

## **Daňová medzera na dani z minerálnych olejov (aktualizácia)**

August 2016

Manuál

## **Autori**

Martina Alexová

[martina.alexova@mfsr.sk](mailto:martina.alexova@mfsr.sk)

## **Upozornenie**

**Údaje v originálnych zdrojoch spracovaných databáz majú v niektorých prípadoch viaceré nedostatky. V jednotlivých častiach upozorňujeme na tieto obmedzenia a poskytujeme o nich základné informácie. Z uvedeného dôvodu je nutné spracované štatistiky, analýzy a výstupy interpretovať v zmysle týchto obmedzení.** Prípadné otázky na potenciálne zlepšenia údajových zdrojov pri dnešných možnostiach je nevyhnutné adresovať priamo inštitúciám, ktoré tieto databázy spravujú.

Materiál prezentuje názory autorov a Inštitútu finančnej politiky, ktoré nemusia nevyhnutne odzrkadľovať oficiálne názory Ministerstva financií SR. Cieľom publikovania analýz Inštitútu finančnej politiky (IFP) je podnecovať a zlepšovať odbornú a verejnú diskusiu na aktuálne ekonomické témy. Citácie textu by preto mali odkazovať na IFP (a nie MF SR) ako autora týchto názorov.

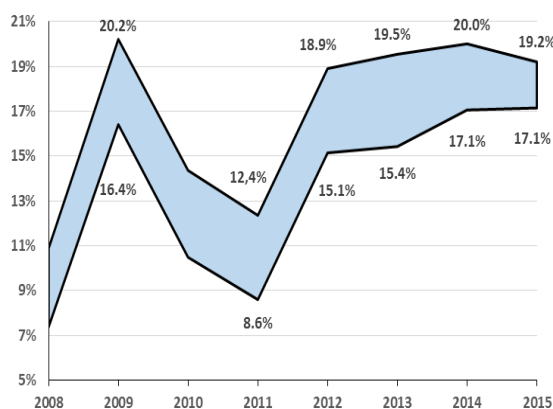
## Zhrnutie

Vyhýbanie sa plateniu daní nespravodlivo zaťažuje ostatných daňovníkov a odčerpáva finančné prostriedky z verejných politík, kde sú potrebné. Analýza daňových únikov na DPH z dielne IFP pomohla k prijatiu opatrení na boj proti daňovým únikom, čím sa zlepšila úspešnosť výberu tejto dane<sup>1</sup>. Našou ambíciou je pozerieť sa analytickou optikou aj na ostatné dane.

V tomto manuáli sa bližšie venujeme únikom na dani z minerálneho oleja. Rovnako ako pri viacerých analytických modeloch, ktoré trpia nedostatkom relevantných údajov, aj odhad medzery na spotrebnej dani z minerálnych olejov je založený na zjednodušujúcich predpokladoch. Prijaté predpoklady, ktoré čo najbližšie popisujú realitu vzhľadom na dostupné údaje, boli odkomunikované a potvrdené s expertmi Medzinárodného menového fondu a podrobené kritike Finančnej správy (FS SR).

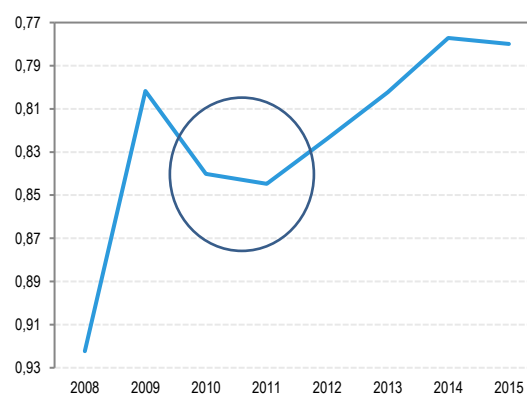
**Trend vývoja daňovej medzery sa v posledných rokoch ustálil. V roku 2015 medzera mierne poklesla**, kedy sa rozptyl jej odhadu pohyboval v pásme od **17,1 % až 19,2 % z potenciálneho výnosu** na tejto dani (čo zodpovedá 234 až 269 mil. eur). Pri uvedenom type analýz je **dôležitejší trend vývoja, nie úroveň medzery**, ktorá z dôvodu použitých predpokladov má sklon k skresleniu.

**Graf 1: Odhad daňovej medzery na SD z benzínu a nafty v rokoch 2008 až 2015 (% z potenciálneho výnosu pohonných látok)**



zdroj: IFP, UloziskoIFP

**Graf 2: Nominálny efektívny výmenný kurz voči V3 (nahor znamená posilnenie EUR)**



zdroj: IFP, UloziskoIFP

Daňovú medzeru sme identifikovali pomocou **prístupu** zhora nadol, ako rozdiel celkovej (potenciálnej) spotreby benzínu a nafty a skutočného výnosu dane vybraného Finančnou správou SR. Pod celkovou spotrebou rozumieme spotrebu pohonných látok, ktorá zodpovedá počtu najjazdených kilometrov všetkými vozidlami na území SR a ich priemernej spotrebe. Zdrojom týchto údajov sú technické a emisné

<sup>1</sup> Viac v komentári IFP: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=9546>

kontroly vozidiel registrovaných v SR, dáta z mýtneho systému a údaje z registra vozidiel<sup>2</sup>.

Informácie o výnose pochádzajú z daňových priznaní<sup>3</sup> od Finančnej správy SR. **Daňová medzera nie je štruktúrovaná**, resp. cezhraničné nákupy a doruby na dani sú súčasťou daňovej medzery. V literatúre sú cezhraničné nákupy súčasťou legitímnej spotreby, resp. vypočítaná daňová medzera je očistená o nákupy rezidentov v zahraničí. **V súčasnosti nevieme spoľahlivo určiť objem palív nakúpených v zahraničí**, preto ich zahrňame do daňovej medzery. Avšak už len z pohľadu na **vývoj výmenného kurzu vidíme, že trend vývoja daňovej medzery je značne ovplyvnený vývojom výmenného kurzu voči najbližším krajinám, najmä roky 2010 -20 11** (Graf 2).

Daňová medzera je vyčíslená osobitne pre benzín a osobitne pre naftu. Medzera na nafte je vyššia, navyše s mierne rastúcim trendom (v prípade benzínu je trend v posledných rokoch klesajúci). Tento manuál prezentuje najnovší **výpočet medzery, ktorý plánujeme každoročne revidovať** na základe najnovších dostupných informácií.

---

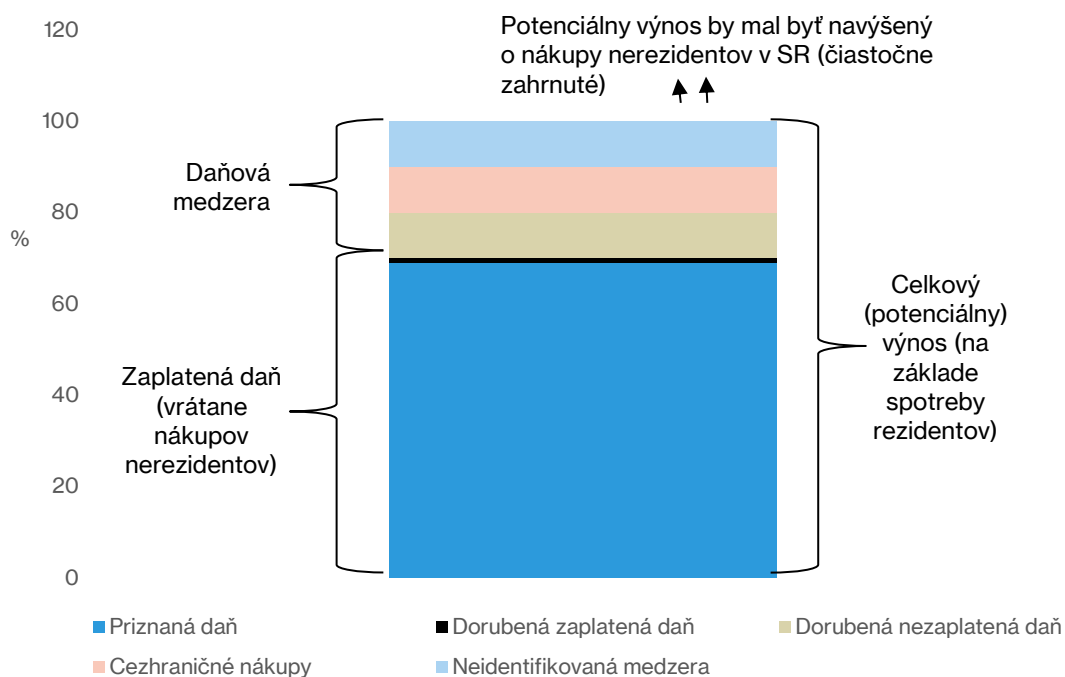
<sup>2</sup> Zdroj údajov: Ministerstvo dopravy, výstavby a regionálneho rozvoja, Skytoll a Policajný zbor SR.

<sup>3</sup> Podľa zákone 98/2004 o spotrebnej dani z minerálneho oleja je daňovník povinný podať colnému úradu daňové priznanie pri uvoľnení minerálneho oleja do voľného obehu. Avšak pri dovoze z tretích krajín sa spotrebná daň vymeriava v súlade s colnými predpismi (teda sa nevyrubuje daňovým priznaním). Tieto výnosy tvoria len marginálnu časť celkového výnosu. IFP nedisponuje týmito údajmi, preto nie sú zahrnuté v celkových výnosoch.

## Definícia daňovej medzery

1. **Daňová medzera** na dani z minerálnych olejov je definovaná ako rozdiel medzi výnosom z benzínu a nafty vybraného Finančnou správou SR (FS SR) a odhadovaným potenciálnym výnosom z benzínu a nafty, ktorý zodpovedá kilometrom najazdeným osobnými a nákladnými automobilmi a autobusmi registrovanými v SR a nákladnými automobilmi a autobusmi registrovanými v zahraničí, ktoré prejazdili na území SR pokrytom mýtnym systémom. Celková medzera na dani z minerálnych olejov je súčtom odhadov medzier na výnose zo spotrebnej dane z benzínu a na výnose zo spotrebnej dane z nafty. Odhady sú založené na podobnom princípe a sú súčasťou tohto materiálu.
2. Cieľom pri určení daňovej medzery je poznať čo najpodrobnejšie jej štruktúru (Graf 3). Daňovú medzeru možno rozdeliť na **neidentifikovanú medzeru, dorubenú daň a cezhraničné nákupy (Box 1)**. V súčasnosti však nevieme presne určiť podrobnú štruktúru daňovej medzery. V budúcnosti by sme sa chceli dostať čo najbližšie k neidentifikovanej daňovej medzere.

Graf 3: Ilustratívny výpočet daňovej medzery



zdroj: IFP

3. Odhad daňovej medzery na spotrebnej dani z minerálneho oleja môže podliehať nepresnostiam. Hlavnými zdrojmi týchto nedostatkov sú náhodné chyby (nepresnosti v použitých databázach) a systematické chyby, ktoré vznikli ako dôsledok prijatých predpokladov. Na odstránení týchto nedostatkov sa pracuje, čo má za následok revíziu publikovaných odhadov pri jednotlivých aktualizáciách.
4. IFP pri odhade daňovej medzery spolupracuje s expertami z Medzinárodného menového fondu (MMF). Práve spôsob nášho odhadu daňovej medzery na minerálnych olejoch slúži ako modelový príklad pre účely kvantifikácie daňových

medzier na spotrebných daniach v technickom materiáli MMF.<sup>4</sup> Po spoločnej diskusii s MMF sme pristúpili k čiastočnej redefinícii pôvodnej metodiky odhadu. Namiesto pôvodného bodového odhadu aktuálny odhad daňovej medzery prezentujeme vo forme rizikového intervalu, kde horný interval predstavuje scenár s vysokou pravdepodobnosťou únikov na dani z minerálnych olejov.

## Zdroje údajov

5. Zdrojom údajov o najjazdených kilometroch sú údaje z technických a emisných kontrol vozidiel (ďalej len „údaje z kontrol“). Údaje z kontrol poskytlo Ministerstvo dopravy, výstavby a regionálneho rozvoja (MDVaRV). Tieto údaje sa zbierajú od roku 2007. Obsahujú počet najjazdených kilometrov k danému dňu kontroly a identifikačné údaje o vozidle – EČV a VIN kód. Pri emisných kontrolách je k dispozícii informácia o druhu paliva vozidla.
6. Údaje z kontrol pre ich ďalšie využitie bolo potrebné spojiť s databázou všetkých vozidiel registrovaných na území SR (databáza poskytnutá Policajným zborom SR (PZ SR)). Cieľom spojenia je priradiť kontrolovaným vozidlám ich vek, priemernú spotrebu podľa technického preukazu a termín prvej registrácie na území SR, nakoľko tieto údaje v databáze z kontrol nefigurujú. Policajný zbor SR poskytol aj databázu o vyradených vozidlách, ktorá okrem identifikačných údajov vozidla obsahuje dátum vyradenia vozidla. Pri spojení údajov z oboch zdrojov sme identifikovali viaceré nezmyselné výstupy (tzv. outliere), kedy vozidlo najjzdilo v priemere viac ako 200 000 kilometrov za jeden rok. Keďže predpokladáme, že ide o extrémnu hodnotu, všetkým vozidlám nad touto úrovňou sme automaticky prisúdili 200 000 kilometrov za rok a následne pracovali už len s upraveným údajom.
7. Ďalším zdrojom údajov sú dáta poskytnuté od Národnej diaľničnej spoločnosti (NDS), resp. Skytollu o počte najjazdených kilometrov na území SR slovenskými ako aj zahraničnými nákladnými vozidlami a autobusmi – vozidlami registrovanými v inej krajine ako v SR. Tieto údaje sú k dispozícii až od roku 2011, obsahujú kilometre najjazdené na diaľniciach a cestách 1. triedy. Pre roky 2008-2010, boli údaje aproximované priemerom najjazdených kilometrov za roky 2011-2013, kedy predpokladáme porovnateľnú aktivitu zahraničných prepravcov na Slovensku. Z tejto databázy sme využili len údaje o zahraničných vozidlách jazdiacich na území SR.
8. Výnos spotrebnej dane z benzínu a nafty vychádza z podkladov Finančnej správy SR a z daňových priznaní spotrebnej dane z minerálneho oleja.

---

<sup>4</sup> Technická štúdia MMF, kde IFP je ako spoluautor, ešte nie je publikovaná.

## BOX 1: Štruktúra daňovej medzery

**Neidentifikovaná medzera (compliance gap)** je časť medzery, ktorú daňové subjekty úmyselne alebo neúmyselne nepriznali a zároveň nebola identifikovaná Finančnou správou SR. Zjednodušene povedané je to rozdiel medzi celkovou (potenciálnou) a predpísanou daňou.

Predpísaná daň zahŕňa dobrovoľne priznanú daň platcami spotrebnej dane (SD) v daňových priznaniach, daň vyrubenú v zmysle colných predpisov pri dovoze a dodatočne vymeranú daň v rámci kontrolnej činnosti Finančnej správy SR<sup>5</sup> (dorubená zaplatená daň). **Dorubená nezaplatená daň** (alebo tiež **medzera výberu dane**) je rozdiel medzi predpísanou daňou a skutočne vybranou daňou.

**Cezhraničné nákupy (cross-border shopping)** predstavujú ušlý výnos dane z dôvodu nákupu pohonných látok v zahraničí. Vznikajú ako dôsledok nielen vyššej ceny pohonných látok, ale aj vyššej cenovej hladiny na Slovensku ako v okolitých krajinách. Do cezhraničných nákupov patria nákupy dopravcov v zahraničí, ale aj spotreba pohonných látok vozidlami registrovanými na Slovensku, ale jazdiacimi mimo SR.

## Celková spotreba benzínu a nafty

9. Medzeru na spotrebnej dani z benzínu a nafty možno počítať prístupom **zhora – nadol (top–down)** alebo prístupom **zdola – nahor (bottom–up)** (Box 2). Pre výpočet celkovej daňovej medzery na spotrebnej dani z benzínu a nafty bol použitý prístup zhora – nadol, konkrétne **na základe odhadu celkovej spotreby benzínu a nafty a následného odpočítania reálne priznaného množstva pohonných látok**. Tento prístup bol zvolený vzhľadom na relatívne jednoduchý odhad daňovej medzery do minulosti a v aktuálnom roku a menšiu náročnosť na vstupné údaje. Väčšina vstupných údajov je dostupná, avšak v niekoľkých prípadoch je potrebné používať zjednodušujúce predpoklady.

### 10. Odhad daňovej medzery zahŕňa:

- Odhad celkovej spotreby benzínu a nafty podľa počtu najazdených kilometrov na území SR a priemernej spotreby
- Priznanú spotrebu benzínu a nafty FS SR a výnos dane z pohonných látok
- Samotný výpočet daňovej medzery

$$\text{Daňová medzera} = \text{Celková spotreba (vypočítaná)} - \text{Priznaná spotreba (FSSR)}$$

<sup>5</sup> Pod dodatočne vymeranou daňou sa rozumie dorubená vlastná daňová povinnosť.

## BOX 2: Prístupy k výpočtu daňovej medzery

### Prístup zhora – nadol (top – down)

V tomto prístupe je celková (potenciálna) spotreba odhadnutá pomocou dát, ktoré sú nezávislé na FS SR (v našom prípade odhad počtu najazdených kilometrov a priemernej spotreby pomocou údajov od MDVaRV, Skytoll a PZ SR). Následne je daňová medzera určená ako rozdiel celkovej spotreby a zaplatenej dane (zdrojom týchto údajov sú daňové priznania, resp. výkazy od FS SR). Táto metóda sa využíva na odhad daňových medzier pre nepriame dane ako DPH a spotrebné dane.

### Prístup zdola – nahor (bottom – up)

V metóde zdola-nahor nie je možné jednoznačne určiť celkový (potenciálny) príjem a majetok (výnos dane), preto je odhad založený na interných údajoch FS SR pre jednotlivé skupiny platiteľov a typy majetku. Pre tento účel sa využívajú:

- Náhodné zisťovania – Výsledky z náhodne vybraných kontrol
- Register rizík – Analýza potenciálnych strát od vybraných firiem a osôb
- Spájanie dát – Identifikovanie nepriznaného príjmu/majetku pomocou spájania dát z rôznych zdrojov

Táto metóda sa skôr využíva na odhad daňových medzier pre priame dane.

## 11. Pri výpočte celkovej spotreby benzínu a nafty boli použité nasledovné predpoklady:

- Vozidlá v SR majú povinnosť **absolvovať technickú a emisnú kontrolu**<sup>6</sup>.
  - *Bežné vozidlá (kategória M1, N1) a motorky*: prvá lehota na technickú kontrolu do štyroch rokov od prvého prihlásenia a následne každé dva roky
  - *Malé motocykle a trojkolky*: prvá lehota na technickú kontrolu do štyroch rokov od prvého prihlásenia a následne každé štyri roky
  - *Traktory*: prvá lehota na technickú kontrolu do dvoch rokov od prvého prihlásenia a následne každé dva roky
  - *Ostatné vozidlá (nákladné vozidlá (N2,N3) a autobusy (M2,M3))*: je prvá lehota na technickú kontrolu do jedného roka od prvého prihlásenia a následne každý rok
- Emisná kontrola sa nevzťahuje na motorky, trojkolky a pod..
  - *U bežných áut (M1, N1) so schváleným katalyzátorom*: prvá lehota na emisnú kontrolu je do štyroch rokov od prvého prihlásenia a potom každé dva roky
  - *Bežné vozidlá s benzínovým motorom bez katalyzátora alebo s neschválených katalyzátorom*: prvá lehota na emisnú kontrolu je do jedného roka od prvého prihlásenia a potom každý rok
  - *Traktory*: prvá lehota na emisnú kontrolu do dvoch rokov od prvého prihlásenia a následne každé dva roky

<sup>6</sup> Legislatívny rámec technickej a emisnej kontroly ustanovuje zákon 725/2004 Z.z. o podmienkach prevádzky vozidiel v premávke na pozemných komunikáciách.



- *Ostatné vozidlá (nákladné vozidlá (N2,N3) a autobusy (M2,M3):* je prvá lehota na emisnú kontrolu do jedného roka od prvého prihlásenia a následne každý rok
- **Odhad najazdených kilometrov v jednotlivých rokoch bol daný ako priemerný počet kilometrov medzi jednotlivými kontrolami.** V prípade, ak vozidlo malo len jednu kontrolu (t.j. len jeden záznam o počte najazdených kilometrov), priemerný počet kilometrov v jednotlivých rokoch bol vypočítaný ako počet kilometrov/vek vozidla. Ak vozidlo malo rozdielny dátum evidencie a dátum evidencie v SR, **do počtu najazdených kilometrov sa rátali len kilometre, ktoré vozidlo najazdilo od dátumu evidencie v SR.** Chýbajúce údaje od poslednej kontroly boli nahradené priemerným počtom kilometrov z roku poslednej kontroly vozidla, ak vozidlo bolo v premávke. **Ak bolo vyradené, kilometre sa mu rátali len po mesiac a rok vyradenia.** Z celkového počtu vozidiel v databáze (1,9 mil.) bolo vyradených 9 % vozidiel (174 tisíc).
- **Údaje o najazdených kilometroch boli upravené o kilometre najazdené vozidlami, ktoré zatiaľ nemali povinnosť zúčastniť sa emisnej a technickej kontroly** (alebo sa jej z nejakého dôvodu nezúčastnili), **ale jazdili na území SR** (Tabuľka 1). Tieto vozidlá boli identifikované pomocou databázy PZ SR (jednalo sa prevažne o nové vozidlá)<sup>7</sup>. Prislúchajúci počet kilometrov bol vypočítaný ako súčin počtu vozidiel a priemerného počtu kilometrov najazdených danou kategóriou vozidla v danom roku (rozlíšené benzínové a naftové vozidlá).

**Tabuľka 1: Počet vozidiel, ktoré neboli identifikované kontrolami (prevažne nové vozidlá)**

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Spolu</b>	<b>35 915</b>	<b>25 975</b>	<b>25 038</b>	<b>26 494</b>	<b>78 240</b>	<b>85 350</b>	<b>95 707</b>	<b>120 292</b>
<b>% zo všetkých vozidiel</b>	<b>2,6%</b>	<b>1,8%</b>	<b>1,6%</b>	<b>1,6%</b>	<b>4,5%</b>	<b>4,8%</b>	<b>5,2%</b>	<b>6,4%</b>
Benzínové vozidlá	18 041	14 106	11 743	12 318	37 238	39 688	45 296	53 785
% zo všetkých benzínových vozidiel	2,1%	1,6%	1,3%	1,3%	3,8%	4,0%	4,5%	5,3%
Naftové vozidlá	17 874	11 869	13 295	14 176	41 002	45 662	50 411	66 507
% zo všetkých naftových vozidiel	3,7%	2,2%	2,2%	2,1%	5,5%	5,8%	6,1%	7,7%

Zdroj: PZ SR, MDVaRR, UloziskoIFP

- K celkovým najazdeným kilometrom boli pripočítané kilometre najazdené **zahraníčnymi vozidlami** (nákladné vozidlá a autobusy) na území SR z údajov od Skytollu. Všetky tieto vozidlá boli brané ako naftové vozidlá (Tabuľka 2).

<sup>7</sup> Pre zaručenie neduplicitnosti sme novovytvorenú databázu (spárované údaje z kontrol s databázou PZ SR) porovnali s aktuálnou databázou PZ SR pre daný rok a vybrali len vozidlá, ktorá sa nachádzali len v databáze PZ SR.

**Tabuľka 2: Kilometre najazdené zahraničnými vozidlami a ich počet (v mil. km a kusov)**

	2011		2012		2013		2014		2015	
<b>Spolu km/počet</b>	<b>366</b>	<b>1,80</b>	<b>376</b>	<b>1,90</b>	<b>399</b>	<b>2,04</b>	<b>520</b>	<b>2,12</b>	<b>629</b>	<b>2,65</b>
Autobusy	10	0,5	11	0,05	11	0,06	14	0,07	17	0,08
Nákladné vozidlá	355	1,75	365	1,84	387	1,98	506	2,05	612	2,57

Zdroj: Skytoll, NDS, UloziskoIFP

- Priemerná spotreba vozidiel je určená ako priemerná spotreba všetkých vozidiel podľa výrobcu z technického preukazu a danej kategórie, ktoré sú uvedené v databáze PZ SR pre daný rok. K vozidlám z údajov od Skytollu bola priradená rovnaká priemerná spotreba ako k vozidlám z databázy PZ SR. Nevýhodou takého prístupu je, že uvedená spotreba sa nemusí zhodovať s reálnou spotrebou vozidiel. V budúcnosti by sme, ak to bude možné, chceli aktualizovať odhad o reálnu spotrebu vozidiel.

12. **U niektorých vozidiel nebolo možné určiť, či sa jedná o naftové alebo benzínové vozidlo**, resp. táto informácia nebola dostupná (Tabuľka 3). V takomto prípade bolo vozidlo určené ako benzínové, ak sa jednalo o osobné vozidlo (kategória M1) alebo motorové vozidlo s menej ako štyrmi kolesami (kategória L). V prípade ak vozidlo spadalo do kategórie N1, N2, N3 (motorové vozidlá na dopravu nákladov), M2, M3 (motorové vozidlá na prepravu osôb s viac ako 8 miestami) alebo T+C (kolesové a pásové traktory) bolo zaradené ako naftové vozidlo.

**Tabuľka 3: Vozidlá, pri ktorých nebolo možné zistiť druh paliva**

Kategória vozidla	L	M1	M2,M3	N1	N2	N3	T+C	Spolu
<b>Počet nahradení</b>	2 318	2 665	62	257	58	42	5	5 407
<b>(v %)</b>	0,12	0,14	0,00	0,01	0,00	0,00	0,00	0,28

Zdroj: PZ SR, UloziskoIFP

13. Pri zisťovaní priemerného počtu najazdených kilometrov v jednom roku sme narazili na „**negatívny**“ počet kilometrov, resp. stav najazdených kilometrov v roku kontroly t bol nižší ako v roku t-1. Tieto negatívne hodnoty mohli vzniknúť zámerným stočením kilometrov vlastníkov motorových vozidiel pred kontrolou alebo nepresnou transformáciou údajov z technickej a emisnej kontroly do databázy. Tvoria okolo 3 % zo všetkým údajov. Tieto vozidlá sme nechceli úplne vylúčiť z analýzy (negatívne kilometre sa týkajú iba jednej kontroly), preto sme pristúpili k dvoch variantom odhadu. **V rizikovejšom variante sme tieto údaje premenili na pozitívne (vynásobili -1). V neutrálnom, resp. variante s najnižším rizikom sme v prípade negatívnych kilometrov prisúdili týmto vozidlám nulový počet kilometrov.**

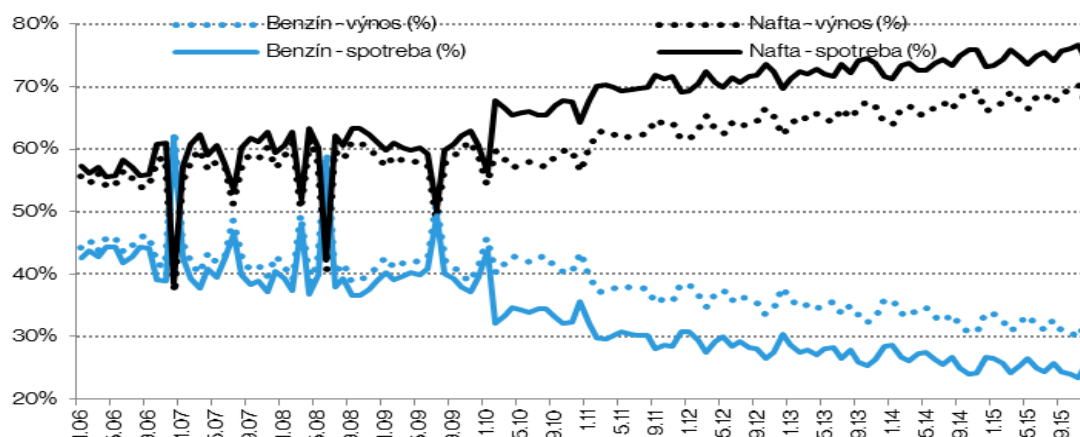
14. Celková spotreba benzínu a nafty je vypočítaná ako celkový počet kilometrov najazdený daným typom vozidla v danom roku a vynásobený priemernou spotrebou litrov pohonnej látky na kilometer pre daný typ vozidla v danom roku. Celková spotreba je vypočítaná osobitne pre benzínové vozidlá a osobitne pre naftové vozidlá.

$$\text{Celková spotreba v litroch (l)} = \text{Spotreba benzínu v l} + \text{Spotreba nafty v l}$$

## Výnos zo spotrebnej dane z benzínu a nafty

15. Do výnosu zo spotrebnej dane z benzínu a nafty sa započítava výnos zo SD priznaný a vybraný FS SR a doručená zaplatená daň.

Graf 4: Výnos a spotreba zo SD z benzínu a nafty (v % výnosu a spotreby)



zdroj: FSSR, UložiskoIFP

## Sadzby spotrebnej dane z benzínu a nafty

16. Spotrebované množstvo a teda aj **výnos dane sa reportuje zvlášť pre benzín a naftu**. Do roku 2010 existovala na Slovensku sadzba dane 514,50 Eur na 1 000 litrov pre benzín a 481,31 Eur na 1 000 litrov pre naftu. Od **1.2.2010 sa znížila spotrebná daň z nafty** na 368 Eur na 1 000 litrov. Zároveň sa od 1.1.2011 zaviedla **druhá sadzba dane** pre benzín aj naftu vo výške 550,52 Eur/1000 litrov/benzín a 386,4 Eur/1 000 litrov/nafta v závislosti od prímiesí biogénnych zložiek (Tabuľka 4).

Tabuľka 4: % spotreby pohonných hmôt v závislosti od sadzby

Benzín	2011	2012	2013	2014	2015
Sadzba 550,52 Eur/1000l	1%	2%	1%	1%	0%
Sadzba 514,5 Eur/1000l	99%	98%	99%	99%	100%
<b>Nafta</b>					
Sadzba 386,4 Eur/1000l	1%	2%	1%	1%	1%
Sadzba 368 Eur/1000l	99%	98%	99%	99%	99%

Zdroj: FSSR, UložiskoIFP

17. **Od 1. januára 2011 sa zrušilo zvýhodnenie na tzv. červenú naftu**. Jednalo sa o nižšiu sadzbu dane na naftu pre poľnohospodárov. Od roku 2011 je teda realizovaný výnos nafty ovplyvnený spotrebou pohonných látok poľnohospodárskych vozidiel, ktoré používali naftu so zníženou sadzbou spotrebnej dane.

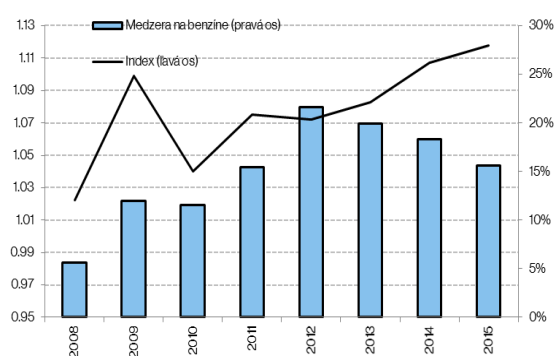
18. **Cezhraničné nákupy sú v metodike výpočtu SR vrámci daňovej medzery**. V literatúre<sup>8</sup> je cross-border shopping súčasťou legitímnej spotreby, resp. vypočítaná daňová medzera je očistená o nákupy rezidentov v zahraničí. Avšak ani v metodike HM Revenue&Customs (HMRC) nie je odhad cross-border

<sup>8</sup> HM Revenue & Customs: Measuring tax gaps 2014 edition, Methodological annex

shoppingu ideálny. Závisí len od posunu ceny pohonných látok v UK oproti najbližšiemu štátu, čo je v tomto prípade Francúzsko a od počtu nákladných vozidiel a autobusov opúšťajúcich ostrovy. Navyše, prípad UK je veľmi špecifický nakoľko, UK je ostrovná krajina, kde je motivácia nakupovania mimo krajiny veľmi limitovaná. **Po zistení primeraného postupu bude daňová medzera**, podobne ako v štúdií UK, **očistená o nákupy rezidentov v zahraničí**. Zároveň bude očistená aj o vozidlá, ktoré sú síce registrované v SR (PZ SR, údaj o technickej a emisnej kontrole), ale svoju činnosť, resp. kilometre, najazdia v inom štáte.

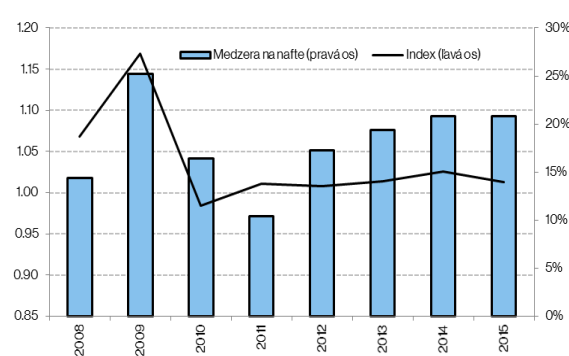
19. IFP zostrojil jednoduchý **index konkurencieschopnosti** (Graf 5 a Graf 6), ktorý vyjadruje mieru konkurencieschopnosti ceny benzínu, resp. nafty voči krajinám V4 a Rakúska. Tento jednoduchý index **porovnáva len spotrebiteľskú cenu palív s daňami a poplatkami, pričom zohľadňuje aktuálny výmenný kurz**, ale nezohľadňuje iné faktory, ako všeobecná cenová hladina v okolitých krajinách alebo životné podmienky, prípadne kvalitu pohonných látok. Podľa tohto indexu je cena benzínu na Slovensku vyššia ako v okolitých krajinách, v prípade nafty je cena konkurencieschopnejšia (tj. porovnateľná s okolitými krajinami).

**Graf 5: Vývoj agregovaného indexu konkurencieschopnosti a daňovej medzery na benzíne (ľavá os)**



zdroj: Oil Bulletin, vlastné výpočty, UložiskoIFP

**Graf 6: Vývoj agregovaného indexu konkurencieschopnosti a daňovej medzery na nafte (ľavá os)**



zdroj: Oil Bulletin, vlastné výpočty, UložiskoIFP

20. **FS SR dorubí na dani z minerálnych olejov okolo 2 mil. eur ročne<sup>9</sup>** (0,2 % z celkového výnosu dane z minerálnych olejov). Registrovaní distribútori minerálnych olejov (opravení príjemcovia a prevádzkovatelia daňových skladov) sú dôkladne kontrolovaní. Odhaľovanie ilegálne dovezeného, resp. z iného členského štátu prepraveného paliva je komplikovanejší proces, pričom úspešnosť odhalenia, vyrubenia, doručenia a zaplatenia dane je značne sťažená (neexistencia subjektu...).

<sup>9</sup> Presnejšie a podrobnejšie údaje z colných úradov nie sú k dispozícii

### BOX 3: Boj proti daňovým únikom

Finančná správa SR ohlásila v roku 2012 plán na boj proti daňovým únikom. Plán obsahoval 50 bodov, ktoré boli zamerané na zabránenie erózií daňových príjmov a odhaľovanie daňových podvodov, zameraných hlavne na daň z pridanej hodnoty. Plán je každoročne vyhodnocovaný a dopĺňaný o ďalšie opatrenia.

V pláne boli zavedené opatrenia na zamedzenie daňových únikov a nedoplatkov na dani z minerálnych olejov (MO) ako napríklad:

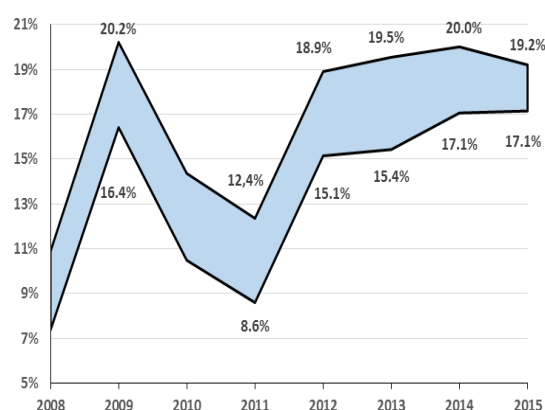
- Evidencia subjektov, ktoré obchodujú s vybranými MO, ktorý možno použiť ako naftu
- Sledovanie pohybu MO ktoré nepodliehajú dani, ktoré však možno použiť ako naftu
- Monitorovanie transportu MO na území SR

Tieto opatrenia majú za cieľ zvýšiť efektívny výnos dane avšak výrazne neobmedzí podnikanie s minerálnymi olejmi.

## Medzera na dani z minerálnych olejov

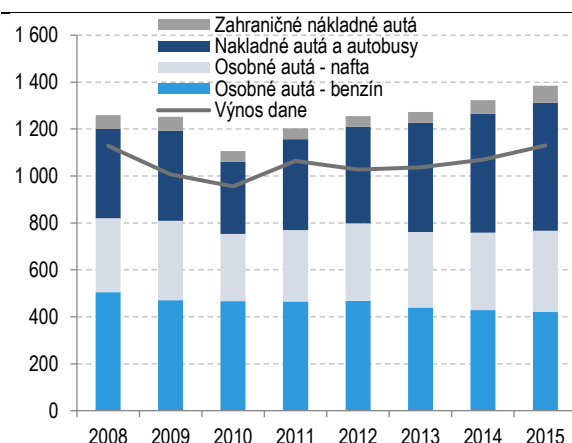
21. **Daňová medzera na dani z minerálneho oleja sa pohybuje vo výške 234 mil. eur až 269 mil. eur (Graf 7) v roku 2015.** V percentuálnom vyjadrení sa výška daňovej medzery pohybuje v intervale 17,1% - 19,2 % z potenciálneho výnosu<sup>10</sup>, pričom platí, že ak aj vozidlo malo negatívny počet kilometrov medzi dvoma kontrolami, v rizikom variante sú tieto kilometre považované za reálne najazdené kilometre<sup>11</sup>. Napriek stagnácii, resp. miernemu poklesu v roku 2015 má daňová medzera stále **mierne rastúci lineárny trend.**

Graf 7: Odhad daňovej medzery na SD z benzínu a nafty v rokoch 2008 až 2015 (% z potenciálneho výnosu pohonných látok)



zdroj: IFP, UložiskoIFP

Graf 8: Potenciálny výnos v závislosti od kategórie vozidla a výnos dane (mil. eur)



zdroj: IFP, UložiskoIFP

<sup>10</sup> Medzera nie je štruktúrovaná. Interval nepredstavuje úniky na dani, ale aj tiež legálne zakúpené pohonné látky v zahraničí.

<sup>11</sup> V nízko rizikovej variante bol v takom prípade bol vozidlu priradený počet kilometrov prislúchajúci najbližšiemu pozitívnemu rozdielu kilometrov medzi kontrolami.

22. **Medzera na SD je odhadovaná pre benzín a pre naftu osobitne**, najskôr v litrovom vyjadrení, ktoré je prevedené do Eur podľa príslušných sadzieb dane (v prípade dvoch sadzieb dane, podľa % množstva spotrebovaného a priznaného FS SR). **Pri benzíne pozorujeme stabilný výnos (Graf 4), pričom však klesá celková potenciálna spotreba benzínu, čo je podmienené nižším rastom počtu benzínových vozidiel (oproti naftovým), klesajúcou priemernou spotrebou a počtom najazdených kilometrov. Medzera na nafte je ovplyvnená predovšetkým spotrebou nákladných vozidiel.** Tá neustále stúpa, oveľa rýchlejšie ako rast daňových výnosov (Graf 8). Z hľadiska daňových únikov práve nafta ľahšie pašovateľná, resp. zameniteľná s inými minerálnymi olejmi, a predstavuje závažný problém, ak jej spotreba rastie rýchlejšie ako výnosy z nej. Tabuľka 5 zobrazuje jednotlivé daňové medzery spolu s celkovou medzerou vyjadrené ako % z potenciálneho výnosu a v mil. eur.

Tabuľka 5: Daňová medzera v % celkovej spotreby a v mil. eur v členení na naftu a benzín

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Daňová medzera (% z celkového výnosu)</b>								
Odhad s najvyššou mierou rizika	10,9	20,2	14,4	12,4	18,9	19,5	20,0	19,2
Odhad s malou mierou rizika	7,4	16,4	10,5	8,6	15,1	15,4	17,1	17,1
<b>Daňová medzera v mil. eur</b>								
Odhad s najvyššou mierou rizika	138	255	160	150	239	252	268	269
Odhad s malou mierou rizika	90	198	112	100	183	189	220	234
<b>Medzera na nafte (% z celkového výnosu nafty)</b>								
Odhad s najvyššou mierou rizika	14,4	25,2	16,4	10,4	17,3	19,4	20,8	20,8
Odhad s malou mierou rizika	11,6	22,4	13,2	7,2	14,3	15,7	18,2	19,2
<b>v mil. eur</b>								
Odhad s najvyššou mierou rizika	109	198	106	78	137	163	188	202
Odhad s malou mierou rizika	85	170	82	52	109	126	159	183
<b>Medzera na benzíne (% z celkového výnosu benzínu)</b>								
Odhad s najvyššou mierou rizika	5,6	12,0	11,6	15,4	21,6	19,9	18,3	15,6
Odhad s malou mierou rizika	1,0	6,2	6,7	10,8	16,6	15,0	14,7	12,5
<b>v mil. eur</b>								
Odhad s najvyššou mierou rizika	29	57	54	72	102	89	79	66
Odhad s malou mierou rizika	5	28	30	48	74	63	61	51

Zdroj: IFP, UloziskoIFP

23. Podľa indexu konkurencieschopnosti prevláda motivácia nakupovať pohonné látky v zahraničí pri benzínových vozidlách. Na súvis ceny pohonných látok s daňovou medzerou sme sa pozreli cez koreláciu agregovaných indexov konkurencieschopnosti a výšky medzery. V oboch prípadoch je korelácia relatívne vysoká<sup>12</sup>, vo výške 0,58 pre benzín a 0,54 pre naftu, čo môže znamenať **značnú úroveň cezhraničných nákupov**. Korelácia v oboch prípadoch je vysoká do roku 2011. **Pri benzíne** nastáva neintuitívna situácia, kedy nám klesá daňová medzera, pričom sa však ceny benzínu zvyšujú. Tu však platí predpoklad, že benzín je oveľa ťažšie pašovateľný, resp. zameniteľný s inými minerálnymi olejmi, klesá počet benzínových áut (v porovnaní s naftovými), **klesá spotreba týchto automobilov** a majiteľom sa už neopláca chodiť tankovať do zahraničia (nízke ceny

<sup>12</sup> Scenár s vyšším rizikom, v prípade neutrálneho scenára sa korelácia pohybuje na úrovni 0,62 pre benzín a 0,53 pre naftu.

ostatných spotrebných tovarov nevytvárajú motivácie nakupovať u susedov, (Graf 5). Naopak pri naftě pozorujeme nárast daňovej medzery, pričom však cena nafty je porovnateľná s okolitými krajinami (Graf 6). Pri relatívne jednoduchšom spôsobe pašovania nafty, resp. jej zameniteľnosti s inými minerálnymi olejmi, práve takýto nesúlad môže indikovať narastajúce daňové úniky.

24. Daňová medzera na dani z benzínu a nafty predstavuje aj **potenciálnu stratu na DPH (nezodpovedá daňovej medzere na DPH)** z dôsledku nižšej spotreby a teda nákupu pohonných látok, ktorých cena je okrem SD zaťažená aj DPH. Vplyv na DPH je určený pomocou daňovej medzery v litroch na benzíne a naftě a zaplatenej DPH z priemernej ročnej ceny danej pohonnej látky. Zistený únik pohonných látok v litroch nemusí nevyhnutne znamenať únik na DPH, a pohybuje sa vo výške 154 mil. eur v roku 2015 v prípade rizikového variantu.

#### **BOX 4: Rozdiely oproti predchádzajúcemu odhadu**

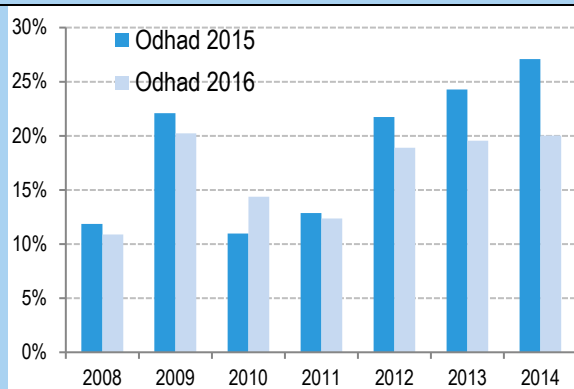
Úpravy a očistenia databáz o nezmýšlené údaje z kontrol a z policajného zboru, nové kvalitnejšie údaje z databázy policajného zboru a zmena metodiky dopočtu kilometrov po poslednej kontrole boli hlavnými faktormi za zmenou odhadu (Graf 9).

Údaje z kontrol sme očistili o duplikáty **novou metodikou, ktorá kladie dôraz na presnejšiu identifikáciu vozidla** podľa 3 kľúčových ukazovateľov: VIN kód, ĚČV a kategória vozidla. Navyše údaje za roky 2013 a 2014 boli dodané nanovo, vzhľadom na zabezpečenie konzistentnosti v databázach. Po očistení údajov z kontrol boli tieto dáta spárované s údajmi z policajnej databázy, ktoré okrem informácií o vozidlách v premávke obsahovali aj **údaje o vyradených vozidlách**. Aj dáta z policajnej databázy boli upravené o duplicitné údaje a o vozidlá, pri ktorých sa nevyskytovali žiadne informácie (5 % z 4,53 mil. údajov o vozidlách). Oproti minulému odhadu sa počet vozidiel zmenšil o 45 tisíc vozidiel, pričom sa nám výrazne znížil počet benzínových vozidiel o 110 tisíc benzínových a pribudlo nám 65 tisíc naftových vozidiel (prevažne osobné autá). Nový odhad potenciálneho výnosu z benzínu a nafty z kontrol (bez dopočtu) je oproti verzii z minulého roka nižší v rokoch 2008 až 2012, naopak vyšší pre posledné roky.

Zmenu v odhade spôsobil aj nový **spôsob dopočítania kilometrov** po poslednej známej kontrole (za predpokladu, že vozidlo stále jazdí), vďaka novej databáze PZ SR. V starom odhade sme predpokladali, že vozidlo, ktoré nemá záznam po roku 2011 stále jazdí, preto sme všetkým vozidlám pridali priemerný počet kilometrov po poslednej známej kontrole od roku 2011. V novom odhade pracujeme s informáciou, či je vozidlo v premávke alebo je vyradené (údaj z technického preukazu). V praxi to znamená, že ak vozidlo nemá záznam z kontroly, napríklad po roku 2010, ale je v premávke, priradujeme mu do rokov 2011 až 2015 priemerný počet najjazdených kilometrov v roku 2010. Ak je vyradené, priradujeme mu len počet kilometrov po dátum jeho vyradenia. Týmto spôsobom sme navýšili výnos pohonných látok v rokoch 2008 až 2011 a znížili v rokoch 2013 až 2014.

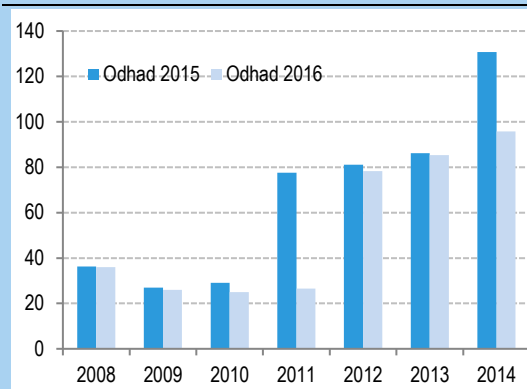
Počet neidentifikovaných vozidiel z minulých rokov sa nám znížil (predovšetkým v roku 2011, keďže tieto vozidlá už musia mať kontrolu (v minuloročnom odhade ešte nemuseli mať)). Táto relatívne malá zmena ovplyvnila trend medzi rokmi 2010 a 2011. V ďalšom odhade možno preto čakať mierne nižšiu úroveň roka 2012 (Graf 10).

**Graf 9: Zmena odhadu (celková výška daňovej medzery pri najvyššom riziku ako % z potenciálneho výnosu)**



zdroj: vlastné výpočty, UloziskoIFP

**Graf 10: Zmena v počte neidentifikovaných vozidiel (v tisícoch)**



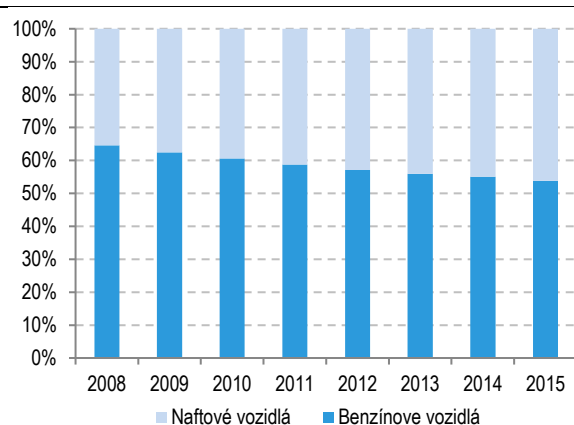
zdroj: vlastné výpočty, UloziskoIFP

## Charakteristika vozového parku na Slovensku

25. Charakteristika vozového parku slúži na lepšie pochopenie vývoja daňovej medzery ako aj trendov v spotrebe benzínu a nafty na Slovensku.

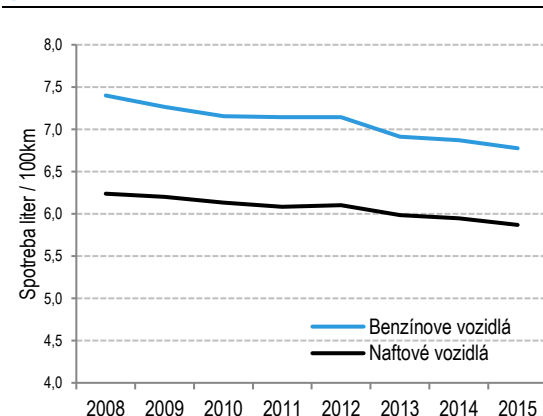
26. Počet benzínových vozidiel (v pomere ku všetkým vozidlám) kontinuálne klesá od roku 2008. Rovnako klesá počet kilometrov najazdených na jedno benzínové vozidlo. Naopak v prípade naftových vozidiel výrazne stúpa ich počet (Graf 11).

**Graf 11: Počet naftových a benzínových vozidiel (% celkového počtu)**



zdroj: MDVsRR, PZ SR, UloziskoIFP

**Graf 12: Priemerná oficiálna spotreba osobných vozidiel liter/100 km (podľa údajov v technickom preukaze)**



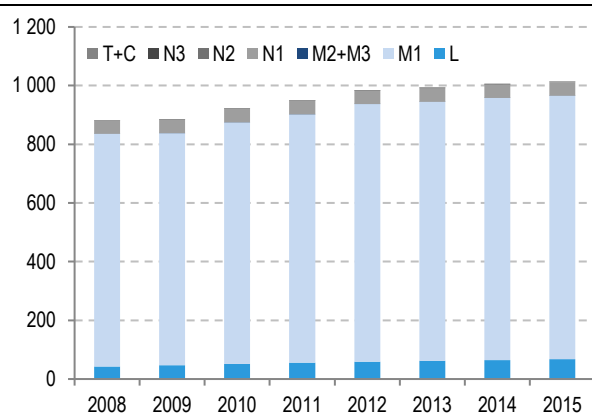
zdroj: PZ SR, UloziskoIFP

27. Benzínové vozidlá tvoria prevažne osobné autá (kategória M1) a vozidlá na dopravu nákladov s hmotnosťou nižšou ako 3,5 tony (kategória N1) (Graf 13). Počet benzínových vozidiel stúpa len veľmi mierne a zároveň klesá počet



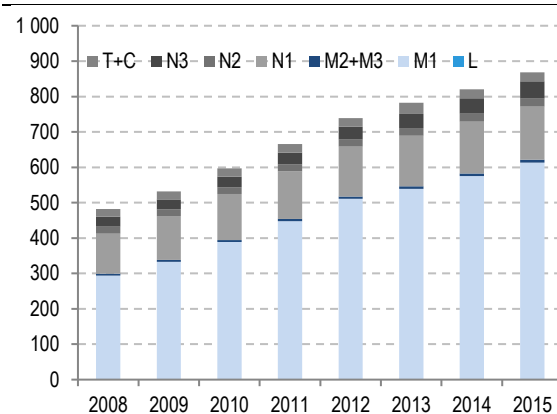
najazdených kilometrov na jedno vozidlo. Rovnako klesá aj priemerná spotreba týchto vozidiel dostupná z údajov technického preukazu (Graf 12), čo má vplyv na výnos zo SD z benzínu. Naopak (Graf 14) stúpa počet naftových automobilov. Oproti roku 2008 stúpol počet naftových vozidiel o 73 % (z toho takmer 100 % osobných automobilov a 60 % nákladných vozidiel N3) oproti 11 % nárastu benzínových vozidiel. Zároveň výrazne narástol počet prejazdených kilometrov prevažne nákladnými vozidlami. Tieto typy vozidiel majú vyššiu priemernú spotrebu na kilometer ako osobné autá, preto ich vplyv na výnos SD z nafty je významný.

**Graf 13: Štruktúra benzínových vozidiel (počet vozidiel v tis.)**



zdroj: MDVsRR, PZ SR, UloziskoIFP

**Graf 14: Štruktúra naftových vozidiel (počet vozidiel v tis.)**



zdroj: MDVsRR, PZ SR, UloziskoIFP