

Projekt implementace efektivních nástrojů státu na eliminaci daňových úniků u DPH

Bc. Jana Rejdíková

Diplomová práce
2013

 **Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně**
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jana Rejdíková**
Osobní číslo: **M11713**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt implementace efektivních nástrojů státu na eliminaci daňových úniků u DPH**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte teoretické poznatky a východiska související s daňovými úniky u DPH v ČR a SR.

II. Praktická část

- Provedte analýzu současné situace daňových úniků u DPH v ČR a SR.
- Zhodnoťte výsledky provedené analýzy.
- Navrhněte efektivní nástroje na eliminaci daňových úniků u DPH z pohledu státu.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
ŠÍROKÝ, Jan. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2008, xvi, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8 .
ŠÍROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2010. 10., aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2010, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Adriana Plešková**

Datum zadání diplomové práce: **21. června 2013**

Termín odevzdání diplomové práce: **12. srpna 2013**

Ve Zlíně dne 21. června 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 25. 7. 2013

Regulka

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlíží k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá problematikou daňových úniků na DPH v ČR a SR. Cílem práce je najít vhodné nástroje a opatření, které by v případě implementace eliminovaly daňové úniky u DPH. Jsou zde použity metody komparace, analýzy, dedukce a hodnocení. Teoretická část vysvětluje pojmy jako daňový únik, daňová mezera, odhady výše daňových úniků, princip mechanismu DPH a další. Praktická část je tvořena analytickou a projektovou částí. Analytická část zkoumá současnou situaci daňových úniků v ČR a SR. Identifikují zde nejčastější formy daňových úniků, již zavedená opatření, povědomí státní správy o problematice daňových podvodů atd. Pro cíl práce bylo také provedeno dotazníkové šetření, a to průzkum postoje plátců v dané problematice. Projektová část se zabývá implementací konkrétních návrhů opatření proti daňovým únikům, včetně hodnocení silných, slabých stránek, příležitostí a hrozeb.

Klíčová slova: daňový únik, daňová mezera, daňový subjekt, daň z přidané hodnoty, plátce daně, finanční správa, karuselový podvod, legislativa Evropského společenství, Evropská unie.

ABSTRACT

This thesis deals with the evasions of VAT in the Czech Republic and Slovakia. The goal is to find an appropriate tools and measures in the event of implementation eliminate the tax evasion of VAT. I have used the methods, comparison, analysis, reasoning and evaluation. The theoretical part explains concepts such as tax evasion, tax gap estimates of tax evasion, the principle mechanism of VAT etc. The practical part consists of analytical and project parts. The analytical part examines the current situation of tax evasion in the Czech Republic and Slovakia. I identify here the most common form of tax evasion, measures already in place, awareness of government in terms of tax evasion, etc. The objective of the study has been a questionnaire survey, a survey of the attitudes of payers in the field. The project part deals with the implementation of specific proposals for measures against tax evasion, including the assessment of the strengths, weaknesses, opportunities and threats.

Keywords: tax evasion, tax gap, tax payer, value added tax, taxpayer, financial administration, carousel fraud, the legislation of the European Community, the European Union.

Mé zvláštní poděkování patří vedoucí diplomové práce Ing. Adrianě Pleškové, za maximální ochotu, pomoc, odborné připomínky a čas, který mi věnovala.

Také bych chtěla poděkovat rodině a přátelům za podporu, během celého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	9
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 TEORETICKÉ POZNATKY A VÝCHODISKA SOUVISEJÍCÍ S DAŇOVÝMI UNIKY NA DPH V ČR A SR	12
1.1 DAŇOVÝ ÚNIK, DAŇOVÁ ZTRÁTA – DEFINICE POJMŮ	12
1.2 ODHADY VÝŠE DAŇOVÝCH ÚNIKŮ NA DPH.....	14
1.3 ZÁKLADNÍ ZÁSADY A PRINCIPY MECHANIZMU DPH	19
1.4 SHRNUTÍ TEORETICKÝCH POZNATKŮ	24
II PRAKTICKÁ ČÁST	26
2 ANALÝZA SOUČASNÉ SITUACE DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V ČR A SR	27
2.1 VÝVOJ PŘÍJMŮ STÁTNÍHO ROZPOČTU Z POHLEDU DPH.....	27
2.2 VÝSLEDKY A ZJIŠTĚNÍ FINANČNÍCH ZPRÁV ČR A SR	32
2.2.1 Kontrolní činnost finanční správy	32
2.2.2 Struktura Finanční (daňové) správy v ČR.....	35
2.2.3 Povědomí státní správy o problematice daňových úniků na DPH	36
2.3 IDENTIFIKACE FOREM DAŇOVÝCH ÚNIKŮ.....	38
2.4 JIŽ ZAVEDENÉ OPATŘENÍ NA BOJ PROTI DAŇOVÝM ÚNIKŮM NA DPH.....	43
2.4.1 Opatření zavedená v SR	43
2.4.2 Opatření zavedená v ČR.....	48
2.4.3 Zkušenosti jiných členských států	50
2.4.4 Možnosti dané komunitárním právem	53
2.5 PPP – PRŮZKUM POSTOJE PLÁTCŮ	56
2.6 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY	58
3 NÁVRCH IMPLEMENTACE EFEKTIVNÍCH NÁSTROJŮ NA ELIMINACI DAŇOVÝCH ÚNIKŮ NA DPH Z POHLEDU STÁTU	60
3.1 PSYCHOLOGICKÉ NÁSTROJE.....	61
3.2 PREVENTIVNÍ OPATŘENÍ	65
3.3 OBLAST VYNUCOVÁNÍ.....	68
3.4 TRESTÁNÍ PACHATELŮ.....	70
ZÁVĚR	72
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	74
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	77
SEZNAM OBRÁZKŮ	78
SEZNAM TABULEK	79
SEZNAM PŘÍLOH	80

ÚVOD

Základním cílem daňového systému je zabezpečit výběr daňových příjmů do rozpočtů veřejné správy. Pro tento účel se vytvořily legislativní a institucionální předpoklady v podobě daňové legislativy a správy daní. Ovšem nevhodné nastavení jedné nebo druhé složky daňového systému způsobuje nežádoucí motivaci na straně daňových poplatníků, kteří se pak snaží maximálně snížit svoje daňové zatížení. Již Tomáš Akvinský (italský učenec, katolík a filozof) v 13. století definoval daň jako „*dovolenou loupež, která zatěžuje-li poplatníka neúměrně, stává se hříchem.*“ (Svátková, 1994, s. 11)

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) tvoří relevantní příjem státního rozpočtu České republiky (dále jen „ČR“) a Slovenské republiky (dále jen „SR“). Až do roku 2009 se výnos z DPH do státního rozpočtu pohyboval na stabilní úrovni. K poklesu příjmů státního rozpočtu z DPH došlo v roce 2009 v důsledku zhoršení ekonomického vývoje, globální hospodářské krize a s tím souvisejícím zvýšeným sklonem veřejnosti k úsporám (Finanční správa ČR, 2004-2011; Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012).

Vývoj příjmů státního rozpočtu z DPH je výrazným způsobem ovlivněn daňovou disciplínou platitelů této daně. Volný pohyb kapitálu, osob, zboží a služeb v rámci vnitřního trhu EU způsobuje, že členské státy Evropské unie (dále jen „ČS“) čelí výrazně většímu objemu daňových podvodů. Největší podvody se realizují právě na DPH, a to z důvodu mechanismu fungování této daně, a také velký vliv má právě zrušení hraničních kontrol v EU.

Daňové podvody a úniky svojí podstatou negativně ovlivňují všechny oblasti společenského a ekonomického života tím, že:

- deformují ekonomické prostředí (některé subjekty získávají neprávem konkurenční výhodu oproti jiným),
- svádí subjekty s dobrou daňovou disciplínou k využívání nekalých praktik,
- snižují příjmy státního rozpočtu a tím i možnost státu zabezpečit plnění své úlohy v oblasti obrany, bezpečnosti, ochrany lidského zdraví, sociálních jistot, vzdělávání, vědy a výzkumu a další,
- poškozují finanční zájmy EU z důvodu snížení základu pro odvod z vlastních zdrojů do rozpočtu EU,

- při jejich stupňování snižují důvěryhodnost země v mezinárodním měřítku,
- příjmy z černé ekonomiky jsou investovány a podporují další formy závažné kriminální činnosti (drogová kriminalita, obchod s bílým masem, terorismus a jiné). (Ministerstvo financí SR, 2012, s. 2)

Zvláště v čase, kdy i další země zápasí s potřebou konsolidace veřejných financí, snižováním státního dluhu a zvýšením příjmu státního rozpočtu, je téma boje proti daňovým podvodům stále intenzivnější.

Evropská komise opakovaně vyzývá členské státy k razantnímu, nekompromisnímu, komplexnímu a také koncepčnímu přístupu všech zainteresovaných složek státu v boji proti daňovým podvodům. Z toho důvodu také publikuje více rozhodnutí, směrnic, nařízení a navrhovaných postupů, které mají členským státům v této nelehké úloze napomoci.

Cílem mé diplomové práce je navrhnout implementaci efektivních nástrojů na eliminaci daňových podvodů u DPH v ČR. Ovšem nastavení účinných opatření musí předcházet detailní poznání existujícího stavu, a to jak v rovině teoretických východisek, tak v rovině analýzy praktického uplatňování mechanismu této daně. Dále identifikace slabých stránek operativních složek státu, legislativních mezer stejně jako jiných faktorů ovlivňujících vznik daňových úniků.

Pro dosažení stanoveného cíle jsem použila metodu komparace (se situací v SR), analýzy, dedukce a hodnocení.

Podle výše uvedených faktů, hodnotím téma mé diplomové práce jako velmi aktuální pro dnešní dobu. Což byl také důvod, proč jsem se právě na toto téma zaměřila.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 TEORETICKÉ POZNATKY A VÝCHODISKA SOUVISEJÍCÍ S DAŇOVÝMI UNIKY NA DPH V ČR A SR

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), jak už vyplývá z názvu, je daní, která je zatížena přidanou hodnotu k zboží či službě, a to na každém stupni řetězce od výroby, přes distribuci, obchod až po konečného spotřebitele. V daňové soustavě patří DPH k nepřímým daním, což znamená, že postihuje příjem neboli důchod občanů nepřímo. A to nákupem určitého zboží či služby (potravin, nábytek, drogistické zboží dále kadeřnické, opravářské, právnícké služby a další). (Vančurová, Láchová, 2010, s. 257-280)

DPH tedy platí každý z nás. Do státního rozpočtu odvádí DPH plátcí této daně, kteří ji při prodeji zboží nebo služby vybírají od svých odběratelů. Plátce DPH tedy daň při standardním režimu nepostihuje finančně, ale administrativně. Finanční vliv na podnikání plátce DPH má tato daň ve dvou případech:

- když uskutečňuje obchody, které jsou od DPH osvobozené bez nároku na odpočet (v tom případě se jim krátí v poměru zaplacená daň na vstupu),
- z titulu platební neschopnosti nebo nedisciplinovanosti odběratelů plátce DPH (plátce je povinen odvést DPH do státního rozpočtu při dodání zboží nebo služby bez ohledu na to, zda mu bylo ze strany odběratele za toto plnění zaplacené). (Česko, 2013)

Přestože uplatňování mechanismu DPH nezatěžuje příjem plátců této daně, je právě DPH nejvíce náchylná na páchání daňových podvodů a státní rozpočty jednotlivých států zápasí s výrazně nižším výnosem z DPH, než byl původní předpokládáný a rozpočtovaný. Za tuto situaci mohou nejen ztráty příjmů z daňových podvodů, ale i z daňových úniků či nízké účinnosti výběru priznané daně. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012)

1.1 Daňový únik, daňová ztráta – definice pojmů

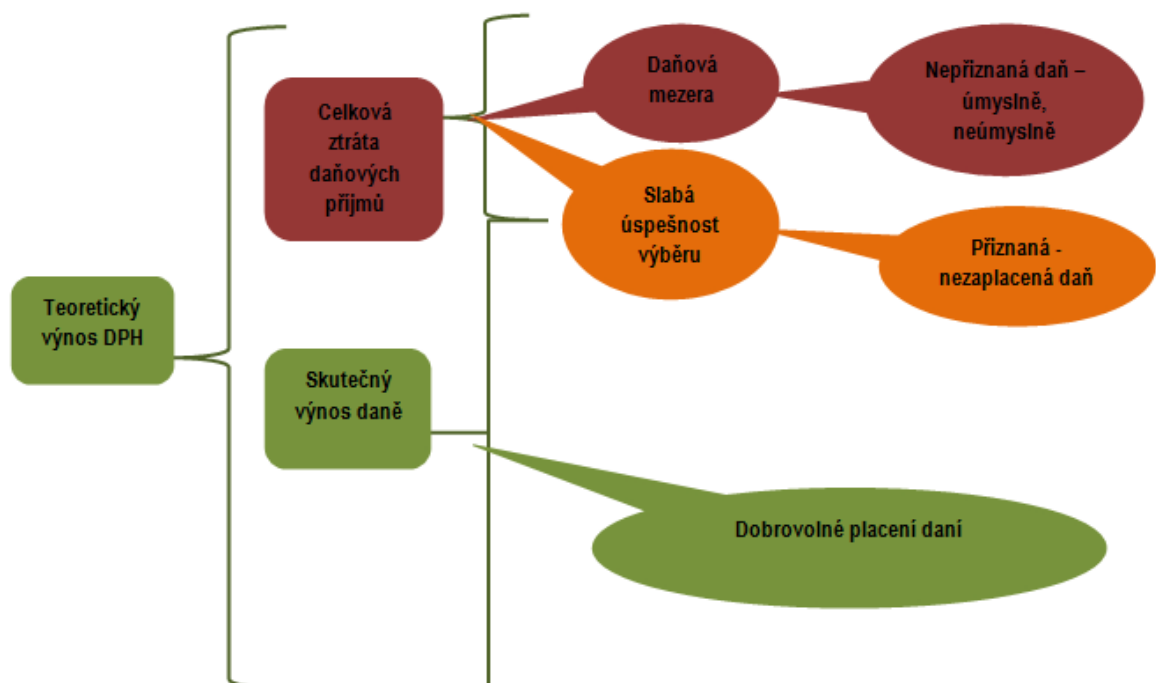
Daňový únik (tax gap) můžeme definovat jako rozdíl mezi tím, co tvůrce daňového systému předpokládá zdanit a tím, co ve skutečnosti bylo zaplacené. V závislosti na charakteru nedostatků daňového systému může jít o legální způsob snížení daňové povinnosti využívající „díry“ v legislativě (často nazývané jako daňová optimalizace – tax avoidance).

Nebo naopak může jít o nelegální způsob (vyhýbání se daní – tax evasion). Jinak řečeno, ne každý daňový únik můžeme nazvat **daňovým podvodem**. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 6)

Rozsah daňových úniků kvantifikuje tzv. „**daňová mezera**“. Daňová mezera je širší pojem a vzniká také v případě chybného přiznávání a výpočtu daňové povinnosti z důvodu:

- neschopnosti správně interpretovat požadavky zákona a vypočítat daň (komplikovaná legislativa),
- neznalosti zákona, nebo
- na straně daňové správy (nesprávné pokyny). (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 6-8)

Ztráta příjmů státního rozpočtu z důvodu nízké účinnosti výběru představuje tu část nezaplacené daně, která byla v daňovém přiznání deklarována, ale nebyla zaplacená a daňový úřad je při jejím vymáhání neúspěšný. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 7) Definici těchto pojmů můžeme názorně ilustrovat následovně:



Zdroj: Ministerstvo financí SR, IFP + vlastní úpravy

Poznat a kvantifikovat výšku daňové mezery je mimořádně důležité pro všechny vlády a finanční či daňové správy, a to z následujících důvodů:

- daňové úniky deformují ekonomické prostředí, to způsobí, že některé daňové subjekty získávají konkurenční výhodu. Při dlouhodobějším stavu hrozí, že obdobní praktiky začnou používat i ostatní daňové subjekty, u nichž to nebyl původní záměr,
- velikost daňových úniků se odráží na efektivnosti daňového systému. Poznání struktury úniků a identifikace konkrétních způsobů úniků, pomáhá určit slabé články daňového systému a může být využita v rámci analýzy rizik. Pomocí toho je možné adekvátně upravit daňovou legislativu nebo způsob správy daně. Tyto změny jsou pak více akceptované veřejností, zvláště pokud jsou podloženy analýzou a podání vysvětlení příčin vzniku problému,
- ztráta daňových příjmů má přímý vliv na hospodářskou politiku státu. Trend dlouhodobého poklesu celkového daňového zatížení zvyšuje náročnost fiskální konsolidace, protože vyžaduje přijímání přísnějších konsolidačních opatření na straně výdajů. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 4-5)

Odhadovat výši daňových úniků a průběžně identifikovat a monitorovat jejich vznik by proto mělo být běžnou a samozřejmou součástí práce každé vlády, resp. jí pověřenou institucí.

1.2 Odhady výše daňových úniků na DPH

V případě měření daňové mezery, na úrovni EU se klade důraz zejména na DPH. To je zřejmé vzhledem na rozsah daňových úniků na této dani, jako i fakt, že financování rozpočtu EU je založené na příjmech z DPH. Pokud jsou daňové úniky mezi státy rozdílné, některé země platí relativně vyšší odvody, než by měly. Evropská Komise (dále jen „Komise“) proto pověřila konzultační společnost „Reckon LPP“, aby vypočítala daňovou mezeru pro všechny členské země EU. Konečná zpráva „Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU – 25 Member states“ byla publikována v září 2009. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012)

Údaje uvedené v následující tabulce nezahrnují jen skutečné podvody, ale i nezaplacené daně z titulu druhotné platební neschopnosti jako i legální se vyhýbaní daním. Vý-

sledky této studie zdůrazňují rozdíl mezi jednotlivým ČS, ohledně přístupu v boji proti podvodům.

Tab. č.1 Odhad podvodů na DPH v roce 2006 (v mil. eur)

Členský stát	Teoretická daňová povinnost DPH	DPH výnos	DPH ztráta	DPH ztráta jako podíl na teoretické daňové povinnosti
AT	22 844	19 735	3 108	14%
BE	25 360	22 569	2 791	11%
CZ	9 216	7 541	1 675	18%
DE	164 115	147 150	16 965	10%
DK	23 611	22 560	1 051	4%
EE	1 325	1 215	111	8%
ES	63 013	61 595	1 418	2%
FI	15 176	14 418	758	5%
FR	140 817	131 017	9 800	7%
GR	21 746	15 183	6 563	30%
HU	8 882	6 813	2 070	23%
IE	14 043	13 802	241	2%
IT	119 197	92 860	26 337	22%
LT	2 335	1 826	510	22%
LU	1 961	1 941	20	1%
LV	1 751	1 374	378	22%
MT	463	410	53	11%
NL	41 269	39 888	1 381	3%
PL	23 784	22 127	1 657	7%
PT	14 371	13 757	614	4%
SE	29 294	28 487	807	3%

SI	2 764	2 647	116	4%
SK	4 632	3 320	1 312	28%
UK	155 697	128 721	26 976	17%
EU-25	907 667	800 955	106 712	12%

Zdroj: MF SR

Zatím žádná podobná studie za aktuální období zpracovaná nebyla, proto není možné v současnosti hodnotit a analyzovat, kde se ČR ve výši daňových úniků v evropském měřítku nachází.

Členské státy EU si však povinně dle rozhodnutí Komise č.98/527/ES o účtování daňových podvodů v oblasti DPH na účely národního účtování musí vyčíslit výši daňového úniku na DPH. (Komise evropských společenství, 1998)

Z členských států EU, které mají zpracovanou metodologii a začaly publikovat pravidelné zprávy v této oblasti, můžeme uvést například Velkou Británii, Švédsko a Dánsko. Ze států mimo EU se problematice věnují například USA a Austrálie. Všechny země se v různém rozsahu věnují nejen odhadu celkové daňové mezery z makro úrovně (top-down přístup), ale snaží se také verifikovat nebo alokovat daňovou mezeru s ohledem na jednotlivé typy úniků (bottom-up přístup). Britská HMRC¹ publikovala svoji první zprávu v roce 2009. V roce 2010 (Measuring tax gap 2010) už publikovali zprávu pokrývající téměř všechny daně administrované HMRC. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 6)

Švédsko (Swedish tax agency) publikovalo svoji zprávu v roce 2008 pod názvem „Tax gap map for Sweden“ postavenou na přibližně podobné metodologii jako Velká Británie. Součástí analýzy je i „Mapa daňové mezery“, která odhaduje daňovou mezeru u pěti typů daňových poplatníků (domácnosti a jednotlivci, mikropodniky, malé a střední podniky, velké podniky, veřejný sektor), což následně zpětně napomáhá hodnotit, jak úspěšné

¹ Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) – Finanční a celní úřad Jejího Veličenstva

byly opatření proti daňovým únikům. (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 6)

Na základě těchto zkušeností připravilo OECD dokumenty (např. *Managing Taxpayers Compliance: A practical Guide based on Revenue Body experience*, OECD – FTA 2008), které popisují metodu sledování a vyhodnocování ochoty platit daně.

V SR se začal věnovat tomuto tématu Institut finanční politiky (dále jen „IFP“) ministerstva financí SR v roce 2010. V březnu 2012 IFP publikoval zprávu „Odhad ztráty příjmů z daně z přidané hodnoty“, kde se uvádí, že (Ministerstvo financí SR, Institut finanční politiky, 2012, s. 3):

- celková daňová ztráta byla v letech 2000 až 2005 stabilní na úrovni cca 18% teoretické DPH². Od roku 2006 daňová ztráta plynule roste až na úroveň 35,9% v roce 2010,
- v absolutním vyjádření, ztráta příjmů dosáhla v roce 2010 celkem 2,3 mld. eur, tj. 3,5% HDP Slovenské republiky,
- z celkové daňové ztráty méně jak 30% dokáže daňová správa zachytit a identifikovat,
- celkovou daňovou ztrátu ve výši 3,5% HDP v roce 2010 je pravděpodobně možné díky opatřením snížit nominálně o 1,6% HDP (1,1 mld. eur). Celková daňová ztráta by se tak snížila až o 45%.

Pokud jde o studie a kvantifikace daňových úniků na DPH realizované příslušnými autoritami v ČR, mé zjištění bylo následující:

Podle informací, které jsem našla na oficiálních webových stránkách státní správy ČR, jsem vydedukovala, že problémem daňových úniků v ČR se částečně zabývá například Generální finanční ředitelství a také Finanční analytický útvar (dále jen „FAÚ“) Minister-

² Je daň, která by měla být zaplacená, kdyby všechny daňové subjekty přiznali svoje aktivity a transakce správně v souladu s platnou legislativou.

stva financí. FAÚ je finanční zpravodajskou jednotkou zaměřenou na problematiku praní špinavých peněz a financování terorismu atd. Svou činností také přispívá k odhalování daňových úniků. Dle jejich „Zprávy o činnosti Finančního analytického útvaru“, z roku 2012, se zvláště v posledních letech zabývají hlavně karuselovými podvody. Po mém zkoumání již zmíněných webových stránek státní správy, konkrétně Finanční zprávy ČR, jsem ovšem nikde nenašla relevantní vyjádření, kdo konkrétně je primárně zaměřen na problematiku daňových úniků v ČR. I přes mé úsilí jsem nenašla žádnou oficiální zprávu, typu „Akčního plánu proti daňovým únikům“, jako má například SR. V druhé kapitole jsem se proto zabývala zjišťováním těchto informací přímo u státní správy ČR. A to položením konkrétních dotazů, formou dopisu, státní správě ČR (Ministerstvu financí, Generálnímu finančnímu ředitelství a Českému statistickému úřadu). Od nikoho jsem ovšem nedostala konkrétní vyjádření, jaký je odhad výše daňových úniků, jestli je vůbec nějaký „Akční plán proti daňovým únikům“ nebo něco podobného, popř. kdo se touto problematikou zabývá. Jako občan ČR tedy nemám k dispozici relevantní informace, protože stát neví, nechce vědět, anebo nechce informovat.

Zkusila jsem tedy ještě pátrat po těchto informacích prostudováním jednotlivých médií a našla jsem například toto vyjádření generálního ředitele Generálního finančního ředitelství Jana Knižáka, z února 2012: „*Stát ročně kvůli daňovým únikům přichází podle odhadů o 25 až 30 miliard korun. Z toho 10 až 15 miliard Kč činí daňové úniky související s daní z přidané hodnoty a pět až osm miliard s podvody kolem pohonných hmot*“. Také uvedl, že mimo podvody v oblasti DPH s pohonnými hmotami, daňová správa zaznamenala nárůst podvodů v souvislosti s dovozem dřeva (Finanční noviny.cz, 2012).

Na serveru Lidovky.cz byl také uveřejněn zajímavý článek z června 2013, kde se NKÚ vyjádřilo, že „ztráty z daňových úniků jsou vysoké“. A překážkou pro jejich řešení je také složitost daňových zákonů. Také je zde zmínka o policejních statistikách, která uvádí, že v roce 2012 policie evidovala 916 případů kráčení daně a podobných plateb, s celkovou škodou 6,3 miliardy korun.

1.3 Základní zásady a principy mechanismu DPH

DPH se do právního systému ČR a SR zavedla s účinností od 1. 1. 1993 jako součást nové daňové soustavy, současně s rozdělením České a Slovenské federativní republiky na dva samostatné státy. Nahradila tak svoji předchůdkyni – daň z obratu, která byla uplatňována v době komunistického režimu i v období Československé federace (Široký, 2008, s. 32-40).

Až do 1. 5. 2004 byly oba státy oprávněné uplatňovat vlastní pravidla a mechanismy této daně. Vzhledem k existujícím mezistátním hranicím a s tím souvisejícím celním kontrolám při převozu zboží do jiné země byly i daňové úniky více kontrolovatelné.

Po vstupu ČR a SR do EU však v této oblasti došlo k velkému množství změn, jejichž důsledkem bylo povinné uplatňování pravidel volného obchodu. Zrušení hraničních kontrol a zavedení dalších principů umožnilo více svobody, ale tím i vytvoření prostoru pro nové formy daňových úniků (Kubátová, 2010, s. 230-235).

Právním základem vnitrostátní legislativy v oblasti DPH každého ČS je Směrnice Rady č.2006/112 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice“). Důvodem je skutečnost, že článek 93 smlouvy o založení Evropské společnosti obsahuje konkrétní závazek harmonizovat oblast DPH v rámci členských států EU. (Široký, s. 2012, 123-129)

Kromě výše citované směrnice, musí daňové správy jednotlivých členských států při tvorbě zákona znát také (Berger, Kindl, Wakounig, 2010):

- **Judikaturu Evropského soudního dvora**, která je pro členské státy závazná,
- **Příslušné nařízení Rady EU**, vzhledem k tomu, že mají přímý účinek a není potřeba je transponovat do národní legislativy, je však třeba je znát a aplikovat,
- **Pokyny poradního výboru pro DPH**, které obsahují komentář k jednotlivým článkům směrnice; tyto komentáře nejsou sice závazné, ale poskytují určitý přehled o tom, jak jsou tyto články vykládány.

Pravomoc vykládat právo Společenství, přísluší dle článku 220 smlouvy o založení Evropského společenství, soudům Společenství, zejména Evropskému soudnímu dvoru (dále jen „ESD“). ESD při této činnosti využívá obecních metod výkladu práva, mezi které patří (Berger, Kindl, Wakounig, 2010):

- **Jazykový výklad;** jelikož je Směrnice o DPH závazná ve stávajících 23 úředních jazycích, je nutné výklad vytvořený na základě znění textu jedné jazykové verze ověřit jeho porovnáním se zněním textu reprezentativního počtu jiných jazykových verzí,
- **Historický výklad;** na základě historických podkladů se stanoví smysl určitého ustanovení. Mezi tyto patří v sekundárním právu především odůvodnění, které musí být uvedeno na začátku každého právního aktu Společenství (článek 253 smlouvy o založení Evropského společenství). Směrnice o DPH obsahuje 67 bodů odůvodnění. V těchto bodech jsou vysvětleny záměry a cíle tvůrce právního předpisu,
- **Systematický výklad;** je mu přikládán značný význam, protože sleduje kontext, v jakém je daný právní předpis upraven. Ustanovení jsou přitom posuzována ve vzájemné vazbě a jsou vyvozovány logické důsledky jejich obsahu a účelu,
- **Výklad v souladu s primárním právem;** dle ustálené judikatury ESD má být ustanovení sekundárního práva Společenství v maximální možné míře vykládáno ve smyslu Smlouvy o založení Evropského společenství a obecných právních předpisů, zejména co se týče výkladu DPH ve světle zákazu diskriminace,
- **Teleologický výklad;** zohledňuje smysl a účel, stejně jako cíle sledované danou úpravou. Obecně řečeno, je u této výkladové metody relevantní účel ("ratio legis") směrnice,
- **Analogická aplikace práva Společenství;** umožňuje vyplnit mezery právní úpravy využitím práva Společenství.

Při výkladu Směrnice o DPH zaujímají (kromě výkladových metod) významnou roli obecné právní zásady (Berger, Kindl, Wakounig, 2010):

- **Aplikační přednost práva Společenství;** směrnice o DPH používá aplikační přednost před národními právními předpisy, které by byly s touto směrnicí v rozporu.
- **Přímý účinek směrnic;** směrnice nemají přímý účinek a je nutné je transponovat do národní legislativy. Ustanovení směrnice je přímo aplikovatelné, jen pokud jsou splněny následující předpoklady:
 - a) Ustanovení směrnice nebylo včas provedeno do zákona ČR, resp. bylo provedeno nesprávně

- b) Ustanovení je obsahově bezpodmínečně a dostatečně přesné
- c) Přiznává jednotlivci pouze právo a neukládá mu žádné povinnosti.

Přímý účinek směrnice tak může mít za následek, že národní finanční úřady nesmějí aplikovat národní právo, které je v rozporu se směrnicí, a místo toho musejí aplikovat přímo směrnici.

- **Zásada výkladu národního práva v souladu s právem Společenství;** všichni nositelé veřejné moci, tj. správa, soudy a rovněž sami zákonodárci jsou povinni vykládat právo v souladu se směrnicemi. Soulad se sleduje také při aplikaci již provedených národních předpisů.
- **Zákaz diskriminace;** zakazuje se podrobit netuzemské zboží, ať už přímo nebo nepřímo, vyššímu zatížení, než jakému podléhá stejné tuzemské zboží.
- **Zásada rovného zacházení;** požaduje, aby nebylo ve srovnatelných situacích postupováno odlišně.
- **Zásada přiměřenosti;** je legitimní přijmout opatření, které v maximální možné míře chrání zájmy státního rozpočtu. Přitom je nutné vzít v úvahu skutečnost, že osoba povinná k dani je v pozici příjemce daně na účet státu, a tak působí v zájmu státní pokladny. Pokud tato osoba včas a zcela nezabránila ohrožení daňových příjmů, považuje se za přiměřené, požadovat na osobě, která je povinna odvod daně provést, důkaz dobré víry.
- **Zásada právní jistoty, srozumitelnosti práva a ochrany legitimního očekávání;** tyto zásady požadují, aby orgány Společenství a členské státy, pokud tyto vydávají zákon, vytvářely jasné a transparentní právní předpisy. Přijatá opatření musejí být jednoznačná a jejich aplikace musí být pro osoby, na něž se aplikace opatření vztahuje, předvídatelná.
- **Zásada procesní autonomie;** je věcí členských států, aby stanovily postup, jehož využitím má být na národní úrovni zajištěno naplnění práva Společenství.
- **Zásada ekvivalence a efektivity;** dle zásady ekvivalence nesmí být postup týkající se práva Společenství stanoven méně výhodně, než odpovídající postup týkající se pouze vnitrostátního práva. Zásada efektivity naproti tomu říká, že procesní právo

členských států nesmí znemožňovat výkon práv přiznaných právním řádem Společenství nebo jejich výkon nadměrně ztěžovat.

- **Zásada zákonného postupu správce daně**; správce daně je vázán právem a zákony a nesmí provést zdanění, které by nebylo v souladu s právními předpisy.

DPH v intencích směrnice, jakož i v intencích vnitrostátní legislativy zná čtyři základní charakteristiky:

- a) je vybírána obecně z titulu dodání zboží nebo z titulu poskytnutí služeb,
- b) její výše je proporcionální k ceně, kterou osoba povinná k dani obdrží jako protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služby,
- c) je vybírána na každém stupni výrobního nebo distribučního řetězce a to bez ohledu na počet plnění uskutečněných před daným plněním,
- d) v rámci podnikatelského řetězce existuje právo na uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu, takže se DPH vybírá pouze z hodnoty, která byla na daném stupni danému zboží nebo službě přidána. Zatížení daní z přidané hodnoty je nakonec neseeno konečným spotřebitelem. (Berger, Kindl, Wakounig, 2010)

Na těchto zásadách a principech je postavena i vnitrostátní legislativa upravující DPH v ČR a SR. V ČR je DPH upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, který od roku 2004 byl víc jak dvacetkrát novelizován (Česko, 2013). V SR upravuje DPH „zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov“. Zákon byl dodnes novelizován osmnáctkrát (Slovensko, 2013)

Není proto potřebné ani účelné porovnávat oba tyto zákony. Odlišností obou právních předpisů spočívají zejména v odlišných sazbách daně na zboží a služby. A také v oblastech, které směrnice umožňuje transponovat jako fakultativní ustanovení.

Ve všeobecnosti pro oba zákony (v ČR i v SR) platí stejné pravidla a pro správné určení daně je potřebné zkoumat následující oblasti:

- a) jsem osoba povinná registrovat se k DPH? Tzn., považuji se za zdanitelnou osobu a překročila jsem zákonem stanovený obrat? Pokud ano,
- b) uskutečňuji plnění, které popisuje zákon jako předmět daně? Tzn. dodání zboží, služby, nákup zboží z jiného členského státu, dovoz zboží, pokud ano,

- c) jsou tyto plnění zdanitelné, anebo osvobozené od DPH (např. některé finanční a pojišťovací služby, poštovní služby atd.)? Pokud jsou zdanitelné,
- d) je místo dodání zboží nebo služby v ČR? Pokud ano,
- e) kdy vzniká daňová povinnost a jakou sazbu daně mám uplatnit? (Česko, 2013)

Z uvedeného vyplývá, že pro správnost postupu musí plátce DPH detailně znát složení této daně, základní pravidla a průběžně sledovat často se měnící legislativu.

DPH je postavena na systému tzv. nadměrných odpočtů. Což znamená, že pokud plátce DPH v příslušném zdaňovacím období víc nakoupil, jak prodal, v daňovém přiznání vykáže vyšší daň vstupu než na výstupu. Výsledkem jen nadměrný odpočet, tedy suma, kterou požaduje plátce DPH vrátit ze státního rozpočtu. Z mechanismu daně vyplývá, že k takovéto situaci může dojít jen v případě, jestliže:

- plátce víc vyváží do třetích zemí, než nakupuje, resp. vyrábí,
- plátce nakupuje zboží a služby s vyšší sazbou daně než je sazba daně připadající na prodávané zboží a služby,
- přechodně, v období vyšších nákupů,
- v prvních zdaňovacích obdobích (vyšší pořizovací náklady). (Česko, 2013)

Mechanismus daně založený na vrácení peněz ze státního rozpočtu plátcům této daně, ve spojení s přísnými pravidly stanovenými EU. ČS nesmí vyžadovat zaplacení daně odběratelem jako důkaz pro uplatnění odpočtu (Berger, Kindl, Wakounig, 2010), je nejslabší stránkou celého systému vedoucí ke vzniku daňových úniků.

1.4 Shrnutí teoretických poznatků

Na základě teoretických východisek uvedených v rámci této kapitoly lze vyvodit několik, pro dosažení cíle mé diplomové práce, potřebných a užitečných faktů:

- a) Mechanismus DPH se uplatňuje stejně ve všech ČS EU, vzhledem ke skutečnosti, že ve smyslu Smlouvy o založení Evropského společenství je předmětem komunitárního práva.
- b) Kromě povinností provádět evropskou legislativu (směrnice) jsme při DPH povinni respektovat základní principy a zásady, které lze vyčíst zejména v bohaté judikatuře ESD.
- c) Také je potřeba zmínit složitost legislativy, na kterou upozornilo nejen NKÚ (viz. vyjádření k výši daňových úniků, v kap. 1.2), ale i IFP jako jeden z důvodů vzniku daňových úniků.
- d) ČS, ČR nevyjímaje, čelí neustále problému s daňovými úniky na DPH, každý v jiné míře.
- e) Po seznámení se s hlavními zásadami vyžadovanými komunitárním právem lze konstatovat, že navzdory velké míře svobody a benevolence je možné nalézt i v judikatuře ESD (ale i přímo ve směrnici), několik opěrných bodů pro nastavení účinných nástrojů pro boj proti daňovým únikům,
- f) Obecně lze ztrátu příjmů státního rozpočtu charakterizovat jako rozdíl mezi tím, co stát plánoval vybrat a co vybral ve skutečnosti. Ztráta přitom může být důsledkem špatné účinnosti výběru (přiznaná, ale nezaplacená daň), legálních daňových úniků (benevolentní legislativa) nebo nelegálních daňových úniků, které mohou být důsledkem neúmyslného (nepochopení zákona) či úmyslného (podvodného) konání.
- g) ČS přistupují k této otázce rozdílně. Zatímco některé státy (VB, Švédsko) mají detailně rozpracovanou metodiku měření a kvantifikace daňových úniků, jiné jen začínají (SR) a některé daňové úniky vůbec nekvantifikují (ČR).
- h) Je mimořádně DŮLEŽITÉ pro každou vládu znát, identifikovat a měřit výšku daňových úniků, a to z několika důvodů. Primárně s cílem zvýšení efektivity daňové

legislativy a operativního výkonu finanční správy, zvýšení příjmů SR a celkového zlepšení a ozdravení podnikatelského prostředí.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

2 ANALÝZA SOUČASNÉ SITUACE DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V ČR A SR

Následující část práce je zaměřena na analýzu současné situace daňových úniků v ČR a SR, která poslouží jako podpurný materiál pro stěžejní část práce, a to pro stanovení návrhu efektivních nástrojů na eliminaci daňových úniků u DPH.

2.1 Vývoj příjmů státního rozpočtu z pohledu DPH

Tab. č.2 Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2004 až 2012 (v mil. Kč)

Daň	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Daň z přidané hodnoty	184 320	208 413	217 784	236 385	255 190	253 612	269 547	275 394	278 231
Daň z příjmů právnických osob	106 526	137 432	128 885	155 674	173 590	110 543	114 746	109 312	120 461
Daň z příjmů vyb. srážkou	12 098	11 242	14 003	15 700	19 299	19 189	19 298	19 848	20 781
Daň silniční	5 509	5 191	5 428	5 915	6 002	4 795	5 100	5 187	5 208
Daň dědická	100	103	124	109	115	88	87	78	71
Daň darovací	818	510	604	692	345	162	138	4 279	3 368
Daň z převodu nemovitostí	9 461	7 494	7 788	9 774	9 950	7 809	7 453	7 362	7 660
Ost. příjmy, odvody, pok. a popl.	5 099	5 252	4 977	4 250	4 281	3 784	3 487	3 109	3 039
DPFO - podnikatelů	24 040	26 583	17 854	17 003	17 749	5 665	7 987	2 939	3 261
DPFO ze záv. činnosti	102 627	110 662	111 633	126 388	115 180	111 042	111 842	119 373	119 787
Daň z nemovitostí	4 948	4 987	5 017	5 123	5 195	6 361	8 747	8 568	9 541
Odvod z elektřiny ze slun. záření								5 939	6 403
Odvod z loterií §41b odst.1									1 287
Odvod z loterií §41b odst.2,3,4									4 649
CELKEM	455 547	517 870	514 079	577 014	606 896	522 950	548 432	561 388	583 746

Zdroj: Finanční správa ČR

Jako velmi důležité je konkrétní zjištění, jak velký vliv má inkaso z DPH na celkovém příjmu daní do SR v ČR. Z předcházející tabulky (Tab. č. 2) jasně vyplývá, že podíl inkasa z DPH na celkovém inkasu daní v ČR má relevantní podíl, a to 47,66%. Což je nejvíce z ostatních vybíraných daní. Tento fakt jen dokazuje, že pro příjem do státního rozpočtu je velmi důležité věnovat náležitou pozornost právě efektivnímu výběru této daně.

Tab. č.3 Přehled vývoje inkasa uvedených daní Slovenské republiky v roce 2011 a 2012(v tis. eur)

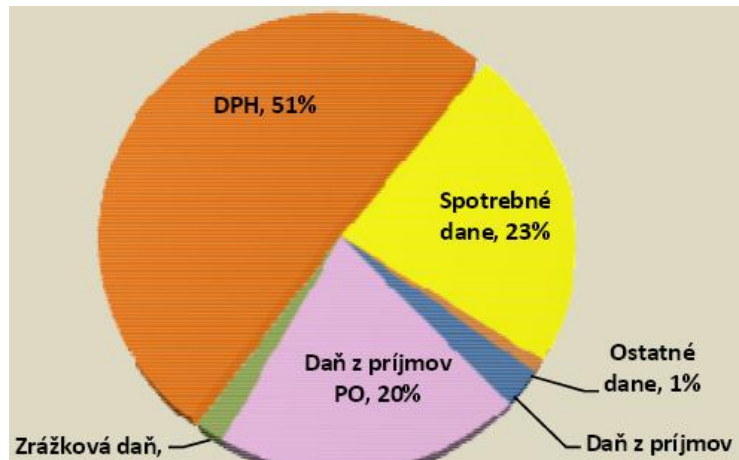
Druh dane	Rok 2012				Rozdiel skutoč.-aliquot. 2012	Rok 2011			
	Rozpočet	Aliquotna časť rozpočtu	Plnenie k 31.12. 2012			Rozpočet	Aliquotna časť rozpočtu	Plnenie k 31.12. 2011	
			Skutočnosť	% plnenia aliquot. časti				Skutočnosť	% plnenia aliquot. časti
Daň z príjmov FO	227 388	227 388	234 403	103,09	7 015	110 872	110 872	112 093	101,10
Daň z príjmov PO	1 866 543	1 866 543	1 733 097	92,85	-133 446	1 672 937	1 672 937	1 620 461	96,86
Dane vyber. Zrážkou	167 261	167 261	167 149	99,93	-112	145 994	145 994	143 254	98,12
Majetkové dane	x	x	350	x	x	x	x	346	x
DPH	4 817 988	4 817 988	4 307 166	89,40	-510 822	4 668 006	4 668 006	4 753 094	101,82
Spotrebné dane	2 063 303	2 063 303	1 979 971	95,96	-83 332	2 084 633	2 084 633	2 001 698	96,02
Cestná daň-dobeh	x	x	28	x	x	x	x	-14	x
Dane z medz. Obchodu	40 667	40 667	31 082	76,43	-9 585	33 908	33 908	39 226	115,68
Iné (dane z emis. kvót)	43 843	43 843	10 028	22,87	-33 815	69 480	69 480	29 438	x
Pokuty z DK	859	859	536	62,40	-323	895	895	914	102,12
Spolu	9 227 852	9 227 852	8 463 810	91,72	-764 042	8 786 725	8 786 725	8 700 510	99,02

Zdroj: Finanční ředitelství SR

Tato tabulka (Tab. č. 3) nám vyjadřuje skutečnost, že z celkových vybraných daní do státního rozpočtu Slovenské republiky (ve výši 8 463 810 tis. eur), DPH tvoří příjem ve výši 4 307 166 tis. eur. Což je 51% podíl DPH na celkových příjmech daní do státního rozpočtu SR. Výpadky tohoto příjmu tak mají velmi nepříznivý vliv na příjem do státního rozpočtu SR. Plnění státního rozpočtu z DPH bylo na 89,40% v roce 2012. Při meziročním srovnání je plnění příjmu u DPH v roce 2012 nižší o 9% než v roce 2011.

To jak se ostatní daně % podílí na celkovém příjmu do státního rozpočtu SR, znázorňuje následující obrázek (Obr. č. 1) a jen potvrzuje fakt, že DPH zde má největší vliv:

*Obr. č.1 Procentní podíl jednotlivých daní na příjmu
SR Slovenské republiky k 31. 12. 2012*



Zdroj: Finanční ředitelství SR

Kumulované daňové nedoplatky a efektivita výběru daní na DPH v ČR

Důvodem proč je tak důležitý efektivní výběr daní u DPH nám znázorňuje následující tabulka (Tab. č. 4), která uvádí, že v roce 2012 byly v ČR kumulované nedoplatky na dani z přidané hodnoty ve výši 82 miliard, v roce 2011 to bylo 68 miliard Kč atd.

Pokud se zaměříme na rok 2012, lze konstatovat, že na celkových kumulovaných nedoplatecích daně v ČR ve výši 133 miliard, se DPH podílí právě 62%. Z toho vyplývá, že disciplína a účinnost výběru daní není dostatečná, a to nejen u DPH, ale i u DPFO, jak uvádí tabulka (Tab. č. 4).

Tab. č.4 Kumulované nedoplatky vůči FÚ ve vztahu k inkasu v roce 2009 až 2012
(v mil. Kč)

Daň	2009			2010			2011			2012		
	Inkaso	N	Podíl	Inkaso	N	Podíl	Inkaso	N	Podíl	Inkaso	N	Podíl
	(A)	(B)	(C)	(A)	(B)	(C)	(A)	(B)	(C)	(A)	(B)	(C)
Daň z přidané hodnoty	2 715 843	48019	1,77%	2 985 425	57 337	1,92%	3 260 613	68 725	2,11%	3 538 665	82 505	2,33%
Daně spotřební	1 443 374	1560	0,11%	1 443 380	1 106	0,08%	1 443 381	935	0,06%	1 443 383	968	0,07%
Daň z příjmů právnických osob	1 509 972	16668	1,10%	1 624 718	17 505	1,08%	1 734 030	19 109	1,10%	1 854 490	21 872	1,18%
Daň z příjmů vyb. srážkou - § 36	289 786	304	0,10%	309 084	311	0,10%	328 932	358	0,11%	349 713	382	0,11%
Daň silniční	85 857	1249	1,46%	90 957	1 346	1,48%	96 144	1 521	1,58%	101 351	1 614	1,59%
Daň dědická	1 725	10	0,58%	1 811	10	0,58%	1 889	10	0,51%	1 961	10	0,49%
Daň darovací	7 648	171	2,23%	7 786	172	2,21%	12 065	159	1,31%	15 433	148	0,96%
Daň z převodu nemovitostí	103 675	3503	3,38%	111 128	3 270	2,94%	118 490	3 209	2,71%	126 150	2 962	2,35%
Ost. příjmy, odvody, pok. a popl.	80 301	5324	6,63%	83 787	3 857	4,60%	86 897	3 767	4,34%	89 936	4 649	5,17%
DPFO - podnikatelů	286 064	14340	5,01%	294 051	14 364	4,88%	296 990	14 284	4,81%	300 251	13 737	4,58%
DPFO ze záv. činnosti	1 361 667	4099	0,30%	1 473 509	4 053	0,28%	1 592 882	3 974	0,25%	1 712 669	3 811	0,22%
Daň z nemovitostí	77 245	902	1,17%	85 993	901	1,05%	94 560	954	1,01%	104 101	955	0,92%
Odvod z elektřiny ze slunečního záření	0	0	0,00%	0	0	0,00%	5 939	0	0,00%	12 342	0	0,00%
Odvod z loterií § 41b odst.1	0	0	0,00%	0	0	0,00%	0	0	0,00%	1 287	12	0,92%
Odvod z loterií § 41b odst.2, 3, 4	0	0	0,00%	0	0	0,00%	0	0	0,00%	4 649	136	2,93%
CELKEM	7 963 156	96149	1,21%	8 511 628	104 233	1,22%	9 072 813	117 003	1,29%	9 656 382	133 759	1,39%

Poznámky:

Ve sloupci **Inkaso** (A) je zahrnuta kumulované daň vybraná finančními i celními úřady (daň z přidané hodnoty, daně spotřební a daň silniční) od 1. 1. 1993 do 31.12.2009. Od roku 2010 jen inkaso za finanční úřady.

Ve sloupci **Nedoplatky** (B) jsou uvedeny pouze nedoplatky u finančních úřadů.

Zdroj: Finanční správa ČR

Ovšem je také potřeba zmínit, že Finanční správa ČR je úspěšná co se týče inkasa předepsané daně z přidané hodnoty. Například v roce 2012 byla výtěžnost (úspěšnost) 98%, v roce 2011 to bylo také 98% a v roce 2009 dokonce 100%. Tuto skutečnost nám dokládá následující tabulka (Tab. č. 5):

Tab. č.5 Úspěšnost (výtěžnost) předepsaného inkasa DPH 2008 – 2012 (v mil. Kč)

Rok	2008	2009	2010	2011	2012	Index (%) 12/11	Rozdíl 12-11
Předepsáno	513 761	469 655	507 763	541 462	553 605	102,2	12 143
Daň. inkaso	516 563	470 240	500 446	532 438	544 411	102,2	11 973
Výtěžnost (%)	100,5	100,0	98,6	98,3	98,3	-	-
Nadměrný odpočet	-261 624	-216 777	-230 865	-257 250	-266 359	103,5	-9 109
CELKEM	254 939	253 463	269 582	275 188	278 052	101,0	2 864

Pozn.: Součtové rozdíly vyplývají ze zaokrouhlování na celé mil. Kč.

Zdroj: Finanční správa ČR

Kumulované daňové nedoplatky a efektivita výběru daní na DPH v SR

Na základě „Výroční zprávy o činnosti daňových orgánů SR 2011“ (Finanční správa SR, 2011), jsem zjistila, že daňová správa SR evidovala k 31. 12. 2011 kumulované daňové nedoplatky ve výši 977 321 tis. eur, v porovnání s rokem 2010 to je zvýšení o 139 388 tis. eur. Daňové správě SR se podařilo v roce 2011 z těchto „vymožitelných“ daňových nedoplatků vymocit 185 507 tis. eur. Což je 19% úspěšnost.

Jak již bylo zmíněno dříve, klíčovým ukazatelem daňové správy je také úspěšnost ve výběru daní v běžném roce. Tím je konkrétně myšleno, výběr předepsané daně v porovnání se skutečně zaplacenou daní v běžném roce. Daňová správa SR má stanovený cíl, že úspěšnost v této problematice musí dosahovat minimálně 96% pro rok 2011. Tento cíl byl splněn, neboť úspěšnost výběru daní v běžném roce byla 98%.

Pro názornější ukázkou doplňuji tabulku (Tab. č. 6) z ekonomické analýzy, kterou publikovalo Ministerstvo financí SR, konkrétně Institut finanční politiky „Odhad ztráty příjmů z DPH“, z roku 2012.

Tab. č.6 Úspěšnost výběru DPH do státního rozpočtu SR v letech 2005 a 2010
(v mil. eur)

DPH - párovanie predpisu a platieb vlastnej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobia 2005 až 2010 (v mil. eur)							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005 - 2010
A. Predpis	6 319	7 325	7 992	8 683	7 664	7 730	45 712
B. Platba	6 223	7 137	7 779	8 410	7 483	7 657	44 687
C. Rozdiel (A-B)	96	189	213	273	181	73	1 025
Rozdiel, % z predpisu	1,5	2,6	2,7	3,1	2,4	0,9	2,2

Zdroj: Ministerstvo financí SR, konkrétně Institut finanční politiky

Tabulka uvedena výše nám podává informaci o tom, že DS nezaplatili celkem 2,2% daňové povinnosti, kterou uvedli v daňovém přiznání za období 2005 až 2010. Za zmínku také stojí fakt, že podíl nezaplacené daně na přiznané dani postupně rostl do roku 2008, (v tomto roce 3,1%). Ovšem od roku 2009 postupně klesal, a to až na úroveň 0,9% v roce 2010.

Na základě těchto faktů jednoznačně vyplývá, že úspěšnost výběru DPH do státního rozpočtu SR je velmi dobrá, a to průměrně 98% za období 2005 až 2010.

2.2 Výsledky a zjištění finančních zpráv ČR a SR

Pro analýzu aktuálního stavu problematiky daňových úniků na DPH, jsem také čerpa-la informace přímo z uveřejňovaných finančních zpráv ČR a SR.

Konkrétně v případě ČR, čerpám informace z Výročních zpráv české daňové správy za období 2008 až 2012. Dále z uveřejněných zpráv „Informace o činnosti české daňové správy za roky 2008 až 2012“.

Mým prioritním cílem bylo zjistit, jak tyto státní orgány ve svých výstupních zprávách prezentují problematiku daňových úniků na DPH. Zda uveřejňují odhady výše daňových úniků, konkrétní postupy řešení atd. A jaké je vlastně povědomí státní správy o problematice daňových úniků v ČR.

Mé další analyzování bylo také zaměřeno na prováděnou kontrolní činnost vybraných orgánů. Zajímalo mě například, kolik je celkově evidováno daňových subjektů pomocí agendy správců daně ČR. A také kolik bylo provedeno kontrol u těchto daňových subjektů za léta 2008 až 2012.

Výsledkem tohoto zjišťování je pak zhodnocení, kolik procent ze všech daňových subjektů registrovaných k DPH je finanční správa schopna zkontrolovat za rok a jak dlouho by trvalo daňové správě zkontrolovat všechny DS registrované k DPH.

2.2.1 Kontrolní činnost finanční správy

Tab. č. 7 Přehled o počtu daňových subjektů evidovaných v agendách správců daně od roku 2008 až 2012

Rok	2008	2009	2010	2011	2012
Počet DS registrovaných k DPH	699 038	725 593	741 911	757 549	776 562
Celkem DS	7 100 435	6 917 475	6 983 914	7 021 663	7 100 079
% DS registrovaných k DPH z celkového počtu DS	9,8%	10,4%	10,6%	10,8%	10,9%

Zdroj: Finanční správa ČR + vlastní úpravy

Tabulka (Tab. č. 7) uvádí počet registrovaných DS za vybrané období. A dále procentní vyjádření DS registrovaných k DPH z celkového počtu DS. Tato informace nám

podkládá tvrzení, že průměrný podíl DS registrovaných k DPH je přibližně 10% , za období 2008 až 2012.

Tab. č.8 Přehled o počtu daňových kontrol za období 2008 až 2012

Rok	2008	2009	2010	2011	2012
Počet daňových kontrol na DPH	18 714	18 281	17 144	13 710	13 466
Celkový počet daň. kontrol	86 087	79 614	69 820	42 472	42 466
% daňov. kontrol na DPH z celk.počtu kontrol	21,7%	23,0%	24,6%	32,3%	31,7%

Zdroj: Finanční správa ČR + vlastní úpravy

Tabulka (Tab. č. 8) popisující počet daňových kontrol za období 2008 až 2012 nám vyjadřuje, že průměrně za období 2008 až 2010 byly daňové kontroly zaměřené na DPH z 23%. A okolo 32% v roce 2011 až 2012, z celkového počtu daňových kontrol.

Na základě výše uvedených faktů pak můžeme vyjádřit skutečnost, jak dlouho by trvalo daňové správě, kdyby se rozhodla zkontrolovat všechny DS registrované k DPH. Pro toto vyjádření platí jednoduchý vztah a to porovnání počtu DS registrovaných k DPH a počtu kontrol zaměřených na DPH. Příkladem nám může být rok 2012. Počet DS registrovaných k DPH je 776 562 a počet provedených kontrol u DPH v roce 2012 bylo 13 466. Tzn., že daňová správa provedla za rok 2012 daňovou kontrolu u 1,73% DS. Z logiky pak vyplývá, že kdyby se daňová správa ČR rozhodla zkontrolovat všechny tyto DS, trvalo by jí to přibližně 58 let.

V případě Slovenské republiky všechny potřebné informace pro zhodnocení daňových kontrol na DPH uvádím v následující tabulce (Tab. č.9). Podkladem mi byly informace z Vyročních zpráv o činnosti daňových orgánů za období 2008 až 2011, vydané Finanční správou Slovenské republiky.

Tab. č.9 Počet DS a daňových kontrol na DPH v roce 2008 až 2011 v SK

Rok	2008	2009	2010	2011
Počet DS registrovaných k DPH	182 246	194 142	200 437	205 100
Počet kontrol na DPH	12 926	10 873	11 442	15 326
Celkový počet daňových kontrol	21 357	19 820	18 400	22 651
% daňov. kontrol na DPH z celk.počtu kontrol	60,5%	54,9%	62,2%	67,7%

Zdroj: Finanční správa SK + vlastní úpravy

Z tabulky (Tab. č. 9) vyplývá, že z celkového počtu daňových kontrol je na kontroly DPH zaměřena největší pozornost, a to například v roce 2011 z 67%, v roce 2010 z 62% atd.

Mým cílem je zde opět vyjádřit, jak časově náročné by bylo pro daňovou správu zkontrolovat všechny DS registrované k DPH. Opět zde vycházím z porovnání hodnot počtu DS registrovaných k DPH a počtu kontrol na DPH. Například v roce 2011 bylo 205 100 DS registrovaných k DPH a v téže roce bylo provedeno 15 326 kontrol na této dani. To znamená, že daňová správa SR v roce 2011 zkontrolovala 7,47% DS registrovaných k DPH. Z této skutečnosti je pak zřejmý fakt, že kdyby daňová správa chtěla zkontrolovat všechny DS, trvalo by jí to přibližně 13 let.

Na základě těchto faktů lze tedy shrnout, že daňová správa se sice výrazně zaměřuje na daňové kontroly u DPH, ale z kapacitních možností, není možné provést kontroly u všech plátců DPH. Je tedy potřeba, aby daňové správy jak ČR tak SR využívaly při daňových kontrolách DPH efektivní vyhodnocovací postupy pro výběr DS určených ke kontrole.

Na druhou stranu je ale také potřeba zmínit úspěšnost kontrolní činnosti Finančního analytického útvaru Ministerstva financí (FAÚ). Jak již bylo zmíněno dříve, FAÚ se zabývá odhalováním a šetřením podvodů v oblasti legalizace výnosů z trestné činnosti,

financování terorismu, ale také v oblasti korupce. Například v červnu 2013 se podílel na akci „INDAGO“ ve spolupráci s finanční a celní správou ostatních států EU. Zkontrolovali dva tisíce přeprav a zabránili tak daňovému úniku ve výši 28 mil. Kč. Tato akce byla zaměřena na odhalování komodit používaných k podvodům na DPH (Účetní kavárna.cz, 2013).

2.2.2 Struktura Finanční (daňové) správy v ČR

Pro účely analýzy je také potřeba zmínit, jaká je vlastně struktura daňové správy v ČR, neboť od roku 2013 zde proběhly velké změny. A jedním z důvodů byla právě vyšší efektivita při daňových kontrolách a výběru daní.

Do konce roku 2012 byla česká daňová správa tvořena soustavou územních finančních orgánů, a to:

- Generálním finančním ředitelstvím,
- 8 finančními ředitelstvími,
- 199 finančními úřady,
- Specializovaným finančním úřadem.

Od 1. 1. 2013 byly jejich kompetence plně převedeny na orgány Finanční správy ČR. Nově tuto Finanční správu tvoří:

- Generální finanční ředitelství,
- Odvolací finanční ředitelství,
- Specializovaný finanční úřad
- a 14 finančních úřadů (s krajskou územní působností), se sídlem v krajských městech a hlavním městě Praze – součástí těchto finančních úřadů jsou „územní pracoviště“, které jsou zřízeny na všech místech, kde byly „původní zaniklé“ finanční úřady (Finanční správa ČR, 2012c).

Cílem této změny mělo být, dle vyjádření Finanční správy ČR, hlavně jednotnost, větší kompetence jednotlivých orgánů a zjednodušení některých pravidel a postupů.

2.2.3 Povědomí státní správy o problematice daňových úniků na DPH

Pro nedostatek nalezených informací ve výstupních zprávách státní správy ČR či na jejich webových stránkách, jsem se rozhodla s konkrétními dotazy, formou dopisu, obrátit přímo na státní správu ČR. V případě SR jsem se dotazovala Finančního ředitelství Slovenské republiky. Mimo jiné mě také zajímalo, jaké je vlastně povědomí státní správy o problematice daňových úniků na DPH. Na základě zákona o poskytnutí informací dle §13 zákona 106/1999 Sb. jsem poslala dopis na Český statistický úřad, Ministerstvo financí a Generální finanční ředitelství a Finanční ředitelství SR s následujícími dotazy:

1. V jaké výši odhadujete daňové úniky na DPH a je tato informace někde oficiálně zveřejněna?
2. Identifikujete nějakým způsobem rizikové oblasti daňových úniků u DPH?
3. Jaký byl celkový počet vašich zaměstnanců - kontrolorů (úřední osoby provádějící kontroly daňových subjektů) v roce 2012?
4. Kolik byl celkový počet plátců DPH v roce 2012?
5. Na základě čeho jsou vybírány daňové subjekty určené ke kontrole? Na základě vyhodnocení nějakého programu nebo na základě vyhodnocení lidského faktoru?
6. Používáte data-mining model v oblasti problematiky daňových úniků u DPH?
7. Máte zpracované geografické mapy daňových úniků u DPH?
8. Máte zpracované sektorové mapy daňových úniků u DPH?
9. Jaký byl celkový počet kontrol u DPH v roce 2010,2011 a 2012?
10. Z celkového počtu kontrol u DPH jaký byl celkový počet kontrol s nálezem v letech 2010, 2011 a 2012?
11. Jaký byl celkový počet kontrol u daňových subjektů s nadměrným odpočtem u DPH v roce 2010, 2011 a 2012?
12. Jaká byla výše nevráceného nadměrného odpočtu u DPH daňovým subjektům v roce 2010, 2011, 2012?

Odpověď z Českého statistického úřadu bylo vyjádření, že „oblast daňových úniků není předmětem ČSÚ“ a doporučili mi se obrátit na Generální finanční ředitelství.

Ministerstvo financí ČR se vyjádřilo, že odkládá mou žádost o poskytnutí informací „neboť nedisponuje mnou požadovanými informacemi“. A opět mi doporučilo se obrátit na Generální finanční ředitelství.

Reakce na můj dopis zasláný Generálnímu finančnímu ředitelství byla velmi rychlá. Na druhý den mi volala tisková mluvčí této instituce s tím, že na mnou požadované informace mi nejsou schopni dát uspokojivou odpověď. Sice by se mohli písemně vyjádřit k jednotlivým mým dotazům, ale většina odpovědí by byla pouze vysvětlení, že tyto informace neevidují. Ale, že i přesto mohu od nich očekávat aspoň nějaké vyjádření. Vyjádřením byl e-mail, kde mi z mých 12 dotazů poskytli odpověď na 2 dotazy, a to informaci o počtu kontrolorů a počtu plátců DPH v roce 2012.

Veškeré písemnosti mezi mnou a státní správou jsou obsaženy v příloze této práce.

Na základě výše uvedených faktů, si dovoluji konstatovat, že státní správa ČR nemá příliš velký přehled o aktuální problematice daňových úniků na DPH (např. o její výši či identifikaci rizikových oblastí a podobně).

Nejuspokojivější odpověď jsem dostala od Finančního ředitelství Slovenské republiky. Od nich jsem obdržela odpovědi na veškeré mé dotazy a také ekonomickou analýzu „Odhad straty příjmů z daně z přidané hodnoty“ vypracovanou Institutem finanční politiky Ministerstva financí SR (IFP) z března 2012. Vypracované odpovědi ze strany Finančního ředitelství SR jsou pro moji práci zajímavé a přínosné, přikládám je do části příloh této práce.

Na základě odpovědi ze strany SR lze shrnout, že SR se aktivně zajímá o problematiku daňových úniků ve své zemi, dokáže vyjádřit výši daňových úniků. A jako důležité hodnotím to, že jsou ochotni a schopni sdělit tyto informace také veřejnosti. A své tvrzení mají podloženy vypracovanými zprávami jako je například „Odhad straty příjmů z daně z přidané hodnoty“.

2.3 Identifikace forem daňových úniků

Daňové úniky, jak už bylo uvedeno v kapitole 1, mohou být legální nebo nelegální. Nelegální daňové úniky mohou být způsobené úmyslně nebo neúmyslně např. vlivem složitosti či neznalosti zákona, vlivem často se měnící legislativy nebo nesprávným usměrněním správců daně. Nejčastější daňové úniky na DPH jsou:

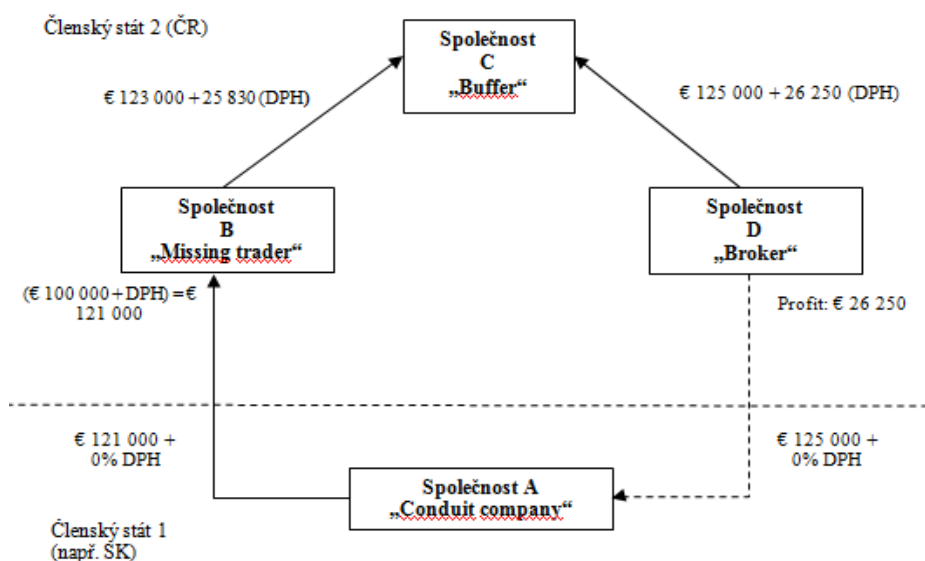
- karuselové podvody (nejvíce se podílejí na celkovém objemu daňových úniků na DPH),
- společnosti zřízené výlučně za účelem fakturace (bílí koně se sídlem na tzv. virtuálních adresách)
- nezaplacení přiznané daně (může nastat neúmyslně, z titulu druhotné platební neschopnosti, ale i jako důsledek úmyslného jednání),
- fingované intrakomunitární dodávky zboží (dodání zboží plátcem v tuzemsku plátcí do jiného ČS je osvobozeno od daně, pokud bylo zboží i fyzicky dodáno do jiného ČS, ve skutečnosti byl však prodej realizovaný v tuzemsku bez DPH),
- daňové úniky při dovozu zboží, které má být následně dodáno do jiného ČS (takový dovoz je od daně osvobozen, ale v praxi se často vyskytují případy, že k dodání zboží do jiného ČS vůbec nedojde, zboží se předá v tuzemsku na černo, bez dokladu a bez DPH),
- vystavení faktury, která pak není vůbec zaevidovaná v účetnictví a není tedy přiznána v daňovém přiznání, na druhé straně odběratel si z této faktury uplatní odpočet DPH (znalost situace v daňové správě, daňoví poplatníci jsou si vědomi skutečnosti, že při nízkých objemech, nebudou podrobeni kontrole ze strany finančního úřadu),
- pozměňování účetnictví (vystavení faktur na konci roku z důvodu snížení daňové povinnosti u daně z příjmu),
- zálohové platby (mechanismus DPH funguje tak, že i při zálohové platbě v okamžiku úhrady vzniká daňová povinnost a následně i nárok na odpočet pro odběratele, dodavatel DPH neodvede a odběratel žádá vyplacení nároků na odpočet) většinou k reálně platbě mezi daňovými subjekty ani nedojde

- výměna faktury v účetnictví (faktura byla původně vystavena na vyšší sumu, odběratel si uplatnil odpočet DPH, následně se pod tím stejným číslem faktury zaeviduje v účetnictví dodavatele jiná faktura na nižší sumu),
- nevystavení faktury za prodej zboží nebo poskytnutí služby - prodej na černo (většinou ve prospěch neplátcům, služby typu kadeřnictví, kosmetika, fitness centra, restaurační služby a další služby ve prospěch neplátcům),
- umělé snižování obratu, proto aby se daňový subjekt nemusel stát dle zákona plátcem DPH,
- osoby, které obrat pro registraci DPH přesáhly a nepožádaly FÚ o registraci plátce k DPH,
- osoby, které přesáhnou obrat z pořízení zboží z jiného ČS a nepožadují o registraci (a většinou oprávněně, předpokládají, že daňová kontrola na ně nepřijde),
- zahraniční subjekty, které na území ČR vykonávají podnikatelskou činnost, se neregistrují k DPH (někdy úmyslně, ale v některých případech také z důvodu neznalosti zákona o DPH),
- podhodnocení ceny, ze které se DPH počítá (ve prospěch neplátce daně, s cílem snížit základ daně pro výpočet DPH),
- nadhodnocení ceny, z níž se DPH počítá (ve prospěch osoby, která je plátcem daně, s cílem inkasa vysokého nadměrného odpočtu ze státního rozpočtu, zatímco plátce - dodavatel DPH na výstupu neodvede),
- fiktivní vývozy zboží a následné uplatnění vysokého nadměrného odpočtu ze státního rozpočtu,
- deklarování prodeje jiného zboží, než se ve skutečnosti prodává (například minerální oleje - produkty, které mají velmi podobné vlastnosti motorové naftě, jsou deklarovány jako topné oleje a pak prodány do jiného ČS, přitom se jedná o naftu prodanou načerno v tuzemsku; dvojitý výpadek příjmů státního rozpočtu - ze spotřební daně i z DPH),
- bezúplatná plnění vůči zaměstnancům, nebo pro osobní spotřebu plátce (ve smyslu zákona se tato plnění mají zdaňovat, ale ne vždy se plátce tak zachová),

- pašování zboží,
- nelegální výroba a distribuce, zejména předmětu spotřebních daní (líh, minerální olej), znamená dopad na SR i formou úniku na DPH,
- plátce si uplatní 2x odpočet DPH z téže faktury v průběhu následujících zdaňovacích období,
- daňové úniky při prodeji zboží formou ambulantního, podomního a internetového prodeje,
- neplátce vystavuje fakturu s daní (tehdy je ve smyslu zákona povinen odvést daň do státního rozpočtu, ale neudělá to, a jeho obchodní partner si uplatní nárok na odpočet DPH). (Ministerstvo financí SR, 2011)

Největší škody státnímu rozpočtu způsobují tzv. Karuselové podvody neboli koločové podvody (viz. Obr. č. 2). Za podvodem tohoto typu stojí řetězec obchodníků, kteří svými aktivitami vytvářejí nepřehlednou síť společností, které mezi sebou obchodují, a tak vystavují fiktivní faktury bez reálného plnění (někdy zboží dokonce existuje, ale jen jako ukázka pro daňový úřad). Postup je takový, že platby za zboží buď neproběhnou, nebo jsou správci daně doloženy formou příjmů a výdajů pokladního dokladu (opět jen fikce zaplacení), přičemž poslední článek řetězce, uplatní v daňovém přiznání vysoký nadměrný odpočet. (Ministerstvo financí SR, 2011)

Obr. č.2 Řetězec „Karuselového podvodu“



Zdroj: Ministerstvo financí SR + vlastní úpravy

Vysvětlení obrázku:

Společnost A (Pipeline Company) má sídlo v jiném ČS. Při intrakomunitárním dodání zboží do ČR (plátce plátcí) neodvádí daň, jedná se o zboží osvobozené od daně. Aktivity této společnosti se na podvodu v řetězci účastí ale nemají přímý negativní dopad na státní rozpočet. Daňové úniky přímo z její činnosti nevyplývají.

Společnost B (zmizelý plátce) jedná se o společnost, která zboží koupila od společnosti "A" z jiného ČS. Podá daňové přiznání, uvede v něm pořízení zboží z jiného ČS (z nabytí přizná daň, ale současně má v této výši nárok na odpočet daně) a prodej tohoto zboží v tuzemsku (daň přizná, ale neodvede).

V praxi se lze setkat i s případy, kdy tato společnost daňové přiznání vůbec nepodá, nebo podá tzv. negativní daňové přiznání. Ve všech případech se ale jedná o nekontaktní společnost (jednatel je bezdomovec, nebo jiný typ "bílého koně" nebo je vymazán z OR).

Společnost C (vyrovnávací společnost) je vložena společnost, jejímž cílem je narušit, znepréhlednit a zpomalit daňové vyšetřování. Vydává se za normálního obchodníka, který nakupuje a prodává zboží v tuzemsku. V daňovém přiznání pak vykáže nákup a prodej zboží ve své zemi s minimální marží. Plní všechny povinnosti vůči finančnímu úřadu, v daňovém přiznání vykáže minimální daňovou povinnost, kterou i zaplatí.

Společnost D (broker) je konečným prvkem řetězce, který z celého řetězce profituje. Zboží "dodá" intrakomunitárně do jiného ČS s osvobozením od daně a uplatňuje si z jeho nákupu v tuzemsku vysoký nadměrný odpočet. Jedná se však o fikci, a to od začátku řetězce až dosud, skutečně k dodávkám nedochází, vystavují se pouze faktury s cílem podvodně získat peníze ze státního rozpočtu dané země. Protože společnost "B" je nekontaktní, daňový úřad má potíže dokázat, že zdanitelná plnění v rámci celého řetězce nebyly skutečně provedeny (společnost "C" a "D" ochotně spolupracují s finančním úřadem, předkládají různé důkazy ke svým tvrzením) a nadměrný odpočet společnosti "D" ze státního rozpočtu je vyplacen i přesto, že daň z tohoto obchodu do státního rozpočtu vůbec odvedena nebyla (Ministerstvo financí SR, 2011, s. 7-8).

Karuselové podvody probíhají v různých variacích, některé z nich jsou na mezinárodní úrovni, jiné jsou spáchány výhradně v tuzemsku. Společným znakem těchto nelegálních aktivit je využívání slabých míst legislativy, jakož i dokonalé nastudování organizace

práce a postupů příslušných orgánů (daňové správy, policie, rejstříkových soudů, státních zástupců).

V poslední době se stále častěji do kolotočových podvodů zapojují i jinak legálně podnikající subjekty. Některé ve snaze si jednorázově snížit svou daňovou povinnost. V některých případech společnost ani netuší, že se stala součástí řetězce podvodných aktivit (Ministerstvo financí SR, 2011, s. 8).

Na základě výše uvedených skutečností, pokud se zamyslím nad tím, jaké by mohly být motivy, které vedou podnikatele k neplacení, chybně přiznané výši daně či daňovým únikům, lze podnikatele dle mého názoru rozdělit do následujících skupin:

- 1. skupina** – neúmyslně chybně přiznávají daň v nesprávné výši. Platili by řádně a včas, ale dopouštějí se chyb z důvodů nejasnosti legislativy – neznají dostatečně zákon, je pro ně příliš složitý.
- 2. skupina** – přiznají daň, ale nezaplatí. Často z důvodu druhotné platební neschopnosti či větší priority zaplatit nejdřív např. půjčky, hypotéku atd.
- 3. skupina** – úmyslně přiznají špatnou výši daně (neboť to dělají „všichni“, nebo také z důvodu znechucení hospodařením s finančními prostředky odvedenými na daních státu.), ale nejedná se o organizovanou skupinu. Je to asi největší skupina plátců, která má velký dopad na SR. Nejčastěji tato skupina používá metodu úmyslného zatajování příjmů, navyšování si uměle výši výdajů (falešné faktury) atd.
- 4. skupina** – organizované skupiny – dopouštějí se závažných daňových podvodů. Stát by k těmto subjektům měl být nekompromisní, a pokud možno je eliminovat v systému, popř. je do něj vůbec nepustit. Největším problémem je, že z této skupiny většinou stát již žádné příjmy do SR nezíská. Je velmi náročné z nich vymocit jakékoliv zaplacení daně.

2.4 Již zavedené opatření na boj proti daňovým únikům na DPH

V době potřeby konsolidace veřejných financí, Evropská komise, ale i vlády členských států stále intenzivněji hledají dodatečné zdroje do svých státních rozpočtů. Nejlepším a politicky nejschůdnějším (určitě však ne nejjednodušším) způsobem je eliminace daňových úniků, a tím i větší příjem dodatečných zdrojů do státního rozpočtu. Ta vláda, která je v této agendě neúspěšná, je nucena zvyšovat daňové sazby a daňové zatížení obyvatelstva a následně je vystavena kritice veřejnosti. Taková vláda obvykle nemá dlouhou životnost. Je to logické. Pokud národ vidí jak jiní "ve velkém kradou", není ochoten akceptovat nebo tolerovat zvýšení daní.

Několik zemí, ČR nevyjímajíc, proto v posledním období představilo několik opatření, směřujících k předcházení vzniku daňových úniků, jejich eliminaci a trestání.

2.4.1 Opatření zavedená v SR

Vláda SR schválila v květnu 2011 "Koncepci boje proti daňovým únikům na DPH", která identifikovala konkrétní oblasti daňových úniků a navrhla opatření k jejich eliminaci. Ty však nebyly uvedeny do života. Jak to známe z ČR, z důvodu pádu vlády a prohlášení předčasných voleb.

Po nástupu nové vlády byl v květnu 2012 představen nový "Akční plán boje proti daňovým podvodům na období 2012 - 2016".

Jedná se o komplexní strategický dokument, který si dává za cíl implementaci 50 klíčových opatření v oblasti daňového, obchodního a trestního práva. Je rozdělen na tři etapy implementace a zahrnuje následující opatření:

První etapa - opatření s účinností od 1. 10. 2012 - tj. všechny jsou již účinné

- *„Zavedení povinnosti skládat finanční zálohu rizikovými osobami při registraci DPH.*
- *Rušení registrace DPH osobám, které jsou nekontaktní, nekomunikují se správcem daně nebo neplní zákonné povinnosti.*
- *Povinné měsíční zdaňovací období pro nové plátce DPH po dobu 12 měsíců.*
- *Snížení počtu čtvrtletních plátců DPH (snížení hranice obratu pro povinné měsíční zdaňovací období).*

- *Společné a nerozdílné ručení za daň (za odvod daně ručí společně a nerozdílně i jiná osoba než osoba povinná odvést daň).*
- *Povinná registrace plátce DPH před prvním prodejem nemovitosti.*
- *Rozšíření mechanismu tuzemského přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění (tzv. reverse charge).*
- *Zpřísnění podmínek pro používání zvláštní úpravy při obchodování s použitým zbožím (autobazary).*
- *Zpřísnění podmínek pro daňového zástupce při dovozu zboží.*
- *Zavedení povinností prokazování intrakomunitárních dodávek.*
- *Snížení limitu pro doklad, který slouží jako zjednodušená faktura při hotovostních platbách přes ERP.*
- *Zajištění daně při dovozu zboží ze třetích zemí.*
- *Společnost s ručením omezeným může založit pouze osoba, která nemá daňové nedoplatky (obchodní právo).*
- *Převod většinového obchodního podílu ve společnosti s ručením omezeným je možný pouze na základě potvrzení správce daně, že ani převádějící společník ani nabyvatel většinového obchodního podílu nemá daňové nedoplatky (obchodní právo).*
- *Obligatorií stanovení trestu zákazu činnosti (na 5 - 10 let) při spáchání "daňového trestného činu" (trestní právo).*
- *Zavedení nové skutkové podstaty trestného činu "daňový podvod" (trestní právo).*
- *Zavedení nové skutkové podstaty trestného činu "maření výkonu správy daní" (trestní právo).*
- *Zpřísnění trestních sazeb při spáchání "daňových trestných činů" ve značném a velkém rozsahu (trestní právo).“ (Ministerstvo financí SR, 2012, s. 3-4)*

Druhá etapa - opatření s účinností od 1. 10. 2013

- *„Zavedení režimu zpřísněného daňového dohledu nad rizikovými subjekty (již je účinné).*
- *Uzavírání dvoustranných smluv o výměně daňových informací + aktualizace starých a uzavírání nových smluv o zamezení dvojího zdanění (přímé daně)*
- *Analýza prováděných úhrad za zboží, služby a jiné formy plateb realizované poplatníky vůči subjektům se sídlem podnikání v nespolupracujících, resp. OFF SHORE jurisdikcích (již je schválena). (přímé daně)*
- *Zavedení povinnosti správce vkladu vložit peněžité vklady společníků s.r.o. do státní pokladny (obchodní právo).*
- *Řešení případů zrušovací společnosti "ex offa" (v případě daňových nedoplatků nebo daňové kontroly) - již je účinné.*
- *Zavedení specializace soudů v oblasti daňové trestné činnosti.*
- *Zajištění majetkových nároků státu v trestním řízení.*
- *Zavedení právní odpovědnosti právnických osob.*
- *Analýza možnosti zavedení institutu finančního vyšetřování, který by byl orgánem činným v trestním řízení povinen začít za přesně vymezených podmínek*
- *Zavedení povinnosti bezhotovostní platby v obchodním styku nad určitý limit (10 tis. eur) - již je účinné.*
- *Právní základ pro možnost použít informace získané mezinárodní spoluprací finančních zpravodajských jednotek v daňovém řízení.*
- *Zřízení systému analýzy rizik a selekce subjektů na kontrolu včetně IT podpory“.*
(Ministerstvo financí SR, 2012, s. 4-6)

Třetí etapa - opatření s účinností od 1. 10. 2014

- *Unifikovaný manuál daňové kontroly (včetně zpřísněného režimu daňového dozoru při spotřebních daních).*
- *Program boje proti korupci ve finanční zprávě.*

- Zřízení specializovaných tripartitních týmů (daňový specialista, vyšetřovatel, prokurátor) na řešení závažné daňové trestné činnosti - již v účinnosti.
- Změna organizační struktury policejního sboru s cílem vytvoření specializovaných pracovišť pro boj se závažnou hospodářskou trestnou činností - již v účinnosti.
- Zavedení povinnosti předkládat údaje o tuzemských dodávkách zboží a služeb správci daně elektronickou formou (souhrnný, nebo kontrolní výkaz) – již je účinné
- Zavedení ratingu daňových subjektů a povinné uvádění stupně ratingu na daňových dokladech.
- Zřízení rejstříku diskvalifikovaných osob.
- Zřízení insolvenčního rejstříku.
- Přepřarování fiduciárních povinností členů statutárních orgánů obchodních společností.
- Zpřísnění podmínek v zákoně o konkursu a vyrovnání (lhůta na prohlášení konkursu při prodloužení s důsledky majetkových postihů a trestních postihů statutárních orgánů společnosti).
- Právní základ pro rozlišení dvou typů s.r.o. - s povinným základním jměním přesahujícím určitou částku (např. 25 tis. eur) a se základním kapitálem 1 euro, ale se zpřísněnými podmínkami pro tvorbu a udržení základního kapitálu.
- „Analýza možností“ zavedena v trestním řízení jako jeden z obligatorních znaků dokazování majetkových poměrů pachatele (ve vazbě na propadnutí majetku).
- Komplexní přehodnocení skutkových podstat "daňových trestných činů" (s možností zavedení nové skutkové podstaty trestného činu "založení podvodné s.r.o.").
- Zřízení speciální instituce na zpravu zajištěného majetku (Asset Management Office).
- Vytvoření sítě hospodářského "foaf-u" (ekonomické, personální a majetkové propojení mezi podnikatelskými subjekty).
- On-line přístup Finančního ředitelství SR do mýtného systému.
- IT propojení stavebních a daňových úřadů.

- Společná platforma výměny informací mezi Zpravodajskou jednotkou finanční policie SK a povinnými osobami.
- Zřízení centrálního registru účtů.
- Zajistit on-line přístup finanční zprávy do evidence CEMVO (centrální registr motorových vozidel) a databáze REGOB (registr obyvatel). (Ministerstvo financí SR, 2012, s. 7-8)

Po prostudování Akčního plánu proti daňovým podvodům vydaným MF SR v květnu 2012 a na základě skutečností zmíněných výše lze shrnout následující. Více než polovina z uvedených opatření je již účinná a uvedena do života. Díky jejich uplatňování v praxi daňová správa nevpustí do systému DPH subjekty typu "bílé koně", "zmizení plátci" atd. Navíc hromadně ruší registrace těmto osobám, z důvodu zamezení neoprávněného odčerpávání peněz ze SR. Neboť je téměř nulová možnost dokazování podvodu u nekontaktních plátců. Zavedení povinnosti skládat finanční zálohu při registraci DPH má za cíl odradit desítky až stovky registrací tzv. "Ready made" společností. Zákon o povinném bezhotovostním platebním styku nad určitý limit má sloužit nejen k eliminaci praní peněz, ale i jako nástroj boje proti daňovým únikům.

Největší úspěchy však finanční správa a MF SR očekává od zavedení tzv. kontrolního výkazu. Jedná se o zasílání výkazu o odběratelích, dodavatelích, a všech skutečností, z nichž bylo zpracováno daňové přiznání, finančnímu úřadu, a to elektronickou formou. Plátce by tento nový model neměl příliš zatížit, protože jen "odentrují" to, co už mají k dispozici. Daňové správě díky tomu software udělá křížové kontroly přiznaných a uplatněných částek, dodavatelů a odběratelů a jimi vystavených faktur a upozorní na případná rizika. Navíc se zvýší efektivita výběru daní tím, že kontroly budou pouze cílené.

Kromě těchto opatření se připravuje i řada nových, tzv. podpůrných opatření na zlepšení prostředí, či motivaci veřejnosti. Jedná se např. o tzv. "Bločkovou loterii", jejímž cílem je motivovat veřejnost, aby si při nákupu zboží, či služby vyžádala vždy blok z elektronické registrační pokladny, a tím donutila plátce DPH evidovat všechny tržby a nezamlčet příjmy podléhající dani. Veřejnost následně bude mít po slosování bločků možnost vyhrát peněžní výhru.

Z dalších opatření lze zmínit zavedení tzv. "Rejstřík účetních závěrek". Cílem tohoto projektu je zřízení centrálního a bezplatně veřejně dostupného úložiště účetních závěrek

podnikatelů a současně odbourání administrativní zátěže, neboť účetní závěrky budou předkládány jen jednou, elektronicky a to finanční správě. V současnosti se předkládají v papírové podobě na několika institucích, v různých termínech a vydání jejich výpisu se zpoplatňuje.

2.4.2 Opatření zavedená v ČR

Největší změny týkající se opatření proti daňovým únikům byly v roce 2004, neboť se ČR stala členem EU. Bylo tedy nezbytné sladit legislativu DPH s předpisy EU. Nastaly například změny a opatření uvedeny níže. Dále uvádím opatření zavedena v dalších letech (zjištěno na základě Výročních zpráv České daňové správy 2004 – 2011 a Informace o činnosti daňové správy ČR za 2004 – 2012, vydáno Finanční správou ČR):

V roce 2005 bylo nejvýznamnější

- zavedení systému evidence daňových subjektů na „pouze evidované“ daňové subjekty a „evidované a ekonomicky aktivní“ daňové subjekty,

Rok 2006 byl typický

- modernizací systému daňové správy – zavedení analyticko-vyhledávací činnosti při výběru subjektů ke kontrole,

V 2007 byl

- předložen návrh na sjednocení výběru daní a sloučení orgánů daňové a celní správy,

Rok 2008 přinesl

- předložení materiálu „Reforma daňového systému 2010“,
- implementace „interaktivních formulářů“ (zavedla EU, účelem bylo sjednotit strukturu předaných dat mezi ČS),

Rok 2010

- příprava plánovaného daňového řádu, který v roce 2011 nahradil Zákon o správě daní a poplatků,

Rok 2011

- nová soustava územních finančních orgánů, byly zde přiřazeny Generální finanční ředitelství, finanční ředitelství a finanční úřady,
- zavedení již zmíněného nového daňového řádu,
- systém reverse charge (režim přenesení daňové povinnosti) pro zlato, emisní povolenky, odpad a šrot
- institut ručení za nezaplacenou daň,
- institut zvláštního zajištění daně,
- vznik registru distributorů PHM, nákupy a prodeje PHM pouze mezi těmito registrovanými subjekty
- ČR zapojena do systému EUROFISC - systém pro rychlou a cílenou výměnu informací mezi ČS
- sjednány smlouvy o výměně informací v daňových záležitostech s „daňovými ráji“ (Ostrov Man, Guernsey, Bermudy atd.)
- reorganizace Celní správy ČR. (Ministerstvo financí ČR, 2011)

Rok 2012

- systém reverse charge (režim přenesení daňové povinnosti), nově zaveden pro stavební a montážní práce,

Rok 2013

- reorganizace České daňové správy – soustava územních finančních orgánů, tvořena Generálním finančním ředitelstvím, 8 finančními ředitelstvími, 199 finančními úřady a Specializovaným finančním úřadem, byla nahrazena orgány Finanční správy,
- povinnost zveřejňování bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost
- měsíční zdaňovací období pro všechny nově registrované plátce (povinně po určitou dobu), včetně plátců, kteří nemají v ČR sídlo ani provozovnu,

- zaveden institut tzv. nespolehlivého plátce – tzn. každý DS musí v databázi kontrolovat, zda se u jejich dodavatele v kolonce „nespolehlivý plátce“ neobjevilo „ano“, u těch pak ručí za odvedení DPH,
- rozšíření institutu ručení za daň v případě, kdy plátce přijme zdanitelné plnění ve smyslu dodání pohonných hmot. (Ministerstvo financí ČR, 2013)

Největší očekávání z opatření proti daňovým podvodům finanční správa přikládala zavedení režimu přenesení daňové povinnosti. V praxi zde však vzniklo hodně nejasností, například kvantifikace jakých činností se to týká a jakých už ne (konkrétně v případě reverse charge u stavebních a montážních prací).

2.4.3 Zkušenosti jiných členských států

Vzhledem ke skutečnosti, že „původní“ členské státy či státy, které jsou v EU již nějakou dobu, mají s daňovými podvody na DPH v rámci společného vnitřního trhu mnohem více zkušeností, je velmi důležité čerpat inspiraci na přijetí opatření právě z této části Evropy. Informace o praktikách používaných těmito zeměmi jsem získala z dokumentu "Návrh koncepce boje proti daňovým únikům na DPH" vydaného MF Slovenské republiky v roce 2011.

ČS vybírají různé nástroje a opatření směřující k prevenci i represí v oblasti boje proti daňovým únikům. Některé státy se zaměřují spíše na represivní složku, jiné kladou důraz na preventivní opatření a analýzu rizik:

- **Španělsko, Portugalsko, Francie a Bulharsko** vycházejí z ustanovení článku 273 Směrnice EU a zavedly tak povinnost předkládat finančnímu úřadu informace o tuzemských dodávkách zboží a služeb ("domestic listing"). Ve Francii mají tuto povinnost pouze vybraní poplatníci, jako např. obchodníci se zbraněmi. V Portugalsku je povinnost podávat roční výkazy pokud daňový subjekt dosáhne obratu 25 000 eur. Španělsko opět požaduje po svých daňových subjektech doložení ročních výkazů, a to při dosažení obratu 3 000 eur s výjimkou plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím, kteří jsou povinni zasílat spolu s daňovým přiznáním i účetní knihy v elektronické podobě. V Bulharsku je povinnost plátců DPH měsíčně předkládat FÚ přehled o všech přijatých i uskutečněných dodávkách zboží a služeb (vyžadují uve-

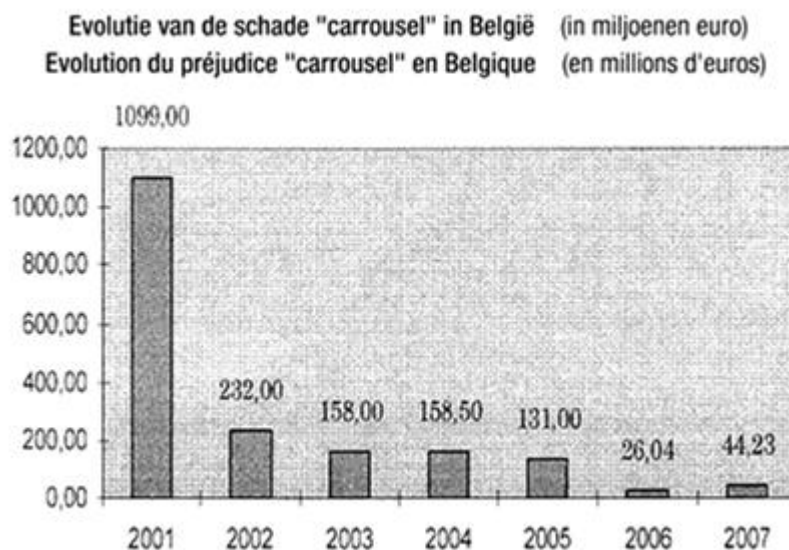
dení čísla faktury, identifikace obchodního partnera, druh dodávaného zboží či služby, základ a výše daně).

- **Portugalsko** využívá systém předcházení daňovým únikům, který je postaven na preventivních opatřeních v rámci předregistračního procesu k DPH. Žadatel je povinen vyplnit formulář s podrobnými údaji (např. jméno, příjmení, adresa sídla ekonomické činnosti, věk jednatele společnosti atd.) Na základě těchto údajů je pak daňovou správou přiřazen stupeň rizikovosti žadatele. V případě, kdy se jedná o podezřelé a rizikové skupiny, vyznačují se například tím, že jejich uvedená adresa je obchodní centrum, či byt, jednatel měl v minulosti špatnou daňovou disciplínu, zahraniční jednatel (předpokládá se zde složité případné kontaktování jednatele), atd. Registraci těmto subjektům nemůže daňová správa odmítnout, může ji jen pozdržet. Ovšem po přidělení identifikačního čísla pro DPH jsou tyto podezřelé subjekty pod zvýšeným dohledem. Mají detailně propracovanou analýzu rizik. Systém tak identifikuje potenciální podvodníky a vybere subjekty pro daňovou kontrolu. Kontrolu takovýchto subjektů má na starost Odbor pro vyšetřování daňových podvodů a speciálních akcí, spadající pod generální daňové ředitelství. Odbor má dva útvary - Vyšetřování a Studie a zpravodajská činnost. Tyto odbory provádějí jak kontroly rizikových segmentů trhu a rizikových plátců, tak i kontroly podnikatelů, u nichž vykázané příjmy v daňových přiznáních neodpovídají jejich skutečnému majetku.
- **Nizozemsko** má vytvořený specializovaný orgán pro odhalování jak daňových tak celních podvodů. Útvar je součástí daňové správy. Zaměstnanci tohoto orgánu mají postavení vyšetřovatelů a pravomoci policie. Tedy možnost provádět domovní prohlídky, brát otisky prstů atd. Celý proces je zahájen podezřením (na základě analýzy rizik) daňového úřadu na určité daňové subjekty. Dále daňový úřad podá podnět tomuto útvaru pro posouzení případu. Případ posuzuje tzv. tripartita (prokurátor, policista a daňový specialista). Tato speciální skupina pak rozhodne, zda se jedná spíše o trestní nebo daňovou problematiku. Dle toho nastaví své vyšetřování. Tato „tripartita“ má přístup k velkému množství informací od jiných orgánů státní správy, bank a třetího sektoru. Ovšem mají také trestní odpovědnost za ztrátu dokladů. Dále pokud se prokáže, že u daňového subjektu se opravdu jedná o podvod, například, majetek podnikatele byl převeden na příbuzné ve snaze vyhnout se daňové

povinnosti, majetek může být zkonfiskován. Výsledkem tedy je, že pokud chce novou firmu založit osoba, která již v minulosti podvody páchala, státní orgány jí to neumožní.

- **Dánsko** – jejím preventivním opatřením je složení finanční záruky (zálohy) u žadatelů, před registrací k DPH. Jedná se o žadatele, kteří se v posledních pěti letech dopustili nějakým způsobem daňového deliktu (generální ředitel, jednatel, člen představenstva). V případě nesložení finanční záruky je registrace zamítnuta. Takové společnosti může být také nařízeno měsíční zdaňovací období, a to bez ohledu na výši dosaženého obratu. A také nadměrný odpočet u těchto subjektů může být zadržován až po dobu 12 měsíců. Dalším opatřením je také to, že se složení finanční zálohy může požadovat i od již registrovaných společností, které opakovaně opožděně zaplatily daň, nebo kde došlo k přesunu kapitálu nebo změně jednatele. Dánsko dále využívá koncept společné a nerozdílné odpovědnosti obchodních partnerů za nezaplacenou daň. Také formou dopisu upozorňují plátce, že se staly součástí řetězce podezřelých obchodů a vedou rejstřík těchto osob po období pěti let.
- **Belgická** daňová správa je charakteristická používáním tzv. „Data minig“ techniky, k odhalování podvodů na DPH. Tato technika přinesla velký úspěch a omezila ve velkém rozsahu škody způsobené organizovanými podvody. Obrázek níže podává výsledky metody, která byla vyvinuta podpůrnou jednotkou pro boj proti karusellovým podvodům. Hodnotí organizovaný podvod na DPH a ukazuje výrazné snížení škod utrpěných od doby zavedení nových technik, které zahrnují právě data mining. Po dobu využívání této techniky bylo analyzováno 1 519 případů kolotočových podvodů. Což vytvořilo důležitý základ informací potřebných k tomu, aby byla identifikována podvodná snaha hned při úvodní fázi transakce. Výběr subjektů pro kontrolu se provádí částečně na lokální (45%) a částečně na centrální úrovni (40%). V případě lokální úrovně se výběr subjektů provádí prostřednictvím analytického programu na základě množství rizikových faktorů, které jsou společné jak pro daň z příjmu, tak pro DPH. A právě selekce subjektů na centrální úrovni je podpořena programem data mining. Zbytek kontrol (15%), je realizován na základě mezinárodní výměny informací nebo v citlivých odvětvích.

Obr. č.3 Vývoj škod z karuselových podvodů na DPH v Belgii (v mil. eur)



Zdroj: Ministerstvo financí SR

Dle faktů uvedených výše bych doporučila jako důležité při boji proti karuselovým podvodům následující:

- zřízení speciálních útvarů, skládající se z daňových specialistů, policie a státního zástupce,
- podepsání konkrétní dohody daňové správy s federální policií a soudy,
- povinné podávání měsíčních daňových přiznání v sektorech náchylných na daňové podvody,
- využívání „Data minig“ techniky

2.4.4 Možnosti dané komunitárním právem

V této kapitole jsem informace opět čerpala z „Návrhu koncepce boje proti daňovým únikům na DPH“, které vydalo MF Slovenské republiky v roce 2011.

V minulosti bylo Evropskou komisí navrženo několik opatření s cílem urychlit výměnu potřebných informací mezi ČS v oblasti DPH (měsíční podávání souhrnných výkazů, zkrácení lhůty pro podání souhrnných výkazů, rozšíření reverse charge na jiné komodity, mechanismus rychlé reakce atd.), jakož i opatření, které posilují váhu daňových správ při dokazování podvodných aktivit (specifikace údajů, které je povinen uvést plátce DPH při

dovozu zboží s následným dodáním do jiného ČS). Tato opatření však nejsou dostačující, a je proto na každém ČS, aby přijal vlastní nástroje a politiky, které ovšem nesmí být v rozporu s politikou Společenství.

Pro tento účel je možné využít některých tzv. "may ustanovení" směrnice, podle nichž mohou členské státy zavést různá opatření s cílem zabránit daňovým únikům nebo vyhýbání se dani, za předpokladu zajištění náležitého a řádného fungování vnitřního trhu Evropské unie:

- *„Článek 80 - ČS mohou přijmout opatření, že pokud jde o dodání zboží nebo poskytnutí služby, jejichž součástí jsou rodinné, osobní, řídicí, vlastnické, členské, finanční nebo právní vazby, základem daně je tržní hodnota na volném trhu,*
- *Článek 199 - ČS mohou stanovit, že osobou povinnou odvést daň je příjemce služby, či zboží (tzv. mechanismus přenesení daňové povinnosti) v těchto případech: dodání použitého zboží, jako železný šrot, recyklovatelný odpad, poskytování stavebních prací, poskytnutí pracovníků, dodání nemovitosti, pokud si dodavatel zvolil možnost zdanění dodání, dodání nemovitosti formou nuceného prodeje a obchodování s emisemi CO₂,*
- *Článek 205 - ČS mohou stanovit, že osoba jiná, než osoba povinná odvést daň, ručí za daň společně a nerozdílně,*
- *Článek 206 - ČS mohou požadovat zaplacení zálohy na daň,*
- *Článek 273 - ČS mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru DPH a předcházení daňovým únikům, pod podmínkou, že splní požadavek rovného zacházení s transakcemi prováděnými na vnitrostátní úrovni a s transakcemi prováděnými mezi členskými státy a pod podmínkou, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.“ (Ministerstvo financí SR, 2011, s. 10-11)*

Některá opatření mohou mít oporu i v konkrétních rozsudcích ESD, ačkoli směrnice tyto situace přímo neupravuje:

„Spojené případy C - 439/04 a C - 440/04:

- *Pokud se zjistilo, s ohledem na objektivní faktory, že se dodání uskutečnilo zdani-
telné osobě, která věděla, nebo mohla vědět, že se uskutečněním nákupu zúčastnila*

transakce spojené s podvodným vyhýbáním se placení DPH nebo únikem, v takovém případě je možností vnitrostátního soudu odmítnout této osobě právo na odpočet daně,

- *Obchodníci, kteří provedou všechna předběžná opatření, které lze od nich rozumně požadovat, ve snaze zajistit, že jejich transakce nejsou spojeny s podvodem, musí být schopni spolehnout se na legálnost těchto transakcí, bez rizika ztráty nároku na odpočet vstupní daně,*
- *Povinná osoba, která věděla, nebo mohla vědět, že se uskutečněním nákupu účastní transakce spojené s podvodným vyhýbáním se placení DPH nebo únikům, musí být pro účely směrnice považována za účastníka podvodu bez ohledu na to, zda profitovala z opětovného prodeje zboží.*

Případ C - 255/02:

- *Směrnice musí být interpretována v tom smyslu, že lze předem omezit právo osoby povinné odečíst vstupní daň v případě transakcí (z nichž je toto právo odvozeno), které představují protiprávní jednání.“ (Ministerstvo financí SR, 2011, s. 10-11)*

Navíc, na základě práce Fiscalis, projektové skupiny, na níž participovalo několik ČS, zástupců EK, Jednotky správní spolupráce a boje proti podvodům a Evropského úřadu proti podvodům (OLAF) byl vypracován dokument, který má sloužit ČS jako série doporučení na zavedení zvláštních opatření k eliminaci daňových podvodů na DPH, formou prevence, odhalování a potlačování podvodů.

V tomto dokumentu EK doporučuje členským státům zavést například tato opatření:

- Důsledné prověřování údajů uvedených v registračních formulářích, jejich přenesení do databáze analýzy rizik, zamítání žádostí tam, kde je to opodstatněné, vyžadování finanční záruky, přísný monitoring v prvním roce, povinné měsíční zdaňovací období pro nové plátce,
- Vypracování a permanentní používání kvalitní analýzy rizik při výběru plátců na daňovou kontrolu, úzká spolupráce s celní správou a jinými ČS (systém VIES a EUROCANET), nutnost existence vlastního národního akčního plánu (zřízení specializovaných útvarů s postavením a kompetencemi orgánů činných v trestním řízení),

- Uplatňování institutu společné a nerozdílné odpovědnosti, vedení rejstříku osob, které se v jakékoli podobě staly v minulosti účastníky řetězových podvodů (v pozici jednatele, společníka, účetního atd.),
- Zrušení registrace plátce DPH - odebrání možnosti páchat v této oblasti podvody; důvodem může být zmizení plátce z adresy, kterou uvedl jako kontaktní, nepodání daňových přiznání - daňový úřad má právo se domnívat, že plátce nevykonává žádnou ekonomickou činnost. (Ministerstvo financí SR, 2011, s. 11)

2.5 PPP – průzkum postoje plátců

V podkapitole 2.1 a 2.4 této práce jsem zaměřila své zkoumání na analýzu existujícího stavu z pohledu státu (ČR a jiných členských států EU) a také z pohledu komunitárního práva. Pro nastavení efektivních nástrojů eliminace daňových úniků na DPH jsem se však rozhodla získat i názory či podněty určité části podnikatelské sféry. Zpracovala jsem dotazník, který jsem zaslala vybranému vzorku podnikatelských subjektů v rámci Zlínského kraje. Ukázka zaslání dotazníku je přílohou této práce.

Osloveným subjektům jsem současně zaručila anonymitu, aby jejich odpovědi nebyly zkresleny. Dotazník měly vyplnit tak, že ke každému faktu uvedenému v sloupcích 1 až 6 měly přiřadit hodnotu od 1 po 5, přičemž číslo 1 vyjadřuje vysokou spokojenost a číslo 5 absolutní nespokojenost. Mé otázky byly zaměřené na zkoumání citlivosti vnímání každého aspektu spojeného s povinnostmi přiznávat a platit DPH.

Odpovědi podnikatelů uvádím v příloze této práce. Níže je uvedena tabulka, která souhrnně zhodnocuje všechny odpovědi respondentů, a to pomocí metody aritmetického průměru u jednotlivých problematik v sloupci 1 až 6. Zprůměrované hodnoty jsou pak zaokrouhleny na celá čísla. Dotazník je rozdělen do čtyř skupin plátců DPH, dle počtu zaměstnanců. Opět zde platí, že hodnota 1 vyjadřuje vysokou spokojenost a hodnota 5 absolutní nespokojenost.

Tab. č.10 Zhodnocení odpovědí podnikatelů na základě dotazníků týkající se problematiky DPH

	Administra- tivní zátěž	Výše daňo- vých sazeb	Často se mění legislati- va	Komplikova- nost daňových zákonů	Komuni- kace s daňovou správou	Důvěra v transparent- ní použití vybraných daní do stát- ního roz- počtu
Plátce s počtem zaměst- nanců do 5	3	4	4	3	3	4
Plátce s počtem zaměst- nanců od 6 do 20	4	3	5	4	3	4
Plátce s počtem zaměst- nanců od 21 do 100	3	4	5	4	2	4
Plátce s počtem zaměst- nanců více jak 100	3	4	4	4	3	4

Zdroj: vlastní výpočet na základě obdržených dotazníků

Z celkového počtu 21 odpovědí respondentů a na základě shrnující tabulky výše, je zřejmé, že největší nespokojenost podnikatelů a firem panuje v často se měnící legislativě. Dále pak následuje vysoká nespokojenost v oblasti transparentnosti použití vybraných daní do státního rozpočtu. V těsném záprahu pak komplikovanost daňových zákonů a výše daňových sazeb. Střední hodnoty spokojenosti dosahuje problematika administrativní zátěže. Nejlepší hodnocení od podnikatelů a firem sice získala oblast komunikace s daňovou správou, ale hodnocení dosáhlo jen průměrné známky 3.

Pokud se zaměříme na drobné podnikatele do 5 zaměstnanců, největší nespokojenost panuje v oblastech: Transparentnost vybraných daní, často se měnící legislativa a výše daňových sazeb.

Velké podniky, tzn. s více jak 100 zaměstnanci, spatřují největší nespokojenost také v transparentnosti vybraných daní, často se měnící legislativě, výše daňových sazeb a navíc ještě v komplikovanosti daňových zákonů.

Celkově lze mé dotazníkové šetření shrnout tím, že se v žádném případě nedá hovořit o spokojenosti podnikatelů a firem v oblasti problematiky DPH, neboť průměrné známky se z 95% pohybují od hodnoty 3 a výše. Vysokou spokojeností tedy známkou 1 nebylo v průměru ohodnoceno žádné z šesti témat.

2.6 Zhodnocení výsledků analýzy

Ze skutečností, které vyplývají z analýzy současného stavu, zkušeností jiných členských států, dosavadních přístupů v ČR i názorů veřejnosti lze vyvodit následující závěry:

- MF ČR a GFŘ ČR průběžně přijímají opatření na boj proti daňovým únikům na DPH,
- Úspěšnost výběru přiznané daně je na relativně dobré úrovni (viz. Tab. č. 5 a Tab. č. 6), i když za zmínku stojí slabší účinnost na DPH a DPFO
- MF ČR ani GFŘ ČR však dodnes veřejnosti nepředstavily ucelený strategický dokument, který by identifikoval konkrétní druhy daňových úniků na DPH a navrhoval adekvátní opatření k jejich eliminaci,
- MF ČR ani GFŘ ČR nezpracovávají analýzy pro účely kvalifikovaného odhadu či kvantifikace daňových úniků na DPH,
- Existuje množství inovativních přístupů, které jsou praxí ověřené, a bylo by přínosem se jimi inspirovat od kolegů z jiných členských států,
- Jak vyplývá z výsledků průzkumu postojů plátců DPH, veřejnost je nejvíce frustrovaná z často se měnící legislativy a politických kauz, z čehož logicky vyplývá nedůvěra k transparentnímu použití prostředků z vybraných daní a následně i neochota jejich placení,
- V odpovědích na otázky formou dotazníkového průzkumu více rezonuje odpor vůči komplikovanosti daňových zákonů a výši daňových sazeb, než k administrativním povinnostem,
- Na druhou stranu jsou plátcí DPH průměrně spokojeni s komunikací s daňovou správou.

Na základě výše uvedeného mám za to, že nástroje na eliminaci daňových úniků na DPH by měly zasahovat do co nejširšího spektra oblastí od prevence, přes vynucování až po represí.

3 NÁVRCH IMPLEMENTACE EFEKTIVNÍCH NÁSTROJŮ NA ELIMINACI DAŇOVÝCH ÚNIKŮ NA DPH Z POHLEDU STÁTU

Osobně v dané situaci, kdy sazby DPH se stanoví v intencích konsolidačních potřeb a často měnící se legislativa, či administrativní náročnost vykazování DPH je přímo důsledkem komunitárního práva a mnoho možností zde neexistuje, a také z důvodu frustrace a nízké míry důvěry veřejnosti v stát, navrhuji při nastavení nástrojů na eliminaci daňových úniků použití metody "među a biče".

Jinak řečeno, vytvořit adekvátní podmínky pro pochopení základních pravidel, podpořit dobrovolné plnění daňových povinností, usměrňovat, vysvětlovat, plátce motivovat a ty dobré plátce i odměňovat. Jestliže ani za těchto okolností určitá skupina osob nebude akceptovat nutnost plnění povinností vůči státu - pak trestat a veřejně (tzv. "veřejné pověšení na náměstí").

V této stěžejní části práce se tedy snažím navrhnout nástroje na eliminaci daňových úniků na DPH, které by v případě implementace dle mého názoru (založeného na analýze současněho stavu daňových úniků, uvedené ve 2. kapitole) byly efektivní.

Navržené nástroje jsou rozděleny do čtyř skupin, a to na:

- psychologické nástroje,
- preventivní opatření,
- oblast vynucování,
- a nástroje k trestání pachatelů.

Za primární nástroje k boji proti daňovým únikům, považuji psychologické nástroje. Proto bych doporučila je se strany státu postupně aplikovat na co největší skupinu plátců. Neboť cílem by měla být právě motivace daňových subjektů, správně a včas odvést daň a nepáchat daňové podvody. A až v případě závažnějších prohřešků aplikovat další navržené skupiny nástrojů (vynucovací či nástroje k trestání pachatelů).

Z logiky věci tedy vyplývá, že je důležité si uvědomit motivy plátců k spáchání daňových úniků a dle toho nastavit adekvátní nástroje. Je nezbytné si uvědomit, jaký je vlastně důvod, že plátce spáchal daňový únik, a to ať už úmyslně či neúmyslně.

U každého navrženého nástroje je také provedeno zhodnocení v případě, že by byl nástroj implementován. Uvádím zde silné, slabé stránky nástroje, příležitosti a hrozby.

3.1 Psychologické nástroje

Pro eliminaci daňových úniků by měl stát, jako nejlevnější nástroj využít právě samotných plátců daně, naklonit si je na svou stranu, zvýšit jejich míru důvěry v transparentní použití daní, jejich důvěru k spravedlnosti a vymahatelnosti práva.

- a) Nástroj: Kvantifikovat a zveřejnit odhad daňové mezery na DPH s využitím osvědčených metodických postupů jiných zemí,

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Stát zná skutečnou výši daňových úniků a podle toho účinně reaguje - Plátce zjišťují, že stát připravuje opatření (nástroje) proti daňovým únikům a větší část z nich by se mohla začít chovat disciplinovaněji 	<ul style="list-style-type: none"> - Pokud se zvolí nevhodná metodologie, výsledky mohou být zkreslené
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Účinnější legislativa - Účinnější výběr 	<ul style="list-style-type: none"> - Politické riziko – veřejnost se může ptát, co se dělalo doteď (dá se na to připravit vhodnou komunikační strategií)

- b) Nástroj: Současně s tím představit veřejnosti strategický dokument, kterým vláda bude deklarovat výrazné úsilí boje proti podvodníkům,

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Daňová správa bude moct přesně identifikovat oblasti a sektory, kde jsou největší úniky - Implementací strategického dokumentu do života, se eliminují daňové úniky 	<ul style="list-style-type: none"> - Podvodníci zjistí, co stát umí identifikovat a na co ještě nepřišel
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Vyšší výběr daní, - Vyšší důvěra veřejnosti k státu, která chce bojovat proti podvodníkům 	<ul style="list-style-type: none"> - Politické riziko – veřejnost se může ptát, co se dělalo doteď (je možné se na to připravit vhodnou komunikační strategií)

- c) Obě tyto skutečnosti systematicky sdělovat veřejnosti, fakta podkládat ověřitelnými daty a analýzami,

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Veřejnost bude lépe přijímat opatření vlády po tom, co bude transparentně informována o výši úniků a potřebě přijímat opatření 	<ul style="list-style-type: none"> - Žádné
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Naklonění veřejnosti pro boj proti daňovým podvodům - Účinnější výběr 	<ul style="list-style-type: none"> - Některá media mohou tyto informace permanentně vyvracet a traumatizovat tak veřejnost permanentní „válkou“ se státní exekutivou

- d) Zpracovat strategický komunikační plán a permanentně informovat veřejnost o zjištěných únicích a hrozících trestech,

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Plátcí daně budou permanentně vystavení těmto informacím a větší část z nich by se mohla začít chovat disciplinovaněji - Daňová správa zvýší svoji kredibilitu v očích občanů 	<ul style="list-style-type: none"> - Žádné
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Účinnější výběr - Naklonění veřejnosti pro boj proti daňovým podvodům 	<ul style="list-style-type: none"> - Žádné

- e) Pravidelně dělat průzkumy veřejného mínění směřující ke zjištění spokojenosti či analýzy citlivosti veřejnosti na všechny oblasti spojené s placením daní, poskytováním služeb a informovanost ze strany finanční správy,

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Daňová správa bude znát nálady veřejnosti stejně jako i jejich míru spokojenosti s poskytovanými službami, - Daňová správa bude vědět jaká nastavit adekvátní opatření na zlepšení procesů informovanosti a komunikace s klientem - Plátcí si uvědomí, že daňová správa se zajímá a chce zlepšovat svoje služby 	<ul style="list-style-type: none"> - Mírné zvýšení nákladů daňové správy

Příležitosti	Hrozby
- Účinnější výběr	- Někteří plátcí typu „permanentní stěžovatelé“ mohou úmyslně zaslat odpovědi urážlivého či dehonestujícího charakteru, což může naopak demotivovat pracovníky daňové správy

- f) U problémových daňových subjektů vykonávat kontroly s policií, nebo alespoň s uniformovanou složkou (celní správa).

Silné stránky	Slabé stránky
- Uniformovaná složka budí větší respekt	- Zátěž a práce navíc pro uniformovanou složku
Příležitosti	Hrozby
- Efektivnější výkon kontroly z titulu dosažených výsledků a zjištění	- Žádné

- g) Vysvětlující kampaň, na co konkrétně je vybrána daň použita.

Silné stránky	Slabé stránky
- Veřejnost bude lépe chápat proč platit daně a pro jaký účel jsou tyto vybrané prostředky použity	- Delší časový úsek, kdy bude veřejnost schopna přijímat tyto informace s důvěrou

Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Podpora dobrovolného plnění daňových povinností - Efektivnější daňová správa 	<ul style="list-style-type: none"> - Hrozba úspěšnosti tohoto opatření bude, když současně s vysvětlující kampaní přijde k odhalení nových kauz

3.2 Preventivní opatření

Po masivní mediální kampani existujícího problému a návrhu opatření (a to i v trestně-právní rovině) je čas na to, aby stát projevil i určitou míru vstřícnosti a představil např.:

- a) Generální pardon, nebo daňovou amnestii.

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Stát tím řekne veřejnosti, že dělá tlustou čáru za minulostí a nastavuje přísná pravidla do budoucna. Kdo chce vstoupit do budoucnosti s čistým štítem a nechce být státními orgány pronásledován, ať přizná daně a odpustí mu všechny sankce. 	<ul style="list-style-type: none"> - Očekávání nemusí být úplně naplněné, ne každý k tomu přistoupí disciplinovaně
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Dodatečné zdroje do státního rozpočtu - Účinnější výběr 	<ul style="list-style-type: none"> - Tento krok se asi nestřetne s pochopením těch platitelů, kteří doteď daně platili a případné sankce taky

- b) Zavedení problematiky daňových povinností do školních osnov – výchova již ve školním věku

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Výchova budoucí generace plátců daní 	<ul style="list-style-type: none"> - Zatím jen investice s návratností v dlouhém časovém horizontu
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Efektivnější daňová správa s disciplinovanějšími plátcí v budoucnosti 	<ul style="list-style-type: none"> - Postoj pedagogů k tomuto tématu

- c) Povinná záloha (záruka) na daň pro plátce DPH při první registraci k DPH

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Odrazení tzv. ready made společností - Možnost zamítnout registraci na DPH při nesložení zálohy novým plátcům daně - Možnost použít složenou zálohu na daň na úhradu případného nedoplatku DS 	<ul style="list-style-type: none"> - Tento institut se bohužel dotkne i takových platitelů, kteří neplánují páchat podvody
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Stíží se přístup podvodníků do systému DPH - Eliminuje se vznik nových daňových nedoplatků 	<ul style="list-style-type: none"> - Uvedené opatření se nestřetne s pochopením veřejnosti (i přes to, že ho doporučuje i EK a je zavedené ve více ČS)

- d) Zavést systém motivačních nástrojů a odměňování "dobrých plátců DPH". Např. organizovat pro ně bezplatné odborné semináře, přiřadit jim "osobního poradce", který jim bude k dispozici pro případ správného vysvětlení daňové problematiky, zasílat jim každoročně kalendář s přehledem dat placení daní a pero s logem daňové správy atd.

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Jedná se o povzbuzující opatření, - Plátce se bude cítit jako skutečný klient daňové správy, - Plátce bude v dlouhodobějším časovém horizontu vnímat daňovou správu jako partnera - Zvýší se vědomostní potenciál platitelů daně 	<ul style="list-style-type: none"> - Mírné zvýšení nákladů na správu daně, které je ale třeba v tomto případě vnímat jako investici
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Efektivnější výběr daně, víc dobrovolných plátců, nižší náklady na procesy spojené s vynucováním 	<ul style="list-style-type: none"> - Otázka je, jakým klíčem bude daňová správa přistupovat k rozdělení plátců na dobré a špatné (i ten, kdo podává daňové přiznání a platí daně, může skrytě fungovat jako účastník karuselového podvodu)

- e) Zavést oboustrannou elektronickou komunikaci k dani.

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Jednodušší plnění administrativních povinností - Šetření nákladů na cestovné a poštovné na obou stranách 	<ul style="list-style-type: none"> - Náklady na IT

Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Efektivnější komunikace - Vyplnění přiznání na webovém portále s automatickým upozorňováním na chyby – menší chybovost vyplněných údajů 	<ul style="list-style-type: none"> - Selhání techniky

3.3 Oblast vynucování

- a) Povinné evidování tržeb při placení v hotovosti prostřednictvím elektronických registračních pokladen (ERP)

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Lepší kontrolovatelnost evidence a přiznání příjmů 	<ul style="list-style-type: none"> - I evidování tržeb prostřednictvím ERP se dá obelstít (např. specializovaným softwarem, anebo vydáním předběžných blokových dokladů, zásahy do ERP atd.)
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Eliminace úniků při placení v hotovosti v pohostinských zařízeních, v obchodech a při poskytování služeb 	<ul style="list-style-type: none"> - Politické riziko spočívá v tom, že stát tímto zvyšuje náklady pro podnikatele (je možné ho eliminovat tím, že tato povinnost nebude zavedena plošně, ale jen konkrétním subjektům při zjištění krácení daně)

b) Zavedení institutu kontrolního výkazu DPH

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Obrovské penzum informací o obchodních transakcích, kterými bude disponovat daňový úřad - Možnost realizovat kontrolu oprávněnosti nadměrného odpočtu „od stolu“ 	<ul style="list-style-type: none"> - Získání množství informací o obchodních transakcích je současně i slabou stránkou, pokud zohledňujeme možnost korupčního chování úředníků
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Výrazná eliminace vzniku škod v státním rozpočtu - Zvýšení účinnosti výběru daní 	<ul style="list-style-type: none"> - Politické riziko spočívající v tom, že stát tímto zvyšuje náklady pro podnikatele (je možné ho eliminovat tím, že tato povinnost nebude zavedena plošně, ale jen konkrétnímu subjektu při krácení daně)

c) Dataminingové modely

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Výběr subjektů na kontrolu na základě analytických postupů a stanovení stupně rizikovitosti, ne subjektivní výběr 	<ul style="list-style-type: none"> - Potřebné investice do IT
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Účinnější kontrola - Efektivnější výkon daňové správy - Zvýšení příjmů do státního rozpočtu 	<ul style="list-style-type: none"> - I technika může selhat

- d) Vytvoření tripartitních týmů v složení daňový specialista, policista a státní zástupce, kteří budou dohlížet na výkon kontroly nejrizikovějších subjektů od začátku do konce

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Možnost využít nástroje a techniky používané policií při daňové kontrole - Dozorující státní zástupce od začátku kontroly může šetření usměrňovat tak, aby ho nebylo možné zpochybnit - Psychologický moment pro pachatele 	<ul style="list-style-type: none"> - Zvýšené náklady na straně státní správy
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Účinnější výběr daní - Nevyplacení odpočtu při zjištění karuselového podvodu 	<ul style="list-style-type: none"> - Žádné

3.4 Trestání pachatelů

- a) Zpřísnění trestných sazeb za spáchání trestného činu daňového charakteru

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Psychologický moment pro pachatele - Pocit dostiučinění z pohledu disciplinovaných plátců - Zvýšení míry spravedlnosti 	<ul style="list-style-type: none"> - Kapacita nápravných zařízení
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Eliminace podvodů 	<ul style="list-style-type: none"> - Politická neprůchodnost

b) Legislativní vymezení uložení obligatorního trestu zákazu podnikání

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Psychologický nástroj pro podvodníky - Pocit dostiučinění z pohledu disciplinovaných plátců - Zvýšení míry spravedlnosti 	<ul style="list-style-type: none"> - Kritika a nepochopení ze strany veřejnosti
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Eliminace daňových úniků 	<ul style="list-style-type: none"> - Nesprávné vyhodnocení skutkové podstaty (je možné eliminovat jasně stanovenými pravidly – trest jen v případě krácení daně, ne při sankcích či porušení administrativních povinností)

c) Po opakovaném zjištění porušování zákona uložení trestu zavření provozovny

Silné stránky	Slabé stránky
<ul style="list-style-type: none"> - Psychologický nástroj pro podvodníky - Pocit dostiučinění z pohledu disciplinovaných plátců - Zvýšení míry spravedlnosti 	<ul style="list-style-type: none"> - Kritika a nepochopení ze strany veřejnosti
Příležitosti	Hrozby
<ul style="list-style-type: none"> - Eliminace daňových úniků 	<ul style="list-style-type: none"> - Nesprávné vyhodnocení skutkové podstaty (je možné eliminovat jasně stanovenými pravidly – trest jen v případě krácení daně, ne při sankcích či drobném porušení administrativních povinností)

ZÁVĚR

Cílem mé diplomové práce bylo navrhnout efektivní nástroje státu na eliminaci daňových úniků na DPH. Za tímto účelem jsem analyzovala současný stav, teoretické a praktické východiska, zkušenosti jiných členských států, možnosti dané komunitárním právem, ale i poznání a názory okruhu dotčených osob, kterými jsou plátcí této daně.

Na základě výsledků deklarovaných na webových stránkách GFŘ a MF ČR by se mohlo zdát, že ČR v boji proti daňovým únikům výrazně nezaostává za ostatními členskými státy EU. Ovšem zářející je, že ČR nedělá kvalifikovaný odhad, ani nepublikuje kvantifikaci daňových úniků na DPH tak, jako některé členské státy EU. Navíc ani GFŘ ani MF ČR, ani vláda ČR podnes nepředstavila veřejnosti koncepční a strategický dokument, který by deklaroval snahu státu tento problém řešit.

V každém případě, ať již je to jakkoliv, ČR si musí uvědomit jednu podstatnou skutečnost. Žijeme v otevřené ekonomice, jsme členy evropského seskupení. Pokud ČR nezaumíme v této věci zásadní a nekompromisní postoj, v rámci volného trhu EU (který na druhou stranu přináší i řadu výhod) se přesunou daňové podvody k nám ze zemí, které již dnes pracují na systémových řešeních.

Nejlevnější daňová správa je taková, kde je nejvyšší procento dobrovolného plnění daňových povinností ze strany plátců daně.

Proto jsem akcentovala v třetí kapitole potřebu přijímání opatření s žádoucím psychologickým efektem a důraz vedle donucovacích nástrojích kladu na ty preventivní.

V praxi lze setkat se šesti stupni přístupu zemí (jejich výkonné a zákonodárné moci) k boji proti podvodům:

1. *„stát o podvodech ví a nekoná,*
2. *stát o podvodech ví a koná,*
3. *stát o podvodech ví, koná a podvody odhaluje,*
4. *stát o podvodech ví, koná, podvody odhaluje a trestá,*
5. *stát o podvodech ví, koná, podvody odhaluje, trestá a peníze z podvodu vymůže zpět,*

6. *stát o podvodech ví, koná, podvody odhaluje, trestá, peníze z podvodu vymůže zpět, předpokládá nové typy podvodů a předchází jim.*“ (Ministerstvo financí SR, 2011, s. 26)

Nevím, kde se ČR v tomto schématu nachází v současnosti (vzhledem k omezenosti dostupných informací a chybějících veřejných strategických dokumentů). Vím ale, že chci, aby se v krátké budoucnosti nacházela ve stupni č. 6. Chci to pro sebe, pro svou rodinu, přátele. Chci to pro všechny občany ČR.

Věřím, že návrhy opatření na eliminaci daňových úniků na DPH uvedené v mé diplomové práci budou pro kompetentní přinejmenším inspirující.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografické zdroje

BERGER, Wolfgang, Caroline KINDL a Marian WAKOUNIG, 2010. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty, praktický komentář*. 1.vyd. Praha: VOX. 736 s. ISBN 978-80-86324-83-8.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra, 1994. *Bakalářské minimum z daní*. Praha: Trizonia, 293 s. ISBN 80-85573-24-5.

ŠIROKÝ, Jan, 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, xvi. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan, 2012. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2010. *Daňový systém ČR 2010*. 10., aktualiz. vyd. Praha: VOX. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Internetové zdroje

ČESKO, 2013. *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty* [online]. © 2013. [cit. 2013-07-15]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>

FINANČNÍ NOVINY.CZ, 2012. *Knížek: Stát přichází ročně kvůli daňovým únikům až o 30 mld. Kč* [online]. ©2012. [cit. 2013-07-18]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/341929-knizek-stat-prichazi-rocne-kvuli-danovym-unikum-az-o-30-mld-kc/>

FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ SR, 2012. *Plnenie daňových príjmov ŠR k 31.12.2012* [online]. ©2012. [cit. 2013-07-29]. Dostupné z: https://www.drsr.sk/drsr/slovak/statistiky/analyzy/data/an_12_12.pdf

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2004-2011. *Výroční zprávy české daňové správy 2004-2011* [online]. ©2004-2011. [cit. 2013-05-20]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=0>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2004-2012. *Informace o činnosti daňové správy ČR za roky 2004-2012* [online]. ©2004-2012. [cit. 2013-05-20]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=0>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2008-2012. *Počet daňových subjektů dle FŘ roky 2008-2012* [online]. ©2012. [cit. 2013-06-26]. Dostupné z: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/13879.html?year=0>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2012a. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2012* [online]. ©2012. [cit. 2013-06-20]. Dostupné z: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/13879.html?year=0>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2012b. *Vývoj nedoplatků ve vztahu k inkasu v letech 1993-2012* [online]. ©2012. [cit. 2013-06-26]. Dostupné z: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/13879.html?year=0>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2012c. *Velké změny v daňové správě od 1. 1. 2013 (Tisková zpráva)* [online]. ©2012. [cit. 2013-07-23]. Dostupné z: http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/financni_sprava_16703.html?year=0

FINANČNÍ SPRÁVA SR, 2009-2012. *Výroční zprávy o činnosti daňových orgánů za 2008- 2011.* [online]. ©2009-2012. [cit. 2013-08-02]. Dostupné z: https://www.drser.sk/drser/slovak/informacny_servis/vyrocnia_sprava/

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ, 1998. *Rozhodnutí komise ze dne 24. července 1998 o zohlednění neodvedené DPH (rozdíl mezi teoretickým a skutečným příjmem z DPH) v národních účtech* [online]. [cit. 2013-06-05]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=DD:09:01:31998D0527:CS:PDF>

LIDOVKY.CZ, 2013. *Státu se nedaří vybírat daně. Úniky se netrestají, tvrdí kontrola* [online]. ©2013. [cit. 2013-07-29]. Dostupné z: http://byznys.lidovky.cz/statu-se-nedari-vybirat-dane-uniky-se-netrestaji-tvrdi-kontrola-p8n-/statni-pokladna.aspx?c=A130605_180644_statni-pokladna_mev

MINISTERTVO FINANCÍ ČR, 2011. *Boj proti daňovým únikům se stupňuje* [online]. ©2011. [cit. 2013-08-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2011/2011-05-19-tiskova-zprava-5234-5234>

MINISTERTVO FINANCÍ ČR, 2013. *„DPH“ - s účinností od 1. 1. 2013* [online]. ©2013. [cit. 2013-08-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/vybrana-temata/2013/dph--s-ucinnosti-od-1-1-2013-12313>

MINISTERTVO FINANCÍ SR, 2011. *Návrh koncepcie boja proti daňovým podvodom na dani z pridanej hodnoty* [online]. ©2011. [cit. 2013-06-21]. Dostupné z: <http://www.rokovania.sk/Rokovanie.aspx/BodRokovaniaDetail?idMaterial=19562>

MINISTERTVO FINANCÍ SR, 2012. *Akčný plán boja proti daňovým podvodom na roky 2012 až 2016* [online]. ©2012. [cit. 2013-06-21]. Dostupné z: <http://www.rokovania.sk/Rokovanie.aspx/BodRokovaniaDetail?idMaterial=21072>

MINISTERTVO FINANCÍ SR, INSTITUTE FINANČNÍ POLITIKY, 2012. *Odhad straty príjmov z dane z pridanej hodnoty* [online]. ©2012. [cit. 2013-07-05]. Dostupné z: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=8181>

SLOVENSKO, 2013. *Novely daňových predpisov v roku 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 a 2012. Daň z pridanej hodnoty - DPH* [online]. ©2013. [cit. 2013-08-03]. Dostupné z: http://www.drsr.sk/drsr/slovak/legislativa/novely/02_dph.html

UČETNÍ KAVÁRNA.CZ, 2013. *Mezinárodní spolupráci v boji s úniky na DPH odstartovala akce „INDAGO“* [online]. ©2013. [cit. 2013-08-03]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/novinky/detail/6755-mezinarodni-spolupraci-v-boji-s-uniky-na-dph-odstartovala-akce-indago/>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CEMVO	Centrální registr motorových vozidel	PHM	pohonné hmoty
ČR	Česká republika	REGOB	Registr obyvatel
ČS	členské státy	SR	Slovenská republika
DPFO	daň z příjmu fyzických osob	VAT	daň z přidané hodnoty (value added tax)
DPH	daň z přidané hodnoty	VB	Velká Británie
DS	daňový subjekt		
EK	Evropská komise		
ERP	elektronické registrační pokladny		
ESD	Evropský soudní dvůr		
EU	Evropská unie		
FAÚ	Finanční analytický útvar		
FÚ	finanční úřad		
GFŘ	Generální finanční ředitelství		
HDP	Hrubý domácí produkt		
HMRC	Finanční a celní úřad Jejího Veličenstva		
IFP	Institut finanční politiky		
MF	Ministerstvo financí		
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad		
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj		
OLAF	Evropský úřad pro boj proti podvodům		

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. č.1	Procentní podíl jednotlivých daní na příjmu SR Slovenské republiky k 31. 12. 2012.....	29
Obr. č.2	Řetězec „Karuselového podvodu“	40
Obr. č.3	Vývoj škod z karuselových podvodů na DPH v Belgii (v mil. eur).....	53

SEZNAM TABULEK

Tab. č.1	Odhad podvodů na DPH v roce 2006 (v mil. eur)	15
Tab. č.2	Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2004 až 2012 (v mil. Kč)	27
Tab. č.3	Přehled vývoje inkasa uvedených daní Slovenské republiky v roce 2011 a 2012(v tis. eur).....	28
Tab. č.4	Kumulované nedoplatky vůči FÚ ve vztahu k inkasu v roce 2009 až 2012 (v mil. Kč)	30
Tab. č.5	Úspěšnost (výťažnost) předepsaného inkasa DPH 2008 – 2012 (v mil. Kč).....	30
Tab. č.6	Úspěšnost výběru DPH do státního rozpočtu SR v letech 2005 a 2010 (v mil. eur).....	31
Tab. č.7	Přehled o počtu daňových subjektů evidovaných v agendách správců daně od roku 2008 až 2012	32
Tab. č.8	Přehled o počtu daňových kontrol za období 2008 až 2012.....	33
Tab. č.9	Počet DS a daňových kontrol na DPH v roce 2008 až 2011 v SK.....	34
Tab. č.10	Zhodnocení odpovědí podnikatelů na základě dotazníků týkající se problematiky DPH.....	57

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Ukázka dotazníku zaslaného vybranému vzorku podnikatelů

Příloha P II: Celkové výsledky odpovědí z obdržených dotazníků

Příloha P III: Ukázka jednoho z dopisu zaslaného státní správě ČR

Příloha P IV: Odpověď od Českého statistického úřadu

Příloha P V: Odpověď od Ministerstva financí ČR

Příloha P VI: Odpověď od Generálního finančního ředitelství

Příloha P VII: Odpověď od Finančního ředitelství Slovenské republiky

PŘÍLOHA P I: UKÁZKA DOTAZNÍKU ZASLANÉHO VYBRANÉMU VZORKU PODNIKATELŮ

Dobrý den,

jmenuji se Bc. Jana Rejdiková, jsem studentka magisterského studia na UTB ve Zlíně a prosím Vás o pomoc při vyplnění dotazníku pro moji diplomovou práci na téma „Projekt implementace efektivních nástrojů státu na eliminaci daňových úniků u DPH“.

Tento dotazník je anonymní a nezabere Vám více jak 3 minuty. Protože jste plátcem DPH a máte povinnost přiznat a platit DPH, zajímá mě právě Váš názor na problematiku daně z přidané hodnoty.

Dotazník je rozdělen do čtyř skupin plátců DPH, dle počtu zaměstnanců. Při jeho vyplňování Vás tedy prosím, abyste se nejprve, dle počtu Vašich zaměstnanců, zařadil do skupiny, která odpovídá vaší situaci. Poté prosím o přiřazení číselné hodnoty do každého ze šesti sloupců. Číselné hodnoty jsou od 1 do 5, přičemž číslo 1 znamená vyjádření vysoké spokojenosti v dané problematice a číslo 5 absolutní nespokojenost.

	Administrativní zátěž	Výše daňových sazeb	Často se měnící legislativa	Komplikovanost daňových zákonů	Komunikace s daňovou správou	Důvěra v transparentní použití vybraných daní do státního rozpočtu
Počet zaměstnanců do 5						
Počet zaměstnanců od 6 do 20						
Počet zaměstnanců od 21 do 100						
Počet zaměstnanců více jak 100						

Vyplněný dotazník prosím zašlete na můj e-mail j.rejdikova@seznam.cz.

Děkuji Vám za spolupráci a Váš čas.

**PŘÍLOHA P II: CELKOVÉ VÝSLEDKY ODPOVĚDÍ Z
OBDRŽENÝCH DOTAZNÍKŮ**

Číslo plátce	Počet zaměst.	Admi-nist.zátěž	Výše daňových sazeb	Často se měnící legislati-va	Komplik. daňových zákonů	Komunik. s daňo-vou správou	Transpa-rent. vybra-ných daní do SR
1.	do 5	3	4	3	4	3	5
2.	do 5	2	4	3	2	4	2
3.	do 5	3	3	4	4	2	4
4.	do 5	3	4	5	3	1	3
5.	do 5	3	4	3	4	3	5
Celkem		14	19	18	17	13	19
Aritmet.průměr		3	4	4	3	3	4
6.	od 6 do 20	4	3	5	4	3	4
Aritmet.průměr		4	3	5	4	3	4
7.	od 21 do 100	2	3	4	4	3	5
8.	od 21 do 100	3	3	5	3	2	4
9.	od 21 do 100	3	5	5	5	3	4
10.	od 21 do 100	3	3	4	4	2	3
11.	od 21 do 100	3	3	4	4	2	3
12.	od 21 do 100	2	5	5	5	1	5
13.	od 21 do 100	4	5	5	5	4	4
Celkem		20	27	32	30	17	28
Aritmet.průměr		3	4	5	4	2	4
14.	více jak 100	4	3	4	4	2	3
15.	více jak 100	2	4	5	4	3	4
16.	více jak 100	3	5	4	4	3	4
17.	více jak 100	3	4	4	4	3	3
18.	více jak 100	2	2	3	2	5	4
19.	více jak 100	1	3	5	2	2	5
20.	více jak 100	3	3	5	5	2	4
21.	více jak 100	3	4	4	4	3	5
Celkem		21	28	34	29	23	32
Aritmet.průměr		3	4	4	4	3	4

PŘÍLOHA P III: UKÁZKA JEDNOHO Z DOPISU ZASLANÉHO STÁTNÍ SPRÁVĚ ČR

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD
Na padesátém 81
100 82 Praha 10

Věc: Žádost o poskytnutí informací pro účely diplomové práce

Vážená pani, vážený pane,

žádám Vás tímto o poskytnutí informací dle §13 zákona 106/1999 Sb., které se mohou podávat na Český statistický úřad, ústně nebo písemně, a to i prostřednictvím sítě nebo služby elektronických komunikací.

Jmenuji se Bc. Jana Rejdíková (nar. 13. 10. 1987), bydlím Nivy 1485, 765 02 Otrokovice. Doručovací elektronická adresa: j.rejdkova@seznam.cz. Jsem studentkou magisterského studia Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, fakulty managementu a ekonomiky, obor Finance. Zpracovávám diplomovou práci na téma „Projekt implementace efektivních nástrojů státu na eliminaci daňových úniků u DPH“ a obracím se na Vás s prosbou o poskytnutí informací na mé dotazy uvedené níže. V případě, že informace nejsou dostupné prosím i přesto o vyjádření, že informace není možné poskytnout. Popřípadě prosím o zodpovězení aspoň těch dotazů, které mi můžete poskytnout.

Mé dotazy:

1. V jaké výši odhadujete daňové úniky na DPH a je tato informace někde oficiálně zveřejněna?
2. Identifikujete nějakým způsobem rizikové oblasti daňových úniků u DPH?
3. Jaký byl celkový počet vašich zaměstnanců - kontrolorů (úřední osoby provádějící kontroly daňových subjektů) v roce 2012?
4. Kolik byl celkový počet plátců DPH v roce 2012?
5. Na základě čeho jsou vybírány daňové subjekty určené ke kontrole? Na základě vyhodnocení nějakého programu nebo na základě vyhodnocení lidského faktoru?
6. Používáte data-mining model v oblasti problematiky daňových úniků u DPH?
7. Máte zpracované geografické mapy daňových úniků u DPH?
8. Máte zpracované sektorové mapy daňových úniků u DPH?
9. Jaký byl celkový počet kontrol u DPH v roce 2010, 2011 a 2012?
10. Z celkového počtu kontrol u DPH jaký byl celkový počet kontrol s nálezem v letech 2010, 2011 a 2012?
11. Jaký byl celkový počet kontrol u daňových subjektů s nadměrným odpočtem u DPH v roce 2010, 2011 a 2012?
12. Jaká byla výše nevráceného nadměrného odpočtu u DPH daňovými subjekty v roce 2010, 2011, 2012?

V případě jakýchkoliv doplňujících informací mě neváhejte kontaktovat na e-mail j.rejdkova@seznam.cz nebo telefonicky +420 777 790 944.

Velmi Vás prosím o brzkou reakci na mé dotazy, a to z důvodů blížícího se termínu odevzdání mé diplomové práce. Chtěla jsem Vás poprosit, jestli by bylo možné na mé dotazy odpovědět nejpozději do úterý 6. 8. 2013. Děkuji za pochopení.

Odpověď, prosím zašlete na elektronickou adresu: j.rejdikova@seznam.cz

S pozdravem, a přáním hezkého dne

Bc. Jana Rejdíková

PŘÍLOHA P IV: ODPOVĚĎ OD ČESKÉHO STATISTICKÉHO ÚŘADU



Na padesátém 81 | 100 82 Praha 10 | www.czso.cz

Odbor Informačních služeb
Oddělení informačních služeb - ústředí

Vážená slečna
Bc. Jana Rejdíková

Nivy 1485
765 02 Otrokovice

V Praze dne 5. srpna 2013
Zn.: 6741/2013-1601
Počet listů: 1
Poč. příloh/poč. listů příloh: 0/0
Vyřizuje: Mgr. Štěpánka Čejková
Tel.: 274 052 430
E-mail: stepanka.cejkova@czso.cz

Věc: Žádost o informace ze dne 31. 7. 2013

Vážená paní,

k Vaší žádosti ze dne 31. 7. 2013 ohledně daňových úniků státu v předchozích letech Vám sděluji následující:

Váš dotaz svoji povahou nespadá do působnosti zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů. Tento druh dotazů vyřizujeme standardně v režimu zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě.

Dále Vám sděluji, že oblast daňových úniků není předmětem činnosti ČSÚ. Doporučuji Vám proto obrátit se na Ministerstvo financí ČR (www.mfcr.cz), konkrétně na Generální finanční ředitelství: <http://cda.mfcr.cz>.

S pozdravem


Mgr. Štěpánka Čejková
vedoucí oddělení

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD
Odbor informačních služeb
100 82 Praha 10, Na padesátém 81
IČO: 00025593

PŘÍLOHA P V: ODPOVĚĎ OD MINISTERSTVA FINANCÍ ČR



Ing. Veronika KRAMAŘÍKOVÁ, MBA
ředitelka Kabinetu ministra financí

V Praze dne 1. srpna 2013

PID: MF CR3XHVZY

Č. j.: MF-76 987/2013/10/1265 IK

Počet listů: 3

Vážená paní,

na Ministerstvo financí byla dne 31. července 2013 doručena Vaše žádost, kterou podáváte ve smyslu zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "Zákon"), týkající se poskytnutí následujících informací:

1. V jaké výši odhadujete daňové úniky na DPH a je tato informace někde oficiálně zveřejněna?
2. Identifikujete nějakým způsobem rizikové oblasti daňových úniků u DPH?
3. Jaký byl celkový počet vašich zaměstnanců - kontrolorů (úřední osoby provádějící kontroly daňových subjektů) v roce 2012?
4. Kolik byl celkový počet plátců DPH v roce 2012?
5. Na základě čeho vybíráte daňové subjekty určené ke kontrole? Na základě vyhodnocení nějakého programu nebo na základě vašich zaměstnanců?
6. Máte zpracovaný nějaký strategický dokument v boji proti daňovým podvodům u DPH?
7. Používáte data-mining model v oblasti problematiky daňových úniků u DPH?
8. Máte zpracované geografické mapy daňových úniků u DPH?
9. Máte zpracované sektorové mapy daňových úniků u DPH?

10. Jaký byl celkový počet kontrol u DPH v roce 2010, 2011 a 2012?
11. Z celkového počtu kontrol u DPH jaký byl celkový počet kontrol s nálezem v letech 2010, 2011 a 2012?
12. Jaký byl celkový počet kontrol u daňových subjektů s nadměrným odpočtem u DPH v roce 2010, 2011 a 2012?
13. Jaká byla výše nevráceného nadměrného odpočtu u DPH daňovým subjektům v roce 2010, 2011, 2012?"

Dovolte, abych Vám sdělila, že v souladu s přijetím zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, se s účinností od 1. 1. 2013:

(1) Zřizuje Finanční správa České republiky jako soustava správních orgánů pro výkon správy daní.

(2) Jako orgány Finanční správy České republiky (dále jen „orgány finanční správy“) se zřizují Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu.

(3) Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí (dále jen „ministerstvo“). Odvolací finanční ředitelství je podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství. Finanční úřady jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství.

*S ohledem na shora uvedené Ministerstvo financí podle ustanovení § 14 odst. 5 písmene c) zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, **o d k l á d á** Vaši žádost o poskytnutí informací dle citovaného zákona, neboť nedispomuje Vámi požadovaným informacemi.*

*Doporučuji Vám obrátit se na Generální finanční ředitelství se sídlem Lazarská 7,
110 00 Praha 1.*

S pozdravem



Vážená paní
Bc. Jana Rejdíková
Nivy 1485
765 02 Otrokovice
j.rejdikova@seznam.cz

PŘÍLOHA P VI: ODPOVĚĎ OD GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ



Bloudková Kateřina Mgr. (GFŘ) (Katerina.Bloudkova@fs.mfcr.cz)

[Zobrazit konverzaci](#)

žádost podle zákona č. 106/1999 Sb.

31. 7. 2013, 15:35:24

Komu: j.rejdikova@seznam.cz

Vážená slečno/paní,

dne 31. 7. 2013 obdrželo Generální finanční ředitelství Váš dotaz podle zákona č. 106/1999 Sb. Studentské dotazy jsou obvykle zodpovídaný mimo režim zákona č. 106/1999 Sb., z tohoto důvodu Vás prosíme o sdělení, zda trváte na poskytnutí informací podle zákona č. 106/1999 Sb.

K Vaší žádosti Vám můžeme sdělit následující. Celkový evidenční počet zaměstnanců kontroly k 31. 12. 2013 byl 3.144. Informaci o počtu daňových subjektů – plátců DPH v roce 2012 naleznete na stránkách Finanční správy a to cestou www.financnisprava.cz > záložka ANALÝZY A STATISTIKY > Údaje z registru daňových subjektů > Počet daňových subjektů dle FŘ > rok 2012.

S pozdravem

Mgr. Kateřina Bloudková
Oddělení komunikace
Generální finanční ředitelství
Lazarská 7
117 22 Praha 1
Tel.: 296 854 058

F. FINANČNÍ SPRÁVA

PŘÍLOHA P VII: ODPOVĚĎ OD FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ SLOVENSKÉ REPUBLIKY

1. V jaké výši odhadujete daňové úniky na DPH a je tato informace někde oficiálně zveřejněna?

Inštitút finančnej politiky pri MF SR vypracoval v marci 2012 dokument „Odhad straty z príjmov z dane z pridanej hodnoty“. V nej určil odhadovanú výšku tzv. daňovej medzery na DPH, čo je suma dane, ktorá podľa makroekonomických ukazovateľov mala byť vybratá, a nebola vybratá. Jedná sa o rozdiel medzi teoreticky vypočítanou sumou DPH a skutočným výberom DPH. V roku 2010 bola výška daňovej medzery 2,3 mld. EUR, čo predstavuje 3,5% HDP. Cca 30% tejto sumy vie daňová správa identifikovať, zvyšných cca 70% je tá daňová povinnosť, ktorú sa zatiaľ nepodarilo identifikovať. Materiál IFP sa nachádza v prílohe (EA_DPH_uniky).

2. Identifikujete nějakým způsobem rizikové oblasti daňových úniků u DPH?

Pri identifikácii daňových subjektov sa vychádza z najčastejších rizikových faktorov, ako sú priame alebo sprostredkované zapojenie do reťazových podvodov, obchodovanie s rizikovými komoditami, nárazníkové správanie, výkyvy NO, opakované nálezy pri kontrole v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach, neumožnený výkon daňovej kontroly za predchádzajúce zdaňovacie obdobia, nová registrácia k DPH, zrušená registrácia k DPH z úradnej moci v minulosti, zmena miestnej príslušnosti, majetkové alebo personálne prepojenie s podvodnými subjektmi, obchodovanie s rizikovými komoditami a pod. Najčastejšou rizikovou oblasťou v rámci DPH je neoprávnené odčerpávanie nadmerných odpočtov DPH. Rizikové oblasti sa identifikujú jednak na základe interných softvérových nástrojov Finančného riaditeľstva, kde sa vyhodnocujú viaceré rizikové faktory ako aj z hlásení a informácií, tak z externého prostredia /iné štátne orgány a inštitúcie/ ako aj interného /miestne príslušný správca dane/.

3. Jaký byl celkový počet vašich zaměstnanců - kontrolorů (úřední osoby provádějící kontroly daňových subjektů) v roce 2012?

Celkový počet kontrolórov k 31.12.2012 bol 1469 zamestnancov.

4. Kolik byl celkový počet plátců DPH v roce 2012?

K 31.12.2012 sme mali celkom 209 269 platiteľov DPH.

5. Na základě čeho vybíráte daňové subjekty určené ke kontrole? Na základě vyhodnocení nějakého programu nebo na základě vyhodnocení vašich zaměstnanců?

Výber daňových subjektov na daňovú kontrolu sa uskutočňuje na základe špeciálnych softvérov ale aj na základe vlastnej analytickej činnosti zamestnanca.

6. Máte zpracovaný nějaký strategický dokument v boji proti daňovým podvodům u DPH?

Vláda SR sa v Programovom vyhlásení na roky 2012 až 2016 zaviazala účinne bojovať proti daňovým podvodom. Vypracovala Akčný plán boja proti daňovým podvodom rozdelený na 3 etapy, s účinnosťami jednotlivých opatrení vždy k 1.októbru 2012, 2013 a 2014. Jedná sa o 50 opatrení legislatívneho aj nelegislatívneho charakteru. Zodpovedné za realizovanie týchto opatrení sú viaceré rezorty, pod právomoc ktorých spadajú jednak daňové zákony, obchodné právo, trestnoprávne vyšetrovanie, súdnictvo, prokuratúra. Prvá etapa (prvých 18 opatrení s účinnosťou k 1.10.2012) je splnená, a druhá a tretia etapa je v priebežnom plnení.

Zároveň FR SR vypracúva každoročne materiál Kontrolná činnosť nadmerných odpočtov na dani z pridanej hodnoty, ktorý vychádza z hlavného strategického materiálu pre oblasť daňovej kontroly a nadväzuje na opatrenia Akčného plánu boja proti daňovým podvodom na roky 2012 – 2016. Materiál stanovuje stratégiu kontrolnej činnosti NO DPH, vymedzuje ciele a východiská a určuje zameranie kontrolnej činnosti, spôsob, prostriedky, postup a zodpovednosť za dosiahnutie cieľov, z ktorých najdôležitejším je efektívne znižovanie daňových podvodov.

7. Používate data-mining model v oblasti problematiky daňových úniků u DPH?

Finančná správa aktívne využíva softvérové nástroje založené na dataminingu, pre oblasť problematiky daňových únikov na DPH slúžia predovšetkým modely DM3, DM42 a aktuálne vyvíjaný model DM5.

8. Máte zpracované geografické mapy daňových úniků u DPH?

Z vyhodnotenia kontrolnej činnosti je možné získať prehľad o nálezoch na DPH a osobitne NO DPH v členení na jednotlivé daňové úrady.

9. Máte zpracované sektorové mapy daňových úniků u DPH?

Vo VKČ sa štvrťročne vyhodnocujú vykonané daňové kontroly s rozdelením podľa vykonávanej činnosti kontrolovaného daňového subjektu. V tabuľke sa uvádzajú výsledky daňových kontrol za 17 vytypovaných predmetov činnosti, v ktorých bolo analýzou predchádzajúcich období zistené najčastejšie porušovanie daňových zákonov. Výsledky sa spracúvajú v členení na daňový úrad, druh dane a vykonávanú činnosť.

10. Jaký byl celkový počet kontrol u DPH v roce 2010,2011 a 2012?

Rok	2010	2011	2012
Počet vykonaných kontrol na DPH celkom	11 442	15 326	12 548

11. Z celkového počtu kontrol u DPH jaký byl celkový počet kontrol s nálezem v letech 2010, 2011 a 2012?

Rok	2010	2011	2012
Počet kontrol s nálezom na DPH	5 174	6 339	4 705

12. Jaký byl celkový počet kontrol u daňových subjektů s nadměrným odpočtem u DPH v roce 2010, 2011 a 2012?

Rok	2010	2011	2012
Počet vykonaných kontrol zamera-ných na NO DPH	6 906	10 853	10 008

13. Jaká byla výše nevráceného nadměrného odpočtu u DPH daňovým subjektům v roce 2010, 2011, 2012?

Rok	2010	2011	2012
Celkové krátenie NO DPH v celých €	56 415 679	79 822 000	88 628 060