



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

Efekty vybraných daňových nástrojů ve vztahu k výběru DPH

Vypracovala: Bc. Hana Špilauerová
Vedoucí práce: Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.

České Budějovice 2019

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Hana ŠPILAUEROVÁ**
Osobní číslo: **E17508**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Efekty vybraných daňových nástrojů ve vztahu k výběru DPH**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl:

Posoudit efekty vybraných nástrojů (kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb) v souvislosti se změnami daňových příjmů daně z přidané hodnoty v ČR.

Rámcová osnova:

Úvod.

1. Daňové příjmy daně z přidané hodnoty v ČR ve vymezeném období.
 2. Nástroje aplikované při výběru daní, které mohou ovlivnit výši daňových příjmů u DPH.
 3. Kontrolní hlášení u DPH.
 4. Elektronická evidence tržeb.
 5. Metodika porovnání příjmů daně z přidané hodnoty při zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb.
 6. Identifikace změn daňových příjmů DPH ve vymezeném období.
 7. Zavedení vybraných nástrojů výběru daně.
 8. Výsledky porovnání.
- Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50-60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Benda, V., Tomíček, M. (2015). *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží.* Praha: RNDr. Ivana Hexnerová - Bova Polygon.

Brandejs, T. a kol. (2017). *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem.* Praha: Wolters Kluwer.

Eurostat (2015). *Taxation trends in the European Union.* Luxembourg: Publications Office of the European Union.

European Commission: *Taxation and Customs Union.* (on line). Dostupné: https://ec.europa.eu/taxation_customs/home_en.

Marková, H. (2017). *Daňové zákony.* Praha: Grada.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.**

Katedra účetnictví a financí

Konzultant diplomové práce: **Ing. Šárka Bušková**

Finanční úřad pro Jihočeský kraj

Datum zadání diplomové práce: **1. února 2018**

Termín odevzdání diplomové práce: **13. dubna 2019**


doc. Ing. Ladislav Rolinek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. února 2018

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

26. 8. 2019

.....
Bc. Hana Špilauerová

Poděkování

Děkuji vedoucí své diplomové práce paní Ing. Jarmile Rybové, PhD. za rady a připomínky poskytnuté v průběhu vypracování této závěrečné práce. Dále bych chtěla poděkovat panu Ing. Jiřímu Pšenčíkovi, PhD. z Finančního úřadu v Českých Budějovicích za konzultace a poskytnuté informace.

Obsah

Úvod.....	3
1. Daňové příjmy daně z přidané hodnoty	5
1.1 Daně a daňový systém.....	5
1.2 Daň z přidané hodnoty	6
1.2.1 Harmonizace DPH	7
1.3 Daň z přidané hodnoty v České republice	9
2. Nástroje aplikované při výběru daní, které mohou ovlivnit výši daňových příjmů u DPH.....	11
2.1 Daňové sazby	12
2.2 Kontrolní hlášení.....	13
2.3 Registrační pokladny.....	13
2.4 Elektronická evidence tržeb	14
2.5 Reverse charge	15
2.6 Zajišťovací příkazy	16
2.7 Souhrnné hlášení	16
3. Kontrolní hlášení u DPH.....	17
3.1 Povinná osoba	17
3.2 Náležitosti kontrolního hlášení	19
3.3 Pokuty za nepodání kontrolního hlášení	19
3.4 Přínos kontrolního hlášení	20
4. Elektronická evidence tržeb (EET)	21
4.1 Legislativa	22
4.2 Fáze zavádění EET.....	23
4.3 Náklady na EET	24
4.4 Subjekty dotčené EET.....	25
4.5 Předmět EET	26
4.6 Způsob evidence tržeb	26
4.7 Vystavování a vydávání účtenky	27

4.8	Opatření v souvislosti s EET.....	28
4.9	Přestupky a sankce	29
4.10	Účtenková loterie	29
5.	Metodika porovnání příjmů daně z přidané hodnoty při zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb	30
6.	Identifikace změn daňových příjmů DPH ve vymezeném období.....	33
6.1	Příjmy státního rozpočtu	33
6.2	Daň z přidané hodnoty ve státním rozpočtu.....	36
6.3	Daň z přidané hodnoty ve veřejných rozpočtech	37
6.4	Inkaso DPH	40
6.5	Daňová přiznání	43
7.	Zavedení vybraných nástrojů výběru daně	45
7.1	Opatření proti daňovým únikům	45
7.2	Vliv kontrolního hlášení.....	46
7.3	Odhady vlivu zavedených opatření na zvýšení inkasa DPH.....	47
7.4	Kontroly plnění povinností v souvislosti s EET	52
7.4.1	Finanční správa	52
7.4.2	Celní správa	52
7.5	Zapojení do Účtenkové loterie	53
8.	Výsledky porovnání.	54
	Závěr	57
	Summary.....	59
	Zdroje.....	60
	Seznam vzorců, tabulek, grafů a příloh	63
	Přílohy	

Úvod

Každý stát se snaží optimalizovat výběr daní způsobem, který bude přijatelný pro všechny poplatníky a plátce daně. Daně představují nejdůležitější příjmy veřejných rozpočtů, ze kterých se hradí všechny potřebné nákupy, výdaje za služby a zajišťuje se z nich také chod veškerých státních institucí a úřadů. Z těchto důvodů je nezbytné dohlížet na správný výběr daní, snažit se postihnout ty, kteří své povinnosti neplní, a hledat možnosti, jak zmírnit daňové úniky. Ty mohou být vedle nevykazování skutečně dosažených příjmů způsobeny také nadhodnocením nákladů zachycených v účetnictví.

Prostředkem pro omezení daňových úniků může být větší kontrola plnění daňových povinností ze strany státu. V oblasti výběru daně z přidané hodnoty se v České republice zavedlo mimo jiné podávání kontrolního hlášení a elektronická evidence tržeb.

Kontrolní hlášení je nástroj, se kterým řada podnikatelů nesouhlasila. Jako argument uváděli zvýšení administrativní náročnosti. Praxe však potvrdila, že vyplnění hlášení nepředstavuje výrazné zatížení, protože lze použít údaje, které musí mít plátce evidované podle § 100 Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Téma elektronické evidence tržeb (dále také EET) je v dnešní době velice aktuální. Vláda, poslanci a senátoři neustále řeší, jak by měla vypadat konečná podoba zákona, aby bylo dosaženo požadovaného efektu zvýšit výběr daní, ale současně aby plošné zavedení nevedlo k zániku drobných podnikatelů. V televizním a rozhlasovém vysílání, stejně tak v denním tisku analytici rozebírají klady a zápory zavedení. Také se hlasitě ozývají podnikatelé, kterých se elektronická evidence dotýká. Z těchto důvodů lze Zákon č. 112/2016 Sb., o elektronické evidenci tržeb označit jako zákon, jenž rozvířil klidné vody, budí emoce a vyvolává diskuse mezi jeho zastánci a odpůrci. Po všemožných peripetiích kolem zákona je až s podivem, že v anketě Zákon roku 2016 získal 2. místo.

Cílem této diplomové práce je zhodnotit přínos kontrolního hlášení a dopad elektronické evidence tržeb dva roky od jejího spuštění, jestli bylo zavedení těchto opatření skutečně užitečné a jejich efekt takový, jaký předpokládalo Ministerstvo financí, a zda se jejich uvedením do praxe skutečně zvýšily příjmy veřejných rozpočtů.

V teoretické části je nejdříve popsána pozice DPH v daňovém systému. Jelikož se jedná o daň, která je zavedena ve všech státech Evropské unie (dále též EU) a podléhá mezinárodním směrnicím, dochází k harmonizaci podmínek této platby, což je také v práci zmiňováno. Daň z přidané hodnoty je potom podrobněji rozpracována pro Českou

republiku – předmět daně, sazby daně i její výpočet. Dále jsou popsány jednotlivé nástroje, které jsou používány pro zvýšení výběru DPH (sazby daně, reverse charge, zajišťovací příkazy, souhrnné hlášení).

Další kapitoly jsou věnovány nejnovějším a nejdůležitějším nástrojům, a to kontrolnímu hlášení a elektronické evidenci tržeb. Zde jsou uvedeny osoby, na které se tato opatření vztahují, co je potřeba v kontrolním hlášení zachytit, které tržby je nutné evidovat a jaké hrozí sankce za neplnění zákona.

V praktické části je nejprve zobrazena pozice daně z přidané hodnoty ve státním rozpočtu, zpracován daňový mix České republiky a vyjádřena celková a dílčí daňová kvóta, což jsou ukazatele, které se používají k mezinárodnímu srovnání zemí z hlediska zatížení obyvatelstva daněmi. Podrobně je rozpracováno inkaso DPH a zdůvodněny jeho změny.

Samostatná kapitola je věnována vybraným nástrojům a jejich vlivu na inkaso. Provedené analýzy mají za cíl potvrdit, že opatření Finanční správy jsou účinná, dochází díky nim k vyššímu výběru daní, omezení daňových úniků a zároveň k narovnání podnikatelského prostředí.

Součástí těchto kroků je také rozšíření kontrol prováděných Finanční a Celní správou o nové oblasti. Kontroly mají zajistit dodržování zákona a stanovených předpisů v oblasti elektronické evidence tržeb a případně stanovit postih. Vyhodnocení efektivnosti kontrol je také věnována podkapitola této práce.

V souvislosti s elektronickou evidencí tržeb spustilo Ministerstvo financí Účtenkovou loterii, která měla motivovat občany k vyžadování účtenek a tím podnikatele nutit tržby evidovat. Proto se jedna podkapitola zmiňuje také o této záležitosti.

1. Daňové příjmy daně z přidané hodnoty

1.1 Daně a daňový systém

„Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů) nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).“ (Kubátová, 2015)

Neúčelovost v této definici znamená, že konkrétní daň není určena na konkrétní projekt, ale stává se součástí celkových příjmů veřejných rozpočtů. Při placení daní se předem nedá určit, na co budou finanční prostředky vynaloženy. Neekvivalentnost spočívá v tom, že u poplatníka nevzniká nárok na protihodnotu. (Kubátová, 2015)

Úlohou daní v ekonomice je zajištění příjmů veřejných rozpočtů. Jakýkoliv stát potřebuje ke svému fungování určité finanční prostředky. (Široký, 2016) Základní funkce daně je fiskální funkce, to znamená, že daně naplňují veřejný rozpočet. (Vančurová, Láchová, 2018) Daně napomáhají veřejnému sektoru plnit jeho ekonomické funkce. Jedná se o funkci fiskální, alokační, redistribuční, stimulační či stabilizační. (Kubátová, 2015)

Podle jednotlivých třídících hledisek lze daň z přidané hodnoty (dále také DPH) zařadit mezi daně nepřímé, protože subjekt neplatí odváděnou daň z vlastního důchodu, ale přenáší ji na jiný subjekt prostřednictvím zvýšení ceny. (Kubátová, 2015)

Nepřímé daně tedy nejsou adresné a jsou placeny v cenách zboží a služeb. (Široký, 2016) Jako nepřímé bývají označovány daně, jejichž objektem je spotřeba. (Vančurová, Láchová, 2018)

Podle vztahu ke zdaňovacímu období spadá DPH mezi daně s pravidelnou periodicitou výběru. Ty lze rozdělit na kapitálové a běžné. (Vančurová, Láchová, 2018) Běžné daně jsou uloženy na takovou veličinu, která se zjišťuje za časový úsek (od – do). Mezi nejdůležitější běžné daně patří i daň z přidané hodnoty. (Kubátová, 2015)

Kubátová (2015) dále třídí daně podle adresnosti na osobní a in rem. Daně, jejichž výše nezáleží na finanční situaci poplatníka, se označují jako in rem. Zahrnují například daně spotřební či z přidané hodnoty.

Dalším možným hlediskem třídění daní je druh sazby. DPH je daní ad valorem, určuje se podle hodnoty základu vyjádřeného v penězích. (Kubátová, 2015)

Podle toho, kam DPH plyne, patří mezi sdílené daně. Část jejího výnosu se promítá ve státním rozpočtu, část si rozdělují obce a kraje. (Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní)

Institucionální třídění slouží k výpočtu statistických ukazatelů a k mezinárodnímu porovnávání. Patří sem klasifikace Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (dále OECD), Eurostatu či Mezinárodního měnového fondu, případně Organizace spojených národů (dále OSN). (Kubátová, 2015)

„Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají.“ (Široký, 2016)

Daňové příjmy představují největší veřejný příjem. Pro každý subjekt vyplývá daňová povinnost, to znamená, že subjekt je povinen určitými platbami přispívat do veřejnoprávní soustavy. S celkovou daňovou povinností subjektů souvisí termín daňová kvóta, která vyjadřuje daňové zatížení obyvatel. Jde o podíl vybraných daní na hrubém domácím produktu. Tento ukazatel, který také slouží k mezinárodnímu srovnání, udává, jaká část vytvořeného produktu se rozděluje přes veřejné rozpočty. (Široký, 2016)

Vedle celkové daňové kvóty, kdy je v čitateli součet všech daňových příjmů veřejných rozpočtů, se počítají též srovnávací dílčí analýzy daňového zatížení jednotlivými skupinami daní. Nejčastěji se v členění podle metodiky OECD jedná o skupiny 1000 (Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů), 2000 (Příspěvky na sociální zabezpečení) a 5000 (Daně ze zboží a služeb). (Široký, 2018)

Jaký typ daní je v určitém státě vybírán a význam jednotlivých daní popisuje daňový mix. V daňovém systému jsou některé daně státem upřednostňovány a jiné potlačovány. Daňový mix se stanoví jako podíl výnosu daného typu daní na celkovém daňovém výnosu. (Vančurová, Láchová, 2018) Jde tedy o strukturu z hlediska druhu daní a daňového určení. (Kubátová, 2015)

1.2 Daň z přidané hodnoty

V daňovém systému má dominantní postavení daň z přidané hodnoty. Patří mezi nepřímé daně (daně ze spotřeby) a její význam se stále zvyšuje. (Vančurová, Láchová, 2018)

Daň sice odvádějí do veřejného rozpočtu obchodníci a výrobci, ale platí ji spotřebitelé, neboť se o ni zvyšuje cena zboží a služeb. Ve skutečnosti ale dopadá i na obchodníky a výrobce, v jaké míře, záleží na elasticitě poptávky a nabídky. (Kubátová, 2015)

„Daň je vybírána na každém stupni zpracování, avšak nikoli z celého obrátu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Zdaňuje se tedy jen přidaná hodnota.“ (Vančurová, Láchová, 2018)

Široký (2016) popisuje přidanou hodnotu jako hodnotu, kterou plátce daně přidá k hodnotě nakoupeného zboží, jež se jako polotovar stalo součástí zdaňovaného výrobku.

Daň z přidané hodnoty lze zařadit mezi vícefázovou daň, neboť odstraňuje duplicitu takovým způsobem, že vstupy již podruhé nezdaňuje a daň se počítá jen z přidané hodnoty u daného plátce. Dochází-li k dovozu zboží či služeb, zahrne se do daně jeho hodnota, ale vstupy dovozce se ze zdanění vyloučí. Přidanou hodnotu lze definovat jako *„přínos subjektu na daném stupni zpracování k hodnotě zboží či služeb. Ekonomicky odpovídá přidaná hodnota součtu důchodů z použitých faktorů výroby, jimiž jsou mzdy, zisky, renty, úroky.“* (Kubátová, 2015)

Stanovení toho, co novou hodnotu tvoří, je na úrovni jednotlivého daňového subjektu obtížné. Proto se výše DPH stanovuje nepřímou. Daňový subjekt zdaní veškerou svou produkci, přičemž tuto daň může snížit o částku, kterou zaplatil při nákupech pro svou produkci. (Vančurová, Láchová, 2018)

Pro použití daně z přidané hodnoty jako všeobecné daně ze spotřeby uvádí Kubátová (2015) mezi výhody neutralitu, možnost zdanit služby, výhodnost pro mezinárodní obchod, spolehlivost výnosů pro stát. Předností daně z přidané hodnoty je i to, že její podíl na spotřebitelské ceně je stejný ve všech výrobcích a službách majících stejnou sazbu daně.

1.2.1 Harmonizace DPH

Daň z přidané hodnoty je ve státech Evropské unie povinnou daní.

„Daňová harmonizace znamená přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a jednotlivých daní na principu dodržování společných pravidel zúčastněných zemí.“ (Široký, 2018)

Jak dále Široký (2018) uvádí, při vzniku Evropského společenství měla zavedený systém daně z přidané hodnoty pouze Francie. O povinném zavedení do všech členských zemí

bylo rozhodnuto v roce 1967. Výrazný posun harmonizace této daně nastal v roce 1977, kdy došlo ke schválení jednotného vymezení daňové základny pro její výpočet. Harmonizace daně z přidané hodnoty je nezbytná pro fungování společného trhu, což je prostor, který umožňuje volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu.

Evropská unie vydává směrnice, jejichž prostřednictvím se realizuje harmonizace daní. Tyto směrnice zapracovávají členské státy do svého právního řádu přes daňové zákony. (Vančurová, Láchová, 2018)

Zásadním dokumentem harmonizace daně z přidané hodnoty je Směrnice Rady 2006/112/ES. (Široký, 2018)

Podle této směrnice je podmínkou harmonizace úprava právních předpisů, vztahujících se k DPH tak, aby nebyly narušeny podmínky hospodářské soutěže členských zemí. Harmonizace přináší změny daňové struktury jednotlivých zemí a odráží se v rozpočtové, hospodářské a sociální oblasti.

Tato směrnice dále například uvádí, v jaké minimální výši mohou být sazby daně. Základní sazba nesmí být nižší než 15 %, snížené sazby mohou být maximálně dvě a nesmějí být nižší než 5 % ze základu daně. V některých zemích je však u prodeje uplatňována i sazba nižší (supersnížená sazba) nebo i nulová sazba při zachování nároku na odpočet. Položky, které mohou být zařazeny do snížené sazby daně, vymezují přílohy této směrnice. (Směrnice Rady 2006/112/ES)

Porovnání zemí Evropské unie z hlediska výše uplatňovaných sazeb DPH přináší tabulka č. 1.

Nejvyšší základní sazbu DPH ze zemí EU má Maďarsko, a sice 27 %, nejnižší naproti tomu Lucembursko se 17 %. Rozdíl tedy je 10 procentních bodů.

Dvě snížené sazby DPH jsou uplatňovány v 17 státech EU. Vedle toho 5 států (Francie, Irsko, Itálie, Lucembursko a Španělsko) používá ještě super sníženou sazbu, která se pohybuje mezi 2,1 a 4,8 %.

Nejnižší snížená sazba je ve Spojeném království (5 %) a Německu (7 %). V těchto hodnotách se pohybují i obě snížené sazby na Maltě.

Obdobně jako v České republice jsou stanoveny sazby i na Slovensku (10 % snížená sazba, 20 % základní sazba). Druhou sníženou sazbu však Slovensko nepoužívá. (European Commission, 2019)

Tabulka 1: Rozdělení zemí EU podle sazeb DPH ⁽¹⁾

Základní sazba ⁽²⁾	
Země s nejvyššími sazbami ⁽³⁾	Maďarsko ⁽⁴⁾ (27 %), Chorvatsko ⁽⁵⁾ , Švédsko ⁽⁶⁾ , Dánsko ⁽⁷⁾ (všechny 25 %)
Země s nejnižšími sazbami ⁽⁸⁾	Lucembursko ⁽⁹⁾ (17 %), Malta ⁽¹⁰⁾ (18 %), Kypr ⁽¹¹⁾ , Německo ⁽¹²⁾ , Rumunsko ⁽¹³⁾ (všechny 19 %)
Země se stejnou sazbou jako ČR ⁽¹⁴⁾ (21 %)	Belgie ⁽¹⁵⁾ , Španělsko ⁽¹⁶⁾ , Lotyšsko ⁽¹⁷⁾ , Litva ⁽¹⁸⁾ , Nizozemsko ⁽¹⁹⁾
Snížená sazba ⁽²⁰⁾	
Země s nejvyššími sazbami ⁽³⁾	Maďarsko ⁽⁴⁾ (5/18 %)
Země s nejnižšími sazbami ⁽⁸⁾	Spojené království ⁽²¹⁾ (5 %), Malta ⁽¹⁰⁾ (5/7 %), Německo ⁽¹²⁾ (7 %), Lucembursko ⁽⁹⁾ (8 %)
Země s podobnými sazbami jako ČR ⁽²²⁾	Finsko ⁽²³⁾ (10/14 %), Irsko ⁽²⁴⁾ (9/13,5 %), Rakousko ⁽²⁵⁾ (10/13 %)

⁽¹⁾ Division of EU countries according to VAT rates; ⁽²⁾ Basic rate; ⁽³⁾ Countries with the highest rates; ⁽⁴⁾ Hungary; ⁽⁵⁾ Croatia; ⁽⁶⁾ Sweden; ⁽⁷⁾ Denmark; ⁽⁸⁾ Countries with the lowest rates; ⁽⁹⁾ Luxembourg; ⁽¹⁰⁾ Malta; ⁽¹¹⁾ Cyprus; ⁽¹²⁾ Germany; ⁽¹³⁾ Romania; ⁽¹⁴⁾ Countries with the same rate as the Czech Republic; ⁽¹⁵⁾ Belgium; ⁽¹⁶⁾ Spain; ⁽¹⁷⁾ Latvia; ⁽¹⁸⁾ Lithuania; ⁽¹⁹⁾ the Netherlands; ⁽²⁰⁾ Reduced rate; ⁽²¹⁾ United Kingdom; ⁽²²⁾ Countries with rates similar to the Czech Republic; ⁽²³⁾ Finland; ⁽²⁴⁾ Ireland; ⁽²⁵⁾ Austria;

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z VAT rates applied in the Member States of the European Union

1.3 Daň z přidané hodnoty v České republice

V České republice byla daň z přidané hodnoty používána hned od jejího vzniku v roce 1993. Uplatňování DPH bylo také jednou z podmínek pro vstup ČR do Evropské unie.

Tím, že se ČR stala v roce 2004 součástí Evropské unie, hraje v oblasti DPH významnou roli i evropská legislativa. V zemích Evropské unie je daň z přidané hodnoty jedinou přípustnou všeobecnou daní ze spotřeby. (Kubátová, 2015) I v ČR je daň z přidané hodnoty univerzální daní ze spotřeby. Podléhá jí dodání zboží a poskytování služeb. (Vančurová, Láchová, 2018)

Výběr daně z přidané hodnoty upravuje Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů. Do tohoto zákona jsou zapracovány i předpisy Evropské unie. Správcem daně je Ministerstvo financí, konkrétně Finanční správa a Celní správa.

Zákon o DPH vymezuje, co je předmětem daně z přidané hodnoty, kdo je osobou povinnou k dani, jaká je periodicita placení daně (tzv. zdaňovací období) a další.

Za zdanitelné plnění se označuje takové plnění, jež je předmětem daně a současně není od daně osvobozené. (Marková, 2018)

Sazba daně je v rámci Evropské unie harmonizovaná, stát však může mít jednu nebo dvě sazby snížené. (Vančurová, Láchová, 2018) V současné době je v České republice zákonem stanovena základní sazba ve výši 21 % a dále dvě sazby snížené, a sice první snížená sazba ve výši 15 % a druhá snížená 10 %. (Marková, 2018) Sazba daně z přidané hodnoty je tedy lineární, diferencovaná se třemi úrovněmi. (Vančurová, Láchová, 2018)

Jak uvádí Vančurová, Láchová (2018), pro výpočet daně ze zdanitelného plnění se musí nejprve určit základ daně a příslušná sazba. Do základu daně se zahrnuje vše, co má plátec jako úplatu obdržet nebo již obdržel za uskutečněné zdanitelné plnění. Součástí základu jsou též spotřební daně a daň z energií, dotace, vedlejší výdaje související se zbožím (doprava, balné, pojištění). Pokud byla na zboží či službu poskytnuta sleva, tak se základ daně o tuto slevu snižuje. Pro určení sazby daně slouží přílohy číslo 2 a 3 Zákona o dani z přidané hodnoty, ve kterých jsou vyjmenovány položky spadající pod sníženou a druhou sníženou sazbu.

Při výpočtu daně mohou nastat dvě situace. Je známa částka bez daně a daň se musí vypočítat. Pro tuto situaci se použije tento vzorec:

$$DPH = ZÁKLAD DANĚ * \frac{SAZBA DANĚ}{100} \quad (1)$$

Druhá možnost je, že je k dispozici cena včetně daně a je nutné ji rozpočítat na základ daně a daň. Tady se využívá vzorec:

$$DPH = \frac{CENA VČETNĚ DANĚ * SAZBA DANĚ}{(SAZBA DANĚ + 100)} \quad (2)$$

A základ daně se dopočítá:

$$ZÁKLAD DANĚ = CENA VČETNĚ DANĚ - DPH \quad (3)$$

2. Nástroje aplikované při výběru daní, které mohou ovlivnit výši daňových příjmů u DPH

Ze strany daňových subjektů může docházet při výběru DPH k podvodům a daňovým únikům. Podvod na DPH znamená nepřiznání nebo neodvedení daňové povinnosti nebo vylákání výhody spojené s nárokem na odečet daně. Objem daňových úniků na úseku DPH lze jen těžko odhadovat. (Šefčík, 2018)

„Judikatura Soudního dvora pod pojmem podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. I když varianty podvodu na DPH mohou být rozmanité a spleťté, jeho podstatou je, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH.“ (Rozsudek NSS č.j. 2 Afs 55/2016 – 38)

Podvody mají různé podoby, nejznámější jsou tzv. kolotočové (karuselové) podvody, které mají na výběr DPH nejzávažnější dopady. (Lichnovský, 2013) Jde o nejvíce propracovaný a nejnebezpečnější druh kriminality v oblasti DPH. (Šefčík, 2018) Tyto podvody se objevily poté, co došlo k osvobození od DPH u plnění uskutečněných mezi jednotlivými členskými státy EU. Protože ztráty z daňových podvodů jsou obrovské, členské státy EU se na tuto problematiku zaměřily. Jde přitom nejen o to, aby podvody byly následně potírány, ale důležitá je i prevence. Prevence je však stále nedostatečná, a to i v České republice. (Lichnovský, 2013)

Postup správce daně (v ČR je to Finanční správa) při prokazování podvodů na DPH je rozpracován na úrovni soudního dvora EU, členské státy mohou postupovat podle judikatury vlastních států. *„Principy vyjádřené soudním dvorem EU, na základě nichž dochází k postihování podvodů na DPH, mají charakter obecného právního pravidla.“* (Lichnovský, 2017)

Právní úpravu ručení příjemce zdanitelného plnění přinesla v ČR novela Zákona o DPH z 1. 4. 2011. Této problematice je věnován § 109. V tomto paragrafu jsou uvedeny případy, ve kterých plátce, jenž je příjemcem zdanitelného plnění, ručí za nezaplacenou daň (např. věděl o úmyslném nezaplacení daně, o krácení daně, o nespolehlivosti plátce).

Shromažďování důkazů je přitom povinností správce daně, to znamená, *„že každý daňový subjekt je nevědomý si podvodu, ledaže správce daně prokáže, že jediným vysvětlením pro daňový subjekt mohl být podvod na DPH.“* (Lichnovský, 2013)

Jak dále Lichnovský (2013) uvádí, pro podvody na DPH jsou typické některé znaky, např. cirkulace totožného zboží v řetězci nebo účast společností, které nemají dostatek aktiv na nákup obchodovaného zboží a po uskutečnění obchodu s přijatou platbou za DPH zmizí. Obchodování s takovými společnostmi může být považováno za vědomí o podvodu. Pokud by daňový subjekt vyžadoval patřičné záruky obchodu, byla by možnost podvodných společností obchod uzavřít snížena a došlo by k zamezení podvodů. Podnikatelská obezřetnost by tak minimalizovala riziko účasti na daňových podvodech.

Podvody na DPH mohou mít, jak uvádí Šefčík (2018), různou podobu. Jednou z možností jsou podvody související s fakturací (např. falešné faktury na vysoké částky, což zvyšuje DPH na vstupu a snižuje daňovou povinnost). Dalším typem podvodu je využití neoprávněného daňového zvýhodnění. Při tomto podvodu je deklarován prodej jiného zboží, než je ve skutečnosti prodáváno, aby bylo možné využít osvobození od daně nebo nižší daňovou sazbu. Podvodem je i případ, kdy je DPH vybrána, ale není odvedena státu. Sem patří i karuselové podvody. Ty fungují na principu nákupu zboží z jiného členského státu EU, za které není zaplacená DPH, a přes několik článků je zboží prodáno do jiného členského státu, kde je uplatněn nárok na odečet DPH na vstupu.

2.1 Daňové sazby

Základní možností, jak ovlivnit výši vybrané daně z přidané hodnoty, jsou sazby daně.

Tabulka 2: Vývoj sazeb DPH v letech 1993 - 2018 ⁽¹⁾

Období ⁽²⁾	Základní sazba ⁽³⁾	Snížená sazba ⁽⁴⁾	Druhá snížená sazba ⁽⁵⁾
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %	–
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22 %	5 %	–
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %	–
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %	–
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %	–
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %	–
1. 1. 2013 – 31. 12. 2014	21 %	15 %	–
1. 1. 2015 – dosud ⁽⁶⁾	21 %	15 %	10 %

⁽¹⁾ *Progress of VAT rates in 1993-2018;* ⁽²⁾ *Period;* ⁽³⁾ *Basic rate;* ⁽⁴⁾ *Reduced rate;* ⁽⁵⁾ *Another reduced rate;* ⁽⁶⁾ *Up to now;* Zdroj: *Vlastní zpracování podle daňových zákonů*

Rozdělení jednotlivých výrobků a služeb do výše uvedených sazeb obsahují přílohy k Zákonu o DPH. Do snížené sazby spadají například potraviny, knihy, zdravotnické

prostředky a pomůcky. Do druhé snížené sazby lze zařadit kojenecké výživy nebo potraviny pro některé diety.

Vedle toho jsou některé služby od daně osvobozeny, například poštovní služby, finanční a pojišťovací činnosti, školství nebo zdravotnictví. (Marková, 2018)

2.2 Kontrolní hlášení

Povinnost předkládat kontrolní hlášení byla zavedena novelou Zákona o DPH pro plátce této daně od 1. 1. 2016. Zákon vymezuje, pro které z plátců daně platí povinnost kontrolní hlášení podávat, jaké jsou náležitosti a lhůty pro jeho podání. Dále jsou zde popsány postupy při nesplnění povinnosti související s tímto hlášením a výše pokut, které je možno udělit při porušení povinnosti hlášení podat. (Marková, 2018)

Podle zákona podává plátce kontrolní hlášení elektronicky, což se vztahuje i na opravná a následná kontrolní hlášení.

Uplatnění kontrolního hlášení se věnuje samostatná kapitola.

2.3 Registrační pokladny

Jednou z cest, jak omezit daňové úniky, mělo být zavedení registračních pokladen. Byl přijat Zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách, podle kterého bylo povinností vlastnit a používat certifikované pokladny s fiskální pamětí. Tento zákon však byl před uvedením do praxe zrušen. (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016)

Šlo o daňový zákon, který stanovil „*způsob evidence plateb vedené fyzickými nebo právnickými osobami při provozování maloobchodu nebo hostinské činnosti na základě živnostenského oprávnění*“. (Zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách)

Povinný subjekt měl podle tohoto zákona zaznamenávat jednotlivé platby prostřednictvím pokladny. Pokladna měla splňovat předepsané funkční a technické parametry a měla být vybavena fiskální pamětí s dostatečnou kapacitou. Povinností bylo vystavit a předat zákazníkovi pokladní blok, který by obsahoval předepsané náležitosti (např. název a sídlo povinného subjektu, částku, datum a čas).

Účinnosti měl zákon nabýt k 1. červenci 2005, ale byl zrušen a později nahrazen Zákonem o elektronické evidenci tržeb.

2.4 Elektronická evidence tržeb

Do praxe uvedeným nástrojem výběru daní a potírání šedé ekonomiky je elektronická evidence tržeb. Systém, který byl v České republice zaveden, preferuje jednoduchost a nízkou nákladovost na straně povinných subjektů a zároveň zajištění předpokládané funkce. (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016)

Tabulka 3: Rozdíly mezi registrační pokladnou a online evidencí tržeb ⁽¹⁾

registrační pokladny ⁽²⁾	e-tržby ⁽³⁾
Stát udělí omezenému počtu dodavatelů certifikaci a podnikatelé/firmy si musejí vybrat z jejich nabídky. ⁽⁴⁾	Poplatníci/firmy si svobodně vyberou pro ně nejvýhodnější zařízení. Konkurence tlačí ceny on-line pokladen dolů. Jako on-line pokladna navíc může sloužit i mobilní telefon nebo tablet s tiskárnou. ⁽⁵⁾
Certifikovanou registrační pokladnu si podnikatel musí koupit, i když již moderní pokladnu má. Navíc certifikace zvyšuje ceny pokladen i servisních služeb. ⁽⁶⁾	V případě on-line řešení může poplatník/firma využít stávající zařízení, pokud jej poplatník/firma má, stačí jen dovybavit softwarem. ⁽⁷⁾
Další náklad představuje pravidelný a pouze autorizovaný servis registrační pokladny. ⁽⁸⁾	Záleží jen na podnikateli/firmě, kdo a jak často provede servis jeho zařízení. ⁽⁹⁾
Speciální softwary dokáží manipulovat s daty a nařízené registrační pokladny se proto mívají účinkem. ⁽¹⁰⁾	On-line řešení je vůči podvodům mnohem odolnější. ⁽¹¹⁾

⁽¹⁾ Differences between cash register and online sales register; ⁽²⁾ Cash registers; ⁽³⁾ E-sales; ⁽⁴⁾ Government bestows certification on a limited number of suppliers and entrepreneurs/enterprises must choose from their offer.; ⁽⁵⁾ Payers/enterprises choose freely the most advantageous device. The competition reduces the prices of on-line cash registers. Moreover, a mobile phone or a tablet with printer can also act as an on-line cash register.; ⁽⁶⁾ Entrepreneurs must buy a certificated cash register even though they already have a modern cash register. Furthermore, the certification increases the prices of cash registers as well as service.; ⁽⁷⁾ In case of on-line arrangement, the payer/enterprise can use current device, if the payer/enterprise has it, it suffices just to retrofit it with software.; ⁽⁸⁾ Regular and only authorised service of the cash register represents another expense.; ⁽⁹⁾ It depends only on the entrepreneur/enterprise who and how often carries out service of their device.; ⁽¹⁰⁾ Special software can manipulate data and therefore ordered cash registers have no effect.; ⁽¹¹⁾ On-line arrangement is more resistant to frauds.; Zdroj: Generální finanční ředitelství, 2016

Benda (2017) uvádí, že subjektem je plátcem daně z příjmů fyzických osob nebo právnických osob, nemusí však být plátcem DPH. Pokud je poplatník plátcem DPH, musí celkovou částku rozdělit na základ daně a daň podle sazby.

Evidovaná platba je podle Zákona o EET uskutečněna v hotovosti, převodem, k němuž je dán příkaz šekem, směnkou nebo obdobnou formou. Evidovanou tržbou není platba provedená převodem z účtu. Tržby jsou evidovány v běžném režimu (prováděny on-line),

zjednodušeném režimu (např. platby při pravidelné hromadné dopravě nebo platby za prodej zboží na palubách dopravních prostředků) nebo jsou z evidence vyřazeny (tržby státu, samosprávných celků, příspěvkových organizací apod.). (Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb)

Popis a fungování elektronické evidence tržeb je uvedeno v samostatné kapitole.

2.5 Reverse charge

Reverse charge neboli přenesená daňová povinnost je dalším nástrojem obrany proti daňovým únikům. Při jejím uplatnění se povinnost přiznat a uhradit daň přenáší z plátce, jenž zdanitelné plnění uskutečňuje, na plátce, který zdanitelné plnění přijímá. Pokud příjemcem plnění není plátce, daň odvede dodavatel. Přenesená daňová povinnost se používá v případě takových plnění, kde hrozí vysoké riziko, že by mohlo dojít k daňovým podvodům. (Vančurová, Láchová, 2018)

V zákoně o DPH jsou upřesněny situace, kdy se tento režim použije. Trvale u dodání zlata, dodání odpadů a šrotů, při poskytnutí stavebních a montážních prací, při dodání nemovité věci. Vedle trvalého uplatnění tohoto režimu existuje uplatnění dočasné, které blíže upravuje příloha 6 Zákona o dani z přidané hodnoty a nařízení vlády.

Na žádost členských států EU, ve kterých dochází k velkým ztrátám v důsledku podvodů v oblasti DPH, především v těch karuselových, předložila Rada EU návrh směrnice, podle které by byl dočasně používán všeobecný mechanismus přenesené daňové povinnosti. I když možnost uplatňovat přenesení daňové povinnosti na základě Směrnice Rady 2013/43/EU již existuje, týká se jen určitých odvětví a po omezenou dobu. Podle nového návrhu budou moci členské státy všeobecný mechanismus přenesení daňové povinnosti používat pouze u vnitrostátního dodání zboží či poskytnutí služeb, které přesáhnou hodnotu 17,5 tis. eur. Tato možnost bude platná do 30. června 2022, a to za přísných technických podmínek. Zda bude tato směrnice uvedena v platnost, záleží na stanovisku Evropského parlamentu. (Evropská rada, 2019)

Žurovec (2019) v tiskové zprávě Ministerstva financí k tomuto tématu sděluje, že Česká republika je jednou ze zemí, které podaly žádost, aby zde mohl být všeobecný mechanismus přenesení daňové povinnosti používán. Po schválení Radou EU by byl do praxe zaveden od 1. 7. 2020 a týkal by se transakcí vztahujících se ke zboží a službám, jejichž částka by byla vyšší než cca 450 tis. Kč. Tím by došlo k narušení karuselových podvodů.

2.6 Zajišťovací příkazy

Dalším nástrojem k zajištění úhrady daně je zajišťovací příkaz, který je upraven v § 167 – 169 Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (Generální finanční ředitelství, 2011)

Zajišťovací příkazy se využívají v případě, kdy existuje důvodná obava, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, případně bude její vybírání spojeno s obtížemi. Správce daně tedy uloží zajišťovacím příkazem daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky. Pokud neexistuje nebezpečí z prodlení, má daňový subjekt 3 dny na složení jistoty na depozitní účet správce daně. V případě, že hrozí prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu. (§ 167 Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Zajišťovací příkaz jako rozhodnutí správce daně musí obsahovat obecné náležitosti a odůvodnění podle odstavců 1 a 2 paragrafu 102 daňového řádu.

„K vydání zajišťovacího příkazu je vhodné přistoupit pouze v případě, že daňový subjekt má majetek, ke kterému lze zřídit zástavní právo, popř. který lze postihnout exekucí a současně lze předpokládat, že se tento majetek v budoucnu podaří zpeněžit, a že finanční efekt nebude ve vztahu k výši nedoplatku zcela zanedbatelný.“ (Generální finanční ředitelství, 2011)

2.7 Souhrnné hlášení

Souhrnné hlášení zvyšuje výběr daní z transakcí uskutečněných přes hranice, neboť se prostřednictvím údajů v tomto hlášení dostane informace na Finanční správu. Ta následně může zkontrolovat, zda z dané operace byla daň odvedena. Prověřuje také údaje, jež obdrží při mezinárodní spolupráci. Zákon ukládá povinnost podat souhrnné hlášení plátcí, který dodal zboží do jiného státu EU osobě registrované k dani, přemístil obchodní majetek do jiného členského státu nebo poskytl službu v jiné zemi EU. Tento formulář podává i identifikovaná osoba, jestliže poskytla do nějakého státu v EU službu. (Marková, 2018)

3. Kontrolní hlášení u DPH

Kontrolní hlášení bylo zavedeno od 1. 1. 2016 z důvodu efektivnějšího odhalování daňových podvodů a úniků. Správce daně má prostřednictvím kontrolního hlášení možnost získat informace o určitých transakcích uskutečněných plátcí daně a kontrolní hlášení má také upozornit na rizikové sdružení osob, na které se potom pracovníci Finanční správy zaměřují při provádění kontrolní činnosti. Cílem je odstranit tzv. karuselové podvody. Jedná se o druh podvodu na DPH, kdy stejné zboží koluje stále mezi stejnými účastníky. Toto jednání představuje velkou část úniků na dani a neoprávněné odčerpávání veřejných prostředků.

Kontrolní hlášení je ukotveno v Zákoně č. 360/2014 Sb., který mění Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Konkrétně jde o § 101 c) - § 101 k) tohoto zákona.

Povinnost podat kontrolní hlášení vzniká plátcům daně z přidané hodnoty. Jde o typ daňového tvrzení, které existuje vedle řádného daňového přiznání k DPH a souhrnného hlášení. Dříve existoval pro případ režimu přenesení daňové povinnosti samostatný výpis nazvaný *Výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti*, který se po zavedení kontrolního hlášení zrušil. Kontrolní hlášení se podává jen elektronicky prostřednictvím daňového portálu či datové schránky. Není tedy potřeba předat ho Finanční správě v papírové podobě. Stačí jen vyplnit a odeslat formulář, který vytvořil správce daně. (Ministerstvo financí, 2015)

3.1 Povinná osoba

Kontrolní hlášení mají povinnost podávat osoby, které jsou v tuzemsku zaregistrované k DPH jako plátcí daně, a to bez ohledu na to, zda jde o tuzemský či zahraniční subjekt. V případě spojených osob podá kontrolní hlášení jedna z osob, jež skupinu zastupuje. Kontrolní hlášení se podává v případě, že nastala jedna z následujících situací:

- uskutečnění zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijetí úplaty přede dnem uskutečnění tohoto plnění
- přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytnutí úplaty přede dnem uskutečnění tohoto plnění nebo přijetí plnění, u nichž příjemci (plátcí) vzniká povinnost přiznat daň
- ve zvláštním režimu pro investiční zlato

(Finanční správa, 2015)

Kontrolní hlášení nemusí podávat:

- neplátce DPH
- identifikovaná osoba
- osoba, která je plátcem, ale v daném období nepřijala ani neuskutečnila žádné plnění zaznamenávané v režimu přenesení daňové povinnosti, případně neuplatňuje nárok na odpočet daně z plnění, jež přijala v běžném režimu
- plátce, který má pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, např. poštovní služby, finanční činnosti, vzdělávání či zdravotnictví

(Finanční správa, 2015)

Povinné subjekty poskytují údaje z daňových dokladů, a to jak z těch vystavených, tak přijatých, a dále z dokladů o dodání zboží či poskytnutí služeb. Tato data již subjekty evidují podle § 100 Zákona o DPH.

U podání kontrolního hlášení se vychází z toho, zda je subjekt měsíční či čtvrtletní plátce daně. Jak často se kontrolní hlášení podává, uvádí následující tabulka.

Tabulka 4: Periodicita podávání kontrolního hlášení ⁽¹⁾

Právnícké osoby ⁽²⁾	Fyzické osoby ⁽³⁾		
	měsíční plátcí DPH ⁽⁴⁾	čtvrtletní plátcí DPH ⁽⁵⁾	zvláštní případy, např. smrt plátce, insolvence ⁽⁶⁾
kontrolní hlášení podávají každý měsíc ⁽⁷⁾	kontrolní hlášení podávají každý měsíc ⁽⁷⁾	kontrolní hlášení podávají čtvrtletně ⁽⁸⁾	mimořádný termín pro podání kontrolního hlášení ⁽⁹⁾

⁽¹⁾ Periodicity of handing in VAT control statement; ⁽²⁾ Corporates; ⁽³⁾ Individuals; ⁽⁴⁾ Monthly VAT payers; ⁽⁵⁾ Quarterly VAT payers; ⁽⁶⁾ Extraordinary cases, e.g. death of the payer, insolvency; ⁽⁷⁾ They hand in VAT control statement every month; ⁽⁸⁾ They hand in VAT control statement quarterly; ⁽⁹⁾ Special date for handing in VAT control statement; Zdroj: Vlastní zpracování podle Finanční správy, 2015

3.2 Náležitosti kontrolního hlášení

Podle § 101 písm. d) Zákona č. 360/2014 Sb. je plátce povinen kromě obecných náležitostí uvést rovněž identifikační a kontaktní údaje, údaje týkající se plnění a úplat v případě, že zakládají povinnost podat kontrolní hlášení, údaje, které se týkají uplatnění nároku na odpočet daně a dále pak identifikační údaje odběratele nebo dodavatele. (Marková, 2018)

Údaje o základu daně a sazby se do kontrolního hlášení uvádějí podle principu stanoveného v § 37 v případě výpočtu daně u dodání zboží a poskytnutí služby, případně podle § 39 a § 40 při přijetí služby poskytnuté osobou neusazenou v tuzemsku nebo při pořízení zboží z jiného členského státu. Základ daně a daň se přitom mohou uvádět buď zaokrouhlené na celé koruny, nebo v detailu, tj. vč. haléřové položky. (Finanční správa, 2017)

3.3 Pokuty za nepodání kontrolního hlášení

Za nepodání kontrolního hlášení vzniká podle zákona povinnost zaplatit správci daně pokutu. Její výše může být různá, záleží na tom, jestli jej plátce podá alespoň opožděně v náhradní lhůtě.

Při podání kontrolního hlášení dodatečně bez zásahu správce daně vzniká pokuta 1 000 Kč. Musí-li správce daně vyzvat k podání, je plátce povinen uhradit 10 000 Kč.

Pokuta ve výši 30 000 Kč je udělena v případě, že plátce daně nepodá na základě výzvy správce daně následné kontrolní hlášení, které má doplnit či potvrdit údaje napsané v již podaném kontrolním hlášení.

Nejvyšší pokuta může být udělena ve výši 50 000 Kč, a to v případě, že plátce ani po výzvě správce a stanovení náhradní lhůty kontrolní hlášení nepodá.

Vedle toho má správce daně povinnost vyměřit pokutu až 50 000 Kč, pokud plátce po výzvě nedoplní či neupřesní jím uvedené údaje v kontrolním hlášení podáním následného kontrolního hlášení.

Tomu, kdo znemožní správu daní z důvodu nepodání kontrolního hlášení, hrozí pokuta až 500 000 Kč. (Marková, 2018)

3.4 Přínos kontrolního hlášení

Finanční správa odhadla, že tzv. mezera na DPH (rozdíl mezi tím, co by mohlo být na DPH vybráno, a tím, co je skutečně vyinkasováno), představuje v České republice minimálně 80 miliard korun. Díky zavedení kontrolního hlášení by se měly daňové příjmy každý rok navýšit o 10 miliard, v dlouhodobém horizontu by mohly být příjmy z důvodu kontrolního hlášení ještě vyšší. Dalším kladem kontrolního hlášení je zahrnutí podnikatelů napříč různými obory, nezaměřuje se jen na určitý sektor. Kontrolní hlášení nezahrnuje veškeré fakturační údaje, není tedy vyzraženo obchodní tajemství či strategie podnikatele. (Finanční správa, 2015)

4. Elektronická evidence tržeb (EET)

Zákonná povinnost zaznamenávat platby je stanovena v § 97 Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Podle tohoto paragrafu je potřeba v případě podnikání, kde probíhají hotovostní platby, tyto platby evidovat.

Dušek (2016) popisuje EET jako průkaznou evidenci, která sleduje pouze příjem tržeb. Jde o podpůrný nástroj, který neslouží k přímému stanovení základu DPH, protože zahrnuje pouze platby a ne bankovní převody. Subjektem je poplatník daně z příjmů fyzických osob nebo daně z příjmů právnických osob. Předmětem jsou evidované tržby poplatníka. Evidovaná tržba je platba za rozhodný příjem, která splňuje předepsané náležitosti. Tržba není omezena, minimálně tedy může být 1 Kč.

Kontrolními orgány v oblasti EET jsou orgány Finanční správy ČR a orgány Celní správy ČR. Pokud při své běžné činnosti zjistí porušení zákona orgány veřejné moci (např. policie, živnostenský úřad, ČOI), nahlásí to Finanční správě ČR. Kontrolu vlastně provádí určitým způsobem i veřejnost zapojením do Účtenkové loterie a zadáváním dat z účtenky. (Dušek 2016)

Jak uvádí Vondrákovi (2016), rovněž Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb provázely problémy již při projednávání a hlasování v Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR. Další se vyskytly při uvádění do praxe a zadání veřejné zakázky na automatizované zpracování. Pro uvedení do praxe byl zákon doplněn Metodickým pokynem Generálního finančního ředitelství, který podává výklad, jak v praxi postupovat.

Pokud by k zavedení elektronické evidence tržeb či jiného obdobného systému nedošlo, přetrvávalo by nebezpečí daňových úniků, nerovného podnikatelského prostředí a zvětšování nerovnoměrnosti daňového zatížení mezi jednotlivými daňovými subjekty. Nepoctiví podnikatelé by měli výhody, neboť by své výrobky a služby nabízeli za cenu nižší než subjekty řádně odvádějící veškeré daně, a tím by získávali zákazníky na svou stranu. V případě nezavedení opatření pro efektivní výběr daní jsou však poškozeni nejen poctiví podnikatelé, kteří vše řádně plní, ale také všichni obyvatelé země, neboť oni jsou těmi, kdo nese daňovou zátěž. Navíc jsou ochuzeni o neuskutečněné investice financované ze státního rozpočtu. (Generální finanční ředitelství, 2015)

Jak uvádí Ministerstvo financí ve své brožuře Krok za krokem k elektronické evidenci tržeb, „*elektronická evidence tržeb je online systém pro evidování hotovostních tržeb podnikatelů vůči Finanční správě České republiky*“. Jejím zavedením došlo ke zlepšení

podnikatelského prostředí a zároveň se vytvořily spravedlivější podmínky pro zaměstnance. Vytvořily se rovné podmínky na trhu pro všechny účastníky, snížila se administrativa související s daňovými kontrolami, neboť již pracovníci Finanční správy, případně Celní správy nemusejí kontrolovat veškeré podnikatelské subjekty, ale jen ty, u kterých je na základě zasílaných údajů důvod podezírat je z nepoctivosti. Také nedochází k vyplácení mezd bez potřebného zaevidování, čímž se zlepšila i sociální politika. Pro stát přinese evidování příjmy do státního rozpočtu, které dosáhnou podle odhadů až 18 miliard ročně oproti situaci bez evidence, výběr daně je efektivnější a umožní větší státní investice, například do dopravy, zdravotnictví či školství. (Ministerstvo financí, 2016)

Navíc v případě, že se podaří zvýšit příjmy státního rozpočtu a omezit šedou ekonomiku, nebude nutné zvyšovat současné daně, Ministerstvo financí hovoří dokonce o snížení daňové zátěže. Podle provedených studií by dopad na zaměstnanost měl být minimální, stejně tak jako růst cenové hladiny.

„Prioritou je optimální a vyvážené fungování celého systému s využitím současných technologických možností při minimální finanční a administrativní zátěži povinných subjektů a současné maximální efektivitě využití dat pro práci Finanční správy.“ (Generální finanční ředitelství, 2015)

Evropská unie před zavedením EET odhadovala, že se v České republice úniky na DPH pohybovaly kolem 80 miliard Kč ročně, což tvoří přibližně 2% HDP. Český statistický úřad šel ještě výše, dle jeho mínění dosahují nezdaněné příjmy (většinou zatajené) více než 160 miliard Kč. (Generální finanční ředitelství, 2015)

4.1 Legislativa

Nejdůležitější právní předpis, upravující problematiku elektronické evidence tržeb, představuje Zákon č. 112 z roku 2016, o evidenci tržeb, který byl vyhlášen ve Sbírce zákonů 13. 4. 2016. Tento zákon stanovuje subjekt a předmět evidence tržeb, definici evidované tržby, které tržby je potřeba evidovat a které jsou naopak z evidence vyloučeny. Dále se zde uvádějí povinnosti poplatníka v souvislosti s evidencí tržeb, kdo má povinnost kontrolovat evidenci tržeb nebo jaké hrozí sankce za nedodržení evidence.

Dodržování všech pravidel a povinností vyplývajících z evidence tržeb mají podle tohoto zákona na starosti orgány Finanční správy České republiky a také Celní správa České republiky.

Osobou, která má povinnost evidovat tržby, je poplatník daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob. Poplatník daně z příjmů fyzických osob je definován Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a sice v § 2. Rozdíl mezi tímto zákonem a zákonem o evidenci tržeb existuje v chápání zániku poplatníka, který je fyzickou osobou. Zánik nelze chápat jako smrt, ale až okamžik skončení řízení o pozůstalosti.

Charakteristika poplatníka daně z příjmů právnických osob je uvedena v § 17 Zákona o daních z příjmů. (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů; Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb)

4.2 Fáze zavádění EET

Vzhledem k problémům a oponentním názorům při projednávání a přijímání zákona byla spuštěna v médiích informační kampaň, o dva měsíce později kontaktní místo. Spuštění 1. fáze EET předcházely měsíční zkušební provoz.

Přehled nejdůležitějších okamžiků od spuštění elektronické evidence tržeb zachycuje následující tabulka.

Tabulka 5: Důležitá data při zavádění EET ⁽¹⁾

13. 4. 2016	zákon vyhlášen ve Sbírce zákonů ⁽²⁾
1. 6. 2016	spuštěna informační kampaň v médiích ⁽³⁾
1. 8. 2016	spuštěno kontaktní místo ⁽⁴⁾
1. 11. 2016	zahájen pilotní provoz pro podnikatele ⁽⁵⁾
1. 12. 2016	start elektronické evidence tržeb – 1. fáze ⁽⁶⁾
1. 12. 2016	snížení DPH v oblasti stravovacích služeb z 21 na 15 % ⁽⁷⁾
1. 3. 2017	začala 2. fáze evidence ⁽⁸⁾

⁽¹⁾ Important data when introducing electronic records of sales; ⁽²⁾ Law declared in the Collection of Laws; ⁽³⁾ Information campaign launched in media; ⁽⁴⁾ Contact place started; ⁽⁵⁾ Pilot operation for entrepreneurs launched; ⁽⁶⁾ Start of electronic records of sales – 1st stage; ⁽⁷⁾ VAT reduction in the area of catering services from 21 to 15%; ⁽⁸⁾ 2nd stage of register started; Zdroj: Vlastní zpracování podle Elektronická evidence tržeb rok po spuštění, 2016

Zapojování podnikatelů do evidence nenastalo pro všechny v jeden okamžik, ale subjekty se budou zapojovat ve fázích. První fáze evidence nastala od 1. prosince 2016 a zahrnovala subjekty poskytující ubytovací a stravovací služby (NACE 55, 56).

Druhá fáze byla spuštěna k 1. březnu 2017 a museli začít evidovat všichni provozovatelé maloobchodu a velkoobchodu, a to i obchodu s motorovými vozidly a náhradními díly na ně. Tato fáze se dotkla druhého největšího počtu subjektů. (NACE 45.1, 45.3, 45.4, 46, 47).

Třetí fáze měla být podle původního návrhu zavedená od 1. března 2018 a zahrnovat např. svobodná povolání, dopravu, zemědělství. V této fázi měla nastat povinnost evidence pro největší skupinu podnikatelů. Čtvrtá fáze měla být podle původního plánu započata k 1. červnu 2018, ale stejně jako 3. fáze byla odsunuta. Měla zahrnovat vybraná řemesla a výrobní činnosti. Vzhledem k velkému počtu stížností bylo zavedení třetí a čtvrté fáze zatím odloženo.

Návrhem 41 poslanců PS Parlamentu ČR na protiústavnost zákona o EET se zabýval Ústavní soud v prosinci roku 2017. Ten neshledal zákon jako protiústavní, ale za protiústavní označil některá jeho dílčí ustanovení (např. uvádění DIČ, které obsahuje rodné číslo). Musí být také jednoznačně zákonem stanoveno, na koho se povinnost vztahuje a v jakém rozsahu. (Ústavní soud, 2017)

Ministerstvo financí vypracovalo a předložilo nový zákon, který zapracovává nálezy Ústavního soudu. Vládní návrh zákona přijala Poslanecká sněmovna na své 30. schůzi. (Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR, 2019)

Po projednání v příslušných výborech jej však na své schůzi 24. 7. 2019 Senát Parlamentu České republiky zamítl a návrh se vrací do Poslanecké sněmovny. (Senát Parlamentu ČR, 2019)

Pokud dojde ke schválení zákona, spustí se po uplynutí šesti měsíců souběžně 3. a 4. fáze. V současné době tedy tržby z těchto oblastí podnikání spadají mezi dočasně vyloučené tržby.

Vedle toho se objevuje pojem minoritní činnost. Ta zahrnuje část podnikatelských aktivit prováděných v samostatné provozovně, a zároveň platby z ní představují maximálně 49 % z celkových plateb provozovny a současně nepřesahují 175 000 Kč. Takováto činnost se nemusí zaevidovávat. (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016)

4.3 Náklady na EET

Se zavedením EET jsou spojeny značné náklady. Vedle výdajů, které musí vynaložit každý podnikatel evidující tržby v souvislosti se zavedením systému pro evidenci, jsou to především náklady státu.

Jak uvádí Ministerstvo financí, počáteční náklady na projekt etržby, které vydalo Generální finanční ředitelství, dosáhly částky téměř 366 mil. Kč. Tato suma zahrnuje náklady na technické zařízení (hardware, software, služby certifikační autority), mzdové

náklady zaměstnanců podílejících se na uskutečnění projektu, PR a ostatní náklady, kam lze zahrnout například náklady na kontrolní nákupy či kancelářský materiál.

Odhad nákladů souvisejících s provozem EET zachycuje následující tabulka. Předpokládalo se, že v roce 2017 budou celkové náklady kolem 370 milionů, v dalších letech postupně klesnou na 308 milionů a kolem této výše se budou trvale udržovat. Mezi náklad státu jde také zařadit 5,4 mil. Kč měsíčně, tj. 64,8 mil. Kč ročně, což je částka, kterou vyplatí Ministerstvo financí na výhrách v Účtenkové loterii. (Generální finanční ředitelství, 2016)

Tabulka 6: Předpokládané provozní náklady Finanční správy pro roky 2017 – 2021 vč. DPH (v tis. Kč) ⁽¹⁾

	2017	2018	2019	2020	2021	Celkem ⁽⁵⁾
Technické zajištění ⁽²⁾	139 000	91 000	91 000	91 000	91 000	503 000
PR	14 000	2 000	0	0	0	16 000
Ostatní ⁽³⁾	20 150	21 000	20 000	20 000	20 000	101 150
Mzdové náklady ⁽⁴⁾	197 000	197 000	197 000	197 000	197 000	985 000
Celkem ⁽⁵⁾	370 150	311 000	308 000	308 000	308 000	1 605 150

⁽¹⁾ Assumed operating costs of the Financial Administration for 2017 – 2021 including VAT (in k CZK); ⁽²⁾ Technical arranging; ⁽³⁾ Others; ⁽⁴⁾ Labour costs; ⁽⁵⁾ Total; Zdroj: Vlastní zpracování podle Náklady na projekt etržby a provoz.

4.4 Subjekty dotčené EET

Subjekty, kterých se elektronická evidence tržeb dotýká, lze rozdělit do několika skupin:

1. Subjekty s povinností evidovat tržby – jde o podnikající fyzické osoby a o právnické osoby vykonávající podnikatelskou činnost, které přijímají tržby v hotovosti; postup, jak mají EET zavést, udává příloha 1
2. Orgány Finanční správy a Celní správy – jde o složku státu, která vykonává dohled, je jim zákonem svěřena povinnost kontrolovat dodržování daňových povinností
3. Veřejnost – získává účtenky od obchodníků, jejichž zaevidování může překontrolovat, má možnost účastnit se Účtenkové loterie
4. Dodavatelé technického vybavení pro evidenci – vznikají nové podnikatelské příležitosti, neboť je potřeba zabezpečit techniku nejen pro státní správu, ale i veškeré povinné podnikatele

5. Stát jako celek a jeho občané – příjmy z většího výběru daní umožní realizovat více státních investic, poskytnout více veřejných statků a tím zlepšit podmínky občanů pro život (Generální finanční ředitelství, 2016)

4.5 Předmět EET

„Předmětem evidence tržeb jsou evidované tržby poplatníka.“ (Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb)

Aby bylo možné označit platbu za evidovanou tržbu poplatníka, musí být splněny *„formální náležitosti pro evidovanou tržbu“* a platba *„zakládá rozhodný příjem“*. (Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb)

Platba, jak uvádí Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, splňuje formální náležitosti pro evidenci v případě, že je uskutečněna v hotovosti, šekem nebo směnkou, stravenkou, poukázkou na zboží či služby, dárkovou kartou, elektronickou peněženkou, kaucí nebo zálohou. Jde tedy o takové způsoby plateb, u kterých neexistuje jiná evidence, podle které by bylo možné platby dohledat.

Naproti tomu se povinnost nevztahuje na platby, které jsou průkazné, jejich provedení je možné dohledat u bank, které mají povinnost Finanční správě poskytnout výpisy z účtů (převod z účtu na účet, inkaso, vklad na bankovní účet). (Generální finanční ředitelství, 2016)

4.6 Způsob evidence tržeb

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb rozeznává dva způsoby evidence tržeb, a sice tržby evidované v běžném režimu a tržby evidované ve zjednodušeném režimu. Pro evidování ve zjednodušeném režimu musí vydat orgán Finanční správy povolení. To vydá v případě, že by evidování v běžném režimu bylo obtížné. Není pak nutné bezprostředně tržby evidovat online, ale je možno tak učinit do 5 kalendářních dnů od jejich uskutečnění.

V běžném režimu je nutné tržbu evidovat on-line v okamžiku jejího vzniku, pokud se vyskytnou nějaké překážky technického rázu, je nutné tak učinit bezodkladně po jejich odstranění.

Tabulka 7: Rozdíly mezi evidencí tržeb v běžném a zjednodušeném režimu⁽¹⁾

	Běžný režim⁽²⁾	Zjednodušený režim⁽³⁾
Pokladní zařízení funguje správně; lze vystavit účtenku, nelze ji však tisknout ⁽⁴⁾	Probíhá "on-line" evidence tržeb ⁽⁵⁾	Není povinnost evidovat tržby "on-line". Tržbu je třeba zaevidovat nejpozději do 5 dnů od uskutečnění tržby ⁽⁶⁾
Dlouhé odezvy připojení k internetu; FIK se nevrací do uplynutí mezní doby odezvy ⁽⁷⁾	Tržbu, ke které nebyla přijata potvrzovací zpráva s FIK, je třeba zaevidovat bezodkladně po pominutí příčiny, nejpozději do 48 hodin od jejího uskutečnění. ⁽⁸⁾	
Výpadek připojení k internetu do 48 hodin; Výpadek připojení k internetu nad 48 hodin ⁽⁹⁾	Bezodkladně po pominutí příčiny je třeba zaevidovat přijaté tržby, které nebylo možné evidovat "on-line" ⁽¹⁰⁾	
Nefunkční pokladna ⁽¹¹⁾	Bezodkladně po odstranění příčiny je třeba zaevidovat přijaté tržby, které nebylo možné evidovat "on-line" ⁽¹²⁾	Tržbu je třeba zaevidovat nejpozději do 5 dnů od uskutečnění tržby ⁽¹³⁾

⁽¹⁾ Differences between records of sales in common and simplified regime; ⁽²⁾ Common regime; ⁽³⁾ Simplified regime; ⁽⁴⁾ Cash device works correctly; receipt can be issued but it cannot be printed; ⁽⁵⁾ "On-line" record of sales takes place; ⁽⁶⁾ It is not compulsory to register sales "on-line". Sales must be registered up to 5 days from the sales realisation; ⁽⁷⁾ Long responses of the connection to the internet; FIK does not return to the expiry of the limit time of response; ⁽⁸⁾ Sales which a confirming report was not received to must be registered immediately after the cause disappears, no later than 48 hours after their realisation; ⁽⁹⁾ Failure of connection to the internet up to 48 hours; Failure of connection to the internet over 48 hours; ⁽¹⁰⁾ Sales that were not possible to register "on-line" must be registered immediately after the cause disappears; ⁽¹¹⁾ Non-functional cash register; ⁽¹²⁾ Sales that were not possible to register "on-line" must be registered immediately after the cause disappear; ⁽¹³⁾ Sales must be registered at the latest 5 days after their realisation; Zdroj: Vlastní zpracování podle Řešení situací při evidování tržeb, 2017

4.7 Vystavování a vydávání účtenky

Poplatník musí vystavit účtenku, která má náležitosti předepsané zákonem. Patří sem číslo účtenky, označení provozovny a pokladního zařízení, částka tržby, datum a čas vystavení účtenky, informace o tom, zda se tržba eviduje ve zjednodušeném či běžném režimu. Dále musí být vytištěn bezpečnostní kód poplatníka, který obsahuje 44 znaků a představuje vazbu mezi poplatníkem a vystavenou účtenkou. Fiskální kód se skládá z 39 znaků a Finanční správa jej zasílá jako potvrzení, že danou tržbu zaevidovala. Je-li

účtenka vystavena v offline režimu, obsahuje podpisový kód poplatníka složený z 344 znaků. (Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016)

Jak by měla správná účtenka splňující náležitosti zákona vypadat, ukazuje příloha 2.

Povinností je účtenku nejen vystavit, ale i vydat. Zde je v zákoně možnost, že účtenka může být vydána nejen v tištěné podobě, ale i elektronicky, např. zasláním na e-mail. (Generální finanční ředitelství, 2016)

4.8 Opatření v souvislosti s EET

V souvislosti se zavedením EET vstoupilo v platnost ještě několik opatření. Došlo ke snížení sazby daně z přidané hodnoty u stravování z 21 % na 15 %, čímž má dojít ke kompenzaci poskytovatelům těchto služeb. (Zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb)

Jako další opatření pro zmírnění dopadu EET umožnila vláda Zákonem č. 113/2016 Sb. jednorázovou slevu na dani z příjmů fyzických osob ve výši 5 000 Kč uplatnitelnou jen v období, kdy poplatník poprvé zaevidoval tržbu. Slevu lze mít nejvýše ve výši rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka.

Na slevu však nemá nárok každý poplatník, který zahájil EET. Aby bylo možné alespoň částečnou slevu na dani získat, musí minimální dílčí základ daně ze samostatné činnosti činit nejméně 200 tis. Kč.

Tabulka 8: Příklad uplatněných jednorázových slev ⁽¹⁾

	Poplatník A (²)	Poplatník B (³)	Poplatník C (⁴)
Dílčí základ daně ze samostatné výdělečné činnosti podle § 7 (⁵)	100 000	500 000	1 000 000
15 % ze základu daně (⁶)	15 000	75 000	150 000
Sleva na poplatníka (⁷)	24 840	24 840	24 840
Rozdíl (⁸)	-9 840	50 160	125 160
Sleva na evidenci tržeb (⁹)	5 000	5 000	5 000
Výše uplatněné slevy (¹⁰)	0	5 000	5 000

⁽¹⁾ Example of applied one-time discounts; ⁽²⁾ Taxpayer A; ⁽³⁾ Taxpayer B; ⁽⁴⁾ Taxpayer C; ⁽⁵⁾ Partial tax basis on self-employment according to § 7; ⁽⁶⁾ 15 % of the tax basis; ⁽⁷⁾ Discount on the payer; ⁽⁸⁾ Difference; ⁽⁹⁾ Discount on sales register; ⁽¹⁰⁾ Height of applied discount; Zdroj: Vlastní zpracování

4.9 Přestupky a sankce

Dodržování plnění veškerých povinností týkajících se EET kontrolují pracovníci Finanční správy a Celní správy. Ti nejčastěji kontrolují vydávání účtenky, což provádějí uskutečněním kontrolního nákupu. Další skutečností, na kterou se zaměřují, je vyvěšení oznámení o informování zákazníka, jakým způsobem jsou tržby evidovány.

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb rozeznává u neplnění povinností přestupky a správní delikty. Přestupek je definován jako ztížení či zmaření evidence tržeb. Za tento čin lze uložit pokutu do 500 000 Kč.

Správní delikt potom zahrnuje porušení povinnosti zaslat údaje o evidované tržbě správci daně, vystavit účtenku, umístit informační oznámení nebo zneužití údajů k evidenci. Za správní delikt je pokuta v prvních dvou případech až do výše 500 000 Kč, ve zbylých dvou do 50 000 Kč.

Pokud si není podnikatel v nějaké situaci jistý, nabízí zákon institut závazného posouzení, kdy se může obrátit s dotazem, zda tržba podléhá evidenci, na pracovníky Finanční správy. Tato možnost je však zpoplatněna částkou 1 000 Kč. (Generální finanční ředitelství, 2018)

4.10 Účtenková loterie

Aby Ministerstvo financí zvýšilo zájem kupujících přebírat od obchodníků účtenky či jiné daňové doklady, a zároveň je motivovalo ke kontrole, že jimi zaplacená částka byla skutečně správně zaevidovaná do systému elektronické evidence tržeb, zřídilo § 35 Zákona o evidenci tržeb Účtenkovou loterii, tzv. Účtenkovku. Ta má také podpořit efektivitu evidence tržeb a řádný výběr daně. Této loterie se může zúčastnit zdarma každý, komu bylo 18 let a zaregistruje platnou účtenku. Se sběrem účtenek a jejich registrací do slosování se započalo 1. října 2017 a k prvnímu slosování došlo 15. listopadu 2017. Losování probíhá vždy 15. den měsíce a slosovatelné jsou všechny platné účtenky, které byly vystavené v minulém měsíci a řádně zaregistrované. Platí pravidlo, že jeden hráč může denně od jednoho prodejce zaregistrovat jednu účtenku. Každý měsíc se rozdělují výhry v hodnotě 5,4 mil. Kč, hraje se o více než 20 tisíc cen, nejnižší peněžitá výhra je 100 Kč, nejvyšší 1 000 000 Kč. Kromě peněz je možné vyhrát také automobil. Hráč může registrovat jednotlivé účtenky, nebo si zřídí hráčský účet, který je pro opakovanou registraci jednodušší, neboť se již nemusí vyplňovat všechny údaje. (Ministerstvo financí, 2018)

5. Metodika porovnání příjmů daně z přidané hodnoty při zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb

Data použitá pro vypracování praktické části této diplomové práce jsou čerpána ze statistik Finanční správy, které jsou veřejně dostupné na webových stránkách <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky>, dále byly informace čerpány z tiskových zpráv dostupných na adrese <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy>. K vytvoření praktické části bylo použito i výročních zpráv Finanční správy a Celní správy uveřejněných Ministerstvem financí na jeho webu <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav>. Pro zhodnocení postavení DPH v rozpočtu státu byly použity údaje zveřejněné v dokumentech týkajících se státního závěrečného účtu jednotlivých sledovaných let, které jsou k dispozici na stránkách Ministerstva financí.

K vyhodnocení elektronické evidence tržeb slouží statistiky zveřejněné na webu <https://www.etrzby.cz/>.

Aby bylo možné posoudit vliv zavedených nástrojů na výběr DPH, jsou použity statistické metody, a sice bazické a řetězové indexy (tempa růstu) a dále průměrné tempo růstu.

Bazický index

$$i_{\frac{1}{0}} = \frac{u_1}{u_0}; i_{\frac{2}{0}} = \frac{u_2}{u_0}; \dots; i_{\frac{n}{0}} = \frac{u_n}{u_0} \quad (4)$$

kde: $u_{1, 2, \dots, n}$ = hodnota ukazatele ve srovnávaném období

u_0 = hodnota ukazatele v základním období

Řetězový index

$$i_{\frac{1}{0}} = \frac{u_1}{u_0}; i_{\frac{2}{1}} = \frac{u_2}{u_1}; \dots; i_{\frac{n}{n-1}} = \frac{u_n}{u_{n-1}} \quad (5)$$

kde: $u_{1, 2, \dots, n}$ = hodnota ukazatele ve srovnávaném období

$u_{0, 1, \dots, n-1}$ = hodnota ukazatele v předchozím období

Průměrné tempo růstu

$$\bar{t}_u = \sqrt[n-1]{\frac{u_n}{u_1}} \quad (6)$$

kde: u_n = hodnota ukazatele v posledním období

u_1 = hodnota ukazatele v prvním období

Jelikož v průběhu let docházelo ke změnám daňových sazeb, je podrobnější analýza prováděna v letech 2015 - 2018, kdy platí stejné sazby, a to základní sazba 21 %, 1. snížená sazba 15 % a 2. snížená sazba 10 %. Výpočty tedy nejsou změnou daňových sazeb ovlivněné.

Vliv jednotlivých zavedených nástrojů nelze stoprocentně vyčíslit. Jejich přínos se zjišťuje na základě odhadů a analýz. Když inkaso daně z přidané hodnoty roste, není ani Finanční správa schopna určit, jaká část náleží kontrolnímu hlášení, jaká elektronické evidenci tržeb a co lze připsat jiným vlivům.

Efekt kontrolního hlášení je v diplomové práci zjišťován na základě údajů o nadměrných odpočtech udávaných plátcí daně v daňových přiznáních. Hodnoty jsou veřejně dostupné ve statistikách Finanční správy. Na základě rozdílů mezi požadovanými odpočty v letech 2015 a 2016 je následně vyčíslen možný přínos kontrolního hlášení. V následujících letech již nelze v souvislosti se zavedením EET udělat analýzu jen na kontrolní hlášení.

Pro zjištění přínosu zavedených opatření se v této práci vychází ze skutečnosti, že nejvíce je výběr DPH ovlivněn konečnou spotřebou domácností a vlády. Údaje o konečné spotřebě zpracovává Český statistický úřad a jsou čerpány z jeho webových stránek <https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/cs/index.jsf?page=uziv-dotaz#k=5>

Zveřejňované údaje představují spotřebu za jednotlivá čtvrtletí, proto se i v práci počítá s inkasem DPH za čtvrtletí. Tím jsou také odstraněny výkyvy v inkasu, které by jinak způsobovali ve čtyřech měsících čtvrtletní plátcí.

Na základě tempa růstu inkasa DPH a tempa růstu konečné spotřeby se porovnávají rozdíly ve vývoji těchto ukazatelů. Dále je vypočteno hypotetické inkaso, které by bylo vybráno, pokud by byl příjem z DPH ovlivněn pouze růstem konečné spotřeby. Kladný rozdíl mezi touto hodnotou a skutečným inkasem se dá přisuzovat zavedeným opatřením proti daňovým únikům.

Vypočtené hodnoty se liší od hodnot zveřejňovaných Ministerstvem financí. Je to z toho důvodu, že ministerstvo má detailní informace o inkasu a je schopno dělat analýzu jen za subjekty, které spadají dle klasifikace ekonomických činností CZ-NACE do kategorií NACE 55, 56 – Ubytování, stravování a pohostinství a NACE 45, 46, 47 – Velkoobchod a maloobchod, Opravy a údržba motorových vozidel, a mají povinnost evidovat tržby. Navíc ekonomický růst predikují trochu jinou metodou než ČSÚ a hodnoty ještě očišťují o další vlivy a skutečnosti.

6. Identifikace změn daňových příjmů DPH ve vymezeném období

Daň z přidané hodnoty je významnou položkou příjmové části státního rozpočtu, jehož prostřednictvím zajišťuje stát své ekonomické a sociální funkce. Proto je důležité zajistit správné vybírání.

6.1 Příjmy státního rozpočtu

Pro zajištění požadavků ministerstev a dalších subjektů musí být dostatečné zdroje. Příjmy státního rozpočtu se dělí na daňové, které tvoří daně, poplatky a pojistné, nedaňové, kapitálové a transfery.

Tabulka 9: Příjmy státního rozpočtu v letech 2015 – 2018 (v mld. Kč) ⁽¹⁾

	Příjmy státního rozpočtu (v mld. Kč) ⁽¹⁾			
	2015	2016	2017	2018
Celkové příjmy ⁽²⁾ v tom: ⁽³⁾	1 234,52	1 281,62	1 273,64	1 403,92
Daňové příjmy (bez poj. na sociální zabezpečení) ⁽⁴⁾ v tom: ⁽³⁾	597,36	643,02	689,36	725,82
DPH ⁽⁵⁾	236,63	245,68	265,96	278,98
spotřební daně (vč. en. daní) ⁽⁶⁾	142,97	150,34	154,74	159,28
DPPO ⁽⁷⁾	99,57	111,19	115,19	117,46
DPFO ⁽⁸⁾	103,05	112,95	128,6	146,54
ostatní daňové příjmy ⁽⁹⁾	15,14	22,86	24,86	23,56
Pojistné na sociální zabezpečení ⁽¹⁰⁾	404,77	428,47	466,26	513,11
Nedaňové a ostatní příjmy ⁽¹¹⁾	232,39	210,13	118,03	165

⁽¹⁾ *Incomes of the state budget in 2015 – 2018 (in bn CZK);* ⁽²⁾ *Total incomes;* ⁽³⁾ *Of which;* ⁽⁴⁾ *Tax revenues (without premium for social security);* ⁽⁵⁾ *VAT;* ⁽⁶⁾ *excise duties (including energetic taxes);* ⁽⁷⁾ *Tax on incomes of corporates;* ⁽⁸⁾ *Tax on incomes of individuals;* ⁽⁹⁾ *Other tax revenues;* ⁽¹⁰⁾ *Premium for social security;* ⁽¹¹⁾ *Non-tax and other revenues;*
Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů ze Státních závěrečných účtů Ministerstva financí za roky 2015 - 2018

Pro příjmovou stránku státního rozpočtu (dále také SR) jsou rozhodující daňové příjmy a pojistné na sociální zabezpečení (dále také SZ), které dohromady tvoří 80 – 90 % všech příjmů. Zhruba jednou pětinou se na celkových příjmech podílí DPH. V rámci daňových příjmů bez pojistného na SZ pak představuje DPH necelých 40 %.

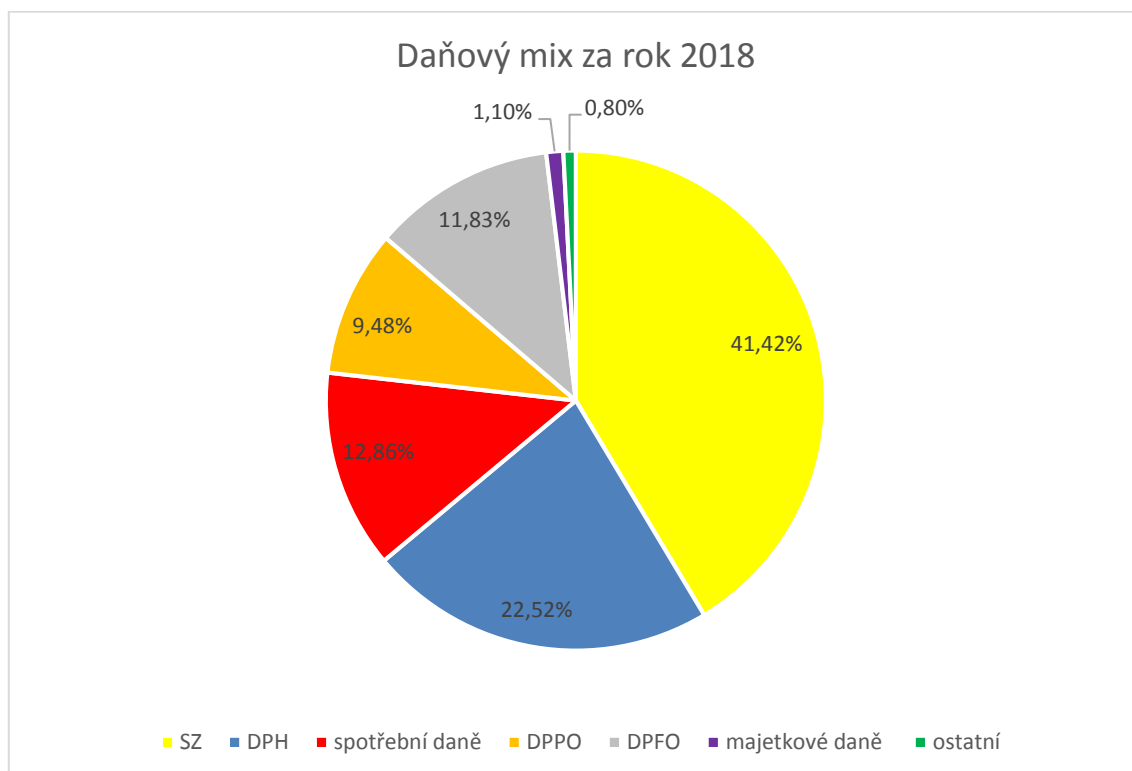
Tabulka 10: Struktura příjmů SR v letech 2015 – 2018 (v %) ⁽¹⁾

	Struktura příjmů SR (v %) ⁽¹⁾			
	2015	2016	2017	2018
Podíl na celkových příjmech v %: ⁽²⁾				
Daňové příjmy (bez poj. na SZ) ⁽³⁾	48,4	50,2	54,1	51,7
z toho DPH ⁽⁴⁾	19,2	19,2	20,9	19,9
Pojistné na SZ ⁽⁵⁾	32,8	33,4	36,6	36,5
Nedaňové a ostatní příjmy ⁽⁶⁾	18,8	16,4	9,3	11,8
Podíl DPH na daňových příjmech v % ⁽⁷⁾	39,6	38,2	38,6	38,4

⁽¹⁾ Income structure of the state budget in 2015 – 2018 (in %); ⁽²⁾ Share in total incomes in %; ⁽³⁾ Tax revenues (without premium for social security); ⁽⁴⁾ Of which VAT; ⁽⁵⁾ Premium for social security; ⁽⁶⁾ Non-tax and other revenues; ⁽⁷⁾ Share of VAT in tax revenues in %; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů ze Státních závěrečných účtů Ministerstva financí za roky 2015 – 2018

Na následujícím grafu je zobrazen procentní podíl jednotlivých daní a sociálního zabezpečení na celkových daňových příjmech v roce 2018. Největší místo zaujímá pojistné na sociální zabezpečení s téměř 41,5 %. Následuje daň z přidané hodnoty s 22,5 % a spotřební daně s 12,86 % a spotřební daně.

Graf 1: Daňový mix za rok 2018 ⁽¹⁾



⁽¹⁾ Tax mix in 2018; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Pokladního plnění Ministerstva financí za rok 2018

Detailnější pohled na zastoupení jednotlivých daní na hrubém domácím produktu (dále též HDP) - dílčí daňové kvóty - přináší následující tabulka.

Tabulka 11: Podíl některých daní na HDP v České republice v letech 2011 – 2017 (v %) ⁽¹⁾

	Podíl daní na HDP (v %) ⁽²⁾						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
DPH ⁽³⁾	6,9	7	7,4	7,4	7,3	7,4	7,7
nepřímé daně ⁽⁴⁾	12,1	12,5	12,9	12	12,4	12,5	12,6
přímé daně ⁽⁵⁾	7	7	7,2	7,3	7,2	7,6	7,7
celková daňová kvóta ⁽⁶⁾	33,8	34,2	34,8	33,9	34	34,8	35,4

⁽¹⁾ Share of some taxes on GDP in the Czech Republic in 2011 – 2017 (in %); ⁽²⁾ Share of taxes on GDP (in %); ⁽³⁾ VAT; ⁽⁴⁾ Indirect taxes; ⁽⁵⁾ Direct taxes; ⁽⁶⁾ Overall tax quota; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Taxation trends report 2019

V letech 2011 až 2017 vzrostla dílčí daňová kvóta DPH/HDP o 0,8 procentních bodů. Nejmenší navýšení (o jednu desetinu procentního bodu) bylo mezi roky 2011 a 2012, přestože se snížená sazba DPH zvýšila z 10 na 14%. Mezi lety 2012 a 2013 došlo k největšímu nárůstu - o 0,4 procentního bodu. To lze zdůvodnit jednocentním zvýšením jak základní, tak snížené sazby DPH. Malé snížení lze pozorovat mezi lety 2014 a 2015, kdy byla zavedena druhá snížená sazba a kleslo tak daňové zatížení například kojenecké výživy nebo knih, novin a časopisů. Jelikož od roku 2015 platí stejné daňové sazby, lze nárůst o 0,3 procentního bodu mezi lety 2016 a 2017 přičíst částečně také zavedeným nástrojům majícím vliv na výběr DPH, jako je elektronická evidence tržeb, kontrolní hlášení, reverse charge a další.

Dílčí daňová kvóta DPH/HDP měla trochu odlišný vývoj než podíl nepřímých daní (jichž je DPH součástí) na HDP. Ten se v letech 2011 – 2013 zvyšoval ročně o 0,4 procentního bodu. Mezi roky 2013 – 2014 však došlo k výraznějšímu poklesu o 0,9 procentního bodu. Od roku 2014 dochází opět k nárůstu tohoto ukazatele až na 12,6 % v roce 2017. Tato dílčí daňová kvóta tvoří téměř 36 % celkové daňové kvóty a je po kvótě sociálního zabezpečení na druhém místě.

Kvóta zahrnující podíl přímých daní k HDP se pohybuje mezi 7 % na začátku sledovaného období a 7,7 % v roce 2017, tedy obdobně jako kvóta DPH/HDP. Je tedy patrné, že daleko větší vliv než daně přímé mají v České republice daně nepřímé, kam spadá i DPH. Podíl kvóty přímé daně/HDP na celkové daňové kvótě je jen lehce nad 20 %.

Tabulka 12: Průměrný podíl některých daní na HDP za Evropskou unii v letech 2011 – 2017 (v %) ⁽¹⁾

	Podíl daní na HDP (v %) ⁽²⁾						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
DPH ⁽³⁾	6,9	6,9	6,9	6,9	7	7	7,1
nepřímé daně ⁽⁴⁾	13,2	13,4	13,5	13,5	13,5	13,5	13,5
přímé daně ⁽⁵⁾	12,5	12,9	13,2	13,1	13,2	13,2	13,4
celková daňová kvóta ⁽⁶⁾	37,7	38,3	38,7	38,6	38,5	38,7	39

⁽¹⁾ Average share of some taxes on GDP in the European Union in 2011 – 2017 (in %);
⁽²⁾ Share of taxes on GDP (in %); ⁽³⁾ VAT; ⁽⁴⁾ Indirect taxes; ⁽⁵⁾ Direct taxes; ⁽⁶⁾ Overall tax quota; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Taxation trends report 2019

Co se týče porovnání České republiky s průměrem za země Evropské unie, dílčí daňová kvóta DPH/HDP je pod hodnotami České republiky, v roce 2017 o 0,6 procentního bodu. Podíl nepřímých daní na HDP za EU je však vyšší než v ČR, ale není to nijak výrazné, pohybuje se mezi 0,9 - 1,1 procentního bodu nad hodnotami ČR. Na celkové daňové kvótě je v průměru za EU podíl této dílčí kvóty kolem 35 %, tedy jako v ČR.

U podílu přímých daní na HDP je situace v Evropské unii jiná než v ČR. V EU, zejména v západně Evropě, je kladen větší důraz na přímé daně, proto je tato dílčí kvóta téměř dvojnásobná oproti naší republice. Podíl této kvóty na celkové představuje zhruba 34 %, což je 1,5krát více než v ČR.

Celková daňová kvóta v průměru za země EU je pak vyšší okolo tří až čtyř procentních bodů oproti ČR. To znamená, že je v EU v průměru vyšší daňové zatížení než v České republice.

6.2 Daň z přidané hodnoty ve státním rozpočtu

Výše DPH ve státním rozpočtu byla ve sledovaných letech stanovena vždy vyšší než v předchozím roce. Plánovaný příjem z DPH do SR byl překročen pouze v letech 2015 a 2017 (v obou letech o více než 7 mld. Kč, tedy o 3 %), v letech 2016 a 2018 naproti tomu byla skutečnost o necelé procento nižší než předpoklad.

Z hlediska dynamiky vývoje došlo k největšímu nárůstu vybrané DPH mezi lety 2016 a 2017, a to o více než 8 % (přes 20 mld. Kč).

Vyšší skutečné inkaso lze připsat růstu spotřeby a zvýšení efektivity ve výběru daně z přidané hodnoty pomocí zavedených nástrojů. Naopak negativní dopad měly změny v rozpočtovém určení daní, ke kterým docházelo ve všech sledovaných letech.

Tabulka 13: DPH v letech 2015 - 2018 ⁽¹⁾

	2015	2016	2017	2018
rozpočet (v mld.) ⁽²⁾	229,30	247,70	258,20	280,90
skutečnost (v mld.) ⁽³⁾	236,63	245,68	265,96	278,98
rozdíl ⁽⁴⁾				
v mld. Kč ⁽⁵⁾	7,33	-2,02	7,76	-1,92
v % ⁽⁶⁾	103,2	99,2	103,0	99,3
meziroční vývoj ⁽⁷⁾				
v mld. Kč ⁽⁵⁾	x	9,05	20,28	13,02
v % ⁽⁶⁾	x	103,8	108,3	104,9

⁽¹⁾ VAT in 2015 - 2018; ⁽²⁾ Budget (in bn); ⁽³⁾ Reality (in bn); ⁽⁴⁾ Difference; ⁽⁵⁾ in bn CZK; ⁽⁶⁾ in %; ⁽⁷⁾ Year-on-year progress; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Ministerstva financí, vlastní výpočty

V roce 2016 bylo skutečné inkaso nižší než rozpočtové. Lze to připsat právě i změně v Zákoně č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, kdy klesl podíl na inkasu spadající do státního rozpočtu ve prospěch krajů (výnos ve výši 3,7 mld. Kč šel místo státu krajům). Naopak pozitivní vliv mělo zavedení kontrolního hlášení, dle statistik Ministerstva financí byl přínos mezi 10 až 12 mld. Kč, což ukazuje na efektivní nástroj boje proti daňovým podvodům.

V roce 2017 pokračoval pozitivní vliv kontrolního hlášení. Vedle kontrolního hlášení má přínos i zavedená evidence tržeb. Naopak negativní vliv v tomto roce mělo další snížení podílu z výnosu DPH připadající státnímu rozpočtu (odhad 2,2 mld. Kč) a přesun některých služeb a produktů do nižší sazby, což se odrazilo ve snížení inkasa.

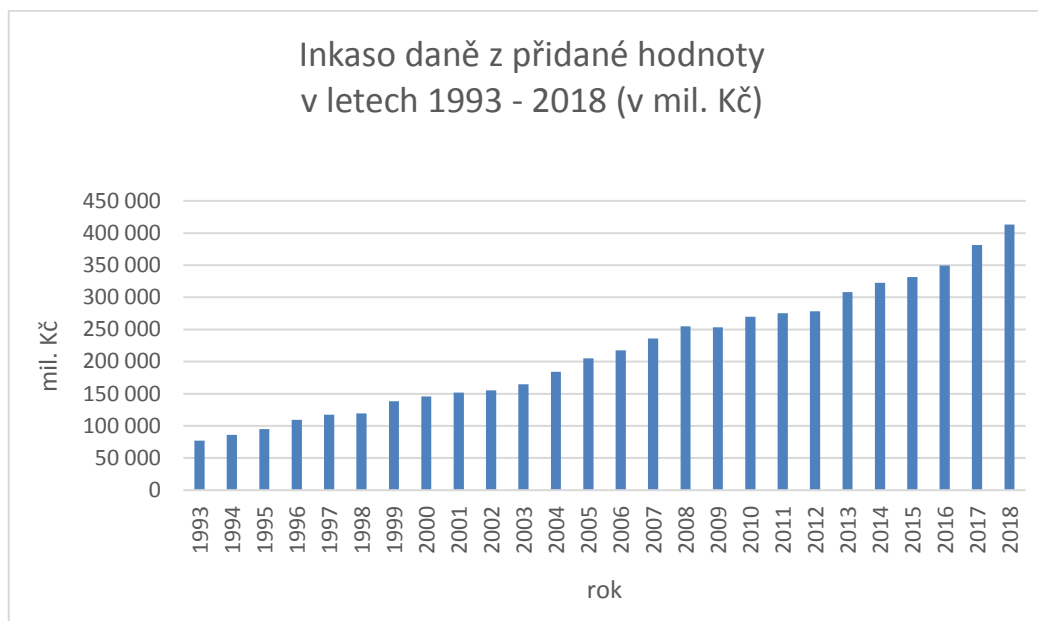
Za rok 2018 nebyla výše inkasa DPH schválená rozpočtem dosažena. Bylo to způsobeno hlavně tím, že při schvalování rozpočtu se předpokládalo spuštění dalších vln EET, ale k tomu však nedošlo.

6.3 Daň z přidané hodnoty ve veřejných rozpočtech

Celkový výnos DPH je vyšší než odráží státní rozpočet, protože na jeho rozdělení se vedle státu podílejí i obce a kraje. Každoročně se stanoví přes Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtové určení daní podíl obcí, krajů a státu na inkasu DPH. Podíl státu se ve sledovaném období snižoval. V roce 2018 činil 67,5 %, obcím náleželo přes 23,5 % a krajům téměř 9 %.

Vývoj hodnoty inkasa od roku 1993, tedy od vzniku samostatné České republiky, ukazuje následující graf.

Graf 2: Vývoj inkasa DPH v letech 1993 – 2018 (v mil. Kč) ⁽¹⁾



⁽¹⁾ *Progress of VAT collection in 1993 – 2018 (in m CZK); Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Ministerstva financí*

Jak ukazuje graf, výběr daně z přidané hodnoty se ve sledovaném období téměř zpětinasobil. Zatímco v roce 1993, tedy v roce vzniku samostatné České republiky, bylo vybráno na DPH 77,1 miliard Kč, v roce 2018 to bylo 413,3 miliard korun. Důvodů pro takový veliký nárůst lze najít hned několik. Měnila se kupní síla koruny, docházelo k velkým změnám v ekonomice v důsledku privatizace, velký význam je nutné přikládat rostoucí životní úrovni, zvyšujícím se příjmům občanů a tím rostoucí spotřebě. Spotřeba domácností představuje více než 70 % podíl na výdajích na konečnou spotřebu. Vyšší nákupy pak znamenají vyšší odvody DPH.

Svou roli hrály také postupné změny daňových sazeb u DPH. Základní sazba se z 23 % v roce 1993 snížila až na 19 % v letech 2004 až 2009, od té doby rostla na současných 21 %. U snížené sazby lze sledovat pouze nárůst - z 5 % sazby na začátku období až k dnešním 15 %. Od 1. 1. 2015 došlo navíc k zavedení druhé snížené sazby ve výši 10 %. Tím, že se ztrojnásobila snížená sazba, která pokrývá např. potraviny, došlo k nárůstu inkasa DPH. Zvýšení lze ale také přičítat rozložení předmětů daně do jednotlivých sazeb a jejich přeskupování v průběhu let. V delším období je třeba vzít rovněž v úvahu vývoj inflace v jednotlivých letech. V neposlední řadě měla na výběr vliv také zavedená

opatření státu vedoucí k účelnější kontrole výběru daně a vymáhání nezaplacených pohledávek vzniklých v souvislosti s DPH.

Období od roku 1993 lze z hlediska výše sazby DPH rozdělit na 8 částí.

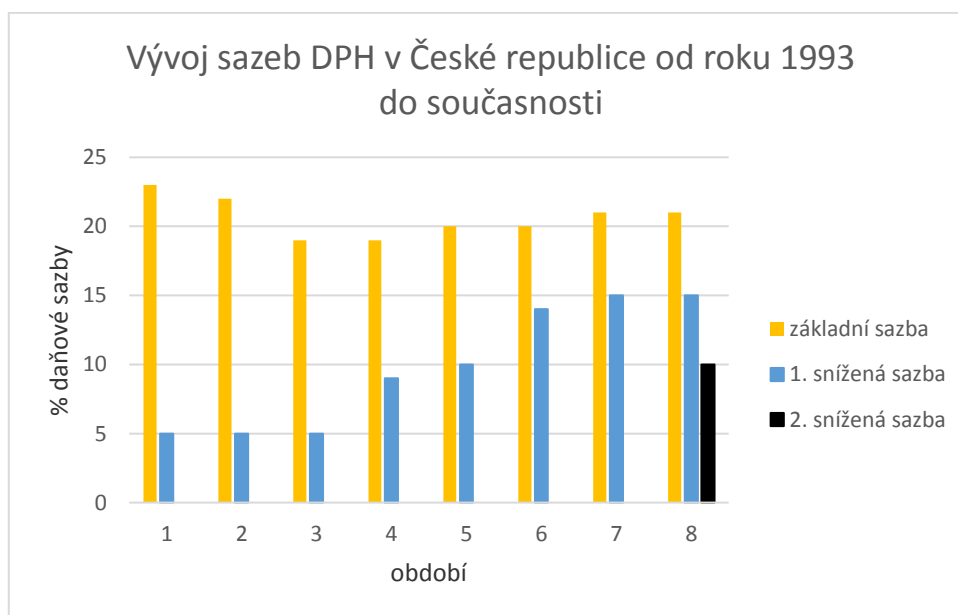
Tabulka 14: Změny sazeb DPH v letech 1993 – 2018 ⁽¹⁾

Období ⁽²⁾	
1	1. 1. 1993 – 31. 12. 1994
2	1. 1. 1995 – 30. 4. 2004
3	1. 5. 2004 – 31. 12. 2007
4	1. 1. 2008 – 31. 12. 2009
5	1. 1. 2010 – 31. 12. 2011
6	1. 1. 2012 – 31. 12. 2012
7	1. 1. 2013 – 31. 12. 2014
8	1. 1. 2015 – dosud ⁽³⁾

(1) Changes of VAT rates in 1993 - 2018; (2) Period; (3) Up to now; Zdroj: Vlastní zpracování podle daňových zákonů

Nejdélší období, v němž platily stejné sazby DPH (základní 22 % a snížená 5 %), trvalo více než 9 let a spadalo mezi roky 1995 a 2004. Naproti tomu základní sazba 20 % a snížená 14 % platila pouze v roce 2012.

Graf 3: Vývoj sazeb DPH v letech 1993 – 2018 ⁽¹⁾



(1) Progress of VAT rates in 1993 - 2018; Zdroj: Vlastní zpracování

6.4 Inkaso DPH

Pro zajištění srovnatelnosti údajů je vlastní analýza provedena za roky 2015 - 2018, kdy platily stejné sazby DPH, a to základní sazba 21 %, 1. snížená sazba 15 % a 2. snížená sazba 10 %. Výpočty tedy nejsou změnou daňových sazeb ovlivněné. Za tyto roky jsou z dat inkasa DPH provedeny výpočty tempa růstu a bazického indexu.

Tabulka 15: Inkaso DPH v letech 2015 – 2018 ⁽¹⁾

	2015	2016	2017	2018
inkaso DPH (v mil. Kč) ⁽²⁾	331 836	349 722	381 684	413 300
tempo růstu ⁽³⁾	x	1,0539	1,0914	1,0828
bazický index ⁽⁴⁾	x	1,0539	1,1502	1,2455

⁽¹⁾ VAT collection in 2015 - 2018; ⁽²⁾ VAT collection (in m CZK); ⁽³⁾ Growth rate;

⁽⁴⁾ Basic index; Zdroj: Vlastní zpracování

Zatímco v roce 2016 vzrostl výběr DPH proti předchozímu roku o 5,4 %, v roce 2017 to bylo o více než 9 %. Mezi roky 2017 a 2018 pak došlo ke zpomalení tempa růstu na 8,3 %. Proti roku 2015 se v roce 2018 zvýšil výběr DPH téměř o jednu čtvrtinu.

Inkaso DPH v jednotlivých letech sledovaného období je ovlivněno několika faktory. Pozitivní dopad měl ekonomický růst a z něho plynoucí růst mezd jak ve veřejném, tak i soukromém sektoru.

Nejvyšší částky bývají vybírány v měsících leden, duben, červenec a říjen, což je způsobeno tím, že vedle měsíčních plátců odvádějí daň také plátcí čtvrtletní.

V roce 2015 byla zavedena druhá snížená sazba ve výši 10 % vztahující se například na léky, knihy či dětskou stravu. Od roku 2017 došlo k dalšímu přemístění položek mezi daňovými sazbami. Tyto změny měly na výši inkasa DPH negativní vliv.

Ve všech sledovaných letech dochází v únoru oproti lednu k výraznému propadu. Ten je zapříčiněn jednak tím, že v lednu se odvádí DPH za prosinec, kdy jsou v souvislosti s předvánočními nákupy vysoké tržby, jednak také v tomto období dochází k vyplácení zadržovaných nadměrných odpočtů. Ty Finanční správa drží z důvodu nutnosti jejich prověření v případě nejasností a podezření, zda si daňový subjekt nárokuje odpočty oprávněně. Další trend pozorovaný napříč roky se týká nižšího výběru DPH za letní měsíce. Projevuje se zde období dovolených. Velké podniky mívají celozávodní dovolené a omezují výrobu.

Od roku 2016 má pozitivní vliv na inkaso zavedené kontrolní hlášení. To má mít především preventivní charakter. Ze statistik Finanční správy vyplývá, že si před jeho zavedením plátcí snižovali svou povinnost odvést daň vystavováním fiktivních faktur. Z inkasa je ve většině měsíců vidět nárůst mezi lety 2015 a 2016, což dokládá efekt kontrolního hlášení.

V dalších měsících se projevuje rozšíření mechanismu přenesení daňové povinnosti a také spuštění projektu, který se zabývá podrobnějším mapováním podnikatelů, kteří by mohli být zapojeni do karuselových podvodů.

Tabulka 16: Inkaso DPH v jednotlivých měsících let 2015 – 2018 v mil. Kč ⁽¹⁾

	Inkaso DPH v mil. Kč ⁽²⁾			
	2015	2016	2017	2018
leden ⁽³⁾	39 269,516	39 679,208	41 371,965	46 244,705
únor ⁽⁴⁾	11 917,649	12 121,589	16 893,804	22 151,979
březen ⁽⁵⁾	21 162,962	23 583,038	23 610,173	24 248,148
duben ⁽⁶⁾	34 352,808	34 674,568	40 174,413	39 101,873
květen ⁽⁷⁾	19 232,314	23 668,196	25 515,479	29 823,399
červen ⁽⁸⁾	22 670,721	23 800,354	32 116,510	32 916,611
červenec ⁽⁹⁾	40 813,075	40 097,862	40 108,090	42 604,542
srpen ⁽¹⁰⁾	22 737,155	20 744,180	21 536,505	26 163,100
září ⁽¹¹⁾	20 926,784	28 382,360	31 483,852	29 781,137
říjen ⁽¹²⁾	42 023,584	41 404,755	41 603,924	46 946,865
listopad ⁽¹³⁾	28 514,023	27 357,918	31 916,709	38 538,174
prosinec ⁽¹⁴⁾	28 215,676	34 208,283	35 353,273	34 779,666

⁽¹⁾ VAT collection in individual months of 2015 – 2018 in m CZK; ⁽²⁾ VAT collection in m CZK; ⁽³⁾ January; ⁽⁴⁾ February; ⁽⁵⁾ March; ⁽⁶⁾ April; ⁽⁷⁾ May; ⁽⁸⁾ June; ⁽⁹⁾ July; ⁽¹⁰⁾ August; ⁽¹¹⁾ September; ⁽¹²⁾ October; ⁽¹³⁾ November; ⁽¹⁴⁾ December; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Finanční správy

K dočasnému poklesu ve výběru DPH došlo meziročně v listopadu 2016. Lze jej vysvětlit například i tím, že byl od října rozšířen reverse charge o telekomunikační služby. Dlouhodobě však toto opatření přináší kladný efekt nejen v podobě růstu inkasa, ale také v omezení daňových úniků.

V začátku roku 2017 se na inkasu projevila efektivita kontrolního hlášení. Vliv EET byl ještě malý, neboť subjekty, kterých se evidence týkala, představují malý podíl na maloobchodním obratu. V souvislosti s rozšířením okruhu vykazujících subjektů po zavedení 2. vlny EET se od dubna projevuje nárůst inkasa.

I v roce 2018 se na výběru DPH projevovat vliv zavedených nástrojů na omezení daňových úniků, ale nebyl již tak výrazný jako v předchozím roce. To se odrazilo i v tempu růstu inkasa v jednotlivých měsících.

Tabulka 17: Tempo růstu inkasa DPH (v %) ⁽¹⁾

	Tempo růstu inkasa DPH v % ⁽¹⁾		
	2016/2015	2017/2016	2018/2017
leden ⁽²⁾	101,04	104,27	111,78
únor ⁽³⁾	101,71	139,37	131,12
březen ⁽⁴⁾	111,44	100,12	102,70
duben ⁽⁵⁾	100,94	115,86	97,33
květen ⁽⁶⁾	123,06	107,80	116,88
červen ⁽⁷⁾	104,98	134,94	102,49
červenec ⁽⁸⁾	98,25	100,03	106,22
srpen ⁽⁹⁾	91,23	103,82	121,48
září ⁽¹⁰⁾	135,63	110,93	94,59
říjen ⁽¹¹⁾	98,53	100,48	112,84
listopad ⁽¹²⁾	95,95	116,66	120,75
prosinec ⁽¹³⁾	121,24	103,35	98,38

⁽¹⁾ Growth rate of VAT collection in %; ⁽²⁾ January; ⁽³⁾ February; ⁽⁴⁾ March; ⁽⁵⁾ April; ⁽⁶⁾ May; ⁽⁷⁾ June; ⁽⁸⁾ July; ⁽⁹⁾ August; ⁽¹⁰⁾ September; ⁽¹¹⁾ October; ⁽¹²⁾ November; ⁽¹³⁾ December; Zdroj: Vlastní zpracování

Inkaso DPH se v roce 2016 proti roku 2015 zvýšilo o 5,4 %. Nejvýraznější byl nárůst v měsících září (o téměř 36 %), květen (o 23 %) a prosinec (o více než 21 %). Naproti tomu však v měsících červenec, srpen, říjen a listopad došlo k meziročnímu poklesu.

Po celý rok 2017 docházelo měsíčně k meziročnímu růstu inkasa, a to na rozdíl od jiných let i v letních měsících. Nejvýraznější byl nárůst v měsíci únoru (o téměř 40 %) a v červnu (o 35 %). Příznivý vývoj v jednotlivých měsících se projevil v meziročním přírůstku o více než 9 %.

Na tempu růstu inkasa v roce 2018 proti roku 2017 se již projevilo fungování obou zavedených opatření. Tempa růstu inkasa v jednotlivých měsících jsou vesměs nižší a v dubnu, září a prosinci došlo dokonce k poklesu. Přesto se výběr daně meziročně zvýšil o více než 8 %.

6.5 Daňová přiznání

Finanční úřady kromě inkasa DPH sledují také počet plátců této daně a počty podaných přiznání.

Následující tabulka zobrazuje, kolik daňových přiznání k dani z přidané hodnoty odevzdali plátcí daně na úřady Finanční správy.

Tabulka 18: Počet podaných daňových přiznání k DPH v letech 2015 - 2018 ⁽¹⁾

	2015	2016	2017	2018
Celkem ⁽²⁾	3 628 603	3 823 194	4 107 885	4 235 723
z toho měsíční plátcí ⁽³⁾	2 291 116	2 632 490	2 986 766	3 187 299

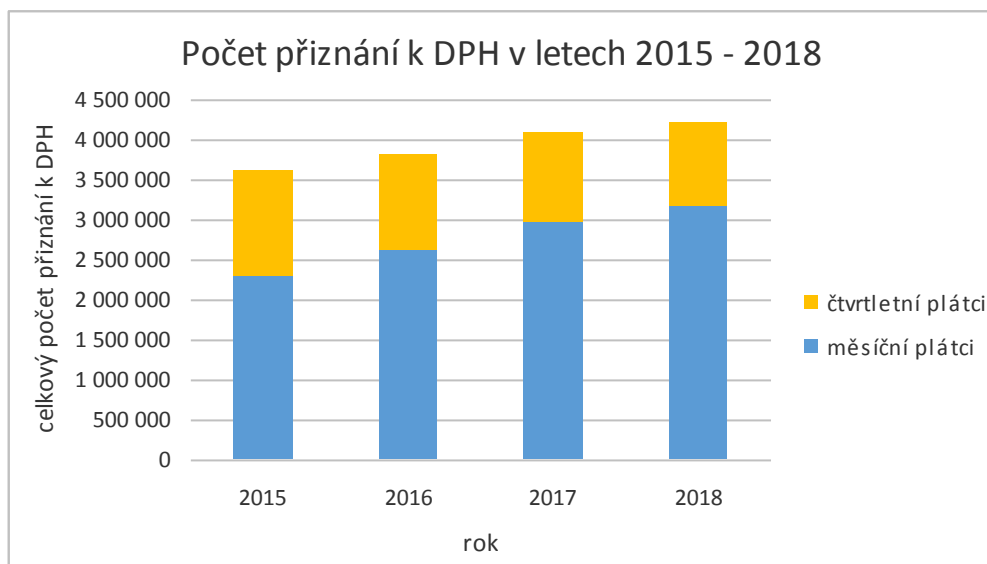
⁽¹⁾ Amount of handed tax returns to VAT in 2015 - 2018; ⁽²⁾ Total; ⁽³⁾ Of which monthly payers; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Finanční správy

Počet daňových přiznání, která ve sledovaném období podávali plátcí daně z přidané hodnoty, se meziročně zvyšoval v průměru o 5,3 %. Počet přiznání v roce 2018 byl proti roku 2015 o téměř 17 % vyšší. Dynamičtěji rostl počet daňových přiznání podaných měsíčními plátcí DPH, v roce 2018 se jejich počet proti výchozímu roku zvýšil o více než 39 %.

V důsledku tohoto vývoje se zvyšoval podíl podání měsíčních plátců na počtu podání celkem. Zatímco v roce 2015 činil tento podíl 63 %, v roce 2018 to byly již tři čtvrtiny. Jedním z faktorů tohoto vývoje je i skutečnost, že nově registrovaní plátcí musejí ze začátku platit daně měsíčně, než mohou požádat o povolení být čtvrtletními plátcí. Mnozí

však již i při splnění podmínek pro tento přesun zůstávají plátcí měsíčními, protože se jim nechce měnit zavedený způsob v podávání přiznání. Také bude chtít být měsíčním plátcem takový subjekt, kterému vznikají nadměrné odpočty a který chce mít peníze vrácené dříve, než by měl jako čtvrtletní plátc.

Graf 4: Počty daňových přiznání k DPH v letech 2015 – 2018 ⁽¹⁾



⁽¹⁾ Numbers of tax returns to VAT in 2015 - 2018; Zdroj: Vlastní zpracování

Vzhledem k rostoucímu podílu přiznání měsíčních plátců DPH se snížil podíl přiznání čtvrtletních plátců z téměř 37 % na necelou čtvrtinu. Protože čtvrtletním plátcem může být pouze subjekt, jehož obrat za předchozí kalendářní rok nepřekročil 10 mil. Kč, lze dovést, že někteří plátcí se dostali nad tuto hranici a daně musejí platit měsíčně. U některých plátců to může být způsobeno skutečným nárůstem tržeb. Někteří však mohli tuto částku dosahovat již dříve, ale porušovali zákon a některé tržby nepřiznávali. Jednak tím odváděli nižší daně, jednak si ulehčovali administrativu, kdy daňové přiznání k DPH předkládali jen čtyřikrát za rok místo dvanáctkrát. Teprve v souvislosti s evidencí tržeb si již netroufnou obcházet zákon a některé tržby státu nepřiznat.

7. Zavedení vybraných nástrojů výběru daně

7.1 Opatření proti daňovým únikům

Pro plátce DPH vznikla od 1. 1. 2016 zákonná povinnost podávat kontrolní hlášení. Za rok 2016 jich bylo podáno přes 3,7 mil., v roce 2017 se jejich počet zvýšil o jednu pětinu na téměř 4,5 mil. V roce 2018 došlo k dalšímu navýšení počtu kontrolních hlášení, a to na 4,7 mil., tedy o 262 tis. (téměř 6 %) více než v roce 2017. Ve srovnání s rokem 2016 je to nárůst o 27 %, což představuje více než 1 mil. kusů podaných hlášení.

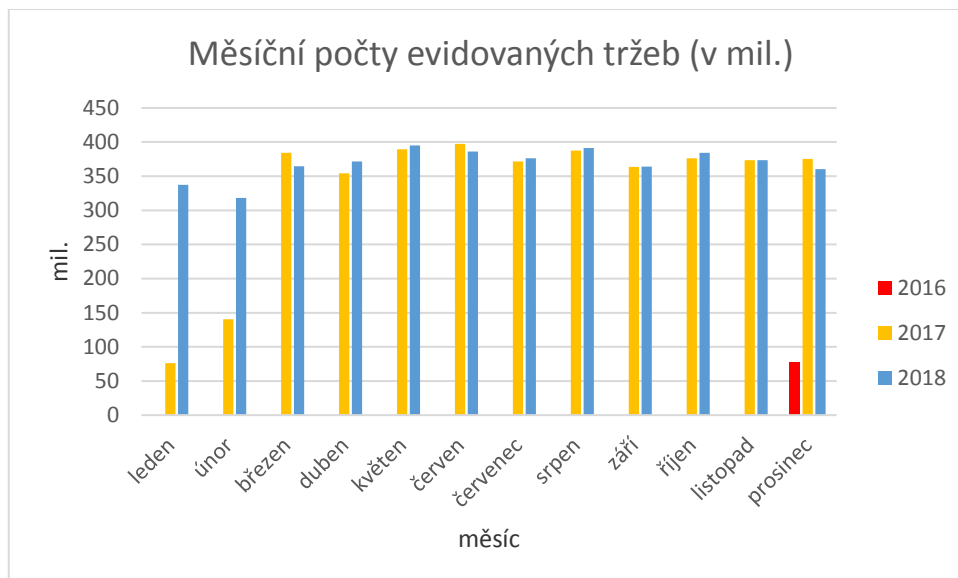
Dalším z opatření bylo zavedení elektronické evidence tržeb. První etapa byla spuštěna k 1. 12. 2016 a zahrnovala subjekty podnikající v oboru stravovací a ubytovací služby a pohostinství. K 31. 12. 2016 bylo finančními úřady předáno přes 55 tis. autentizačních údajů sloužících k přihlášení do aplikace nazvané Elektronická evidence tržeb, která se nachází na stránkách Daňového portálu. Údaje byly evidovány za více než 66 tis. provozoven. K identifikaci podnikatele bylo vydáno téměř 70,5 tis. certifikátů. Pokud poplatník nemá přístup k internetu, zažádá u správce daně o evidování tržeb ve zjednodušeném režimu. O povolení evidovat tržby v tomto režimu požádalo 286 plátců. V případě, že si podnikatel není jistý, může využít závazné posouzení a obrátit se s dotazem na pracovníky Finanční správy. V prosinci 2016 obdržela Finanční správa 471 požadavků o závazné posouzení vztahující se k EET. Počet evidovaných tržeb (tedy počet zaevidovaných nákupů) dosáhl více než 77,4 mil.

K 1. 3. 2017 se rozšířil okruh činností spadajících pod evidenci tržeb o maloobchod, velkoobchod, opravy a údržbu motorových vozidel. Zatímco v měsíci lednu se ještě počet evidovaných tržeb od prosincové hodnoty předchozího roku příliš nelišil, v únoru se proti lednu téměř zdvojnásobil a v březnu došlo proti únoru k dalšímu výraznějšímu navýšení na více než 384 mil. (proti únoru tak byl počet evidovaných tržeb 2,7krát vyšší, proti lednu dokonce 5krát vyšší). V dalších měsících roku se počet evidovaných tržeb pohyboval mezi 350 a 390 mil., což závisí nejen na počtu kalendářních dnů, ale i na tom, zda je v měsíci státní svátek, kdy mají ze zákona větší obchody zavřeno. Celkem byly za rok 2017 do systému zaslány téměř 4 mld. evidovaných tržeb.

K 31. prosinci 2017 bylo vydáno přes 146 tis. autentizačních údajů, zaevidováno téměř 246,9 tis. provozoven a vydáno přes 212 tis. certifikátů. Žádostí o povolení evidovat tržby ve zjednodušeném režimu bylo podáno 525 a žádostí o závazné posouzení 637.

Obdobně se vyvíjely počty evidovaných tržeb v jednotlivých měsících i v roce 2018. Celkově bylo za celý rok evidováno přes 4,4 mld. tržeb. Od počátku zavedení EET v prosinci 2016 do konce roku 2018 dosáhl počet zaevidovaných tržeb téměř 8,5 mld.

Graf 5: Měsíční počty evidovaných tržeb po zavedení EET (v mil.) ⁽¹⁾



⁽¹⁾ Monthly numbers of registered sales after the introduction of electronic sales register (in m); Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Finanční správy

Autentizačních údajů mělo k 31. 12. 2018 přiděleno 225,3 tis. subjektů (o 24 tis. více než před rokem), z nichž přes 178 tis. (téměř 80 %) posílalo tržby k evidenci. Certifikátů bylo vydáno přes 326,5 tis. (téměř o 16 % více než k 31. 12. 2017).

7.2 Vliv kontrolního hlášení

Zavedení kontrolního hlášení mělo za cíl omezit používání fiktivních faktur, které by zvyšovaly daň na vstupu a ve výsledku vedly k nadměrným odpočtům. Nadměrné odpočty však budou některým firmám i nadále vznikat, protože vyplývají z charakteru jejich činnosti. Velké množství podniků se soustředí na export. Daň na vstupu při tuzemských nákupech uplatní, ale na výstupu už ne, neboť je vývoz do třetích zemí a dodání zboží do EU plátcí od DPH osvobozeno. Dále budou mít nadměrné odpočty subjekty, které nakupují vstupy se základní sazbou daně, ale výstupy mají se sníženou sazbou.

Vliv kontrolního hlášení je nejlépe vidět při srovnání nadměrných odpočtů mezi rokem 2015 (poslední rok bez kontrolního hlášení) a rokem 2016, od kdy zavedeno bylo. Jak ukazuje následující tabulka, kontrolní hlášení jednoznačně funguje.

Tabulka 19: Nadměrné odpočty v letech 2015 a 2016 ⁽¹⁾

		Hodnota nadměrných odpočtů (v mil. Kč) ⁽²⁾		Rozdíl (v mil. Kč) ⁽³⁾	Tempo růstu (v %) ⁽⁴⁾
		2015	2016		
měsíční plátcí ⁽⁵⁾	leden ⁽⁶⁾	24 142,5	21 242,2	-2 900,3	87,99
	únor ⁽⁷⁾	23 573,0	23 154,6	-418,4	98,23
	březen ⁽⁸⁾	26 961,4	23 695,3	-3 266,1	87,89
	duben ⁽⁹⁾	22 645,8	24 245,2	1 599,5	107,06
	květen ⁽¹⁰⁾	20 717,7	22 588,7	1 871,0	109,03
	červen ⁽¹¹⁾	24 479,0	23 854,4	-624,6	97,45
	červenec ⁽¹²⁾	23 882,4	21 166,4	-2 716,1	88,63
	srpen ⁽¹³⁾	20 035,3	21 343,0	1 307,7	106,53
	září ⁽¹⁴⁾	23 695,2	23 523,5	-171,7	99,28
	říjen ⁽¹⁵⁾	26 057,2	23 631,3	-2 425,9	90,69
	listopad ⁽¹⁶⁾	24 846,5	24 304,1	-542,4	97,82
	prosinec ⁽¹⁷⁾	30 005,1	27 523,7	-2 481,4	91,73
čtvrtletní plátcí ⁽¹⁸⁾	1. čtvrtletí ⁽¹⁹⁾	2 726,3	2 470,4	-255,9	90,61
	2. čtvrtletí ⁽²⁰⁾	3 522,6	2 990,8	-531,9	84,90
	3. čtvrtletí ⁽²¹⁾	3 162,6	2 808,9	-353,6	88,82
	4. čtvrtletí ⁽²²⁾	3 981,7	3 258,5	-723,2	81,84
celkem ⁽²³⁾		304 434,30	291 801,00	-12 633,3	95,85

⁽¹⁾ Excessive deductions in 2015 and 2016; ⁽²⁾ Value of excessive deductions (in m CZK); ⁽³⁾ Variance (in m CZK); ⁽⁴⁾ Growth rate (in %); ⁽⁵⁾ Monthly payers; ⁽⁶⁾ January; ⁽⁷⁾ February; ⁽⁸⁾ March; ⁽⁹⁾ April; ⁽¹⁰⁾ May; ⁽¹¹⁾ June; ⁽¹²⁾ July; ⁽¹³⁾ August; ⁽¹⁴⁾ September; ⁽¹⁵⁾ October; ⁽¹⁶⁾ November; ⁽¹⁷⁾ December; ⁽¹⁸⁾ Quarterly payers; ⁽¹⁹⁾ 1st quarter; ⁽²⁰⁾ 2nd quarter; ⁽²¹⁾ 3rd quarter; ⁽²²⁾ 4th quarter; ⁽²³⁾ Total; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Finanční správy, vlastní výpočty

Zatímco za rok 2015 byly vyplaceny nadměrné odpočty celkově ve výši přes 304,4 mld. Kč, o rok později došlo ke snížení o více než 12,6 mld. Kč, tedy o 4 %. Největší rozdíl je vidět u čtvrtletních plátců ve 4. čtvrtletí, kde odpočty klesly o 18,2 %.

Provedené výpočty tedy dokázaly, že kontrolní hlášení je efektivním nástrojem. Má přínos i v následujících letech, kdy ale jeho vliv nelze jednoznačně vyčíslit, neboť se nedá přesně oddělit od efektu evidence tržeb.

7.3 Odhady vlivu zavedených opatření na zvýšení inkasa DPH

Podle údajů a analýz Finanční správy mělo zavedení elektronické evidence přinést na DPH 4,7 mld. Kč za rok 2017 a 6,1 mld. Kč za rok 2018. Pro odhad vlivu zavedených nástrojů podle metodiky uvedené na stránkách Ministerstva financí se nepodařilo získat dostatečné podklady.

Výpočty provedené v této práci vycházejí z údajů o výdajích na konečnou spotřebu domácností a vlády, zveřejňovaných Českým statistickým úřadem za jednotlivá čtvrtletí sledovaných let, a dále z údajů o inkasu DPH, čerpaných ze statistik Finanční správy, pro analýzy taktéž sumarizovaných do čtvrtletí, aby bylo možné hodnoty vzájemně porovnávat.

Tabulka 20: Výdaje na konečnou spotřebu domácností a vlády za jednotlivá čtvrtletí let 2015 – 2018 (v mil. Kč) ⁽¹⁾

	Výdaje na konečnou spotřebu v mil. Kč ⁽²⁾			
	2015	2016	2017	2018
1. čtvrtletí ⁽³⁾	704 943	733 866	779 076	834 034
2. čtvrtletí ⁽⁴⁾	748 852	780 216	827 532	885 373
3. čtvrtletí ⁽⁵⁾	760 841	791 037	840 473	904 507
4. čtvrtletí ⁽⁶⁾	820 671	856 232	914 589	970 278
celkem rok ⁽⁷⁾	3 035 307	3 161 351	3 361 670	3 594 192

⁽¹⁾Expenditures on final consumption of households and the government in individual quarters of 2015 – 2018 (in m CZK); ⁽²⁾ Expenditures on final consumption in m CZK; ⁽³⁾1st quarter; ⁽⁴⁾ 2nd quarter; ⁽⁵⁾3rd quarter; ⁽⁶⁾4th quarter; ⁽⁷⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Českého statistického úřadu

Z tabulky je vidět nárůst konečné spotřeby nejen mezi jednotlivými roky, ale i v průběhu roku. Nejnižší je spotřeba v 1. čtvrtletí, ve 2. čtvrtletí dochází ke zhruba šestiprocentnímu nárůstu (Velikonoce, nákup dovolených), v dalším čtvrtletí v souvislosti s dovolenými a prázdninami se nárůst pohybuje mezi 1 a 2 % a výrazné zvýšení ve 4. čtvrtletí ovlivňují vánoční nákupy.

Tabulka 21: Inkaso DPH za jednotlivá čtvrtletí let 2015 – 2018 (v mil. Kč) ⁽¹⁾

	Inkaso DPH v mil. Kč ⁽²⁾			
	2015	2016	2017	2018
1. čtvrtletí ⁽³⁾	72 350,13	75 383,83	81 875,94	92 644,83
2. čtvrtletí ⁽⁴⁾	76 255,84	82 143,12	97 806,40	101 841,88
3. čtvrtletí ⁽⁵⁾	84 477,01	89 224,40	93 128,45	98 548,78
4. čtvrtletí ⁽⁶⁾	98 753,28	102 970,96	108 873,91	120 264,70
celkem rok ⁽⁷⁾	331 836,27	349 722,31	381 684,70	413 300,20

⁽¹⁾ VAT collection in individual quarters of 2015 – 2018 (in m CZK); ⁽²⁾ VAT collection in m CZK; ⁽³⁾1st quarter; ⁽⁴⁾ 2nd quarter; ⁽⁵⁾3rd quarter; ⁽⁶⁾4th quarter; ⁽⁷⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů Finanční správy

Rovněž inkaso DPH je nejnižší v 1. čtvrtletí a největší nárůst je mezi 3. a 4. čtvrtletí, ale např. v roce 2017, kdy byla v březnu zavedena 2. vlna EET, došlo ke zvýšení inkasa ve 2. čtvrtletí proti 1. čtvrtletí o téměř 19,5 %.

Konečná spotřeba představuje významnou položku HDP, ve sledovaném období byl její podíl více než 50 %, a proto měla na vývoj HDP velký vliv.

Tabulka 22: Tempa růstu HDP a konečné spotřeby ⁽¹⁾

	Tempo růstu HDP (v %) ⁽²⁾			Tempo růstu konečné spotřeby (v %) ⁽³⁾		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
1. čtvrtletí ⁽⁴⁾	104,71	104,49	106,22	104,10	106,16	107,05
2. čtvrtletí ⁽⁵⁾	104,65	104,81	105,31	104,19	106,06	106,99
3. čtvrtletí ⁽⁶⁾	102,87	106,46	105,03	103,97	106,25	107,62
4. čtvrtletí ⁽⁷⁾	102,90	107,51	105,80	104,33	106,82	106,09
celkem rok ⁽⁸⁾	103,75	105,86	105,58	104,15	106,34	106,92

⁽¹⁾ Growth rates of GDP and final consumption; ⁽²⁾ GDP growth rate (in %); ⁽³⁾ Final consumption growth rate; ⁽⁴⁾ 1st quarter; ⁽⁵⁾ 2nd quarter; ⁽⁶⁾ 3rd quarter; ⁽⁷⁾ 4th quarter; ⁽⁸⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování

Při porovnání údajů v jednotlivých čtvrtletích sledovaného období lze pozorovat, že tempa růstu konečné spotřeby byla vyšší než tempa růstu HDP.

Zatímco HDP rostlo pomaleji než konečná spotřeba za všechny roky i ve většině čtvrtletí sledovaného období, u porovnání konečné spotřeby a inkasa DPH byl vývoj odlišný a inkaso DPH dosahovalo rychlejšího tempa růstu než konečná spotřeba.

Tabulka 23: Tempa růstu DPH a konečné spotřeby ⁽¹⁾

	Tempo růstu inkasa DPH (v %) ⁽²⁾			Tempo růstu konečné spotřeby (v %) ⁽³⁾		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
1. čtvrtletí ⁽⁴⁾	104,19	108,61	113,15	104,10	106,16	107,05
2. čtvrtletí ⁽⁵⁾	107,72	119,07	104,13	104,19	106,06	106,99
3. čtvrtletí ⁽⁶⁾	105,62	104,38	105,82	103,97	106,25	107,62
4. čtvrtletí ⁽⁷⁾	104,27	105,73	110,46	104,33	106,82	106,09
celkem rok ⁽⁸⁾	105,39	109,14	108,28	104,15	106,34	106,92

⁽¹⁾ Growth rates of VAT and final consumption; ⁽²⁾ VAT collection growth rate (in %); ⁽³⁾ Final consumption growth rate (in %); ⁽⁴⁾ 1st quarter; ⁽⁵⁾ 2nd quarter; ⁽⁶⁾ 3rd quarter; ⁽⁷⁾ 4th quarter; ⁽⁸⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování

Inkaso DPH je závislé na výši tržeb a má také vazbu na realizovanou konečnou spotřebu. Výše tržeb, z nichž se daň odvádí, je vedle objemu prodaného zboží ovlivněna i vývojem

spotřebitelských cen. Zejména v letech 2015 a 2016 však byla inflace nízká (0,3 a 0,7 %), v následujících dvou letech se zvýšila na 2,5 a 2,1 %.

Z dat v tabulce je zřejmé, že na výši inkasa se podílí vedle objemu konečné spotřeby i další faktory, mezi něž můžeme počítat např. i zavedená opatření proti daňovým únikům. V tomto období se jednalo o zavedení kontrolního hlášení a EET, nelze ale pominout i další nástroje, které fungovaly již před rokem 2016.

Následující tabulky přinášejí porovnání skutečných hodnot inkasa DPH a fiktivních hodnot, kterých by bylo dosaženo, pokud by inkaso rostlo stejnými tempy jako konečná spotřeba.

Tabulka 24: Vyčíslení přínosu kontrolního hlášení a EET v roce 2016 ⁽¹⁾

	Inkaso DPH v mil. Kč ⁽²⁾	Inkaso při tempech růstu konečné spotřeby v mil. Kč ⁽³⁾	Rozdíl skutečného a fiktivního inkasa v mil. Kč ⁽⁴⁾
1. čtvrtletí ⁽⁵⁾	75 383,8	75 318,6	65,3
2. čtvrtletí ⁽⁶⁾	82 143,1	79 449,6	2 693,5
3. čtvrtletí ⁽⁷⁾	89 224,4	87 829,7	1 394,7
4. čtvrtletí ⁽⁸⁾	102 971,0	103 032,4	-61,5
celkem rok ⁽⁹⁾	349 722,3	345 630,3	4 092,0

⁽¹⁾ Calculation of the merit of VAT control statement and electronic sales register in 2016;

⁽²⁾ VAT collection in m CZK; ⁽³⁾ VAT collection with final consumption growth rate in m CZK; ⁽⁴⁾ Difference of real and fictitious VAT collection in m CZK; ⁽⁵⁾ 1st quarter; ⁽⁶⁾ 2nd quarter; ⁽⁷⁾ 3rd quarter; ⁽⁸⁾ 4th quarter; ⁽⁹⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování

Pokud by na vývoj inkasa DPH měla vliv pouze konečná spotřeba, byly by výnosy daně podstatně menší než skutečné. Rozdíl ve výši inkasa lze tedy připsat i zavedeným opatřením. V roce 2016 se jedná především o kontrolní hlášení (EET se týkala pouze prosince za malý okruh plátců), jehož přínos při tomto výpočtu představuje více než 4 mld. Kč.

Na zvýšení výběru DPH měly vliv také nižší nadměrné odpočty, kdy díky kontrolnímu hlášení byly přerušeny karuselové podvody. Vzhledem k důslednějšímu podchycení vztahů mezi podnikateli si již někteří nedovolí vydávat fiktivní faktury vedoucí k navyšování uplatněné daně na vstupu při současném neodvedení daně na výstupu z téhož plnění. Přínosem kontrolního hlášení je tedy přerušování této praxe, která

umožňovala snížení daňové povinnosti a v některých situacích vedla k vysokým hodnotám nadměrných odpočtů.

Tabulka 25: Vyčíslení přínosu kontrolního hlášení a EET v roce 2017 ⁽¹⁾

	Inkaso DPH v mil. Kč ⁽²⁾	Inkaso při tempech růstu konečné spotřeby v mil. Kč ⁽³⁾	Rozdíl skutečného a fiktivního inkasa v mil. Kč ⁽⁴⁾
1. čtvrtletí ⁽⁵⁾	81 875,9	80 027,9	1 848,1
2. čtvrtletí ⁽⁶⁾	97 806,4	87 124,7	10 681,7
3. čtvrtletí ⁽⁷⁾	93 128,4	94 800,5	-1 672,0
4. čtvrtletí ⁽⁸⁾	108 873,9	109 989,0	-1 115,1
celkem rok ⁽⁹⁾	381 684,7	371 942,0	9 742,7

⁽¹⁾ Calculation of the merit of VAT control statement and electronic sales register in 2017; ⁽²⁾ VAT collection in m CZK; ⁽³⁾ VAT collection with final consumption growth rate in m CZK; ⁽⁴⁾ Difference of real and fictitious VAT collection in m CZK; ⁽⁵⁾ 1st quarter; ⁽⁶⁾ 2nd quarter; ⁽⁷⁾ 3rd quarter; ⁽⁸⁾ 4th quarter; ⁽⁹⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování

Ještě větší přínos zavedených nástrojů je patrný v roce 2017, kde se při srovnání s rokem 2016 projevuje vedle již fungujícího systému kontrolního hlášení i elektronická evidence tržeb, zejména v březnu spuštěná druhá vlna. Za celý tento rok lze těmto opatřením při daném způsobu výpočtu přisuzovat přínos téměř 10 mld. Kč.

Tabulka 26: Vyčíslení přínosu kontrolního hlášení a EET v roce 2018 ⁽¹⁾

	Inkaso DPH v mil. Kč ⁽²⁾	Inkaso při tempech růstu konečné spotřeby v mil. Kč ⁽³⁾	Rozdíl skutečného a fiktivního inkasa v mil. Kč ⁽⁴⁾
1. čtvrtletí ⁽⁵⁾	92 644,8	87 651,7	4 993,2
2. čtvrtletí ⁽⁶⁾	101 841,9	104 642,7	-2 800,8
3. čtvrtletí ⁽⁷⁾	98 548,8	100 223,7	-1 674,9
4. čtvrtletí ⁽⁸⁾	120 264,7	115 503,2	4 761,5
celkem rok ⁽⁹⁾	413 300,2	408 021,3	5 278,9

⁽¹⁾ Calculation of the merit of VAT control statement and electronic sales register in 2018; ⁽²⁾ VAT collection in m CZK; ⁽³⁾ VAT collection with final consumption growth rate in m CZK; ⁽⁴⁾ Difference of real and fictitious VAT collection in m CZK; ⁽⁵⁾ 1st quarter; ⁽⁶⁾ 2nd quarter; ⁽⁷⁾ 3rd quarter; ⁽⁸⁾ 4th quarter; ⁽⁹⁾ Total per year; Zdroj: Vlastní zpracování

V roce 2018 se očekávalo další výraznější zvýšení inkasa DPH v souvislosti s rozšířením EET na další subjekty. K tomu však nedošlo, a tak je vypočtený přínos nižší než v předchozím roce, a sice necelých 5,3 mld. Kč.

7.4 Kontroly plnění povinností v souvislosti s EET

Kontroly dodržování povinností, které vyplývají z účinnosti Zákona o EET, mají mít na podnikatele výchovný efekt. Cílem je, aby došlo k narovnání podnikatelského prostředí a všichni plnili své povinnosti.

7.4.1 Finanční správa

V souvislosti se zavedením elektronické evidence tržeb se rozšířil okruh činností kontrolovaných Finanční správou. Kontroly EET započaly ihned v prosinci 2016. Ze 713 kontrol bylo v 51 případech zahájeno správní řízení. Pochybil tedy každý 14. subjekt kontrolovaný Finanční správou. V roce 2017 bylo provedeno 65 309 kontrol, pochybení bylo zjištěno u 14 368 subjektů, což představuje 22 %. Bylo uloženo 1 575 příkazů na místě, 1 951 příkazů a 643 rozhodnutí o pokutě. Celková částka předepsaných pokut činila přes 32 mil. Kč. Nejvyšší uložená pokuta dosáhla částky 260 tis. Kč.

Ze statistik roku 2018 lze vyčíst, že bylo provedeno 71 302 kontrol v souvislosti s evidencí tržeb. Pochybení Finanční správa zjistila ve 25 622 případech (to je ve 40 %). Udělila 3 423 příkazů na místě, 1 862 příkazů a 190 rozhodnutí o pokutě. Celková částka předepsaných pokut představuje 72,3 mil. Kč. Nejvyšší uložená pokuta za rok 2018 byla 400 tis. Kč.

V Jihočeském kraji bylo od zavedení evidence tržeb do konce září 2018 zkontrolováno 6 990 provozoven. Zatímco v roce 2017 pochybilo necelých 30 % kontrolovaných, v roce 2018 se tento podíl zvýšil na více než 40 %. Většinou šlo o administrativní pochybení. Díky konkrétnějšímu zacílení kontrol na základě analýz se daří více podchytit problematické subjekty a objevovat pochybení.

7.4.2 Celní správa

Vedle Finanční správy kontrolují dodržování povinností vyplývajících ze Zákona o elektronické evidenci tržeb také Celní úřady. Ty se nacházejí ve všech krajích České republiky a navíc je ještě jeden Celní úřad přímo na letišti v pražské Ruzyni.

Za měsíc prosinec 2016 a za rok 2017 bylo provedeno 9 169 kontrol, při nichž bylo zjištěno 1 697 porušení (v 18,5 % případů).

V roce 2018 se počet kontrol zvýšil o 1 911, tedy o více než pětinu. Z 11 080 kontrol bylo porušení zjištěno v 1 916 případech. Je to 17,3 % z celkového počtu kontrol, což je proti předchozímu období zlepšení o 1,2 procentního bodu.

Počet problémů, které se při kontrolách objevily, se však zvýšil, a to z 2 715 na 3 142, tj. o 16 %. Nejčastější pochybení objevené celníky v obou letech spočívalo v nevystavení účtenky a v nezaslání příslušných údajů daňové správě. Za porušení povinností bylo od prosince 2016 do konce roku 2018 ať již formou příkazu na místě nebo ve správním řízení vybráno přes 29,6 mil. Kč.

Co se týče Jihočeského kraje, zde bylo od počátku zavedení EET do konce roku 2017 provedeno celkem 472 kontrol, povinnosti byly porušeny ve 103 případech, což činí 21,8 %. Podíl počtu porušení na provedených kontrolách byl tedy o 3,3 procentního bodu vyšší, než činil celorepublikový průměr.

Za rok 2018 se počet kontrol v kraji zvýšil o 15 % na 541, povinnost v souvislosti s EET nedodrželo 91 subjektů, tedy 16,8 % (o 5 procentních bodů méně než v předchozím roce).

Celková částka vybraná na pokutách při kontrolách evidence tržeb Finančními a Celními úřady od prosince 2016 do konce roku 2018 činila za celou republiku téměř 134 mil. Kč. Očekává se, že se zavedením dalších etap se počet kontrol zvýší. Díky analýzám dat získaných evidencí budou kontroly účinnější, a tím může dojít i k většímu odhalování daňových úniků v důsledku nedodržení stanovených povinností podnikateli, k jejich postihu a zvýšení příjmů státu. Také by to mělo vést k narovnání podnikatelského prostředí, ke snížení kontrol poctivých podnikatelů a k nastolení stejných podmínek pro všechny.

7.5 Zapojení do Účtenkové loterie

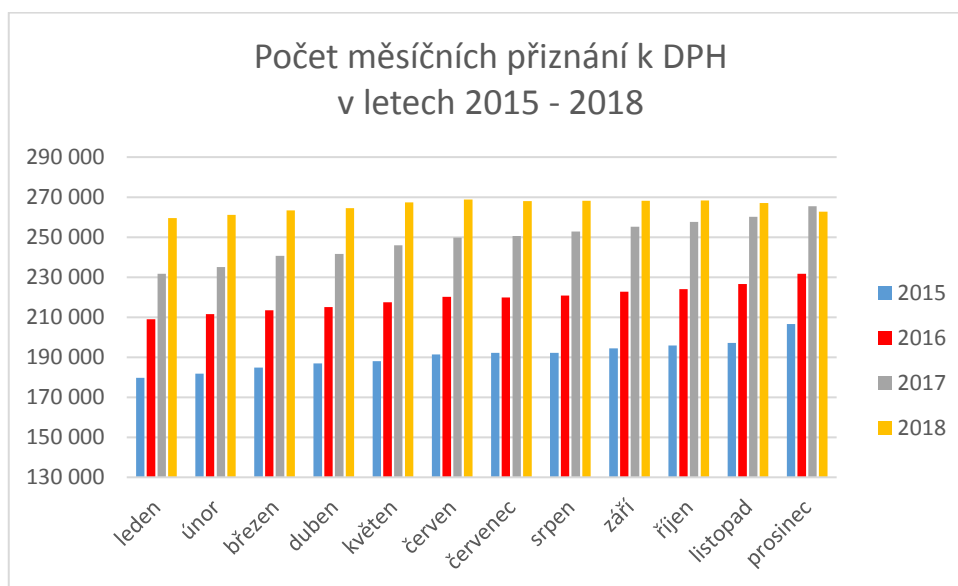
Také ze strany zákazníka může docházet k určité kontrole. Zákazník je prostřednictvím možnosti vyhrát některou z cen v Účtenkové loterii motivován vyžadovat od podnikatelů účtenku a tím je donutit tržbu zaevidovat. Ačkoli byly odhady Ministerstva financí takové, že se bude chtít losování zúčastnit většina populace, skutečnost je jiná. Jak vyplývá ze statistik Ministerstva financí, prvního losování, jež proběhlo v listopadu 2017 a týkalo se účtenek vydaných za říjen, se zúčastnilo téměř 452,7 tis. aktivních hráčů, po půl roce poklesl jejich počet na 407,8 tis. V průběhu doby docházelo k dalšímu poklesu, po roce bylo 352 tis. aktivních hráčů, o více než 100 tis. méně než na začátku. Za další půlrok se počet aktivních účastníků ještě snížil, ale úbytek není již tak velký (o 7 tis. na 345 tis.). Nejvíce hráčů Účtenkové loterie je ve věkové kategorii 31 – 50 let.

8. Výsledky porovnání

V posledních letech přistoupila vláda k řadě opatření, která by měla vést ekonomické subjekty k plnění daňových povinností a zajistila by zlepšení výběru daní. Týká se to i daně z přidané hodnoty. Jedná se zejména o zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb. Jejich dopad na výběr DPH byl také obsahem této diplomové práce.

Zavedení bylo vládou avizováno s dostatečným předstihem a ekonomické subjekty se mohly na jejich spuštění připravit. Lze předpokládat, že některé subjekty, které do té doby svou daňovou povinnost neplnily nebo zkracovaly, svou činnost ukončily, případně ji pod jiným identifikačním číslem znovu zavedly. Tím se vyhnuly možnosti srovnání dříve a nyní odváděné daně. I tento faktor mohl být důvodem zvýšení počtu příznání k DPH podávaných měsíčními plátcí. Zejména mezi roky 2015 – 2017 došlo k výraznému nárůstu měsíčních plátů, kam vedle subjektů s obratem nad 10 mil. Kč patří právě nově vzniklé subjekty.

Graf 6: Počet měsíčních příznání k DPH v letech 2015 – 2018 ⁽¹⁾



⁽¹⁾Amount of monthly VAT returns in 2015 - 2018; Zdroj: Vlastní zpracování

Počet měsíčních plátců se kontinuálně zvyšoval celé sledované období. Výraznější zvýšení je patrné v měsících předcházejících zavedení některého z opatření. U příznání podávaných čtvrtletními plátcí je opačná tendence, po celé sledované období docházelo k výraznému poklesu.

Dopad zavedených opatření se projevil zvýšením výběru daní. Vliv zavedení kontrolního hlášení je patrný i v poklesu nadměrných odpočtů, kdy již není možné si prostřednictvím

fiktivních faktur na vstupu snižovat daňovou povinnost. Ačkoliv tento nástroj působí na inkaso DPH neustále, nejvíce lze jeho přínos vyčíst při porovnání nadměrných odpočtů mezi lety 2015 a 2016, kdy se jejich hodnota snížila o více než 12,5 mil. Kč.

Výrazný dopad na výši inkasa DPH se očekával vedle kontrolního hlášení i od zavedení elektronické evidence tržeb. Ta se zatím nemůže projevit v plném rozsahu, neboť nebyly v plánovaném termínu zavedeny 3. a 4. vlna, na kterých se zákonodárci zatím nemohou shodnout. Přínos EET vyčíslilo Ministerstvo financí na 4,7 mld. Kč pro rok 2017 a 6,1 mld. Kč v roce následujícím.

Z dat, která jsou k dispozici, a lze jim přisuzovat vliv na výši DPH, byl v práci pro odhad přínosu zavedených opatření vedle vývoje inkasa DPH použit vývoj konečné spotřeby.

Analýza odhadů přínosů zavedených nástrojů byla v této závěrečné práci provedena za pomoci porovnávání meziročních temp růstu inkasa DPH a konečné spotřeby mezi lety 2015 – 2018. Ve sledovaném období rostla konečná spotřeba většinou pomaleji než inkaso DPH. Rozdíl je možné připsat právě přijatým opatřením. Přínos vypočítaný touto metodou lze vyčíslit na 4 mld. v roce 2016, kdy se jednalo především o dopad kontrolního hlášení, 10 mld. Kč v roce 2017, kdy se již výrazněji projevilo zavedení EET, a více než 5 mld. Kč v roce 2018.

Vedle kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb mají pozitivní vliv také další nástroje používané pro narovnání podnikatelského prostředí, a sice přenesená daňová povinnost nebo zajišťovací příkazy.

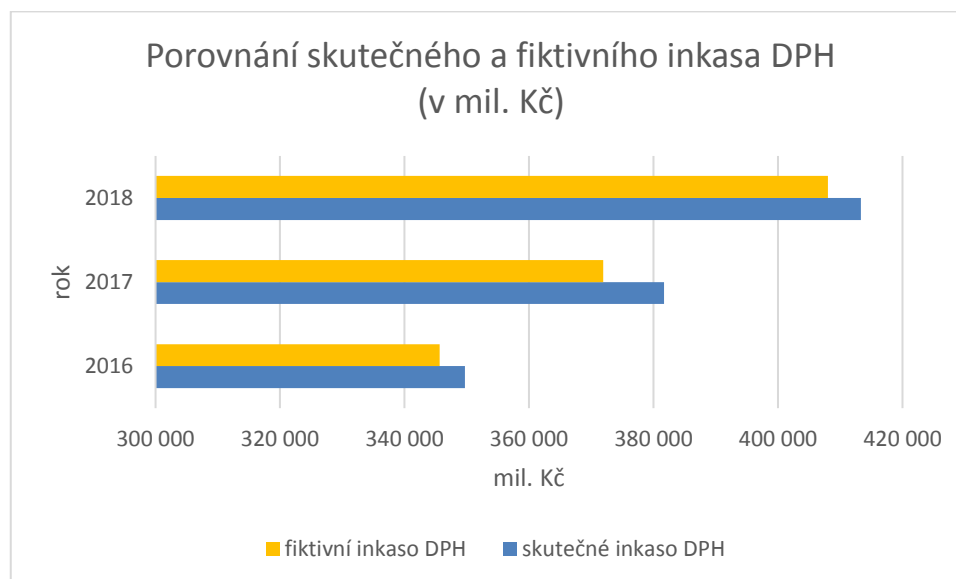
Naproti tomu byla v souvislosti se zaváděním výše uvedených nástrojů přijata také některá opatření mající na inkaso negativní vliv. Jde o vytvoření druhé snížené sazby daně, která je v platnosti od roku 2015, a tím přesunutí některých položek ze snížené sazby právě do této druhé snížené. Dále v souvislosti s EET došlo k přesunutí některého zboží a služeb ze základní do snížené sazby.

Výpočty dokládají účinnost zavedených opatření. Rozšíření evidence tržeb na všechny podnikatelské subjekty lze jedině doporučit. I když subjekty, které nyní tržby evidují, představují jen menší část z jejich celkového počtu, přínos je patrný a samy tyto subjekty volají po rozšíření o další vlny, aby měli všichni stejné podmínky a povinnosti.

I v roce 2019 pokračuje rostoucí trend inkasa DPH. Za první dvě čtvrtletí bylo vybráno o téměř 5,7 mld. Kč více než ve stejném období minulého roku.

Následující graf přináší porovnání výše skutečného inkasa a vypočteného fiktivního inkasa, pokud by tempa růstu inkasa DPH odpovídala tempům růstu konečné spotřeby a žádné další vlivy nebyly brány v úvahu.

Graf 7: Porovnání skutečného a fiktivního inkasa DPH v letech 2016 – 2018 (v mil. Kč) ⁽¹⁾



⁽¹⁾ *Comparison of real and fictitious VAT collection in 2016 – 2018 (in m CZK); Zdroj: Vlastní zpracování*

V souvislosti se zavedením EET zajišťovaly Finanční správa a Celní správa kontroly plnění povinností, které pro subjekty se zavedením tohoto opatření souvisejí. Tyto kontroly mají především výchovný efekt. Udělené pokuty (v souhrnu za sledované období 134 mil. Kč), i když nejsou velké, jsou přínosem do státního rozpočtu a zároveň by měly vést k tomu, že napříště již bude subjekt dodržovat své povinnosti, a tím se zvýší odvod DPH.

Jakousi formou kontroly je i vyžádání účtenky zákazníky a možnost zapojení do tzv. Účtenkové loterie. Předpoklad Ministerstva financí, že se do ní zapojí 55 % dospělé populace, se však nepotvrdil. Na základě dostupných údajů je skutečnost desetinásobně menší a počet aktivních hráčů se pohybuje mezi 4 a 5 % lidí nad 18 let.

Závěr

Daň z přidané hodnoty jako významná položka příjmů veřejných rozpočtů napomáhá financování především mandatorních výdajů státu a zajišťování činnosti krajů a obcí. Proto je jejímu správnému výběru věnována velká pozornost a jsou hledány cesty, jak její výběr zlepšit a jak zamezit daňovým únikům. Jedná se například o reverse charge, kontrolní hlášení, zajišťovací příkazy a elektronickou evidenci tržeb. Jejich prostřednictvím by se měl zúžit prostor pro obcházení zákonů. Přesto však stále řada subjektů své daňové povinnosti neplní, zkresluje své údaje, pohybuje se v šedé nebo stínové ekonomice.

I když zavedení některých plánovaných opatření bylo přijímáno s výhradami, lze říci, že jejich uvedení do praxe vedlo ke zlepšení platební kázně a výběr daní se zvýšil. Velký význam je přikládán především kontrolnímu hlášení a elektronické evidenci tržeb. Zatím se však uskutečnilo zavedení pouze dvou z plánovaných čtyř vln. Zavedení zbývajících dvou vln se zpozdilo v důsledku řešení jejich oprávněnosti Ústavním soudem a jejich opětovného projednávání oběma komorami Parlamentu ČR. Diskutované stále zůstávají výjimky z EET pro podnikatele s určitou výší ročních tržeb nebo s handicapem. Zde je ale otázkou, jestli by se v budoucnosti nestávalo, že někteří budou záměrně pokračovat ve zkreslování svých tržeb a vykazovat nižší hodnoty, aby se evidenci vyhnuli. Může také hrozit riziko, že si podnikatel najme jako „bílého koně“ zdravotně znevýhodněného člověka, aby nemusel tržby evidovat.

Přínos EET se projevil nejen na výběru DPH, ale také na výběru daně z příjmů a s tím souvisejícím výběru pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Celkový efekt tohoto nástroje vyčíslilo Ministerstvo financí za dva roky fungování na 20,2 mld. Kč.

Jedním z úkolů EET bylo také narovnat podnikatelské prostředí. Vydaná účtenka obsahuje kód FIK, díky němuž je zaručeno, že došlo k řádnému zaevidování tržby. Vydáním účtenky si mohou i zákazníci ověřit poctivost prodejce, pro kterého je obtížnější svou povinnost obházet.

Subjekty, které spadaly do prvních dvou vln evidence tržeb, nemají s tímto způsobem evidence problémy. Tvrzení, že to bude zdržovat v odbavení zákazníků, se nepotvrdilo. Spíše volají po tom, aby se tento způsob evidence týkal i dalších subjektů, které spadají do zbývajících dvou vln, a všichni měli stejné podmínky. Proto někteří nepovažují za

správné, aby byly některé subjekty z evidence vyjmuty, neboť by to vedlo k pokřivení tržního prostředí.

Provedení analýzy potvrdilo také přínos plošného zavedení kontrolního hlášení, které znesnadňuje zkreslování údajů o nakupovaných vstupech a napomáhá odhalovat karuselové podvody, při nichž dochází k největším daňovým únikům.

Summary

Each country tries to optimise the tax collection. Taxes are important revenue of public budgets. Therefore it is necessary to supervise the right tax collection so that it would not come to tax evasions. It also concerns the value added tax. A range of gradually introduced instruments shall contribute to its better collection in the Czech Republic. In the last years, it has been mainly about VAT control statement and electronic records of sales. The aim of this thesis is to assess effects of the chosen instruments in connection with changes in VAT collection.

The theoretical part brings a description of VAT position in the tax system. Its significance lies also in the fact that it serves for international comparison, for it is compulsory for all EU countries as well as OECD.

The implementation of the control statement and electronic records of sales was announced in advance. Therefore economic subjects could make preparations for them. In spite of many objections, their operation was launched and the system works well. They also bring an effect in increasing VAT collection as well as equalisation of conditions for entrepreneurs. Nevertheless, it came to a delay of legislative process with other two waves of electronic records of sales. Thus, they could not start to be valid on the original date.

The practical part is focused on impacts of the adopted measures on VAT collection. The analysis of the measures contribution against tax evasions is carried out for the years 2015 – 2018. That was a period when the same VAT rates were valid. For calculation data about final consumption, which has an impact on the sales amount and thereby on VAT, are used. The VAT height and its year-on-year increase prove that the introduced measures have a merit. They lead to improvement of the tax duty with economic subjects. Performed controls serve to find those who evade their duties.

Key words: Value added tax, VAT control statement, Electronic records of sales

JELL Classification: H25

Zdroje

Legislativa

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím Zákona o evidenci tržeb

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 360/2014 Sb., který mění Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty

Knižní publikace

VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. (2018): *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s. ISBN 978-80-87480-63-2

KUBÁTOVÁ K. (2015): *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-841-3

ŠIROKÝ J. (2016): *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-315-0

ŠIROKÝ J. (2018): *Daně v Evropské unii*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges. ISBN 978-80-7502-274-5

MARKOVÁ H. (2018): *Daňové zákony 2018: Úplná znění platná k 1.1.2018*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0766-7

DUŠEK J. (2016): *Elektronická evidence tržeb v přehledech*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5839-8

VONDRÁK Z., VONDRÁKOVÁ L., VONDRÁKOVÁ M. (2016): *Elektronická evidence tržeb – praktická příručka*. Olomouc: ANAG. ISBN: 978-80-7554-048-5

BENDA V. (2017): *Daň z přidané hodnoty v roce 2016 a od 1.1.2017*, Metodické aktuality 3/2017, registrované periodikum Svazu účetních České republiky. Praha: Svaz účetních České republiky. ISBN: 978-80-87367-75-9

ŠEFČÍK M. (2018): *Karuselové podvody*. 1. vydání. Praha: Leges. ISBN: 978-80-7502-252-3

Internetové zdroje

European Commission (2019): *VAT rates applied in the Member States of the European Union*. Dostupné z:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

European Commission (2019): *Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway*. ISBN 978-92-76-00658-9. Dostupné z:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf

Evropská rada (2019): *Jak předcházet podvodům s DPH: mechanismus přenesení daňové povinnosti*. Dostupné z: <https://www.consilium.europa.eu/cs/policies/vat-reverse-charge/>

Žurovec M. (2019): *Česká republika požádala o plošný reverse charge*. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/ceska-republika-pozadala-o-plosny-revers-34001>

Lichnovský O. (2013): *Podvody na DPH a jejich prokazování*. Dostupné z:

<https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=44115&rez=0&q=podvody%20na%20odph%20a%20jejich%20prokazov%C3%A1n%C3%AD>

Lichnovský O. (2017): *Podvody na DPH a jejich prokazování II*. Dostupné z:

<https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=218338&rez=0&q=Podvody%20na%20DPH%20a%20jejich%20prokazov%C3%A1n%C3%AD%20II>

Nejvyšší správní soud (2016): *Rozsudek jménem republiky 2 Afs 55/2016 – 38*.

Dostupné z:

http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2016/0055_2Afs_1600038_20160906101002_prevedeno.pdf

Generální finanční ředitelství (2011): *Metodika realizace zajišťovacího příkazu dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů*. Dostupné z:

https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/Zajistovaci_prikaz_metodicka_pomucka.pdf

Ministerstvo financí ČR (2015): *S účinností od 1. 1. 2016 vzniká plátcům daně z přidané hodnoty zákonná povinnost podávat tzv. kontrolní hlášení*. Dostupné z:

<https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/kontrolni-hlaseni-dph>

Finanční správa (2015): *Kdo podává kontrolní hlášení?*. Dostupné z:

<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/kdo-podava-kontrolni-hlaseni>

Finanční správa (2015): *Nová povinnost pro plátce DPH od roku 2016!* Dostupné z:

http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015_KH_letak.pdf

Finanční správa (2015): *Kontrolní hlášení - Časté omyly*. Dostupné z:

http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/KH_caste_omyly_20151112.pdf

Ministerstvo financí ČR (2015): *Kontrolní hlášení = systémová pomoc v boji proti podvodům na DPH*. Dostupné z: http://www.financisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Kontrolni_hlaseni_TK_20151222.pdf

Finanční správa (2017): *Pokyny k vyplnění kontrolního hlášení DPH*. Dostupné z: https://www.financisprava.cz/assets/en/attachments/d-placeni-dani/Pokyny_KH_k_16_6.pdf

Generální finanční ředitelství (2018): *Evidence tržeb - Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb*. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Archiv/Metodika_k_evidenci_trzeb_v4.0.pdf

Generální finanční ředitelství (2016): *Vybavení pro evidování tržeb - Popis technického vybavení pro evidenci tržeb*. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/vybaveni-pro-evidovani-trzeb>

Ministerstvo financí (2015): *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA) - návrh zákona o evidenci tržeb*. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>

Finanční správa (2016): *Řešení situací při evidování tržeb*. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/situace-pri-evidovani-trzeb.pdf>

Ministerstvo financí ČR (2016): *Krok za krokem k elektronické evidenci tržeb*. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Akce/Brozura_Krok_za_krokem.pdf

Generální finanční ředitelství (2016): *Elektronická účtenka*. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/Elektronicka-uctenka>

Generální finanční ředitelství (2016): *Náklady na projekt etržby a provoz*. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Naklady_EET.pdf

Generální finanční ředitelství (2016): *Účtenková loterie pro zákazníky*. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/uctenkova-loterie-pro-zakazniky>

O účtenkovce. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/ouctenkovce#uctenkovka>

Herní plán ÚČTENKOVKA. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/docs/Uctenkovka-herni-plan.pdf>

Jak hrát účtenkovku. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/jakhrat#pravidla>

Registrace nové účtenky. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/novauctenka>

Ministerstvo financí ČR (2017): *Elektronická evidence tržeb rok po spuštění*. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Prezentace_2017-12-01_Rok-s-EET.pdf

Generální finanční ředitelství (2018): *Vzorová účtenka podle zákona o evidenci tržeb*. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/vyhledavani?q=%C3%BA%C4%8Dtenka>

Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky (2019): *Schválený pořad a stav projednávání 30. schůze*. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/ischuze.sqw?o=8&s=30>

Ústavní soud (2017): *Nález Ústavního soudu*. Dostupné z: https://www.usoud.cz/fileadmin/user_upload/Tiskova_mluvci/Publikovane_nalezky/2017/Pl. US 26 16 na web vctne vsech disentu.pdf

Senát Parlamentu České republiky (2019): *Průběh schůze Senátu*. Dostupné z: https://www.senat.cz/xqw/xervlet/pssenat/tabulka?cid=pssenat_tabulka.pTabNavrhu.pageListFiltr&forEach.action=prubeh&forEach.value=6263

Seznam vzorců, tabulek, grafů a příloh

Vzorce:

(1) Výpočet DPH ze základu daně.....	10
(2) Výpočet DPH z ceny včetně daně.....	10
(3) Výpočet základu daně.....	10
(4) Bazický index.....	30
(5) Řetězový index.....	30
(6) Průměrné tempo růstu	31

Tabulky:

Tabulka 1: Rozdělení zemí EU podle sazeb DPH	9
Tabulka 2: Vývoj sazeb DPH v letech 1993 - 2018	12
Tabulka 3: Rozdíly mezi registrační pokladnou a online evidencí tržeb	14
Tabulka 4: Periodicita podávání kontrolního hlášení	18
Tabulka 5: Důležitá data při zavádění EET	23
Tabulka 6: Předpokládané provozní náklady Finanční správy pro roky 2017 – 2021 vč. DPH (v tis. Kč)	25
Tabulka 7: Rozdíly mezi evidencí tržeb v běžném a zjednodušeném režimu	27
Tabulka 8: Příklad uplatněných jednorázových slev	28
Tabulka 9: Příjmy státního rozpočtu v letech 2015 – 2018 (v mld. Kč)	33
Tabulka 10: Struktura příjmů SR v letech 2015 – 2018 (v %)	34
Tabulka 11: Podíl některých daní na HDP v České republice	35
Tabulka 12: Průměrný podíl některých daní na HDP za Evropskou unii v letech 2011 – 2017 (v %)	36
Tabulka 13: DPH v letech 2015 - 2018	37
Tabulka 14: Změny sazeb DPH v letech 1993 – 2018	39
Tabulka 15: Inkaso DPH v letech 2015 – 2018	40
Tabulka 16: Inkaso DPH v jednotlivých měsících let 2015 – 2018 v mil. Kč	41
Tabulka 17: Tempo růstu inkasa DPH (v %)	42
Tabulka 18: Počet podaných daňových přiznání k DPH v letech 2015 - 2018	43
Tabulka 19: Nadměrné odpočty v letech 2015 a 2016	47

Tabulka 20: Výdaje na konečnou spotřebu domácností a vlády za jednotlivá čtvrtletí let 2015 – 2018 (v mil. Kč)	48
Tabulka 21: Inkaso DPH za jednotlivá čtvrtletí let 2015 – 2018 (v mil. Kč)	48
Tabulka 22: Tempa růstu HDP a konečné spotřeby	49
Tabulka 23: Tempa růstu DPH a konečné spotřeby	49
Tabulka 24: Vyčíslení přínosu kontrolního hlášení a EET v roce 2016	50
Tabulka 25: Vyčíslení přínosu kontrolního hlášení a EET v roce 2017	51
Tabulka 26: Vyčíslení přínosu kontrolního hlášení a EET v roce 2018	51

Grafy:

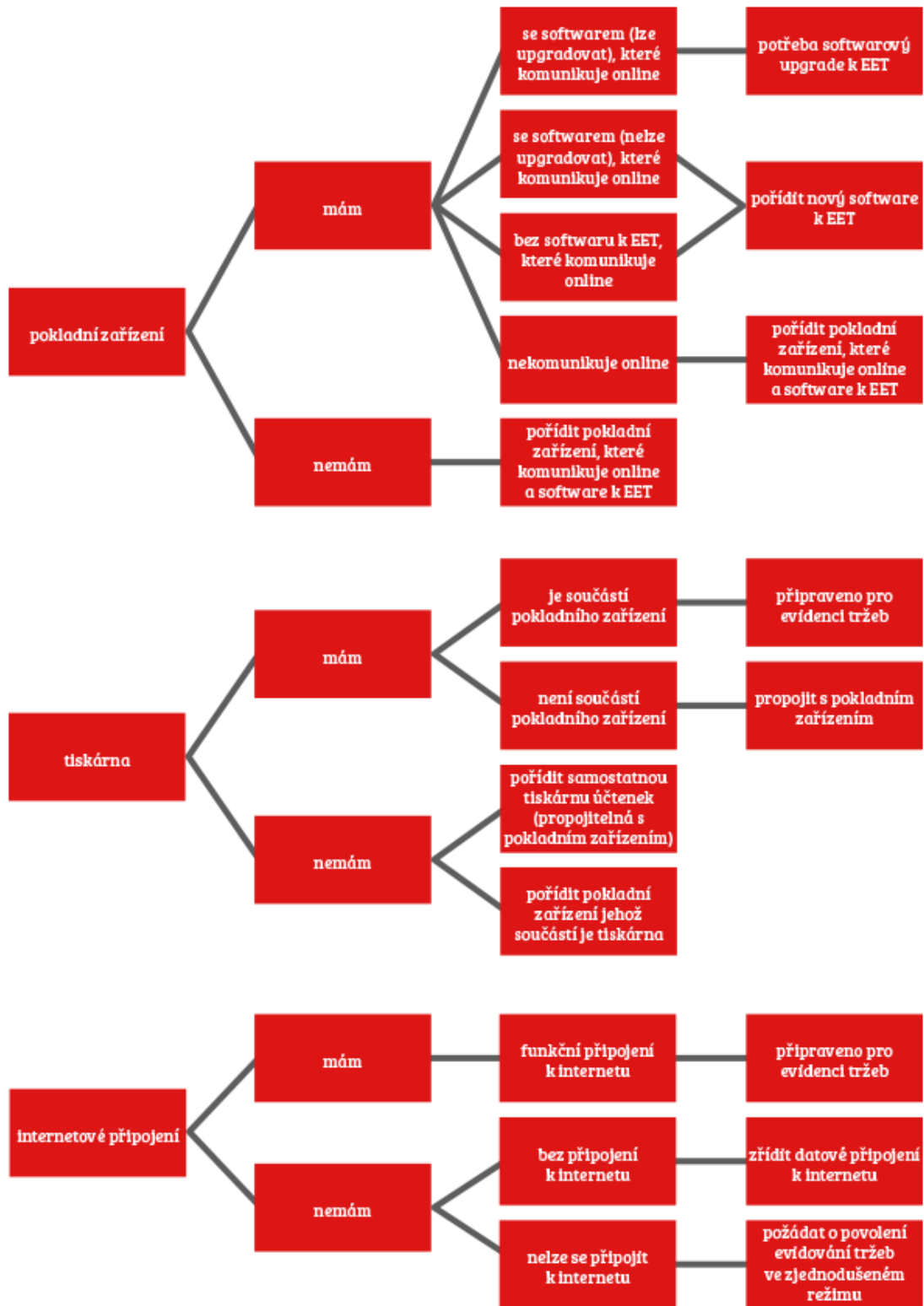
Graf 1: Daňový mix za rok 2018	34
Graf 2: Vývoj inkasa DPH v letech 1993 – 2018 (v mil. Kč)	38
Graf 3: Vývoj sazeb DPH v letech 1993 – 2018	39
Graf 4: Počty daňových přiznání k DPH v letech 2015 – 2018	44
Graf 5: Měsíční počty evidovaných tržeb po zavedení EET (v mil.)	46
Graf 6: Počet měsíčních přiznání k DPH v letech 2015 – 2018	54
Graf 7: Porovnání skutečného a fiktivního inkasa DPH v letech 2016 – 2018 (v mil. Kč)	56

Přílohy:

- Příloha 1: Rozhodování poplatníka
- Příloha 2: Vzorová účtenka

Přílohy

Příloha 1: Rozhodování poplatníka



Zdroj: <http://www.etrzby.cz/cs/vybaveni-pro-evidovani-trzeb>

