

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Porovnání odolnosti vůči daňovým únikům systémů
DPH a obrátové daně**

Bc. Kateřina Pejchalová

© 2023 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Kateřina Pejchalová

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Porovnání odolnosti vůči daňovým únikům systémů DPH a obrátové daně

Název anglicky

Tax evasion resistance comparison of the VAT and turnover tax systems

Cíle práce

Cílem diplomové práce je porovnat odolnost vůči daňovým únikům dvou systémů nepřímého zdanění – DPH v EU a obrátové daně (sales tax, use tax) v USA.

Metodika

V teoretické části práce budou představeny principiální odlišnosti dvou systémů zdanění a uvedeny existující studie odhadu daňové mezery pro DPH v EU a obrátovou daň ve vybraných státech USA.

V praktické části pak budou determinovány rozdíly v odhadech daňové mezery pro oba systémy zdanění a zejména identifikovány možné důvody těchto rozdílů. V analýze bude zohledněna efektivita výběru daní v obou systémech, druhy a frekvence daňových úniků, typy opatření pro eliminace daňových úniků a jejich efektivita v jednotlivých systémech.

Výstupem práce bude komplexní zhodnocení efektivity obou systémů nepřímého zdanění v kontextu výše daňové mezery, pohledu správce daně a plátců.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

daň z přidané hodnoty, daňové úniky, karuselový podvod, kontrolní hlášení, daň z obratu, daňová mezera

Doporučené zdroje informací

OCHRANA, F. – PAVEL, J. – VÍTEK, L. *Veřejný sektor a veřejné finance : financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. Praha: Grada, 2010. ISBN 978-80-247-3228-2.

PEKOVÁ, J. *Veřejné finance : teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-698-1.

PITNER, L. – BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty : s komentářem k 1.1.2016*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-005-8

SEJKORA, T. *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-226-4.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států v EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. Praha: Leges, 2018. ISBN 978-80-7502-274-5

VOLKOVÁ, J. – TOMANOVÁ, V. *Kontrolní hlášení 2016 : výklad s příklady : praktický průvodce novým hlášením*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-42-7.

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 21. 9. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 19. 02. 2023

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Porovnání odolnosti vůči daňovým únikům systémů DPH a obrátové daně“ jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30. listopadu 2023

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu práce panu Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za vstřícné jednání, jasnou a důkladnou konzultaci a přínosné rady při zpracování diplomové práce.

Dále paní Ing. Gabriele Sarah Lázenské a své dceři Kláře za velkou podporu, trpělivost a nepřeborné množství konzultací.

Porovnání odolnosti vůči daňovým únikům systémů DPH a obratové daně

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá porovnáním daňových systémů daně z přidané hodnoty v Evropské unii oproti systému „Sales TAX“ v USA z hlediska o jejich odolnosti vůči daňovým únikům. V teoretické části jsou představeny jednotlivé daně vztahující se k práci, finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie a systém daně z obratu v USA. Z obou systémů zdanění jsou uvedeny existující studie ve vybraných státech USA pro daň z obratu a studie daňové mezery pro daň z přidané hodnoty v Evropské unii.

V první praktické části jsou determinovány rozdíly v odhadech daňové mezery pro oba systémy zdanění a identifikovány možné důvody těchto rozdílů. V analýzách je zhodnocena frekvence a efektivita opatření. Analýzy vycházejí z odborné literatury, dat zveřejněných Evropskou komisí, která jsou zpracovaná institucí Centrum pro sociální a ekonomický výzkum ve Varšavě CASE v jejich studiích za sledovaná období a ze zveřejněných studií jednotlivých států USA. Ve druhé praktické části je představena teoretická situace, kdy jednotlivé země EU aplikují v rámci svého daňového systému obratovou daň, místo výběru daně z přidané hodnoty. Výsledkem práce je komplexní zhodnocení možného zavedení obratové daně do systému Evropské unie, zhodnocení efektivit obou systémů nepřímého zdanění z pohledu správce daně a plátců.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, daňové úniky, karuselový podvod, kontrolní hlášení, daň z obratu, daňová sazba státu, daňová mezera

Tax evasion resistance comparison of the VAT and turnover tax systems

Abstract

The thesis deals with the comparison of the value added tax systems in the European Union and the "Sales TAX" system in the USA in terms of their resistance to tax evasion. The theoretical part presents the different taxes related to the thesis, the financial instruments to fight against evasion of the value added tax in the European Union and the sales tax system in the USA. Existing studies of the two tax systems conducted in selected US states for the sales tax and in the EU for the value added tax gap are presented.

The first practical section determines the differences in tax gap estimates for the two tax systems and identifies possible reasons for these differences. The analyses assess the frequency and effectiveness of the measures. The analyses are based on academic literature, data published by the European Commission and compiled by CASE in their studies for the periods of interest, and published studies by individual US states. In the second practical part, a theoretical situation is presented where individual EU countries apply a turnover tax instead of collecting a value added tax within their tax system. The result of the work is a comprehensive evaluation of the possible introduction of turnover tax into the EU system, assessing the effectiveness of both indirect taxation systems from the perspective of tax authorities and taxpayers.

Keywords: value added tax, tax evasion, carousel fraud, control report, sales tax, state and local tax rates, tax gap

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Daně a daňová soustava	13
3.1.1 Daň z přidané hodnoty	16
3.1.2 Principy daně z přidané hodnoty	19
3.2 Daňový únik	22
3.2.1 MTIC (karuselové) podvody	23
3.2.2 Úmyslné snižování tržeb.....	24
3.2.3 Fiktivní obchodní transakce.....	25
3.2.4 Prodej zboží a služeb jiné (úmyslné) sazbě DPH	26
3.2.5 Úmyslné neregistrování daňových subjektů k DPH	26
3.2.6 Podvod zamlčením a insolvenční podvod	26
3.3 Nástroje potírání daňových úniků práva Evropské Unie	27
3.3.1 Pořízení zboží uvnitř Společenství	27
3.3.2 Kontrolní hlášení.....	28
3.3.3 Forma a podávání náležitostí	28
3.4 Sales TAX – daň z obratu v USA	29
4 Vlastní práce.....	33
4.1 Analýza daňových mezer	33
4.1.1 Daňové mezery členských států.....	35
4.1.2 Daňová mezera v Evropské Unii	63
4.1.3 Výše MTIC (karuselových) podvodů v EU	64
4.1.4 Simulace velikosti MTIC (karuselových) podvodů v EU za rok 2019.....	67
4.1.5 Zhodnocení frekvence a efektivity opatření	68
4.1.6 Analýza celkové daňové mezery a mezery na dani z příjmů v USA.....	68
4.1.7 Odhady velikosti daňových mezer obratové daně v USA	73
4.1.8 Typy daňových úniků	80
4.1.9 Opatření proti daňovým únikům.....	81
4.1.10 Zhodnocení frekvence a efektivity opatření	81
4.1.11 Porovnání daňových mezer EU a USA.....	81
4.2 Simulace zavedení daně z obratu v jednotlivých státech EU.....	83
4.2.1 Teoretická východiska pro aplikaci daně z obratu.....	83
5 Výsledky a diskuse	88

5.1	Výsledky.....	88
5.2	Diskuse	89
6	Závěr.....	92
7	Seznam použitých zdrojů.....	94
8	Seznam obrázků, tabulek, grafů a zkratk	101
8.1	Seznam obrázků	101
8.2	Seznam tabulek.....	101
8.3	Seznam grafů.....	101
8.4	Seznam zkratk.....	102
Přílohy	104

1 Úvod

Výběr nepřímých daní je důležitou a podstatnou součástí veřejných financí, na nichž je závislé fungování států a závislých osob. Výběr daně z přidané hodnoty se potýká s často se vyskytujícími podvody nebo snahou odváděnou částku úmyslně i neúmyslně snížit. Současně je rozpočet Evropské unie tvořen zhruba z 10 % odvodem z odhadované vybrané částky daně z přidané hodnoty z jednotlivých členských států (Schwarcz, 2022).

V rámci sjednocování Evropské unie je snaha o zabezpečení spolehlivého a efektivního výběru uváděné daně z přidané hodnoty. V průběhu let se v členských státech měnily výše sazeb daně z přidané hodnoty, jež měly různá procenta zdanění a zároveň nebyl stejný počet jednotlivých pásem sazeb.

Pro porovnání je vybrán rozdílný systém zdanění, který je aplikován ve Spojených státech amerických. Výběr probíhá ekvivalentně k dani z přidané hodnoty, a to daní z obratu. Daň z obratu se v jednotlivých státech USA liší, stejně tak jako v jednotlivých členských státech EU.

Systém zdanění daně z přidané hodnoty, který je na území Evropské unie systémem velmi kontrolovaným, tvoří významnou příjmovou část státních rozpočtů jednotlivých států. Existuje mnoho obranných mechanismů, které mají za úkol pomoci sledovat výběr daní a zamezit případným daňovým únikům. Mezi tyto mechanismy patří například systém VIES či kontrolní hlášení. Systém obratové daně, jenž se v dnešní době používá ve Spojených státech amerických, využívalo za první republiky i Československo. Nabízí se myšlenka, zda tento přechod z obratové daně na daň z přidané hodnoty byl výhodný.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem diplomové práce je porovnat odolnost vůči daňovým únikům dvou systémů nepřímého zdanění – DPH v EU a obrátové daně (sales tax, use tax) v USA. Dílčím cílem je nalezení rozdílů daňových mezer systémů zdanění v EU a USA. Dalšími dílčími cíli jsou zhodnocení efektivity jejich výběru na základě výše odpovídající daňové mezery a vytvoření alternativního modelu zdanění v EU s využitím získaných poznatků.

2.2 Metodika

V teoretické části práce je popsána daňová soustava České republiky, nejčastěji se vyskytující daňové úniky, nástroje k jejich potírání, systém daně z obrátu v USA, systém DPH v EU a následně také představeny principiální odlišnosti dvou systémů zdanění.

V praktické části jsou za pomoci dat získaných sběrem v databázích EU a USA, kontaktováním finančních úřadů jednotlivých států USA nebo finančního úřadu federální vlády USA a porovnáním odolnosti z dostupných databází EU a USA determinovány rozdíly v odhadech daňové mezery pro oba systémy zdanění a zejména identifikovány možné důvody těchto rozdílů. V analýze je zohledněna efektivita výběru daní v obou systémech, druhy daňových úniků a jejich frekvence. Dále jsou uvedeny existující studie odhadu daňových mezer pro systém DPH v jednotlivých státech EU, daňových mezer z příjmů na federální úrovni Spojených států amerických a daňových mezer obrátové daně ve vybraných státech USA. Součástí je simulace více odolného systému výběru daní na zemi nebo země méně odolného systému. Pro tyto účely jsou veškeré hodnoty přepočteny na jednotnou měnu EUR.

Výstupem práce je zaprvé komplexní zhodnocení odolnosti a efektivity obou systémů nepřímého zdanění v kontextu velikosti daňové mezery a zadruhé prezentace možného způsobu snížení daňové mezery u identifikované země nebo zemí zavedením více efektivního systému zdanění podle provedené analýzy.

3 Teoretická východiska

3.1 Daně a daňová soustava

Současná daňová soustava České republiky zahrnuje přímé a nepřímé daně (Obrázek 1).

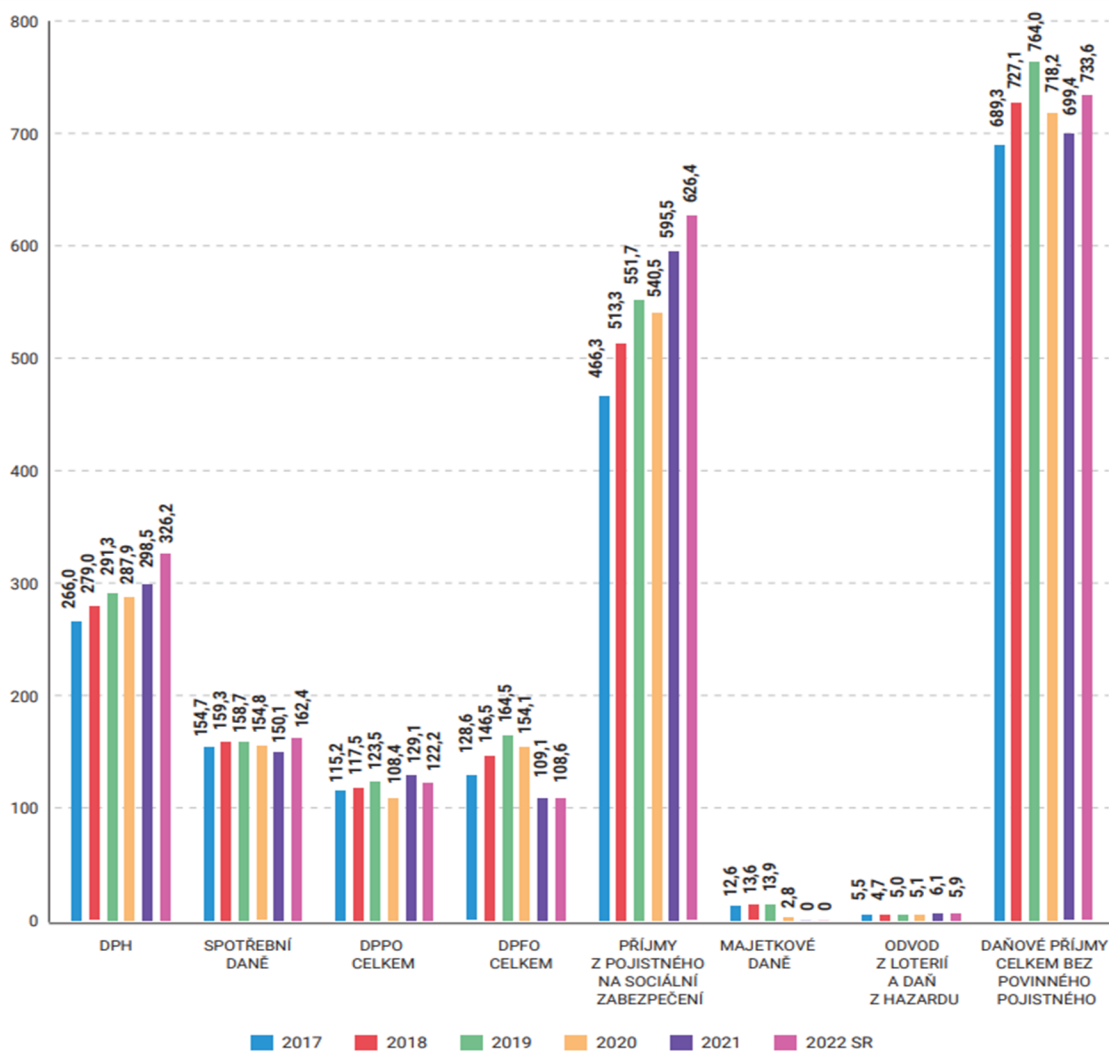
Obrázek 1: Daňová soustava ČR

- Přímé daně
 - Přímé daně důchodového typu:
 - daň z příjmů fyzických osob
 - daň z příjmů právnických osob
 - Přímé daně majetkového typu:
 - daň z nemovitých věcí
 - daň silniční
 - daň z hazardních her
- Nepřímé daně
 - daň z přidané hodnoty
 - energetické daně:
 - daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
 - daň z pevných paliv
 - daň z elektřiny
 - spotřební daně:
 - daň z minerálních olejů
 - daň z lihu
 - daň z piva
 - daň z vína a meziproductů
 - daň z tabákových výrobků
 - daň ze surového tabáku
 - daň ze zahřívaných tabákových výrobků

Zdroj: vlastní zpracování, (Česko, 2021)

Struktura příjmů státního rozpočtu v letech 2017–2022 je znázorněna v grafu 1, z kterého je patrné, že v průběhu let 2017–2019 daňové příjmy narůstaly, zejména příjmy z pojistného na sociální zabezpečení a daň z přidané hodnoty. V letech 2020 a 2021 je zaznamenaný pokles celkových příjmů, a to z důvodu pandemie (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 16).

Graf 1: Vývoj celkových a vybraných daňových příjmů v letech 2017–2022 v mld. Kč



Zdroj: vlastní zpracování, (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 17)

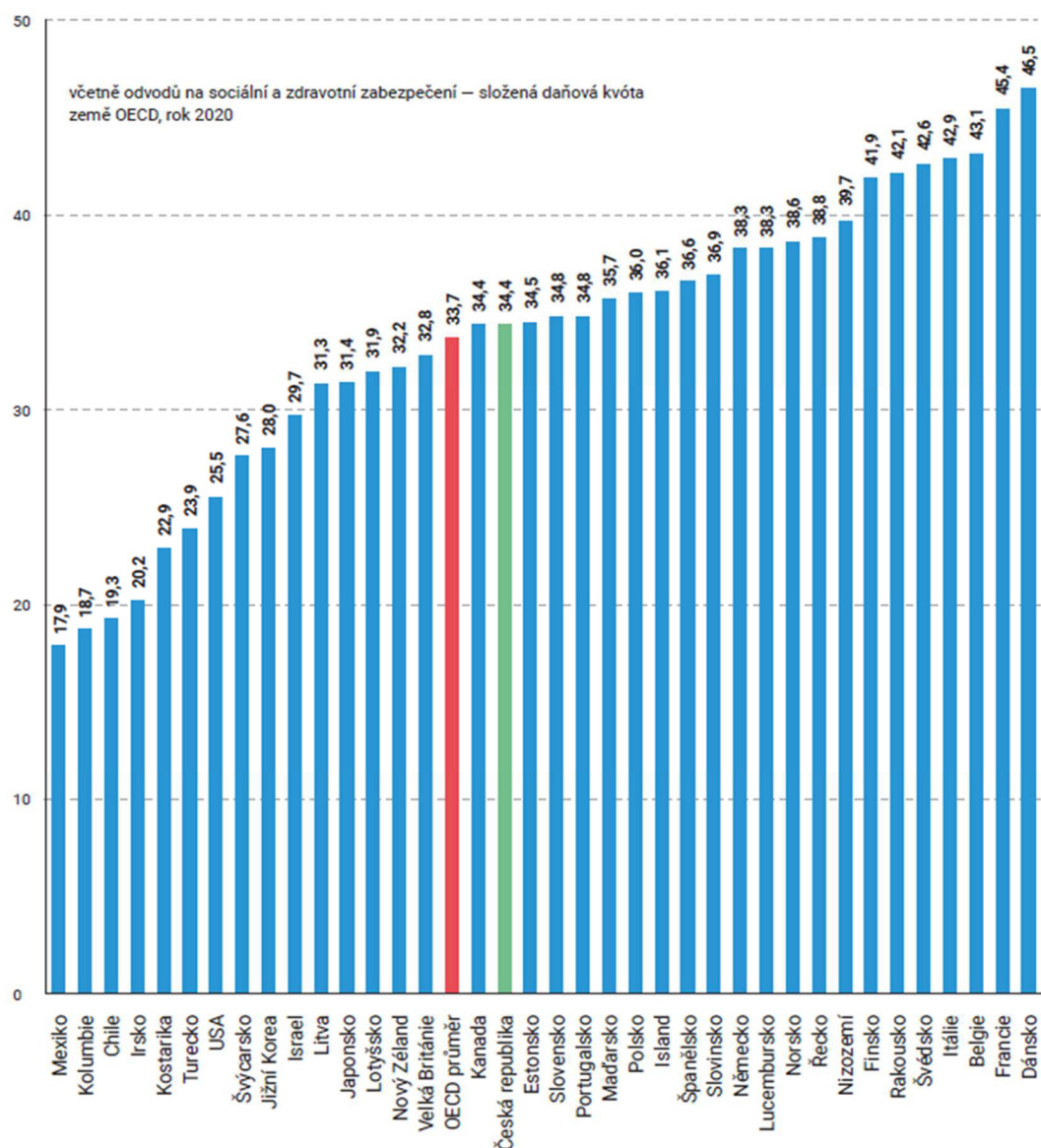
„V rámci aktuálního srovnání zemí OECD (data za rok 2020) má Česká republika 2. nejvyšší odvody na sociální a zdravotní zabezpečení, dohromady na úrovni 15,8 % HDP (odvody, jež platí zaměstnavatel za zaměstnance, zaměstnanec za sebe a odvody, jež platí OSVČ)“ (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 20).

„Nejvyšší odvody má Slovinsko s 16,8 %, na třetím místě je Rakousko s 15,6 % a za ním s 15,5 % je Slovensko“ (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 20).

„Při srovnávání výše efektivních sazeb (tj. daňových sazeb, které jsou sníženy o veškeré možné slevy na daních a úlevy povolené daným státem) u daně z příjmů fyzických osob (zahrnující pouze odvody placené zaměstnancem nikoli i zaměstnavatelem) a právnických osob je však v rámci zemí OECD Česká republika pod průměrem jak zemí EU, tak i pod průměrem zemí OECD“ (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 20).

„Při srovnávání kolik % na HDP dané země představují výnosy ze všech daní za rok 2020 (včetně odvodů na sociální a zdravotní zabezpečení) je ČR v rámci zemí OECD (graf 2) mírně nad průměrem ostatních států na úrovni 34,4 % HDP (v roce 2019 byla ČR na úrovni 34,9 % HDP)“ (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 20).

Graf 2: Kolik státy OECD vybraly celkem na daních v % HDP



Zdroj: vlastní zpracování, (Ministerstvo financí – Sekce Veřejné rozpočty, 2022, s. 21)

3.1.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty patří mezi velmi významné zdroje financování veřejných rozpočtů. Pro Českou republiku v roce 2021 (Příloha 1) představovala 44,2 % – 463,68 mld. Kč ze všech daňových příjmů což bylo 1 049,34 mld. Kč a jejím největším konkurentem byla daň z příjmů právnických osob ve výši 200,57 mld. Kč (19,1 %) (ČNB, 2022).

Daň z přidané hodnoty patří z hlediska daňové teorie mezi obrátové daně. Je uvalena na konečnou spotřebu obyvatel, ale i vlády či neziskových organizací.

V roce 1921 vydal Carl Friedrich von Siemens monografii „Verdelte Umsatzsteuer“. Využil tak nápad, který před lety rozvinul jeho nevlastní bratr Wilhelm von Siemens. Jednalo se o vynález nového systému daně z obrátu, podle něhož měla být daň z obrátu, která byla zavedena teprve v roce 1916 nebo 1918, přepracována tak, aby se odstranily její nevýhody jako celoplošné hrubé daně. Tak se zrodila myšlenka daně z přidané hodnoty (Monfort, 2021, s. 1).

Americký vědec Thomas S. Adams (1921, s. 527–556) publikuje ve své vědecké práci „*Fundamental Problems of Federal Income Taxation*“ (Základní problémy federální daně z příjmů) v roce 1921 návrh na alternativní formu zdanění podniků.

Daň z přidané hodnoty se stala hlavní daní ze spotřeby v zemích po celém světě. Od poloviny 80. let 20. století se DPH (nazývaná také „*Goods and Services Tax*“ – *GST* – daň ze zboží a služeb) stala hlavní daní ze spotřeby, a to jak z hlediska příjmů, tak z hlediska geografického pokrytí. DPH je koncipována jako daň z konečné spotřeby, která je v zásadě neutrální vůči výrobnímu procesu a mezinárodnímu obchodu. Je všeobecně považována za daň relativně příznivou pro růst. Mnoho rozvojových zemí zavedlo DPH v posledních dvou desetiletích, aby nahradily ušlé příjmy z obchodních daní po liberalizaci obchodu. V současné době uplatňuje DPH přibližně 170 zemí (Příloha 2), včetně 36 z 37 členských zemí OECD, přičemž jedinou výjimkou jsou Spojené státy, ačkoli většina států v rámci USA uplatňuje nějakou formu daně z maloobchodního prodeje. To je více než dvakrát tolik než před 25 lety. Daň z přidané hodnoty sama o sobě tvoří zhruba pětinu celosvětových daňových příjmů (OECD, 2020, s. 12). Poprvé byla zavedena v Pobřeží slonoviny v roce 1960 a následně v roce 1964 v Brazílii a Hondurasu. Do zemí Evropy se dostala v roce 1967 a to nejprve do Dánska, odkud se postupně rozšiřovala, mimo jiné i díky založení Evropských společenství, do ostatních zemí Evropy a samozřejmě i na jiné kontinenty (OECD, 2020, s. 211–214). V příloze 2 jsou zobrazeny tři druhy sazeb: základní, snížená a zvýšená.

Základní sazba je obecně platná sazba, pokud právní předpisy výslovně nestanoví, že na určité zboží a služby se vztahují jiné (snížené nebo zvýšené) sazby. Snížené sazby zahrnují nulové sazby platné pro tuzemské dodávky (tj. osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dovozu). Nepatří sem vývoz s nulovou sazbou ani jiná plnění podléhající podobnému režimu, jako je mezinárodní doprava nebo dodávky pro velvyslanectví, mezinárodní organizace a diplomatické mise. Opatření týkající se sazeb DPH přijatá zeměmi v rámci krize COVID-19 nejsou v této tabulce zohledněna vzhledem k jejich dočasné povaze (OECD, 2020, s. 211).

V České republice byla daň z přidané hodnoty zavedena 1. 1. 1993 a tvoří jeden z nejvýnosnějších příjmů státního rozpočtu. DPH je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty je charakterizována tím, že objektem zdanění je spotřeba (nikoliv příjmy nebo majetek). Spotřeba je zdaňována v řetězci plátců daně, kteří z jimi produkováných výstupů musí odvádět daň na výstupu, a naopak mají právo z hodnoty vstupů nárokovat DPH zpět, tzn. že daň, která je obsažená v nakupovaných plnění je jim (správcem daně) vrácena. Daň z přidané hodnoty je nejvíce harmonizovanou daní v rámci Evropské unie (Ochrana a kol., 2010, s. 192).

Předmětem daně z přidané hodnoty je především:

- 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 zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku (Česko, 2021, s. 233, § 2)

Pro pochopení principu DPH je nutné vědět některé pojmy, se kterými zákon pracuje. Plátce daně nakupuje zboží, které je pro něho označováno jako vstupy, daň obsaženou v cenách nakupovaných plněních jako daň na vstupu, kterou si plátce daně může při splnění příslušných ustanovení ZDPH nárokovat od státu. Finanční správou je tato daň plátcem vrácena. To, co plátce produkuje, označujeme jako výstupy. Daň obsažená v cenách výstupů

je potom daní na výstupu. Daň na výstupu je odváděna plátcem daně státu (Ochrana a kol., 2010, s. 192–193).

Při celkovém zhodnocení vstupů a výstupů částek DPH zjistí plátcce daně svoji daňovou povinnost. Tato daňová povinnost je buď kladná, což je vlastní daňová povinnost a plátcce daně má povinnost ji odvést státu nebo záporná, a to je nadměrný odpočet. Tento nadměrný odpočet má plátcce daně nárok požadovat po státu a může jej nárokovat do tří let (Ochrana a kol., 2010, s. 192–193).

Veškeré tyto skutečnosti plátcce zaznamená v daňovém přiznání k DPH, které jsou plátcce DPH povinni podávat. Termín pro podání daňového přiznání k DPH je do 25. dne následujícího měsíce po ukončení zdaňovacího období dle ustanovení zákona o DPH. Zdaňovacím obdobím pro daň z přidané hodnoty je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí (Česko, 2021, s. 274–276, § 101).

Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (§ 99, zákon č. 235/2004 Sb., o DPH).

Zdaňovací období lze změnit na kalendářní čtvrtletí (§ 99a, zákon č. 235/2004 Sb., o DPH), pokud plátcce splní tyto podmínky:

- jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 miliónů
- není nespolehlivým plátcem
- není skupinou
- změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku

Změnu zdaňovacího období nelze učinit pro kalendářní rok, v němž byl plátcce registrován, ani pro bezprostředně následující rok.

V České republice se od 1. 1. 2015 uplatňují celkem tři sazby daně, tedy základní sazba daně, která činí 21 % a dvě snížené sazby daně.

První snížená sazba daně je ve výši 15 % a uplatňuje se u tepla, chladu, dále na potraviny a nápoje, rostliny a jejich semena, zdravotnické prostředky a pomůcky, zboží používané ke zmírnění následků nemocí, přepravu osob, úpravu a rozvod vody, sběr a přepravu komunálního odpadu atd. (§ 47, příloha č. 2 a č. 3, zákona č. 235/2004 Sb. o DPH).

Druhá snížená sazba daně činí 10 % a týká se kojenecké výživy, vybraných mlýnských výrobků, léků, knih a hudebnin (§ 47, příloha č. 3a, zákona č. 235/2004 Sb. o DPH).

V Evropské unii má každá země svoji sazbu DPH, která je upravena dle správního řádu dané země. Ve vývoji sazeb DPH od roku 1993 dodnes (tabulka 1) je patrné, že v České republice byly do roku 2014 pouze dvě sazby, základní a snížená. Od 1. 1. 2015 byla zavedena druhá snížená sazba. Z přehledu je patrné, že první snížená sazba pouze rostla, zatímco základní sazba v roce 1995 klesla o jedno procento a to se udrželo až do roku 2004, kdy klesla až o tři procenta. Od roku 2010 již nedošlo k poklesu základní sazby, ani sazby snížené, ale pouze k postupnému zvyšování.

Tabulka 1: Vývoj sazeb DPH v České republice

DPH	Snížená sazba	Základní sazba	Zákon č.
od 1. 1. 1993	5%	23%	588/1992 Sb.
od 1. 1. 1995	5%	22%	258/1994 Sb.
od 1. 1. 2004	5%	19%	235/2004 Sb.
od 1. 1. 2008	9%	19%	261/2007 Sb.
od 1. 1. 2010	10%	20%	362/2009 Sb.
od 1. 1. 2012	14%	20%	370/2011 Sb.
od 1. 1. 2013	15%	21%	500/2012 Sb.
od 1. 1. 2015 – do současnosti	10% a 15%	21%	262/2014 Sb.

Zdroj: vlastní zpracování

3.1.2 Principy daně z přidané hodnoty

„Obratové daně se obecně dělí na jednofázové a vícefázové. Vícefázové daně, známé též pod pojmem kaskádovitě, dnes již v podstatě neexistují. V historii se vybíraly od několika nebo všech stupňů výrobního a distribučního řetězce například za první republiky v Československu. Jejich sazby byly nízké a nevýhodou bylo, že daň se během cesty zboží ke konečnému spotřebiteli kumulovala. To vedlo k tomu, že výrobci či obchodníci se snažili zkracovat celý řetězec například zakládáním podnikových prodejen nebo omezením subdodávek ve prospěch vlastní výroby.“ Princip výběru daně ve všech člancích produkčního a distribučního řetězce je uveden v tabulce 2. (Zídková, 2019, s. 24).

Tabulka 2: Systém odvodu vícefázové daně z obratu (sazba daně 10%)

	Výrobce	Velkoobchod	Maloobchod	Spotřebitel
Vstup	0	1 100	2 310	3 641
Výstup (cena výrobku bez daně)	1 000	2 100	3 310	-
Daň	100	210	331	-
Cena výrobku včetně daně	1 100	2 310	3 641	3 641
Odvod daně	100	210	331	-

Zdroj: vlastní zpracování, (Zídková, 2019, s. 25)

„Pro zjednodušení nemá výrobce žádné subdodavatelské vstupy. Výrobek v ceně 1 000 prodává velkoobchodu a musí na něj aplikovat daň z obratu ve výši například 10 %, tj. 100. Velkoobchod nakupuje za 1 100 a přiráží si marži ve výši 1 000. Prodává tedy dál za 2 100 a na svou cenu uplatňuje 10% daň, tj. 210. Maloobchod nakoupí za 2 210 a s přirážkou ve výši 1 000 prodává zákazníkovi za cenu 3 210. Musí aplikovat 10% daň, která je rovna 331. Takže cena pro konečného zákazníka je 3 641“ (Zídková, 2019, s. 24).

„DPH je vybírána v každém článku výrobního a distribučního řetězce. Každý plátce, ať již je to výrobce, obchodník, nebo poskytovatel služeb, aplikuje daň na výstupu na všechny své prodeje a od ní může odečítat daň na vstupu zaplacenou v cenách svých nákupů. Rozdíl, který je vlastně zdaněním jeho marže (neboli přidané hodnoty) pak odvádí finančnímu úřadu. Jde tedy o více fázovou daň stejně jako byla prvorepubliková daň z obratu. Finanční správa vybere daň postupně, po malých částech. Tím se liší DPH od socialistické daně z obratu, která byla odváděna jednorázově“ (Vítek, 2018, s. 285).

„DPH není na rozdíl od prvorepublikové vícefázové daně z obratu kumulativní, protože na každém stupni lze odečíst daň zaplacenou na vstupech. Výsledně je tedy po částech vybrána daň, kterou je zatížena konečná spotřeba. Tato daň odpovídá konkrétní sazbě stanovené pro daný produkt. Tím je zajištěna tzv. fiskální neutralita DPH, která je považována za jednu z jejích největších výhod. Znamená vlastně to, že bez ohledu na délku výrobního a distribučního řetězce je ze stejného zboží nebo služby odvedena stejná daň z platné sazby. Výsledná daň obsažená v konečné ceně je tedy totožná (pokud je výsledná cena produktu stejná) bez ohledu na to, zda je výrobek vyráběn ve velkém koncentrovaném závodě, který sám zpracuje suroviny a sám konečné výrobky i prodává, nebo je postupně dodána surovina, z ní vyroben polotovár a z něho teprve výrobek, který ještě projde několika obchodními mezičlánky.“ Standardní systém odvodu DPH je znázorněn v následující tabulce 3 (Vítek, 2018, s. 285)

Tabulka 3: Standardní systém odvodu DPH

	Výrobce	Velkoobchod	Maloobchod	Spotřebitel
Vstup	0	1 000	2 000	3 000
Výstup (cena výrobku bez daně)	1 000	2 000	3 000	-
DPH na výstupu	210	420	630	-
Cena výrobku včetně daně	1 210	2 420	3 630	3 630
DPH na vstupu	0	210	420	
Daňová povinnost	210	210	210	-

Zdroj: vlastní zpracování, (Vítek, 2018, s. 286)

„Výrobce účtuje velkoobchodníkovi, částku 1 200, z toho 210 je DPH na výstupu. Tato daň na výstupu je zároveň daní na vstupu pro velkoobchodníka, který ji zaplatil v ceně výrobku. Velkoobchodník prodává výrobek maloobchodníkovi za cenu 2 000. K tomu musí přičíst DPH ve výši 21%, což je 420. Celková daňová povinnost za zdaňovací období pro velkoobchodníka bude rovna rozdílu mezi jeho daní na výstupu a daní na vstupu a bude rovna částce 210. Maloobchodník nakoupí výrobek za 2420, přičemž 420 představuje jeho daň na vstupu. Dále zboží prodává již konečnému spotřebiteli za 3 000 plus DPH 21%, tedy za celkovou cenu 3 630. Maloobchodník v svém daňovém přiznání uvede daňovou povinnost ve výši 210. Konečný spotřebitel nakoupí zboží za 3 630 včetně daně. Daň zaplacená celkem v celém řetězci je 630, což je odpovídá DPH obsažené ve finální ceně pro konečného spotřebitele“ (Vítek, 2018, s. 286)

„Základním systémem byla vícefázová daň, ale existovalo několik set tzv. paušalovacích vyhlášek, které určovaly sazbu obrátové daně na určité zboží vybíranou jednorázově od výrobce, odhadnutou z obvyklého počtu článků v distribučním řetězci. Konkrétně to znamenalo, že například z časopisů odváděl daň pouze jejich výrobce a tato daň již zahrnovala zdanění potřebných surovin i obchodní přírážky prodejců. Paušalování mělo zamezit monopolizaci určitých odvětví, tedy redukci subdodavatelů a obchodních zprostředkovatelů za účelem snížení celkového zdanění. Pro názornost je v tabulce 4 znázorněn příklad výběru jednofázové daně z obrátu na úrovni maloobchodu“ (Zídková, 2019, s. 25).

Tabulka 4: Systém odvodu jednofázové daně z obrátu od maloobchodu (sazba daně 10 %)

	Výrobce	Velkoobchod	Maloobchod	Spotřebitel
Vstup	0	1 000	2 000	3 300
Výstup (cena výrobku bez daně)	1 000	2 000	3 000	-
Daň	0	0	300	-
Cena výrobku včetně daně	1 000	2 000	3 300	3 300
Odvod daně	0	0	300	-

Zdroj: vlastní zpracování, (Zídková, 2019, s. 25)

„V tomto případě je výrobek prodáván opět s marží 1 000, ale výrobce ani velkoobchod svůj prodej nezdaňují. Proto je zboží nakoupeno maloobchodem za 2 000 (bez jakékoliv daně) a s přírážkou ve výši 1 000 prodáno zákazníkovi za 3 000 plus 10% daň z obrátu ve výši 300. Celková cena pro zákazníka je tedy 3 300. Je zřejmé, že finální výrobek je jednofázovou daní zatížen méně než v případě vícefázových daní. V realitě však byly vícefázové daně ukládány v mnohem menší sazbě, například v předválečném Československu nejprve jen 1 % a později až 3 % (od roku 1932)“ (Zídková, 2019, s. 25).

3.2 Daňový únik

„Daňový únik je složitý jev. Jeho formy se v prostoru a čase mění. Vedoucí pracovník podniku, který nadhodnocuje své služební výdaje, nebo osoba prodávající nemovitost, která přiznává nižší prodejní cenu, se dopouští podvodu, který nelze vůbec srovnat s daňovou strategií mezinárodního koncernu využívajícího vnitropodnikových cen a služeb. Jinak řečeno, projevy daňových úniků, ať už technické či sociologické, jsou stejně rozmanité jako příčiny, kterými je lze vysvětlit“ (Martinez, 1995, s. 29).

Tomáš Sejkora (2017, s. 71) ve své knize uvádí, že je na místě pojem daňový únik označovat nejen jako protiprávní jednání daňových subjektů s dopadem na výši daňové povinnosti, ale také jako poměrně malou množinu jednání daňových subjektů, která sice jsou v souladu se zákonem, ovšem v důsledku posouvání hranice zákonnosti daňového plánování nebo daňové optimalizace, tzn. i postupy označované jako agresivní daňové plánování.

Martinéz (1995, s. 29–30) tvrdí, že obecné vysvětlení příčin vzniku daňového úniku neexistuje. Závisí na osobě, která se daňového deliktu dopouští. Dále zmiňuje, že některé příčiny, jako například politické, se mohou vyjadřovat k rozhodnutím příslušné vlády a v takových případech se tyto daňové delikty objevují hromadně. Dále mohou být příčiny ekonomické či nedostatek občanské uvědomělosti. Poplatník tak ztrácí smysl pro daňovou povinnost a, jak sám autor uvádí, má spíše tendenci se vystrojit na válečnou stezku.

S mnohem větší jistotou lze říci, že příčiny daňových podvodů je třeba hledat v ekonomickém prostředí (Martínéz, 1995, s. 30–31).

Je zřejmé, že ekonomický růst činí daňové břemeno lehčím, a tím klesá i rozsah daňových úniků. V takovém období se daně vybírají snáze. Naproti tomu v období hospodářské recese a inflace jsou daně velkou zátěží, tím spíše, že je daňový základ často „nafukován“ inflací (Martínéz, 1995, s. 31).

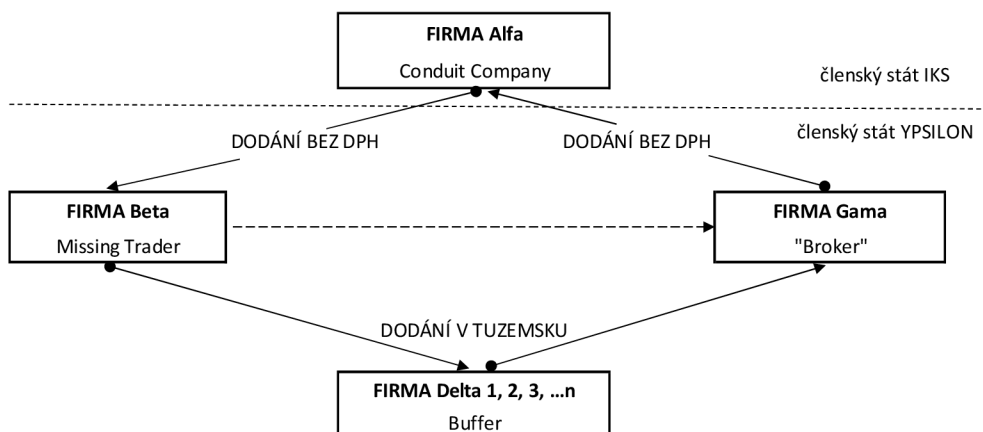
Používání termínu daňový únik jen pro protiprávní jednání daňového subjektu s dopadem na daňovou povinnost daňového subjektu lze však přičíst praktický význam, neboť tímto dochází ke zjednodušení terminologie užitě v odůvodněních a tvorbě úředních dokumentů, jakými jsou správní i soudní rozhodnutí, dokumentace související s legislativním procesem apod., kdy použití opisu protiprávní jednání daňového subjektu s dopadem na výši jeho daňové povinnosti může být v praxi neobratné. Avšak tento závěr je patrný jen na první pohled, neboť česká právní terminologie ale používá právní termín, který svým obsahem přesně pokrývá skutkové okolnosti, které jsou odbornou veřejností označovány za daňový únik (Sejkora, 2017, s. 71).

To znamená, že sice se daňový únik v praxi používá jako ekvivalent anglickému termínu *tax evasion*, jak je úředně a oficiálně užíván orgány veřejné moci, avšak tento přístup by nepokryl veškeré aktivity daňových subjektů, na něž by měl termín daňový únik dopadat (Sejkora, 2017, s. 71).

3.2.1 MTIC (karuselové) podvody

„Kolotočovými podvody („Carrousel Frauds“, kruhové podvody, podvody chybějícího obchodníka, „Missing trader Frauds“) pojmenováváme dodávky zboží, které následují řetězovitě za sebou, přičemž v jednom místě řetězce plátců daně z přidané hodnoty není daň odvedena a příslušný ekonomický subjekt přestane existovat či tuto firmu není možné dopátrat. Princip kolotočového podvodu je ilustrován“ (obrázek 2) (Široký, 2018, s. 172).

Obrázek 2: Princip kolotočového podvodu



Zdroj: vlastní zpracování, Široký, 2018, s. 172

„Kolotočový obchod musí probíhat minimálně ve dvou členských státech EU. Zprostředkovatelská společnost ALFA registrovaná jako plátcé daně v zemi IKS uskutečňuje intrakomunitární plnění formou dodávky zboží firmě BETA registrované v členském státě YPSILON. Dodání zboží je podle principu daně z přidané hodnoty osvobozené s plným nárokem na odpočet DPH. Příjemce zboží, daňový subjekt BETA, přiznává daň na výstupu při pořízení zboží a zároveň uplatňuje nárok na odpočet této daně na vstupu (aby byla daň vůči státu IKS daňově neutrální). Po obdržení dodávky firma BETA ihned prodává toto zboží další firmě GAMA, která je registrována ve stejném členském státě jak firma BETA (tedy ve státě YPSILON). Jelikož obchod mezi firmami BETA a GAMA je vnitrostátní dodávkou,

firma BETA prodává zboží s cenou DPH, daň uvede na daňovém dokladu, nicméně ji neodvede a „zmizí“. Firma BETA je tedy hlavním aktérem podvodu, většinou uvádí jako místo svého podnikání falešnou adresu či využívá poštovních schránek (P. O. Box), neoprávněně používá daňové identifikační číslo nebo může své aktivity řídit z tzv. daňových rájů“ (Široký, 2018, s. 172).

„Charakter kolotočového podvodu získají uvedené transakce v okamžiku, kdy společnost GAMA bude deklarovat osvobozené plnění společnosti ALFA (tedy do jiného členského státu) a také žádat vrácení daně z přidané hodnoty a společnost ALFA bude opětovně dodávat zboží firmě BETA“ (Široký, 2018, s. 173).

„Uvedený mechanismus je pouze teoretický, neboť při existenci tří firem průhledný. V praxi mezi ekonomickými subjekty BETA a GAMA existuje mnoho firem DELTA, které odhalení podvodu ztěžují. Firmy DELTA si totiž plní své daňové povinnosti a (dokonce ani) nemusí vědět, že jsou v řetězci kolotočového podvodu zapojeny. Míra „provinění“ se plátcí, který vystupuje v pozici DELTA, těžko dokazuje. Firma DELTA si mnohdy objektivně nemůže zjistit informace, které by ji varovaly, že se podvodů účastní (pokud tedy není do kolotočového podvodu zapojena vědomě)“ (Široký, 2018, s. 173).

Úkolem správce daně je odhalení a prokázání tohoto kolotočového obchodu, a proto hlavním důvodem pro odhalování těchto podvodů bylo zavedení kontrolního hlášení v České republice (od 1. 1. 2016).

3.2.2 Úmyslné snižování tržeb

Do úmyslného snižování tržeb je zahrnut obchodní vztah mezi plátcem daně (dodavatelem) a osobou nepovinnou k dani (tj. např. fyzická osoba nebo osoba povinná k dani nemající tuzemské DIČ pro daňové účely), tedy odběratelem. Tato osoba nepovinná k dani ne vždy vyžaduje daňový doklad, jelikož si neuplatňuje možnost nároku na odpočet daně, a tudíž dodavatel tento daňový doklad nevystaví. Z praktického hlediska lze říct, že na tomto obchodním vztahu jsou dodavatel s odběratelem domluveni a odběrateli je poskytnuta sleva ve výši neodvedené daně z přidané hodnoty. S těmito praktikami se lze setkat z větší části u poskytování služeb, jako jsou například opravárenské služby (elektrika, automobil, domácí spotřebiče) či zednické práce (Sejkora, 2017, s. 95–96).

V rámci tohoto podvodu osoba povinná k dani přijímá zdanitelné plnění, avšak toto použije pro svou osobní konzumpci, zatímco však pro účely své ekonomické činnosti uplatní odpočet celé daně z přidané hodnoty na vstupu z této transakce (Sejkora, 2017, s. 95–96).

3.2.3 Fiktivní obchodní transakce

Chybějící obchodník může k zakrytí svých zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku využít nepravdivého vykazání uskutečněných plnění s místem plnění v jiném členském státě Evropské unie, kdy často dochází ke generování falešných daňových dokladů a dopravních listů. Jelikož ne vždy dochází k výměně informací mezi členskými státy Evropské unie zavčas, chybějící obchodník tímto může získat čas k uskutečnění dalších transakcí, z nichž neodvede daň z přidané hodnoty. Dalším schématem fiktivních obchodních transakcí mohou být samotné fiktivní dodávky uskutečněné v rámci kolotočového podvodu, existující pouze tzv. na papíře. (Sejkora, 2017, s. 93). Jako příklad může být případ řešený Soudním dvorem (třetího senátu) Evropské unie ze dne 27. září 2007, označovaný zkráceně jako „Teleos a další“, kde v roce 2002 prodávaly Teleos a další mobilní telefony španělské společnosti *Total Telecom España SA/Ercosys Mobil SA* (dále jen „TT“). Podle kupních smluv se nacházelo místo dodání zboží zpravidla ve Francii a v některých případech ve Španělsku. Téměř ve všech případech byly smlouvy uzavřeny v souladu s jednou z mezinárodních obchodních doložek zavedených Mezinárodní obchodní komorou (doložky „Incoterms 2000“), a sice „ze závodu“ („*ex-works*“ nebo EXW), což znamená, že Teleos a další byly pouze povinny dát zboží k dispozici TT ve skladě umístěném ve Spojeném království, přičemž posledně uvedená společnost byla odpovědná za přepravu do dohodnutého členského státu. Sklad patřil Euro-Cellars Ltd, společnosti zabývající se provozováním celních skladů a distribucí (Rozsudek ze dne 27. září 2007, *The Queen*, na žádost Teleos plc a další proti Commissioners of Customs & Excise, C-409/04, EU:C:2007:548, bod 14). Za každou transakci obdržely Teleos a další od TT několik dní po prodeji orazítkovaný a podepsaný originál nákladního listu CMR (dodací list vystavený na základě Úmluvy o smlouvě o mezinárodní silniční dopravě zboží, podepsané v Ženevě dne 19. května 1956, ve znění Protokolu ze dne 5. července 1978), popisující zboží a uvádějící adresu dodání, jméno řidiče a registrační značku vozidla. Takový nákladní list, podepsaný TT, byl považován za důkaz toho, že mobilní telefony byly dopraveny na stanovené místo určení distribucí (Rozsudek ze dne 27. září 2007, *The Queen*, na žádost Teleos plc a další proti Commissioners of Customs & Excise, C-409/04, EU:C:2007:548, bod 15). Commissioners nejprve tyto dokumenty uznali jako důkaz vývozu zboží ze Spojeného království, takže tato dodání byla osvobozena od DPH a byla na ně uplatněna nulová sazba, a Teleos a další měly nárok na vrácení daně zaplacené na vstupu. Během pozdějších kontrol nicméně Commissioners odhalili, že v určitých případech bylo místo

určení uvedené v nákladních listech CMR nepravdivé, že přepravci v nich uvedení buď neexistovali, nebo neprováděli přepravu mobilních telefonů a že uvedené registrační značky vozidel odpovídají neexistujícím vozidlům nebo vozidlům nevhodným k přepravě takového zboží. Commissioners na základě této skutečnosti dospěli k závěru, že mobilní telefony nikdy neopustily území Spojeného království, a v důsledku toho začali vymáhat zpět DPH související s těmito dodávkami ve výši několika milionů GBP, přičemž však uznali, že Teleos a další nebyly do podvodu nijak zapojeny (Rozsudek Soudního dvora (třetího senátu) ze dne 27. září 2007, *The Queen*, na žádost Teleos plc a další proti Commissioners of Customs & Excise, C-409/04, EU:C:2007:548, bod 16).

3.2.4 Prodej zboží a služeb jiné (úmyslné) sazbě DPH

Další skupinou diskutovaných podvodů, jak uvádí Keen a Smith (2007, s. 8) je neoprávněná aplikace daňového zvýhodnění. Nejběžnějšími takovými případy v rámci daně z přidané hodnoty jsou obchodníci, kteří mají tržby v různých sazbách DPH nebo mají položky, které jsou osvobozené od DPH. Tento druh podvodu nejčastěji probíhá tak, že obchodník předstírá prodej jiného zboží, než ve skutečnosti prodává, aby v rozporu se zákonem dosáhl zdanění zboží s nižší daňovou sazbou nebo osvobození od daně.

3.2.5 Úmyslné neregistrování daňových subjektů k DPH

V typologii podvodů a úniků daně z přidané hodnoty Keen a Smith (2007, s. 8) uvádějí, že nejběžnějšími typy vyhýbání se povinné registrace k dani z přidané hodnoty jsou zpravidla malí obchodníci, jejichž obrat se pohybuje těsně u hranice, při níž se registrace k DPH stává povinnou. Ti se neregistrují, čímž ušetří jak DPH, kterou by byly povinni odvést, tak i náklady na dodržování předpisů o dani z přidané hodnoty. „Duchové“ – obchodníci zcela neznámí finančním úřadům se mohou vyhýbat daním z příjmu i dani z přidané hodnoty. V této skupině budou pravděpodobně převažovat firmy prodávající konečným spotřebitelům nebo jiným neregistrovaným obchodníkům (Keen, 2007, s. 8).

3.2.6 Podvod zamlčením a insolvenční podvod

Existují však i další typy daňových úniků v oblasti daně z přidané hodnoty, a to podvody zamlčením (tzv. *suppression frauds*), insolvenční podvody a podvody falešných obchodníků. Na porušení jiné povinnosti osoby povinné k dani, a to konkrétně povinnosti upravit poměrně odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu dle ustanovení § 75 zákona

č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, spočívá *suppression fraud* (Sejkora, 2017, s. 95). Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely svých uskutečněných plnění, tak pro jiné účely, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro účely svých uskutečněných plnění (Česko, 2021, s. 261). V rámci tohoto podvodu osoba povinná k dani přijímá zdanitelné plnění, avšak toto použije pro svou osobní konzumaci, zatímco však pro účely své ekonomické činnosti uplatní odpočet celé daně z přidané hodnoty na vstupu z této transakce (Sejkora, 2017, s. 95).

Velice rozsáhlým daňovým podvodem je insolvenční podvod, jímž osoba povinná k dani uskutečňující svou ekonomickou činnost pouze na území jednoho státu upadá do úpadku, když před touto právní skutečností pořízené zboží často prodává za přemrštěné ceny neodpovídající tržnímu prostředí, čímž umožní svým odběratelům uplatnit vysoký nárok na odpočet, a následně v důsledku konkurzu, aniž by vybrala a odvedla daň veřejnému rozpočtu, zanikne. V případě Spolkové republiky Německo se dokonce odhaduje, že *suppressions fraud* a insolvenční podvod na dani z přidané hodnoty činí dokonce dvakrát větší ztrátu na DPH než je v případě ztrát způsobenými kolotočovými podvody na této dani (Cnossen, 2010, s. 54).

3.3 Nástroje potírání daňových úniků práva Evropské Unie

3.3.1 Pořízení zboží uvnitř Společenství

Jednotný trh, zřízený 1. ledna 1993, zrušil hraniční kontroly pro obchod uvnitř Společenství. Dodavatelé registrovaní k DPH jsou oprávněni uplatňovat nulovou sazbu DPH na své prodeje kupujícím registrovaným k DPH v jiných členských státech. V zásadě by se DPH měla platit v členském státě, kde je zboží spotřebováno (European Court of Auditors, 2015, s. 11).

Finanční úřady v dodávajícím členském státě jsou povinny přiznat osvobození od DPH u intrakomunitárního dodání zboží za podmínky, že zboží je buď dodáno odběrateli nebo přímo přemístěno¹ dodavateli do jiného členského státu. Osvobození od DPH se uplatní pouze tehdy, pokud dodavatel může prokázat, že zboží fyzicky opustilo dodávající členský stát (European Court of Auditors, 2015, s. 11).

¹ Přemístěním se v této souvislosti rozumí odeslání nebo přeprava zboží dodavatelem nebo jeho jménem pro účely jeho podnikání do místa určení mimo území členského státu, ve kterém se dodání uskutečňuje, avšak v rámci EU, podle článku 17 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s. 1) (Evropská rada, 2006)

Pro účely DPH v rámci Společenství musí být dodavatelé identifikováni specifickým identifikačním číslem pro DPH (ID) a musí pravidelně vykazovat svá intrakomunitární dodání nebo převody v souhrnném hlášení² předloženém finančním úřadům dodávajícího členského státu. EU zavedla elektronický systém (VIES)³, jehož prostřednictvím si členské státy vyměňují informace o obchodnících registrovaných pro účely DPH a o intrakomunitárních dodávkách (European Court of Auditors, 2015, s. 11).

Finanční úřady dodávajícího členského státu jsou povinny vložit informace ze souhrnných hlášení do databáze VIES a zpřístupnit tyto údaje správcům daně v členském státě určení. Zákazník musí daňovému úřadu v členském státě určení přiznat pořízení uvnitř Společenství, což je zdanitelné plnění, kvůli kterému vzniká daňová povinnost v členském státě konečného určení (European Court of Auditors, 2015, s. 11).

3.3.2 Kontrolní hlášení

Od roku 2016 je plátcům stanovena povinnost podávat kontrolní hlášení (dále „KH“). Podle § 101c ZDPH jej podávají plátcí, kteří uskutečnili nebo přijali zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku nebo na takové plnění přijali úplatu, z níž jim vznikla povinnost přiznat daň a rovněž plátcí, kteří uplatňují nárok na odpočet daně uplatněné jiným plátcem anebo kteří uskutečnili vybraná plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato dle § 92 ZDPH (Hochmannová, 2021, s. 197).

Kontrolní hlášení je především z důvodu kontroly a zamezení neoprávněných odpočtů v případech, kdy není na druhé straně odvedena daň z plnění (Dušek, 2021, s. 252).

3.3.3 Forma a podávání náležitostí

KH lze podat pouze elektronicky prostřednictvím datové zprávy. Způsoby podání vycházejí z pravidel pro elektronická podání v § 101a odst. 3 ZDPH. Avšak v případě, kdy je KH podáváno elektronicky bez zaručeného elektronického podpisu s dodatečným potvrzením podání, je v tomto případě nutné dodatečné potvrzení podat ve lhůtě pro podání

² Prohlášení, které předloží každá identifikovaná osoba povinná k dani pro účely DPH, která uskutečňuje dodávky uvnitř Společenství. Souhrnné hlášení se sestavuje každý měsíc a zaznamenává celkovou hodnotu zboží dodaného každému pořizovateli v jiných členských státech uvedenou podle identifikačního čísla pro DPH. Členské státy mohou povolit předkládání tohoto výkazu čtvrtletně, pokud hodnota dodaného zboží nepřesahuje 50 000 EUR (European Court of Auditors, 2015, s. 11).

³ Systém pro výměnu informací o DPH podle článku 17 nařízení Rady (EU) č. 904/2010 ze dne 7. října 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty (přepřacované znění) (Rada Evropské unie, 2010, Úř. věst. L 268, 12.10.2010, s. 1).

KH (viz § 101d odst. 2 ZDPH), tj. ve lhůtě pro podání KH, nikoli až do 5 dnů, jak stanoví daňový řád (Hochmannová, 2021, s. 197).

3.4 Sales TAX – daň z obratu v USA

Walter Hellerstein ve své knize uvádí, že pojem „*sales tax*“ (*daň z obratu*) zahrnuje velké množství různých druhů platných daní ve Spojených státech. Haig a kol. definovali „*sales tax*“ jako jakoukoli daň, která zahrnuje do své působnosti veškerý obchodní prodej hmotného osobního majetku buď ve fázi maloobchodu, velkoobchodu, nebo výroby, s výjimkami uvedenými v zákoně o daních. (Haig, 1934, s. 3).

Daně z prodeje se klasifikují takto:

a) *Retail Sales Tax* - daň z maloobchodního prodeje, která se ukládá pouze na prodej hmotného osobního majetku v maloobchodě nebo pro použití či spotřebu. Tato daň zahrnuje také prodej služeb a poplatky ze vstupného.

b) *General Sales Tax* - všeobecná daň z obratu, která dopadá na prodej hmotného majetku a na prodej zboží osobního majetku jak v maloobchodě, tak za účelem dalšího prodeje, a také úkony těžby přírodních zdrojů a výroby.

c) *Gross Receipts Tax* - daň z hrubých příjmů, která má tyto základní prvky obecné daně z obratu, navíc se vybírá z prodeje osobních a profesních služeb, v některých případech i z prodeje zboží a služeb nehmotného majetku.

d) *Gross Income Taxes* - daň z hrubého příjmu, která zahrnuje výše uvedené body a), b) a c) a navíc příjmy z nepodnikatelských činností, jako jsou nájmy, úroky, platy. (Haig, 1934, s. 3–4)

Walter Hellerstein a kol. dále uvádějí, že nejvýznamnější formou zdanění prodeje ve Spojených státech je daň z maloobchodního prodeje. V zásadě je daň z maloobchodního prodeje jednostupňovou daní ze spotřebitelských výdajů, tj. vztahuje se pouze na konečný prodej pro osobní potřebu a spotřebu. (Hellerstein et al., 2014, s. 649–650)

Teoreticky ideální daň z maloobchodního prodeje by proto ze základu daně vylučovala vstupy pro podniky. Ve skutečnosti se však americká maloobchodní daň z obratu od této normy značně odchyluje: zhruba 40 % státních příjmů z daně z obratu připadá na nákupy podnikatelů (Hellerstein et al., 2014, s. 649–650).

Ačkoli žádný stát nepřijal teoreticky čistou daň z maloobchodního prodeje, všechny státy mají ustanovení, která jsou navržena tak, aby bylo dosaženo jejich základních teoretických cílů. Každý stát vylučuje ze základu daně z maloobchodního prodeje prodej za účelem dalšího prodeje. Stejně tak státy běžně vylučují z maloobchodní daně prodej

složek nebo komponentů majetku vyrobených za účelem prodeje. Tyto typy vyloučení obvykle vyžadují, aby si podnikatelské vstupy zachovaly svou fyzickou podobu v průběhu výrobního procesu. Jiná ustanovení odrážejí širší názor, že ze základu daně z maloobchodního prodeje by měly být vyloučeny všechny vstupy do podnikání, i když tyto náklady nemohou být přímo spojeny s předmětem, který se nakonec prodává, nebo s některou složkou tohoto předmětu. Vyloučení nebo osvobození nákupů strojů a zařízení používaných k výrobě hmotného osobního majetku určeného k prodeji od daně z přidané hodnoty ilustrují tyto druhy ustanovení (Hellerstein et al., 2014, s. 650).

Státní daně z maloobchodního prodeje (dále jen „státní daně z prodeje“) sdílí řadu administrativních prvků, které odrážejí a v některých případech mají za cíl podpořit základní filozofii daně jako poplatku uvaleného na použití nebo spotřebu prodávaného zboží kupujícím, přičemž daňové břemeno spočívá na spotřebiteli. Aby se zvýšila pravděpodobnost, že ekonomický dopad daně ponese spotřebitel, jsou státní daně z prodeje obvykle uváděny zvlášť a většina států zakazuje prodejčům inzerovat to, že tuto daň převezmou. Dále je samotná daň vyloučena ze základu daně. Kromě této daně z prodeje, kterou vybírá prodávající od kupujícího jsou další daně ukládány za každou transakci zvlášť. Tyto prvky vedou k tomu, že daň z prodeje je samostatným poplatkem, který je oddělen od ceny zboží a který platí spotřebitel a vybírá prodejce (Hellerstein et al., 2014, s. 650).

V tabulce 5 je uveden přehled sazeb v jednotlivých státech USA, kde je znázorněna státní sazba daně a její pořadí od nejvyšší po nejnižší a dále průměrná a maximální místní sazba daně. Také kombinovaná sazba daně za jednotlivé americké státy a jejich pořadí je označeno od nejvyšší po nejnižší kombinovanou sazbou.

Tabulka 5: Přehled daně z obrátu v jednotlivých státech USA k 1. 7. 2022

stát	státní sazba daně	pořadí	průměrná místní sazba daně ⁴	kombinovaná sazba	pořadí	maximální místní sazba daně
Alabama	4,00%	40	5,24%	9,24%	5	7,50%
Alaska	0,00%	46	1,76%	1,76%	46	7,50%
Arizona	5,60%	28	2,77%	8,37%	11	5,30%
Arkansas	6,50%	9	2,97%	9,47%	3	6,13%
California ⁵	7,25%	1	1,57%	8,82%	7	2,50%
Colorado	2,90%	45	4,87%	7,77%	15	8,30%
Connecticut	6,35%	12	0,00%	6,35%	33	0,00%
Delaware	0,00%	46	0,00%	0,00%	47	0,00%
Washington, D.C. ⁶	6,00%	(17)	0,00%	6,00%	(38)	0,00%
Florida	6,00%	17	1,01%	7,01%	23	2,00%
Georgia	4,00%	40	3,37%	7,37%	19	5,00%
Hawaii ⁷	4,00%	40	0,44%	4,44%	45	0,50%
Idaho	6,00%	17	0,02%	6,02%	37	3,00%
Illinois	6,25%	13	2,48%	8,73%	8	5,25%
Indiana	7,00%	2	0,00%	7,00%	24	0,00%
Iowa	6,00%	17	0,94%	6,94%	28	1,00%
Kansas	6,50%	9	2,21%	8,71%	9	4,25%
Kentucky	6,00%	17	0,00%	6,00%	38	0,00%
Louisiana	4,45%	38	5,10%	9,55%	1	7,00%
Maine	5,50%	29	0,00%	5,50%	42	0,00%
Maryland	6,00%	17	0,00%	6,00%	38	0,00%
Massachusetts	6,25%	13	0,00%	6,25%	35	0,00%
Michigan	6,00%	17	0,00%	6,00%	38	0,00%
Minnesota	6,88%	6	0,61%	7,49%	17	2,00%
Mississippi	7,00%	2	0,07%	7,07%	22	1,00%
Missouri	4,225%	39	4,07%	8,30%	12	5,763%
Montana ⁸	0,00%	46	0,00%	0,00%	47	0,00%
Nebraska	5,50%	29	1,44%	6,94%	29	2,50%
Nevada	6,85%	7	1,38%	8,23%	13	1,53%
New Hampshire	0,00%	46	0,00%	0,00%	47	0,00%

⁴ Městské, okresní a obecní sazby se liší. Tyto sazby jsou rozpočítávány na počet obyvatel pro výpočet průměrné sazby místních daní.

⁵ Tři státy vybírají povinné celostátní místní přírážkové daně z prodeje na úrovni státu: Kalifornie (1 %), Utah (1,25 %) a Virginie (1 %). Jsou zahrnuty do jejich státní daně z obrátu.

⁶ Přestože Washington, D.C. není uznáván jako jeden z padesáti států USA je ve výčtu zahrnut, ale jeho pořadí je čistě orientační a nemá vliv na pozice ostatních států.

⁷ Daně z prodeje na Havaji, v Novém Mexiku a v Jižní Dakotě mají široký základ, který zahrnuje mnoho B2B služeb.

⁸ Zvláštní daně v místních rekreačních oblastech zde nejsou započítány.

New Jersey ⁹	6,625%	8	-0,03%	6,60%	30	3,313%
New Mexico ¹⁰	5,00%	32	2,72%	7,72%	16	4,313%
New York	4,00%	40	4,52%	8,52%	10	4,875%
North Carolina	4,75%	35	2,23%	6,98%	26	2,75%
North Dakota	5,00%	32	1,96%	6,96%	27	3,50%
Ohio	5,75%	27	1,49%	7,24%	20	2,25%
Oklahoma	4,50%	36	4,49%	8,99%	6	7,00%
Oregon	0,00%	46	0,00%	0,00%	47	0,00%
Pennsylvania	6,00%	17	0,34%	6,34%	34	2,00%
Rhode Island	7,00%	2	0,00%	7,00%	24	0,00%
South Carolina	6,00%	17	1,44%	7,44%	18	3,00%
South Dakota ¹¹	4,50%	36	1,90%	6,40%	32	4,50%
Tennessee	7,00%	2	2,55%	9,55%	2	2,75%
Texas	6,25%	13	1,95%	8,20%	14	2,00%
Utah ¹²	6,10%	16	1,09%	7,19%	21	2,95%
Vermont	6,00%	17	0,24%	6,24%	36	1,00%
Virginia ¹³	5,30%	31	0,45%	5,75%	41	0,70%
Washington	6,50%	9	2,79%	9,29%	4	4,00%
West Virginia	6,00%	17	0,55%	6,55%	31	1,00%
Wisconsin	5,00%	32	0,43%	5,43%	43	1,75%
Wyoming	4,00%	40	1,36%	5,36%	44	2,00%

Zdroj: vlastní zpracování, Sales Tax Clearinghouse; Tax Foundation calculations; State Revenue Department websites. (Fritts, 2022)

⁹ Okres Salem ve státě New Jersey nepodléhá celostátní sazbě daně z obrátu a vybírá místní sazbu ve výši 3,3125 %. Místní skóre státu New Jersey je znázorněno jako záporné.

¹⁰ Daně z prodeje na Havaji, v Novém Mexiku a v Jižní Dakotě mají široký základ, který zahrnuje mnoho B2B služeb.

¹¹ Daně z prodeje na Havaji, v Novém Mexiku a v Jižní Dakotě mají široký základ, který zahrnuje mnoho B2B služeb.

¹² Tři státy vybírají povinné celostátní místní přírážkové daně z prodeje na úrovni státu: Kalifornie (1 %), Utah (1,25 %) a Virginie (1 %). Jsou zahrnuty do jejich státní daně z obrátu.

¹³ Tři státy vybírají povinné celostátní místní přírážkové daně z prodeje na úrovni státu: Kalifornie (1 %), Utah (1,25 %) a Virginie (1 %). Jsou zahrnuty do jejich státní daně z obrátu.

4 Vlastní práce

V této části jsou nejprve analyzovány velikosti daňových mezer, identifikovány důvody rozdílů velikosti daňových mezer dle typu způsobu výběru a současně je zhodnocena frekvence a efektivita výběru daní jednotlivých systémů. Pozornost je věnována typům podvodů pro snížení vzniku daňových mezer. Na základě studií a dostupných dat z výzkumu institutu CASE pro Evropskou komisi je vyčíslena velikost karuselových podvodů a simulována obrátová daň v jednotlivých členských státech při využití účinných sazeb za období roku 2019 a dostupných studií karuselových podvodů. Dále je odhadnuta nová daňová mezera za toto období na základě dostupných studií daňových mezer v USA a stanovení průměrného koeficientu daňové mezery.

4.1 Analýza daňových mezer

Na základě zpráv pro Evropskou komisi (European Commission, 2020 a European Commission, 2021g) vypracovaných týmem odborníků z CASE je zřejmé, že výpočet daňové mezery v jednotlivých členských státech je prováděn jako rozdíl mezi splatnou DPH a skutečnými příjmy z DPH a jsou v nich představovány ušlé příjmy z DPH ve srovnání s teoretickým výpočtem. Při výpočtu mezery v DPH se řídí přístupem shora dolů na straně spotřeby, který byl vyvinut v rámci studie o mezeře v DPH z roku 2013 a dohodnut s orgány členských států, aby se zajistilo, že mezera v DPH je odhadována konzistentním způsobem v různých obdobích a v členských státech. Pokud je využit přístup shora dolů na straně spotřeby, neumožňuje rozdělení daňové mezery další členění a to na:

- 1) podvody a úniky v oblasti DPH,
- 2) praktiky vyhýbání se placení DPH a optimalizace,
- 3) úpadky a finanční platební neschopnost,
- 4) administrativní chyby.

Generální ředitelství TAXUD, které je zodpovědné za evropskou politiku EU týkající se daní a cel, v roce 2021 oznámilo, že v budoucnu plánuje zahájit cílenější studie, které by umožnily rozčlenit celkový rozdíl v DPH na jednotlivé prvky, které by bylo možné kvantifikovat a dále analyzovat a následně navrhnout cílená opatření ke snížení celkové daňové mezery. (European Commission, 2021g, s. 11).

Jednotlivé odhady daňových mezer uvedených ve studii (European Commission, 2021g, s 23) byly odvozeny pomocí postupu „shora-dolů“ (*top-down*), který spočívá ve výpočtu očekávané daňové povinnosti k DPH z dat národních účtů za použití parametrů

modelu odvozených převážně z průzkumů domácností a fiskálních údajů. Z tohoto důvodu závisí přesnost odhadů do značné míry na kvalitě údajů z celkových státních účtů a na přesném odhadu právě zveřejněných parametrů (European Commission, 2021g, s. 23).

Ve studii VAT Gap in the EU Report 2021 (European Commission, 2021g) se v rámci zvoleného postupu VTTL odhaduje pro konečné výdaje domácností, vlády, NISD, neodpočitatelná DPH z mezispotřeby osvobozených odvětví a DPH z tvorby hrubého fixního kapitálu osvobozených odvětví. Přihlíží se také k daňovým předpisům, které jsou pro danou zemi specifické, jako například osvobození malých podniků od DPH pod prahovými hodnotami (pokud se uplatňují), neodpočitatelné výdaje podniků na potraviny, nápoje a ubytování a omezení odpočtu DPH mimo jiné u automobilů na leasing a dalších (European Commission, 2021g, s. 23).

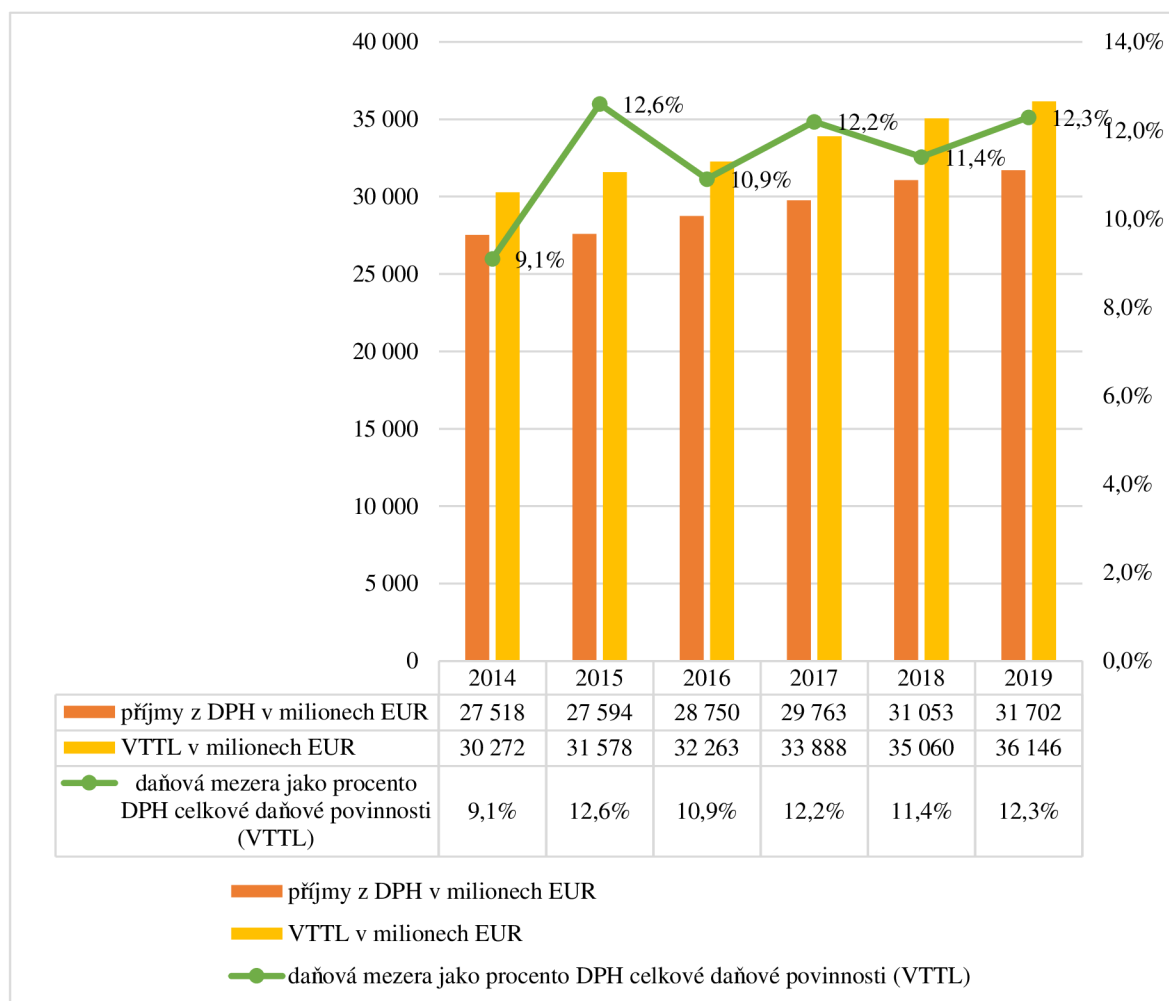
Jak je ve studii (European Commission, 2021g, s. 24) uvedeno, jednotlivé odhady mezer na DPH se musí revidovat, jakmile jsou zveřejněny skutečné údaje z celkových státních účtů nebo když jsou k dispozici nové informace o zdanitelných investicích.

4.1.1 Daňové mezery členských států

Belgie

Podle studií zveřejněných Evropskou komisí a vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 22) a (European Commission, 2021g, s. 30) je patrné, že daňová mezera jako procento z celkového výběru daňové povinnosti (VTTL) v návaznosti na jednotlivé roky 2014–2019 kolísá. Pohybuje se od 9,1 % za rok 2014, kde je ve srovnávaných letech nejnižší, až po 12,6 % za rok 2015, kde je procentuálně nejvyšší. Porovnáme-li jednotlivé hodnoty z příjmu z DPH v grafu 3 pro roky 2015 a 2019, je patrné, že přestože daňová mezera klesla pouze o 0,3 %, příjmy z DPH vzrostly z 27 594 miliónu EUR na 31 702 miliónu EUR, což představuje 14,89 % nárůst. V roce 2019 představovala daňová mezera 12,3 % VTTL, nárůst o 0,9 procentního bodu oproti roku 2018.

Graf 3: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Belgie

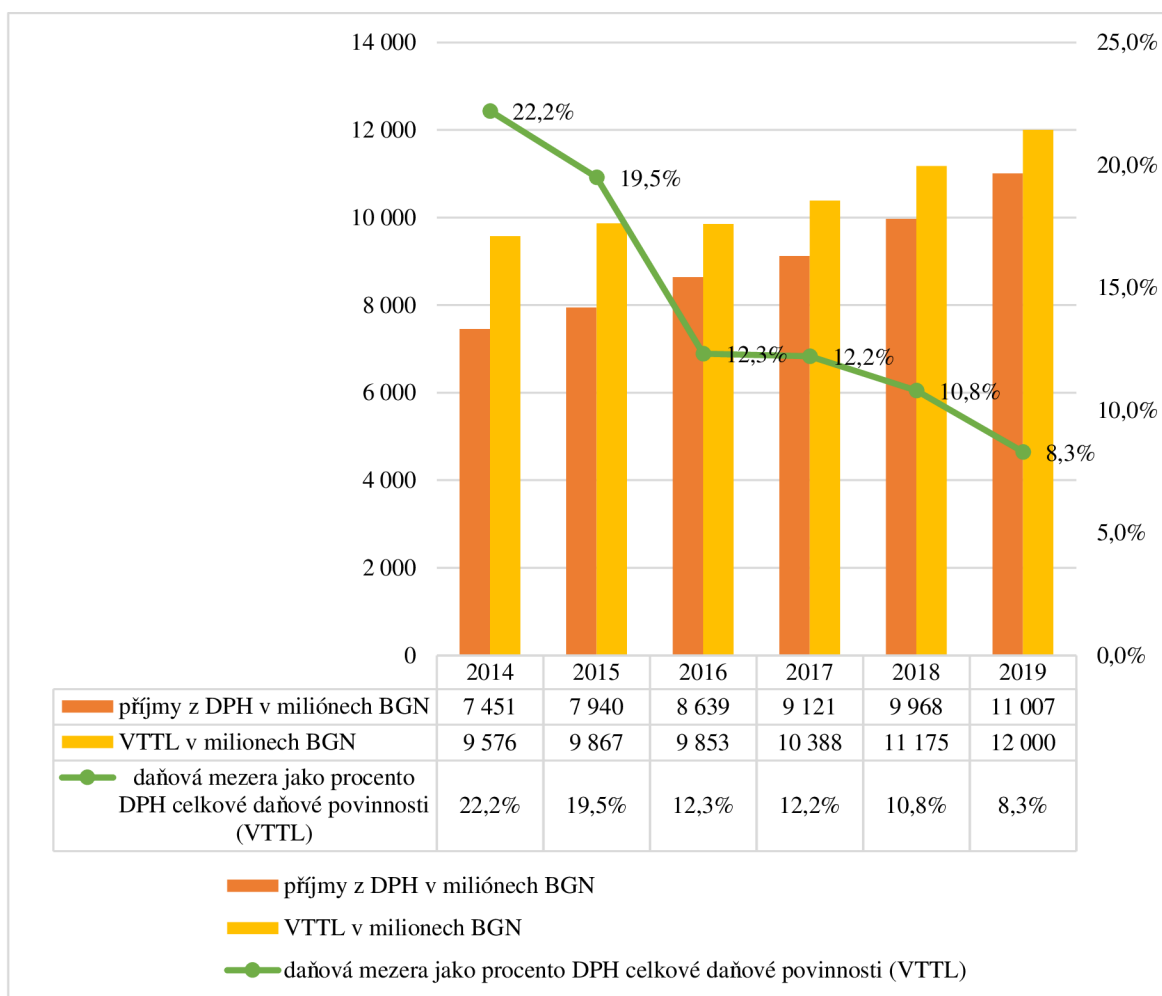


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 22; European Commission, 2021g, s. 30)

Bulharsko

Ve studiích zveřejněných Evropskou komisí a vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 23) a (European Commission, 2021g, s. 31) má daňová mezera klesající tendenci v průběhu let 2014-2019. Nejvyšší je v roce 2014, kdy dosáhla až 22,2 % a nejnižší v roce 2019 – pouhých 8,3 %. Procentuálně v průběhu jednotlivých let klesla o 13,9 %. Jak v Bulharsku daňová mezera v průběhu let klesá, tak celkové příjmy VTTL naopak vzrůstají z 9 576 miliónů BGN na 12 000 miliónů BGN, což představuje celkový nárůst o 25,31 %. Příjmy z DPH se skoro zdvojnásobily z 7 451 miliónu BGN v roce 2014 na 11 007 miliónu BGN v roce 2019, nárůst je tedy 47,73 %, jak je uvedeno v grafu 4. Meziroční pokles mezi lety 2018 a 2019 činí 2,5 p.b. V roce 2019 činila daňová mezera v Bulharsku 8,3 % VTTL, což je mírně pod mediánem Evropské unie. Dle studie vypracované institutem CASE (2021g, s. 28) je medián daňové mezery Evropské unie 8,6 %.

Graf 4: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Bulharsko

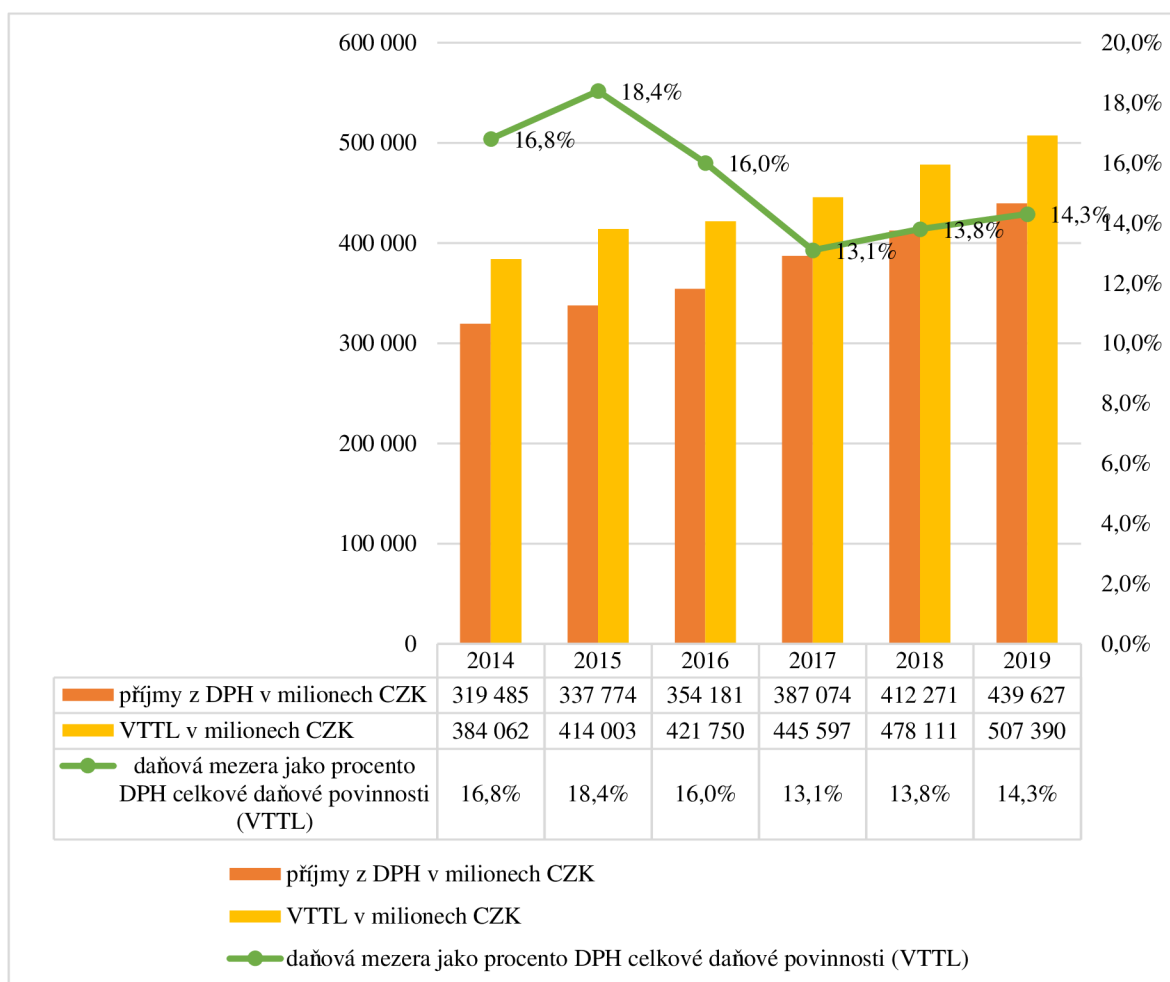


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 23; European Commission, 2021g, s. 31)

Česká republika

Daňové mezery zaznamenané ve studiích vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 24) a (European Commission, 2021g, s. 32) v průběhu let 2014–2019 a znázorněné v grafu 5, mají kolísavou tendenci. Nejvyšší daňová mezera, jako procento z celkových příjmů VTTL, je v roce 2015, 18,4 % a nejnižší prozatím v roce 2017 ve výši 13,1%. V porovnání nejvyšší daňové mezery s aktuálně uvedenou daňovou mezerou v roce 2019 vznikl pokles o 4,1 %. Jednotlivé příjmy jak z DPH, tak i celkové VTTL mají vzrůstající tendenci. Jejich nárůst od roku 2015 do roku 2019 je v průměru 26,36 %, 97 620 miliónu CZK. Daňová mezera v roce 2019 představovala 14,3 % VTTL, což je nárůst oproti roku 2018 o 0,5 p.b.

Graf 5: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Česká republika

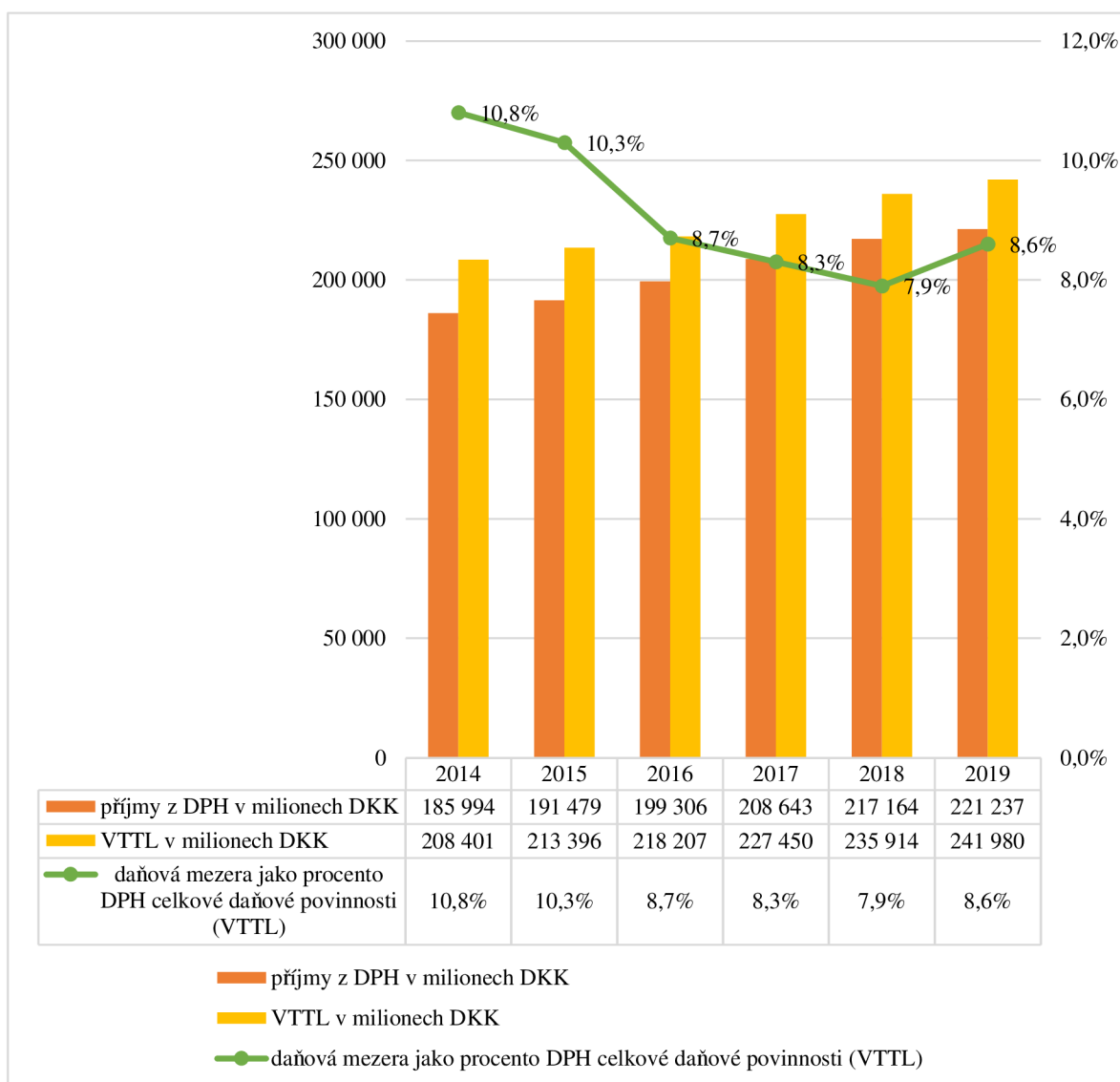


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 24; European Commission, 2021g, s. 32)

Dánsko

Přehled daňových mezer v letech 2014–2019 ze studií vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 25) a (European Commission, 2021g, s. 33) mají klesající tendenci do roku 2018. Rozmezí těchto mezer je od 10,8 % až po 7,9 % z celkové VTTL, neboli zmenšení daňové mezery o 2,9 %. Rozdíl daňových mezer v letech 2016–2019 je relativně stabilní, jak je uvedeno v grafu 6. V Dánsku se v roce 2019 daňová mezera mírně zvýšila na 8,6 % VTTL, ale i celkové příjmy z DPH jsou oproti roku 2018 navýšeny z 217 164 miliónu DKK na 221 237 miliónu DKK, což představuje nárůst o 1,88 %. VTTL se tedy zvýšila o 2,57 %, z 235 914 miliónu DKK na 241 980 miliónu DKK. Ve srovnání s rokem 2015 se daňová mezera snížila o 1,7 p.b.

Graf 6: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Dánsko

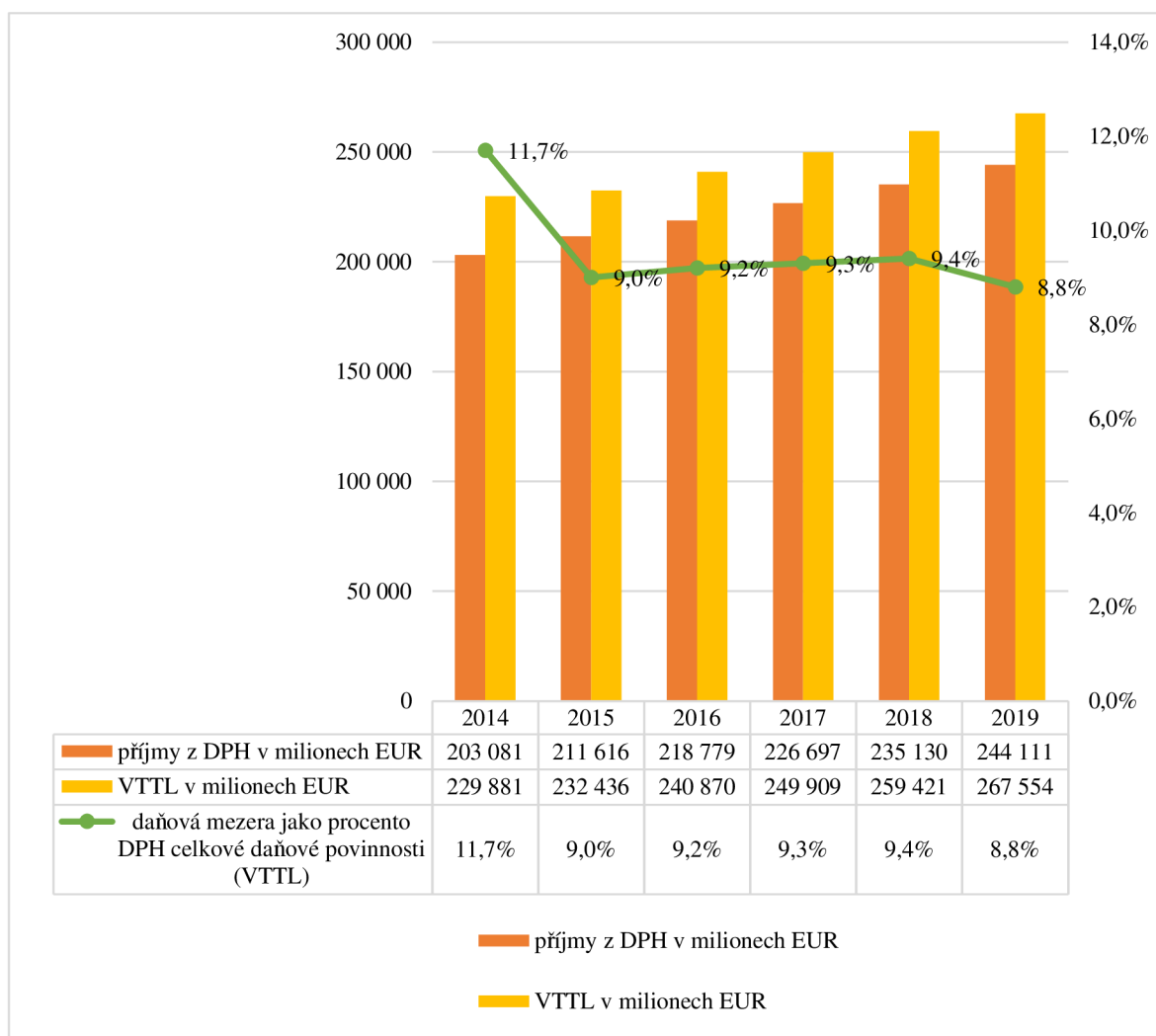


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 25; European Commission, 2021g, s. 33)

Německo

Jak je vidět na grafu 7, daňová mezera je v období let 2015–2019 stabilnější než v kterémkoli jiném členském státě EU a činí v průměru přibližně 9,1 % VTTL (European Commission, 2021g, s. 34). Nejvyšší daňová mezera 11,7 % dle studie vypracované institutem CASE (European Commission, 2020, s. 26) je zaznamenána v roce 2014 a nejnižší právě v roce 2019, která činí 8,8 % VTTL. Meziročně vznikl pokles o 0,6 p.b. oproti roku 2018. Celkové příjmy z DPH se od roku 2014, kdy jejich hodnota dosáhla 203 081 miliónu EUR, navýšily v roce 2019 na 244 111 miliónu EUR, v procentuálním porovnání tedy o 20,2 %.

Graf 7: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Německo

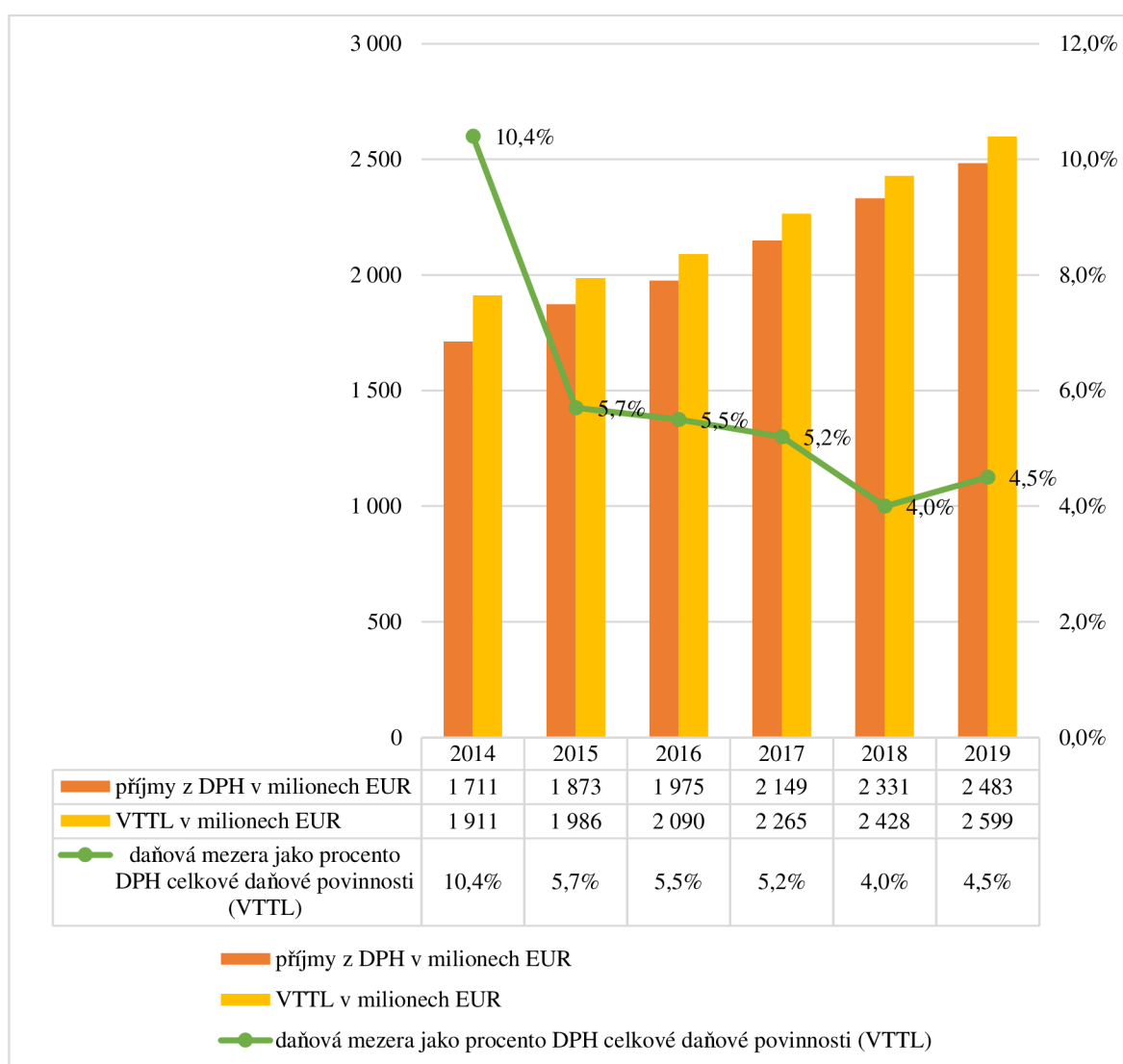


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 26; European Commission, 2021g, s. 34)

Estonsko

Stejně jako u Německa je i u Estonska vidět, že nejvyšší daňová mezera 10,4 % je zaznamenaná v roce 2014 (graf 8), v následujícím roce je zaznamenané snížení na 5,7 % a její hodnota je udržována o velikosti v průměru 4,98 % z celkové VTTL, což je jedna z nejnižších a nejstabilnějších hodnot daňové mezery ve všech členských státech EU. Celkové příjmy z DPH se v průběhu let zvyšují a jejich částky nabývaly hodnot od 1 711 miliónu EUR až po 2 483 miliónu EUR v roce 2019. Ve srovnání s rokem 2015 se daňová mezera snížila o 1,2 p.b. (European Commission, 2021g, s. 35).

Graf 8: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Estonsko

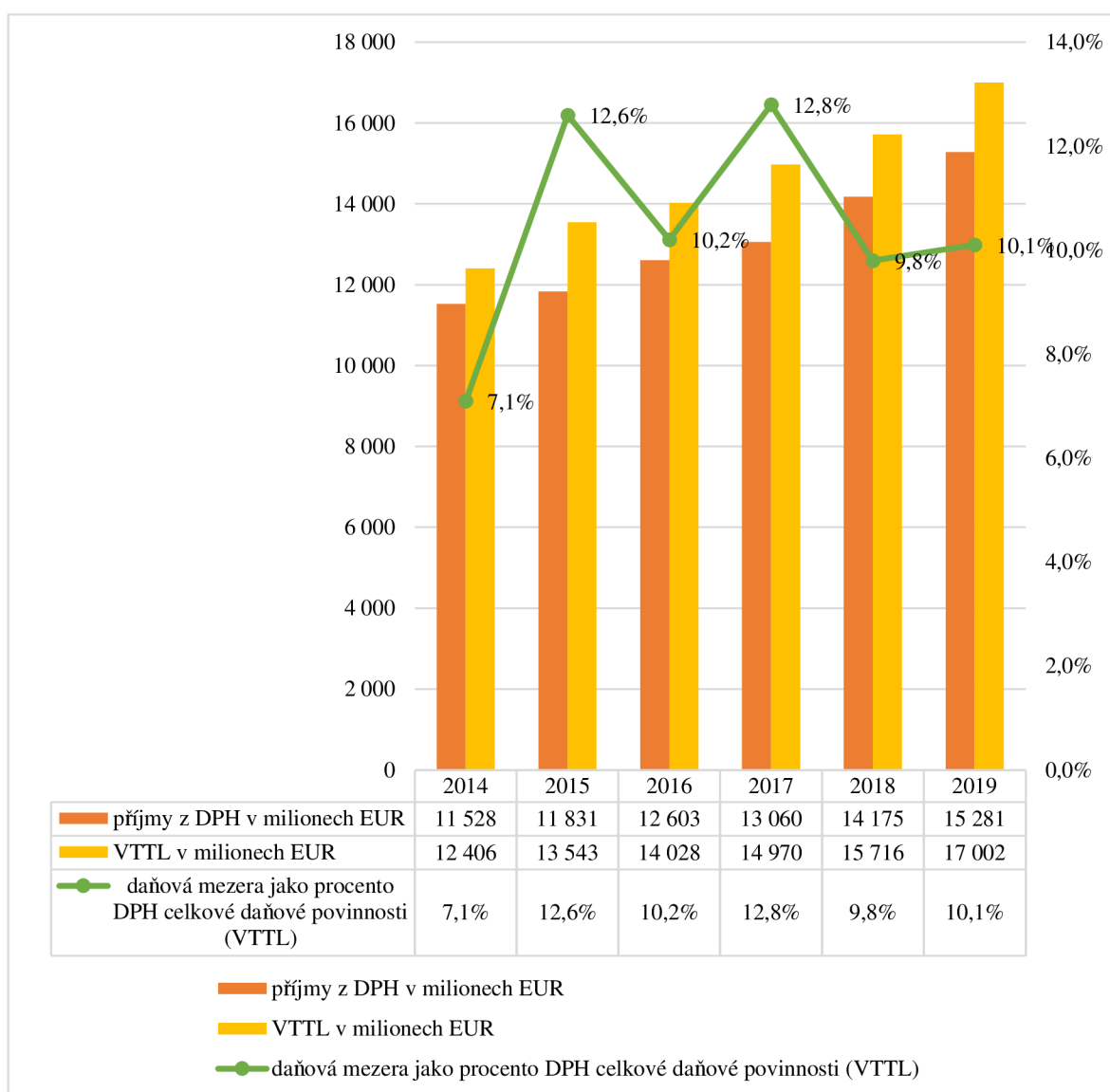


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 27; European Commission, 2021g, s. 35)

Irsko

Studie daňových mezer provedené institutem CASE (European Commission, 2020, s. 28) a (European Commission, 2021g, s. 36) ukazují, že Irsko má velmi kolísavou hodnotu daňových mezer – nejnižší 7,1 % v roce 2014, nejvyšší 12,8 % v roce 2017. Celková VTTL v miliónech EUR průběžně od roku 2014 stoupá, její částky jsou od 12 406 miliónu EUR až po 17 002 miliónu EUR v roce 2019. Nárůst celkových příjmů z DPH je za období uvedené v grafu 9 – 32,56 % a změna daňové mezery od roku 2015 po rok 2019 činí 2,5 p.b. (European Commission, 2021g, s. 36). Daňová mezera v roce 2019 v Irsku činí 10,1 % VTTL a nárůst oproti roku 2018 je 0,3 p.b.

Graf 9: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Irsko

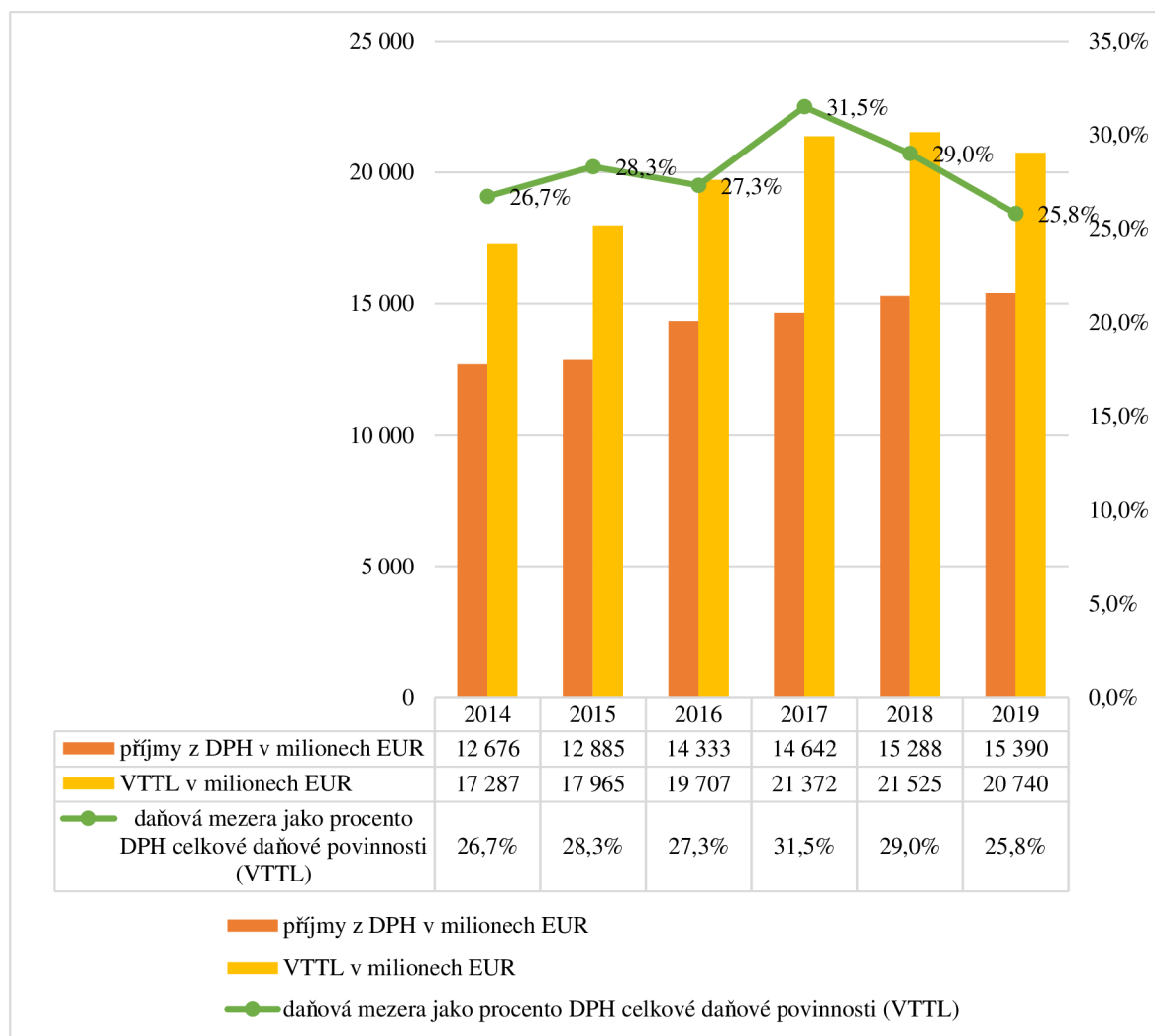


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 28; European Commission, 2021g, s. 36)

Řecko

Řecko je jeden ze členských států EU, který má daňovou mezeru ve všech sledovaných obdobích vyšší než 25 %. Nejvyšší hodnota 31,5 % v roce 2017 až po nejnižší hodnotu 25,8 % v posledním sledovaném roce 2019 (graf 10). Jak je uvedeno ve studii vypracované institutem CASE (European Commission, 2021g, s. 37), dodržování předpisů DPH se v Řecku od roku 2017 výrazně zlepšilo. Daňová mezera se snížila na 25,8 % VTTL, což je oproti roku 2018 o 3,2 p.b. méně a o 5,7 p.b. méně než v roce 2017. Také v roce 2019 byly přeřazeny vybrané stravovací služby ze základní sazby 24 % do snížené sazby 13 % a ubytovací služby, plyn pro domácnosti a elektřina byly přeřazeny ze snížené sazby 13 % do druhé snížené sazby 6 % (European Commission, 2021g, s. 37).

Graf 10: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Řecko

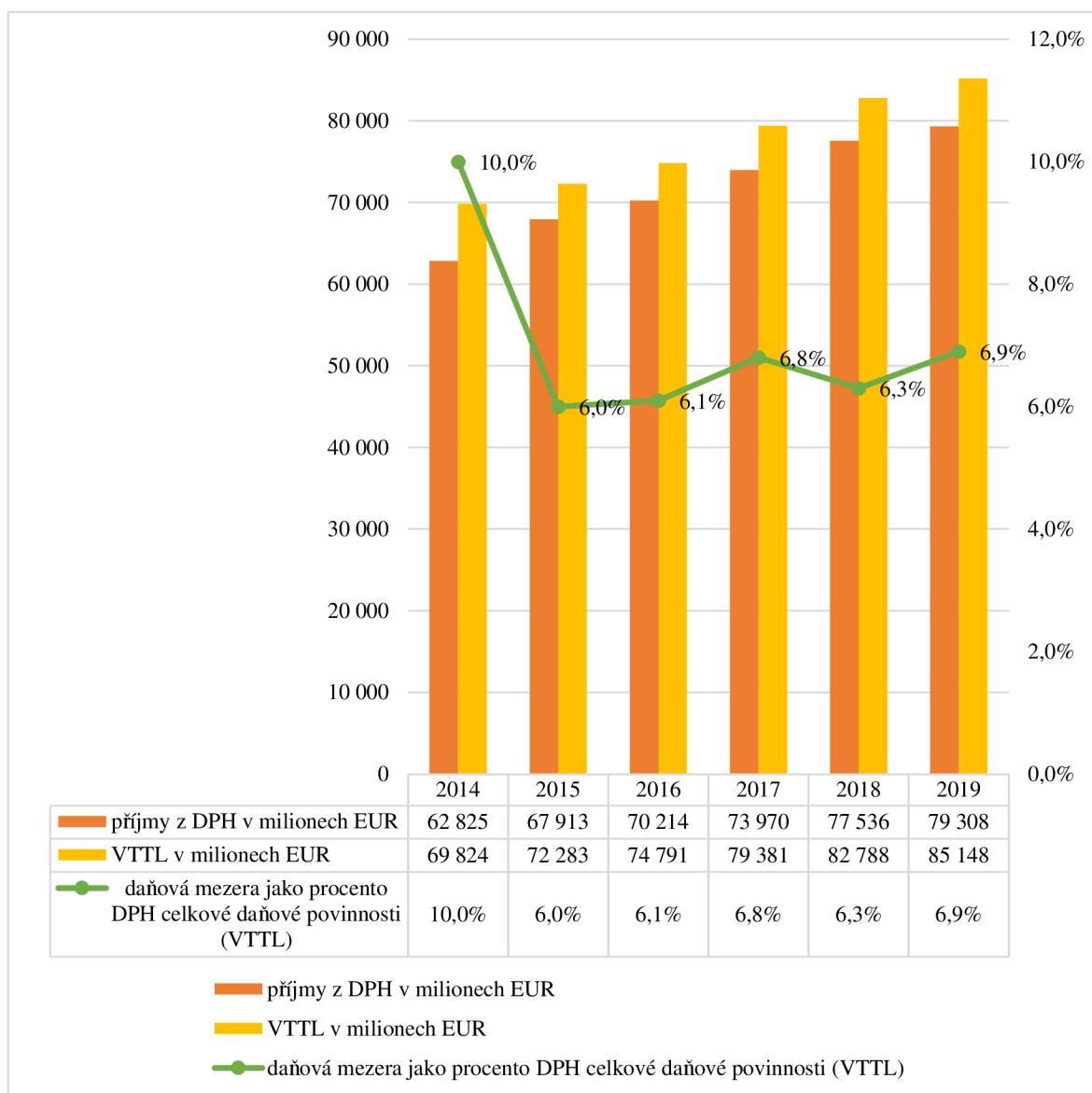


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 29; European Commission, 2021g, s. 37)

Španělsko

Ze studií vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 30) a (European Commission, 2021g, s. 38) je zřejmé, že v roce 2014 byla daňová mezera ve Španělsku nejvyšší a to 10 % VTTL, následující rok klesla na minimum 6,0 % VTTL a pokračovala v mírně vzrůstající tendenci a v roce 2019 se zastavila na 6,9 % VTTL. Je možné říct, že zůstala relativně stabilní v průběhu let 2015–2019. V roce 2019 se daňová mezera zvýšila o 0,6 p.b. a za stabilní období se zvedla pouze o 0,9 p.b. (European Commission, 2021g, s. 38). Celkové příjmy VTTL za jednotlivé roky jsou postupně zvyšující (graf 11) a to od 69 824 miliónu EUR až po 85 148 miliónu EUR, navýšení tedy činilo 21,95 %.

Graf 11: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Španělsko

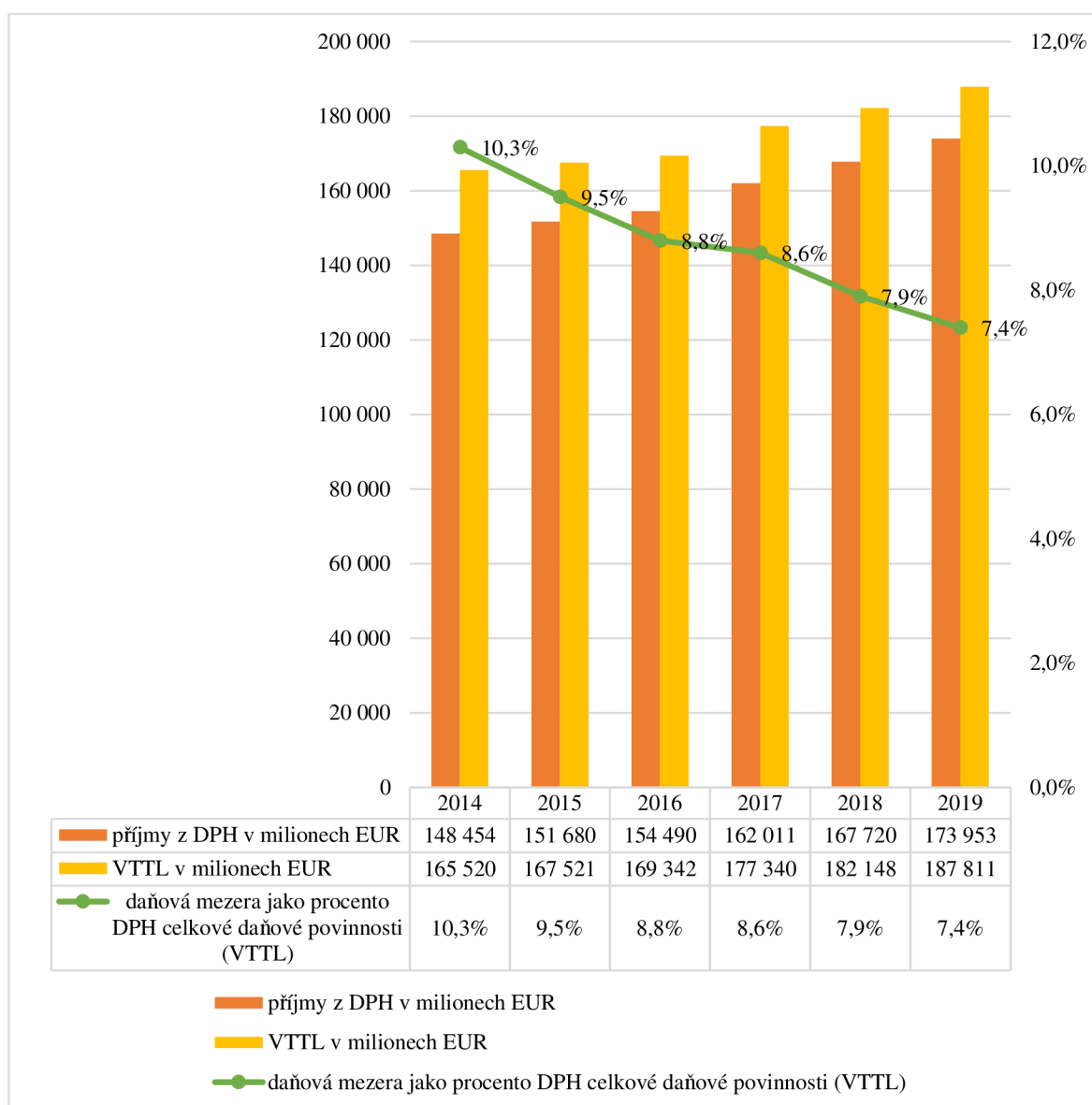


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 30; European Commission, 2021g, s. 38)

Francie

V průběhu let 2014–2019 má daňová mezera ve Francii klesající tendenci. Její hodnoty se pohybovaly od 10,3 % VTTL až po 7,4 % VTTL v roce 2019, jež je nejnižší. Celkové příjmy VTTL studie vypracované institutem CASE (European Commission, 2020, s. 32) a (European Commission, 2021g, s. 40), se pohybují od 165 520 miliónu EUR až po 187 811 miliónu EUR, což je nárůst o 13,47 %, jak je znázorněno v grafu 12. Za celé sledované období se daňová mezera snížila o 2,9 p.b.

Graf 12: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Francie

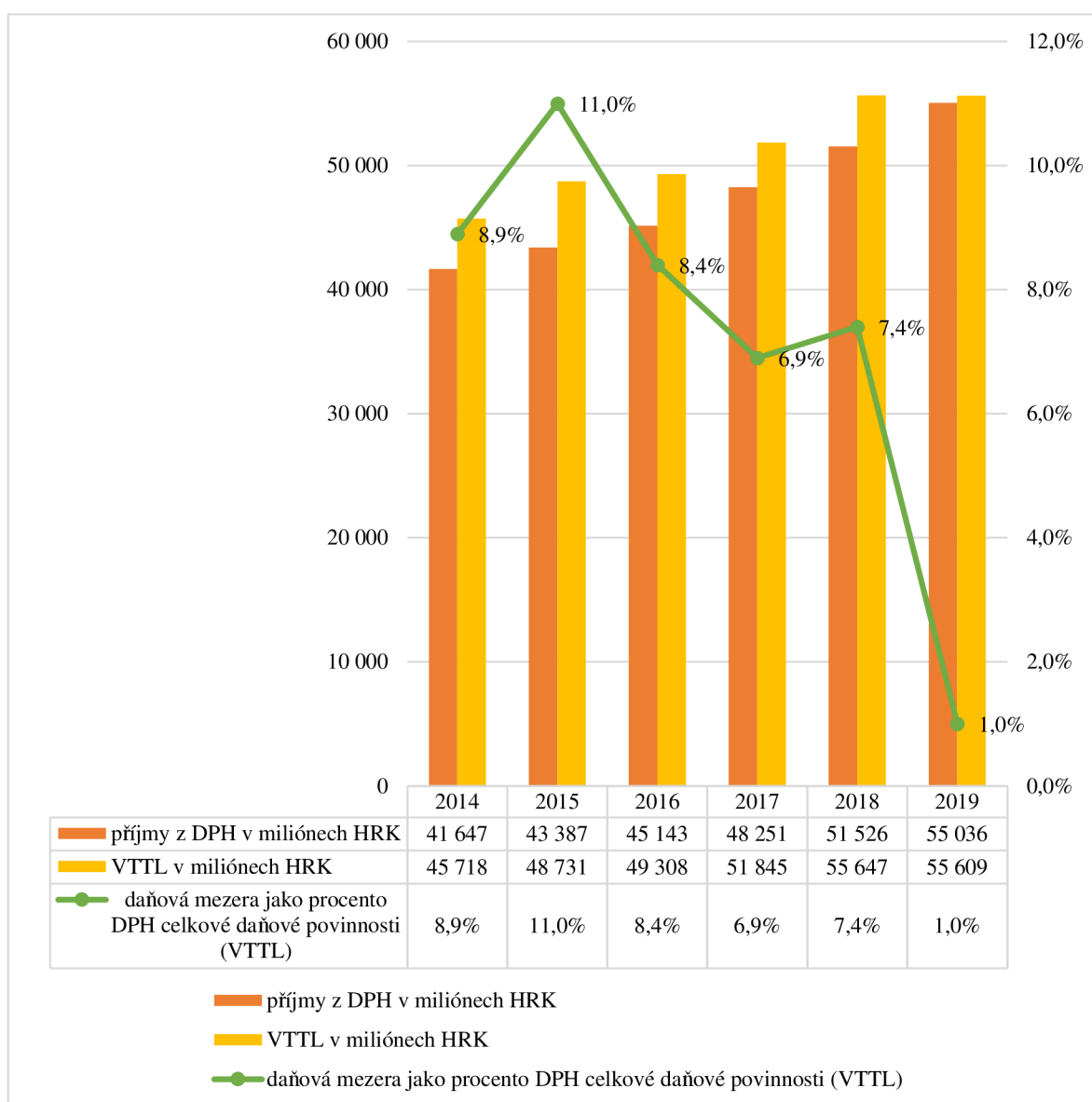


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 32; European Commission, 2021g, s. 40)

Chorvatsko

Daňové mezery zaznamenané ve studiích vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 33) a (European Commission, 2021g, s. 41) mají v letech 2014-2015 vzrůstovou tendenci (z 8,9 % na 11,0 % VTTL) a následně klesají – v roce 2019 rapidně klesla na 1 % VTTL, celkově se tedy snížila o 10 p.b., znázorněno v grafu 13. Kromě toho, že se příjmy z DPH výrazně zvýšily z 51 526 miliónů HRK v roce 2018 na 55 036 miliónů HRK v roce 2019, rozšířila se i od roku 2019 snížená sazba 13 % na některé zemědělské produkty, potraviny a léčiva (European Commission 2021g, s. 41).

Graf 13: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Chorvatsko



Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 33; European Commission, 2021g, s. 41)

Itálie

V průběhu analyzovaného období ze studií vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 34) a (European Commission, 2021g, s. 42) daňová mezera v Itálii má klesající tendenci z 29,9 % VTTL až po 21,3 % VTTL, což je snížení o 8,6 p.b. Celkové příjmy z DPH se pohybují v období od roku 2014 od 96 567 miliónů EUR až po 111 533 miliónů EUR v roce 2019, jak je znázorněno v grafu 14. V roce 2019 se limit pro registraci k DPH zvýšil z 35 000 EUR na 65 000 EUR (European Commission, 2021g, s. 42).

Graf 14: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Itálie

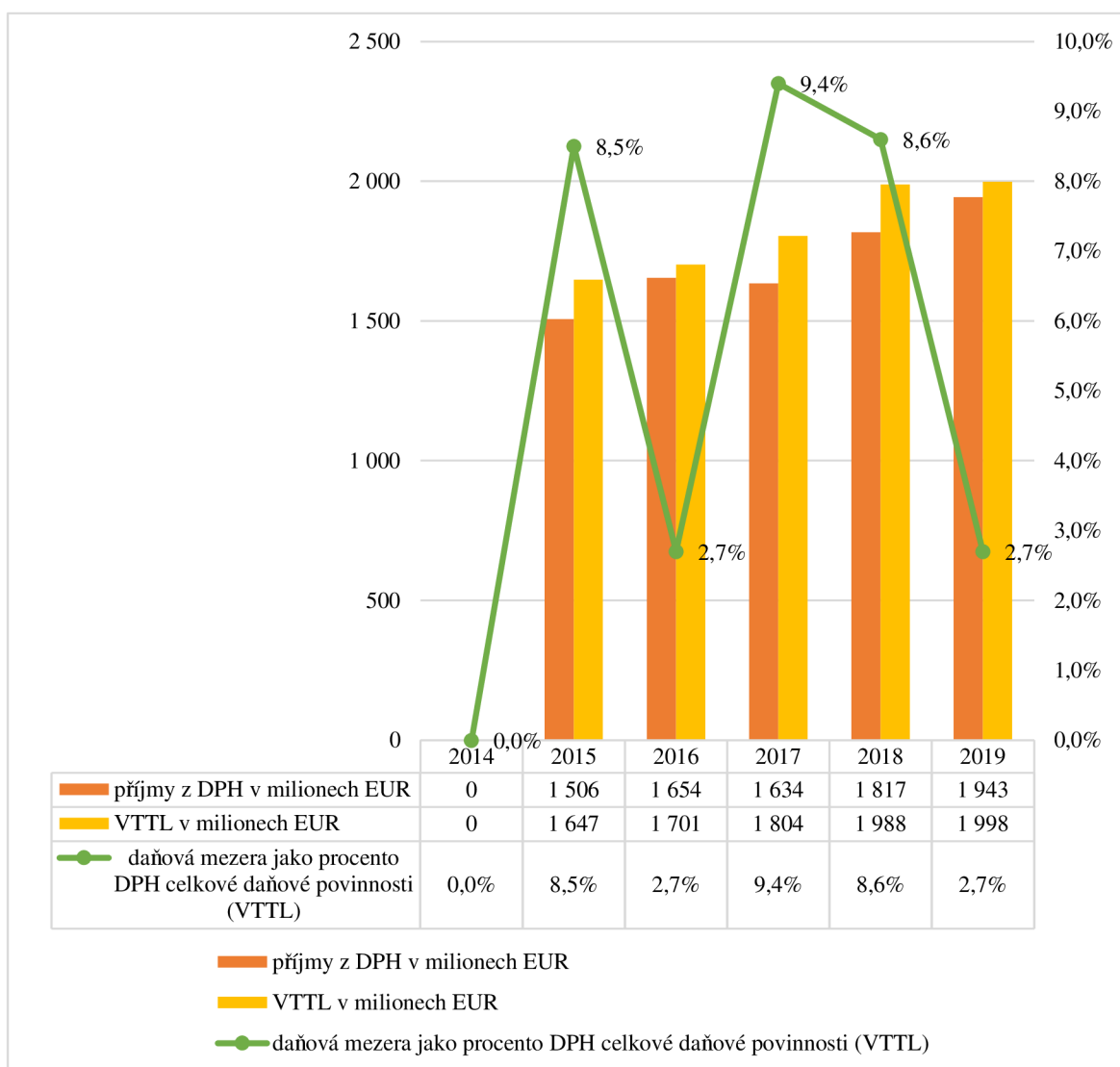


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 34; European Commission, 2021g, s. 42)

Kypr

Odhadovaná daňová mezera na Kypru ze zveřejněných ve studiích vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 36) a (European Commission, 2021g, s. 44) je za období let 2015–2019 velmi volatilní. Rok 2014 nebyl dostupný v žádné zveřejněné studii a proto její hodnoty nejsou v grafu 15 uvedeny. Jak je vidět v grafu 15, v roce 2019 se daňová mezera ve srovnání s roky 2018 a 2017 výrazně snížila a dosáhla 2,7 procentního bodu VTTL, tedy stejné hodnoty jako v roce 2016. Hodnota daňové mezery se snížila z 171 milionů EUR v roce 2018 na 54 milionů EUR v roce 2019 (European Commission, 2021g, s. 44).

Graf 15: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Kypr

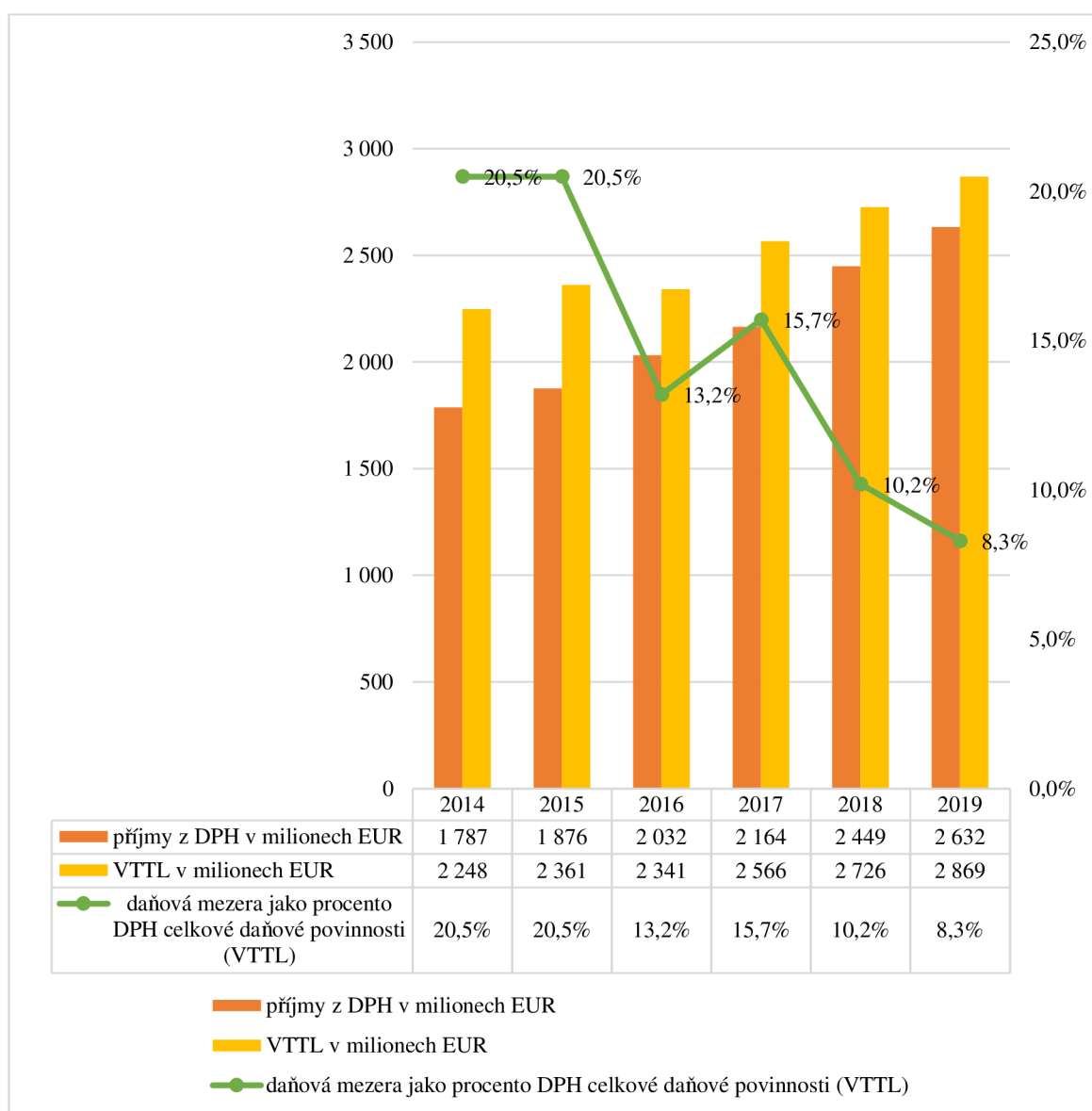


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 36; European Commission, 2021g, s. 44)

Lotyšsko

Ve sledovaných letech 2014 a 2015 daňová mezera dosáhla hodnoty 20,5 % VTTL a postupně v následujících letech začala klesat. Nejnižší hodnotu dosáhla v roce 2019 – 8,3 % VTTL, 237 milionů EUR, kdy se dostala pod medián Evropské unie. Ve sledovaném období bylo v Lotyšsku zaznamenáno jedno z nejvýraznějších zlepšení v oblasti dodržování předpisů DPH v EU-28 (European Commission, 2021g, s. 45). Celkové příjmy z DPH se v průběhu let zvýšily o 47,29 %, a to z 1 787 milionů EUR v roce 2014 na 2 632 milionů EUR v roce 2019 (graf 16).

Graf 16: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Lotyšsko

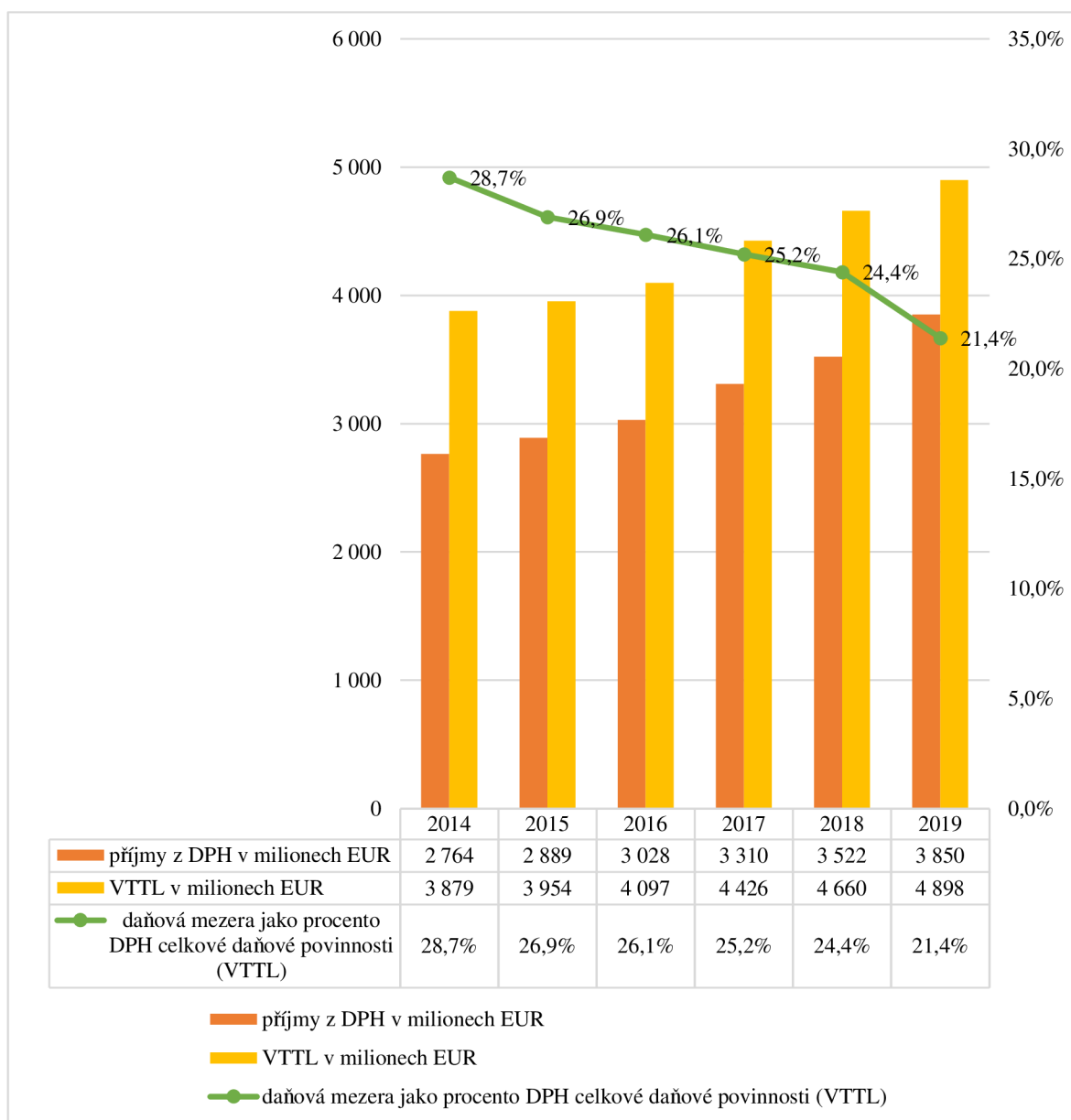


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 37; European Commission, 2021g, s. 45)

Litva

Studie vypracované institucí CASE (European Commission, 2020, s. 38) a (European Commission, 2021g, s. 46) ukazují, že daňová mezera ve sledovaných obdobích 2014–2019 má v Litvě klesající trend. Nejvyšší byla právě v roce 2014 – 1 115 milionů EUR, což tvořilo 28,7 % VTTL, nejnižší hodnoty (1 048 milionů EUR, 21,4 % VTTL) pak dosáhla v roce 2019 – celkově se tedy snížila o 7,3 procentních bodů. Celkové příjmy z DPH se ve sledovaném období zvýšily o 39,29 %, které je uvedeno v grafu 17.

Graf 17: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Litva

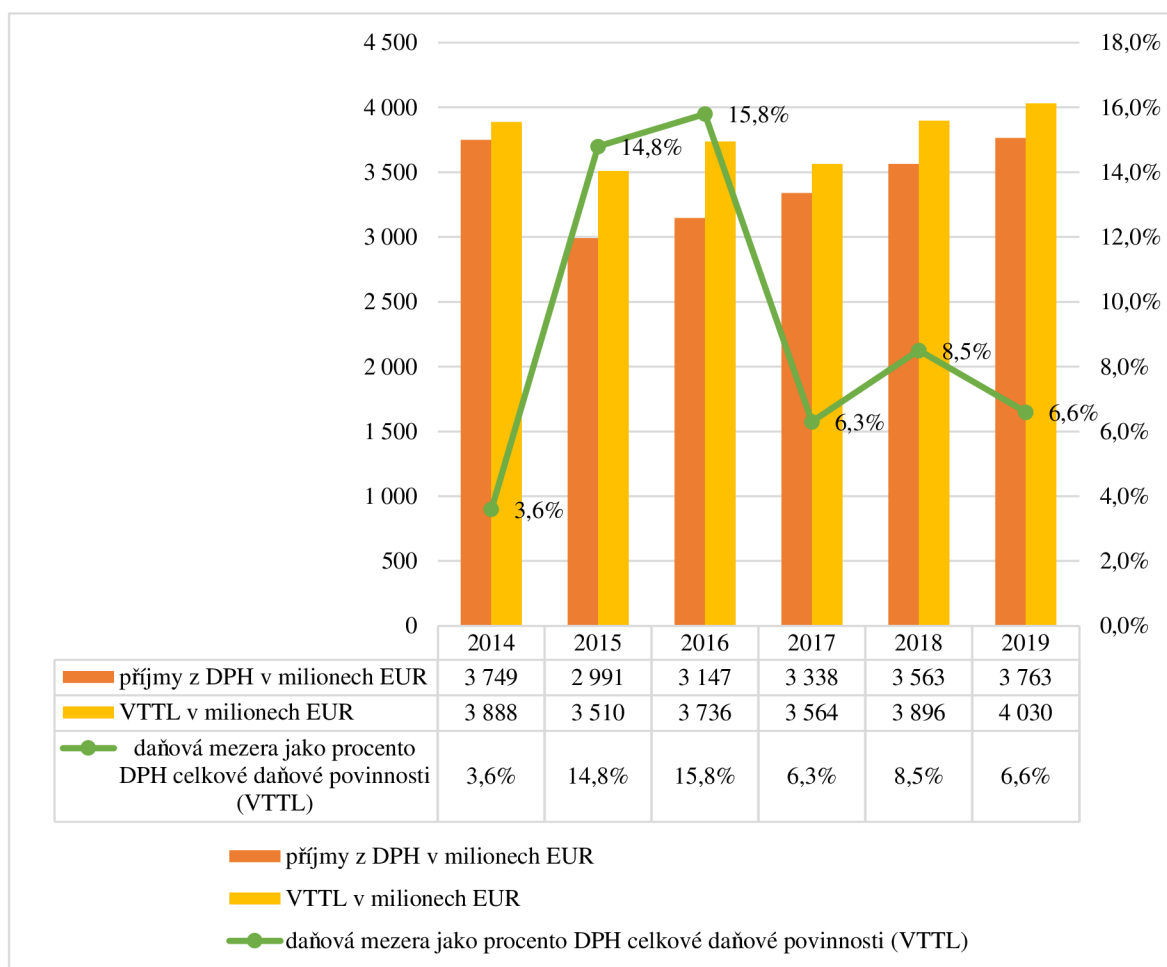


Zdroj: Vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 38; European Commission, 2021g, s. 46)

Lucembursko

Daňová mezera ve sledovaném období od roku 2014 do roku 2019 ze studií vypracovaných institucí CASE (European Commission, 2020, s. 39) a (European Commission, 2021g, s. 47) je velmi volatilní, přičemž v roce 2017 je zaznamenám velmi výrazný pokles rozdílu VTTL a celkových příjmů z DPH. Daňová mezera v roce 2015 nabyla hodnot rovných 14,8 % VTTL a v roce 2016 dosáhla 15,8 % VTTL. V ostatních sledovaných letech, jak je vidět na grafu 18, klesla pod hodnotu mediánu EU. V roce 2019 je velikost daňové mezery 267 milionů EUR, což odpovídá 6,6 % VTTL. Právě odhady VTTL v Lucembursku byly upraveny o závazky z elektronického obchodování, finanční zprostředkování a tankové turistiky¹⁴ s využitím fiskálních údajů (European Commission, 2021g, s. 47). Celkové příjmy z DPH mají od roku 2015 vzrůstající tendenci, v porovnání s rokem 2015 se v roce 2019 zvedly o 25,81 %.

Graf 18: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Lucembursko



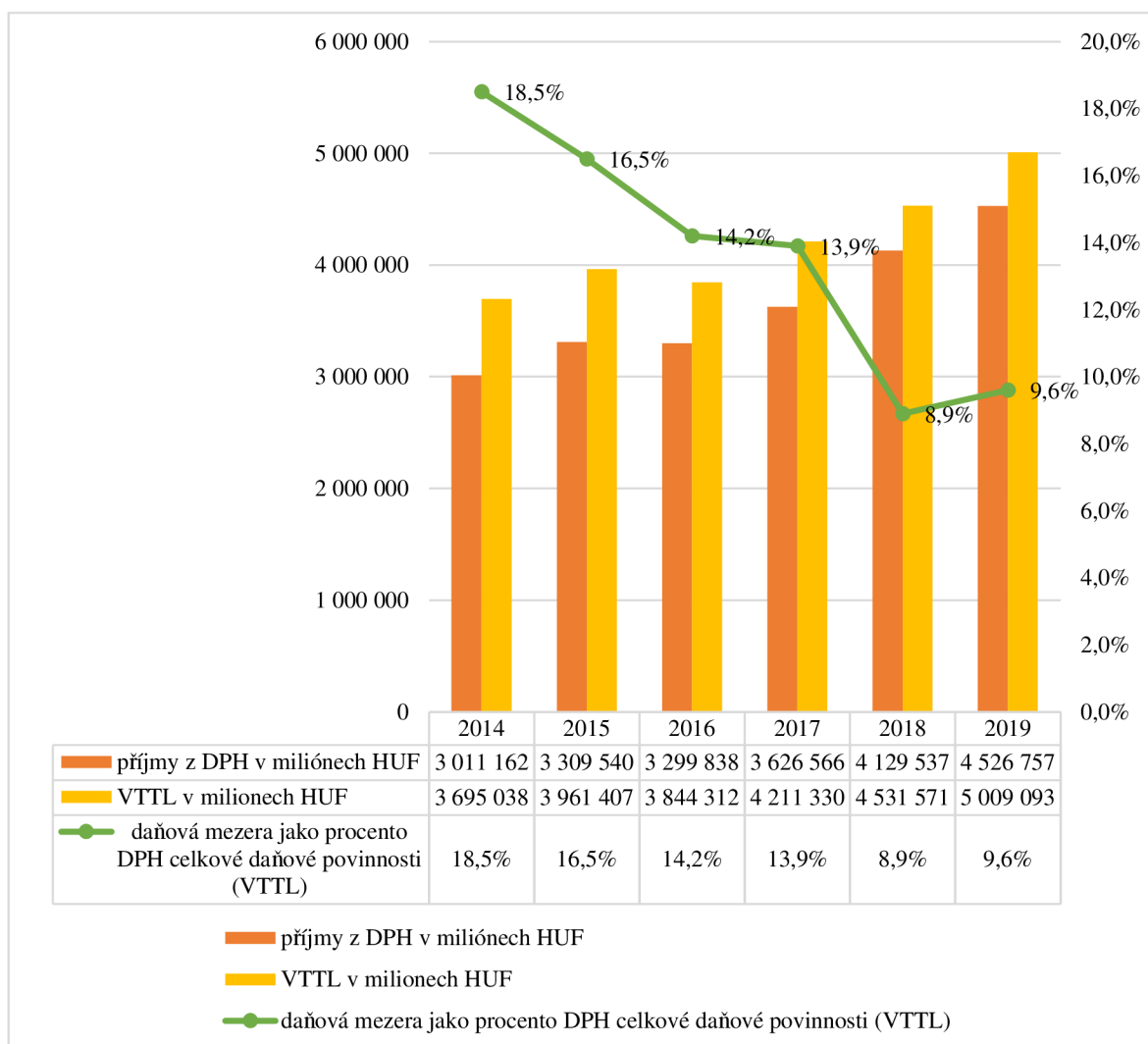
Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 39; European Commission, 2021g, s. 47)

¹⁴ Čerpání pohonných hmot v zemích s nižšími vládními daněmi.

Maďarsko

Daňová mezera za období let 2014-2019 má klesající tendenci, její hodnota se pohybuje od 683 876 miliónu HUF v roce 2014, kdy byla její hodnota nejvyšší, tj. 18,5 % VTTL, až po 402 034 miliónu HUF v roce 2018. Celkové příjmy z DPH mají ve sledovaném období vzrůstající tendenci a od roku 2014 do posledního zkoumaného roku vzrostly o 50,33 %. Daňová mezera v roce 2019 v Maďarsku činila 9,6 % VTTL, což představuje mírný nárůst oproti roku 2018. V průběhu pětiletého období se výrazně zlepšilo dodržování předpisů DPH a pokles daňové mezery je celkově o 8,9 p.b. nižší, jak je možno vidět z grafu 19 (European Commission, 2021g, s. 48).

Graf 19: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Maďarsko

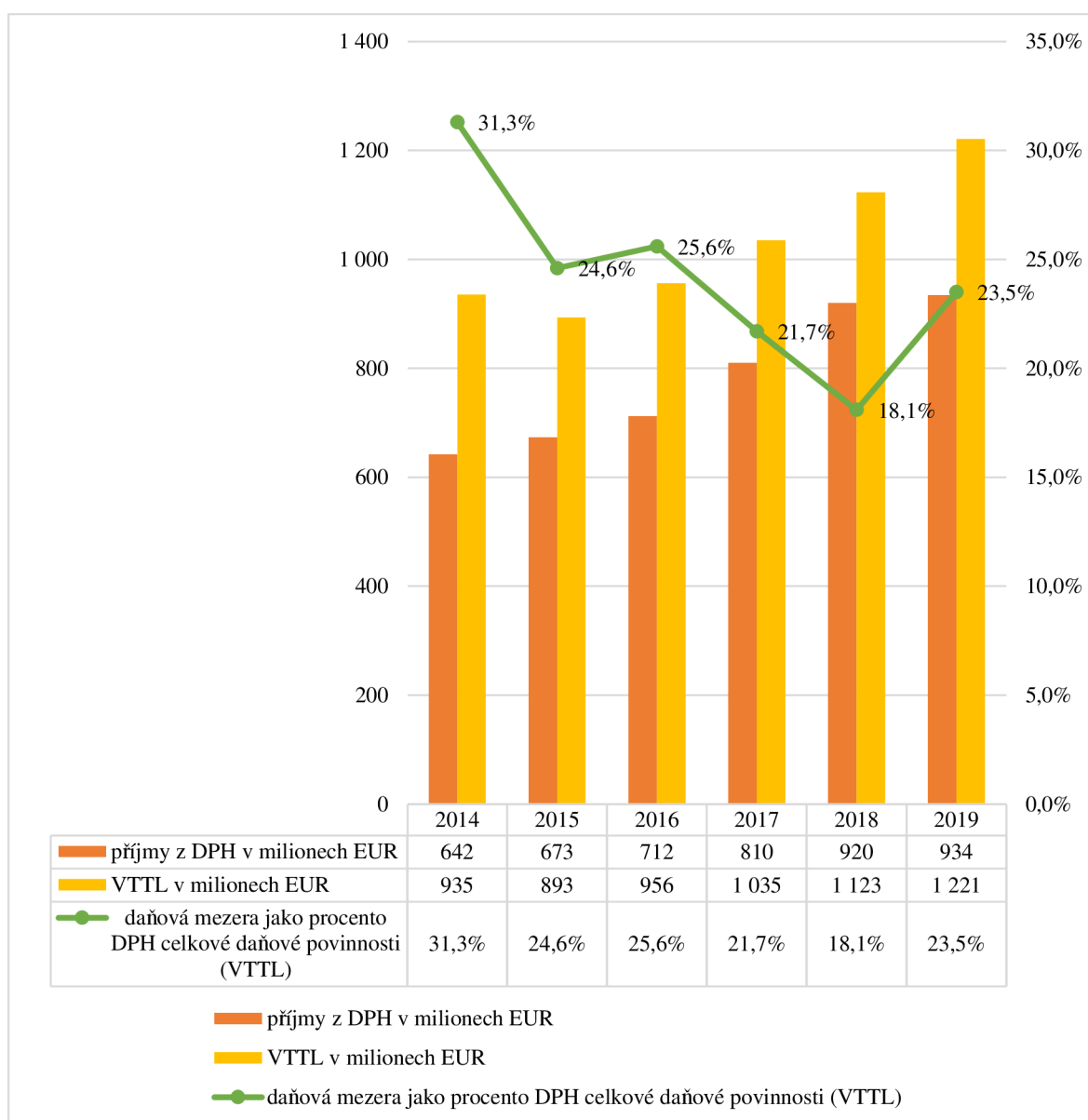


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 40; European Commission, 2021g, s. 48)

Malta

Studie vypracované institucí CASE (European Commission, 2020, s. 41) a (European Commission, 2021g, s. 49) ukazují daňové mezery ve státě Malta s kolísavou tendencí. Nejvyšší hodnotu – 293 miliónů EUR – nabyla v roce 2014, nejnižší v roce 2018 ve výši 203 miliónu EUR, tj. 18,1 % VTTL (graf 20). V roce 2019 se daňová mezera na Maltě zvýšila přibližně o 5,4 procentních bodů na 23,5 % VTTL (287 miliónů EUR). Celkové VTTL byly ve studii vypracované institucí CASE (2021, s. 49) revidovány díky dostupnosti nových tabulek o dodávkách a užití národních účtů.

Graf 20: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Malta

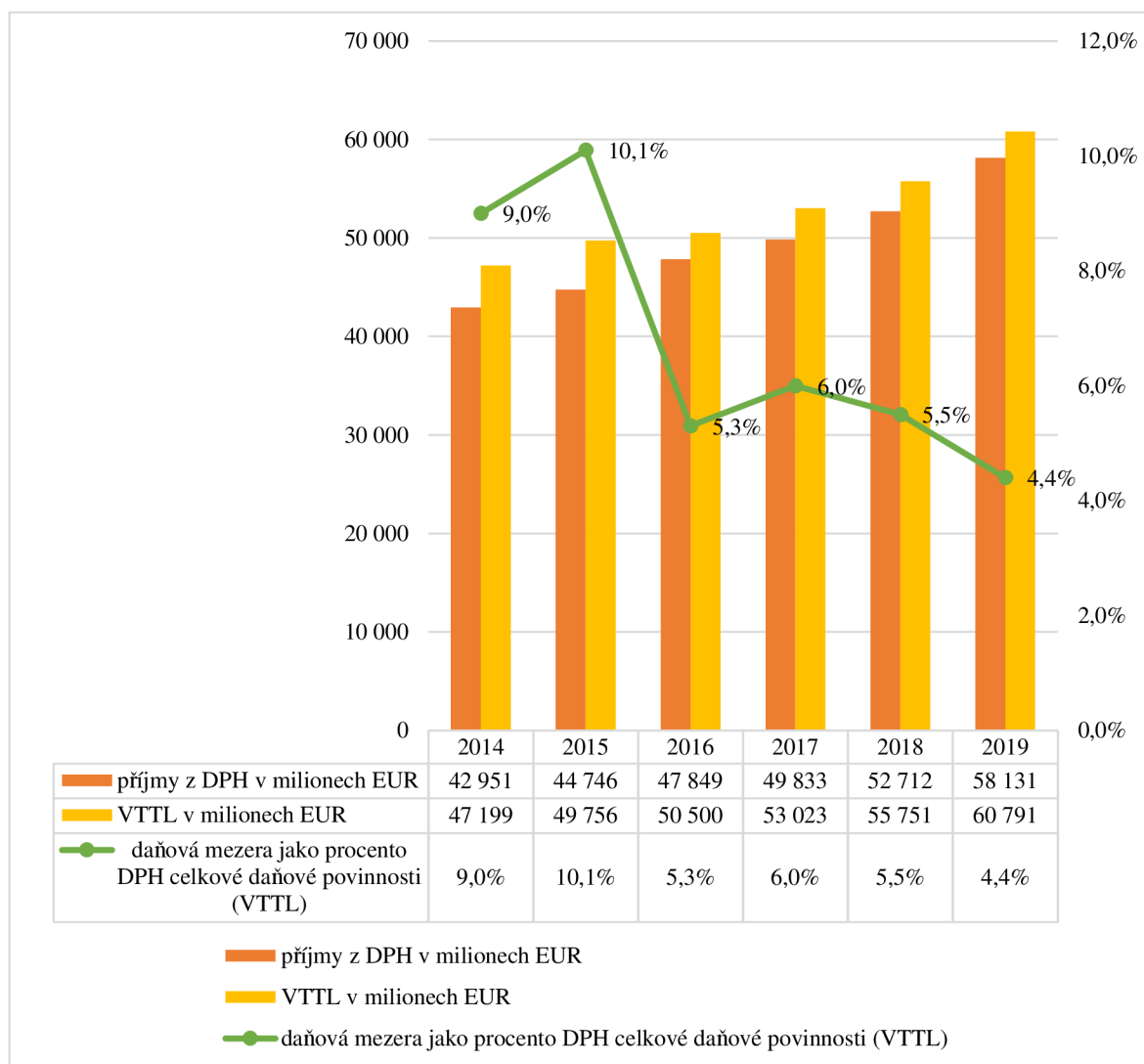


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 41; European Commission, 2021g, s. 49)

Nizozemí

V grafu 21 je patrná daňová mezera jako procento DPH z celkové VTTL, kdy v roce 2014 byla 9,0 % a o rok později stoupla její hodnota na své maximum – 10,1 %, tedy 5 010 miliónu EUR. Jak studie, vypracovaná institucí CASE (European Commission, 2021g, s. 50) uvádí, v roce 2016 daňová mezera rapidně klesla na 5,3 % VTTL a udržela si hodnoty až do roku 2019 pod mediánem EU. V roce 2019 se daňová mezera snížila na 4,4 % VTTL, tj. snížení o 5,7 p.b. od roku 2015. Celkové VTTL příjmy se pohybují od 47 199 miliónu EUR do 60 791 miliónu EUR. Dále je třeba zmínit, že v roce 2019 Nizozemí zvýšilo sníženou sazbu ze 6 % na 9 %, a ta se vztahuje na přibližně 25 % spotřeby domácností (European Commission, 2021g, s. 50).

Graf 21: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Nizozemí

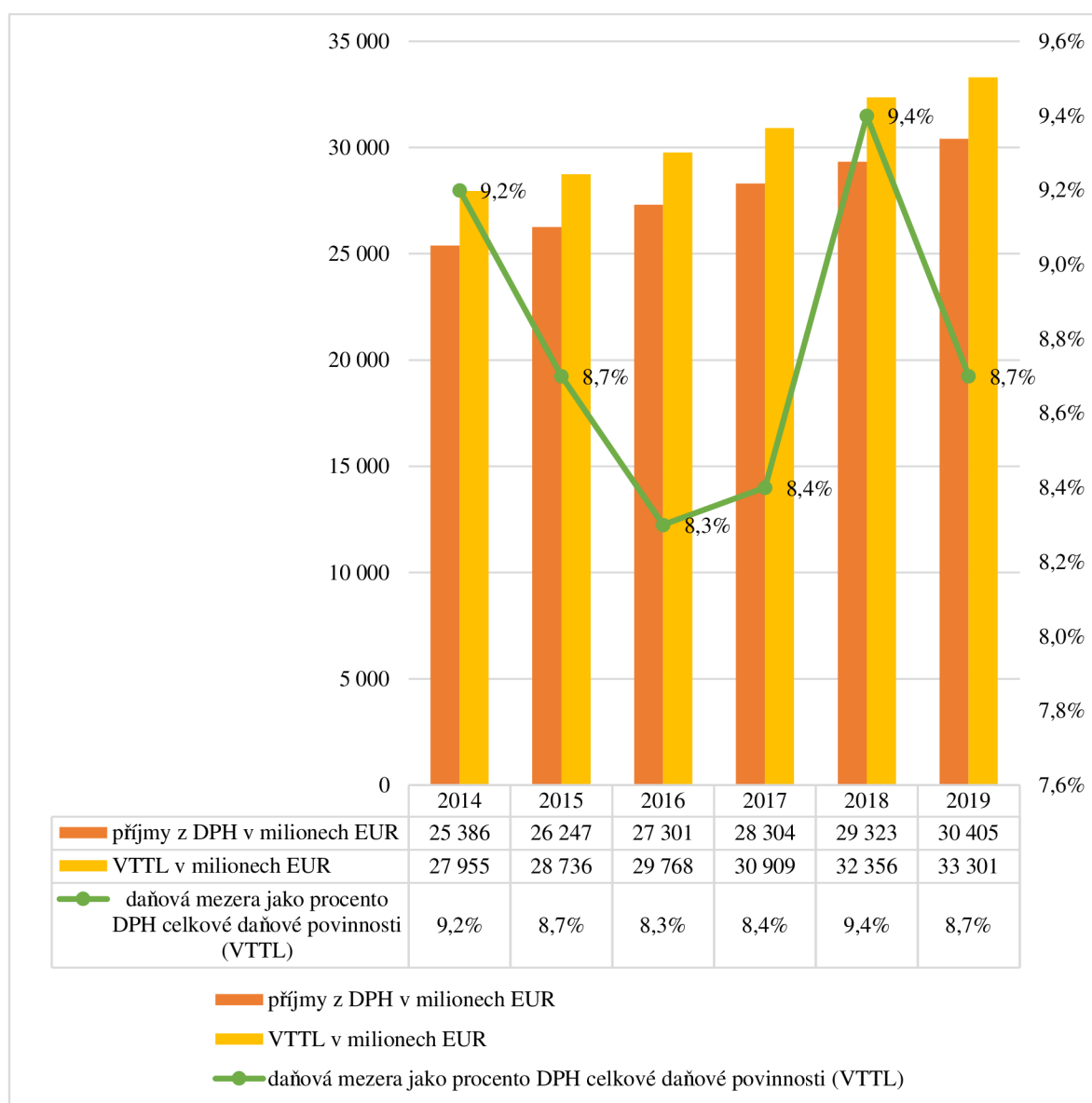


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 42; European Commission, 2021g, s. 50)

Rakousko

Studie vypracované institutem CASE (European Commission, 2020, s. 43) a (European Commission, 2021g, s. 51) ukazují kolísavou tendenci daňových mezer, ale v globále je velikost těchto mezer za sledované období stabilní. Její velikost se pohybuje od 2 466 miliónu EUR až po 3 033 miliónu EUR. V roce 2019 se daňová mezera mírně snížila oproti roku 2018 (o 0,7 p.b. na 8,7 % VTTL). Celkové příjmy VTTL mají vzrůstající tendenci a pohybují se od 27 955 miliónu EUR do 33 301 miliónu EUR, jak je znázorněno v grafu 22.

Graf 22: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Rakousko

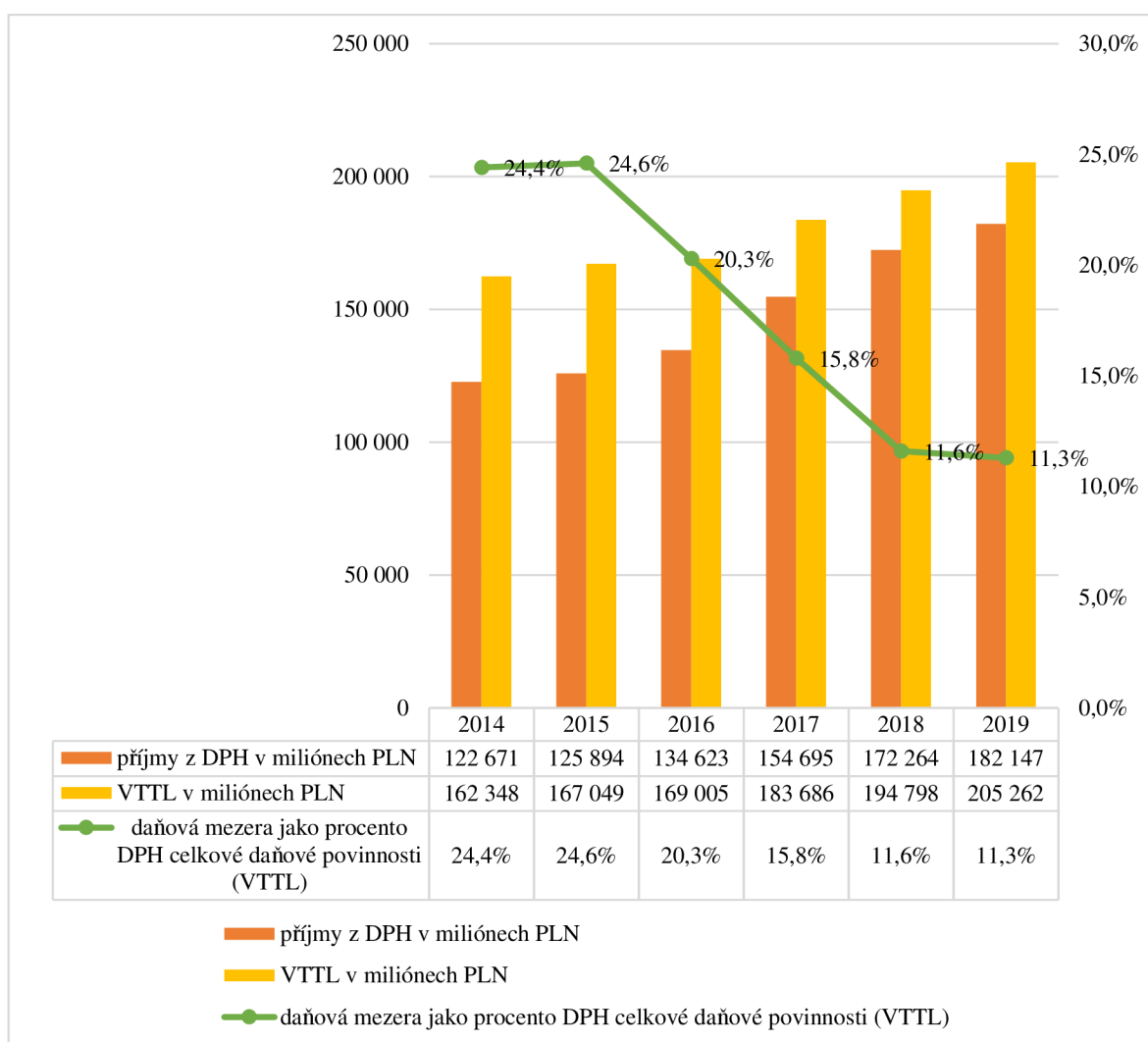


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 43; European Commission, 2021g, s. 51)

Polsko

Ve sledovaných letech 2014 a 2015 (graf 23) daňová mezera dosáhla poměrně podobných hodnot 24,4 % – 24,6 % VTTL a postupně začala v následujících letech klesat. Nejnižší hodnotu dosáhla v roce 2019 – 11,3 % VTTL, 23 115 miliónu EUR. Ve sledovaném období byl v Polsku zaznamenán nejvýraznější pokles rozdílu mezi celkovými příjmy z DPH a celkovou VTTL v EU-28, a to o 13,4 p.b. (European Commission, 2021g, s. 52). Celkové příjmy z DPH se v průběhu let zvýšily o 48,48 %, a to z 122 671 miliónu EUR v roce 2014 na 182 147 miliónu EUR v roce 2019.

Graf 23: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Polsko

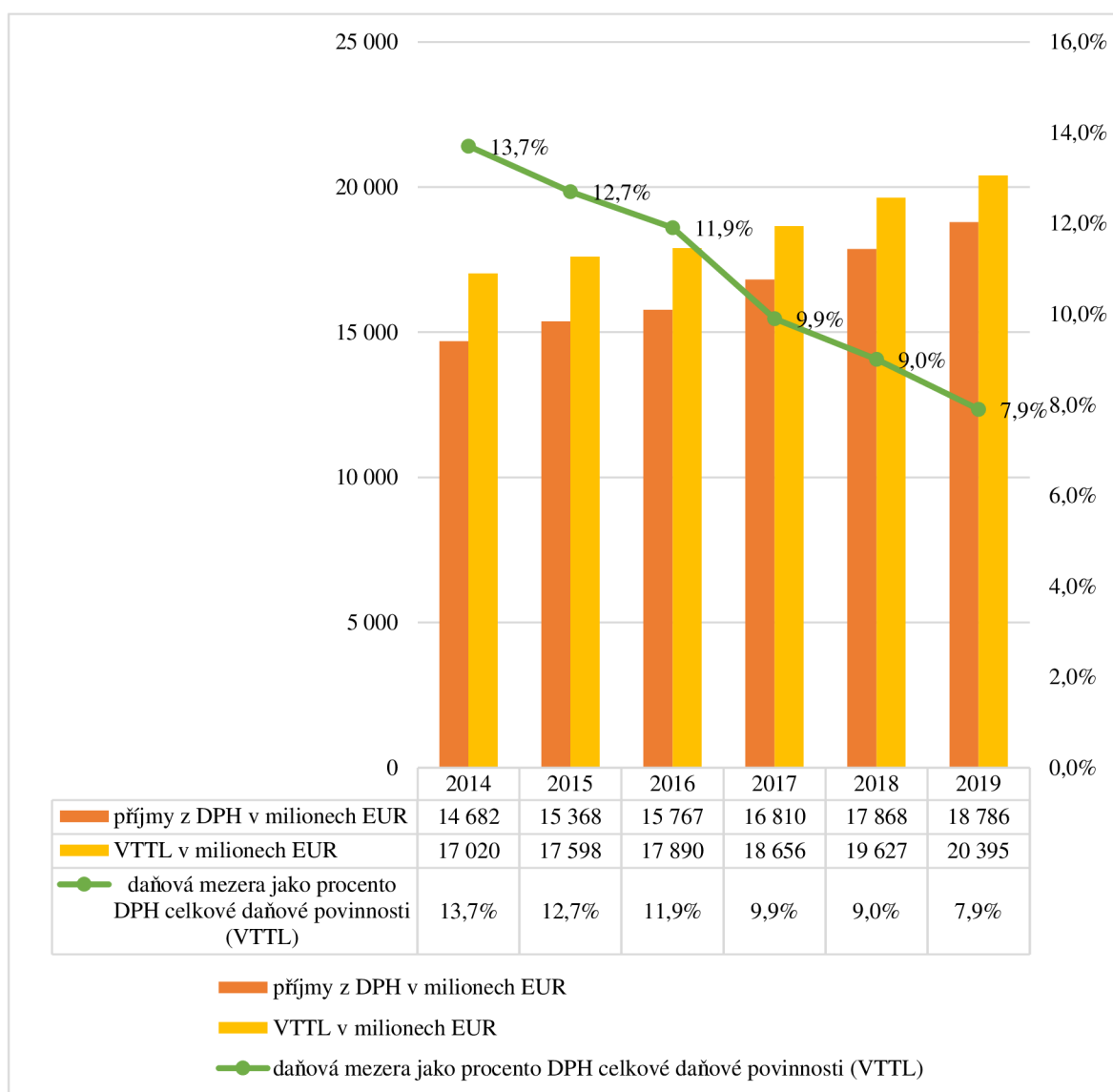


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 44; European Commission, 2021g, s. 52)

Portugalsko

Studie vypracované institucí CASE (European Commission, 2020, s. 45) a (European Commission, 2021g, s. 53) ukazují, že daňová mezera ve sledovaných obdobích 2014-2019 má v Portugalsku klesající trend. Nejvyšší byla právě v roce 2014 – 2 338 miliónu EUR, což tvořilo 13,7 % VTTL, nejnižší hodnoty pak dosáhla v roce 2019 (1 609 miliónu EUR, 7,9 % VTTL), celkově se tedy snížila o 5,8 procentních bodů. Během celého analyzovaného období se rozdíl postupně snižoval v průměru přibližně o 1 p.b. ročně. Celkové příjmy z DPH se ve sledovaném období zvýšily o 27,95 %, jak je uvedeno v grafu 24.

Graf 24: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Portugalsko

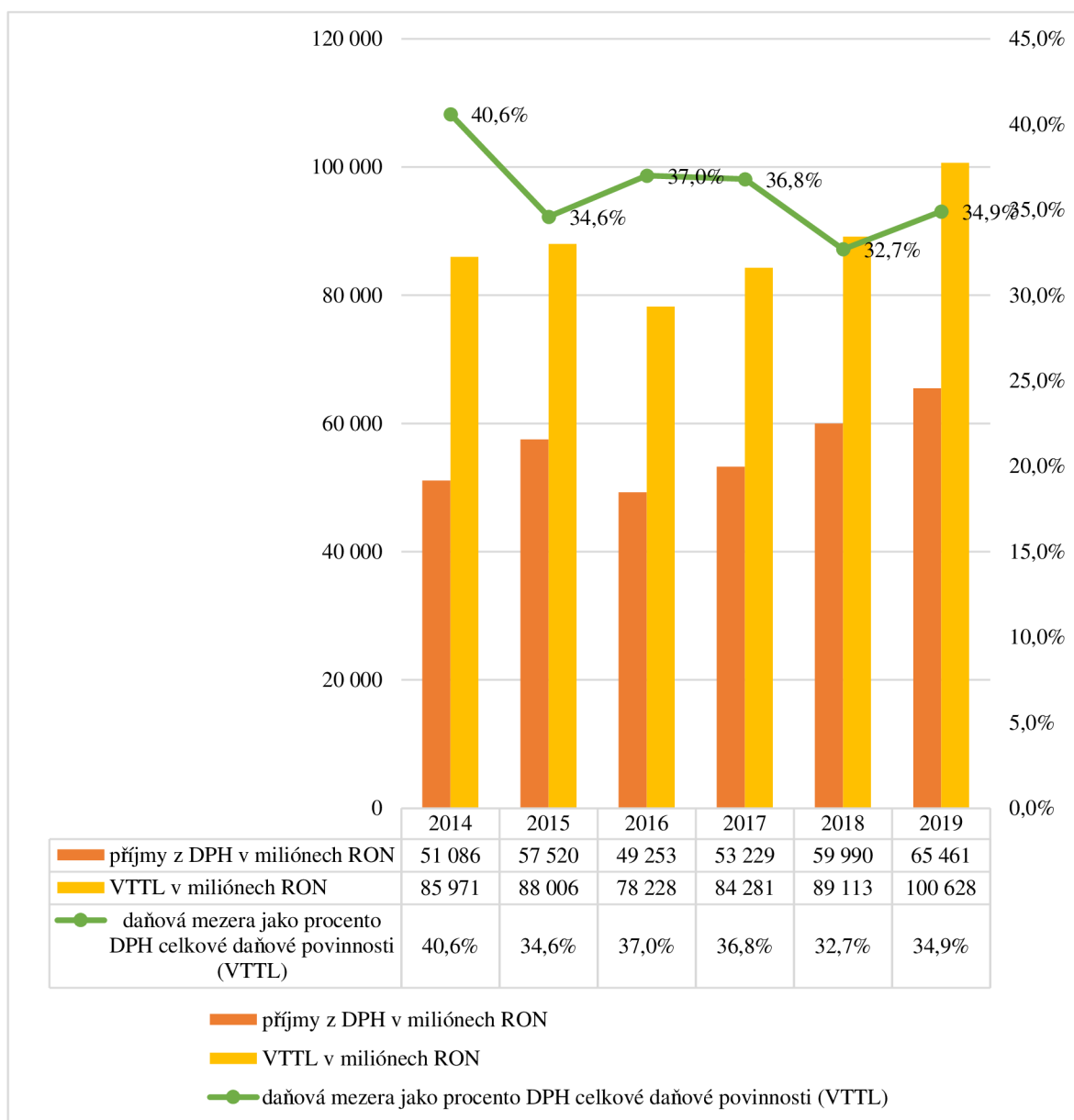


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 45; European Commission, 2021g, s. 53)

Rumunsko

Velikost daňové mezery v Rumunsku je jedna z nejvyšších ve všech státech EU, jelikož její procentuální velikost neustále přesahuje 32 % VTTL. Nejnižší hodnoty nabyla v roce 2018 – 32,7 % VTTL, nejvyšší pak v roce 2014 – 40,6 % VTTL. Celkové příjmy z DPH nabývaly hodnot volatílní tendence, jejich hodnoty se pohybují v částkách od 49 253 miliónu RON až po 65 461 miliónu RON právě v nejaktuálnějším roce 2019, jak je zřejmé v grafu 25. V roce 2019 se daňová mezera odhadovala na 34,9 % VTTL, což představovalo celkový nárůst za sledovaná období o 5,7 p.b. (European Commission, 2021g, s. 54).

Graf 25: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Rumunsko

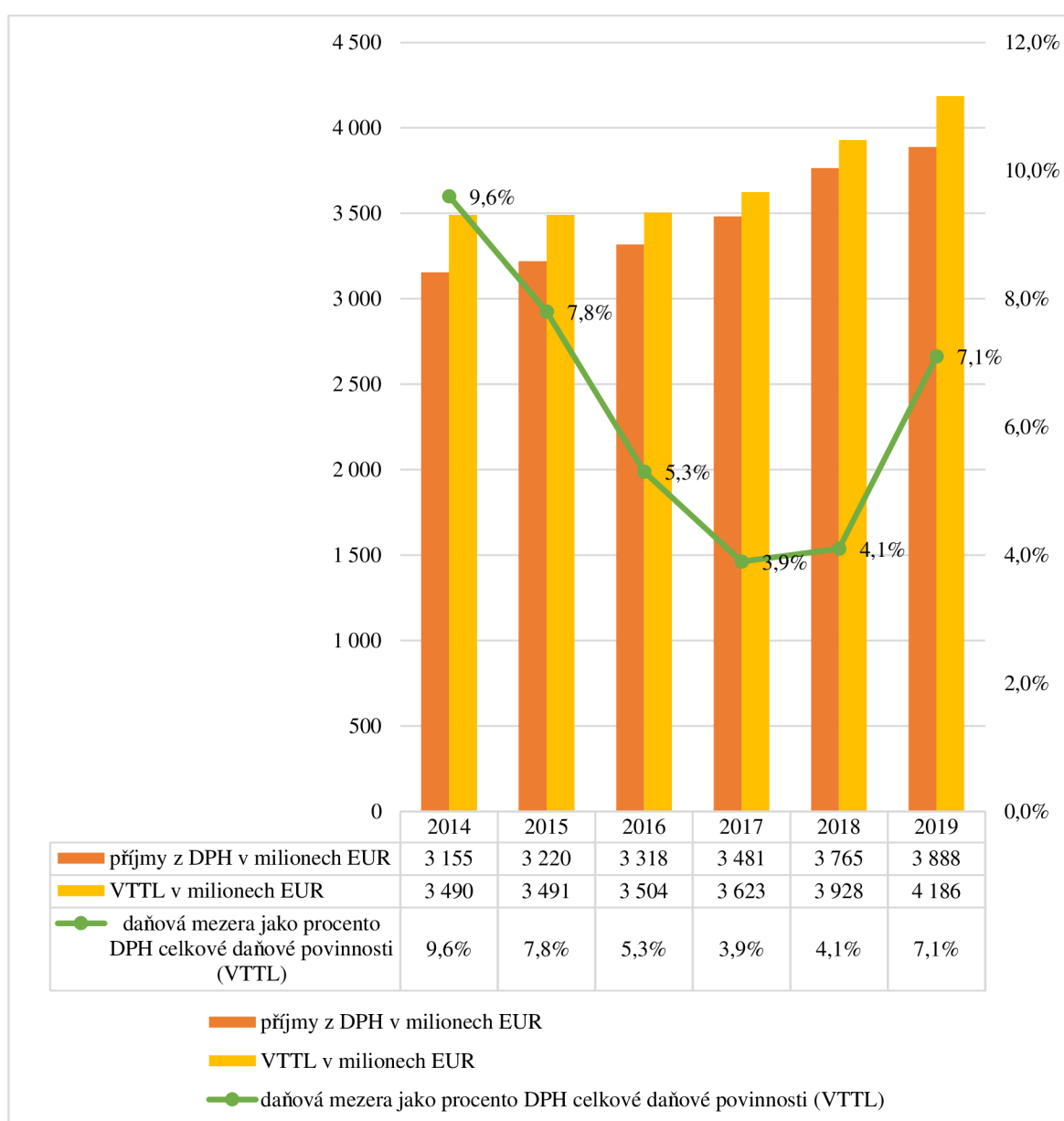


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 46; European Commission, 2021g, s. 54)

Slovinsko

Daňová mezera pro Slovinsko v letech 2014-2018 vykazuje klesající tendenci. Od roku 2015 se udržuje pod mediánem EU. Tuto vlastnost si udržela i v roce 2019, přestože její hodnota stoupla na 7,1 % VTTL – navýšení oproti roku 2018 je z 4,1 % VTTL celkem o 3,0 p.b. Ze studií vypracovaných institucí CASE (European Commission, 2020, s. 47) a (European Commission, 2021g, s. 55) je zřejmé, že hodnoty celkových příjmů, zobrazených v grafu 26, mají vzrůstající tendenci od 3 155 miliónu EUR až po 3 888 miliónu EUR, celkem o 23,23 %.

Graf 26: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Slovinsko

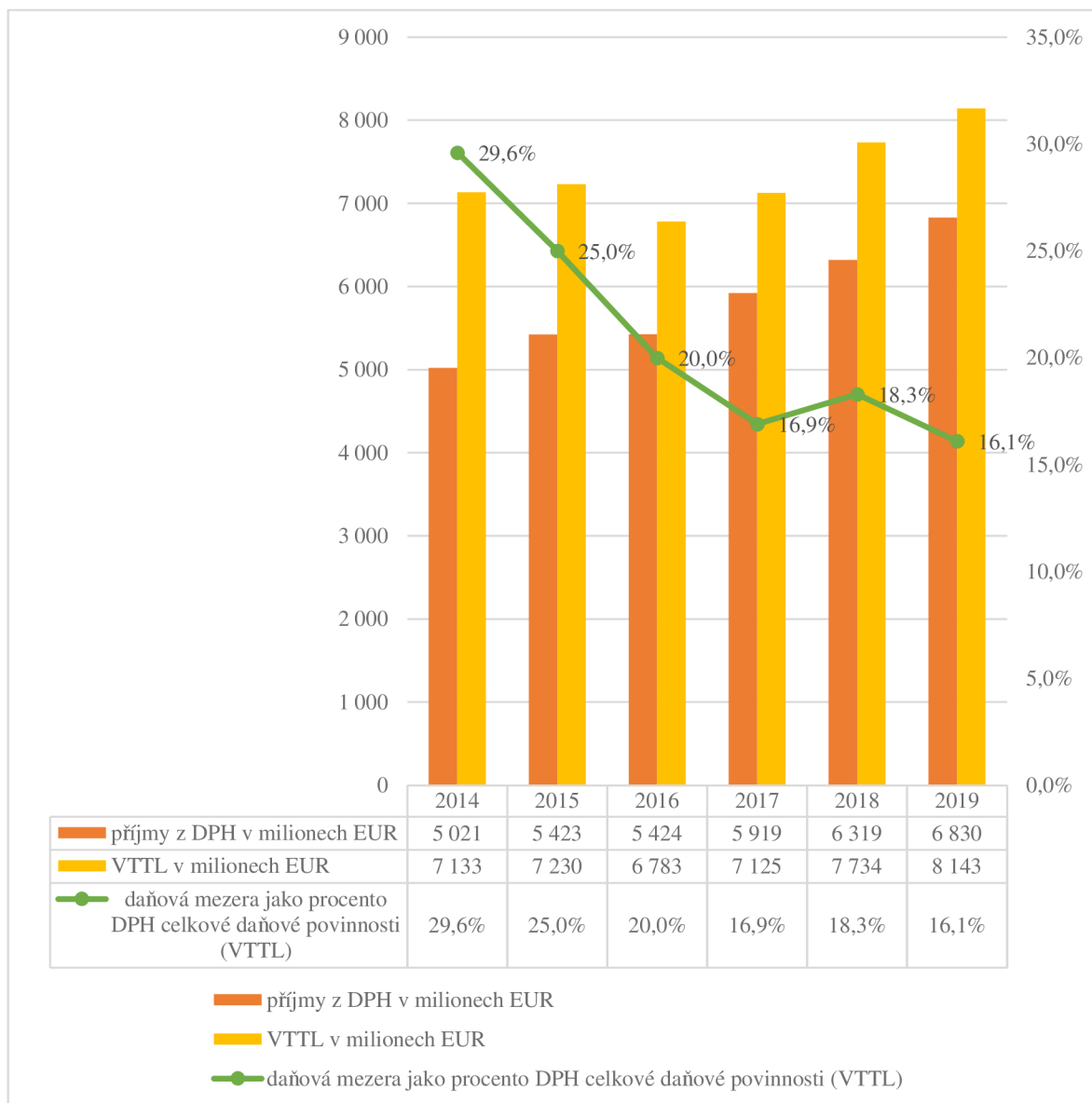


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 47; European Commission, 2021g, s. 55)

Slovensko

Slovenská daňová mezera (graf 27) v roce 2014 ve výši 2 112 miliónu EUR dosáhla 29,6 % VTTL a postupně začala klesat až do roku 2017, kdy její hodnota ve studii vypracovaných institucí CASE (European Commission, 2021g, s. 56) spadla na 1 206 miliónu EUR. Následně mírně stoupla na 1 414 miliónu EUR v roce 2018 a v posledním sledovaném roce je zaznamenán pokles na 1 313 miliónu EUR, přibližně 16,1 % VTTL. V období 2014–2019 se daňová mezera snížila o 13,5 procentních bodů. Dále sazba za ubytovací služby v roce 2019 byla snížena ze základní sazby 20 % na sníženou sazbu 10 % (European Commission, 2021g, s. 56).

Graf 27: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Slovensko

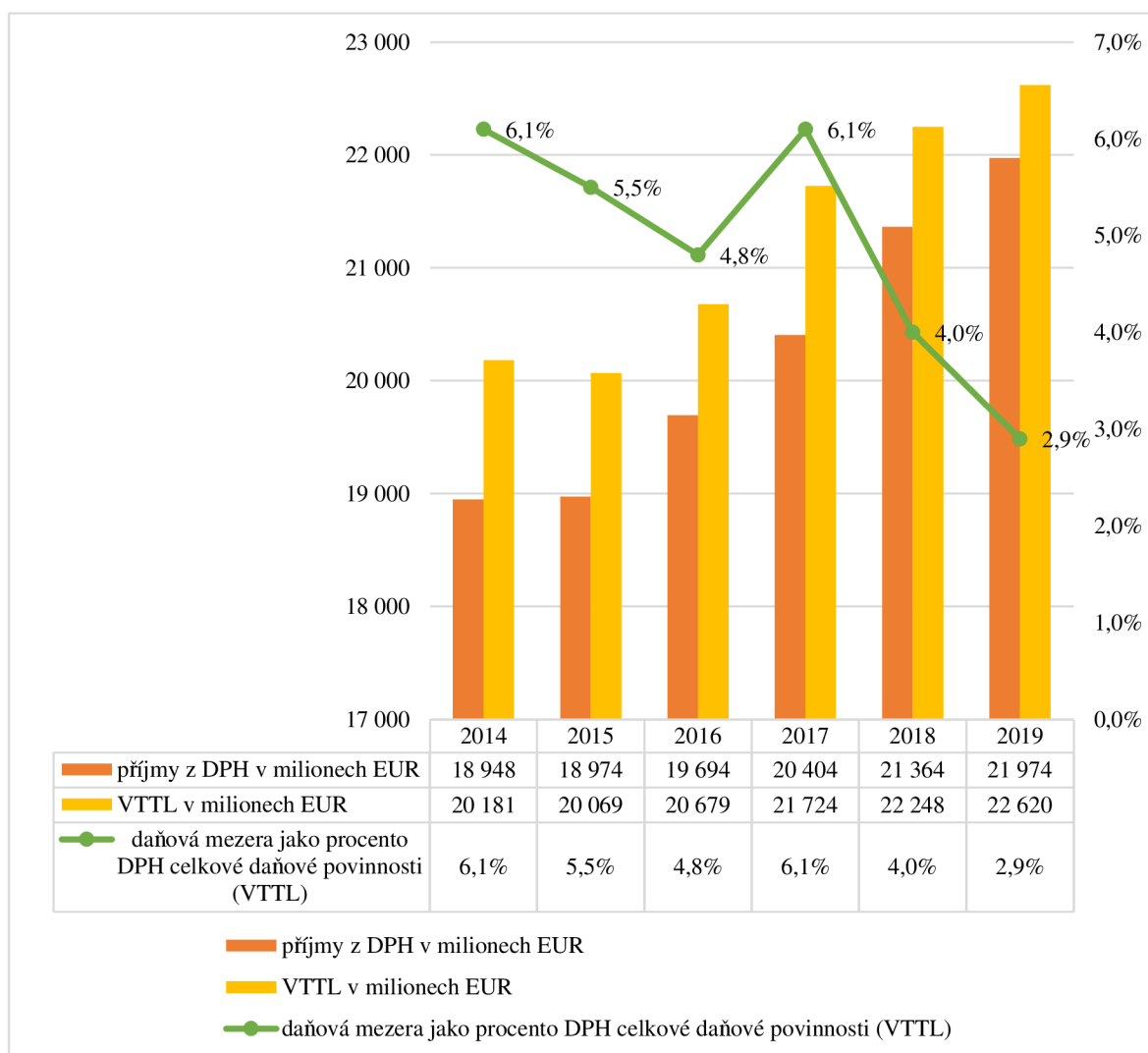


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 48; European Commission, 2021g, s. 56)

Finsko

Podle studií zveřejněných Evropskou komisí a vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 49) a (European Commission, 2021g, s. 57) je patrné, že daňová mezera jako procento z celkového výběru daňové povinnosti (VTTL) v návaznosti na jednotlivé roky 2014-2019 kolísá (graf 28). Pohybuje se od 2,9 % za rok 2019, kde je ve srovnávaných letech nejnižší, až po 6,1 % za rok 2017, kde je procentuálně nejvyšší. Porovnáme-li jednotlivé hodnoty z příjmu z DPH v grafu 28 pro roky 2017 a 2019, je patrné, že přestože, že daňová mezera klesla o 3,2 %, příjmy z DPH vzrostly z 20 404 miliónu EUR na 21 974 miliónu EUR, což představuje 7,69 % nárůst. V roce 2019 představovala daňová mezera 2,9 % VTTL, což je třetí nejnižší hodnota daňové mezery ze všech členských států EU-28 a po celou dobu sledovaného období se pohybuje pod mediánem EU.

Graf 28: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Finsko



Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 49; European Commission, 2021g, s. 57)

Švédsko

Medián daňové mezery EU-28 je pro rok 2019 uveden ve výši 8,6 % dle studie vypracované institucí CASE (European Commission, 2021g, s. 28). Švédské odhadnuté daňové mezery ve sledovaném období od roku 2014 do roku 2019 jsou pod tímto mediánem. Jejich hodnoty jsou od 16 012 miliónu SEK v roce 2015 až po nejnižší 6 317 miliónu SEK v roce 2019, která představuje pouze 1,4 % VTTL. Tato daňová mezera je druhou nejnižší mezi členskými státy EU-28 v posledním sledovaném roce 2019. Z grafu 29 je patrné, že daňová mezera je kolísavá a velmi nízká.

Graf 29: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Švédsko

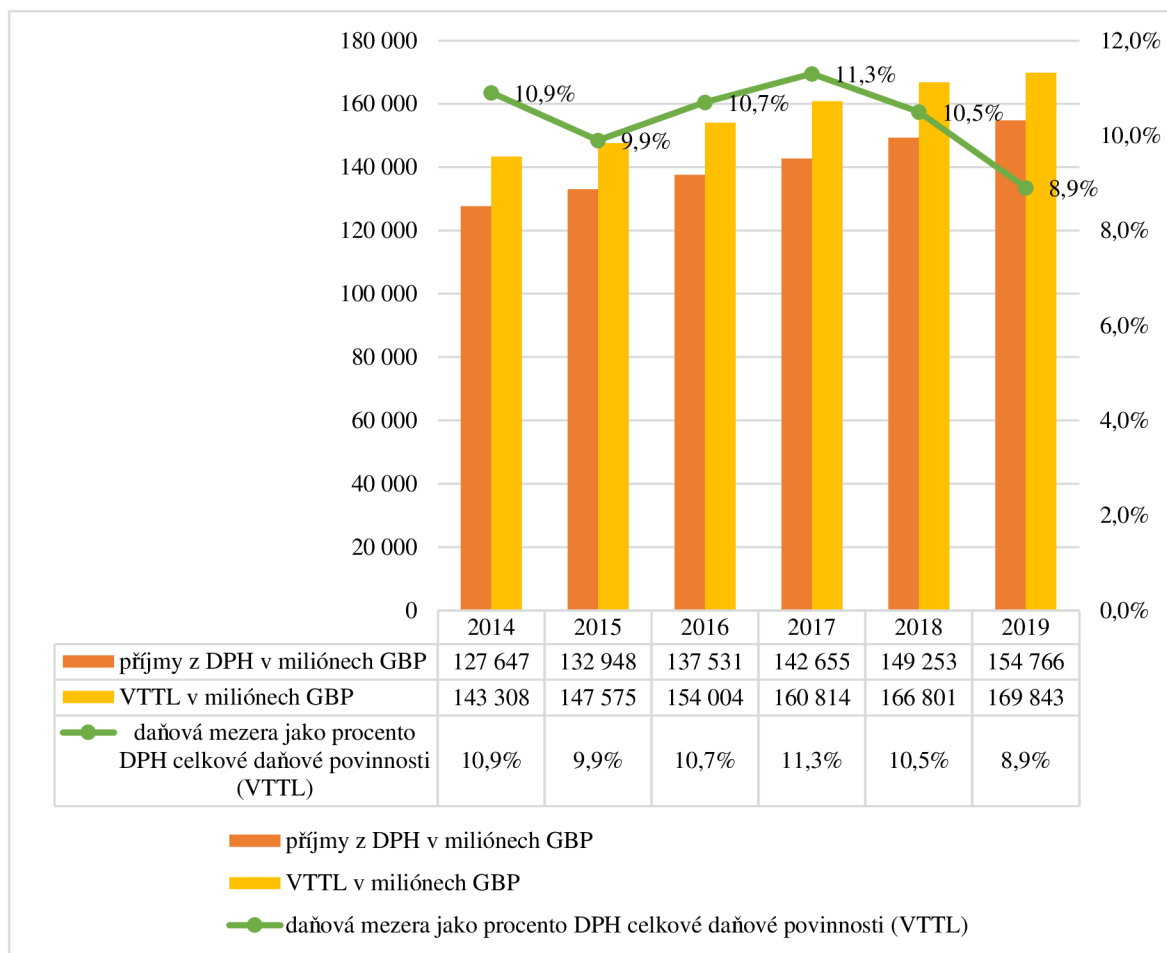


Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 50; European Commission, 2021g, s. 28)

Velká Británie

Rok 2019 byl pro Velkou Británii posledním rokem členství v Evropské unii. Daňová mezera se udržela těsně nad mediánem daňové mezery EU-28, který dle studií vypracovaných institucí CASE (European Commission, 2021g, s. 28) je uveden ve výši 8,6 %, a to o 0,3 procentních bodů na hodnotu 15 077 miliónu GBP. Podle studií zveřejněných Evropskou komisí a vypracovaných institutem CASE (European Commission, 2020, s. 51) a (European Commission, 2021g, s. 59) je patrné, že daňová mezera jako procento z celkového výběru daňové povinnosti (VTTL) v návaznosti na jednotlivé roky 2014-2019 kolísá. Pohybuje se od 8,9 % za rok 2019, kdy je ve srovnávaných letech nejnižší, až po 11,3 % za rok 2017, kdy je procentuálně nejvyšší. Porovnáme-li jednotlivé hodnoty z příjmu z DPH v grafu 30 pro roky 2017 a 2019, je patrné, že přestože daňová mezera klesla pouze o 2,4 %, příjmy z DPH vzrostly tyto hodnoty z 142 655 miliónu GBP na 154 766 miliónu GBP, což představuje 8,49 % nárůst.

Graf 30: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Velká Británie



Zdroj: vlastní zpracování na základě studií vypracované institutem CASE, (European Commission, 2020, s. 51; European Commission, 2021g, s. 59)

4.1.2 Daňová mezera v Evropské Unii

Podle aktuálních studií zveřejněných Evropskou komisí, provedených institutem CASE je níže vypracován přehled celkových daňových mezer všech členských států EU za jednotlivá období tak, aby je bylo možné porovnat s hodnotami daňových mezer zveřejněné na federální úrovni USA. Daňová mezera Evropské unie pro 25 členských států za rok 2006 je ve výši 106 712 milionů EUR a jako procento z celkové VTTL to je 12 %. Za roky 2008-2010 je celková daňová mezera pro 26 členských států ve výši 480 747 milionů EUR a její průměrné procento v těchto letech je 16,32 %. V letech 2011–2013 se celková daňová mezera navýšila o 3 291 miliónu EUR, ale její procento z VTTL se průměrně snížilo o 1,4 procentních bodů na 14,92 %. V následujících třech letech 2014-2017 se daňová mezera snížila oproti předchozím letům o 20 445 miliónů EUR a procentuálně o 1,76 %. Velikost daňové mezery v posledních letech 2017-2019 byla opět ponížena o 46 890 miliónu EUR a procentuálně o 2,31 bodů na 10,85 %. Veškeré zpracované hodnoty jsou uvedeny v tabulce 6.

Tabulka 6: Přehled daňových mezer v EU za jednotlivé roky (v miliónech EUR)

období	počet států EU	daňová mezera	daňová mezera jako % z VTTL	daňová mezera (celkem)	daňová mezera jako % z VTTL (průměr)
2006	EU-25	106 712	12,00%	106 712	12,00%
2008	EU-26	166 903	16,85%	480 474	16,32%
2009	EU-26	172 954	18,10%		
2010	EU-26	140 617	14,00%		
2011	EU-26	157 444	14,80%	483 765	14,92%
2012	EU-26	164 879	15,20%		
2013	EU-26	161 442	14,75%		
2014	EU-27	160 220	14,09%	463 320	13,16%
2015	EU-28	157 672	13,20%		
2016	EU-28	145 428	12,20%		
2017	EU-28	140 935	11,15%	416 430	10,85%
2018	EU-28	141 059	11,10%		
2019	EU-28	134 436	10,30%		

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat ze studií (European Commission 2016, 2020, 2021a, 2021b, 2021c, 2021d, 2021e, 2021f a 2021g)

4.1.3 Výše MTIC (karuselových) podvodů v EU

Ve studii zpracované společností Ernst & Young (Ernst & Young LLP, 2015, s. 113) je uvedeno, že za účelem odhadu podílu daňové mezery, která je způsobena podvodnými činnostmi a podílu způsobeného MTIC podvody, byly osloveny daňové orgány v jednotlivých členských státech EU o jejich vyčíslení. Devět členských států (Rakousko, Bulharsko, Česká republika, Kypr, Finsko, Francie, Slovensko, Slovinsko a Spojené království) byly tyto údaje schopny poskytnout. Na základě těchto poskytnutých informací studie uvádí, že v průměru 36 % výpadku daně z přidané hodnoty je způsobeno podvody v oblasti DPH, dle tří dotazovaných respondentů je část daňové mezery zcela způsobena MTIC podvody, zatímco u dalších šesti respondentů je pouze část daňové mezery je způsobena MTIC podvody. V průměru bylo 20 % celkové daňové mezery na DPH považováno za způsobené MTIC podvody, zatímco odhadovaný vážený průměr (na základě celkového podílu daňové mezery v DPH) je 24 %. (Ernst & Young LLP, 2015, s. 113).

Jak popisuje studie zpracovaná společností Ernst & Young, orientační odhady MTIC podvodů v Evropské unii se pohybují v rozmezí od 44,5 miliard EUR do 53,2 miliard EUR (Ernst & Young LLP, 2015, s. 117). Studie zveřejnila odhady MTIC podvodů, na základě ekonometrického modelu, v jednotlivých členských státech za rok 2011 tak, jak je uvedeno v tabulce 7. Hodnota MTIC podvodů se v roce 2011 pohybovala v rozmezí od 39,00 % z celkové daňové mezery ve Francii až po nejnižší 11,92 % z celkové daňové mezery v Bulharsku.

Tabulka 7: Výpočty MTIC podvodů v roce 2011 (v mil. EUR)

země EU	VTTL	příjmy z DPH	daňová mezera	MTIC podvody	MTIC podvody v % z celkové daňové mezery
Belgie	30 991	26 021	4 970	1 008	20,28%
Bulharsko	3 956	3 352	604	72	11,92%
Česká republika	15 235	10 994	4 241	1 187	27,99%
Dánsko	26 435	23 869	2 566	498	19,41%
Estonsko	1 664	1 363	301	55	18,27%
Finsko	19 746	16 915	2 831	708	25,01%
Francie	172 739	140 506	32 233	12 571	39,00%
Chorvatsko ¹⁵	3 375	3 049	326	63	19,33%
Irsko	10 890	9 782	1 108	215	19,40%
Itálie	134 691	98 557	36 134	8 212	22,73%
Kypr ¹⁶	541	520	21	3	12,00%
Litva	3 796	2 444	1 352	285	21,08%
Lotyšsko	2 322	1 368	954	217	22,75%
Lucembursko	3 241	2 690	551	102	18,51%
Maďarsko	12 216	8 516	3 700	681	18,41%
Malta	541	520	21	3	14,29%
Německo	216 830	189 920	26 910	5 712	21,23%
Nizozemsko	45 622	41 610	4 012	778	19,39%
Polsko	35 253	29 843	5 410	1 031	19,06%
Portugalsko	16 999	14 235	2 764	513	18,56%
Rakousko	26 915	23 447	3 468	451	13,00%
Rumunsko	21 760	11 412	10 348	2 352	22,73%
Řecko	24 790	15 027	9 763	2 219	22,73%
Slovensko	7 484	4 711	2 773	693	24,99%
Slovinsko	3 375	3 049	326	49	15,03%
Spojené království	150 064	130 577	19 487	5 338	27,39%
Španělsko	71 744	56 547	15 197	4 163	27,39%
Švédsko	37 542	36 610	932	181	19,42%
Celkem za EU	1 100 757	907 454	193 303	49 356	25,53%

Zdroj: vlastní zpracování s využitím dat ze studie vypracované společností Ernst & Young, (Ernst & Young LLP, 2015, s. 118)

Druhá studie o velikosti MTIC podvodů v jednotlivých členských státech od autora Mariuse-Cristiana Frunzy zveřejnila data na základě výpočtů pomocí ekonometrického modelu za rok 2013 tak, jak je uvedeno v tabulce 8. Hodnota MTIC podvodů se v roce 2013 pohybovala v rozmezí od 77,50 % z celkové daňové mezery v Řecku až po nejnižší 23,89 % z celkové daňové mezery ve Finsku.

¹⁵ Ve studii bylo předpokládáno, že úroveň výběru DPH v Chorvatsku je podobná hodnotám jako ve Slovinsku.

¹⁶ Ve studii bylo předpokládáno, že úroveň výběru DPH na Kypru je podobná hodnotám zjištěným na Maltě.

Tabulka 8: Výpočty MTIC podvodů v roce 2013 (v mil. EUR)

země EU	VTTL	příjmy z DPH	daňová mezera	MTIC podvody	MTIC podvody v % z daňové mezery
Belgie	33 411	30 225	3 186	1 209	37,95%
Bulharsko	4 652	3 867	785	348	44,33%
Česká republika	15 142	11 767	3 375	1 412	41,84%
Dánsko	27 364	24 875	2 489	995	39,98%
Německo	224 316	199 443	24 873	13 961	56,13%
Estonsko	1 870	1 555	315	171	54,29%
Irsko	11 825	10 600	1 225	530	43,27%
Řecko	19 085	12 588	6 497	5 035	77,50%
Španělsko	75 373	63 279	12 094	8 859	73,25%
Francie	149 629	135 533	14 096	4 066	28,85%
Chorvatsko ¹⁷	7 986	7 800	186	78	41,94%
Itálie	141 961	94 445	47 516	20 778	43,73%
Kypr ¹⁸	1 592	1 382	210	152	72,38%
Litva	2 385	1 664	721	466	64,63%
Lotyšsko	4 221	2 641	1 580	1 030	65,19%
Lucembursko	4 687	4 500	187	45	24,06%
Maďarsko	11 791	8 861	2 930	1 595	54,44%
Malta	802	592	210	142	67,62%
Nizozemsko	49 152	47 300	1 852	473	25,54%
Rakousko	28 977	25 760	3 217	1 288	40,04%
Polsko	38 425	28 294	10 131	5 093	50,27%
Portugalsko	15 244	13 886	1 358	972	71,58%
Rumunsko	20 319	12 023	8 296	4 809	57,97%
Slovinsko	3 136	2 950	186	59	31,72%
Slovensko	7 187	4 674	2 513	888	35,34%
Finsko	20 212	19 400	812	194	23,89%
Švédsko	48 076	46 300	1 776	463	26,07%
Spojené království	162 911	147 480	15 431	7 374	47,79%
Celkem za EU	1 131 333	963 682	167 651	82 484	49,20%

Zdroj: vlastní zpracování s využitím dat ze studie (Frunza, 2016, s. 36)

¹⁷ Pro výpočet bylo předpokládáno, že úroveň výběru DPH v Chorvatsku je podobná hodnotám jako ve Slovinsku.

¹⁸ Pro výpočet bylo předpokládáno, že úroveň výběru DPH na Kypru je podobná hodnotám zjištěným na Maltě.

4.1.4 Simulace velikostí MTIC (karuselových) podvodů v EU za rok 2019

Pomocí dostupných studií o výpočtech velikostí MTIC podvodů v EU je odvozena velikost těchto podvodů pro rok 2019. Z procentuálních hodnot velikostí karuselových podvodů z daňových mezer jednotlivých států Evropské unie, uvedených v tabulkách 7 a 8, je stanoven procentuální průměr výše MTIC podvodů v jednotlivých státech (tabulka 9).

Tabulka 9: Výpočty MTIC podvodů v roce 2019 (v mil. EUR)

země EU	VTTL	příjmy z DPH	daňová mezera	MTIC podvody	MTIC podvody v % z celkové daňové mezery
Belgie	36 146	31 702	4 444	1 294	29,12%
Bulharsko	6 135	5 628	508	143	28,13%
Česká republika	19 764	17 125	2 834	990	34,92%
Dánsko	32 410	29 632	2 778	825	29,70%
Estonsko	2 599	2 483	116	42	36,28%
Finsko	22 620	21 974	646	158	24,45%
Francie	187 811	173 953	13 858	4 701	33,93%
Chorvatsko	7 497	7 420	77	24	30,64%
Irsko	17 002	15 281	1 721	539	31,34%
Itálie	141 639	111 533	30 106	10 004	33,23%
Kypr	1 998	1 943	54	23	42,19%
Litva	4 898	3 850	1 048	449	42,86%
Lotyšsko	2 869	2 632	237	104	43,97%
Lucembursko	4 030	3 763	267	57	21,29%
Maďarsko	15 405	13 921	1 483	540	36,43%
Malta	1 221	934	287	118	40,96%
Německo	267 554	244 111	23 443	9 068	38,68%
Nizozemsko	60791	58131	2660	598	22,47%
Polsko	47 758	42 380	5 378	1 864	34,67%
Portugalsko	20 395	18 786	1 609	725	45,07%
Rakousko	33 301	30 405	2 895	768	26,52%
Rumunsko	21 206	13 795	7 411	2 990	40,35%
Řecko	20 740	15 390	5 350	2 681	50,12%
Slovensko	8 143	6 830	1313	396	30,17%
Slovinsko	4 186	3 888	298	70	23,38%
Spojené království	85 148	79 308	5840	2 939	50,32%
Španělsko	44 020	43 423	597	136	22,75%
Švédsko	193 555	176 373	17 182	6 459	37,59%
Celkem za EU	1 310 841	1 176 593	134 441	48 704	36,23%

Zdroj: vlastní zpracování s využitím dat ze studie vypracované institucí CASE, (European Commission, 2021g)

K vyčíslení velikosti MTIC podvodů z daňové mezery pro rok 2019 jsou použita data zveřejněná Evropskou komisí, vypracovaná institutem CASE v roce 2021 (Příloha 4) a velikost karuselových podvodů v mil. EUR je vypočtena daňové mezery, tak jak je uvedeno v tabulce 9. Velikost MTIC podvodů pro rok 2019 je dle výpočtů v celkové výši 48 704 mil. EUR za celou Evropskou unii, což odpovídá 36,23 % z celkové daňové mezery a 3,72 % z VTTL.

4.1.5 Zhodnocení frekvence a efektivity opatření

Pokud bychom hodnotili frekvenci a efektivitu opatření ke snížení daňových úniků v Evropské unii, lze konstatovat, že je z větší části řízena Směrnicí rady (EU) 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Evropská Rada, 2006). Tato směrnice je průběžně novelizována a propracovávána tak, aby co nejvíce eliminovala daňovou mezeru způsobenou MTIC podvody. Poslední novelizace proběhla na Směrnici Rady (EU) 2022/890 ze dne 3. června 2022, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o prodloužení doby použitelnosti volitelného mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů a mechanismu rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH (Evropská Rada, 2022a).

Ke snížení MTIC podvodů by mohlo přispět zavedení jednofázové daně z obratu od maloobchodu.

4.1.6 Analýza celkové daňové mezery a mezery na dani z příjmů v USA

Daňový úřad Internal Revenue Service (dále též „IRS“) pravidelně odhaduje celkovou daňovou mezeru z daní z příjmů, aby zjistil celkové plnění federálních daňových povinností ze strany všech typů daňových poplatníků. Zohledňují se odhady splatné federální daně i vratné a nevratné daňové úlevy (Internal Revenue Service, 2019, s. 1).

Obecně odhady celkové daňové mezery za poslední desetiletí trvale ukazují, že Spojené státy se těší poměrně vysoké a stabilní míře dobrovolného plnění daňových povinností. Udržení a zlepšení dodržování daňových předpisů ze strany daňových poplatníků je důležité, protože malé poklesy v dodržování daňových předpisů stojí stát miliardy dolarů v podobě ušlých příjmů a přesouvají daňové břemeno z těch, kteří daně neplatí, na ty, kteří každoročně platí svůj spravedlivý podíl včas. Pochopení prvků daňové mezery z celkových příjmů umožňuje tvůrcům politik a správcům daní přijímat lepší rozhodnutí o tom, jak rozdělit zdroje používané ke správě daňového řádu. Všechny iniciativy IRS zaměřené

na zlepšení výběru daní mají za cíl snížit daňovou mezeru a zvýšit dodržování daňových předpisů. (Internal Revenue Service, 2019, s. 1).

Hrubá daňová mezera se skládá ze tří hlavních složek: nepodání, nedostatečné vykazování a nedoplatek:

- Nepodání daňových přiznání (daně nezaplacené včas těmi, kteří nepodali daňové přiznání včas)
- Nedostatečné přiznání (daň podhodnocená u včas podaných přiznání)
- Nedoplatek (daň, která byla včas přiznána, ale nebyla včas zaplacená) (Internal Revenue Service, 2019, s. 8).

Daňová mezera z příjmů se dále člení podle pěti druhů daní, a to na daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň ze zaměstnání (sociální pojištění a federální pojištění v nezaměstnanosti – známé také jako daň ze mzdy), daň z nemovitosti a spotřební daň (Internal Revenue Service, 2019, s. 8)

V lednu 2012 daňový úřad IRS vydal soubor odhadu daňové mezery z příjmů pro rok 2006. Tyto odhady představují první úplnou aktualizaci zpráv za 5 let. Jak aktualizace ukázala, míra dobrovolného plnění daňových povinností se v podstatě nezměnila. V roce 2001 byla 83,7 % a v roce 2006 se snížila jen o 0,6 %, tj. na 83,1 %. Celková hrubá daňová mezera v roce 2006 stoupla o 105 miliard USD oproti roku 2001. Podrobná data jsou uvedena v tabulce 9 (Internal Revenue Service, 2012, s. 1).

Studie, vydaná v dubnu 2016 daňovým úřadem IRS (2016, s. 2), která se týká daňových období 2008-2010 konstatuje, že od poslední zprávy vydané za daňový rok 2006 nedošlo k žádné významné změně ve výši daňové mezery z příjmů ani v míře dodržování předpisů.

Průměrná roční daňová mezera z příjmů za roky 2008–2010 je odhadována na 458 miliard USD ve srovnání s 450 miliardami USD za daňový rok 2006. Vymáhací činnosti IRS a opožděné dodatečné platby vedly k zaplacení daní ve výši 52 miliard USD, což snížilo tuto čistou daňovou mezeru za období 2008–2010 na 406 miliard USD ročně. Míra dobrovolného plnění daňových povinností se odhaduje na 81,7 % ve srovnání s předchozí odhadovanou mírou 83,1 %. Čistá míra dodržování předpisů po zohlednění vymáhání a opožděných plateb činí 83,7 % (Internal Revenue Service, 2016, s. 1).

Mírné zvýšení odhadované velikosti daňové mezery z příjmů a následný malý pokles míry dobrovolného plnění daňových povinností lze z velké části přičíst ke zlepšení metodiky odhadu této daňové mezery. Nepředstavuje tedy významnou změnu v základním chování

daňových poplatníků. Rovněž tyto změny odrážejí celkový pokles daňových příjmů v zemi, a to v důsledku silné recese v období, které je předmětem zmiňované studie, a také změny ve skladbě zdrojů příjmů, které mají různou míru dodržování předpisů (Internal Revenue Service, 2016, s. 2).

Vysoká úroveň dobrovolného dodržování daňových předpisů má i nadále zásadní význam pro zajištění důvěry daňových poplatníků a spravedlnosti daňového systému. Ti, kteří neplatí to, co dluží, v konečném důsledku přenášejí daňové břemeno na ty, kteří řádně plní své daňové povinnosti. Nový odhad daňové mezery z příjmů aktualizuje dlouhodobá zjištění výzkumu, že vykazování informací a srážky jsou silně spojeny s vyšší úrovní dobrovolného dodržování daňových předpisů (Internal Revenue Service, 2016, s. 2).

IRS nadále hledá způsoby, jak udržet vysokou míru dobrovolného plnění daňových povinností, včetně vzdělávání zaměřené na osoby podávající daňové přiznání a daňové poplatníky. A dále hledá způsoby, jak pokračovat v úsilí o zlepšení plnění daňových povinností v mezinárodní daňové oblasti a spolupráci s podniky v oblasti daní z příjmů ze závislé činnosti (Internal Revenue Service, 2016, s. 2).

Novější odhady ve studii za daňové roky 2011, 2012 a 2013 ukazují, že míra dodržování daňových předpisů na území USA se oproti předchozím letům v podstatě nezměnila. Průměrná hrubá daňová mezera z příjmů na základě údajů těchto tří let byla odhadnuta na 441 miliard USD ročně. Po započtení opožděných plateb a úspěšném úsilí při vymáhání neuhrazených plateb, byla tato čistá daňová mezera odhadnuta na 381 miliard USD (Internal Revenue Service, 2019, s. 1).

Odhadovaná daňová mezera z příjmů představuje přibližně 83,6 % dobrovolně a včas zaplacených daní, což odpovídá nedávným úrovním. Nový odhad se v podstatě nezměnil oproti revidovanému odhadu za zdaňovací období 2008–2010, který činil 83,7 % (Internal Revenue Service, 2019, s. 9).

V říjnu 2022 vydala Internal Revenue Service (2022, s. 1-28) poslední studii celkové daňové mezery z příjmů, a to za období let 2014–2016 a 2017–2019 nazvanou „Federální výzkum dodržování daňových předpisů: Odhady této daňové mezery pro daňové roky 2014–2016“ (*Federal Tax Compliance Research: Tax Gap Estimates for Tax Years 2014–2016*).

Odhady daňové mezery z příjmů Internal Revenue Service (2022, s. 1) za zdaňovací období 2014–2016, ukazují, že odhadovaná hrubá daňová mezera vzrostla na 496 miliard USD, což je oproti předchozímu odhadu nárůst o více než 55 miliard USD. Hrubá daňová

mezera z příjmů je rozdíl mezi odhadovanou „skutečnou“ daňovou povinností za dané období a částkou daně, která byla zaplacená včas. Po započtení opožděných plateb a snahy IRS vybrat dalších 68 miliard dolarů, činila podle odhadu IRS čistá daňová mezera 428 miliard dolarů.

Mezi dvěma obdobími, 2011–2013 a 2014–2016, se odhadovaná daňová povinnost zvýšila o více než 23 % (Internal Revenue Service, 2022, s. 2).

Odhady daňové mezery z příjmů se promítají do přibližně 85 % dobrovolně a včas zaplacených daní, což odpovídá nedávné úrovni. Nový odhad je mírným zlepšením oproti revidovanému odhadu ve výši 83,6 % za zdaňovací období 2011–2013. Tento odhad se oproti původně zveřejněným údajům mírně snížil. Po snaze IRS o dodržování předpisů se odhadovaný podíl zaplacených daní v letech 2014–2016 nakonec snížil na 87 % (Internal Revenue Service, 2022, s. 9).

Hrubá daňová mezera, jak již bylo zmiňováno u studie za rok 2006, se skládá ze tří složek:

- Nepodání daňových přiznání (daně nezaplacené včas těmi, kteří nepodali daňové přiznání včas, 39 mld.)
- Nedostatečné přiznání (daň podhodnocená u včas podaných přiznání, 398 miliard USD)
- Nedoplatek (daň, která byla včas přiznána, ale nebyla včas zaplacená, 59 miliard USD) (Internal Revenue Service, 2022, s. 1).

Zvláštním problémem pro odhad daňové mezery z příjmů je doba, která je zapotřebí pro sběr údajů o dodržování předpisů a o velikosti nedoplatků, které pocházejí z ukončených šetření (auditů či daňových kontrol). Vzhledem k tomu, že nejsou dostupné údaje zdaňovacích období 2017–2019, jsou použity pouze prognózy těchto daňových mezer.

Na základě predikce pro období 2017–2019 IRS předpokládá, že odhadovaná průměrná roční hrubá daňová mezera z příjmů bude činit 540 miliard USD. To by odpovídalo tomu, že dobrovolné plnění daňových povinností dosáhlo výše 85,1 %. Odhad vymožených a jiných opožděných doplatků by činil 70 miliard USD a čistá daňová mezera tedy odpovídá hodnotě 470 miliard USD. Odhady celkové míry plnění daňových povinností (včetně vymožených prostředků) činí 87,0 % (Internal Revenue Service, 2022, s. 27).

Predikce hrubé složky této daňové mezery spočívající v nepodání daňového přiznání, nedostatečném vykázání a nedoplatecích za fiskální roky 2017–2019 činí 41 miliard USD, 433 miliard USD a 66 miliard USD (Internal Revenue Service, 2022, s. 27).

Vzhledem ke složitosti daňového systému a dostupných údajů nelze pro odhad jednotlivých složek daňové mezery z příjmů použít jen jediný přístup. Každý přístup bude ovlivněn chybou měření nebo chybou, která se netýká vzorku. Odhady složek, které jsou založeny na vzorcích, jsou rovněž zatíženy výběrovou chybou. Vzhledem k dostupným údajům se jedná o nejlepší možné odhady předložených složek této daňové mezery, i když nepředstavují plný rozsah potenciálního nedodržování předpisů. Souhrn veškerých odhadů celkových daňových mezer za období od roku 2001 do roku 2019 na federální úrovni je uveden v tabulce 10.

Tabulka 10: Přehled odhadů daňových mezer z příjmů na federální úrovni USA v miliardách USD

Období	2001	2006	2008-2010	2011-2013	2014-2016	2017-2019
nepodaná daňová přiznání		28	32	39	39	41
nedostatečně vykázaná daň		376	387	352	398	433
nedoplatky		46	39	50	59	66
hrubá daňová mezera	345	450	458	441	496	540
daňová mezera v % z vybrané daně	19,52%	20,36%	22,47%	19,67%	17,64%	17,53%
vynucené a jiné pozdní platby	55	65	52	60	68	70
čistá daňová mezera	210	385	406	381	428	470
čistá míra dodržování plnění daňových povinností (NCR)	86,30%	85,50%	83,70%	85,80%	87,00%	87,00%
dobrovolně a včas zaplacená daň (vybraná daň)	1 767	2 210	2 038	2 242	2 811	3 081
míra dobrovolného plnění daňových povinností (VCR)	83,70%	83,10%	81,70%	83,60%	85,00%	85,10%
celková daň TTL	2 112	2 660	2 496	2 683	3 307	3 621

Zdroj: vlastní zpracování na základě (Internal Revenue Service, 2012, 2016, 2019 a 2022)

Pro přehlednější porovnání systému zdanění byly hodnoty těchto odhadů daňových mezer na federální úrovni převedeny z USD do EUR průměrnými kurzy za daná roční období. V roce 2001 byl stanoven kurz dle ČNB 1 USD je 1,116038048 EUR, v roce 2006 je 1 USD roven 0,7976912 EUR, v letech 2008–2010 je 1 USD roven 0,782355601 EUR,

v letech 2011–2013 je 1 USD roven 0,750503505 EUR, v letech 2014–2016 je 1 USD roven 0,903762904 EUR a v letech 2017–2019 je 1 USD roven 0,876333826 EUR. Hodnoty odhadů celkových daňových mezer z příjmů za jednotlivá období z tabulky 9 jsou těmito kurzy přepočteny a uvedeny v tabulce 11.

Tabulka 11: Přehled odhadů daňových mezer z příjmů na federální úrovni USA v miliónech EUR

Období	2001	2006	2008-2010	2011-2013	2014-2016	2017-2019
nepodaná daňová příznání		22 335	25 035	29 270	35 247	35 930
nedostatečně vykázaná daň		299 932	302 772	264 177	359 698	379 453
nedoplatky		36 694	30 512	37 525	53 322	57 838
hrubá daňová mezera	385 033	358 961	358 319	330 972	448 266	473 220
daňová mezera v % z vybrané daně	19,52%	20,36%	22,47%	19,67%	17,64%	17,53%
vynucené a jiné pozdní platby	61 382	51 850	40 682	45 030	61 456	61 343
čistá daňová mezera	234 368	307 111	317 636	285 942	386 811	411 877
čistá míra dodržování předpisů daňových povinností (NCR)	86,30%	85,50%	83,70%	85,80%	87,00%	87,00%
dobrovolně a včas zaplacená daň (vybraná daň)	1 972 039	1 762 898	1 594 441	1 682 629	2 540 478	2 699 985
míra dobrovolného plnění daňových povinností (VCR)	83,70%	83,10%	81,70%	83,60%	85,00%	85,10%
celková daň TTL	2 357 072	2 121 859	1 952 760	2 013 601	2 988 744	3 173 205

Zdroj: vlastní zpracování na základě (Internal Revenue Service, 2012, 2016, 2019, 2022) přepočtený ročním kurzem ČNB

4.1.7 Odhady velikosti daňových mezer obrátové daně v USA

Z dostupných studií o odhadech velikostí daňových mezer obrátové daně jednotlivých států USA, je v tabulce 12 zpracován přehled jejich velikostí v miliónech USD a procentech, tak jak byly doposud zveřejněny (Idaho State Legislature, 1996, s. 14–16; Cook, 2002, s. 2 a s. 15; Smith, 2016, s. 4; Smith, 2018, s. 4; Mark, 2005, s. 12). Tato data

jsou následně zpracována a použita v kapitole 4.1.11 k porovnání s daňovými mezerami za stejná období v Evropské unii. Níže zpracovaná data byla získána na základě oslovení jednotlivých finanční úřadů států USA prostřednictvím e-mailu či dotazníku.

Tabulka 12: Odhady daňových mezer obrátové daně ve vybraných státech USA

Rok	Celková odhadovaná daňová mezera v mil.USD	daňová mezera v % z celkového výběru	Stát studie
1995	112,00	16,30%	Idaho
2000	451,10	9,90%	Minnesota
2001	473,80	9,90%	Minnesota
2002	503,70	9,90%	Minnesota
2003	531,80	9,90%	Minnesota
2004	564,90	9,90%	Minnesota
2005	601,70	9,90%	Minnesota
2005	1500,00	4,00%	Kalifornie
2006	644,80	9,90%	Minnesota
2007	693,10	9,90%	Minnesota
2011	210,80	2,99%	Washington, D.C.
2014	139,70	1,64%	Washington, D.C.

Zdroj: Vlastní zpracování na základě studií (Idaho State Legislature, 1996, s. 14-16; Cook, 2002, s. 2 a s. 15; Mark, 2005, s. 12; Smith, 2016, s. 4; Smith, 2018, s. 4).

Arizona

Z obdržené odpovědi na e-mailovou zprávu uvedenou v příloze č. 3 této práce od Audrey McGhee (McGhee, 2022) z *Arizona Department of Revenue* bylo zřejmé, že si nejsou jisti s poskytnutím informací, které byly v mailu požadovány, ale ochotně poskytli odkazy na Výroční zprávu z roku 2022, studii daňové mezery z celkových příjmů, statistiky či právní výzkum, které poskytují veřejnosti.

Z poskytnuté studie je patrné, že v roce 2019 provedl *Arizona Department of Revenue* (dále též „ADOR“) výzkum zabývající se celkovou daňovou mezerou v závislosti na federálních odhadech (nikoli daňovou mezerou obrátové daně) prezentovaných *Internal Revenue Service* (dále též „IRS“), specificky zaměřený na dvě daňové třídy: hlavní dodavatele (kód 015) a zhotovitelé – vlastníci stavebních firem (kód 037). Analýza odhadu daňové mezery byla založena na metodách IRS, ale stejně jako studie IRS nevedla intervaly spolehlivosti z důvodu přirozené nejistoty, kterou nelze zachytit pomocí tradičních odhadů. Právě proto ADOR záměrně nevedl ve své studii tyto intervaly, které ve skutečnosti rozšířil o transakční daň – *Transaction Privilege Tax* (dále též „TPT“). Data transakční daně byla studii poskytnuta státem Arizona, čímž se právě tato studie

odlišuje od studií provedených IRS. Přístup k datům transakční daně IRS neměla (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 13).

Studie rozlišuje hrubou daňovou mezeru na částku skutečné daňové povinnosti, která není zaplacená dobrovolně a včas, a na tři hlavní složky:

- ty co nepodávají a nevykazují (asi 7 % celkové daňové mezery),
- ty co plní své povinnosti, ale mají nedostatečné výkazy (asi 84 %),
- a na ty, kteří mají nedoplatky (asi 9 %) (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 13).

Ve studii byly použity pojmy:

The Net Tax Gap – čistá daňová mezera, což je hrubá daňová mezera, která byla vybrána dobrovolně nebo jako výsledek administrativních a vymožených činností (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 3).

The Voluntary Compliance Rate (dále též „VCR“) – míra dobrovolného plnění, je to poměr dobrovolně a včas uhrazených daní dělený celkovou skutečnou daní vyjádřenou v procentech. IRS tuto míru plnění (VCR) odhadovala v letech 2008 až 2010 na 81,7 % (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 3).

The Net Compliance Rate (dále též „NCR“) – čistá míra dodržování předpisů byla ve studii definována jako součet dobrovolně a včas zaplacené daně, vymožené a jiné opožděné platby dělené celkovou skutečnou daní vyjádřenou v procentech. IRS tuto míru dodržování (NCR) odhadovala v letech 2008 až 2010 na 83,7 % (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 3).

The Net Misreporting Percentage (dále též „NMP“) – čisté procento nesprávného vykazování bylo ve studii definováno jako čistá nesprávně vykázaná částka v řádku vydělená absolutní hodnotou částky, která měla být vykázána (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 3).

The Voluntary Reporting Rate (dále též „VRR“) – míra dobrovolného podávání daňových přiznání byla ve studii definována měřítkem celkového rozsahu podaných přiznání pro určitý typ daní. VRR je částka vykázané daně vydělená částkou daně, která měla být vykázána. Odráží vykazování dodržování předpisů u včas podaných přiznání (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 4).

Studie zároveň počítá s jistým „procentem nesprávně doložených přiznání“, které nabývá hodnot buď 7 % nebo 19 % (Arizona Department of Revenue, 2019, s. 4).

Odhady daňové mezery ze studie provedené ADOR za daňové třídy: hlavní dodavatele (kód 015) a zhotovitelé – vlastníci stavebních firem (kód 037) jsou zobrazeny v tabulkách 13 a 14.

Tabulka 13: Odhady daňové mezery pro hlavní dodavatele v Arizoně, kód třídy 015 (v milionech USD)

rok	celkové hrubé příjmy	celkový zdanitelný základ daně	celková daňová povinnost	skutečná daňová povinnost	hrubá daňová mezera	daňová mezera s NMP ve výši 7 %	daňová mezera s NMP ve výši 19 %
2010	17 918	6 115	413	506	93	35	96
2011	22 960	7 944	580	710	130	50	135
2012	28 319	9 409	687	841	154	59	160
2013	34 575	10 650	712	872	160	61	166
2014	30 443	11 176	704	861	158	60	164
2015	28 459	9 062	572	700	128	49	133
2016	31 560	9 877	624	764	140	53	145

Zdroj: vlastní zpracování na základě studie (Arizona Department of Revenue, 2019)

Tabulka 14: Odhady daňové mezery pro dodavatele – vlastníky stavebních firem v Arizoně, kód třídy 037 (v milionech USD)

rok	celkové hrubé příjmy	celkový zdanitelný základ daně	celková daňová povinnost	skutečná daňová povinnost	hrubá daňová mezera	daňová mezera s NMP ve výši 7 %	daňová mezera s NMP ve výši 19 %
2010	143,70	55,95	3,85	4,71	0,86	0,33	0,89
2011	87,81	28,01	2,03	2,48	0,45	0,17	0,47
2012	185,80	44,86	3,26	4,00	0,73	0,28	0,76
2013	134,13	33,47	2,21	2,70	0,49	0,19	0,51
2014	173,61	27,79	1,75	2,14	0,39	0,15	0,41
2015	255,78	149,85	4,78	5,85	1,07	0,41	1,11
2016	50,33	28,76	0,97	1,19	0,22	0,08	0,23

Zdroj: vlastní zpracování na základě studie (Arizona Department of Revenue, 2019)

Colorado

Z odpovědi, na e-mailovou zprávu uvedenou v příloze č. 7 této práce, od *The Office of Research and Analysis (ORA)*, která spolupracuje s *Colorado Department of Revenue (CDOR)* vyplývá, že stát Colorado neprovádí analýzy daňových mezer a od ledna roku 2020 ani nezveřejňuje měsíční úhrny vybrané daně z obrátu (Colorado Department of Revenue, 2022).

Kalifornie

Mark A. Ibele ve spolupráci s nestrannickým úřadem *Legislative Analyst's Office (LAO)*, který poskytuje fiskální a politické informace připravil studii o Kalifornské daňové

mezeře. Tato studie se zabývala nejenom obratovou daní, ale i daněmi z příjmů. Ve studii není zmíněna žádná metodika pro odhad daňové mezery na obratové dani, ale pouze orientační vyčíslení ve výši 1,5 miliardy USD, téměř 4 % z daňového příjmu (Mark, 2005, s. 12).

Minnesota

V roce 2002 zpracovala skupina amerických ekonomů společnosti AEG (American Economics Group, Inc.) studii *Minnesota Sales and Use Tax Gap Project* zabývající se daňovou mezerou na daních z obratu a užitku, specificky zaměřenou na Minnesotu. Studie vznikla ve spolupráci s minnesotským DOR (Department of Revenue) a zkoumala daňovou mezeru pomocí několika technik, jmenovitě vytváření databází založených na ročních auditech (daňových kontrolách) fyzických i právních osob nebo tzv. metoda vstup-výstup (input-output), která byla využita při odhadování úplných neplátců daně. (Cook, 2002, s. 1–48).

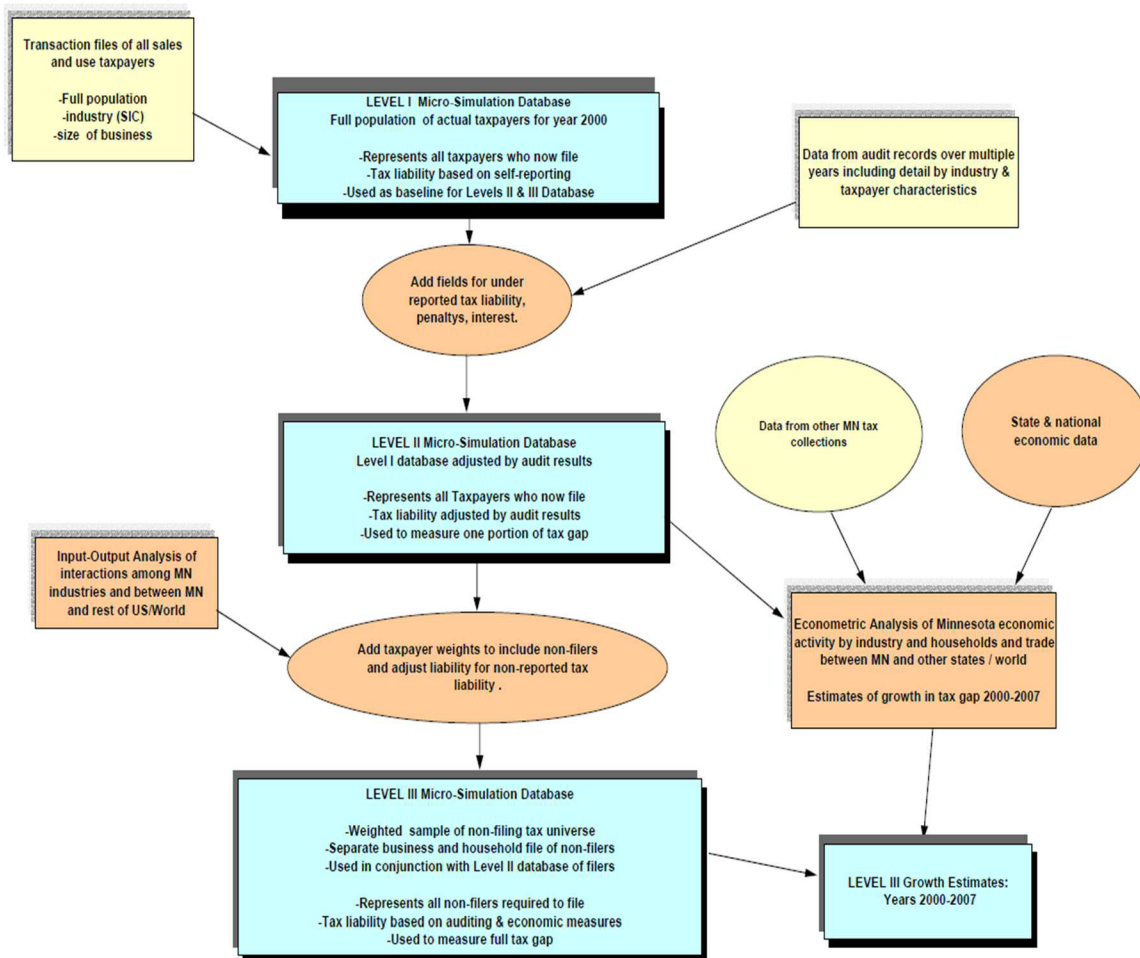
Databáze, které měly týmu pomoci přesněji odhadnout to, které skupiny mají jaký podíl na celkové odhadované hodnotě daňové mezery, se rozlišovaly na tři různé úrovně (obrázek č. 3)

První úroveň (*LEVEL I Micro-Simulation Database*) zpracovávala data plátců daně za určitý rok (ve schématu byl použit rok 2000) a schraňovala tyto informace v souhrnné databázi (Cook, 2002, s. 8).

Skutečný počet celkových daňových poplatníků za rok 2000:

- zobrazuje všechny daňové poplatníky, kteří nyní podávají daňové přiznání
- daňová povinnost na základě vlastních přiznání
- používá se jako základna pro databáze úrovně II a III (Cook, 2002, s. 33), viz. následné zpracování

Obrázek 3: Studie Minnesotské daňové mezery z daní ze spotřeby a prodeje



Zdroj: vlastní zpracování na základě studie (Cook, 2002, s. 8)

Druhá úroveň (*LEVEL II Micro-Simulation Database*) pracovala s daty první úrovně, porovnávala je mezi sebou, a relativizovala je s nejnovějšími použitelnými odhady daňové povinnosti. Tímto byla vytvořena ideální databáze daňových subjektů, za předpokladu, že si plní své povinnosti a podávají daňová přiznání. Tato databáze druhé úrovně byla následně použita k odhadům daňové mezery na státní úrovni a vytvořila spolu s odhady daňových mezer jiných daní přehled o celkové daňové mezeře v Minnesotě (Cook, 2002, s. 8).

Databáze druhé úrovně upravená podle výsledků auditu (daňových kontrol):

- zobrazuje všechny daňové poplatníky, kteří nyní podávají daňové přiznání
- daňová povinnost upravená podle výsledků auditu (daňových kontrol)
- používá se k měření jedné části daňové mezery (Cook, 2002, s. 8)

Třetí úroveň (*LEVEL III Micro-Simulation Database*) pomocí metody vstup-výstup (*input-output*) vytvořila databázi fiktivních neplátců daně, která byla založena na subjektech

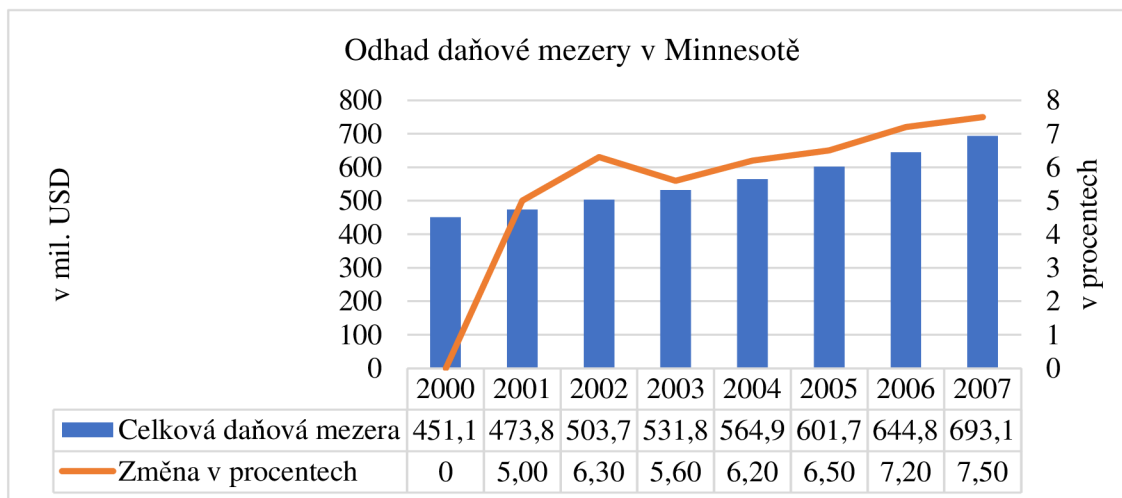
z databáze druhé úrovně, vykazující nejnižší odvody daní. Tato úroveň umožnila zároveň vytvořit predikce na následujících 7 let, kterými se studie také zabývala. Jsou to:

- odhadnutý vzorek nepodávajících daňových subjektů
- rozdělený soubor na podnikatele a domácnosti, kteří nepodávají daňová přiznání
- použití se ve spojení s databází podavatelů druhé úrovně
- zobrazení všech osob, které nepodávají daňová přiznání, která jsou povinny podat
- daňová povinnost na základě auditu (daňových kontrol) a ekonomických opatření
- použití k měření úplné daňové mezery (Cook, 2002, s. 8)

Skutečná daň z prodeje a ze spotřeby podle odvětví v roce 2000 byla ve studii *Minnesota Sales and Use Tax Gap Project* srovnávána s výsledky metody třetí úrovně vstup-výstup. Podle těchto odhadů činí celková daňová mezera 10,4 % celkového výběru daně z prodeje a spotřeby v roce 2000, tedy přibližně 392,5 milionu USD. Téměř polovina celkové daňové mezery, 143,9 milionu USD, pochází z maloobchodu. Daňová mezera maloobchodu jako podíl maloobchodu na zaplacených daních však činí pouze 7,8 %, což je méně než mezera u většiny ostatních odvětví. Současní plátcí jsou zodpovědní za 288,1 milionů USD daňové mezery, což je částka rovnající se 7,6 % toho, co zaplatí (odhady databáze druhé úrovně). Mezera způsobená neplátcí (z databáze třetí úrovně) činí 88,3 milionu USD, tj. 2,3 % všech zaplacených daní z obratu a užití. Téměř polovina daňové mezery z neplátců na třetí úrovni připadá na maloobchod. Skutečná vybraná celková daň z obratu a užití pro rok 2000 činí 3 791,8 miliónů USD a daňová mezera je vyčíslena na 9,9 % ve výši 376,4 miliónů USD (Cook, 2002, s. 15).

Odhady jednotlivých daňových mezer dle zveřejněné studie zpracované skupinou amerických ekonomů společnosti AEG (Cook, 2002, s. 2) jsou znázorněny v grafu č. 31 a s jednotlivými změnami v procentech mezi jednotlivými lety.

Graf 31: Odhad daňové mezery v Minnesotě v letech 2000–2007



Zdroj: vlastní zpracování na základě studie (Cook, 2002, s. 2)

Wyoming

Bret Fanning z Ministerstva financí ve Wyomingu (Fanning, 2022) ve své e-mailové odpovědi tvrdí (Příloha 15), že ekonomika Wyomingu z hlediska příjmů daní z prodeje je silně závislá na energetice a cestovním ruchu. Největší průmyslová odvětví však platí velkou část daní ve Wyomingu a vyplňují svědomitě daňová přiznání. Zároveň také oznamuje, že Wyoming nevytváří analýzy daňových mezer, a že daňová mezera ve Wyomingu je velmi podobná daňovým mezerám v jiných státech USA. V odpovědi byl poskytnut odkaz na Výroční zprávy ekonomiky Wyomingu (Wayoming Department of Revenue, 2022), které ovšem, jak pan Fanning zmínil, neobsahovaly žádné oficiální odhady daňových mezer na státní úrovni.

4.1.8 Typy daňových úniků

Existuje mnoho způsobů, jak se lze vyhnout placení DPH nebo jak ji podvodně zneužít. Pro získání představy o hlavních rizicích je užitečné rozlišovat mezi riziky, která se vyskytují i u jiných forem daně z obratu, přičemž v centru zájmu je opět daň z maloobchodního prodeje, a rizika, která odrážejí charakteristické rysy jako je DPH na faktuře (Keen, 2007, s. 7). Ve všech zemích a územích se zavedeným systémem DPH je možné dohledat studie, které řeší výskyt úniků na daních. Naopak v USA, kde je jiný systém zdanění, nelze jednoznačně určit typy daňových úniků na obrátové dani či celkových daních z příjmů vybíraných na území Spojených států amerických.

4.1.9 Opatření proti daňovým únikům

Z korespondence s jednotlivými daňovými úřady amerických států (jejichž původní znění je uvedeno v přílohách č. 7–13) vyšlo opakovaně najevo, že na státní ani federální úrovni nejsou zavedena široko plošná opatření zabraňující vzniku větší daňové mezery. Na menší škále se na území USA mohou využívat takzvané zvýšené audity (daňové kontroly), které mají za úkol provádět důslednější kontrolu daňových přiznání podaných jednotlivými subjekty. Vzhledem k tomu, že výběr daní na území USA je velmi závislý na benevolenci plátců daně platit daňovou povinnost a podávat svá daňová přiznání, není možné zákonem efektivně vymáhat větší procento plnění.

4.1.10 Zhodnocení frekvence a efektivity opatření

Ze studií prováděných na území vybraných amerických států (Arizona Department of Revenue, 2019 a Cook, 2002) vyplývá, že audity (daňové kontroly) prováděné daňovými úřady nejsou zas tak časté, a proto z hlediska frekvence jsou jakákoliv opatření nedostatečná. Ve studiích (Arizona Department of Revenue, 2019 a Cook, 2002) však zmiňují, že jsou celkem efektivní ve snaze donutit určité daňové subjekty k řádnému plnění pod záminkou (někdy i vyšších) sankcí.

4.1.11 Porovnání daňových mezer EU a USA

Z dostupných dat, zveřejněných ve studiích Spojených států amerických (Minnessota, Kalifornie a Washigton DC), uvedených v kapitole 4.1.6, jsou predikce daňových mezer na obrátové dani a užití komparovány s daty zveřejněnými Evropskou komisí za jednotlivá období celkových daňových mezer na DPH za celou EU. V komparaci nebyla využita data ze zveřejněné studie státu Idaho (uvedena v tabulce 12), jelikož odhady velikosti a procentní vyčíslení byly uskutečněny pro rok 1995 a Evropská unie zveřejňuje daňové mezery na DPH od roku 2000.

Porovnáním jednotlivých procentních poměrů daňových mezer, jak je znázorněno v tabulce 14, je patrné, že daňová mezera v Evropské unii v letech 2000 až 2007, 2011 a 2014 se pohybuje od nejnižší 13,11 procentních bodů po nejvyšší 14,83 procentních bodů. Průměrná hodnota ve výše zmiňovaných časových obdobích v EU je 14,15 procentních bodů. Daňové mezery obrátové daně a užití se v dostupných státech USA, jako je Minnessota,

Kalifornie a Washington, D.C. pohybují procentuálně v nižších hodnotách. Jejich rozmezí je od 1,64 % po max. 9,90 % a průměr je 8,09 procentních bodů.

Na základě komparace, těchto dostupných dat, se lze domnívat, že zavedením obrátové daně pro jednotlivé státy EU bychom docílili ponížení velikostí daňových mezer v Evropské unii. Pro výpočet koeficientu daňové mezery bylo pracováno pouze jen s lety, pro které byly dostupná data obrátové daně a užití z dostupných studií ve Spojených státech amerických a data EU, a to poměrem těchto daňových mezer v procentech. Tyto vypočtené roční koeficienty (tabulka 15) byly zprůměrovány a hodnota průměrného koeficientu daňové mezery 0,574 byla aplikována pro simulaci velikostí daňových mezer v jednotlivých členských státech při zavedení obrátové daně za sledované období rok 2019.

Tabulka 15: Přehled daňových mezer v EU (DPH) a jednotlivých států USA (obráťová daň)

období	EU celková VTTL v mil. EUR	EU daňová mezeza v mil. EUR	EU daňová mezeza jako % z VTTL	USA celková daňová mezeza v mil. USD	USA daňová mezeza v % z celkového výběru	koeficient daňové mezery	stát USA
2000	740 367	97 053	13,11%	451,1	9,90%	0,755	Minessota
2001	771 176	113 765	14,75%	473,8	9,90%	0,671	Minessota
2002	793 212	115 547	14,57%	503,7	9,90%	0,680	Minessota
2003	807 203	118 575	14,69%	531,8	9,90%	0,674	Minessota
2004	845 749	121 588	14,38%	564,9	9,90%	0,689	Minessota
2005	886 835	120 864	13,63%	601,7	9,90%	0,510	Minessota
				1500,0	4,00%		Kalifornie
2006	942 416	126 050	13,38%	644,8	9,90%	0,740	Minessota
2007	1 016 299	142 971	14,07%	693,1	9,90%	0,704	Minessota
2011	1 061 409	157 444	14,83%	210,8	2,99%	0,202	Washington, D.C.
2014	1 137 342	160 220	14,09%	139,7	1,64%	0,116	Washington, D.C.
Průměr			14,15%	8,09%			
Průměrný koeficient daňové mezery						0,574	

Zdroj: Vlastní zpracování na základě studií (Cook, 2002, s. 2 a s. 15; Mark, 2005, s. 12; Smith, 2016, s. 4; Smith, 2018, s. 4; European Commission, 2016, s. 62; European Commission, 2021b, s. 122–123; European Commission, 2021d, s. 22)

4.2 Simulace zavedení daně z obratu v jednotlivých státech EU

Na základě zjištění v teoretické části a vlastní práce v kapitole 4.1 byl výběr daně z obratu vyhodnocen jako systém, ve kterém by neměly vznikat MTIC podvody jako na dani z přidané hodnoty. Simulace zavedení daně z obratu pro rok 2019 znázorňuje teoretickou situaci, jak by vypadala, kdyby jednotlivé země EU aplikovaly v rámci svého daňového systému obratovou daň, místo výběru daně z přidané hodnoty. Za použití průměrného koeficientu daňové mezery vypočítaném v kapitole 4.1.10 je odhadnuta nová výše jednotlivých daňových mezer ve státech EU.

4.2.1 Teoretická východiska pro aplikaci daně z obratu

Z jednotlivých studií daňových mezer v kapitole 4.1.1, je aplikována obratová daň v EU při zachování celkové očekávané daňové povinnosti (VTTL), aby nebyl ovlivněn státní rozpočet a plánování, které jsou pro jednotlivé státy EU důležité. Veškeré hodnoty pro rok 2019 (Příloha 3) jsou u jednotlivých států přepočítány aktuálními kurzy vyhlášenými ČNB pro rok 2019 (Příloha 17) na jednotnou měnu EUR z důvodu lepší přehlednosti o jejich velikostech.

Odhad nové daňové mezery při zavedení obratové daně pro jednotlivé státy EU

Použitím koeficientu vypočteném v kapitole 4.1.11, jehož hodnota je 0,574, jsou vynásobeny procentní hodnoty daňových mezer v jednotlivých státech EU za období roku 2019. Tímto vzniknou nové velikosti daňových mezer při simulaci obratové daně tak, jak jsou zobrazeny v tabulce 16.

Tabulka 16: Výpočet nových daňových mezer při zavedení obrátové daně v EU

stát EU	VTTL při DPH	daňová mezeza z VTTL při DPH	daňová mezeza jako % z VTTL při DPH	nová daňová mezeza z VTTL při obrátové dani	nová daňová mezeza v % při obrátové dani
BE	36 146	4 444	12,30 %	2 552	7,10 %
BG	6 135	508	8,30 %	292	4,80 %
CZ	19 764	2 834	14,30 %	1 622	8,20 %
DK	32 410	2 778	8,60 %	1 600	4,90 %
EE	2 599	116	4,50 %	67	2,60 %
FI	22 620	646	2,90 %	377	1,70 %
FR	187 811	13 858	7,40 %	7 977	4,20 %
HR	7 497	77	1,00 %	43	0,60 %
IE	17 002	1 721	10,10 %	986	5,80 %
IT	141 639	30 106	21,30 %	17 317	12,20 %
CY	1 998	54	2,70 %	31	1,50 %
LV	2 869	237	8,30 %	137	4,80 %
LT	4 898	1 048	21,40 %	602	12,30 %
LU	4 030	267	6,60 %	153	3,80 %
HU	15 405	1 483	9,60 %	849	5,50 %
MT	1 221	287	23,50 %	165	13,50 %
DE	267 554	23 443	8,80 %	13 515	5,10 %
NL	60 791	2 660	4,40 %	1 535	2,50 %
PL	47 758	5 378	11,30 %	3 098	6,50 %
PT	20 395	1 609	7,90 %	925	4,50 %
AT	33 301	2 895	8,70 %	1 663	5,00 %
RO	21 206	7 411	34,90 %	4 248	20,00 %
EL	20 740	5 350	25,80 %	3 071	14,80 %
SK	8 143	1 313	16,10 %	753	9,20 %
SI	4 186	298	7,10 %	171	4,10 %
ES	85 148	5 840	6,90 %	3 372	4,00 %
SE	44 020	597	1,40 %	354	0,80 %
UK	193 555	17 182	8,90 %	9 888	5,10 %
Celkem	1 310 841	134 441		77 361	

Zdroj: vlastní zpracování s využitím dat zpracované institucí CASE (European Commission, 2021g)

Simulace daně z obrátu pro jednotlivé státy EU

Při zachování celkových očekávaných příjmů z DPH pro jednotlivé státy je účinná sazba obrátové daně stanovena ve výši účinné sazby DPH, získané ze zprávy vypracované institutem CASE v roce 2021 a zveřejněné Evropskou komisí (Příloha 16) pro rok 2019.

Celkové očekávané příjmy jsou tvořeny z velikosti daňové mezery a příjmů z obrátové daně. Nominální sazba obrátové daně je v případě České republiky (po dosažení hodnot do níže uvedeného vzorce a zachování předpokládaných příjmů ve výši 19 764 mil. EUR) 13,70 %.

$$NTR = \frac{ETR}{1 - NTG}, \quad (1)$$

kde

NTR (nominal tax rate) je nominální sazba obrátové daně v %;

ETR (effective tax rate) je účinná sazba obrátové daně v %;

NTG (new tax gap) je nová daňová mezera v %.

Simulovaná výše obrátové daně (tabulka 17) se pohybuje od 9,20 % pro Španělsko až po 15,90 % pro Dánsko.

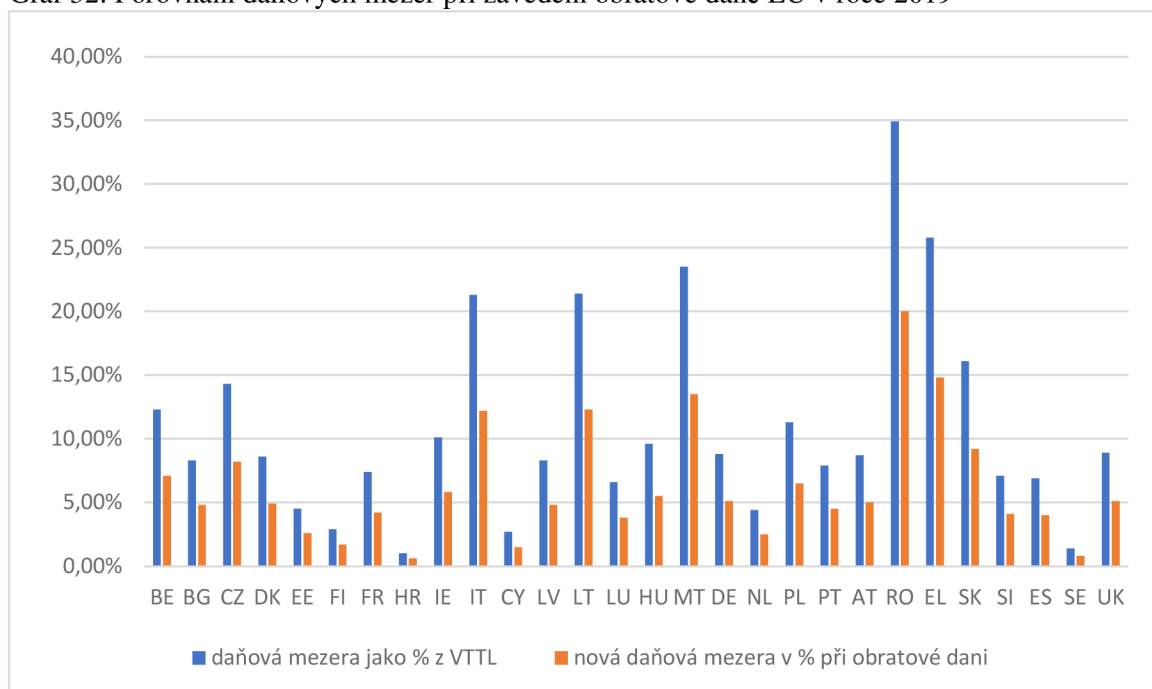
Tabulka 17: Simulace účinné a nominální sazby daně z obrátu v % pro jednotlivé státy EU za rok 2019

2019	celkové očekávané příjmy z DPH (mil. EUR)	účinná sazba daně z obrátu	nominální sazba daně z obrátu
Belgie	36 146	10,20 %	11,00 %
Bulharsko	6 135	13,90 %	14,60 %
Česká republika	19 764	12,60 %	13,70 %
Dánsko	32 410	15,10 %	15,90 %
Estonsko	2 599	12,70 %	13,00 %
Finsko	22 620	12,10 %	12,30 %
Francie	187 811	9,70 %	10,10 %
Chorvatsko	7 497	15,60 %	15,70 %
Irsko	17 002	11,80 %	12,50 %
Itálie	141 639	9,90 %	11,30 %
Kypr	1 998	9,70 %	9,80 %
Litva	4 898	13,10 %	13,80 %
Lotyšsko	2 869	11,80 %	13,50 %
Lucembursko	4 030	11,80 %	12,30 %
Maďarsko	15 405	14,70 %	15,60 %
Malta	1 221	12,00 %	13,90 %
Německo	267 554	10,60 %	11,20 %
Nizozemí	60 791	10,60 %	10,90 %
Polsko	47 758	12,10 %	12,90 %
Portugalsko	20 395	11,40 %	11,90 %
Rakousko	33 301	11,30 %	11,90 %
Rumunsko	21 206	12,50 %	15,60 %
Řecko	20 740	12,20 %	14,30 %
Slovensko	8 143	11,20 %	12,30 %
Slovinsko	4 186	11,70 %	12,20 %
Španělsko	85 148	8,80 %	9,20 %
Švédsko	44 020	13,40 %	13,50 %
Velká Británie	193 555	9,30 %	9,80 %

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat zveřejněných Evropskou komisí zpracované institutem CASE, (European Commission, 2021g)

Pomocí porovnání jednotlivých daňových mezer obou systému zdanění a aplikací výsledného průměrného koeficientu je vytvořen graf č. 32, který znázorňuje pokles daňové mezery při zavedení obrátové daně ve všech státech EU. Daňové mezery celkově klesly na 57,54 % původní hodnoty. Celková daňová mezera za rok 2019 dle zveřejněné studie vypracované institutem CASE činí celkem 134 441 miliónů EUR a po zavedení obrátové daně je snížena na 77 361 miliónu EUR; tedy s rozdílem 57 080 miliónů EUR.

Graf 32: Porovnání daňových mezer při zavedení obrátové daně EU v roce 2019



Zdroj: vlastní zpracování dle vlastních odhadů a studie (European Commission, 2021g)

5 Výsledky a diskuse

5.1 Výsledky

Výsledky z této práce vznikly na základě dat odhadovaných daňových mezer v systému DPH, které byly publikovány v souhrnných studiích EU, a dat odhadů daňových mezer z příjmů na federální úrovni USA, některých států USA a dat daňových mezer obrátové daně v USA. Studie Evropské unie jsou publikovány pravidelně a data dodatečně aktualizována, kdežto studie USA nejsou aktualizovány, vychází sporadicky, a to navíc jen v některých státech.

Z dostupných zdrojů a získaných informací z jednotlivých států USA prozatím nebyly vypracovány kompletní přehledné studie daňových mezer na obrátové dani v jednotlivých státech. Na základě dotazování finančního úřadu federální vlády USA (Příloha 4) a finančních úřadů jednotlivých států USA (Příloha 5) prostřednictvím e-mailu bylo zjištěno, že státy USA neprovádějí studie daňových mezer tak důsledně, jako Evropská unie. Tyto odhady navíc nejsou aktuální, poslední zveřejněná studie byla provedena pro Washington, D.C. za rok 2014.

Porovnání daňových mezer v Evropské unii a v USA uvedených v kapitole 4.1.11 ukazuje, že procentuální daňová mezera v systému obrátové daně v USA je menší než procentuální daňová mezera v systému DPH v Evropské unii. Jejich srovnáním je patrné, že daňová mezera v systému obrátové daně je o 42,46 % nižší, než daňová mezera v systému DPH.

Práce se zaměřila na zhodnocení efektivity boje proti daňovým únikům obou systémů a ze zjištění vyplynulo toto:

Ze studií jednotlivých států EU, uvedených v kapitole 4.1.3. je patrné, že MTIC dosahují poměrně vysokých hodnot z daňových mezer. V roce 2011 se pohybovaly v rozmezí od 11,92 % do 39,00 %. V roce 2013 se tyto hodnoty karuselových podvodů zvýšily a dosáhly hodnot v rozmezí od 23,89 % až do neuvěřitelných 77,50 %. Za použití procentuálních průměrů z obou studií byly v kapitole 4.1.4 vypočteny výše karuselových podvodů z daňových mezer ze studie vypracované institutem CASE a zveřejněné Evropskou unií za rok 2019. Hodnota MTIC v České republice v roce 2019 byla vypočtena na 990 miliónů EUR. Nejnižší MTIC v témže roce byly vypočteny u Kypru ve výši 23 miliónů EUR a nejvyšší u Itálie ve výši 10 004 miliónů EUR. Vypočtená hodnota karuselových podvodů

pro celou Evropskou unii tedy činí 48 704 miliónů EUR z celkové daňové mezery 134 441 miliónů EUR což je procentuální podíl 36,23 % z celkové daňové mezery v systému DPH.

Protože na obrátové dani z principu nemohou vznikat karuselové podvody, můžeme z dostupných odhadů daňové mezery ve vybraných státech USA uvedených v kapitole 4.1.7, pozorovat nižší procento celkové daňové mezery než v EU. S výjimkou dat ze studie pro rok 1995 státu Idaho, kdy daňová mezera dosahovala 16,30 %, se všechny ostatní hodnoty pohybují do cca 10 %. Tyto nejstarší hodnoty nebyly použity v porovnání daňových mezer, neboť v EU se začaly provádět studie až po roce 2000. Proto je průměrná hodnota odhadů daňových mezer pro jednotlivé státy USA tak nízká. Nejnižší hodnota daňové mezery na obrátové dani byla odhadnuta v roce 2014 ve studii Washingtonu, D.C. ve výši 1,64 %.

Vzhledem k tomu, že obrátová daň vylučuje některé podvody, které vznikají v systému DPH, byly daňové mezery z dostupných studií porovnány v kapitole 4.1.11. Jejich porovnáním je patrné, že procentuální daňová mezera systému v USA je nižší než v EU, a proto v kapitole 4.2 bylo provedeno zhodnocení zavedení obrátové daně v Evropské unii. Simulovaná obrátová daň byla nastavena tak, aby nebyla změněna celková očekávaná daňová povinnost a zachován výběr za zkoumaný rok v celkové výši 1 310 841 miliónů EUR pro Evropskou unii. Její hodnota se pohybuje od 9,20 % pro Španělsko až po 15,90 % pro Dánsko. Pro Českou republiku by hodnota obrátové daně činila 13,73 %. V České republice by se tedy snížila současná základní sazba z 21 % na 14 % a zrušily by se snížené sazby. Zavedením daně z obrátu by byla snížena daňová mezera v Evropské unii na 57,54 % původní hodnoty a to s rozdílem 57 080 miliónů EUR, konkrétně v České republice by se dle simulace snížila o 6,1 % (1 212 miliónů EUR) a tím by se zvětšil reálný přínos do státního rozpočtu z predikované částky výběru.

5.2 Diskuse

Výzkum a porovnání systémů zdanění v Evropské unii a v USA a simulace zavedení daně z obrátu v EU s sebou přinesly několik otázek k zamyšlení, a zároveň možnost případných relevantních změn v systému zdanění v EU.

Výpočty velikostí daňových mezer při zavedení obrátové daně jsou postaveny na pouhých odhadech, nikoli na reálných hodnotách daňových mezer v USA. Ani přes snahu kontaktovat jednotlivé státy se nepodařilo reálné hodnoty daňových mezer získat. Veřejně přístupné byly kontakty na pouhých 34 z 51 států, na odeslaný e-mail (Příloha 5) navíc odpovědělo pouze 9 států (Příloha 6). Ve Spojených státech amerických nezkoumají tyto daňové mezery na takové úrovni, jako v Evropské unii.

Ke snížení MTIC podvodů by mohla přispět implementace polského modelu elektronické fakturace, schválená Evropskou radou dne 17. června 2022, která povoluje Polské republice zavést opatření odchylovající se od článků 218 a 232 směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty – přesněji zavedení povinné elektronické fakturace pro osoby povinné k dani usazené na území Polska. Tento model bude na základě schválení Evropské rady fungovat pro Polskou republiku od 1. ledna 2024 do 31. března 2026 (Evropská rada, 2022b).

Proč jednotlivé státy USA, které byly osloveny prostřednictvím e-mailu, nereagovaly na požadovaná data?

Reakce jednotlivých států byla překvapivá, pouze 9 států z 34 oslovených zaslalo odpověď (Přílohy 7–15). Většinou byla navíc negativní nebo s otázkou, co je po nich vlastně požadováno, jelikož daňovou mezeru nezkoumají. Lze se tedy domnívat, že i ostatní oslovené státy nebyly schopny odpovědět právě proto, že úniky nezkoumají či nevědí o daňové mezeře.

Proč jsou zveřejněné studie velikosti daňových mezer na obrátové dani pouze hrubé odhady?

Přestože všechny použité studie pracují s odhady daňových mezer, oproti EU jsou studie v USA opravdu pouze hrubými odhady. Ze zasláných odpovědí na e-mailový dotaz je patrné, že státy nezkoumají konkrétní a přesné velikosti daňových mezer, a tedy ani rozdíl mezi očekávanou vybranou daní a skutečnou. Ve státech Idaho, Kalifornie, Minnesota a Washington, D.C. se pokusili jejich velikost alespoň odhadnout a následně i vyčíslit v procentech, avšak výsledky těchto studií nejsou plošné.

Jaký by měla obrátová daň vliv na množství dokumentace potřebné k důkladnému vyřízení daňových povinností v členských státech EU?

Minimálně na území České republiky by obrátová daň měla pozitivní vliv na množství dokumentů potřebných ke zpracování. Z pohledu správce daně by se zjednodušila daňová kontrola – pobíhala by pouze u koncových spotřebitelů. Z databáze by vymizely daňové transakce mezi jednotlivými podnikateli a zůstaly by jen mezi podnikateli a koncovými spotřebiteli. Tímto by se eliminovalo množství pracovníků zpracovávajících daňová přiznání.

Jak by přechod na obrátovou daň vzali koncoví spotřebitelé – byla by to právě jejich část trhu, ve které by pravděpodobně nastala inflace cen – dokázali by nový systém přijmout?

Tato otázka je důležitá při rozhodnutí, zda systém obrátové daně implementovat na území Evropské unie či nikoliv. Koncoví spotřebitelé mají totiž velký vliv na to, jak jsou zákony přijímány. I když si tato diplomová práce neklade za cíl odpovědět na tuto otázku, je dobré ji držet v paměti pro budoucí využití.

Může přispět elektronická fakturace ke snížení daňové mezery? Jak náročné by bylo její zakomponování do systému výběru daní v Evropské unii?

Řešením otázky daňové mezery by mohla být právě celounijní elektronická fakturace. Vystavené daňové doklady by se zasílaly nejprve finančnímu úřadu a až následně odběratelům. Je to možnost, jak předejít vícero typům daňových podvodů, neboť snižování celkových částek na fakturách by nemělo pro dodavatele význam, karuselovým podvodům by se zamezilo, špatně zvolená sazba daně by byla vyloučena a fiktivní obchodní transakce by tímto způsobem byly eliminovány. Znovuobnovení online systému elektronických pokladen pro sledování maloobchodního sektoru je dalším způsobem eliminace výše uvedených daňových úniků. Touto kontrolou by se také eliminovaly jakékoliv nesrovnalosti mezi dodavateli a koncovými odběrateli.

Nabízí se i myšlenka prozkoumat model, který bude v Polsku zaveden na dobu od 1. ledna 2024 do 31. března 2026. V případě, že by se tento model polské ekonomice osvědčil, stojí za zvážení možnost aplikace pro celou Evropskou unii. Příprava na elektronickou fakturaci je v současné době reálná, jelikož systém zdanění je neustále inovován novými informačními systémy a digitalizací.

6 Závěr

Z dostupných, získaných a zpracovaných dat bychom mohli usuzovat, že systém výběru DPH je méně odolný vůči daňovým únikům, a to vzhledem k průměrné daňové mezeře 14,15 % za období let 2000–2014. U systému obrátové daně je situace zhodnocení odolnosti složitější, neboť USA se přímo daňovými mezerami na obrátové dani nezabývá a dostupných studií, které by tuto otázku řešily, není moc a nejsou aktuální. Z dostupných dat v nich uvedených byla průměrná odhadovaná daňová mezera na obrátové dani 8,09 %, a to v letech 2000–2014. Porovnáním odhadů daňových mezer z dostupných studií v Evropské unii a v USA je zřejmé, že procentuální daňová mezera v systému obrátové daně v USA je menší než procentuální daňová mezera v systému DPH v Evropské unii. Jejich srovnáním je patrné, že daňová mezera v systému obrátové daně je o 42,46 % nižší, než daňová mezera v systému DPH. Tyto velké rozdíly daňových mezer obou systémů mohou být důsledkem přítomnosti karuselových podvodů u systému DPH, které právě dle vypočtených hodnot v této práci dosáhly v členských zemích pro rok 2019 průměrné hodnoty 36,23 % z celkové daňové mezery, avšak u osmi členských států byla hodnota vyšší než 40,00 % z celkové daňové mezery, těmito státy byly Kypr, Litva, Lotyšsko, Malta, Portugalsko, Rumunsko, Řecko a Španělsko, přičemž poslední dva uvedené měly hodnoty přes 50,00 %. Efektivita opatření právě v boji proti daňovým únikům je těžko zhodnotitelná, a to i přesto, že Evropská unie má lépe vypracovaný systém boje proti daňovým únikům a detailnější evidenci než jednotlivé státy USA či daňový úřad IRS na federální úrovni. Ten daňové úniky (nepodání daňových přiznání, nedostatečné přiznání daně a nedoplatek na dani) na obrátové dani neřeší, a když, tak pouze sporadicky. Tato informace vychází z komunikace s jednotlivými státy USA, které byly osloveny prostřednictvím e-mailu; nepodařilo se získat žádná aktuální data pro důkladnější a přesnější zpracování daňové mezery na obrátové dani, pouze některé odhady daňových mezer na daních z příjmů minulých let. Dále byl získán náhled na přístup jednotlivých zástupců oslovených finančních úřadů ke studiím daňových mezer na obrátové dani či daňových mezer na dani z příjmů.

Pro aplikaci a následné zavedení obrátové daně do praxe u jednotlivých států Evropské unie by bylo nutné znát reálnou účinnou sazbu koncové spotřeby bez mezispotřeby. Pokud by však byla obrátová daň aplikována a zároveň by se osvědčil systém elektronické fakturace s evidencí na finančních úřadech právě zaváděný v Polsku, je možné se domnívat, že efektivita výběru daní jednotlivých států by vzrostla a skutečný odvod do státních rozpočtů i rozpočtu EU by vzrostl.

Závěrem lze říci, že aplikování obrátové daně na základě stanoveného postupu a návrhu v této práci na systém zdanění v Evropské unii by mohlo být přínosné. Mohlo by dojít ke snížení celkové daňové mezery, vyloučení MTIC podvodů a snížení dalších druhů daňových podvodů. Na jednotlivých finančních úřadech by mohla klesnout nejen časová náročnost kontrol daňových subjektů, ale i množství zpracovaných dat. Obrátová daň by Evropské unii mohla přinést větší skutečné daňové příjmy a celkově zlepšit efektivitu výběru daní.

7 Seznam použitých zdrojů

- ADAMS, Thomas S., 1921. Fundamental Problems of Federal Income Taxation. *The Quarterly Journal of Economics*. [online], 527-556 s. ISSN 00335533. Dostupné také z: <<https://archive.org/details/jstor-1882424>>.
- ARIZONA DEPARTMENT OF REVENUE, 2019. *Prime Contracting Study* [online]. Potomac, MD: ASR Analytics [cit. 2022-11-24]. Dostupné z: <https://azdor.gov/sites/default/files/NEWS_PrimeContractingStudyJanuary2019.pdf>.
- CATE, Matthew R., 2022, Rhode Island Department of Revenue [e-mail]. [cit. 2022-11-24].
- CNOSSEN, Sjibren, 2010. *Three VAT Studies*. Hague: CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis, 102 s. ISBN 978-90-5833-481-7. Dostupné také z: <<https://www.cpb.nl/sites/default/files/publicaties/download/bijz90.pdf>>.
- COLORADO DEPARTMENT OF REVENUE, 2022, [e-mail]. [cit. 2022-11-30].
- COOK, Eric, DE SEVE, Charles W. a EVANS, Michael K., 2002. *Minnesota Sales and Use Tax Gap Project: Final Report* [online]. Washington, D.C.: American Economics Group, Inc. [cit. 2022-10-29]. Dostupné z: <https://www.revenue.state.mn.us/sites/default/files/2011-11/research_reports_content_taxgap_full_1102.pdf>.
- ČESKO, 2021. *Daňové zákony a účetnictví: podle stavu k 30. 6. 2021 s paralelním vyznačením změn od 1. 7. 2021: vhodné jako pomůcka ke kvalifikačním zkouškám na daňového poradce*, 2021. Brno: Komora daňových poradců ČR, 910 s. ISBN 978-80-907718-4-0.
- ČESKO, 2022. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi*. [online]. AION CS, 2022. Dostupné z: <<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>>.
- ČESKO, 2022. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: *Zákony pro lidi*. [online]. AION CS, 2022. Dostupné z: <<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>>.
- ČNB, 2001. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2001>>.
- ČNB, 2006. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2006>>.
- ČNB, 2008. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2008>>.

- ČNB, 2009. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2009>>.
- ČNB, 2010. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2010>>.
- ČNB, 2011. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2011>>.
- ČNB, 2012. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2012>>.
- ČNB, 2013. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2013>>.
- ČNB, 2014. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2014>>.
- ČNB, 2015. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2015>>.
- ČNB, 2016. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2016>>.
- ČNB, 2017. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2017>>.
- ČNB, 2018. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2018>>.
- ČNB, 2019. *Kurzy devizového trhu – roční historie* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <<https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/rok.txt?rok=2019>>.
- ČNB, 2022. *Vládní finanční statistika, inkasa celostátních daňových příjmů* [online]. Česká národní banka, Praha [cit. 2022-11-28]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/export/sites/cnb/cs/statistika/.galleries/vladni_fin_stat/vladni_fin_stat_inkasa_dani_cs.xlsx>.

- DUŠEK, Jiří, 2021. *DPH 2021: zákon s přehledy*. Praha: Grada, 280 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3143-3. Dostupné také z: <<https://www.bookport.cz/kniha/dph-2021-zakon-s-prehledy-7797/>>.
- ERNST & YOUNG LLP, 2015. *Implementing the 'destination principle' to intra-EU B2B supplies of goods*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. ISBN 978-92-79-48856-6. Dostupné z: <https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2016-09/ey_study_destination_principle.pdf>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021a. *Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-25 Member States: report 2009*, [online]. Recon LLP. Publications Office of the European Union. [cit. 2022-12-23]. Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/018525>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021b. *Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-27 Member States: report 2013*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Publications Office of the European Union, <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/456646>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2016. *Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU Member States: report 2015*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Publications Office of the European Union, [cit. 2022-03-12]. Dostupné z: <<https://op.europa.eu/s/xWYw>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2020. *Study and reports on the VAT gap in the EU-28 Member States: 2020 Final report*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Śmietanka, A., Bonch-Osmolovskiy, M., Poniowski, G., Publications Office, [cit. 2022-03-12]. Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/2517>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021c. *Study and reports on the VAT gap in the EU-28 Member State: report 2016*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Publications Office of the European Union, [cit. 2022-03-12]. Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/417954>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021d. *Study and reports on the VAT gap in the EU-28 Member States: report 2017*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Publications Office of the European Union, [cit. 2022-03-12]. Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/371136>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021e. *Study and reports on the VAT gap in the EU-28 Member States: report 2018*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Publications Office of the European Union, [cit. 2022-03-12]. Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/013500>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021f. *Study and reports on the VAT gap in the EU-28 Member States: report 2019*, [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Poniowski, G., Durán-Cabré, J., Bonch-Osmolovskiy, M., et al. Publications Office of the European Union, 2021, [cit. 2022-03-12]. Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/04272>>.
- EUROPEAN COMMISSION, 2021g. *VAT gap in the EU: report 2021*. [online]. CASE Center for Social and Economic Research, Poniowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M.,

- Šmietanka, A. Publications Office. [cit. 2022-12-10] Dostupné z: <<https://data.europa.eu/doi/10.2778/447556>>.
- EUROPEAN COURT OF AUDITORS, 2015. *Tackling intra-Community VAT fraud: More action needed*. Special Report No 24, 54 s., ISBN 978-92-872-3827-6. Dostupné také z: <https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_EN.pdf>.
- EVROPSKÁ RADA, 2006. *Směrnice Rady EU (EU) 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty* [online]. Luxembourg, Publications Office of the European Union, 01.07.2022 [cit. 2022-12-27]. Dostupné z: <<http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/2022-07-01>>.
- EVROPSKÁ RADA, 2022a. *Směrnice Rady (EU) 2022/890 ze dne 3. června 2022, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o prodloužení doby použitelnosti volitelného mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů a mechanismu rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH* [online]. Luxembourg, Publications Office of the European Union, 8. 6. 2022 [cit. 2022-12-27]. Dostupné z: <<http://data.europa.eu/eli/dir/2022/890/oj>>.
- EVROPSKÁ RADA, 2022b. *Prováděcí rozhodnutí Rady (EU) 2022/1003 ze dne 17. června 2022, kterým se Polské republice povoluje zavést zvláštní opatření odchylovající se od článků 218 a 232 směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty* [online]. Luxembourg, Publications Office of the European Union, 27. 6. 2022 [cit. 2023-02-18]. Dostupné z: <http://data.europa.eu/eli/dec_impl/2022/1003/oj>.
- FANNING, Bret, 2022, Wyoming Department of Revenue [e-mail]. [cit. 2022-11-30].
- FISCAL MANAGEMENT DIVISION, 2022, Texas State Comptroller of Public Accounts, [e-mail]. [cit. 2022-11-24].
- FRITTS, Janelle, 2022. *State and Local Sales Tax Rates: Midyear 2022* [online]. Washington, D.C.: Tax Foundation, July 19, 2022 [cit. 2022-10-28]. Dostupné z: <<https://taxfoundation.org/2022-sales-tax-rates-midyear/>>.
- FRUNZA, Marius-Cristian, 2016. *Cost of the MTIC VAT Fraud for European Union Members*. [online]. [cit. 2022-11-27]. Dostupné z: <<https://ssrn.com/abstract=2758566>>.
- HAIG, Robert Murray et al., 1934. *The sales tax in the American states: a study made under the direction of Robert Murray Haig* .. New York: Columbia University Press, 833 s. Dostupné také z: <<https://doi.org/10.1177/000271623517700146>>.
- HELLERSTEIN, Walter et al., 2014. *State and Local Taxation: Cases and Materials* [online]. 10th Edition. St. Paul, MN: West Academic Publishing. 1100 s. [cit. 2022-06-20]. ISBN 978-0-314-28698-7. Úryvek dostupný z: <<https://law.ucdavis.edu/sites/g/files/dgvnsk10866/files/media/documents/Core-Stark.pdf>>.

- IDAHO STATE LEGISLATURE, 1996. *Estimating and Reducing the Tax Gap in Idaho* [online]. Report 96-06. Office of Performance Evaluations, Boise, Idaho. [cit. 2023-03-20]. Dostupné z: <<https://legislature.idaho.gov/wp-content/uploads/OPE/Reports/r9606.pdf>>.
- ILLINOIS DEPARTMENT OF REVENUE, 2022, Illinois Department of Revenue [e-mail], [cit. 2022-11-24].
- INTERNAL REVENUE SERVICE, 2012. *Tax Gap „Map“ Tax Years 2006* [online]. (Rev. 01-2012). Washington, D.C. [cit. 2022-11-30]. Dostupné z: <https://www.irs.gov/pub/newsroom/summary_of_methods_tax_gap_2006.pdf>.
- INTERNAL REVENUE SERVICE, 2016. *Tax Gap Estimates for Tax Years 2008–2010* [online]. Publication 1415 (Rev. 4-2016). Washington, D.C. [cit. 2022-11-30]. Dostupné z: <<https://www.irs.gov/pub/newsroom/tax-gap-estimates-for-2008-through-2010.pdf>>.
- INTERNAL REVENUE SERVICE, 2019. *Federal Tax Compliance Research: Tax Gap Estimates for Tax Years 2011–2013* [online]. Publication 1415 (Rev. 9-2019). Washington, D.C. [cit. 2022-11-30]. Dostupné z: <<https://www.irs.gov/pub/irs-prior/p1415--2019.pdf>>.
- INTERNAL REVENUE SERVICE, 2019. *Understanding the latest Tax Gap estimates and overall taxpayer compliance* [online]. (September 2019) [cit. 2022-11-30]. Dostupné z: <<https://www.irs.gov/newsroom/understanding-the-latest-tax-gap-estimates-and-overall-taxpayer-compliance>>.
- INTERNAL REVENUE SERVICE, 2022. *Federal Tax Compliance Research: Tax Gap Estimates for Tax Years 2014–2016* [online]. Publication 1415 (Rev. 10-2022). Washington, D.C. [cit. 2022-11-30]. Dostupné z: <<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1415.pdf>>.
- KEEN, Michael a SMITH, Stephen, 2007. *VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?* [online]. IMF Working Paper, February 2007, s. 33 [cit. 2022-11-17]. Dostupné z: <<https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp0731.pdf>>.
- MARK, Ibelle A., 2005. *California's Tax Gap* [online]. Legislative Analyst's Office, [cit. 2023-02-19]. Dostupné z: <https://lao.ca.gov/handouts/revtax/2005/californias_tax_gap_030105.pdf>.
- MARTINEZ, Jean-Claude, 1995. *Daňový únik* [online]. Praha: HZ Praha, spol. s r.o., 144 s. [cit. 2021-03-12]. Editio Q. ISBN 80-901918-3-5., Dostupné také z: <<https://ndk.cz/uuid/uuid:874ba50e-ff75-404f-89a9-292c21a13867>>.
- MCGHEE Audrey, 2022, Arizona Department of Revenue [e-mail]. [cit. 2022-11-24].
- MINISTERSTVO FINANCÍ - SEKCE VEŘEJNÉ ROZPOČTY, 2022. *Státní rozpočet 2022 v kostce: kapesní příručka Ministerstva financí ČR* [online]. První. Praha 1: Ministerstvo financí, 7. 6. 2022, 59 s. [cit. 2022-12-06]. ISBN 978-80-7586-052-1. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07_Statni-rozpocet-2022-v-kostce_v02.pdf>.

- MILLER, Alica M, 2022. Knowledge Development and Application, 2022, Internal Revenue Service Washington, D.C. [e-mail]. [cit. 2022-11-30].
- MONFORT, Bertrand, 2021. 100 Jahre „Veredelte Umsatzsteuer“: die Gebrüder von Siemens und die Erfindung der Mehrwertbesteuerung. *UmsatzsteuerRundschau* [online]. 1/2021, 1 [cit. 2022-11-07]. Dostupné z: <<https://www.degruyter.com/document/doi/10.9785/ur-2021-700102/html>>.
- OCHRANA, František, PAVEL, Jan, VÍTEK, Leoš a kol., 2010. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. Praha: Grada. 264 s., ISBN: 978-80-247-3228-2.
- OECD, 2020. *Consumption Tax Trends 2020: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues* [online]. 03 Dec 2020. Paris: OECD Publishing, 220 s. [cit. 2022-11-07]. ISBN 978-92-64-46591-6. Dostupné z: <https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2020_152def2d-en>.
- RADA EVROPSKÉ UNIE, 2010, *Nařízení Rady (EU) č. 904/2010 ze dne 7. října 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty* [online] [cit. 2022-11-27]. Dostupné z: <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:02010R0904-20130701>>.
- RANDALL, Roger H., 2022, Massachusetts Department of Revenue [e-mail]. [cit. 2022-11-24].
- SOUDNÍ DVŮR EU, 2007, *Rozsudek Soudního dvora (třetího senátu) ze dne 27. září 2007, The Queen, na žádost Teleos plc a další proti Commissioners of Customs & Excise, C-409/04, EU:C:2007:548, bod 14-16* [online]. Dostupné z: <<https://curia.europa.eu/juris/showPdf.jsf?text=&docid=63505&pageIndex=0&doclang=CS&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=808248>>.
- SEJKORA, Tomáš, 2017. *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. Praha: Leges, 223 s. Teoretik. ISBN 978-80-7502-226-4.
- SCHWARCZ Andras, 2022. *The Union's revenue*, [online] European Parliament, [cit. 2022-11-30], Dostupný z: <<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/27/the-union-s-revenue>>.
- SCRUGGS, Nicolette V., 2022, New Jersey Division of Taxation [e-mail]. [cit. 2022-11-24].
- SMITH, Vikki, 2016. *2016 Compliance Study. A Study of Compliance Rates for Taxpayers Registered with the Washington Department of Revenue and Reporting on the Combined Excise Tax Return* [online]. Washington State Department of Revenue [cit. 2023-03-20]. Dostupné z: <https://dor.wa.gov/about/statistics-reports/compliance-studies/compliance_study_2016.pdf>.
- SMITH, Vikki, 2018. *2018 Compliance Study. A Study of Compliance Rates for Taxpayers Registered with the Washington Department of Revenue and Reporting on the Combined Excise Tax Return* [online]. Washington State Department of Revenue [cit.

2023-03-20]. Dostupné z: <https://dor.wa.gov/about/statistics-reports/compliance-studies/compliance_study_2018.pdf>.

ŠIROKÝ, Jan, 2018. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států v EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. Praha: Nakladatelství Leges, 384 s. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

TRAN, HoaPhu, 2022, Nebraska Department of Revenue [e-mail]. [cit. 2022-11-24].

VÍTEK, Leoš a kolektiv, 2018. *Sto let financí a účetnictví na území České republiky*. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 304 s. ISBN 978-80-245-2286-9.

WYOMING DEPARTMENT OF REVENUE, 2022, *Department of Revenue Annual Reports*, [cit. 2022-11-30]. Dostupné z: <<https://revenue.wyo.gov/about-us/dor-annual-reports>>.

ZÍDKOVÁ, Hana, 2019. Principy daně z přidané hodnoty. *E-Bulletin Komory daňových poradců ČR: Bulletin KDP ČR*. Brno: Komora daňových poradců České republiky, 12(5), 24-30. ISSN 1211-9946. Dostupné také z: <<https://www.kdpcr.cz/bulletin/2019?sp=down-file&did=10495>>.

8 Seznam obrázků, tabulek, grafů a zkratk

8.1 Seznam obrázků

Obrázek 1: Daňová soustava ČR	13
Obrázek 2: Princip kolotočového podvodu	23
Obrázek 3: Studie Minnesotské daňové mezery z daní ze spotřeby a prodeje	78

8.2 Seznam tabulek

Tabulka 1: Vývoj sazeb DPH v České republice.....	19
Tabulka 2: Systém odvodu vícefázové daně z obratu (sazba daně 10%).....	19
Tabulka 3: Standardní systém odvodu DPH.....	20
Tabulka 4: Systém odvodu jednofázové daně z obratu od maloobchodu (sazba daně 10 %)	21
Tabulka 5: Přehled daně z obratu v jednotlivých státech USA k 1. 7. 2022	31
Tabulka 6: Přehled daňových mezer v EU za jednotlivé roky (v milionech EUR).....	63
Tabulka 7: Výpočty MTIC podvodů v roce 2011 (v mil. EUR).....	65
Tabulka 8: Výpočty MTIC podvodů v roce 2013 (v mil. EUR).....	66
Tabulka 9: Výpočty MTIC podvodů v roce 2019 (v mil. EUR).....	67
Tabulka 10: Přehled odhadů daňových mezer z příjmů na federální úrovni USA v miliardách USD	72
Tabulka 11: Přehled odhadů daňových mezer z příjmů na federální úrovni USA v milionech EUR	73
Tabulka 12: Odhady daňových mezer obrátové daně ve vybraných státech USA.....	74
Tabulka 13: Odhady daňové mezery pro hlavní dodavatele v Arizoně, kód třídy 015 (v milionech USD)	76
Tabulka 14: Odhady daňové mezery pro dodavatele – vlastníky stavebních firem v Arizoně, kód třídy 037 (v milionech USD)	76
Tabulka 15: Přehled daňových mezer v EU (DPH) a jednotlivých států USA (obratová daň)	82
Tabulka 16: Výpočet nových daňových mezer při zavedení obrátové daně v EU	84
Tabulka 17: Simulace účinné a nominální sazby daně z obratu v % pro jednotlivé státy EU za rok 2019.....	86

8.3 Seznam grafů

Graf 1: Vývoj celkových a vybraných daňových příjmů v letech 2017–2022 v mld. Kč ...	14
Graf 2: Kolik státy OECD vybraly celkem na daních v % HDP	15
Graf 3: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Belgie.....	35
Graf 4: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Bulharsko.....	36
Graf 5: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Česká republika	37
Graf 6: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Dánsko	38
Graf 7: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Německo.....	39
Graf 8: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Estonsko	40
Graf 9: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Irsko.....	41
Graf 10: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Řecko.....	42
Graf 11: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Španělsko.....	43

Graf 12: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Francie	44
Graf 13: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Chorvatsko	45
Graf 14: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Itálie	46
Graf 15: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Kypr	47
Graf 16: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Lotyšsko.....	48
Graf 17: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Litva.....	49
Graf 18: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Lucembursko ...	50
Graf 19: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Maďarsko.....	51
Graf 20: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Malta.....	52
Graf 21: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Nizozemí.....	53
Graf 22: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Rakousko	54
Graf 23: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Polsko	55
Graf 24: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Portugalsko	56
Graf 25: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Rumunsko.....	57
Graf 26: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Slovinsko	58
Graf 27: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Slovensko.....	59
Graf 28: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Finsko	60
Graf 29: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Švédsko.....	61
Graf 30: Celkové daňové příjmy a daňová mezera v letech 2014–2019 – Velká Británie..	62
Graf 31: Odhad daňové mezery v Minnesotě v letech 2000–2007	80
Graf 32: Porovnání daňových mezer při zavedení obrátové daně EU v roce 2019	87

8.4 Seznam zkratk

ADOR	Ministerstvo financí státu Arizina (Arizona Department of Revenue)
BGN	bulharský lev
CASE	Centrum pro sociální a ekonomický výzkum ve Varšavě
CDOR	Ministerstvo financí státu Colorado (Colorado Department of Revenue)
CMR	mezinárodní dohoda o přepravních smlouvách v silniční dopravě
CZK	česká koruna
ČNB	Česká národní banka
DKK	dánská koruna
DOR	Ministerstvo financí (Department of Revenue)
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EUR	euro
GBP	libra šerlinků
GST	daň ze zboží a služeb (Goods and Services Tax)
HDP	hrubý domácí produkt
HRK	chorvatská kuna
HUF	maďarský forint
IRS	daňový úřad federální vlády USA (International Revenue Services)
MTIC	karuselové podvody (Missing Trader Intra Community)
NISD	Neziskové instituce sloužící domácnostem
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development)
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
p.b.	procentních bodů
PLN	polský zlotý

RON	rumunský lei
SEK	švédská koruna
TPT	transakční daň (Transaction Privilege Tax)
TTL	celkový očekávaný příjem (Total Tax Liability)
USD	americký dolar
VAT	daň z přidané hodnoty (Value-added-tax)
VTTL	celková očekávaná daňová povinnost (Vat Total Tax Liability)
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Přílohy

Příloha 1 Celostátní daňové příjmy v ČR za rok 2021	105
Příloha 2 Země a území provozující DPH	106
Příloha 3 Celkové daňové příjmy z DPH a velikosti daňových mezer v EU za rok 2019 v mil.	111
Příloha 4 E-mail zasláný Internal Revenue Service (IRS) finančnímu úřadu federální vlády Spojených států amerických včetně odpovědi	112
Příloha 5 Vzorový e-mail zasláný jednotlivým 30-ti finančním úřadům států v USA	113
Příloha 6 Přehled zasláných dotazů a obdržených odpovědí od finančních úřadů v USA	114
Příloha 7 Odpověď z finančního úřadu v Arizoně	116
Příloha 8 Odpověď z finančního úřadu v Coloradu	117
Příloha 9 Odpověď z finančního úřadu v Illinois.....	118
Příloha 10 Odpověď z finančního úřadu v Massachusetts.....	119
Příloha 11 Odpověď z finančního úřadu v New Jersey	120
Příloha 12 Odpověď z finančního úřadu v Nebraska.....	121
Příloha 13 Odpověď z finančního úřadu v Rhode Island.....	122
Příloha 14 Odpověď z finančního úřadu v Texasu	124
Příloha 15 Odpověď z finančního úřadu ve Wyomingu	125
Příloha 16 Přehled sazeb DPH k 31. prosinci 2018 a změny v průběhu roku 2019	126
Příloha 17 Přehled kurzů k přepočtu dat ze studií na EUR.....	127

Příloha 1 Celostátní daňové příjmy v ČR za rok 2021

ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA

Sekce statistiky a datové podpory

Odbor makroekonomických statistik

CELOSTÁTNÍ DAŇOVÉ PŘÍJMY

			mld. Kč
Období			2021
Daň z přidané hodnoty			463,68
Spotřební daně			157,64
Clo			0,00
DzP právnické osoby*			200,57
DzP fyzické osoby			172,62
	v tom:	srážková daň	24,52
		z přiznání	9,63
		závislá činnost	138,47
Silniční daň			5,43
Daň z nemovitostí			11,84
Majetkové daně			-0,07
Dálniční poplatky a mýtné			20,82
Ostatní daně a poplatky			16,84
Daňové příjmy celkem			1 049,34

Zdroj: vlastní zpracování (ČNB, 2022)

Příloha 2 Země a území provozující DPH

Země a území provozující DPH					
číslo	Země	Implementace	sazba 2020 (%)		
			Základní	Snížená	Zvýšená
1	Albánie	1995	20	0, 6	
2	Alžírsko	1992	19	0, 9	
3	Andorra	2013	4,5	0, 1, 2,5	9,5
4	Angola	2019	14		
5	Antigua a Barbuda	2007	15	0, 13, 14	
6	Argentina	1974	21	2,5, 5, 10,5	27
7	Arménie	1993	20	0	
8	Austrálie	2000	10	0	
9	Rakousko	1973	20	10, 13	
10	Ázerbajdžán	1992	18	0	
11	Bahamy	2015	12		
12	Bangladéš	1991	15	5, 7	
13	Barbados	1997	17,5	0, 7,5	
14	Bahrajn	2018	5	0	
15	Bělorusko	1991	20	0, 10	25
16	Belgie	1971	21	0, 6, 12	
17	Belize	2006	12,5	0	
18	Benin	1991	18	0	
19	Bolívie	1986	13	0	
20	Bosna a Hercegovina	2006	17		
21	Botswana	2002	12	0	
22	Brazílie	1964	17, 18	4, 7, 12	25, 30
23	Bulharsko	1994	20	9	
24	Burkina Faso	1993	18	0	
25	Burundi	2009	18	0, 10	
26	Kambodža	1999	10		
27	Kamerun	1999	19,25	0	
28	Kanada	1991	GST/HST: 5, 13, 15		
29	Kapverdy	2004	15	0	
30	Středoafriická republika	2001	19	0, 5	
31	Čad	2000	18	0, 9	
32	Chile	1975	19		
33	Čína (Lidová republika)	1994	13	1, 3, 6, 9	
34	Kolumbie	1983	19	0, 5	
35	Dominikánské společenství	2006	15	10	
36	Kongo (Dem. republika)	2012	16	0	
37	Kongo (Republika)	1997	18	0, 5	

38	Cookovy ostrovy	1997	15	0	
39	Kostarika	2019	13	4, 2, 1	
40	Pobřeží slonoviny	1960	18	0, 9	
41	Chorvatsko	1998	25	5, 13	
42	Kypr	1992	19	0, 5, 9	
43	Česká republika	1993	21	10, 15	
44	Dánsko	1967	25	0	
45	Džibutsko	2009	10	0, 7	
46	Dominikánská republika	1983	18	0, 16	-
47	Ekvádor	1970	12	0	
48	Egypt	2017	14	0, 5	
49	El Salvador	1992	13	0	
50	Rovníková Guinea	2005	15	0, 6	
51	Estonsko	1991	20	0, 9	
52	Eswatini	2012	15	0	
53	Etiopie	2003	15	0	
54	Faerské ostrovy	1993	25	0	
55	Fidži	1992	9	0	
56	Finsko	1994	24	0, 10, 14	
57	Francie	1968	20	2,1, 5,5, 10	
58	Gabon	1995	18	0, 5, 10	
59	Gambie	2013	15	0	
60	Gruzie	1993	18	0	
61	Německo	1968	19	7	
62	Ghana	1998	12,5	0, 3	
63	Řecko	1987	24	6, 13	
64	Grenada	2010	15	0, 10	20
65	Guatemala	1992	12	0	
66	Guinea	1996	18	0	
67	Guinea-Bissau	2001	17	0, 10	20
68	Guyana	2007	14	0	
69	Haiti	1982	10		
70	Honduras	1964	15	0	18
71	Maďarsko	1988	27	5, 18	
72	Island	1990	24	0, 11	
73	Indie	2017	12, 18	0, 5	28
74	Indonésie	1985	10	0	10 – 125
75	Írán	2008	9	0	12+3, 20 (5 nebo 10) 25-30
76	Irsko	1972	23	0, 4,8, 9, 13,5	
77	Ostrov Man	1973	20	0, 5	

78	Izrael	1976	17	0	
79	Itálie	1973	22	0, 4, 5, 10	
80	Jamaica	1991	16,5	2, 10	21.5, 25
81	Japonsko	1989	10	8	
82	Trikot	2008	5	0	
83	Jordán	2001	16	0, 4, 5, 10	26
84	Kazachstán	1992	12	0	
85	Keňa	1990	14	0	
86	Kiribati	2014	12,5	0	
87	Jižní Korea	1977	10		
88	Kosovo	2001	18	8	
89	Kyrgyzstán	1999	12	0	
90	Laoská lidově demokratická republika	2010	10	0	
91	Lotyšsko	1995	21	5, 12	
92	Libanon	2002	11	0	
93	Lesotho	2003	15	0, 9	
94	Lichtenštejsko	1995	7,7	2,5, 3,7	
95	Litva	1994	21	5, 9	
96	Lucembursko	1970	17	3, 8, 14	
97	Madagaskar	1994	20	0	
98	Malawi	2002	16,5	0	
99	Maledivy	2011	6	0	12
100	Mali	1991	18	5	
101	Malta	1999	18	0, 5, 7	
102	Mauritánie	1995	16		18
103	Mauricius	1998	15		
104	Mexiko	1980	16	0	
105	Moldavsko	1998	20	0, 8	
106	Monako	1968	20	2,1, 5,5, 10	
107	Mongolsko	1998	10	0	
108	Černá Hora	2003	21	0, 7	
109	Maroko	1986	20	0, 7, 10, 14	
110	Mosambik	1999	17	0, 5	
111	Namibie	2000	15	0	
112	Nepál	1997	13	0	
113	Nizozemí	1969	21	9	
114	Nový Zéland	1986	15	0	
115	Nikaragua	1975	15	0, 7	
116	Niger	1986	19	0, 5, 10	
117	Nigérie	1994	7,5	0	
118	Niue	2009	12,5	0	
119	Severní Makedonie	2000	18	5	

120	Norsko	1970	25	0, 12, 15	
121	Pákistán	1990	17	0	18.5, 21, 22 a 25
122	Panama	1977	7		10, 15
123	Papua-Nová Guinea	1999	10	0	
124	Paraguay	1993	10	0, 5	
125	Peru	1991	16, 2	0	
126	Filipíny	1988	12	0, 5	
127	Polsko	1993	23	0, 5, 8	
128	Portugalsko	1986	23	6, 13	
129	Rumunsko	1993	19	5, 9	
130	Rusko	1991	20	0, 10	
131	Rwanda	2001	18	0	
132	Svatý Kryštof a Nevis	2010	17	10	
133	Svatá Lucie	2012	16	0, 10	
134	Svatý Vincent a Grenadiny	2007	15	0, 10	
135	Samoa	1994	15	0	
136	Saudská arábie	2018	5	0	
137	Senegal	1980	18	0, 10	
138	Srbsko	2005	20	10	
139	Seychely	2012	15	0	
140	Sierra Leone	2009	15	0	
141	Singapur	1994	7	0	
142	Slovenská republika	1993	20	10	
143	Slovinsko	1999	22	5, 9.5	
144	Jižní Afrika	1991	15	0	
145	Španělsko	1986	21	4, 10	
146	Srí Lanka	1998	8	0	15
147	Súdán	2000	18	0	
148	Švédsko	1969	25	0, 6, 12	
149	Švýcarsko	1995	7,7	2,5, 3,7	
150	Čínská Taipei	1986	5	0	
151	Tádžikistán	1992	18	5	
152	Tanzanie	1998	18	0	
153	Thajsko	1992	10	0, 7	
154	Jít	1995	18	10	
155	Tonga	2005	15		
156	Trinidad a Tobago	1990	12,5	0	
157	Tunisko	1988	19	0, 7, 13	
158	Turecko	1984	18	1, 8	
159	Turkmenistán	1992	15	0	
160	Uganda	1996	18	0	
161	Ukrajina	1992	20	0, 7	
162	Spojené arabské emiráty	2018	5	0	

163	Spojené království	1973	20	0, 5	
164	Uruguay	1972	22	0, 10	
165	Uzbekistán	1992	20	0	
166	Vanuatu	1998	12,5	0	
167	Venezuela	1993	16	8	31
168	Vietnam	1999	10	0, 5	
169	Zambie	1995	16	0	
170	Zimbabwe	2004	14,5	0	
	Bhútán ¹⁹				
	Omán ²⁰				
	Malajsie ²¹				

Zdroj: vlastní zpracování, (OECD, 2020, s. 211–214)

¹⁹ Bhútán : zákon o GST byl schválen parlamentem v roce 2020 s možnou implementací v roce 2022

²⁰ Omán: Vláda oznámila zavedení DPH na začátku roku 2021

²¹ Malajsie : GST byla zrušena a 1. září 2018 byl znovu zaveden jednodušší systém daně z prodeje, tři roky poté, co byla GST poprvé zavedena

Příloha 3 Celkové daňové příjmy z DPH a velikosti daňových mezer v EU za rok 2019 v mil.

stát	měna	DPH celková daňová povinnost (VTTL)	Příjmy z DPH	Daňová mezera	daňová mezera jako % z VTTL	Změna daňové mezery od roku 2014/2015	Účinná sazba
Belgie	EUR	36 146	31 702	4 444	12,3%	-0,3 pp	10,2%
Bulharsko	BGN	12 000	11 007	994	8,3%	-11,3 pp	13,9%
Česká republika	CZK	507 390	439 627	72 763	14,3%	-4,1 pp	12,6%
Dánsko	DKK	241 980	221 237	20 743	8,6%	-1,7 pp	15,1%
Estonsko	EUR	2 599	2 483	116	4,5%	-1,2 pp	12,7%
Finsko	EUR	22 620	21 974	646	2,9%	-2,6 pp	12,1%
Francie	EUR	187 811	173 953	13 858	7,4%	-2,1 pp	9,7%
Chorvatsko	HRK	55 609	55 036	574	1,0%	-9,9 pp	15,6%
Irsko	EUR	17 002	15 281	1 721	10,1%	- 2,5 pp	11,8%
Itálie	EUR	141 639	111 533	30 106	21,3%	-5,6 pp	9,9%
Kypr	EUR	1 998	1 943	54	2,7%	-5,8 pp	9,7%
Litva	EUR	4 898	3 850	1 048	21,4%	-5,5 pp	13,1%
Lotyšsko	EUR	2 869	2 632	237	8,3%	-12,3 pp	11,8%
Lucembursko	EUR	4 030	3 763	267	6,6%	-8,2 pp	11,8%
Maďarsko	HUF	5 009 093	4 526 757	482 336	9,6%	-6,8 pp	14,7%
Malta	EUR	1 221	934	287	23,5%	-1,1 pp	12,0%
Německo	EUR	267 554	244 111	23 443	8,8%	-0,2 pp	10,6%
Nizozemí	EUR	60 791	58 131	2 660	4,4%	-5,7 pp	10,6%
Polsko	PLN	205 262	182 147	23 115	11,3%	-13,4 pp	12,1%
Portugalsko	EUR	20 395	18 786	1 609	7,9%	-4,8 pp	11,4%
Rakousko	EUR	33 301	30 405	2 895	8,7%	+0,0 pp	11,3%
Rumunsko	RON	100 628	65 461	35 166	34,9%	+0,3 pp	12,5%
Řecko	EUR	20 740	15 390	5 350	25,8%	-2,5 pp	12,2%
Slovensko	EUR	8 143	6 830	1 313	16,1%	-8,9 pp	11,2%
Slovinsko	EUR	4 186	3 888	298	7,1%	-0,6 pp	11,7%
Španělsko	EUR	85 148	79 308	5 840	6,9%	+0,9 pp	8,8%
Švédsko	SEK	466 016	459 699	6 317	1,4%	-2,7 pp	13,4%
Velká Británie	GBP	169 843	154 766	15 077	8,9%	-1,0 pp	9,3%

Zdroj: vlastní zpracování (European Commission, 2021g)

Příloha 4 E-mail zaslaný Internal Revenue Service (IRS) finančnímu úřadu federální vlády Spojených států amerických včetně odpovědi

Good morning,

I was given your contact info by a colleague, Mr. [REDACTED], who recommended you in the area of indirect taxes.

I study at a university as an addition to my day job and for writing my diploma thesis I need real data.

My diploma thesis is focused on immunity against tax evasion comparing the VAT system in the EU and the Sales TAX system in the USA.

I would like to politely ask you this way if I could get access to data that could be used in said diploma thesis. This would include for example the values of detained or revealed tax evasions in every state in the past ten years. For the theoretical part of my thesis I have info from these sites: <<https://bench.co/blog/tax-tips/sales-tax-basics/>; <https://comptroller.texas.gov/programs/support/investigation/tax-related.php>>, for the practical part I'm missing the aforementioned data from the USA to compare with the EU.

Thank you in advance for your kind help.

Bc. Kateřina Pejchalová

Odpověď:

Hi,

We work with the federal taxation division within the United States. Sales taxes are applied at the state level, not the federal level. It may be possible for you to search state government sites to see what data they may report – below it looks like you referenced a site associated with the State of Texas -- but I am unaware of where you may find aggregated data for the whole of the U.S. on this topic.

Best,

Alicia M. Miller
Chief, Partnership & Innovation
Knowledge Development and Application
Research Applied Analytics and Statistics
Internal Revenue Service
Local Address
77 K Street NE
Washington, D.C. 20002 USA

Co-Sponsor, FTA Community of Interest on Behavioural Insights

Příloha 5 Vzorový e-mail zasláný jednotlivým 30-ti finančním úřadům států v USA

Good afternoon,

I am contacting you with a request for data that could be used in the practical part of my thesis at the Czech University of Agriculture.

I am an employee of the control department of the Tax Administration of Prague and I am studying a follow-up master's programme to broaden my field of work. Right now I am working on my master thesis focused on tax evasion resistance comparison of the VAT and Sales Tax system, where for the practical part I managed to get data from the EU for the years 2014 to 2020, namely VTTL (VAT Total TAX Liability), VAT gap, VAT gap as a percent of VTTL and I would like to compare these data with yours.

If you have reports of total tax liability and estimated tax gap for each year, sharing it would be of great help to me in creating the analysis. If you do not have this data, but you do have estimates on informal economy, please could you at least provide me with this data, because reports on topics such as the shadow economy, the illegal economy, and businesses deliberately misrepresenting data could also help me in conducting an analysis or doing my own calculations. If this request has been sent to the wrong email address, I sincerely apologize and ask that you forward it to a competent person who can provide me with the data. Thank you in advance for your cooperation and quick answer.

If you would be interested, I can provide you with the finished thesis.

Have a nice day,

Bc. Kateřina Pejchalová

Příloha 6 Přehled zaslaných dotazů a obdržených odpovědí od finančních úřadů v USA

Poř. č.	Stát	Kontakt	Odpověď
1.	Alabama	e-mail odeslán	ne
2.	Alaska	e-mail odeslán	ne
3.	Arizona	e-mail odeslán	ano
4.	Arkansas	e-mail odeslán	ne
5.	California	vyplněn interaktivní formulář	ne
6.	Colorado	e-mail odeslán	ano
7.	Connecticut	bez kontaktu	
8.	Washington, D.C.	bez kontaktu	
9.	DELAWARE	e-mail odeslán	ne
10.	Florida	bez kontaktu	
11.	Georgia	bez kontaktu	
12.	Hawaii	e-mail odeslán	ne
13.	Idaho	e-mail odeslán	ne
14.	Illinois	e-mail odeslán	ano
15.	Indiana	e-mail odeslán	ne
16.	Iowa	e-mail odeslán	ne
17.	Kansas	bez kontaktu	
18.	Kentucky	e-mail odeslán	ne
19.	Louisiana	e-mail odeslán	ne
20.	Maine	e-mail odeslán	ne
21.	Massachusetts	e-mail odeslán	ano
22.	Maryland	e-mail odeslán	ne
23.	Michigan	e-mail odeslán	ne
24.	Minnesota	e-mail odeslán	ne
25.	Mississippi	e-mail odeslán	ne
26.	Missouri	bez kontaktu	
27.	Montana	bez kontaktu	
28.	North Carolina	bez kontaktu	
29.	New Hampshire	e-mail odeslán	ne
30.	North Dakota	bez kontaktu	
31.	New Jersey	e-mail odeslán	ano
32.	New Mexico	bez kontaktu	

33.	New York	bez kontaktu	
34.	Nebraska	e-mail odeslán	ano
35.	Nevada	e-mail odeslán	ne
36.	Oregon	e-mail odeslán	ne
37.	Ohio	bez kontaktu	
38.	Oklahoma	bez kontaktu	
39.	Pennsylvania	e-mail odeslán	ne
40.	Rhode Island	e-mail odeslán	ano
41.	South Carolina	bez kontaktu	
42.	South Dakota	e-mail odeslán	ne
43.	Tennessee	bez kontaktu	
44.	Texas	e-mail odeslán	ano
45.	Utah	bez kontaktu	
46.	Virginia	bez kontaktu	
47.	Vermont	e-mail odeslán	ne
48.	West Virginia	e-mail odeslán	ne
49.	Washington	e-mail odeslán	ne
50.	Wisconsin	e-mail odeslán	ne
51.	Wyoming	e-mail odeslán	ano

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 7 Odpověď z finančního úřadu v Arizoně

Request for data - tax gap analysis

asktaxpolicy@azdor.gov

Jun 21, 2022 2:59 AM

to me

Encrypted

I am not sure that we have the information you request. Please use this link to review various reports supplied to the public. [Reports-statistics-and-legal-research](#)

It is my hope this this helps you.

Sincerely,



Audrey
Senior Policy Specialist

Tax Research and Analysis

Arizona Department of Revenue

amcghee@azdor.gov

I am working from home. For phone calls please email me to schedule an ADOR conference line.

Connect with ADOR:

[Latest News](#)

azdor.gov

AZTaxes.gov

[Tutorials](#)

Příloha 8 Odpověď z finančního úřadu v Coloradu

RE: Request for data - tax gap analysis

dor_ora@state.co.us

Jun 22, 2022 7:23 PM

Hello,

Thank you for contacting the Office of Research and Analysis (ORA) with the Colorado Department of Revenue (CDOR).

ORA publishes multiple sales reports which summarize Colorado state sales taxes. These reports can help you identify the total tax liability for your research. ORA does not produce nor publish the tax gap analysis that you are requesting. For background information on the Colorado sales tax system, it would be helpful to review the Sales & Use Tax Guidance Publications.

Good luck with your research. Please let us know if you have any questions about our publications or if you need additional information.

Thank you,
ORA Team

Příloha 9 Odpověď z finančního úřadu v Illinois

RE: Request for data - tax gap analysis - AB

REV.TA-Sales@illinois.gov

Jun 23, 2022 6:14 PM

Hello,

I do not have a means of providing you with the requested information. You might try our Freedom of Information Unit. They can be reached at (217) 782-0985.

Ashley B

Revenue Tax Specialist I

Illinois Department of Revenue

101 W Jefferson St

Springfield, IL 62702

Příloha 10 Odpověď z finančního úřadu v Massachusetts

PRLR, total tax liability and estimated tax gap

randallr@dor.state.ma.us

Jun 27, 2022 11:03 PM

Dear Ms. Pejchalova:

I have inquired internally. I am sorry, but the Department of Revenue does not possess any reports or estimates of total tax liability compared to taxes collected, or an estimated tax gap, for any year, nor do we have any estimates on the informal economy.

I am sorry that we could not be of more assistance.

*Roger H. Randall
Counsel to the Commissioner
Litigation Bureau
Massachusetts Dept. of Revenue
100 Cambridge Street, 7th Floor
Boston, Massachusetts 02114-9565*

Příloha 11 Odpověď z finančního úřadu v New Jersey

RE: Request for data - tax gap analysis

Nicolette.Scruggs@treas.nj.gov

Jun 29, 2022 04:36 PM

Hello,

Thank you for your inquiry. The State of New Jersey does not possess any analysis or estimates of the tax gap or the informal economy.

Nicolette V. Scruggs

New Jersey Division of Taxation

Office of Legislative Analysis

Telephone: 609-322-6831



Příloha 12 Odpověď z finančního úřadu v Nebraska

FW: Request for data - tax gap analysis
HoaPhu.Tran@nebraska.gov
Jun 22, 2022 05:36 PM

Good morning,

All our publicly available data are on our websites (sales tax, income tax) which is at <https://revenue.nebraska.gov/research/statistics>.

We have not look into the issue of the tax gap because that is a big and complicated task. I don't think any states in the United States are doing a tax gap study. Furthermore, we do not have a VAT tax system as in EU.

Take a look at those data and let me know if you have question about them and how else I can help.

Good luck on your research.

HoaPhu Tran, Ph.D.
Revenue Economist Manager – Policy Division

Nebraska Department of Revenue
PO Box 94818
301 Centennial Mall South
Lincoln, Nebraska 68509
PHONE 402-471-5896
hoaphu.tran@nebraska.gov

revenue.nebraska.gov



July 5, 2022

Katerina Pejchalova
xpejk001@studenti.czu.cz

Re: June 20, 2022 Information Request – Tax Gap Analysis

Dear Katerina:

Your e-mail received by the Division of Taxation (“Tax Division”) on June 20, 2022 (attached) is being treated as an Access to Public Records Act (“APRA”) request and has been referred to my attention for research and response. In your e-mail, you requested “reports of total tax liability and estimated tax gap for each year.” Alternatively, you requested “estimates on informal economy.” On June 21, 2022, you clarified that you are “only requesting data of similar values in context of [Rhode Island’s] Sales and Use tax system.”

Please be advised that the Tax Division does not have or maintain records responsive to your request. R.I. Gen. Laws § 38-2-7(c). Specifically, the Tax Division does not report on Sales and Use Tax liabilities, tax gaps, or informal economy.

You can find Sales and Use Tax revenues in the financial reports from the Rhode Island Office of Accounts and Control here: <https://controller.admin.ri.gov/financial-reporting-and-accounting/financial-reports> (under “Annual Comprehensive Financial Reports”).

If you wish to appeal this response, the APRA provides statutory remedies under R.I. Gen. Laws § 38-2-8. The pertinent statute states, in its entirety, as follows:

§ 38-2-8. Administrative appeals.

(a) Any person or entity denied the right to inspect a record of a public body may petition the chief administrative officer of that public body for a review of the determinations made by his or her subordinate. The chief administrative officer shall make a final determination whether or not to allow public inspection within ten (10) business days after the submission of the review petition.

(b) If the custodian of the records or the chief administrative officer determines that the record is not subject to public inspection, the person or entity seeking disclosure may file a complaint with the attorney general. The attorney general shall investigate the complaint and if the attorney general shall determine that the allegations of the complaint are meritorious, he or she may institute proceedings for injunctive or declaratory relief on behalf of the complainant in the superior court of the county where the record is maintained. Nothing within this section shall prohibit any individual or entity from retaining private counsel for the purpose of instituting proceedings for injunctive or declaratory relief in the superior court of the county where the record is maintained.

One Capitol Hill, 1st Floor, Providence, RI 02908 | Tel. (401) 574-8853 Fax (401) 574-8917 TTY Relay via 711

(c) The attorney general shall consider all complaints filed under this chapter to have also been filed pursuant to the provisions of § 42-46-8(a), if applicable.

(d) Nothing within this section shall prohibit the attorney general from initiating a complaint on behalf of the public interest.

If you have any questions, I can be reached at (401) 574-8853 or matthew.cate@tax.ri.gov.

Sincerely,

/s/ Matthew R. Cate
Matthew R. Cate, Esq.
Chief Legal Officer
matthew.cate@tax.ri.gov

cc: Tax Administrator
Assessment and Review Unit
Audit and Investigation Unit

Příloha 14 Odpověď z finančního úřadu v Texasu

RE: Request for data - tax gap analysis

Statewide.Accounting@cpa.texas.gov

Jun 21, 2022 03:10 PM

Ms. Pejchalova,

Thank you for emailing the Texas Comptroller of Public Accounts. Request for information must be submitted to our Open Records Division. Here is a link to the Open Records website: <https://comptroller.texas.gov/about/policies/open-records/>

After submitting a request the Comptroller's Open Records Division will let you know if that information is maintained in this office and if they need any additional information to process your request.

If we can be of any further assistance, please let us know.

Sincerely,
Fiscal Management Division
Texas State Comptroller of Public Accounts

Příloha 15 Odpověď z finančního úřadu ve Wyomingu

PRLR, total tax liability and estimated tax gap

bret.fanning@wyo.gov

Jun 22, 2022 00:10 AM

Hi Kateřina,

Thanks for your email. I will only be able to speak for my state of Wyoming (USA) which has a sales tax system. While the state of Wyoming likely has an informal economy (as with most U.S. states), our economy is heavily dependent on the energy and tourism industry for our sales tax revenues. There is most certainly a slight gap tax (as with most U.S. states); however, our largest industries pay a large portion of the taxes here in Wyoming.

I've provided the link to our "Are You a Vendor Bulletin?" to help identify those businesses that need to license with us to collect sales tax along with the link to our annual report which outlines tax collection for the Wyoming Department of Revenue. The Wyoming Department of Audit's website may also have some compliance ratios (amount of tax reported vs. what should have been reported) in their strategic reports, but this gap doesn't always mean fraud. Fraud certainly happens, but the majority of what we find is just misreporting or unintentional mistakes.

<https://revenue.wyo.gov/divisions/excise-tax/excise-tax-publications/excise-tax-bulletins>

<https://revenue.wyo.gov/about-us/dor-annual-reports>

Have a great day. Best of luck on your thesis!

Bret

Příloha 16 Přehled sazeb DPH k 31. prosinci 2018 a změny v průběhu roku 2019

Členský stát	Základní sazba	Snížené sazby	Super-snížená sazba	Sazba za parkování	Změny v průběhu roku 2019	Efektivní/účinná sazba
Belgie	21	6 / 12	-	12	-	10,20%
Bulharsko	20	9	-	-	-	13,90%
Česká republika	21	10 / 15	-			12,60%
Dánsko	25	-	-	-	-	15,10%
Estonsko	20	9	-	-	-	12,70%
Finsko	24	10 / 14	-	-	-	12,10%
Francie	19,6	5,5 / 10	2,1	-	-	9,70%
Chorvatsko	25	5 / 13	-	-	-	15,60%
Irsko	23	9 / 13,5	4,8	13,5	-	11,80%
Itálie	22	10	4 / 5	-	-	9,90%
Kypr	19	5 / 9	-	-	-	9,70%
Litva	21	5 / 9	-	-	-	13,10%
Lotyšsko	21	12	5	-	-	11,80%
Lucembursko	17	8	3	14	-	11,80%
Maďarsko	27	5 / 18	-	-	-	14,70%
Malta	18	5 / 7	-	-	-	12,00%
Německo	19	7	-	-	-	10,60%
Nizozemí	21	9	-	-	snížená sazba z 6 % na 9 %	10,60%
Polsko	23	5 / 8	-	-	-	12,10%
Portugalsko	23	6 / 13	-	13	-	11,40%
Rakousko	20	10 / 13	-	12	-	11,30%
Rumunsko	20	5 / 9	-	-	-	12,50%
Řecko	24	6 / 13	-	-	-	12,20%
Slovensko	20	10	-	-	-	11,20%
Slovinsko	22	9,5	-	-	-	11,70%
Španělsko	21	10	4	-	-	8,80%
Švédsko	25	6 / 12	-	-	-	13,40%
Velká Británie	20	5	-	-	-	9,30%

Zdroj: vlastní zpracování (European Commission, 2021g, s. 20)

Příloha 17 Přehled kurzů k přepočtu dat ze studií na EUR

Rok	1 EUR/CZK	1 USD/CZK	1 USD/EUR	průměr 1 USD/EUR
2001	34,08272	38,03761	1,116038	1,116038048
2006	28,34297	22,60894	0,797691	0,7976912
2008	24,94245	17,03451	0,682952	0,782355601
2009	26,44502	24,02397	0,90845	
2010	25,29028	19,11097	0,755665	
2011	24,58581	17,68783	0,719433	0,750503505
2012	25,14349	19,58262	0,778835	
2013	25,97409	19,56481	0,753243	
2014	27,53313	20,74586	0,753487	0,903762904
2015	27,28269	24,59958	0,901655	
2016	27,03343	24,43181	0,903763	
2017	26,3295	23,38196	0,888052	0,876333826
2018	25,64338	21,73508	0,84759	
2019	25,67218	22,93449	0,89336	

Zdroj: vlastní zpracování, ČNB 2001–2019

Rok 2019	EUR	CZK
1 BGN	0,511267	13,125
1 DKK	0,133938	3,438
1 CZK	0,038953	-
1 EUR	-	25,672
1 GBP	1,139609	29,256
1 HRK	0,134813	3,461
100 HUF	0,3075	7,895
1 PLN	0,232668	5,973
1 RON	0,210738	5,410
1 SEK	0,09446	2,425

Zdroj: vlastní zpracování, ČNB 2019