

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Dopady kontrolního hlášení na plátce DPH

Gabriela Rezková

© 2017 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Gabriela Rezková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Dopady kontrolního hlášení na plátce DPH

Název anglicky

Value Added Tax Review Statement Impacts on Taxpayers

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je identifikovat rozdíly v administrativních daňových povinnostech plátců DPH před a po zavedení kontrolního hlášení, s následnou kvantifikací odhadu nákladů v porovnání s deklarovanými či vyčíslenými přínosy kontrolních hlášení.

Metodika

Teoretická část vysvětluje základní pojmy v oblasti dani z přidané hodnoty, především vedené přes zákon o dani z přidané hodnoty v jejím nejnovějším novelizovaném znění. Obecně popisuje pojmy, týkající se kontrolního hlášení a vysvětluje princip podání kontrolního hlášení.

Praktická část práce bude prováděna kvantitativní metodou porovnávání. Jedná se o analýzu v podání kontrolního hlášení, kde budou upřesněny změny, které kontrolní hlášení přineslo a jejich dopady na plátce.

V další části práce bude využito dostupných odhadů přínosů kontrolního hlášení pro porovnání s předpokládanými náklady aplikace kontrolních hlášení.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

DPH, plátce daně, sazby daně, daňové přiznání, kontrolní hlášení

Doporučené zdroje informací

ČESKO. DAŇOVÉ ZÁKONY. *Daň z přidané hodnoty 2010 : směrnice o společném systému DPH ve znění novel : podle stavu k 1.1.2010*. Ostrava: Sagit, 2010. ISBN 978-80-7208-781-5.

GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2015: výklad s příklady. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5500-7

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

LEDVINKOVÁ, Jana. DPH v příkladech k 1.5.2013 : praktické příklady včetně zaúčtování, výklad zákona o DPH v oblastech služeb a zboží, režim přenesení daňové povinnosti podle § 92a po novele zákona o DPH 2013, DPH ve zdravotnictví včetně aktuálních informací GFŘ, daňové doklady po novele zákona o DPH 2013, zásadní změny v registračních povinnostech, nespolehlivý plátce, ručení za daň dodavatele. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-813-0.

NERUDOVÁ, Danuše. Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. ISBN 978-80-7357-500-7. Přidat označené publikace

ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie : s praktickou aplikací. V Praze: C.H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

Předběžný termín obhajoby

2017/18 ZS – PEF (únor 2018)

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 06. 10. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Dopady kontrolního hlášení na plátce DPH" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské 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 bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30. 11. 2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za odborné vedení při zpracování bakalářské práce a za čas, který mi věnoval během konzultací.

Dopady kontrolního hlášení na plátce DPH

Souhrn

Cílem bakalářské práce je identifikovat rozdíly v administrativních daňových povinnostech plátců DPH před a po zavedení kontrolního hlášení, s následnou kvantifikací odhadu nákladů v porovnání s deklarovanými či vyčíslenými přínosy kontrolního hlášení. Teoretická část vysvětluje základní pojmy v oblasti daně z přidané hodnoty v jejím nejnovějším novelizovaném znění. Obecně popisuje a vysvětluje princip podání kontrolního hlášení. Praktická část práce je prováděna kvantitativní metodou porovnání. Jedná se o analýzu v podání kontrolního hlášení, kde jsou upřesněny změny, které kontrolní hlášení přineslo a jejich dopady na plátce. V další části práce je využito dostupných odhadů přínosů kontrolního hlášení pro porovnání s předpokládanými náklady aplikace kontrolních hlášení.

Klíčová slova: DPH; plátce daně; sazby daně; daňové přiznání; kontrolní hlášení

Audit reports on the impact of VAT

Summary

The target of bachelor thesis is to identify the differences in administrative tax obligations of VAT payers before and after the implementation of the VAT control statement with subsequent quantification of estimate costs as compared to the declared or quantified benefits of the VAT control statement. The theoretical part explains the basic concepts in the field of value added tax in its latest amended. Describes and explains the rules of filing the VAT control statement. The practical part is performed by quantitative comparisons. It is an analysis performed by the VAT control statement, where are specified changes, which VAT control statement brought and their impact on the taxpayer. Another part is used for the available estimates of benefits of VAT control statement for comparison to the estimated cost of VAT control statement application.

Keywords: VAT; taxpayer; tax rates; tax returns; VAT control statement

Obsah

1 Úvod.....	10
2 Cíl práce a metodika	11
3 Teoretická východiska	13
3.1 Základní pojmy v oblasti DPH.....	13
3.1.1 Vymezení základních pojmů	13
3.1.2 Daňové subjekty	14
3.2 Sazby daně	15
3.2.1 Vývoj sazeb DPH.....	15
3.2.2 Seznam zboží podléhající první snížené sazbě DPH	15
3.2.3 Seznam zboží podléhající druhé snížené sazbě DPH	16
3.3 Daňové formuláře.....	16
3.4 Obecná ustanovení kontrolního hlášení	17
3.4.1 Druhy kontrolního hlášení	19
3.5 Podání kontrolního hlášení.....	20
3.5.1 Povinnost podání kontrolního hlášení.....	20
3.5.2 Nepovinnost podání kontrolního hlášení	21
3.6 Plnění KH do 10.000 Kč	23
3.7 Postup správce daně při nesplnění povinností	24
3.7.1 Druhy chybného podání.....	24
3.7.2 Sankce za neplnění povinností.....	24
4 Vlastní práce	25
4.1 Administrativní povinnosti agendy KH	26
4.1.1 Technické povinnosti	26
4.1.2 Informační a komunikační povinnosti	27
4.2 Náklady na zavedení agendy kontrolního hlášení.....	29
4.2.1 Náklady státu	29
4.2.2 Náklady podniků.....	30
4.2.3 Náklady mikropodniku	31
4.2.4 Náklady malého podniku	32
4.2.5 Náklady středního podniku	33
4.3 Porovnání nákladů plátců DPH.....	35
4.3.1 Porovnání celkových nákladů jednotlivých podniků.....	35
4.3.2 Porovnání celkových nákladů komerčního sektoru	36
4.4 Porovnání výnosu státu	36
4.4.1 Porovnání výnosů státu vůči celkovým nákladům komerčního sektoru...	37
5 Výsledky a diskuse	37

5.1	Identifikace a návrh řešení administrativních povinností	37
5.2	Vyhodnocení celkových a jednotlivých nákladů podniku	39
5.3	Vyhodnocení výnosů státu	40
5.4	Vyhodnocení celkových komerčních nákladů vůči výnosům státu	40
6	Závěr.....	40
	Seznam použitých zdrojů	42

Seznam tabulek

Tabulka 1: Vývoj sazeb DPH od roku 1993	15
Tabulka 2: Vymezení vztahu v KH	19
Tabulka 3: Porovnání jednotlivých nákladů plátců DPH	35

Seznam použitých zkratek

ČR – Česká republika
ČSÚ – Český statistický úřad
DIČ – daňové identifikační číslo
DPH – daň z přidané hodnoty
EU – Evropská unie
EUR – měna euro
FO – fyzická osoba
FÚ – finanční úřad
GFŘ – generální finanční ředitelství
IT – informační technologie
KH – kontrolní hlášení
MFČR – Ministerstvo financí České republiky
OSVČ – osoba samostatně výdělečně činná
PO – právnická osoba
SH – souhrnné hlášení
XML – rozšiřitelný značkovací jazyk (Extensible Markup Language)
XSD – rozšiřitelný značkovací jazyk (XML Schema Definition)
ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

1 Úvod

Daň z přidané hodnoty neboli DPH je vybírána po dobu téměř dvaceti pěti let. Po tuto dobu se změnil především vývoj sazeb, který se proporcionálně stále zvyšoval, avšak způsob výběru od plátců daně se nikdy zásadně nezměnil. Základní princip DPH je v tom, že dodavatel, který je registrován jako plátce daně, musí část ze svých příjmů odvést, a to za předpokladu, že obchoduje se zbožím, které DPH podléhá. DPH je snadno vymahatelná daň a jejímu placení se nelze za jakýchkoliv podmínek vyhnout, proto se většina plátců daně čím dál častěji snaží nacházet cesty jak DPH platit minimálně.

Na základě spekulací ohledně zvyšování daňových podvodů, vyhlásilo Ministerstvo financí České republiky (MFČR), společně s Generálním finančním ředitelstvím (GŘ) boj proti daňovým a karuselovým podvodům. Před zavedením kontrolního hlášení existovala spousta jiných opatření, která nicméně nebyla tak účinná, jak se očekávalo, proto se Ministerstvo financí rozhodlo pro zavedení kontrolního hlášení v České republice. Na zavedení kontrolního hlášení měla velký podíl i skutečnost zavedení kontrolního hlášení na Slovensku, kde po finanční stránce mělo značné přínosy. (Podnikatel.cz, 2015)

Novela zákona o dani z přidané hodnoty týkající se kontrolního hlášení vešla v účinnost 1. 1. 2016. Týká se všech plátců daně, jak fyzických, tak právnických osob bez ohledu na výši obrátu. Má pomoci identifikovat základní vazby mezi dodavatelem a odběratelem, informovat o jejich obchodních vztazích (přijatých a vydaných dokladech). Kontrolní hlášení je pro plátce daně velmi obtížnou a náročnou agendou, a to zejména proto, že přibývá spousta administrativních i finančních povinností. Právě tímto tématem se tato bakalářská práce zabývá, snaží se administrativní povinnosti přiblížit, co nejlépe vysvětlit a vyčíslit výši nákladů na její zavedení.

2 Cíl práce a metodika

Primárním cílem této bakalářské práce je identifikovat rozdíly v administrativních daňových povinnostech plátců DPH před a po zavedení agendy kontrolního hlášení. Jednotlivé administrativní povinnosti vysvětlit a identifikovat způsob jejich řešení. Sekundárním cílem je kvantifikovat výši odhadu dílčích nákladů podniku dle Evropské unie, která specifikuje rozdělení mikro, malých a středních firem a celkové porovnání proti výnosům státu.

Teoretická část práce je založena na čerpání z odborné literatury a využití relevantních zdrojů odpovídajících danému tématu. Čerpáno je především ze zákona č. 234/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Z počátku práce jsou obecně popsány pojmy, které se týkají daně z přidané hodnoty, vymezeny základní daňové subjekty, na které se problematika DPH vztahuje. Dále jsou zmíněny daňové formuláře, které jsou podrobněji vysvětleny v druhé části teoretické práce. Druhá část teoretické práce také popisuje celkovou agendu kontrolního hlášení. Jsou představeny cíle, smysl a účel zavedení KH, vymezeny pojmy z hlediska vyobrazení základních vazeb, na které je KH vázáno, černost druhů formulářů KH a jejich způsob podání správci daně. Další důležitou součástí teoretické části práce je vysvětlení, která plnění jsou a za jakých okolností osvobozena od povinnosti podání KH. Popsány jsou náležitosti, které je nutné dodržovat a kterých plnění se povinnost či nepovinnost podat KH týká. Součástí KH jsou také sankce za nedodržení povinností, popsány jsou z hlediska druhů jednotlivých sankcí i z hlediska jejich finanční výše.

Praktická část práce je založena na představení nových administrativních povinností, které po zavedení agendy KH musí plátce DPH respektovat. Jednotlivé administrativní povinnosti jsou rozděleny do dvou hlavních skupin, dále jsou specifikovány dílčí administrativní povinnosti a je navržen způsob jejich řešení. V práci jsou identifikovány jednotlivé náklady, které je nutné vynaložit k zavedení agendy KH. Náklady jsou uvedeny z hlediska pohledu státu a z hlediska plátců DPH. Data a informace jsou získávána na základě rozhovoru se zaměstnancem finančního či účetního oddělení daného podniku, kde je analyzována zásadní problematika i podrobnější stanoviska KH. V případě zajištění informací ze strany státu, sběr dat postupuje na základě komunikačních zdrojů internetových stránek Generálního finančního ředitelství, detailněji probíhá za pomoci e-podatelný.

V závěru práce je provedeno porovnání všech nákladů jednotlivých podniků, vyhodnocení, který podnik vynaložil nejvíce finančních prostředků a který náklad znamená pro podnik největší finanční zátěž. Poté dle propočtů jednotlivých i celkových nákladů podniků je zjištěna celková výše nákladů jednoho podniku na celou tržní ekonomiku ČR, kdy je brán v úvahu podíl mikro, malých a středních podniků, dle výpočtů ČSÚ a výpočtů pomocí tabulky č. 3 a počtem celkových plátců DPH na území České republiky. Celkové náklady jsou zprůměrované a vynásobené poměrem zastoupení mikro, malého a středního podniku. Podle těchto ukazatelů jsou zjištěny celkové náklady komerčního sektoru, a ty jsou následně porovnány s výnosy státu. V rámci porovnávání nákladů je také porovnán vývoj celkového inkasa DPH v letech 2015 a 2016 s následným zakomponováním odhadů výnosů kontrolního hlášení.

3 Teoretická východiska

3.1 Základní pojmy v oblasti DPH

3.1.1 Vymezení základních pojmů

Ekonomická činnost

Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů:

- a) Vědecké činnosti
- b) Literární činnosti
- c) Umělecké činnosti
- d) Vychovatelské činnosti
- e) Činnost učitelů
- f) Činnost lékařů
- g) Činnost právníků
- h) Činnost inženýrů
- i) Činnost architektů
- j) Činnost dentistů
- k) Činnost účetních zalců (Marková, 2015)

Obrat

Obratem se rozumí souhrn úplat, včetně dotace daně, která osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění v Tuzemsku. Jedná se o:

- a) Zdanitelná plnění
- b) Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně
- c) Plnění osvobození od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a (Dušek, 2015)

Do obratu se nezapočítávají:

- a) Úplaty s místem plnění mimo Tuzemsko
- b) Úplaty za prodej dlouhodobého majetku:
 - 1) Hmotný majetek

- 2) Odepisovaný nehmotný majetek
 - 3) Pozemek, který je dlouhodobým hmotným majetkem
 - 4) Technické zhodnocení
- c) Úplaty za osvobozená plnění od daně bez nároku na odpočet daně
- 1) Finanční činnosti
 - 2) Pojišťovací činnosti
 - 3) Dodání nemovité věci
 - 4) Nájem nemovité věci (Bílý, 2016)

Předmět daně

Předmětem daně je:

- a) Dodání zboží
- b) Poskytnutí služby
- c) Pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie
- d) Pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu
- e) Dovoz zboží s místem plnění v Tuzemsku (Mladá fronta, a. s., 2016)

V zákonu č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty jsou uvedena plnění, která jsou předmětem daně a také podmínky, za kterých se plnění stávají předmětem daně. Předcházejí tomu tři podmínky:

- osoba povinná k dani musí uskutečňovat ekonomickou činnost, tj. podnikání.
- plnění jsou uskutečňovány za úplatu
- místem plnění je tuzemsko (Marková, 2016)

3.1.2 Daňové subjekty

Osoby povinné k dani

Osoby, které jsou povinné platit daň z přidané hodnoty, jsou fyzické nebo právnické osoby, které uskutečňují ekonomickou činnost, tj. činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby. (Marková, 2016)

Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomickou činnost. (Dušek, 2016)

Jedná se především o převod nemovitostí.

Za osobu povinnou k dani se považují jak tuzemské osoby, tak osoby z jiných členských států nebo osoby třetích zemí, které uskutečňují ekonomickou činnost. (Galočík, 2016)

Plátce daně

Plátcem daně se stane osoba se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1.000 000 Kč. Plátcem se stává od prvního dne druhého měsíce, následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. (Marková, 2016)

Za předpokladu, že osoba povinná k dani překročí stanovený obrat a samostatně se nepřihlásí k povinnosti daň platit, bude zaregistrována zpětně a budou jí vyčísleny sankce dle daňového řádu.

3.2 Sazby daně

U zdanitelného plnění se uplatňují tři sazby:

- základní sazba ve výši 21 %
- první snížená sazba ve výši 15 %
- druhá snížená sazby ve výši 10 % (Galočík, 2016)

3.2.1 Vývoj sazeb DPH

Tabulka 1: Vývoj sazeb DPH od roku 1993

Vývoj sazeb						
Období				Základní	1. snížená	2. snížená
1993	Leden	-	1994 Prosinec	23%	5%	-
1995	Leden	-	2004 Duben	22%	5%	-
2004	Květen	-	2007 Prosinec	19%	5%	-
2008	Leden	-	2009 Prosinec	19%	9%	-
2010	Leden	-	2011 Prosinec	20%	10%	-
2012	Leden	-	2012 Prosinec	20%	14%	-
2013	Leden	-	2015 Prosinec	21%	15%	10%
2016	Leden	-	2016 Prosinec	21%	15%	10%

Zdroj: Vlastní zpracování dle: Oswald (<http://www.ucetni-portal.cz/soubory/prehledy2/51.pdf>)

3.2.2 Seznam zboží podléhající první snížené sazbě DPH

- 1) Potravin y vč. nápojů (vyjma alkoholických)

- 2) Živá zvířata a krmiva pro zvířata
- 3) Rostliny a semena
- 4) Živé rostliny a jiné rostliny
- 5) Farmaceutické výrobky (určeno pro zdravotnické potřeby)
- 6) Knihy (brožury, letáky, noviny, časopisy apod.)
- 7) Zdravotnické potřeby podle právního předpisu upravující zdravotnické potřeby
- 8) Zboží pro osobní používání nemocnými ke zmírnění následku nemoci, jež není zdravotnickým prostředkem podle zvláštních právních předpisů
- 9) Dětské sedačky do automobilů
- 10) Palivové dřevo (HAVIT, s. r. o., 2016)

3.2.3 Seznam zboží podléhající druhé snížené sazby DPH

- 1) Kojenecká výživa a potraviny pro malé děti
- 2) Mlýnské výrobky (z obilovin, z brambor, ze sušených luštěnin)
- 3) Slad, škroby, pšeničný lepek a směsi těchto výrobků
- 4) Upravené mlýnské výrobky a připravené směsi k přípravě potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku
- 5) Radiofarmaka, očkovací látky, léky apod.
- 6) Tištěné knihy, obrázkové knihy pro děti

Mimo zboží, kde reklama přesahuje 50% plochy (HAVIT, s. r. o., 2016)

3.3 Daňové formuláře

Daňové přiznání

Formulář, který podává plátce daně (FO nebo PO). Jedná se o výčet všech příjmů, které podléhají dani přiznané státem. Vztahuje se k určitému časovému období.

V České republice je možné podat deset daňových přiznání, tzn. tolik přiznání, kolik je v ČR zavedených daní.

Souhrnné hlášení

Formulář, který plátce daně podává společně s daňovým přiznáním. SH slouží jednotlivým členským státům EU ke kontrole toho, zda poskytnuté plnění bylo v rámci EU zdaněno.

Plátce je povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil:

- 1) Dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě
- 2) Přemístění obchodního majetku do jiného členského státu
- 3) Dodání zboží kupujícímu při dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu
- 4) Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat daň příjemce služby (STORMWARE, s. r. o., 2016)

Kontrolní hlášení

S účinností od 1. 1. 2016 vzniká plátcům daně z přidané hodnoty v České republice zákonná povinnost podávat kontrolní hlášení, tj. rozšíření administrativních povinností v oblasti DPH. (MAZARS, s. r. o., 2015)

Kontrolní hlášení je speciální daňové tvrzení, které vyplňuje plátce, pokud mu vznikne povinnost jej podat (Galočík, 2016)

Jde o povinnost poskytnout údaje z daňových dokladů, které již v současné době povinně evidují ze zákona. Tyto údaje se budou vykazovat na základně vystavených a přijatých daňových dokladů (včetně zjednodušených daňových dokladů) a dalších dokladů o dodání zboží nebo poskytnutí služby. (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

Podává se vždy do 25 dnů po skončení uvedeného období, společně s daňovým přiznáním a souhrnným hlášením. (Hochmannová, 2016)

Vychází z evidence pro účely daně z přidané hodnoty, kterou jsou plátcí daně již v současnosti povinni vést podle § 100 zákona o DPH. (Ledvinková, 2016)

Inspirací pro zavedení kontrolního hlášení v České republice se stala slovenská úprava stejného institutu, která je na Slovensku účinná od roku 2014. (MAZARS, s. r. o., 2015)

3.4 Obecná ustanovení kontrolního hlášení

Právní úprava

Institut kontrolního hlášení byl přijat zákonem č.360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH) a další související zákony. Kontrolní hlášení upravují ustanovení § 101c - § 101i ZDPH. (DPH AKTUÁLNĚ, 2015)

Účel kontrolního hlášení

Hlavním důvodem zavedení kontrolního hlášení je dodnes boj s daňovými úniky, které se v České republice odhadují na desítky miliard korun ročně. Cílem kontrolního hlášení je odhalit:

- 1) karuselové obchody, v rámci nichž dochází k daňovým únikům, kdy je účastníky karuselu využito skutečnosti, že dodání zboží do jiného členského státu EU je osvobozeno od daně z přidané hodnoty. Zboží pak putuje tam a zpět přes hranice a subjekt, který má v rámci řetězce povinnost podat daňové přiznání a odvést daň na výstupu, toto vůbec nepodá nebo podá a daň nezaplatí. (Volková, 2016)
- 2) krácení DPH formou nepřiznávání uskutečněných plnění či naopak provádění simulovaných odpočtů na základě dokladů znějících na fiktivní plnění v menších částkách, kdy tyto praktiky v celkovém dopadu představují zásadní krácení příjmů státního rozpočtu na úkor poctivých daňových subjektů. (Volková, 2016)

Smysl kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení samostatně shromažďuje informace o plátcích daně do jednoho formuláře. Jeho smyslem je umožnit správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcem a ve spojení s dalšími údaji identifikovat riziková sdružení osob odčerpávající neoprávněné finanční prostředky z veřejného rozpočtu. (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

Bylo zavedeno především z důvodu kontroly a zamezení neoprávněných odpočtů v případech kdy není na druhé straně odvedena daň – z tohoto důvodu jsou zde uvedeny klíčové údaje plátce daně, dle kterých se provádí párování jednotlivých kontrolních hlášení. (Dušek, 2016)

Kontrolní hlášení „odkryje karty“ ohledně všech obchodů mezi odběrateli a dodavateli, kteří jsou povinni přiznat daň, tzn. z formuláře KH bude patrné, zda plátcem DPH vykazují pořizování a poskytnutá plnění správně a zda hradí daňovou povinnost DPH včas. (MAZARS, s. r. o., 2015)

Vyobrazení základních vazeb formuláře kontrolního hlášení

Tabulka 2: Vymezení vztahu v KH

Kontrolní hlášení dodavatele	Kontrolní hlášení odběratele
KH odběratele CZ87654321	KH dodavatele CZ12345678
DIČ dodavatele CZ12345678	DIČ odběratele CZ87654321
Evidenční číslo daň. dokladu VF-2016-055	Evidenční číslo daň. dokladu VF-2016-055
Datum povinnost přiznat daň 30. 01. 2016	Datum povinnost přiznat daň 30. 01. 2016

Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Dušek, 2016)

3.4.1 Druhy kontrolního hlášení

Rozlišujeme tři druhy podání kontrolního hlášení. Řádné, opravné a následné.

- 1) Řádné - je podáváno v zákonem stanovené lhůtě dle § 101e ZDPH. Řádné kontrolní hlášení je jakékoliv první podání za sledované období, bez ohledu na skutečnosti, zda bylo podáno ve stanovené lhůtě pro jeho podání či nikoliv. (Volková, 2016)
- 2) Opravné - je podáváno ještě před uplynutím doby podání hlášení řádného. Jedná se o opravu řádného kontrolního hlášení, k němuž však došlo ještě před uplynutím lhůty pro podání tohoto hlášení. (Volková, 2016)
- 3) Následné - opravuje již podané řádné kontrolní hlášení, avšak už po uplynutí lhůty pro podání řádného kontrolního hlášení. Následné kontrolní hlášení musí plátce podat

v subjektivní lhůtě do pěti pracovních dnů ode dne zjištění nesprávných, neúplných nebo chybějících údajů. (Volková, 2016)

Musí také dávat pozor na datum, které je uvedeno v hlavičce řádného kontrolního hlášení, ke kterému zjistil nesrovnalosti a důvody pro podání nového následného kontrolního hlášení, aby splnil lhůtu pěti pracovních dnů. (Ledvinková, 2016)

3.5 Podání kontrolního hlášení

3.5.1 Povinnost podání kontrolního hlášení

Plátcem je osoba registrovaná k dani z přidané hodnoty v tuzemsku, záleží i na tom, zda se jedná o tuzemský či zahraniční subjekt.

Plátcem je povinen podat kontrolní hlášení, pokud

- uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění
- přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění
- ve zvláštním režimu pro investiční zlato
 - 1) přijal zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle § 92 odst. 5
 - 2) uskutečnil dodání investičního zlata osvobozené od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6
 - 3) investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato podle § 92 odst. 7 (Ledvinková, 2016)

Náležitosti podání kontrolního hlášení

- 1) V kontrolním hlášení je plátcem povinen uvést předepsané údaje potřebné pro správu daně.
- 2) Kontrolní hlášení lze podat pouze elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, způsobem umožňujícím dálkový přístup
- 3) Pokud je kontrolní hlášení podáno prostřednictvím datové zprávy vyžadující dodatečné potvrzení, musí být potvrzeno za podmínek uvedených v daňovém řádu ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení. (Galočík, 2016)

Údaje v kontrolním hlášení bude plátce uvádět ve formátu a struktuře XML a odpovídajícím schématu XSD. (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

Lhůty pro podání kontrolního hlášení

Základní rozdíl lhůty pro podání kontrolního hlášení je mezi právnickou a fyzickou osobou.

- 1) Právnická osoba - podává kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Znamená to, že i právnické osoby, které mají čtvrtletní zdaňovací období, či právnické osoby nacházející se v insolventním řízení budou bez ohledu na způsob podání daňového přiznání podávat kontrolní hlášení měsíčně. (Holubová, 2015), to znamená, kontrolní hlášení za leden 2016 musí být plátcem daně podáno nejpozději 25. února 2016. Jestliže právnická osoba použila způsob zaslání kontrolního hlášení přes daňový portál bez uznávaného elektronického podpisu, v této lhůtě musí podání též doplnit e-tiskopisem. (Volková, 2016)
- 2) Fyzická osoba - má povinnost podávat kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Měsíční plátce tedy bude podávat první kontrolní hlášení za měsíc leden 2016 do 25. února 2016 a kvartální plátce pak podává kontrolní hlášení spolu s daňovým přiznáním k dani z přidané hodnoty, za první čtvrtletí roku 2016 nejpozději 26. dubna 2016. (Volková, 2016) Tj. čtvrtletní plátce podává čtvrtletně, měsíční plátce měsíčně.

V případě skupinové registrace podává kontrolní hlášení zastupující člen skupiny měsíčně obdobně jako právnická osoba. (DPH AKTUÁLNĚ, 2015)

Plátci registrovaní po 1. 1. 2016, pokud jim vznikne povinnost podávat kontrolní hlášení podle § 101c v rámci prvního zdaňovacího období, pro které však celé nejsou plátcem, uvedou v záhlaví kontrolního hlášení celé období, za jehož část podávají v závislosti na stanovených lhůtách pro podání kontrolního hlášení. (Galočík, 2016)

Lhůtu pro podání kontrolního hlášení nelze prodloužit.

3.5.2 Nepovinnost podání kontrolního hlášení

U kontrolního hlášení také rozlišujeme, kdo není povinen hlášení podat. Jedná se o čtyři výjimky:

- 1) Osoba, která není plátcem DPH
- 2) Identifikovaná osoba

- 3) Plátce, který neuskutečnil ani nepřijal za sledované období žádné plnění (v režimu přenesené daňové povinnosti, popřípadě neuplatňuje nárok na odpočet daně z přijatých plnění v běžném režimu). Všechna tato plnění se uvádějí do daňového přiznání, v kontrolním hlášení nefigurují. (Volková, 2016)
- 4) Plátce uskutečňující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 zákona o DPH:
 - a) Základní poštovní služby a dodání poštovních známek
 - b) Rozhlasové a televizní vysílání
 - c) Finanční činnosti
 - d) Penzijní činnosti
 - e) Pojišťovací činnosti
 - f) Dodání nemovité věci
 - g) Nájem nemovité věci
 - h) Výchova a vzdělávání
 - i) Zdravotní služby a dodání zdravotního zboží
 - j) Sociální pomoc
 - k) Provozování loterií a jiných podobných her
 - l) Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně
 - m) Dodání zboží, které bylo použito při plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně (Volková, 2016)

Všechna tato plnění se uvádějí do daňového přiznání, v kontrolním hlášení nefigurují. (Volková, 2016)

Transakce, které nevstupují do kontrolního hlášení

- 1) Dovoz zboží - § 23. odst. 3-5 zákona o DPH
- 2) Dodání zboží do jiného členského státu - § 64 zákona o DPH)
- 3) Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v (§ 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2 zákona o DPH) – pokud plátce DPH v tuzemsku poskytl službu právnické osobě v Řecku a právnická osoba je přihlášená k dani z přidané hodnoty, místem plnění je Řecko, tj. poskytnutí služby nepodléhá českému DPH a není povinné danou službu uvést v kontrolním hlášení
- 4) Vývoz zboží podle § 66 ZDPH

- 5) Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě podle § 19 odst. 4 ZDPH
- 6) Zasilání zboží do jiného členského státu podle § 8 ZDPH
- 7) Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně uváděná na řádku daňová přiznání 26
- 8) Transakce uskutečněné prostřední osobou § 17 ZDPH
- 9) Dovoz zboží osvobozeného podle § 71 ZDPH – průvoz zboží do třetí země do JČS
- 10) Nárok na odpočet daně při dovozu zboží, kde je správcem daně celní úřad
- 11) Nárok na odpočet daně na řádcích daňového přiznání 43 a 44
- 12) Korekce odpočtů provedené podle § 75 odst. 4 § 77, § 79 až § 79c ZDPH
- 13) Hodnoty pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)
- 14) Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet
- 15) Údaje o krácení odpočtu daně podle § 76 ZDPH
- 16) Úpravy odpočtu daně podle § 78 až § 78d zákona o DPH
- 17) Vrácení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží
- 18) Plátce neuskutečnil ani nepřijal v rámci své ekonomické činnosti žádné plnění a ani ve sledovaném období neuplatňuje jakýkoliv nárok na odpočet (Volková, 2016)

3.6 Plnění KH do 10.000 Kč

- 1) Uskutečněná plnění (prodej zboží nebo poskytnutí služby)

Jednotlivá plnění se uvádějí ve formuláři KH buď kumulativně či jednotlivě.

- a) Kumulativně se ve formuláři KH (část A. 5) uvedou v jedné společné sumě za celé zdaňovací období všechny prodeje s cenou do 10.000 Kč vč. DPH. Zahrnuje se zde i prodej v jakékoliv výši pro zákazníky, kteří neposkytnou DIČ.
- b) Jednotlivě se ve formuláři KH (část A. 4) uvedou především prodeje dražší než 10.000 Kč včetně DPH pro OSVČ a většinu PO, které jsou povinné k DPH. U každé položky se uvede evidenční číslo daňového dokladu, datum povinnosti přiznat DPH a DIČ odběratele.

- 2) Přijatá plnění (nákup zboží nebo poskytnutí služby)

Jednotlivá plnění se opět ve formuláři KH udávají kumulativně nebo jednotlivě.

- a) Kumulativně se ve formuláři KH (část B. 3) uvedou přijatá zdanitelná plnění v jedné částce za celé zdaňovací období. Především jde o nákupy do 10.000 Kč vč. DPH

- b) Jednotlivě se ve formuláři KH (část B. 2) uvedou ostatní plnění, především nákupy s cenou nad 10.000 Kč vč. DPH. Ke každému plnění se uvede původní evidenční číslo daňového dokladu (od dodavatele), DIČ dodavatele, datum povinnosti přiznat daň a informaci „Použit poměr“ (Jana Konečná, 2016)

3.7 Postup správce daně při nesplnění povinností

3.7.1 Druhy chybného podání

Správce daně kontroluje, jak správnost, tak včasnost podání kontrolního hlášení. Dochází zde ke dvěma nejčastějším prohřeškům.

1) Nepodání KH

Při nepodání kontrolního hlášení ve stanovené lhůtě, vyzve správce daně plátce, aby kontrolní hlášení podal v náhradní lhůtě do pěti dnů. Lhůta pěti dnů od oznámení zahrnuje i dny pracovního volna, tj. víkendy a svátky. Za předpokladu, že plátcí nevzniká povinnost podat kontrolní hlášení, musí ho na výzvu správcem daně předložit. Je nutné reagovat na výzvu od správce daně, podat tzv. nulové kontrolní hlášení, na němž ve formuláři kontrolního hlášení existuje speciální odkaz, nacházející se pod buňkou pro otisk podacího razítka finančního úřad. (Volková, 2016)

2) Podání kontrolního hlášení s chybami

Správce daně údaje uvedené v kontrolním hlášení posoudí, prověří a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve plátce, aby údaje změnil, doplnil nebo potvrdil. Plátce daně je povinen opět do pěti dnů od oznámení výzvy podat následné kontrolní hlášení, kde uvede neúplné údaje či údaje pozmění. (Volková, 2016)

3.7.2 Sankce za neplnění povinností

Druhy sankcí

S nepodáním kontrolního hlášení se pojí poměrně tvrdé sankce. Rozlišujeme dva druhy pokut:

- 1) Deklaratorní pokuta – tato pokuta je samostatně vygenerována počítačovým systémem, který má na starost zpracovávat všechna přijatá kontrolní hlášení. Tudiž jí správce daně nemůže odpustit ani snížit. (Volková, 2016)

- 2) Diskreční pokuta – tato pokuta je uložena ze zákona a záleží na uvážení správce daně, zda pokutu uloží či nikoliv, pokud ano, stanoví sám, v jaké výši se daná pokuta bude pohybovat. Rozmezí pokut se pohybuje až do výše 50.000 Kč nebo až do výše 500.000 Kč (Volková, 2016)

Výše sankcí

- 1) Pokuta 1.000 Kč
 - dodatečné podání KH, aniž by byl vyzván správcem daně
- 2) Pokuta 10.000 Kč
 - podání KH až po upozornění správcem daně
- 3) Pokuta 30.000 Kč
 - nepodání následného KH ani na základě výzvy ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů vydané správcem daně
- 4) Pokuta 50.000 Kč
 - nepodání KH ani v náhradním termínu stanoveném správcem daně
- 5) Pokuta 500.000 Kč
 - závažné nesplnění povinností týkajících se kontrolního hlášení, které znemožňují správu daní. Uložení pokuty bude následovat v případech, kdy plátce daně opakovaně neuposlechne výzvu správce daně a nepodá kontrolní hlášení
(MAZARS, s. r. o., 2015), (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

Splatnost sankcí

Bez ohledu na to, o jakou pokutu se jedná, ať deklaratorní či diskreční, je splatná do 15 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o pokutě. Za předpokladu, že plátce daně podá žádost o prominutí pokuty, splatnost pokuty nastává až po rozhodnutí správce daně.

Pokutu lze uložit nejpozději do tří let ode dne, ve kterém k porušení došlo, a to ve lhůtě pro stavení daně v souladu s ustanovením § 148 zákona č. 280/2009Sb. daňového řádu. (Volková, 2016)

4 Vlastní práce

Hlavním cílem zavedení kontrolního hlášení je boj proti daňovým podvodům. Pro agendu KH to není zdaleka jediný cíl. Dalšími cíli jsou obecné zefektivnění výběru daně a stanovování

rovných podmínek pro podnikání v České republice. Za těmito cíli se pro plátce DPH skrývá spousta nových administrativních povinností, které musí začít dodržovat a respektovat.

4.1 Administrativní povinnosti agendy KH

4.1.1 Technické povinnosti

Aktualizace (nastavení) účetního softwaru

Aktualizace (nastavení) účetního softwaru je nezbytnou součástí pro podání formuláře kontrolního hlášení. Účetní software musí mít předepsané technické specifikace a náležitosti formuláře, které zavádí správce daně. Pro správce daně jsou náležitosti formuláře i technické specifikace zveřejněné s dostatečným předstihem a s potřebnými informacemi. Ze strany správce daně byly náležitosti několikrát změněny, což znamená, že situace pro plátce DPH ohledně příprav na spuštění agendy KH není tak jednoduchá. Pokud plátce DPH vlastní licence k českému účetnímu softwaru má jednu velkou výhodu. V rámci podpory, kterou daný plátce DPH (podnik) platí, provádí veškeré aktualizace a nastavení přímo IT – technici dané společnosti, která účetní systém vlastní. Na českém trhu se vyskytuje mnoho účetních programů, které jsou na agendu KH připraveni. Mezi nejznámější a rovněž nejužívanější patří účetní systémy ABRA, Ekonom, Helios, Money S, Pohoda apod. Výrazným problémem plátce DPH je účetní software, který byl vyvinut mimo území České republiky a nezná zákon o účetnictví, ani české účetní standardy. V tomto případě musí plátce DPH vynaložit vyšší náklady (výdaje) na zavedení nového účetního softwaru nebo formulář kontrolního hlášení vyplňovat ručně, avšak finální formulář musí být zaslán elektronicky, ve formátu XML a schématu XSD.

Číselná evidence dokladů

S aktualizací účetního softwaru úzce souvisí zapisování číselné evidence dokladů. Ve formuláři kontrolního hlášení musí být přesně a striktně uvedeno číslo daňového dokladu, bez ohledu na to, kolik znaků daný doklad obsahuje. Do čísla daňového dokladu také patří odřádky, pomlčky, lomítka apod.

Elektronická forma podání

S účinností zavedení kontrolního hlášení přibývá i nová povinnost podávat, formulář pouze v elektronické podobě. Elektronická forma podání KH platí pro všechny plátce DPH. Před jeho zavedením se týkala pouze podnikatelů, jejichž obrat za předcházejících dvanáct měsíců

přesáhl šest milionů korun. Od prvního ledna 2016 vzniká pro 50.000 – 100.000 nových podnikatelů povinnost podávat formulář kontrolního hlášení elektronicky. (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

Více jak polovina podnikatelů na elektronické podání není připravena a musí se s tím vypořádat a případně předcházet vysokým sankcím, protože papírové podání formuláře, jako u daňového přiznání, není možné.

4.1.2 Informační a komunikační povinnosti

Na komunikaci se správcem daně, v případě agendy kontrolního hlášení, s finančním úřadem se lze dívat z několika úhlů pohledu. Komunikace s finančním úřadem je různorodá. Nejčastější otázky se týkají: (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

- 1) Dodržování časových lhůt
- 2) Podání opravného a dodatečného kontrolního hlášení
- 3) Vysvětlení nových změn podání kontrolního hlášení
- 4) Identifikace nespárovaných dokladů

Odpověď na otázky týkající se agendy kontrolního hlášení lze získat na internetových stránkách finanční správy České republiky pomocí e-podatelny a telefonické infolinky.

Dodržování časových lhůt

Počáteční období podání formuláře kontrolního hlášení pro plátce DPH, byl leden 2016, případně první čtvrtletí roku 2016. Pro fyzické osoby, které jsou zároveň měsíčním plátcem DPH, se povinnost v podání formuláře kontrolního hlášení a daňového přiznání nemění. Povinností je podat formulář k 25. následujícího měsíce. Velká změna se týká právnických osob, které podávají daňové přiznání čtvrtletně. Povinnost podat daňové přiznání zůstává stejná, tzn. 25. následujícího měsíce po prvním zdaňovacím čtvrtletí, avšak povinnost podat formulář kontrolního hlášení je měsíčně, tzn. 25. následujícího zdaňovacího měsíce. Pro čtvrtletního plátce DPH je podávání daňových formulářů dost nevýhodné a nepraktické. Za rok 2016 podali celkem 16 daňových formulářů, nepočítáme-li povinnost podávání souhrnného hlášení, z toho čtyřikrát formulář daňového přiznání a dvanáctkrát formulář kontrolního hlášení.

Podání opravného a následného formuláře KH

Dalším problémem pro plátce DPH, je zjištění, za jakých okolností je nutné podat opravný či následný formulář KH. Ze strany plátce DPH dochází nejčastěji k následujícím pochybnostem:

- 1) Opravy základu daně a DPH
- 2) Nesprávná sazba DPH
- 3) Změna v osobě odběratele
- 4) Chyby u přenesené daňové povinnosti

Jestliže plátce DPH zaznamená některou z uvedených pochybností, musí podat opravné či následné kontrolní hlášení. Rozdíl mezi opravným a následným formulářem je v tom, kdy danou chybu plátce DPH objeví. V případě, že plátce DPH zaznamená chybu ještě před podáním řádného formuláře KH, stačí pouze chyby opravit a formulář KH podat znovu. Pokud, ale plátce DPH zaznamená ve formuláři chybu až po jejím řádném odevzdání, musí do lhůty pěti pracovních dní chyby opravit a podat následný formulář kontrolního hlášení. Následné kontrolní hlášení musí plátce DPH podat i na výzvu správce daně.

Vysvětlení nových změn v podání kontrolního hlášení

Právní úprava KH se od zavedení KH několikrát změnila. Od poloviny roku 2016 se změnila lhůty v podávání opravného a následného KH. Také se změnila pokuty za nedodržení povinností, které byly od zavedení KH příliš vysoké. Všechny tyto změny se plátce DPH může dozvědět na internetových portálech, kde se o agendě KH stále diskutuje. Nejdůvěryhodnějším internetovým portálem je portál Finanční správy České republiky, kde se změny objeví jako první. V případě, že si plátce DPH stále není změnami jistý, může na portálu Finanční správy použít odkaz časté dotazy a odpovědi, kde mu bude jeho dotaz co nejdříve zodpovězený.

Identifikace nespárovaných dokladů

Z daleka největším problémem agendy KH je zpětná identifikace nespárovaných dokladů. Plátce DPH (dodavatel) v řádném termínu podá přes datovou schránku formulář kontrolního hlášení, správce DPH, v případě České republiky Finanční úřad, obdrží formulář ke kontrole. Z druhé strany jiný plátce DPH (odběratel) podá také formulář KH finančnímu úřadu ke kontrole. Daňové doklady se v jednotlivých formulářích spárují „stylem“ faktura došla – dodavatel a faktura vystavená – odběratel. Pokud se tomu tak nestane, finanční úřad podá plátcovi daně výzvu o vysvětlení určitého dokladu, případně zažádá o zaslání objednávky, kupní

smlouvy, smlouvy o poskytnutí služby nebo zakázky. Až po obdržení účetních dokladů a vysvětlení obchodních vazeb mezi dodavatelem a odběratelem považuje finanční úřad vysvětlení daňových dokladů za dostačující.

4.2 Náklady na zavedení agendy kontrolního hlášení

4.2.1 Náklady státu

Technický vývoj

Náklady na technické řešení zahrnují veškeré práce spojené s vývojem aplikačního modulu pro zpracování kontrolního hlášení DPH. Přesněji se jedná o analýzu a implementaci řešení. Z hlediska technického vývoje se jedná o široké spektrum zpracování softwaru a hardwaru od portálového řešení pro podání e-formuláře kontrolního hlášení, XML strukturu, přenosy a zabezpečení dat, interní zpracování, analýzy. Vyčíslení nákladů není zveřejněno. Projekt kontrolního hlášení nevyžadoval koupi nové budovy finanční správy České republiky.

Zaměstnanci

Zapojení zaměstnanců do spuštění agendy kontrolního hlášení je zaznamenáno z dvou rozdílných úrovní.

- 1) Centrální úroveň – pro práci s daty kontrolního hlášení je vyčleněno cca patnáct pracovníků, kteří se specializují na analytickou činnost
- 2) Lokální úroveň – navýšení pracovní činnosti pro stávající pracovníky finančních úřadů

Časová náročnost projektu

S veškerou přípravou projektu kontrolního hlášení se započalo v lednu 2015, tzn. až po schválení příslušné legislativy – novelizačního zákona č. 360/2014 Sb., který zavedl povinnost podávat kontrolní hlášení s účinností od 1. 1. 2016. Od května 2015 byla do tvorby formuláře zapojena v rámci připomínkového řízení i profesní, odborná a ekonomická veřejnost. Finální návrh e-formuláře byl představen daňové veřejnosti na začátku července 2015. V mezidobí probíhaly veškeré technické přípravy a implementace.

Testování e-formuláře (podání a přenosy dat) probíhalo za účasti vybrané veřejnosti na podzim roku 2015. Celková časová náročnost na spuštění projektu kontrolního hlášení trvala cca jeden rok.

Výše celkových nákladů na zavedení provozu kontrolního hlášení není správcem daně uvedena.

4.2.2 Náklady podniků

Identifikace plátců DPH a vymezení základních nákladů

Za rok 2016 eviduje Ministerstvo financí České republiky 503 313 plátců DPH, a to 222 971 měsíčních plátců a 280 342 čtvrtletních plátců. (Generální finanční ředitelství, 2017)

První analýza se věnuje vyčíslení jednotlivých nákladů na určitých plátcích DPH, jejich výběr je proveden na základě příručky Evropské unie, která definuje nová rozdělení mikro, malých a středních podniků. Rozdělení podniků se specifikuje na základě tří kritérií: (Publikace podniky a průmysl, 2006)

- 1) Počet pracujících zaměstnanců
- 2) Roční obrat podniku
- 3) Roční bilanční suma podniku = udává součet všech aktiv v rozvaze

Kritéria se samozřejmě liší podle rozdělení podniků, od nejmenšího (mikropodniku) po největší (střední podnik). Jejich kritéria jsou rozdělena následovně:

- 1) Mikropodnik
 - a. Počet zaměstnanců < 10
 - b. Roční obrat $\leq 2.000.000$ EUR
 - c. Roční bilanční suma $\leq 2.000.000$ EUR
- 2) Malý podnik
 - a. Počet zaměstnanců < 50
 - b. Roční obrat $\leq 10.000.000$ EUR
 - c. Roční bilanční suma $\leq 10.000.000$ EUR
- 3) Střední podnik
 - a. Počet zaměstnanců < 250
 - b. Roční obrat $\leq 50.000.000$ EUR
 - c. Roční bilanční suma $\leq 43.000.000$ EUR (Publikace podniky a průmysl, 2006)

Téměř každý plátců daně vynaložil náklady související se zavedením KH, avšak každý z nich má odlišné náklady i jejich finanční výši. V měřítku uvedených nákladů plátců DPH mezi nejznámější náklady patří:

- 1) Náklady spojené s aktualizací (nastavením) softwaru
- 2) Náklady na zaškolení pracovníků

- 3) Náklady spojené s výzvami od správce daně
- 4) Náklady spojené se sankcemi za nedodržení povinností

4.2.3 Náklady mikropodniku

Definici mikropodniku:

- 1) Počet zaměstnanců - 9 zaměstnanců
- 2) Roční obrat - 40.280.000 Kč; (cca 1 EUR = 27 Kč; 1.491.852 EUR)
- 3) Roční bilanční suma - 22.697.000 Kč; (cca 1 EUR = 27 Kč; 840.630 EUR)

splňuje podnik, který se zabývá vývozem a dovozem zahraničního tisku. Svoji ekonomickou činnost provozuje v hlavním městě, kde má také svoje sídlo. Společnost je momentálně ve vlastnictví maďarské firmy, která se taktéž zabývá vývozem a dovozem zahraničního tisku, ale jen v oblasti Maďarska a Německa. Společnost je měsíčním plátcem DPH. Kvůli citlivosti údajů nebude jméno společnosti zveřejněno.

Náklady spojené s aktualizací (nastavením) účetního softwaru

Společnost do roku 2016 disponovala s maďarsko-německým účetním systémem, který neznal český zákon o účetnictví, ani české účetní standardy. Veškeré daňové povinnosti byly prováděny ručně a následně přes daňový portál EPO vytvořeny ve formátu xml a zasílány datovou schránkou. Od zavedení agendy kontrolního hlášení má společnost velké problémy s uspořádáním dat a informací, které je pro formulář KH nezbytné. Ruční vyplňování formuláře je pro firmu časově náročné a dochází také k častým chybám ze strany účetního oddělení. Na základě rozhodnutí jednatele společnosti je vybrán nový účetní systém, který se opírá o české zákony a účetní standardy. Nezbytnou součástí zavedení nového účetního systému, je rekonstrukce celkového účetnictví s následnými nastaveními pro daňové formuláře. Na rekonstrukci účetnictví je vybrána externí firma a ta se po dobu celé rekonstrukce stará i o agendu daňových povinností. Jednotlivé náklady na zavedení agendy kontrolního hlášení nejsou vyčísleny. Na základě mého dotazu, je odhadnuta pouze procentuální výše, která činí cca 2 % z celkové ceny rekonstrukce účetnictví. Celkové náklady činí cca 1.875.000 Kč bez DPH.

Náklady spojené s výzvami od správce daně

Veškerou komunikaci s finančním úřadem řeší externí firma. Zodpovídá otázky a vysvětluje a připomínky FÚ, v případě, že se nějaký problém vyskytne. Z hlediska společnosti žádné náklady na komunikaci nevznikají, jelikož společnost přímo nekomunikuje se správcem daně

a má, tzv. prostředníka. Z hlediska externí firmy už náklady na komunikaci vznikají. Jedna z připomínek finančního úřadu se týká nespárování několika dokladů od jednoho obchodního partnera (dodavatele). Ze strany společnosti je vše řádně vysvětleno, problém nastal u dodavatele. Za mimořádné řešení situace s finančním úřadem si fakturuje jednorázovou částku ve výši 6.000 Kč bez DPH, která je zahrnuta do nákladů spojené se zavedením agendy KH. Klasické vedení daňových povinností je zahrnuto do fakturace celkové rekonstrukce účetnictví.

Náklady spojené se zaškolením pracovníků

V návaznosti na zavedení nového účetního systému, jsou proškoleni všichni zaměstnanci společnosti. Školení probíhá ve firmě, která vlastní licence a vyvinula daný účetní systém. Školení se týká, jak základních dovedností, seznámení s programem apod., tak řešení určitých účetních operací a vysvětlení principu podání formuláře KH. Náklady na zaškolení pracovníků činí 1.580 Kč bez DPH/osoba. Ve společnosti momentálně pracuje osm zaměstnanců, tudíž výše celkových nákladů vychází na 12.640 Kč bez DPH. Školení zaměřené přímo na problematiku kontrolního hlášení není ze strany vedení společnosti uskutečněné.

Náklady spojené se sankcemi za nedodržení povinností

Společnost nevyvalozí náklady na sankce za nedodržení povinností.

4.2.4 Náklady malého podniku

Definici malého podniku:

- 1) Počet zaměstnanců - 36 zaměstnanců
- 2) Roční obrat - 236.533.000 Kč; (cca 1 EUR = 27 Kč; 8.760.481 EUR)
- 3) Roční bilanční suma - 108.064.000 Kč; (cca 1 EUR = 27 Kč; 4.002.370 EUR)

splňuje společnost zabývající se nákupem a prodejem automobilu značky Škoda. Společnost sídlí v hlavním městě Praze, kde má také svoji provozovnu. Společnost patří jednomu majiteli, který zároveň vlastní jinou společnost, která se zabývá výrobou a prodejem čokolády a cukrovinek. Obě společnosti spolu úzce souvisí, mají stejného majitele, vedení společnosti i finanční oddělení. Společnost je měsíčním plátcem DPH. Kvůli citlivosti údajů nebude jméno společnosti zveřejněno.

Náklady na aktualizaci (nastavení) účetního softwaru

Společnost disponuje českým účetním programem, který v rámci interních aktualizací, dostatečně poskytne veškerá nutná nastavení pro vyplnění formuláře. Formulář kontrolního hlášení se stává součástí účetního programu. Společnost si platí roční podporu ve výši 10.800 Kč bez DPH. V rámci účetního softwaru žádné vícenáklady nevznikají, protože podpora je každý rok ve stejné výši, bez návaznosti na nový formulář kontrolního hlášení.

Náklady spojené s výzvami od správce daně

Veškerou komunikaci se správcem daně má na starost finanční (účetní) oddělení společnosti. Prozatím jediným problémem pro společnost, je výzva od finančního úřadu ohledně ověření správnosti vykázaných dokladů ve vybraných oddílech kontrolního hlášení. Jedná se o konkrétní doklady prověřovaného subjektu. Pro obchodního partnera, kterému jsou dodávány nové vozy, finanční úřad požaduje podepsanou objednávku, předávací protokol a daňový doklad. V případě komunikace s finančním úřadem mimořádné náklady nevznikají, zvyšují se pouze mzdové náklady, kde je zaměstnanci společnosti udělena jednorázová odměna ve výši 2.000 Kč.

Náklady spojené se zaškolením zaměstnanců

Společnosti vznikají náklady s účastí na webináři, kde zaměstnancům společnosti poradí, jaké účetní doklady, společně s jejich akontací přiřadit do správných řádků kontrolního hlášení v účetním softwaru. Proškolení jsou účetní a finanční ředitel společnosti, tzn. čtyři zaměstnanci společnosti. Výše webináře činí 700 Kč bez DPH/osoba. Celkové vynaložené náklady na zaškolení zaměstnanců činí 2.800 Kč bez DPH.

Náklady spojené se sankcemi za nedodržení povinností

Společnost nevyvaloží náklady na sankce za nedodržení povinností.

4.2.5 Náklady středního podniku

Definice středního podniku:

- 1) Počet zaměstnanců - 203 zaměstnanců
- 2) Roční obrat - 238.136.000 Kč; (cca 1 EUR = 27 Kč; 8.819.852 EUR)

3) Roční bilanční suma – 91.014.000 Kč; (cca 1 EUR = 27 Kč; 3.370.889 EUR)

splňuje podnik, zabývající se výrobou a prodejem hliníkových systémů pro interiéry a výstavní expozice v rámci České republiky, Francie a Německa. Společnost má sídlo ve Středočeském kraji, nedaleko hlavního města Prahy. Společnost vlastní majitel společnosti, ale jen z jedné její poloviny, druhou polovinu vlastní švýcarská společnost, která má obdobný podnikatelský záměr jako zmiňovaná společnost. Společnost je měsíčním plátcem DPH. Kvůli citlivosti údajů, nebude jméno společnosti zveřejněno.

Náklady na aktualizaci (nastavení) softwaru

Společnost disponuje licencemi českého účetního programu, který v rámci nadstandardních aktualizací poskytuje dostatečná nastavení pro formulář kontrolního hlášení. Nadstandardní aktualizace je samozřejmě zpoplatněna. Zpoplatněna je částkou ve výši 12.500 Kč bez DPH. Po zaplacení nadstandardní služby, IT – zaměstnanec (technik) společnosti, která daný účetní program vyvinula, nastaví účetní program, tak aby byl adekvátní pro vyplnění formuláře kontrolního hlášení. Připomínky ohledně podrobnějšího nastavení agendy KH ze strany finančního a účetního oddělení nejsou tak náročné, proto žádné jiné náklady na aktualizaci účetního softwaru nevznikají.

Náklady spojené s výzvami od správce daně

Společnost nevynaloží mimořádné náklady spojené s výzvami od správce daně. Výzvy od finančního úřadu jsou velmi časté, několikrát musí společnost vysvětlovat nesrovnalosti týkající se zakázek na výstavby stánků pro české obchodní partnery. Finanční úřad požaduje dodat poptávku, nabídku i objednávku. Společnost všechny výzvy od finančního úřadu řádně vyřeší, zodpoví a zasílá všechny potřebné dokumenty a daňové doklady.

Náklady spojené se zaškolením pracovníků

Společnost v rámci aktualizace účetního programu, nechá proškolit všechny zaměstnance účetního a finančního oddělení, aby v případě absence či neschopnosti některého ze zaměstnanců účetního oddělení, je schopná zastupitelnosti jiným zaměstnancem finančního oddělení. Zastupitelnost ve společnosti je žádoucí, protože výzvy od správce daně jsou poměrně časté. Společnost v případě zaškolení svých zaměstnanců musí investovat větší obnos financí. Z hlediska všech nákladů, které musí společnost vynaložit, je zaškolení zaměstnanců zaručeně finančně tou nejnáročnější. Zaškolení pracovníků probíhá ve dvou

krocích. V prvním kroku jsou zaměstnanci společnosti seznámeni obecně s agendou kontrolního hlášení, jak se agenda KH vyvíjí, jaký bude mít na jejich společnost dopad, v jakém časovém intervalu se KH podává, jaké jsou sankce za nesplnění povinností, za jakých okolností se podává opravné a následné KH, apod. V druhém kroku se školení opírá o poznatky, jak má formulář KH vypadat, jakou má strukturu, jakým „stylem“ se jednotlivé položky zapisují, jak se řeší „napadnutelné“ položky od finančního úřadu a jak se zachovat při obdržení pokuty. První část školení je levnější, jednalo se pouze o obecné informace ohledně agendy KH, proškoleni je dvanáct zaměstnanců společnosti, školení pro jednu osobu stojí 2.000 Kč bez DPH. Druhá část školení se týká už dané problematiky kontrolního hlášení. Přiblíží nejčastější problémy, které plátce DPH řeší, a do budoucna řešit bude. Školení je časově o dost náročnější než to první, proto je i finančně nákladnější. Proškoleni je jen osm zaměstnanců společnosti, školení pro jednu osobu vychází na 3.800 Kč bez DPH. Celková výše nákladů na zaškolení zaměstnanců činí 54.400 Kč bez DPH. V případě nových změn a skutečností je společnost do budoucna ochotna věnovat na zaškolení svých zaměstnanců větší finanční obnos bez ohledu na to, jak vysoká peněžní investice to bude.

Náklady spojené se sankcemi za nedodržení povinností

Společnost nevynaloží náklady na sankce za nedodržení povinností.

4.3 Porovnání nákladů plátců DPH

4.3.1 Porovnání celkových nákladů jednotlivých podniků

Tabulka 3: Porovnání jednotlivých nákladů plátců DPH

	Mikropodnik	Malý podnik	Střední podnik	Celkem
Účetní software	37 500,00 Kč	900,00 Kč	12 500,00 Kč	50 900,00 Kč
Výzvy FÚ	6 000,00 Kč	- Kč	- Kč	6 000,00 Kč
Zaměstnanci	12 640,00 Kč	2 800,00 Kč	54 400,00 Kč	69 840,00 Kč
Sankce	- Kč	- Kč	- Kč	- Kč
Celkem	56 140,00 Kč	3 700,00 Kč	66 900,00 Kč	126 740,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle uvedených údajů

Z následující tabulky vyplývá, že nejvyšší náklady na zavedení agendy kontrolního hlášení vynaloží střední podnik, protože je ochoten investovat na zaškolení svých zaměstnanců. Celkové náklady středního podniku činí 66.900 Kč bez DPH. Mikropodnik vynaloží celkové náklady ve výši 56.140 Kč bez DPH. Hlavním důvodem takto vysokých nákladů, je

rekonstrukce účetnictví. Pokud by ve společnosti rekonstrukce účetnictví neprobíhala, velikost celkových nákladů by se pohybovala v podobném rozmezí jako u malého podniku, který vynaloží nejnižší náklady na agendu KH. Malý podnik vyčíslí celkové náklady ve výši 3.700 Kč bez DPH. Příčinou takto mizivých nákladů je, nízký počet zaškolených zaměstnanců a dostatečné naprogramování účetního softwaru, kde si společnost nemusí zaplatit nadstandardní aktualizaci. Z hlediska porovnání jednotlivých nákladů, celkově nejvyšší náklad za všechny zkoumané společnosti je zaškolení pracovníků, kdy se celková výše nákladů vyšplhá na 69.840 Kč bez DPH a tvoří 55,10% celkových nákladů všech společností. Druhým nejvyšším nákladem jsou bezesporu náklady související s aktualizací a nastavením účetním softwaru. Celková výše těchto nákladů činí 50.900 Kč bez DPH, čímž se na celkových nákladech všech společností podílí 40,16%. Poslední náklad je spojen s výzvami od správce daně. Tento náklad se podílí pouze 3,17% na celkových nákladech všech společností, tj. v celkové částce 6.000 Kč bez DPH. Celkové náklady všech podniků činí 126.740 Kč bez DPH.

4.3.2 Porovnání celkových nákladů komerčního sektoru

V tabulce č. 3 jsou uvedené celkové náklady, a to ve výši 126.740 Kč, v průměru na jeden podnik činí 42.246,60 Kč. V České republice mají mikro, malé a střední podniky poměrně vysoké zastoupení. Podle ČSÚ tvoří 99,83 % celé tržní ekonomiky. (ČSÚ, 2012)

V rámci procentuálního zastoupení mikro, malých a středních podniků, můžeme vyčíslit celkové náklady jednoho podniku. Tyto náklady činí 42.175 Kč. Ministerstvo financí eviduje 503 313 plátců DPH. Podle těchto údajů je možno určit celkové náklady komerčního sektoru na agendu KH. Celkové náklady jednotlivých podniků jsou propočteny z tabulky č. 3. Celkové náklady komerčního sektoru činí 21,227 mld. Kč. (42.175 Kč/náklady jednoho podniku x 503 313 plátců DPH).

4.4 Porovnání výnosu státu

Podle výsledků Ministerstva financí České republiky, bylo za rok 2015 vybráno na sdílené dani z přidané hodnoty celkem 331,84 mld. Kč. (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

V roce 2016, kdy byla zavedena agenda kontrolního hlášení, se výnosy státu zvýšily o 17,872 mld. Kč. Celkové výnosy státu za rok 2016 činily 349,722 mld. Kč. Podle odhadů Ministerstva financí ČR (MFČR) byl původně stanoven výběr DPH pro rok 2016 na 9 mld. Kč, skutečný efekt zavedení tohoto projektu je však MFČR nyní odhadován až na 10 - 12

mld. Kč. Výnosy státu se za rok 2016 zvýšily o 17,872 mld. Kč, což znamená, že odhad MFČR byl adekvátní. (Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení, 2016)

4.4.1 Porovnání výnosů státu vůči celkovým nákladům komerčního sektoru

Pro komerční sektor jsou odhadnuty náklady, které činí 21,227 mld. Kč. Pro porovnání jsou také vyčísleny výnosy státu České republiky, a to ve výši 17,872 mld. Kč. Nelze určit, zdali zvýšení výnosů má za následek pouze agenda kontrolního hlášení. Pro porovnání nákladů a výnosů, je předpokládáno, že navýšení výnosů státu přináší především agenda KH. Náklady na zavedení agendy KH jsou z části jednorázovým nákladem, tudíž lze v dalších letech předpokládat snížení nákladů jednotlivých podniků, tj. nákladů komerčního sektoru a tím snížení rozdílu mezi výnosy státu České republiky a náklady komerčního sektoru.

5 Výsledky a diskuse

5.1 Identifikace a návrh řešení administrativních povinností

První část praktické práce identifikuje a popisuje nové administrativní povinnosti po zavedení agendy kontrolního hlášení, jaké změny kontrolní hlášení přináší a jakým způsobem ovlivňují plátce DPH. Výčet dílčích administrativních povinností je rozdělen do dvou odlišných skupin. Rozděleny jsou na technické administrativní povinnosti a komunikační a informační administrativní povinnosti. Dle analýzy dílčích administrativních povinností je zjištěno, že náročnější skupinou jsou komunikační a informační povinnosti se správcem daně. Náročnější jsou z důvodu právě přímé komunikace se správcem daně (finančním úřadem), komunikace je v rámci daňových povinností pokaždé složitou záležitostí. Dle porovnání a vysvětlení komunikačních a informačních povinností, je z názoru plátce DPH vybrána nejpracnější administrativní povinnost, a to zpětná identifikace nespárovaných dokladů, kdy plátce DPH musí dát jasná a přesná vysvětlení o svých dokladech. Z hlediska technických administrativních povinností žádné zásadní problémy pro plátce DPH nevznikají. Z technických administrativních povinností je zdaleka tou nejnáročnější elektronická forma podání, ale jen pro specifický okruh plátců DPH. Týká se pouze plátců DPH, kteří do roku 2016, předkládali daňová přiznání formou ručního podání.

Díleční stanoviska pro řešení jednotlivých administrativních povinností jsou:

- 1) Aktualizace (nastavení) účetního softwaru – řešením je utratit nezbytnou sumu financí na nastavení a přeprogramování účetního softwaru tak, že je schopný formulář KH řádně a správně vyplnit.
- 2) Číselná evidence dokladů – řešení úzce souvisí s nastavením účetního softwaru a s tím související bod č. 1.
- 3) Elektronická forma podání – řešením je si na své vlastní náklady zřídit datovou schránku, přes kterou se bude formulář KH zasílat nebo použít aplikaci EPO na daňovém portálu finanční správy. Toto řešení se týká pouze plátců DPH, kteří podávají daňová přiznání ručně.
- 4) Dodržování časových lhůt – zde je možné pouze doporučení, a to mít formulář připravený včas.
- 5) Podání opravného a následného kontrolního hlášení - řešením, spíše doporučením je, že si plátce DPH musí samostatně kontrolovat náležitosti formuláře KH a předcházet případným omylům a chybám. Za podmínky, že se nevyvaruje určitých chyb, musí postupovat dle informací finanční správy a dodržovat časové lhůty viz bod č. 4.
- 6) Vysvětlení nových změn v podání kontrolní hlášení – řešením je prostudování nové skutečnosti agendy KH. V případě, že samostudium nestačí, je možné použít internetové stránky finanční správy a vznést k danému tématu odpovídající dotaz.
- 7) Identifikace nespárovaných dokladů – zde je návrh na řešení obtížný, nelze ho určit, protože se tento druh povinnosti opírá jak o doklady odběratele, tak o doklady dodavatele tzn., pokud má plátce DPH na jedné straně uvedené veškeré doklady se správnými číselnými údaji, zařazené v určených odstavcích, neznamená to, že nemůže očekávat výzvu od správce daně (finančního úřadu). Musí doufat, že i druhý plátce DPH chybu neudělá a doklady správně zakomponuje do formuláře KH. V případě, že se tomu tak stane, položky se spárují a finanční úřad je „spokojený“. Pokud se ale ze strany jednoho nebo druhého plátce DPH položky nespárují, finanční úřad žádá o okamžité vysvětlení.

5.2 Vyhodnocení celkových a jednotlivých nákladů podniku

Druhá část praktické práce se opírá o vyhodnocení a vyčíslení nákladů státu a jednotlivých plátců DPH a jejich vzájemná komparace. Ze strany státu jsou náklady uvedené pouze v teoretické rovině, kde je technický vývoj, příprava zaměstnanců a časová náročnost projektu. Vyčíslení nákladů státu na zavedení kontrolního hlášení není možné zjistit. Ze strany plátců DPH je uveden celkový počet všech plátců DPH na území České republiky. Jelikož se jedná o velmi vysoké číslo, pro porovnání jsou vybrány tři určité podniky, které splňují podmínky a definici EU o začlenění do mikro, malých a středních podniků. Všechny tři podniky jsou požádány o uvedení výše svých nákladů na zavedení kontrolního hlášení. V rámci dotazování jsou vybrány jen čtyři náklady, se kterými se plátcí DPH setkávají nejčastěji. Jedná se o náklady na aktualizaci softwaru, náklady spojené s výzvami od správce daně, náklady na zaškolení pracovníků a náklady spojené se sankcemi za nedodržení povinností. U každého podniku je daná problematika prodiskutována a interpretována s odhadovanou výší celkových nákladů. Celkové náklady jsou mezi sebou porovnány, jak z hlediska jednotlivých podniků, tak z hlediska dílčích nákladů. Z výsledků porovnávání je patrné, že nejvyšší náklady vynaloží střední podnik, a to ve výši 66.900 Kč bez DPH, na takto vysokých celkových nákladech se hlavně podílí náklady na zaškolení pracovníků, které jsou ve výši 54.400 Kč bez DPH. Na předposledním místě se výší celkových nákladů umístí mikropodnik, náklady činí 56.140 Kč bez DPH. Úplné náklady jsou ovlivněny rekonstrukcí účetnictví, a to z pohledu nákladů na aktualizaci (nastavení) účetního softwaru, které jsou ve výši 37.500 Kč bez DPH. Zcela nejnižší náklady zaznamená malý podnik, který se podílí výší celkových nákladů částkou 3.700 Kč bez DPH. V případě malého podniku se jedná o minimální zásah do účetnictví, o to větší náklady vynaloží na zaškolení zaměstnanců, které ale v poměru ostatních podniků jsou taktéž mizivé. Porovnávání je prováděno také na jednotlivých nákladech podniků. Celkové náklady všech podniků činí 126.740 Kč bez DPH. Podle počtu celkových nákladů je finančně nejnáročnější náklad na zaškolení zaměstnanců, který se podílí 55,10 % na globálních nákladech, a to výši 69.840 Kč bez DPH. Dalším méně opomenutelným nákladem, jsou náklady na aktualizaci (nastavení) softwaru, které se podílí 40,16 % na globálních nákladech, a to ve výši 50.900 Kč bez DPH. V neposlední řadě se tu ještě objevují náklady spojené s výzvami od správce daně, které se svojí výší podílí 3,17 % na globálních nákladech, v celkové částce 6.000 Kč bez DPH.

5.3 Vyhodnocení výnosů státu

V rámci porovnání výnosů státu můžeme konstatovat, že mezi lety 2015 – 2016 vzniká rozdíl na inkasu DPH ve výši 17,872 mld. Kč. (Generální finanční ředitelství, 2017) Rozdíl vzniká v kladné výši, kdy se na přebytku výnosů podílí nově zavedená agenda kontrolního hlášení, a to v odhadu MFČR ve výši cca 10 mld. Kč. (Generální finanční ředitelství, 2017)

Přebytkové výnosy, i po odečtení odhadů výnosů KH, jsou ve výši 7,872 mld. Kč. Jejich struktura se nedá přímo stanovit. Možným aspektem pro nadměrné zvýšení inkasa DPH je ještě nově zavedená agenda kontrolního hlášení, kdy je odhad MFČR překročen a projekt kontrolního hlášení je považován za vysoce rentabilní. Dalším možným hlediskem pro zvýšení nadměrného inkasa DPH je navýšení registrovaných plátců DPH nebo i ovlivňování jinými faktory.

5.4 Vyhodnocení celkových komerčních nákladů vůči výnosům státu

Celková výše nákladů komerčního sektoru ČR byla stanovena na základě odhadu administrativních nákladů jednotlivých typů podniků, a to ve výši 21,227 mld. Kč. K výpočtům celkových nákladů komerčního sektoru ČR byla brána v potaz výše celkových výnosů státu, které se v roce 2015 – 2016 zvýšily o 17,872 mld. Kč. Celkové porovnání výnosů a nákladů není možné v důsledku chybějících dat (vyčíslení nákladů) ze strany státu ČR. K celkovému vyhodnocení můžeme jen říci, že výše celkových nákladů komerčního sektoru je 1,2 krát vyšší než celková výše výnosů státu.

6 Závěr

Z analýzy a identifikace dílčích administrativních povinností vyplývá, že se zavedením agendy kontrolního hlášení přibyla plátcům DPH mnohem větší administrativní zátěž, než tomu bylo v minulosti, kdy byla povinnost podat pouze daňové přiznání. Zároveň také dochází ke složitější orientaci mezi daňovými povinnostmi. Celková agenda daňových povinností se splétá dohromady, daňové dokumenty spolu úzce souvisí, ale každý z nich má odlišné východisko a jiný způsob vypořádání. Jedná se o administrativní povinnosti z hlediska technických parametrů, a to aktualizace (nastavení) účetního softwaru, číselná evidence dokladů, elektronická forma podání a z hlediska komunikačních a informačních parametrů se

jedná o dodržování časových lhůt, podání opravného a následného kontrolního hlášení, vysvětlení nových změn v podání kontrolního hlášení a identifikace nespárovaných dokladů. Z práce je možné určit výši jednotlivých nákladů v podniku. Jedná se o náklady na aktualizaci (nastavení) softwaru, náklady spojené s výzvami od správce daně, náklady spojené se zaškolením pracovníků a náklady spojené se sankcemi za nedodržení daňových povinností. Uvedená výše nákladů poukazuje na rozdílnost pojetí kontrolního hlášení jednotlivých plátců DPH. Z výše dílčích nákladů můžeme konstatovat, že si každý plátce DPH pojal agendu kontrolního hlášení po svém. Za určitých okolností lze odhadnout výši jednotlivých i celkových nákladů v podniku. Určitou okolností je myšleno rozdělení plátců DPH podle zvláštních specifikací, jako je definice EU o rozdělení plátců DPH dle struktury pracujících zaměstnanců ve společnosti, dle výše ročního obrátu a dle výše roční bilanční sumy rozvahy. Z výše uvedené struktury individuálních podniků je možné vyčíslit celkové i jednotlivé náklady na zavedení agendy kontrolního hlášení. Jejich výše a složení je překvapující. V rámci struktury podniku je očekáváno, že celkové náklady porostou proporcionálně s velikostí podniku. Podle zjištěných skutečností se tak nestalo a pořadí podniků je proházené. Lze najít souvislosti pouze mezi malým a středním podnikem, kde náklady rostou proporcionálně. Jedinou výjimkou jsou náklady mikropodniku, které jsou mnohonásobně větší než náklady malého podniku. Mikropodnik disponuje vysokými náklady v důsledku obrovské účetní změny v podniku. V případě, že by mikropodnik neprocházel účetními změnami, výše nákladů by nebyla tak vysoká a byla by srovnatelná s výší nákladů malého podniku. V tomto případě by náklady rostly proporcionálně s velikostí podniku. Ohledně výše jednotlivých nákladů se souvislosti mezi sebou také hledají velmi obtížně. Opět nenarazíme na progresivní či regresivní vyčíslení nákladů. Můžeme konstatovat, že podniky investují do určených nákladů rozdílným způsobem. Z práce je viditelný dopad celkových nákladů komerčního sektoru České republiky. Je poměrem počtu plátců DPH a vypočteným celkovým nákladem na jeden podnik. Odhadnuté náklady komerčního sektoru jsou porovnány s výnosy státu, výše celkových nákladů komerčního sektoru je vyšší než celkové výnosy státu, kde v důsledku nedostupnosti dat nejsou do porovnání zakomponovány náklady státu, proto celkové porovnání výnosů a nákladů není možné. Z práce je možné odvodit pozitivní dopad kontrolního hlášení na celkovém vývoji inkasa DPH. Sice není možné určit přesnou výši dopadu kontrolního hlášení, ale výběr inkasa DPH se oproti roku 2015 zvýšil, což potvrzuje hypotézu odhadu výnosů Ministerstva financí, a proto lze konstatovat, že agenda kontrolního hlášení prozatím plní všechny své předem uvedené cíle.

Seznam použitých zdrojů

BÍLÝ, Radek. Nejčastější chyby v DPH - na co si dát pozor? *Portál Pohoda* [online]. 2016, 3 [cit. 2016-10-15]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/nejcastejsi-chyby-v-dph-%E2%80%93-na-co-si-dat-pozor/>

ČSÚ, 2012. *Malé a střední podniky v ekonomice ČR* [online]. In: . [cit. 2017-07-31].

DPH AKTUÁLNĚ. 2015, (22/2015). ISSN 1214-7540.

DUŠEK, Jiří. *DPH 2015 - zákon s přehledy*. 12. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5434-5.

DUŠEK, Jiří. *DPH 2016 - zákon s přehledy*. 13. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0033-0.

Financnisprava.cz: Kontrolní hlášení: Finanční správa [online]. 2016 [cit. 2016-10-14]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2016 - výklad s příklady*. 1. Havlíčkův Brod: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0034-7.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, Odbor nepřímých daní, 2017. *Odpověď na "Informace o KH k bakalářské práci"*.

HAVIT, s. r. o.: *Zákon o dani z přidané hodnoty* [online]. 2016 [cit. 2016-10-15]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>

HOCHMANNOVÁ, Olga. *Kontrolní hlášení. Verlag Dashofer* [online]. 2016, 1 [cit. 2016-10-15]. Dostupné z: <http://www.dph.du.cz/32/vyhledavani/?query=kontroln%ED+hl%E1%B9en%ED&srchcoll=136#offset=0>

Jana Konečná: *Kontrolní hlášení k DPH od roku 2016* [online]. 2016 [cit. 2016-10-15]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/kontrolni-hlaseni-dph.php>

LEDVINKOVÁ, Jana. *Praktický průvodce změnami v DPH 2016*. 1. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-43-4.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2015*. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5507-6.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016*. 1. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0022-4.

MAZARS, s. r. o. MAZARS, s. r. o.: *Kontrolní hlášení. Tax alert: Kontrolní hlášení* [online]. 2015, (10), s. 5 [cit. 2016-10-15]. Dostupné z: <http://www.mazars.cz/Domovska-stranka/Media-a-publikace/Publikace-Mazars/Newslettery/Newslettery-z-danove-oblasti/Tax-alert-Kontrolni-hlaseni-10-2015>

Mladá fronta, a. s.: Předmět a plátce daně [online]. 2016 [cit. 2016-10-15]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dph-a-spotrebni-dane/dph/predmet-a-platce/>

Olga Hochmannová: *Kontrolní hlášení* [online]. [cit. 2017-02-03]. Dostupné z: <http://www.dph.du.cz/33/kontrolni-hlaseni-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkmnUThhZABRf6tDaH-E6Ks/?query=kontroln%ED%20hl%E1%B9en%ED&serp=1>

Oswald, *Daňový portál* [online]. [cit. 2017-02-03]. Dostupné z: www.ucetni-portal.cz/soubory/prehledy2/51.pdf

Podnikatel.cz: Kontrolní hlášení na Slovensku mají už dva roky [online], 2015. [cit. 2017-11-21]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/kontrolni-hlaseni-maji-na-slovensku-uz-dva-roky-zjistili-jsme-v-cem-se-lisi/>

PUBLIKACE PODNIKY A PRŮMYSL, 2006. *Nová definice malých a středních podniků: Uživatelská příručka a vzor prohlášení*. ISBN 92-894-7917-5.

STORMWARE, s. r. o. [online]. 2016 [cit. 2016-10-17]. Dostupné z: <http://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/souhrnne-hlaseni/>

VOLKOVÁ, Jana a Veronika TOMANOVÁ. *Kontrolní hlášení 2016 - výklad s příklady*. 1. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-42-7.