

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Porovnání implementovaných nástrojů eliminace úniků
na DPH v zemích EU**

Anna Cajthamlová

© 2019 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Anna Cajthamlová

Podnikání a administrativa

Název práce

Porovnání implementovaných nástrojů eliminace úniků na DPH v zemích EU

Název anglicky

EU Countries Applied VAT Gap Eliminating Tools Comparison

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je identifikace a deskripce nástrojů k eliminaci úniků na DPH s následným porovnáním jejich potenciální efektivity.

Metodika

Deskripce a komparace proběhne na vybraných státech Evropské Unie v závislosti na dostupnosti dat. Ve vztahu k získaným datům může dojít k segmentaci souboru geografických dat s jejich následným vyhodnocením ve vazbě na tvrdá data o výši daňové mezery na DPH. Získaná zjištění budou sloužit jako možná doporučení pro ČR.

Kvůli daňovým únikům přichází země o miliardy eur ročně. Daně z přidané hodnoty představují podstatný zdroj příjmů do státního rozpočtu, a proto se jednotlivé země snaží zabránit těmto únikům, proto budou výsledky sumarizovány do podoby doporučení alternativ potenciálně aplikovatelných v ČR.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

daň z přidané hodnoty, Evropská unie, kontrolní hlášení, samovyměření, EET, přenesená daňová povinnost

Doporučené zdroje informací

- ČESKO. ZÁKON O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY (2004, NOVELA 2017), – KUNEŠ, Z. *Daň z přidané hodnoty 2017 : úplné znění zákona o DPH od 1. července 2017 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. Praha: VOX, 2017. ISBN 978-80-87480-56-4.
- HANGÁČOVÁ, N. – STRÉMY, T. *VAT Frauds : (Carousel Frauds)*. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-201-1.
- HRŮŠOVÁ, R. – BENDA, V. *DPH ve zvláštních režimech jednoho správního místa, přenesení daňové povinnosti a kontrolní hlášení*. Praha: Ivana Hexnerová – BOVA POLYGON, 2016. ISBN 978-80-7273-176-3.
- KOSTKOVÁ, E. – ŽEMLIČKA, L. *Celní předpisy a DPH při dovozu a vývozu*. Praha: Pragoeduca, 1996. ISBN 80-85856-36-0.
- KUNEŠ, Z. – VONDRÁK, Z. *Abeceda DPH 2018*. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-134-5.
- LANG, M. – LEJEUNE, I. *Improving VAT/GST : designing a simple and fraud-proof tax system*. Amsterdam: IBFD, 2014. ISBN 978-90-8722-236-9.
- LOUŠA, F. – GALOČÍK, S. *DPH a účtování : přeprava, dovoz, vývoz, služby*. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-247-5838-1.

Předběžný termín obhajoby

2018/19 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 11. 2018

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 21. 11. 2018

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 06. 03. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Porovnání implementovaných nástrojů eliminace úniku na DPH v zemích EU" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 27.11.2019

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph. D. za odborné vedení při zpracování bakalářské práce.

Porovnání implementovaných nástrojů eliminace úniků na DPH v zemích EU

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá srovnáním používaných nástrojů k bojům proti úniku na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve vybraných zemích Evropské unie, jejich charakteristikou a následným srovnáním. Cílem této práce je zjistit, jak tyto země s úniky bojují a jaké nástroje k tomu využívají.

První část práce, sepsaná na základě odborné literatury, se věnuje teoretickému rozboru daně z přidané hodnoty, jakožto nepřímé daně. Charakterizuje základní pojmy k danému tématu a vysvětluje náležitosti týkající se daňového systému. Další kapitolou teoretické části jsou kolotočové podvody, které významně přispívají k únikům na DPH. Následuje charakteristika významných nástrojů, využívaných k eliminaci ztrát na DPH. Závěr teoretické části je věnován zefektivnění výběru DPH v Evropské unii.

Druhá, analytická část, charakterizuje jednotlivé systémy zdanění ve vybraných zemích EU. Definuje vybrané nástroje, které tyto země používají v boji proti únikům na DPH a graficky zobrazuje jaké jsou úniky na DPH v posledních třech letech. V závěru se práce zaměřuje, na srovnávání a vyhodnocení dat, na základě kterých lze určit, která země vykazuje nejmenší procento úniků na DPH a které nástroje k tomu používá.

Klíčová slova: elektronická evidence tržeb, daň z přidané hodnoty, Evropská unie, plátce, poplatník, daň, finanční úřad, sazba daně, přenesená daňová povinnost, DPH

EU Countries Applied VAT Gap Eliminating Tools Comparison

Abstract

The bachelor thesis deals with the comparison of systems used to eliminate VAT GAP in selected countries of the European Union, their characteristics and their subsequent comparison. The aim of this thesis is to find out how countries fight the and what system they are using. The first part, written on the basis of professional literature, deals with the theoretical analysis of value added tax as an indirect tax. It characterizes the basic concepts of the topic and explains the requirements concerning the tax system. Another chapter of the theoretical part is carousel fraud, which significantly contributes to VAT GAP, followed by characterization of significant systems used to eliminate VAT losses. At the end of the theoretical part, thesis focuses on the harmonization of tax collection in the European Union. The second, analytical part, characterizes the different taxation systems in selected EU countries. It defines the selected systems used by these countries to eliminate VAT fraud and graphically shows how much was the VAT GAP in last three years. In conclusion, the thesis focuses on comparing and evaluating data to determine which country has the lowest percentage in fighting VAT GAP and which system they use.

Keywords: electronic revenue report, value added tax, European union, payer, taxpayer, tax, tax office, tax rate, reverse charge, VAT

Obsah

1 Úvod	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Nepřímá daň	13
3.2 Charakteristika DPH	14
3.2.1 Předmět daně.....	14
3.2.2 Daňové subjekty	15
3.2.3 Základ daně a její splatnost.....	15
3.2.4 Výpočet daně	16
3.2.5 Sazba daně ve státech EU	17
3.2.6 Daňové doklady	19
3.3 Řetězové, karuselové (kolotočové) podvody	20
3.4 Nástroje k eliminaci úniku na DPH	21
3.4.1 Elektronická evidence tržeb (platné pro ČR).....	22
3.4.2 Kontrolní hlášení.....	23
4 Analytická část	25
4.1 Výběr zemí	25
4.2 Česká republika.....	25
4.2.1 Vybrané nástroje používané proti únikům na DPH	26
Elektronická evidence tržeb	26
Přenesená daňová povinnost (Reverse Charge)	27
Intrastat.....	28
Kontrolní hlášení	28
4.3 Řecko.....	30
4.3.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH	31
Daňová loterie na boj proti daňovým únikům.....	31
Přehled faktur v reálném čase	31
4.4 Španělsko	32
4.4.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH	32
System okamžité dodávky informací (SII)	32
Zpráva o zahraničních aktivech (formulář 720).....	36
4.5 Slovensko	37
4.5.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH	37

ERP a VRP	37
Kontrolní výkaz k dani z přidané hodnoty (Kontrolní hlášení)	38
4.6 Lucembursko.....	40
4.6.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH	41
Reverse Charge	41
Vysoké sankce.....	42
5 Výsledky a diskuze	43
5.1 Efektivita výběru DPH v EU.....	43
5.1.1 Efektivita výběru DPH v České republice.....	44
5.1.2 Efektivita výběru DPH v Řecku	46
5.1.3 Efektivita výběru DPH ve Španělsku	47
5.1.4 Efektivita výběru DPH na Slovensku	49
5.1.5 Efektivita výběru DPH v Lucembursku.....	50
5.2 Odhad efektivity vybraných nástrojů dle Ministerstva financí	51
5.2.1 Česká republika.....	51
5.2.2 Slovenská republika.....	51
5.3 Souběh EET a Kontrolního hlášení v České republice	52
5.4 Srovnání EET ve vybraných zemích EU	53
5.5 Zavedení vybraných nástrojů v zemích EU	55
5.6 Srovnání Reverse Charge v zemích EU	55
5.7 Srovnání kontrolního hlášení v zemích EU	57
6 Závěr	58
7 Seznam použitých zdrojů	61

Seznam obrázků

Obrázek 1: Schéma kolotočových podvodů	20
Obrázek 2: Schéma EET	23
Obrázek 3: Schéma evidence faktur vydaných.....	33
Obrázek 4: Schéma evidence faktur přijatých	35

Seznam tabulek

Tabulka 1: Přehled sazeb DPH v zemích EU	18
Tabulka 2: Změny sazeb DPH v České republice	25
Tabulka 3: Změny sazeb DPH v Řecku.....	30
Tabulka 4: Změny sazeb DPH ve Španělsku.....	32
Tabulka 5: Změny sazeb DPH na Slovensku.....	37

Tabulka 6: Změny sazeb DPH v Lucembursku	40
Tabulka 7: Porovnání povinností EET ve vybraných zemí EU	54
Tabulka 8: Zavedení nástrojů v zemích EU	55
Tabulka 9: Přehled komodit Reverse Charge ve vybraných zemích EU	56
Tabulka 10: Srovnání kontrolního hlášení v zemích EU	57

Seznam grafů

Graf 1: Výše daňových úniků v zemích EU	21
Graf 2: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH v České republice	45
Graf 3: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 v České republice	45
Graf 4: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 v Řecku	46
Graf 5: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH v Řecku	47
Graf 6: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 ve Španělsku	48
Graf 7: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH ve Španělsku	48
Graf 8: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 na Slovensku	49
Graf 9: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH na Slovensku	49
Graf 10: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 v Lucembursku	50

1 Úvod

S daní z přidané hodnoty se setkáváme v každodenním životě. DPH je totiž zahrnuto ve všech výrobcích a službách, se kterými se můžeme setkat. Pojem DPH se začal využívat ve 20. letech 19. století, kde se původně jednalo o daň z obratu. DPH se řadí mezi daně nepřímé, což znamená, že daň je placena nepřímo za situace, kdy poplatník a plátce daně nejsou jednou a tou samou osobou. Nepřímé daně jsou odváděny plátcem na účet poplatníka, který zaplatí daň zahrnutou v ceně zboží a služeb, dle sazeb daného státu, přímo finančnímu úřadu. Daňová zátěž v případě DPH postihuje konečné spotřebitele při běžném obchodování, kdy je subjekt povinen prostřednictvím nákupu odvádět část svých finančních prostředků do veřejného rozpočtu. Nepřímé daně jsou někdy také nazývány daněmi ze spotřeby. (FITŘÍKOVÁ, a další, 2019)

Jedna z nejdůležitějších základních funkcí daní je schopnost v každé zemi zajistit dostatek financí do veřejného rozpočtu, které se používají ku prospěchu státu a obyvatelstva v něm žijících. Příjmy z DPH mají ve většině zemí největší podíl na celkových daňových příjmech a bývají stabilním zdrojem příjmů do státního rozpočtu. EU jako celek i státy jednotlivě snaží přijít s novým řešením, jak daňové úniky zmenšit na minimum. Ztráty na daních z přidané hodnoty se dají těžko vypočítat přesně na korunu. Je to dané tím, že každý stát má záznamy jen o předpokládané daňové povinnosti odvozené z nahlášených transakcí, které porovnává s reálně vybraným obnosem.

Evropská komise odhaduje, že členské státy EU v roce 2017 ztratily 137 miliard EUR z příjmů na dani z přidané hodnoty. Mezera DPH, tedy rozdíl mezi předpokládanou daňovou povinností a sumou, která byla vybrána, se oproti předchozím rokům poněkud snížila, stále však zůstává velmi vysoká. Na základě dostupných dat o výběru DPH se současná částka snížila o téměř 10 miliard EUR oproti ztrátě vykázané v roce 2018. (European Commission, 2019)

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je porovnání používaných nástrojů k eliminaci úniku na DPH a charakteristika, jak vybrané nástroje fungují v zemích EU. Tato komparace proběhne ve vybraných státech Evropské unie. Smyslem práce je porovnání používaných metod k zabránění nekalých praktik při daňových podvodech v oblasti daně z přidané hodnoty.

Na základě výsledků analýzy modelů vybraných zemí práce stanovuje, jaké metody k zabránění úniku na DPH země aplikují a jaké povinnosti mají nastavené.

2.2 Metodika

Deskripce a komparace probíhá na vybraných státech Evropské unie v závislosti na dostupnosti dat. Ve vztahu k získaným datům může dojít k segmentaci souboru geografických dat s jejich následným vyhodnocením ve vazbě na tvrdá data o výši daňové mezery na DPH. Získaná zjištění slouží jako možná doporučení pro ČR. Porovnávané země Evropské unie jsou vybrány na základě dat, které zobrazují výši daňových úniků v zemích EU v %.

Úniky na dani z přidané hodnoty způsobují zemím miliardové ztráty. DPH představuje podstatný zdroj příjmů do státního rozpočtu, a proto se jednotlivé země snaží zabránit těmto únikům. Výsledky jsou sumarizovány do podoby doporučení alternativ potenciálně aplikovatelných v ČR.

Bakalářská práce je rozdělena do tří částí. V první části se práce věnuje charakteristice DPH a základním pojmům s ní spojeným, popisu vybraných nástrojů k eliminaci úniku na DPH a řetězovým podvodům. Druhá část práce se zaměřuje na zhodnocení daňové situace z pohledu DPH ve vybraných státech Evropské unie a přehledu vybraných nástrojů, které používají. Třetí část obsahuje porovnání z několika hledisek, která platí pro jednotlivé země a pro konkrétní nástroj používaný v boji proti únikům na DPH. Porovnání je sumarizováno do tabulky, kde je popsáno, jaké náležitosti jsou platné pro daný stát při aplikování jednotlivých nástrojů.

3 Teoretická východiska

3.1 Nepřímá daň

Nepřímá daň představuje historicky nejstarší formu danění, která měla dříve podobu příležitostných, nepravidelných plateb, většinou ve formě naturálních dávek. Obecně lze nepřímé daně nazvat daněmi ze spotřeby. Později měla nepřímá daň podobu daní z prodeje určitého produktu, jako je obilí, nápoje, soli atd. (KUBÁTOVÁ, 2015)

V bývalém Československu byla zavedena daň z obratu, která se v té době stala největším příjmem do státního rozpočtu. Zboží a služby se zdaňovaly 1 %, později 3 % sazbou daně z obratu. Po peněžní reformě byla zavedena rozdílná daň z obratu, která se uplatňovala až do roku 1991. Daň z obratu byla typem nepřímé daně odváděné z prodeje zboží a služeb či vnitropodnikového využití produktu. Náklady se postupně zvyšovaly a zároveň rostl počet mezičlánků mezi výrobcem a spotřebitelem, čímž se zvyšovaly ceny výrobků. Daň z obratu se vybírala jednorázově jako procentuální část z ceny obratu a neuplatňovala se při dodávkách pro výrobu a vývoz. (FITŘÍKOVÁ, a další, 2019)

Hlavním subjektem v nepřímých daních je plátce daně, který je povinen daň uhradit a současně není osobou, na kterou daňové zatížení dopadá. Prostřednictvím ceny může plátce převést daňové břemeno na konečného spotřebitele. V současné době je největší nepřímou daní ve většině států EU daň z přidané hodnoty, kterou lze nazvat jako univerzální daň ze spotřeby. (VONDRÁK, a další, 2018)

Počátky daně z přidané hodnoty na evropském území lze dohledat v 19. století, kdy DPH začlenila do svého daňového systému Francie. V dalších desetiletích se pojetí daně z přidané hodnoty úspěšně zakořenilo ve většině zbylých evropských státech tehdejšího Evropského hospodářského společenství. Na tomto základě byla vytvořena směrnice č. 67/227, jejímž hlavním úkolem bylo, s účinností od začátku roku 1970, zavést daň z přidané hodnoty pro celé Evropské hospodářské společenství. Výjimka byla udělena jen málo zemím, jejichž právní řády vyžadovaly delší období pro přechod z daně obratové na DPH. Pohnutkou k provedení tak radikálního kroku byla potřeba odstranění problému volného pohybu zboží a služeb. (KUBÁTOVÁ, 2015)

3.2 Charakteristika DPH

Daň z přidané hodnoty neboli DPH, představuje podstatnou položku v příjmech do státního rozpočtu. Jedná se o nepřímou daň, která se odráží v cenách zboží a služeb každodenní spotřeby, a proto ji nepřímo platí každý z nás. (KUBÁTOVÁ, 2015)

Je charakterizována jako povinná, vynutitelná položka, placená do státního rozpočtu. Představuje skupinu nepřímých daní, které sice odvádí plátce daně, ale v konečném důsledku zatíží především konečného spotřebitele, protože daň je přičtena k základu daně v ceně zboží, či služby. Na skutečný dosah daní ze spotřeby má především vliv nabídka a poptávka. (ZAJÍČKOVÁ, a další, 2012)

3.2.1 Předmět daně

Dle zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů je předmětem daně:

- a. *„dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*
- b. *poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*
- c. *pořízení*
 1. *zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,*
 2. *nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani*
- d. *dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.“ (Zákon č. 235/2004)*

Zboží, dle zvláštních ustanovení, může být od daně osvobozeno. (KUNEŠ, 2017)

3.2.2 Daňové subjekty

Subjekt, který podléhá dani z přidané hodnoty, je fyzická nebo právnická osoba registrovaná k dani. Touto osobou může být buď plátce anebo poplatník daně. (ZAJÍČKOVÁ, a další, 2012)

Plátcem daně se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která odvádí daň ve lhůtě přímo správci daně, tedy finančnímu úřadu. Pokud je plátce i poplatník jedna a ta samá osoba, jedná se o daň přímou. Poplatník daně je charakterizován jako fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo činnost podléhá dani. (FITŘÍKOVÁ, 2019)

3.2.3 Základ daně a její splatnost

Základ daně je definován jako celková hodnota aktiv, majetku nebo příjmů v určité oblasti. Hodnota celkové daňové povinnosti je odvozena dle metody výpočtu, a to buď shora nebo zdola. Uvádět výši daňového závazku v české měně nebo procentní sazby daně je na daňovém dokladu ze zákona povinné. Sazba daně se liší v závislosti na druhu daně a celkové výši daně. Daň z příjmů, darovací daň a daň z nemovitosti jsou vypočítávány pomocí odlišného časového rozvrhu daně. Sazby daně jsou dále odlišné v různých zemích podle zde platných právních předpisů. (KUNEŠ, 2017)

Vyhotovení daňového přiznání a jeho odeslání na finanční úřad, tedy splatnost daně, je vždy stanoveno na 25. den po skončení zdaňovacího období, které může být měsíční či čtvletní. Daňové přiznání obsahuje souhrn všech uskutečněných zdanitelných plnění (tržby z prodeje) a přijatých zdanitelných plnění účetní jednotky, z kterých vzniká nárok na odpočet daně. Rozdíl mezi uskutečněným a přijatým danitelným plněním je daňová povinnost nebo nárok na odpočet daně. Pokud účetní jednotka nevykazuje žádná zdanitelná plnění, i tak musí podat daňové přiznání řádně a v termínu. (VONDRÁK, a další, 2018)

3.2.4 Výpočet daně

Do dubna 2019 existovaly dvě metody, které se používaly k výpočtu daně z přidané hodnoty. První metodou, kterou šlo využít, je metoda zdola, která se dala použít ve většině případů. Princip tohoto výpočtu spočívá v tom, že se daňový základ vynásobí sazbou daně konkrétního státu pro konkrétní zboží či službu. (Solietá Česká republika, 2019)

Výpočet metodou zdola:

Daň z přidané hodnoty = základ daně x sazba daně : 100

Druhou metodou je metoda shora, kde je známa jen částka včetně DPH. K výpočtu je třeba vypočítat koeficient, který je pro každou sazbu jiný. Tato metoda se používá převážně při vystavování daňových dokladů k přijaté platbě za zálohovou fakturu.

Výpočet koeficientu:

Koeficient = sazba daně / sazba daně + 100

Výpočet metodou shora:

Daň z přidané hodnoty = částka celkem x koeficient

Od dubna 2019 platí nový zákon, který upravuje pravidla v oblasti zaokrouhlování DPH. Dříve bylo možné využít jak metodu shora, tak metodu zdola a DPH bylo možné zaokrouhlit matematicky na jednotky. Nový zákon upravuje metodu shora, protože přináší nepřesné výsledky. Koeficient se nově nezaokrouhluje na čtyři desetinná místa, ale počítá se s celkovou částkou:

- 1,21 v případě základní sazby daně
- 1,15 v případě snížené sazby daně
- 1,10 v případě super snížené daně

Při výpočtu daňové povinnosti nebo nároku na odpočet nově neplatí matematické zaokrouhlování daně, nýbrž daň se musí zaokrouhlovat na dvě desetinná místa. Zákon začal být platný od 1. dubna 2019. Bylo ale možné až do 1. října 2019 pokračovat ve stejném režimu. Od 1. října 2019 je ale zákon striktně platný a účinný. (Solietá Česká republika, 2019)

3.2.5 Sazba daně ve státech EU

Sazba daně ovlivňuje ve velké míře daňovou povinnost a daňové zatížení. Od účinnosti nové daňové soustavy se výše daňových sazeb mění. Státy v Evropské Unii mají jednu, dvě nebo tři sazby daně.

Snížená sazba daně se vztahuje na:

- veškeré potraviny,
- nealkoholické nápoje,
- farmaceutické výrobky,
- placenou televizi,
- sociální bydlení.

Super snížená sazba se uplatňuje při nákupu:

- léčiv,
- novin, publikací, knih,
- uměleckých děl, starožitností, sběratelských předmětů,
- aut pro zdravotně postižené,
- autorských práv,
- koncertů, výstav, sportovních akcí,
- zboží dodávaného sociálními organizacím, některá zdravotnická zařízení a některá bydlení.

Základní sazba se pak používá pro většinu služeb, nákup alkoholických nápojů a dalšího zboží. (KUNEŠ, 2017)

Tabulka níže obsahuje seznam sazeb DPH v jednotlivých zemích EU k počátku roku 2018.

Tabulka 1: Přehled sazeb DPH v zemích EU

Zkratka	Země	Super snížená sazba (v %)	Snížená sazba (v %)	Základní sazba (v %)
BE	Belgie	6	12	21
BG	Bulharsko	9	9	20
CZ	Česká republika	10	15	21
HR	Chorvatsko	5	13	25
DK	Dánsko	-	-	25
EE	Estonsko	-	9	20
FI	Finsko	10	14	24
FR	Francie	2,1 a 5,5	10	20
IE	Irsko	4,8 a 9	13,5	23
IT	Itálie	4 a 5	10	22
CY	Kypr	5	9	19
LT	Litva	5	9	21
LV	Lotyšsko	-	12	21
LU	Lucembursko	3 a 8	14	17
HU	Maďarsko	5	18	27
MT	Malta	5	7	18
DE	Německo	-	7	19
NL	Nizozemsko	-	6	21
PL	Polsko	5	8	23
PT	Portugalsko	6	13	23
AT	Rakousko	10	13	20
EL	Řecko	6	13	23
RO	Rumunsko	5	9	20
SK	Slovensko	-	10	20
SI	Slovinsko	-	9,5	22
UK	Spojené království	-	5	20
ES	Španělsko	4	10	25
SE	Švédsko	6	12	25

Zdroj: (IHS, 2019)

3.2.6 Daňové doklady

Daňový doklad je písemnost, která obsahuje předem určené náležitosti. Zákon umožňuje písemnou či elektronickou podobu. Mezi údaje, které musí obsahovat daňový doklad, se řadí zejména:

- osoba, která uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo osoby, která poskytuje daňové plnění,
- osoba, pro kterou se uskutečňuje daňové plnění,
- daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se poskytuje daňové plnění,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- den vystavení daňového dokladu,
- den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úhrady, pokud před uskutečněním plnění nevznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- cena bez daně a slevu, pokud již není obsažena,
- základ daně,
- sazba daně,
- výše daně, která se uvádí vždy v české měně. (FITŘÍKOVÁ, a další, 2019)

Pokud daňový doklad obsahuje daňové osvobození, pak je nutnou náležitostí takového dokladu uvést odkaz na příslušné ustanovení zákona o DPH, předpisu EU nebo jiný uvádějící údaj, že je plnění od daně osvobozeno. Daňový doklad, který je vystaven v režimu přenesené daňové povinnosti, musí mít uvedený údaj „daň odvede zákazník“. (VONDRÁK, a další, 2018)

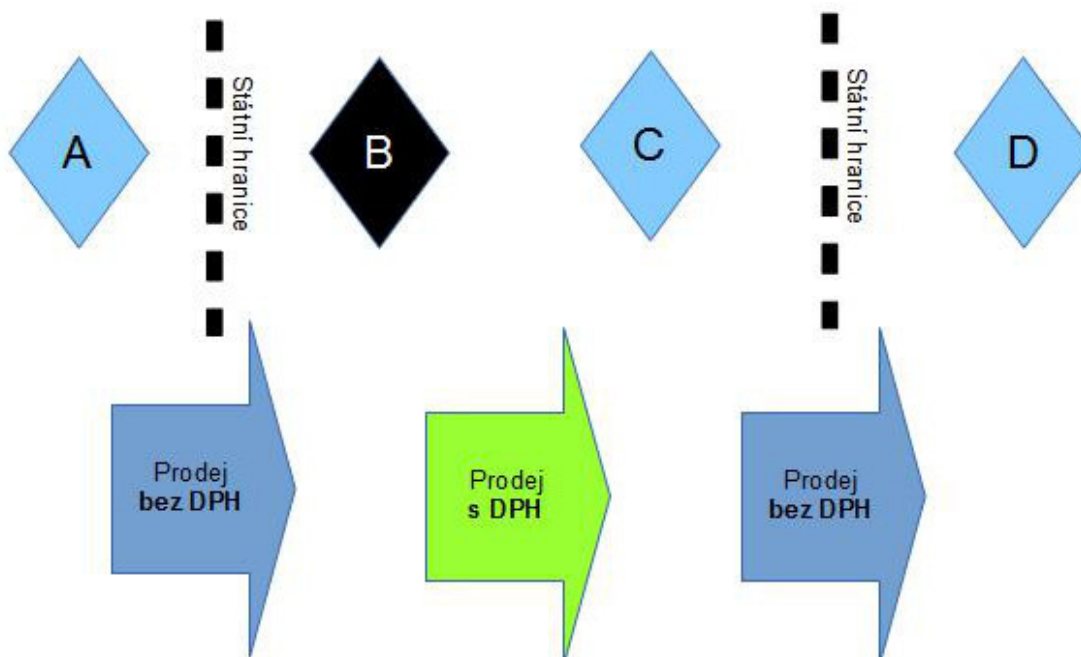
Ve všech vybraných zemích EU mají prodávající zákonem danou povinnost vystavit účtenku nejpozději po uskutečnění evidované tržby. Zákazníkovo rozhodnutí je, jestli si účtenku převezme nebo ne. Účtenku je možno vystavit i elektronicky, ale zákazník s tím musí předem souhlasit. (iÚčto.cz, 2019)

3.3 Řetězové, karuselové (kolotočové) podvody

Tento typ podvodu se objevuje v různých podobách, ale jeho základní princip zůstává stejný. K takovému podvodu je třeba minimálně tři účastníků, z nichž jeden je dodavatel z jiného členského státu EU a další dva aktéři jsou se sídlem v ČR. (ŠEFČÍK, 2018)

Podstata řetězového podvodu spočívá v tom, že zboží je přeposláno koncovému odběrateli přes nespočet mezičlánků, kdy je zboží přeprodáváno vždy s navýšenou hodnotou. Na rozdíl od karuselových podvodů se zde pracuje s reálnou ekonomickou hodnotou. V řetězci se zpravidla vyskytuje chybějící subjekt (missing trader). Kolotočový podvod začíná objednávkou zboží z jiného členského státu EU. Dodavatel dodá zboží příjemci v ČR, tato operace je osvobozena od DPH. Příjemce poté prodá zboží dál se sazbou 21 %, tudíž mu vznikne daňová povinnost, kterou ale neodvede. Druhý příjemce, který zboží přijímá jako poslední, prodá zboží někomu dalšímu mimo EU (možné je i zpět dodavateli) a vzniká mu nárok na odpočet DPH. Tímto se stává, že stát vyplatí nárok na odpočet druhému příjemci a od prvního příjemce mu vzniká nevymahatelná pohledávka. Tyto podvody se třemi články byly ale lehce prokazatelné, a proto podnikatelé prodlužovali řetězce účastníků, kteří si zboží mezi sebou přeprodávali. (STRÉMY, a další, 2017)

Obrázek 1: Schéma kolotočových podvodů



Zdroj: (AZ-data, 2015)

3.4 Nástroje k eliminaci úniku na DPH

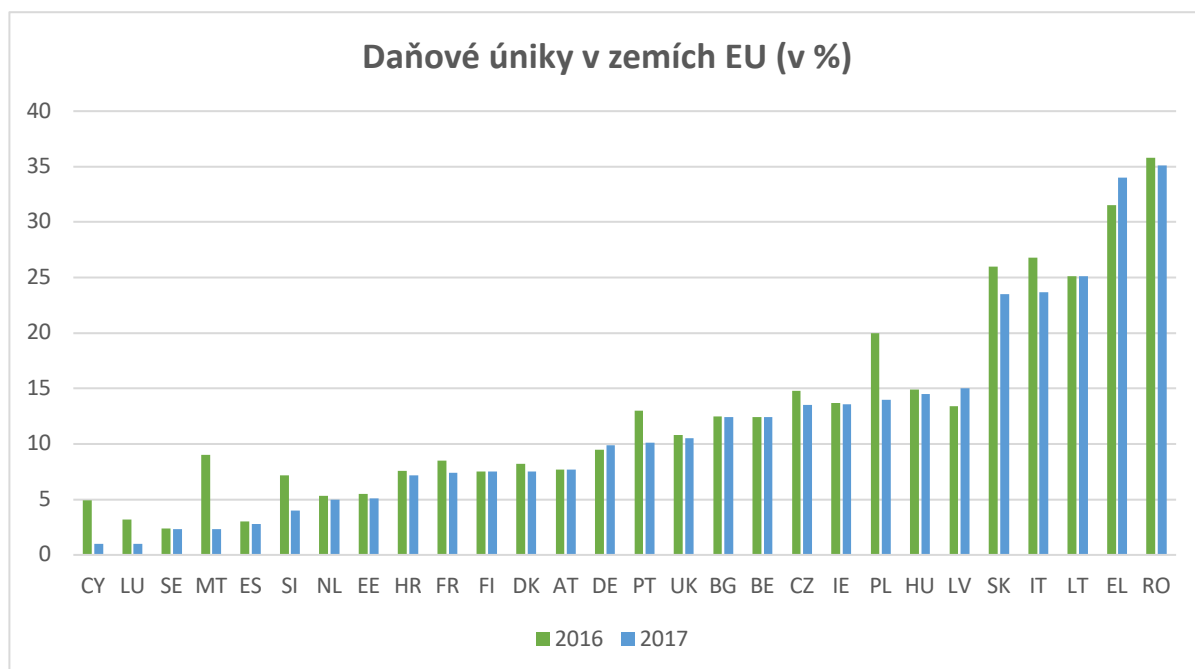
Úniky na DPH vznikají jako rozdíl mezi částkou DPH, kterou se předpokládá vybrat do státního rozpočtu, a částkou, která byla skutečně vybrána. Tento rozdíl podává informaci o ekonomice státu a o dodržování právních předpisů podle platných zákonů o DPH. Výše předpokládané daňové povinnosti se vypočítává na základě národních účtů mapováním informací o základních a snížených sazbách. To tedy znamená, že kvalita odhadu daňové povinnosti se odvíjí od úplnosti a přesnosti informací získaných z národních účtů. (STRÉMY, a další, 2017)

Rozdíl v oblasti daně z přidané hodnoty je ukazatelem účinnosti používaných nástrojů na prosazování a dodržování předpisů v oblasti DPH. Tento rozdíl poskytuje odhad ztráty příjmů z důvodu podvodu, vyhýbání se daňovým povinnostem a nesprávných výpočtů.

Vzhledem k tomu, že se pro výpočet používá tzv. metoda shora, se tento údaj dá použít pouze jako teoretické hledisko, které nám ukazuje ekonomický vývoj v čase daného státu. (SEJKORA, 2017)

Graf 1 zobrazuje výši daňových úniků v procentech ve všech zemích EU za roky 2016 a 2017.

Graf 1: Výše daňových úniků v zemích EU



Zdroj: (IHS, 2018)

3.4.1 Elektronická evidence tržeb (platné pro ČR)

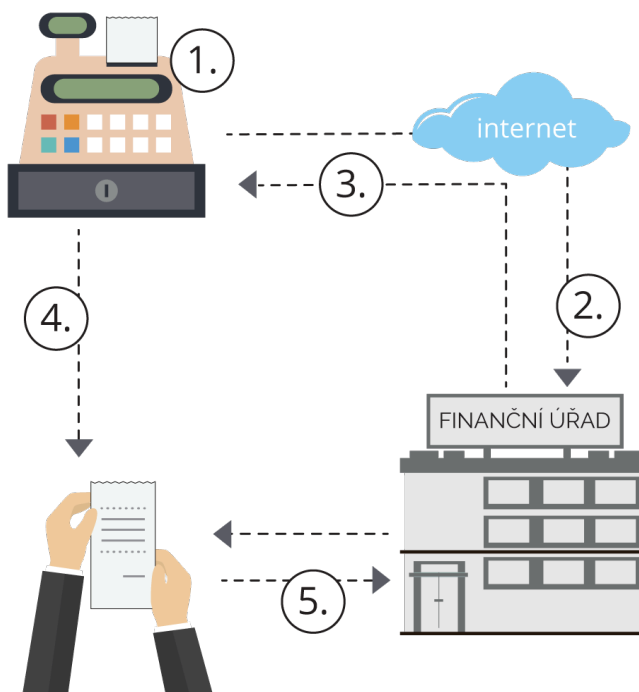
Elektronická evidence tržeb neboli EET je nejnovější nástroj, který zabraňuje únikům na DPH. Upravuje práva, povinnosti a postupy používané při evidenci tržeb. Předmětem této evidence jsou tržby uskutečňované poplatníky daní z příjmu. EET se užívá v celé řadě zemí Evropské unie. Jsou to například Itálie, Maďarsko, Slovensko, Chorvatsko, Polsko, Belgie, Litva, Malta, Švédsko, Rumunsko, Bulharsko, Řecko, Kypr a Slovinsko. Zavádění EET probíhá v každém státě na základě vlastních pravidel daného státu. V České republice, tak jako v některých státech Evropské unie, je zavedení elektronické evidence tržeb rozčleněno do několika etap, v jiných se zavedlo během jednoho roku. Pokladny a pokladniční systémy v některých státech mohou prodávat pouze licencované firmy. V České republice žádná taková legislativa neexistuje, proto může pokladny a pokladniční systémy pro EET prodávat jakákoliv firma. (DUŠEK, 2017)

Nejpočetnější rozdíly v zavedení EET v jednotlivých státech jsou v udělování výjimek. Sloveňští podnikatelé například nemusí evidovat tržby, pokud jsou provozovatele horských chat, kde je špatný přístup k internetu a kde není zaveden elektrický proud. Maďarští podnikatelé podnikající mimo dosah internetu jsou v Maďarsku osvobozeni od EET. Jsou ale povinni jednou do měsíce posílat data na finanční správu na CD. Oproti tomu v Belgii EET platí pouze pro hospodské a restaurátory a ve Švédsku je výjimka udělena taxikářům. (Finanční správa, 2018)

Princip elektronické evidence tržeb

1. Do systému Finanční správy podnikatel musí zaslat datovou zprávu o každé transakci ve formátu XML.
2. Podnikateli je zasláno potvrzení ze systému Finanční správy o přijetí tržby, kde je vystaven unikátní fiskální identifikační kód.
3. Podnikatel musí vystavit účtenku (včetně FIK), kterou ihned předá zákazníkovi.
4. Zákazník účtenku převezme, pokud chce.
5. Zákazník si poté může účtenku na daňovém portálu ověřit, ve webové aplikaci si pak podnikatel může ověřit tržby, které jsou evidované pod jeho jménem (DUŠEK, 2017)

Obrázek 2: Schéma EET



Zdroj: (Solitea Česká republika, 2017)

3.4.2 Kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení DPH je daňový výkaz, který byl zaveden od 1. ledna 2016 jako nástroj pro odhalování daňových podvodů (např. karuselových podvodů). (FITŘÍKOVÁ, a další, 2019)

Povinnost podat kontrolní hlášení upravuje §101c zákona o DPH. Podle tohoto zákonného ustanovení platí, že povinnost podat kontrolní hlášení dopadá pouze na plátce DPH, a to jen za splnění následujících podmínek:

- plátcí vznikla ve zdaňovacím období povinnost odvodu daně, kdy plátce uskutečnil zdanitelné plnění nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění, není přitom vůbec podstatné, o jakou částku odvodu DPH se jedná,
- plátcí vznikl nárok na odpočet daně na vstupu, který vzniká v případech, kdy plátce přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku nebo v případech, kdy poskytne úplatu přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění. (HRŮŠOVÁ, a další, 2016)

V praxi je velmi časté, že plátcí DPH nevznikne povinnost podat kontrolní hlášení, avšak ho stejně podá, a to v nulové výši. Plátcí daně to dělají zpravidla z důvodu rizika, které může

být spojeno s nepodáním řádného kontrolního hlášení. Může se totiž stát, že plátce DPH nepodá kontrolní hlášení vůbec a následně zjistí, po uplynutí lhůty pro podání kontrolního hlášení, že musí podat dodatečné daňové přiznání, protože zapomněl přiznat uskutečněné zdanitelné plnění. S tím je spojeno podání řádného kontrolního hlášení, které je pozdě podané spojeno se sankcí 1.000 Kč. Sankce za podání opravného kontrolního hlášení by v tomto případě nevznikla. (HRŮŠOVÁ, a další, 2016)

4 Analytická část

4.1 Výběr zemí

V této části se práce zabývá vlastním zhodnocením daňové situace v jednotlivých vybraných státech EU a nástrojů, které používají v boji proti úniku na DPH. Prvním z vybraných států je naše země, tedy Česká republika. Pro srovnání bylo dále vybráno Slovensko, jakožto země nám nejbližší jak minulostí, tak kulturou. Dalším srovnávaným subjektem se stalo Řecko, země, která má za sebou, co se týče ekonomiky, nepříliš stabilní období. Předposledním zhodnoceným porovnávaným subjektem je Španělsko, jakožto zástupce významného zlepšení v hodnocení daného problému. Poslední, pátou, srovnávanou zemí, je Lucembursko, kde hodnoty ztrát výběru daní z přidané hodnoty dosáhly v roce 2018 necelého 1 % a řadí se na druhou příčku v celé Evropské unii hned za Kyprskou republikou.

4.2 Česká republika

Česká republika je členem Evropské unie od 1. května 2004. Její daňový systém je velice podobný systémům vyspělých zemí. Daň z přidané hodnoty je upravena Evropskou směrnicí 2006/112/ES, které podléhá naprostá většina zdanění v České republice. Povinnost registrace k dani mají osoby s obratem vyšším, než je 1 milion Kč. Daň se platí buď měsíčně nebo čtvrtletně, a to podle měsíčního obratu plátce. (KUNEŠ, 2017)

Tabulka 2: Změny sazeb DPH v České republice

Česká republika	Super snížená sazba (v %)	Snížená sazba (v %)	Základní sazba (v %)
1/1/1993		5	23
1/1/1995		5	22
5/1/2004		5	19
1/1/2008		9	19
1/1/2010		10	20
1/1/2012		14	20
1/1/2013		15	21
1/1/2015	10	15	21

Zdroj: OECD, 2019

4.2.1 Vybrané nástroje používané proti únikům na DPH

Elektronická evidence tržeb

První myšlenka zavedení elektronické evidence tržeb v České republice vznikla už v roce 1999. Registrační pokladny měly být zavedeny v roce 2007, k tomu ale nedošlo vinou tehdejší vlády, kdy byl návrh zamítnut. Každá transakce, placená hotovostí nebo jiným platebním prostředkem nahrazujícím hotovost, je zaznamenána do evidenčního systému. Data se poté ihned odesílají automaticky na Finanční úřad, který jim přiřadí jedinečný kód FIK a BKP viditelný na účtence. Fiskální identifikační kód (FIK) je identifikátor, který potvrzuje ze strany finančního úřadu, že tržba byla zaevidována. Díky bezpečnostnímu kódu poplatníka (BKP) si dokáží úřady zjistit vazbu mezi vydanou účtenkou a poplatníkem. V České republice je zákonná povinnost vydávat účtenky při každé transakci zákazníkovi. Ten si pak může ověřit pomocí kódu FIK a BKP, že poplatník tržbu zaregistroval na finančním úřadě. (Finanční správa, 2018)

Realizace EET v České republice probíhá postupně ve 4 vlnách:

- 1. vlna – od 1. 12. 2016 se týká segmentu ubytování, stravování a pohostinství (CZ-NACE 55 a 56)
- 2. vlna – od 1. 3. 2017 se připojil segment maloobchodu a velkoobchodu (CZ-NACE 45, 46, 47)
- 3. vlna – od 1. 3. 2018 se měli zapojit podnikatelé provozující všechny ostatní činnosti, které nejsou vyjmenovány v 1., 2. nebo 4. fázi; jsou to například svobodná povolání (lékaři, právníci, účetní), autoservisy a pneuservisy (CZ-NACE 45.2 opravy a udržování motorových vozidel, kromě motocyklů, 45.4 opravy a údržba motocyklů, jejich dílů a příslušenství), dále doprava či zemědělství, výroba potravin či nápojů a další výrobní činnosti, pořádání sportovních a kulturních akcí atd.
- 4. vlna – od 1. 6. 2018 se jako poslední měli do evidence zapojit podnikatelé provozující vybraná řemesla a výrobní činnosti (CZ-NACE skupina 13-17, 22, 23, 25, 31-33, 43, 95, 96) (DUŠEK, 2017)

3. a 4. vlna se stále projednává. Senát už několikrát zamítl návrh poslanecké sněmovny a poslal ho zpět na přepracování. Pokud bude nový návrh schválen, 3. a 4. vlna by se mohla spustit v roce 2020. Zákon bude platný po šesti měsících od jeho schválení. Drobní podnikatelé by pak mohli vést EET ve speciálním režimu, ovšem je za určitých podmínek.

Aby mohl podnikatel vést EET v offline režimu, musí mít nanejvýš dva zaměstnance, výše jeho hotovostních příjmů nesmí překročit 600 tis. Kč za dvanáct po sobě jdoucích měsíců. Pokud je podnikatel poskytovatelem zdravotních služeb, které jsou hrazené z veřejného zdravotního pojištění, nehledě na právní formu, offline režim se vztahuje i na něj. CZ-NACE je standartní klasifikací ekonomických činností Evropské unie. Dělí ekonomické činnosti tak, že každé statistické jednotce, která vykonává nějakou ekonomickou činnost, lze přiřadit kód CZ-NACE. (ŽUROVEC, 2019)

Přenesená daňová povinnost (Reverse Charge)

V České republice dle zákona č. 235/2004 Sb., hlava IV, §92b-e, tomuto režimu podléhá dodání zlata, dodání nemovité věci, dodání stavebních nebo montážních prací, poskytnutí zboží poskytovaného jako záruka při realizaci této záruky nebo dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem. (HRŮŠOVÁ, a další, 2016) Zlato je v tomto případě takové s ryzostí 333 tisícín nebo vyšší, s výjimkou investičního zlata, v podobě nezpracované, zejména cihly, valounu, prutu, granule, zrna, lístku, drátu, zlomků, smetků nebo odpadu a investiční zlato při dodání podle §92 odst. 4. Při dodání nemovité věci plátcí, musí plátce použít režim přenesení daňové povinnosti, v případě, že se neuplatňuje daň podle §56 odst. 5. Pokud je nemovitá věc prodána dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji plátcí, musí plátce využít režim přenesené daňové povinnosti. (GALOČÍK, a další, 2009)

Pokud plátce, který uskutečňuje v souvislosti s dodáním stavebních prací podle odstavce 1 zdanitelného plnění, které souvisí s těmito pracemi, musí k tomuto použít zdanitelné plnění v režimu přenesené daňové povinnosti. Plátce, pro kterého tyto práce poskytuje, v evidenci doplní pro účely daně z přidané hodnoty výši daně, takové zdanitelné plnění režimu přenesené daňové povinnosti také podléhá. (HRŮŠOVÁ, a další, 2016)

Intrastat

Intrastat slouží jako hlavní systém pro sběr a zpracování dat pro statistiku obchodu se zbožím mezi členskými státy, která zahrnují i sběr údajů o pohybu zboží, které je přímo předmětem obchodu mezi obchodními partnery z rozdílných členských států není nebo o uskutečnění zdanitelného plnění souvisejícího s pořízením zboží z jiného členského státu EU nebo dodáním do jiného členského státu EU. Do Intrastatu se vykazují údaje o pohybu zboží mezi ČR a ostatními členskými státy nebo o uskutečnění zdanitelného plnění souvisejícího s pořízením zboží z jiného členského státu EU nebo dodáním do jiného členského státu EU. Jde o zboží, které skutečně přestupuje státní hranici ČR. Lze ho také popsat jako statistický systém, který sleduje pohyb zboží na území EU v rámci členských států, a to na základě jeho fyzického pohybu (odeslání zboží z ČR do jiného členského státu EU nebo přijetí zboží do ČR z jiného členského státu EU, při kterém skutečně přestoupilo státní hranici ČR) nebo okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění souvisejícího s pořízením zboží z jiného členského státu EU nebo dodáním do jiného členského státu Evropské unie. Mezi výjimky z tohoto pravidla patří případy, kdy zboží na čas vstoupí na území České republiky jenom z dopravních důvodů (přepravuje se přes ČR) nebo se jedná o tzv. zvláštní pohyby či zvláštní druhy zboží. Do Intrastatu tak připadá v úvahu vykazovat i údaje o zboží, které fakticky nepřestoupilo hranici ČR, jedná-li se o zásobování letadel nebo lodí, změny v ekonomickém vlastnictví lodí a letadel a za určitých podmínek i obchod s produkty moře, dodávky pro a ze zařízení na volném moři a kosmické lodi. (HRŮŠOVÁ, a další, 2016)

Kontrolní hlášení

V České republice bylo kontrolní hlášení zavedeno v roce 2016 jako reakce na narůstající daňové podvody. Jedná se o daňový výkaz, který je podáván pouze elektronicky v řádném termínu. V České republice je kontrolní hlášení upraveno zákonem o DPH č. 235/2004 Sb. zákonem č. 360/2014 Sb. Plátce je povinnen podat kontrolní hlášení, pokud:

- místo uskutečnění zdanitelného plnění je v tuzemsku nebo plátce poskytl úplatu přede dnem tohoto uskutečnění,
- plátce přijal zdanitelné plnění v tuzemsku nebo poskytl úplatu přede dnem tohoto uskutečnění,
- ve zvláštním režimu se vztahuje i na investiční zlato. (HRŮŠOVÁ, a další, 2016)

Kontrolní hlášení podává ta samá osoba, která rovněž vyplňuje daňové přiznání za společnost. V kontrolním hlášení musí být uvedeny předepsané údaje zveřejněné na stránkách finančního úřadu. Podává se pouze elektronickou formou, a to na adresu podatelny v předem stanoveném formátu. Pokud se hlášení podává prostřednictvím datové zprávy, je třeba vyžádat si dodatečné potvrzení, které potvrzuje, že bylo dodáno řádně a v termínu. Lhůty, které jsou platné pro celou Českou republiku, jsou stanoveny do 25. dne po skončení kalendářního měsíce a hlášení se podává jednou za měsíc. Pokud plátce zjistí, že v kontrolním hlášení udělal chybu, musí podat opravné kontrolní hlášení, ve kterém tyto nedostatky opraví, maximálně však do pěti pracovních dnů. Bylo-li kontrolní hlášení podáno po stanovené lhůtě, plátcí hrozí vysoké pokuty, které se pohybují od 1 000 Kč až do 500 000 Kč. (Finanční správa, 2018)

4.3 Řecko

Řecko vstoupilo do Evropské unie v roce 1981 a DPH zavedlo v roce 1987, tedy s šestiletým odstupem. Co se týče daně z přidané hodnoty, tak v Řecku existuje několik sazeb. První z nich je základní sazba, která je aktuálně stanovena na 23 %. Poté se zde nachází sazba snížená, která je ve výši 13 %, uplatňující se u zboží nezbytného charakteru, jako jsou potraviny, hromadná přeprava osob, služby lékařů a elektřina. Využívá se také na pohostinské služby v restauracích a kavárnách (pokrmů a nápoje). Poslední sazbou je tzv. super snížená sazba (6,5 %), účinná zejména na noviny a časopisy, knihy, divadelní lístky a také hotelové ubytování. V Řecku nemají nastavený žádný limit minimálního obrátu pro povinnou registraci k dani. Všechny osoby, které vykonávají ekonomickou činnost, jsou osobami podléhajícími registraci k dani. Dani z přidané hodnoty podléhá poskytnutí služeb, pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz zboží. Saldo dluhu řeckých daňových poplatníků na dani z přidané hodnoty se od roku 2010 výrazně zvyšuje každým rokem. Aktuální dostupné informace se týkají začátku roku 2018 ve výši 98,674 miliardy EUR. (OECD, 2019)

Tabulka 3: Změny sazeb DPH v Řecku

Řecko	Super snížená sazba (v %)	Snížená sazba (v %)	Základní sazba (v %)
1/1/1987	3	6	18
1/1/1988	3	6	16
4/28/1990	4	8	18
4/1/2005	4,5	9	19
3/15/2010	5	10	21
7/1/2010	5,5	11	23
1/1/2011	6,5	13	23
7/20/2015	6	13	23
6/1/2016	6	13	24

Zdroj: (OECD, 2019)

4.3.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH

Daňová loterie na boj proti daňovým únikům

Řecká vláda zahájila měsíční loterii za účelem dosažení snížení úniků na dani z přidané hodnoty. Ta je založena na daňových dokladech, vystavených spotřebitelům. Každý daňový doklad vydaný v zemi zobrazuje jedinečné číslo, které je automaticky započítáno do měsíčního sledování organizovaného vládou. Každý měsíc má loterie 1 000 vítězů, kteří vyhrají každý 1 000 EUR. Vláda doufá, že tento program povzbudí řecké spotřebitele, aby si vyžadovali daňový doklad a tím se mohli loterie zúčastnit. Doklady s tímto jedinečným číslem mohou být generovány pouze pomocí bezpečnostních elektronických pokladen poskytovaných legitimními podniky registrovanými k dani, což pomůže zastavit podvodné činnosti, jako je například obcházení daně z přidané hodnoty platbami v hotovosti. Podobnou loterii s daňovými doklady můžeme nalézt i v jiných státech, jako je například Česká republika, Portugalsko, Polsko, Slovensko a Malta. (European Parliament, 2018)

Přehled faktur v reálném čase

Od 1. ledna 2019 Řecko zavedlo nový povinný režim vykazování faktur v reálném čase, vztahující se na všechny společnosti, které prodávají veřejnému sektoru a společnosti s ručením omezeným ("LLC's"). Tento nový režim vyžaduje, aby všechny podniky vykazaly veškeré faktury řeckým daňovým orgánům, zároveň s jejich vystavením zákazníkovi. Zákazník poté elektronicky potvrdí příjem faktury u daňových úřadů napřímo. V současnosti je režim zaveden ve zkušebním provozu, kde se předpokládá, že pokud bude úspěšný, bude od ledna 2020 rozšířen na všechny transakce daňových poplatníků. (European Parliament, 2018)

4.4 Španělsko

Španělsko je členem Evropské unie od roku 1986. V ten samý rok byla dle požadavků Evropského hospodářského společenství zavedena daň z přidané hodnoty. Od roku 1992 byly vydány pouze dekrety a nařízení, které upravují znění tohoto zákona a zajišťují jeho soulad se šestou směrnicí Evropské unie. Španělský systém výběru daně z přidané hodnoty je dle statistik Evropské unie na velmi vysoké úrovni. Dochází k neustálému zdokonalování a výběr daně z přidané hodnoty se stává efektivnějším. (Lumar Limited of the United Kingdom, 2019)

Tabulka 4: Změny sazeb DPH ve Španělsku

Španělsko	Super snížená sazba (v %)	Snížená sazba (v %)	Základní sazba (v %)
1/1/1986		6	12
1/1/1992		6	13
8/1/1992		6	15
1/1/1993	3	6	15
1/1/1995	4	7	16
7/1/2010	4	8	18
9/1/2012	4	10	21

Zdroj: (OECD, 2019)

4.4.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH

Systém okamžité dodávky informací (SII)

SII (španělsky: Suministro Inmediato de Información del IVA) je novelizace starého systému správy daně z přidané hodnoty, který fungoval již 30 let. Nový systém vedení knih o registraci k DPH zajišťuje skoro okamžité dodání fakturačních záznamů v elektronické podobě přímo daňovému úřadu společnosti AEAT (Agencia Estatal de Administración Tributaria). Tímto způsobem umožňuje SII poskytnout informace úřadům od okamžiku vystavení faktury do okamžiku, kdy je uskutečněna ekonomická transakce. Tento nástroj se využívá ve stále větším množství zemí Evropské unie. Díky současné technologické situaci, která umožňuje elektronické předávání informací, se zlepšuje proces daňové kontroly a snižují se úniky na DPH. SII je povinný pro osoby registrované k dani (přibližně 63 000 daňových poplatníků). Jsou to:

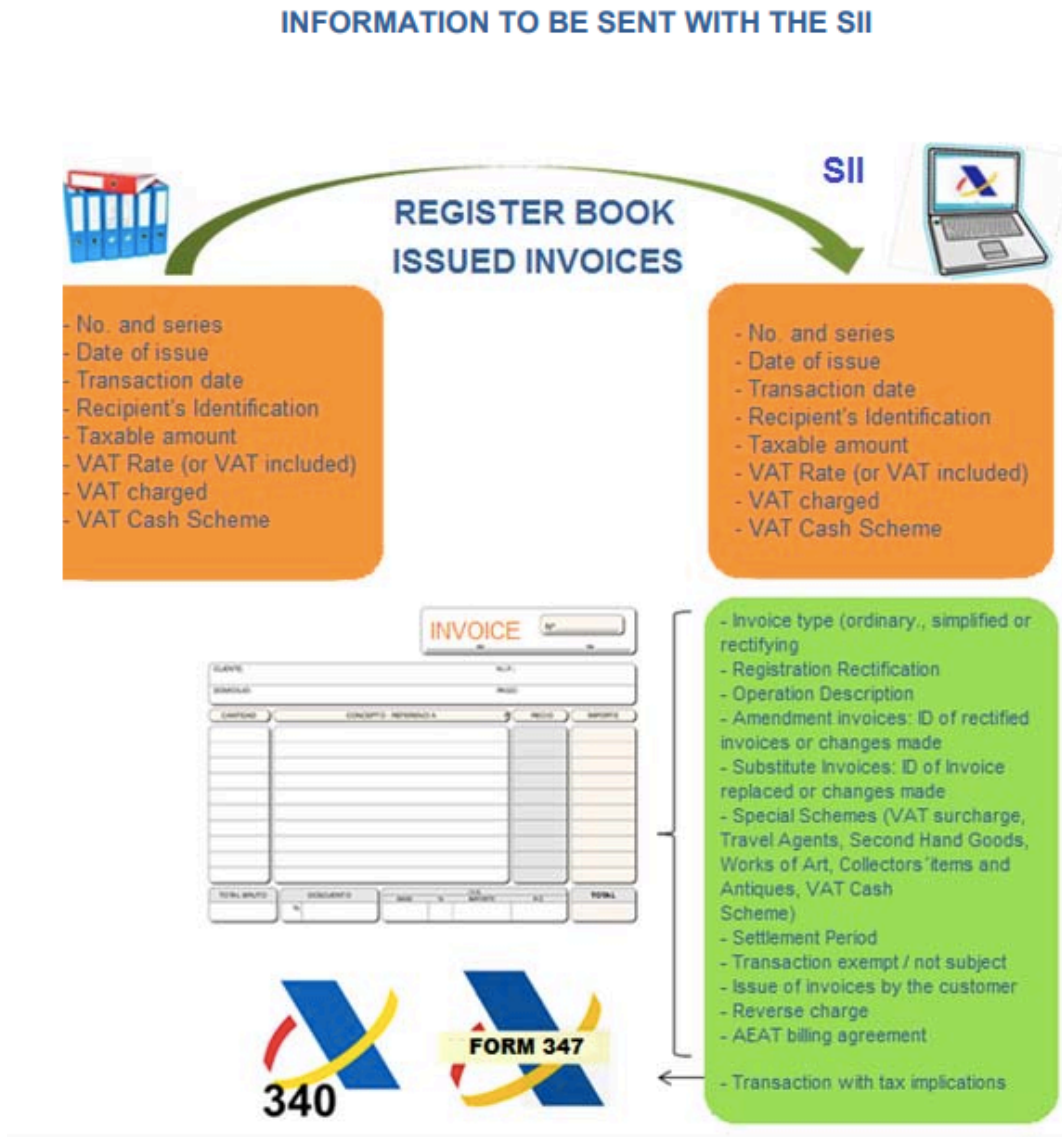
- osoby, které jsou zapsány v registru REDEME (měsíční registrační portál DPH),

- velké společnosti, jejichž obrat přesahuje 6 010 121,04 EUR a
- skupiny společností pro účely DPH.

Daňoví poplatníci, na které se vztahuje SII, musí prostřednictvím elektronického portálu AEAT zpracovat následující registrační knihy, včetně dodatečných informací:

- knihu faktur vydaných,
- knihu faktur přijatých,
- knihu investičního majetku a
- knihu specifických operací uvnitř společností. (AGENCIA TRIBUTARIA, 2017)

Obrázek 3: Schéma evidence faktur vydaných



Zdroj: (AGENCIA TRIBUTARIA, 2017)

Daňový poplatník je povinen zaslat podrobnosti o faktuře daňovému úřadu. Doručování informací probíhá on-line, konkrétně prostřednictvím webových služeb založených na zprávách ve formátu XML. Struktura této zprávy musí mít společnou hlavičku s informacemi držitele licence každé registrované knihy, jakož i informace o období, ve kterém je jednotlivá transakce zaznamenána. Do zprávy se přikládá část s obsahem faktury. Je nutné zdůraznit, že daňoví poplatníci nejsou povinni zaslat kopii faktur na AEAT, důležité je zasílat data v nich obsažená. Kromě obecných informací z knih registru (číslo, série, datum vydání, datum zdanitelného plnění, číslo příjmu, název společnosti, daňové identifikační číslo – NIF, základ daně, sazba DPH, její výše apod.), musí obsahovat následující informace:

Knihy vydaných faktur

- typ vystavené faktury s informací, zda se jedná o úplnou nebo zjednodušenou formu faktury,
- identifikace, zda se jedná o opravnou položku,
- popis operací,
- opravné faktury musí být řádně označeny, musí obsahovat odkaz na opravenou fakturu a veškeré specifikace, které jsou pozměněny,
- faktury vydané k náhradě zjednodušených faktur vydaných musí odkazovat na nahrazené faktury s popisem veškerých specifikací, které byly nahrazeny nebo změněny,
- uvedení, zda se jedná o fakturu zahrnovanou do osvobozených operací, systém přenesení daňové povinnosti nebo určité zvláštní režimy (cestovní kanceláře, hotovostní režimy, použité zboží, umělecká díla, starožitnosti a
- informace, zda faktura nepodléhá dani z přidané hodnoty.

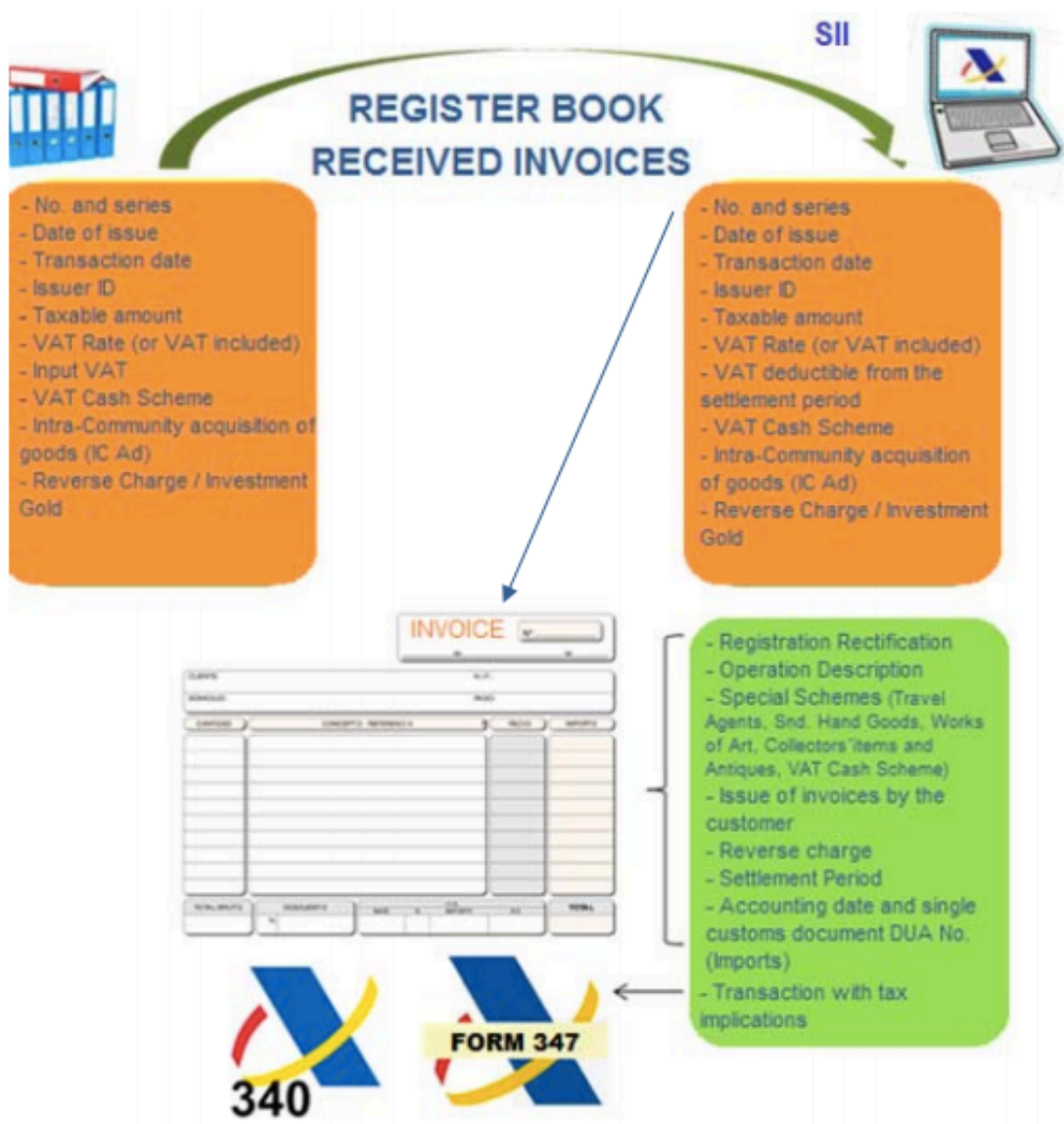
Knihy přijatých faktur

- číslo uvedené na faktuře,
- uvedení opravy v registru a údaje, které byly upraveny,
- popis operací,
- odpočitatelná částka DPH pro období návratnosti DPH, ve kterém je registrace provedena,

- období návratnosti DPH, na které se operace vztahují. V případě dovozu se uvádí datum účetní operace spolu s příslušným číslem jednotného správního dokladu (DUA: zkratka ve španělštině).

Veškeré závažné chyby v poznámkách k registru je třeba opravit. Tato oprava musí proběhnout po uplynutí doby návratnosti DPH pro podání, prostřednictvím poznámky. (AGENCIA TRIBUTARIA, 2017)

Obrázek 4: Schéma evidence faktur přijatých



Zdroj: (AGENCIA TRIBUTARIA, 2017)

Zpráva o zahraničních aktivech (formulář 720)

Dne 30. října 2012 španělská vláda schválila daňový zákon, který pomáhá bojovat proti daňovým únikům na DPH. Zákon poskytuje španělským daňovým úřadům informace o bankovních účtech, investicích na volném moři a nemovitostech nacházejících se v zahraničí. Předložením formuláře 720 nevznikne žádné dodatečné zdanění, protože má pouze informativní charakter, nicméně otevírá dveře jakékoli úpravě, která mohla být provedena v důsledku poskytnutí těchto informací. Původní záměr formuláře se týkal daňových podvodů a vztahuje se jak na státní příslušníky, tak na cizince, kteří mají bydliště ve Španělsku. Informace jsou povinny poskytnout:

- fyzické a právnické osoby, které jsou registrovány k dani na území Španělska,
- stálé provozovny nerezidentních subjektů se sídlem na území Španělska,
- další subjekty upravené v čl. 35 odst. 4 zákona o obecném zdanění (tj. dědictví, obecní majetek atd.).

Podání informací není povinné pro fyzické osoby, právnické osoby a stálé provozovny, které se již zaregistrovaly a poskytly informace ve svém účetnictví podle španělského obchodního zákoníku. Formulář poskytuje ucelené údaje o účtech ve finančních institucích, jejichž zůstatek je vyšší než 50 000 EUR. Pokud má někdo v průběhu roku status majitele, držitele, zástupce, oprávněného příjemce, nebo zmocněnce, platí pro tuto osobu požadavky na podání formuláře 720. K tomu je potřeba celé jméno a adresa banky nebo jiného subjektu, číslo účtu nebo IBAN, průměrná částka na účtu v průběhu roku, částka na konci roku a pokud není jediný majitel, tak procento vlastnictví. Dále poskytují informace o hodnotách, právech (portfoliové investice), životním pojištění nebo pojištění pro případ invalidity a anuitní nebo časové příjmy, uložené, spravované nebo získané v zahraničí, se zůstatkem vyšším než 50 000 EUR. Nemovitosti nebo práva na nemovitosti umístěné v zahraničí s hodnotami vyššími než 50 000 EUR také spadají pod tuto kategorii. K tomu je zapotřebí úplná adresa nemovitosti, datum nákupu nebo přijetí, její hodnota, a pokud není jediný majitel, tak procento vlastnictví. (EUROPEAN VATDesk, 2019)

Formulář 720 musí být předložen elektronicky od 1. ledna do 31. března následujícího roku. Nesplnění této povinnosti s sebou nese mnoho sankcí. Například za každou informaci, která není zahrnuta, za odeslání neúplného formuláře, uvedení nepřesných nebo nepravdivých informací hrozí peněžitá pokuta ve výši 5 000 EUR. (AGENCIA TRIBUTARIA, 2017)

4.5 Slovensko

Od roku 2012 přijala finanční správa Slovenské republiky více opatření v boji proti daňovým únikům. Mezi nejvýznamnější patří například omezení plateb v hotovosti, zřízení kontrolního výkazu DPH, zavedení daňové kobry, spuštění informačního systému kontrolních známek, zřízení virtuálních registračních pokladen či pro klientské opatření zaměřené na podporu dobrovolného plnění daňových povinností jako je softwarning a on-line komunikace. Těchto pár opatření poskytlo finanční správě do státního rozpočtu o 3,7 mld. eur více (4,3 % HDP) a snížilo daňovou mezeru skoro na polovinu, ze 41 % na 26 %. (PWC Slovakia, 2017)

Tabulka 5: Změny sazeb DPH na Slovensku

Slovensko	Super snížená sazba (v %)	Snížená sazba (v %)	Základní sazba (v %)
1/1/1993		5	23
8/1/1993		6	25
1/1/1996		6	23
7/1/1999		10	23
1/1/2003		14	20
1/1/2004		-	19
1/1/2007		10	19
5/1/2010	6	10	19
1/1/2011		10	20

Zdroj: (OECD, 2019)

4.5.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH

ERP a VRP

Používání elektronické registrační pokladny (ERP)/ virtuální registrační pokladny (VRP) se vztahuje na každou fyzickou a právnickou osobu, která na základě oprávnění k podnikání poskytuje vymezené služby (uvedené v příloze č. 1 zákona o ERP), nebo prodává zboží, přičemž za prodej zboží nebo za poskytování vymezených služeb přijímá tržby v hotovosti nebo jinými platebními prostředky nahrazujícími hotovost. (Finančné riaditeľstvo SR, 2018)

Používání ERP/VRP se vztahuje i na podnikatele s trvalým pobytem nebo se sídlem mimo území Slovenské republiky. V návaznosti na výše uvedené, se povinnost používat ERP/VRP vztahuje na podnikatele, který současně splní tyto podmínky:

- vykonává podnikatelskou činnost,
- přijímá tržbu v hotovosti na prodejním místě,
- prodává zboží nebo poskytuje službu.

Za předpokladu, že není splněna jedna z výše uvedených podmínek, nevzniká povinnost používat ERP/VRP. (Finančné riaditeľstvo SR, 2018)

VRP je primárně určena pro ty, kterým vznikla povinnost používat elektronickou registrační pokladnu a kteří za poslední měsíc nevystavili více jak 1 000 dokladů. Pokud tuto podmínku podnikatel nesplnil, musí přejít na režim ERP. VRP je bezplatná aplikace poskytovaná finančním úřadem pro menší podnikatele, která funguje online na počítači, tabletu či telefonu. Výhodou virtuální registrační pokladny jsou nízké náklady na její pořízení. K bezplatné aplikaci stačí, aby si podnikatel pořídil tiskárnu, na které bude účtenky tisknout a zařízení, do kterého ji nainstaluje. Zřízení VRP není možné pro podnikatele, kteří mají v pokladně více než 2 000 druhů zboží či služeb nebo nemají stálý přístup k internetu. Oproti tomu ERP funguje na principu ukládání dat z účtenek přímo v paměti pokladny, která není připojena k internetu. Pořízení elektronické registrační pokladny je finančně náročné. Výhodou je, že k ERP se dají připojit jakákoli externí zařízení (skenery, váhy) a použít nespočet softwarů, které jsou kompatibilní s pokladnou. (Finančné riaditeľstvo SR, 2013)

Od 1. července 2019 je platná novela zákona eKasa. Každá eKasa pokladna bude muset být prostřednictvím internetového připojení napojena na systémy Finanční správy, kam bude v reálném čase odesílat údaje v podobě datových zpráv. Internetové připojení je tedy nezbytnou podmínkou po novelizaci. Na VRP nemá tato novela žádný vliv, protože už splňuje všechny podmínky v ní uložené. Díky eKase Slovákům zanikne povinnost vést knihu elektronické registrační pokladny. Všechny doposud používané ERP musí být předělané na nový systém ORP (online registrační pokladna), který i nadále umožní připojení veškerých externích zařízení a kompatibilitu se softwary používanými podnikatelem. Pokud se stane, že připojení k internetu selže, je podnikatel povinen pokladní doklad odeslat nejpozději do 48 hodin. (SENEŠI, 2019); (BERACKA, 2019)

Kontrolní výkaz k dani z přidané hodnoty (Kontrolní hlášení)

Kontrolní výkaz k dani z přidané hodnoty existuje na Slovensku už od roku 2014. Podle § 78 zákona o DPH ho podává každý plátce daně (registrovaný podle § 4, § 4 b, § 5 nebo § 6 zákona o DPH) za každé zdaňovací období, za které je povinný podat daňové přiznání,

a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Od 1. 1. 2017 musí plátce daně, který prodá zboží s přenosem daňové povinnosti ve stavebnictví, vykazovat vyhotovené faktury v kontrolním výkazu i přes to, že tyto dodávky neuvádí v daňovém přiznání. Faktura se uvede v části A. 2. kontrolního výkazu. Plátce daně není povinný podat kontrolní výkaz za předpokladu, že registrovaný plátce daně:

- neprodal za příslušné zdaňovací období žádné zboží nebo služby v tuzemsku, při kterých by mu vznikla povinnost platit daň, a zároveň si neuplatňuje odpočet daně z přijatých služeb či zboží na vstupu,
- neprodal zboží ani služby s místem dodání v tuzemsku za příslušné zdaňovací období a zároveň si neuplatňuje odpočet daně z přijatých služeb či zboží na vstupu, přičemž je povinný podat daňové přiznání (jde o tzv. „nulové“ daňové přiznání)
- je povinný uvést v daňovém přiznání údaje o plněních, která se týkají intrakomunitárního dodání zboží do jiného členského státu, nebo dodání zboží třetí osobě. (Finančné riaditeľstvo SR, 2018)

Kontrolní výkaz uvádí podrobné údaje o každé daňové povinnosti a každém odpočtu uplatňovaném plátcem daně za dané zdaňovací období. Dále obsahuje podrobné údaje o přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění, které se musí vykazovat na základě přijatých a vydaných faktur, u kterých vznikne plátcovi daně povinnost daň odvést nebo vznikne nárok na odpočet daně. Údaje, které se uvádějí v souhrnném hlášení se do kontrolního výkazu neuvádějí. To jsou zejména údaje o zboží, vyváženém do třetích zemí. To znamená, že ne všechny údaje, které má plátce daně uvedené v daňovém přiznání, budou uvedeny i v kontrolním výkazu. (Finančná správa, 2019)

4.6 Lucembursko

Lucembursko je pro globální daňové úřady stále více zaměřeno, pokud jde o soulad a zásadu nezávislých trhů (ALP). Lucembursko vynakládá řadu úprav v daňové oblasti a podniky musí následovat svůj postup tím, že dodržují:

- platformu pro vrácení daně z příjmu právnických osob (CIT),
- elektronické podání daně z přidané hodnoty,
- změnu požadavků a metod dokumentace převodních cen,
- zavedení rychlejších daňových procesů,
- zlepšování procesů používaných k výběru daní,
- zlepšení procesu výměny informací,
- zautomatizovaný proces auditu,
- žádosti o další informace pro daňové účely,
- zvýšení trestů za pozdní podání a vyšší šance na uložení pokut. (Projet de loi portant mise en oeuvre de la réforme, 2017)

Tabulka 6: Změny sazeb DPH v Lucembursku

Lucembursko	Super snížená sazba (v %)	Snížená sazba (v %)	Základní sazba (v %)
1/1/1970		4	8
1/1/1971	2	5	10
7/1/1983	3	6	12
1/1/1992	3	6	15
1/1/1993	3	6	15
1/1/2015	3	8	17

Zdroj: (OECD, 2019)

4.6.1 Používané nástroje v boji proti únikům na DPH

Reverse Charge

Reverse charge, tedy přenesená daňová povinnost se používá při přeshraničním obchodování, ať už s jinými členskými státy nebo nečlenskými, tzv. třetími zeměmi. Tento mechanismus spočívá v tom, že plátce registrovaný k dani, který dodává zboží či službu do jiného státu, není osobou povinnou k dani. Tato povinnost vzniká u odběratele, tedy v zemi přijetí zboží či služby, a dle jejich platných daňových zákonů. Základní mechanismus výběru daně z přidané hodnoty s sebou nese značné riziko, které Reverse Charge eliminuje. Může totiž nastat situace, ve které si odběratel nárokuje daň na výstupu, kterou zaplatil, ale dodavatel ji neodvedl finančnímu úřadu na vstupu. Princip tohoto nástroje spočívá v přenesení daňové povinnosti z dodavatele na koncového odběratele. To tedy znamená, že koncový odběratel si může nárokovat odpočet daně z přidané hodnoty na výstupu, ale zároveň ji musí odvést na vstupu. (DE LUXEMBOURG LE GOUVERNMENT DU GRAND-DUCHÉ LUXEMBOURG, 2018)

Prodávající vystaví daňový doklad, na kterém oproti běžnému daňovému dokladu, neuvede výši DPH, namísto toho na dokladu uvede, že výši daně je povinen odvést zákazník. Odběratel je tedy povinen si výši daně dopočítat sám a následně ji uvést ve svém daňovém přiznání jako daň na výstupu. Za správně vypočtenou daň je odběratel zodpovědný. Pokud by se dopustil podvodu a daň záměrně vypočetl špatně, hrozí mu velké pokuty ze strany finančního úřadu. Základní konstrukce daně jako takové se nemění. Základ daně, sazba nebo výše daně zůstávají stejné, jediné, co se změní, je osoba, která je povinna daň přiznat. Cílem opatření je zamezit podvodům a spekulacím především u tzv. karuselových podvodů, které jsou blíže vysvětleny v teoretické části. Opatření se netýká koncových drobných spotřebitelů, ale firem a podnikatelů, tedy plátců daně z přidané hodnoty. (European Commission, 2018)

Vysoké sankce

Lucembursko nově zavedlo obecné zvýšení pevně stanovených sankcí, např. v případě pozdního podání daňového přiznání se pokuta pohybuje v rozmezí od 250 do 10 000 EUR, denní sankce v případě nedodání přiznání k DPH orgánům s požadovanými údaji maximálně 25 000 EUR. Navýšení pokut v případě podvodných opatření, která by způsobila neoprávněné dosažení vrácení DPH o 10 % až 50 %. Zavedení dalších zvláštních opatření do zákona o DPH a trestního zákona v Lucembursku, jejichž cílem je boj proti podvodům a únikům na DPH. (PWC Luxembourg, 2018)

Současná výše sankce za nedodržení předpisů se pohybuje ve výši do 10 000 EUR, přičemž až 50 % splatné daně se posoudí jako potenciální sankce. Podniky, které připravují a podávají daňové přiznání k DPH jménem jiných společností (např. účetní nebo daňoví poradci), mohou společně odpovídat za daňové (DPH) závazky svých klientů. A konečně, jak se to děje v mnoha jiných zemích, Lucembursko uděluje tresty odnětí svobody až do pěti let za podvody s DPH. Přihlašování k DPH od ledna 2017 musí daňoví poplatníci v Lucembursku podávat periodicky (měsíčně či kvartálně) a roční přiznání k DPH na platformě eCDF.EU podle nařízení č. 1042/2013. (Projet de loi portant mise en oeuvre de la réforme, 2017)

5 Výsledky a diskuze

5.1 Efektivita výběru DPH v EU

Členské státy v Evropské unii ztrácejí ročně příjmy z DPH ve výši miliard eur z důvodu daňových podvodů a nedostatečných systémů výběru daní. Rozdíl v DPH, který vznikne rozdílem mezi očekávanými výnosy z DPH a skutečně vybranou daní, poskytuje odhad ztráty příjmů z důvodu daňových podvodů, daňových úniků a vyhýbání se daňovým povinnostem, ale také kvůli bankrotu, platební neschopnosti nebo nesprávným výpočtům. Na základě dostupných údajů o výběru daně z přidané hodnoty je celková částka ztráty DPH v EU v roce 2016 cca 147,1 miliardy EUR. To představuje ztrátu 12,3 % z celkových očekávaných příjmů z DPH. V roce 2016 zůstala celková daňová odpovědnost za DPH pro členské státy EU zhruba stejná, zatímco inkasované výnosy z DPH vzrostly o 1,1 %. Celková daňová rozpětí v členských státech EU tedy snížila absolutní hodnoty přibližně o 10,5 miliardy EUR, a to až na 147,1 miliardy EUR. Rozdíly v únicích na DPH se mezi členskými státy pohybovaly v rozmezí od 0,85 % v Lucembursku až po 35,88 % v Rumunsku. (IHS, 2018)

Změny odhadu rozdílů v DPH mezi členskými státy odrážejí stávající rozdíly v členských státech, pokud jde o dodržování daňových předpisů, podvody, vyhýbání se daňovým povinnostem, konkurzům, insolventnosti a správě daní. Další okolnosti by mohly mít vliv na velikost rozptylu v oblasti DPH, jako je hospodářský vývoj a kvalita národních statistik. Komise uvítala obecný přístup, kterým dnešní členské státy EU dosáhly s použitím nových nástrojů k odstranění nedostatků v systému daně z přidané hodnoty. Tyto nesrovnalosti mohou vést k rozsáhlému podvodu v oblasti DPH, který každoročně způsobuje ztráty ve výši 50 miliard EUR ve vnitrostátních rozpočtech členských států EU. (ŠIROKÝ, 2010)

Komise navrhla v listopadu 2017 nová opatření zaměřená na budování důvěry mezi členskými státy, aby si mohly vyměňovat více informací a posílit spolupráci mezi vnitrostátními daňovými orgány a donucovacími orgány. Jakmile vstoupí v platnost, budou mít členské státy možnost vyměňovat si více relevantních informací a více spolupracovat v boji proti zločineckým organizacím, včetně terorismu. (European Commission, 2018)

Nejatraktivnějším zbožím pro podvodníky je zboží s vysokou hodnotou a malým objemem, jako jsou mobilní telefony nebo počítačové čipy, které vytvářejí velké částky DPH v nejnižším počtu transakcí a v co nejkratším čase. V uplynulých letech se podvody typu

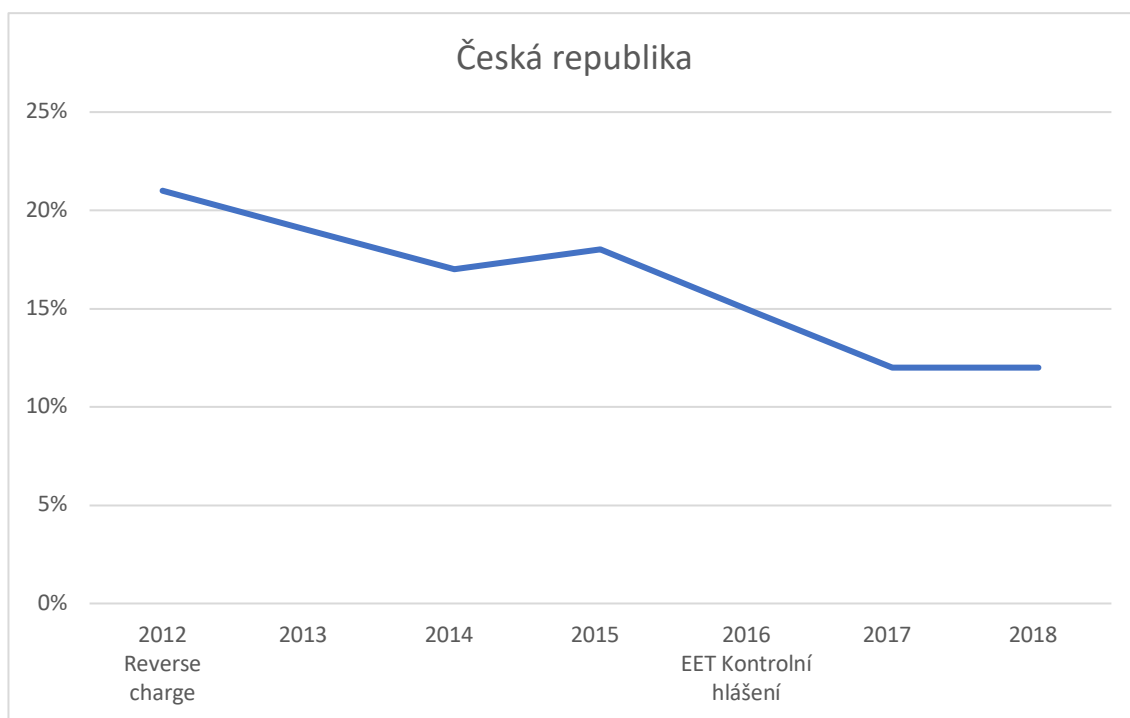
"kolotoč" v oblasti DPH výrazně přesunuly z jednoho výrobku nebo ekonomického sektoru do druhého a zločinci se rychle přizpůsobili jakýmkoli protiopatřením orgánů provádějících vymahatelnost. Nyní je také možné, že se podvody s DPH uskutečňují, aniž by se vůbec pohyboval hmotný majetek. Kolotočové podvody se nedávno přesunuly z reálných ekonomických toků do zcela virtuálních operací podporovaných falešnými fakturami. (STRÉMY, a další, 2017)

V diplomové práci se nabízí možnost použití korelační či regresní analýzy, kde se mohou existující data změnit.

5.1.1 Efektivita výběru DPH v České republice

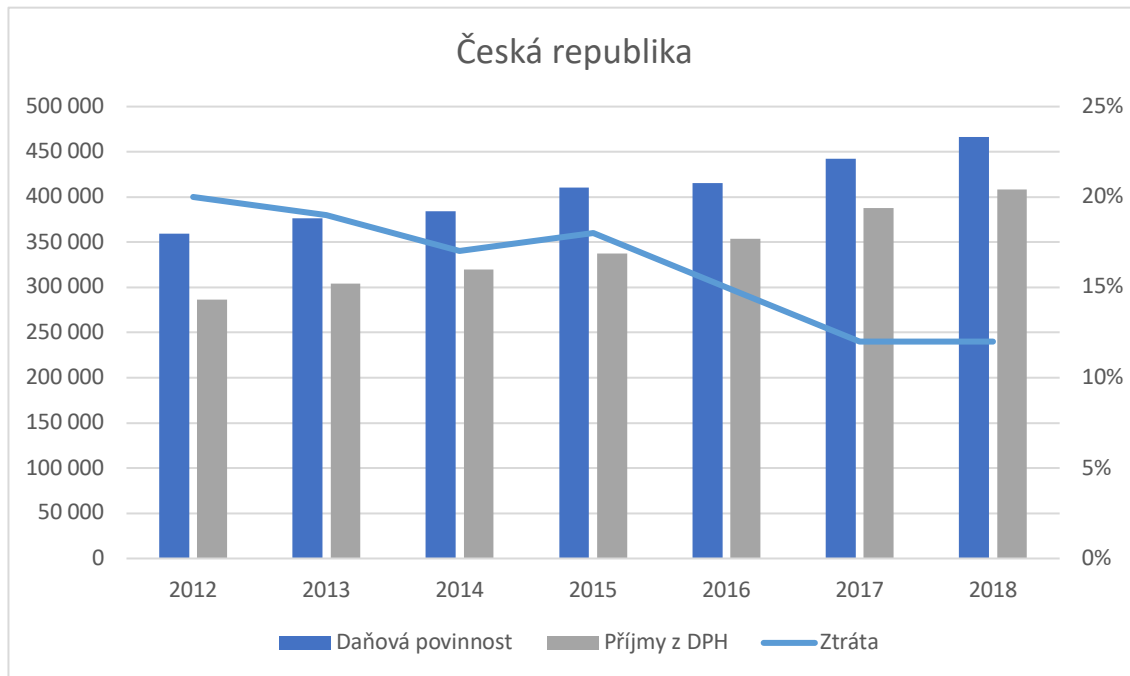
Česká republika měla roku 2012 daňovou povinnost, která se zvýšila z 359 450 mil. Kč na 412 435 mil. Kč. Daňová ztráta se pohybovala v průběhu celého zkoumaného období v průměru okolo 17 %. Z grafu níže lze vypořadovat, že křivka má konstantní klesající tvar, což ukazuje dobré postavení České republiky. S 12 % daňovými úniky na DPH v roce 2018 se Česká republika dostává lehce pod průměr v Evropské Unii. (IHS, 2019)

Graf 2: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH v České republice



Zdroj: FITŘÍKOVÁ, a další, 2019; (IHS, 2019)

Graf 3: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 v České republice

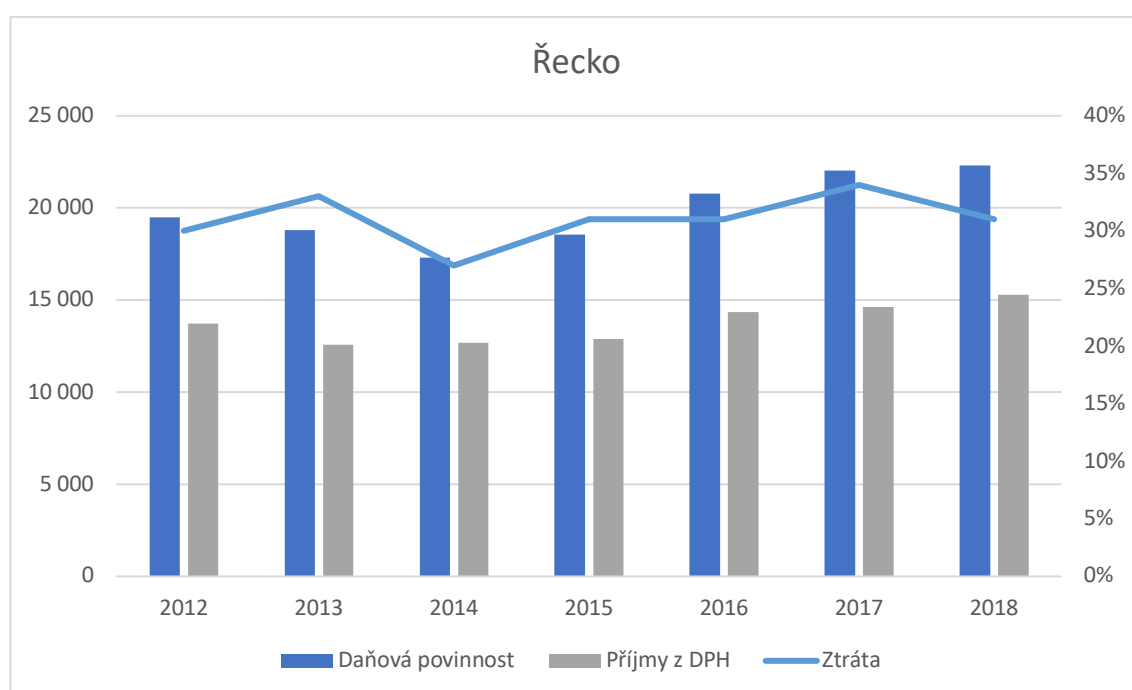


Zdroj: (IHS, 2019)

5.1.2 Efektivita výběru DPH v Řecku

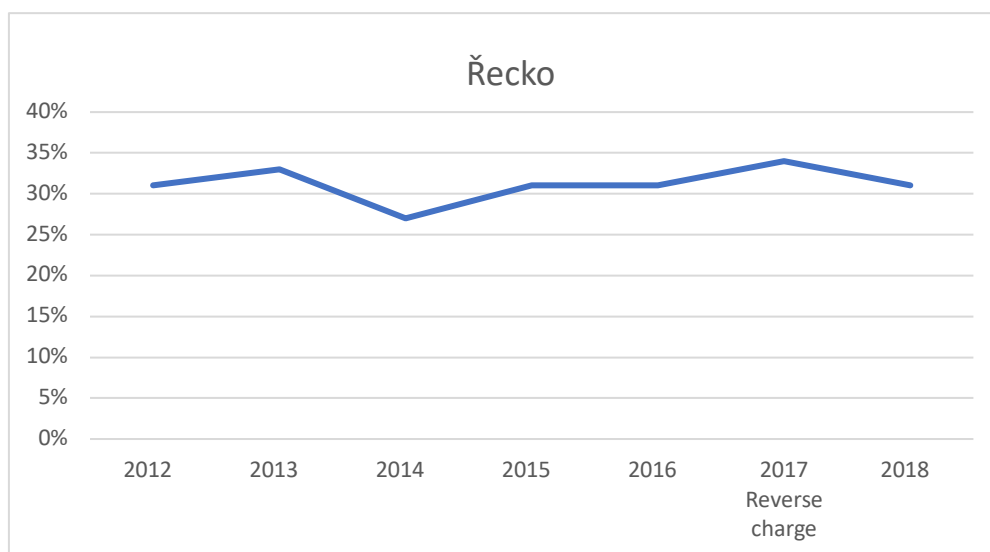
Řecko mělo v roce 2012 daňovou povinnost 19 478 mil. EUR, která narostla na 20 249 mil. EUR v roce 2016, a to díky navýšení sazeb DPH v roce 2011 na současných 23 % u základní sazby, 13 % snížené sazby a 6 % super snížené sazby. Daňová ztráta se pohybovala v průběhu celého zkoumaného období okolo 30 %, což ukazuje největší úniky na DPH ze sledovaných zemí. Nejvýznamnější pokles úniku na daních byl zaznamenán mezi lety 2013 a 2015 o necelých 6 %. (IHS, 2018)

Graf 4: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 v Řecku



Zdroj: (IHS, 2019)

Graf 5: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH v Řecku

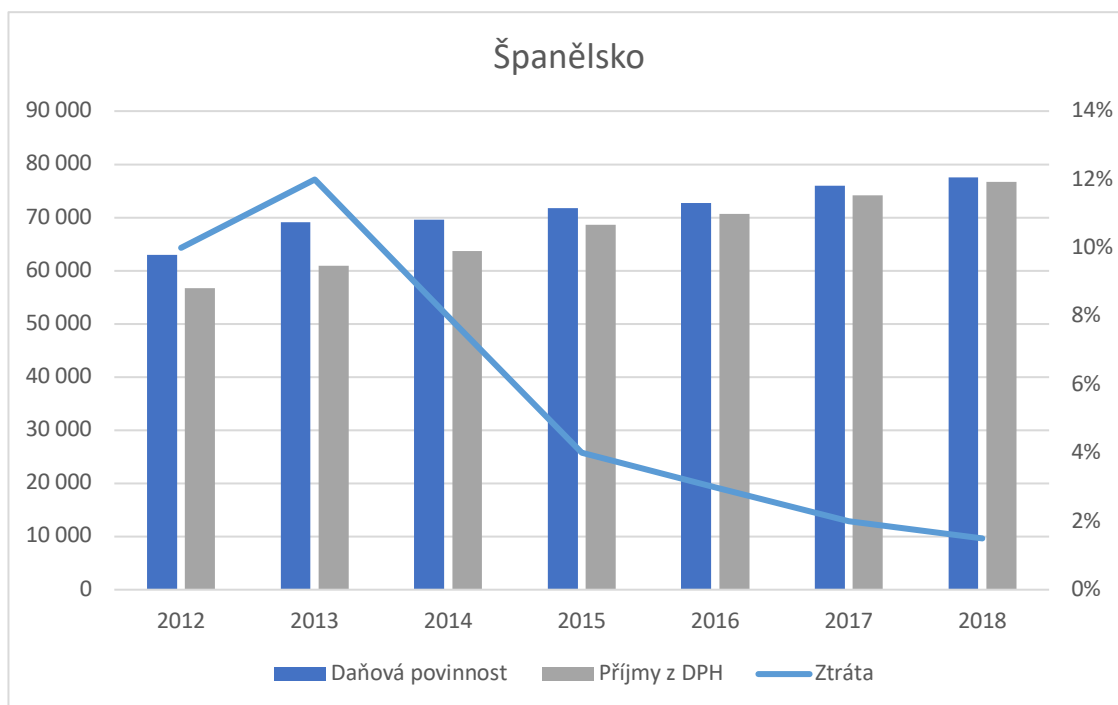


Zdroj: (IHS, 2019)

5.1.3 Efektivita výběru DPH ve Španělsku

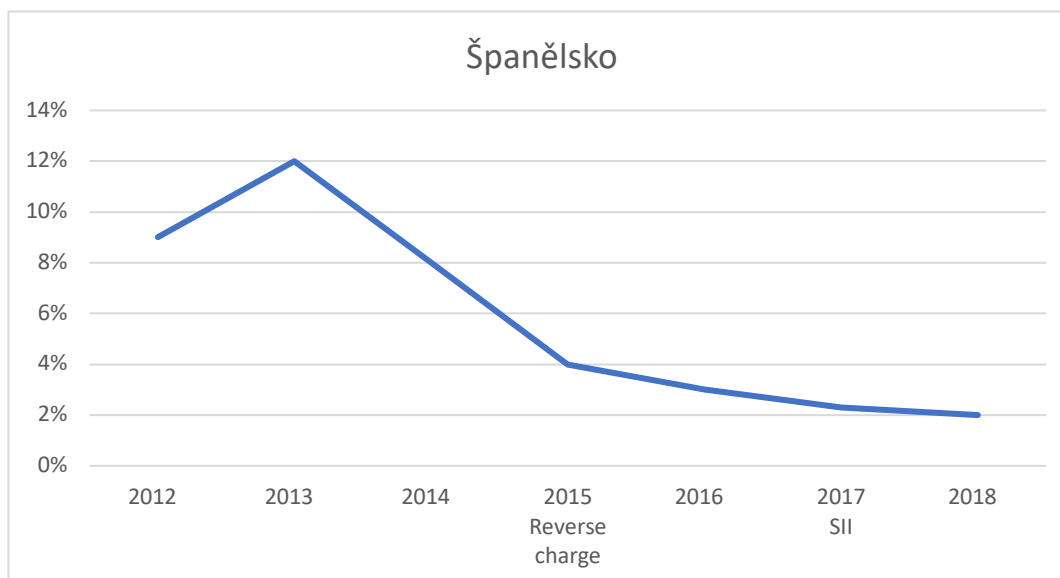
Španělsko mělo roku 2012 daňovou povinnost, která se zvýšila z 62 924 mil. EUR na 77 500 mil. EUR v roce 2018. Španělsko má obecně velice malé úniky na dani z přidané hodnoty. Od roku 2012 do roku 2013 měla křivka rostoucí tendenci, což značí rostoucí úniky na DPH. Od roku 2013 křivka úniku na DPH rapidně klesá až na 2 % v roce 2018. Tím se Španělsko dostává mezi země s nejúčinnějším výběrem daní z přidané hodnoty. (IHS, 2019)

Graf 6: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 ve Španělsku



Zdroj: (IHS, 2019)

Graf 7: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH ve Španělsku

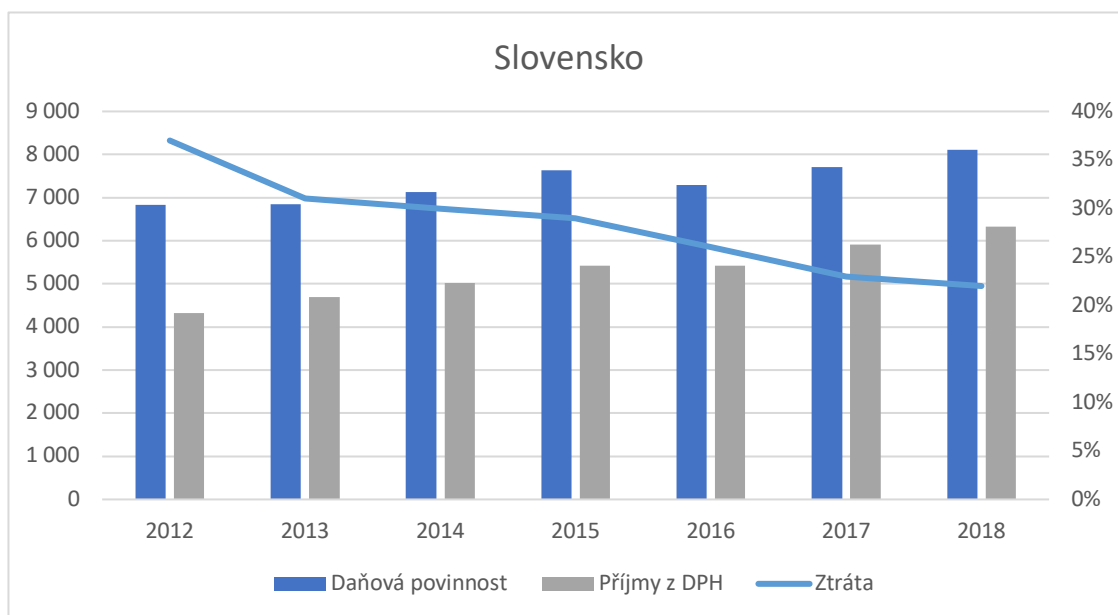


Zdroj: (IHS, 2019)

5.1.4 Efektivita výběru DPH na Slovensku

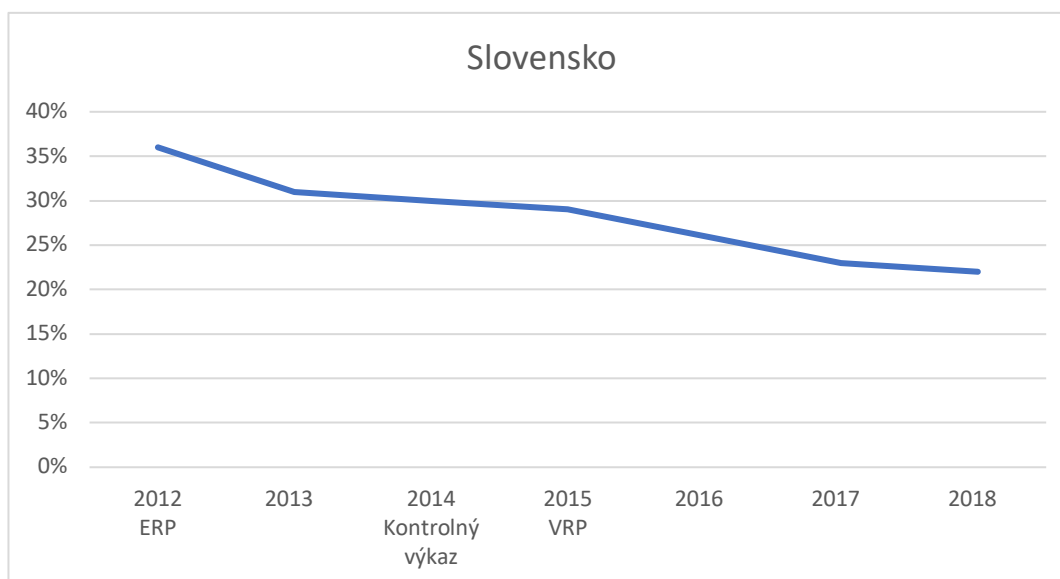
Slovensko mělo roku 2012 daňovou povinnost 6 836 mil. EUR, která se zvýšila na 8 109 mil. EUR v roce 2018. Na grafu je znázorněna křivka, která ukazuje, jak se Slovenská republika zlepšuje v boji proti únikům na DPH. Úniky na DPH se za posledních 7 let snížily z 37 % na 22 %. I s tímto klesajícím trendem se Slovensko řadí mezi země s největšími úniky na DPH. (IHS, 2019)

Graf 8: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 na Slovensku



Zdroj: (IHS, 2019)

Graf 9: Vliv zavedení nástrojů na daňovou ztrátu DPH na Slovensku

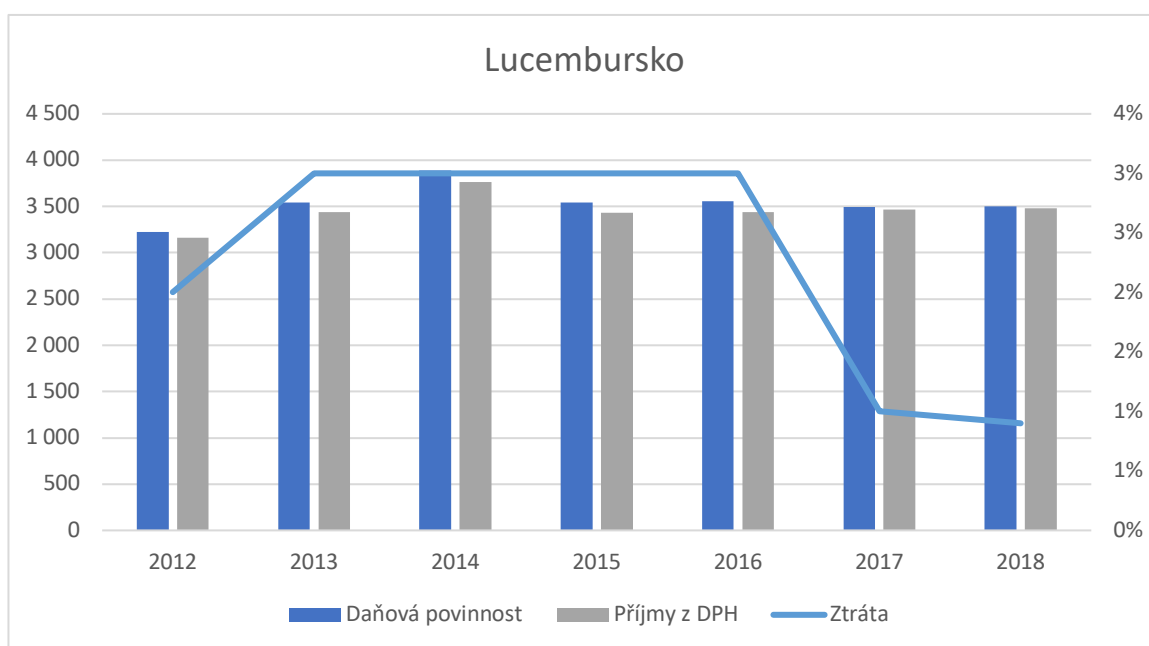


Zdroj: (IHS, 2019)

5.1.5 Efektivita výběru DPH v Lucembursku

Lucembursko má díky nejnižším daním v Evropské unii celkovou daňovou povinnost za rok 2012 ve výši 3 223 mil. EUR, která se zvedla na 3 500 mil EUR v roce 2018. Vláda nejlépe bojuje s daňovými úniky ze všech zemí Evropské unie. Daňová ztráta v roce 2012 byla na necelých 2 %, poté roku 2013 až 2016 byla hodnota konstantní 3 %. V roce 2018 byla podle dostupných informací daňová ztráta na pouhém 1 %, což Lucembursko zařazuje na druhé místo v roce 2018 s nejnižšími úniky na DPH (IHS, 2019)

Graf 10: Daňové úniky v letech 2012 – 2018 v Lucembursku



Zdroj: (IHS, 2019)

5.2 Odhad efektivity vybraných nástrojů dle Ministerstva financí

5.2.1 Česká republika

Elektronická evidence tržeb

Ministerstvo financí odhaduje celkový přínos EET, po nasazení všech čtyř fází na 18 miliard Kč ročně. Tento odhad se týká nejen daně z přidané hodnoty, ale i daně z příjmu. Vzhledem k tomu, že třetí a čtvrtá fáze ještě není účinná, se odhad pro rok 2018 pohybuje kolem 11,7 mld. Kč. (Ministerstvo financí, 2018)

Kontrolní hlášení

Cílem kontrolního hlášení, které bylo zavedeno 1. ledna 2016 je umožnit správci daně mít přístup k informacím o vybraných transakcích realizovaných plátcí daně. Ve spojení s dalšími údaji může správce daně identifikovat rizikové plátce, kteří neoprávněně čerpají finanční prostředky z veřejného rozpočtu formou nadměrných odpočtů. V roce 2016 se díky tomuto opatření meziročně vybralo o více než 10 mld. Kč víc na dani z přidané hodnoty. (ŽUROVEC, 2017)

5.2.2 Slovenská republika

Virtuální a Elektronická registrační pokladna

Elektronická registrační pokladna je zavedena na Slovensku od roku 2015, virtuální registrační pokladna pak o tři roky později. Příjmy do státního rozpočtu vzrostly od roku 2015 o cca 2,1 mld. EUR. (Finančné riaditeľstvo SR, 2018)

Kontrolný výkaz (kontrolní hlášení)

Kontrolní výkaz byl zaveden v lednu 2014 v rámci povinnosti, která vyplývala z Akčního plánu boje proti daňovým únikům a podvodům mezi lety 2012 až 2016. Ministerstvo financí SR odhaduje celkový přínos kontrolního hlášení, u současných i nově registrovaných plátců na DPH, na úrovni okolo 1,37 mld. Kč. (Finančná správa, 2019)

5.3 Souběh EET a Kontrolního hlášení v České republice

Dle Ministerstva financí se odhady inkasa DPH, pro výpočet vlivu EET, zakládají na vývoji spotřeby v nominálních/stálých cenách, které v sobě už obsahují vliv inflace. Princip fungování DPH je totiž na nominálních cenách přímo založen. Kontrolní hlášení bylo na rozdíl od EET zavedeno jednorázově, což způsobilo silný nárůst inkasa v roce 2016. Kvůli jednorázovému zavedení je vliv kontrolního hlášení v dalších letech omezený. Oproti tomu EET, které se zavádělo ve vlnách, projevuje svůj efekt až v roce 2017, kdy již byl nárůst inkasa vlivem kontrolního hlášení započítán. (Ministerstvo financí, 2019)

Nejvyšší kontrolní úřad upřesnil, že kontrolní hlášení způsobilo nárůst výběru DPH v roce 2017 ve výši 4,2 mld. Kč. Naopak podle Státního rozpočtu 2017 se uvádí předpokládaný výběr DPH o 8,2 mld. vyšší. Dále pak Konvergenční program ČR 2017 uvádí přínos kontrolního hlášení jenom 2 mld. Kč v roce 2017. Podobné odlišnosti ve výši inkasa DPH se vyskytují také u EET, kdy se odhadované efekty zaváděných opatření v jednotlivých dokumentech, publikovaných Ministerstvem financí, významně liší. U těchto rozdílných hodnot není vysvětlena metoda výpočtů a výsledky nejsou podloženy analýzou konkrétních dat. Věrohodnost těchto údajů je tedy diskutabilní. Podle kontrolorů má silný ekonomický růst větší vliv na zvýšení příjmů DPH, než zavedení EET a kontrolního hlášení. (MORÁVEK, 2018)

Dle Pirátů základní problém v nepřenosti odhadů vlivu kontrolního hlášení a EET na výběr DPH je v samotném principu, jak je Ministerstvo financí odhaduje. Ministerstvo financí zhruba zohlední efekt jen několika málo vlivů (růst HDP, průměrný růst výdajů) a zbytek prohlásí za “vliv kontrolního hlášení” nebo “EET”. Zveřejněné výsledky, které by měly být přesné, jsou založeny na nepřesných vstupních datech a vůbec nani brán v úvahu možný efekt mnoha jiných vlivů. Například jeden z výpočtů Ministerstva financí prezentuje, že EET a kontrolní hlášení mělo vliv na výběr DPH v letech, kdy ještě ani jeden ze systému nebyl zaveden. Důvěryhodné odhady vlivu kontrolního hlášení a EET by vyžadovaly mnohem podrobnější analýzu. (ŠKOP, 2019)

5.4 Srovnání EET ve vybraných zemích EU

Princip elektronické evidence tržeb je ve všech zemích, které tento mechanismu používají, v podstatě stejný. Hlavní rozdíl je v implementaci a nařízení dané konkrétní zemí. Některé státy zavádějí EET jednorázově v jedné vlně a jiné, jako například Česká republika, nastavují EET po vlnách. Dále záleží na tom, jaké všechny subjekty a tržby budou elektronickou evidenci tržeb podléhat. Různé formy elektronické evidence tržeb jsou už zavedeny v sedmnácti státech Evropské unie. Jedná se o Itálii, Slovensko, Rakousko, Maďarsko, Polsko, Litvu, Belgie, Bulharsko, Rumunsko, Řecko, Kypr, Švédsko, Chorvatsko a Českou republiku. (eTržby, 2016)

Tabulka níže zobrazuje, jaké základní povinnosti platí pro jednotlivé státy, které tržby EET podléhají a na koho se tento mechanismus vztahuje.

Tabulka 7: Porovnání povinností EET ve vybraných zemích EU

Země	Povinnosti	Co	Kdo	Kdy
CZ	<ul style="list-style-type: none"> • autentizační údaje • nahlášení provozovny v aplikaci • poplatník musí odeslat údaje o evidované tržbě nejpozději do 48 hodin • elektronická pokladna 	<ul style="list-style-type: none"> • tržby, které procházejí podnikatelskou činností • tržby hrazeny hotovostí, šekem, směnkami 	<ul style="list-style-type: none"> • podnikající FO • PO s podnikatelskou činností 	2016
GR	<ul style="list-style-type: none"> • není specifikováno 	<ul style="list-style-type: none"> • B2B, B2G a B2C podnikatelské vztahy 	<ul style="list-style-type: none"> • všechny osoby povinné k dani 	2020
ES	<ul style="list-style-type: none"> • vyplnění online formuláře • informace o fakturačních záznamech musí být zaslány do 4 dnů na finanční úřad 	<ul style="list-style-type: none"> • tržby, které procházejí podnikatelskou činností 	<ul style="list-style-type: none"> • PO podávající měsíční přiznání k dani • FO s obratem přes 6 mil EUR 	2017
SK	<ul style="list-style-type: none"> • VRP – zaregistrování se do aplikace finanční správy • ERP – vyžádání registračních údajů od daňového úřadu 	<ul style="list-style-type: none"> • tržby hrazeny hotovostí nebo jinými platebními prostředky nahrazujícími hotovost 	<ul style="list-style-type: none"> • podnikatelé vykonávající podnikatelskou činnost • FO či PO, které prodávají zboží či poskytují služby • podnikatelé, kteří přijímají hotovost 	2015 2012

Zdroje: (MORÁVEK, 2016); (MAROSA, 2018); (SIISPAIN, 2019); (KIŇO, 2016)

5.5 Zavedení vybraných nástrojů v zemích EU

Tabulka 8: Zavedení nástrojů v zemích EU

Země	Rok zavedení KH	Rok zavedení EET	Rok zavedení Reverse Charge
Česká republika	2016	2016	2012
Řecko		2020	2017
Španělsko		2017	2015
Slovensko	2014	2012/2015	

Zdroje: (FITŘÍKOVÁ, a další 2019); (MORÁVEK, 2016); (MAROSA, 2018);
(SIISPAIN, 2019); (KIŇO, 2016)

5.6 Srovnání Reverse Charge v zemích EU

Reverse Charge (RCH) funguje ve většině zemí Evropské unie. Její pravidla a principy jsou zakotveny v legislativě Evropské unie, která předkládá, na jaké komodity se RCH může vztahovat. Záleží pak na každém státu, které komodity si vybere a bude na ně RCH mechanismus aplikovat. Největší úniky, kterým by reverse charge mělo zabránit se praktikují na málo objemném drahém zboží. Jedná se především o elektroniku a zlato. Dále jsou častou komoditou, které státy Evropské unie volí, stavební práce. (European Commission, 2019)

Tabulka níže znázorňuje komodity, na které platí RCH mechanismus ve vybraných zemích EU.

Tabulka 9: Přehled komodit Reverse Charge ve vybraných zemích EU

Česko	<ul style="list-style-type: none"> • zlato • šrot • stavební práce
Řecko	<ul style="list-style-type: none"> • notebooky • tablety • telefony • herní konzole
Španělsko	<ul style="list-style-type: none"> • dodávky surového zlata nebo polotovarů ze zlata, s čistotou rovnou nebo vyšší než 0,325 • dodávky nového průmyslového odpadu nebo jiného odpadu nebo odpadu • při provádění stavebních prací, ať už s poskytováním materiálů nebo bez nich, tak i při poskytování personálu k provádění těchto prací • notebooky, tablety, telefony, herní konzole, pokud je částka vyšší než 10.000 EUR
Slovensko	<ul style="list-style-type: none"> • dodávka stavebních prací • mobilní telefony • kovový odpad a šrot • dodání integrovaných obvodů • obilí • železo a ocel
Lucembursko	<ul style="list-style-type: none"> • převod povolenek na emise skleníkových plynů • stavební práce, včetně úklidu, oprav

Zdroj: (Internet Info, 2017-2019); (DELLOITE, 2017); (Finančné riaditeľstvo SR, 2013)

5.7 Srovnání kontrolního hlášení v zemích EU

Tabulka 10: Srovnání kontrolního hlášení v zemích EU

Země	Termín odeslání	Co	Kdo	Kdy
Česká republika	25. den následujícího měsíce po zdaňovacím období	přijaté plnění v hodnotě: <ul style="list-style-type: none"> • < 10.000 Kč včetně DPH se uvádějí v součtu • > 10.000 Kč včetně DPH se uvádějí každá zvlášť 	právnícké osoby a fyzické osoby registrované k dani	2016
Slovenská republika	do 25. dne po skončení zdaňovacího období	Podrobné údaje o uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění na základě faktur. Do kontrolního hlášení se neuvádí údaje o zboží vyváženém do třetích zemí	osoby registrované pro DPH ve smyslu § 4, § 4a, § 5 nebo § 6 zákona o DPH	2014

Zdroj: (Solitea ČR, 2019); (Finančná správa SR, 2019)

6 Závěr

Bakalářská práce poukazuje na daňové úniky, které jsou každoroční několika miliardovou zátěží téměř každého státního rozpočtu, a popisuje vybrané nástroje, s kterými státy proti těmto únikům bojují.

Porovnávané země Evropské unie byly vybrány na základě dat sumarizovaných do grafu, který zobrazuje výši daňových úniků v zemích EU v %. Podle této škály jsou země s nejmenším únikem na daních Lucembursko a Španělsko. Na druhé straně se mezi státy s největšími úniky na dani z přidané hodnoty Řecko. Dále byla vybrána Česká republika a její nejbližší soused Slovensko.

Evropská komise se zaměřuje na snížení daňových úniků na minimum a spravení veškerých mezer, které se nacházejí v zákoně o DPH. Snaží se zavést hlavně rychlejší a přesnější přenos informací od plátce daně z přidané hodnoty k finančnímu úřadu. Tento mechanismus má velmi dobré výsledky napříč celou Evropskou Unií, jelikož nejsou v podstatě žádné časové prodlevy. Finanční úřad si snadno zkontroluje všechny transakce, a zda nedošlo k nějaké nekalé činnosti. K odhalení podvodných operací mohou přispět i běžní zákazníci pomocí účtenkové loterie. Tento nástroj se stává oblíbeným nástrojem vyspělých států, které tímto motivují občany a nabízejí jim jako výhru dárky, ale hlavně finanční odměny ve výši několika desítek tisíc EUR.

Podle výsledků zkoumaných u vybraných zemí je zřejmé, že ekonomika se s časovým vývojem zlepšuje. Výše daňových úniků na DPH stále klesá.

Klíčem k efektivnějšímu výběru daně z přidané hodnoty není každoroční zvyšování sazeb daně, ba naopak. Pokud se podíváme na daňový systém ve státech s největšími úniky, lze vypožorovat, že mají velmi vysoké sazby daně, které se pohybují od 20 % výš. Naopak na druhé straně škály s nejlepšími výsledky stojí státy, které nemají tak vysoké sazby daně, a přesto vykazují méně než 1 % úniky na DPH.

Evropská unie se snaží zlepšit předávání informací mezi jednotlivými členskými státy a usiluje o harmonizaci používaných nástrojů, aby se zabránilo co nejvíce únikům a členské země snížily ztráty na DPH na minimum.

Španělsku podchycuje většinu podvodů hlavně díky omezení plateb v hotovosti. Ve Španělsku je možné platit maximálně 1 500 EUR bez použití platební karty. Tím si stát může zkontrolovat mnohem více transakcí, protože platby v hotovosti je obecně

velmi složité vysledovat. Díky výraznému zlepšení za velice krátkou dobu se Španělsko řadí na druhé místo nejúspěšnějších států v boji proti daňovým únikům ze sledovaných zemí a čtvrté místo mezi zeměmi Evropské unie.

V posledních letech proběhla Řecká krize. Řečtí daňoví poplatníci pocítili zátěž v podobě stále se zvyšujících sazeb daně, které se nyní pohybují na 23 %. Někdejší situace státu dovedla vládu k zavedení daňové loterie, od které si slibuje radikální snížení daňových úniků. Vláda se snaží využít spolupráci daňových poplatníků a spotřebitelů, kteří by touto metodou mohli odhalit velké množství úniků. Stejně jako další země Evropské unie, Řecko zavádí elektronickou evidenci faktur, která je díky nynější technologické situaci, kdy se informace předávají v reálném čase, účinnější.

Od roku 2012 Slovensko bojuje s daňovými úniky díky zavedení nových opatření. Mezi ty nejvýznamnější se řadí omezení plateb v hotovosti, kontrolní výkaz o DPH či zavedení daňové kobry. Navzdory všem zavedeným opatřením se Slovensko stále potýká s vysokými úniky na dani z přidané hodnoty. I když se v roce 2016 podařilo dle statistických údajů vybrat na dani o 10 % více, než v roce 2012, je Slovensko stále mezi zeměmi s největšími úniky na DPH.

Lucemburská vláda se snaží stále zdokonalovat své procesy výběru daní. S nejnižšími úniky na dani z přidané hodnoty se řadí na přední příčky ve statistickém šetření Evropské unie. Díky daňovým rájům, které umožňují zvýhodnění při zdanění zahraničním firmám, se zamezuje velkému množství daňových úniků. Na druhé straně jsou vládou nastavené vysoké sankce na jakékoliv podvodné jednání. Pokud se například daňový subjekt zpozdí s podáním daňového přiznání, uvede lživé nebo úpravné údaje, hrozí mu pokuta až do výše 10 000 EUR.

Česká republika se se svými výsledky řadí na dvacáté druhé místo ze všech 28 států v EU a na třetí místo ve vybraných zemích v boji proti úniku na dani z přidané hodnoty. Nově používá elektronickou evidenci tržeb, která přináší pozitivní výsledky. EET zabránila, spolu s dalšími nástroji, více než 3 % únikům na DPH od jejího zavedení. Mezi další nástroje, které jsou použity v České republice, se řadí Reverse Charge. Stejně jako v ostatních zemích tento nástroj účinně bojuje s daňovými úniky zejména při zahraničním obchodu. Využitím nástroje přenesení daňové povinnosti, kdy si daňový subjekt může nárokovat uplatnění daně na výstupu, až po odvedení této daně finančnímu úřadu na vstupu, se zamezuje velkému množství podvodných jednání.

Kontrolní hlášení, které bylo v České republice zavedeno necelý rok před první vlnou EET, nese značný podíl na klesajícím procentu úniku na DPH. Tím, že zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb proběhlo v rámci jednoho roku, je těžké procentně vyčíslit kolika daňovým únikům zabránil který nástroj.

7 Seznam použitých zdrojů

AGENCIA TRIBUTARIA, 2017. *Informes anuale de Recaudación Tributaria.* [Online] 2017.

https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2017/IART17.pdf.

AZ-data, 2015. *Kolotočové (karuselové podvody).* [Online] 2015. <https://www.az-data.cz/slovník/kolotocove-karuselove-podvody>.

BERACKA, 2019. *Na Slovensko prichádza eKasa.* [Online] 2019. <https://finreport.sk/financie/na-slovensko-prichadza-ekasa/>.

DE, LUXEMBOURG LE GOUVERNEMENT DU GRAND-DUCHÉ, 2018. *Intra community operations.* [Online] 2018. <https://logistics.public.lu/en/formalities-procedures/taxes/value-added-tax/intracommunity-transactions.html>.

DELLOITE, 2017. *New Reverse Charge Mechanism Introduced and Other Recent Changes to VAT Rules.* [Online] 2017. https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/gr/Documents/tax/gr_tax_alert_law_4484%20_2017_en_noexp.pdf.

DUŠEK, 2017. *Elektronická evidence tržeb v přehledech.* místo neznámé : Grada Publishing, a.s., 2017. 978-80-247-5839.

DUŠEK, 2018. *DPH 2018 - zákon s přehledy.* Praha : Dgrada Publishing, a.s., 2018.

European Commission, 2018. *The Concept od Tax Gaps.* [Online] 2018. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/tgpg-report-on-cit-gap-methodology_en.pdf.

European Commission, 2019. *VAT invoicing rules.* [Online] 2019. https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vat-invoicing-rules_en.

European Commission, 2019. *VAT GAP.* [Online] 2019. https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/tax-cooperation-control/vat-gap_en#heading_1.

European Parliament, 2018. *Tax collection in Greece.* [Online] 2018. [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2018/614518/IPOL_IDA\(2018\)614518_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2018/614518/IPOL_IDA(2018)614518_EN.pdf).

- EUROPEAN VATDesk. 2019.** *A guide to VAT doing business in Spain.* [Online] 2019. <https://vatdesk.eu/en/spain/>.
- FINANČNÍ SPRÁVA, 2016.** *Zkušenosti ze zahraničí.* [Online] 2016. https://www.etrzby.cz/cs/zajimavosti_zkusenosti-ze-zahranici.
- Finančná správa, 2019.** *Kontrolný výkaz DPH.* [Online] 2019. <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/kontrolny-vykaz-dph>.
- Finančná správa SR, 2019.** *Kontrolný výkaz DPH.* [Online] 2019. <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/kontrolny-vykaz-dph#ObsahKV>.
- Finančná správa, 2019.** [Online] 2019. <https://podpora.financnasprava.sk/640234-ERP---VRP--pokladnica-e-kasa-klient>.
- Finančné riaditeľstvo SR, 2018.** *Elektronická komunikácia - praktické informácie pr.* [Online] 2018. <https://www.financnasprava.sk/sk/elektronicke-služby/elektronicka-komunikacia/elektronicka-komunikacia-dane#RegistraciaPouzivatela>.
- Finančné riaditeľstvo SR, 2013.** *ERP-VRP-pokladnica e-kasa klient.* [Online] 2013. <https://podpora.financnasprava.sk/640234-ERP---VRP--pokladnica-e-kasa-klient>.
- Finančné riaditeľstvo SR, 2013.** *ÚPLNÉ ZNENIE ZÁKONA č. 222/2004 Z. z. O DANI Z PRIDANEJ HODNOTY.* [Online] 2013. https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Sprievodca/Sprievodca_danami/2018/2018.01.12_SPRIEVODCA%20DANAMI_%20DPH.pdf.
- Finanční správa, 2019.** *Daň z přidané hodnoty.* [Online] 2019. <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty>.
- Finanční správa, 2018.** *Daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení.* [Online] 2018. <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/aktuality/2019/aktualizace-kontrolniho-hlaseni-po-novele-zakona-o-dph-9686>.
- Finanční správa. 2018.** *Základní informace o evidenci tržeb.* [Online] 2018. <https://www.etrzby.cz/cs/zakladni-informace>.
- FITŘÍKOVÁ, PROCHÁZKOVÁ, 2019.** *DPH v praxi.* místo neznámé : ANAG, 2019. 5774.
- GALOČÍK, JELÍNEK, 2009.** *Intrastat a DPH v příkladech, 2. aktualizované vyd.* Praha : Grada, 2009. 978-80-247-3073-8.

- Guichet.lu, 2017.** *Value Added Tax (VAT).* [Online] 2017. <https://guichet.public.lu/en/entreprises/fiscalite/tva/notions/tva.html>.
- HRŮŠOVÁ, BENDA, 2016.** *DPH ve zvláštních režimech jednoho správního místa, přenesení daňové povinnosti a kontrolní hlášení.* Praha : BOVA POLYGON, 2016. 978-80-7273-176-3.
- IHS, Institute for Advanced Studies, 2018.** *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Memb.* [Online] 2018. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2018_vat_gap_report_en.pdf.
- IHS, Institute for Advances Studies, 2019.** *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member states: 2019 Final Report.* [Online] 2019. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2019_en.pdf.
- Internet Info, s.r.o., 2017-2019.** *Reverse-charge.* [Online] 2017-2019. <https://www.podnikatel.cz/danovy-portal/dan-z-pridane-hodnoty/reverse-charge/>.
- iÚčto.cz, 2019.** *Daňové doklady.* [Online] 2019. <https://www.iucto.cz/danove-doklady/>.
- KIŇO, 2016.** *Elektronické registrační pokladny na Slovensku.* [Online] 2016. <https://www.moorestephens.cz/elektronicke-registracni-pokladny-na-slovensku/>.
- KUBÁTOVÁ, 2015.** *Daňová teorie a politika. 6. aktualizované vydání.* Praha : Wolkers Kluwer, 2015. 978-80-7478-841-3.
- KUNEŠ, 2017.** *Daň z přidané hodnoty.* Praha : VOX, 2017. 978-80-87480-56-4.
- Lumar Limited of the United Kingdom, 2019.** *Spain (ES) Data.* [Online] 2019. <http://thevatman.eu/vat-by-country-s-u/spain/>.
- MAROSA, 2018.** *Mandatory Greek e-invoicing as from 2020.* [Online] 2018. <https://marosavat.com/mandatory-greek-e-invoicing-as-from-2020/>.
- Ministerstvo financí, 2018.** *Kolik přináší EET? Odhady Ministerstva financí se naplňují.* [Online] 2018. <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/kolik-prinasi-eet-odhady-ministerstva-fi-32989>.
- Ministerstvo financí, 2019.** *Reakce MF na kritiku metodiky výpočtu výnosů EET.* [Online] 2019. <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2019/reakce-mf-na-kritiku-metodiky-vypoctu-vy-34256>.
- MORÁVEK, 2018.** *Věrohodnost údajů o přínosu je diskutabilní, říká NKÚ.* [Online] 2018. [podnikatel.cz/clanky/verohodnost-udaju-o-prinosu-kontrolnich-hlaseni-a-eet-je-diskutabilni-tvrdi-nku/](https://www.podnikatel.cz/clanky/verohodnost-udaju-o-prinosu-kontrolnich-hlaseni-a-eet-je-diskutabilni-tvrdi-nku/).

- MORÁVEK, 2016.** *5 povinností, které musí splnit každý podnikatel.* [Online] 2016. <https://www.podnikatel.cz/clanky/5-povinnosti-ktere-musi-splnit-kazdy-podnikatel-ktereho-se-eet-tyka/>.
- OECD, 2019.** *Revenue Statistics - OECD countries.* [Online] 2019. [Citace: 24. 2. 2019.] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>.
- Projet de loi portant mise en oeuvre de la réforme, 2017.** *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg.* [Online] 2017. <http://legilux.public.lu/eli/etat/proj/pl/20160169>.
- PWC Luxembourg, 2018.** *FIA / SAF-T in Luxembourg.* [Online] 2018. <https://www.pwc.lu/en/vat/docs/pwc-vat-faia-saft.pdf>.
- PWC Slovakia, 2017.** *Slovakia fights with VAT Gap.* [Online] 2017. <https://www.pwc.com/sk/en/tax-news/slovakia-fights-with-vat-gap.html>.
- SEJKORA, 2017.** *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie.* místo neznámé : Leges, 2017. 978-80-7502-226-4.
- SENEŠI, 2019.** *ekasa, virtualna online registracna pokladnica.* [Online] 2019. podnikajte.sk/dane/ekasa-virtualna-online-registracna-pokladnica.
- SIISPAIN, 2019.** *What is SII?* [Online] 2019. <https://www.siispain.com/>.
- Solitea Česká republika, 2019.** *Nový způsob výpočtu DPH.* [Online] 2019. <https://money.cz/novinky-z-money/novy-zpusob-vypoctu-dph-zavazny-az-od-rijna-money-vam-vsak-pridame-uz-zacatkem-prazdnin/>.
- Solitea Česká republika, a.s., 2017.** *Základní informace o elektronické evidenci tržeb.* [Online] 2017. <https://eet.money.cz/vse-o-eet>.
- Solitea ČR, 2019.** *Vše důležité, co potřebujete vědět o kontrolním hlášení.* [Online] 2019. <https://money.cz/dane-a-ucetnictvi/vse-dulezite-potrebuje-vedet-kontrolnim-hlaseni/>.
- STRÉMY, HANGÁČOVÁ, 2017.** *VAT Frauds : (Carousel Frauds).* Praha : Leges, 2017. 978-80-7502-201-1.
- ŠEFČÍK, 2018.** *Karuselové podvody.* místo neznámé : Leges, 2018. 978-80-7502-252-3.
- ŠIROKÝ, 2010.** *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU. 5. aktualiz. a přeprac. vyd.* Praha : Linde, 2010. 978-80-7201-881-9.

ŠIROKÝ, 2013. *Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. 6. aktualiz. a přeprac. vyd.* Praha : Linde, 2013. 978-80-7201-925-0.

ŠKOP, 2019. *Efekt EET a kontrolních hlášení na výběr daní za roky 2016 a 2017.* [Online] 2019. <https://www.pirati.cz/assets/pdf/eet-kontrolni-hlaseni.pdf>.

VONDRÁK, KUNEŠ, 2018. *Abeceda DPH 2018.* Olomouc : ANAG, 2018. 978-80-7554-134-5.

ZAJÍČKOVÁ, BOHÁČ, VEČEŘ, 2012. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace. 1. vyd.* Praha : Leges, 2012. 978-80-87576-21-2.

Zákon č. 235/2004. *Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004 o svobodném přístupu k informacím.* [Online] <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>.

ŽUROVEC, 2017. *Rozhodnutí Ústavního soudu je pro kontrolní hlášení příznivé.* [Online] 2017. <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/rozhodnuti-ustavniho-soudu-je-pro-kontro-27673>.

ŽUROVEC, 2019. *Parlament schválil start další fáze EET.* [Online] 2019. <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/parlament-schvalil-start-dalsi-faze-eet-36105>.