

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Účinnost kontrolního hlášení proti daňovým
podvodům**

Effectiveness of the anti-tax fraud control report

Bc. Simona Skalná

Plzeň 2024

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Účinnost kontrolního hlášení proti daňovým podvodům“

vypracoval/a samostatně pod odborným dohledem vedoucí/vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 25.02. 2024

v. r. Simona Skalná

Zásady pro vypracování práce

1. Proved'te literární rešerši v oblasti daňových podvodů souvisejících s daní z přidané hodnoty.
2. Analyzujte problematiku daňových podvodů spojených s daní z přidané hodnoty a nástroje omezující daňové podvody v této oblasti v České republice a ve Slovenské republice.
3. Analyzujte nastavení systému kontrolního hlášení a jeho účinnost proti daňovým podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a ve Slovenské republice.
4. Vyhodno'te provedené analýzy.
5. Shrňte řešenou problematiku, stanovte případná doporučení.

Poděkování

Tímto bych velmi ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce Ing. Marii Černé, Ph.D. za vstřícný přístup, cenné informace a odborné rady, které mi během zpracování poskytla. Dále bych velmi ráda poděkovala Ing. Lucii Doubravové ze společnosti Deloitte za poskytnutí odborných informací přímo z praxe.

Obsah

Úvod.....	6
1 Cíl a metodika.....	7
2 Daň z přidané hodnoty	8
2.1 Charakteristika DPH	8
2.2 Předmět daně	9
2.3 Základ DPH.....	10
2.4 Sazby DPH	10
2.5 Daňové subjekty	11
2.6 Místo plnění.....	12
2.7 Vymezení zdanitelného plnění	13
2.8 Zdaňovací období	13
2.9 Nárok na odpočet DPH	14
2.10 Povinnosti plátce v oblasti DPH.....	14
2.10.1 Registrace k DPH.....	14
2.10.2 Daňová evidence	15
2.10.3 Daňové přiznání k DPH.....	15
3 Daňové podvody.....	16
3.1 Daňové podvody a daňové úniky	16
3.1.1 Karuselové podvody.....	16
3.2 Příčiny vzniku daňových podvodů a daňových úniků	17
4 Nástroje omezující daňové podvody v České republice a na Slovensku.....	18
4.1 Správa daní v České republice.....	18
4.2 Reverse charge.....	19
4.3 Daňová kobra.....	20
4.4 Kontrolní hlášení	21

Osoby povinné podat kontrolní hlášení	22
4.5 Ručení v oblasti daně z přidané hodnoty	23
4.6 Souhrnné hlášení.....	24
4.7 Nastavení systému DPH na Slovensku	25
4.8 Vymezení nástrojů v boji proti daňovým podvodům na Slovensku.....	26
4.9 Shrnutí	28
5 Daňové řízení DPH	29
5.1 Proces daňové kontroly v České republice	29
5.2 Vývoj mezery ve výběru DPH v České republice	38
5.3 Proces daňové kontroly na Slovensku	41
5.4 Vývoj mezery na DPH na Slovensku.....	47
6 Analýza účinnosti kontrolního hlášení proti daňovým podvodům	50
6.1 Účinnost kontrolního hlášení v České republice	52
6.2 Účinnost kontrolního hlášení na Slovensku	58
6.3 Shrnutí poznatků a formulace doporučení	63
Závěr.....	65
Seznam použitých zdrojů	67
Seznam tabulek.....	80
Seznam obrázků	82
Seznam použitých zkratk	83
Přílohy	
Abstrakt	
Abstract	

Úvod

Daň z přidané hodnoty (DPH) se řadí mezi nejvýznamnější nepřímé daně, která se uplatňuje téměř na všechno zboží a služby. Příjem z DPH je velkou a důležitou složkou státního rozpočtu. Každoročně jsou na DPH organizovány rozsáhlé daňové podvody. Mezi nejvýznamnější daňové podvody páchané na DPH jsou tzv. karuselové podvody, které jsou charakteristické tím, že je tvořeno mnoho organizovaných skupin, které úmyslně obcházejí daňovou povinnost vznikající jim z titulu DPH. Proti daňovým podvodům jsou zavedeny nástroje fungující za účelem zjištění a dopadení pochybných transakcí, ze kterých může vzniknout rozsáhlý daňový podvod na DPH.

Diplomová práce se zaměřuje na problematiku účinnosti kontrolního hlášení proti daňovým podvodům v České republice a na Slovensku. Na základě toho byl stanoven cíl diplomové práce. Cíle diplomové práce jsou blíže specifikované v kapitole 1. Diplomová práce byla zpracovaná za období 2023, z toho důvodu nereflktuje změny v konsolidačním balíčku, který nabývá účinnosti od 1.1. 2024.

Strukturu diplomové práce tvoří 6 kapitol. Cíle diplomové práce jsou blíže specifikované v kapitole 1. Kapitola 2 a 3 představuje literární rešerše v oblasti daňových podvodů, které souvisejí s daní z přidané hodnoty. Kapitola 4 blíže popisuje jednotlivé nástroje bojující proti daňovým podvodům v České republice a na Slovensku. Stěžejní část práce představují kapitoly 5 a 6. Kapitola 5 uvádí konkrétní data počtu daňových kontrol na DPH, počty podaných kontrolních hlášení, počty ukončených pochybných transakcí i se zjištěným rozdílem, mezery a příjmů na DPH v České republice a na Slovensku. V kapitole 6 je provedena analýza účinnosti kontrolního hlášení proti daňovým podvodům v České republice a na Slovensku. V této kapitole byl proveden Pearsonův korelační test a jednoduchá lineární regrese. Tyto statistické analýzy vycházejí z uvedených dat kapitoly 5. V závěru diplomové práce je provedeno zhodnocení účinnosti kontrolního hlášení, které reflektuje zjištěné poznatky ze statistické analýzy v kapitole 6. Závěrem diplomové práce jsou také zformulovaná doporučení s cílem omezit daňové podvody v oblasti DPH v České republice a na Slovensku.

1 Cíl a metodika

Cílem kvalifikační práce je zhodnotit účinnost kontrolního hlášení proti daňovým podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a na Slovensku. Dílčím cílem práce je identifikace a zhodnocení existujících opatření (nástrojů) zavedených s cílem redukovat daňové podvody v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a na Slovensku.

Pro naplnění uvedených cílů byly stanoveny následující systematické kroky:

- 1) Provedení literární rešerše a deskripce zahraničních a tuzemských zdrojů v oblasti daňových podvodů souvisejících s daní z přidané hodnoty.
- 2) Analýza problematiky daňových podvodů spojených s daní z přidané hodnoty.
- 3) Vymezení nástrojů omezujících daňové podvody v této oblasti v České republice a na Slovensku.
- 4) Vyhodnocení provedené analýzy a shrnutí řešené problematiky v České republice a na Slovensku.
- 5) Formulování případných doporučení s cílem omezení daňových podvodů (metoda syntézy).

Teoretická východiska byla autorkou vypracována pomocí literární rešerše a deskripce. Teoretická východiska jsou nezbytná pro orientaci v dané problematice oblasti daně z přidané hodnoty, daňových podvodů a využívaných nástrojů omezujících daňové podvody v České republice a na Slovensku. Hlavními zdroji využívanými v diplomové práci jsou tuzemské a zahraniční zdroje. Zahraniční zdroje budou překládány autorkou práce. Primárními zdroji v práci jsou: odborná literatura, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, relevantní informační zdroje Finanční správy ČR a Slovenska, informace získané z reportů a tiskových zpráv Evropské komise v oblasti daně z přidané hodnoty. V diplomové práci jsou také využity praktické informace získané od konzultanta ze společnosti Deloitte. Literární rešerše je autorkou provedena v 1 a 2 kapitole. Následuje analýza daňových podvodů a nástrojů omezujících daňové podvody v České republice a na Slovensku. Předposlední kapitola práce uvádí statistická data počtu vykonaných daňových kontrol na DPH, vývoj mezery na DPH a příjmů, počet podaných kontrolních hlášení apod. V předposlední kapitole je provedena statistická analýza. Závěrem práce jsou vyhodnoceny provedené analýzy a pomocí metody syntézy stanovena doporučení, která reflektují výsledky předchozích kapitol.

2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) je upravena zákonem České národní rady ze dne 24. listopadu 1992 č. 588/1992 Sb. Dále se řídí Směrnicí Rady 2006/112ES ze dne 28. listopadu 2006, Judikaturou Evropského soudního dvora k DPH, zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád.

2.1 Charakteristika DPH

V uplynulých letech se podařilo DPH sladit na úrovni EU. V roce 1970 se stala základem pro vlastní zdroj rozpočtu EU spolu s příjmy z dovozních cel a zemědělskou daní (Evropská komise, 2023a). V České republice je systém DPH uplatňován od roku 1993 (Sobotovičová a kol., 2018). Teoreticky lze DPH charakterizovat například podle Širokého (2012) jako neduplicitní vícefázovou nepřímou obratovou daň. DPH je zároveň základem celé daňové soustavy, kde nahradila dřívější daň z obratu a daň dovozní, které již nevyhovovaly požadavkům nově budovaného tržního hospodářství v České republice (Indrová, 2012).

Směrnice instituce Evropské unie zavádí společný systém daně z přidané hodnoty. Společný systém DPH je založen na zásadě, že se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna (Evropská komise, 2006).

DPH tvoří velkou a nedílnou příjmovou složku státního rozpočtu v České republice a ostatních státech EU. Hlavní podstatou daně z přidané hodnoty je zdanění hodnoty zboží či služby, kterou si plátce daně přidává k hodnotě nakoupené komodity (vstupu) (Široký, 2012).

Mezi základní charakteristické rysy DPH podle Kubátové (2009) patří:

- **neutralita** – daň je neutrálnější k volbě spotřebitelů i výrobců a umožňuje zdanit spotřebu domácností s vyloučením výrobních inputů. Technika daně umožňuje, aby konečný podíl daně na ceně zboží nebo služby odpovídal zákonné sazbě a nediskriminuje žádným způsobem komodity s vyšším počtem stupňů zpracování nebo s různými podíly spotřebitelské ceny,

- **možnost zdanit služby** – DPH zvyšuje úspěšnost zdanění služeb, u nichž existuje větší možnost daňových úniků¹. Selhává pouze u služeb, kdy je obtížná identifikace přidané hodnoty, jako jsou primární finanční služby,
- **výhodnost pro mezinárodní obchod** – technika daně umožňuje vývoz bez daně, takže dovozci do určité země mají stejné podmínky,
- **odolnost proti daňovým únikům** – na základě evidence o dani, zaplacené ze vstupů, snižuje daňové úniky, neboť plátce daně staví do řetězu, v němž má každý zájem na potvrzení o zaplacení daně v ceně zboží,
- **spolehlivost výnosů pro stát.**

2.2 Předmět daně

Dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v § 2 odst. 1 se za předmět daně považuje:

- „dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení - 1. zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobu nepovinnou k dani,
2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.“

V bodech jsou vyjmenovaná plnění, která jsou předmětem daně, a také podmínky, za kterých se vyjmenovaná plnění stávají předmětem daně. Podle Galočíka a kol. (2020) je první podmínkou této právní úpravy to, že je uskutečňuje osoba, která je osobou povinnou k dani a uskutečňuje ekonomickou činnost. Další podmínkou je, že tato plnění jsou uskutečňována za úplatu a poslední podmínkou je, že místem plnění je tuzemsko.

¹ Např. při prodeji jízdenek hromadné dopravy není prodejce schopen ověřovat, zda se jedná o službu soukromou nebo služební, aby rozlišil cenu bez DPH nebo cenu s DPH (Kubátová, 2009).

2.3 Základ DPH

Zákon č. 235/2004 Sb. v § 36 definuje základ daně jako vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění. Základ daně tvoří cena bez DPH. Také se do základu daně zahrnuje dotace k ceně, která je placena třetí osobou, většinou veřejnoprávním subjektem. Součástí základu daně mohou být různé vedlejší náklady jako např. (náklady na přepravu, balení, pojištění, provize, náklady financování, zprostředkování plateb a další). Do základu daně také patří spotřební daně, clo a poplatky placené dodavatelem v souvislosti s prodejem zboží. Je-li poskytována služba, součástí základu daně se stává i materiál přímo se službou související (Vančurová & Zídková, 2019).

2.4 Sazby DPH

Podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty jsou v § 47 odst. 1 rozlišeny tři sazby DPH u zdanitelného plnění.

- Rozlišuje se: **a) základní sazba** daně ve výši 21 %,
b) první snížená sazba daně ve výši 15 %,
c) druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.

Odborná literatura (např. Vančurová a kol., 2019; Galočík a kol., 2020; Vančurová a kol., 2005) uvádí, že do základní sazby DPH spadají všechny druhy zboží a služeb, které nejsou vyjmenované v zákoně o dani z přidané hodnoty u snížených sazeb. Zboží a služby, které jsou nezbytně nutné k životu a tvoří velkou část spotřeby nižších příjmových skupin, bývají podrobeny sníženým sazbám nebo jsou osvobozeny od DPH. Do první snížené sazby 15 % patří následující zboží – potraviny včetně nápojů a krmiva pro zvířata + přísady určené k jejich produkci, živé dřeviny, rostliny, semena, tištěné zboží, zdravotnické prostředky a pomůcky + zboží pro osobní používání nemocnými, dětské sedačky do automobilů a palivové dřevo. Dále do první snížené sazby spadají následující služby – letecká hromadná doprava, pohřební služby, úprava rozvodů vod, dodání tepla a chladu. Do druhé snížené sazby se řadí např. kojenecká výživa, tištěné knihy a pitná voda z vodovodu. Ministerstvo financí ČR (2020) informovalo o zavedení novely druhé snížené sazby DPH. Novela se váže na daňové úlevy pro podnikatele, kteří byli zasaženi vládními nařízeními v době pandemie Covid-19.

2.5 Daňové subjekty

Daňovým subjektem se stává každá osoba, která má jakoukoliv povinnost zaplatit svou vyměřenou daň. Dle § 5 až § 6 ZDPH se daňovým subjektem rozumí **osoba povinná k dani**, kterou může být fyzická či právnická osoba, jež samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti² stejně tak osoba, která využívá hmotný a nehmotný majetek za účelem získávání pravidelného příjmu.

Další daňový subjekt lze charakterizovat dle § 5a ZDPH „jako **skupinu** spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce podle § 95a.“ Pokud mají osoby, které jsou součástí skupiny sídlo nebo provozovnu mimo tuzemsko, tak se jich povinnost registrace k DPH netýká. Firma, která má české zastoupení zahraniční firmy má povinnost registrace k DPH v České republice.

Podle § 6 ZDPH se **plátcem DPH** stane „osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 2 mil. Kč³, případně pokračují v činnosti po původním plátcí, který zemřel, nebo nabydou majetku privatizací či prodejem podniku a stanou se členem sdružení, kde je některý z dalších členů plátcem DPH.“

Osoba se však může stát i **dobrovolným plátcem DPH**. Hlavním důvodem pro takové rozhodnutí je, že podnikatel dosud obchodoval se svými zahraničními obchodními partnery, kteří jsou plátcí DPH. Plátcí DPH jsou naopak pro zahraniční firmy důvěryhodnými a rovnocennými partnery (Sluto.cz, 2023). Dle § 6g ZDPH je možné rozeznávat **identifikované osoby**. Identifikovanou osobou se lze stát, pokud osoba podniká v tuzemsku, je neplátcem DPH nebo neziskovou organizací a pořídí si zboží z jiného členského státu EU.

² Směrnice Rady 2006/112ES o DPH definuje ekonomické činnosti jako soustavnou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby.

³ Senát ČR dne 9.5. 2022 schválil návrh zákona Ministerstva financí, kterým se s účinností od 1. ledna 2023 zvýší roční limit pro povinnou registraci k DPH z 1 mil. Kč na 2 mil. Kč (Ministerstvo financí ČR, 2022).

2.6 Místo plnění

Místo plnění je vymezeno v § 7-12 ZDPH. Zdanění DPH podléhají v České republice ta plnění, jejichž místa plnění jsou v tuzemsku⁴.

Místo plnění při dodání zboží upravuje § 7 ZDPH

- „rozumí se jím místo dodání zboží, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje,“
- více v odst. 2-9 a § 7 ZDPH.

Místo plnění při prodeji zboží na dálku upravuje § 8 ZDPH

- „při prodeji zboží na dálku je to místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy,
- při prodeji zboží na dálku, kterým celková hodnota příslušných plnění bez daně překročila částku 10 tis. EUR,“
- a další plnění dle odst. 2-5 § 8 a § 8a ZDPH.

Místo plnění při poskytnutí služby upravuje § 9 ZDPH

- „u osoby povinné k dani, která jedná jako taková, je to místo, kde má tato osoba sídlo,
- u osoby nepovinné k dani je to místo, kde má osoba poskytující službu sídlo,“
- a další plnění dle odst. 3 a 4 a § 9a ZDPH.

Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci upravuje § 10 ZDPH

- „při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, je to místo, kde se nemovitá věc nachází,
- při poskytnutí služby vztahující se k právu stavby je to místo, kde se nachází pozemek zatížený právem stavby,“
- další místa plnění v § 10a - § 10i ZDPH.

⁴ Slovenský výrobce nábytku (registrovaný k DPH na Slovensku) si nechá vytvořit mozaiku na nábytku od českého truhláře, který je plátcem DPH v ČR. Upravený nábytek byl převezen zpět na Slovensko. V takovém případě nábytek podléhá DPH na Slovensku. Pokud by nábytek zůstal v ČR, tak podléhá zdanění DPH v ČR.

Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu upravuje § 11 ZDPH

- „za místo plnění se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli,“
- více v odst. 2-4 § 11 ZDPH.

Místo plnění při dovozu zboží upravuje § 12 ZDPH

- „místo plnění je členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území Evropské unie,
- místo plnění je místo, ve kterém se na zboží přestanou vztahovat celní opatření, pokud je toto zboží při vstupu na území Evropské unie.“

2.7 Vymezení zdanitelného plnění

Dle § 21 odst. 1 ZDPH se při dodání zboží zdanitelné plnění považuje za uskutečněné:

- „dnem dodání podle § 13 odst. 1,
- dnem při vydražení zboží ve veřejné dražbě podle zvláštního právního předpisu,
- nebo dnem přenechání zboží k užívání podle § 13 odst. 3c.“

„Při dodání nemovité věci se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem předání nemovité věci nabyvateli do užívání nebo dnem doručení vyznění, ve kterém je uveden den zápisu změny vlastnického práva.“ (§ 21 odst. 2 ZDPH)

„Při poskytnutí služby se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu.“ (§ 21 odst. 3 ZDPH)

2.8 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je časový úsek, za který je vyměřena daňová povinnost. ZDPH § 99 uvádí, že základním zdaňovacím obdobím DPH je kalendářní měsíc. Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím bude kalendářní čtvrtletí, pokud splní následující podmínky dle (§ 99a ZDPH):

- „jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 mil. Kč,
- není nespolehlivým plátcem a není skupinou,
- změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného roku.“

Plátce nemusí změnu zdaňovacího období oznámit správci daně, pokud v předcházejícím kalendářním roce bylo jeho zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí (§ 99a ZDPH).

2.9 Nárok na odpočet DPH

Ze zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty vyplývá, že plátce má právo na uplatnění nároku na odpočet u daně na vstupu. Pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit následující podmínky (upravené v § 73 ZDPH):

- „při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,
- při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou, povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, daň přiznat a mít daňový doklad.“

Další podmínky pro splnění nároku na uplatnění odpočtu daně jsou popsány v § 73 odst. 1-6 ZDPH. Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny podmínky podle § 73 odst. 1 ZDPH. Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky.

2.10 Povinnosti plátce v oblasti DPH

2.10.1 Registrace k DPH

Plátcem DPH se osoba povinná k dani může stát dobrovolně či povinně. Povinně se plátcem DPH stane osoba uskutečňující ekonomickou činnost dle (§ 6 ZDPH)

- „překročením obratu 2 mil. Kč za předchozích 12 kalendářních měsíců,
- členstvím ve sdružení, kde je některý z členů plátcem DPH,
- nabytím majetku privatizací nebo prodejem podniku,
- pokračováním v činnosti po zemřelém plátcí,“
- a další viz § 6 ZDPH.

Osoba povinná k dani uvedená v § 6 ZDPH je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat. Plátce uvedený v § 6 až § 6e ZDPH je povinen podat přihlášku k registraci DPH do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem.

Příhláška k registraci DPH se podává elektronicky prostřednictvím webových stránek Ministerstva financí ČR na portálu MOJE DANĚ. Plátce zde vyplní informace o subjektu, registrační údaje, bankovní účty, účet pro vrácení přeplatku na DPH a přílohy (Ministerstvo financí ČR, 2022). Plátce DPH je také povinen vystavovat daňové doklady, vést daňovou evidenci, podávat daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení. Pokud podnikatel dodává zboží nebo poskytuje služby do dalšího státu Evropské unie, má povinnost pravidelně podávat finančnímu úřadu souhrnné hlášení (Dušek, 2022).

2.10.2 Daňová evidence

Legislativně daňovou evidenci upravuje zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Podle autorů Dušek, J. a Sedláček J. (2022) daňová evidence slouží ke zjištění základu daně z příjmů a poskytuje přehled o stavu, pohybu majetku a dluhů podnikatele nebo firmy. Zachycené informace, které jsou v daňové evidenci slouží pro zpracování daňového přiznání, které předkládá podnikatel na konci zdaňovacího období správci daně.

Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neuplynula lhůta pro stanovení daně. Plátce je také povinen uchovávat daňové doklady DPH po dobu deseti let (Dušek, J. & Sedláček, J., 2022). Náležitosti daňových dokladů u registrovaných plátců daně z přidané hodnoty jsou vymezeny v (§ 29 ZDPH), navíc se vyžaduje daňové identifikační číslo a sídlo nebo místo plátce a příjemce zdanitelného plnění. Jde o tzv. běžný daňový doklad, který může být i zjednodušený (u zdanitelných plnění do 10 tis. Kč včetně DPH) (Dušek, J. & Sedláček, J., 2022).

2.10.3 Daňové přiznání k DPH

Dle § 101 ZDPH „je plátce povinen podat daňové přiznání i v případě, že mu nevznikla povinnost přiznat daň. Plátce, který nemá v tuzemsku sídlo ani provozovnu, je povinen podat daňové přiznání pouze za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň nebo povinnost přiznat plnění osvobozené od daně. Daňové přiznání je nutné podat do 25 dnů od skončení předchozího zdaňovacího období.“

Podle § 101a ZDPH jsou plátce a identifikovaná osoba povinni podat elektronicky

- „daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání,
- kontrolní hlášení, souhrnné hlášení nebo jiné hlášení, s výjimkou hlášení podle § 19.“

3 Daňové podvody

V následující kapitole bude uvedena charakteristika daňového podvodu a daňového úniku. Na tuto charakteristiku bude navazovat představení významu mezery DPH tzv. VAT Gap. Poté bude uveden vývoj mezery DPH v letech 2015-2020 v České republice a na Slovensku.

3.1 Daňové podvody a daňové úniky

Evropská komise (2023b) charakterizuje daňový podvod jako „formu úmyslného daňového úniku, který je všeobecně trestán podle trestního práva. Daňovým podvodem se také rozumí předložení falešných daňových přiznání a falšování dokumentů.“ Klimešová (2018) uvádí, že důsledkem úmyslného trestného činu bývá doměření daně správcem daně, včetně souvisejících úroků a penále.

Daňový únik označuje Evropská komise (2023b) jako „nelegální praktiky, kdy je zatajena či nedodržena daňová povinnost, například daňový poplatník nepřizná všechny příjmy či zatají určité informace a platí tak nižší daně, než mu ukládá zákon.“ V každém případě nemusí jít o úmyslné jednání daňového subjektu, ale třeba pouze o nedbalost či nesprávné odvedení daně. Klasickým příkladem daňových úniků jsou např. karuselové podvody (Janovec, 2023) Kvůli daňovým podvodům a daňovým únikům přicházejí jednotlivé státy každoročně o velké sumy peněžních prostředků, které mohly navýšit celkovou hodnotu státního rozpočtu.

3.1.1 Karuselové podvody

Karuselové podvody se významně podílejí na daňových únicích na DPH (Finanční správa, 2016a). Při karuselovém podvodu je postižen správce daně i odběratel. V principu fungování karuselového podvodu hrají důležitou roli minimálně tři subjekty tzv. bílý kůň, firma a EU plátce. V případě tří subjektů jsou karuselové podvody lehce odhalitelné, proto se tvoří organizované skupiny, ve kterých je nasazeno mnoho bílých koní (Sejkora, 2017). Finanční správa ČR (2016b) vysvětluje, že povinnost odvést DPH vzniká u obchodníka, který zboží získá např. z České republiky a chce ho prodat ve svém státu např. v Německu. Firma, která zboží koupí, zaplatí DPH bílému koni a následně toto zboží prodá do EU bez DPH. Firma si poté může uplatnit nárok na nadměrný odpočet. V danou chvíli bílý kůň zmizí z trhu a schová se před správou daně, aniž by zaplatil DPH.

3.2 Příčiny vzniku daňových podvodů a daňových úniků

Mezi nejčastější příčiny vzniku daňových podvodů v oblasti DPH patří podle Evropské komise (2022a):

- daňová optimalizace – za daňovou optimalizaci se považuje jednání daňového subjektu, jímž se daňový subjekt snaží legálními způsoby dosáhnout co nejnižší hodnoty daně (Kubátová, 2009). Daňový subjekt se může nelegitimně uchýlit k odvedení nižší daně, než je skutečně vyměřená daň,
- podvody – prvotním impulsem vzniku daňového podvodu je snaha daňového subjektu snížit svou daňovou povinnost. Daňové subjekty mohou přiznat nižší příjmy, skrýt příjmy ze zahraničí, vyhotovit fiktivní faktury, nahlásit neexistující výdaje apod.,
- insolvence a bankroty firem – daňové subjekty se mohou dostat do finanční tísně a nemít dostatek finančních prostředků na splacení svých závazků. Kvůli finančním problémům mohou subjekty odvést nižší hodnotu daně, než jim ukládá zákon. Snížení své daňové povinnosti je nezákonné a může to mít vážné důsledky.

Státy by mohly své ztracené příjmy využít např. pro snížení dluhu k HDP, investování do opatření v oblasti klimatu, rekonstrukci škol, nemocnic, rozšíření dopravní infrastruktury apod. (Evropská komise, 2022a). Pro budoucí eliminaci daňových mezer je důležité, aby vlády aktivně pracovaly na odstraňování těchto daňových mezer. Jednotlivé státy využívají podobné nástroje pro eliminaci daňových úniků v oblasti DPH.

4 Nástroje omezující daňové podvody v České republice a na Slovensku

V této kapitole bude charakterizovaná správa daně v České republice a její hlavní úkony. Dále budou představeny významné nástroje, které využívá Česká republika k boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH. Nástroje k boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH jsou důležité pro fungování daňového systému v České republice a ochranu celkových příjmů státního rozpočtu. V závěru této kapitoly bude uveden systém DPH na Slovensku a představení významných nástrojů využívaných k boji proti daňovým podvodům na Slovensku.

4.1 Správa daní v České republice

Zákonnou úpravou sankcí ve správě daní je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „DŘ“). V daňovém řádu se sankce ve správě daní člení na:

- přestupky (§ 246 DŘ),
- pokuty a penále (§247 až § 251 DŘ),
- úroky (§ 251a až § 254a DŘ).

Finanční správa ČR⁵ má za úkol spravovat výběr veškerých daní včetně DPH (Finanční správa, 2023e). Hlavním úkolem Finanční správy je správa daní, výběr odvodů, záloh, provádění řízení o přestupcích a udělování pokut. Finanční správa má také za úkol provádět daňové kontroly⁶ při podezření na daňový podvod (Ferratum.cz, 2023). Správu DPH v České republice má také na starosti Celní úřad. Celní úřad spravuje DPH pouze při dovozu zboží, jak stanovuje ZDPH (Celní správa ČR, 2023). Česká republika má v platnosti určité zákony a regulace, které mají za cíl snížit množství daňových podvodů, např. zavedení elektronického portálu MOJE daně. V roce 2021 spustila Finanční správa ČR nový portál MOJE daně, který podnikatelům a občanům umožňuje jednodušší a pohodlnější správu svých daňových povinností (Finanční správa ČR, 2023f). Daňové subjekty mají možnost přes portál MOJE daně např. podat elektronicky daňové přiznání, registrovat se k DPH, vrátit DPH v rámci EU a další (Finanční správa ČR, 2023g).

⁵ Je zřízena zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky.

⁶ Daňová kontrola (§ 85-88 DŘ) je postupem správce daně, při kterém zjišťuje nebo prověřuje skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně (Alexa, 2014).

4.2 Reverse charge

Jedná se o další nástroj určený k boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH. Reverse charge, nebo-li přenesení daňové povinnosti, je možné definovat jako specifický mechanismus na uplatňování DPH (Sagit.cz, 2023). „V režimu přenesení daňové povinnosti je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.“ (§ 92a odst. 1 ZDPH).

Princip fungování režimu přenesení daňové povinnosti byl s účinností od 1. 1. 2006 platný pouze pro dodávky zlata. Od 1. 4. 2011 došlo k rozšíření aplikace režimu o dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH. Od 1. 1. 2012 se režim přenesení daňové povinnosti uplatnil také u stavebních a montážních prací (Šefčík, 2016). S účinností od 1. 1. 2016 se režim přenesení daňové povinnosti rozšířil o dodání nemovité věci (SP Audit, 2023).

Obecná ustanovení režimu přenesení daňové povinnosti jsou ukotvena v § 92 ZDPH. Rozdíl specifického mechanismu oproti klasickému mechanismu na uplatňování DPH spočívá v tom, že povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu má příjemce plnění a nikoliv poskytovatel plnění, jako je to v klasickém mechanismu. Poskytovatel zdanitelného plnění vystaví daňový doklad, ve kterém oproti běžnému daňovému dokladu neuvede výši DPH, ale uvede pouze sdělení, že výši daně je povinen přiznat a zaplatit příjemce plnění (Sagit.cz, 2023). Princip přenesení daňové povinnosti je využíván pouze pro určité zboží nebo služby. Podle § 92b - § 92e ZDPH je režim přenesení daňové povinnosti v České republice možné využít pro dodání zlata, zboží uvedeného v příloze č. 5 k ZDPH, nemovité věci a poskytnutí stavebních nebo montážních prací.

Mechanismus režimu přenesení daňové povinnosti účinně funguje a bojuje proti karuselovým podvodům. Vzhledem k tomu, že má povinnost přiznat a zaplatit daň příjemce plnění, nikoliv poskytovatel plnění, je zpochybněna šance vzniku karuselového podvodu. „Jde především o podvody v řetězci, kdy dodavatel zboží nebo poskytovatel služby neuhradí daň na výstupu, zatímco konečný příjemce tohoto plnění uplatní nárok na odpočet daně na vstupu.“ (Ministerstvo financí ČR, 2016).

4.3 Daňová kobra

Daňová kobra vznikla 11. dubna 2014 a dne 13. června 2014 byl podepsán prováděcí protokol mezi zástupci Policie ČR, Finanční správy a Celní správy. Ministerstvo vnitra dne 15. června 2014 oficiálně spustilo Daňovou kobru (Ministerstvo vnitra ČR, 2014a). Tento nástroj se snaží bojovat proti daňovým únikům a daňové kriminalitě, a to především v oblasti DPH a spotřební daně. Daňová kobra je tvořena společným týmem Národní centrály proti organizovanému zločinu, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Nastavený systém Daňové kobry dokáže včas identifikovat a odhalovat daňové úniky. Princip fungování Daňové kobry je založen na úzké spolupráci mezi útvary Policie ČR, Celní správy ČR a Finanční správy ČR. Jednotlivé útvary si mezi sebou sdělují a předávají potřebné informace, které využívají pro odhalení daňových úniků v regionech celé České republiky (Ministerstvo vnitra ČR, 2014b).

Hlavním cílem této instituce je zajištění řádného výběru daní, vrácení nezákonně získaných prostředků do státního rozpočtu a postih pachatelů dle trestního zákoníku. Dalším cílem Daňové kobry je včas přijít na protiprávní jednání subjektů ještě předtím, než dojde k daňovému úniku (Ministerstvo vnitra ČR, 2014b). Za protiprávní jednání, zkrácení daňové povinnosti, hrozí daňovému subjektu sankce viz DŘ § 246- § 254. Pokud se někdo vyhýbá úmyslně svým daňovým povinnostem, hrozí mu postih dle trestního zákoníku. Za trestný čin úmyslného zkrácení daňové povinnosti hrozí subjektu trest odnětí svobody až 3 roky nebo úplný zákaz obchodní činnosti (Posseltová, 2019).

V roce 2021 Ministerstvo financí uvedlo ve své tiskové zprávě, že Daňová kobra zachránila státu už 13 mld. Kč. „Je moc dobře, že náš stát o tyto peníze nepřišel a v rozpočtu tak zůstal dostatek peněžních prostředků na zvyšování životní úrovně občanů i na potřebné investice,“ uvedla bývalá ministryně financí Alena Schillerová (Ministerstvo financí ČR, 2021).

4.4 Kontrolní hlášení

Česká republika každoročně čelí rozsáhlým ztrátám ve výběru DPH. Před zavedením kontrolního hlášení byla mezera DPH v České republice přibližně 80 mld. Kč (Ministerstvo financí ČR, 2015a). Plátcí DPH byli povinni pravidelně podávat daňové přiznání k DPH (viz kapitola 2.10). Problémem mechanismu fungování daňového přiznání DPH je, že plátcí DPH uváděli ve svém daňovém přiznání pouze součet celkové hodnoty jednotlivých faktur. Ve vytvořeném daňovém přiznání nebyl plátcem DPH uváděn DIČ poskytovatele plnění, odběratele plnění a evidenční číslo daňového dokladu. Finanční úřad nebyl schopen spárovat jednotlivé fakturované částky odběratele a dodavatele. Správce daně mohl těžko prověřit správnost a oprávněnost nároku na odpočet daně (viz kapitola 2.9).

V případě podezření správce daně na daňový podvod musel správce daně zahájit zdlouhavou a velice nákladnou daňovou kontrolu. Správce daně nemohl účinně, rychle a efektivně zabránit daňovému podvodu. Kontrolní hlášení bylo zavedeno za účelem zajištění podrobné evidence jednotlivých uskutečněných plnění. Plátce DPH v něm vyplňuje daňové identifikační číslo odběratele či dodavatele, evidenční číslo daňového dokladu, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, kód plnění a počet plnění. Tento princip mechanismu fungování kontrolního hlášení se stal významný v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH (Ministerstvo financí ČR, 2015b).

Finanční správa ČR (2015a) definuje kontrolní hlášení jako speciální daňové tvrzení, které nenahrazuje řádné daňové přiznání k DPH ani souhrnné hlášení. Legislativní rámec kontrolního hlášení je ZDPH, Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému DPH, judikáty Soudního Dvora Evropské Unie, Rozsudky Nejvyššího správního soudu ČR, závěry koordinačních výborů a informace Generálního finančního ředitelství (Deloitte, 2022). Začátkem roku 2016 proběhla novelizace ZDPH, ve kterém nově vzniká plátcům DPH povinnost podávat pravidelně kontrolní hlášení. Tento formulář je založen převážně na údajích ze současné evidence pro účely DPH⁷ (Finanční správa ČR, 2015b). Kontrolní hlášení se podává výhradně elektronicky ve stanoveném formátu a struktuře viz § 101a odst. 1 písm. b). Vyplněný formulář se podává odesláním datové zprávy prostřednictvím daňového portálu tzv. aplikace EPO (Finanční správa ČR, 2015c).

⁷ Plátce DPH má povinnost vést záznamní evidenci ve členění potřebné pro sestavení jednotlivých výkazů (Deloitte, 2022).

Kontrolní hlášení se rozeznává **řádné**, **následné** a **opravné**. Řádné hlášení se podává ve lhůtě pro podání řádného kontrolního hlášení. **Následné** kontrolní hlášení se podává v případě opravy původně uvedených údajů po uplynutí lhůty pro řádné kontrolní hlášení. Následné kontrolní hlášení je nutné podat do 5 pracovních dnů ode dne zjištěných nesprávných údajů v řádném formuláři (Finanční správa ČR, 2023b). „Následné kontrolní hlášení se nepodává pouze jako rozdíl proti dřívějšímu kontrolnímu hlášení, ale podává se s úplnými údaji za předmětné období s promítnutím oprav.“ **Opravné** kontrolní hlášení je možné podat, pokud neuplynula lhůta pro podání řádného kontrolního hlášení. „Plátce uvede znovu všechny údaje za předmětné období s promítnutím oprav.“ (Finanční správa ČR, 2023d).

Osoby povinné podat kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení mají povinnost podávat osoby, které jsou registrované k DPH v tuzemsku jako plátcí daně. Pokud se jedná o **skupinu spojených osob**, tak podává kontrolní hlášení zastupující člen skupiny (Finanční správa ČR, 2023d). V případě právnické osoby je sledovaným obdobím pro účely kontrolního hlášení kalendářní měsíc. Kontrolní hlášení podává právnická osoba do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Fyzická osoba podává kontrolní hlášení měsíčně nebo čtvrtletně a ve lhůtě 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Fyzická osoba je také povinna podat po skončení zdaňovacího období daňové přiznání k DPH (Finanční správa ČR, 2023b). **Plátce** je povinen podat kontrolní hlášení, pokud uskutečnil zdanitelné plnění v tuzemsku, vyplňuje řádky 1, 2 nebo 25 daňového přiznání k DPH (Finanční správa ČR, 2023d).

Ze zdanitelného plnění v tuzemsku, které plátce přijal, a ze kterého vznikla povinnost přiznat daň vyplňuje plátce řádky 3, 4, 5, 6, 9, 10, 11, 12 a 13 daňového přiznání k DPH (Finanční správa ČR, 2023d). „Pokud plátce uplatňuje nárok na odpočet daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce vyplňuje plátce řádky 40, 41 daňového přiznání k DPH.“ (Finanční správa ČR, 2023d).

V situaci, kdy je plátce v insolvenčním řízení, podává kontrolní hlášení **insolvenční správce**. „Insolvenční správce jedná svým jménem na účet dlužníka tehdy, pokud na insolvenčního správce přešlo oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, tj. v době od prohlášení konkurzu.“ (Finanční správa ČR, 2023d). Osoba, která není plátcem nebo identifikovanou osobou není povinna podat kontrolní hlášení.

Kontrolní hlášení je jedním z dalších nástrojů, který slouží v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH. Kontrolní hlášení bylo převážně namířeno na karuselové podvody a uplatňování odpočtů na DPH na základě falešně vytvořených faktur (Ministerstvo financí ČR, 2015b). Podle Ministerstva financí ČR (2015b) umožňuje kontrolní hlášení vést efektivní boj proti karuselovým podvodům, které jsou tvořeny organizovaným zločinem prostřednictvím rozsáhlých propojení několika zainteresovaných subjektů (viz kapitola 3.1.1). Ministerstvo financí ČR (2014) vysvětluje, že hlavním cílem a smyslem zavedení kontrolního hlášení bylo umožnění správci daně nahlédnout do jednotlivých transakcí, které jsou realizovány plátcem daně. Na základě transakcí uvedených plátcem daně má správce daně možnost identifikovat rizikové spojení osob a částek, díky nimž může odhalit nelegitimní jednání. Pro zajištění předcházení daňovým únikům je důležité získat údaje, které jsou reálné v čase. Měsíční frekvence předkládání kontrolního hlášení je pro výběr DPH klíčová a výjimky by mohly silně negativně ovlivnit efektivitu systému kontrolního hlášení.

4.5 Ručení v oblasti daně z přidané hodnoty

Ručení v oblasti DPH je ukotveno v ZDPH s účinností od 1. 4. 2011. Od doby svého zavedení prošel tento nástroj mnoha rozšířeními. Např. od 1. 10. 2021 je institut ručení rozšířen o situace ručení osoby povinné k dani, která dodala zboží provozovateli elektronického rozhraní⁸ (Finanční správa ČR, 2021a).

Základní princip **ručení oprávněného příjemce** v oblasti DPH spočívá v tom, že pokud plátce DPH nakoupí službu nebo zboží od jiného plátce a tento dodavatel ze zdanitelného plnění neodvede DPH, je odběratel povinen odvést finančnímu úřadu neodvedenou celkovou částku na DPH. Zapojené osoby se musí řídit podmínkami, které jsou uvedené v § 108a - § 109a ZDPH (Zralý, 2022). Podle § 106a ZDPH se za **nespolehlivého plátce** považuje osoba, která neodvedla nebo porušila některou z povinností plátce DPH. „Plátce, který je příjemcem zdanitelného plnění, bude v případě, že poskytovatel plnění je nespolehlivý plátce, ručit za daň nezaplacenou poskytovatelem plnění více viz § 109 ZDPH (Ministerstvo financí ČR, 2013). **Povinná elektronická podání**, která nabyla účinnosti od 1. 1. 2014, zavádí plátcům DPH povinnost podávat přihlášky k registraci, daňového přiznání, hlášení a přílohy k daňovému přiznání pouze elektronicky.

⁸ Více informací viz § 108a - § 110 ZDPH.

„Tuto povinnost nemají fyzické osoby, jejichž obrat za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne 6 mil. Kč.“ (Ministerstvo financí ČR, 2013). Ručení v oblasti DPH bylo zavedeno za účelem eliminace daňových úniků a zefektivnění výběru DPH. Účelem tohoto nástroje je identifikace plátců, kteří za určitých podmínek porušují povinnosti při správě DPH (Sejkora, 2017).

4.6 Souhrnné hlášení

Souhrnné hlášení, známé také pod názvem „VIES“, je mezinárodní nástroj využívaný členskými státy EU. Povinnost podávat souhrnné hlášení platí od roku 2010 (Finanční správa, 2009b). Souhrnným hlášením se rozumí povinnost plátce DPH a ostatních osob (viz kapitola 2.5) podat souhrnné hlášení v případě dodání zboží nebo služby s místem plnění v jiném členském státě EU. Plátce DPH je povinen podat souhrnné hlášení za každý kalendářní měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce (§102 odst. 5 ZDPH). Souhrnné hlášení se vyplňuje pouze v elektronické podobě na portálu moje daně v sekci formuláře.

Ve formuláři v sekci záhlaví a plátce se vyplňují základní informace o daňovém subjektu, jako je např. daňové identifikační číslo (DIČ), sídlo právnické osoby, finanční úřad, na který bude podáno souhrnné hlášení, zdaňovací období, datum vyhotovení, druh souhrnného hlášení apod. (Finanční správa ČR, 2023g). Dále se ve formuláři vyplňují jednotlivá uskutečněná plnění. Ve formuláři je nutné vyplnit kód země, daňové identifikační číslo pořizovatele, kód plnění, počet plnění a celkovou hodnotu plnění. Pokud mají plnění stejné daňové identifikační číslo, tak se zapisují pouze pod jedním daňovým identifikačním číslem a jejich celková hodnota se sčítá (Finanční správa ČR, 2023g). Souhrnné hlášení slouží jednotlivým členským státům EU ke kontrole, zda bylo dané plnění zdaněné sazbou DPH (Money.cz, 2022).

4.7 Nastavení systému DPH na Slovensku

Systém DPH, který je nastaven na Slovensku se v určitých oblastech liší od daňového systému v České republice. Na správné fungování daňového systému a výběr daní na Slovensku dohlíží Finanční správa SR, kterou tvoří Finanční ředitelství Slovenska, celní úřad, daňový úřad a Kriminální úřad finanční správy.

Činnost Finanční správy se řídí zákonem č. 337/1992 Zb. České národní rady o správě daní a poplatků a dalšími zákony (Finančná správa SR, 2023a). DPH na Slovensku je legislativně upraveno zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. Dle § 4 odst. 1 ZDPH SR má povinnost registrovat se k DPH zdanitelná osoba⁹, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku a dosáhne obrátu 49 790 tis. EUR za nejvýše 12 předchozích po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Zdanitelná osoba je povinna podat registraci k DPH do 20 dne kalendářního měsíce. Systém DPH na Slovensku je, oproti daňovému systému v České republice, tvořen pouze dvěma sazbami DPH. První (základní) sazba DPH je ve výši 20 % a je určena pro veškeré zboží a služby. Druhá sazba DPH je ve výši 10 % a platí např. pro zdravotní pomůcky a knihy (§ 27 ZDPH SR).

Celosvětový problém týkající se daňových podvodů se týká i Slovenska. Vyhýbání se daňové povinnosti oslabuje veřejný rozpočet, daňové systémy a daňovou spravedlnost Slovenské republiky a ostatních zemí ve světě. Karuselové podvody a další daňové podvody mají přímý dopad na vlastní zdroje z DPH státu a na složení celkových příjmů Evropské unie. Současné typy podvodů na DPH jsou velice rozmanité a mění se tak, aby se daňové podvody dokázaly přizpůsobit novému právnímu rámci (Evropský parlament, 2022). Slovenská vláda vynakládá své úsilí na eliminaci daňových úniků, zlepšení výběru DPH a zavedení opatření v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH. Za poslední roky přijalo Slovensko určité kroky a opatření, které zlepšily efektivnost výběru DPH na Slovensku (Finančná správa SR, 2022b). Dle Finanční správy SR (2022b) zlepšilo Slovensko svou pozici ve výběru vyššího DPH v porovnání s evropským měřítkem. Také je kladen větší důraz na čištění registrů plátců DPH, díky němuž se snižuje riziko zneužití neaktivních subjektů k daňovým podvodům. Finanční správa SR také uvedla, že je efektivnější kontrolní činnost, vymáhání přestupků a opatření vedené s cílem podpořit dobrovolné plnění daňových povinností plátců.

⁹ Zdanitelnou osobou se rozumí osoba, která nezávisle vykonává svou ekonomickou činnost bez ohledu na účel nebo výsledky její činnosti“ (§ 3 ZDPH SR).

4.8 Vymezení nástrojů v boji proti daňovým podvodům na Slovensku

Žurovec (2018) ve své tiskové zprávě uvedl, že od roku 2012 bylo na Slovensku přijato velké množství opatření v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH.

Mezi nejvýznamnější opatření lze zařadit vznik daňové kobry, zavedení informačního systému kontrolních známek, kontrolní výkaz DPH, omezení plateb v hotovosti, elektronickou evidenci tržeb a další. Přijaté nástroje pomohly Slovensku významně snížit daňovou mezeru a zvýšily příjmy státního rozpočtu. Vybrané nástroje v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH jsou charakterizovány v kapitole níže.

Elektronická evidence tržeb

Slovenská republika dne 1. dubna 2015 spustila první verzi virtuální registrační pokladny, která fungovala na bázi online evidence transakcí. Po této verzi následovala elektronická evidence tržeb (Morávek, 2015). V roce 2022 vznikla nová bezplatná aplikace pro evidenci tržeb tzv. Virtuální registrační pokladna 2 (VRP 2). Tato nová aplikace dne 17. října 2022 zcela nahradila dosavadní aplikaci Pokladnice (VRP 1). Aplikace slouží pro snadnou a rychlou kontrolu evidence pokladních dokladů v systému eKasa.

Údaje o každé transakci daného obchodníka jsou ihned zasílány na Finanční správu Slovenska. Cílem nové aplikace je omezení oběhu jednocentových a dvoucentových mincí na Slovensku a vylepšení technických parametrů aplikace VRP 2 (Finanční správa SR, 2022c). Česká republika po vzoru Slovenské republiky zavedla v roce 2016 elektronickou evidenci tržeb tzv. EET. Podle Žurovce (2018) přijetí nástroje EET pomohlo vybrat více peněžních prostředků do státního rozpočtu a daňová mezera na DPH se také snížila. Finanční správa ČR (2022a) koncem roku 2022 oznámila, že dojde od 1. ledna 2023 ke zrušení elektronické evidence tržeb.

Od roku 2023 se ruší veškeré evidenční povinnosti spojené s elektronickou evidencí tržeb. Důvodem pro zrušení EET dle Weisse (2022) bylo zatížení podnikatelů zbytečnou administrativou, vznik vysokých nákladů na provoz a aktualizaci systému EET a snížení celkových nákladů ze strany státu. Za doby pandemie Covid-19 prudce vzrostlo množství bezhotovostních plateb a tento trend přetrvává dodnes. Bezhotovostními platbami se výrazně oslabuje systém EET, protože se snižuje množství transakcí, na které EET cílí. V digitální formě obchodu je malá šance potenciálu pro obcházení daňové povinnosti.

Daňová kobra

V roce 2012 vznikl na Slovensku nástroj v boji proti daňovým podvodům tzv. Daňová kobra. Tento nástroj vznikl pro boj s daňovou kriminalitou na Slovensku. Fungující projekt Daňová kobra byla inspirací k vytvoření stejného projektu pro sousední Českou republiku (viz kapitola 4.3) (Policie ČR, 2015). Daňová kobra na Slovensku v porovnání s daňovou kobrou v České republice funguje na stejném principu. Speciální týmy policistů, celníků a dalších pracovníků se snaží předejít a řešit daňovou kriminalitu, která je utvářena za účelem snížení či záměrného vyhýbání se daňové povinnosti.

Kontrolní výkaz DPH

Dalším významným nástrojem v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH je kontrolní výkaz DPH viz § 78a ZDPH SR. Kontrolní výkaz byl na Slovensku zaveden v roce 2014 (Ministerstvo financí ČR, 2014). Hlavním cílem tohoto nástroje je zefektivnění výběru daní, pomocí odhalování daňových podvodů, při kterých dodavatel zboží nezaplatí DPH, ale současně si odběratel uplatní nárok na odpočet DPH (Finančná správa SR, 2023b). V kontrolním výkazu má plátce povinnost vyplnit podrobný přehled všech vystavených a přijatých faktur od jiných plátců včetně čísla každé faktury a identifikace protistrany. Od roku 2014 je kontrolní výkaz DPH předkládán v elektronické podobě (Finančná správa SR, 2023b). Kontrolní výkaz je možné vyplnit na portálu Finanční správy SR nebo v aplikaci eDaně a následně ho poslat do elektronické podatelny Finančního ředitelství SR (Finančná správa SR, 2023a). Vyplněný kontrolní výkaz je nutné podat za každé zdaňovací období do 25 dní po skončení zdaňovacího období. GT News (2014) uvedl, že „díky zavedení elektronického kontrolního výkazu budeme moci automatizovaně porovnávat data na vstupu a výstupu a budeme mít mnohem přesnější údaje o ekonomické činnosti subjektů.“ Finanční správa SR může mnohem lépe dohlížet, kontrolovat daňovou povinnost plátců DPH a odhalovat daňové podvody (viz kapitola 3.). Pro opravu údajů do termínu podání kontrolního výkazu je plátce povinen podat **opravný kontrolní výkaz**. Pro opravy údajů po termínu podání musí plátce podat **dodatečný kontrolní výkaz**. V případě nesplnění zákonných povinností souvisejících s podáním kontrolního výkazu hrozí plátcům sankce a pokuty. Pokud plátce neodstraní nedostatky v kontrolním výkazu, tak plátcům daňový úřad udělí pokutu ve výši 10 tis. EUR. Při opakovaném porušení povinností souvisejících s podáním a vyplněním kontrolního výkazu hrozí plátcům pokuta ve výši 100 tis. EUR (Finančná správa SR, 2023b).

4.9 Shrnutí

Pro Slovenskou republiku jsou výše zmíněné nástroje velmi důležité pro boj s daňovými podvody. Slovenská republika, Česká republika a další členské státy EU mezi sebou úzce spolupracují v boji proti daňovým podvodům v oblasti DPH. Státy si mezi sebou vyměňují informace, které jim pomáhají v reakci na dopadení podvodných sítí firem. Daňová kriminalita je stále aktuální problém, o kterém členské státy EU neustále diskutují. Největším problémem kriminality na DPH jsou karuselové podvody. Jedná se o vytváření složitých sítí firem, které si mezi sebou přeprodávají zboží, z něhož následně není odvedena daň na výstupu. Zboží může být prodáno v cizině za nižší cenu a být mnohem více konkurenceschopné než zboží ostatních dodavatelů. Firmám, které prodávají zboží do zahraničí, tak plyne nárok na vrácení daně ze strany státu. Iničiátoři daňové kriminality se neustále rozvíjejí a objevují nové taktiky a způsoby, jak se vyhnout daňové povinnosti. Finanční správa, Policie ČR, Celní správa ČR a ostatní instituce jsou omezeny svými prostředky a počtem pracovníků, aby mohly rozplétat a účinně řešit složitou strukturu sítě firem a podvodů na DPH (Podcast 5:59).

Výše zmíněné nástroje pomáhají správci daně České republiky, Slovenska a dalším zainteresovaným subjektům částečně odhalovat řetězcové či jiné daňové podvody. Státy se mezi sebou inspirují ve vytvoření nových nástrojů, které by pomohly účinně bojovat s podvody v oblasti DPH. Slovenská republika inspirovala Českou republiku např. k zavedení elektronické evidence tržeb a daňové kobry. Ministerstvo financí České republiky a ostatní orgány České republiky se rozhodly k 1. 1. 2023 zrušit elektronickou evidenci tržeb. Od doby pandemie Covid-19 se zvýšil počet bezhotovostních plateb a kvůli vládním nařízením byly podniky často nucené svou ekonomickou činnost výrazně omezit. Parlament České republiky rozhodl o pozastavení elektronické evidence tržeb (Celní správa ČR, 2020).

V důsledku mezinárodního pohybu kapitálu bylo nutné vytvořit mezinárodní nástroje, které shromažďují a zpracovávají data o obchodu se zbožím mezi členskými státy EU (Intrastat, 2023) V rámci mezinárodní spolupráce využívají členské státy EU také nástroje, jako jsou např. Intrastat, souhrnné hlášení (VIES), Eurofisc a další. Intrastatem se rozumí sběr statistických údajů o obchodu se zbožím mezi členskými státy EU (Intrastat, 2023).

5 Daňové řízení DPH

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, dále jen DŘ vymezuje práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní. Daňové řízení je důležitou součástí správného fungování daňového systému a dohlížení správcem daně nad správným výběrem daní do státního rozpočtu. Daňové řízení se skládá z několika činností, které provádí správce daně nebo daňový poplatník. V případě existence pochybení o správnosti, úplnosti či nesprávném odvedení daňové povinnosti mají finanční orgány České republiky právo provést daňovou kontrolu na daňovém subjektu (Finanční správa, 2023c).

5.1 Proces daňové kontroly v České republice

Daňovou kontrolu lze charakterizovat jako soubor úkonů kontrolních činností provedených na daňovém subjektu. Správce daně České republiky se při kontrolních činnostech řídí DŘ a dalšími zákony. Jak již bylo zmíněno výše, tak správce daně České republiky provádí daňovou kontrolu v případě nesrovnalostí v údajích, které vyplynuly během provedené kontroly daňových přiznání, kontrolních hlášení, souhrnných hlášení a ostatních údajů daňového subjektu. Daňovou kontrolu může také správce daně České republiky provést na základě podnětu od jiné vládní instituce či daňového subjektu (Hájková, 2020). Hlavním cílem daňové kontroly je prověření, zda byl základ daně a daň přiznaná daňovým subjektem ve správné výši (Gembík, 2023). Proces daňové kontroly svými postupy kontroluje správné stanovení základu daně a předchází nekalým praktikám daňových subjektů zkracujících svou zákonnou daňovou povinnost.

V současném digitálním světě využívá správce daně České republiky při daňových kontrolách veřejně dostupných informačních zdrojů, např. shromažďuje informace z rejstříků, evidencí, firemních webových stránek, sociálních sítí apod. Z tohoto důvodu je nutné dbát na přesnost a správnost informací sdílených na internetu, neboť mohou být v určitém měřítku využity při procesu daňové kontroly. V rámci přeshraniční spolupráce s ostatními členskými státy EU správce daně získává a ověřuje další informace o činnosti daňového subjektu (Petrašová, 2022). Mezinárodní spolupráce při správě DPH je založena převážně na vzájemné výměně informací, např. o uskutečněném dodání zboží a poskytnutí služeb do jiného členského státu EU (Finanční správa ČR, 2012).

V současné době Finanční správa využívá tzv. automatizovaný daňový informační systém (ADIS), který funguje od roku 1992. Dne 9. 5. 2023 zveřejnilo Ministerstvo financí ČR tiskovou zprávu, ve které informuje o novém informačním systému, který má nahradit současný ADIS. Předpokládané spuštění nového systému se plánuje na leden roku 2026. Digitalizace výrazně usnadní a zefektivní práci pracovníkům Finanční správy a ostatních orgánů. Nový systém má napomoci lepší práci s daty a umožnit jejich analýzu s cílem podchycení daňového úniku (Ministerstvo financí ČR, 2023).

Daňová kontrola se skládá z kontrolní a vyhledávací činnosti. Kontrolní činnost se skládá z vyhledávacích a kontrolních postupů. Cílem uvedených činností je kontrola správného zjištění a stanovení daně (Finanční správa ČR, 2020). Jedním z využívaných kontrolních postupů při správě daní je **postup k odstranění pochybností**, který je zákonně vymezen v § 89 až 90 DŘ. V roce 2011 bylo přejmenováno vytýkáací řízení na postup k odstranění pochybností (Finanční správa ČR, 2011). Nejčastěji je postup k odstranění pochybností dle Finanční správy ČR (2022b) využíván u DPH, DPPO a DPFO. Hlavním důvodem pro využití postupu k odstranění pochybností je nedůvěryhodnost podaných formulářů, řetězové podvody na DPH a vznik nároku na kompenzační bonus.

Níže uvedená tabulka znázorňuje data počtu a výsledků postupů k odstranění pochybností na DPH v letech 2003-2022 v České republice. Vývoj předložených dat je ovlivněn pochybením správce daně o nedůvěryhodnosti předkládaných formulářů podaných daňovým subjektem. Uvedená data jsou také ovlivněna kontrolními postupy Finanční správy a správností stanovení základu daně daňových subjektů.

Z tabulky je patrné, že v roce 2003 až 2005 bylo celkem provedeno 128 472 postupů k odstranění pochybností. Z toho jich bylo celkem ukončeno s rozdílem 42 972. Od roku 2006 převládá klesající trend v ukončených postupech k odstranění pochybností v oblasti DPH. Z tabulky je možné vyzorovat, že v posledních letech je proveden menší počet ukončených postupů k odstranění pochybností, ale naopak je vyšší počet postupů k odstranění pochybností ukončených s rozdílem. Nejvyšší procentuální rozdíl počtu postupů k odstranění pochybností ukončených s rozdílem z celkového počtu ukončených postupů k odstranění pochybností je zaznamenán v roce 2020 a 2021. Výsledky uvedených hodnot za rok 2020 a 2021 byly ovlivněny pandemickými opatřeními (Finanční správa ČR, 2022b). V roce 2017 bylo provedeno 8 898 postupů k odstranění pochybností, což je ve srovnání s rokem 2016 méně až o 4 595 (tj. pokles o 34,05 %).

Ve srovnání s rokem 2016 a 2017 se počet ukončených postupů s rozdílem také snížil, a to o 2 248 (tj. pokles o 29,76 %). Klesající trend lze také přičíst zavedení kontrolního hlášení, které je v České republice účinné od roku 2016 (viz kapitola 4.4).

Na základě níže uvedené tabulky lze deklarovat, že se snižuje počet ukončených postupů k odstranění pochybností v oblasti DPH. Naopak je zaznamenán vyšší procentuální podíl počtu postupů k odstranění pochybností v oblasti DPH ukončených s rozdílem (vztaženo k celkovému počtu ukončených postupů k odstranění pochybností v oblasti DPH).

Tabulka 1 - Vývoj počtu ukončených postupů k odstranění pochybností v oblasti DPH v letech 2003–2022 v České republice v tis.

Počty ukončených postupů k odstranění pochybností v oblasti DPH (v tis.)			
Rok	Počet ukončených	Počet ukončených s rozdílem	Z toho počet ukončených s rozdílem (v %)
2003	42 362	13 786	32,54
2004	44 959	14 860	33,05
2005	41 151	14 326	34,81
2006	34 933	12 249	35,06
2007	31 393	11 498	36,63
2008	23 016	8 522	37,03
2009	20 724	7 896	38,10
2010	20 434	8 290	40,56
2011	14 864	6 779	45,61
2012	16 045	7 767	48,41
2013	12 213	5 484	44,90
2014	16 522	8 312	50,31
2015	17 672	10 011	56,65
2016	13 493	7 552	55,97
2017	8 898	5 304	59,61
2018	13 976	11 248	80,48
2019	12 612	9 944	78,85
2020	9 644	7 814	81,02
2021	7 852	6 504	82,83
2022	5 970	4 529	75,86

Zdroj: Finanční správa ČR (2003-2008, 2009a, 2010-2014, 2015b, 2016a, 2017-2020, 2021b, 2022b), zpracováno autorkou

Podle zveřejněných dat Finanční správy ČR (2022b) se DPH každoročně podílí na nejvyšším počtu ukončených postupů k odstranění pochybností. Ze znázorněné tabulky vyplývá, že na základě tohoto kontrolního postupu existuje stále velká snaha daňových subjektů o zneužití mechanismu fungování DPH.

Daňové subjekty si nárokují odpočty z fiktivních faktur, neprokazují přijetí plnění, neprokazují uskutečněné plnění na vstupu, neoprávněně uplatňují osvobození od DPH při dodání do jiného členského státu EU apod. Za účelem eliminace zneužívání mechanismu fungování DPH byly přijaty nástroje bojující proti daňovým podvodům v oblasti DPH.

Daňová kontrola se také skládá z vyhledávací činnosti, která se řadí mezi nejrozšířenější postupy při výkonu správy daní. Jedná se o získávání relevantních informací, které jsou pracovníky Finanční správy dále zpracovávány a vyhodnocovány za využití moderních technologií. Správce daně využívá při vyhledávacích činnostech automatizované a analytické procesy. Využívaná moderní technologie Finanční správy umožňuje lépe kontrolovat a spárovat údaje z kontrolních hlášení, daňových přiznání a dalších formulářů. Ke zvýšení efektivity vyhledávací činnosti napomohla celková elektronizace veřejné správy, která umožnila efektivní a rychlou výměnu informací mezi příslušnými orgány. Jedním z impulsů pro rozsáhlou elektronizaci Finanční správy ČR a ostatních orgánů byla pandemie Covid-19, která propukla v roce 2020 (Finanční správa ČR, 2020).

Proces daňové kontroly zahajuje správce daně České republiky doručením oznámení o zahájení daňové kontroly, ve kterém je uveden rozsah a předmět daňové kontroly (§ 87 odst. 1. DŘ). Od 1. ledna 2021 oznamuje správce daně daňovému subjektu skutečnost o zahájení daňové kontroly do datové schránky. Správce daně už neinformuje daňový subjekt o zahájení daňové kontroly e-mailem, telefonicky či ústní domluvou (Hrdličková, 2021). Po zahájení daňové kontroly začnou kompetentní pracovníci Finanční správy ČR zjišťovat daňové povinnosti subjektu a prověřovat jeho správné stanovení daně. Daňová kontrola probíhá přímo u daňového subjektu nebo je správcem daně vybráno jiné vhodné místo pro daňovou kontrolu (§ 85 odst. 2 DŘ). Na konci daňové kontroly sepíše správce daně výsledek kontrolního zjištění. Zpráva obsahuje výsledky právních závěrů a důkazů správce daně. Výsledek kontrolního zjištění sdělí správce daně daňovému subjektu a stanoví mu přiměřenou lhůtu pro vyjádření se k rozhodnutí o stanovení daně (§ 88 odst. 12 DŘ). Daňový subjekt má právo na vyjádření se k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 DŘ).

Daňová kontrola je ukončena zprávou o daňové kontrole. V případě zjištěných nesrovnalostí při procesu daňové kontroly zasílá správce daně daňovému subjektu rozhodnutí o stanovení daně (§ 88a odst. 4 DŘ).

Při závažném porušení daňové povinnosti či úmyslném krácení daně hrozí daňovému subjektu trestný čin a sankce udělené dle trestního zákoníku za spáchání trestného činu.

Během transformace ekonomiky v České republice po roce 1989 byl zaveden nový daňový systém, který připravil pro občany nové přímé a nepřímé daně. Jednou ze zavedených nepřímých daní bylo DPH (Židek, 2006). Od roku 1999 bylo prováděno velké množství daňových kontrol (Finanční správa ČR, 1999). Zavedení DPH představovalo pro občany a podnikatele novou formou zdanění. Museli se přizpůsobit novým daňovým předpisům a povinnostem v placení DPH a ostatních daní. Tato skutečnost ovlivnila daňové subjekty v plnění jejich daňové povinnosti. Z tohoto důvodu byla Finanční správa ČR nucena provádět vysoký počet daňových kontrol v oblasti DPH a ostatních daní.

Data zachycená v tabulce 2 dokazují, že v letech 2003-2022 bylo na DPH provedeno největší množství daňových kontrol v České republice, v procentuálním vyjádření lze konstatovat, že se daňové kontroly na DPH zpravidla podílí 50 až 60 % na celkovém počtu daňových kontrol. V letech 2003–2010 se daňové kontroly na DPH podílely na celkovém počtu daňových kontrol v rozmezí 40-45 %. Zbytek daňových kontrol bylo provedeno na DPPO, DPFO a ostatních daních.

Pro porovnání počtu uskutečněných daňových kontrol jsou v tabulce 2 uvedena data i počty daňových kontrol na DPPO a DPFO.

V tabulce si lze také všimnout, že se postupně snižuje počet daňových kontrol u výše uvedených daní. V roce 2003 bylo na DPH zahájeno 25 972 daňových kontrol, tj. 41,44 % podílu daňových kontrol na DPH v porovnání k celkovému počtu daňových kontrol v České republice. V roce 2022 bylo provedeno pouhých 4 889 daňových kontrol na DPH, tj. v porovnání s počtem daňových kontrol na DPH v roce 2003 snížení o 81 %. Níže uvedená tabulka dokazuje propad počtu daňových kontrol na DPH, ale i ostatních daní, a to bez ohledu na pandemii Covid-19.

V roce 2011 lze pozorovat velký propad počtu daňových kontrol na DPH, v porovnání s rokem 2010 je zde patrné snížení o 25 %. Také v roce 2013 se snížil počet daňových kontrol, například u DPH se jednalo o propad ve výši 24 %, ve srovnání s rokem 2012.

Tabulka 2 - Vývoj počtu daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2003-2022 v České republice v tis.

Vývoj počtu daňových kontrol v letech 2003-2022 v České republice (v tis.)					
Rok	DPH	% vyjádření podílu DPH na celkovém počtu daňových kontrol	DPPO	DPFO	Celkem
2003	25 972	41,44	15 318	21 380	62 670
2004	23 568	40,68	14 154	20 203	57 925
2005	22 312	41,75	13 109	18 016	53 437
2006	20 603	42,25	12 500	15 661	48 764
2007	20 073	43,029	12 470	14 106	46 649
2008	18 714	42,99	11 850	12 959	43 523
2009	18 281	44,69	10 854	11 767	40 902
2010	17 144	45,57	10 259	10 216	37 619
2011	13 710	50,40	7 809	5 683	27 202
2012	13 466	51,15	7 307	5 550	26 323
2013	10 228	49,61	5 860	4 530	20 618
2014	11 565	51,27	6 025	4 964	22 554
2015	10 130	56,26	4 396	3 479	18 005
2016	8 351	62,59	2 895	2 095	13 341
2017	6 712	65,09	2 001	1 599	10 312
2018	5 256	60,33	2 147	1 309	8 712
2019	4 679	60,44	2 007	1 055	7 741
2020	3 432	66,01	1 292	475	5 199
2021	3 584	70,32	1 178	334	5 096
2022	4 889	66,57	1 787	668	7 344

Zdroj: Finanční správa ČR (2003-2008, 2009a, 2010-2014, 2015b, 2016a, 2017-2020, 2021b, 2022b), zpracováno autorkou

V roce 2020 se počet daňových kontrol na DPH snížil o 1 247, tj. 26 % v porovnání s rokem 2019. Kontrolní činnost finanční správy byla ovlivněna pandemií Covid-19. Protiepidemická opatření prodloužila délku trvání kontrolních postupů, např. odklady jednání daňových subjektů z důvodu izolace a karantény, prodlužování mezinárodní výměny informací mezi daňovými subjekty (Finanční správa ČR, 2021b).

Naopak v roce 2022 bylo provedeno na DPH 4 889 daňových kontrol, tj. o 26 % více než v roce 2021. Finanční správa ČR (2022b) ve své zprávě za rok 2022 uvedla, že důvodem nárůstu počtu kontrol na DPH je „stabilizace kontrolní činnosti po uvolnění restriktivních protipandemických opatření a ukončování dlouhotrvajících kontrol.“ Dalším důvodem nárůstu počtu daňových kontrol je šetření daňových subjektů v zapojení do řetězcových podvodů, ověření správnosti vyúčtování zálohy, neoprávněné uplatnění nároku na odpočet daně apod.

Z jednotlivých daňových kontrol je doměřena hodnota, která je po daňovém subjektu vymáhána. Důvodem pro doměření hodnoty je zjištěná pochybnost správce daně na nepřiznané daňové povinnosti daňového subjektu

Data níže uvedené tabulky 3 ukazují vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol v České republice za období 2003 až 2022 v České republice. Z tabulky je možné vyčíst, že do roku 2008 se DPPO podílelo na nejvyšších doměřených hodnotách z daňových kontrol. Od roku 2009 představuje DPH nejvyšší doměřené hodnoty z ukončených daňových kontrol. Z hlediska vývoje doměřené hodnoty je nutné brát v potaz reálný pokles hodnot. I když hodnota nominálně roste, reálně klesá kvůli působení inflace a dalších faktorů.

Od roku 2006 funguje režim přenesení daňové povinnosti. Jedná se o specifický mechanismus uplatňování DPH. Tato skutečnost se promítla ve výsledcích počtu a výsledků daňových kontrol na DPH. V roce 2006 bylo uskutečněno 20 603 kontrol na DPH a bylo doměřeno 1 992,427 mil. Kč, což je oproti posledním 5ti letům nejvyšší dosažená hodnota. Během roku 2011 došlo k rozšíření aplikace režimu o dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH a zavedení ručení v oblasti DPH (viz kapitola 4.5). V roce 2010 bylo provedeno 17 144 daňových kontrol na DPH a bylo doměřeno 5 949,126 mil. Kč. V roce 2014 se zvýšil počet daňových kontrol oproti roku 2013 o 1 337 a doměřená hodnota se zvýšila o 1 225, 851 mil. Kč. V tomto roce začala působit Daňová kobra, která pomohla odhalovat daňové podvody.

Tabulka 3 - Vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2003-2022 v České republice uvedené v mil. Kč

Vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol za období 2003-2022 v České republice v (mil. Kč)				
Rok	DPH	DPPO	DPFO	Celkem
2003	1 393,975	1 899,422	271,259	3 564,656
2004	1 456,848	2 299,487	242,810	3 999,145
2005	1 330,590	1 476,301	155,393	2 962,284
2006	1 992,427	3 016,518	254,341	5 263,286
2007	1 885,654	2 628,456	240,328	4 754,438
2008	1 696,312	3 998,655	192,874	5 887,841
2009	2 169,315	1 451,935	213,138	3 834,388
2010	5 949,126	1 342,598	256,481	7 548,205
2011	3 879,254	2 200,423	127,954	6 207,631
2012	6 830,573	1 136,611	104,184	8 071,368
2013	7 033,203	817,386	84,728	7 935,317
2014	8 259,054	1 013,013	101,240	9 373,307
2015	13 660,791	1 761,077	66,314	15 488,182
2016	12 454,914	1 759,305	57,466	14 271,685
2017	10 388,494	849,968	73,851	11 312,313
2018	7 763,568	2 024,120	67,228	9 854,916
2019	4 803,415	2 067,032	79,889	6 950,336
2020	3 776,526	1 946,118	53,150	5 775,794
2021	3 497,281	1 946,789	60,430	5 504,500
2022	4 877,373	1 187,197	55,041	6 119,611

Zdroj: Finanční správa ČR (2003-2008, 2009a, 2010-2014, 2015b, 2016a, 2017-2020, 2021b, 2022b), zpracováno autorkou

V letech 2015, 2016 a 2017 lze zpozorovat, že doměrky z kontrol dosahují nejvyšších hodnot ve srovnání s ostatními výše uvedenými hodnotami. V roce 2016 byl zaveden významný analytický nástroj kontrolní hlášení, který se podílel na ověřování údajů uvedených daňovým subjektem. V těchto letech došlo k výraznému zvýšení efektivity provedených daňových kontrol na DPH. Finanční správa ČR (2015b) ve své zprávě uvedla, že se v roce 2015 povedlo odhalit rozsáhlé podvodné řetězce obchodníků s komoditami a poskytovateli služeb. Ve své zprávě také uvedla, že byla navázána aktivnější mezinárodní spolupráce, díky které je boj s odhalováním daňových podvodů úspěšnější a efektivnější. Daňové podvody jsou realizovány napříč různými státy EU a ostatními zeměmi světa. K lepší efektivitě daňových kontrol napomohly analytické softwary, díky kterým lze zpracovávat a analyzovat velké množství dat (Finanční správa ČR, 2015b).

V roce 2016 klesla doměřená hodnota oproti roku 2015 o 1 205,87 mil. Kč, tj. snížení o 8,83 %. Finanční správa ČR (2016a) ve své zprávě uvedla, že nově zavedený analytický nástroj tj. kontrolní hlášení, pomohlo ověřit a spárovat uskutečněná zdanitelná plnění. Přesto je doměřená hodnota z daňových kontrol na DPH za rok 2016 nižší než v roce 2015. Za rok 2017 klesla doměřená hodnota o 2 066,42 mil. Kč, tj. o 16 %. Příčinou poklesu doměrky z kontrol na DPH jsou dle Finanční správy ČR (2017) karuselové podvody a neformální postup daňových subjektů, které odstraní nesrovnalosti ještě dříve, aniž by byla zahájena daňová kontrola.

Podle dat uvedených v tabulce lze tvrdit, že se kontrolní hlášení výrazně neprojevovalo na zvýšení doměřené hodnoty na DPH a počtu daňových kontrol. Přesto se kontrolní hlášení významně podílí na boji proti daňovým podvodům v České republice. Také je nutné dodat, že kontrolní hlášení bojuje především proti karuselovým podvodům. Finanční správa ČR (2017) ve své tiskové zprávě uvedla, že za 15 měsíců od zavedení kontrolního hlášení Finanční správa identifikovala 1 900 podvodných řetězců.

Z uvedené tabulky lze dovodit, že správce daně výrazně snížil počet uskutečněných daňových kontrol v oblasti DPH. Uvedené doměřené hodnoty na DPH ukazují, že jsou daňové kontroly a zavedené nástroje v průběhu let mnohem efektivnější při výběru doměřené hodnoty na DPH, než tomu bylo v roce 2003. V oblasti DPH je správcem daně prováděno málo daňových kontrol, ale současná moderní technologie a nástroje pomáhají daňové podvody odhalovat mnohem lépe, než tomu bylo v minulých letech.

Významným nástrojem v boji proti karuselovým podvodům, jak již bylo výše zmíněno, je kontrolní hlášení. V níže uvedené tabulce jsou zobrazena data počtu podaných kontrolních hlášení v letech 2016-2022.

Tabulka 4 - Vývoj počtu podaných kontrolních hlášení v letech 2016-2022 v České republice v tis.

Počet podaných kontrolních hlášení v České republice (v tis.)							
Rok	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Podané kontrol. hl.	5 540	6 656	8 259	8 618	8 385	9 162	8 576

Zdroj: Finanční správa ČR (2016a, 2017-2020, 2021b, 2022b), zpracováno autorkou

Z tabulky je možné dovodit, že se celkový počet podaných kontrolních hlášení zvyšuje. V roce zavedení tohoto nástroje bylo podáno pouze 5 540 tis. formulářů, což je ve srovnání s rokem 2022 o 3 036 tis, tj. 35 % méně. Naopak v roce 2021 bylo podáno 9 162 tis. formulářů, což je nejvyšší počet od doby zavedení kontrolního hlášení. Manažerka z daňového oddělení Deloitte uvedla, že díky zavedení kontrolního hlášení má správce daně možnost systematicky a efektivněji kontrolovat velké množství dat. Správce daně si také dokáže lépe porovnat data za všechna období od jednoho partnera. Díky kontrolnímu hlášení disponuje správce také informacemi o dani z příjmu, převodních cenách, veřejně dostupnými informacemi z rejstříků apod. Velkým benefitem ze zavedení tohoto nástroje je vyšší pravděpodobnost v odhalení nesrovnalostí následného doměření DPH a udělení případných sankcí. Z praktického hlediska způsobuje kontrolní hlášení větší administrativní zátěž, než to bylo před zavedením tohoto nástroje (Skřivánková, 2018). I přes negativní dopady bojuje kontrolní hlášení úspěšně proti karuselovým podvodům a snižuje tak rozdíl mezi daňovou povinností a skutečně vybranou částkou, tedy daňovou mezerou.

5.2 Vývoj mezery ve výběru DPH v České republice

Česká republika se každoročně potýká s velkým rozdílem mezi teoretickou daňovou povinností k DPH a skutečně vybranou částkou DPH (viz kapitola 3.2). Evropská komise pravidelně vydává tzv. VAT Gap Report, ve kterém informuje veřejnost o statistických datech mezery na DPH, příjmech na DPH a ostatních informacích týkajících se vývoje mezery na DPH v porovnání s ostatními členskými státy EU.

Uvedená data v reportech zveřejněných Evropskou komisí poukazují na rozsáhlý problém ve výběru DPH a stále existující velký rozsah mezery na DPH. Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, na DPH je prováděno nejvíce daňových kontrol ve srovnání s ostatními příjmy. V následující tabulce jsou uvedena data mezery na DPH v České republice v letech 2003-2021. Dále jsou v tabulce zobrazeny hodnoty příjmů z DPH v letech 2003-2021 v České republice.

Tabulka 5 - Vývoj mezery na DPH a příjmů z DPH v České republice v letech 2003-2021 v mld. Kč

Mezera na DPH a příjmy z DPH v České republice v mld. Kč			
Rok	Skutečné příjmy z DPH	Mezera na DPH	% podíl mezery DPH na výběru DPH
2003	164,250	32,540	19,81
2004	204,618	29,237	14,28
2005	215,118	29,553	13,73
2006	213,728	47,468	22,21
2007	232,257	56,163	24,18
2008	260,320	78,941	30,32
2009	258,738	59,369	22,94
2010	263,522	76,629	29,07
2011	276,533	57,074	20,63
2012	286,116	72,439	25,31
2013	303,823	71,116	23,40
2014	319,485	63,697	19,94
2015	337,774	66,669	19,73
2016	353,915	61,195	17,29
2017	387,537	54,816	14,14
2018	412,271	65,840	15,97
2019	434,627	72,095	16,58
2020	423,868	57,258	13,50
2021	465,045	58,213	12,51

Zdroj: EU VAT GAP (2003-2021), zpracováno autorkou

Tabulka 5 zachycuje kolísavý vývoj mezery na DPH, rostoucí vývoj skutečných příjmů z DPH a procentuální vyjádření podílu mezery DPH na skutečných příjmech z DPH.

Mezeru DPH ovlivňuje řada faktorů, jako jsou např. nastavení systému správy daně, nástroje bojující proti daňovým podvodům v oblasti DPH, ekonomická situace daňových subjektů, působení inflace apod.

Skutečné příjmy z DPH mají převážně rostoucí trend. Uvedená data v tabulce jsou také ovlivněna působením inflace. Nominální hodnota skutečných příjmů z DPH sice roste, ale jejich reálná hodnota klesá. Mezera DPH v roce 2008 dosahovala hodnoty 78,941 mld. Kč, což je nejvyšší hodnota za uvedených 20 let. Mezera na DPH tvořila 30 % ve srovnání se skutečnými příjmy z DPH v roce 2008. Jedná se o nejvyšší procentuální podíl mezery na DPH v podílu se skutečným výběrem DPH ve sledovaném období. Naopak nejnižší mezera DPH byla dle tabulky zaznamenána v roce 2004, ve srovnání s mezerou DPH v roce 2008 jde o snížení mezery DPH o 62 %.

Z dat uvedené tabulky je možné usuzovat, že je stále velký rozdíl mezi teoretickou daňovou povinností k DPH a skutečně vybranou částkou DPH. Státnímu rozpočtu České republiky stále uniká potenciálně velký obnos peněžních prostředků, které by mohl využít pro jiné účely, v současné době například ke snížení deficitu státního rozpočtu.

Z tabulky je možné dovozovat, že v roce 2016 byl zaznamenán pokles mezery na DPH, který přetrvával i v roce 2017. V roce 2017 dosahovala mezera ve výběru DPH 54,816 mld. Kč, což je ve srovnání s rokem 2016 méně o 6,379 mld. Kč méně, tj. 10,42 %. Z výše uvedené tabulky je patrné, že důvodem, který způsobil snížení mezery ve výběru DPH, bylo pravděpodobně z větší míry zavedení kontrolního hlášení.

V tiskové zprávě Ministerstva financí ČR (2023) Simona Hornochová (ředitelka Finanční správy České republiky) uvedla, že kontrolní hlášení bylo přínosem vedoucím ke snížení mezery ve výběru DPH. Finanční správa ČR intenzivně bojovala s karuselovými podvody, a díky kontrolnímu hlášení vymizely miliardové daňové podvody tohoto typu. V roce 2018 mezera ve výběru DPH vzrostla na 65,840 mld. Kč. Z tabulky je patrné, že se zavedení kontrolního hlášení zásadně projevilo v roce 2016 a 2017. Od roku 2020 sužovala ekonomické subjekty šířící se pandemie Covid-19. Kvůli rychlému šíření nákazy nemoci Covid-19 byly vládou České republiky a ostatních států nuceny provádět opatření, která zasáhla každého podnikatele a daňového poplatníka. Vládní usnesení omezovala ekonomickou činnost a podmínky provozu jednotlivých provozoven. V roce 2020 dosahoval příjem z DPH částky 423,868 mld. Kč. V porovnání s rokem 2019 se tedy snížil o 10,759 mld. Kč. Mezera na DPH se v roce 2020 snížila o 14,837 mld. Kč.

V roce 2021 dosahovala mezera na DPH nejnižšího procentuálního podílu ve srovnání se skutečným výběrem DPH, a to 12,51 %. Dle výše uvedených dat se mezera DPH v České republice za poslední roky snížila oproti roku 2015, kdy její hodnota dosahovala v absolutním vyjádření 76 mld. Kč. V roce 2015 zavedla Česká republika druhou sníženou sazbu DPH pro položky, jako např. knihy, léky a dětskou výživu (Finanční správa ČR, 2015a).

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že hodnoty mezer na DPH dosahují stále vysokých hodnot. Snížení mezery ve výběru DPH by mohlo výrazně navýšit příjmy státního rozpočtu v České republice. Z vyšších příjmů ve státním rozpočtu by mohla vláda provádět nákupy veřejných statků, transferové platby firmám a domácnostem či další potřebné intervence apod.

5.3 Proces daňové kontroly na Slovensku

Proces daňové kontroly na Slovensku se řídí zákonem č. 337/1992 Zb. České národní rady, o správě daní a poplatků a zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a dalšími zákony. Daňová kontrola se rozděluje na kontrolní a vyhledávací činnosti, obdobně jako při procesu daňového řízení v České republice. Při konání vyhledávací činnosti je správce daně povinen ověřovat veškeré údaje týkající se příjmů daňových subjektů, evidence a registrace daňových subjektů, majetkových poměrů apod. (zákon č. 337/1992 Zb., § 36 odst. 1).

V případě zjištěných pochybností stanoví správce daně daňovému subjektu dodatečné vyměření daně. Daňový subjekt, který poruší svou daňovou povinnost, bude pokutován dle zákona č. 337/1992 Zb., § 37. Správce daně může uložit daňovému subjektu pokutu až do výše 2 mil. Kč (přepočteno na české koruny). Tuto pokutu lze uložit daňovému subjektu opakovaně za předpokladu, že nebyla pokuta dosud uhrazena (zákon č. 337/1992 Zb., §37 odst. 1). V případě opakovaného porušení daňové povinnosti může správce daně na dobu 30 dnů pozastavit daňovému subjektu činnost (zákon č. 337/1992 Zb., § 38 odst. 1). Finanční správa na Slovensku také využívá digitální technologie jako nástroj zajištění daňového řízení. V současné době Finanční správa disponuje 200 přístupy národní licence softwaru IDEA, který se využívá jako efektivní nástroj při daňových kontrolách na Slovensku. V rámci kontrolní činnosti využívají příslušníci Finanční správy také další informační systémy např. Alladin, PEKK a další. Slovensko, Česká republika a ostatní státy EU společně spolupracují na mezinárodní úrovni za účelem výměny informací.

Mezinárodní spolupráce se řídí nařízením Rady (ES) č. 515/97 o vzájemné pomoci mezi správními orgány členských států (Finančná správa SR, 2022a). Hlavní úloha mezinárodní spolupráce je založena na prověřování případů z porušení celních předpisů, eliminace rizikových dovozů, získání informací o daňovém subjektu nevykonávající reálnou obchodní činnost a neplnící své daňové povinnosti. Proces daňové kontroly na Slovensku je založený na podobném principu jako systém daňové kontroly v České republice. Je nutné podotknout, že ve zmiňovaných státech jsou výsledky daňových kontrol, výše mezery na DPH a další parametry značně rozdílné. Kontrolní činnost na Slovensku je rozdělena do několika činností, jednou z nich je tzv. **místní zjišťování**. V rámci této činnosti správce daně prověřuje, získává důkazy a zjišťuje skutečnosti, které jsou potřebné pro zjištění správné daňové povinnosti daňového subjektu. Místní zjišťování se provádí v případě, že dojde ke zjištěné neshodě na straně správce daně. Pokud správce daně objeví v dokumentech daňového subjektu nesrovnalosti, vykoná určitá opatření pro vymožení daňového nedoplatku a doměří mu sankce dle zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (Upjs.sk, 2023).

Ve níže uvedené tabulce 6 jsou zachycena data počtu místního zjišťování a vyčíslení zjištěného rozdílu na DPH. Hodnoty v tabulce jsou uvedeny v tisících.

Tabulka 6 - Vývoj počtu místních zjištění v oblasti DPH v letech 2012–2022 na Slovensku v tis.

Místní zjištění v oblasti DPH v tis.			
Rok	Počet ukončených	Počet ukončených s rozdílem	Z toho počet ukončených s rozdílem (v %)
2012	33 031	15 137	45,82
2013	30 711	6 383	20,78
2014	32 280	7 852	24,32
2015	16 200	4 654	28,72
2016	23 107	5 878	25,43
2017	16 230	5 913	36,43
2018	11 370	4 321	38,00
2019	9 261	3 212	34,68
2020	7 161	3 175	44,33
2021	6 673	3 077	46,11
2022	8 277	4 321	52,20

Zdroj: Finančná správa SR (2012-2022), zpracováno autorkou

V tabulce 6 je možné zaznamenat relativně vysoký počet místních zjištění na DPH. Hodnoty ukazují klesající trend místních zjištění a nižší počet místních zjištění ukončených s rozdílem v oblasti DPH. V roce 2012 bylo provedeno 33 031 místních zjištění a 15 137 místních zjištění s rozdílem, což představuje 45,82 % z celkového počtu místních zjištění. Naopak v roce 2021 bylo provedeno 6 673 místních zjištění, což je nejméně provedených místních zjištění od roku 2012. Obecně lze z tabulky tvrdit, že s klesajícím počtem místních zjištění klesá i počet místních zjištění ukončených s rozdílem.

Tabulka 7 - Vývoj počtu daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2012-2022 na Slovensku

Vývoj počtu daňových kontrol v letech 2003-2022 na Slovensku v tis.					
Rok	DPH	% vyjádření podílu DPH na celkovém počtu daňových kontrol	DPPO	DPFO	Celkem
2012	12 548	80,43	1 609	1 444	15 601
2013	10 305	80,53	1 279	1 212	12 796
2014	10 097	82,64	1 021	1 100	12 218
2015	8 123	79,73	1 208	857	10 188
2016	9 060	79,36	1 070	1 286	11 416
2017	7 313	71,13	1 687	1 281	10 281
2018	5 272	70,59	1 436	760	7 468
2019	5 985	62,40	2 961	645	9 591
2020	5 488	55,39	3 862	558	9 908
2021	5 900	63,62	2 769	605	9 274
2022	5 280	76,77	1 048	550	6 878

Zdroj: Finančná správa SR (2012-2022), zpracováno autorkou

Tabulka 7 znázorňuje vývoj daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2012-2022 na Slovensku v tis. Z tabulky je zřejmé, že počet daňových kontrol na DPH má relativně kolísavý trend oproti počtu daňových kontrol na DPH v České republice.

Je však důležité podotknout, že se počet daňových kontrol na DPH výrazně snižuje, jako počet vykonaných daňových kontrol v České republice. Proces daňové kontroly a přijaté nástroje bojující proti daňovým podvodům na Slovensku ovlivňují počet daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO.

Daňové kontroly na DPH se procentuálně podílejí 60 až 80 % na celkovém počtu uskutečněných daňových kontrol. V roce 2012 bylo provedeno 12 548 kontrol na DPH, což je nejvíce provedených kontrol za uvedených 10 let.

V roce 2022 bylo uskutečněno 5 280 kontrol, v porovnání s rokem 2012 se jedná o pokles o 7 268 kontrol, tj. o 57,92 %. V roce 2014 byla na Slovensku zavedena povinnost podávat kontrolní hlášení (viz kapitola 4.8). V tomto roce bylo provedeno 10 097 kontrol na DPH. Od roku 2014 začal kontrolní výkaz DPH upozorňovat na tisíce podezřelých transakcí. Bývalý vedoucí slovenské finanční správy František Imrecze upozornil, že díky kontrolnímu výkazu lze přesně zjistit, kde v karuselovém řetězci neodpovídá objem zaplacené daně nebo chybí celý odvod daně (gtnews.cz, 2014). Tento přijatý nástroj dokázal zachytit podezřelé transakce a předejít tak daňovému podvodu na DPH.

V roce 2015 dosahoval počet kontrol 8 123, což je ve srovnání s rokem 2014 pokles o 1 974, tj. 19,55 %. V roce 2016 došlo k navýšení počtu kontrol o 937 tj. 11,54 %, oproti roku 2015. V roce 2020 se počet kontrol na DPH podílel pouze 55 %, což je nejnižší podíl na celkovém počtu kontrol na DPH od roku 2012.

Ve vývoji počtu daňových kontrol na DPPO na Slovensku je viditelný kolísavý charakter. Z tabulky je možné vypočítat, že počet daňových kontrol na DPFO klesá rychlejším tempem než daňové kontroly na DPPO.

Na závěr je nutné zmínit, že se počet daňových kontrol na DPH v České republice a na Slovensku stále umísťuje na první příčce oproti počtu daňových kontrol u ostatních daní. Jedním z ukazatelů hodnotícím efektivitu a účinnost daňových kontrol je doměřená hodnota z kontrol.

Níže uvedená tabulka zachycuje vývoj doměřené hodnoty v letech 2012 až 2022 v tis. EUR. V tabulce ve sloupci ostatní je uveden součet doměřené hodnoty na DPPO, DPFO a ostatních daních.

V rámci daňových kontrol na DPH je z níže uvedené tabulky patrné, že DPH má vysoké doměřené hodnoty ve srovnání s ostatními doměřenými daněmi.

Z tabulky je možné vypořadovat kolísavý trend vývoje doměřené hodnoty. V roce 2012 bylo doměřeno na DPH 305 212 tis. EUR, což představuje 58,12 % z celkového počtu daňových kontrol. V roce 2022 poklesla doměřená hodnota na 290 328 tis. EUR, tedy o 5,12 %. K tomuto zjištění je nutné podotknout, že na doměřenou hodnotu má vliv působení inflace, počet vykonaných kontrol a dalších aspektů. V roce 2012 bylo provedeno 12 548 daňových kontrol na DPH a bylo doměřeno 305 212 tis. EUR. V roce 2022 bylo provedeno pouhých 5280 daňových kontrol a bylo doměřeno na DPH 290 328 tis. EUR. Z uvedených dat je patrné, že se počet daňových kontrol výrazně snížil, ale doměřená hodnota v nominálním vyjádření relativně roste ve srovnání s počtem vykonaných kontrol na DPH.

Tabulka 8 - Vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol na DPH a ostatních daní v letech 2003-2022 na Slovensku uvedená v tis. EUR

Vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol za období 2012-2022 na Slovensku v (tis. EUR)			
Rok	DPH	Ostatní (DPPO, DPFO)	Celkem
2012	305 212	219 884	525 096
2013	379 169	194 046	573 215
2014	490 458	156 435	646 893
2015	526 801	120 492	647 293
2016	582 001	119 367	701 368
2017	525 556	121 737	647 293
2018	462 227	239 141	701 368
2019	409 921	366 228	776 149
2020	387 581	320 530	708 111
2021	390 089	240 948	631 037
2022	290 328	126 696	417 024

Zdroj: Finančná správa SR (2012-2022), zpracováno autorkou

Data zachycená v tabulce 8 ukazují, že od roku 2014 se výrazně zvýšila doměřená hodnota na DPH. Tento růst přetrvával až do roku 2017, od kterého postupně klesala doměřená hodnota.

V roce 2015 bylo doměřeno 526 801 tis. EUR, což představuje 81,38 % z celkového počtu kontrol. V následujícím roce je také viditelné zvýšení doměrku na DPH. Na tento pozitivní růst mělo také vliv zavedení povinnosti podávat kontrolní výkaz na DPH (od roku 2014). Jak již bylo výše zmíněno, tento přijatý nástroj pomohl detekovat rozsáhlé množství pochybných transakcí.

Kolisavý vývoj je z tabulky možné vyzorovat i u ostatních daní. Je nutné podotknout, že se i ostatní daně podílejí významnou částí na celkovém doměrku z vykonaných daňových kontrol.

Z tabulek výše uvedených je znatelný vliv zavedení kontrolního hlášení, jak v České republice, tak i na Slovensku. Čím více je podaných kontrolních hlášení, tím je vyšší pravděpodobnost nálezu pochybných transakcí a případného zachycení daňového podvodu. Data zachycená v tabulce 9 zobrazují vývoj počtu podaných kontrolních hlášení v letech 2014-2022 v tis. Z tabulky je patrné, že se zvyšuje počet podaných kontrolních hlášení.

Tabulka 9 - Vývoj počtu podaných kontrolních hlášení v letech 2014-2022 na Slovensku v tis.

Počet podaných kontrolních hlášení na Slovensku (v tis.)									
Rok	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Podané kontrol. hl.	1 634	1 681	1 756	1 831	1 920	2 025	2 124	2 215	2 318

Zdroj: Finančná správa SR (2014-2022), zpracováno autorkou

V roce 2014 bylo podáno 1 634 hlášení, což představuje nárůst o 29,50 % ve srovnání s počtem formulářů podaných v roce 2022. V každém roce se počet elektronicky podaných kontrolních výkazů zvyšuje, což je pro řízení kontroly nad případnými pochybnými transakcemi pozitivní zpráva.

Povinnost podat kontrolní výkaz mají osoby, které jsou registrované k DPH. Tato povinnost je ukotvena v zákoně č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty v § 78a. Dne 1. července 2023 informovala finanční správa na Slovensku o povinnosti používat nový tiskopis kontrolního výkazu DPH. Důvodem pro zavedení nového výkazu je skutečnost zavedení snížené sazby DPH ve výši 5 %. Tato skutečnost se postupně také promítne v datech počtu podaných formulářů kontrolního výkazu na Slovensku (Algotech.cz, 2023).

5.4 Vývoj mezery na DPH na Slovensku

Následující tabulka 10 ukazuje vývoj skutečných příjmů z DPH a vývoj mezery na DPH na Slovensku v letech 2004-2021 (vyjádřeno v mld. EUR). Vývoj příjmů z DPH se od roku 2004 zvýšil o 4,031 mld. EUR ve srovnání s rokem 2021. Dochází tedy k nominálnímu nárůstu, avšak reálná hodnota těchto peněz se mění, a to mimo jiné s ohledem na inflaci. Ministerstvo financí SR (2022) ve své tiskové zprávě uvedlo, že na snížení mezery na DPH v EU za rok 2020 mají vliv přijatá vládní opatření proti pandemii Covid-19. V důsledku šířící se nákazy nemoci Covid-19 byl kladen důraz na přijímání bezhotovostních plateb.

Na základě uvedených dat z tabulky 10 lze konstatovat klesající trend mezery na DPH trvající od roku 2012. Ve své tiskové zprávě Ministerstvo financí SR (2022) poukazuje na to, že se Slovensko zlepšilo ve výběru DPH. Tento fakt lze potvrdit i pomocí výše uvedené tabulky, ve které data ukazují, že se mezera na DPH od roku 2012 doopravdy snižuje.

Za výjimku v klesajícím trendu mezery lze považovat rok 2015, kdy se hodnota mezery mírně zvýšila oproti předchozímu roku. Ve srovnání s mezerou na DPH v České republice se hodnoty mezery na Slovensku mají tendenci spíše snižovat oproti mezeře DPH v České republice.

Na Slovensku dosahovala mezera na DPH nejvyšších hodnot v roce 2005 a 2012. V roce 2012 se mezera na DPH podílela 64,37 % v porovnání se skutečným výběrem DPH roku 2012. Na Slovensku od roku 2012 funguje Daňová kobra, která bojuje proti daňové kriminalitě (viz kapitola 4.8). Tento přijatý nástroj měl také vliv na vedení úspěšného boje s daňovou kriminalitou.

Tabulka 10 - Vývoj mezery na DPH a příjmy z DPH na Slovensku v letech 2003-2021 v mld. EUR

Mezera na DPH a příjmy z DPH na Slovensku v mld. EUR			
Rok	Skutečné příjmy z DPH	Mezera na DPH	% podíl mezery DPH na výběru DPH
2004	3,507	1,091	31,109
2005	3,880	1,860	47,938
2006	4,104	1,518	36,988
2007	4,147	1,856	44,755
2008	4,621	1,964	42,501
2009	4,221	2,217	52,523
2010	4,182	2,334	55,810
2011	4,711	2,303	48,885
2012	4,328	2,786	64,37
2013	4,696	2,513	53,513
2014	5,021	2,206	43,935
2015	5,420	2,256	41,623
2016	5,420	1,874	34,575
2017	5,917	1,791	30,268
2018	6,319	1,414	22,376
2019	6,830	1,202	17,598
2020	6,820	1,101	16,143
2021	7,538	1,298	17,219

Zdroj: VAT Gap (2004-2021), zpracováno autorkou

V roce 2013 byl zaveden kontrolní výkaz a od roku 2014 se začal předkládat v elektronické podobě (viz kapitola 4.8). V roce 2015 dosahovala mezera na DPH 41,62 % v porovnání se skutečným výběrem DPH. Během roku 2015 byla spuštěna elektronická evidence tržeb. Od zavedení nástrojů pro boj proti daňovým podvodům na Slovensku se začala mezera na DPH snižovat. V roce 2020 činila mezera na DPH 16,14 % v porovnání s výběrem DPH. Z tabulky je možné konstatovat, že v roce 2020 dosahovala mezera na DPH nejnižšího procentuálního podílu v porovnání se skutečným výběrem DPH. Dle uvedených dat z tabulek 5 a 10 lze konstatovat, že v České republice a na Slovensku existuje klesající trend, kdy se snižuje rozdíl mezi očekávanými příjmy a skutečně vybranými příjmy z titulu DPH.

V roce 2005 dosahovala mezera na DPH 1,860 mld. EUR, což je nejvyšší uvedená hodnota v tabulce uvedené výše. Podle dat uvedených v tabulce 5 a 10 lze zaznamenat, že hodnota mezery na DPH v České republice má klesající charakter, ale existují výjimky, kdy mezera na DPH je vyšší než v předchozích letech.

Vlády podporují a provádí opatření k boji proti daňovým podvodům, např. na konci roku 2022 navrhla Evropská komise zavedení tzv. VAT Digital Age (Evropská komise, 2022b). Evropská komise (2022b) ve své tiskové zprávě uvedla, že smyslem zavedení VAT Digital Age je modernizace, zlepšení fungování systému DPH a zefektivnění boje proti kolotočovým daňovým podvodům na DPH. Navrhovaná klíčová opatření mají pomoci členským státům vybrat ročně o 18 mld. EUR z titulu výběru DPH více. Přejít k elektronické fakturaci pomůže výrazně snížit podvody v oblasti DPH, sníží administrativní náklady a náklady na dodržování předpisů pro obchodníky EU, a to o více než 4,1 mld. EUR ročně (Evropská komise, 2022b). Tento krok, společně s ostatními nástroji, napomůže snižovat mezeru ve výběru DPH.

6 Analýza účinnosti kontrolního hlášení proti daňovým podvodům

Kapitola 6 je zaměřena na analýzu účinnosti kontrolního hlášení proti daňovým podvodům. Pro naplnění této kapitoly jsou využity dvě kvantitativní metody, a sice korelace a lineární regrese. Nejdříve tak dojde k analýze vztahu mezi jednotlivými proměnnými a následně k analýze účinnosti kontrolního hlášení.

Data použitá v této části vychází z dat představených v kapitole 5 a jejich přehled je v tabulce 11, kde kromě názvu proměnných je rovněž popis a odkaz na tabulku, ve které je možné je nalézt, a to včetně jejich zdroje. Tabulka rovněž obsahuje informaci o tom, že položky doměřené hodnoty je možné v rámci bližšího členění na daň z příjmů fyzických a právnických *DH DPPO* a *DH DPFO* využít v případě České republiky. Pro Slovenskou republiku je nutné využít jejich součet, tedy doměřenou hodnotu ostatních *DH ostatní*. Druhou položkou, která je oddělená pro oba státy je dummy proměnná, která nabývá hodnoty 0 (neexistence) či 1 (existence) kontrolního hlášení pro Česko *KH* a kontrolní výkaz pro Slovensko *KV*. Ostatní proměnné jsou využity pro obě země stejným způsobem.

Pro Českou republiku je možné využít datovou sadu za období 2003-2020, tedy 18 období. V případě Slovenska je datová sada omezenější, a to na roky 2012-2021, tedy desetileté období.

Tabulka 11 - Přehled zkratk proměnných z Pearsonova korelačního testu pro Českou republiku

Proměnná	Popis	Tabulka
P DPH	Počet ukončených kontrol u DPH	Tabulka č. 1
P DPH R	Počet ukončených kontrol u DPH s rozdílem	Tabulka č. 1
DK DPH	Počet daňových kontrol u DPH	Tabulka č. 2
DK DPPO	Počet daňových kontrol u DPPO	Tabulka č. 2
DK DPFO	Počet daňových kontrol u DPFO	Tabulka č. 2
DK	Počet daňových kontrol celkem	Tabulka č. 2

DH DPHD	Doměřená hodnota u DPH	Tabulka č. 3
DH DPPO	Doměřená hodnota u DPPO (ČR)	Tabulka č. 3
DH DPFO	Doměřená hodnota u DPFO (ČR)	Tabulka č. 3
DH ostatní	Doměřená hodnota ostatní (SR)	Tabulka č. 8
DH	Doměřená hodnota (celkem)	Tabulka č. 3 + tabulka č. 8
V DPH	Výnos DPH	Tabulka č. 5 + tabulka č. 10
Gap DPH	Mezera na DPH	Tabulka č. 5 + tabulka č. 10
KH	Existence kontrolního hlášení (ČR)	Tabulka č. 4
KV	Existence kontrolního výkazu (SR)	Tabulka č. 9

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Jak bylo již uvedeno, nejdříve dojde k využití korelace pro zjištění závislosti proměnných. K tomu bude konkrétně využit Pearsonův korelační koeficient. Hodnota může nabývat rozmezí od -1 do +1. V případě, že se jedná o kladnou hodnotu, znamená to, že s růstem jedné veličiny roste i druhá veličina. Naopak u záporné hodnoty to vede k opačnému efektu, tedy s růstem jedné veličiny bude klesat druhá veličina. Pokud se korelační koeficient pohybuje blíže hodnoty -1 nebo +1 lze definovat silnou lineární korelaci, a naopak čím blíže bude korelační koeficient 0, tím bude lineární korelace mezi dvěma veličinami nevýznamná (Lepš & Šmilauer, 2016).

Na základě toho dochází k provedení lineární regrese, která analyzuje účinnost kontrolního hlášení, a to prostřednictvím mezery na DPH *Gap DPH*. Předpokladem je, že se zavedením kontrolního mechanismu (kontrolní hlášení či výkaz) dochází ke snížení mezery na DPH.

Vysvětlovanou proměnnou je *Gap DPH* a ostatní proměnné vstupují do modelu jako vysvětlující proměnné *X*. Proměnné je možné členit dle země *i* a dle roku *j*. Obecný model dle Řehákové (2000) je tak možné konkretizovat na tento případ následovně:

$$Gap\ DPH_{ij} = \beta_0 + \beta_{ij}X_{ij} + \varepsilon_{ij}$$

V lineárním regresním modelu pak β_0 odpovídá regresnímu koeficientu, který značí absolutní hodnotu, v případě β_{ij} pak dochází ke stanovení směrnice regresního koeficientu pro danou proměnnou. Reziduum ε_{ij} představuje odchylku od ideálního vztahu.

Podkapitola 6.1 je zaměřená na zjištění účinnosti kontrolního hlášení v České republice. V podkapitole 6.2 je zhotovena statistická analýza na zjištění účinnosti kontrolního hlášení na Slovensku. V části 6.3 následně dochází k porovnání zjištění v České republice a ve Slovenské republice s ohledem na účinnost kontrolního mechanismu.

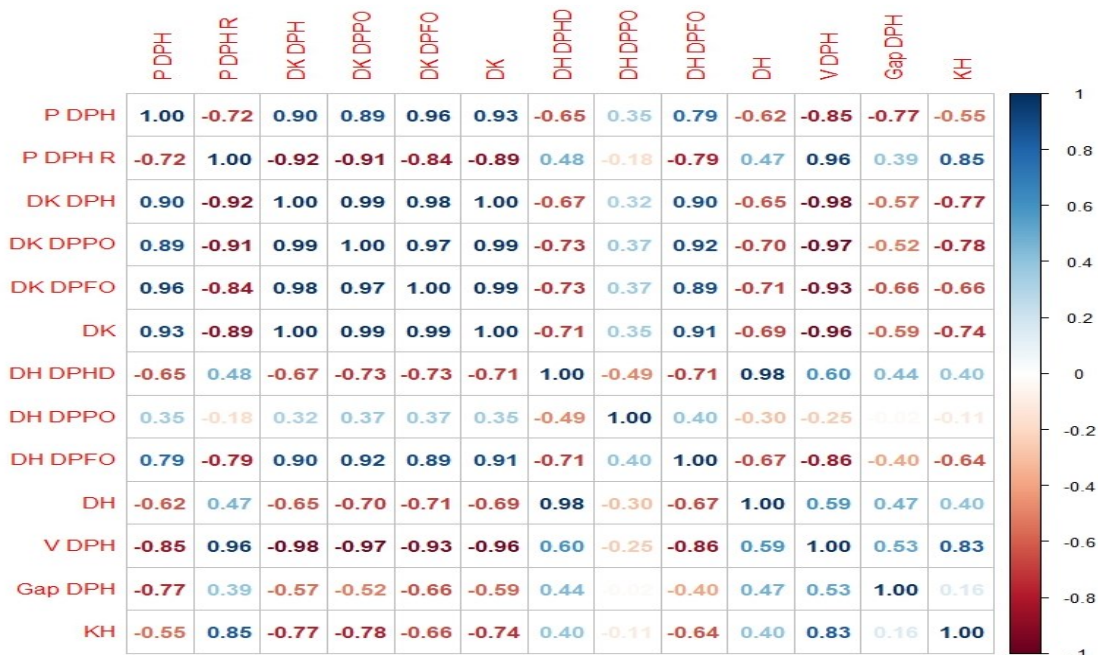
6.1 Účinnost kontrolního hlášení v České republice

Na obrázku 1 je uveden Pearsonův korelační koeficient pro Českou republiku, který graficky znázorňuje korelační koeficienty mezi danými proměnnými. Výsledky provedeného korelačního testu ukázaly, že skoro mezi všemi proměnnými existuje statistický vztah. Ukázalo se, že daňové kontroly mezi sebou úzce souvisejí, např. mezi celkovými daňovými kontrolami a daňovými kontrolami na DPH mají mezi sebou nejsilnější statistický vztah z celé řady, což je logické vzhledem k provázanosti obou proměnných.

Mezi počtem podaných kontrolních hlášení a počtem daňových kontrol vyšel záporný koeficient -0,74, tedy pokud bude růst počet podaných kontrolních hlášení, tak se počet daňových kontrol bude snižovat, či naopak. Z korelačního testu se ukázalo, že čím více bude podaných kontrolních hlášení, tím vyšší bude počet ukončených postupů s rozdílem na DPH a příjmů plynoucích z DPH. Tedy tento výsledek poukazuje na účinnost kontrolního hlášení.

Z obrázku 1 lze dále vypožorovat, že mezi mezerou DPH a počtem ukončených postupů a počtem daňových kontrol na dani fyzických osob je silná korelace. Naopak nejslabší míra korelace je u doměřené hodnoty z daně právnických osob a počtu podaných kontrolních hlášení. Mezera na DPH a existence kontrolních hlášení nemají mezi sebou relativně žádný významný statistický vztah.

Obrázek 1 - Pearsonův korelační test pro Českou republiku



Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Na základě uvedených vzájemných vztahů byly vytvořeny modely lineární regrese, které jsou znázorněny v tabulkách X a Y. Modely jsou zaměřeny nejdříve na obecnější pojetí z pohledu proměnných, tedy jejich širší využití, viz model OLS1. Vysvětlovanou proměnnou je daňová mezera v rámci daně z přidané hodnoty (*Gap DPH*).

Model OLS2 vychází pouze z hlavních hodnot (např. DK) a hodnot spojených s DPH (DK DPH). Tento přístup je ovlivněn předpokladem, že ostatní proměnné mohou mít vliv na daňovou mezera, nicméně zde není důležité, o jakou jinou daň se jedná. Zvýšená kontrolní činnost u jiného typu daně může mít vliv na snížení daňové mezery, neboť daňové subjekty jsou ochotny podstupovat snížené riziko.

Na základě hodnot a malé statistické významnosti konkrétních hodnot došlo k úpravě modelu v rámci vstupních dat. S ohledem na kritéria statistické významnosti proměnných, adjustovaného koeficientu determinace a p-hodnoty modelu došlo k využití změny proti prvnímu roku (základní období y_b). Důvodem je snaha snížit vliv hodnoty peněz v daném časovém období. Vzorec (1) byl upraven v rámci předešlé proměnné následujícím zobecněným tvarem:

$$y_n = \frac{y_j - y_b}{y_b}$$

Tato úprava se nevztahuje na proměnnou KH, která je dummy proměnná a nabývá pouze hodnot 0 a 1.

Tabulka 12 - OLS1 pro ČR za období 2003-2020

OLS1 pro ČR (2003-2020)				
Proměnná	Koeficient	Směr. chyba	T-podíl	P-hodnota
Konstanta	-63,2378	53, 5977	-1, 1800	0, 2766
P DPH	-0, 0013	0, 0006	-2, 0120	0, 0841
P DPHR	0, 3788	0, 4003	0, 9464	0, 3755
DK DPH	-0, 0098	0, 0039	-2, 5120	0, 0403
DK DPPO	0, 0266	0, 0071	3, 7510	0, 0072
DK DPFO	-0, 0019	0, 0024	-0, 7804	0, 4607
DH DPHD	0, 0043	0, 0011	3, 8220	0, 0065
DH DPPO	0, 0004	0, 0023	0, 1965	0, 8498
DH DPFO	-0, 0378	0, 0534	-0, 7079	0, 5019
V DPH	0, 1915	0, 1284	1, 4910	0, 1795
KH	8, 2313	9, 8342	0, 8370	0, 4302
Proměnná				Hodnota
Adjustovaný koeficient determinace				0, 8819
P-hodnota (F)				0, 0010

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Dle výsledku modelu OLS1 je znatelná vysoká vypovídací schopnost modelu, která přesahuje lehce 88 %. Statistická významnost proměnných je zde omezená, a to na P DPH, DK DPH, DK DPPO a DH DPHD. Je tudíž patrné, že využití proměnné mají v tomto kontextu omezenou vypovídací schopnost. Zároveň je zde velmi vysoká hodnota konstanty, tudíž proměnné nevysvětlují změny na dostatečné úrovni. Z toho vyplývá, že vysvětlení je nutno hledat u jiné proměnné.

V rámci jednotlivých proměnných, které jsou statisticky významné je vidět negativní hodnotu u počtu ukončených kontrol a počtu daňových kontrol, u obojího z titulu DPH. Tento výsledek není překvapivý, neboť v případě kontroly může docházet ke zjištění nedostatků, které snižují hodnotu nezaplaceného DPH.

Nicméně tomuto zjištění nekoresponduje proměnná s kladnou hodnotou, kterou je doměřená hodnota u DPH, nicméně tento kladný vliv je nižší než záporná hodnota u DK DPH.

Tabulka 13 - OLS2 pro ČR za období 2003-2020

OLS2 pro ČR (2003-2020)				
Proměnná	Koeficient	Směr. chyba	T-podíl	P-hodnota
Konstanta	-105,381	83,7824	-1,2580	0,2439
P DPH	-0,0019	0,0007	-2,5270	0,0354
P DPHR	0,4776	0,5125	0,9319	0,3786
DK DPH	-0,0020	0,0064	-0,3151	0,7608
DK	0,0028	0,0026	1,1100	0,2992
DH DPHD	-0,0026	0,0026	-0,9696	0,3606
DH	0,0058	0,0025	2,3040	0,0501
VD PH	0,3666	0,2034	1,8020	0,1092
KH	-9,9094	9,0198	-1,0990	0,3039
PoAet KH	-0,0035	0,0018	-1,8940	0,0948
Proměnná				Hodnota
Adjustovaný koeficient determinace				0,7892
P-hodnota (F)				0,0036

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Model OLS2 má nižší hodnotu adjustovaného koeficientu determinace, a to 79 %. Statistická významnost hodnoty je 0,0036, tedy tento model lze považovat za statisticky významný jako celek.

V případě proměnných, které jsou zde omezeny, je zřejmé, že problémem je statistická významnost jednotlivých komponent, kdy za statisticky významné lze označit opět P DPH, DH a přidanou proměnnou. Počet KH (proměnná nemohla být zakomponována v předešlém modelu s ohledem na počet proměnných a délku časové řady).

V modelu OLS2 došlo ke zvýšení hodnoty konstanty, která ovšem není považována za statisticky významnou proměnnou. V rámci dílčích proměnných je zajímavé si všimnout změn ve znaménkách, kdy zavedení kontrolních hlášení dle výsledků mělo vliv na snižování daňové mezery v rámci DPH, avšak se jedná se o proměnnou s vysokou p-hodnotou. Pro nově zavedenou proměnnou evidující počet kontrolních hlášení dochází rovněž ke snižování daňové mezery, přičemž tato hodnota je statisticky významná na úrovni 10 %.

Nevýhodou obou modelů je jejich ovlivnění ekonomickými proměnnými, jako jsou vývoj inflace či výkonu ekonomiky. Tyto aspekty rovněž ovlivňují dopady a možnosti hodnocení efektivnosti kontrolního hlášení. Model OLS3 toto ovlivnění eliminuje prostřednictvím úpravy vstupních hodnot.

Vypovídající síla modelu OLS3 je na úrovni 73 %, tedy podobně jako u předešlých modelů se jedná o vysokou hodnotu, která je zároveň doprovázena relativně nízkou p-hodnotou, která činí 0,0049, tedy méně. Než 1 %.

V tomto modelu zůstává rovněž problémem statistická významnost jednotlivých proměnných, avšak je zde vidět nárůst hodnot proti předešlému na úrovni koeficientů. V této verzi nemůže docházet k začlenění proměnné počet kontrolních hlášení, neboť v prvotním období není kontrolní hlášení obsaženo, tedy i proměnná KH je v hodnotách nulová.

Dle výsledků má na snižování mezery u DPH vliv P DPH a KH v rámci statisticky významných hodnot, dále by se jednalo o DK DPH, DH DPHD. Z uvedeného vyplývá, i když je nutno konstatovat, že se nejedná o statisticky významné proměnné, že sumarizující proměnné, tedy DK a DH, nemají vliv na snižování mezery u DPH, ale naopak. S ohledem na to je možné diskutovat o možnosti, že v případě vyššího zaměření na jiné typy daní dochází k daňovým únikům na dani z přidané hodnoty.

V rámci modelu OLS3 je možné konstatovat důležitost významu kontrolního hlášení, které vykazuje statisticky významnou negativní hodnotu koeficientu.

Tedy zavedení kontrolních hlášení má pozitivní vliv na vývoj mezery daně z přidané hodnoty, kdy dochází k jejímu snižování.

Účinnost kontrolního hlášení v České republice je v tomto modelu prokázána, a to i s ohledem na důležitost úpravy vstupních dat, které odstraňují problémy související s vývojem ekonomiky.

Tabulka 14 - OLS3 pro ČR za období 2003-2020

OLS3 pro ČR (2003-2020)				
Proměnná	Koeficient	Směr. chyba	T-podíl	P-hodnota
Konstanta	-41, 4956	238, 2230	-0, 1742	0, 8656
i_P DPH	-3, 3463	1, 0766	-3, 1080	0, 0126
i_P DPHR	0, 3998	0, 5797	0, 6897	0, 5078
i_DK DPH	-3, 6090	5, 7610	-0,6265	0, 5466
i_DK	6, 8295	5, 6510	1, 2090	0, 2576
i_DH DPHD	-0, 1426	0, 1295	-1, 1010	0, 2994
i_DH	0, 5898	0, 3123	1, 888	0, 0916
i_VD PH	0, 7987	0, 9800	0, 8150	0, 4361
KH	-56, 6744	27, 2510	-2, 0800	0, 0673
Proměnná				Hodnota
Adjustovaný koeficient determinace				0, 7286
P-hodnota (F)				0, 0049

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

6.2 Účinnost kontrolního hlášení na Slovensku

Na obrázku 2 jsou zobrazeny hodnoty koeficientů z provedené korelace, která je zaměřena na slovenskou část a vývoj. Na první pohled lze zpozorovat, že existuje mezi proměnnými menší počet jednotek, které významněji korelují při srovnání s Českou republikou.

Z provedené korelace vyšel nevýznamný vztah mezi počtem ukončených postupů s rozdílem a podanými kontrolními výkazy, což znamená, že nemají veličiny mezi sebou žádnou významnou korelaci, avšak počet ukončených postupů s kontrolními výkazy významně negativně korelují. Tudíž by bylo možno předpokládat, že zavedení kontrolních výkazů má pozitivní dopad na přesnost vykazování daňové povinnosti z titulu DPH.

Dále bylo zjištěno, že doměřená hodnota z DPH má slabý vztah s dalšími proměnnými, avšak je zde důležitá spojitost s kontrolními výkazy, které kladně korelují, to znamená, že zavedení kontrolních výkazů mělo vliv na zjišťování daných skutečností, což souvisí i s parametrem výnosů z titulu DPH, a především s daňovou mezerou výběru DPH. Naopak negativní korelace je mezi kontrolními výkazy a daňovými kontrolami, které tak poskytují jakousi alternativu.

Obrázek 2 - Pearsonův korelační test pro Slovensko



Zdroj: vlastní zpracování, 2023

V rámci části daňových kontrol je vhodné uvést, že je zde negativní korelace mezi kontrolami na DPH a DPPO, což může souviset se spojitostí této agendy, neboť lze

předpokládat, že právnické osoby jsou především daňovými subjekty s DPH, tudíž vyšší počet zahájených kontrol na DPH následně vede k nižšímu počtu kontrol na DPPO.

S ohledem na tyto výsledky je možné očekávat účelnost kontrolních výkazů, čemuž se v rámci regresní analýzy věnuje následující část.

Model OLS1 vytvořený z dat Slovenska vykazuje vysokou vypovídající schopnost přesahující 96 %. Vypovídající schopnost modelu OLS1 je zároveň doprovázena p-hodnotou ve výši 0,1368, což znamená, že statistická významnost modelu není příliš vysoká. Tímto zjištěním lze konstatovat, že model OLS1 pro Slovensko má vyšší vypovídací schopnost než pro Českou republiku, avšak mnohem horší pozici s ohledem na statistickou významnost.

Tabulka 15 - OLS1 pro SR za období 2012-2021

OLS1 pro SR (2012-2021)				
Proměnná	Koeficient	Směr. chyba	T-podíl	P-hodnota
Konstanta	6,4178	1,8210	3,5240	0,1760
P DPH	-3,9318	1,7878	-2,1990	0,2717
P DPHR	-0,0125	0,0087	-1,4440	0,3856
DK DPH	0,0001	7,0338	2,4070	0,2507
DK DPPO	-0,0001	9,1363	-1,4560	0,3831
DH DPHD	-4,1362	1,8937	-2,1840	0,2733
DH ostatní	-2,8575	1,2052	-2,3710	0,2541
V DPH	-0,3669	0,1451	-2,5270	0,2399
KV	0,2494	0,3098	0,8052	0,5685
Proměnná				Hodnota
Adjustovaný koeficient determinace				0,9645
P-hodnota (F)				0,1368

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Model OLS1 pro Slovensko využívá omezenější počet proměnných, a tím jsou P DPH, P DPHR, DK DPH, DK DPPO, DH DPHD, DH ostatní, V DPH a KV. I přes omezenou statistickou vypovídací schopnost je možno usuzovat na základní směřování ukazatelů. Dle modelu je patrné, že na snížení mezery DPH se podílejí proměnné počtu ukončených kontrol či doměřené hodnoty. Naopak kontrolní výkazy zde dle kladného výsledku neplní svou roli, což ovšem není statisticky relevantní dle p-hodnoty.

Následující vytvořený model OLS2 vykazuje hodnotu koeficientu determinace 0,8263, což je méně než u předešlého modelu OLS1. Z tohoto zjištění můžeme tvrdit, že model OLS2 vykazuje menší vypovídací schopnost než u předešlého modelu, na druhé straně je zde je nižší p-hodnota, ze které lze usuzovat na statistickou významnost daného modelu. Konstanta dosahuje hodnoty 2, 8656, kterou není možné brát za statisticky významnou proměnnou. Tento model je tvořen omezenějším počtem proměnných, než tomu bylo v předchozím modelu, a to P DPH, P DPHR, DK DPH, DH DPHD, V DPH a KV. Podobně jako u předešlého modelu je zde omezená vypovídající schopnost jednotlivých proměnných, což může být dáno mimo jiné délkou časové řady. Základní výše hodnot poukazuje, že zavedení kontrolního výkazu zde vedlo ke snížení daňové mezery, podobně zvýšení výnosu z DPH a počtu kontrol snižuje mezeru DPH.

Tabulka 16 - OLS2 pro SR za období 2012-2021

OLS2 pro SR (2012-2021)				
Proměnná	Koeficient	Směr. chyba	T-podíl	P-hodnota
Konstanta	2, 8656	2, 9163	0, 9826	0, 3983
P DPH	-2, 3733	3, 8266	-0, 6202	0, 5790
P DPHR	-0, 0024	0, 0163	-0, 1494	0, 8907
DK DPH	0, 0001	0, 0001	1, 1590	0, 3302
DH DPHD	5, 0295	2, 5311	0, 1987	0, 8552
V DPH	-0, 3255	0, 3046	-1, 0690	0, 3635
KV	-0, 2079	0, 5891	-0, 3529	0, 7475
Proměnná				Hodnota
Adjustovaný koeficient determinace				0, 8263

P-hodnota (F)	0, 0568
---------------	---------

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Poslední model je OLS3, ten vykazuje hodnotu koeficientu determinace 0,8263, který vykazuje podobnou vypovídací schopnost, jako u modelu OLS2. Stejnak je to u p-hodnoty, která dosahuje hodnoty 0,0568. O tomto modelu lze tvrdit, že je statisticky významný jako celek a má vysokou vypovídací schopnost.

Pro provedenou analýzu modelu OLS3 byly využity stejné proměnné, jako u modelu OLS2 a jimi jsou i_PDPH , i_PDPHR , i_DKDPH , i_DHDPHD , i_VDPH a KV.

Tabulka 17 - OLS3 pro SR za období 2012-2021

OLS3 pro SR (2012-2021)				
Proměnná	Koeficient	Směr. chyba	T-podíl	P-hodnota
Konstanta	102, 858	104, 678	0, 9826	0, 3983
i_PDPH	-0, 281383	0, 453695	-0, 6202	0, 5790
i_PDPHR	-0, 0402520	0, 269415	-0, 1494	0, 8907
i_DKDPH	0, 756313	0, 652402	1, 159	0, 3302
i_DHDPHD	0, 0550997	0, 277288	0, 1987	0, 8552
i_VDPH	-0, 505810	0, 473271	-1, 069	0, 3635
KV	-7, 46306	21, 1479	-0, 3529	0, 7475
Proměnná				Hodnota
Adjustovaný koeficient determinace				0, 826302
P-hodnota (F)				0, 056805

Zdroj: vlastní zpracování, 2023

Z provedené analýzy se ukázalo, že proměnná daňové kontroly na DPH jsou zjištěným výsledkem relativně statisticky nevýznamným. Znamenalo by to, že čím více se uskuteční daňových kontrol, tím více se bude zvětšovat daňová mezera.

Naopak pozitivním zjištěním provedené analýzy jsou výsledky kontrolních výkazů. Ukázalo se, že kontrolní výkazy na Slovensku mají pozitivní vliv na snížení daňové mezery na DPH. Lze tak hovořit o důležitosti zavedení kontrolního výkazu na Slovensku, stejně tak jako pro Českou republiku.

Tento zavedený nástroj proti daňovým podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty má smysl a reaguje na snížení daňové mezery, která je bohužel v současné době stále vysoká a je důležité se zaměřit na opatření a kroky určené ke snižování daňové mezery na DPH.

U proměnné počtu ukončených postupů s rozdílem na DPH se slabě projevilo snížení daňové mezery na DPH. Za další významné zjištění plynoucí z provedené lineární regrese lze považovat zjištění závislosti mezi výnosy z DPH a mezerou na DPH. Výsledky lineární regrese modelu OLS3 ukazují, že růst výnosů z DPH vede k tomu, že se daňová mezera na DPH snižuje.

Nevýhodou modelů OLS2 a OLS3 je jejich ovlivnění ekonomickými proměnnými, jako jsou vývoj inflace či výkonu ekonomiky. Tyto aspekty rovněž ovlivňují dopady a možnosti hodnocení efektivnosti kontrolního hlášení. Model OLS3 toto ovlivnění eliminuje prostřednictvím úpravy vstupních hodnot, stejně tak jako u modelů týkajících se České republiky.

Všechny provedené modely OLS pro Českou republiku a Slovensko ukázaly, že mezi některými vybranými proměnnými existuje silná či slabá závislost, např. u kontrolních hlášení a výkazů existuje silná závislost a má pozitivní vliv na snížení daňové mezery na DPH.

6.3 Shrnutí poznatků a formulace doporučení

Mezera na DPH dosahuje v České republice i na Slovensku stále velmi vysokých hodnot. Tyto finanční prostředky by měly v ideálním případě putovat do státního rozpočtu, ze kterého by mohly být využité pro potřeby státu a jeho občanů, např. ve výstavbě nové dopravní infrastruktury, investic do vzdělávání atp. Vzhledem k velikosti daňové mezery je toto téma v současné době velmi aktuální a řeší se na politické scéně České republiky i Slovenska.

Nástroje, které jsou v současné době zavedené v České republice a na Slovensku, nejsou natolik silné, aby se daňová mezera na DPH snížila na nižší úroveň. Z tohoto důvodu se autorka domnívá, že by bylo vhodné zavést další nástroje, které by snížily výši daňové mezery, a navíc by reflektovaly potřebu dnešní doby.

Vhodným krokem se snížení daňové mezery na DPH je zřízení moderního informačního systému, na jehož zavedení v současné době již intenzivně pracuje Finanční správa České republiky. Ta místo stávajícího systému ADIS, který pochází z devadesátých let, buduje nový daňový informační systém finanční správy. Zastaralý systém nemá žádný potenciál pro opravdovou digitalizaci a změny. Cílem finanční správy je postavit takový systém, který umožní začít stavět modernější portály a přesunout finanční správu do 21. století. Pro daňové poplatníky by měl nový systém přinést především větší přehled, zpřehlednit by se měly např. jednotlivé formuláře (Ministerstvo financí ČR, 2023).

Autorka se dále domnívá, že dalším nástrojem, který by měl demotivační efekt v oblasti krácení daní na DPH, je zvýšení trestní sazby za úmyslné krácení daní na DPH. V současnosti se trestní sazby pohybují dle rozsahu způsobené škody takto: (ČFTI, 2023)

- Škoda vyššího rozsahu – 100 tis. Kč a výše = trest 6 měsíců až 3 roky,
- Škoda značného rozsahu – 1 mil. Kč a výše = trest 2 roky až 8 let,
- Škoda velkého rozsahu – 10 mil. Kč a výše = trest 5 let až 10 let,
- Daňové úniky páchané jako organizovaná skupina = trest až 13 let.

Trestní sazby na DPH se na Slovensku pohybují dle rozsahu způsobené škody takto: (Danovakontrolaonline.sk, 2023)

- Škoda vyššího rozsahu – 2 660,10 do 26 600,99 EUR = trest do 3 let,
- Škoda značného rozsahu – od 26 601 do 133 004,99 EUR = trest 1 až 5 let,
- Škoda velkého rozsahu – od 133 004,99 EUR = trest od 3 let až 8 let.

V porovnání jsou trestní sazby za krácení daní na DPH v České republice a na Slovensku na podobné úrovni. V České republice jsou trestní sazby o něco delší, ale je potřeba dbát také na rozdílnou kategorizaci škod podle rozsahu. Česká republika i Slovensko by v budoucnosti mohly uvažovat o prodloužení trestních sazeb, které by demotivovaly daňové poplatníky prostřednictvím zvýšeného rizika od úmyslného krácení odvodů na DPH.

Závěr

Diplomová práce byla zaměřena na téma účinnosti kontrolního hlášení proti daňovým podvodům. Hlavním cílem kvalifikační práce bylo zhodnotit účinnost kontrolního hlášení proti daňovým podvodům. Dílčím cílem práce byla identifikace a zhodnocení existujících opatření (nástrojů) zavedených s cílem snížení daňových podvodů v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a na Slovensku.

Autorka ve své kvalifikační práci vycházela z teoretického východiska, které bylo shrnuto v kapitolách 2 a 3. Na základě zjištěných teoretických poznatků, které byly základem pro porozumění problematice daně z přidané hodnoty, jejích předpisů a daňových podvodů, byly dále zpracovány kapitoly 4, 5 a 6, ty společně tvoří praktickou část diplomové práce.

V kapitole 4 autorka identifikovala existující opatření a nástroje, které mají za cíl snížit počet daňových podvodů v oblasti daně z přidané hodnoty. Daňová kriminalita je významným problémem současné doby, z tohoto důvodu si autorka zvolila téma kvalifikační práce, které blíže zaměřila na účinnost kontrolního hlášení pro Českou republiku a Slovensko. V posledních letech přijala Česká republika nástroje, mezi nimiž byly některé, jež Česká republika zavedla po vzoru Slovenska. Mezi tyto nástroje patří např. daňová kobra, elektronická evidence tržeb (zrušena) a kontrolní hlášení.

V kapitole 5 se autorka zaměřila na sběr sekundárních dat, která sjednotila do přehledných tabulek. Data byla čerpána převážně z výročních zpráv, jež publikují Finanční správy České republiky a Slovenska. Další data, jako např. mezera na DPH anebo příjmy z DPH, byla čerpána z finančních reportů Evropské komise. Data obsažená v kapitole 5 byla předmětem pro tvorbu statistických analýz v kapitole 6.

V kapitole 6 autorka využívá statistické metody tak, aby dosáhla stanoveného cíle práce. Zvolena byla lineární regrese a Pearsonův korelační test, který měří sílu lineární závislosti mezi dvěma veličinami. Na základě provedení statistických testů bylo např. potvrzeno, že se kontrolní hlášení v České republice i na Slovensku projevilo jako účinné. Zavedení kontrolního hlášení vedlo ve sledovaných zemích ke snížení mezery na DPH, jež zveřejňuje Evropská komise. Dále se také prokázalo, že počet ukončených daňových kontrol se pozitivně projevuje na snížení mezery na DPH.

Seznam použitých zdrojů

- Alexa, K. (2014). *Lhůty při správě daní*. Aleš Čeněk.
- Algotech.cz (2023). *Od 1. 7. 2023 platí na Slovensku změny v legislativě DPH*. Dostupné 14. 10. 2023 z <https://www.algotech.cz/novinky/od-1-7-2023-plati-na-slovensku-zmeny-v-legislative-dph>
- Celní správa ČR (2020). *Omezení povinností při evidenci tržeb (EET)*. Dostupné 11. 4. z <https://www.celnisprava.cz/cz/aktuality/Stranky/omezeni-povinnosti-pri-evidenci-trzeb-eet.aspx>
- Celní správa ČR (2023). *Daň z přidané hodnoty*. Dostupné 31. 3. 2023 z <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>
- ČFTI (2023). *Trestný čin krácení daně*. Dostupné 10. 1. 2024 z <https://www.cfti.cz/magazin-cfti-hospodarska-trestna-cinnost-a-jeji-dopady.html>
- Danovakontrolaonline.sk (2023). *Kedy je nezaplatenie dane trestný čin?* Dostupné 1. 12. 2023 z <https://www.danovakontrola.online/kedy-je-nezaplatenie-dane-trestny-cin/>
- Deloitte (2022). *Seminář k DPH*. Deloitte.
- Dušek, J. (2022). *DPH 2022*. Grada.
- Dušek, J. & Sedláček, J. (2022). *Daňová evidence podnikatelů*. Grada.
- Eurofiscalis (2023). *Sazby DPH pro rok 2023 v zemích EU*. Dostupné 7. 4. 2023 z <https://www.eurofiscalis.com/cs/sazby-dph-pro-rok-2023-v-eu/>
- Evropská komise (2006). *Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty*. Dostupné 10. 12. 2022 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:02006L0112-20190116>
- Evropská komise (2009). *VAT Gap in the EU – Report 2009*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/70e72b0e-27e3-11ec-bd8e-01aa75ed71a1>
- Evropská komise (2013). *VAT Gap in the EU – Report 2013*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c188b7a4-27e1-11ec-bd8e-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2015). *VAT Gap in the EU – Report 2015*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/cf1fc6b6-9af5-11e6-868c-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2016). *VAT Gap in the EU – Report 2016*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c46e5607-27e2-11ec-bd8e-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2017a). *VAT Gap: Frequently asked questions*. Dostupné 21. 1. 2023 z https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/cs/qanda_20_1580

Evropská komise (2017b). *VAT Gap in the EU – Report 2017*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/bbc2a3cf-27e2-11ec-bd8e-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2018). *VAT Gap in the EU – Report 2018*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/6eae2afd-27e3-11ec-bd8e-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2019). *VAT Gap in the EU – Report 2019*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c281bda6-27e1-11ec-bd8e-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2020a). *VAT Gap in the EU – Report 2020*. Dostupné 10. 5. 2023 z <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/48f32ee9-f3dd-11ea-991b-01aa75ed71a1>

Evropská komise (2020b). *VAT Gap: EU countries losts €140 bilion in VAT revenues in 2018, with a potential increase in 2020 due to coronavirus*. Dostupné 21. 1. 2023 z https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_20_1579

Evropská komise (2021a). *VAT Gap in the EU – Report 2021*. Dostupné 21. 1. 2023 z <https://op.europa.eu/cs/publication-detail/-/publication/bd27de7e-5323-11ec-91ac-01aa75ed71a1/language-en>

Evropská komise (2022a). *VAT Gap Report 2022*. Dostupné 20. 1. 2023 z https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap_cs

Evropská komise (2022b). *VAT in the Digital Age*. Dostupné 21. 1. 2023 z https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-digital-age_cs

Evropská komise (2023a). *Daň z přidané hodnoty*. Dostupné 10. 12. 2022 z https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/long-term-eu-budget/2021-2027/revenue/own-resources/value-added-tax_cs

Evropská komise (2023b) *Taxation and Customs Union*. Dostupné 16. 3. 2022 z https://taxation-customs.ec.europa.eu/je-na-case-ziskat-chybejici-penize-zpet_en

Evropský parlament (2022). *Spravedlivé a jednoduché zdanění podporující strategii oživení*. Dostupné 8. 4. 2023 z https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2022-0082_CS.html

Ferratum.cz (2023). *Jak funguje finanční správa a co je jejím úkolem?* Dostupné 20. 3. z <https://www.ferratum.cz/blog/jak-funguje-financni-sprava-co-je-jejim-ukolem>

Finančná správa SR (2012). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2012*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2013.10.08_VSFS_2012.pdf

Finančná správa SR (2013). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2013*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2014.04.30_VSFS_2013.pdf

Finančná správa SR (2014). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2014*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2015.05.14_VSFS_2014.pdf

Finančná správa SR (2015). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2015*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2016.05.20_VS_2015.pdf

Finančná správa SR (2016). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2016*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2017.05.09_VS_2016.pdf

- Finančná správa SR (2017). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2017*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2018.04.10_VS_2017.pdf
- Finančná správa SR (2018). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2018*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2019.04.17_VS_2018.pdf
- Finančná správa SR (2019). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2019*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2020.05.18_VS_2019.pdf
- Finančná správa SR (2020). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2020*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2021.06.04_VS_2020.pdf
- Finančná správa SR (2021). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2021*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2022.05.13_VSFS_2021.pdf
- Finančná správa SR (2022a). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2022*. Dostupné 1. 8. 2023 z https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vyrocnne_spravy/FS/2023.05.18_VSFS_2022.pdf
- Finančná správa SR (2022b). *Najlepší výber DPH od vstupu do Európskej únie*. Dostupné 8. 4. z https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/_najlepsi-vyber-dph-ts/bc
- Finančná správa SR (2022c). *Virtuálna registračná pokladnica 2*. Dostupné 9. 4. 2023 z <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa/vrp2>
- Finančná správa SR (2023a). *Finančná správa*. Dostupné 8. 4. 2023 z <https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava>

Finančná správa SR (2023b). *Kontrolný výkaz DPH*. Dostupné 7. 4. 2023 z https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/_kvdph-na/bc

Finanční správa ČR (1999). *Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 1999*. Dostupní 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS1999.pdf>

Finanční správa ČR (2000). *Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 2000*. Dostupné 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS2000.pdf>

Finanční správa ČR (2001). *Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 2001*. Dostupné 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS2001.pdf>

Finanční správa ČR (2002). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2002*. Dostupné 9. 5. z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS2002.pdf>

Finanční správa ČR (2003). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2003*. Dostupné 9. 5. z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS2003.pdf>

Finanční správa ČR (2004). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2004*. Dostupné 9. 5. z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS2004.pdf>

Finanční správa ČR (2005). *Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 2005*. Dostupné 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/CinnostDS2005.pdf>

Finanční správa ČR (2006). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2006*. Dostupné 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/CinnostDS2006.pdf>

Finanční správa ČR (2007). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2007*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti07.pdf

Finanční správa ČR (2008). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti08.pdf

Finanční správa ČR (2009a). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2009*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti09.pdf

Finanční správa ČR (2009b). *Podávání souhrnného hlášení od roku 2010 a dále*. Dostupné 15. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/souhrnna-hlaseni/podavani-souhrnneho-hlaseni-od-roku-2010-a-dale>

Finanční správa ČR (2010). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2010*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti10.pdf

Finanční správa ČR (2011). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2011*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/INTERNET_Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2011.pdf

Finanční správa ČR (2012). *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2012*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2012.pdf

Finanční správa ČR (2013). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2013*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2013.pdf

Finanční správa ČR (2014). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2014*. Dostupné 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2014.pdf>

Finanční správa ČR (2015a). *Informace GFŘ k uplatnění sazeb DPH od 1.1. 2015*. Dostupné 19. 1. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace-GFR-k-uplatneni-sazeb-DPH-od-1-1-2015.pdf>

Finanční správa ČR (2015b). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2015*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2015.pdf

Finanční správa ČR (2015c). *Informační leták ke kontrolnímu hlášení*. Dostupné 1. 4. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015_KH_letak.pdf

Finanční správa ČR (2016a). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2016*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2016.pdf

Finanční správa ČR (2016b). *Karusel (karuselový podvod)*. Dostupné 16. 3. 2022 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-dph/karusel-karuselovy-podvod>

Finanční správa ČR (2017). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2017*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2017.pdf

Finanční správa ČR (2018). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2018*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2018.pdf

Finanční správa ČR (2019). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2019.pdf

Finanční správa ČR (2020). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2020*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2020.pdf

Finanční správa ČR (2021a). *Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 10. 2021*. Dostupné 6. 4. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2021_DPH_Info_k_ruceni.pdf

Finanční správa ČR (2021b). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2021*. Dostupné 9. 5. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2021.pdf

Finanční správa ČR (2022a). *Zrušení elektronické evidence tržeb od 1. 1. 2023*. Dostupné 9. 4. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy-gfr/tiskove-zpravy-2022/zruseni-elektronicke-evidence-trzeb-od>

Finanční správa ČR (2022b). *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2022*. Dostupné 9. 5. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocni-zpravy-a-informace-o-cinnosti/2022>

Finanční správa ČR (2023a). *Kdo podává kontrolní hlášení?* Dostupné 1. 4. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-dph/kdo-podava-kontrolni-hlaseni>

Finanční správa ČR (2023b). *Kdy a jak často se podává kontrolní hlášení?* Dostupné 1. 4. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-dph/kdy>

Finanční správa ČR (2023c). *Kontrolní činnost*. Dostupné 26. 4. 2023 z <https://statistiky.financnisprava.cz/cs/kontrolni-cinnost>

Finanční správa ČR (2023d). *Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení*. Dostupné 2. 4. 2023 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Pokyny_KH_k_1_1_2023_final.pdf

Finanční správa ČR (2023e) *Kompetence a činnosti FS*. Dostupné 20. 2. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/kompetence-a-cinnosti-fs>

Finanční správa ČR (2023f). *Portál MOJE daně slaví dva roky. DIS+ využívá více než půl milionu uživatelů*. Dostupné 1. 3. 2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy-gfr/tiskove-zpravy-2023/portal-moje-dane-slavi-dva-roky>

Finanční správa ČR (2023g). *Daňový portál - moje daně*. Dostupné 10. 2. 2023 z <https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>

Galočík, S., Paikert, O., & Kuneš, Z. (2020). *DPH výklad s příklady*. Grada.

Gembík, M. (2023). *Daňová kontrola*. Dostupné 5. 5. 2023 z <https://www.daneprolidi.cz/media/File/2102/File3135.pdf>

- GT News.cz (2014). *Jak dopadla analýza kontrolních výkazů DPH na Slovensku?* Dostupné 13. 10. 2023 z <https://www.gtnews.cz/publikace/jak-dopadla-analyza-kontrolnych-vykazu-dph-na-slovensku/>
- Hájková, G. (2020). *Jak probíhá daňová kontrola z finančního úřadu.* Dostupné 26. 4. 2023 z <https://www.mesec.cz/clanky/jak-probiha-danova-kontrola-z-financniho-uradu/>
- Hrdličková Jelínková, E. (2021). *Daňová kontrola.* Dostupné 9. 5. 2023 z <https://ucetnictvi.ehv.cz/clanky/danova-kontrola/>
- Indrová, I. (2012). *Právní úprava sazba DPH a její vývoj.* Diplomová práce.
- Intrastat EU (2023). *Co to je Intrastat.* Dostupné 11. 4. z <https://www.intrastateu.com/intrastat/>
- Janovec, M. (2023). *Daňová optimalizace.* Akjanovec.cz. Dostupné 1. 2. 2023 z <https://www.akjanovec.cz/Publikace/Zneuziti-trhu-jako-zneuziti-prava/>
- Kabrhelová, K. & Valášek, L. (2023). *Podcast 5:59. Česko jako základna italské daňové mafie.*
- Klimešová, L. (2018). *Daňová optimalizace. Ústav práva a právní vědy, o.p.s.*
- Klimešová, L. (2023). *Daňová optimalizace.* Ustavprava.cz. Dostupné 1. 2. 2023 z <https://www.ustavprava.cz/predmet/danova-optimalizace/>
- Kubátová, K. (2009). *Daňová teorie, úvod do problematiky.* Aspi a.s.
- Lepš, J. & Šmilauer, P. (1953). *Biostatistika.* Nakladatelství Jihočeské univerzity v Českých Budějovicích.
- Ministerstvo financí ČR (2013). *Informace MF – o změnách v oblasti daně z přidané hodnot („DPH“) – s účinností od 1. 1. 2013.* Dostupné 6. 4. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-a-celni-legislativa/2013/informace-mf-dph-1-1-2013-11053>
- Ministerstvo financí ČR (2014). *Ministerstvo financí a Finanční správa vysvětlují důvody pro zavedení kontrolního hlášení.* Dostupné 6. 4. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/ministerstvo-financi-a-financni-sprava-v-19662>

Ministerstvo financí ČR (2015a). *Kontrolní hlášení = systémová pomoc v boji proti podvodům na DPH*. Dostupné 16. 4. 2023 z

https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Prezentace_2015-12-22_Kontrolni-hlaseni-systemova-pomoc-v-boji-proti-podvodum-na-DPH.pdf

Ministerstvo financí ČR (2015b). *Rozšířením systému reverse charge proti daňovým únikům*. Dostupné 19. 1. 2023 z https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_2015-12-04_Sbornik-ke-konferenci-o-reverse-charge.pdf

Ministerstvo financí ČR (2016). *Režim reverse charge se bude nově vztahovat na dodání plynu a elektřiny*. Dostupné 5. 4. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/rezim-reverse-charge-se-bude-nove-vztaho-23662>

Ministerstvo financí ČR (2020). *Od 1. května se snižuje DPH na 10 % u širokého spektra zboží a služeb*. Dostupné 12. 11. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/tiskove-zpravy/2020/od-1-kvetna-se-snizuje-dph-na-10--u-siro-38372>

Ministerstvo financí ČR (2021). *Daňová kobra zachránila už 13 miliard*. Dostupné 31. 3. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/danova-kobra-zachranila-statu-uz-13-mili-41556>

Ministerstvo financí ČR (2022). *Limit pro registraci k DPH a využívání paušální daně vzroste na dva miliony*. Dostupné 21. 1. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2022/limit-pro-registraci-k-dph-a-vyuzivani-p-47457>

Ministerstvo financí ČR (2023). *Rozhovor s generální ředitelkou Finanční správy Simonou Hornochovou*. Dostupné 4. 10. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/v-mediich/2023/rozhovor-s-generalni-reditelkou-financni-51191>

Ministerstvo financí SR (2022). *The EC confirmed the historically best VAT collection*. Dostupné 31. 8. 2023 z <https://www.mfsr.sk/en/press/the-ec-confirmed-historically-best-vat-collection.html>

Ministerstvo financí SR (2013). *Odborníci: Kontrolní výkazy pomohou odhalovat daňové podvody*. Dostupné 10. 4. 2023 z <https://www.mfsr.sk/sk/media/tlacove-spravy/odbornici-kontrolne-vykazy-pomozu-odhalovat-danove-podvody.html>

Ministerstvo vnitra (2014a). *Daňová „Kobra“ startuje*. Dostupné 31. 3. 2023 z <https://www.mvcr.cz/clanek/danova-kobra-startuje.aspx>

Ministerstvo vnitra ČR (2014b). *Daňová kobra zachránila státu už 13 miliard*. Dostupné 10. 3. 2023 z <https://www.mvcr.cz/clanek/danova-kobra-zachranila-statu-uz-13-miliard.aspx>

Money.cz (2022). *Souhrnné hlášení plátců DPH: co to je, jak a kdy ho vyplnit a podat*. Dostupné 20. 4. 2023 z <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/souhrmne-hlaseni-podat-vyhnout-se-chybam/>

Morávek, D. (2015). *Zeptali jsme se Slováků, jaké potíže mají s virtuálními pokladnami, obdobou #EET*. Podnikatel.cz. Dostupné 9. 4. 2023 z <https://www.podnikatel.cz/clanky/zeptali-jsme-se-slovaku-jake-potize-maji-s-virtualnimi-pokladnami-obdobou-eet/>

Petrášová, T. (2022). *Finanční úřady mohou při daňových kontrolách přistoupit i k analýze webu a sociálních sítí*. dReport.cz. Dostupné 25. 4. 2023 z <https://www.dreport.cz/blog/financni-urady-mohou-pri-danovych-kontrolach-pristoupit-i-k-analyze-webu-a-socialnich-siti/>

Policie ČR (2015). *Vyhodnocení činnosti týmu Kobra*. Dostupné 9. 4. 2023 z <https://www.policie.cz/clanek/vyhodnoceni-cinnosti-tymu-kobra.aspx>

Poslanecká sněmovna ČR (2015). *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU*. Dostupné 19. 1. 2023 z <https://www.psp.cz/doc/00/11/57/00115745.pdf>

Posseltová, Z. (2019). *Co hrozí neplatičům daní?* Mylaw.cz. Dostupné 9. 3. 2023 z <https://mylaw.cz/clanek/co-hrozi-neplaticum-dani-622>

Řeháková, B. (2000). *Nebojte se logistické regrese*. Dostupné 3.11. 2023 z <https://sreview.soc.cas.cz/pdfs/csr/2000/04/06.pdf>

Sagit.cz (2023). *Informace k režimu přenesení daňové povinnosti k DPH ve stavebnictví podle § 92e zákona o DPH*. Dostupné 12. 3. z <https://www.sagit.cz/info/informace-k-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-k-dph-ve-stavebnictví-podle-92e-zakona-o-dph>

Sejkora, T. (2017). *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. Leges.

Skřivánková P. (2018). dReport.cz. *Kontrolní hlášení DPH už funguje téměř 3 roky. Jak se v praxi osvědčilo?* Dostupné 14. 10. 2023 z <https://www.dreport.cz/blog/kontrolni-hlaseni-dph-uz-funguje-temer-3-roky-jak-se-v-praxi-osvedcilo/>

Sluto.cz (2023). *Plátcem DPH se může stát podnikatel i dobrovolně.* Dostupné 12. 11. 2023 z <https://www.danoveporadenstvi-sluto.cz/dan-z-pridane-hodnoty-dph>

Sobotovičová, Š. & Janoušková, J. (2018). *Nepřímé daně v České republice.* Dostupné 12. 11. 2023 z https://repozitar.cz/repo/37725/Sobotovicova-Janouskova_Nepriime_dane_v_CR_181110.pdf

Soukup, P. Rabušic, L. & Mareš, P. (1976). *Statistická analýza sociálněvědních dat v R.* Masarykova univerzita.

SP Audit (2023). *Rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění.* Dostupné 5. 4. z <https://www.spaudit.cz/rozsirena-rezimu-prenesen-danove-povinnosti-na-vybrana-plneni/>

Šefčík, M. (2016). *Fakultativní použití Reverse-charge jakožto opatření ke zmírnění negativních dopadů režimu přenesení daňové povinnosti.* Bulletin-advokacie.cz. Dostupné 5. 4. 2023 z <http://www.bulletin-advokacie.cz/fakultativni-pouziti-reveseni-danove-povinnosti>

Široký, J. (2012). *Daně v Evropské unii.* Linde.

Upjs.sk (2023). *Činnosti správcu dane pri správe daní.* Dostupné 14. 10. 2023 z <https://www.upjs.sk/app/uploads/sites/11/2022/10/Cinnosti-spravcu-dane-pri-sprave-dani.pdf>

Vančurová, A. & Zídková, H. (2019). *Daně v podnikání.* VOX.

Vančurová, A., Svátková, S. & Láchová, L. (2005). *Daňový systém ČR.* VOX.

Weiss, T. (2022). *Senát schválil úplné zrušení EET od příštího roku.* Dostupné 9. 4. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2022/senat-schvalil-uplne-zruseni-eet-od-pris-46800/>

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon č. 588/1992 Sb., České národní rady o dani z přidané hodnoty

Zralý, Z. (2022). *Ručení za DPH optikou Nejvyššího správního soudu*. Money.cz
Dostupné 6. 4. 2023 z <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/ruceni-za-dph-optikou-nejvyssiho-spravniho-soudu/>

Žídek, L. (2006) *Transformace české ekonomiky 1989-2004*. C.H. Beck.

Žurovec, M. (2018). *Společný boj proti daňovým únikům se zintenzivní*. Ministerstvo financí ČR. Dostupné 8. 4. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/spolecny-boj-proti-danovym-unikum-se-zin-32904>

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Vývoj počtu ukončených postupů k odstranění pochybností v oblasti DPH v letech 2003–2022 v České republice v tis.	31
Tabulka 2 - Vývoj počtu daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2003-2022 v České republice v tis.....	34
Tabulka 3 - Vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2003-2022 v České republice uvedené v mil. Kč	36
Tabulka 4 - Vývoj počtu podaných kontrolních hlášení v letech 2016-2022 v České republice v tis.....	38
Tabulka 5 - Vývoj mezery na DPH a příjmů z DPH v České republice v letech 2003-2021 v mld. Kč	39
Tabulka 6 - Vývoj počtu místních zjištění v oblasti DPH v letech 2012–2022 na Slovensku v tis.	42
Tabulka 7 - Vývoj počtu daňových kontrol na DPH, DPPO a DPFO v letech 2012-2022 na Slovensku	43
Tabulka 8 - Vývoj doměřené hodnoty z daňových kontrol na DPH a ostatních daní v letech 2003-2022 na Slovensku uvedená v tis. EUR	45
Tabulka 9 - Vývoj počtu podaných kontrolních hlášení v letech 2014-2022 na Slovensku v tis.	46
Tabulka 10 - Vývoj mezery na DPH a příjmy z DPH na Slovensku v letech 2003-2021 v mld. EUR.....	48
Tabulka 11 - Přehled zkratk proměnných z Pearsonova korelačního testu pro Českou republiku.....	50
Tabulka 12 - OLS1 pro ČR za období 2003-2020	54
Tabulka 13 - OLS2 pro ČR za období 2003-2020	55
Tabulka 14 - OLS3 pro ČR za období 2003-2020	57
Tabulka 15 - OLS1 pro SR za období 2012-2021	59
Tabulka 16 - OLS2 pro SR za období 2012-2021	60

Tabulka 17 - OLS3 pro SR za období 2012-2021	61
--	----

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Pearsonův korelační test pro Českou republiku.....	53
Obrázek 2 - Pearsonův korelační test pro Slovensko	58

Seznam použitých zkratek

ADIS	Automatizovaný daňový informační systém
DH	Doměřená hodnota (celkem)
DH DPFO	Doměřená hodnota u DPFO (ČR)
DH DPHD	Doměřená hodnota u DPH
DH DPPO	Doměřená hodnota u DPPO (ČR)
DH ostatní	Doměřená hodnota (ostatní) SR
DK	Počet daňových kontrol (celkem)
DK DPFO	Počet daňových kontrol u DPFO
DK DPH	Počet daňových kontrol u DPH
DK DPPO	Počet daňových kontrol u DPPO
DPFO	Daň z fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z právnických osob
DŘ	Daňový řád
EET	Elektronická evidence tržeb
Gap DPH	Mezera na DPH
KH	Existence kontrolního hlášení (ČR)
KV	Existence kontrolního výkazu (SR)
P DPH	Počet ukončených kontrol u DPH
P DPH R	Počet ukončených kontrol u DPH s rozdílem
V DPH	Výnos DPH
VAT GAP	Mezera na DPH
VIES	Elektronický systém pro výměnu informací v oblasti DPH
VRP	Virtuální pokladna
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty

Abstrakt

Skalná, S. (2023). Účinnost kontrolního hlášení proti daňovým podvodům. [Diplomová práce, Západočeská univerzita v Plzni].

Klíčová slova: mezera na DPH, daňové podvody na DPH, daň z přidané hodnoty, kontrolní hlášení

Diplomová práce se zabývá účinností kontrolního hlášení proti daňovým podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty. Hlavním cílem diplomové práce je zhodnotit účinnost kontrolního hlášení proti daňovým podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a na Slovensku. Dílčím cílem práce je identifikace existujících nástrojů zavedených s cílem eliminovat daňové podvody v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a na Slovensku.

Diplomovou práci tvoří 6 kapitol. V kapitole 2 a 3 je vymezena literární rešerše zabývající se daní z přidané hodnoty a souvisejících daňových podvodů podílejících se na DPH. Kapitola 4 specifikuje jednotlivé vybrané nástroje bojující proti daňovým podvodům na DPH v České republice a na Slovensku. Stěžejní část práce tvoří kapitoly 5 a 6. V kapitole 5 jsou uvedena jednotlivá data vybraných proměnných, jako jsou např. počty daňových kontrol na DPH a ostatních daní, počty ukončených postupů a počty ukončených postupů s rozdílem na DPH, mezera na DPH, příjmy plynoucí z DPH a počty podaných kontrolních hlášení. Jednotlivá data jsou uvedena pro Českou republiku a Slovensko. Kapitola 6 je založena na statistických analýzách, ve které je proveden Pearsonův korelační test a jednoduchá lineární regrese. V této kapitole je také uvedeno shrnutí zjištěných poznatků z provedené analýzy a zformulovaná doporučení s cílem eliminovat daňové podvody v oblasti daně z přidané hodnoty v České republice a na Slovensku. Shrnutí celého díla je obsaženo v závěru práce.

Abstract

Skalná, S. (2023). Effectiveness of the anti-tax fraud control report. [Master's thesis, University of West Bohemia in Pilsen].

Key words: VAT gap, VAT tax fraud, value-added tax, control reporting

The master's thesis examines the effectiveness of the anti-tax fraud control report of value-added tax. The primary goal of the thesis is to evaluate the effectiveness of the anti-tax fraud control report of value-added tax in the Czech republic and Slovakia. The secondary goal is the identification of existing tools implemented to eliminate tax fraud in the field of value-added tax in the Czech republic and Slovakia.

The master's thesis consists of 6 chapters. Chapters 2 and 3 define a literary review focusing on value-added tax and related tax fraud on contributing to VAT. Chapter 4 specifies individual selected tools combating tax fraud on VAT in the Czech republic and Slovakia. The pivotal part of the work consists of chapters 5 and 6. Chapter 5 presents individual data on selected variables, such as the number of tax controls on VAT and other taxes, the number of completed procedures, and the number of completed procedures with a distinction on VAT, VAT gap, revenues from VAT, and the number of submitted control reports. Individual data are provided for the Czech republic and Slovakia. Chapter 6 is based on statistical analyses, including the Pearson correlation test and simple linear regression. This chapter also includes a summary of the findings from the analysis and formulated recommendations with the aim of eliminating tax fraud in the field of value-added tax in the Czech republic and Slovakia. The summary of the entire work is included in the conclusion of the thesis.