

## Spolupráca členských štátov Európskej únie pri odhaľovaní daňových podvodov

Anna SCHULTZOVÁ\*

---

### Cooperation of Europe Union Member States in Uncovering of Tax Frauds

#### Abstract

*The Europe Union member states concentrate more and more at uncovering circle frauds. The amount of this frauds increases constantly. Because the mechanism of these frauds suppose their realisation in at least two Europe Union member states, international cooperation of tax administrations becomes necessary. Tax administrations of member states will have to cooperate more closely, better share mutual experiences in uncovering tax frauds, be able to adopt new methods of tax criminals more flexible (including circle frauds area) in future. There was already a document worked out by Europe Union member states for this purpose, which helps the tax administrations of member states to uncover frauds in particular in value added tax (VAT) area.*

**Keywords:** *taxable information, taxable information exchange, cyclic VAT fraud*

**JEL Classification:** H26

---

#### Úvod

Vstupom ďalších desiatich štátov do Európskej únie v roku 2004 došlo nielen k podstatnému rozšíreniu územnej rozlohy EÚ, ale aj k rozšíreniu relatívne veľkého potenciálu podnikateľských subjektov a tým aj k nárastu ich vzájomných obchodných vzťahov.

Trh EÚ odstraňuje obchodné prekážky medzi členskými štátmi, stanovuje legislatívne rámce, ktoré jednotlivé štáty už implementovali, resp. v niektorých oblastiach postupne zapracúvajú do svojej národnej legislatívy.

---

\* doc. Ing. Anna SCHULTZOVÁ, PhD, Ekonomická univerzita v Bratislave, Národohospodárska fakulta, Katedra financií, Dolnozemska cesta 1, 852 19 Bratislava 5, e-mail: Schultz@stonline.sk

V uplatňovaní národnej daňovej politiky majú jednotlivé štáty EÚ ponechanú relatívnu voľnosť. Platí to aj v daňovej oblasti, v ktorej sa členské štáty riadia najmä sekundárnym právom EÚ (príslušnými nariadeniami a smernicami), ktorými sa upravuje nevyhnutná spolupráca členských štátov, tak v oblasti jednotlivých druhov daní, ako aj pokiaľ ide o ich správu.

Napriek určitej snahe členských štátov EÚ zachovať vo svojich daňových sústavách niektoré špecifiká týkajúce sa najmä priameho zdanenia, v oblasti nepriamych daní (dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní) dochádza vo vnútornom trhu členských štátov postupne k stále väčšiemu zosúladovaniu princípov zdaňovania tovarov a služieb.<sup>1</sup>

Pri zdaňovaní tovaru medzi registrovanými subjektmi pre daň z pridanej hodnoty (DPH) v členskom štáte sa vo vnútornom trhu EÚ uplatňuje princíp štátu určenia, podľa ktorého DPH platí subjekt v štáte spotreby tovaru. Uvedený princíp však za určitých okolností nie je možné uplatniť, a to ani medzi členskými štátmi Únie. Do úvahy je potrebné brať napríklad členským štátom stanovený limit nadobudnutia tovaru z iného členského štátu, ktorý nadobúda podnikateľský subjekt nezaregistrovaný pre DPH, resp. iná právnická osoba, ktorá nevznikla na účel podnikania. V tomto prípade pri nadobudnutí tovaru do stanoveného limitu (v SR je limit nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pre uvedené subjekty určený hranicou 420 000 Sk v cene bez dane) dochádza k zdaneniu tovaru v štáte pôvodu a až pri jeho dosiahnutí, resp. presiahnutí dôjde k zdaneniu tovaru v štáte určenia.<sup>2</sup>

V spoločnom európskom priestore bez vnútorných daňových a colných hraníc medzi členskými štátmi EÚ je zabezpečený voľný pohyb tovaru, služieb, kapitálu a pracovnej sily, aj keď je tento pohyb pre štáty, ktoré vstúpili do Únie od 1. 5. 2004, na istý čas obmedzený. Vo všeobecnosti však možno konštatovať, že proces globalizácie ekonomiky, ktorým prechádzajú aj členské štáty EÚ, prináša so sebou nárast kapitálových pohybov medzi nimi, a to najmä v podobe zahraničných kapitálových investícií a činností zahraničných podnikov zoskupujúcich sa do nadnárodných spoločností.

S uvoľňovaním režimov kapitálových pohybov medzi štátmi EÚ dochádza nielen k rastu objemu cezhraničných operácií, ale aj k čoraz väčšiemu riziku daňových únikov a k obchádzaniu daňovej povinnosti zo strany niektorých ekonomických subjektov.

<sup>1</sup> Napríklad základné pravidlá právnej úpravy dane z pridanej hodnoty stanovuje *Šiesta smernica Rady Európskej únie č. 77/388/EEC* z 1. januára 1978.

<sup>2</sup> Poznnamenávame, že tento princíp zdaňovania by mal byť nahradený princípom zdanenia v štáte pôvodu, teda v štáte, v ktorom je tovar vyrobený. Daň z pridanej hodnoty si jednotlivé členské štáty vzájomne zúčtujú. Zavedenie tohto princípu je naviazané na ešte tesnejšie zosúladenie sadzieb dane z pridanej hodnoty v členských štátoch EÚ.

## 1. Výmena daňových informácií medzi členskými štátmi Európskej únie

V členských štátoch EÚ sa stále nastojčivejšie dostáva do popredia otázka vzájomnej medzinárodnej pomoci a spolupráce členských štátov v oblasti ich národných daňových správ. Požiadavka ochrany príjmov štátneho rozpočtu každého štátu Únie si vyžaduje intenzívnejšiu a efektívnejšiu spoluprácu všetkých členských štátov v oblasti výmeny daňových informácií s cieľom minimalizovať už spomínané daňové úniky, a to nielen v oblasti DPH.

### 1.1. Vedenie hlásení a evidencií v členských štátoch

Štáty Európskej únie majú vyvinutý mechanizmus kontroly zdaňovania tovaru v jednotlivých členských štátoch prostredníctvom podávania súhrnného výkazu. Údaje uvedené v súhrnnom výkaze využívajú daňové úrady, resp. finančné úrady členských štátov na kontrolu toho, či nadobúdatelia tovaru, ktorí nadobudli tovar z iného členského štátu, oslobodený od DPH, uviedli tento tovar vo svojom daňovom priznaní a zdanili ho tuzemskou daňou.

Súhrnný výkaz predkladá ten platiteľ DPH, ktorý:

- dodáva tovar do iného členského štátu, oslobodený od dane, osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte EÚ;
- je prvým dodávateľom alebo prvým odberateľom pri trojstrannom obchode;
- premiestni tovar do iného členského štátu EÚ na účely svojho podnikania.

Údaje zo štvrtročných súhrnných výkazov, ktoré dodávajú jednotliví platitelia DPH, odovzdá daňová správa príslušného členského štátu do európskej databázy súhrnných údajov (VIES), v ktorej sa zhromažďujú uvedené informácie zo všetkých členských štátov EÚ.

V rámci členských štátov EÚ dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru a intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru podľa pravidiel tak, že tovar nepodlieha kontrole na hranici členského štátu, nevymeriava sa clo, ani sa nevyrubuje DPH. Objem tovarov, ktorý je predmetom zdaniteľných obchodov, sa v Európskej únii stáva významným ukazovateľom štatistiky zahraničného obchodu, ovplyvňujúcim obchodnú bilanciu štátu. Aj z tohto dôvodu má každý členský štát zavedený systém štatistického zisťovania a hlásenia INTRASTAT, do ktorého spravodajská jednotka – platiteľ dane, hlási objem odoslaného, resp. nadobudnutého tovaru v rámci intrakomunitárnych obchodov. Systém hlásenia INTRASTAT tak slúži na sledovanie skutočne zrealizovaných tovarových tokov medzi členskými štátmi EÚ. Sledovaným obdobím pre spravodajskú jednotku je jeden mesiac. Daňový subjekt podáva hlásenie najneskôr do 15. dňa po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom nadobudol tovar z členského štátu, resp. dodal

tovar do iného členského štátu, a hlásenie predloží príslušnému orgánu (v SR miestne príslušnej colnej správe), ktorý hlásenia od jednotlivých subjektov odovzdá na spracovanie štatistickému úradu [2, s. 114 n.].

Hlásenia o nadobudnutí alebo dodaní tovaru je povinná podať každá spravidajská jednotka, ktorá prekročila tzv. asimilačný prah. V súčasnosti je v Slovenskej republike výška tohto prahu určená hranicou 3 000 000 Sk pri nadobudnutí tovaru z členského štátu Únie a 6 000 000 Sk pri dodaní tovaru do členského štátu.

## 1.2. Výmena informácií na požiadanie

Nezastupiteľný význam pri eliminovaní daňových únikov má výmena informácií, ktorá sa uskutočňuje medzi správcami daní v jednotlivých štátoch EÚ, resp. medzi príslušnými orgánmi na základe požiadania.

Najčastejšie využívanou formou výmeny daňových informácií, ktoré súvisia s konkrétnym sledovaným prípadom, je ich výmena na základe žiadosti niektorej zo zainteresovaných strán. K takejto situácii prichádza najmä vtedy, keď správca dane jedného zmluvného štátu vyčerpal všetky možnosti a prostriedky na získanie informácií o daňovom subjekte na svojom daňovom území, a preto žiada o poskytnutie ďalších informácií o ňom od daňového orgánu druhého zmluvného štátu.

Za určitých okolností môže však príslušný orgán zmluvného štátu odmietnuť poskytovanie informácií orgánu iného zmluvného štátu. Ide o veľmi citlivé otázky, ktoré nie sú v členských štátoch jednotne upravené. K odmietnutiu poskytnutia informácie o daňovom subjekte môže dôjsť napríklad vtedy, keď osobitný zákon alebo iná právna norma zmluvného štátu stanovujú prísnejšie podmienky na zachovanie daňového tajomstva, než sú podmienky v tom zmluvnom štáte, ktorého príslušný úrad informácie požaduje. K poskytnutiu informácie medzi členskými štátmi nedôjde ani vtedy, keď jej zverejnenie je v rozpore so záujmom jedného z členských štátov, resp. ak pri poskytovaní informácií od príslušného úradu zmluvného štátu nie je zabezpečená vzájomnosť.

## 1.3. Spontánna výmena informácií

K významnej forme medzinárodnej výmeny informácií medzi jednotlivými členskými štátmi jednoznačne patrí aj ich spontánna výmena v rámci správy daní členských štátov. Práve pri daňovej kontrole môže príslušný správca dane v jednom zmluvnom štáte zistiť relevantné informácie, o ktorých predpokladá, že sa môžu použiť v inom zmluvnom štáte. Uvedené informácie zašle z vlastného podnetu – spontánne, bez predchádzajúcej žiadosti niektorého z členských štátov. Treba konštatovať, že účinnosť takto získaných informácií je veľmi vysoká.

Úspešnosť odhalenia prípadných daňových únikov vo veľkej miere závisí aj od schopnosti a odbornej erudovanosti zamestnancov správcu dane toho-ktorého zmluvného štátu.

Poskytovateľ informácií (príslušný správca dane) nie je oprávnený realizovať výmenu informácií priamo. Správca dane preto predkladá informácie o daňovom subjekte z vlastnej iniciatívy príslušnému najbližšiemu nadriadenému orgánu (v SR je príjemcom týchto informácií Daňové riaditeľstvo, odbor medzinárodných daňových vzťahov).

Poskytovateľ informácií v Slovenskej republike zaznamenáva skutočnosti na tlačivách, ktoré vydalo Daňové riaditeľstvo SR. Treba však poznamenať, že ešte pred vyhotovením oznámenia by mal zamestnanec daňového úradu poskytujúceho informáciu konzultovať prípad s kontaktnou osobou na Daňovom riaditeľstve SR, ktorá má informácie poskytovať. Spoločne by mali posúdiť všeobecné podmienky a princípy výmeny informácií tak, aby zabránili možným obmedzeniam výmeny informácií medzi zmluvnými štátmi, posúdia tak možnosti a rozsah výmeny informácií o daňových subjektoch dohodnutých v zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia medzi príslušnými zmluvnými stranami.<sup>3</sup>

Spontánne poskytnutie informácií sa môže týkať najmä skúmania, resp. preverovania platieb daňového subjektu z jedného zmluvného štátu, u ktorého je podozrenie, že ich nepriznal v druhom zmluvnom štáte. Ide napríklad o príjmy, ktoré daňový subjekt mohol získať za rôzne služby, projekty, ďalej provízie, odmeny športovcov, umelcov, zamestnancov a pod. Poskytnuté informácie sa môžu týkať aj preskúmania platieb alebo transakcií, ktoré sa realizovali prostredníctvom tretieho štátu s cieľom úniku, resp. minimalizácie daňovej povinnosti. Poskytnuté informácie môžu poslúžiť aj na preverenie obchodov, ktorých účastníkmi sú rezidenti druhých štátov, ako aj na určenie cien v rámci transferového oceňovania atď.

Takúto spontánnu výmenu informácií však môže daňový subjekt vnímať aj negatívne. Snahou niektorých subjektov je totiž práve zamlčanie príjmov získaných v zahraničí; iné subjekty zase môžu využiť iné formy „optimalizácie“ svojich príjmov prostredníctvom jurisdikcie *offshore* centier. Pokiaľ však zamestnanec

---

<sup>3</sup> Základný právny rámec výmeny informácií predstavujú platné medzinárodné dokumenty – bilaterálne medzinárodné zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia a pracovné dohody k týmto zmluvám – nariadenie Rady č. 1798/2003/ES o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty, zákon č. 472/2002 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní a zákon č. 446/2002 Z. z. o vzájomnej pomoci pri vymáhaní niektorých finančných pohľadávok. Do uvedených zákonov boli transponované právne akty Európskej únie. V zmluvách o zamedzení dvojitého zdanenia sú špecifikované oblasti a spôsoby zdaňovania príjmov a majetku, ktoré daňové subjekty získavajú na území iných štátov. Zmluvy stanovujú mieru, do ktorej môže každá zo zmluvných strán podrobiť zdaneniu príjmy a kapitál, ako aj spôsob odstránenia ich medzinárodného dvojitého zdanenia. Ide o akýsi „legálny“ spôsob optimalizácie daňovej povinnosti subjektov.

daňového úradu na základe svojich skúseností a znalostí predpokladá možný daňový únik, má možnosť použiť na jeho odhalenie okrem iných administratívnych prostriedkov aj medzinárodnú výmenu daňových informácií.

#### 1.4. Pravidelná výmena informácií

V rámci medzinárodnej pomoci a spolupráce sa môže príslušný orgán zmluvného štátu s príslušným úradom iného zmluvného štátu dohodnúť na pravidelnej výmene informácií. Môže ísť o pravidelnú výmenu informácií vzťahujúcich sa buď na jednotlivé prípady, alebo na určitú skupinu prípadov poznačených spoločnými znakmi.

Medzi príslušnými úradmi rôznych členských štátov môže byť uzavretá bilaterálna dohoda o pravidelnom vzájomnom poskytovaní informácií týkajúcich sa noviel národných daňových zákonov, stavu implementácie smerníc Európskej únie do legislatívy príslušného členského štátu a pod.

## 2. Kruhové podvody a význam výmeny daňových informácií pri ich eliminovaní

Napriek skutočnosti, že rôzne, členskými štátmi využívané formy evidencií a kontrol (zamerané najmä na oblasť DPH) sú významným faktorom eliminácie daňových únikov, je žiaduca ešte tesnejšia spolupráca národných daňových správ členských štátov. Daňové úniky v oblasti DPH sú veľmi vysoké, ich presnejšiu výšku však možno len ťažko vyčíslit'.<sup>4</sup>

Osobitne vysoká miera podvodov medzi členskými štátmi sa zaznamenala v oblasti intrakomunitného obstarania tovaru z iného členského štátu. Ide o tzv. kruhový podvod, ktorý sa dá len ťažko objaviť, resp. v niektorých prípadoch sa objaviť, resp. dokázať nedá.

Systém kruhového podvodu je založený na samotnom systéme nadobudnutia tovarov medzi registrovanými subjektmi pre DPH v rôznych členských štátoch, na dodávkach oslobodených tovarov. Pri predaji tovaru podvodník síce účtuje a vyberie DPH, tú však neodvedie do štátneho rozpočtu, a tak si zvýši vlastný zisk.

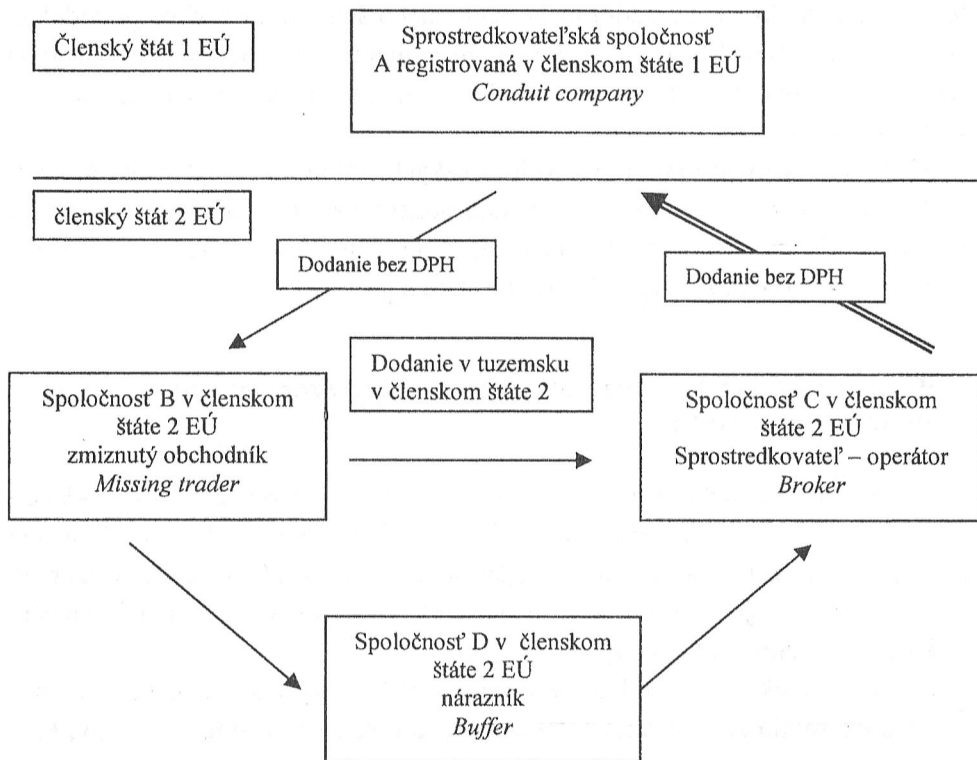
Čím viac subjektov je zainteresovaných v kruhovom reťazci, tým je zistenie podvodu ťažšie. Navyše, pozícia členského štátu v modeli podvodu môže byť zámerne variovaná. Odhalenie podvodu je tak ešte komplikovanejšie.

<sup>4</sup> V druhej polovici 90. rokov v štúdií vypracovanej Európskou úniou, zameranou na odhaľovanie intrakomunitárnych podvodov s DPH, bola vyčíslená suma podvodov na 2,4 milióna EUR (vtedy ECU). Uvedená suma však nevyjadruje celý objem podvodov, ktorý je zrejme omnoho vyšší.

## 2.1. Mechanizmus a subjekty kruhového podvodu

Mechanizmus kruhového podvodu v oblasti dane z pridanej hodnoty môžeme zjednodušene znázorniť na schéme 1.

Schéma 1



Zainteresované subjekty kruhového podvodu sú nasledujúce:

- *Sprostredkovateľská spoločnosť (Conduit company)* registrovaná v inom členskom štáte, než do ktorého intrakomunitárne dodanie tovaru v rámci kruhového podvodu smeruje.

- *Zmiznutý obchodník (Missing trader)* si neplní svoje daňové povinnosti. Takýto obchodník sa vyznačuje niektorými charakteristickými „znakmi“, ktoré môžu slúžiť daňovej správe na jeho identifikáciu. Napríklad pri svojich obchodoch ako miesto podnikania uvádza poštovú schránku alebo falošnú adresu. Zmiznutý obchodník má často formu spoločnosti, ktorej riaditelia, resp. vedúci pracovníci sú nastrčené osoby alebo zahraničné spoločnosti založené v *offshore* centrách a daňová správa k ich účtom a dokumentom nemá prístup.

- *Nárazník (Buffer)* je sprostredkovateľom medzi zmiznutým obchodníkom a brokerom. Nakupuje tovary od zmiznutého obchodníka a dodáva ich brokerovi. Paradoxne nárazník si plní svoje daňové povinnosti, podáva daňové priznanie a platí DPH. Jeho úlohou je zahmlievať, rušiť sledovanie, resp. vyšetrovanie tohto podvodu tým, že neexistuje priamy kontakt medzi zmiznutým obchodníkom a operátorom – brokerom.

V niektorých prípadoch zainteresované osoby nevyužijú služby nárazníka. Dokonca nárazník, ktorým môže byť subjekt plniaci si svoje daňové povinnosti, nemusí si byť vedomý podvodu, ktorého sa nevedomky zúčastňuje.

- *Operátor (Broker)* nazývaný aj *finálne spojenie* nakupuje tovary od nárazníka (alebo zriedkavejšie od zmiznutého obchodníka) a uskutočňuje intrakomunitárne dodania subjektu založenému v inom členskom štáte alebo dodáva tovary na národný trh, žiada o vrátenie DPH zaplatenej pri jeho nákupoch. Broker je vždy založený v tom istom členskom štáte ako zmiznutý obchodník.

V kruhovom podvode subjekty zohrávajú nasledujúcu úlohu:

Spoločnosť A (sprostredkovateľská spoločnosť), ktorá je registrovaná v niektorom z členských štátov, uskutoční intrakomunitárne dodanie tovaru spoločnosti B registrovanej v inom členskom štáte EÚ. Uvedená spoločnosť nadobudne tovar bez DPH a následne uskutoční tuzemské dodanie tovaru spoločnosti C registrovanej tiež v tom istom členskom štáte, ako je spoločnosť B. Spoločnosť B však realizuje predaj spoločnosti C s daňou z pridanej hodnoty, vyberie daň zo svojich predajov spoločnosti C, ale daň do štátneho rozpočtu neodvedie a následne zmizne. Spoločnosť C si odpočíta DPH z nákupu tovarov od spoločnosti B a tovar predá zákazníkom na domácom trhu s DPH. V mechanizme môže byť použitý nárazník (spoločnosť D) alebo viacero nárazníkov s cieľom zabrániť odhaleniu zmiznutých obchodníkov.

Namiesto predaja tovaru na domácom trhu však spoločnosť C môže deklarovať oslobodené intrakomunitárne dodanie tovaru spoločnosti A registrovanej v niektorom inom členskom štáte, spoločnosť C bude tiež žiadať vrátenie DPH zo svojich nákupov. Spoločnosť A znova uskutoční oslobodené intrakomunitárne dodanie tovaru spoločnosti B a model kruhového podvodu sa môže opakovať, strata príjmov z DPH je tak neobmedzená.

Hoci sprostredkovateľská spoločnosť A je založená v niektorom zo štátov Európskej únie (členský štát 1 EÚ), všetky straty na DPH v rámci uskutočneného kruhového podvodu, nastávajú v inom členskom štáte (členský štát 2 EÚ).

## 2.2. Prístupy k riešeniu kruhových podvodov v členských štátoch Európskej únie

Kruhové podvody uplatňované najmä v oblasti DPH predstavujú vážny celospoločenský problém a spôsobujú finančnú ujmu štátnemu rozpočtu členského štátu. Do popredia sa preto dostáva otázka budovania spoločnej stratégie členských



štátov zameranej na predchádzanie a na odhalenie daňových únikov v kruhových podvodoch. Daňové správy niektorých členských štátov už majú určité skúsenosti s ich odhaľovaním, ako aj s technikou ich uplatňovania.<sup>5</sup> To vytvára tlak na kvalitu a vzájomnú previazanosť daňovej správy v jednotlivých členských štátov.

Na možné rizikové subjekty by sa mal správca dane zamerať už v procese ich registrácie za platiteľa DPH. Niektoré skutočnosti môžu totiž už v tejto fáze napovedať, že môže ísť o subjekt zúčastňujúci sa okruhového podvodu. Napríklad subjekt v žiadosti o registráciu pre DPH uvedie síce adresu trvalého bydliska, neuvedenie však telefonne spojenie, žiadosť o registráciu podá prostredníctvom pošty alebo e-mailom (ak štát pripúšťa takúto formu registrácie), spoločnosť žiadajúca o registráciu vykazuje nedostatočný vstupný kapitál, je registrovaná v daňovom raji a pod. Niektoré členské štáty, v záujme skoršieho odhalenia podvodu, už pri registrácii subjektu na DPH pristupujú k rozšíreniu údajov formulára o ďalšie údaje, s cieľom získať podrobnejšie informácie o subjekte, ktorý žiada o dobrovoľnú, resp. povinnú registráciu za platiteľa DPH.

Ďalšie opatrenia týkajúce sa znižovania daňových podvodov (vrátane kruhových) sú zamerané na zrušenie registračného čísla pre DPH tomu subjektu, ktorý neposlal daňové priznanie za určité zdaňovacie obdobie (napríklad za 1 rok), a teda nevykonal intrakomunitárne operácie podľa systému VIES. Zrušením registrácie subjekty nie sú oprávnené nadobúdať tovary oslobodené od dane, k ich zdaneniu dôjde v krajine pôvodu.

Osvedčený a účinný spôsob odhaľovania podvodov je častá kontrola rizikových subjektov. V prípade podozrenia môže správca dane rozšíriť program kontrol aj na širší okruh obchodníkov (potenciálnych nárazníkov), dopravcov, hlavných dodávateľov a pod. Získané informácie môžu slúžiť na identifikáciu a odhalenie prípadných ďalších zmiznutých obchodníkov. Správca dane môže kontrolované subjekty vyzvať na predkladanie podrobnejšieho zoznamu nadobúdaných tovarov z členských štátov a dodaných tovarov do členských štátov v kratších termínoch; môže podrobiť analýze aj ich obchodnú štatistiku (INTRASTAT). Analytici môžu z obchodnej štatistiky získať zoznam známych komodít, ktoré vykazujú podozrivo vysokú úroveň obchodovania, alebo môžu v uvedenom smere poskytnúť kompetentným orgánom včasnú informáciu o novoobjavujúcich sa tovaroch, o ktorých sa predpokladá, že môžu byť použité v kruhovom podvode.

Zámerom správcu dane by mala byť snaha čo najrýchlejšie odhaliť zmiznutých obchodníkov. K úspešnosti v uvedenom smere však potrebuje čo najviac dostupných informácií, ako aj súčinnosť ďalších osôb. Dôležité informácie

<sup>5</sup> Jeden z najefektívnejších systémov odhaľovania kruhových podvodov uplatňuje *holandský systém*, ktorý je založený na spoluzodpovednosti všetkých článkov reťaze kruhového podvodu. Dôkazné bremeno je hlavne na daňovej správe, ktorá musí dokázať, že obchodník vedel, alebo mal vedieť, že DPH nebude odvedená do štátneho rozpočtu v príslušnom členskom štáte.

v uvedenom smere môže správcovi dane poskytnúť banka (pokiaľ to umožňuje legislatíva toho-ktorého členského štátu). Pôjde najmä o poskytovanie informácií o účtoch podozrivých subjektov, resp. o zmiznutých obchodníkoch, alebo o informácie od správcov daní z členských štátov o nových subjektoch obchodujúcich v inom členskom štáte a pod.

Významnú úlohu pri odhaľovaní podvodov, vrátane kruhových, zohrávajú aj odborné skúsenosti, prípadne aj intuícia pracovníkov správy daní, vzájomné poskytovanie informácií správcov daní jednotlivých členských štátov o podozrivých praktikách daňových subjektov.

## Záver

Medzinárodná výmena daňových informácií sa uskutočňuje v súlade s Európskym právom (*acquis communautaire*), ktoré je spoločným fundamentom práv a povinností záväzným pre všetky členské štáty Európskej únie.

Členské štáty EÚ venujú stále väčšiu pozornosť odhaľovaniu tzv. kruhových podvodov, ktorých objem neustále rastie. Keďže mechanizmus týchto podvodov predpokladá ich uskutočňovanie minimálne vo dvoch členských štátoch EÚ, medzinárodná spolupráca daňových správ sa stáva nevyhnutnosťou. Daňové správy členských štátov budú však v budúcnosti musieť ešte užšie spolupracovať, lepšie využívať vzájomné skúsenosti v odhaľovaní daňových podvodov, podrobnejšie a pružnejšie sa oboznamovať s novými technikami daňových podvodníkov (vrátane v oblasti kruhových podvodov). Na tento účel už bol v štátoch Európskej únie vypracovaný program *Fiscalis 2007* (rozširuje už uplatňovaný program *Fiscalis* o nové postupy), ktorý pomáha daňovým správam členských štátov odhaľovať podvody najmä v oblasti DPH. Využíva zmodernizované a účinnejšie postupy v oblasti multilaterálnych daňových kontrol, ktoré sú založené na flexibilnejších kontrolách subjektov v členských štátoch a na rýchlejšom odhaľovaní kruhových podvodov. Medzinárodná spolupráca predpokladá aj pravidelnú výmenu pracovníkov daňových správ v rámci členských štátov, ako aj ich vzájomnú participáciu pri vyšetrowaní daňových podvodov.

## Literatúra

- [1] STANĚK, P.: Globalizácia, Európska únia a Slovenská republika. Bratislava: SPRINT 2002.
- [2] SCHULTZOVÁ, A. a kol.: Daňovníctvo v Slovenskej republike. Bratislava: SÚVAHA 2004.
- [3] SCHULTZOVÁ, A.: Tieňová ekonomika a daňové úniky. *Dane a právo*, 1998, č. 11, s. 23.
- [4] Smernica Rady č. 77/799/EHS o vzájomnej pomoci medzi daňovými úradmi členských štátov.
- [5] Smernica Rady č. 79/1070/EHS o vzájomnej pomoci príslušných úradov v členských štátoch v oblasti priamych daní, ktorá novelizuje smernicu Rady č. 77/799/EHS.

- 
- [6] Smernica Rady č. 2003/93/ES o vzájomnej pomoci kompetentných orgánov členských štátov v oblasti priamych a nepriamych daní, ktorá novelizuje smernicu Rady č. 77/799/EHS.
- [7] Nariadenie Rady č. 1798/2003/ES o administratívnej spolupráci v oblasti nepriameho zdaňovania (DPH).
- [8] Smernica Rady č. 95/46/ES o formách spracovania a výmeny osobných údajov, o prístupe k osobným údajom a o zásadách ochrany základných práv jednotlivcov.
- [9] Zákon NR SR č. 52/1998 Z. z. o ochrane osobných údajov v informačných systémoch.
- [10] CHOVANCOVÁ, B. – FABOVÁ, I. – KOŘENÝ, J.: Vývojové trendy vo svetovej ekonomike a kapitálových trhoch. *Ekonomický časopis/Journal of Economics*, 51, 2003, č. 4, s. 390 – 409.
- [11] LÉNÁRTOVÁ, G.: Daňové princípy ako východiská tvorby a uplatňovania daňových systémov. *Ekonomický časopis/Journal of Economics*, 47, 1999, č. 4, s. 602 – 620.
- [12] NEUBAUEROVÁ, E. – DUDOVÁ, I.: Daňovo-transferový mechanizmus v štátoch Európskej pätnástky. *Medzinárodné vzťahy*, 2004, č. 2, s. 145 – 153.
- [13] SCHULTZOVÁ, A.: Výmena daňových informácií v štátoch Európskej únie. *Národohospodársky obzor*, 2004, č. 4, s. 69 – 76.