

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Odhad korporátní daňové mezery České republiky

Bc. Renata Kahounová

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Renata Kahounová

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Litoměřice

Název práce

Odhad korporátní daňové mezery České republiky

Název anglicky

Czech Corporate Tax Gap Estimation

Cíle práce

Cílem diplomové práce je odhad velikosti a vývoje daňové mezery na dani z příjmu právnických osob v České republice pomocí metody zvolené s ohledem na aktuální dostupnost a validitu dat.

Metodika

V teoretické části diplomové práce budou představeny stávající studie korporátní daňové mezery, identifikovány jejich slabiny a přednosti.

Praktická část bude v prvním kroku zaměřena na zhodnocení validity datových zdrojů a datových souborů. Následně bude identifikována vhodná metoda či skupina metod, která bude využita pro stanovení korporátní daňové mezery ČR a jejího trendu s využitím dostupných dat.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 str.

Klíčová slova

daň z příjmu právnických osob, daňová mezera, daňová povinnost, daňový únik, stínová ekonomika, výběr daní

Doporučené zdroje informací

DANĚK, M. – VYŠKOVSKÁ, M. – FOJTÍKOVÁ, J. *Zaměstnávání cizinců na území České republiky*. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-148-2.

KOLEKTIV AUTORŮ, *Daňové zákony 2021 ProFi XXL (Díl 1.)*, 1. vydání Bratislava: DonauMedia 2021, 184 s., ISBN 978-80-8183-130-0

NERUDOVÁ, D., *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vydání. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0

ROHAN, J. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. PROVOZNĚ EKONOMICKÁ FAKULTA. *Dopad zpřístupnění daňových informací na výnosnost daně = Tax information impact on tax revenue : disertační práce*. Disertační práce. Praha: 2019.

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

SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 4., aktualizované a doplněné vydání. Praha: ASPI, 2017, 360 s. ISBN 978-80-7552-688-5

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 21. 9. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 23. 01. 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Odhad korporátní daňové mezery České republiky" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30. 03. 2022

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za jeho metodické vedení, připomínky, odborné konzultace a čas, který mi věnoval při zpracování diplomové práce.

Odhad korporátní daňové mezery České republiky

Abstrakt

Diplomová práce se zaměřuje na odhad korporátní daňové mezery České republiky. V teoretické části práce jsou představeny metody odhadu daňových úniků a stávající studie korporátní daňové mezery. Kapitola také seznamuje s nástroji boje proti daňovým únikům. V praktické části je zjišťován odhad pomocí kvantifikace přesunu zisků pro období roku 2013–2019. Další odhady jsou provedeny s využitím metod sloužících k odhadu velikosti stínové ekonomiky. Prvním postupem je Gutmannova monetární metoda, druhý způsob je metoda „shora“, která porovnává potenciální základ daně zjištěný z národních účtů s přiznaným základem daně. Na základě těchto procesů je stanovena výše daňové mezery daně z příjmů právnických osob ČR a provedena komparace výstupů využitých makroekonomických metod. Výsledek kvantifikace přesunu zisků je porovnán s výstupy studie dalšího autora. Analyzovány jsou příčiny zjištěných výstupů, s ohledem na validitu dat. Závěrem je zhodnocena vhodnost metod a možnosti jejich využití.

Klíčová slova: daň z příjmů právnických osob, daňová mezera, daňový únik, stínová ekonomika, daňový výnos, přesun zisku

Czech Corporate Tax Gap Estimation

Abstract

The thesis addresses the estimated the corporate tax gap in the Czech Republic. The theoretical section of the thesis presents methods of how to estimate tax evasion as well as citing existing studies related to the corporate tax gap. Tools that can combat tax evasion are also presented. The practical section of the thesis presents an estimation of the corporate tax gap in the Czech Republic by quantifying the transfer of profits in the period 2013-2019. Additional estimates are made using two methods designed to estimate the size of the shadow economy. The first method is the Gutmann monetary method. The second method is the “top down” method, which compares the potential tax base as per national accounts with the declared tax base. Based on the results of these estimates, the corporate income tax gap in the Czech Republic is determined and compared to the outputs of the macroeconomic methods that have been used. The result of the calculated transfer of profits is then compared with the results of a study made by another author. The causes of the detected outputs are analysed with regard the validity of the data. Finally, both the suitability of these methods and the ability to use them are evaluated.

Keywords: corporate tax, tax gap, tax evasion, shadow economy, tax revenue, profit shifting

Obsah

1	Úvod	12
2	Cíl práce a metodika.....	13
2.1	Cíl práce.....	13
2.2	Metodika	13
3	Teoretická východiska	15
3.1	Vymezení pojmů.....	15
3.1.1	Systém daní a korporátní daň.....	15
3.1.2	Daňová mezera	16
3.1.3	Nástroje proti daňovým únikům	18
3.2	Metody odhadu daňové mezery	20
3.2.1	Přímé metody	20
3.2.2	Nepřímé metody	21
3.2.3	Kombinované metody	23
3.3	Stávající studie korporátní daňové mezery ČR.....	24
4	Vlastní práce.....	25
4.1	Zjištění daňové mezery z titulu přesunu zisků.....	25
4.1.1	Indikátor efektivnosti pro členské státy EU v letech 2013 - 2019.....	26
4.1.2	Výpočet RWS a vliv přesunu zisků	37
4.2	Zjištění daňové mezery monetární metodou Petera Gutmanna	52
4.2.1	Výpočet velikosti stínové ekonomiky monetární metodou	52
4.2.2	Výpočet mezery korporátní daně	56
4.3	Odhad korporátní mezery ČR metodou top down	59
4.3.1	Metoda top-down	59
4.3.2	Přímá metoda – výsledky daňových kontrol.....	63
5	Výsledky a diskuse	65
5.1	Komparace výsledků.....	65
5.1.1	Komparace výsledků vlivu přesunu zisků	65
5.1.2	Závěry měření Gutmannovou metodou	68
5.1.3	Závěry měření top down metodou	69
6	Závěr	73
7	Seznam použitých zdrojů	75
8	Přílohy	78

Seznam grafů

Graf 1- Vývoj sazby DPPO.....	16
Graf 2 - Výběr DPPO 1995-2019, srovnání zdrojů dat.....	37
Graf 3 - Vývoj SE na základě výpočtu monetární metodou	56
Graf 4 – Srovnání vývoje korporátní mezery, výpočty dle Gutmannovy metody	59
Graf 5 - Trend daňové mezery vypočtený metodou top down	63
Graf 6 - Daňová mezera způsobená vlivem přesunu zisků v rámci EU	65
Graf 7 - Vliv přesunu zisků v rámci EU - interval výsledků měření	67
Graf 8- Komparace přiznaného a potencionálního ZD, metoda top down	70
Graf 9 - Komparace DM, výsledky metod.....	71

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU za rok 2013	26
Tabulka 2 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2014.....	27
Tabulka 3 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2015.....	28
Tabulka 4 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2016.....	30
Tabulka 5 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU za rok 2017	31
Tabulka 6 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2018.....	32
Tabulka 7 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2019.....	33
Tabulka 8 - Vývoj efektivitu výběru korporátní daně ČR za roky 1993 - 2019	34
Tabulka 9 - Vývoj efektivitu výběru DPPO ČR za roky 1995 - 2019	36
Tabulka 10 - Výpočet RWS, rok 2013	38
Tabulka 11 - Výpočet RWS, rok 2014.....	39
Tabulka 12 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2015.....	40
Tabulka 13 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2016.....	41
Tabulka 14 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2017.....	42
Tabulka 15 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2018.....	43
Tabulka 16 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2019.....	44
Tabulka 17 - Vliv přesunu zisků 2013	45
Tabulka 18 - Vliv přesunu zisků 2014	46
Tabulka 19 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2015.....	47
Tabulka 20 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2016.....	48
Tabulka 21 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2017.....	49
Tabulka 22 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2018.....	50
Tabulka 23 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2019.....	51
Tabulka 24 - Odhad SE Gutmannovou metodou (z.r. 1993)	53
Tabulka 25 - Srovnání výpočtu SE, ref. r. 1993	54
Tabulka 26 - Odhad SE Gutmannovou metodou (z.r. 2020)	55
Tabulka 27 – Mezera DPPO monetární metoda (z.r. 1993).....	56
Tabulka 28 – Mezera DPPO monetární metoda (z.r. 2020).....	57
Tabulka 29 – Postup výpočtu potencionálního ZD.....	61
Tabulka 30 – Výpočet daňové mezery metodou top-down	62
Tabulka 31 - Počet a výsledky daňových kontrol DPPO	64
Tabulka 32 - Komparace výsledků v mld. Kč, vliv přesunu zisků	66
Tabulka 33 - Daňová mezera, top down	70

Seznam použitých zkratk

ČNB – Česká národní banka
ČR – Česká republika
ČSÚ – Český statistický úřad
DPPO – daň z příjmů právnických osob (korporátní daň)
DŘ – zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
EPRS – European Parliament Research Service
FS – Finanční správa ČR
HDP – hrubý domácí produkt
HPP – hrubý provozní přebytek
MF – Ministerstvo financí ČR
NKÚ – Nejvyšší kontrolní úřad
OSVČ – osoba samostatně výdělečně činná
SE – stínová ekonomika
VH – výsledek hospodaření
ZD – základ daně
ZDP – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

1 Úvod

Státní rozpočet je stěžejní součástí systému veřejných financí. Jedná se o finanční plán hospodaření státu využívaný prostřednictvím fiskální politiky k ovlivňování ekonomiky a dosažení cílů, mezi které se řadí udržení stabilního ekonomického růstu. Daňové příjmy patří mezi nejvýznamnější zdroje příjmů státu. (Brčák, 2014, s. 48, 196-197) Správné zjištění a stanovení daní včetně zabezpečení jejich úhrady je v souladu s daňovým řádem úkolem daňové správy. (Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád) V rámci zajištění účinného výběru daní je třeba hledat příčiny, které vedou k rozdílům mezi daní, která měla být odvedena a nevybranou daní, a eliminovat daňové úniky. Rozdíl mezi očekávaným a skutečným výběrem daně představuje daňová mezera. (HMRC, 2020, s. 48)

Téma efektivity výběru daní, zejména u daně z přidané hodnoty, je předmětem častých diskusí. Odhalovat a měřit velikost mezery na dani je užitečné i přesto, že získání vstupních dat není snadné a údaje nemusí být úplné. Ačkoli výsledek provedeného odhadu nebude přesným vyjádřením hodnoty, kterou stát za konkrétní období mohl či měl vybrat a neinkasoval, získané poznatky mohou být důležitým zdrojem informací k sestavení přehledu o konkrétní podobě daňových úniků a oborech, ve kterých k únikům dochází nejčastěji, o finančním dopadu optimalizace daně či nedostatků v daňových zákonech atd. Následně je pak možné nastavovat a implementovat opatření, která důvody vedoucí k mezerám na dani zmírní, případně zcela eliminují. Příkladem takových mechanismů je zavedení kontrolního hlášení v rámci daně z přidané hodnoty.

K měření daňových úniků slouží mikrometody (přímé) nebo makroekonomické metody (nepřímé), jejichž členění vychází ve velké míře z metod sloužících k odhadům šedé ekonomiky. Kombinací různých metod pak lze dosáhnout přesnějších a detailnějších odhadů, neboť přímé metody pomáhají definovat strukturu daňového úniku vyčísleného pomocí metody nepřímé. (Stavjaňová, 2018, s. 570) Tato práce je zaměřena na daň korporátní neboli daň z příjmů právnických osob.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je odhad velikosti a vývoje daňové mezery na dani z příjmů právnických osob v České republice pomocí metody zvolené s ohledem na aktuální dostupnost a validitu dat.

K odhadu velikosti daňové mezery jsou využity tři rozdílné postupy, kterými jsou zjištění mezery vznikající vlivem přesunu zisků mezi státy EU, Gutmannova monetární metoda a metoda top down. Ve vztahu k jednotlivým metodám jsou definovány dílčí cíle práce. Dílčím cílem pro vyjádření míry přesunu zisků je výpočet indikátoru efektivnosti pro členské země EU. Druhým dílčím cílem, vedoucím k odhadu pomocí Gutmannovy metody je zjištění velikosti stínové ekonomiky. Pro odhad top down metodou je nejprve třeba splnit třetí dílčí cíl, tj. určit potenciální základ korporátní daně sledovaných období.

2.2 Metodika

V teoretické části diplomové práce jsou představeny stávající studie korporátní daňové mezery, identifikovány jejich slabiny a přednosti.

Praktická část je v prvním kroku zaměřena na zhodnocení validity datových zdrojů a datových souborů. Následně jsou identifikovány vhodné metody pro stanovení korporátní daňové mezery ČR a jejího trendu s využitím dostupných dat.

V prvním kroku je použita metoda využívaná Výzkumnou službou Evropského parlamentu. Nejprve byla vypočtena efektivita inkasa korporátní daně v ČR za roky 2013-2019 a vyjádřena míra přesunu zisku v rámci států EU, od takto získaného výsledku byla odečtena částka korporátní daně ČR, která byla v předmětném roce skutečně vybrána. Vstupní data byla čerpána z veřejně dostupných zdrojů, které zveřejňuje Finanční správa a Evropská komise.

Výpočet stínové ekonomiky je proveden pomocí monetární Gutmannovy metody, založené na předpokladu, že skrytá ekonomika je financována hotovostí. V první fázi je s využitím tzv. referenčního roku vypočtena velikost stínové ekonomiky za jednotlivá období. Získaným údajem je vynásoben podíl DPPO na HDP v odhadovaných letech. Zdrojová data byla čerpána z databází ČSÚ a Finanční správy.

Třetí metodou použitou za účelem odhadu daňové mezery DPPO je top down metoda. Metoda vychází z porovnání potenciálního základu daně a přiznaného základu daně. Zdrojem dat jsou databáze ČSÚ a údaje z daňových přiznání zveřejňované Finanční správou. Konkrétní postupy provedení jednotlivých metod jsou vysvětleny v úvodu předmětných kapitol.

V závěrečné diskusi je zhodnocena vhodnost a přesnost použitých metod a výsledek odhadu je porovnán s dostupnými výstupy jiných autorů.

3 Teoretická východiska

3.1 Vymezení pojmů

Tato kapitola definuje základní pojmy související s tématem diplomové práce.

3.1.1 Systém daní a korporátní daň

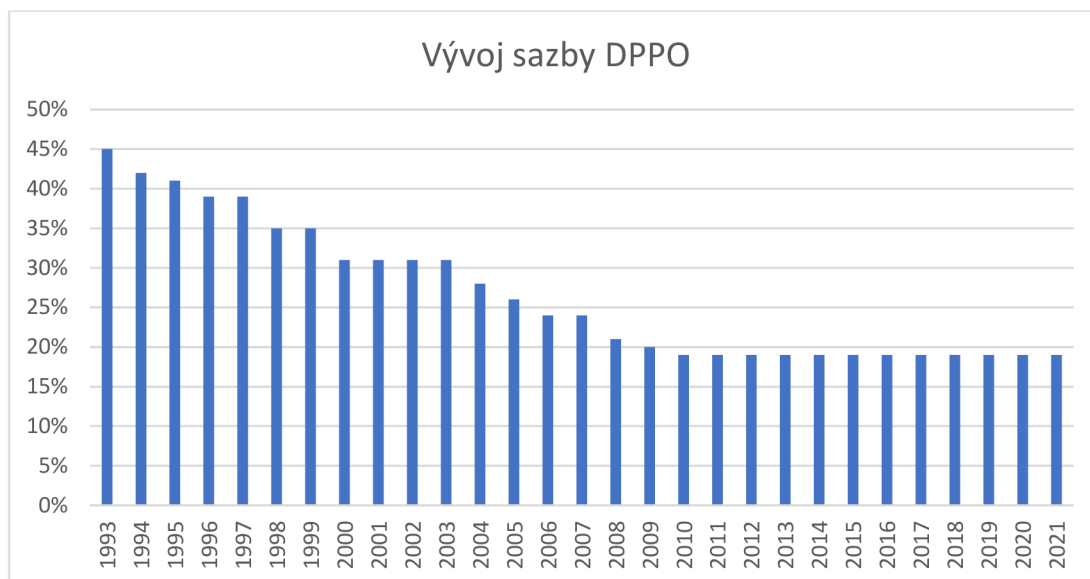
Daň je povinná, nenávratná, zákonná platba do veřejného rozpočtu. Jedná se o platbu neúčelovou, která je součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu určeného k financování různých veřejných potřeb. Zároveň jde o platbu neekvivalentní, tzn., že poplatník nemá nárok na odpovídající protihodnotu. (Kubátová, 2003, s. 16)

Daně dělíme podle dopadu na daně přímé, mezi které se řadí daně z důchodu a majetkové, a daně nepřímé, kterými jsou daně ze spotřeby, daň z přidané hodnoty a cla. (Kubátová, 2003, s. 21)

Korporátní daň (daň z příjmů právnických osob) je přímá daň, hrazená poplatníkem, právnickou osobou, v souladu s ustanovením § 17 a dále zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (ZDP). Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Základem daně je rozdíl, o který příjmy převyšují náklady, tj. zisk, upravený podle příslušných ustanovení zákona. Základ daně je možno snížit o daňovou ztrátu vzniklou poplatníkovi v předcházejících pěti letech, či odpočitatelné položky. Od upraveného základu daně je možno odečíst dary za zákonem stanovených podmínek.

Sazba daně z příjmu právnických osob je vypočtena ze základu daně a činí 19 %. (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) Vývoj sazby daně je znázorněn v níže uvedeném grafu č. Graf 1, současná sazba 19 % je platná od roku 2010.

Graf 1- Vývoj sazby DPPO



Zdroj: vlastní zpracování

Poplatník daně z příjmů právnických osob je dle § 17 odst. 3 ZDP **daňový rezident** ČR mající na území ČR své sídlo nebo místo vedení, kterým se rozumí adresa, ze které je poplatník řízen. Daňová povinnost daňových rezidentů České republiky se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak na příjmy plynoucí ze zahraničí. (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů)

Správce daně, jímž je věcně a místně příslušný finanční úřad, dohlíží na plnění povinností osob zúčastněných na správě daní a současně je oprávněn tyto daňové subjekty kontrolovat v souladu s ustanoveními DŘ. (Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád)

3.1.2 Daňová mezera

Daňová mezera, uváděná též pod pojmem tax gap nebo také daňový únik, představuje rozdíl mezi očekávanou a skutečně odvedenou daní. (HMRC, 2020, s. 48)

Dle příčiny rozdílu je mezera členěna na daňový únik (tax evasion), který je nelegální, a vyhýbání se daňové povinnosti (tax avoidance), které zahrnuje především daňovou optimalizaci. (Ječmínek, 2020, s. 3) Od daňového úniku je třeba odlišit daňový

nedoplatek, tj. rozdíl mezi daní, která měla být zaplacená a skutečně uhrazenou částkou. Za nejčastější úniky na korporátní daní jsou označovány:

- krácení příjmů (výnosů) – krácení či zatajení tržeb, výnosy z nelegálních činností,
- nadhodnocení výdajů (nákladů) – nesprávné odpisy majetku, porušení pravidel časového rozlišení, zahrnutí daňově neuznatelných nebo fiktivních nákladů,
- nesprávné nebo fiktivní uplatnění daňových výhod – zneužití daňových výhod, slev a odčitatelných položek,
- krácení příjmů v kapitálovém majetku – neoficiální vyplácení dividend společníkům mimo účetnictví. (Široký, 2008, s. 250)

V případě rozsáhlého daňového úniku se jedná o trestný čin krácení daně.

Daňová optimalizace byla do nástupu BEPS (OECD, 2022) považována za využití legálních prostředků za účelem snížení základu daně, tudíž i snížení daně. Zahrnuje daňové slevy, volbu mezi formou daňových odpisů, tvorbu rezerv či opravných položek, právní kličky či nedostatky v zákonech. (Široký, 2008, s. 241,242) V současné době mohou být některé praktiky klasifikovány jako zneužití práva např. v souladu s ustanovením § 8 odst. 4 DR: „*Při správě daní se nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu*“. (Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád)

Přesun zisku – některé společnosti přesouvají zisk generovaný v České republice do zemí s nižším, případně nulovým daňovým zatížením, tzv. daňových rájů (offshore lokalit). „*Rozmanitost daňových režimů různých států je příležitostí pro daňovou optimalizaci příjmů.*“ (Sojka, a kol., 2017, s. 219) Obchodní korporace tak využívají rozdíly v daňových zákonech různých jurisdikcí. Přestože založení firmy v jiném státě není nelegální, v některých případech se jedná o účelovou akci, která může znamenat i porušení zákona, v ostatních případech se jedná o daňovou optimalizaci pohybující se v mezích či na hraně zákona. Na uvedené praktiky reaguje EU novými nástroji, kterým je aktuálně Směrnice proti

vyhýbání se daňovým povinností (směrnice ATAD). Úspěch využití daňové optimalizace tkví především v tom, že skutečný vlastník příjmů je těžko identifikovatelný stejně jako skutečná ekonomická podstata obchodní spolupráce. Ideálním způsobem využití daňově zvýhodněných jurisdikcí je důkladně promyšlený podnikatelský záměr, který vybírá lokalitu pro podnikání kromě jiného i z pohledu možnosti optimalizace zdanění příjmů. Mezinárodní daňová konkurence přispívá ke snižování daňové sazby jednotlivých zemí. Pokud se sazba korporátní daně pohybuje na hranici 20% a níže, není zpravidla nutné přesouvat zisky do jiné jurisdikce. V tomto je dnes ČR se svou sazbou 19 % srovnatelná s daňovými ráji. (Sojka, a kol., 2017, s. 220)

Daňové úniky zahrnují aktivity, vedoucí ke snížení daňové povinnosti a současně porušují daňové předpisy. Stínová ekonomika, nazývaná také jako ekonomika šedá zahrnuje tzv. produkci domácností, tj. statisticky nepodchycenou činnost např. opravářů, řemeslníků, pěstitelů atd. a dále „černý sektor“ neboli nelegální ekonomiku jakou je pašování drog, obchod se zbraněmi, prostituce apod. (Široký, 2008, s. 257)

Stínová ekonomika představuje: „*příjmy, resp. činnosti, jejichž nejbyťostnějším zájmem je, aby zůstaly skryty (alespoň před orgány státního represivního aparátu), dále neformální aktivity nebo transakce, které nezahrnují platby a které jsou určeny ušetřit nákupy a konečně ty činnosti, které v konečném důsledku sice vedou k oficiálním příjmům, ale jejichž samotný zdroj, či lépe řečeno cesta k jejich nabytí je v rozporu s platnými zákonnými pravidly, nařízeními a dohodami*“. (Fassmann, 2007, s. 25)

3.1.3 Nástroje proti daňovým únikům

Česká republika se snaží aplikovat různé nástroje boje proti daňovým únikům. V současné době je pozornost věnována především DPH, kde bylo zavedeno kontrolní hlášení a institut nespolehlivého plátce. Účelům DPPO stejně jako DPH by pak měl sloužit zákon o omezení plateb v hotovosti. Další nástroje určené pro korporátní daň jsou vyvíjeny v souvislosti s přesuny zisků, ve spolupráci s OECD a Evropskou unií. Patří sem například již výše zmiňovaná směrnice ATAD, dále MLI a pro ČR samostatně vyvinutá příloha

daňového přiznání „Přiznání k dani z příjmu právnických osob – samostatná příloha k položce 12 I. oddílu“.

Zákon č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti, ukládá limit pro výši hotovostních plateb pod pohružkou pokuty. Limit pro provedení bezhotovostní platby je v současnosti stanoven na částku 270 000,- Kč. Poplatníci však toto ustanovení obcházejí rozdělením plateb do více částí nebo více dnů.

BEPS (Base Erosion and Profit shifting) zahrnuje 15 standardů vypracovaných OECD mezi roky 2013-2015, zaměřených proti snižování daňového základu a přesouvání zisků. ČR rozhodla o povinné minimalistické variantě a přistoupila k přijetí opatření, která upravují:

- zabránění zneužívání smluv o dvojitým zdanění, které by svým zněním mohly vytvořit příležitost k daňovým únikům nebo vyhýbání se zdanění,
- pravidlo testu hlavního účelu a transakce a
- opatření pro zlepšení řešení sporů. (OECD, 2022)

Opatření, která by měla zamezit agresivnímu daňovému plánování jsou postupně implementována do smluv o zamezení dvojího zdanění s jednotlivými státy.

Mnohostranným nástrojem (MLI) jsou k 1. září 2020 dotčeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění s 32 státy. (Šubrt, 2021)

Směrnice ATAD v pěti základních oblastech stanovuje pravidla:

- pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků; k zabránění situacím, kdy nadnárodní skupina v EU snižuje základ daně skupiny v zemi s vysokým daňovým zatížením prostřednictvím vysokých nákladových úroků, přičemž úroky přijatými zvyšuje základ daně v zemi s nízkým daňovým zatížením.

- zdanění při odchodu; zdaňuje tržní hodnotu přesouvaných aktiv, např. nově vyvíjeného produktu, který by mohl být před dokončením přesunut do státu s nízkým daňovým zatížením,
- obecné pravidlo proti zneužívání daňového systému (GAAR),
- pravidlo pro ovládané zahraniční společnosti (CFC pravidlo),
- hybridní nesoulady. (EU, 2022)

Dalším nástrojem boje proti daňovým únikům je Samostatná příloha k položce 12 I. oddílu – přehled transakcí se spojenými osobami, která je povinnou součástí daňového přiznání k DPPO od roku 2014. Příloha uvádí soupis transakcí uskutečněných se spojenými osobami a je povinná pro každého poplatníka, který splňuje podmínky k jejímu vyplnění. Údaje v příloze by měly být pro Finanční správu podkladem k případné daňové kontrole.

Jak je patrné ze shora uvedených příkladů instrumentů boje proti daňovým únikům, na poli korporátní daně jsou tyto nástroje zaměřeny především na oblast mezinárodního zdanění.

3.2 Metody odhadu daňové mezery

Základem daňových úniků a podvodů je utajit je před daňovými úřady. V praxi to znamená, že uskutečněná měření mohou být prezentována pouze jako odhady jejich možného rozsahu. Metody odhalování daňových úniků a jejich členění vychází většinou z metod používaných k odhadům šedé ekonomiky. Metody odhadu stínové ekonomiky dělíme na metody přímé, někdy také zvané mikrometody či metody zdola (bottom up); metody nepřímé, makroekonomické (top down) a metody kombinované. (Stavjaňová, 2018, s. 269-270)

3.2.1 Přímé metody

Přímé metody předpokládají podrobný výzkum, jehož závěry pak mohou být zdrojem informací a podkladů pro opatření připravovaná daňovou správou, zejména proto, že napomáhají s definováním struktury daňové mezery.

Výběrová (dotazníková) šetření jsou prováděna prostřednictvím dotazníků. Jejich výhodou je nastavení podrobných otázek, nevýhodou pak je časová a finanční náročnost. Zároveň zde hrozí zkreslení, neboť i přes zaručenou anonymitu hrozí, že respondenti nebudou vypovídat pravdivě a pravý rozsah daňových úniků zůstane utajen. Přímou metodu v podobě dotazníkových šetření měřili mezeru na dani z příjmů právnických osob například Hanousek a Palda. (2002)

Sledování daňových úniků (fiskální metody), které jsou založeny na informacích poskytnutých daňovými úřady. V podstatě se jedná o výsledky namátkových daňových kontrol, na jejichž základě se sestaví určitý model daňového úniku či podvodu, který se následně aplikuje na zbytek země. (Fassmann, 2007, s. 47) Tato metoda by mohla být dostatečně přesná, hrozí však, že je ovlivněna zkušenostmi správců daně a výběr subjektů bude obsahovat větší procento daňových podvodníků. Podle některých autorů (Stavjaňová, 2018, s. 570) tak může docházet k nadhodnocení odhadů z důvodu, že kontrolované subjekty jsou vybírány na základě rizikových analýz, tudíž obsahují vyšší podíl daňových podvodníků, než je v ekonomice zastoupen.

3.2.2 Nepřímé metody

Souhrnnou charakteristikou nepřímých metod je, že sledují stopy zanechané stínovou ekonomikou v oficiální ekonomice. (Fassmann, 2007, s. 48) Tyto metody se člení dle přístupu:

- Metody rozporů
- Monetární metody
- Metody trhu práce
- Metody fyzického vstupu
- Vícefaktorové kombinované metody

Metody rozporů jsou dle Fassmanna založeny na hypotéze, že přestože je těžké stínové činnosti odhalit, příjmy, které z ní vzešly, budou jednou vydány a zhodnoceny. Měřítkem stínové ekonomiky se tak stávají rozdíly mezi příjmy a výdaji na národohospodářské úrovni v rámci analýzy národních účtů, nebo na základě průzkumů

rodinných rozpočtů. Metody pracují s předpokladem, že příjmy zachycené ve statistikách jsou podceněny o příjmy ze stínové ekonomiky, zatímco výdaje z obou skupin příjmů, jsou z větší části zaregistrovány v oficiálních statistikách. Nevýhodou je, že může dojít ke značným výkyvům v odhadech v čase. Další variantou je dle autora sledování difference mezi HDP propočteným z příjmů přihlášených ke zdanění a mezi HDP získaných na bázi národních účtů. Předpokladem je, že výše HDP uvedená v národních účtech je správná. Výhrada kritiků se však opírá o názor, že v odhadu HDP prostřednictvím národních účtů není zahrnuta celá stínová ekonomika. K metodám rozporů je řazena též tzv. „metoda výdajů k měření neregistrované ekonomiky“, která je považována za metodu mikroekonomickou a odvíjí se od rozporů mezi příjmy a výdaji obyvatelstva. (Fassmann, 2007, s. 48-50)

Monetární metody jsou založeny na předpokladu, že skryté transakce jsou financovány hotovými penězi. Na této úvaze založil výpočet stínové ekonomiky Peter Gutmann, který vycházel z poměru mezi množstvím oběživa a vklady na vyžádání. Pro výpočet zvolil základ – poměr oběživa v USA v letech 1937-1941 s předpokladem, že objem stínové ekonomiky byl v tomto období nulový. Gutmann následně vypočetl poměry dalších let a odvodil tak výši teoretické hodnoty oběživy potřebné pro oficiální ekonomiku. Z rozdílu mezi skutečnou a teoretickou výší oběživa odhadl objem stínové ekonomiky vynásobením rozdílu rychlostí peněz. Dalším zpracovatelem monetární metody byl Feige. Feigeho transakční metoda byla založena na vztahu transakcí v ekonomice a HDP, resp. na kvantitativní teorii peněz Irvinga Fishera. Pro výpočet je také třeba určit rok s „nulovou“ stínovou ekonomikou, kterým byl zvolen rok 1939 (USA). Dle této metody, jestliže se zvyšuje objem transakcí ve vztahu k HDP, znamená to růst stínové ekonomiky. (Zídková, 2012, s. 7)

Metoda fyzického vstupu nazývaná též jako Kaufmannova metoda vychází z měření spotřeby elektrické energie. K využití metody je taktéž zapotřebí zvolit základní „nulový“ rok. Metoda předpokládá, že elasticita spotřeby elektrické energie vůči HDP je ve sledovaném období stabilní a cenová elasticita spotřeby energie nízká. Dle Jana Hanouska a Filipa Paldy (2006) není tato metoda vhodná, neboť důvody poptávky po elektřině se neustále proměňují. Také Fassmann uvádí, že tato zjištění vysledovaná v průmyslově vyspělých zemích nejsou převoditelná do prostředí zemí rozvojových

a transformujících se z důvodu, že neexistuje jednoznačná odpověď na otázku, jakou elasticitu lze přičíst poptávce po elektrické energii ve vztahu k HDP. (Fassmann, 2007, s. 85)

Metoda trhu práce zjišťuje rozdíl mezi oficiálním trhem práce a skutečně vykonanou prací, za předpokladu, že klesá-li v ekonomice pracovní síla, znamená to, že vzrůstá ekonomika stínová. Metoda srovnává informace o zaměstnanosti získané od firem s výsledky průzkumů v domácnostech. Odhady jsou pak prováděny pro jednotlivé činnosti s ohledem na velikost podniků, je třeba znalosti odhadnutého počtu pracovníků v konkrétní činnosti a velikosti podniku a odhadnutého výkonu práce jednoho pracovníka. Další možností odhadu je odvození míry účasti na stínovém trhu práce od míry neúčasti na trhu práce oficiálním. Výhradou k této metodě je nereálnost předpokladu, že všechny ekonomicky neaktivní a nezaměstnané osoby pracují na černo. (Zídková, 2012 s. 10)

3.2.3 Kombinované metody

Kombinované metody jsou souborem více metod za účelem dosažení co nejpřesnějších a nejdetailnějších odhadů. Velká Británie je považována za jednoho z největších expertů v odhadování daňových úniků, neboť každoročně zveřejňuje jak odhady daňové mezery pro místní daně, tak metodické příručky popisující postup při provádění odhadů. Kromě zmíněných přímých a nepřímých metod zahrnují odhady ve Velké Británii další sběr dat od třetích stran. Nevýhodou používaných metod je jejich náročnost na datové zdroje, finance a zapojení většího množství analytiků. (Stavjaňová, 2018, s. 572)

European Parliament Research Service (Dover, 2015) provádí odhad daňové mezery korporátní daně, způsobené přesuny zisku v rámci členských států EU, za pomoci výpočtu efektivity zdanění a následného indikátoru výnosu daně bez přesunu zisku. Výběr vyšší, než spočítaný indikátor znamená, že daná jurisdikce získává na přesunech zisku. Nižší výběr představuje ztrátu způsobenou přesuny zisků.

3.3 Stávající studie korporátní daňové mezery ČR

Z kontrolního závěru NKÚ vyplývá, že odhad daňové mezery na DPPO provedlo MF ČR za rok 2012 pomocí dvou metod. Daňový únik tak byl odhadnut na 8,3 mld. Kč metodou založenou na odhadech ČSÚ pro oblast nepřiznaných tržeb a nadhodnocených nákladů právnických osob. Druhá metoda, založená na dynamice vývoje HDP v důchodové struktuře v mezinárodním porovnání mezeru vyčíslila na 15 mld. Kč. V následujících letech 2013-2016, dle citované zprávy, MF nesledovalo míru daňových úniků. (NKÚ, 2017, s. 3,10)

Dne 5. 8. 2021 MF ČR zveřejnilo informaci, dle které vytvořilo v průběhu roku 2020 metodiku pro výpočet korporátní daňové mezery. První testovací odhad metodou „Bottom-Up“, vycházející z anonymizovaných údajů o provedených daňových kontrolách, byl proveden za rok 2014 a odpovídá zhruba 18 % teoretické výše daně. Tato teoretická výše byla odhadnuta pro různé rizikové skupiny, do kterých byli poplatníci DPPO na základě získaných údajů rozřazeni. MF o termínech zveřejňování odhadů doposud nerozhodlo. (MF, 2021)

Dopad rozměňování zisků pomocí metody EPRS za roky 2013-2015 analyzovali Lukáš Moravec, Jan Rohan a Jana Hinke (2019). Roky 2013-2017 následně zpracoval Jan Rohan (Rohan, 2019). Ze závěrů uvedených studií vyplývá, že Česká republika ve sledovaných letech na přesunech zisků v rámci EU spíše získává. Rozsah zisku (ztráty) odvisí od použitého zdroje dat, neboť tato data se v různých zdrojích odlišují. Uvedená metoda bude použita také v této práci.

4 Vlastní práce

Tato kapitola je zaměřena na výpočet korporátní daňové mezery. V první fázi uvádí zdroje dat, která do vlastního odhadu mezery vstupují, následně je na základě vypočtených hodnot stanovena daňová mezera pomocí zvolených metod. Prvním postupem zjišťování je kvantifikace daňové mezery způsobené přesunem zisků. Druhý zvolený způsob je monetární metoda Petera Gutmanna založená na odhadu velikosti šedé ekonomiky měřením poměru mezi oběživem a vklady na vyžádání. Poslední výpočet je metoda postavená na principu shora dolů, porovnávající teoretický a skutečný daňový příjem.

4.1 Zjištění daňové mezery z titulu přesunu zisků

Pro odhad mezery korporátní daně je aplikována metoda, kterou za stejným účelem využívá Výzkumná služba Evropského parlamentu, kdy prvním krokem k výpočtu je třeba vyjádřit ukazatel efektivity DPPO pro jednotlivé země Evropské unie. (Dover, 2015, s. 13)

$$Eff_i = \frac{Rev_i}{Rate_i * Base_i} \quad (1)$$

Rev_i je skutečný výnos z výběru korporátní daně který je pro ČR převzat z údajů zveřejňovaných Finanční správou (Finanční správa, 2021, s. 5) a pro ostatní země EU z údajů Evropské komise. (European Commission, 2021)

$Rate_i$ je sazba daně uplatněná jednotlivou členskou zemí EU, získaná z údajů zveřejněných KPMG. (KPMG, 2021)

$Base_i$ je teoretický základ daně. Studie Evropského parlamentu připouští tři možnosti teoretického základu daně, a to sice provozní přebytek hrubý, provozní přebytek čistý a čistý provozní přebytek upravený o připsanou náhradu pro osoby samostatně výdělečně činné. (Dover, 2015, s. 14) Jako teoretický základ daně byl zvolen čistý provozní přebytek upravený o připsanou náhradu pro OSVČ (net operating surplus, adjusted for imputed compensation of self-employed), neboť je očištěn o příjmy OSVČ, které jsou v zemích EU zdaňovány daní z příjmů fyzických osob, případně její obdobou. Zdrojem dat

je makroekonomická databáze AMECO (European Commission, 2021), pro údaje vztahující se k Velké Británii je zdrojem zdejší statistická stránka (Office for National Statistics, 2021).

Druhým krokem odhadu je zjištění míry ztráty na daňových únicích v důsledku přesunu zisku. K tomuto účelu je použit indikátor RWS, teoretický výběr daně konkrétní země EU za předpokladu, že by nedocházelo k přesunu zisku do jiných států EU:

$$RWS_i = Rate_i * Base_i * \overline{Eff}_i \quad (2)$$

kde

\overline{Eff}_i je průměr efektivit členských států EU zahrnutých do výpočtu.

Ke zjištění velikosti daňové mezery zbývá od vypočteného RWS odečíst částku, která byla za příslušný rok na dani z příjmu právnických osob skutečně vybrána. Vzhledem k tomu, že odhad je prováděn pro ČR, budou za tímto účelem opět využita data FS. (Finanční správa, 2021)

4.1.1 Indikátor efektivnosti pro členské státy EU v letech 2013 - 2019

V prvním kroku bude vypočten indikátor efektivnosti pro jednotlivé země EU za roky 2013-2019. Následně bude vypočtena průměrná efektivita za sledované země. S pomocí získaného průměru bude zjištěn teoretický základ daně (RWS). Zdrojová data jsou uváděna v národních měnách.

Tabulka 1 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU za rok 2013

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	33,9	33,99	12,192	1,058094
Bulharsko	BGN	16,3	10	1,695525	1,040199
Česká republika	CZK	800	19	113,052	0,743763
Dánsko	DKK	261,8	25	45,3953	0,693587
Estonsko	EUR	4,2	21	0,3266	0,370295
Finsko	EUR	26,2	24,5	4,799	0,747624

Francie	EUR	195,7	33,33	49,536	0,759442
Chorvatsko	HRK	35,1	20	6,738146	0,959850
Irsko	EUR	53	12,5	4,27223	0,644865
Itálie	EUR	183,3	31,4	38,325	0,665871
Kypr	EUR	3,8	12,5	0,6949	1,462947
Litva	EUR	11,5	15	0,476662	0,276326
Lotyšsko	EUR	4,4	15	0,369739	0,560211
Lucembursko	EUR	11,6	29,22	2,212786	0,652832
Maďarsko	HUF	6047	19	322,467	0,280667
Malta	EUR	2	35	0,47643	0,680614
Německo	EUR	407,2	29,55	19,932	0,165648
Nizozemsko	EUR	94,3	25	12,447	0,527975
Polsko	PLN	482,3	19	29,351	0,320296
Portugalsko	EUR	28,8	25	5,544581	0,770081
Rakousko	EUR	46,1	25	6,377324	0,553347
Rumunsko	RON	151,3	16	11,5701	0,477945
Řecko	EUR	32,1	26	2,071	0,248143
Slovensko	EUR	21,9	23	2,117833	0,420455
Slovinsko	EUR	1,4	17	0,433228	1,820284
Španělsko	EUR	205,5	30	19,516	0,316561
Švédsko	SEK	479,5	22	88,96	0,843303
Velká Británie	GBP	327,054	23	43,068	0,572542
Průměr efektivit 2013					0,665492

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), European Commission, Office for Statistical Statistics, Ameco (European Commission, 2021)

Na základě použitých zdrojů dat byl stanoven průměrný indikátor efektivnosti pro členské státy EU za rok 2013 ve výši 0,665492, tj. přibližně 67 %. Efektivita vyšší než 100% byla dosažena státy Slovinsko, Kypr, Belgie a Bulharsko. Velmi nízká efektivita, nižší než 50% byla naopak vykázána u zemí Řecko, Španělsko, Německo, Polsko, Slovensko, Maďarsko a Estonsko. Efektivita České republiky byla spočtena na 74%, převyšuje tedy evropský průměr získaný v roce 2013.

Tabulka 2 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2014

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	39,1	33,99	12,5847	0,946924
Bulharsko	BGN	14,8	10	1,695699	1,145743
Česká republika	CZK	917,8	19	123,179	0,706375
Dánsko	DKK	282,9	24,5	49,9065	0,720042

Estonsko	EUR	4,2	21	0,34472	0,390839
Finsko	EUR	24,7	20	3,956	0,800810
Francie	EUR	204	33,33	49,6	0,729485
Chorvatsko	HRK	38,9	20	5,839177	0,750537
Irsko	EUR	61,7	12,5	4,61688	0,598623
Itálie	EUR	190,1	31,4	31,063	0,520393
Kypr	EUR	3,6	12,5	0,6723	1,494000
Litva	EUR	11,6	15	0,499767	0,287222
Lotyšsko	EUR	4	15	0,363687	0,606145
Lucembursko	EUR	12,6	29,22	2,139817	0,581200
Maďarsko	HUF	7142,4	19	457,538	0,337155
Malta	EUR	2,4	35	0,512588	0,610224
Německo	EUR	438,6	29,58	20,397	0,157217
Nizozemsko	EUR	93,5	25	14,511	0,620791
Polsko	PLN	498,1	19	30,04	0,317417
Portugalsko	EUR	29,9	23	4,93052	0,716958
Rakousko	EUR	50,2	25	6,359029	0,506696
Rumunsko	RON	153,8	16	12,4454	0,505746
Řecko	EUR	30	26	3,349	0,429359
Slovensko	EUR	22,1	22	2,504402	0,515097
Slovinsko	EUR	1,8	17	0,528674	1,727691
Španělsko	EUR	203	30	19,423	0,318933
Švédsko	SEK	529,4	22	96,534	0,828846
Velká Británie	GBP	361,397	21	44,795	0,590236
Průměr efektivit 2014					0,659311

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Průměr efektivit za rok 2014 činí 66%. Česká republika opět dosáhla vyšší hodnoty a to 71%. Více než 100% efektivitu bylo prokázáno u Slovinska, Kypru a Bulharska. Státy s nejnižší efektivitou jsou opět Německo, Litva, Estonsko, Maďarsko, Polsko, Řecko a Španělsko.

Tabulka 3 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2015

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	48	33,99	13,6437	0,836257
Bulharsko	BGN	15,8	10	1,8988212	1,201786
Česká republika	CZK	1016,3	19	138,14	0,715392
Dánsko	DKK	289,3	22	55,0183	0,864442

Estonsko	EUR	3,7	20	0,42429	0,573365
Finsko	EUR	28,6	20	4,547	0,794930
Francie	EUR	228,3	33,33	49,674	0,652812
Chorvatsko	HRK	40,9	20	6,3625659	0,777820
Irsko	EUR	94,7	12,5	6,87177	0,580509
Itálie	EUR	194,4	31,4	31,819	0,521267
Kypr	EUR	4	12,5	0,7013	1,402600
Litva	EUR	10,8	15	0,5738818	0,354248
Lotyšsko	EUR	3,5	15	0,388622	0,740232
Lucembursko	EUR	13,6	29,22	2,2950849	0,577537
Maďarsko	HUF	8039,1	19	539,777	0,353389
Malta	EUR	3,1	35	0,5863373	0,540403
Německo	EUR	441,7	29,72	20,299	0,154632
Nizozemsko	EUR	105,4	25	16,108	0,611309
Polsko	PLN	533,9	19	33,104	0,326337
Portugalsko	EUR	32,3	21	5,613579	0,827595
Rakousko	EUR	50,2	25	6,7515669	0,537973
Rumunsko	RON	181,1	16	14,5969	0,503758
Řecko	EUR	32,7	29	3,8	0,400717
Slovensko	EUR	22,8	22	2,916816	0,581502
Slovinsko	EUR	2	17	0,5679673	1,670492
Španělsko	EUR	214,3	28	22,483	0,374692
Švédsko	SEK	624,6	22	119,589	0,870295
Velká Británie	GBP	371,857	20	43,854	0,589662
Průměr efektivit 2015					0,676284

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Z údajů uvedených v tabulce č.3 vyplývá efektivita výběru daně v ČR za rok 2015 ve výši 72 %, přičemž průměrná efektivita vypočtená za členské státy EU je nižší, v hodnotě 68 %. Uvedené výsledky nasvědčují tomu, že v roce 2015 neměla Česká republika v oblasti přesunu zisků oproti jiným zemím výrazné ztráty. Nejhuře na tom jsou Německo, Polsko, Maďarsko, Litva, Španělsko a Řecko, které nedosahují ani 50 % efektivitu. Nejvyšší efektivitu na základě uvedeného výpočtu naopak vykazují Bulharsko, Kypr a Slovinsko, dosahující více než 100% efektivitu.

Tabulka 4 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2016

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	52,2	33,99	14,3696	0,809884
Bulharsko	BGN	17,3	10	2,1012164	1,214576
Česká republika	CZK	1011,2	19	156,401	0,814046
Dánsko	DKK	304,7	22	58,9417	0,879281
Estonsko	EUR	4,3	20	0,36914	0,429233
Finsko	EUR	30,9	20	4,798	0,776375
Francie	EUR	223,4	33,3	49,725	0,668417
Chorvatsko	HRK	47,5	20	7,745195	0,815284
Irsko	EUR	88,9	12,5	7,35171	0,661571
Itálie	EUR	229	31,4	34,457	0,479195
Kypr	EUR	4,6	12,5	0,7434	1,292870
Litva	EUR	10,4	15	0,627648	0,402338
Lotyšsko	EUR	3,3	15	0,424218	0,857006
Lucembursko	EUR	14,8	29,22	2,4589167	0,568593
Maďarsko	HUF	8110,7	19	756,652	0,491003
Malta	EUR	3,1	35	0,6496335	0,598741
Německo	EUR	465,5	29,72	27,601	0,199936
Nizozemsko	EUR	103,8	25	21,035	0,810597
Polsko	PLN	527,6	19	34,18	0,340968
Portugalsko	EUR	34,1	21	5,674181	0,792373
Rakousko	EUR	53,7	25	7,8117306	0,581879
Rumunsko	RON	185,7	16	15,4155	0,518831
Řecko	EUR	30,3	29	4,388	0,499374
Slovensko	EUR	22	22	2,817558	0,582140
Slovinsko	EUR	2,2	17	0,6448154	1,724105
Španělsko	EUR	231,7	25	23,105	0,398878
Švédsko	SEK	591,1	22	115,232	0,886114
Velká Británie	GBP	385,58	20	51,446	0,667130
Průměr efektivit 2016					0,705741

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Data získaná o výběru korporátní daně v roce 2016 obsahuje Tabulka 4. Efektivita ČR se dle výpočtu zvýšila o 10 %, oproti předchozímu roku, na 81 %. Stále se tak pohybuje nad průměrnou efektivitou členských zemí EU, která byla vykázána ve výši 71 %. Pod hranicí 50 % nadále zůstalo Německo, Polsko, Maďarsko, Litva, Španělsko a Řecko spolu s Estonskem a Itálií. Bulharsko, Kypr a Slovinsko dosáhli opět

efektivnosti korporátní daně vyšší než 100 %. Jedním z důvodů, proč právě tyto tři státy dosahují nejvyšší efektivity, by mohla být nízká sazba daně.

Tabulka 5 - Výpočet indikátoru efektivity DPPO pro členské státy EU za rok 2017

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	54,2	33,99	18,0978	0,982371
Bulharsko	BGN	16,4	10	2,260536	1,378375
Česká republika	CZK	1045	19	161,803	0,814923
Dánsko	DKK	335,2	22	68,5419	0,929457
Estonsko	EUR	4,4	20	0,36555	0,415398
Finsko	EUR	38,2	20	6,127	0,801963
Francie	EUR	216,3	33,33	57,92	0,803409
Chorvatsko	HRK	54,1	20	8,4621	0,782079
Irsko	EUR	100,4	12,5	8,19664	0,653119
Itálie	EUR	239,9	24	34,506	0,599312
Kypr	EUR	4,8	12,5	0,8741	1,456833
Litva	EUR	11,6	15	0,63103	0,362661
Lotyšsko	EUR	3,6	15	0,427383	0,791450
Lucembursko	EUR	14,3	27,08	2,901515	0,749273
Maďarsko	HUF	8828,7	9	710,069	0,893637
Malta	EUR	3,4	35	0,731317	0,614552
Německo	EUR	483,5	29,79	29,804	0,206922
Nizozemsko	EUR	114	25	21,413	0,751333
Polsko	PLN	548,9	19	38,36	0,367817
Portugalsko	EUR	34,3	21	6,27141	0,870666
Rakousko	EUR	55,3	25	8,437589	0,610314
Rumunsko	RON	205,7	16	15,1181	0,459349
Řecko	EUR	32,5	29	3,51	0,372414
Slovensko	EUR	21,3	21	2,925461	0,654027
Slovinsko	EUR	2,8	19	0,763797	1,435709
Španělsko	EUR	247,3	25	24,147	0,390570
Švédsko	SEK	618,5	22	127,13	0,934299
Velká Británie	GBP	389,99	19	54,255	0,732205
Průměr efektivit 2017					0,743373

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Ve shora uvedené tabulce (Tabulka 5) jsou shrnuty údaje za výběr daní v roce 2017, kdy průměrná výše efektivit dosáhla 74 %. Česká republika vykázala stejnou efektivitu výběru daně z příjmů právnických osob jako v předchozím roce, tj. 81 %, stále se tak

pohybuje nad vypočteným průměrem efektivit států EU. Pod průměrnou hodnotou byla v roce 2017 efektivita 13 zemí. Více než 100 %, vykazalo stejně jako v přechozích letech Bulharsko, Kypr a Slovinsko.

Tabulka 6 - Výpočet indikátoru efektivnosti DPPO pro členské státy EU rok 2018

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	55,9	29	19,7353	1217402
Bulharsko	BGN	17,1	10	2,462351	1,439971
Česká republika	CZK	1038,7	19	166,131	0,841796
Dánsko	DKK	329,2	22	58,3009	0,804994
Estonsko	EUR	4,7	20	0,51786	0,550915
Finsko	EUR	37,9	20	5,936	0,783113
Francie	EUR	215	33	55,014	0,775391
Chorvatsko	HRK	53,4	18	8,747973	0,910110
Irsko	EUR	114,4	12,5	10,40106	0,727347
Itálie	EUR	239,6	24	31,054	0,540032
Kypr	EUR	5,1	12,5	0,9041	1,418196
Litva	EUR	12,2	15	0,691249	0,377732
Lotyšsko	EUR	3,7	20	0,307587	0,415658
Lucembursko	EUR	14,6	26,01	3,792536	0,998703
Maďarsko	HUF	9931,6	9	506,674	0,566848
Malta	EUR	3,5	35	0,684029	0,558391
Německo	EUR	462,8	30	34,182	0,246197
Nizozemsko	EUR	119,5	25	23,613	0,790393
Polsko	PLN	559,5	19	44,325	0,416961
Portugalsko	EUR	35	21	6,802086	0,925454
Rakousko	EUR	58,2	25	9,676494	0,665051
Rumunsko	RON	218,2	16	17,0887	0,489479
Řecko	EUR	31,7	29	3,998	0,434896
Slovensko	EUR	22	21	2,925461	0,633217
Slovinsko	EUR	3,2	19	0,885884	1,457045
Španělsko	EUR	255,4	25	25,524	0,431073
Švédsko	SEK	607,5	22	132938	0,994673
Velká Británie	GBP	397,579	19	55,639	0,736550
Průměr efektivit 2018					0,755271

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Dle údajů za rok 2018 shrnutých v tabulce 6 byla průměrná efektivita výběru korporátní daně států EU 76 %. V ČR došlo oproti předchozímu roku k nárůstu o 3 %, tedy

na 84 %. Ke třem zemím tradičně dosahujícím více než 100 % efektivity se přiřadila Belgie, která dosáhla 122 %.

Tabulka 7 - Výpočet indikátoru efektivity DPPO pro členské státy EU rok 2019

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Inkaso daně (mld.)	Efektivita
Belgie	EUR	56,9	29	17,6845	1,071723
Bulharsko	BGN	20	10	2,3709148	1,185457
Česká republika	CZK	1096	19	175,649	0,843493
Dánsko	DKK	361,3	22	72,652	0,914023
Estonsko	EUR	4,6	20	0,5091	0,553370
Finsko	EUR	38	20	6,069	0,798553
Francie	EUR	231,7	31	59,21	0,824342
Chorvatsko	HRK	54,5	18	9,95353483	1,014631
Irsko	EUR	127,9	12,5	10,89275	0,681329
Itálie	EUR	235	24	32,344	0,573475
Kypr	EUR	5,2	12,5	0,9693	1,491231
Litva	EUR	12,5	15	0,759147	0,404878
Lotyšsko	EUR	3,2	20	0,04769	0,074516
Lucembursko	EUR	15,7	24,94	3,7611193	0,960552
Maďarsko	HUF	11187,5	9	554,018	0,550235
Malta	EUR	3,8	35	0,7637211	0,574226
Německo	EUR	437,4	30	32,325	0,246342
Nizozemsko	EUR	122	25	25,899	0,849148
Polsko	PLN	609,5	19	50,607	0,437002
Portugalsko	EUR	27,4	21	6,662128	1,157826
Rakousko	EUR	57	25	9,9945849	0,701374
Rumunsko	RON	279,3	16	18,2124	0,407546
Řecko	EUR	33,9	28	4,071	0,428887
Slovensko	EUR	21,7	21	2,840525	0,623332
Slovinsko	EUR	3,1	19	0,9535399	1,618913
Španělsko	EUR	259	25	23,796	0,367506
Švédsko	SEK	644,8	21,4	153,383	1,111574
Průměr efektivit 2019					0,757981

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Výpočty za rok 2019 představuje Tabulka 7. Ta obsahuje získaná data 27 států EU, neboť údaj o skutečně vybrané korporátní dani ve Velké Británii za rok 2019 použitý zdroj neobsahuje (European Commission, 2021). Průměr efektivit za zbývající země je stejný jako v předchozím roce, 76 %. Také výpočet pro ČR je s předchozím rokem shodný,

84 %. Mezi zeměmi, které nedosáhly 50 % se opakovaně pohybují Německo, Španělsko, Litva, Rumunsko, Řecko a Polsko. Zcela nejnižšího výsledku dosahuje Lotyšsko se 7 %. S ohledem na výsledky za předchozí roky, kdy se efektivita Lotyšska pohybovala ve výrazně vyšších hodnotách, lze předpokládat, že zveřejněná, použitá data o výběru korporátní daně v této zemi nemusí být ke dni čerpání úplná a mohou být ještě průběžně doplněna. Naopak se rozšířil výčet zemí, které dosáhly efektivit nad 100 % a k Slovinsku, Kypru, Bulharsku a Belgii v roce 2019 přibylo Portugalsko, Švédsko a Chorvatsko.

Pro úplnost je níže (Tabulka 8) uveden a dopočten vývoj efektivit výběru korporátní daně ČR za roky 1993 - 2019, při využití dat za skutečný výběr DPPO ze zdroje Finanční správy (Finanční správa, 2021) a teoretického základu daně, čistého provozního přebytku, upraveného o připsanou náhradu pro OSVČ čerpaného z databáze AMECO (European Commission, 2021). V tabulce je též zaznamenáno procentuální zvýšení/snížení oproti předcházejícímu období.

Tabulka 8 - Vývoj efektivit výběru korporátní daně ČR za roky 1993 - 2019

Rok	Inkaso DPPO v mil. Kč	Sazba %	ZD v mil. Kč	Efektivita	Zvýšení /snížení %
1993	66 221	45	307 600	0,478406	
1994	56 124	42	327 600	0,407902	-7,05
1995	55 383	41	504 100	0,267964	-13,99
1996	49 968	39	448 000	0,285989	1,80
1997	41 020	39	459 300	0,229000	-5,70
1998	52 064	35	542 700	0,274100	4,51
1999	54 819	35	551 800	0,283845	0,97
2000	58 088	31	570 600	0,328392	4,45
2001	75 940	31	637 500	0,384263	5,59
2002	90 737	31	619 500	0,472478	8,82
2003	96 978	31	625 000	0,500532	2,81
2004	106 526	28	690 800	0,550738	5,02
2005	137 432	26	776 200	0,680990	13,03
2006	128 865	24	864 800	0,620881	-6,01

2007	155 674	24	952 700	0,680846	6,00
2008	173 590	21	955 300	0,865298	18,45
2009	110 543	20	895 700	0,617076	-24,82
2010	114 746	19	856 100	0,705439	8,84
2011	109 312	19	840 400	0,684586	-2,09
2012	120 461	19	787 400	0,805188	12,06
2013	113 052	19	800 000	0,743763	-6,14
2014	123 179	19	917 800	0,706375	-3,74
2015	138 140	19	1 016 300	0,715392	0,90
2016	156 401	19	1 011 200	0,814046	9,87
2017	161 803	19	1 045 000	0,814923	0,09
2018	166 131	19	1 038 700	0,841796	2,69
2019	175 649	19	1 096 000	0,843493	0,17

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z AMECO (European Commission, 2021) a FS

Z tabulky č. 8 je patrný trend zvyšující se efektivity výběru korporátní daně v ČR. Výkyvy v letech předcházejících zkoumaným obdobím mohly být způsobeny například výběrem doměrků za období před rokem 2010, kdy se sazba daně snížila a ustálila na 19 %, přičemž daň stanovená vyšší sazbou předchozích let mohla být ještě další minimálně tři roky doměřována ze strany finančního úřadu, nebo hrazena korporacemi na základě vyžádaného posečkání. Zároveň je viditelný pokles inkasa daně v roce 2011, kdy byla daň vybírána za rok 2010, tedy první rok snížené sazby daně.

Vzhledem k tomu, že data o výběru daně se v jednotlivých zdrojích liší, je níže pro srovnání uveden vývoj efektivity za využití údajů Evropské komise o výběru korporátní daně v ČR (European Commission, 2021), tedy ze stejného zdroje, který byl využit k čerpání dat o dalších státech EU. Data jsou pro ČR uváděna od roku 1995 a informace o výši inkasa nejsou shodná. Čísla deklarovaná Evropskou komisí dosahují, kromě výjimek, jako například rok 2005, vyšších hodnot než oficiální údaje Finanční správy ČR. V letech 2013-2019, která byla zahrnuta do analýzy přesunu zisků, vykazuje FS nižší částky inkasa daně než zdroj použitý pro ostatní země. Maximální vykázaný rozdíl, téměř 13,5 mld. Kč byl zaznamenán za rok 2013. Vlivem těchto rozdílů je následně vyšší i údaj získaný o efektivitě výběru korporátní daně.

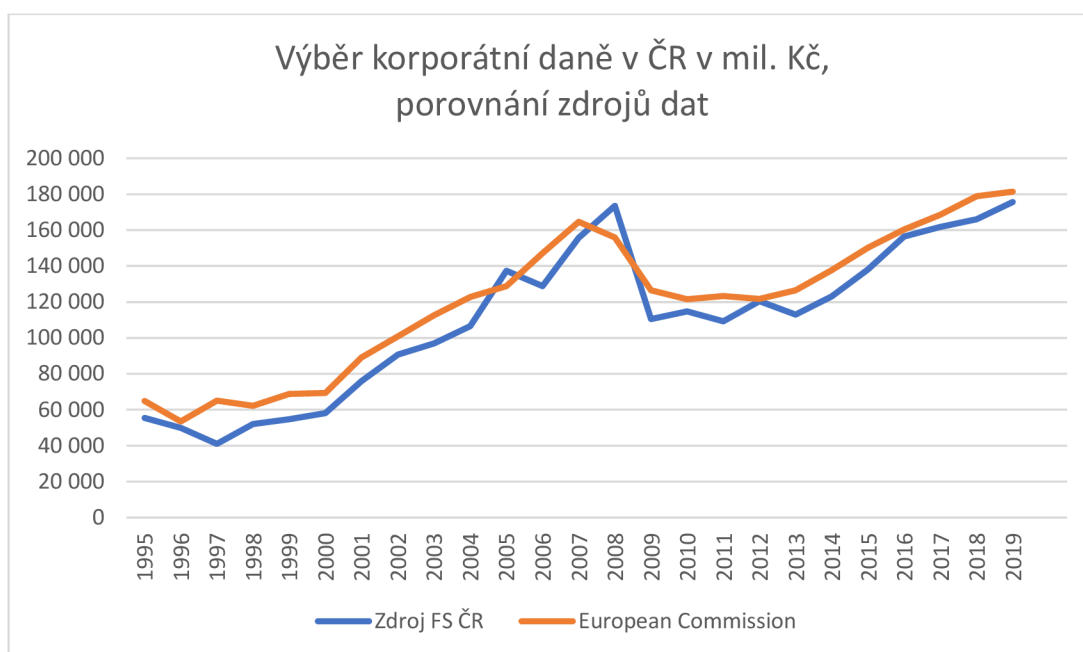
Tabulka 9 - Vývoj efektivity výběru DPPO ČR za roky 1995 - 2019

Rok	Inkaso DPPO v mil. Kč	Sazba %	ZD v mil. Kč	Efektivita	Zvýšení /snížení %
1995	64 946	41	504 100	0,314233	
1996	53 499	39	448 000	0,306198	-0,80
1997	65 070	39	459 300	0,363262	5,71
1998	62 274	35	542 700	0,327853	-3,54
1999	68 837	35	551 800	0,356428	2,86
2000	69 354	31	570 600	0,392083	3,57
2001	89 055	31	637 500	0,450626	5,85
2002	100 810	31	619 500	0,524929	7,43
2003	112 671	31	625 000	0,581528	5,66
2004	122 813	28	690 800	0,634942	5,34
2005	128 788	26	776 200	0,638158	0,32
2006	147 263	24	864 800	0,709523	7,14
2007	164 599	24	952 700	0,719879	1,04
2008	155 884	21	955 300	0,777038	5,72
2009	126 521	20	895 700	0,706269	-7,08
2010	121 470	19	856 100	0,746777	4,05
2011	123 398	19	840 400	0,772802	2,60
2012	121 682	19	787 400	0,813350	4,05
2013	126 461	19	800 000	0,831980	1,86
2014	137 658	19	917 800	0,789405	-4,26
2015	150 148	19	1 016 300	0,777578	-1,18
2016	160 452	19	1 011 200	0,835131	5,76
2017	168 609	19	1 045 000	0,849202	1,41
2018	178 937	19	1 038 700	0,906685	5,75
2019	181 416	19	1 096 000	0,871187	-3,55

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z AMECO a (European Commission, 2021)

Jak je patrné ze shora uvedené tabulky, při použití dat z jiného pramene, než FS ČR je pozměněn i trend vývoje efektivity. Rozdíl údajů o inkasu DPPO a jeho vlivu na vykázanou efektivitu je vyjádřen v níže uvedeném grafu (Graf 2).

Graf 2 - Výběr DPPO 1995-2019, srovnání zdrojů dat



Vlastní zpracování na základě dat FS a European Commission

Údaje pro autorské výpočty byly pro Českou republiku ponechány z původně zvoleného zdroje, neboť vychází z vlastních statistik o činnosti FS a existuje tedy předpoklad jejich správnosti.

4.1.2 Výpočet RWS a vliv přesunu zisků

Pomocí dosud provedených výpočtů došlo kromě jiného k vyjádření průměru efektivity výběru korporátní daně za státy EU. Za pomoci této hodnoty bude následně vypočten indikátor RWS, který představuje teoretickou hodnotu výběru daně za předpokladu, že nedochází k žádným přesunům zisků.

Tabulka 10 - Výpočet RWS, rok 2013

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	33,9	33,99	0,665492	7,668
Bulharsko	BGN	16,3	10	0,665492	1,085
Česká republika	CZK	800	19	0,665492	101,155
Dánsko	DKK	261,8	25	0,665492	43,556
Estonsko	EUR	4,2	21	0,665492	0,587
Finsko	EUR	26,2	24,5	0,665492	4,272
Francie	EUR	195,7	33,33	0,665492	43,408
Chorvatsko	HRK	35,1	20	0,665492	4,672
Irsko	EUR	53	12,5	0,665492	4,409
Itálie	EUR	183,3	31,4	0,665492	38,303
Kypr	EUR	3,8	12,5	0,665492	0,316
Litva	EUR	11,5	15	0,665492	1,148
Lotyšsko	EUR	4,4	15	0,665492	0,439
Lucembursko	EUR	11,6	29,22	0,665492	2,256
Maďarsko	HUF	6047	19	0,665492	764,604
Malta	EUR	2	35	0,665492	0,466
Německo	EUR	407,2	29,55	0,665492	80,077
Nizozemsko	EUR	94,3	25	0,665492	15,689
Polsko	PLN	482,3	19	0,665492	60,984
Portugalsko	EUR	28,8	25	0,665492	4,792
Rakousko	EUR	46,1	25	0,665492	7,670
Rumunsko	RON	151,3	16	0,665492	16,110
Řecko	EUR	32,1	26	0,665492	5,554
Slovensko	EUR	21,9	23	0,665492	3,352
Slovinsko	EUR	1,4	17	0,665492	0,158
Španělsko	EUR	205,5	30	0,665492	41,028
Švédsko	SEK	479,5	22	0,665492	70,203
Velká Británie	GBP	327,054	23	0,665492	50,060

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), (European Commission, 2021)

Provedením propočtu indikátoru RWS za rok 2013 bylo zjištěno, že pokud by nedocházelo k přesunu zisků byla by teoretická hodnota výběru korporátní daně ČR 101,155 mld. Kč. Stejným způsobem je pro roky 2014-2019 a země EU postupováno dále.

Tabulka 11 - Výpočet RWS, rok 2014

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	39,1	33,99	0,659311	8,762
Bulharsko	BGN	14,8	10	0,659311	0,976
Česká republika	CZK	917,8	19	0,659311	114,972
Dánsko	DKK	282,9	24,5	0,659311	45,697
Estonsko	EUR	4,2	21	0,659311	0,582
Finsko	EUR	24,7	20	0,659311	3,257
Francie	EUR	204	33,33	0,659311	44,829
Chorvatsko	HRK	38,9	20	0,659311	5,129
Irsko	EUR	61,7	12,5	0,659311	5,085
Itálie	EUR	190,1	31,4	0,659311	39,355
Kypr	EUR	3,6	12,5	0,659311	0,297
Litva	EUR	11,6	15	0,659311	1,147
Lotyšsko	EUR	4	15	0,659311	0,396
Lucembursko	EUR	12,6	29,22	0,659311	2,427
Maďarsko	HUF	7142,4	19	0,659311	894,722
Malta	EUR	2,4	35	0,659311	0,554
Německo	EUR	438,6	29,58	0,659311	85,538
Nizozemsko	EUR	93,5	25	0,659311	15,411
Polsko	PLN	498,1	19	0,659311	62,397
Portugalsko	EUR	29,9	23	0,659311	4,534
Rakousko	EUR	50,2	25	0,659311	8,274
Rumunsko	RON	153,8	16	0,659311	16,224
Řecko	EUR	30	26	0,659311	5,143
Slovensko	EUR	22,1	22	0,659311	3,206
Slovinsko	EUR	1,8	17	0,659311	0,202
Španělsko	EUR	203	30	0,659311	40,152
Švédsko	SEK	529,4	22	0,659311	76,789
Velká Británie	GBP	361,397	21	0,659311	50,037

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Teoretický výběr korporátní daně ČR, v případě, že by nedocházelo k přesunu zisků, pro rok 2014 představuje částka 114,972 mld. Kč. Hodnota je oproti předchozímu roku vyšší o 13,817 mld. Kč.

Tabulka 12 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2015

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	48	33,99	0,676284	11,034
Bulharsko	BGN	15,8	10	0,676284	1,069
Česká republika	CZK	1016,3	19	0,676284	130,588
Dánsko	DKK	289,3	22	0,676284	43,043
Estonsko	EUR	3,7	20	0,676284	0,500
Finsko	EUR	28,6	20	0,676284	3,868
Francie	EUR	228,3	33,33	0,676284	51,460
Chorvatsko	HRK	40,9	20	0,676284	5,532
Irsko	EUR	94,7	12,5	0,676284	8,006
Itálie	EUR	194,4	31,4	0,676284	41,281
Kypr	EUR	4	12,5	0,676284	0,338
Litva	EUR	10,8	15	0,676284	1,096
Lotyšsko	EUR	3,5	15	0,676284	0,355
Lucembursko	EUR	13,6	29,22	0,676284	2,687
Maďarsko	HUF	8039,1	19	0,676284	1032,976
Malta	EUR	3,1	35	0,676284	0,734
Německo	EUR	441,7	29,72	0,676284	88,778
Nizozemsko	EUR	105,4	25	0,676284	17,820
Polsko	PLN	533,9	19	0,676284	68,603
Portugalsko	EUR	32,3	21	0,676284	4,587
Rakousko	EUR	50,2	25	0,676284	8,487
Rumunsko	RON	181,1	16	0,676284	19,596
Řecko	EUR	32,7	29	0,676284	6,413
Slovensko	EUR	22,8	22	0,676284	3,392
Slovinsko	EUR	2	17	0,676284	0,230
Španělsko	EUR	214,3	28	0,676284	40,580
Švédsko	SEK	624,6	22	0,676284	92,930
Velká Británie	GBP	371,857	20	0,676284	50,296

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), (European Commission, 2021)

Na základě použitých dat vychází teoretický výběr daně ČR pro rok 2015 neovlivněný přesunem zisků na necelých 131 mld. Kč. Teoretické inkaso ČR vzrostlo oproti předchozímu roku o 16 mld. Kč.

Tabulka 13 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2016

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	52,2	33,99	0,705741	12,522
Bulharsko	BGN	17,3	10	0,705741	1,221
Česká republika	CZK	1011,2	19	0,705741	135,593
Dánsko	DKK	304,7	22	0,705741	47,309
Estonsko	EUR	4,3	20	0,705741	0,607
Finsko	EUR	30,9	20	0,705741	4,361
Francie	EUR	223,4	33,3	0,705741	52,502
Chorvatsko	HRK	47,5	20	0,705741	6,705
Irsko	EUR	88,9	12,5	0,705741	7,843
Itálie	EUR	229	31,4	0,705741	50,747
Kypr	EUR	4,6	12,5	0,705741	0,406
Litva	EUR	10,4	15	0,705741	1,101
Lotyšsko	EUR	3,3	15	0,705741	0,349
Lucembursko	EUR	14,8	29,22	0,705741	3,052
Maďarsko	HUF	8110,7	19	0,705741	1087,570
Malta	EUR	3,1	35	0,705741	0,766
Německo	EUR	465,5	29,72	0,705741	97,427
Nizozemsko	EUR	103,8	25	0,705741	18,314
Polsko	PLN	527,6	19	0,705741	70,746
Portugalsko	EUR	34,1	21	0,705741	5,054
Rakousko	EUR	53,7	25	0,705741	9,475
Rumunsko	RON	185,7	16	0,705741	20,969
Řecko	EUR	30,3	29	0,705741	6,201
Slovensko	EUR	22	22	0,705741	3,416
Slovinsko	EUR	2,2	17	0,705741	0,264
Španělsko	EUR	231,7	25	0,705741	40,880
Švédsko	SEK	591,1	22	0,705741	91,776
Velká Británie	GBP	385,58	20	0,705741	54,423

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Z údajů v tabulce (Tabulka 13) vyplývá teoretické inkaso daně z příjmů právnických osob ČR za rok 2016 ve výši 135,593 mld. Kč. V porovnání s předchozím rokem tedy RWS vzrostlo o cca 5 mld. Kč, na rozdíl od skutečného výběru daně, který byl oproti předchozímu roku o cca 5 mld. Kč nižší.

Tabulka 14 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2017

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	54,2	33,99	0,743373	13,695
Bulharsko	BGN	16,4	10	0,743373	1,219
Česká republika	CZK	1045	19	0,743373	147,597
Dánsko	DKK	335,2	22	0,743373	54,819
Estonsko	EUR	4,4	20	0,743373	0,654
Finsko	EUR	38,2	20	0,743373	5,679
Francie	EUR	216,3	33,33	0,743373	53,592
Chorvatsko	HRK	54,1	20	0,743373	8,043
Irsko	EUR	100,4	12,5	0,743373	9,329
Itálie	EUR	239,9	24	0,743373	42,800
Kypr	EUR	4,8	12,5	0,743373	0,446
Litva	EUR	11,6	15	0,743373	1,293
Lotyšsko	EUR	3,6	15	0,743373	0,401
Lucembursko	EUR	14,3	27,08	0,743373	2,879
Maďarsko	HUF	8828,7	9	0,743373	590,672
Malta	EUR	3,4	35	0,743373	0,885
Německo	EUR	483,5	29,79	0,743373	107,071
Nizozemsko	EUR	114	25	0,743373	21,186
Polsko	PLN	548,9	19	0,743373	77,527
Portugalsko	EUR	34,3	21	0,743373	5,355
Rakousko	EUR	55,3	25	0,743373	10,277
Rumunsko	RON	205,7	16	0,743373	24,466
Řecko	EUR	32,5	29	0,743373	7,006
Slovensko	EUR	21,3	21	0,743373	3,325
Slovinsko	EUR	2,8	19	0,743373	0,395
Španělsko	EUR	247,3	25	0,743373	45,959
Švédsko	SEK	618,5	22	0,743373	101,151
Velká Británie	GBP	389,99	19	0,743373	55,083

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Vzrůstající trend udrželo teoretické inkaso korporátní daně ČR i v roce 2017, kdy vykazalo hodnotu přibližně 148 mld. Kč, o 12 mld. vyšší než v roce 2016. Růst RWS byl současně zaznamenán u většiny posuzovaných zemí s výjimkou Maďarska a Itálie, kde došlo k výraznému poklesu. Příčinou snížení RWS o téměř 497 mld. HUF v Maďarsku může být výrazný pokles sazby daně z 19 % pro rok 2016 na 9 % v roce 2017.

Ke snížení v řádech mil. Kč došlo ještě u Lucemburska, Slovenska a Bulharska, kdy v Lucembursku došlo taktéž k meziročnímu snížení sazby daně z 29,22 % na 27,08 %.

Tabulka 15 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2018

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	55,9	29	0,755271	12,244
Bulharsko	BGN	17,1	10	0,755271	1,292
Česká republika	CZK	1038,7	19	0,755271	149,055
Dánsko	DKK	329,2	22	0,755271	54,700
Estonsko	EUR	4,7	20	0,755271	0,710
Finsko	EUR	37,9	20	0,755271	5,725
Francie	EUR	215	33	0,755271	53,586
Chorvatsko	HRK	53,4	18	0,755271	7,260
Irsko	EUR	114,4	12,5	0,755271	10,800
Itálie	EUR	239,6	24	0,755271	43,431
Kypr	EUR	5,1	12,5	0,755271	0,481
Litva	EUR	12,2	15	0,755271	1,382
Lotyšsko	EUR	3,7	20	0,755271	0,559
Lucembursko	EUR	14,6	26,01	0,755271	2,868
Maďarsko	HUF	9931,6	9	0,755271	675,094
Malta	EUR	3,5	35	0,755271	0,925
Německo	EUR	462,8	30	0,755271	104,862
Nizozemsko	EUR	119,5	25	0,755271	22,564
Polsko	PLN	559,5	19	0,755271	80,289
Portugalsko	EUR	35	21	0,755271	5,551
Rakousko	EUR	58,2	25	0,755271	10,989
Rumunsko	RON	218,2	16	0,755271	26,368
Řecko	EUR	31,7	29	0,755271	6,943
Slovensko	EUR	22	21	0,755271	3,489
Slovinsko	EUR	3,2	19	0,755271	0,459
Španělsko	EUR	255,4	25	0,755271	48,224
Švédsko	SEK	607,5	22	0,755271	100,942
Velká Británie	GBP	397,579	19	0,755271	57,053

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), KPMG (KPMG, 2021), Ameco (European Commission, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

V roce 2018 došlo v ČR k opětovnému nárůstu teoretického inkasa daně, oproti roku 2017 o 1,5 mld. Kč na 149 mld. Kč. Značně vzrostlo teoretické inkaso v Maďarsku, což

potvrzuje teorii vlivu snížení sazby daně v předcházejícím období. Nejvýraznější pokles zaznamenalo Německo a Belgie, která oproti roku 2017 snížila sazbu daně z 33,33 % na 29 %.

Tabulka 16 - Výpočet indikátoru RWS za období rok 2019

Země	Měna	ZD (mld.)	Sazba daně (%)	Průměrná efektivita	RWS (mld.)
Belgie	EUR	56,9	29	0,757981	12,507
Bulharsko	BGN	20	10	0,757981	1,516
Česká republika	CZK	1096	19	0,757981	157,842
Dánsko	DKK	361,3	22	0,757981	60,249
Estonsko	EUR	4,6	20	0,757981	0,697
Finsko	EUR	38	20	0,757981	5,761
Francie	EUR	231,7	31	0,757981	54,444
Chorvatsko	HRK	54,5	18	0,757981	7,436
Irsko	EUR	127,9	12,5	0,757981	12,118
Itálie	EUR	235	24	0,757981	42,750
Kypr	EUR	5,2	12,5	0,757981	0,493
Litva	EUR	12,5	15	0,757981	1,421
Lotyšsko	EUR	3,2	20	0,757981	0,485
Lucembursko	EUR	15,7	24,94	0,757981	2,968
Maďarsko	HUF	11187,5	9	0,757981	763,192
Malta	EUR	3,8	35	0,757981	1,008
Německo	EUR	437,4	30	0,757981	99,462
Nizozemsko	EUR	122	25	0,757981	23,118
Polsko	PLN	609,5	19	0,757981	87,778
Portugalsko	EUR	27,4	21	0,757981	4,361

Zdroj: vlastní zpracování

Jak je patrné z tabulky č. 16, došlo také v roce 2019 ke zvýšení teoretického inkasa korporátní daně v ČR a to o téměř 9 mld. Kč, na částku 158 mld. Kč. Značného poklesu stejně jako v předchozím roce dosáhlo Německo.

Vliv přesunu zisků bude vyjádřen porovnáním zjištěné hodnoty RWS (teoretické hodnoty výběru korporátní daně) se skutečně vybranou daní za jednotlivé roky. Rozdíl může být jak kladný, kdy v případě, že RWS je vyšší než skutečně vybraná daň, vzniká daňová ztráta, tak záporný (daňový prospěch), a vyjadřuje hodnotu, kterou stát ztrácí či získává v souvislosti s daňovým plánováním.

Tabulka 17 - Vliv přesunu zisků 2013

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	12,192	7,668	-4,524
Bulharsko	BGN	1,696	1,085	-0,611
Česká republika	CZK	113,052	101,155	-11,897
Dánsko	DKK	45,395	43,556	-1,839
Estonsko	EUR	0,327	0,587	0,260
Finsko	EUR	4,799	4,272	-0,527
Francie	EUR	49,536	43,408	-6,128
Chorvatsko	HRK	6,738	4,672	-2,066
Irsko	EUR	4,272	4,409	0,137
Itálie	EUR	38,325	38,303	-0,022
Kypr	EUR	0,695	0,316	-0,379
Litva	EUR	0,477	1,148	0,671
Lotyšsko	EUR	0,370	0,439	0,069
Lucembursko	EUR	2,213	2,256	0,043
Maďarsko	HUF	322,467	764,604	442,137
Malta	EUR	0,476	0,466	-0,011
Německo	EUR	19,932	80,077	60,145
Nizozemsko	EUR	12,447	15,689	3,242
Polsko	PLN	29,351	60,984	31,633
Portugalsko	EUR	5,545	4,792	-0,753
Rakousko	EUR	6,377	7,670	1,292
Rumunsko	RON	11,570	16,110	4,540
Řecko	EUR	2,071	5,554	3,483
Slovensko	EUR	2,118	3,352	1,234
Slovinsko	EUR	0,433	0,158	-0,275
Španělsko	EUR	19,516	41,028	21,512
Švédsko	SEK	88,960	70,203	-18,757
Velká Británie	GBP	43,068	50,060	6,992

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS, European Commision, Office for Stational Statistics

Daňovou mezeru způsobenou přesunem zisků představuje kladná hodnota rozdílu mezi skutečným inkasem daně a zjištěným teoretickým výběrem daně (RWS). Kladná hodnota byla pro rok 2013 vypočtena pro 15 států. Jedná se o státy, které v předcházejících výpočtech vykazovaly nižší než průměrnou efektivitu výběru daně. Nejvyšší daňovou ztrátu způsobenou přesunem zisků má Německo, následované Španělskem.

Ostatní země včetně České republiky měly, dle provedených výpočtů, v roce 2013 z přesunu zisku v rámci Evropské unie daňový prospěch. ČR konkrétně ve výši 11,897 mld. Kč.

Tabulka 18 - Vliv přesunu zisků 2014

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	12,585	8,762	-3,822
Bulharsko	BGN	1,696	0,976	-0,720
Česká republika	CZK	123,179	114,972	-8,207
Dánsko	DKK	49,907	45,697	-4,209
Estonsko	EUR	0,345	0,582	0,237
Finsko	EUR	3,956	3,257	-0,699
Francie	EUR	49,600	44,829	-4,771
Chorvatsko	HRK	5,839	5,129	-0,710
Irsko	EUR	4,617	5,085	0,468
Itálie	EUR	31,063	39,355	8,292
Kypr	EUR	0,672	0,297	-0,376
Litva	EUR	0,500	1,147	0,647
Lotyšsko	EUR	0,364	0,396	0,032
Lucembursko	EUR	2,140	2,427	0,288
Maďarsko	HUF	457,538	894,722	437,184
Malta	EUR	0,513	0,554	0,041
Německo	EUR	20,397	85,538	65,141
Nizozemsko	EUR	14,511	15,411	0,900
Polsko	PLN	30,040	62,397	32,357
Portugalsko	EUR	4,931	4,534	-0,396
Rakousko	EUR	6,359	8,274	1,915
Rumunsko	RON	12,445	16,224	3,779
Řecko	EUR	3,349	5,143	1,794
Slovensko	EUR	2,504402	3,206	0,701
Slovinsko	EUR	0,528674	0,202	-0,327
Španělsko	EUR	19,423	40,152	20,729
Švédsko	SEK	96,534	76,789	-19,745
Velká Británie	GBP	44,795	50,037	5,242

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS, European Commission, Office for Statistical Statistics

V roce 2014 byla zjištěna daňová mezera u 16 států EU. Česká republika zaznamenala dle výsledků uvedených v tabulce 18 daňový prospěch, tedy zisk ve výši 8,207 mld. Kč.

Tabulka 19 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2015

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	13,644	11,034	-2,610
Bulharsko	BGN	1,899	1,069	-0,830
Česká republika	CZK	138,140	130,588	-7,552
Dánsko	DKK	55,018	43,043	-11,976
Estonsko	EUR	0,424	0,500	0,076
Finsko	EUR	4,547	3,868	-0,679
Francie	EUR	49,674	51,460	1,786
Chorvatsko	HRK	6,363	5,532	-0,831
Irsko	EUR	6,872	8,006	1,134
Itálie	EUR	31,819	41,281	9,462
Kypr	EUR	0,701	0,338	-0,363
Litva	EUR	0,574	1,096	0,522
Lotyšsko	EUR	0,389	0,355	-0,034
Lucembursko	EUR	2,295	2,687	0,392
Maďarsko	HUF	539,777	1032,976	493,199
Malta	EUR	0,586	0,734	0,147
Německo	EUR	20,299	88,778	68,479
Nizozemsko	EUR	16,108	17,820	1,712
Polsko	PLN	33,104	68,603	35,499
Portugalsko	EUR	5,614	4,587	-1,026
Rakousko	EUR	6,752	8,487	1,736
Rumunsko	RON	14,597	19,596	4,999
Řecko	EUR	3,800	6,413	2,613
Slovensko	EUR	2,917	3,392	0,475
Slovinsko	EUR	0,568	0,230	-0,338
Španělsko	EUR	22,483	40,580	18,097
Švédsko	SEK	119,589	92,930	-26,659
Velká Británie	GBP	43,854	50,296	6,442

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS, European Commision, Office for Stational Statistics

Z výsledků zahrnutých do tabulky č. 19 je zřejmé, že Česká republika na přesunech zisků v roce 2015 získala více než 7 mld. Kč, což je částka, o kterou převyšuje skutečně vybraná korporátní daň vypočtené teoretické inkaso. Daňovou mezeru oproti tomu vykázalo například Německo, Španělsko, Itálie, Polsko či Maďarsko.

Tabulka 20 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2016

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	14,370	12,522	-1,848
Bulharsko	BGN	2,101	1,221	-0,880
Česká republika	CZK	156,401	135,593	-20,808
Dánsko	DKK	58,942	47,309	-11,633
Estonsko	EUR	0,369	0,607	0,238
Finsko	EUR	4,798	4,361	-0,437
Francie	EUR	49,725	52,502	2,777
Chorvatsko	HRK	7,745	6,705	-1,041
Irsko	EUR	7,352	7,843	0,491
Itálie	EUR	34,457	50,747	16,290
Kypr	EUR	0,743	0,406	-0,338
Litva	EUR	0,628	1,101	0,473
Lotyšsko	EUR	0,424	0,349	-0,075
Lucembursko	EUR	2,459	3,052	0,593
Maďarsko	HUF	756,652	1087,570	330,918
Malta	EUR	0,650	0,766	0,116
Německo	EUR	27,601	97,427	69,826
Nizozemsko	EUR	21,035	18,314	-2,721
Polsko	PLN	34,180	70,746	36,566
Portugalsko	EUR	5,674	5,054	-0,620
Rakousko	EUR	7,812	9,475	1,663
Rumunsko	RON	15,416	20,969	5,553
Řecko	EUR	4,388	6,201	1,813
Slovensko	EUR	2,818	3,416	0,598
Slovinsko	EUR	0,645	0,264	-0,381
Španělsko	EUR	23,105	40,880	17,775
Švédsko	SEK	115,232	91,776	-23,456
Velká Británie	GBP	51,446	54,423	2,977

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS, European Commission, Office for Statistical Statistics

V roce 2016 vykazuje Česká republika oproti předchozímu období téměř trojnásobný prospěch z přesunu zisků v hodnotě téměř 21 mld. Kč. ČR se tak řadí k dalším 11 státům, které vykazují prospěch. U ostatních zemí je z titulu vlivu přesunu zisků vykázána mezera na dani, která je vysoká zejména u Německa, Španělska a Itálie.

Tabulka 21 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2017

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	18,098	13,695	-4,403
Bulharsko	BGN	2,261	1,219	-1,041
Česká republika	CZK	161,803	147,597	-14,206
Dánsko	DKK	68,542	54,819	-13,723
Estonsko	EUR	0,366	0,654	0,289
Finsko	EUR	6,127	5,679	-0,448
Francie	EUR	57,920	53,592	-4,328
Chorvatsko	HRK	8,462	8,043	-0,419
Írsko	EUR	8,197	9,329	1,133
Itálie	EUR	34,506	42,800	8,294
Kypr	EUR	0,874	0,446	-0,428
Litva	EUR	0,631	1,293	0,662
Lotyšsko	EUR	0,427	0,401	-0,026
Lucembursko	EUR	2,902	2,879	-0,023
Maďarsko	HUF	710,069	590,672	-119,397
Malta	EUR	0,731	0,885	0,153
Německo	EUR	29,804	107,071	77,267
Nizozemsko	EUR	21,413	21,186	-0,227
Polsko	PLN	38,360	77,527	39,167
Portugalsko	EUR	6,271	5,355	-0,917
Rakousko	EUR	8,438	10,277	1,840
Rumunsko	RON	15,118	24,466	9,348
Řecko	EUR	3,510	7,006	3,496
Slovensko	EUR	2,925	3,325	0,400
Slovinsko	EUR	0,764	0,395	-0,368
Španělsko	EUR	24,147	45,959	21,812
Švédsko	SEK	127,130	101,151	-25,979
Velká Británie	GBP	54,255	55,083	0,828

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS, European Commission, Office for Statistical Statistics

Pro rok 2017 došlo v České republice k poklesu zisku. Prospěch je nicméně značný, a to ve výši 14 mld. Kč. Značný prospěch z přesunu zisků je vidět u Dánska a Švédska. K významné změně došlo u Maďarska, které v letech 2015–2016 vykazovalo daňovou mezeru na korporátní dani, zatímco v roce 2017 byl zaznamenán prospěch ve výši 119 mld. HUF. Nejvýraznější mezera na dani se nadále projevuje ve výpočtu za Německo.

Tabulka 22 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2018

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	19,735	12,244	-7,492
Bulharsko	BGN	2,462	1,292	-1,171
Česká republika	CZK	166,131	149,055	-17,076
Dánsko	DKK	58,301	54,700	-3,601
Estonsko	EUR	0,518	0,710	0,192
Finsko	EUR	5,936	5,725	-0,211
Francie	EUR	55,014	53,586	-1,428
Chorvatsko	HRK	8,748	7,260	-1,488
Irsko	EUR	10,401	10,800	0,399
Itálie	EUR	31,054	43,431	12,377
Kypr	EUR	0,904	0,481	-0,423
Litva	EUR	0,691	1,382	0,691
Lotyšsko	EUR	0,308	0,559	0,251
Lucembursko	EUR	3,793	2,868	-0,924
Maďarsko	HUF	506,674	675,094	168,420
Malta	EUR	0,684	0,925	0,241
Německo	EUR	34,182	104,862	70,680
Nizozemsko	EUR	23,613	22,564	-1,049
Polsko	PLN	44,325	80,289	35,964
Portugalsko	EUR	6,802	5,551	-1,251
Rakousko	EUR	9,676	10,989	1,313
Rumunsko	RON	17,089	26,368	9,279
Řecko	EUR	3,998	6,943	2,945
Slovensko	EUR	2,925	3,489	0,564
Slovinsko	EUR	0,886	0,459	-0,427
Španělsko	EUR	27,524	48,224	20,700
Švédsko	SEK	132,938	100,942	-31,996
Velká Británie	GBP	55,639	57,053	1,414

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Za rok 2018 vychází České republice opět zisk, ve výši 17 mld. Kč. Nejvyšší ztráty, tudíž i mezeru na dani vykazují nadále Německo, Španělsko a Itálie. Maďarsko se oproti loňskému zisku propadlo do ztráty ve výši 168 mld. HUF.

Tabulka 23 - Zjištění vlivu přesunu zisků v roce 2019

Země	Měna	Inkaso daně (mld.)	RWS (mld.)	Daňový prospěch /ztráta (mld.)
Belgie	EUR	17,685	12,507	-5,177
Bulharsko	BGN	2,371	1,516	-0,855
Česká republika	CZK	175,649	157,842	-17,807
Dánsko	DKK	72,652	60,249	-12,403
Estonsko	EUR	0,509	0,697	0,188
Finsko	EUR	6,069	5,761	-0,308
Francie	EUR	59,210	54,444	-4,766
Chorvatsko	HRK	9,954	7,436	-2,518
Irsko	EUR	10,893	12,118	1,225
Itálie	EUR	32,344	42,750	10,406
Kypr	EUR	0,969	0,493	-0,477
Litva	EUR	0,759	1,421	0,662
Lotyšsko	EUR	0,048	0,485	0,437
Lucembursko	EUR	3,761	2,968	-0,793
Maďarsko	HUF	554,018	763,192	209,174
Malta	EUR	0,764	1,008	0,244
Německo	EUR	32,325	99,462	67,137
Nizozemsko	EUR	25,899	23,118	-2,781
Polsko	PLN	50,607	87,778	37,171
Portugalsko	EUR	6,662	4,361	-2,301
Rakousko	EUR	9,995	10,801	0,807
Rumunsko	RON	18,212	33,873	15,660
Řecko	EUR	4,071	7,195	3,124
Slovensko	EUR	2,841	3,454	0,614
Slovinsko	EUR	0,954	0,446	-0,507
Španělsko	EUR	23,796	49,079	25,283
Švédsko	SEK	153,383	104,592	-48,791

Zdroj – vlastní zpracování na základě dat z FS (Finanční správa, 2021), European Commission (European Commission, 2021)

Na základě použité metody a použitých zdrojů vyšel i pro rok 2019 České republice kladný výsledek, který představuje prospěch ve výši téměř 18 mld. Kč.

Z provedeného výzkumu vyplývá, že ČR v prověřovaných letech 2013-2019 neměla mezeru na dani způsobenou přesunem zisků v rámci EU, ale naopak z přesunu zisků profitovala. V souvislosti s provedenou analýzou je třeba uvést, že je zaměřena pouze na daňovou konkurenci mezi zeměmi Evropské unie, nezahrnuje tudíž žádné vlivy způsobené přesuny mimo státy EU.

4.2 Zjištění daňové mezery monetární metodou Petera Gutmanna

Gutmannova monetární metoda je postavena na předpokladu, že jsou transakce stínové ekonomiky uskutečňovány pomocí hotovosti. Pro výpočet této metody je třeba určit „bod nula“, kdy poměr mezi hotovostí a penězi na viděnou odpovídá přirozené potřebě hotovosti v oficiální ekonomice, tzn. že stínová ekonomika je omezená či nulová. Tímto rokem je pro provedení analýzy rok 1993, ve kterém stínová ekonomika sice nebyla nulová, ale došlo k administrativnímu zásahu, kdy bylo oběživo v důsledku měnové odluky kolkováno. Předpokladem tedy je, že poměr mezi skutečným oběživem (C) a vklady (D) roku 1993 zobrazují pouze potřeby oficiálního sektoru. Odchylky od tohoto poměru v následujících letech znamenají transakce stínové ekonomiky. (Fassmann, 2007, s. 176)

4.2.1 Výpočet velikosti stínové ekonomiky monetární metodou

Použité vzorce:

$$C^* = D_t * \frac{C}{D} \quad (3)$$

$$V = \text{HDP}/M1 \quad (4)$$

$$\text{SE} = (C - C^*) * V \quad (5)$$

C^* = množství oběživa oficiálního sektoru

C = množství oběživa

D_t = vklady na viděnou daného roku

D = vklady na viděnou nulového roku

V = rychlost oběhu peněz

HDP = hrubý domácí produkt roku

M_1 = měnový agregát (oběživo + vklady)

SE = stínová ekonomika

Pro získání potřebné časové řady bude nejprve vypočten poměr množství oběživa (C) a vkladů na viděnou (D) v základním roce 1993:

$$C = 59\,800 \text{ mil. Kč}; \quad D = 263\,000 \text{ mil. Kč}$$

$$C_{1993}/D_{1993} = 59\,800 / 263\,000 = \mathbf{0,2274}$$

Poměr **0,2274** bude nyní určující pro výpočty v dalších letech.

Dále je spočítána rychlost oběhu peněz a získaná hodnota vynásobena rozdílem mezi množstvím oběživa a množstvím oběživa v oficiálním sektoru, za účelem zjištění velikosti stínové ekonomiky. Hodnoty HDP, množství oběživa a měnový agregát M_1 jsou převzaty ze statistik ČSÚ a ČNB.

Tabulka 24 - Odhad SE Gutmannovou metodou (z.r. 1993)

Rok	C	D	C/D	M_1	C*	C-C*	V	HDP	SE
1993	59 800	263 000	0,2274	322 800	59 800	0	3,7340	1 205 330	0
1994	84 000	287 500	0,2922	371 500	65 371	18 629	3,7035	1 375 851	68 994
1995	104 300	320 600	0,3253	424 900	72 897	31 403	3,7569	1 596 306	117 978
1996	118 900	328 200	0,3623	447 100	74 625	44 275	4,0914	1 829 255	181 146
1997	119 300	299 600	0,3982	418 900	68 122	51 178	4,7052	1 971 024	240 805
1998	127 200	276 800	0,4595	404 000	62 938	64 262	5,3382	2 156 624	343 043
1999	157 900	289 900	0,5447	447 800	65 916	91 984	5,0312	2 252 983	462 790
2000	171 800	325 900	0,5272	497 700	74 102	97 698	4,7946	2 386 289	468 426
2001	180 400	403 200	0,4474	583 600	91 678	88 722	4,4193	2 579 126	392 092
2002	197 808	589 868	0,3353	787 676	134 122	63 686	3,4164	2 690 982	217 575
2003	221 362	681 420	0,3249	902 782	154 939	66 423	3,1275	2 823 452	207 738
2004	236 775	725 574	0,3263	962 349	164 978	71 796	3,1997	3 079 207	229 725
2005	263 787	823 526	0,3203	1 087 313	187 250	76 537	3,0218	3 285 601	231 276
2006	295 263	944 542	0,3126	1 239 805	214 767	80 497	2,8479	3 530 881	229 249
2007	324 065	1 114 586	0,2907	1 438 651	253 431	70 634	2,6827	3 859 533	189 493
2008	365 548	1 179 720	0,3099	1 545 268	268 241	97 307	2,6163	4 042 860	254 583
2009	353 557	1 308 705	0,2702	1 662 262	297 569	55 989	2,3789	3 954 320	133 190
2010	357 510	1 553 733	0,2301	1 911 243	353 282	4 228	2,0891	3 992 870	8 833
2011	377 942	1 663 593	0,2272	2 041 535	378 262	-320	1,9898	4 062 323	- 636
2012	388 880	1 823 892	0,2132	2 212 772	414 710	-25 831	1,8479	4 088 912	- 47 732
2013	405 445	1 974 810	0,2053	2 380 255	449 025	-43 580	1,7405	4 142 811	- 75 851
2014	432 160	2 221 913	0,1945	2 654 073	505 211	-73 051	1,6374	4 345 766	- 119 613
2015	467 055	2 484 492	0,1880	2 951 547	564 915	-97 860	1,5671	4 625 378	- 153 357

2016	514 295	2 730 335	0,1884	3 244 630	620 814	-106 519	1,4784	4 796 873	- 157 478
2017	548 345	3 019 066	0,1816	3 567 411	686 464	-138 120	1,4326	5 110 743	- 197 873
2018	571 189	3 192 258	0,1789	3 763 448	725 844	-154 655	1,4374	5 409 665	- 222 305
2019	598 915	3 328 058	0,1800	3 926 973	756 722	-157 807	1,4745	5 790 348	- 232 688
2020	668 055	3 918 351	0,1705	4 586 406	890 941	-222 885	1,2416	5 694 623	- 276 741

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů (ČNB, 2021) a (ČSÚ, 2021)

Pro ověření postupu výpočtu, je možno provést srovnání s odhadem rozsahu provedeného Martinem Fassmanem za roky 1993 – 2002, který také využívá rok 1993 jako referenční. Údaje ve srovnávací tabulce jsou uvedeny v mld. Kč. Pro rok 1993 existuje předpoklad SE=0. SE1 je označení vlastního výpočtu, SE2 je srovnávaný výpočet:

Tabulka 25 - Srovnání výpočtu SE, ref. r. 1993

Rok	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
SE 1 (mld. Kč)	69,0	118,0	181,1	240,8	343,0	462,8	468,4	392,1	217,6
SE 2 (mld. Kč)	65,1	119,0	183,7	258,4	333,2	392,8	434,6	408,0	384,5
Rozdíl (mld. Kč)	3,9	-1,0	-2,6	-17,6	9,8	70,0	33,8	-15,9	-166,9

Zdroj: (Fassmann, 2007, s. 178), vlastní výpočty

Výsledky uvedené ve srovnávací tabulce (Tabulka 25) se odlišují v rozsahu až desítek mld. Kč s výjimkou roku 2002, kdy je rozdíl 166,9 mld. Kč. Odchyly pravděpodobně vznikly důsledkem rozdílu ve zdrojových datech (výše HDP, M_1 , výše oběživa a vkladu na vyžádání), která mohla být v letech následujících po vzniku porovnávaného výpočtu doplňována. Nicméně z vlastního výpočtu vyplývá, že od roku 2011 nabývá stínová ekonomika záporných hodnot, což není možné. Příčinou může být chybně nastavený základní rok. Z výstupů dále vyplývá, že v roce 2020 byl nejnižší poměr oběživa s vklady, proto bude proveden výpočet ještě jednou s použitím hodnoty $C_{2020}/D_{2020} = 0,1705$.

Tabulka 26 - Odhad SE Gutmannovou metodou (z.r. 2020)

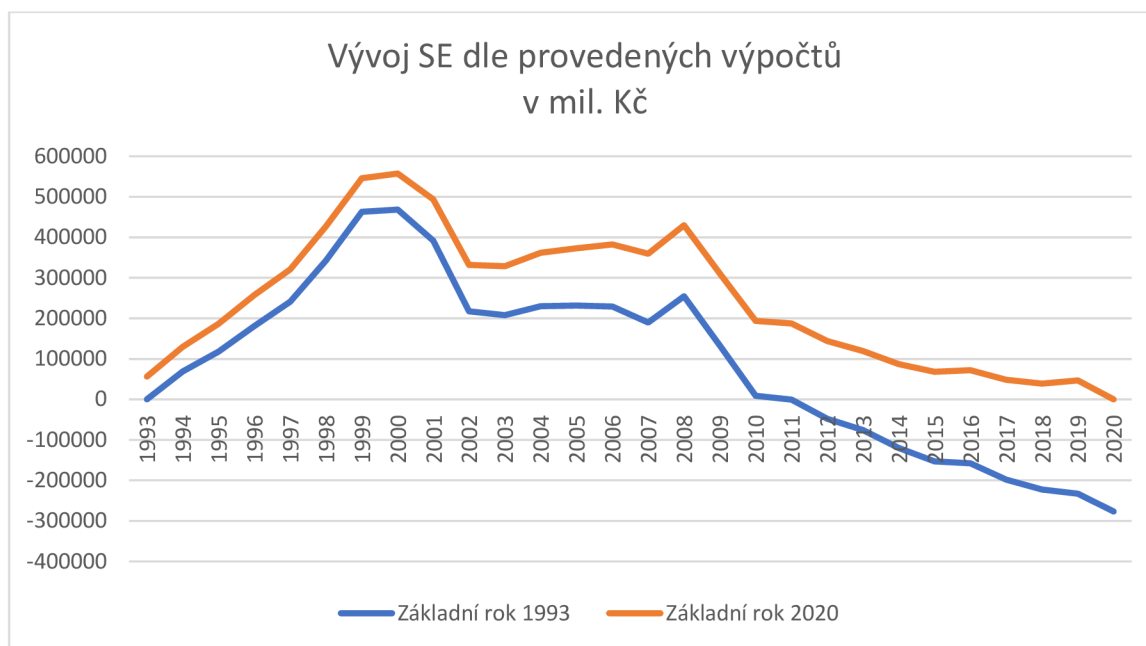
Rok	C	D	C/D	M ₁	C*	C-C*	V	HDP	SE
1993	59 800	263 000	0,2274	322 800	44 840	14 960	3,7340	1 205 330	55 861
1994	84 000	287 500	0,2922	371 500	49 017	34 983	3,7035	1 375 851	129 559
1995	104 300	320 600	0,3253	424 900	54 660	49 640	3,7569	1 596 306	186 491
1996	118 900	328 200	0,3623	447 100	55 956	62 944	4,0914	1 829 255	257 527
1997	119 300	299 600	0,3982	418 900	51 080	68 220	4,7052	1 971 024	320 991
1998	127 200	276 800	0,4595	404 000	47 193	80 007	5,3382	2 156 624	427 093
1999	157 900	289 900	0,5447	447 800	49 426	108 474	5,0312	2 252 983	545 756
2000	171 800	325 900	0,5272	497 700	55 564	116 236	4,7946	2 386 289	557 309
2001	180 400	403 200	0,4474	583 600	68 743	111 657	4,4193	2 579 126	493 449
2002	197 808	589 868	0,3353	787 676	100 569	97 239	3,4164	2 690 982	332 204
2003	221 362	681 420	0,3249	902 782	116 178	105 184	3,1275	2 823 452	328 962
2004	236 775	725 574	0,3263	962 349	123 706	113 069	3,1997	3 079 207	361 783
2005	263 787	823 526	0,3203	1 087 313	140 406	123 381	3,0218	3 285 601	372 828
2006	295 263	944 542	0,3126	1 239 805	161 039	134 224	2,8479	3 530 881	382 262
2007	324 065	1 114 586	0,2907	1 438 651	190 030	134 034	2,6827	3 859 533	359 580
2008	365 548	1 179 720	0,3099	1 545 268	201 135	164 412	2,6163	4 042 860	430 150
2009	353 557	1 308 705	0,2702	1 662 262	223 126	130 431	2,3789	3 954 320	310 279
2010	357 510	1 553 733	0,2301	1 911 243	264 902	92 608	2,0891	3 992 870	193 472
2011	377 942	1 663 593	0,2272	2 041 535	283 633	94 309	1,9898	4 062 323	187 661
2012	388 880	1 823 892	0,2132	2 212 772	310 963	77 917	1,8479	4 088 912	143 980
2013	405 445	1 974 810	0,2053	2 380 255	336 693	68 752	1,7405	4 142 811	119 662
2014	432 160	2 221 913	0,1945	2 654 073	378 823	53 337	1,6374	4 345 766	87 334
2015	467 055	2 484 492	0,1880	2 951 547	423 591	43 464	1,5671	4 625 378	68 112
2016	514 295	2 730 335	0,1884	3 244 630	465 506	48 789	1,4784	4 796 873	72 130
2017	548 345	3 019 066	0,1816	3 567 411	514 733	33 612	1,4326	5 110 743	48 153
2018	571 189	3 192 258	0,1789	3 763 448	544 261	26 928	1,4374	5 409 665	38 707
2019	598 915	3 328 058	0,1800	3 926 973	567 414	31 501	1,4745	5 790 348	46 448
2020	668 055	3 918 351	0,1705	4 586 406	668 055	0	1,2416	5 694 623	0

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů (ČNB, 2021) a (ČSÚ, 2021)

V případě, že byl za základní období označen rok s nejnižším poměrem oběživa a vkladů, rok 2020, bylo dosaženo výstupů uvedených shora (Tabulka 26). Dle těchto výsledků měla šedá ekonomika v naší zemi v období 1993-2000 vzrůstající trend, k výkyvům docházelo v letech 2001-2008 a od roku 2009 byl zaznamenán značně klesající charakter.

Výsledky výpočtů rozsahu stínové ekonomiky získané využitím rozdílných „nulových“ let znázorňuje následující Graf 3.

Graf 3 - Vývoj SE na základě výpočtu monetární metodou



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů (ČNB, 2021) a (ČSÚ, 2021)

4.2.2 Výpočet mezery korporátní daně

Mezeru korporátní daně ČR lze nyní stanovit s využitím vypočtené velikosti stínové ekonomiky. K tomuto účelu budou opět využita data Finanční správy o výběru DPPO v jednotlivých letech, kdy je velikostí stínové ekonomiky konkrétního roku násoben podíl vybrané DPPO a HDP téhož roku.

a) Výpočet monetární metodou pro referenční rok 1993:

Tabulka 27 – Mezera DPPO monetární metoda (z.r. 1993)

Rok	Inkaso DPPO v mil. Kč	HDP v mil. Kč	DPPO/HDP	SE v mil. Kč	Mezera DPPO V mil Kč
1993	66 221	1 205 330	5,49%	0	0,000
1994	56 124	1 375 851	4,08%	68 994	2 814,418
1995	55 383	1 596 306	3,47%	117 978	4 093,185
1996	49 968	1 829 255	2,73%	181 146	4 948,191
1997	41 020	1 971 024	2,08%	240 805	5 011,517
1998	52 064	2 156 624	2,41%	343 043	8 281,551

1999	54 819	2 252 983	2,43%	462 790	11 260,487
2000	58 088	2 386 289	2,43%	468 426	11 402,613
2001	75 940	2 579 126	2,94%	392 092	11 544,789
2002	90 737	2 690 982	3,37%	217 575	7 336,393
2003	96 978	2 823 452	3,43%	207 738	7 135,243
2004	106 526	3 079 207	3,46%	229 725	7 947,399
2005	137 432	3 285 601	4,18%	231 276	9 673,945
2006	128 865	3 530 881	3,65%	229 249	8 366,799
2007	155 674	3 859 533	4,03%	189 493	7 643,187
2008	173 590	4 042 860	4,29%	254 583	10 931,139
2009	110 543	3 954 320	2,80%	133 190	3 723,326
2010	114 746	3 992 870	2,87%	8 833	253,840
2011	109 312	4 062 323	2,69%	- 636	-17,114
2012	120 461	4 088 912	2,95%	- 47 732	-1 406,204
2013	113 052	4 142 811	2,73%	- 75 851	-2 069,877
2014	123 179	4 345 766	2,83%	- 119 613	-3 390,383
2015	138 140	4 625 378	2,99%	- 153 357	-4 580,109
2016	156 401	4 796 873	3,26%	- 157 478	-5 134,536
2017	161 803	5 110 743	3,17%	- 197 873	-6 264,538
2018	166 131	5 409 665	3,07%	- 222 305	-6 826,994
2019	175 649	5 790 348	3,03%	- 232 688	-7 058,542
2020	155 998	5 694 623	2,74%	- 276 741	-7 581,019

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů FS a ČSÚ

Z tabulky pro výpočet daňové mezery monetární metodou Petera Gutmanna, s užitím referenčního roku 1993 je zřejmé, že stejně jako rozsah stínové ekonomiky, vychází i daňová mezera od roku 2011 v záporných hodnotách. Tímto se potvrzuje, autory odhadů, často zmiňovaná skutečnost, že zvolení a nalezení nulového roku, které je předpokladem použité monetární metody, je složité. Kompromisem je volba referenčního roku s nejnižším poměrem oběživa a vkladů, kterým je v tomto případě rok 2020.

b) Výpočet monetární metodou pro referenční rok 2020:

Tabulka 28 – Mezera DPPO monetární metoda (z.r. 2020)

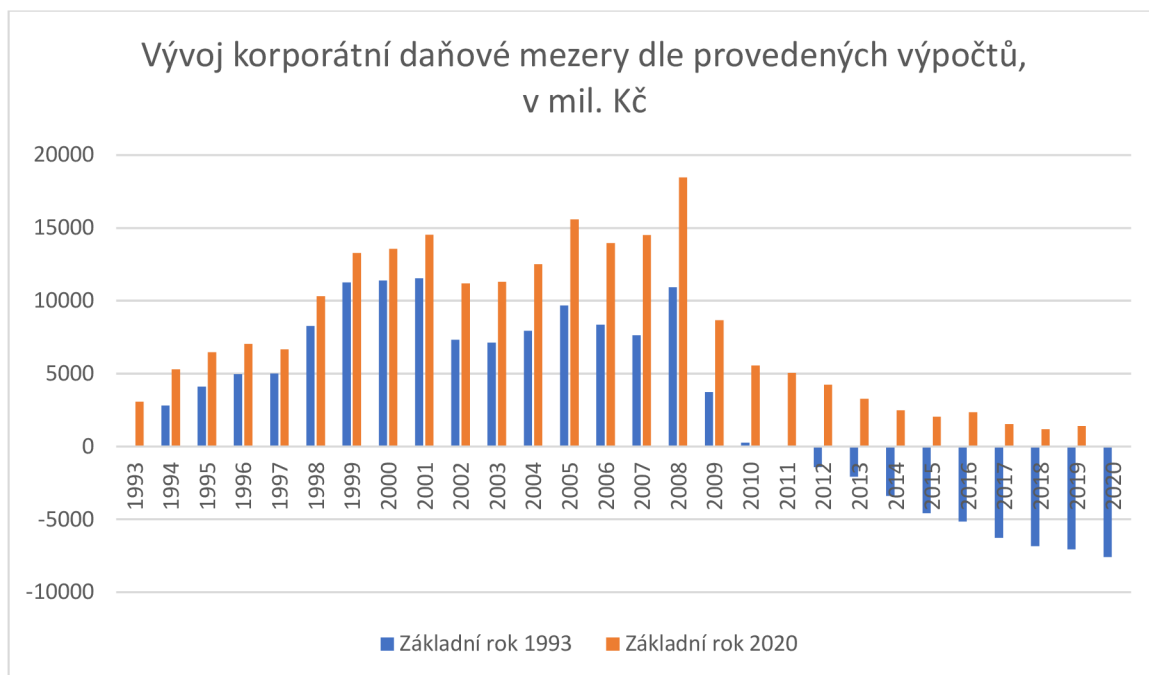
Rok	Inkaso DPPO v mil. Kč	HDP v mil. Kč	DPPO/HDP	SE v mil. Kč	Mezera DPPO v mil. Kč
1993	66 221	1 205 330	5,49%	55 861	3 069,011
1994	56 124	1 375 851	4,08%	129 559	5 284,998
1995	55 383	1 596 306	3,47%	186 491	6 470,207

1996	49 968	1 829 255	2,73%	257 527	7 034,617
1997	41 020	1 971 024	2,08%	320 991	6 680,310
1998	52 064	2 156 624	2,41%	427 093	10 310,638
1999	54 819	2 252 983	2,43%	545 756	13 279,194
2000	58 088	2 386 289	2,43%	557 309	13 566,238
2001	75 940	2 579 126	2,94%	493 449	14 529,153
2002	90 737	2 690 982	3,37%	332 204	11 201,559
2003	96 978	2 823 452	3,43%	328 962	11 298,962
2004	106 526	3 079 207	3,46%	361 783	12 515,981
2005	137 432	3 285 601	4,18%	372 828	15 594,863
2006	128 865	3 530 881	3,65%	382 262	13 951,247
2007	155 674	3 859 533	4,03%	359 580	14 503,635
2008	173 590	4 042 860	4,29%	430 150	18 469,534
2009	110 543	3 954 320	2,80%	310 279	8 673,848
2010	114 746	3 992 870	2,87%	193 472	5 559,945
2011	109 312	4 062 323	2,69%	187 661	5 049,721
2012	120 461	4 088 912	2,95%	143 980	4 241,709
2013	113 052	4 142 811	2,73%	119 662	3 265,423
2014	123 179	4 345 766	2,83%	87 334	2 475,447
2015	138 140	4 625 378	2,99%	68 112	2 034,210
2016	156 401	4 796 873	3,26%	72 130	2 351,783
2017	161 803	5 110 743	3,17%	48 153	1 524,495
2018	166 131	5 409 665	3,07%	38 707	1 188,693
2019	175 649	5 790 348	3,03%	46 448	1 408,990
2020	155 998	5 694 623	2,74%	0	0,000

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů FS a ČSÚ

V případě použití referenčního roku 2020, který byl jako základní zvolen na podkladu výpočtu roku s nejnižším podílem oběživa a vkladu na viděnou vychází daňová mezera za započtené roky v kladných hodnotách. Odhad korporátní daňové mezery měl dle tohoto výpočtu vzrůstající tendenci až do roku 2008. Následně byl prokázán klesající trend. Pro názornost je níže uveden Graf 4 porovnání výpočtu mezery DPPO při použití referenčního roku 1993 a referenčního roku 2020.

Graf 4 – Srovnání vývoje korporátní mezery, výpočty dle Gutmannovy metody



Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

4.3 Odhad korporátní mezery ČR metodou top down

4.3.1 Metoda top-down

Metoda top-down se řadí mezi nepřímé metody. Uvedenou metodiku, postavenou na principu shora dolů, použila pro odhad korporátní daňové mezery za rok 2010-2017 Finanční správa Slovenské republiky. (Finančné riaditeľ'stvo SR, 2018) Proces výpočtu je založen na rozdílu potencionálního a skutečného daňového příjmu. Teoretický základ daně je zjišťován v národních účtech a vychází z upraveného hrubého provozního přebytku. Daňová mezera bude odhadována za roky 2013-2019.

Daňová mezera je odhadnuta pro sektor specifikovaný v národních účtech jako S11 – nefinanční podniky. Tento sektor generuje cca 70 % hrubého provozního přebytku (69 % v roce 2019). K porovnání s příznanou daní byly využity údaje FS zveřejňované Ministerstvem financí ČR za jednotlivé roky členěné dle NACE (klasifikace ekonomických činností), kdy byly za účelem výpočtů položek snižujících základ daně a daň, základu daně

a daně vyloučeny sekce O – veřejná správa a obrana, povinné sociální zabezpečení a sekce K – peněžnictví a pojišťovnictví. Ostatní sekce, z jejichž údajů byly výpočty provedeny odpovídají sektoru S11 v národních účtech.

Základem pro výpočet je hrubý provozní přebytek, který představuje zisk korporace před úpravou o úroky, daně, odpisy. Zdrojem pro zjištění hrubého provozního přebytku z makroekonomické databáze národních účtů je ČSÚ. Za účelem vyjádření potenciálního základu daně, je dále třeba provést následující úpravy.

- D1: úpravy hrubého provozního přebytku na agregovaný potenciální hospodářský výsledek firem. Položka D1 představuje rozdíl mezi hrubým provozním přebytkem a souhrnným ziskem finančního účetnictví poplatníků DPPO. Hrubý provozní přebytek je tak potřeba upravit o další transakce, které vstupují do účetnictví, jakými jsou úroky, renty, kapitálové zisky a ztráty. Zdrojem dat jsou údaje z ročních sektorových účtů ČSÚ.
- D2: úprava souhrnného potenciálního výsledku hospodaření na potenciální čistý výsledek hospodaření představuje zvýšení/snížení o položky zvyšující či snižující základ daně dle aktuální legislativy DPPO. Kumulace položek zahrnuje daňově neuznatelné výdaje a náklady, rozdíly účetních a daňových odpisů uváděné daňovými subjekty na řádcích 20 – 170 daňového přiznání k DPPO, odečty bezúplatných plnění, které jsou předmětem řádku 260 daňového přiznání a odečty za výzkum a vývoj uvedené na řádku 242 (Příloha 2). Zdrojem dat je FS – Vybrané údaje z DAP DPPO za jednotlivé roky. (Finanční správa, 2021)
- D3: úpravy potenciálního čistého základu daně na potenciální základ daně. Jedná se o přičtení ztrát běžného roku a odečtení ztrát v běžném roce uplatněných. Ztráty běžného roku si mohou poplatníci uplatnit až v následujících letech, naopak odečtené ztráty z minulých let snižují daňovou povinnost aktuálního roku. Zdrojem dat je FS, agregované záporné hodnoty řádku 200 daňových přiznání a odečet daňové ztráty uváděný na ř. 230 daňového přiznání. (Příloha 3)

- D4: úpravy potencionální daňové povinnosti o slevy na dani dle aktuální legislativy, získané z údajů na řádku 300 daňových přiznání, očištěné o data sekce O – veřejná správa a obrana, povinné sociální zabezpečení a sekce K – peněžnictví a pojišťovnictví, jak je zdůvodněno výše v textu. Zdrojem dat jsou údaje FS. (Finanční správa, 2021)

Tabulka 29 – Postup výpočtu potencionálního ZD

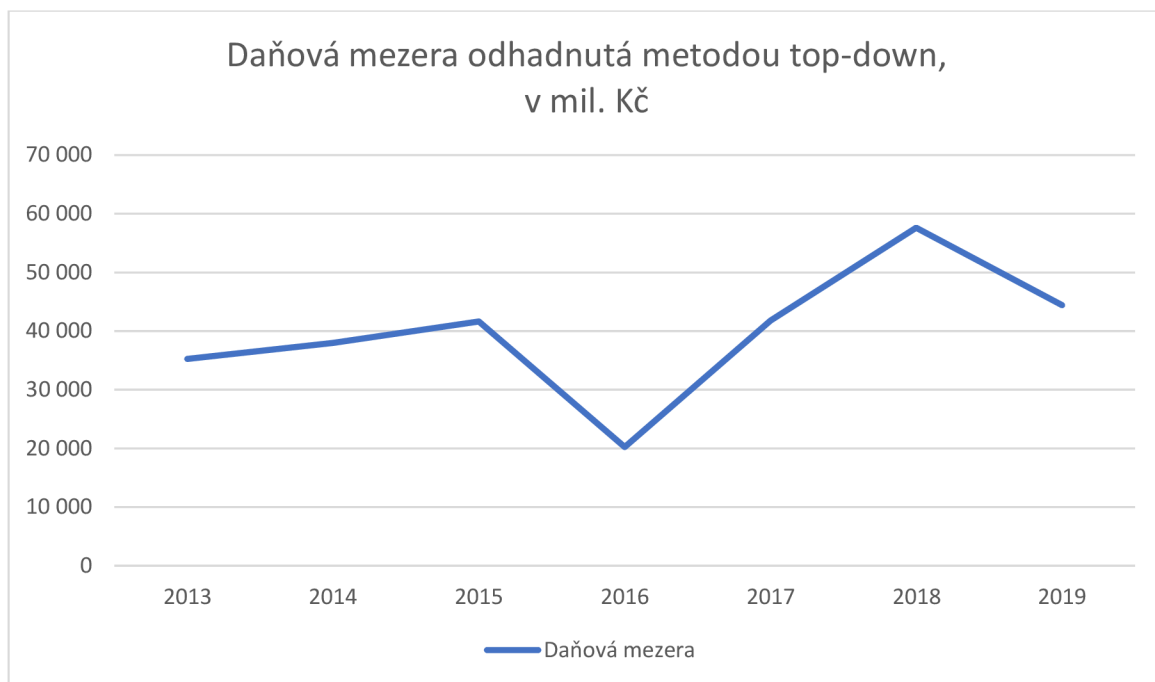
Potenciální základ daně		
		Hrubý provozní přebytek
D1	+	Příjmy z úroků a rent
	+	Kapitálové zisky
	-	Platby úroků a rent
	-	Kapitálové ztráty
	=	Zisk finančního účetnictví
D2	+	Položky zvyšující základ daně
	-	Položky snižující základ daně
	=	Čistý základ daně běžného roku
D3	+	Ztráty běžného roku
	=	Základ daně běžného roku
	-	Odpočet za převáděné ztráty
	=	Základ daně

Tabulka 30 – Výpočet daňové mezery metodou top-down

Rok / mil. Kč	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
HDP v mil. Kč	4142813	4345766	4625378	4796873	5110743	5409665	5790348
HPP	1049871	1190134	1292720	1319104	1365183	1356847	1466532
D1+	139312	128062	138995	125527	147603	163084	198020
D1-	488298	482137	507436	535799	515395	517833	586389
Potencionální HV	700885	836059	924279	908832	997391	1002098	1078163
D2+-	3547	52056	61240	104904	49002	8002	96295
Potenc. čistý ZD	697338	784003	863039	803928	948389	994096	981868
D3+	146628	109535	112666	95137	102723	133824	111847
Potenciální ZD	843966	893538	975705	899065	1051112	1127920	1093715
D3-	79057	62765	65404	63724	64045	50734	68124
ZD	764909	830773	910301	835341	987067	1077186	1025591
Přiznaný ZD	584991	637288	699636	734690	774075	780643	798487
Mezera ZD	179918	193485	210665	100651	212992	296543	227104
Daň z potenc. ZD	145333	157847	172957	158715	187543	204665	194862
D4-	5930	6219	6978	6765	5838	4945	3600
Potenciální daň	139403	151628	165979	151950	181705	199720	191262
Přiznaná daň	104174	113663	124369	131718	139914	142102	146864
Daňová mezera	35229	37965	41610	20232	41791	57616	44398
DM (% potenc.daně)	25,3%	25,0%	25,1%	13,3%	23,0%	28,8%	23,2%
DM (% z HDP)	0,9%	0,9%	0,9%	0,4%	0,8%	1,1%	0,8%

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů (*Finanční správa, 2021*) a (*ČSÚ, 2021*)

Graf 5 - Trend daňové mezery vypočtený metodou top down



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů (*Finanční správa, 2021*) a (*ČSÚ, 2021*)

Měřením provedeným nepřímou metodou shora byla zjištěna daňová mezera v intervalu 20 – 58 mld. Kč v letech 2013 – 2019. Výsledky, s výjimkou výrazného poklesu daňové mezery v roce 2016, vykazují vzestupný trend až do roku 2018 dále snížení v roce 2019. Výstupy provedené metody nezahrnují odhad daňové mezery z titulu přesunu zisků, který nelze na bázi národních účtů zjišťovat. Metoda současně vyžaduje množství úprav hrubého provozního přebytku, k jejichž vyčíslení je potřeba čerpat z více zdrojů, tato skutečnost a nedostatek některých dat může vést ke zkreslení konečného odhadu.

4.3.2 Přímá metoda – výsledky daňových kontrol

Metoda sledování daňových úniků na základě výsledků provedených daňových kontrol se řadí mezi tzv. metody zdola, nebo také metody bottom-up či mikrometody. Výpočet vychází z údajů finanční správy, kdy je na základě výsledků provedených daňových kontrol zjištěn poměr poplatníků snižujících daně, který je následně aplikován na celkový odhad. Výhrady k této metodě spočívají v hrozbě nadhodnocení odhadů

z důvodu provedení daňových kontrol na základě rizikových analýz. Řešením problému mohou být kontroly náhodné, které jsou již prováděny např. ve Velké Británii, Švédsku či Dánsku. (Stavjaňová, 2018, s. 570) Nevýhodou metody je její vysoká náročnost na zpracování. Níže jsou uvedena data zveřejněná k daňovým kontrolám DPPO Finanční správou. Počet subjektů uvedených v tabulce zahrnuje pouze aktivní daňové subjekty.

Tabulka 31 - Počet a výsledky daňových kontrol DPPO

Rok	Počet subjektů	Počet kontrol	Doměřeno v tis. Kč	Změna ztráty (v tis. Kč)
2013	527 707	5 860	817 386	-1 132 000
2014	549 242	6 025	1 013 013	-982 047
2015	567 865	4 396	1 761 077	-992 677
2016	590 248	2 895	1 759 305	-9 230 269
2017	614 024	2 001	849 968	-2 226 716
2018	637 968	2 147	2 024 120	-37 806 956
2019	659 327	2 007	2 067 032	-1 294 462
2020	676 600	1 292	1 946 118	-1 228 741

Zdroj: vlastní zpracování na základě Informace o činnosti FS ČR

Z dat deklarovaných v tabulce č. 31 – Počet a výsledky daňových kontrol DPPO, je zřejmé, že ačkoliv se počet provedených daňových kontrol na DPPO snižuje, přibývají aktivní subjekty a trend doměřené daně se zvyšuje. Výjimkou je rok 2020, kdy však byla z důvodu pandemie omezena jak činnost společností, tak finančních úřadů. Popsaná mikrometoda vyžaduje znalosti daňových zákonů a podrobných informací vztahujících se k prověřovaným daňovým přiznáním, například znalost období, k němuž se konkrétní kontrola váže. Daňová kontrola může být prováděna za 3-5 let zpět. Neopomenutelný je také obor činnosti prověřované společnosti. Dále je třeba počítat s vykázanými či zpětně uplatněnými ztrátami apod.

Odhad korporátní daňové mezery ČR metodou zdola nebyl v rámci této diplomové práce proveden. Důvodem je nedostupnost potřebných dat.

5 Výsledky a diskuse

V předchozí kapitole byly provedeny výpočty daňové mezery, jejichž výsledky budou nyní porovnány, zároveň bude posouzena validita vstupních dat.

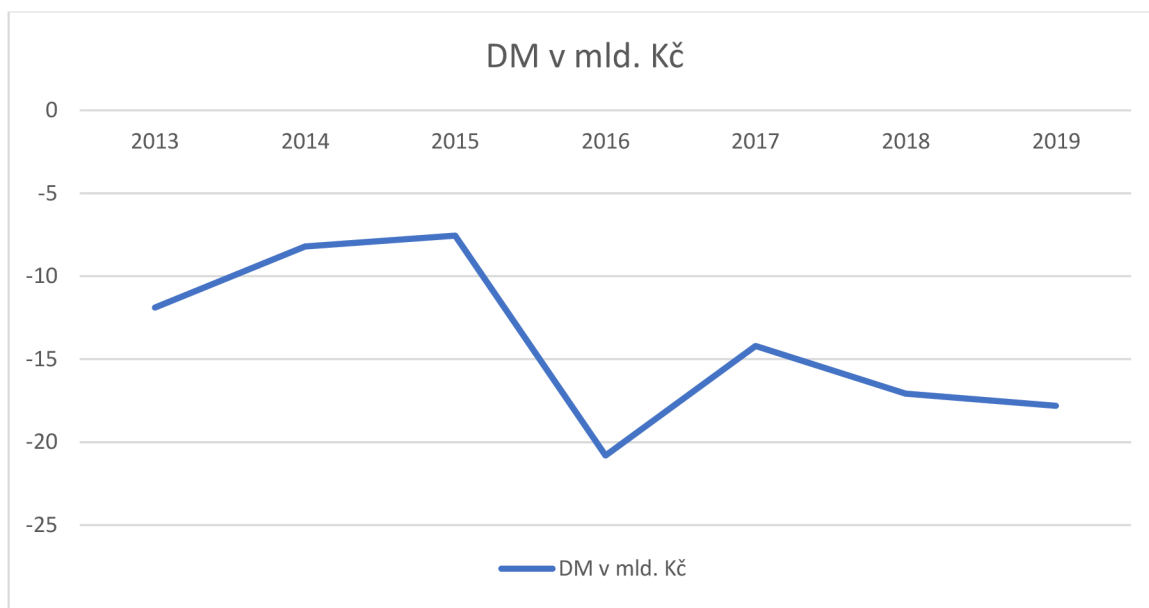
5.1 Komparace výsledků

K odhadu daňové mezery korporátní daně byla postupně aplikována kvantifikace daňové ztráty způsobená přesuny zisku v EU, Gutmannova monetární metoda a nepřímá top-down metoda.

5.1.1 Komparace výsledků vlivu přesunu zisků

V první části předchozí kapitoly byl proveden odhad korporátní daňové mezery za roky 2013-2019 zjišťovaný pomocí výpočtu indikátoru efektivity výběru DPPO. Vzhledem k tomu, že přesun zisků může pro konkrétní zemi znamenat jak ztrátu, tak prospěch, je výsledkem této studie zisk z přesunu zisků za všechna zahrnutá období. Tzn., že České republice v letech 2013-2019 nevznikla daňová mezera způsobená agresivním daňovým plánováním, ale níže uvedené hodnoty (Graf 6) daňového prospěchu:

Graf 6 - Daňová mezera způsobená vlivem přesunu zisků v rámci EU



Zdroj: vlastní zpracování na základě provedených výpočtů

Výsledky pro ČR za roky 2013-2017 je možno porovnat s analýzou provedenou Rohanem (2019). Vzhledem k tomu, že citovaný autor provedl postupně dva výpočty, za využití různých zdrojů dat, budou v rámci komparace zahrnuty obě varianty. V prvním srovnávaném výpočtu byla pro skutečný výnos ČR použita data Eurostatu, ve druhém byla zdrojem data získaná z GFR (FS) stejně jako v této práci. Údaje o efektivitě jsou v tabulce pro větší přehlednost zaokrouhlena na dvě desetinná místa.

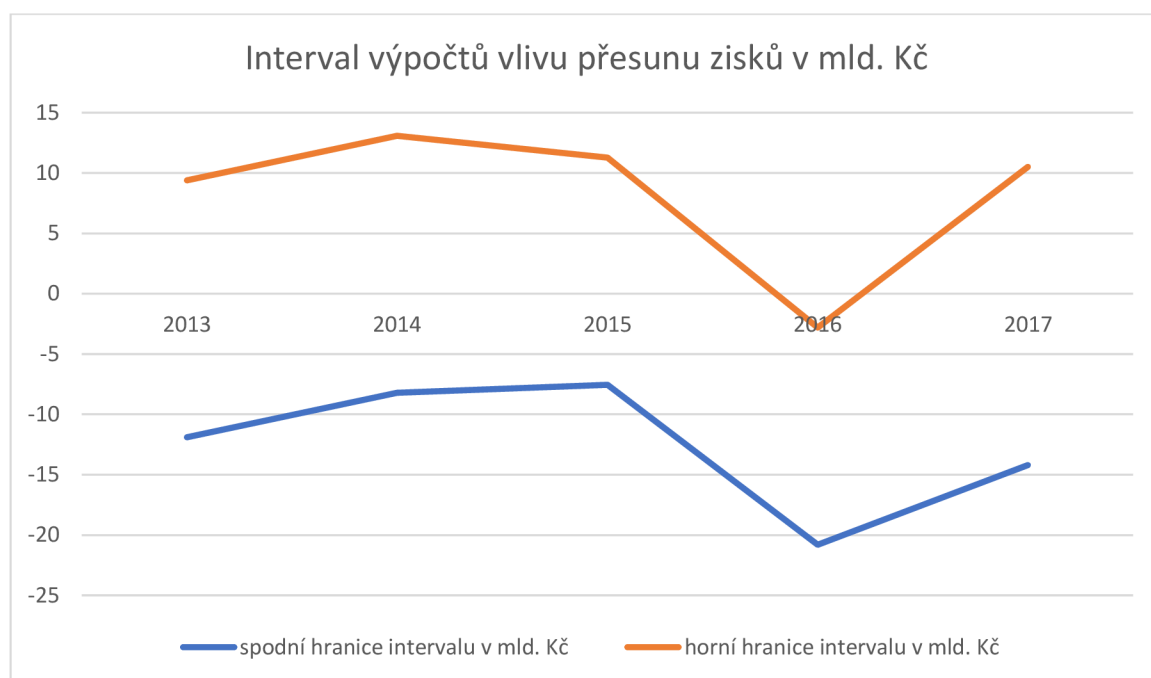
Tabulka 32 - Komparace výsledků v mld. Kč, vliv přesunu zisků

Rok		Vlastní výpočet	Srovnávaný výpočet 1	Rozdíl	Srovnávaný výpočet 2	Rozdíl
2013	Teoretický základ daně	800	807,736	-7,736	807,735	-7,735
	Efektivita ČR	0,74	0,86	-0,12	0,73	0,01
	Průměr efektivit	0,67	0,80	-0,13	0,80	-0,13
	Skutečný výnos	113,052	132,052	-19,00	113,052	0,00
	Potencionální výnos	101,155	123,178	-22,023	122,456	-21,301
	Daňová mezera	-11,897	-8,874	-3,023	9,404	-21,301
2014	Teoretický základ daně	917,800	948,59	-30,790	948,59	-30,780
	Efektivita ČR	0,71	0,80	-0,09	0,68	0,03
	Průměr efektivit	0,66	0,76	-0,10	0,76	-0,10
	Skutečný výnos	123,179	143,871	-20,692	123,179	0,00
	Potencionální výnos	114,972	137,026	-22,054	136,260	-21,288
	Daňová mezera	-8,207	-6,845	-1,362	13,081	-21,288
2015	Teoretický základ daně	1016,300	1013,104	3,196	1013,100	3,200
	Efektivita ČR	0,72	0,82	-0,10	0,72	0,00
	Průměr efektivit	0,68	0,78	-0,10	0,78	-0,10
	Skutečný výnos	138,140	156,986	-18,846	138,140	0,000
	Potencionální výnos	130,588	150,119	-19,531	149,421	-18,833
	Daňová mezera	-7,552	-6,870	-0,682	11,281	-18,833
2016	Teoretický základ daně	1011,200	998,804	12,396	998,804	12,396
	Efektivita ČR	0,81	0,88	-0,07	0,82	-0,01
	Průměr efektivit	0,71	0,81	-0,11	0,81	-0,10
	Skutečný výnos	156,401	167,168	-10,767	156,401	0,000
	Potencionální výnos	135,593	153,992	-18,399	153,593	-18,000
	Daňová mezera	-20,808	-13,176	-7,632	-2,808	-18,000
2017	Teoretický základ daně	1045,000	1061,661	-16,661	1061,661	-16,661
	Efektivita ČR	0,81	0,87	-0,06	0,80	0,01
	Průměr efektivit	0,74	0,86	-0,11	0,88	-0,14
	Skutečný výnos	161,803	175,661	-13,858	161,803	0,000
	Potencionální výnos	147,597	172,826	-25,229	172,313	-24,716
	Daňová mezera	-14,206	-2,835	-11,371	10,510	-24,716

Zdroj: komparace zdroje (Rohan, 2019) s vlastními výpočty

Jak je patrné ze srovnávací tabulky 32, odhady daňové mezery se liší odvisle od použitých zdrojů řádově o desítky mld. Kč. V důsledku rozdílných údajů je rozsah rozdílu konečného výpočtu za rok 2013 necelých 12 mld. Kč, 2014 21 mld. Kč, 2015 téměř 19 mld. Kč, 2016 18 mld. Kč a za rok 2017 dosahuje hodnoty téměř 25 mld. Kč. Interval spočtené daňové mezery v jednotlivých letech:

Graf 7 - Vliv přesunu zisků v rámci EU - interval výsledků měření



Zdroj: vlastní zpracování na základě provedené komparace výsledků

Prospěch z přesunu zisků byl ve všech porovnávaných výpočtech vykázán za rok 2016, v ostatních posuzovaných letech byl odhadnut v jednotlivých postupech jak zisk, tak prospěch. Rozdíl tak může být způsoben postupným doplňováním, upřesňováním dat jednotlivých databází. Vzhledem k tomu, že jednotliví autoři získávají vstupní data v rozdílném časovém horizontu, mohou se v některých případech lišit data různých zdrojů, stejně jako data jednoho zdroje získaná v rozdílném období.

Pokud bychom seřadily státy EU podle výše daňové sazby, patřila by ČR mezi země s šestou nejnižší sazbou daně. V tomto ohledu se ČR stává srovnatelnou s daňovými ráji. (Sojka, 2017, s. 220) Česká republika přilákala v posledních letech mnoho investorů, kteří využívají slevy na dani či další formy pobídek v souladu se Zákonem č. 72/2000 Sb.

o investičních pobídkách. Možnosti, které tento zákon obchodním korporacím poskytuje, například osvobození korporace od daně z příjmů právnických osob, a to při splnění podmínek až na 10 let, jsou pravděpodobně také jedním z důvodů, proč saldo přesunu zisků v rámci EU zůstává pro ČR dlouhodobě kladné. Zjištěný profit z přesunu zisků v rámci EU je tedy pravděpodobný. Konečné výpočty mezery na dani v podobě ztrát či prospěchu z přesunu zisků lze však odhadovat spíše v intervalech než v přesných hodnotách, a to, zejména z důvodu rozdílnosti vstupních dat jednotlivých databází. Odchytky čerpaných dat dosahují řádově až desítek mld. Kč. Zároveň je třeba zdůraznit, že použitá metoda je zaměřena na přesun zisku v rámci EU, nezohledňuje tak další aspekty agresivního daňového plánování, kterým jsou přesuny zisku do dalších jurisdikcí, zejména daňových rájů.

Metoda byla použita pro přesuny zisku v rámci EU, kde Česká republika, kromě jiného, patří mezi státy s nižší sazbou daně. Lze předpokládat, že při porovnání s dalšími jurisdikcemi, zejména daňovými ráji, by České republice nevznikal prospěch, ale daňová mezera způsobená přesunem zisku.

5.1.2 Závěry měření Gutmannovou metodou

Provedené zjištění daňové mezery s využitím Gutmannovy monetární metody potvrdilo, že splnění hlavního předpokladu tohoto postupu, tj. nalezení „bodu nula“, tedy referenčního roku je velmi složité. Za takový rok bývá označován rok 1993, neboť se vychází z úvahy, že díky měnové odluce, ke které v tomto roce došlo poměr mezi oběživem a vklady na viděnou zobrazuje pouze potřeby oficiálního sektoru. Při zvolení referenčního roku 1993 bylo vypočteno, že od roku 2011 nabývá hodnota stínové ekonomiky záporných hodnot, což není možné. SE se dle tohoto výpočtu v letech 1993 – 2020 pohybovala v intervalu od 468 426 mil. Kč až po -276 741 mil. Kč. Vzhledem k tomu, že stávající publikované studie jiných autorů prováděné touto metodou byly realizovány za roky předcházející roku 2011, zaznamenaly vždy daňovou mezeru. Z důvodu zjištění záporných hodnot byl proveden opakovaný výpočet, pro který byl na základě citovaných výsledků stanoven referenční rok 2020, tzn. rok, u kterého byl předchozím měřením prokázán nejnižší podíl oběživa s vklady na viděnou. Daňová mezera

vyjádřená tímto druhým výpočtem vykázala od roku 2008 klesající trend, v jehož důsledku byl vykázán nereálně nízký výsledek, kterým je snížení mezery v období let 2013-2019 z 3,3 mld. Kč na necelou 1,5 mld. Kč.

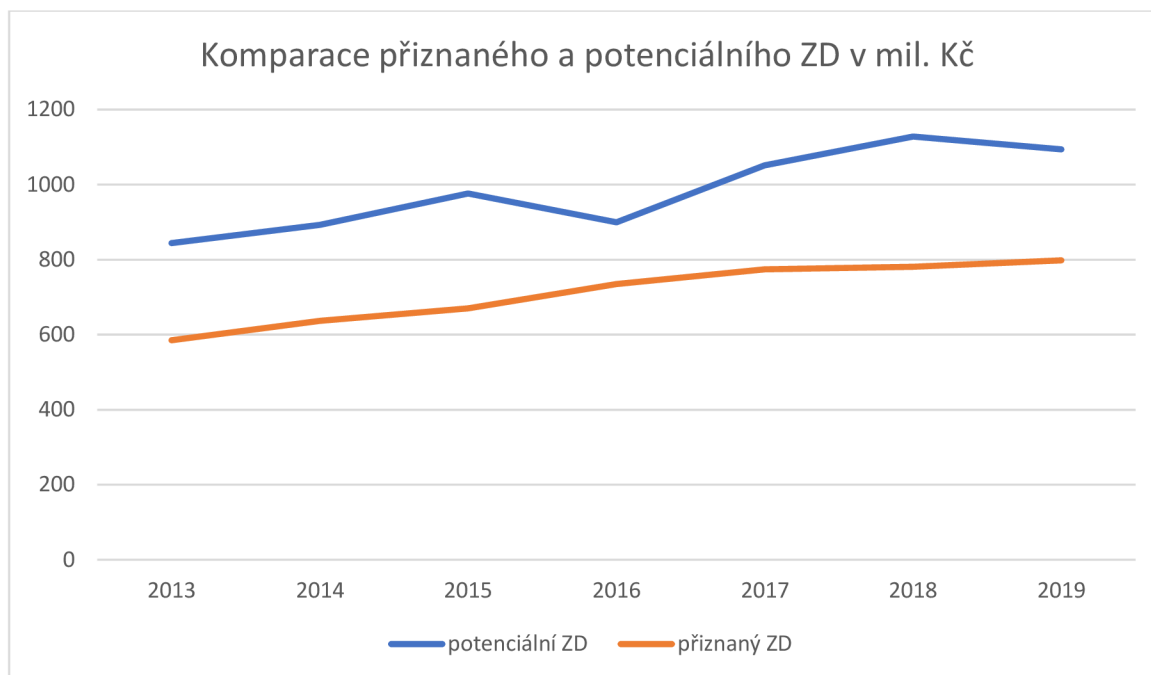
Klesající tendence šedé ekonomiky nastíněná výpočtem pomocí monetární metody může být způsobena nástroji aktivovanými v posledních letech, zejména ve spojitosti s DPH (např. zavedení kontrolního hlášení). Na druhou stranu může nasvědčovat také skutečnosti, že se nacházíme v době rozvoje kryptoměn, které mohou aktivitám stínové ekonomiky napomáhat, pro oficiální statistiky nejsou zjištěitelné, a bude s nimi nutno při budoucích odhadech počítat. Zároveň nelze opomenout připomínky dalších autorů (např. (Hanousek, 2006)), dle kterých se poptávka po penězích může z různých důvodů měnit. Důvody pro držení peněz v hotovosti či jiných aktivech mohou být kromě jiného změny sazeb, ztráta a následný návrat důvěry vkladatelů apod. Odhad velikosti stínové ekonomiky tak zůstává jedním z odrazových můstků pro výpočet samotné mezery na dani, jehož výsledky by měly být doplněny analýzou provedenou další metodou, abychom dospěli k reálnějšímu závěru.

Předpokladem správného výpočtu pomocí monetární metody je výchozí rok, ve kterém se nevyskytovala šedá ekonomika. Takový rok v historii České republiky neznáme, proto je pracováno s lety, v nichž byl vykázán nejnižší poměr oběživa a vkladů na požádání. Výstupy provedeného měření potvrzují domněnku, že Gutmannova metoda není pro účel stanovení korporátní daňové mezery ČR vhodná.

5.1.3 Závěry měření top down metodou

Další zjišťování velikosti daňové mezery na DPPO bylo dosaženo měřením metodou top down. Tato metoda vychází ze stanovení potencionálního základu daně vycházejícího z údajů evidovaných v národních účtech, který je následně upraven o položky snižující/zvyšující základ daně a porovnán se skutečně přiznaným základem daně. Porovnání přiznaného základu daně a potencionálního základu daně aplikovaného v rámci top down metody:

Graf 8- Komparace přiznaného a potenciálního ZD, metoda top down



Zdroj: vlastní zpracování na základě provedených výpočtů

Ze shora uvedeného grafu je zřejmý zvyšující se trend přiznaného základu daně. Trend potenciálního základu daně oproti přiznanému v roce 2016 značně poklesl a dále opět stoupl. Příčinou je patrně zvýšený výskyt položek snižujících základ daně, které obchodní korporace vykázaly v daňových přiznáních za rok 2016 (položka D2 Tabulka 30). Pomocí nepřímé metody byla odhadnuta **mezera na korporátní dani** následovně:

Tabulka 333 - Daňová mezera, top down

Rok	Daňová mezera v mld. Kč
2013	35,229
2014	37,965
2015	41,610
2016	20,232
2017	41,791
2018	57,616
2019	44,398

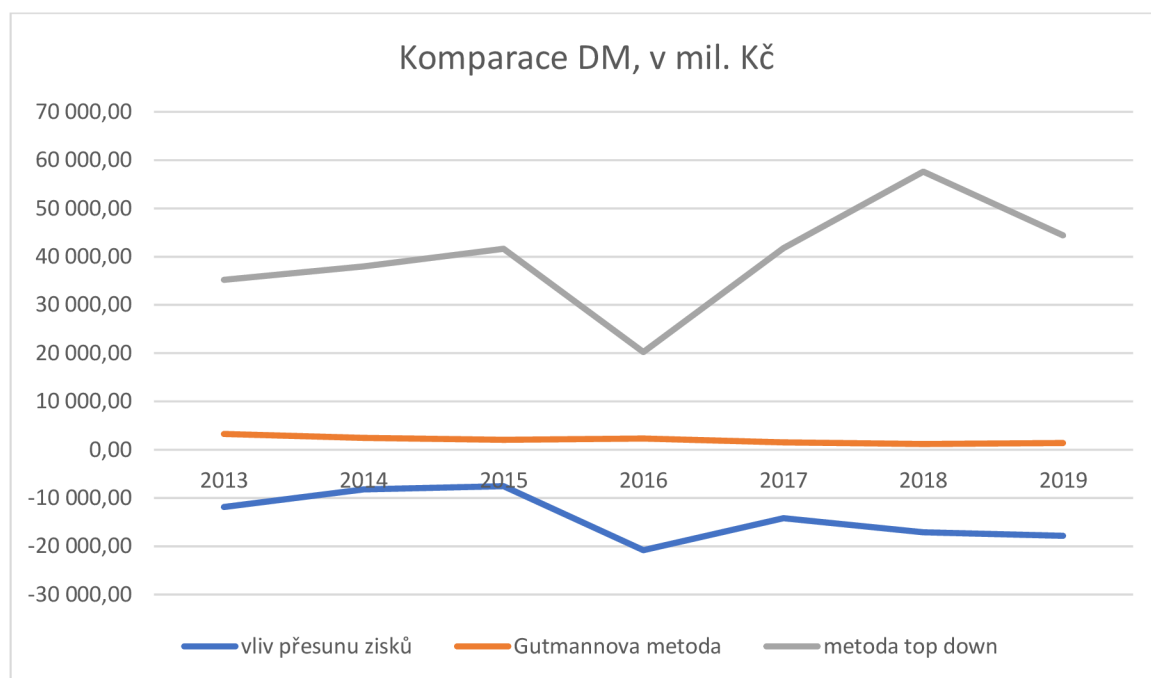
Zdroj: vlastní zpracování

Metoda pracuje s potenciálním základem daně vypočteným pomocí údajů v národních účtech a veřejně dostupných statistik finanční správy. Nepřímá metoda nedokáže do odhadu zahrnout část daňové mezery vznikající z titulu přesunu zisků. Přesto

však poskytuje reálný odhad rozdílu mezi přiznaným a potenciálním základem daně, který ještě není ovlivněn položkami, které jej snižují a do konečného výpočtu daňové mezery vstupují.

Porovnání velikosti daňové mezery stanovené pomocí použitých metod zobrazuje následující Graf 9:

Graf 9 - Komparace DM, výsledky metod



Zdroj: vlastní zpracování na základě provedených výpočtů

Měření pomocí makroekonomických metod odhalilo nedostatky, které jsou příčinou zkreslení dosažených výstupů. Zároveň se potvrdilo, že v případě měření velikosti korporátní daňové mezery, nestačí pouze vypočítat mezeru na bázi velikosti šedé ekonomiky, nýbrž je potřeba provést další dílčí odhad s ohledem na samotnou skladbu mezery jako celku. Makroekonomické metody vykazují část mezery odvislou od stínové ekonomiky, nejsou však schopny zaznamenat míru tzv. vyhýbání se daňové povinnosti (tax avoidance).

Veškerá data použitá v této diplomové práci jsou čerpána z veřejně dostupných zdrojů. Zejména databáze národních účtů je průběžně doplňována. To může být jednou

z příčin rozdílných výsledků mezi jednotlivými autory, kteří své výpočty prováděli v různých časových odstupech.

6 Závěr

Cílem této diplomové práce je odhad korporátní daňové mezery ČR a jejího vývoje. Jak z výzkumů prováděných jinými autory, tak z výpočtů uvedených v diplomové práci je zřejmé, že určení daňové mezery je ovlivněno mnoha faktory a není tudíž zcela možné odhadnout její velikost přesně. Současně se však potvrdilo, že opakovaná měření pomáhají nalézat nedostatky jednotlivých metod sloužících k odhadu, což přispívá k postupnému upřesnění kritérií nastavovaných při měření. Jednoznačně lze konstatovat, že odhady velikosti daňové mezery jsou prostředkem pro hledání nástrojů vedoucích k zmenšení či postupné eliminaci daňových úniků.

V rámci diplomové práce byly postupně provedeny odhady korporátní daňové mezery pomocí tří nepřímých metod. První metoda, používaná EPRS (Dover, 2015) odhaduje mezeru způsobenou přesunem zisku v rámci EU. Dílčím cílem k provedení této metody je vyjádření efektivit DPPO, následně je zjištěna míra ztráty na daňových únicích, která je odečtena od hodnoty skutečně vybrané daně. Výstupem provedených měření je zjištění, že v letech 2013 – 2019 Česká republika z přesunu zisku v rámci EU profitovala, vykázala daňový prospěch v rozmezí 7,552 mld. Kč – 17,807 mld. Kč. Problémem aplikované metody je výpovědní hodnota dat, neboť použité databáze svá data postupně doplňují a dochází tak ke značným rozdílům ve výpočtech jak v čase, tak mezi jednotlivými zdroji, jak je patrné z provedeného porovnání s výsledky jiného autora.

Druhý odhad byl proveden pomocí Gutmannovy metody založené na předpokladu, že existuje poměr mezi vklady na vyžádání a oběživem. Pro metodu je třeba zvolit základní rok, ve kterém byla nulová stínová ekonomika, tímto rokem bývá označován rok 1993. Výpočty velikosti stínové ekonomiky pomocí roku 1993 vykázaly od roku 2011 zápornou hodnotu. Stínová ekonomika v letech 1993 – 2020 se dle uvedeného postupu pohyboval v intervalu od 468 426 mil. Kč až po -276 741 mil. Kč. Z uvedeného důvodu byl proveden nový výpočet s využitím roku 2020, kdy byl vykázán nejnižší poměr oběživa a vkladů. Daňová mezera vyjádřená tímto druhým výpočtem vykázala od roku 2008 klesající trend, v jehož důsledku byl vykázán nereálně nízký výsledek, kterým je snížení mezery v období let 2013-2019 z 3,3 mld. Kč na necelou 1,5 mld. Kč. Trend snižující se daňové mezery, resp.

výše stínové ekonomiky, potvrdil stanovisko odborníků provádějících měření v předchozích letech např. Hanousek a Palda (2006), že tato metoda není pro měření v ČR vhodná.

Třetí aplikovanou metodou byla metoda top down, Proces výpočtu je založen na rozdílu potencionálního a skutečného daňového příjmu. Teoretický základ daně je zjišťován v národních účtech a vychází z upraveného hrubého provozního přebytku. Korporátní daňová mezera ČR zjištěná pomocí top down metody se v letech 2013 – 2019 pohybovala v intervalu 20 – 57 mld. Kč. Reálně tak výsledek měření odpovídá intervalu 0,8 – 1,1 % HDP s výjimkou roku 2016, kdy byl zjištěn pokles na hodnotu 0,4% HDP.

7 Seznam použitých zdrojů

BRČÁK, J., SEKERKA, B. a STARÁ, D. 2014. *Makroekonomie - teorie a praxe*. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk s.r.o., 2014. str. 223. ISBN 978-80-7380-492-3.

ČNB. 2021. ARAD. *Česká národní banka*. [Online] 5. 9 2021. Dostupné z https://www.cnb.cz/cnb/STAT.ARADY_PKG.NEJ_SEST.

ČSÚ. 2021. Databáze národních účtů. *Český statistický úřad*. [Online] 5. 9 2021. Dostupné z <https://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenka.indexnu>.

DOVER, R., a kol. 2015. *Bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the European Union*. 2015. ISBN 978-92-823-7991-2.

EU. 2022. *ATAD: Směrnice Rady EU 2016/1164, ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu*. 2022.

European Commission. 2021. Daně v Evropě. *EUROPEAN COMMISSION*. [Online] 2. 8 2021. Dostupné z https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html.

European Commission. 2021. Databáze AMECO. *European Commission*. [Online] 5. 7 2021. Dostupné z https://dashboard.tech.ec.europa.eu/qs_digit_dashboard_mt/public/sense/app/667e9fba-eea7-4d17-abf0-ef20f6994336/sheet/f38b3b42-402c-44a8-9264-9d422233add2/state/analysis/.

FASMANN, M. 2007. *Stínová ekonomika a práce na černo*. Praha : Sondy, 2007. str. 358. ISBN: 978-80-86846-21-7.

Finančné riaditeľ'stvo SR. 2018. *financnasprava.sk*. www.financnasprava.sk. [Online] 24. 8 2018. [Citace: 1. 2 2021.]. Dostupné z https://www.mfsr.sk/files/archiv/62/DANE_cit_gap.pdf.

Finanční správa. 2021. daně: Finanční správa. *Finanční správa*. [Online] 2021. [Citace: 01. 12 2021.]. Dostupné z https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.financnisprava.cz%2Fassets%2Fcs%2Fprilohy%2Fd-danova-statistika%2FDanova_statistika_2019_202111.xlsx&wdOrigin=BROWSELINK.

Finanční správa . 2021. Informace o činnosti finanční správy za rok 2019. *Finanční správa*. [Online] 2021. [Citace: 17. 4 2021.]. Dostupné z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2019.pdf.

HANOUSEK, J. a PALDA, F. 2002. Why People Evade Taxes in the Czech Republic and Slovak Republic: A Take of Twins. [Online] 14. 3 2002. Dostupné z <http://home.cerge-ei.cz/hanousek/twins.pdf>.

KPMG. 2021. Tabulka sazeb daně z příjmu právnických osob. *KPMG*. [Online] 5. 8 2021. Dostupné z <https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>.

KUBÁTOVÁ, K. 2003. *Daňová teorie a politika*. 3. Praha : ASPI Publishing, 2003. str. 264. ISBN 80-86395-84-7.

HMRC. 2020. *Measuring tax gaps 2020 edition 2020*, HM Revenue and Customs, str. 53.

JEČMÍNEK, J., MORAVEC, L., KUKALOVÁ, G. 2020. *Vliv agresivního daňového plánování na inkaso daně z příjmů právnických osob*, *Politická ekonomie*, 2020 str. 3-17. DOI 10.18267.

MF. 2021. mfc.aktuálně. *Ministerstvo financí České republiky*. [Online] 28. 8 2021. Dostupné z <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/sluzby-verejnosti/zadosti-o-informace-dle-zakona-106-1999/seznam-podanych-zadosti/2021/zadost-o-poskytnuti-informaci-ve-smyslu-42731>.

MORAVEC, L., ROHAN, J. a HINKE, J. 2019. Estimation of international tax planning impact on corporate tax gap in The Czech Republic. [Online] 2019. [Citace: 17. 07 2021.] Dostupné z https://dspace.tul.cz/bitstream/handle/15240/151428/EM_1_2019_11.pdf?sequence=1&isAllowed=y. DOI: 10.15240/tul/001/2019-1-011.

NERUDOVÁ, D. 2017. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN: 978-80-7552-682-3.

NKÚ. 2017. Kontrolní závěr z kontrolní akce 17/21, správa daně z příjmů právnických osob. [Online] 2017. [Citace: 12. 6 2021.]. Dostupné z <https://www.nku.cz/assets/kon-zavery/k1721.pdf>.

OECD. 2022. BEPS - Akce v oblasti eroze základu daně. *OECD*. [Online] 21. 3 2022. Dostupné z <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>.

Office for National Statistics. 2021. Office for National Statistics. *ons.gov.uk*. [Online] 28. 8 2021. Dostupné z <https://www.ons.gov.uk/economy/grossdomesticproductgdp/timeseries/nqar/bb>.

HANOUSEK, J., PALDA, F. 2006. *Předem odsouzeno k neúspěchu: Měření šedé ekonomiky tranzitních zemí pomocí makroekonomických metod*. 2, 2006, Praha : VŠE, 2006, *Politická ekonomie*, Sv. 2. DOI: 10.18267.

ROHAN, J. 2019. Dopad zpřístupnění daňových informací na výnosnost daně = Tax information impact on tax revenue: disertační práce. *Disertační práce*. Praha : PEF ČZU v Praze, 2019.

SOJKA, V., a kol. 2017. *Mezinárodní zdanění příjmů*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2017. str. 360. ISBN: 978-80-7552-688-5.

STAVJAŇOVÁ, J. 2018. Politická ekonomie. *Časopisy vydávané VŠE*. [Online] 2018. [Citace: 22. 05 2021.]. Dostupné z https://polek.vse.cz/artkey/pol-201805-0003_odhady-danovych-uniku-v-ceske-republice-zalozene-na-analyze-nejjistene-ekonomiky.php?back=%2Fsearch.php%3Fquery%3Dodhady%2Bda%25F2ov%25FDch%2B%25FAnik%25F9%26sfrom%3D0%26spage%3D30.

ŠIROKÝ, J. 2008. *Daňové teorie s praktickou aplikací, 2. vydání*. Praha : C. H. Beck, 2008. str. 301. ISBN 978-80-7400-005-08.

ŠUBRT, M., KŘÍŽEK, O. a DOLNÁK, M. 2021. rowan.legal. *rowan.legal*. [Online] 30. 9 2021. Dostupné z <https://rowan.legal/projekt-beps-implementovan-do-nekterych-danovych-smluv-s-ucinnosti-od-1-zari-2020/>.

JEČMÍNEK, J., MORAVEC, L. a KUKALOVÁ, G. 2020. *Vliv agresivního daňového plánování na inkaso daně z příjmů právnických osob.* , Politická ekonomie, stránky 3-17.

Zákon č. 72/2000 Sb., zákon o investičních pobídkách

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

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

ZÍDKOVÁ, H., 2012. *Diskuse k metodám odhadů stínové ekonomiky* [Online] 2012. [Citace: 30. 5 2021.] <https://aop.vse.cz/pdfs/aop/2012/06/01.pdf>. ISSN: 0572-3043.

8 Přílohy

Příloha 1 - dotaz na data ČSÚ.....	79
Příloha 2 - daňová statistika 2019.....	81
Příloha 3 - DPPO data 2013 - 2019.....	82

Příloha 1 - dotaz na data ČSÚ

Dobrý den,
k Vašemu dotazu zasílám:

požadované údaje dohledáte
<http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocnkavyber.sek>

nebo zde:

<http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenka.presB>

nebo zde:

http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocnkavyber.casrady_sek

V případě dalších dotazů, doplnění či vysvětlení se na nás neváhejte znovu obrátit.

S pozdravem a přáním hezkého dne,

██████████
Oddělení informačních služeb
Český statistický úřad
Na padesátém 81
Praha 10, 100 82
Tel: +420 274 054 345

>>> CZSOweb <no-reply@czso.cz> 05.10.2021 17:30 >>>

Jméno : Renata

Příjmení : Kahounová

E-mail : ██████████

Typ zákazníka : Studenti

Země původu : CZ Česká republika

Typ podpory : Existence a dostupnost údajů / publikací

Téma : Makroekonomika

Podrobný popis problému : Dobrý den, pro účely diplomové práce žádám o poskytnutí níže uvedených údajů z Národních účtů pro sektor S11, (případně sdělení kde položky, vyjma HPP, konkrétně dohledat,):

hrubý provozní přebytek,
přijaté/vyplacené úroky, renty, dividendy,
kapitálové zisky a ztráty.

Cílem je výpočet teoretického základu daně DPPO pro roky 2013 - 2019.

Děkuji.

S pozdravem

Daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 (v tis. Kč a počtu daňových příznání)

Základ daně (ř. 270)	Počet daňových příznání	Výsledek hospodaření (ř. 10)	Odečet daňové ztráty dle § 34 odst. 1 (ř. 230)	Odečet dle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e (výzkum a výzkum a	Odečet bezúplat. plnění dle § 20 odst. 8 (ř. 260)	Slevy na dani dle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b	Základ daně (ř. 270)	Celková daň (ř. 340)	Daňová ztráta do násled. období dle § 34 odst. 1 až 3
do 1	351 399	407 304 856	30 574 853	2 732 795	18	124	1	48 874	388 503 375
1 - 50	56 819	6 727 556	3 782 265	38 339	3 578	3 501	982 069	183 536	7 346 709
50 - 100	20 421	2 784 129	1 127 735	25 545	7 438	11 563	1 478 935	269 138	1 053 495
100 - 300	35 807	12 639 484	2 230 114	155 438	32 590	48 897	6 482 489	1 181 294	2 436 427
300 - 500	16 421	12 279 053	1 725 437	103 682	33 267	44 943	6 414 952	1 172 053	1 144 760
500 - 1 000	21 218	22 975 719	2 262 721	118 202	70 064	79 874	15 150 407	2 794 109	2 517 471
1 000 - 2 000	17 998	33 724 201	3 681 481	152 555	114 993	102 953	25 590 148	4 748 803	1 521 102
2 000 - 5 000	16 491	62 201 364	2 359 031	486 687	224 530	188 280	52 038 001	9 662 803	722 794
5 000 - 10 000	7 853	58 981 117	2 378 340	430 977	232 642	159 273	55 111 839	10 237 227	586 658
10 000 - 50 000	8 240	176 069 914	5 733 401	1 741 297	667 159	456 726	170 950 002	31 469 459	1 297 634
50 000 - 100 000	1 165	82 209 303	3 251 643	903 175	324 326	370 928	81 063 395	14 361 321	1 480 704
100 000 - 200 000	589	88 427 652	4 003 538	1 374 294	327 327	380 745	82 352 804	14 334 022	657 427
200 000 - 300 000	181	61 963 906	1 288 238	228 803	103 019	444 391	43 950 315	7 460 452	269 953
300 000 - 400 000	114	51 741 957	2 246 193	508 173	178 070	295 736	38 854 046	6 692 600	2 469 851
400 000 - 500 000	62	29 212 002	3 982 508	211 821	47 968	259 629	27 602 149	4 339 293	155 048
500 000 - 600 000	44	22 516 181	31 024	210 336	61 100	381 982	23 880 799	4 056 757	0
600 000 - 700 000	25	16 453 844	66 624	215 549	57 799	23 618	16 328 665	3 045 975	30 882
700 000 - 800 000	24	17 791 191	10 708	170 644	61 459	27 663	17 858 228	3 360 260	0
800 000 - 900 000	15	12 650 888	30 000	413 008	17 819	46 580	12 791 590	2 265 841	1 087 395
900 000 - 1 000 000	11	10 525 036	270 663	73 589	12 795	9 027	10 314 374	1 544 319	0
1 000 000 - 2 000 000	47	69 253 254	594 164	460 840	328 686	211 864	68 076 055	12 191 000	9 539
2 000 000 - 3 000 000	11	29 546 809	0	222 531	305 087	54 415	27 884 766	5 250 240	0
3 000 000 - 6 000 000	17	110 297 801	30 000	141 050	504 606	7 550	69 930 546	13 221 128	1 695 233
6 000 000 - 10 000 000	7	65 374 337	0	76 680	262 526	3 546	49 934 279	9 276 867	0
nad 10 000 000	5	107 565 863	0	3 365 250	1 093 475	15 684	93 120 597	17 097 272	0

NACE	Počet daňových příznání	Výsledek hospodaření (ř. 10)	Odečet daňové ztráty dle § 34 odst. 1 (ř. 230)	Odečet dle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e (výzkum a výzkum a	Odečet bezúplat. plnění dle § 20 odst. 8 (ř. 260)	Slevy na dani dle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b	Základ daně (ř. 270)	Celková daň (ř. 340)	Daňová ztráta do násled. období dle § 34 odst. 1 až 3
SEKCE A - ZEMĚDĚLSTVÍ, LESNICTVÍ A RYBÁŘSTVÍ (01,02,03)	13 426	12 240 150	1 021 815	18 535	55 185	42 021	14 154 976	2 646 054	6 234 617
SEKCE B - TĚŽBA A DOBYVÁNÍ (05,06,07,08,09)	409	2 594 758	85 385	29 597	86 906	7 158	7 255 238	1 348 048	2 952 977
SEKCE C - ZPRACOVATELSKÝ PRŮMYSL (10,11,12,13,14,15,16,17,18,19,20,21)	38 213	238 225 879	9 900 823	9 526 118	1 566 638	2 744 623	271 928 094	48 545 811	97 679 031
SEKCE D - VÝROBA A ROZVOD ELEKTŘINY, PLYNU, TEPLA A KLIMATIZOVÁNÍ	2 878	91 014 751	5 021 592	145 291	409 980	8 451	54 475 106	10 338 575	11 635 294
SEKCE E - ZÁSOBOVÁNÍ VODOU; ČINNOSTI SOUVISEJÍCÍ S ODPADNÍMI VODAMI	2 592	8 576 151	447 067	6 973	43 247	31 967	7 939 773	1 474 114	2 295 511
SEKCE F - STAVEBNICTVÍ (41,42,43)	47 919	45 682 734	4 435 643	365 973	216 285	46 143	49 856 182	9 291 386	30 394 174
SEKCE G - VELKOOBCHOD A MALOOBCHOD; OPRAVY A ÚDRŽBA MOTOROVÝCH VOZIDEL	122 533	125 533 673	6 851 928	544 609	769 319	186 881	145 953 962	27 309 902	52 976 961
SEKCE H - DOPRAVA A SKLADOVÁNÍ (49,50,51,52,53)	13 581	29 504 933	3 268 813	7 125	143 523	60 584	30 745 275	5 731 622	15 487 798
SEKCE I - UBYTOVÁNÍ, STRAVOVÁNÍ A POHOSTINSTVÍ (55,56)	23 932	4 258 184	2 538 090	65	22 535	15 019	8 838 253	1 662 627	15 901 198
SEKCE J - INFORMAČNÍ A KOMUNIKAČNÍ ČINNOSTI (58,59,60,61,62,63)	21 412	57 821 486	1 911 700	2 220 408	453 223	32 019	64 110 142	11 860 993	15 344 786
SEKCE K - PENĚŽNICTVÍ A POJIŠŤOVNICTVÍ (64,65,66)	10 269	301 349 743	18 678 760	353 234	636 618	18 079	166 723 899	27 156 008	34 970 634
SEKCE L - ČINNOSTI V OBLASTI NEMOVITOSTÍ (68)	89 917	82 005 366	9 321 444	3 356	118 747	23 324	53 812 925	10 154 973	60 043 296
SEKCE M - PROFESNÍ, VĚDECKÉ A TECHNICKÉ ČINNOSTI (69,70,71,72,73,74,75)	54 438	60 863 719	3 439 910	1 220 328	212 233	40 475	40 686 484	7 626 961	30 116 524
SEKCE N - ADMINISTRATIVNÍ A PODPŮRNÉ ČINNOSTI (77,78,79,80,81,82)	24 608	19 697 926	1 624 885	51 903	63 622	183 249	17 384 399	3 108 653	10 963 548
SEKCE O - VEŘEJNÁ SPRÁVA A OBRANA; POVINNÉ SOCIÁLNÍ ZABEZPEČENÍ	9 817	465 334 969	18 249	0	1 006	11 679	32 930 606	6 244 984	2 583 867

SEKCE P - VZDĚLÁVÁNÍ (85)	15 437	2 510 180	315 861	11 993	7 070	47 591	2 230 331	367 304	2 286 958
SEKCE Q - ZDRAVOTNÍ A SOCIÁLNÍ PÉČE (86,87,88)	14 536	14 923 155	1 298 644	48 703	94 843	98 834	16 195 297	2 978 315	9 903 980
SEKCE R - KULTURNÍ, ZÁBAVNÍ A REKREAČNÍ ČINNOSTI (90,91,92,93)	20 659	5 816 639	1 103 069	1 165	163 758	14 845	8 586 637	1 613 208	10 343 437
SEKCE S - OSTATNÍ ČINNOSTI (94,95,96)	28 319	3 262 947	376 065	5 882	7 605	16 547	4 330 415	804 448	2 862 792
SEKCE T - ČINNOSTI DOMÁCNOSTÍ JAKO ZAMĚSTNAVATELŮ; ČINNOSTI DOMÁCNOSTÍ (97,98)	49	477	941	0	0	0	647	123	8 391
SEKCE U - ČINNOSTI EXTERITORIÁLNÍCH ORGANIZACÍ A ORGÁNŮ (99)	40	-407	0	0	0	0	2 810	534	685

Poznámka: Údaje z vyměřených daňových přiznání z databázi FÚ aktuální k 19.10.2021

Příloha 2 - daňová statistika 2019

Příloha 3 - DPPO data 2013 - 2019

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
(+) Účetní odpisy > daňové odpisy (ř. 50)	59 408,06	58 225,81	58 460,71	61 498,39	58 904,94	72 849,82	66 931,84
(-) Daňové odpisy > účetní odpisy (ř. 150)	45 067,29	49 753,51	55 593,53	58 337,70	66 182,01	67 038,74	72 516,26
(-) Odečet VaV dle § 34 odst. 4 - 8 (ř. 242)	11 906,45	11 562,64	12 967,63	12 481,17	13 362,84	13 916,71	14 437,33
(-) Odečet darů dle § 20 odst. 8 (ř. 260)	2 650,82	3 688,39	3 734,89	3 944,85	3 711,08	3 972,57	5 082,49
(-) Slevy na dani (ř. 300, 301)	17 998,60	6 217,91	6 843,36	6 781,51	5 863,05	4 907,10	3 557,68
(+) Agregované záporné hodnoty z řádku č. 200 DAP DPPO	-146 628,28	-109 535,34	-112 665,84	-95 136,55	-102 722,62	-133 824,05	-111 846,62
(-) Odečet daňové ztráty dle § 34 odst. 1 (ř. 230)	79 057,10	62 765,30	65 403,98	63 723,97	64 044,89	50 733,59	68 123,68
Deklarovaná daňová povinnost (ř. 340)	128 304,93	137 630,74	149 420,45	157 921,01	165 646,15	171 392,33	179 813,21

* Data z vyměřených DAP k DPPO z databází jednotlivých FÚ aktuální k 26. 5. 2021