Dopady zmien kritérií štatutárneho auditu na ekonomickú trestnú činnosť v Slovenskej republike

Impacts of Changes in Statutory Audit Criteria on Economic Crime in the Slovak Republic

Maroš Píro[1]

Abstrakt
Príspevok sa zaoberá analýzou dopadov legislatívnych zmien v oblasti štatutárneho auditu na území Slovenskej republiky. V rokoch 2020 až 2022 došlo k výraznému zvýšeniu minimálnych požiadaviek na povinnosť auditu, čo viedlo k zníženiu počtu auditovaných subjektov. Na základe komparatívnej analýzy s vybranými krajinami EÚ. Príspevok poukazuje na možné negatívne dôsledky týchto zmien, vrátane nárastu ekonomickej trestnej činnosti a zhoršenia daňovej disciplíny. Výsledky daňových kontrol a štatistiky ekonomickej kriminality naznačujú koreláciu medzi znížením audítorského dohľadu a zvýšeným rizikom daňových únikov. Príspevok zároveň otvára diskusiu o potrebe sektorovo diferencovaného prístupu k povinnosti auditu.

Kľúčové slová
Kritéria štatutárneho auditu, Ekonomická trestná činnosť, Daňová kontrola

Abstract
This paper analyzes the impact of legislative changes in statutory audit requirements in the Slovak Republic. Between 2020 and 2022, the minimum thresholds for mandatory audits were significantly increased, resulting in a reduced number of audited entities. Through comparative analysis with selected EU countries. The paper highlights potential negative consequences, including a rise in economic crime and deterioration of tax discipline. Data from tax inspections and crime statistics suggest a correlation between reduced audit oversight and increased risk of tax evasion. The study also opens a discussion on the need for a sector-specific approach to audit obligations.

Key words
Statutory audit criteria, Economic crime, Tax audit

JEL classification
M48, M42, K42

1 Úvod

Štatutárny audit na území Slovenskej republiky prešiel v posledných rokoch významnými zmenami, ktoré sa týkali predovšetkým rozsahu povinnosti auditu. V období rokov 2020 – 2022 došlo k zásadnej úprave kritérií určujúcich povinnosť vykonania štatutárneho auditu. Hodnoty majetku a tržieb, ktoré sú rozhodujúce pre vznik tejto povinnosti, sa zvýšili približne štvornásobne oproti hodnotám platným takmer od vzniku Slovenskej republiky.

[1] Ekonomická univerzita v Bratislave, Fakulta hospodárskej informatiky, Katedra účtovníctva a audítorstva, Dolnozemská cesta 1, 852 35 Bratislava, maros.piro@euba.sk

Takto výrazné zmeny v legislatívnych kritériách pre povinnosť auditu sú v medzinárodnom kontexte skôr výnimočné. Väčšina krajín tieto parametre nemení, prípadne ich upravuje len minimálne. V okolitých štátoch zostali požiadavky na povinný audit na úrovni porovnateľnej s hodnotami platnými na Slovensku pred uvedenou zmenou. Empirické skúsenosti z krajín, ktoré pristúpili k podobnému zvýšeniu limitov, naznačujú negatívne dopady, najmä nárast ekonomickej kriminality a pokles efektívnosti daňového výberu.

Cieľom príspevku je analyzovať uvedené legislatívne zmeny, priblížiť ich kontext a poskytnúť základné zhodnotenie potenciálnych negatívnych dôsledkov, ktoré sa prejavili v zahraničných jurisdikciách.

2 Teoretický rámec

Stanovenie minimálnych veľkostných kritérií pre povinnosť štatutárneho auditu v jednotlivých členských štátoch Európskej únie nie je predmetom priamej regulácie zo strany EÚ, ktorá v tejto oblasti ponecháva členským štátom legislatívnu autonómiu. Každá krajina si preto určuje vlastné minimálne hodnoty pre povinný audit, pričom tieto by mali reflektovať veľkosť národnej ekonomiky a počet hospodárskych subjektov (Domaracká & Kňažková, 2020).

Na Slovensku sú minimálne požiadavky na povinný audit účtovnej závierky definované zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Konkrétne § 19 ods. 1 písm. a) stanovuje limity, ktorých prekročenie zakladá povinnosť auditu. Od prijatia zákona boli tieto limity upravené štyrikrát – prvýkrát v roku 2009, v súvislosti so vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie. Najvýznamnejšia zmena nastala v rokoch 2020 až 2022, keď sa minimálne požiadavky na štatutárny audit právnických osôb postupne zvýšili až štvornásobne (Zákon 431/2002 Z.z. o účtovníctve, 2026).

Tab. 1: Zmeny minimálnych požiadaviek na štatutárny audit

	Majetok	**Čistý obrat**	**Zamestnanci**
2002	663 878 € (20 mil. SKK)	1 327 757 € (40 mil. SKK)	20
2009	1 000 000 €	2 000 000 €	30
2020	2 000 000 €	4 000 000 €	30
2021	3 000 000 €	6 000 000 €	40
2022	4 000 000 €	8 000 000 €	50

Zdroj: Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve (vlastné spracovanie)

Na základe uvedených legislatívnych zmien v minimálnych požiadavkách na povinný audit došlo k výraznému zníženiu počtu účtovných jednotiek, ktoré spadajú pod povinnosť auditu účtovnej závierky. Podľa odhadov pred zmenou v roku 2020 podliehalo štatutárnemu auditu približne 14 500 účtovných jednotiek. Po prvej úprave nastal pokles o približne 25 %, čo predstavovalo zníženie na približne 11 000 subjektov. Predpoklady po poslednej zmene naznačujú ďalší pokles o približne 50 %, čím by sa počet účtovných jednotiek povinných podrobiť auditu znížil na približne 5 500 (Krišková & Užík, 2020).

Tabuľka č. 2 poskytuje komparatívny prehľad minimálnych požiadaviek na štatutárny audit v kontexte hrubého domáceho produktu a počtu hospodárskych subjektov v jednotlivých krajinách. Výber krajín vychádza z dát indexu podobnosti krajín (Country Similarity Index), ktorý porovnáva štáty na základe demografických, kultúrnych, politických a geografických ukazovateľov. Do analýzy boli zahrnuté aj krajiny, ktorých legislatívny rámec v oblasti povinného auditu vykazuje podobnosti s aktuálnym stavom v Slovenskej republike, čo umožňuje relevantnejšie porovnanie.

Tab. 2: Porovnanie minimálnych požiadaviek medzi krajinami

Krajina	Majetok	Čistý obrat	Zamestnanci	HDP	Počet PS
Slovensko	4 mil. €	8 mil. €	50	120 miliárd €	476 207
Česko	1,6 mil. €	3,2 mil. €	50	310 miliárd €	853 598
Poľsko	2,5 mil. €	5 mil. €	50	750 miliárd €	2 630 000
Maďarsko	0,8 mil. €	1,6 mil. €	50	200 miliárd €	1 310 000
Nemecko	6 mil. €	12 mil. €	50	4 120 miliárd €	2 485 804
Rakúsko	5 mil. €	10 mil. €	50	480 miliárd €	583 947

Zdroj: Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve (vlastné spracovanie)

Na základe dostupných údajov možno konštatovať, že z hľadiska makroekonomických ukazovateľov a počtu podnikateľských subjektov vykazujú najvyššiu mieru podobnosti so Slovenskou republikou predovšetkým Česká republika a Maďarsko. Česká republika dosahuje hrubý domáci produkt približne o 158 % vyšší než Slovensko, pričom na jej trhu pôsobí o 79 % viac podnikateľských subjektov. Maďarská ekonomika je výkonnejšia o 67 % a zároveň eviduje až o 175 % vyšší počet podnikateľských subjektov.

Tieto krajiny boli identifikované ako relevantné referenčné body nielen na základe makroekonomických parametrov, ale aj vzhľadom na legislatívne nastavenie minimálnych požiadaviek na štatutárny audit. Ich právne rámce v oblasti povinného auditu sa pohybujú na úrovni porovnateľnej s hodnotami, ktoré boli platné v Slovenskej republike pred úpravou limitov v roku 2020.

3 Vplyv zmeny na Slovenskú republiku

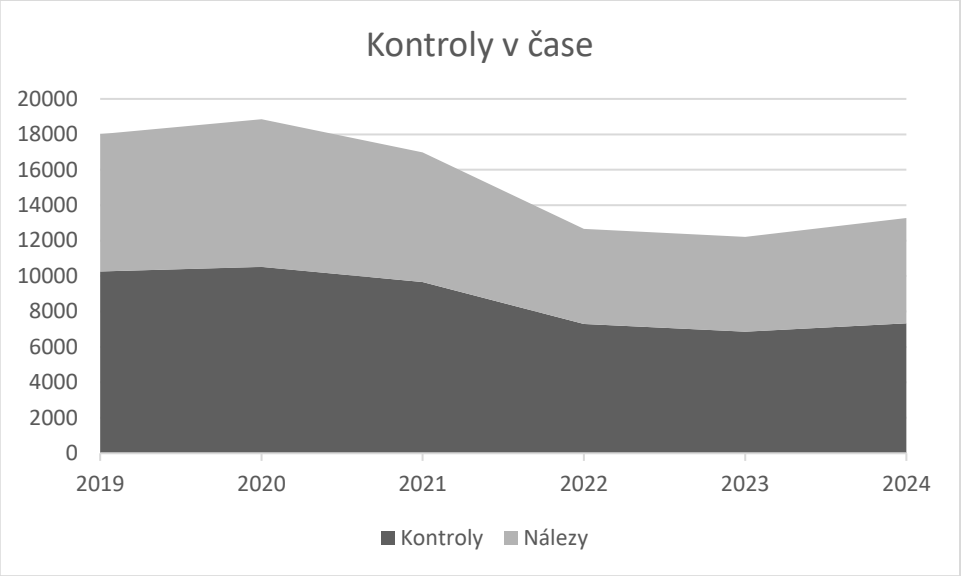
Od roku 2011 nadobudla v Nórsku účinnosť legislatívna úprava, ktorá umožnila malým obchodným spoločnostiam oslobodenie od povinnosti podrobiť sa auditu účtovnej závierky. Predkladaná štúdia sa zameriava na analýzu dopadov tejto zmeny, najmä v kontexte transparentnosti finančného výkazníctva a jej vplyvu na daňové príjmy štátu (Langli, 2015).

Zmena zákona viedla k výraznému poklesu počtu subjektov podliehajúcich auditu (približne 60 000 obchodných spoločností). Pre tieto podniky to znamenalo potenciálnu finančnú úsporu až do výšky 2 500 €, ktoré by inak museli vynaložiť na služby audítora (Langli, 2015).

Z hľadiska verejných financií však táto úprava priniesla aj negatívne dôsledky, najmä pokles efektívneho výberu daní. V reakcii na túto situáciu bolo vykonaných 2 100 náhodných kontrol v spoločnostiach, ktoré už nepodliehali povinnému auditu. Výsledky ukázali, že viaceré subjekty sa pokúsili znížiť svoju daňovú povinnosť, pričom sa objavili významné nezrovnalosti v daňových priznaniach. Na základe týchto kontrol došlo k úpravám daňových priznaní a dotknuté spoločnosti boli povinné doplatiť celkovo 1 724 000 € na daniach (Langli, 2015).

Ako sa vyvíja oblasť daňových kontrol na území Slovenskej republiky? Na obrázku 1 je znázornený počet vykonaných kontrol Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky a počet zistených nálezov v priebehu týchto kontrol.

Obr. 1: Zobrazenie kontrolu a nálezov Finančného riaditeľstva SR

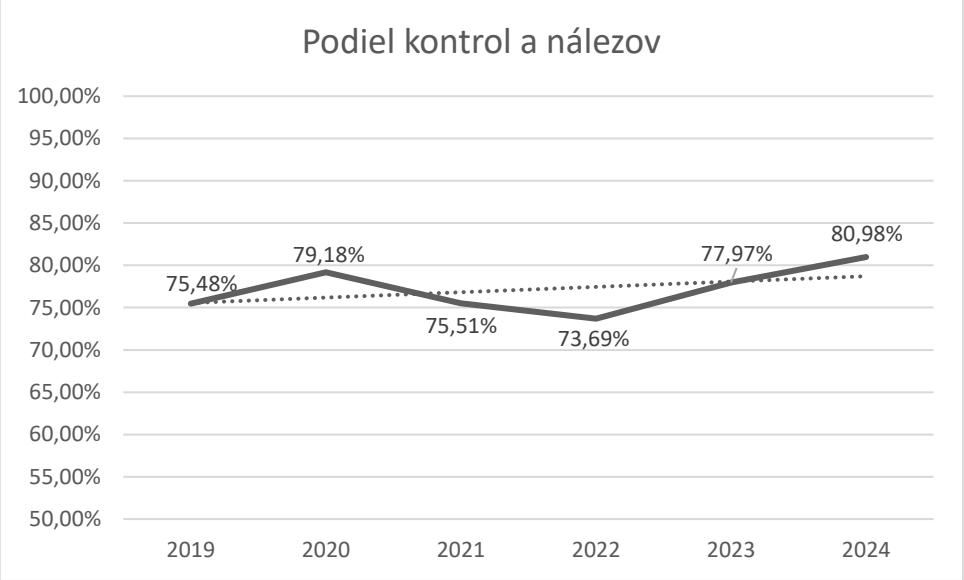


Zdroj: opendata.financnasprava.sk (vlastné spracovanie)

Z obrázka 1 je zrejmé, že v priebehu sledovaného obdobia dochádza k postupnému poklesu počtu vykonaných daňových kontrol na podnikateľských subjektoch v Slovenskej republike. Tento trend je pozorovateľný aj v čase, keď sa súčasne znižuje dohľad nad subjektmi z pohľadu povinného štatutárneho auditu.

Za poklesom počtu kontrol možno identifikovať viaceré faktory, pričom významnú úlohu zohrali opatrenia prijaté v období krízových situácií, ktoré obmedzili alebo úplne pozastavili podnikateľskú činnosť mnohých subjektov. Finančné riaditeľstvo sa ani po skončení týchto opatrení nevrátilo k pôvodným objemom vykonávania daňových kontrol, čo naznačuje dlhodobú zmenu v prístupe k daňovému dohľadu.

Obr. 2: Podiel kontrol a nálezov Finančného riaditeľstva SR



Zdroj: opendata.financnasprava.sk (vlastné spracovanie)

Na obrázku 2 je znázornený vývoj podielu nálezov na celkovom počte vykonaných kontrol v priebehu sledovaného obdobia. Z údajov z obrázka 1 vyplýva, že počet realizovaných kontrol Finančným riaditeľstvom SR postupne klesal. Napriek tomuto poklesu sa zaznamenal

rastúci trend v miere zistených nálezov, čo naznačuje zvýšenú efektívnosť kontrol alebo zhoršenie daňovej disciplíny.

Zvýšený podiel nálezov pri súčasnom znížení počtu kontrol môže indikovať, že menšie nároky na kontrolnú činnosť zo strany štátu sa odrazili na vyššej miere porušovania daňových povinností. Tento trend poukazuje na potrebu vyváženého prístupu medzi znižovaním administratívnej záťaže a zabezpečením daňovej transparentnosti.

V rokoch 2010 až 2015 prebehlo v Nórsku rozsiahle skúmanie povinného auditu pre malé a stredné podniky, pričom sa kládol dôraz na koreláciu medzi počtom auditovaných spoločností a mierou daňových únikov. Analýza ukázala, že minimálne požiadavky na audit nemusia byť vždy optimálnym kritériom na určenie povinnosti auditu. Pri tvorbe legislatívy by sa mala zohľadňovať aj rizikovosť jednotlivých sektorov podnikania. Tento prístup by umožnil stanoviť samostatné minimálne požiadavky pre konkrétne odvetvia alebo zaviesť povinnosť auditu pre všetky účtovné jednotky pôsobiace v rizikových sektoroch (Fallan et al., 2018).

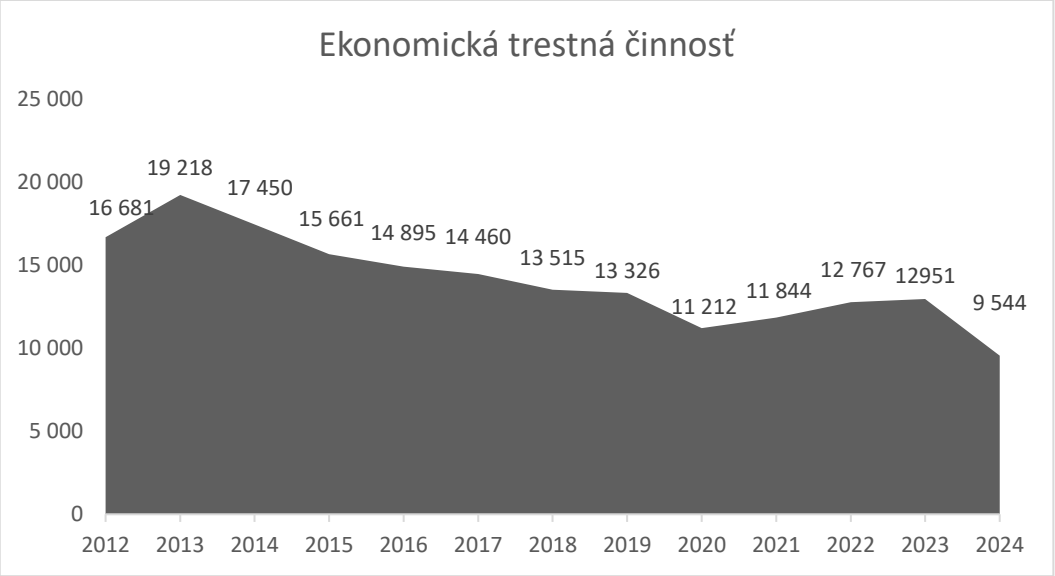
Konkurenčné subjekty v rámci jedného odvetvia sa navzájom ovplyvňujú, čo poukazuje na význam daňovej morálky. Ak jedna účtovná jednotka naruší daňovú disciplínu, existuje vysoká pravdepodobnosť, že konkurenčné podniky budú nasledovať podobné správanie (Fallan et al., 2018).

Vo Švédsku došlo v roku 2010 k zásadnej legislatívnej zmene v oblasti audítorských požiadaviek, konkrétne k zníženiu minimálnych limitov pre povinný audit účtovných závierok. Na základe tejto úpravy boli od povinnosti auditu oslobodené všetky obchodné spoločnosti spadajúce do kategórie malých a stredných podnikov. Cieľom reformy bolo odbremeniť MSP od administratívnych a finančných nákladov spojených s auditom a zvýšiť ich konkurencieschopnosť na domácom trhu i v rámci jednotného európskeho hospodárskeho priestoru (Emma et al., 2010).

Predpokladané dopady tejto zmeny zahŕňali pozitívne aj negatívne aspekty. Medzi hlavné očakávané prínosy patrilo zníženie nákladov podnikateľských subjektov v dôsledku eliminácie povinnosti auditu, čo mohlo viesť k efektívnejšiemu využitiu disponibilných zdrojov a podpore podnikateľskej činnosti. Deregulácia mala zároveň prispieť k zvýšeniu flexibility podnikateľského prostredia a zlepšeniu podmienok pre menšie subjekty v kontexte globalizovaného trhu (Emma et al., 2010).

Na druhej strane odborná verejnosť upozorňovala na možné negatívne dôsledky reformy. Jedným z hlavných rizík bola destabilizácia audítorskej profesie v dôsledku poklesu dopytu po audítorských službách, čo mohlo viesť k zníženiu počtu štatutárnych audítorov a oslabeniu odborného zázemia v oblasti overovania finančných výkazov. Ďalším rizikom bolo zníženie schopnosti verejných inštitúcií, predovšetkým švédskeho daňového úradu, efektívne monitorovať a odhaľovať finančné podvody a iné formy ekonomickej kriminality. S tým súvisel aj predpoklad nárastu daňových únikov a zvýšenej miery ekonomickej trestnej činnosti v dôsledku nižšej miery kontroly nad účtovníctvom menších podnikateľských subjektov (Emma et al., 2010).

Obr. 3: Vývoj ekonomickej trestnej činnosti na území Slovenskej republiky



Zdroj: https://www.minv.sk/?statistika_kriminality_v_SR_za_rok_2023 (vlastné spracovanie)

Vývoj ekonomickej trestnej činnosti na území Slovenskej republiky je znázornený na obrázku 3. V období rokov 2013 až 2020 možno pozorovať jej postupný pokles. Tento trend je pravdepodobne spojený so znižovaním daňovej medzery, ktorá sa podľa údajov Finančného riaditeľstva SR znížila z úrovne 36,7 % v roku 2012 na 12,1 % v roku 2021. Zníženie daňovej medzery je veľmi pravdepodobne korelované s poklesom ekonomickej trestnej činnosti, pričom v sledovanom období bolo prijatých viacero legislatívnych opatrení v oblasti dane z pridanej hodnoty s cieľom obmedziť daňové úniky.

V roku 2020 boli po prvýkrát zmenené kritériá pre povinnosť štatutárneho auditu, pričom posledná úprava nastala v roku 2022. Počas tohto obdobia začala početnosť ekonomickej trestnej činnosti opäť rásť, čo môže súvisieť so zmenou kritérií pre povinný audit. Na základe posledných dostupných údajov sa však zdá, že táto súvislosť nie je jednoznačná, keďže v roku 2024 početnosť ekonomickej trestnej činnosti klesla o približne tretinu oproti predchádzajúcemu roku. Tento pokles je pravdepodobne spojený s novelou Trestného zákona, ktorá nadobudla účinnosť v marci 2024.

Od roku 2020 sa vo Švédsku opätovne rozprúdila odborná diskusia o možnom spätnom zvýšení minimálnych prahov pre povinnosť auditu účtovných závierok, ktoré boli výrazne znížené v roku 2010. Tento návrat k prísnejšej regulácii sa stal aktuálnou témou nielen medzi odborníkmi z oblasti účtovníctva, ale aj medzi predstaviteľmi štátnych inštitúcií, ako sú Švédsky národný kontrolný úrad a Švédsky úrad pre hospodársku kriminalitu (Kjellén & Witthuhn, 2023).

Diskusia sa sústreďuje najmä na dve kľúčové oblasti: nárast ekonomickej kriminality a znižujúcu sa kvalitu finančných výkazov malých a stredných podnikov. Zástancovia sprísnenia regulácií argumentujú, že zníženie prahových limitov pre povinný audit vytvorilo priestor pre netransparentné praktiky a oslabilo dôveru vo finančné informácie poskytované verejnosti (Kjellén & Witthuhn, 2023).

Na druhej strane odporcovia zvýšenia minimálnych požiadaviek poukazujú na výsledky viacerých empirických štúdií z iných krajín, ktoré nepreukázali jednoznačnú súvislosť medzi zmenou limitov pre povinný audit a výskytom ekonomickej trestnej činnosti. Kritici zároveň upozorňujú, že sprísnenie podmienok by mohlo viesť k zvýšeniu prevádzkových nákladov podnikov, čo by negatívne ovplyvnilo ich konkurencieschopnosť a celkový ekonomický rast, najmä v prípade začínajúcich alebo menších firiem (Kjellén & Witthuhn, 2023).

V roku 2021 iniciovalo Ministerstvo životného prostredia a podnikania interné vyšetrovanie s cieľom vyhodnotiť dopady zníženia minimálnych požiadaviek na audit, ktoré boli zavedené v roku 2010. Záverečná správa tejto analýzy odporučila vláde zvážiť opätovné zvýšenie minimálnych prahov pre povinný audit (Kjellén & Witthuhn, 2023).

Výsledky experimentu zameraného na vplyv správnosti vykazovania vlastného imania na spoľahlivosť účtovných závierok a predikciu budúceho finančného výkazníctva ukázali, že podľa názoru 65 analytikov má nesprávne vykazovanie vlastného imania zásadný dopad na kvalitu účtovných výkazov podnikov. V kontexte slovenských obchodných spoločností sa tento problém vyskytuje pomerne často. Z databázy približne 332 000 kapitálových spoločností vyplýva, že minimálne 2 300 z nich vykazuje základné imanie pod zákonom stanovenou minimálnou hranicou, čo vedie k významnému skresleniu účtovných údajov. Okrem toho sa vo viacerých prípadoch zaznamenali aj záporné hodnoty aktív, čo komplikuje presné vyhodnotenie povinnosti auditu účtovnej závierky. Uvedené údaje vychádzajú z registra účtovných závierok (Asare & Wright, 2012).

4 Metodika

Na overenie dopadu zmien kritérií štatutárneho auditu na ekonomickú trestnú činnosť v Slovenskej republike bola aplikovaná viacnásobná lineárna regresia. Ako závislá premenná bola zvolená početnosť ekonomickej trestnej činnosti. Medzi nezávislé premenné boli zahrnuté viaceré faktory, konkrétne úroveň daňovej medzery v krajine, podiel auditovaných subjektov na celkovej populácii účtovných jednotiek a podiel kontrolovaných subjektov na celkovom počte podnikateľských subjektov.

$$\mathrm{TC} = \beta 0 + \beta 1 \cdot \mathrm{TG} + \beta 2 \cdot \mathrm{UJ} + \beta 3 \cdot \left(\frac{\mathrm{AP}}{\mathrm{UJ}}\right) + \beta 4 \cdot \left(\frac{\mathrm{UJ}}{\mathrm{K}}\right) + \varepsilon \quad (1)$$

pričom:

TC – početnosť ekonomickej trestnej činnosti

TG – daňová medzera

UJ – počet obchodných spoločnosti

AP – počet auditovaných obchodných spoločností

K – počet kontrol vykonaných kontrolným orgánom

Stanovenie hypotéz:

H_0 – žiadna z vysvetľujúcich premenných nemá štatisticky významný vplyv na ekonomickú trestnú činnosť.

H_1 – aspoň jedna z vysvetľujúcich premenných má štatisticky významný vplyv na ekonomickú trestnú činnosť.

V rámci analýzy sme sa zamerali aj na skúmanie závislosti medzi mierou ekonomickej trestnej činnosti a podielom obchodných spoločností podliehajúcich povinnému auditu v jednotlivých časových obdobiach. Cieľom bolo identifikovať potenciálnu koreláciu medzi rozsahom audítorskej povinnosti a výskytom ekonomickej kriminality, pričom sme sledovali, či zmeny v počte auditovaných subjektov môžu ovplyvniť úroveň transparentnosti a dodržiavanie daňových povinností.

$$\mathrm{TC} = \beta 0 + \beta 1 \cdot \left(\frac{\mathrm{AP}}{\mathrm{UJ}}\right) + \varepsilon \quad (2)$$

kde:

TC – početnosť ekonomickej trestnej činnosti

AP – počet auditovaných obchodných spoločností

UJ – počet obchodných spoločností

Stanovenie hypotéz:

H_0 – neexistuje štatisticky významný vplyv počtu auditovaných subjektov na ekonomickú trestnú činnosť.

H_1 – existuje štatisticky významný vplyv počtu auditovaných subjektov na ekonomickú trestnú činnosť.

Dáta pre jednotlivé premenné boli získané z databáz Finančnej správy Slovenskej republiky, ktoré poskytujú údaje o daňovej medzere a počte vykonaných daňových kontrol v sledovanom období. Informácie o počte auditovaných obchodných spoločností boli čerpané z registra účtovných závierok. Pre každý rok bol počet subjektov s povinnosťou štatutárneho auditu určený na základe analýzy účtovných závierok všetkých obchodných spoločností za obdobie rokov 2014 až 2023.

Rozsah sledovaného obdobia bol ovplyvnený dostupnosťou dát, keďže údaje staršie ako rok 2014 neboli k dispozícii pre všetky premenné. Rok 2024 nebol zahrnutý do analýzy z dôvodu skreslenia spôsobeného viacerými legislatívnymi novelami, predovšetkým novelou Trestného zákona, ktorá zásadne ovplyvnila početnosť ekonomickej trestnej činnosti, čím sa hodnota za tento rok stala nerelevantnou.

5 Výsledky a diskusia

Cieľom viacnásobnej lineárnej regresie bolo identifikovať vplyv troch premenných – vývoja daňovej medzery, počtu auditovaných subjektov a počtu vykonaných daňových kontrol – na vývoj ekonomickej trestnej činnosti v Slovenskej republike. Model viacnásobnej regresie bol vyjadrený nasledovným vzťahom:

$$\mathrm{TC} = \beta 0 + \beta 1 \cdot \mathrm{TG} + \beta 2 \cdot \mathrm{K} + \beta 3 \cdot \left(\frac{\mathrm{AP}}{\mathrm{UJ}}\right) + \beta 4 \cdot \left(\frac{\mathrm{K}}{\mathrm{UJ}}\right) + \varepsilon \qquad (3)$$

Tab. 3: Výsledky viacnásobnej lineárnej regresnej analýzy

	HODNOTA	VÝZNAMNOSŤ
(KONŠTANTA)	8.100e+03	0.0096
TG	1.047e+02	0.6231
AP	1.101e+05	0.3255
K	-3.445e+00	0.2238
UJ/K	9.972e-06	0.2284

Výsledky regresnej analýzy ukázali, že žiadna z jednotlivých premenných nepreukázala štatistickú významnosť na hladine α=0,05. Napriek tomu celý model vykazuje štatistickú významnosť (p = 0,0445), čo naznačuje, že kombinovaný vplyv premenných je relevantný. Samotný model vysvetľuje 81,5 % variability závislej premennej ekonomickej trestnej činnosti (TC). Po dosadení odhadnutých koeficientov do regresnej rovnice získavame nasledovný vzťah:

$$\mathrm{TC} = 8100 + 104{,}7 \cdot \mathrm{TG} - 3{,}445 \cdot \mathrm{K} + 110\,100 \cdot \left(\frac{\mathrm{AP}}{\mathrm{UJ}}\right) + 9.972 \times 10^{-6} \cdot \left(\frac{\mathrm{UJ}}{\mathrm{K}}\right) + \varepsilon \qquad (4)$$

Na základe výsledkov regresného modelu možno predpokladať, že zvýšenie daňovej medzery vedie k rastu ekonomickej trestnej činnosti v krajine, čo je logicky odôvodnené vyšším počtom daňových únikov spojených s väčšou medzerou. Premenná počtu daňových kontrol

vykazuje pozitívny vplyv na znižovanie ekonomickej trestnej činnosti, čo naznačuje, že intenzívnejšia kontrolná činnosť zvyšuje riziko odhalenia podvodných praktík, a tým odrádza páchateľov od pokračovania v nezákonných aktivitách. Na základe výsledkov analýzy sme zamietli nulovú hypotézu, čo potvrdzuje štatisticky významný vplyv premenných v rámci viacnásobnej lineárnej regresie.

Izolovaný pohľad na vplyv počtu auditovaných subjektov na ekonomickú trestnú činnosť, vyjadrený prostredníctvom regresného vzťahu:

$$TC = \beta 0 + \beta 1 \cdot (\frac{AP}{UJ}) + \varepsilon \quad (5)$$

Na základe lineárnej regresnej analýzy uvedeného vzťahu sme získali nasledujúce výsledky:

Tab. 4: Výsledky regresnej analýzy počtu auditovaných subjektov

	HODNOTA	**VÝZNAMNOSŤ**
(KONŠTANTA)	10581	1,76e-05
AP	114 422	0,0178

Regresná analýza preukázala, že počet auditovaných subjektov má štatisticky významný vplyv na závislú premennú ekonomická trestná činnosť (TC) na hladine významnosti α=0,05. Model, ktorý zohľadňuje výlučne počet auditovaných subjektov, vysvetľuje 52,5 % variability závislej premennej, čo indikuje silný vzťah medzi sledovanými premennými.

Na základe získaných výsledkov zamietame nulovú hypotézu o nezávislosti premenných. Zistenia naznačujú, že ekonomická trestná činnosť je ovplyvnená počtom auditovaných subjektov v krajine. Interpretácia smeru vzťahu ukazuje, že so zvyšujúcim sa počtom auditovaných subjektov rastie aj početnosť ekonomickej trestnej činnosti. Tento jav však pravdepodobne nesúvisí s reálnym nárastom kriminality, ale skôr s vyššou mierou jej detekcie a následného nahlasovania.

$$TC = 10\,581 + 114\,422 \cdot (\frac{AP}{UJ}) + \varepsilon \quad (6)$$

Na základe odhadov regresnej rovnice možno predpokladať, že zvýšenie počtu auditovaných subjektov na úroveň z roku 2019 by viedlo k odhadovanej početnosti ekonomickej trestnej činnosti v intervale 13 277 – 15 943 prípadov. Tento rozsah predstavuje výrazný rozdiel oproti situácii v roku 2023, kedy sa početnosť ekonomickej trestnej činnosti pohybovala v intervale 276 – 2 992 prípadov na území Slovenskej republiky.

Interpretácia týchto výsledkov naznačuje, že vyšší počet auditovaných subjektov je spojený s výrazne vyššou mierou detekcie ekonomickej trestnej činnosti, čo podporuje hypotézu, že zmeny v legislatívnych kritériách pre povinnosť auditu môžu mať zásadný vplyv na transparentnosť podnikateľského prostredia.

6 Záver

Viaceré krajiny Európskej únie realizovali zmeny kritérií pre povinnosť štatutárneho auditu, pričom obavy prezentované v dostupných štúdiách poskytujú základ pre skúmanie ich dopadov. V rámci tohto príspevku bola analyzovaná situácia na území Slovenskej republiky. Dáta z daňových kontrol naznačujú postupné zhoršovanie daňovej disciplíny podnikateľských subjektov, čo potvrdzuje nárast počtu zistených nálezov zo strany štátnych orgánov.

Pri porovnaní posledného obdobia pred legislatívnou zmenou a posledného sledovaného roku bol zaznamenaný nárast nálezov o 5 %.

Ďalším indikátorom negatívnych dopadov zmien kritérií pre povinný audit je vývoj ekonomickej trestnej činnosti. Po úprave limitov vzrástla jej početnosť o 13,42 %, pričom od roku 2012 bol zaznamenaný výrazne klesajúci trend. Po zmene požiadaviek na povinný audit sa tento trend obrátil na rastúci. Posledný sledovaný rok 2024 môže skresľovať výsledky z dôvodu účinnosti novely Trestného zákona, ktorá významne znížila početnosť ekonomickej trestnej činnosti.

Na základe regresnej analýzy zastávame názor, že vývoj ekonomickej trestnej činnosti je ovplyvňovaný viacerými detekčnými a prevenčnými parametrami. Z výsledkov analýzy vyplýva, že ani jeden z jednotlivých koeficientov nie je štatisticky významný na úrovni $\alpha = 0,05$. Výsledky zároveň naznačujú, že účinné ovplyvňovanie ekonomickej trestnej činnosti si vyžaduje koordinované a systematické nastavovanie viacerých faktorov v oblasti detekčnej a prevenčnej činnosti.

Z realizovaných meraní možno konštatovať, že redukcia počtu auditovaných subjektov vykazuje negatívny vplyv na efektívnosť kontrolných mechanizmov. Tento stav môže viesť k zníženiu zaznamenanej početnosti ekonomickej trestnej činnosti, avšak nejde o reálne zníženie jej výskytu, ale skôr o obmedzenú detekciu uvedených aktivít. Znížená intenzita auditu tak predstavuje riziko podhodnotenia skutočného rozsahu ekonomickej kriminality.

Naopak, sprísnenie kritérií pre povinnosť štatutárneho auditu by mohlo prispieť k zvýšeniu miery detekcie ekonomickej trestnej činnosti. Tento prístup by posilnil transparentnosť podnikateľského prostredia a znížil pravdepodobnosť neodhalených protiprávnych konaní.

Príspevok poskytuje základ pre ďalšie skúmanie vzťahu ekonomickej trestnej činnosti s inými premennými s cieľom kvantifikovať vplyv legislatívnych zmien v čase. Zistenia naznačujú negatívne dopady po zmene kritérií na povinnosť štatutárneho auditu a otvárajú priestor pre rozšírenie analýzy o ďalšie premenné a dlhšie časové obdobia.

Literatúra

1. Asare, S. K., & Wright, A. M. (2012). The Effect of Change in the Reporting Threshold and Type of Control Deficiency on Equity Analysts' Evaluation of the Reliability of Future Financial Statements. AUDITING: A Journal of Practice & Theory, 31(2), 1–17. https://doi.org/10.2308/ajpt-10237
2. Domaracká, D., & Kňažková, V. (2020). Statutory audit in Slovakia – significant phenomenon of global European changes. SHS Web of Conferences, 74, 06006. https://doi.org/10.1051/shsconf/20207406006
3. Emma, H., Merisa, K., & Hampus, R. (2010). Removing the statutory audit for small and medium sized companies in Sweden. Lund University.
4. Fallan, E., Antonsen, S., Fallan, L., & Olsen, T.-E. (2018). Abolition of Statutory Audit Obligation of Small Limited Liability Companies in Norway.Should Tax Evasion Inclined Industries be Accepted? International Journal of Accounting and Taxation, 6(1). https://doi.org/10.15640/ijat.v6n1a2
5. Finančné riaditeľstvo SR. (2025). Opendata.financnasprava.sk [Dataset].
6. Kjellén, J., & Witthuhn, F. (2023). Reinstatement or Raised Limit Values for Statutory Audit? [Dizertačná práca, Jönköping International Business School]. https://urn.kb.se/resolve?urn=urn:nbn:se:hj:diva-60745
7. Krišková, P., & Užík, J. (2020). Reasons of Demand for Statutory Audit and their Impact on Auditor's Independence. Účetnictví a auditing v procesu světové harmonizace, 2020.
8. Langli, J. C. (2015). Evaluation of a change in the Norwegian legislation: The effects of making audit voluntary for small firms. BI Norwegian Business School.

9. Ministerstvo financií SR. (2025). Register účtovných závierok [Dataset].
10. Ministerstvo vnútra SR. (2025). Vývoj trestnej činnosti [Dataset].
11. Zákon 431/2002 Z.z. o účtovníctve (2026). https://www.slov-lex.sk/ezbierky/pravne-predpisy/SK/ZZ/2002/431/20220101.html#paragraf-23.odsek-2