

VPLYV DAŇOVÉHO SYSTÉMU KRAJÍN V4 NA EFEKTÍVNY VÝBER DANÍ

Erika Šoltésová

Abstrakt

Dane, ich výber, analýza a optimalizácia sú dlhodobo v centre pozornosti každého štátu, ekonomických odborníkov ale aj širokej verejnosti. Je to najmä z toho dôvodu, že dane ovplyvňujú fungovanie štátov, podnikateľských subjektov ale aj život každého človeka. Zároveň predstavujú významný zdroj financovania činností príslušných štátov. Výška daňového zaťaženia podnikateľských subjektov a obyvateľov výrazne ovplyvňuje príjem verejných rozpočtov a tým aj situáciu v ekonomike krajiny, ale aj v živote obyvateľov. Tento príspevok je zameraný na niektoré otázky vplyvu daňového systému krajín V4 na efektívny výber daní. Prvá kapitola má viacej teoreticky charakter s cieľom charakterizovať pojmy daňová optimalizácia a daňový únik. Druhá kapitola je zameraná na analýzu daňového zaťaženia a výber daní v krajinách V4 v rokoch 2010-2018, 2019, ako aj vplyv finančnej krízy na zdaňovanie v krajinách V4 v uvedenom období.

Kľúčové slová: daňová optimalizácia, daňový únik, výber daní, daňové zaťaženie, finančná kríza.

THE EFFECT OF TAX SYSTEM OF V4 COUNTRIES ON EFFICIENT TAX COLLECTION

Abstract

Taxes, tax optimisation, tax collection and tax analysis have long been in focus of every government, economic experts as well as in interest of the general public. The main reason for this is the fact that taxes affect the functioning of states and life of general public. At the same time, they represent an important source of funding for the activities of the respective governments. The amount of tax burden of businesses and individuals

significantly affects the revenue of public finances, and thus the situation in the countries' economies but also in the lives of its citizens. This article is focused on specific issues of the influence of tax system of V4 countries on the efficiency of tax collection.

The first chapter is focused on theory with aim to characterise terms tax optimisation and tax avoidance. The second chapter is focused on analysis of the tax burden and tax collection in V4 countries during 2010 – 2018, as well as the effect of financial crises on tax revenues in V4 countries in this period.

Key words: tax optimisation, tax evasion, tax collection, tax burden, financial crisis.

JEL Classification: D02, G28, H21, H26

1. Charakteristika pojmov daňová optimalizácia a daňový únik

K problematike daňovej optimalizácie sa americký sudca Learned Hand vyjadril nasledovne: „Nie je nič nekalého na udržovaní svojej daňovej povinnosti na čo najnižšej možnej miere. Robia to všetci, bohatí aj chudobní a robia to všetci správne. Nikto nemá žiadny verejný záväzok platiť viac, ako je zákonom požadované. Dane sú vynútené požiadavky a nie dobrovoľné príspevky.“ Možno konštatovať, že daňová optimalizácia je dôležitou súčasťou ekonomického a daňového „života“ jednotlivých štátov, podnikateľských subjektov ale aj obyvateľov.

Od roku 1993 boli platné daňové zákony v Slovenskej republike (SR) viackrát novelizované, najmä s cieľom zefektívniť výber daní. Niektoré zmeny daňových zákonov boli podmienené aj politickými a ďalšími vplyvmi, na základe ktorých do daňových zákonov preniklo veľa nesystémových opatrení, ktoré zvýhodňovali či znevýhodňovali určité skupiny daňovníkov. Hodnotenie efektívnosti výberu daní je pomerne náročné. V domácej aj v zahraničnej literatúre sa stretávame s rozličnými prístupmi, názormi a postojmi k tejto problematike.

Daňová optimalizácia sa často zamieňa s pojmom daňový únik, pričom ide o dva úplne rozdielne pojmy. Právny systém platný na Slovensku, nepozná termín daňová optimalizácia a ani ho nijakým spôsobom priamo neupravuje.

Daňová optimalizácia

Daňovú optimalizáciu možno chápať ako nástroj, prostredníctvom ktorého sa spoločnosti snažia znížiť svoju daňovú povinnosť. Princípom daňovej optimalizácie je preto snaha odvieť štátu len to nevyhnutné minimum.

Aby bolo možné daňovú optimalizáciu úspešne využívať a spoločnosť z toho mala pozitívny efekt je dôležité daňové plánovanie, ktoré by malo začať už pri samotných začiatkoch podnikateľskej činnosti spoločnosti.¹

Daňovú optimalizáciu chápe autorka Šimonová ako určitý nehmotný majetok spoločnosti, pričom pre daný majetok sú charakteristické informácie a jedinečné poznatky, vďaka ktorým dokáže spoločnosť pozitívne ovplyvňovať výšku svojho daňového základu a následne aj výšku daňového zaťaženia. Daňová optimalizácia pozostáva zo súboru:

¹ JAKÚBEK, P. – GUZOŇOVÁ, V. 2011. *Základy daňovníctva*.

- právnych opatrení,
- ekonomických opatrení.

Zámerom uvedených opatrení je znižovať na minimum daňové povinnosti spoločnosti, ktoré jej vyplývajú z platnej daňovej sústavy. Samotná daňová optimalizácia sa väčšinou prejaví v dlhšom časovom horizonte.

„Daňová optimalizácia, ktorá sa taktiež nazýva aj tax avoidance je využívanie všetkých legálnych možností, ktoré prispievajú k zníženiu daňovej povinnosti spoločnosti. Aby bolo možné využívať daňovú optimalizáciu je nevyhnutná znalosť všetkých legislatívnych predpisov, ktoré danú problematiku ovplyvňujú“. ² Zároveň súčasťou daňovej optimalizácie je často aj využívanie rôznych medzier a nedostatkov v rámci príslušnej legislatívy.³

Autorka Lénártová uvádza, že daňovú optimalizáciu možno chápať ako proces, v rámci ktorého dochádza k realizácii určitého legálneho programu, pričom výsledkom daného programu je minimalizácia daňových povinností spoločnosti voči štátu.⁴

Možno konštatovať, že daňová optimalizácia *„je teda premyslené uplatnenie všetkých daňovo užitočných nákladov pre výpočet základu dane. Pri daňovej optimalizácii hrá významnú úlohu najmä voľba spôsobu uplatňovania daňových odpisov, uplatnenie zliav a položiek odpočítateľných od základu dane.“*⁵

Daňová optimalizácia je legálnym prostriedkom, ktorý využíva rôzne medzery v legislatívnych predpisoch a taktiež využíva legislatívne prostriedky tak, aby spoločnosť dokázala znižovať svoju daňovú povinnosť voči finančnej správe so zámerom:

- minimalizovať svoju daňovú povinnosť,
- dosiahnuť nulovú daňovú povinnosť.

V prípade ak sa jedná o nelegálnu daňovú optimalizáciu, jedná sa o daňový únik.⁶

Daňovú optimalizáciu je potrebné vykonávať dlhodobo a je vhodné využívať niektorú z nasledujúcich aktivít, prípadne kombináciu uvedených aktivít:

- postupné budovanie imidžu spravodlivého a poctivého daňového subjektu,
- výber vhodnej formy podnikania,
- výber vhodnej odpisovej politiky spoločnosti,

² ŠIMONOVÁ, J. 2017. *Daňové úniky v Slovenskej republike*.

³ KOLEMBUS, A. 2017. *Daňová optimalizácia*.

⁴ LÉNÁRTOVÁ, G. 2015. *Daňové systémy*.

⁵ KLIMEŠOVÁ, L. 2014. *Daňová optimalizácia*.

⁶ BURÁK, E. 2004. *Daňové plánovanie a daňové výdavky*.

- využívanie služieb daňového špecialistu,
- daňové plánovanie ako súčasť firemnej stratégie,
- posúdenie možnosti rozdelenia podnikateľského subjektu na viacero menších subjektov tak, aby došlo k rozdeleniu hospodárskeho výsledku,
- využívanie všetkých dostupných legálnych prostriedkov v rámci daňovej legislatívy.

Využívaním uvedených aktivít bude možné znížiť dane, prípadne odvodové povinnosti spoločnosti.⁷

Hranica medzi daňovou optimalizáciou a daňovým únikom je v mnohých prípadoch pomerne ťažko určiteľná, a to hlavne z dôvodu pomerne veľmi komplikovanej legislatívnej oblasti týkajúcej sa daní.

Zároveň je to aj z dôvodu nejednotnosti postupov či už orgánov, finančnej správy, prípadne aj orgánov činných v trestnom konaní.⁸

Daňový únik

Daňový únik môže mať podľa *Seifferta, M.*⁹ dva základné druhy, a to nepriznanie celého, resp. časti predmetu dane, alebo nadhodnotenie daňových nákladov. Zároveň ho chápe ako legálnu aj nelegálnu formu vyhýbania sa daňovým povinnostiam nielen v rámci jedného štátu, ale aj v medzinárodnom meradle.

Daňový únik môžeme tiež charakterizovať ako “výsledok celkového ekonomického správania daňových subjektov orientovaného na zníženie daňovej povinnosti voči štátu.”¹⁰

*Orviská, M.*¹¹ definuje daňový únik ako „zdroj potenciálnej vážnej straty príjmu vlády, ktorý má za následok možný nedostatok prostriedkov pre verejný sektor a nespravodlivé bremeno pre poctivých daňovníkov. Nedodržovanie daňových zákonov a nelegálne aktivity v jednej oblasti môžu tiež motivovať ľudí k nelegálnej činnosti v iných oblastiach“. Snaha jedincov vyhnúť sa dani nelegálnym spôsobom, najčastejšie vedomým nepriznaním určitých príjmov v daňovom priznaní, sa označuje ako daňový únik. Vo všeobecnosti môžeme povedať, že daňový únik predstavuje situáciu, kedy sa daňovník čiastočne alebo úplne vyhýba plneniu

⁷ SOPKOVÁ, E. 2002. *Daňové zaťaženie možno optimalizovať*.

⁸ PÚRY, F. 2007. *Daňový únik – meze legálnej optimalizácie*.

⁹ SEIFFERT M. 1996. *Život na hraně zákona aneb jak se neplatí daně*. In *Ekonom.*- č. 18

¹⁰ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. *Daňová teória a politika I*. Bratislava: IuraEdition, 2011. 260 s. ISBN 9788080784072.

¹¹ ORVISKÁ, M. 2005. *Sociálno-ekonomická a inštitucionálna analýza tieňovej ekonomiky a daňových únikov*. Banská Bystrica: Fakulta financií UMB, 2005.

daňovej povinnosti.¹² Dôvodom takéhoto konania je snaha o minimalizáciu daňového zaťaženia.¹³

Ďalšou definíciou daňového úniku je jeho charakterizovanie ako nelegálne alebo podvodné zneužívanie daňových zákonov zatajením alebo nepriznaním príjmov alebo zatajením skutočností relevantných pre zdanenie.¹⁴ Mnohí autori sa pri hodnotení efektívnosti výberu daní zameriavajú práve na problematiku tieňovej ekonomiky a s ňou spojených daňových únikov.

V oblasti priamych daní sa podľa *Buráka, E.*¹⁵ stretávame s viacerými formami daňových únikov. Medzi najčastejšie využívané zaradil krátenie položiek, ktoré zvyšujú daňový základ, resp. umelé navyšovanie položiek, ktoré daňový základ znižujú, podceňovanie aktív, účtovné delikty, nevyúčtovanie dosiahnutých príjmov, či poskytovanie bezplatných služieb.

Nelegálny daňový únik môže nadobúdať dve základné podoby:

- zatajenie určitej časti majetku daňového subjektu, čo predstavuje daňovú defraudáciu,
- zatajenie príjmov vznikajúce nevystavovaním účtovných dokladov, dokladov z registračných pokladníc, alebo nepriznaním tržieb alebo ich časti je označované ako daňová malverizácia.

V súčasnosti rozlišujeme legálne a nelegálne vyhýbanie sa plateniu dane. Využitie zákonných možností za účelom vyhnutia sa daňovej povinnosti predstavuje legálny daňový únik. Na druhej strane, nelegálnym daňovým únikom je také vyhnutie sa daňovej povinnosti, ktoré je vykonané nad rámec platnej legislatívy.¹⁶ V medzinárodnom meradle sa s daňovými únikami spája vytváranie umelých štruktúr, presun zisku, či fiktívna fakturácia. Daňový únik je možné definovať ako určitý rozdiel medzi tým, čo podľa daňového systému je potrebné zdaniť a zaplatiť a čo v skutočnosti bolo zaplatené.

¹² ZUBALOVÁ, A. – GERULOVÁ L. – GEŠKO, M. 2012. *Daňové teórie a ich využitie v praxi: daňová teória a politika II.* 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava : IuraEdition, 2012. 198 s. Ekonómia.

¹³ KUBICOVÁ, J. 2010. Medzinárodný daňový režim Slovenskej republiky z hľadiska opatrení proti vyhýbaniu sa dani z príjmu. In *Financie a riziko : zborník príspevkov z XII. ročníka medzinárodnej vedeckej konferencie*. [elektronický zdroj]. 2010. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM. s. 211-220. [cit. 2016.05.12.]. ISBN 978-80-225-3089-7.

¹⁴ Uvedená definícia bola prijatá na seminári OECD Medzinárodné daňové úniky, ktorý sa konal vo Viedni v dňoch 18.-22.3.2002.

¹⁵ BURÁK, E. 2002. *Úniky nikam*. In: *Profit*. 2002, č. 4, s. 12-13.

¹⁶ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. *Daňová teória a politika I.* Bratislava: IuraEdition, 2011.

Daňový únik predstavuje závažný hospodársky problém, nakoľko nežiaducim spôsobom ovplyvňuje príjmy štátu a tým ovplyvňuje aj možnosti plnenia základných funkcií štátu.¹⁷

Daňový únik, nazývaný tiež tax evasion, je chápaný ako neplatenie daní, pričom toto neplatenie je v priamom rozpore s príslušnou legislatívou v oblasti daní a predstavuje porušenie zákona.¹⁸

K daňovým únikom dochádza tak v oblasti priamych ako aj nepriamych daní. V každej oblasti týchto daní sú daňové úniky určitým spôsobom špecifické, avšak mnohé subjekty pri daňových únikoch konajú podobne.

Daňových únikov sa dopúšťajú tak fyzické ako aj právnické osoby, pričom ich faktory a motívy môžu byť podobné, prípadne aj úplne rozdielne.¹⁹

Často jedným z týchto faktorov je túžba po rýchlom zbohatnutí, prípadne daňový únik vychádza z morálnych zásad konajúcej osoby.²⁰

Daňové úniky sú často realizované ak daňová povinnosť v danej krajine prekročí ekonomickú hranicu zdanenia, to znamená, že zdanenie je tak vysoké, že spoločnosti prestávajú vykonávať vysoko zdanené činnosti a svoje aktivity začínajú presúvať do šedej ekonomiky.²¹

Daňový únik predstavuje zneužitie daňovo-právnych noriem, pričom aby bolo možné hovoriť o zneužití, musia byť splnené nasledujúce podmienky:

- zneužívajúce konanie musí byť cieľavedomé a účelové,
- niektorému z aspektov daňového nákladu chýba ekonomická podstata,
- výsledkom zneužívajúceho konania je získanie určitého druhu výhody,
- označeniu neoprávneného konania musí predchádzať určitý právny úkon, prípadne iná skutočnosť, ktorej výsledkom je správne zistenie a vyrubenie príslušnej dane.

Avšak ani samotná úprava zneužitia daňovo-právnych noriem nie je úplne bezproblémová.²²

Daňové úniky predstavujú problém, ktorý si uvedomujú nielen jednotlivé národné štáty, ale aj medzinárodné zoskupenia z dôvodu, že svet funguje v globalizovanej a liberalizovanej ekonomike. Preto je nevyhnutné, aby opatrenia voči daňovým únikom boli prijímané

¹⁷ ŠIMONOVÁ, J. 2017. *Daňové úniky v Slovenskej republike*.

¹⁸ BABČÁK, V. 2010. *Daňové právo Slovenskej republiky*.

¹⁹ ŠIMONOVÁ, J. 2017. *Daňové úniky v Slovenskej republike*.

²⁰ STIERANKA, J. 2016. *Daňové úniky a daňová kriminalita v Slovenskej republike*.

²¹ ŠIROKÝ, J. et al. 2008. *Daňové teórie s praktickou aplikáciou*.

²² Zákon č. 435/2013 Z. z. o správe daní (daňový poriadok)

nadnárodne, pretože ak sú prijímané iba v rámci jednej krajiny, často sú už vopred odsúdené na neúspech a z globálneho hľadiska sú nedostatočné a neúčinné.

V boji proti daňovým únikom je nevyhnutné tzv. viackoľajový prístup, pričom jednotlivé štáty by mali postupovať koordinovane. V súčasnom období takýto viackoľajový prístup sa využíva v rámci OECD a Európskej únie.²³ Snahou je, aby daňové subjekty sa správali v medziach príslušnej legislatívy a neznižovali si svoju povinnosť voči danej krajine nelegálnym spôsobom.²⁴

2. Daňové zaťaženie a výber daní v krajinách V4 v rokoch 2010 – 2018, resp. 2019

Mnohé štáty Európy a krajiny V4 nevyvímajúc patria v posledných rokoch medzi najviac dynamicky sa rozvíjajúce krajiny, avšak zároveň ich štátne rozpočty končia s deficitom. Z uvedeného dôvodu sa jednotlivé štáty snažia reformovať daňový systém tak, aby dokázali efektívne vyberať dane, avšak aby to nemalo príliš negatívne dopady na výšku daňových príjmov z dôvodu, aby daňové zaťaženie jednotlivých daňových subjektov nebolo enormné. Zároveň sa štáty snažia v čo najväčšej miere eliminovať daňové úniky.²⁵

Daňové úniky sú v súčasnom období pomerne častou témou v rámci mnohých masovokomunikačných technológií. Jednak sú zverejňované nové odhalenia týkajúce sa daňových únikov a na druhej strane sú informácie o tom, ako štát chce týmto daňovým únikom zabrániť. Dôležité je uvedomiť si, že zabráneniu daňových únikov nie je možné iba sprísnením príslušnej daňovej a trestnej legislatívy. Možno konštatovať, že daňové úniky sú nielen hospodárskym problémom, ale aj spoločenským problémom.

Dôsledkom daňových únikov je to, že štát nemá dostatok finančných prostriedkov, aby mohol realizovať štátnu politiku v rôznych oblastiach a zabezpečovať jednotlivé funkcie štátu. Daňový únik predstavuje redukciu daňovej povinnosti daňovníka voči štátu, ktorá je buď úmyselná alebo neúmyselná.²⁶

²³ STIERANKA, J. 2016. *Daňové úniky a daňová kriminalita v Slovenskej republike.*

²⁴ SOPKOVÁ, E. 2002. *Daňové zaťaženie možno optimalizovať.*

²⁵ VÁLEK, J. 2015. *Aktuálne trendy v oblasti zdaňovania vo vybraných krajinách Európskej únie.*

²⁶ STIERANKA, J. 2016. *Daňové úniky a daňová kriminalita v Slovenskej republike.*

2.1. Úroveň daňového zaťaženia v krajinách V4 v rokoch 2010 – 2018

V rámci krajín Európskej únie je aktuálne významným dokumentom Smernica Rady EÚ 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu²⁷, ktorej súčasťou je i súbor opatrení proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam.

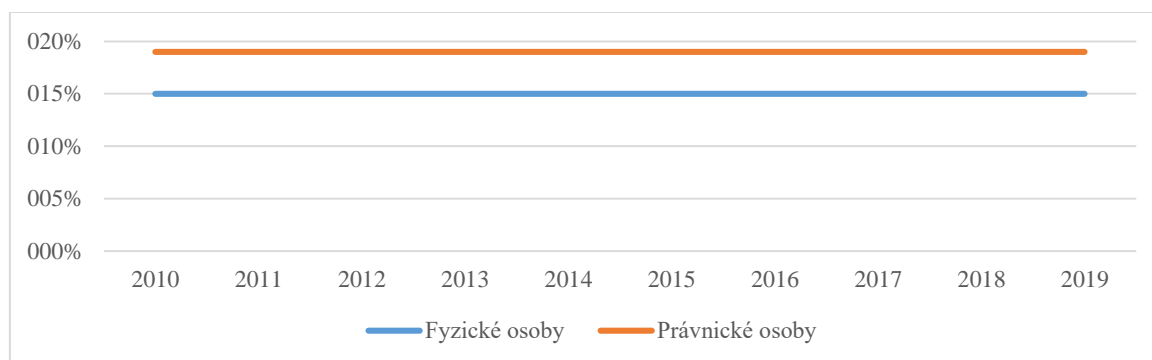
Každá krajina si určuje úroveň daňového zaťaženia samostatne na základe ekonomickej, hospodárskej a daňovej politiky danej krajiny. Reálne sa dane a ich výška nestanovujú rovnaké pre každého, ale sú určené určitým percentom z daňového základu, ktorý tvorí rozdiel medzi príjmami a výdavkami spoločnosti. Jednotlivé daňové subjekty sa výške daní prispôbujú rôznymi spôsobmi. Medzi takéto spôsoby možno zaradiť:

- redukcii výdavkov,
- výber odpisového plánu,
- rast pracovného úsilia.

Prirodzenou snahou daňových subjektov je platiť čo najnižšie dane, pričom k redukcii daní sa snažia využívať hlavne legálne prostriedky formou daňovej optimalizácie.²⁸

Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Českej republike v hodnotenom období rokov 2010 až 2019 je uvedená na nasledujúcom grafe č. 1.

Graf č. 1. - Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Českej republike



Prameň: OECD, 2020c

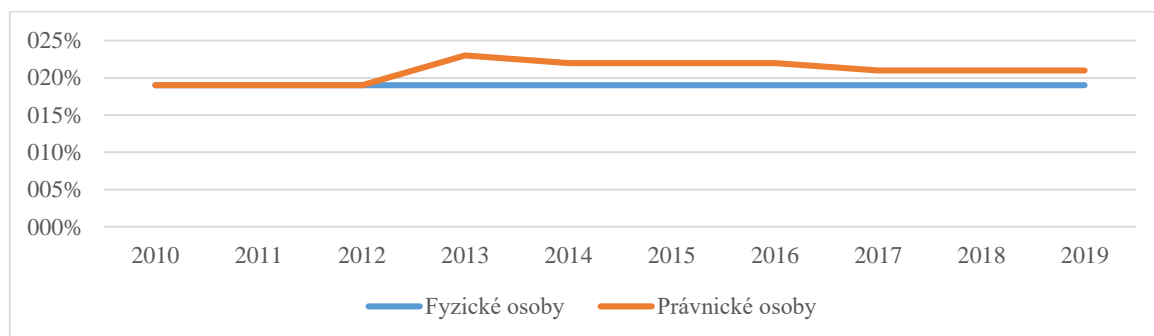
²⁷ Rada EÚ. 2016. Smernica Rady EÚ 2016/1164 z 12. júla 2016. In *Úradný vestník Európskej únie*. [online]. 2016. [cit. 2016-12-12]. Dostupné na internete: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016L1164&from=SK>>.

²⁸ LÉNÁRTOVÁ, G. 2015. *Daňové systémy*.

V hodnotenom období rokov 2010 až 2019 sa tak daň z príjmu fyzických osôb, ako aj daň z príjmu právnických osôb nemenila a v rámci Českej republiky (ČR) bola daň z príjmu fyzických osôb na úrovni 15 % a daň z príjmu právnických osôb na úrovni 19 %.

Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v SR v hodnotenom období rokov 2010 až 2019 je uvedená na nasledujúcom grafe č. 2.

Graf č. 2. - Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Slovenskej republike



Prameň: OECD, 2020c

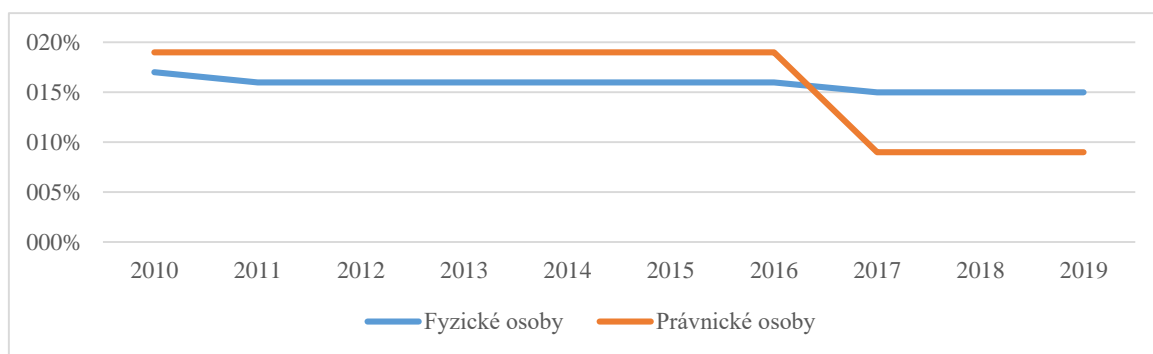
V hodnotenom období rokov 2010 až 2019 sa daň z príjmu fyzických osôb nemenila a bola na úrovni 19 % a aj daň z príjmu právnických osôb sa nemenila a v rámci ČR bola daň z príjmu fyzických osôb na úrovni 15 % a daň z príjmu právnických osôb na úrovni 19 %.

Daň z príjmu právnických osôb bola až do roku 2012 na úrovni 19 %. Následne došlo v ČR k nárastu dane z príjmu právnických osôb na 23 %. Pokles na 22 % zaznamenávame v roku 2017 a od tohto obdobia nedošlo v ČR k zmene uvedenej dane z príjmu právnických osôb.

Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Maďarsku v hodnotenom období rokov 2010 až 2019 je uvedená na nasledujúcom grafe č. 3.

U daní z príjmu právnických osôb evidujeme v roku 2017 v Maďarsku k poklesu dane z príjmu právnických osôb z 19 % na 9 %. U daní z príjmu fyzických osôb došlo v roku 2011 k poklesu dane o 1 % a následne v roku 2017 k zníženiu o ďalšie percento, čím sa uvedená daň z príjmu fyzických osôb dostala v Maďarsku na úroveň 15 %.

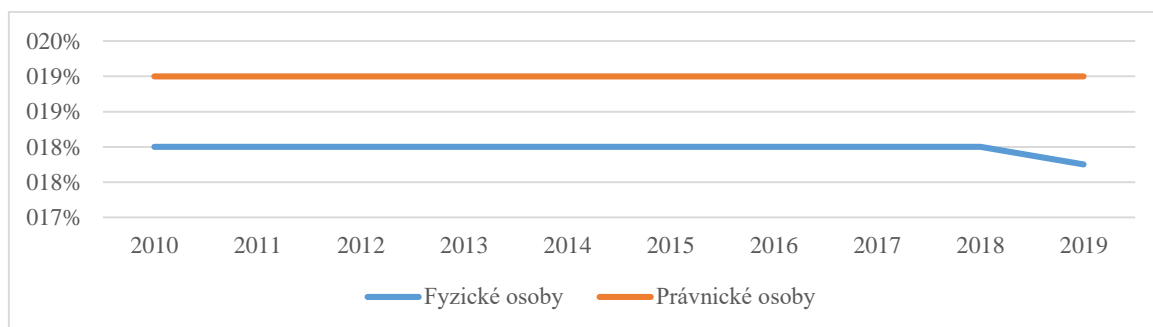
Graf č. 3. - Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Maďarsku



Prameň: OECD, 2020c

Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Poľsku v hodnotenom období je uvedená na nasledujúcom grafe č. 4.

Graf č. 4.- Výška daňového zaťaženia fyzických a právnických osôb v Poľsku



Prameň: OECD, 2020c

Výška dane z príjmu právnických osôb v skúmanom období bola v Poľsku na rovnakej úrovni, a to 19 %. Výška dane z príjmu fyzických osôb bola v hodnotenom období do roku 2018 na úrovni 18 % a v roku 2019 došlo k miernemu poklesu na úroveň 17,75 %.

V hodnotenom období v jednotlivých krajinách Vyšehradskej skupiny bola daň z príjmu až do roku 2012 rovnaká, a to na úrovni 19 %. V roku 2013 SR pristúpila k zvýšeniu uvedenej dane na 23 %, pričom táto daň v SR klesala na 22 % v roku 2017 a od tohto obdobia je uvedená daň v rovnakej výške. Naopak v Maďarsku v roku 2017 došlo k poklesu dane z príjmu právnických osôb na 9 %, čím sa Maďarsko stalo krajinou s najnižšou daňou nielen v rámci Vyšehradskej skupiny, ale aj celej Európskej únie. Poľsko a ČR si v celom hodnotenom období udržali daň z príjmu na rovnakej úrovni, a to 19 %. Z uvedeného vyplýva, že najvyššiu

daň z príjmov právnických osôb má SR (v roku 2019 to bolo 22 %), a naopak najnižšiu výšku dane z príjmov právnických osôb má Maďarsko (v roku 2019 to bolo 9 %).

U daní z príjmov fyzických osôb bola uvedená daň najvyššia v rámci SR, a to na úrovni 19 % počas celého hodnoteného obdobia. Druhú najvyššiu daň z príjmu fyzických osôb malo v skúmanom období Poľsko, kde až do roku 2018 bola táto daň vo výške 18 % a v roku 2019 klesla na 17,75 %. V Maďarsku bola uvedená daň bola na začiatku obdobia v roku 2010 na úrovni 17 %, pričom následne v roku 2011 klesla na 16 % a v roku 2017 klesla na 15 %. ČR mala v hodnotenom období konštantnú výšku dane z príjmu fyzických osôb, a to na úrovni 15 %. ČR a najmä Maďarsko sa snažili nižším daňovým zaťažením prilákať zahraničných investorov a zároveň podporovať hospodársky rast krajiny.

Naopak SR hlavne z dôvodu finančnej krízy, ktorej následkom bolo zvýšenie celkového zadĺženia krajiny pristúpila k zvýšeniu dane z príjmu právnických osôb. Zámerom bolo dosiahnuť vyššie príjmy s cieľom:

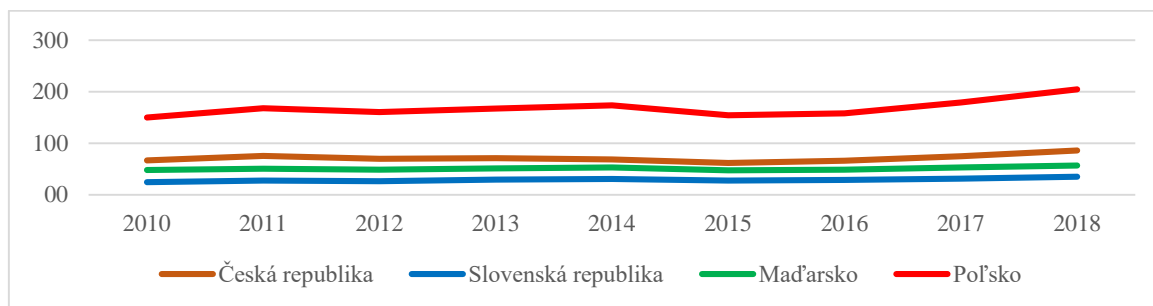
- konsolidovať stav verejných financií,
- znížiť celkové úverové zadĺženie krajiny,
- nájsť finančné prostriedky potrebné na sociálnu politiku vlády,
- dosiahnuť vyrovnaný rozpočet do roku 2019.

Avšak aj napriek zvýšeniu daňového zaťaženia sa SR nepodarilo v uvedenom roku dosiahnuť vyrovnaný rozpočet a vzhľadom na nástup koronakrízy v roku 2020 sa vyrovnané rozpočtové hospodárenie SR odložilo.

Analýza výberu daní v krajinách V4 v rokoch 2010 – 2018

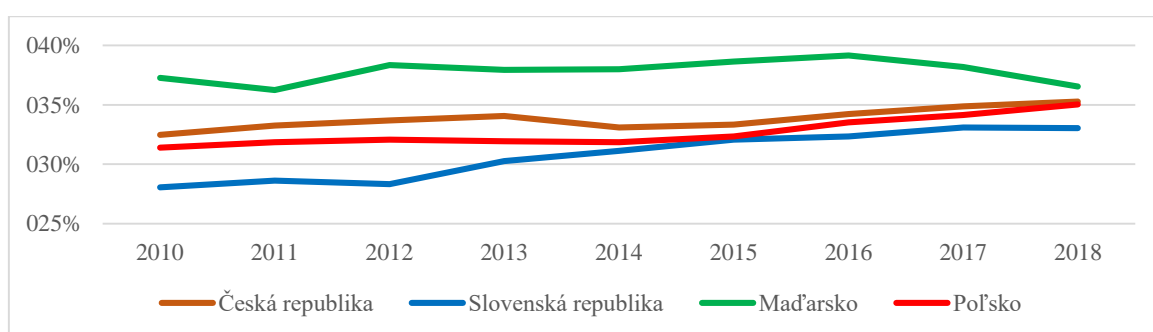
V tejto časti analyzujeme v jednotlivých krajinách V4 výber daní v hodnotenom období rokov 2010 až 2018. Vývoj dokumentujú grafy č. 5. a č. 6.

Graf č. 5. - Výber daní v krajinách Vyšehradskej skupiny (v mil. USD)



Prameň: OECD, 2020e

Graf č. 6. - Výber daní v krajinách Vyšehradskej skupiny (v % HDP)



Prameň: OECD, 2020e

Českej republike sa v rokoch 2010 až 2013 darilo postupne vyberať vyšší objem daní. Po poklese v roku 2014 nastal opätovne nárast výberu daní, ktorý naďalej pokračoval až do roku 2018.

Slovenskej republike sa v rokoch 2010 a 2011 darilo postupne vyberať viac daní. Po poklese objemu daní v roku 2012 sa v nasledujúcich rokoch na Slovensku vyberalo viac daní, pričom vo vzťahu k hrubému domácomu produktu sa SR približovala úrovni Českej republiky, Maďarska a Poľska (ale ich úroveň nedosiahla).

V Maďarsku došlo v roku 2011 k poklesu výberu daní, a následne v roku 2012 pozorujeme nárast výberu daní, pričom v rokoch 2013 až 2016 tento výber stagnoval a od roku 2016 až do roku 2018 nastal v Maďarsku pokles výberu daní. Čiastočne to mohlo byť spôsobené aj výrazným znížením sadzby dane z príjmu právnických osôb.

V Poľsku v rokoch 2010 až 2015 uvedený výber daní mierne stagnoval a od roku 2016 do roku 2018 nastal mierny nárast vo výbere daní, pričom Poľsko sa postupne v priebehu hodnoteného obdobia priblížilo k druhej najúspešnejšej krajine vo výbere daní v rámci Vyšehradskej skupiny (na Českú republiku).

Z uvedeného vyplýva, že vývoj daňového mixu je najpriaznivejší v Maďarsku (aj napriek poklesu v rokoch 2016 až 2018) a najmenej priaznivý v Slovenskej republike.

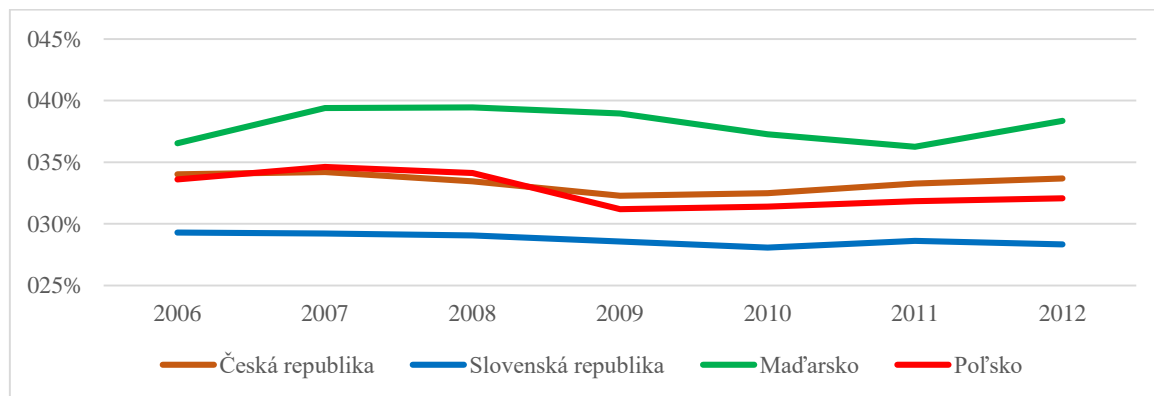
Vplyv finančnej krízy na zdaňovanie v krajinách V4

V roku 2008 vypukla v USA finančná kríza, ktorá sa následne preniesla aj do celého sveta a zasiahla mimoriadnym spôsobom svetové hospodárstvo. Jednotlivé krajiny sa snažili prijímať opatrenia, aby v čo najväčšej miere znižovali následky tejto svetovej finančnej a hospodárskej krízy. Uvedená kríza mala za následok pokles rastu hrubého domáceho produktu v jednotlivých krajinách.

Štáty Vyšehradskej skupiny nepristúpili v skúmanom období k znižovaniu jednotlivých daní ako k nástroju na riešenie následkov finančnej a hospodárskej krízy. Ich jednotlivé opatrenia vo väčšej miere vyplývali aj z opatrení, ktoré boli prijímané vo všetkých krajinách Európskej únie (dopady finančnej a ekonomickej krízy boli totiž globálne).

Vplyv finančnej a hospodárskej krízy na zdaňovanie v jednotlivých krajinách **Vyšehradskej skupiny** je možno vidieť na výbere daní v predkrízovom a pokrízovom období rokov 2006 až 2012 (graf č. 7.).

Graf č. 7. - Výber daní v krajinách počas finančnej krízy (v % HDP)



Prameň: OECD, 2020e

V uvedenom hodnotenom období rokov 2006 až 2012 došlo v roku 2007 vplyvom finančnej a hospodárskej krízy k určitému poklesu výberu daní vo všetkých krajinách Vyšehradskej skupiny.

Tento pokles sa zastavil:

- v Českej republike v roku 2009,
- v Slovenskej republike v roku 2010,

- v Poľsku v roku 2009,
- v Maďarsku v roku 2009.

Následne začal vo všetkých týchto krajinách opätovne stúpať, pričom okrem ČR do roku 2012 nedosiahol úroveň predkrízového výberu daní. V SR došlo v roku 2012 k opätovnému poklesu výberu daní.

Pokles vo výbere daní v období finančnej a hospodárskej krízy (roky 2007 až 2010) predstavoval:

- v Českej republike 1,73 % HDP,
- v Slovenskej republike 1,14 % HDP,
- v Maďarsku 2,12 % HDP,
- v Poľsku 3,21 % HDP.

Z uvedeného vyplýva, že najväčší pokles vo výbere daní vyjadrený v % hrubého domáceho produktu zaznamenalo Poľsko, a naopak najmenší pokles vo výbere daní vyjadrený v % hrubého domáceho produktu zaznamenala Slovenská republika.

ZÁVER

Daňové úniky sú vo väčšine prípadov spoločnosťou odsudzované, avšak aj napriek tomu existujú vo všetkých krajinách. Z racionálneho správania z ekonomickej teórie vyplýva, že cieľom každého ekonomického subjektu je maximalizácia zisku pri minimalizácii nákladov. Základným motívom vzniku daňových únikov je rozpor medzi záujmami štátu vyberať primerané dane a záujmami daňových subjektov minimalizovať vlastné daňové zaťaženie.

V prvej kapitole som sa venovala teoretickému vymedzeniu pojmov daňová optimalizácia a daňový únik, pričom som vychádzala z domácej i zahraničnej odbornej literatúry. Súčasný trend eliminácie daňových únikov v krajinách V4 sú súčasťou druhej kapitoly. Zamerala som sa na úroveň daňového zaťaženia v krajinách V4, kde som zistila, že daň z príjmu bola až do roku 2012 vo všetkých krajinách V4 rovnaká, a to na úrovni 19%. Potom pristúpili jednotlivé krajiny k zvyšovaniu alebo znižovaniu. Najvyššiu daň z príjmov právnických osôb mala Slovenská republika a naopak najnižšiu malo Maďarsko. Poľsko a Česká republika si v hodnotenom období udržali daň z príjmu na rovnakej úrovni. U daní z príjmov fyzických osôb bola najvyššia v Slovenskej republike, druhú najvyššiu malo Poľsko, potom nasledovalo Maďarsko a najnižšiu mala Česká republika, ktorá mala v hodnotenom období konštantnú výšku. Ďalšia časť tejto kapitoly je zameraná na analýzu výberu daní. Najvyšší výber daní bol zaznamenaný v Maďarsku, Poľsko sa v priebehu hodnoteného obdobia dostalo na druhé miesto, po ňom nasleduje ČR a najnižší výber daní bol v Slovenskej republike. Vplyvu finančnej krízy na zdaňovanie v krajinách V4 som sa venovala v poslednej časti druhej kapitoly, kde som prostredníctvom grafu zobrazila výber daní v uvedených krajinách počas finančnej krízy. Najväčší pokles vo výbere daní vyjadrený v % hrubého domáceho produktu zaznamenalo Poľsko, a naopak najmenší pokles vo výbere daní vyjadrený v % hrubého domáceho produktu zaznamenala SR.

Problematika daňových únikov a výberu daní je spojená s tieňovou ekonomikou. Daňové úniky sú jej súčasťou a príjmy z jej činností sú najčastejšie tými, ktoré nie sú zdaňované. Veľmi dôležité je v tejto súvislosti aj prehĺbovanie medzinárodnej spolupráce a informatizácia systému správy daní, ktorá eliminuje nepresné údaje v daňových priznaniach a umožňuje efektívnejšiu analýzu odhaľovania daňových únikov.

Zoznamy bibliografických odkazov

1. BABČÁK, V. 2010. *Daňové právo Slovenskej republiky*. Ružomberok: Vydavateľstvo EPOS, 2010. 640 s. ISBN 978-80-8057-851-0
2. BURÁK, E. 2004. *Daňové plánovanie a daňové výdavky*. Ružomberok: Vydavateľstvo EPOS, 2004. 267 s. ISBN 80-8057-612-2
3. JAKÚBEK, P. – GUZOŇOVÁ, V. 2011. *Základy daňovníctva*. Dubnica nad Váhom: DTI, 2011. 139 s. ISBN 978-80-89400-31-7
4. KOLEMBUS, A. 2017. *Daňová optimalizácia*. Bratislava: Poradca s.r.o., 2017. 120 s. ISBN 978-80-8162-030-0
5. KUBICOVÁ, J. 2010. Medzinárodný daňový režim Slovenskej republiky z hľadiska opatrení proti vyhýbaniu sa dani z príjmu. In *Financie a riziko : zborník príspevkov z XII. ročníka medzinárodnej vedeckej konferencie*. [elektronický zdroj]. 2010. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM. s. 211-220. [cit. 2016.05.12.]. ISBN 978-80-225-3089-7.
6. LÉNARTOVÁ, G. 2015. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo Ekonóm, 2015. 297 s. ISBN 978-80-225-4029-2
7. MACHÁČEK, I. 2019. *Optimalizace daně z příjmů fyzických osob. Postupy, jak platit co nejnižší daň*. Praha: ANAG, 2019. 250 s. ISBN 989-45-2398-945-2
8. OECD, 2020a. *Inflation (CPI)*. [on-line]. [cit. 18.05.2020]. Dostupné na internete: <<https://data.oecd.org/price/inflation-cpi.htm>>
9. OECD, 2020b. *Short-term interest rates*. [on-line]. [cit. 19.05.2020]. Dostupné na internete: <<https://data.oecd.org/interest/short-term-interest-rates.htm>>
10. OECD, 2020c. *Central government personal income tax rates and thresholds*. [on-line]. [cit. 19.05.2020]. Dostupné na internete: <https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=TABLE_I1>
11. OECD, 2020d. *Statutory corporate income tax rate*. [on-line]. [cit. 19.05.2020]. Dostupné na internete: <<https://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=78166>>
12. OECD, 2020e. *Tax revenue*. [on-line]. [cit. 19.05.2020]. Dostupné na internete: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>
13. ORVISKÁ, M. 2005. *Sociálno-ekonomická a inštitucionálna analýza tieňovej ekonomiky a daňových únikov*. Banská Bystrica: Fakulta financií UMB, 2005. ISBN: 80-8083-116-5.
14. PÚRY, F. 2007. *Daňový únik – meze legálnej optimalizácie*. Praha: C. H. Beck, 2007. 178 s. ISBN 978-80-7179-850-7

15. Rada EÚ. 2016. Smernica Rady EÚ 2016/1164 z 12. júla 2016. In *Úradný vestník Európskej únie*. [online]. 2016. [cit. 2016-12-12]. Dostupné na internete: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016L1164&from=SK>>.
16. SEIFFERT M. 1996. *Život na hraně zákona aneb jak se neplatí daně*. In Ekonom.- č. 18
17. SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. *Daňová teória a politika I*. Bratislava: IuraEdition, 2011. 260 s. ISBN 9788080784072
18. SOPKOVÁ, E. 2002. *Daňové zaťaženie možno optimalizovať*. In *Acta Oeconomica*. Roč. 2002, č. 12, s. 113-117, ISSN 2585-8785
19. STIERANKA, J. 2016. *Daňové úniky a daňová kriminalita v Slovenskej republike*. Ružomberok: Vydavateľstvo EPOS, 2016. 360 s. ISBN 978-80-5620-147-3
20. ŠIMONOVÁ, J. 2017. *Daňové úniky v Slovenskej republike*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2017. 176 s. ISBN 978-80-8168-603-0
21. ŠIROKÝ, J. et al. 2008. *Daňové teórie s praktickou aplikáci*. Bratislava – C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 80-7400-005-8
22. ŠOLTÉSOVÁ, E. 2020. Efektívnosť daňovej správy a daňové úniky. *Finančné trhy* 1/2020. ISSN 1336-5711
23. ŠOLTÉSOVÁ, E. 2020. Legislatívne zmeny na dani z príjmov fyzických osôb v SR. *Finančné trhy* 2/2020. ISSN 1336-5711
24. VÁLEK, J. 2015. *Aktuálne trendy v oblasti zdaňovania vo vybraných krajinách Európskej únie*. [on-line]. [cit. 16.05.2020]. Dostupné na internete: <ftp://193.87.31.84/0207614/2015_3_sept_FT_Valek.pdf>
25. ZUBALOVÁ, A. – GERULOVÁ L. – GEŠKO, M. 2012. *Daňové teórie a ich využitie v praxi: daňová teória a politika II*. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava : IuraEdition, 2012. 198 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-487-4.

Kontaktné údaje:

Ing. Erika Šoltéssová

doktorandka v externej forme štúdia

Katedra financií, Národohospodárska fakulta, email: erika.soltesova@gmail.com

Ekonomická univerzita v Bratislave

Dolnozemska cesta 1, 852 35 Bratislava, Slovenská republika