvrdenie oprávňuje dovozcu dovážať spotrebiteľské balenie liehu alebo spotrebiteľské balenie cigariet z územia tretieho štátu.

Zároveň musí pred vydaním kontrolných známkov zložiť zábezpeku na daň vo výške dane pripadajúcej na množstvo liehu alebo cigariet, ktoré chce uviesť do daňového voľného obehu.

Dovozca spotrebiteľského balenia musí uviesť do daňového voľného obehu len označené spotrebiteľské balenie kontrolnou známkou. Z tohto dôvodu musí predložiť colnému úradu vývozu počet a identifikačné číslo vyvezených kontrolných známkov na územie tretieho štátu.

Pri dovoze je dovozca povinný dať si potvrdiť colným úradom dovozu počet späť dovezených kontrolných známkov z územia tretieho štátu. Pri dovoze spotrebiteľského balenia dovozca postupuje v zmysle colných predpisov, kde súčasťou colného dlhu je aj výška spotrebnej dane. V prípade prepustenia spotrebiteľského balenia do daňového voľného obehu sa zložená zábezpeka na daň vráti dovozcovi, alebo sa môže použiť na úhradu colného dlhu. Dovozca spotrebiteľského balenia nie je daňovým sklado.

Ak dovozca spotrebiteľského balenia liehu bude zároveň aj osobou oprávnenou na distribúciu liehu, je povinný oznámiť elektronicky CÚ obchodný názov spotrebiteľského balenia liehu, objem a objemovú koncentráciu liehu v spotrebiteľskom balení liehu a čiarový kód EAN za každý nový druh spotrebiteľského balenia, ktoré uvádza do daňového voľného obehu a to najneskôr v deň jeho uvedenia.

Predajca spotrebiteľského balenia liehu v daňovom voľnom obeh

Z dôvodu monitorovania pohybu liehu v daňovom voľnom obeh a eliminácii daňových únikov zákonodarca zaviedol nový daňový inštitút predajcu spotrebiteľského balenia liehu.

Osoba, ktorá chce byť držiteľom povolenia na predaj, musí požiadať CÚ o vydanie povolenia a spĺňať zákonné podmienky (živnostenské oprávnenie na obchodnú činnosť; bezúhonnosť vo vzťahu k úmyselným hospodárskym trestným činom; nebolo mu počas desiatich rokov odňaté povolenie na predaj; nie je v likvidácii alebo v konkurze).

Pretože ide o spotrebiteľské balenie liehu v daňovom voľnom obeh, pri akejkoľvek preprave tohto tovaru sa nevyžaduje sprievodný dokument. Na preukázanie spôsobu nadobudnutia spotrebiteľského balenia liehu postačuje napr. faktúra, ktorá obsahuje aj číslo držiteľa oprávnenia na distribúciu.

Držiteľ povolenia je povinný za každú prevádzkareň viesť za kalendárny mesiac evidenciu počtu prijatých kusov v spotrebiteľskom balení liehu, počtu vydaných kusov v spotrebiteľskom balení liehu, stavu zásob liehu v spotrebiteľskom balení liehu k poslednému dňu v mesiaci a evidenciu manka alebo prebytku v počte prijatých a vydaných spotrebiteľských balení liehu.

Rovnako platí, že držiteľ povolenia má povinnosť lieh v spotrebiteľskom balení liehu nakupovať alebo inak odoberať v rámci podnikateľskej činnosti iba od osoby oprávnenej na distribúciu.

Distribútor spotrebiteľského balenia liehu

Z dôvodu monitorovania pohybu liehu v daňovom voľnom obeh a eliminácie daňových únikov zaviedol zákonodarca nový daňový inštitút distribútora spotrebiteľského balenia liehu.

Osoba, ktorá chce byť držiteľom povolenia na distribúciu, musí požiadať CÚ o vydanie oprávnenia na distribúciu. Žiadateľ musí spĺňať zákonné podmienky (živnostenské oprávnenie na obchodnú živnosť; skladovacia plocha presahuje 200 m²; ročný obrat z predaja spotrebiteľského balenia liehu minimálne 100 000 € alebo splatené základné imanie minimálne vo výške 100 000 €; minimálny počet 10 zamestnancov; nemá nedoplatky voči colného úradu; nemá nedoplatky na povinných odvodoch; bezúhonnosť vo vzťahu k úmyselným hospodárskym trestným činom; nebolo mu počas desiatich rokov odňaté povolenie na predaj; nie je v likvidácii alebo v konkurze).

Pretože ide o spotrebiteľské balenie liehu v daňovom voľnom obeh, pri akejkoľvek preprave tohto tovaru sa nevyžaduje sprievodný dokument. Na preukázanie spôsobu nadobudnutia spotrebiteľského balenia liehu postačuje napr. faktúra, ktorá obsahuje aj číslo držiteľa oprávnenia na distribúciu.

Držiteľ oprávnenia na distribúciu je povinný za každú prevádzkareň viesť za kalendárny mesiac evidenciu počtu prijatých kusov v spotrebiteľskom balení liehu, počtu vydaných kusov v spotrebiteľskom balení liehu, stavu zásob liehu v spotrebiteľskom balení liehu k poslednému dňu v mesiaci a evidenciu manka alebo prebytku v počte prijatých a vydaných spotrebiteľských balení liehu.

Držiteľ oprávnenia na distribúciu má povinnosť lieh v spotrebiteľskom balení liehu nakupovať len od inej osoby oprávnenej na distribúciu.

Osoba oprávnená na distribúciu oznamuje údaje za každý kalendárny mesiac elektronicky a to do 25-eho dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca.

Predajca pohonných látok

Z dôvodu monitorovania pohonných látok v daňovom voľnom obeh, ako aj eliminácie daňových únikov, bol zavedený nový typ daňového subjektu a to predajca pohonných látok.

Na území SR neexistuje osobitný predpis upravujúci čerpacie stanice. Preto čerpacie stanice sú v národnej legislatíve SR zapracované ako predajca pohonných látok.

Osoba, ktorá chce v rámci podnikateľskej činnosti na daňovom území predávať v daňovom voľnom obeh benzín, naftu alebo LPG na konečnú spotrebu, je povinná pred začatím predaja požiadať CÚ o vydanie povolenia na predaj a predložiť doklad preukazujúci, že skladovacie zariadenie je overené a vybavené vhodným overeným meracím zariadením umožňujúcim pri príjme a výdaji merať množstvo minerálneho oleja a nádrž musí byť v súlade s technickými normami.

Ak je predajcom pohonných látok prevádzkovateľ daňového skladu, oprávnený príjemca alebo registrovaný odosielateľ, CÚ vydá automaticky registrovaným osobám aj povolenie na predaj pohonných látok.

Predajca pohonných látok je povinný, okrem iných zákonných povinností, viesť evidenciu nakúpeného a predaného benzínu, nafty alebo LPG za kalendárny mesiac, a povinný je oznámiť CÚ aj nového dodávateľa (distribútora) pohonných látok.

Predajca pohonných látok má zo zákona povinnosť nakupovať alebo inak odoberať pohonné látky len od distribútora pohonných látok alebo od registrovanej osoby. Pretože ide o pohonné látky v daňovom voľnom obeh, pri preprave akéhokoľvek tohto tovaru sa nevyžaduje sprievodný dokument.

Avšak pri dodaní pohonných látok prostredníctvom autocisterny, distribútor pri prečerpávaní pohonných látok vytlačí predajcovi tzv. stáčanku zo zabudovaného meracieho zariadenia v autocisterne. Uvedený doklad obsahuje okrem údajov týkajúcich sa množstva aj dátum a čas dodania a evidenčné číslo automobilu, pridelené dopravným inšpektorátom.

Na preukázanie spôsobu nadobudnutia pohonných látok postačuje napr. faktúra, ktorá obsahuje aj pridelené číslo distribútora pohonných látok správcom dane.

Správca dane na území SR pri výkone dozoru nad daňou z minerálnych olejov zaznamenáva daňové úniky súvisiace s prepravou týchto tovarov.

Pri takýchto únikoch ide predovšetkým o snahu vyhnúť sa pri preprave cestným kontrolám, preto prepravcovia využívajú vedľajšie cestné komunikácie, obchádzajú mýtny systém z dôvodu ťažšieho monitorovania skutočných prepráv. Taktiež sa realizujú prepravy minerálnych olejov v prerobených cisternách s dvojitým dnom. Veľakrát sa stáva, že nelegálne prepravy sprevádza vozidlo, ktoré hlási dopravcovi možné mobilné hliadky na účely zmeny trasy a vyhnutia sa cestnej kontrole. Dochádza aj k zmiešaniu pohonných látok s ľahkými vykurovacími olejmi, resp. odpadovými olejmi.

Distribútor pohonných látok

Z dôvodu monitorovania pohonných látok v daňovom voľnom obeh, ako aj eliminácie daňových únikov, bol zavedený nový typ daňového subjektu a to distribútor pohonných látok.

Osoba, ktorá chce na daňovom území v rámci podnikateľskej činnosti distribuovať v daňovom voľnom obeh benzín, naftu alebo LPG, je povinná pred začatím distribúcie požiadať colný úrad o vydanie povolenia na distribúciu, predložiť doklad preukazujúci, že skladovacie zariadenie je overené a vybavené vhodným overeným meracím zariadením, ako aj zoznam dodávateľov a odberateľov.

Distribútor pohonných látok je povinný, okrem iných zákonných povinností, viesť samostatne za každú prevádzkareň evidenciu nakúpeného a predaného benzínu, nafty alebo LPG za kalendárny mesiac. Distribútor pohonných látok má zo zákona povinnosť nakupovať alebo inak odoberať pohonné látky len od distribútora pohonných látok alebo od registrovanej osoby. Distribútor pohonných látok môže predávať na daňovom území len distribútorovi pohonných látok, registrovanej osobe alebo spotrebiteľovi pohonných látok.

Avšak pri dodaní pohonných látok prostredníctvom autocisterny, distribútor pri prečerpávaní pohonných látok vytlačí predajcovi pohonných látok, resp. spotrebiteľovi pohonných látok, tzv. stáčanku zo zabudovaného meracieho zariadenia v autocisterne. Uvedený doklad obsahuje okrem údajov týkajúcich sa množstva aj dátum a čas dodania a evidenčné číslo automobilu, pridelené dopravným inšpektorátom.

Pretože ide o pohonné látky v daňovom voľnom obeh, pri preprave akéhokoľvek tohto tovaru sa nevyžaduje sprievodný dokument. Na preukázanie spôsobu nadobudnutia pohonných látok postačuje napr. faktúra, ktorá obsahuje aj pridelené číslo distribútora pohonných látok, resp. registrovanej osoby správcem dane.

Spotrebiteľ pohonných látok

Osobitné postavenie v národnej legislatíve má spotrebiteľ pohonných látok. Osoba, ktorá na daňovom území nakúpi v daňovom voľnom obeh na vlastnú spotrebu benzín, naftu alebo LPG, a tento minerálny olej skladuje v skladovacom zariadení, ktorého objem je 15 000 litrov a viac, je povinná oznámiť túto skutočnosť colného úradu najneskôr pred prvým umiestnením do skladovacieho zariadenia.

Spotrebiteľa pohonných látok colný úrad zaradi do evidencie. Spotrebiteľ pohonných látok je povinný, okrem zákonných skutočností, uviesť aj adresu umiestnenia skladovacieho zariadenia. V praxi sú to veľké prepravné spoločnosti, družstvá, autobusové spoločnosti, spoločnosti zaoberajúce sa stavbami ciest a iné subjekty.

Skladovacie zariadenie musí byť overené a vybavené meracím zariadením umožňujúcim pri príjme a výdaji merať množstvo pohonných látok (stavoznak, merná tyč). Nádrž musí spĺňať technické normy.

Spotrebiteľ pohonných látok musí nakupovať pohonné látky len od distribútora pohonných látok alebo od registrovanej osoby. Pretože ide o pohonné látky v daňovom voľnom obeh, pri preprave takéhoto tovaru sa nevyžaduje sprievodný dokument.

Avšak pri dodaní pohonných látok prostredníctvom autocisterny, distribútor pri prečerpávaní pohonných látok vytlačí spotrebiteľovi tzv. stáčanku zo zabudovaného meracieho zariadenia v autocisterne. Uvedený doklad obsahuje okrem údajov týkajúcich sa množstva aj dátum a čas dodania a evidenčné číslo automobilu, pridelené dopravným inšpektorátom. Na preukázanie spôsobu nadobudnutia pohonných látok postačuje napr. faktúra, ktorá obsahuje aj pridelené číslo distribútora pohonných látok správcem dane.

Správca dane na území SR pri výkone daňového dozoru z minerálnych olejov zaznamenáva daňové úniky súvisiace s prepravou týchto tovarov.

Malý samostatný pivovar

Prevádzkovateľom malého samostatného pivovaru je osoba, ktorá v rámci podnikania vyrába pivo a spĺňa zákonné podmienky.

Za predpokladu splnenia zákonom stanovených podmienok si môže malý samostatný pivovar uplatniť zníženú sadzbu dane, t. j. 2,652 € na hl/percento objemu skutočného obsahu alkoholu. Ročná výroba piva je obmedzená na množstvo do 200 000 hl piva.

Pretože ide o výrobu piva mimo pozastavenia dane, na prepravu nie je potrebný sprievodný dokument, keďže sa nachádza v daňovom voľnom obeh.

Malý samostatný pivovar nemôže byť daňovým skladom.

V praxi sú to malé rodinné podniky, ktoré zároveň prevádzkujú aj reštaurácie alebo pivárne, v ktorých ponúkajú na predaj pivo vlastnej výroby.

6.2.2 Administratívne úkony v SR

Priblíženie výkonu daňového dozoru správy spotrebných daní u vybraných daňových subjektov v zmysle národnej legislatívy v SR je uvedené v nasledujúcich častiach.

Tabuľka č. 14 – Počet porovnateľných administratívnych úkonov

Administratívny úkon	Legislatíva EÚ	Legislatíva	Slovenská republika							
			Počty							
			2012		2013		2014		2015	
			1.	2.	1.	2.	1.	2.	1.	2.
Daňové kontroly		jednotlivé ustanovenia zákonov č. 98/2004 Z. z., č. 106/2004 Z. z., č. 530/2011 Z. z.	4 785	3,66	4 272	3,23	3 860	2,93	3 878	2,94
Výkon miestneho zisťovania		jednotlivé ustanovenia zákonov č. 98/2004 Z. z., č. 106/2004 Z. z., č. 530/2011 Z. z., č. 563/2009 Z. z.	13 602	10,39	11 183	8,45	11 112	8,43	15 799	12,00
LIEH - Vydávanie poukazov na odber kontrolných známok	2008/118/ES č. 39	§ 51 zákona č. 530/2011 Z. z.	1 146	0,88	1 360	1,03	1 869	1,42	0	0
TABAČKOVÉ VÝROBKY – Vydávanie poukazov na odber kontrolných známok	2008/118/ES č. 39	§ 9 zákona č. 106/2004 Z. z.	21	0,02	15	0,01	105	0,08	0	0
Daňové priznania, dodatočné daňové priznania	2008/118/ES čl. 7	jednotlivé ustanovenia zákonov č. 98/2004 Z. z., č. 106/2004 Z. z., č. 530/2011 Z. z.	28 936	22,11	29 289	22,12	19 436	14,75	19 881	15,10
Ukladanie pokút		jednotlivé ustanovenia zákonov č. 98/2004 Z. z., č. 106/2004 Z. z., č. 530/2011 Z. z.	2 720	2,08	2 632	1,99	2 597	1,97	2 671	2,03
Administratívna spolupráca medzi členskými krajinami EÚ- ELO	389/2012/EU		729	0,56	1 485	1,12	1 447	1,1	1 521	1,15
Počet zrealizovaných prepráv v pozastavení dane v systéme EMCS	2008/118/ES čl. 21		138 772	106,02	150 494	113,67	151 753	115,14	168 036	127,59
SPOLU:			190 711	145,69	200 730	151,61	192 179	145,81	211 786	160,81

Zdroj: FR SR

Poznámky:

1. počet administratívnych úkonov
2. počet administratívnych úkonov na 1 úradnú osobu

Najväčší nárast administratívnych úkonov, o 5,3 %, bol zaznamenaný v rokoch 2012 a 2013, čo bolo spôsobené uskutočnením väčšieho počtu prepráv v systéme EMCS.

Naopak, najväčší pokles bol medziročne zaznamenaný v rokoch 2013 a 2014, a to až o 4,3 %, čo bolo spôsobené menším počtom ukončených daňových kontrol, ako aj menším počtom podaných daňových priznaní. Uvedený pokles sa týkal legislatívnych zmien.

Daňové kontroly

Výkonom daňovej kontroly CÚ zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Zamestnanci CÚ sa pri výkone daňovej kontroly preukážu poverením na výkon daňovej kontroly, ktoré obsahuje, okrem iného, aj účel, predmet a rozsah kontrolovaných zdaňovacích období. V praxi to znamená, že kontrolovaným zdaňovacím obdobím môže byť jeden mesiac, ale aj viac zdaňovacích období. Rozsah kontrolovaných zdaňovacích období určuje CÚ.

Daňová kontrola začína spísaním zápisnice o začatí daňovej kontroly. Prevzatie dokladov CÚ potvrdí prevzatím. Zapožičané doklady je CÚ povinný vrátiť do 30 dní od ukončenia daňovej kontroly. Zamestnanec CÚ z daňovej kontroly vyhotoví protokol.

Aksa daňovou kontrolou zistí rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt zaplatiť, vykázat alebo na ktorú si uplatniť nárok na vrátenie dane, zašle CÚ spolu s protokolom kontrolovaného daňového subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu. Lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Daňová kontrola u registrovaných osôb a vybraných evidovaných osôb sa vykoná podľa potreby, najmenej však jedenkrát do dňa zániku práva vyrubiť daň, čo je 5 rokov. FR SR vydalo interný riadiaci akt, ktorým sa upravili vyššie uvedené lehoty z dôvodu jednotného postupu správcu dane na území SR.

Výkon miestneho zisťovania

Miestne zisťovanie je činnosť správcu dane, v rámci ktorej vyhľadáva dôkazy, preveruje a zisťuje skutočnosti, ktoré sú potrebné na účely správy daní. O miestnom zisťovaní spíše zamestnanec CÚ zápisnicu a rovnopis odovzdá daňovému subjektu. Pri výkone miestneho zisťovania má zamestnanec CÚ právo na neobmedzený prístup na pozemky, do prevádzkových budov, miestností a miest vrátane dopravných prostriedkov, prepravných obalov, k účtovným dokladom.

Zúčtovanie množstva vyrobeného liehu sa zisťuje formou miestneho zisťovania. Zistené skutočnosti sú podkladom na výkon daňovej kontroly. Aj pri výkone miestneho zisťovania je CÚ oprávnený odoberať vzorky aj zabezpečiť vec. FR SR vydalo interný riadiaci akt, ktorým upravilo výkon daňového dozoru a miestneho zisťovania pre jednotlivé predmety spotrebných daní z dôvodu zjednotenia postupov správcov dane.

Stály daňový dozor v daňových skladoch na lieh

Vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie, dňom 1. 5. 2004, nastala zmena aj v oblasti správy spotrebných daní. Potreba efektívnejšieho vynakladania prostriedkov štátneho rozpočtu pri správe spotrebnej dane z liehu, zlepšenie podnikateľského prostredia v danej oblasti a zavedenie legislatívnych nástrojov na účinnejšie potlačanie šedej ekonomiky v danej oblasti priniesli SR v roku 2004 aj prijatie nových zákonov súvisiacich so správou spotrebných daní.

Z opatrení, ktoré priniesla nová legislatívna zmena, to bol nielen prechod správcu dane v oblasti správy spotrebných daní z daňových úradov na colné úrady, ale aj zavedenie potreby prítomnosti správcu dane v daňovom sklade na lieh.

Na území SR národná legislatíva taxatívne definuje, že prijímať, vydávať, vyrábať alebo spracúvať lieh v daňovom sklade možno len za prítomnosti zamestnanca CÚ. Uvedené sa nevzťahuje na daňový sklad, ktorý prijíma, skladuje alebo odosiela lieh len v spotrebiteľskom balení liehu. Zároveň vzniká CÚ povinnosť zabezpečiť zamestnanca v daňovom sklade, aby nebol obmedzený príjem, výdaj, výroba alebo spracovanie liehu. Prevádzkovateľovi daňového skladu vzniká povinnosť zabezpečiť podmienky na pracovné prostredie pre zamestnanca CÚ a poskytnuté

priestory pre zamestnanca CÚ si mesačne prevádzkovateľ daňového skladu účtuje ako náklady za prenájom na základe uzatvorenej zmluvy s FR SR.

V daňovom sklade pri výrobe, spracúvaní alebo skladovaní liehu musí byť výrobné zariadenie na skladovanie liehu usporiadané tak, aby bolo možné kedykoľvek zistiť množstvo vyrobeného liehu, spracovaného liehu, uskladneného liehu, vrátane zásob liehu a obsahu alkoholu obsiahnutého v ňom.

Ak sa lieh v daňovom sklade neprijíma, nevydáva, nevyrába alebo nespracúva, colný úrad môže upustiť od povinnosti zabezpečiť prítomnosť zamestnanca colného úradu v daňovom sklade, pričom je povinný tento priestor zabezpečiť uzáverou colného úradu.

V praxi sa však táto možnosť veľmi nevyužíva, pretože prevádzkovatelia daňových skladov využívajú nepretržitú prítomnosť zamestnanca colného úradu vo svoj prospech. Niektorí prevádzkovatelia daňového skladu využívajú zákonnú možnosť v zmysle zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh a používajú výrobné zariadenie na výrobu liehu v liehovare na pestovateľské pálenie ovocia aj na účely liehovaru na destiláty, ktorý musí byť daňovým sklado.

Tabuľka č. 15 – Počet daňových skladov na lieh, spojených s výkonom stáleho daňového dozoru v rokoch 2012 až 2015

CÚ Výkon stáleho daňového dozoru	Stály daňový dozor			
	2012	2013	2014	2015
Počet daňových skladov na lieh, v ktorých sa zabezpečuje stály daňový dozor	29	71	91	114

Zdroj: FR SR

Výkon stáleho daňového dozoru v daňových skladoch na lieh zabezpečuje približne 250 colníkov.

Vydávanie poukazov na odber kontrolných známok na lieh

Základným úkonom na odoberanie kontrolných známok je požiadať CÚ o pridelenie registračného odberného čísla a vydanie poukazu na odber kontrolných známok na lieh.

Alkoholickým nápojom, ktorým je lieh, sa rozumie tovar kombinovanej nomenklatúry 2207 a 2208 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu. Kontrolná známka je určená na označovanie spotrebiteľského balenia liehu. Za spotrebiteľské balenie liehu sa považuje uzatvorený spotrebiteľský obal naplnený liehom určeným na priamu ľudskú spotrebu. Spotrebiteľské balenie kódu kombinovanej nomenklatúry 2207 a 2208 možno uviesť do daňového voľného obehu na daňovom území len vtedy, ak je označené kontrolnou známkou.

Označovať spotrebiteľské balenie liehu kontrolnou známkou môže len prevádzkovateľ daňového skladu, oprávnený príjemca a dovozca spotrebiteľského balenia, ktorý ho bude uvádzať do daňového voľného obehu.

Kontrolná známka obsahuje, okrem iného, aj identifikačné číslo, ktoré sa skladá zo 14- miestneho číselného znaku. Identifikačné číslo obsahuje registračné odberné číslo (1. – 6. miesto číselného znaku), objem liehu (7. – 11. miesto číselného znaku) a objemovú koncentráciu liehu v spotrebiteľskom balení (12. – 14. miesto číselného znaku).

Pôvodný vzor kontrolnej známky na lieh:



Registračné odberné číslo prideli CÚ každému odberateľovi kontrolnej známky osobitne.

Na označenie spotrebiteľského balenia liehu sa môže použiť len kontrolná známka, ktorej identifikačné číslo zodpovedá objemu spotrebiteľského balenia, objemovej koncentrácii liehu v spotrebiteľskom balení a odberateľovi kontrolnej známky.

Národná legislatíva ku koncu roka 2014 priniesla zavedenie nového informačného systému kontrolných známok. Cieľom nového informačného systému kontrolných známok bolo zjednodušiť a informatizovať systém objednávania, posudzovania, tlače, distribúcie a použitia kontrolných známok určených na označovanie spotrebiteľského balenia liehu.

Označovať spotrebiteľské balenie liehu kontrolnou známkou môže len prevádzkovateľ daňového skladu, oprávnený príjemca, dovozca spotrebiteľského balenia a príjemca (odberateľ) liehu. Odberateľ kontrolných známok, ktorý chce odoberať kontrolné známky podľa „nového systému“, musí požiadať colný úrad o vydanie kontrolných známok elektronicky.

Prostredníctvom elektronického systému kontrolných známok bude odberateľ kontrolných známok, okrem podávania žiadostí o vydanie kontrolných známok, oznamovať údaje vyplývajúce z národnej legislatívy SR aj viesť evidenciu kontrolných známok.

Počet objednávaných kusov kontrolných známok nesmie byť nižší než 500 kusov alebo ich násobok.

Správca dane bude komunikovať s odberateľmi kontrolných známok prostredníctvom elektronického systému kontrolných známok, a to najmä pri oznamovaní počtu kontrolných známok, ktoré bude môcť odberateľ kontrolných známok odobrať, resp. pri určovaní termínu prevzatia kontrolných známok odberateľom kontrolných známok v tlačiarňi.

Odberateľ kontrolných známok je povinný pred prevzatím kontrolných známok zložiť na účet správcu dane peňažné prostriedky zodpovedajúce cene kontrolných známok, ktoré môže odobrať; cenu mu oznámi colný úrad. Cena kontrolnej známky zohľadňuje výšku náhrad tlačiarňi. Nezohľadňuje však výšku spotrebnej dane. Kontrolné známky je oprávnená tlačiť tlačiareň, ktorou je Mincovňa Kremnica, štátny podnik.

FR SR vykonáva daňový dozor nad nakladaním s kontrolnými známkami a ich likvidáciou v tlačiarňi. FR SR je povinné zabezpečiť prítomnosť zamestnanca finančného riaditeľstva v tlačiarňi pri nakladaní s kontrolnými známkami. FR SR zabezpečuje predaj kontrolných známok odberateľovi kontrolných známok v tlačiarňi. Odobrať kontrolné známky možno len v tlačiarňi od zamestnanca finančného riaditeľstva.

Vydávanie poukazov na odber kontrolných známok na tabakové výrobky

Odberateľ kontrolnej známky musí požiadať CÚ o pridelenie registračného odberného čísla a vydanie poukazu na odber kontrolnej známky.

Spotrebiteľské balenie cigariet možno uviesť do daňového voľného obehu len vtedy, ak je označené kontrolnou známkou. Označovať spotrebiteľské balenie cigariet kontrolnou známkou možno len v podniku, ktorý vyrába cigarety. Odberateľom kontrolných známok môže byť len prevádzkovateľ daňového skladu, oprávnený príjemca alebo dovozca tabakových výrobkov, ktorý chce uvádzať tabakové výrobky do daňového voľného obehu na daňovom území. Na označenie spotrebiteľského balenia cigariet sa môže použiť len kontrolná známka, ktorej údaje zodpovedajú príslušnej cene cigariet, počtu kusov cigariet v balení, dĺžke cigariet, znaku platnosti sadzby dane a registračnému odbernému číslu. Spotrebiteľské balenie cigariet možno predať na konečnú spotrebu len za cenu, ktorá je uvedená na kontrolnej známke.

Národná legislatíva ku koncu roka 2014 priniesla zavedenie nového informačného systému kontrolných známok. Cieľom nového informačného systému kontrolných známok bolo zjednodušiť a informatizovať systém objednávania, posudzovania, tlače, distribúcie a použitia kontrolných známok na spotrebiteľské balenia tabaku, cigár, cigariet a cigariet.

Odberateľ kontrolných známk, ktorý chce odoberať kontrolné známky podľa „nového systému“, musí požiadať colný úrad o vydanie kontrolných známk elektronicky. Prostredníctvom elektronického systému kontrolných známk bude odberateľ kontrolných známk, okrem podávania žiadostí o vydanie kontrolných známk, oznamovať údaje vyplývajúce z národnej legislatívy SR, ako aj viesť evidenciu kontrolných známk. Kontrolné známky je oprávnená tlačiť tlačiareň, ktorou je Mincovňa Kremnica, štátny podnik.

FR SR vykonáva daňový dozor nad nakladaním s kontrolnými známkami a ich likvidáciou v tlačiarňi. FR SR je povinné zabezpečiť prítomnosť zamestnanca finančného riaditeľstva v tlačiarňi pri nakladaní s kontrolnými známkami. FR SR zabezpečuje predaj kontrolných známk odberateľovi kontrolných známk v tlačiarňi. Odobrať kontrolné známky možno len v tlačiarňi od zamestnanca finančného riaditeľstva.

Označovať **spotrebiteľské balenie tabaku** kontrolnou známkou môže prevádzkovateľ daňového skladu alebo dovozca tabakových výrobkov. Označovať **spotrebiteľské balenie cigár** alebo **cigariiek** kontrolnou známkou môže prevádzkovateľ daňového skladu, dovozca tabakových výrobkov alebo oprávnený príjemca. Na označenie spotrebiteľského balenia tabaku, cigár alebo cigariiek sa použije len kontrolná známka, ktorej údaje zodpovedajú znaku pre platnosť sadzby spotrebnej dane. Označovať **spotrebiteľské balenie cigariet** kontrolnou známkou možno len v podniku, ktorý ich vyrobil.

Počet objednávaných kusov kontrolných známk nesmie byť nižší než 500 kusov alebo ich násobok.

CÚ najneskôr **do troch pracovných dní elektronicky oznámi** odberateľovi kontrolných známk počet kontrolných známk, ktoré môže odobrať, cenu kontrolných známk a číslo účtu FR SR.

CÚ **môže znížiť počet objednaných kusov** kontrolných známk, ak nastali okolnosti, na základe ktorých možno odôvodnene predpokladať, že môže dôjsť k porušeniu daňových predpisov. FR SR určí termín prevzatia kontrolných známk odberateľom kontrolných známk, najneskôr však do 10 dní. Termín prevzatia kontrolných známk FR SR **oznámi prostredníctvom elektronického systému kontrolných známk** odberateľovi kontrolných známk. **Kontrolné známky vydáva finančné riaditeľstvo výlučne v tlačiarňi** až po prijatí peňažných prostriedkov, zodpovedajúcich ich cene, na príslušný účet uvedený v elektronickom oznámení colného úradu.

Odberateľ kontrolných známk **je povinný** samostatne, v členení na cigarety, cigary, cigarky a tabak, **viesť evidenciu kontrolných známk v elektronickom systéme** kontrolných známk.

Administratívna spolupráca medzi členskými krajinami EÚ (ELO)

V zmysle nariadenia Rady (EÚ) č. 389/2012 zodpovedá Oddelenie ELO a systémov SPD Odboru spotrebných daní FR SR za zabezpečenie výmeny informácií na základe žiadosti o administratívnu spoluprácu medzi členskými štátmi EÚ a príslušnými orgánmi finančnej správy.

Sú to najmä žiadosti o preverenie subjektov v rámci správy spotrebných daní, žiadosti o informácie týkajúce sa správy spotrebných daní aj žiadosti o potvrdenie informácií z databázy SEED.

Výmena žiadostí sa uskutočňuje v elektronickej forme v rámci systému EMCS.

Do administratívnej spolupráce medzi členskými krajinami EÚ sú zahrnuté tieto úkony:

- žiadosti o administratívnu spoluprácu (žiadosť o preverenie, žiadosť o informácie o správe spotrebných daní, žiadosť o potvrdenie registrácie v SEED)
- odpoveď na žiadosť o administratívnu spoluprácu
- spontánna informácia
- správa o udalosti
- správa o kontrole.

6.3 Porovnanie a vyhodnotenie

6.3.1 Porovnanie

Povolenie a registrácia

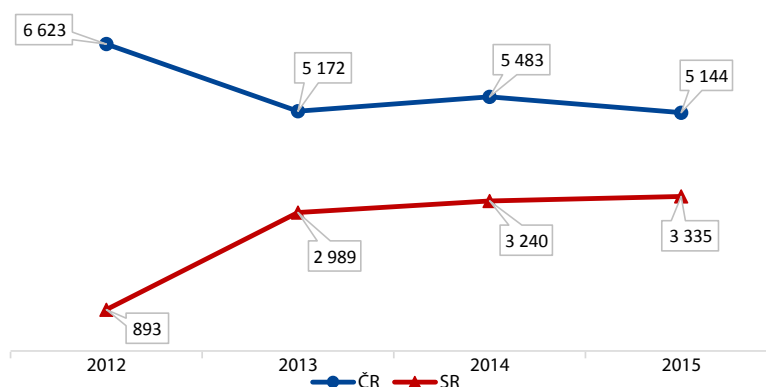
V SR sa v daňových skladoch liehu aplikuje stály daňový dozor, v ČR je tento dozor nahradený nepretržitým dozorom správcu dane prostredníctvom sledovacieho zariadenia. V ČR sú malé nezávislé pivovary daňovým skladoch, v SR sú len evidované správcu dane ako malé samostatné pivovary. V SR je zavedený inštitút registrovaného odosielateľa, ktorý je však v ČR zahrnutý medzi daňové sklady.

V SR možno so zníženou sadzbou spotrebnej dane z liehu v prípade pestovateľského pálenia vypáliť 43 l a. V porovnaní s tým možno v ČR zníženú sadzbu dane z liehu uplatniť iba na 30 l a. Pestovateľská pálenica v SR musí mať povolenie nielen od Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR, ale aj od správcu dane. V ČR pestovateľské pálenice povoľuje iba Ministerstvo poľnohospodárstva.

V SR je dovoz⁹ spotrebiteľského balenia liehu realizovaný okrem prevádzkovateľa daňového skladu aj dovozcom spotrebiteľského balenia liehu. Povolenie dovozcu je podmienené zaevidovaním žiadateľa u správcu spotrebnej dane. V ČR k dovozu⁹ spotrebiteľského balenia liehu nie je potrebné žiadne špeciálne povolenie správcu dane. V SR je predaj spotrebiteľského balenia liehu podmienený vydaním povolenia správcu dane pre predajcov. Predajca spotrebiteľského balenia liehu má zákonom stanovenú povinnosť viesť evidenciu, okrem iného, o nákupe a predaji. V ČR správcu dane žiadne povolenie pre konečných predajcov spotrebiteľského balenia liehu nevydáva, postačuje koncesia na predaj liehu vydaná živnostenským úradom, konečný predajca žiadnu špeciálnu evidenciu nevedie.

V SR musí mať predajca pohonných látok povolenie od správcu dane na ich predaj. Národná legislatíva v SR žiadnym špeciálnym predpisom neupravuje čerpacie stanice. Všetky činnosti týkajúce sa čerpacích staníc sú upravené len v zákone o spotrebnej dani z minerálnych olejov. V ČR čerpacie stanice upravuje špeciálny zákon o pohonných hmotách, správcu dane však nevydáva žiadne povolenie na predaj pohonných hmôt. Čerpacie stanice sú evidované a ich zoznam zverejňuje Ministerstvo priemyslu a obchodu. V SR nie je technicky možné získať zo systému finančnej správy zoznam čerpacích staníc.

Graf č. 7 – Počty porovnateľných povolení alebo registrácií daňových subjektov k 31. 12.



Zdroj: FR SR a GRC

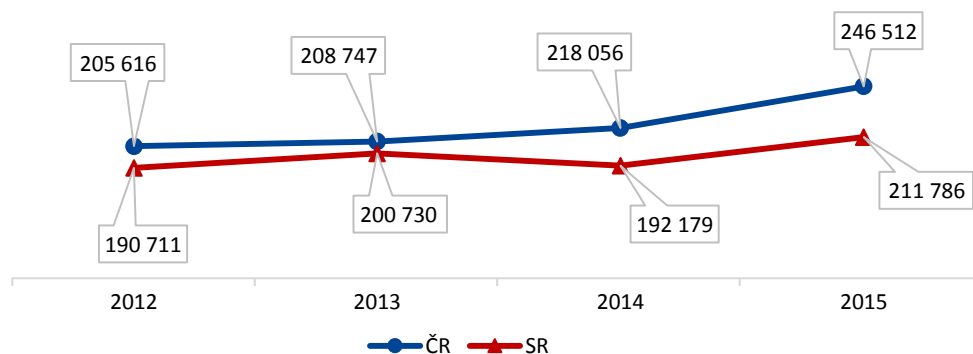
V SR prišlo od roka 2012 k výraznému nárastu počtu vybraných povolení alebo registrácií daňových subjektov. Uvedený nárast bol spôsobený legislatívnou zmenou v uvedenom období. V ČR naopak, počet vybraných povolení v roku 2013 významne klesol z dôvodu zavedenia zábezpeky pre distribútorov pohonných hmôt.

⁹ V zmysle článku 4 Smernice Rady 2008/118/ES „dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani“ je vstup tovaru podliehajúceho spotrebnej dani na územie Spoločenstva, pokiaľ nie je tovar pri vstupe na územie Spoločenstva uvedený do colného režimu podmieneného oslobodenia od cla, ako aj jeho prepustenie z colného režimu podmieneného oslobodenia od cla

Administratívne úkony

V SR hmotnoprávne predpisy stanovujú povinnosť výkonu daňovej kontroly vo vybraných daňových subjektoch. Túto problematiku bližšie špecifikuje interný riadiaci akt, ktorý vydalo FR SR z dôvodu aplikácie jednotného postupu správcov dane na území SR. V ČR hmotnoprávne predpisy povinnosť výkonu daňovej kontroly neupravujú, procesnoprávny predpis stanovuje len možnosť vykonania kontroly najneskôr do lehoty na vyrubenie dane. Dôvodom veľkých rozdielov v počte vykonaných daňových kontrol a miestnych zisťovaní v SR a ČR je skutočnosť, že interný riadiaci akt FR SR stanovuje, v ktorých prípadoch a v akých lehotách správca dane musí vykonať daňovú kontrolu, zatiaľ čo v ČR sa správnosť priznanej výšky spotrebnej dane alebo jej vrátenia overuje najmä miestnym zisťovaním.

Graf č. 8 – Počty porovnateľných administratívnych úkonov



Zdroj: FR SR a GRC

Počet porovnateľných administratívnych úkonov v ČR od roka 2012 vzrástol v dôsledku nárastu počtu prepráv v EMCS a zároveň nárastu počtu podaných daňových priznaní. V SR mal počet administratívnych úkonov medzi rokmi 2012 a 2015 mierne rastúcu tendenciu, ktorá bola ovplyvnená rastúcim počtom prepráv v EMCS a zároveň poklesom počtu daňových priznaní.

6.3.2 Vyhodnotenie

Rozdielna legislatívna úprava sa prejavila vo veľkých rozdieloch medzi počtom porovnateľných povolení a registráciou daňových subjektov. Počet porovnateľných administratívnych úkonov správcov dane bol v SR a ČR, v jednotlivých rokoch kontrolovaného obdobia, podobný.

V SR na celkový počet porovnateľných daňových subjektov, ktorý je cca dvojtretinový v porovnaní s počtom daňových subjektov v ČR, pripadá približne rovnaké množstvo administratívnych úkonov. Z uvedeného možno konštatovať, že SR je zameraná viac na vykonávanie administratívnych úkonov správcami dane, napr. fyzického výkonu daňového dozoru. V ČR sa viac kladie dôraz na vzdialený dohľad, napr. monitorovacie zariadenia, bezprostredné zasielanie dát cez webové rozhranie a analýzu rizík.

7 Elektronizácia administratívnych úkonov

7.1 Elektronizácia administratívnych úkonov v ČR

Daňové priznanie možno podať prostredníctvom dátovej schránky. Colná správa ČR zaviedla tzv. interaktívne formuláre daňových priznaní, ktoré však nemožno už ďalej automatizovane spracúvať. Údaje sa musia ďalej prepísať na osobný daňový účet daňového subjektu. Prínosom je obmedzenie chybovosti podaných daňových priznaní (DAP), čo znižuje úkony správcu dane, súvisiace s konaním o opravách chybných podaných DAP. GRC na novej aplikácii pre elektronické spracovanie DAP pracuje.

Prostredníctvom inteligentných formulárov je ďalej možné:

- podávať prihlášky na registráciu k dani alebo činnosti a oznámenie o zmenách údajov
- uplatňovať nároky na vrátenie dane
- plniť oznamovacie povinnosti pri nakladaní so zvláštnymi minerálnymi olejmi, nakladaní so surovým tabakom a plniť povinnosti v oblasti biopalív.

Nakladanie s kontrolnými známkami zaznamenávajú daňové subjekty v informačnom systéme ORO WebKlient, ktorý je registrovaným subjektom dostupný pre zápis údajov stanovených správcom dane.

Preprava vybraných výrobkov v režime pozastavenia dane na území Českej republiky sa musí v ČR realizovať na podklade elektronického sprievodného dokladu, ktorý je v ČR implementovaný ako národná funkcionálna do elektronického systému na sledovanie prepravy vybraných tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (EMCS).

Prepravu tovarov podliehajúcich spotrebným daniam v daňovom voľnom obeh na daňovom území ČR možno uskutočňovať vždy s dokladom preukazujúcim ich zdanenie, dokladom o oslobodení od spotrebnej dane, rozhodnutím colného úradu o prepustení vybraných výrobkov do colného režimu, so zjednodušeným sprievodným dokladom alebo iným rozhodnutím o vyrubení spotrebnej dane. Požadovaný obsah údajov je stanovený právnymi predpismi. Česká republika pre uľahčenie plnenia týchto povinností zaviedla **dobrovoľný elektronický systém na vystavovanie alternatívnych dokladov** (§ 5 a § 6 zákona č. 353/2003 Zb.). Tento systém umožňuje listinnú formu dokladov nahradiť alebo doplniť elektronicky vystavenými dokladmi, ktoré sa cez webové rozhranie Colnej správy ČR zasielajú do dátového skladu, kde sa dokladu prideli jedinečný dvanásťmiestny identifikačný kód (JIK). JIK slúži na účely kontroly colnými orgánmi na ceste a znemožňuje opakovanú prepravu na rovnaký doklad. U najväčšieho prevádzkovateľa daňového skladu pohonných hmôt (PHM) v ČR, ktorý uvádza zhruba polovicu objemu PHM do daňového voľného obehu, má CS ČR on-line prístup do elektronického evidenčného systému, do ktorého subjekt automaticky ukladá vystavené daňové doklady.

CS ČR zvažuje zavedenie e-VDO, t. j. elektronického systému na evidenciu a sledovanie prepravy tovarov, podliehajúcich spotrebným daniam, uskutočňovaných v daňovom voľnom obehu. Tento systém by mal využívať zo 70 % existujúce funkčné špecifikácie EMCS. Výhodou bude používateľsky známe prostredie pre deklarantov aj pre colníkov. Bude pripojený aj na systém záruk (GMS), na register daňových subjektov (RDS) či na systém rizikovej analýzy (ERIAN). Systém by mal poskytovať prehľad o prepravách v daňovom voľnom obehu medzi členskými štátmi, ktorý zatiaľ funguje na podklade písomných dokladov bez evidencie a zdieľania čísel konania zjednodušených sprievodných dokladov.

Riziká súčasného postupu evidencie preprav tovarov podliehajúcich spotrebným daniam v daňovom voľnom obehu možno vidieť predovšetkým v zneužívaní zjednodušeného sprievodného dokladu, v opakovanom používaní jedného dokladu či v nelegálnom prepravení bez akéhokoľvek dokladu.

7.2 Elektronizácia administratívnych úkonov v SR

Pri správe spotrebných daní používa finančná správa SR elektronickú komunikáciu pri monitorovaní pohybu tovaru v systéme EMCS v pozastavení dane, kontrolných známkach, podávaní daňových priznaní, tiež pri registrácii a evidencii daňových subjektov.

V roku 2014 sa zaviedla aj jednosmerná elektronická komunikácia daňových subjektov so správcom dane, ktorá bola v roku 2016 rozšírená na obojsmernú komunikáciu. V rámci elektronickej komunikácie má daňový subjekt po zadaní prístupových údajov sprístupnenú osobnú internetovú zónu, tzv. elektronickú osobnú schránku, ktorá je určená na komunikáciu s finančnou správou. Súčasťou tejto zóny získava daňový subjekt prístup do elektronickej podateľne, prostredníctvom ktorej podáva žiadosti, oznámenia, daňové priznania a iné dokumenty týkajúce sa správy spotrebných daní.

Elektronická komunikácia prostredníctvom osobnej internetovej zóny sa však netýka všetkých daňových subjektov. Národná legislatíva definuje daňové subjekty, ktoré sú povinné komunikovať so správcom dane elektronicky. Ide predovšetkým o platiteľov dane z pridanej hodnoty, daňových poradcov zastupujúcich daňový subjekt a advokátov zastupujúcich daňový subjekt.

NKÚ SR sa pri kontrole zaoberal aj otázkou rozsahu elektronizácie správy spotrebných daní. Išlo len o plne elektronické úkony – o daňové priznania a elektronickú komunikáciu v rámci ELO.

Odhliadnuc od preprav v systéme EMCS, prišlo k nárastu elektronizácie vybraných porovnateľných administratívnych úkonov, čo je aj požiadavkou na modernú správu daní.

7.3 Porovnanie a vyhodnotenie

7.3.1 Porovnanie

V SR je už zavedené úplne elektronizované spracovanie daňových priznaní, a to od jeho podania až po zápis daňovej povinnosti. V ČR elektronické spracovanie daňového priznania nie je nastavené.

V ČR je pre daňové subjekty nastavená možnosť vkladať na webovú stránku povinné doklady k jednotlivým prepravám v daňovom voľnom obehu. V budúcnosti sa pripravuje ohlasovanie prepravy v daňovom voľnom obehu v podobe a na báze systéme EMCS.

7.3.2 Vyhodnotenie

Systém nahlasovania preprav v daňovom voľnom obehu v ČR prispieva k daňovému dozoru, čím sa eliminuje prepravu tovarov podliehajúcich spotrebným daniam, u ktorých, v rozpore s legislatívou, nebola zaplatená spotrebná daň. Uvedené možno odporučiť ako dobrú prax.

Z dôvodu dobrej praxe v SR, v oblasti elektronizácie daňových priznaní, odporúčajú NKÚ SR a NKÚ ČR dokončiť v ČR elektronizáciu spracovania daňových priznaní.



8 Analýza zmien organizačnej štruktúry a personálneho zabezpečenia v oblasti spotrebných daní

Organizačné usporiadanie Colnej správy ČR a Finančnej správy SR prešlo zásadnými zmenami.

8.1 Organizačné usporiadanie Colnej správy ČR

Colnú správu ČR od 1. 1. 2013 tvorí Generálne riaditeľstvo ciel a colné úrady, ktoré sú správnymi úradmi a organizačnými zložkami štátu. GRC je účtovnou jednotkou pre celú colnú správu.

Colná správa ČR vykonáva komplexnú správu spotrebných daní od roka 2004, a to ako jednu z mnohých kompetencií, ktoré zabezpečuje. CS ČR ďalej vykonáva¹⁰:

- a) kontrolu
 - v oblasti cestnej dopravy (váženie nákladných vozidiel, zaplatenie poplatkov za použitie cestnej infraštruktúry, plnenie podmienok prepravy nebezpečných nákladov, odborný dozor nad prácou osádok vozidiel v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave a vo veciach medzinárodnej dopravy osôb)
 - nakladania s odpadmi a obalovým materiálom
 - dohľad nad bezpečnosťou dovážaných potravín
 - v oblasti ochrany spotrebiteľa a ochrany práv duševného vlastníctva
 - zamestnávania cudzincov;
- b) správu ciel – ide o komplexnú aplikáciu colných predpisov, obchodno-politických opatrení a formalít pri dovoze a vývoze tovaru;
- c) vyberá a vymáha peňažné plnenia uložené inými orgánmi verejnej správy v rámci delenej správy;
- d) činnosti policajného orgánu (poverené colné orgány) v konaní o trestných činoch spáchaných porušením colných a súvisiacich predpisov a daňových predpisov, ak je Colná správa ČR správcom dane.

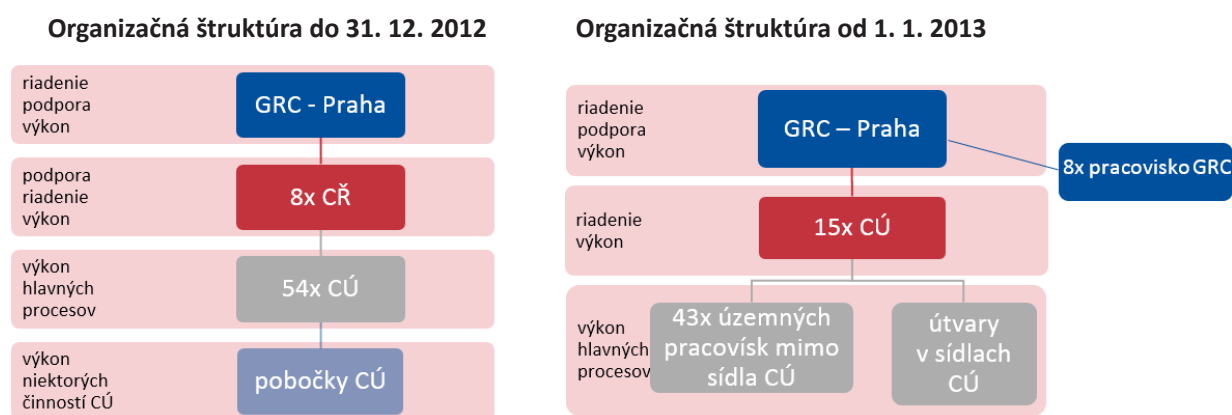
Rozsah kompetencií (súbeh kontrolných činností) síce zvyšuje celkovú nákladovosť Colnej správy ČR, avšak dochádza k úsporám nákladov z rozsahu, pretože verejná správa nemusí vynakladať výdavky na zloženie kontrolnej skupiny pre každý predmet kontroly samostatne. Súčasne dochádza k zníženiu administratívnej záťaže kontrolovaných osôb opakovanou kontrolou.

¹⁰ Colná správa ČR ďalej vykonáva od 1. 12. 2016 pôsobnosť na preverovanie plnenia povinností pri evidencii tržieb, zákon č. 112/2016 Zb. o evidencii tržieb (§ 2, ods. 2) a od 1. 1. 2017 dozor nad dodržiavaním zákona a podmienok prevádzkovania hazardných hier vrátane ukladania sankcií, zákon č. 186/2016 Zb. o hazardných hrách (§ 116)

V rámci projektu *Modernizácie Colnej správy ČR* zúžila Colná správa ČR, s účinnosťou od 1. 1. 2013, trojstupňovú štruktúru na dvojstupňovú, pričom prišlo k zrušeniu stredného článku riadenia (colných riaditeľstiev). GRC na projekt vynaložilo cca 51 mil. Kč (t. j. cca 2 031 000 €)¹¹.

CS ČR od 1. 1. 2013 tvoria GRC a colné úrady v sídlach krajov, ktoré sú správnymi úradmi a organizačnými zložkami štátu. Colné úrady a ich kompetencie stanovuje zákon, správu spotrebných daní vykonávajú všetky colné úrady prostredníctvom oddelení a územných pracovísk.

Územné pracoviská sú vnútornými organizačnými jednotkami colných úradov. Zriaďovať a rušiť územné pracoviská a stanovovať ich vecnú pôsobnosť je oprávnené Ministerstvo financií vyhláškou. Právne predpisy žiadne kompetencie pre územné pracoviská nestanovujú, tieto pracoviská vykonávajú kompetencie colného úradu v jeho mene.



Správu spotrebných daní do 31. 12. 2012 vykonávalo GRC, 8 CR a 58 oddelení CÚ (vrátane pobočiek), t. j. spolu 67 odborov a oddelení. K 1. 1. 2016 vykonávalo správu spotrebných daní GRC a 51 oddelení na CÚ a ich územných pracoviskách, ďalej 8 pracovísk Právneho odboru GRC a útvary CÚ, zabezpečujúce mobilný dohľad, t. j. cca 60 miest.

Náklady CS ČR najvýznamnejšie ovplyvňujú mzdové výdavky. V dôsledku reorganizácie Colnej správy ČR neprišlo k úsporám personálnych zdrojov. Výkon hlavných procesov zabezpečujú colníci v služobnom pomere podľa zákona o služobnom pomere príslušníkov bezpečnostných zborov. Možnosť znížiť počty týchto príslušníkov je v ČR len veľmi obmedzená, pretože podľa ustanovenia § 42 ods. 1 zákona č. 361/2003 Zb. o služobnom pomere, príslušníkov bezpečnostných zborov možno prepustiť zo služobného pomeru len v taxatívne vymedzených prípadoch. Zrušenie služobných miest v dôsledku organizačných zmien v bezpečnostnom zbore nie je dôvodom na prepustenie, zamestnávateľ je povinný zabezpečiť zamestnancovi pridelenie zodpovedajúceho služobného miesta v rámci zboru, prípadne zabezpečiť služobné miesto u iného bezpečnostného zboru (napr. Polícia ČR, Väzenská služba ČR), inak zamestnanca zaradia do zálohy pre dočasne nezaradených príslušníkov, v ktorej príslušníkovi bezpečnostného zboru prináleží 80 % priemerného služobného príjmu.

Tabuľka č. 16 – Rozpätie riadenia na GRC a CR (resp. CÚ) k 31. 12. rokov 2011 až 2015

	Počet zamestnancov na jedného vedúceho zamestnanca				
	k 31. 12. 2011	k 31. 12. 2012	k 31. 12. 2013	k 31. 12. 2014	k 31. 12. 2015
GRC	9,39	10,85	10,98	11,06	11,38
CR (CÚ)	8,98	9,16	8,83	8,84	8,88
spolu	9,02	9,42	9,24	9,27	9,36

Zdroj: GRC

Pozn.: ide o prepočítaný evidenčný stav zamestnancov, resp. súhrn pracovných úväzkov (colníci + civilní zamestnanci)

¹¹ Kurz ECB k 31. 12. 2010, kedy MF schválilo prostriedky na modernizáciu CS ČR rozpočtovým opatrením dňa 28. 6. 2010.

8.2 Organizačné usporiadanie správy spotrebných daní v SR

Vláda Slovenskej republiky si v rámci Programového vyhlásenia na roky 2012 až 2016 stanovila, ako jednu z priorit, dokončenie reformy daňovej správy prostredníctvom programu UNITAS, ktorý zjednotením výberu daní, cla a odvodov, a potláčaním daňových únikov zabezpečí dodatočné rozpočtové zdroje. V tejto súvislosti prišlo k realizácii daňovej reformy na centrálnej úrovni, čo prinieslo zlúčenie Daňového riaditeľstva SR a Colného riaditeľstva SR do Finančného riaditeľstva SR a vzniku finančnej správy.

FR SR bolo zriadené k 1. 1. 2012 zákonom č 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov, ako rozpočtová organizácia so sídlom v Banskej Bystrici, ktorá je naviazaná na štátny rozpočet prostredníctvom rozpočtovej kapitoly Ministerstva financií Slovenskej republiky.

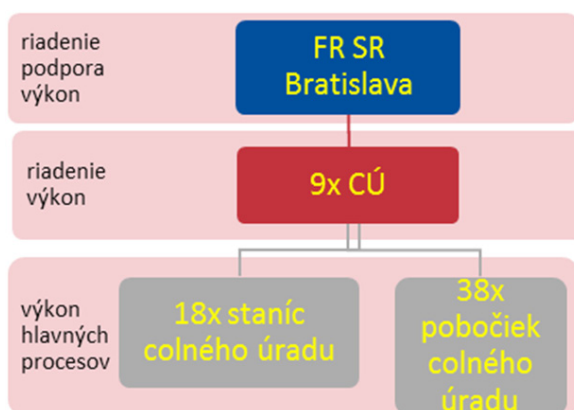
FR SR, CÚ a Kriminálny úrad finančnej správy v zmysle zákona č. 199/2004 Z. z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v znení neskorších predpisov, sú colnými orgánmi, ak plnia úlohy podľa colných predpisov. V zmysle zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, v znení neskorších predpisov, spoločne s daňovými úradmi tvoria finančnú správu.

Novú organizačnú štruktúru finančnej správy k 1. januáru 2012 tvorí Finančné riaditeľstvo SR, Kriminálny úrad finančnej správy, Kompetenčné centrum finančných operácií, daňové úrady, Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty, pobočky daňových úradov, kontaktné miesta daňových úradov, colné úrady, pobočky colných úradov (pobočka CÚ daňová, pobočka CÚ kombinovaná, pobočka CÚ colná) a stanice colných úradov.

Hlavným poslaním FR SR je efektívnym výberom a správou daní a cla, t. j. aj spotrebných daní, naplňať príjmovú časť štátneho rozpočtu a chrániť ekonomické záujmy štátu.

Štatutárnym orgánom FR SR je prezident finančnej správy, ktorého vymenúva a odvoláva minister financií Slovenskej republiky. Prezident finančnej správy mu zodpovedá za činnosť celej finančnej správy a tým aj za činnosť FR SR, ktoré riadi a zastupuje v plnom rozsahu.

Organizačná štruktúra od 1. 1. 2012 v skrátenej forme:



V rámci všetkých colných úradov na území SR – činnosti a procesy v oblasti správy spotrebných daní zabezpečujú okrem pobočiek colných úradov (38 pobočiek) a staníc colných úradov (18 staníc) aj oddelenia spotrebných daní (9 oddelení) a oddelenia právnej podpory (9 oddelení).

Tabuľka č. 17 – Počet zamestnancov v organizačných útvaroch finančnej správy v členení na vedúcich zamestnancov a zamestnancov v rokoch 2012 až 2015

Názov útvaru finančnej správy	2012			2013			2014			2015		
	VZ	Z	Σ	VZ	Z	Σ	VZ	Z	Σ	VZ	Z	Σ
FR SR	5	24	29	5	23	28	6	31	37	6	29	35
CÚ spolu	112	1 168	1 280	119	1 177	1 296	116	1 165	1 281	117	1 165	1 282
FS spolu	117	1 192	1 309	124	1 200	1 324	122	1 196	1 318	123	1 194	1 317

Zdroj: FR SR

Porovnaním celkového počtu zamestnancov finančnej správy v oblasti správy spotrebných daní možno konštatovať mierne klesajúcu tendenciu ich počtu.

Počet zamestnancov je rozdielny nielen medzi jednotlivými útvarmi, ale aj medziročne. Závisí to predovšetkým od počtu systemizovaných pracovných miest na jednotlivých organizačných útvaroch, ako aj od počtu DS, ktoré spravujú jednotlivé CÚ.

Počet vedúcich zamestnancov vo finančnej správe vychádza z požiadaviek výkonu služby, predovšetkým pri vzniku nových organizačných útvarov.

8.3 Porovnanie a vyhodnotenie

8.3.1 Porovnanie

V rámci organizačnej štruktúry finančnej správy SR sa v roku 2015, okrem FR SR, správou spotrebných daní zaoberalo 74 organizačných útvarov s celkovým počtom 1 300 zamestnancov, ktoré spravujú bežne 48 000 daňových subjektov.

V rámci organizačnej štruktúry Colnej správy ČR – v roku 2015 sa správou spotrebných daní zaoberalo cca 60 organizačných útvarov s celkovým počtom 1 011 zamestnancov, ktoré spravujú cca 114 000 daňových subjektov.

V ČR je výkon jednotlivých činností správy spotrebných daní rozdelený do niekoľkých od seba personálne nezávislých útvarov. Ich vzájomná koordinácia a spolupráca je riešená prostredníctvom stredného a vrcholového manažmentu.

V SR je výkon jednotlivých činností (registrácia, daňové priznanie, daňová kontrola) v oblasti správy spotrebných daní rozdelený medzi oddelenie spotrebných daní a pobočku colného úradu, v rámci ktorých sa uvedenou agendou zaoberajú veľakrát tí istí zamestnanci správcu dane.

8.3.2 Vyhodnotenie

V SR je približne tretinový počet daňových subjektov na celkový počet zamestnancov v oblasti správy spotrebných daní než v ČR, vplyv vyššieho počtu zamestnancov na účinnosť správy spotrebných daní nie je zrejмый.

» 9 Systém EMCS

Podľa preambuly rozhodnutia Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES zo 16. júna 2003 o zavedení elektronického systému prepravy a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, bolo cieľom zavedenia elektronického systému monitorovania prepravy tovarov podliehajúcich spotrebným daniam, aby sa vytvorila možnosť získavať informácie o preprave v reálnom čase a vykonávať potrebné kontroly, zjednodušiť pohyb tovaru v rámci Spoločenstva v režime pozastavenia dane. Pri zavádzaní systému mali členské štáty hospodárskym subjektom, najmä malým a stredným podnikom pôsobiacim v tomto odvetví, umožniť využívanie týchto národných funkcionalít s čo najnižšími nákladmi. Článok 3 uvedeného rozhodnutia EP a Rady pripúšťa, aby bola do EMCS zahrnutá národná špecifikácia, národná databáza tvoriaca súčasť systému, ako aj technické či programové vybavenie, ktoré členský štát považuje za nevyhnutné na zabezpečenie úplného využitia systému v rámci svojej správy.

9.1 EMCS v ČR

9.1.1 Vývoj a funkcionality systému EMCS

V Českej republike systému EMCS predchádzal systém Evidencie vybraných výrobkov (EVV), ktorý sa prevádzkoval od mája 2004 do konca marca 2010. EMCS je v Českej republike plne funkčný od 1. 4. 2010 a priebežne sa dopĺňa o európske a národné funkcionality (pozri prílohu č. 5). V ČR bol zavedený tzv. colný modul a deklarantský modul.

Colný modul obsahuje rad národných funkcionalít. Nad rámec systému spoločenstva sa v ČR v EMCS sledujú prepravy v režime pozastavenia dane, začaté aj ukončené v ČR. Systém zabezpečuje, po schválení oznámenia o prijatí zásielky určenej pre oprávneného príjemcu pre príležitostné prijatie, automatické odoslanie informácie do Registra daňových subjektov s následným zneplatnením povolenia. Prostredníctvom systému je plne zabezpečená administrácia prijatých a odoslaných žiadostí o medzinárodnú spoluprácu a spontánne informácie z ELO, vrátane zasielania odpovedí s prílohou v akomkoľvek formáte a zabezpečenie prekladov. Sprístupnené je aj prijatie správy o manuálnom ukončení vývozu v ECS (v EÚ je implementované len postúpenie automaticky vytvorenej správy).

Rizikové profily pre odosielajúce alebo prichádzajúce zásielky sú nastavované podľa aktuálne požadovaných kritérií. Systém EMCS nedovolí schváliť e-AD alebo oznámenie o prijatí bez reakcie príslušného colného orgánu na rizikový profil (rizikový profil nemožno ignorovať).

Deklarantský modul je pre daňové subjekty k dispozícii zadarmo, formou webovej aplikácie, do ktorej sa používateľ prihlasuje používateľským menom a heslom (koordináty), ktoré sú mu pridelené po registrácii v CS ČR. Každý úkon voči colnému modulu EMCS musí byť v deklarantskom module

EMCS zabezpečený platným elektronickým podpisom. Deklarantský modul umožňuje daňovým subjektom priamy zápis údajov o začatých a ukončených prepravách v režime pozastavenia dane; daňové subjekty tak nemusia vynakladať finančné prostriedky na obstaranie systému.

Národné funkcionality deklarantského modulu umožňujú načítavať a ukladať dáta off-line (šetrí čas v prípade často používaných údajov), vypíňať údaje o príjemcovi na základe kontroly SEED ID a vyžadovať povinné vyplnenie dát, ktoré sú na úrovni EÚ nepovinné (maximum údajov pre rizikovú analýzu). Systém tiež umožňuje ku každej zásielke odosielanej z ČR v reálnom čase blokovať zabezpečenie spotrebnej dane v zodpovedajúcej výške spotrebnej dane až do ukončenia prepravy. Výšku zabezpečenia vypočíta systém EMCS automaticky. Bez dostatočnej výšky zabezpečenia prepravy nie je z deklarantského modulu EMCS možno odoslať návrh e-AD na schválenie odoslania na CÚ. Každá záruka má jedinečné číslo a obsahuje ARC prepravy (vrátane výšky zabezpečenej prepravy), pre ktorú sa použila. Daňový subjekt môže svoje záruky spravovať priamo v deklarantskom module EMCS, kde vidí aktuálnu výšku blokovanej a disponibilnej záruky spotrebnej dane.

Tabuľka č. 18 – Počet daňových subjektov – používateľov EMCS, ktorým sa vydali parametre komunikácie so systémom EMCS

	2012	2013	2014	2015
Počet DS – používateľov	2 005	2 122	2 169	1 960

Zdroj: GRC

9.1.2 Výdavky na zavedenie a používanie systému EMCS

Vývoj EMCS sa realizoval na podklade ôsmich zmlúv s plnením od roka 2006 do roka 2017 v celkovej hodnote 46 791 924, 60 Kč (t. j. 1 761 412,56 €)¹² bez DPH. V súlade s uzavretými zmluvami zhotoviteľ vystavil od roka 2006 do konce roka 2015 faktúry na celkovú sumu 43 577 255,19 Kč (t. j. 1 640 401,10 €)⁵ bez DPH. V kontrolovanom období sa na uprade systému EMCS vynaložili výdavky vo výške 14 545 454 Kč bez DPH (t. j. 547 438,99 €).

Suma vynaložená na uprade EMCS v kontrolovanom období prepočítaná na jednu prepravu vloženú do EMCS predstavuje v priemere 16,49 Kč (t. j. 0,62 €), bez národných preprav predstavujú výdavky na jednu prepravu medzi ČR a členskými štátmi EÚ 24,40 Kč (t. j. 0,92 €).

Tabuľka č. 19 – Výška výdavkov na uprade systému EMCS, ktoré boli vynaložené na jednu prepravu v EMCS

ČR	Rok 2012	Rok 2013	Rok 2014	Rok 2015
Upgrade EMCS v Kč	4 000 000,00	4 750 000,00	2 737 603,00	3 057 851,00
Upgrade EMCS v €	150 545,73	178 773,05	103 033,61	115 086,60
Počet preprav v EMCS	199 348	208 832	223 343	250 649
Počet preprav v EMCS bez národných preprav	138 779	143 409	145 628	168 135
Kč/1 prepravu v EMCS	20,07	22,75	12,26	12,20
Kč/1 prepravu v EMCS bez národných preprav	28,82	33,12	18,80	18,19
€/1 prepravu v EMCS	0,76	0,86	0,46	0,46
€/1 prepravu v EMCS bez národných preprav	1,08	1,25	0,71	0,68

Zdroj: Faktúry AQUASOFT, spol. s r. o. na technickú podporu systému, GRC

Poznámka: na prepočítanie na € sa použil kurz 26,57 Kč/€

¹² Priemerný kurz CZK/€ za obdobie 2006 až 2015 (kurz podľa ECB vždy k 31. 12. príslušného roka), ktorý bol 26,565 CZK/€.

Technická podpora EMCS sa realizovala na podklade štyroch zmlúv s plnením od roku 2011 do roku 2017. Do konca roka 2015 bola fakturovaná celková suma technickej podpory vo výške 7 499 675 Kč (t. j. 281 389,77 €)¹³ vrátane dane z pridanej hodnoty. Priemerná výška technickej podpory, vynaloženej od roku 2011 na jednu prepravu vloženú do EMCS, od roku 2010 predstavuje 6,18 Kč (t. j. 0,23 €).

Faktúry za vývoj a technickú podporu sa týkali národného riešenia a dochádzalo nimi k rozvoju aplikácie EVV, ktorú už GRC prevádzkovalo pred samotným systémom EMCS. Faktúry boli hradené v rámci programového financovania z národných zdrojov. Technická podpora je fakturovaná ako súčasť dodávok služieb aj k ďalším aplikáciám, ktoré pre Colnú správu ČR dodávateľ zabezpečuje.

9.2 EMCS v SR

Systém EMCS (Excise Movement and Control System) je elektronický systém, prevádzkovaný členskými krajinami EÚ na monitorovanie pohybu tovaru podliehajúceho SD medzi členskými štátmi v režime pozastavenia dane.

V SR je od 1. 4. 2010 zavedený systém EMCS, ktorý sa priebežne dopĺňa o požiadavky vyplývajúce z legislatívy EÚ.

Všetky prepravy predmetu spotrebnej dane v režime pozastavenia dane sa monitorujú elektronicky a to prostredníctvom systému EMCS.

Nahradiť sprievodný administratívny dokument – SAD, ktorý bol používaný pred účinnosťou tohto systému, a tým zabezpečil lepšiu kontrolu a riadenie prepráv.

Na každú prepravu sa vygeneruje jedinečný referenčný kód, tzv. ARC kód, pod ktorým možno uvedenú prepravu sledovať on-line, teda v reálnom čase.

Tabuľka č. 20 - Zrealizované prepravy v systéme EMCS

Názov ukazovateľa	2012	2013	2014	2015
Počet zrealizovaných prepráv v systéme EMCS v rámci EÚ	138 772	150 494	151 571	168 036
z toho:				
- odoslané	71 214	78 356	74 435	82 448
- prijaté	67 558	72 138	77 136	85 588

Zdroj: FR SR

9.2.1 Vývoj a funkcionality systému EMCS

Systém EMCS zabezpečuje prijímanie a odosielanie tovaru podliehajúceho spotrebným daniam len daňovým subjektom, ktoré sú oprávnené používať systém EMCS, čím sa vo veľkej miere znižuje riziko vzniku daňových únikov. Najväčší vývoj funkcionality nastal v roku 2011, kedy sa systém EMCS plne zaviedol do prevádzky (pozri prílohu č. 6).

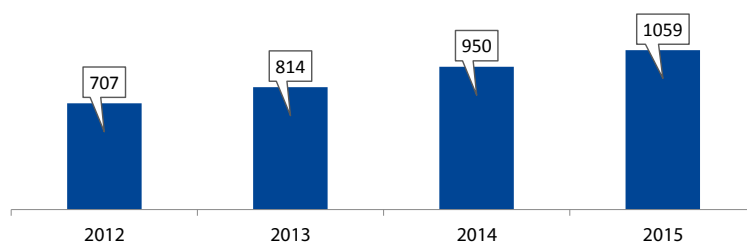
¹³ Kurzy ECB pre jednotlivé roky obdobia 2011-2015.

Tabuľka č. 21 – Funkcionality systému EMCS, vyplývajúce z legislatívy EÚ

EMCS	2012	2013	2014	2015
Funkcionality EMCS				
z toho:				
1. Schválenie e-SD	x	x	x	x
2. Použitie „timerov“	x	x	x	x
3. Predloženie správy o prijatí	x	x	x	x
4. Zrušenie plánovanej prepravy	x	x	x	x
5. Zmena miesta určenia	x	x	x	x
6. Rozdelenie zásielky energetických výrobkov	SR nerealizuje rozdeľovanie zásielok energetických výrobkov			
7. Dočasne registrovaný obchodník	x	x	x	x
8. Zamietnutie tovarov pred ich prijatím	x	x	x	x
9. Odmietnutie dodávky tovarov po ich prijatí	x	x	x	x
10. Colné postupy	x	x	x	x
11. SEED (Systém výmeny údajov pre SD a referenčné údaje)	x	x	x	x
12. Referenčné údaje (kódy a parametre na podporu operácií EMCS)	x	x	x	x
13. Správa o udalostiach	x	x	x	x
14. Prístup k údajom o registrácii	x	x	x	x
15. Prístup k údajom o pohybe tovaru	x	x	x	x
16. Správa o kontrolách	x	x	x	x
17. Správa o vymáhaní	x	x	x	x
18. Správa o zastavení prepravy	x	x	x	x
19. EWSE (Early Warning System)	Systém EWSE byl v roce 2011 nahrazen systémem EMCS			
20. MVS (Movement Verification System)	x	x	x	x
21. Návrhy ad-hoc query	x	x	x	x
22. Náhradné a obnovujúce procesy podporu operácií EMCS	x	x	x	x

Zdroj: FR SR

Používatelia systému EMCS musia mať kvalifikovaný certifikát k užívateľskému softvéru a zabezpečený zaručený elektronický podpis.

Graf č. 9 – Počet používateľov systému EMCS

Zdroj: FR SR

9.2.2 Výdavky na zavedenie a používanie systému EMCS

Zavedenie systému EMCS bolo realizované ako ďalší modul aplikačného vybavenia SysNeD, a preto nemožno na slovenskej strane presne určiť výšku nákladov na jeho prvotnú aplikáciu.

Tabuľka č. 22 – Výdavky na upgrade EMCS

Rok	Predmet zmluvy týkajúci sa EMCS	Suma bez DPH v eur
2011	Úprava a rozšírenie funkcionality APV SYSNED – modul EMCS podľa aktuálnej dokumentácie EÚ. Súčasťou riešenia je aj príslušné rozšírenie funkčnosti na strane klientskej aplikácie SPD Klient.	657 798
2012	Úprava a rozšírenie funkcionality APV SYSNED – automatizácia procesov vývozu a prepojenie systémov EMCS a ECS.	64 000
2013	Úpravy a rozšírenie funkcionality APV SYSNED – o implementáciu zmien funkčnosti modulu EMCS v zmysle aktualizovaných požiadaviek DG TAXUD a prevádzkových požiadaviek sekcie colnej.	399 827
2014	Úpravy a rozšírenie funkcionality APV SYSNED – o implementáciu zmien funkčnosti modulu EMCS v zmysle aktualizovaných požiadaviek DG TAXUD pre EMCS v. 3.1 MVS a prevádzkových požiadaviek sekcie colnej.	682 000
2015	EMCS – rozšírenie v zmysle implementačnej fázy 3.2, definovanej zo strany Európskej komisie.	145 922
	Suma spolu v EUR	1 949 547

Zdroj: FR SR

9.3 Porovnanie a vyhodnotenie

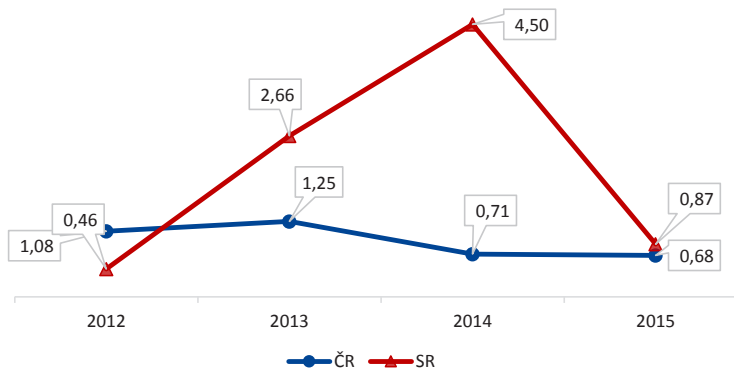
9.3.1 Porovnanie

Cieľom EMCS bolo nahradiť systém založený na administrácii prepravy v listinnej podobe. Prínosom systému EMCS je komplexný prehľad o preprave medzi jednotlivými členskými štátmi v rámci EÚ – od oznámenia začatia prepravy až po jej ukončenie; významné je pritom zníženie administratívnych nákladov pre správcu dane a daňové subjekty na spracovanie, prenos a archiváciu dokladov.

V ČR a v SR je do systému EMCS implementovaná národná funkcionality, umožňujúca sledovanie prepravy v režime pozastavenia dane medzi dvoma miestami v ČR, resp. v SR.

V ČR je navyše aplikovaná automatická funkcionality on-line sledovania a zabezpečenia spotrebnej dane. Zavedená je aj národná funkcionality, ktorá sleduje rizikovosť daňového subjektu, resp. prepravy s následnou povinnou reakciou správcu dane.

Graf č. 10 – Výdavky v € vynaložené na uprade systému EMCS, prepočítané na jednu prepravu medzi ČR, resp. SR a inými členskými štátmi EÚ



Zdroj: GRC, FR SR

SR a ČR evidujú v systéme EMCS porovnateľný počet prepráv v rámci EÚ. Výdavky vynaložené v SR na upgrade tohto systému však boli v rokoch 2012 až 2015 o 744 310,01 € vyššie než v ČR.

NKÚ SR získal od FR SR údaje o upgrade systému EMCS len za obdobie od roka 2011; napriek tomu, že tento systém bol zavedený a prevádzkovaný už skôr. Aj napriek tomu výdavky vynaložené na upgrade systému EMCS v SR boli o 188 134,44 € vyššie, ako výdavky na zavedenie a upgrade systému EMCS za cca desať rokov jeho fungovania v ČR.

9.3.2 Vyhodnotenie

Za kontrolované obdobie výška výdavkov súvisiacich s upgradom systému EMCS v SR na jednu prepravu 2,3-krát prevyšuje výdavky v porovnaní s ČR.

» 10 Záver

Spolupráca NKÚ ČR a NKÚ SR splnila ciele. Obe kontrolné inštitúcie získali hlbšiu znalosť systému správy spotrebných daní v ČR a v SR. Spoločný základný právny rámec spolupráce odhalil významné rozdiely oboch systémov, ktoré ovplyvňujú efektívnosť správy spotrebných daní.

Počas paralelných kontrol boli zistené príklady dobrej praxe, ktoré by mohli prispieť k obmedzovaniu daňových podvodov; ich význam s rastúcimi sadzbami daní bude narastať. Boli identifikované aj postupy znižujúce náklady správy spotrebných daní.

Vzájomná spolupráca odhalila rozdiely, ktoré významným spôsobom ovplyvňujú efektívnosť správy daní a obmedzujú medzinárodné porovnanie bez toho, aby boli vykonané vzájomne koordinované hĺbkové kontroly u správcu dane. V tom je úloha najvyšších kontrolných inštitúcií nezastupiteľná.

Príloha č. 1 – Právne predpisy EÚ upravujúce správu spotrebných daní

- Smernica Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladiení štruktúr spotrebných daní z alkoholu a alkoholických nápojov
- Smernica Rady 92/84/EHS z 19. októbra 1992 o aproximácii sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje
- Nariadenie Komisie (ES) č. 684/2009 z 24. júla 2009, ktorým sa implementuje smernica Rady 2008/118/ES, pokiaľ ide o elektronické postupy pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane
- Nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva, zrušený k 30. 4. 2016 a Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (prepracované znenie)
- Nariadenie Komisie (ES) č. 684/2009 z 24. júla 2009, ktorým sa implementuje smernica Rady 2008/118/ES, pokiaľ ide o elektronické postupy pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane
- Nariadenie Komisie (EHS) č. 3649/92 zo 17. decembra 1992, o zjednodušenom sprievodnom doklade na prepravu tovaru vo vnútri spoločenstva podliehajúceho spotrebnej dani, ktorý bol uvoľnený do obehu v odosielajúcom členskom štáte
- Vykonávacie Nariadenie Komisie (EÚ) 2016/323 z 24. februára 2016, ktorým sa ustanovujú podrobné pravidlá spolupráce a výmeny informácií medzi členskými štátmi, pokiaľ ide o tovar v režime pozastavenia spotrebnej dane podľa nariadenia Rady (EÚ) č. 389/2012
- Nariadenie Rady (EÚ) č. 389/2012 z 2. mája 2012 o administratívnej spolupráci v oblasti spotrebných daní a o zrušení nariadenia (ES) č. 2073/2004
- Nariadenie Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva, zrušené 30. 4. 2016 a nahradené Nariadením Komisie v delegovanej právomoci (EÚ) 2015/2446 z 28. júla 2015, ktorým sa dopĺňa nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, pokiaľ ide o prechodné pravidlá pre určité ustanovenia Colného kódexu Únie
- Nariadenie Komisie (ES) č. 3199/93 z 22. novembra 1993 o vzájomnom uznávaní postupov úplného denaturovania etanolu na účely oslobodenia od spotrebnej dane
- Smernica Rady 95/60/ES z 27. novembra 1995 o daňovom označovaní plynových olejov a petroleja
- Nariadenie Komisie (ES) č. 31/96 z 10. januára 1996 o osvedčení o oslobodení od spotrebnej dane
- Rozhodnutie Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES zo 16. júna 2003 o zavedení elektronického systému prepravy a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani
- Smernica Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003, o reštrukturalizácii právneho rámca Spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny
- Smernica Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS
- Smernica Rady 2011/64/EÚ z 21. júna 2011 o štruktúre a sadzbách spotrebnej dane z tabakových výrobkov

- Vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 1221/2012 z 12. decembra 2012, ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 684/2009, pokiaľ ide o údaje, ktoré sa majú predkladať v rámci elektronického postupu na prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane
- Vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 612/2013 z 25. júna 2013 o fungovaní registra hospodárskych subjektov a daňových skladov, súvisiacich štatistikách a podávaní správ podľa nariadenia Rady (EÚ) č. 389/2012 o administratívnej spolupráci v oblasti spotrebných daní
- Nariadenie Komisie (ES) č. 436/2009 z 26. mája 2009 o podrobných pravidlách uplatňovania nariadenia Rady (ES) č. 479/2008, pokiaľ ide o vinohradnícky register, povinné nahlasovanie a zhromažďovanie informácií na účely monitorovania trhu, sprievodné doklady na prepravu výrobkov a evidenciu, ktorú treba viesť v sektore vinohradníctva a vinárstva

Príloha č. 2 – Právny rámec správy spotrebných daní v ČR a SR

Právne predpisy ČR upravujúce správu spotrebných daní

Zákony

- Zákon č. 353/2003 Zb., o spotrebných daniach
- Zákon č. 307/2013 Zb., o povinnom označovaní liehu
- Zákon č. 201/2012 Zb., o ochrane ovzdušia
- Zákon č. 280/2009 Zb., daňový poriadok
- Zákon č. 261/2007 Zb., o stabilizácii verejných rozpočtov
- Zákon ř. 311/2006 Zb., o pohonných hmotách
- Zákon č. 500/2004 Zb., správny poriadok
- Zákon č. 61/1997 Zb., o liehu
- Zákon č. 455/1991 Zb., o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon)

Vyhlášky

- Vyhláška č. 202/2014 Zb., „vrátenie spotrebnej dane zo zelenej nafty“
- Vyhláška č. 334/2013 Zb., na vykonanie niektorých ustanovení zákona o povinnom označovaní liehu
- Vyhláška č. 133/2010 Zb., o požiadavkách na pohonné hmoty, o spôsobe sledovania a monitorovania zloženia a akosti pohonných hmôt a o ich evidencii (vyhláška o akosti a evidencii pohonných hmôt)
- Vyhláška č. 190/2008 Zb., ktorou sa mení vyhláška č. 141/1997 Zb., o technických požiadavkách na výrobu, skladovanie a spracovanie liehu
- Vyhláška č. 150/2008 Zb., o kontrole výroby a obehu liehu a o vykonaní ďalších ustanovení zákona o liehu s tým súvisiacich
- Vyhláška č. 61/2007 Zb., ktorou sa stanovujú podrobnosti značkovania a farbenia vybraných minerálnych olejov a značkovania niektorých ďalších minerálnych olejov
- Vyhláška č. 34/2007 Zb., ktorou sa stanovujú podrobnosti značkovania niektorých ďalších minerálnych olejov
- Vyhláška č. 149/2006 Zb., ktorou sa vykonáva zákon č. 676/2004 Zb., o povinnom označovaní liehu a o zmene zákona č. 586/1992 Zb., o daniach z príjmov, v znení neskorších predpisov, v znení zákona č. 545/2005 Zb.
- Vyhláška č. 313/2005 Zb., o stanovení vzoru a náležitostí záručnej listiny na zabezpečenie spotrebnej dane ručením
- Vyhláška č. 275/2005 Zb., ktorou sa stanovuje postup pri spracúvaní návrhov cien cigariet pre konečného spotrebiteľa a pri zmenách týchto cien
- Vyhláška č. 237/2005 Zb., ktorou sa stanovuje výška technicky zdôvodnených strát pri doprave a skladovaní minerálnych olejov
- Vyhláška č. 468/2003 Zb., „stanovenie extraktu pôvodnej mladiny pred skvasením“
- Vyhláška č. 467/2003 Zb., „používanie tabakových nálepiek“
- Vyhláška č. 413/2003 Zb., „vrátenie spotrebnej dane z vykurovacích olejov“

- Vyhláška č. 370/2003 Zb., ktorou sa stanovujú podmienky a náležitosti na preukázanie skutočností rozhodných pre posúdenie žiadostí o zníženie zaistenia spotrebnej dane alebo o upustení od jeho poskytnutia
- Vyhláška č. 141/1997 Zb., o technických požiadavkách na výrobu, skladovanie a spracúvanie liehu

Nariadenia

- Nariadenie vlády č. 351/2012 Zb., o kritériách udržateľnosti biopalív
- Nariadenie č. 188/1929 Zb., ktorým sa pripúšťa úradné zisťovanie alkoholu, vyrobeného v produkčnom liehovare, ktorého rozsah výroby neprekračuje 160 hektolitrov liehu, kontrolné meradlo Zehrovej sústavy malý typ
- Nariadenie č. 146/1927 Zb., ktorým sa pripúšťa úradné zisťovanie alkoholu vyrobeného v liehovaroch, kontrolné meradlo Zehrovej sústavy

Právne predpisy SR upravujúce správu spotrebných daní

Zákony:

- Zákon č. 82/1994 Z. z. o štátnych hmotných rezervách,
- Zákon č. 142/2000 Z. z. o metrológii,
- Zákon č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh,
- Zákon č. 199/2004 Z. z. Colný zákon,
- Zákon č. 656/2004 Z. z. o energetike,
- Zákon č. 309/2009 Z. z. o podpore obnoviteľných zdrojov energie a vysokoúčinnnej kombinovanej výroby,
- Zákon č. 335/2011 Z. z. o tabakových výrobkoch,
- Zákon č. 218/2013 Z. z. o núdzových zásobách ropy a ropných produktov,
- Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja,
- Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov,
- Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov,
- Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu,
- Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok).

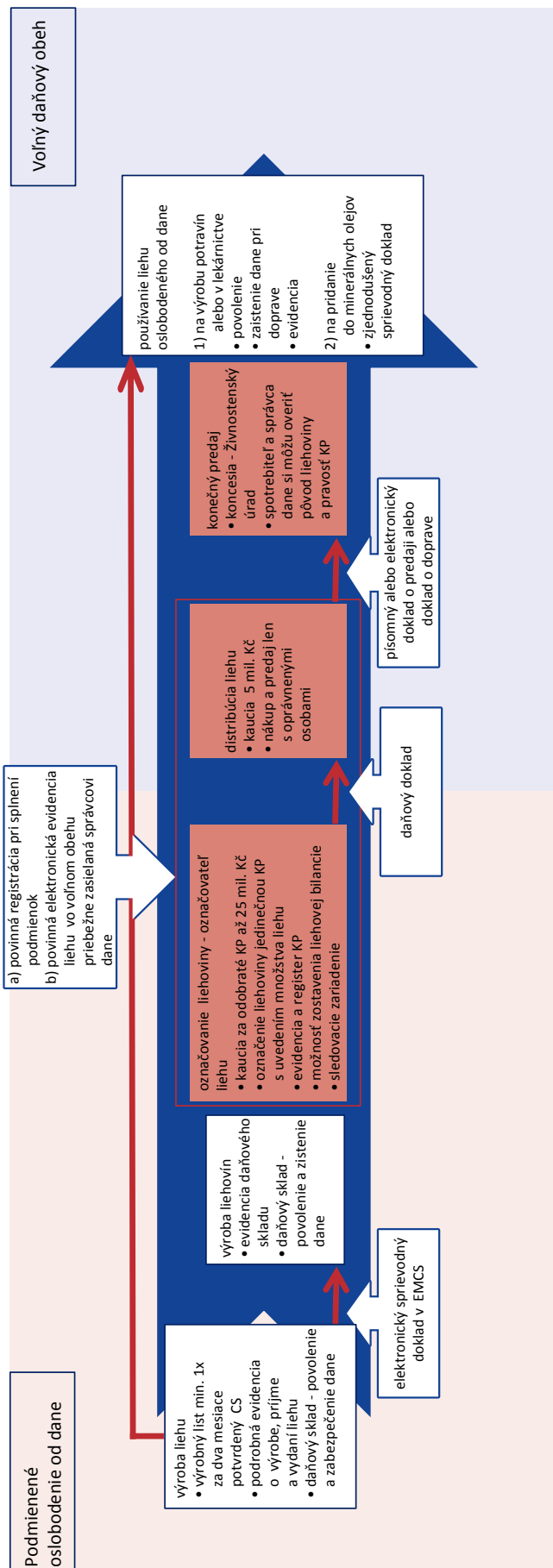
Vyhlášky:

- Vyhláška Úradu pre normalizáciu a metrológiu č. 210/2000 Z. z. o meradlách a metrologickej kontrole,
- Vyhláška Ministerstva pôdohospodárstva SR č. 653/2002 Z. z. o prevádzkovaní liehovarníckeho závodu na pestovateľské pálenie ovocia,
- Vyhláška Ministerstva vnútra SR č. 96/2004 Z. z., ktorou sa ustanovujú zásady protipožiarnej bezpečnosti pri manipulácii a skladovaní horľavých kvapalín,
- Vyhláška Ministerstva financií SR č. 537/2011 Z. z. o kontrole výroby a obehu liehu,
- Vyhláška Ministerstva financií SR č. 212/2012 Z. z., ktorou sa upravujú tabakové výrobky,
- Vyhláška Ministerstva financií SR č. 255/2014 Z. z. o označovaní balení kontrolnou známku na tabakové výrobky,
- Vyhláška Ministerstva financií SR č. 256/2014 Z. z. o označovaní balení kontrolnou známku na balenia liehu.

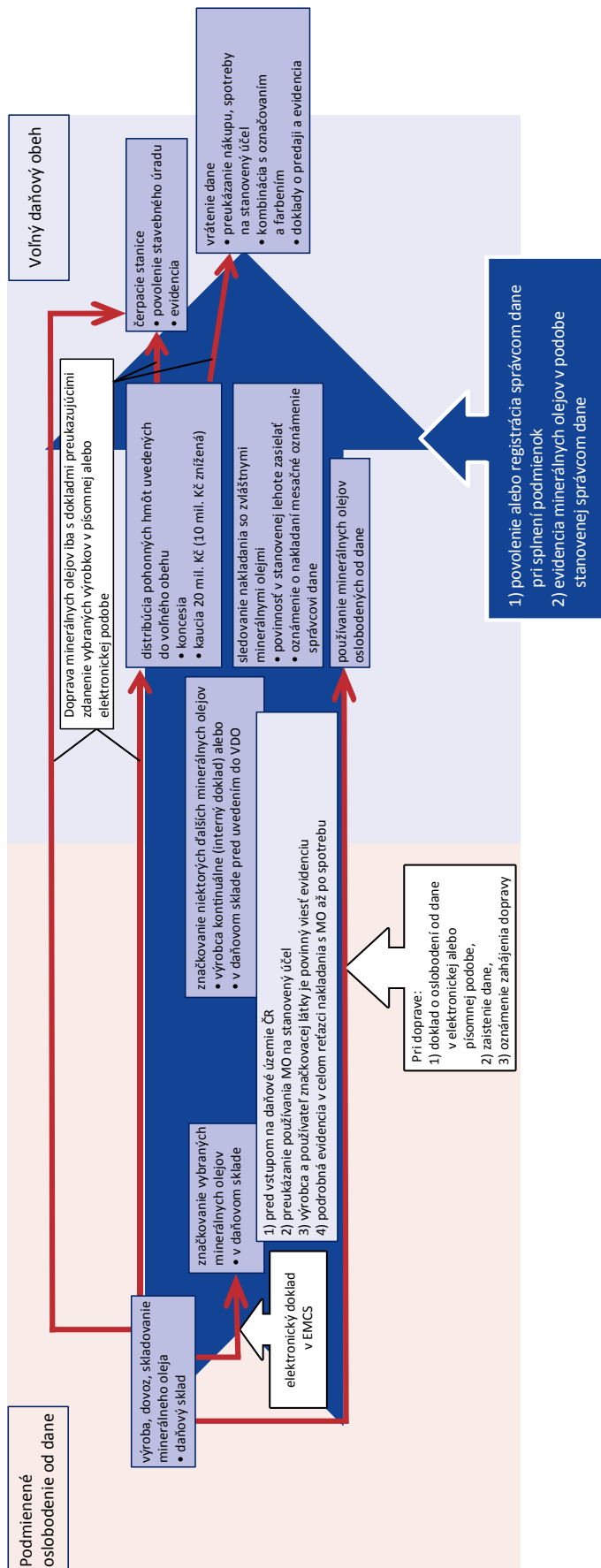
Ostatné súvisiace predpisy:

- Výnos Ministerstva pôdohospodárstva SR č. 2915/2003-100 o normách strát liehu,
- Potravinový kódex.

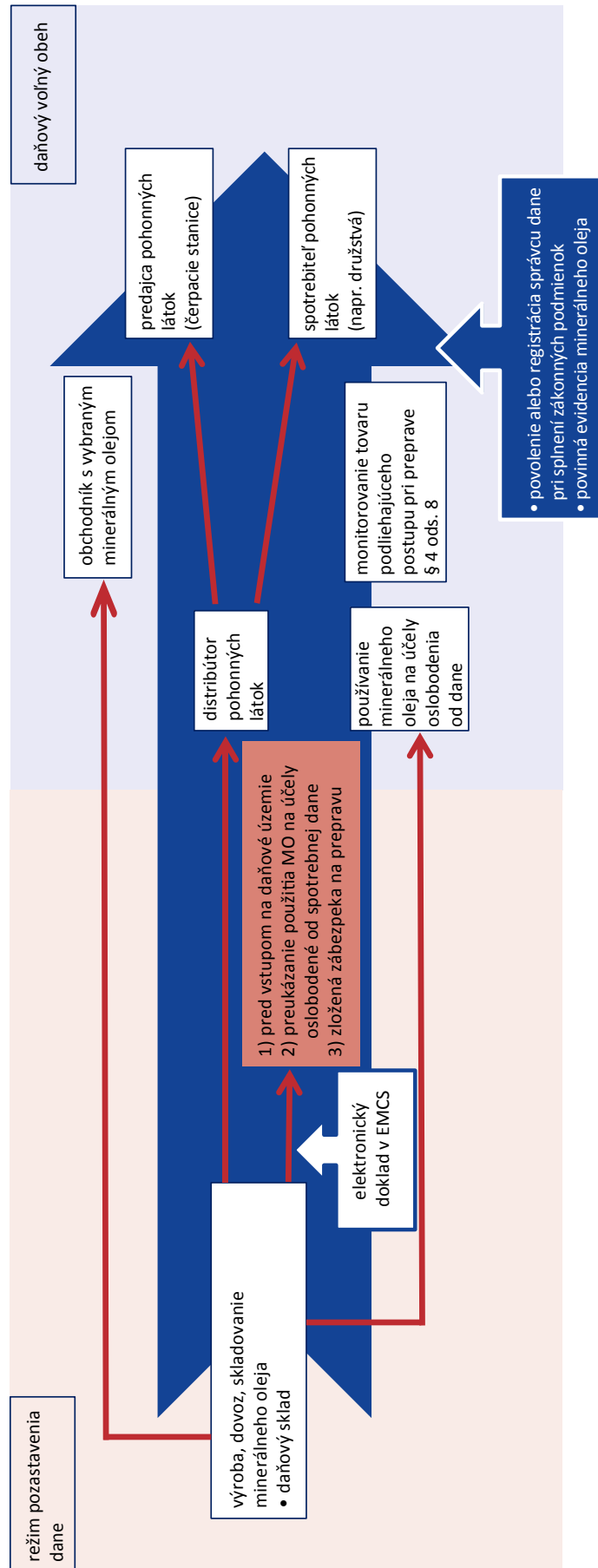
Príloha č. 3a – Schéma daňového dohľadu v oblasti výroby a distribúcie liehu v ČR



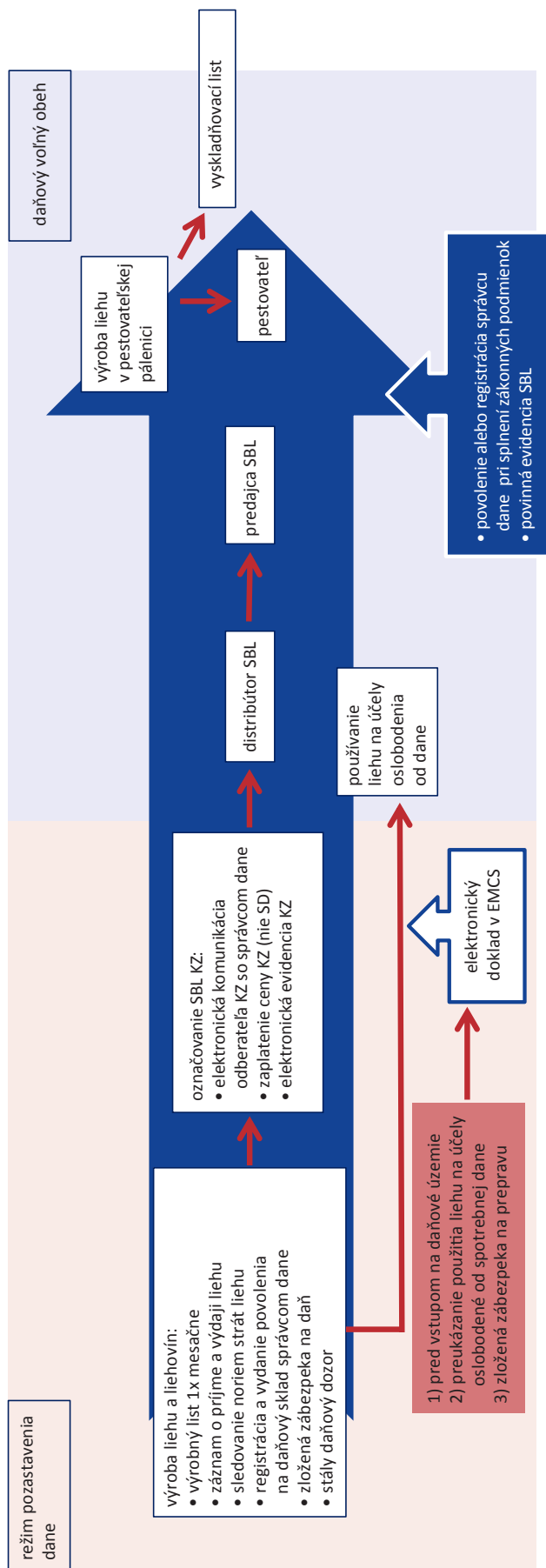
Príloha č. 3b – Schéma daňového dohľadu v oblasti výroby a distribúcie minerálnych olejov v ČR



Příloha 4a – Schéma daňového dohľadu v oblasti výroby a distribúcie minerálnych olejov v SR



Příloha 4b – Schéma daňového dohľadu v oblasti výroby a distribúcie liehu v SR



Příloha 5 – Funkcionality EMCS

Národné funkcionality fázy 1 od 1. 4. 2010 pre iniciujúce členské krajiny (o. i. ČR), ktorá bola pre neiniciujúce členské krajiny fázou 0 (o. i. SK):

Deklarantský modul EMCS:

- možnosť načítania a uloženia offline dát (šetrí čas v prípade často používaných údajov),
- vyplnenie údajov o príjemcovi (na základe kontroly SEED ID),
- vyžadované povinné vyplnenie dát, ktoré sú na úrovni EÚ nepovinné (maximum údajov pre rizikovú analýzu, zníženie rizika podvodov), interaktívne vyplnenie – aplikácia sama upozorní na typ vyplňovaných dát a na nevyplnené dáta, označenie povinných polí je podtrhnuté,
- automatická kalkulácia výšky zaistenia,
- online blokácia vlastnej záruky SPD,
- jednoduchá zmena chybných údajov v návrhu e-AD (na základe upozornenia CÚ odoslania je možné zmeniť iba chybné polia),
- detailný integrovaný manuál.

Colný modul EMCS:

- monitoring dopráv na národnej úrovni,
- zápis údajov za deklaranta (na základe písomne podaného záložného e-AD, zmeny e-AD, storna e-AD alebo záložného oznámenia o prijatí) s možnosťou načítať offline dáta vo formáte „xml“ z USB kľúča,
- implementácia číselníka vybraných výrobkov (presnejšia definícia vybraného výrobku na národnej úrovni),
- manuálne schválenie, zmena, storno e-AD alebo schválenie oznámenia o prijatí (eliminácia chýb v e-AD),
- storno e-AD umožnené len pred zahájením dopravy (na úrovni EÚ aj po zahájení časovača dopravy),
- filtrácia dopráv v zozname podľa kritérií (napr. z dôvodu sledovania konkrétneho daňového subjektu),
- vkladanie neobmedzeného počtu poznámok k jednému ARC rôznymi používateľmi (poznámku môže vymazať iba zapisovateľ),
- stotožnenie ARC – vyhľadanie ARC na CÚ miesta prijatia,
- odovzdanie ARC – odovzdanie ARC z CÚ správcu dane na CÚ miesta prijatia,
- zobrazenie dáta a času prijatia zásielky,
- zobrazenie času podania oznámenia o prijatí,
- automatická analýza údajov o príjemcovi (dáta zadané odosielateľom verzus dáta zadané príjemcom), rozdiel je zvýraznený červenou farbou,
- čiastočné uvoľnenie záruky (len na evidentne prijatú časť zásielky, v prípade zvyšku dochádza k riešeniu nezrovnalostí a ďalšiemu vyšetrovaniu),
- po schválení oznámenia o prijatí zásielky určenej pre oprávneného príjemcu pre jednorazové prijatie je automaticky odoslaná informácia do aplikácie RDS (register daňových subjektov) a povolenie je zneplatnené,
- možnosť odoslať chybovú hlášku priamo do aplikácie Helpline na ďalšie riešenie,
- detailný integrovaný manuál.

Fáza 2 od 1. 9. 2011: neimplementovaná, pôvodne určená pre neiniciujúce členské krajiny ktoré by nestihli implementáciu fázy 1 k 1. 1. 2011, kedy systém EMCS musel byť úplne funkčný, t. j. všetky členské krajiny museli zahajovať a ukončovať dopravy v EMCS

Fáza 3.0 od 1. 1. 2012:

Európske funkcionality: rozdelenie zásielky (v ČR neimplementované), vyhľadanie zásielky v tranzite (doppravovanej cez ČR), zápis správy o udalosti, zápis správy o kontrole, výstraha k zásielke (ak sú údaje vyplnené v e-AD nesprávne), odmietnutie zásielky príjemcom (najneskôr do času zahájenia dopravy), medzinárodná spolupráca (žiadosť o spoluprácu, spontánne informácie) – iba po úroveň útvaru ELO (národný styčný úrad pre medzinárodnú spoluprácu v oblasti spotrebných daní).

Národné funkcionality:

- preklad akéhokoľvek typu správy o spolupráci (žiadosti o spoluprácu, spontánne informácie, správy o udalosti a správy o kontrole) útvarom ELO do/z angličtiny,
- uloženie akéhokoľvek typu správy o spolupráci v štádiu spracovania (kedykoľvek je možné sa k správe vrátiť a dokončiť ju),
- postúpenie žiadosti o spoluprácu a spontánnej informácie z ELO na CÚ,
- vytvorenie žiadosti o spoluprácu a spontánnej informácie na CÚ (ELO následne zabezpečuje preklad a odoslanie do EÚ),
- na CÚ je možné k žiadosti o spoluprácu, spontánnej informácii, správe o udalosti a správe o kontrole vložiť akýkoľvek typ prílohy (používateľ nemusí strácať čas konverziou do formátu požadovaného na úrovni EÚ),
- vkladanie neobmedzeného počtu poznámok k jednému korelačnému číslu správy o spolupráci rôznymi používateľmi (poznámku môže vymazať len zapisovateľ),
- možnosť opravy dát v akomkoľvek type správy o spolupráci (oprava chybných dát),
- evidencia českej a medzinárodnej verzie správy o spolupráci,
- manuálne vybavenie žiadosti, ak bola odpoveď prijatá mimo EMCS a už nebude zaslaná v EMCS.

Fáza 3.1 od 15. 2. 2014:

Európska funkcionality: zavedenie elektronických MVS (systém kontroly prepravy v. v.) žiadostí na kontrolu jednotlivých zjednodušených sprievodných dokladov (zbytočná funkcionality, neumožňuje zadanie rovnakého objemu dát ako žiadosť o spoluprácu, DG TAXUD uvažuje po doterajších skúsenostiach o zrušení).

Národné funkcionality:

- postúpenie MVS z ELO na CÚ (vrátane prekladu do češtiny),
- vytvorenie MVS žiadosti na CÚ,
- prijatie správy o manuálnom ukončení vývozu v ECS (v EÚ je implementované len postúpenie automaticky vytvorenej správy).

Fáza 3.2 od 15. 2. 2016:

V ČR uvedená do prevádzky od 10. 2. 2016, dodržal sa termín stanovený EÚ, t. j. 16. 2. 2016. Ide o fázu, ktorá zahŕňa rozsiahle zmeny v európskych funkcionality, na národnej úrovni sa vykonali len drobné úpravy. Jednotlivé úpravy sú podrobne uvedené v dokumentoch FESS (Functional Excise System Specification) – funkčná špecifikácia a DDNEA (Design Document for National Application) – projektový dokument pre národnú aplikáciu.

Príloha č. 6 – Funkcionality EMCS

EMCS fáza 2

Funkčný stupeň FS0 – od 01.04.2010 do 31.12.2010 – prechodné obdobie:

- príjemca musí byť schopný prijať e-AD elektronicky a elektronicky ho aj ukončiť a to predložením „Správy o prijatí tovaru“ miestne príslušnému správcovi dane

Od 01.01.2011 – všetci elektronický operátori používajú iba systém EMCS na zasielanie/prijímanie e-AD a ďalších správ zasielaných v rámci systému EMCS. Papierové SAD sa prestali používať.

Funkčný stupeň FS1 – od 01.04.2010 do 31.12.2011:

- začiatok uplatňovania systému EMCS
- funkčné jadro celého systému EMCS
- zameraný na centrálny obeh e-AD:
 - spojenie s EMCS
 - správa dát (napr. SEED)
 - predloženie a schválenie e-AD
 - zmena miesta určenia e-AD
 - zrušenie e-AD

EMCS fáza 3

Funkčný stupeň FS2 – od 01.01.2012:

- Funkcionality predchádzajúcej fázy – úprava podľa aktuálnych špecifikácií; aktualizácia týkajúca sa najmä elektronických operátorov a „business“ postupov v rámci základného obehu e-SD
- Implementácia funkcionalít administratívnej spolupráce, ktorú upravuje nariadenie č. 379/2012 o administratívnej spolupráci v oblasti spotrebných daní:
 - Žiadosť o administratívnu spoluprácu:
 - » povinná výmena
 - » spontánna výmena
 - Správa o udalosti
 - Správa o kontrole
 - Správa o vymáhaní dane
 - Správa o zastavení dopravy
 - Ďalšie správy týkajúce sa základného obehu e-SD v EMCS.

EMCS fáza 3.1 – od 13.02.2014:

- Žiadosti/odpovede týkajúce sa preverovania preprav tovarov podliehajúcich spotrebnej dani uvedených do daňového voľného obehu (MVS)
- Úprava podmienok, pravidiel, formátom správ, zmena ktorých vplynula z legislatívy a z praxe.

