



Praktické aspekty daňovej trestnej činnosti

Kriminálny úrad Finančnej správy, mjr. JUDr. Pavol Horkaj – vyšetrovateľ FS



Postavenie a právomoci KÚFS

Trestný poriadok

§ 10 ods. 8 písm. b) TP

Policajtom sa rozumie vyšetrovateľ finančnej správy, ak ide o trestné činy spáchané v súvislosti s porušením colných predpisov alebo daňových predpisov v pôsobnosti colnej správy (od 1.1.2017 sa používa označenie iba „Finančná správa“ Projekt UNITAS zlúčil colnú a daňovú správu)

§ 10 ods. 8 písm. g) TP

Policajtom sa rozumie poverený pracovník finančnej správy, ak ide o trestné činy spáchané v súvislosti s porušením colných predpisov alebo daňových predpisov v pôsobnosti colnej správy TR sadzba do 3 rokov



Postavenie a právomoci KÚFS

Zákonné oprávnenia Kriminálneho úradu finančnej správy vo vzťahu k odhaľovaniu a vyšetrovaniu colných a daňových trestných činov

V zmysle zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov plní a zabezpečuje úlohy:

- § 5 ods. 3 písm. h) v oblasti **odhaľovania** trestných činov spáchaných v súvislosti s porušením daňových predpisov v oblasti dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní alebo colných predpisov a zisťovania ich páchatel'ov,
- § 5 ods. 3 písm. i) v oblasti **vyšetrovania** trestných činov spáchaných v súvislosti s porušením daňových predpisov v oblasti dane z pridanej hodnoty pri dovoze a spotrebných daní alebo colných predpisov a zisťovania ich páchatel'ov.

Rozšírenie vyšetrovacích kompetencií KÚFS o oblasť vyšetrovania daňových trestných činov

Zjednotením colnej a daňovej správy do jedného celku došlo okrem iného k transformácii Colného kriminálneho úradu na Kriminálny úrad finančnej správy (KÚFS), ktorý je s účinnosťou od 1.1.2012 v štruktúre finančnej správy jej jediným rýdzo represívnym orgánom. Hoci je KÚFS samostatným úradom v štruktúre finančnej správy, jeho zákonné oprávnenia v oblasti vyšetrovania trestnej činnosti sa týkajú iba závažných porušení colných predpisov a daňových predpisov v oblasti DPH pri dovoze a spotrebných daní, teda tých oblastí, ktoré sú zastrešované iba colnou sekciovou Finančného riaditeľstva SR, resp. súvisia iba s výkonom **colníctva, spotrebných daní a DPH pri dovoze z tretích krajín**.

V oblasti odhaľovania boli s účinnosťou od 1.1.2013 oprávnenia Kriminálneho úradu finančnej správy rozšírené aj na odhaľovanie trestných činov v súvislosti s porušením predpisov na úseku DPH. (napr. operatívne odhaľovanie neoprávnene uplatňovaných nadmerných odpočtov a pod.) vyšetrovanie je odovzdávané PZ SR.

Vyšetrovacie kompetencie KÚFS

Vyšetrovateľ finančnej správy disponuje od 1.9.2009 oprávnením na vyšetrovanie trestných činov spáchaných v súvislosti s porušením colných predpisov alebo daňových predpisov v oblasti DPH pri dovoze a pri spotrebných daniach. Doterajšie výsledky poukazujú na vysokú efektívnosť orgánov činných v trestnom konaní v pôsobnosti finančnej správy pri odhaľovaní a dokumentovaní páchanej trestnej činnosti subjektmi na úseku pašovania tovarov, správy cla a správy spotrebných daní, prípadne DPH vyrubovanej pri dovoze tovarov z územia tretích krajín.

Oblasti odhaľovania boli s účinnosťou od 1.1.2013 oprávnenia Kriminálneho úradu finančnej správy rozšírené aj na odhaľovanie trestných činov v súvislosti s porušením predpisov na úseku DPH. napr. operatívne odhaľovanie neoprávnene uplatňovaných nadmerných odpočtov a pod.

Vyšetrovacie kompetencie KÚFS

Trestný zákon vo svojej osobitnej časti upravuje tieto colné a daňové trestné činy, ktoré patria do pôsobnosti vyšetrovateľov a poverených pracovníkov finančnej správy.

Katalóg trestných činov podľa TZ na vyšetrovanie ktorých sú príslušný vyšetrovatelia finančnej správy vychádza z Prílohy 3 k Dohode o vzájomnej spolupráci medzi Ministerstvom vnútra SR a Ministerstvom financií SR v znení dodatkov 1 až 4. z 18.9.2009.

Vyšetrovacie kompetencie KÚFS

Trestné činy v pôsobnosti KÚFS

Nepovolená výroba liehu (§ 253 TZ)

Porušovanie predpisov o obehu tovaru v styku s cudzinou (§ 254 TZ)

Falšovanie a pozmeňovanie kontrolných technických opatrení na označenie tovaru (§ 275 TZ)

Skrátenie dane a poistného (§ 276 TZ)

Neodvedenie dane a poistného (§ 277 TZ)

Daňový podvod (§ 277a TZ)

Nezaplatenie dane a poistného (§ 278 TZ)

Porušenie predpisov o štátnych technických opatreniach na označenie tovaru (§ 279 TZ)

Porušovanie práv k ochrannej známke, označeniu pôvodu výrobku a obchodnému menu (§ 281 TZ)

Porušovanie priemyselných práv (§ 282 TZ)

Neoprávnené nakladanie s odpadmi (§ 302 TZ)

Porušovanie ochrany rastlín a živočíchov (§ 305 TZ)

Zneužívanie právomoci verejného činiteľa (§ 326 TZ)

Marenie úlohy verejným činiteľom (§ 327 TZ)

Vyšetrovacie kompetencie KÚFS

KÚFS nie je správcom dane tým sú príslušné colné úrady. V jeho pôsobnosti je ale odhaľovanie podvodov páchaných na spotrebných daniach z:

- tabakových výrobkov

zákon č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov – cigarety, cigary, cigarky, tabak) §279, § 276

- minerálneho oleja

zákon č. 98/2004 Z.z. o spotrebnej z minerálneho oleja – nafta, benzín, mazacie oleje § 276

- alkoholických nápojoch

zákon č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov zahŕňajúci víno, pivo, tabak a lieh § 279, § 276, § 253

- elektrina, uhlie a zemný plyn (zákon č. 609/2007 Z.z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu

V jeho pôsobnosti je ďalej aj odhaľovanie podvodov na cle (zákon č. 199/2004 Z.z. Colný zákon ako aj DPH pri dovoze a vývoze tovaru z tretích krajín (zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty) vrátane vyšetrovania

Výšetrovacie kompetencie KÚFS

Predmet dane podľa § 4 ods. 1 zákona č. 106/2004 Z.z.

Predmetom dane sú tabakové výrobky vyrobené na daňovom území, dodané na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu.

Preprava tabakových výrobkov mimo pozastavenia dane na daňové územie na súkromné účely § 31 ods. 1 zákona č. 106/2004 Z.z.

*Ak fyzická osoba na svoju vlastnú spotrebu (ďalej len „súkromné účely“) sama prepraví na daňové územie tabakové výrobky uvedené do daňového voľného obehu v inom členskom štáte, z takto nadobudnutých tabakových výrobkov **nevzniká daňová** povinnosť na daňovom území.*

*Ak sa použijú tabakové výrobky podľa odseku 1 na iné ako súkromné účely, **vzniká daňová** povinnosť na daňovom území dňom takéhoto použitia tabakových výrobkov. Platiteľom dane je fyzická osoba, ktorá prepravila tabakové výrobky na daňové územie, pričom je povinná bezodkladne podať daňové priznanie a zaplatiť daň; na daňové priznanie sa použije § 13 primerane.*

(3) Pri posudzovaní, či sú tabakové výrobky určené na súkromné účely podľa odseku 1 alebo na podnikateľské účely podľa § 29, prihliada sa na
*a) **dôvod** nadobudnutia alebo držby tabakových výrobkov a predmet činnosti fyzickej osoby, ak je podnikateľom, b) **miesto**, kde sa tabakové výrobky nachádzajú, alebo spôsob, akým boli tabakové výrobky prepravené, c) **nadobúdacie doklady** týkajúce sa tabakových výrobkov, d) **množstvo** tabakových výrobkov; množstvo takto prepravovaných tabakových výrobkov je najmenej 800 kusov cigariet, 400 kusov cigariiek, 200 kusov cigár alebo jeden kg tabaku.*

A) tabakové výrobky VNÚTROZEMIE - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

§ 6 Sadzba dane

(1)

Sadzba dane z tabakových výrobkov okrem cigariet sa ustanovuje takto:

| opis tovaru | sadzba dane |
|-----------------|---------------|
| cigary, cigarky | 71,11 eura/kg |
| tabak | 71,11 eura/kg |

(2)

Sadzba dane z cigariet s výnimkou podľa odseku 3 sa ustanovuje takto:

kombinovaná sadzba dane

| opis tovaru | špecifická časť | percentuálna časť |
|-------------|------------------------|-----------------------|
| cigarety | 59,50 eura/1 000 kusov | 23 % z ceny cigariet. |

(3)

Minimálna sadzba dane z cigariet je 91 eur/1 000 kusov.

(4)

Minimálna sadzba dane z cigariet sa použije, ak výška dane pripadajúca na jeden kus cigarety vypočítaná podľa sadzby dane ustanovenej v odseku 2 prepočítanej na kus cigarety spôsobom podľa § 5 ods. 7 nedosiahne minimálnu sadzbu dane ustanovenú v odseku 3, alebo ak výšku dane na cigarety nie je možné určiť podľa § 5 ods. 7.

(5)

Platnosť sadzby dane z tabakových výrobkov sa na kontrolnej známke vyjadruje znakom, ktorým je veľké písmeno abecedy (bez diakritiky) v abecednom poradí.

Daňové konanie pri trestných činoch vyšetrovaných KÚFS

A) tabakové výrobky VNÚTROZEMIE - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

§ 11 Vznik daňovej povinnosti

(1)

Daňová povinnosť, ak tento zákon neustanovuje inak, vzniká uvedením tabakových výrobkov do daňového voľného obehu dňom

a) vydania tabakových výrobkov osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane,

b) vlastnej spotreby tabakových výrobkov v daňovom sklade,

c) prijatia tabakových výrobkov prepravených na daňové územie v pozastavení dane,

d) zistenia odcudzenia tabakových výrobkov v pozastavení dane alebo tabakových výrobkov oslobodených od dane,

e) zistenia chýbajúcich tabakových výrobkov v pozastavení dane s výnimkou tabakových výrobkov uvedených v § 7 písm. d) a e),

f) vyňatia tabakových výrobkov z pozastavenia dane iným spôsobom, ako je uvedený v písmenách a) až e),

g) výrobenia tabakových výrobkov mimo pozastavenia dane s výnimkou prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľachťovací styk,

h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tabakových výrobkov do voľného obehu, 2a) ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane,

i) vzniku colného dlhu iným spôsobom ako podľa písmena h),

j) prijatia tabakových výrobkov osobou uvedenou v § 33a ods. 2 alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, a ich civilnými zamestnancami, na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy, 5) ak

na také prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane podľa § 7 písm. g).

Daňové konanie pri trestných činoch vyšetrovaných KÚFS

A) tabakové výrobky VNÚTROZEMIE - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

§ 11 Vznik daňovej povinnosti

(2)

Daňová povinnosť vzniká aj dňom

a)

zistenia tabakových výrobkov, ktoré sa nachádzajú alebo sa nachádzali u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov v súlade s týmto zákonom, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako vlastnými,

b)

dodania alebo dňom použitia tabakových výrobkov oslobodených od dane na iný ako určený účel,

c)

predaja spotrebiteľského balenia cigariet za cenu vyššiu, ako je cena uvedená na kontrolnej známke.

(3)

Za deň zistenia skutočností podľa odseku 1 písm. d) a e) a odseku 2 písm. a) a c) sa považuje deň, keď tieto skutočnosti zistil colný úrad.

Daňové konanie pri trestných činoch vyšetrovaných KÚFS

A) tabakové výrobky VNÚTROZEMIE - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

Skutková podstata trestné činu : Porušenie predpisov o štátnych technických opatreniach na označenie tovarov § 279 TZ

Spolu so začatým trestným konaním prebieha daňové konanie, pričom obvinený je OČTK resp. správcom dane poučený o povinnosti podať daňové priznanie do troch dní a v tej istej lehote aj daň zaplatiť. Správcom dane je príslušný Colný úrad, ktorý daň vymáha v daňovom exekučnom konaní. K trestnému konaniu sa nepripája.

V trestnom konaní sú zaistované na DP a PNP aj finančné prostriedky, ktoré páchatel mal ako výnos z trestnej činnosti no zároveň je z pohľadu daňového exekučného konania nemajetný.

Daňové konanie pri trestných činoch vyšetrovaných KÚFS

A) tabakové výrobky DOVOZ - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

Podľa článku 41, Hlava II, Kapitola X, Nariadenia Rady ES č. 1186/2009, ktorým sa ustanovuje systém Spoločenstva pre oslobodenie od cla : „Tovar v osobnej batožine cestujúcich prichádzajúcich z tretej krajiny oslobodený od dovozného cla za predpokladu, že ide o tovar oslobodený od dane z pridanej hodnoty (DPH) podľa ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov prijatých v súlade s ustanoveniami smernice Rady 2007/74/ES z 20. decembra 2007 o oslobodení tovaru, ktorý dovážajú osoby cestujúce z tretích krajín, od dane z pridanej hodnoty a spotrebnej dane“.

Podľa ust. § 48a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. : „Oslobodený od dane je neobchodný dovoz tovaru v osobnej batožine cestujúceho z územia tretích štátov.

Podľa ust. § 48a ods. 6 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. : „Pri dovoze tabakových výrobkov sa oslobodenie od dane uplatní na jedného cestujúceho najviac na množstvo 200 kusov cigariet na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 40 kusov cigariet na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou“.

Podľa ust. § 8 ods. 2 písm. a) zákona č. 106/2004 Z.z. : „Od spotrebnej dane je oslobodený neobchodný dovoz tabakových výrobkov v osobnej batožine cestujúceho **z územia tretích štátov** najviac v množstve 200 kusov cigariet na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 40 kusov cigariet na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou“.

Colné konanie pri trestných činoch vyšetrovaných KÚFS

A) tabakové výrobky DOVOZ - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

Pri zistení tabakových výrobkov na hraničnom priechode vzniká colný dlh v zmysle colných predpisov. Tento predstavuje sumu vyššiu ako iba spotrebnú daň, lebo ten zahrňa okrem SPD aj DPH a clo. Z uvedeného dôvodu je škoda pri tých istých cigaretách vyššia na HP ako vo vnútrozemí. Škoda 266 eur vo vnútrozemí dosiahne páchatel' pri 15,4 kartóna cigaretách akéhokoľvek druhu, stačí že nie sú označené platnou slovenskou kontrolnou známkou.

Pri cigaretách na HP (ním sa rozumie aj letisko) už rozhoduje aj druh cigariet pretože colná hodnota tovaru vychádza od výrobcu (iná cena je pri cigaretách MILDE SORTE, Davidoff ako pri Paramount)

Škoda v trestnom konaní je vyčíslená iba pre účely TK, nakoľko colný dlh nezákonným dovozom zaniká v zmysle čl. 124 bod 1 písm. e) s poukázaním na bod 2 Nariadenia európskeho parlamentu a rady č. 952/2013 Colný kódex únie.

**B) Minerálne oleje - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov
§ 6 Sadzba dane**

(1) Sadzba dane sa ustanovuje takto:

a) motorový benzín2d) kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 12 41, 2710 12 45, 2710 12 49 s obsahom biogénnej látky

1. do objemu ustanoveného v osobitnom predpise 2e) s presnosťou v súlade s technickou normou2ea)550,52 eura/1 000 l

2. v objeme ustanovenom v osobitnom predpise 2e) s presnosťou v súlade s technickou normou2ea) a viac 514,50 eura/1 000 l

**b) motorový benzín kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 12 31, 2710 12 51 a 2710 12 59
597,49 eura/1 000 l**

c) stredný olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 21 a 2710 19 25 481,31 eura/1 000 l

d) plynový olej2f) kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 43, 2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 11, 2710 20 15, 2710 20 17 a 2710 20 19 s obsahom biodiesla

1. do objemu ustanoveného osobitným predpisom 2e) s presnosťou v súlade s technickou normou2ea)386,40 eura/1 000 l

2. v objeme ustanovenom v osobitnom predpise 2e) s presnosťou v súlade s technickou normou2ea) a viac 368 eur/1 000 l

e) vykurovací olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 62, 2710 19 64, 2710 19 68, 2710 20 31, 2710 20 35, 2710 20 39 a 2710 20 90 111,50 eura/1 000 kg

f) skvapalnené plynné uhľovodíky kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 12 až 2711 19 00

1. určené na použitie, ponúkané na použitie alebo použité ako pohonná látka 182 eur/1 000 kg

2. určené na použitie, ponúkané na použitie alebo použité ako palivo 0 eur/1 000 kg.

g) mazacie oleje a ostatné oleje kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 71 až 2710 19 83, 2710 19 87 až 2710 19 99 a 3403 19 10, ktorých kinematická viskozita je

1. do 10 mm²/s pri teplote 40 °C vrátane 100 eur/1 000 kg

2. nad 10 mm²/s pri teplote 40 °C 0 eur/1 000 kg

B) Minerálne oleje - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

Podvody na úseku spotrebnej dane z minerálneho oleja vychádzajú z prísnej legalistaívy upravujúcej nakladanie a obchodovanie subjektov s motorovou naftou a benzínom, pohyb motorovej nafty, pozastavenie dane a pod. Ich účelom je túto prísnu legislatívu obísť a to tým spôsobom, že vykonávajú prepravu a distribúciu mazacieho oleja, ktorý nespadá pod elektornický systém EMCS (Excise Movement and Control System) jedná sa o celoeurópsky elektronický systém na monitorovanie pohybu tovarov podliehajúcich spotrebným daniam medzi členskými krajinami Európskej únie v režime pozastavenia dane. Bol zavedený na základe rozhodnutia Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES zo 16. júna 2003 o informatizácii prepravy a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.

Mazacie oleje zaradené do PpKN pod č. 271019 až 27101999 (mazacie, ložiskové, odformovacie, základové alebo hydraulické oleje) majú ustanovujú minimálnu sadzbu dane a nepodliehajú EMCS ani ADR. V ich prípade sa jedná o taký druh oleja kde jeho použitie vyplýva síce z jeho názvu ale reálne plní aj funkciu pohonnej látky. Z uvedeného dôvodu je predmetom špekulatívneho primiešavania do motorovej nafty v daňovom voľnom obehú resp. úmyselného zamieňania s vykurovacím olejom .

Zdroj mazacieho oleja je Poľská republika, ktorá ňom zásobuje celú Európu. Mazací olej sa v Poľskej republike vyrobí s tým, že musí opustiť Poľsko. Vo väčšine prípadov sa jedná o odberateľov so sídlom v Grécku, Cypre, Bulharsko, Rumunsko, Maďarsko, Slovinsko. Olej je prepravovaný prepravnou spoločnosťou na iné miesto ako je miesto určenia v zmysle CMR. Teda v zásade nedorazí na miesto určenia, ale skončí u odberateľa na území SR.

B) Minerálne oleje - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov
Obchodné (KRYCIE) názvy mazacieho oleja :

FORMEX, FORMEX E, BIOSEPAR, RUST CLEANER, ECO FLOUID, BIOFORM

Rozhodujúcim faktorom ale je colno sadzobné zatriedenie určené na základe expertízy Colným laboratóriom. Až následne dokáže správca dane – Colný úrad určiť výšku spotrebnej dane (podiel biogénnej látky tzv. MERO, množstvo síry, viskozita). Vzhľadom na zložité chemické expertízy toto nie je možné zabezpečiť v 48 hodinovej lehote (lehota zadržania).

SUBJEKTY PODVODU :

1) Výrobca : spoloč. Chemover Sp.z.o.o Poľská republika

2) Odberateľ : Zen Building Ltd, Spojené kráľovstvo

3) Prepravca : NEFARIA TRANS Poľská spoločnosť

4) Miesto vykládky : USS Steel Košice Brána č. 4 **PODOZRENIE !**

Reálne miesto vykládky, kde ťahač odopnú od návesu Veľký Šariš okr. Prešov a začnú vypúšťať. Prepravné doklady CMR má prepravca iba počas prevozu tovaru potom už doklady ničí. Vznik daňovej povinnosti upravuje ust. §

B) Minerálne oleje - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

§ 12 Vznik daňovej povinnosti (okrem iného)

(2)

Daňová povinnosť vzniká aj dňom

a) zistenia minerálneho oleja, ktorý sa nachádza alebo ktorý sa nachádzal u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja v súlade s týmto zákonom, a to bez ohľadu na to, či nakladá, alebo nakladala s minerálnym olejom ako s vlastným,

b) dodania alebo dňom použitia minerálneho oleja oslobodeného od dane na iný ako určený účel,

c) dodania minerálneho oleja, na ktorý nie je ustanovená sadzba dane podľa § 6 ods. 1 a ktorý je ponúkaný na použitie ako pohonná látka alebo palivo, alebo dňom jeho použitia ako pohonnej látky alebo paliva, pričom dňom použitia ako pohonnej látky sa rozumie deň jeho umiestnenia do bežnej nádrže [§ 10 ods. 2 písm. i)] a dňom použitia ako paliva sa rozumie deň jeho umiestnenia do nádrže spojennej s vykurovacím zariadením,

d) dodania alebo dňom použitia minerálneho oleja uvedeného v § 6 ods. 1 písm. e) ako pohonnej látky,

e) použitia minerálneho oleja uvedeného v § 6 ods. 1 písm. f) druhom bode ako pohonnej látky,

f) dodania alebo použitia minerálneho oleja uvedeného v § 6 ods. 1 písm. g) ako pohonnej látky alebo ako paliva.

(3)

Za deň zistenia skutočností podľa odseku 1 písm. d) a e) a odseku 2 písm. a) sa považuje deň, keď tieto skutočnosti zistil colný úrad.

(4)

Daňová povinnosť z minerálneho oleja kódu kombinovanej nomenklatúry 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 a 3811 90 00 vzniká dňom jeho uvedenia do daňového voľného obehu v zmesi s iným minerálnym olejom.

B) Minerálne oleje - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov § 12 Vznik daňovej povinnosti (SPRÁVCAMI DANE NEVYUŽÍVANÝ NAROZDIEL OD OČTK)

§ 31 Preprava minerálneho oleja mimo pozastavenia dane na podnikateľské účely (1)

Ak sa minerálny olej uvedený do daňového voľného obehu v inom členskom štáte alebo minerálny olej, ktorý v inom členskom štáte **nepodlieha kontrole a postupu pri preprave**, prepraví na daňové územie na podnikateľské účely, vzniká daňová povinnosť na daňovom území, a to dňom prevzatia minerálneho oleja na daňovom území; na účely tohto zákona sa minerálnym olejom určeným na podnikateľské účely rozumie jeho dodanie na iné účely ako na súkromné účely podľa § 33 ods. 1.

Platiteľom dane je osoba, ktorá je príjemcom (odberateľom) minerálneho oleja.

Daňová povinnosť na daňovom území **vzniká aj vtedy**, ak je minerálny olej podľa § 6 ods. 1 písm. g) uvedený do daňového voľného obehu v inom členskom štáte prepravovaný na podnikateľské účely cez daňové územie do iného členského štátu a tento minerálny olej je **vyložený, preložený, prečerpaný alebo sa vymení motorový dopravný prostriedok, na ktorom sa prepravuje, okrem vyloženia, preloženia, prečerpania alebo výmeny motorového dopravného prostriedku vykonaného z dôvodu vyššej moci**. Platiteľom dane je aj osoba, ktorá minerálny olej podľa § 6 ods. 1 písm. g) na daňovom území vyložila, preložila, prečerpala alebo vymenila motorový dopravný prostriedok, na ktorom bol tento minerálny olej prepravený na daňové územie.

(3)

Platiteľ dane je povinný pri vzniku daňovej povinnosti bezodkladne podať daňové priznanie colnému úradu a zaplatiť daň najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť. Platiteľ dane, ktorý je zároveň osobou uvedenou v [§ 14 ods. 2](#), podáva samostatné daňové priznanie na minerálny olej prijatý mimo pozastavenia dane na podnikateľské účely najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť.

B) Minerálne oleje - zákon č. 106/2004 o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

Skrátenie dane a poistného § 276 TZ v podmienkach minerálnych olejov

Správca dane sa riadi výsledkami expertízy – mazací olej minerálna sadzba. OČTK preukáže resp. zdokumentuje použitie mazacieho oleja na účely pohonnej látky a nechá si vyčíslíť výšku spotrebnej dane z motorovej nafty 386 €/1000 litrov . Škoda v daňovom konaní nekoliduje so škodou v trestnom konaní. Správca dane nepozná spotrebnú daň v štádiu pokusu a nevie sa vysporiadať s pojmami ako **spolupáchatelstvom účastníctvo a pod. s dopadom na spotrebnú daň, okrem prípadu spolupáchatelstva. Dochádza k odklonu platiteľa spotrebnej dane od osoby páchatel'a resp. koncového prijímateľa výnosov z trestnej činnosti.**

Prepravca – poskytol pomoc pri spáchaní trestného činu - účastníctvo / svedok

Fiktívny príjemca, biely kôň, nekontaktná spoločnosť - svedok

Miesto vykládky – fiktívne/ reálne - poskytol pomoc pri spáchaní trestného činu / svedok

Slovenský odberateľ – páchatel' , ktorý skrátil daň, ktorému správca dane vymeria spotrebnú daň

Slovenský odberateľ – vznik daňovej povinnosti § 10 zákona o SPD z MO nevie preukázať pôvod a spôsob naobudnutia,

Prepravca - § 31 zákona o SPD z MO

C) Spotrebná daň z alkoholických nápojoch - zákon č. 530/2011 o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (víno, pivo, lieh)

Spotrebná daň z liehu a riziko daňových únikov na spotrebnej dani z liehu vyplýva najmä so skutočnosťou, že lieh a liehoviny nie je náročné vyrobiť z ľahko dostupných surovín (ovocie a iné potravinové komodity). Zvýšený záujem umožňuje aj pomerne jednoduché skladovanie a distribúcia, z dôvodu jeho zameniteľnosti s inými tovarmi v snahe vyhnúť sa daňovej povinnosti pri spotrebnej dani z liehu.

Pri odhaľovaní nezákonných aktivít v oblasti liehu sú známe nasledovné spôsoby protizákonného konania:

- **Fiktívne vývozy tovaru**
 - **Nezaplatenie spotrebnej dane z liehu**
- Predaj spotrebiteľských balení liehu bez označenia kontrolnými značkami**
- **Prepustenie tovaru do režimu voľného obehu bez dostatočného overenia colného vyhlásenia**
 - **Zneužitie liehu na iný účel, ako je stanovený (napr. zmes do odstrekovačov áut)**
 - **Neplatné/falošné kontrolné známky na spotrebiteľských baleniach liehu**
 - **Prepojenie pracovníkov tlačiarne kontrolných známok s odberateľmi známok, dnes už to je Tlačiareň Kremnica n.p.**

C) Spotrebná daň z alkoholických nápojoch - zákon č. 530/2011 o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (víno, pivo, lieh)

Zákon jednotlivo upravuje sadzbu, základ dane, vznik daňovej povinnosti pre každý druh alkoholických nápojov. Z pohľadu trestnosti činu prichádzajú do úvahy dve trestné činy a to

§ 253 ods. 1, 2 Nepovolená výroba liehu

Kto bez povolenia vo väčšom množstve vyrába lieh alebo kto lieh bez povolenia vyrobený vo väčšom množstve prechováva alebo uvádza do obehu, potrestá sa, ak nejde o čin prísnejšie trestný, odňatím slobody až na dva roky.

Rovnako ako v odseku 1 sa potrestá, kto neoprávnene vyhotoví alebo prechováva zariadenie na výrobu liehu.

§ 276 Skrátenie dane

Kto v malom rozsahu skráti daň, poistné na sociálne poistenie, verejné zdravotné poistenie alebo príspevok na starobné dôchodkové sporenie, potrestá sa odňatím slobody na jeden rok až päť rokov.

§279 Porušovanie predpisov o štátnych technických opatreniach na označenie tovarov

Kto s kontrolnými známkami, kontrolnými páskami alebo inými kontrolnými technickými opatreniami na označenie tovaru na daňové účely alebo na iné účely ustanovené zákonom nakladá v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom v úmysle spôsobiť inému škodu alebo zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech alebo kto v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom dovezie, vyvezie, prepraví, dá prepraviť, uvádza do obehu alebo prechováva tovar bez kontrolných známkok, kontrolných pásk alebo bez iných kontrolných technických opatrení na jeho označenie na daňové účely alebo na iné účely ustanovené zákonom, potrestá sa odňatím slobody na šesť mesiacov až tri roky.

C) Spotrebná daň z alkoholických nápojoch - zákon č. 530/2011 o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (víno, pivo, lieh)

V zmysle palatnej judikatúry SR je vylúčený súbeh trestného činu § 276 Skrátenia dane s trestným činom § 279

Porušovanie predpisov o štátnych technických opatreniach na označenie tovarov. Prípád záchytu cigariet pôvodom z Ukrajiny, Moldavska, vznik daňovej povinnosti a obvinenie z TČ podľa ust. 279 TZ Zásada sebaobviňovania vylučuje použitie § 276 TZ.

Obdobná situácia by bola v prípade záchytu spotrebiteľských balení liehu (SBL) bez platnej slovenskej kontrolnej známky obsahujúce lieh. Obdobne vznik daňovej povinnosti a obvinenie z TČ podľa ust. 279 TZ Zásada sebaobviňovania vylučuje použitie § 276 TZ.

Iná situácia ale nastáva v prípade záchytu liehu baleného v 1000 litrových nádobách (VIDEO), ktoré v zmysle zákona o alkoholických nápojoch nie sú SBL. Postup prokuratúry obdobne ako pri § 279 TZ s tým, že vylučujú § 276 TZ a ponechávajú iba § 253 TZ. Táto skutková podstata ale nemá žiadne škodové odseky a stíha iba výrobu resp. prechovávanie bez povolenia.

Domnievame sa, že aj v tomto prípade by sa malo postupovať podľa ust. § 279 TZ alternatívne § 276 TZ

C) Spotrebná daň z alkoholických nápojoch - zákon č. 530/2011 o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (víno, pivo, lieh)

Označovanie spotrebiteľského balenia liehu kontrolnou známkou

§ 51

(1) Spotrebiteľským balením sa na účely tohto zákona rozumie uzavretý spotrebiteľský obal⁶⁴) naplnený liehom určeným na priamu ľudskú spotrebu.

(2) Kontrolnou známkou sa na účely tohto zákona rozumie slovenská kontrolná známka určená na označovanie spotrebiteľského balenia, ktorá spĺňa náležitosti v súlade s týmto zákonom a všeobecne záväzným právnym predpisom vydaným podľa odseku 10. Kontrolná známka má na účely tohto zákona povahu ceniny. Kontrolná známka obsahuje identifikačné číslo, ktorým je jedinečné poradové číslo vytvorené z alfanumerických znakov neopakovateľných najmenej po dobu piatich rokov. Zloženie identifikačného čísla určí finančné riaditeľstvo.

(3) Spotrebiteľské balenie kódu kombinovanej nomenklatúry 2207 a 2208 je možné uviesť do daňového voľného obehu na daňovom území, **len ak je označené kontrolnou známkou**, ak sa v odseku 9 neustanovuje inak. Označovať spotrebiteľské balenie kontrolnou známkou môže len prevádzkovateľ daňového skladu, oprávnený príjemca, dovozca spotrebiteľského balenia a príjemca (odberateľ) liehu podľa § 26 ods. 1 (ďalej len „odberateľ kontrolných známk“).

(9)

Povinnosť označovať spotrebiteľské balenie podľa odseku 3 sa nevzťahuje na lieh, ktorý je

a) vyrobený pre pestovateľa v liehovarníckom závode na pestovateľské pálenie ovocia,

b) tovarom kódu kombinovanej nomenklatúry 2207, ak je preukázateľne zdanený a predávaný v inom obale ako spotrebiteľskom balení podľa odseku 1 na iné účely ako na priamu ľudskú spotrebu, napríklad na vedecké účely alebo výskumné účely,

c) oslobodený od dane podľa § 7, 8 alebo § 40,

d) vyvázaný na územie tretieho štátu,

e) prepravovaný do iného členského štátu mimo pozastavenia dane na podnikateľské účely podľa § 26,

f) určený na predaj v tranzitnom priestore medzinárodných letísk a na palubách lietadiel ako lieh oslobodený od dane, a to výlučne fyzickým osobám, ktoré bezprostredne opustia územie Európskej únie, alebo určený na predaj za cenu s daňou v tranzitnom priestore medzinárodných letísk alebo na palubách lietadiel, a to výlučne fyzickým osobám, ktorých bezprostredné cieľové letisko je v inom členskom štáte,

g) vrátený späť na účely reklamácie odberateľom spotrebiteľského balenia v inom členskom štáte alebo

odberateľom spotrebiteľského balenia z tretieho štátu dodávateľovi spotrebiteľského balenia na daňovom území,

h) dodaný na paluby lietadiel oslobodený od dane a je určený výlučne na spotrebu cestujúcimi počas letu,

i) určený na predaj ako lieh oslobodený od dane, a to osobám iných štátov, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodnej zmluvy,⁴⁵)

j) prepravovaný na daňové územie na súkromné účely (§ 28),

k) dodávaný na daňové územie v rámci zásielkového obchodu (§ 29),

l) prijatý osobou uvedenou v § 32 ods. 2 alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy a ich civilnými zamestnancami, na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy.¹⁹)

Colný Režim 4200 – dovoz tovaru s oslobodením od DPH

Pri využívaní colného režimu 4200, žiada colný deklarant o prepustenie dovezeného tovaru na územie Spoločenstva v členskom štáte dovozu tovaru o s oslobodenie od DPH z dôvodu dodania do iného členského štátu – často špekulatívne smeruje k podvodom. Smernica Európskej Rady č. 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH stanovuje oslobodenie od dane pri dovoze tovaru v článku 143 (d), avšak podmienky tohto oslobodenia si stanovujú členské štáty samostatne. Z tohto dôvodu nie je pri uplatňovaní uvedeného oslobodenia jednotný postup a teda je tu priestor na vznik zneužívania tohto oslobodenia.

Colný Režim 4200 – dovoz tovaru s oslobodením od DPH

Aby bolo možné sledovať dodržiavanie podmienok tohto režimu je potrebné, aby boli k dispozícii informácie o tom, či si osoby využívajúce tento režim plnili povinnosti (predkladanie dokumentácie pri dovoze, predkladanie daňového priznania a súhrnného výkazu v krajine dovozu buď dovozcom alebo jeho zástupcom, priznanie dane z nadobudnutia tovaru v štáte určenia) vyplývajúce im z colnej aj daňovej legislatívy.

Colný režim 42 je mechanizmus, ktorý využíva dovozca na získanie oslobodenia od DPH, keď sa dovezený tovar prepravuje do iného členského štátu. DPH je splatná v členskom štáte určenia. Pri spätnom dovoze tovaru sa používa colný režim 63.

Colný režim 4200 - nový trend podvodov

V rámci prípadov dovozu tovarových zásielok z tretích štátov (najmä zo štátov Východnej Ázie) bol zaznamenaný nový trend. Zásielky sú na územie EÚ prepravované leteckou dopravou, pričom vstupným colným úradom sú rôzne letiská v rámci EÚ (napr. Berlín, Viedeň, Praha), následne je tovar prepustený do colného režimu tranzit s uvedením colného úradu určenia v Slovenskej republike, kde je navrhnutý na prepustenie do colného režimu 4200 resp. 4000.

Deklarovanou krajinou finálnej spotreby tovaru je v prípadoch prepustenia tovaru do colného režimu 4200 najmä Česká republika a Maďarsko. tovar).

Colný režim 4200 - nový trend podvodov

Modelový príklad vzniku škody pre štátny rozpočet nedodržaním podmienok stanovených pre jeden kontajner ázijského textilu v colnom režime 4200.

Dovoz 42

| | |
|---|--------|
| Cena tovaru | 20 000 |
| Clo 16 % | 3 200 |
| Clo odvedené do rozpočtu EÚ | 2 400 |
| Clo odvedené do rozpočtu SR | 800 |
| DPH 20 % – základ dane je cena tovaru a clo (oslobodené od platby – 4200) | 4 640 |
| DPH 20 % - daňové zabezpečenie po predložení potvrdenia dodania tovaru sa uvoľňuje deklarantovi | 4 640 |
| Obstaranie tovaru | 27 840 |

Colný režim 4200 - nový trend podvodov

Modelový príklad vzniku škody pre štátny rozpočet nedodržaním podmienok stanovených pre jeden kontajner ázijského textilu v colnom režime 4200.

Predaj tovaru konečnému spotrebiteľovi bez dodržania podmienok stanovených pre colný režim 42 ak tovar neopustí územie SR

| | |
|--|----------------|
| Cena tovaru | 20 000 |
| Clo 16 % | 3 200 |
| Clo odvedené do rozpočtu EÚ | 2 400 |
| Clo odvedené do rozpočtu SR | 800 |
| DPH 20 % – základ dane je cena tovaru a clo a 4 000 % marža pre konečného spotrebiteľa | 185 600 |
| Daň z príjmu právnických osôb 22 % – základ dane je 4 000 % marža pre konečného spotrebiteľa bez ceny tovaru a cla. | 170 896 |
| Príjem do štátneho rozpočtu SR ¼ vymeraného cla | 800 |
| Strata štátneho rozpočtu je v neuhradení DPH a dane z príjmu právnických osôb | 356 496 |

Modelový príklad vzniku škody pre štátny rozpočet nedodržaním podmienok stanovených pre jeden kontajner ázijského textilu v colnom režime 4200.

Cenové údaje boli spracované na základe colnej štatistiky dovozov tovaru z Ázie. Dovoz nohavíc bol deklarován za 0,32 €. V maloobchode pri predaji konečnému spotrebiteľovi sa podobné nohavice predávali za 18-20 €. Takto sme určili maržu zisku na približne **4000 %** aj pri tričkách, spodnej bielizni, obuvi.

Modelový príklad vzniku škody pre štátny rozpočet nedodržaním podmienok stanovených pre jeden kontajner ázijského textilu v colnom režime 4200.

Jedným z hlavných dôvodov nárastu používania colného režimu 4200 a jeho zneužívania je nezaplatenie dane z pridanej hodnoty, dane z príjmu právnických osôb.

Uvedeným spôsobom sa dostane tovar do „šedej“ ekonomiky. Následne sa predáva bez dokladov, bez použitia registračnej pokladnice konečnému spotrebiteľovi.

**Modelový príklad vzniku škody pre štátny rozpočet
nedodržaním podmienok stanovených pre jeden kontajner
ázijského textilu v colnom režime 4200.**

Takýmto spôsobom prepustenia jedného kontajnera do colného režimu 4200, ktorý protizákonne zostane na Slovensku, je príjem do štátneho rozpočtu 800 €. Predpokladaná strata – skrátenie daní z pridanej hodnoty, príjmu právnickej osoby je 356 496 €.

Skutková podstata § 276 TZ skrátenie dane a poistného obvykle spojené aj §254 ods. 2 TZ porušovanie predpisov o obehu tovaru v styku s cudzinou (skrátenie cla) ak je tovar napr. z Číny, z Turecka a Ukrajiny sa clo neplatí, § 254 odpadá
800 € : 356 496 €

Kontakt:

Kriminálny úrad finančnej správy
Úsek colnej a daňovej kriminality
Pobočka Východ Košice
Jiskrova 5, 040 01 Košice

mjr. JUDr. Pavol Horkaj,
vyšetrovateľ finančnej správy
Tel.: 00421 55 633 2642, Mobil: 0917 768 409
e-mail: pavol.horkaj@financnasprava.sk



Ďakujem za pozornost'