MERANIE EFEKTIVITY DAŇOVEJ SPRÁVY V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Zuzana Janušková*

Rôzni autori uvádzajú rôzne požiadavky na daňové systémy. Tieto požiadavky nie sú záväzne dané, ale postupne sa menili spolu s vývojom daňových systémov. V súčasnosti sa do popredia dostáva 5 základných kritérií „dobrých daní“:

- spravodlivosť,
- efektívnosť,
- pozitívne vplyvy na ekonomické chovanie subjektov, resp. obmedzenie negatívnych vplyvov (daňové stimuly),
- správne pôsobenie na makroekonomické agregáty (makroekonomická pružnosť),
- právna usporiadanosť a politická prehľadnosť.

Spravodlivosť nie je ekonomickou kategóriou, preto ekonóm nemôže hodnotiť, čo spravodlivé je a čo nie. **Princíp spravodlivosti** vychádza z predpokladu, že ľudia budú platiť dane proporcionálne k svojim schopnostiam. Skupiny s vyššími príjmami sa zdaňujú progresívnou daňou z príjmu, tzn., že budú platiť vyššie dane, ako skupiny s nižšími príjmami.

Spravodlivé dane sa ukladajú na základe jedného z dvoch princípov a to:

- princípu platobnej schopnosti – bohatí platia viac, chudobní menej,
- princípu prospechu – poplatníci získajú za dane protihodnotu od štátu.

Podľa **zásady úžitku** je spravodlivý ten daňový systém, v ktorom každý daňovník prispieva daňami podľa úžitku, ktorý má z verejných statkov. Daňová spravodlivosť však na druhej strane vyžaduje, aby príspevok jednotlivca bol odvodený od jeho disponibilných príjmov tak, že bude predstavovať zhruba rovnako intenzívne pociťovanú újmu zo straty, ktorá vyplynie zo zaplatenia dane. V tomto prípade hovoríme o **zásade platobnej schopnosti**, ktorá má dve roviny:

* Ing. Zuzana Janušková, Daňový Úrad I. , ul. Janka Kráľa, Žilina
tel.: +421 903 257 449
e-mail: zuzana.januskova@gmail.sk

- jednotlivci s rovnakou platobnou schopnosťou by mali platiť rovnako – horizontálna spravodlivosť,
- jednotlivci s vyššou platobnou schopnosťou by mali platiť viac – vertikálna spravodlivosť.

Princíp **daňovej efektívnosti** je založený na predpoklade, že daňový výnos bude vyšší, než náklady na správu dane. Daňové náklady by pritom mali byť čo najnižšie. Zdrojmi neefektívnosti sú: daňová distorzia a administratívne náklady správcov daní.

V daňovej teórii je optimálna daňová štruktúra taká štruktúra, ktorá súčasne rešpektuje obidva protirečivé princípy – efektívnosť a spravodlivosť – a hľadá medzi nimi kompromis. Ide o riešenie dvoch problémov:

- hľadanie paretovskej efektívnosti,
- maximalizácie spoločenského blahobytu.

Paretovská efektívnosť je definovaná: Dané ekonomické usporiadanie je efektívne vtedy, ak nemôže nastať taká zmena, pri ktorej by niekto získal bez toho, aby pritom niekto alebo niektorí stratili. To znamená, že je možné zvýšiť uspokojenie jednej osoby bez toho, aby sa neznížilo uspokojenie niekoho iného.

Princíp **daňových stimulov** ovplyvňuje ekonomické správanie podnikateľských subjektov. Pokiaľ majú dane ovplyvňovať správanie daňovníkov, je potrebné aby ho stimulovali „správnym smerom“, t.j. majú vytvárať správne stimuly.

Dane môžu krátkodobo pôsobiť na dopyt súkromného sektoru tak, že odčerpajú väčšiu, alebo menšiu časť z jeho objemu. Hovoríme, že dane pružne reagujú na rast hrubého domáceho produktu. Ak má celkový dopyt vplyv na stabilitu, tak dane môžu byť použité ako stabilizátory. Daňová politika sa tak stáva súčasťou **makroekonomickej politiky**.

Daňové princípy podľa Lénártovej môžeme rozdeliť do štyroch skupín¹:

- **fiškálne – rozpočtové princípy** – zahŕňajú požiadavku dostatočnosti daňových výnosov a schopnosti ich rasti,
- **wticko – sociálne princípy** – obsahujú požiadavky všeobecnosti zdanenia a spravodlivosti,
- **hospodársko – politické princípy** – obsahujú požiadavky aktívnej a pasívnej flexibilitnosti zdanenia a daňovej neutrality,
- **daňovo – právne a technické princípy** – zahŕňajú princípy jednoznačnosti, jasnosti, nerozpornosti a zrozumiteľnosti.

Existuje veľa pohľadov na daňové princípy. Autori sa vo svojich prácach líšia skôr v podrobnostiach rozpracovania jednotlivých princípov, ako v podstate a obsahu. V súčasnosti sa za základné požiadavky kladené na daňový systém považujú princíp spravodlivosti a efektívnosti.

¹ Lénártová, G.: Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004, s. 116

Dane predstavujú presun peňažných prostriedkov od fyzických a právnických osôb do štátneho rozpočtu. Tento presun sa však nezaobíde bez ďalších, dodatočných nákladov. Tieto náklady znižujú celkový efekt pre ekonomiku, tzn. vyvolávajú neefektívnosť. Cieľom daňových systémov je túto neefektívnosť znížiť na minimum.

Neefektívnosť daňového systému je spôsobovaná dvoma druhmi daňových nákladov:

- priamymi a nepriamymi administratívnymi nákladmi.
- nadmerným daňovým bremenom.

Vyššie uvedené náklady majú odlišný charakter. Administratívne náklady predstavujú výdavky na potreby daňových úradov a náklady daňových poplatníkov. **Priame administratívne náklady** predstavujú náklady spojené s daňami na strane verejného sektora. Patria sem náklady štátnej správy na organizáciu daňového systému, na evidenciu daňových poplatníkov, výber daní, kontrolu, náklady na štatistický úrad, súdne výdavky, atď. Priame administratívne náklady sú tým vyššie, čím je daňový systém zložitejší, čím je vyšší počet daňových sadzieb, daňových výnimiek a iných okolností. **Nepriame administratívne náklady** nesie súkromný sektor. Patria sem čas a peniaze daňovníkov vydané na zoznámenie sa s daňovým zákonom, peniaze vynaložené na daňových poradcov, na daňové priznania a na ďalšie náklady, súvisiace s daňami. Čím je daňový systém zložitejší, tým sú tieto náklady vyššie.

Okrem administratívnych nákladov vznikajú v ekonomike ešte ďalšie náklady, ktoré znižujú jej efektívnosť. Jednými z nich sú náklady **distorzie**, ktoré vznikajú pri zavedení nových daní.

Nové dane spôsobujú zmeny v cenách, výnosoch a úžitkoch. Ceny pri zavedení novej dane sa zvýšia, ale zníži sa výnos z objektu dane (napr. spotrebná daň zvýši cenu daného tovaru, ale zníži výnos z jeho výroby, daň z príjmov zvýši cenu práce, ale zníži čistú mzdu a pod.).

Všetky zmeny v daniach majú vplyv na správanie daňových subjektov. Vlastnosťou väčšiny daňovníkov je snaha o čo najväčšie zníženie daňového zaťaženia. Keď toto zníženie nie je možné, zvolia daňovníci **substitúciu**. Nahradia zdaňované tovary inými tovarmi, rozhodnú sa využívať viac voľného času na úkor práce, umiestnia výrobu do iných odvetví, atď. Substitúcia vzniká **nadmerným daňovým bremenom**. Daňové subjekty prispôbia svoje správanie tak, aby sa vyhli dani, pričom im vznikne strata úžitku z objektu dane.

Na meranie efektivity a výkonnosti môže byť použitých niekoľko metód. Sú to napr. Balanced Scorecard, Benchmarking, EFQM Excellence model, Goal Question Metric a pod. Balanced Scorecard (karta vyrovnaných výkonov, ďalej len „KVV“) sa v posledných rokoch stala široko používanou metódou ako štruktúrovaný spôsob poskytovania výkonnostných charakteristík posudzovaných z viacerých pohľadov.

KVV sleduje výkonnosť zo štyroch základných pohľadov: interné procesy, primárne procesy, inovácia a klient – externé procesy. Daňová správa sa začala zaoberať myšlienkou sledovania výkonnosti pred niekoľkými rokmi v rámci projektu, ktorý bol realizovaný v spolupráci s holandskou daňovou správou. Na základe tejto spolupráce daňová správa začala aplikovať meranie výkonnosti formou KVV od roku 2004.

Metóda KVV sa opiera o aplikáciu ekonomických pojmov ako je merateľný cieľ, produktivita, výkon, efektívnosť, kvalita, účelnosť, včasnosť a pod. Takýto systém je vlastne nepretržitým procesom stanovovania cieľov, ich napĺňania, kontrolovania a hodnotenia. Inými slovami tento systém umožňuje kvalifikovanejšie rozhodovanie, motiváciu k výkonom, zodpovednosť, stotožnenie sa s cieľmi organizácie apod. Zároveň však núti k vyšším stupňom komunikácie vo vnútri organizácie, ako aj ku komunikácii s verejnosťou. Karta vyrovnaných výkonov je v pravidelných mesačných, štvrtročných a ročných intervaloch vyhodnocovaná na úrovni daňových úradov, pracovísk daňového riaditeľstva a daňového riaditeľstva. KVV je zameraná na 4 proces:

- hlavné procesy (financie)
- interné procesy
- externé procesy (zákazník)
- rozvoj

Kľúčovými ukazovateľmi Karty vyrovnaných výkonov sú:

v rámci hlavných procesov:

- **plnenie plánu daňových príjmov a odvodov**

V rámci tohto ukazovateľa je potrebné:

- ✚ sústrediť sa na subjekty, ktoré nepredložili daňové priznanie v lehote (vyzvať platiteľov DPH, ktorí nepodali DP do 30 pracovných dní od zákonnej lehoty na podanie DP),
- ✚ sústrediť sa na subjekty, ktoré neplatia preddavky (upozorniť subjekty, ktoré neuhradili mesačné preddavky na daň do 15 pracovných dní od splatnosti nasledujúceho preddavku, dosiahnuť minimálne 99,3%-né plnenie úhrad predpísaných odvodov z prevádzkovania hazardných hier),
- ✚ znížiť percento neplatiacich subjektov na 4% (dosiahnuť dobrovoľné plnenie daňových povinností na úrovni najmenej 96% z priznaných daňových príjmov).

v rámci interných procesov:

- **zvýšenie efektivity kontroly daní a daňovej exekúcie**

Na splnenie tohto ukazovateľa je potrebné:

- ✚ venovať zvýšenú pozornosť plánovaciemu procesu (dosiahnuť objem nálezov v celkovej výške 165 mil. EUR, dosiahnuť efektívnosť daňových kontrol vo výške 50%, zamerať miestne zisťovania na kontrolu ERP v počte aspoň 15000),
- ✚ dosiahnuť plánovaný objem vymôžených nedoplatkov (plnenie výšky smerného čísla vymáhania daňových nedoplatkov minimálne 119499 tisíc EUR, zvýšiť efektívnosť exekučnej činnosti na 25%, vykonať minimálne 101 dražieb hnutelných a nehnuteľných vecí),
- ✚ využívať medzinárodnú výmenu informácií (dosiahnuť úroveň 90% spracovaných žiadostí o poskytnutie informácií zo zahraničia týkajúcich sa intrakomunitárnej DPH vybavených v lehote 1 mesiaca, dosiahnuť 90% odpovedí na žiadosti o poskytnutie informácií zo zahraničia týkajúcich sa DPH vybavených v lehote 1 mesiaca).

- **zvýšenie efektivity správy :**

- ✚ zabezpečením jednotnosti aplikácie daňových predpisov (dodržiavať procesné a hmotnoprávne predpisy pri vydávaní rozhodnutí správcom dane,
- ✚ zefektívnením spravovania DP (dosiahnuť 100% spracovanie DP skenovaním, spracovať v APV DIS podané daňové priznania k dani z príjmov a DPH v lehote stanovenej interným predpisom, dosiahnuť minimálne 99% spracovanie DP DPH exportovaných skenovacím oddelením do 2 pracovných dní od dátumu skenovania na DÚ),
- ✚ zefektívnením činnosti štátneho dozoru (minimálne 8% z dozorov typu vyhľadávacej činnosti zamerať na odhaľovanie nedodržiavania zákonných podmienok platných v súvislosti so všeobecnou licenciou vydanou MF SR).

v rámci externých procesov:

➤ **zvýšenie úrovne služieb poskytovaných verejnosti a to formou:**

- ✚ zvýšenia informovanosti daňových subjektov (vypracovať a zverejniť na internete pre daňové subjekty 10 informačných materiálov k problematike daní, na DÚ uskutočniť minimálne 1 konzultačný deň pre daňové subjekty),
- ✚ zabezpečenia rozširovania a skvalitňovania elektronických služieb pre daňové subjekty (vybaviť 82% dopytov prostredníctvom e_Tax k daňovej problematike v lehote 30 dní, zlepšiť elektronické služby daňovým subjektom).

v rámci rozvoja:

➤ **zvýšenie profesionality zamestnancov:**

- ✚ udržanie súčasnej miery fluktuácie (objektívizovať počet zamestnancov daňových orgánov, vytvoriť a zaviesť nové pravidlá odmeňovania, zabezpečiť inovované vstupné vzdelávanie pre novoprijatých zamestnancov),
- ✚ prehlbovanie kvalifikácie zamestnancov daňových orgánov vzdelávaním (odborné vzdelávanie manažérov daňových orgánov minimálne 2 dni v priemere, prehlbovanie kvalifikácie ostatných zamestnancov daňových orgánov,
- ✚ poskytovanie informácií o výsledkoch vnútorných kontrol (zvýšiť informovanosť zamestnancov daňových orgánov o výsledku vnútorných kontrol).

➤ **inovácia daňovej správy:**

- ✚ inovácia daňového informačného systému (implementácia ŠDS, implementácia DKS)
- ✚ organizačná centralizácia riadenia všetkých IT procesov (implementácia ITIL u všetkých IT procesov),
- ✚ zlepšenie riadenia zmien a kvality interných výkonov na daňových orgánoch SR (zvýšenie úrovne projektového riadenia v organizácii, zlepšenie procesov daňovej správy, inovácia KVV-1.etapa),
- ✚ zvýšenie efektívnosti daňových orgánov realizáciou Reformy daňových orgánov SR po schválení RV UNITAS a po prijatí novely zákona č.150/2001 Z. z. o daňových orgánoch (realizácia reformy daňových orgánov).

Aplikácia KVV do prostredia daňovej správy je cesta k efektívnemu zabezpečeniu hlavného poslania daňovej správy, ktorým je výber daní minimálne v rozsahu stanovenom štátnym rozpočtom (dosiahnutie plánovanej úrovne predstavuje tzv. kritický faktor úspechu) pri primeraných spoločenských nákladoch, pričom sa opiera o aplikáciu takých ekonomických pojmov ako je merateľný cieľ, produktivita, výkon, efektívnosť, kvalita, účelnosť, včasnosť a pod. Používaný ukazovateľ výkonnosti DR SR Karta vyrovnaných výkonov je postavený na meraní výkonov jednotlivcov za základné procesy daňovej správy, t.j. kontrolná činnosť, exekučná činnosť a meranie výkonov komplexne. Jeho hlavnou úlohou je odhaliť kapacitné a štrukturálne rezervy hlavných činností DS SR a zároveň otestovať a pripraviť pracovníkov na budúcu štandardizáciu výkonov.

Medzi **silné** stránky systému KVV patrí:

- komplexnosť indikátorov za všetky procesy v DS,
- prehľadnosť, zrozumiteľnosť a schematickosť,
- dostupnosť a praktickosť na horizontálnom ako aj vertikálnom stupni riadenia,
- aktivácia činností najmä v oblasti daňovej kontroly, daňovej exekúcie a správy daní,
- prehĺbenie väzby na odmeňovanie a objektivizácia odmeňovania,
- vznik komplexného hodnotiaceho systému k meraniu výkonov DS.

Medzi **slabé** stránky uvedeného systému patrí:

- veľký dôraz na hlavné procesy,
- nevyrovnanosť jednotlivých ukazovateľov (počet aj význam),
- negatívny jav prameniáci z orientácie na dosiahnutie výkonu za každú cenu.

Použitá literatúra:

Lénártová, G.: Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004

Intranet daňovej správy