



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Diplomová práce

Hospodářská kriminalita v kontextu tuzemských kauz a legislativy České republiky

Vypracovala: Bc. Nikola Šulítková
Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2022

Prohlášení

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

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

Datum

.....

Podpis studenta

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce panu Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za pomoc, vedení a odborné rady při zpracování této diplomové práce. Dále bych ráda poděkovala odborníkům panu Mgr. Vladimíru Klímovi a Ing. Lukáši Košťálovi, kteří přispěli do této práce svými rozhovory.

Poděkování samozřejmě patří i mé rodině a přátelům, kteří mě podporovali po celou dobu studia.

OBSAH

OBSAH.....	1
1 ÚVOD.....	3
2 LITERÁRNÍ PŘEHLED	4
2.1 KRIMINALITA OBECNĚ	4
2.2 HOSPODÁŘSKÁ KRIMINALITA	5
2.2.1 MAJETKOVÁ KRIMINALITA.....	7
2.2.2 FINANČNÍ KRIMINALITA	8
2.2.3 EKONOMICKÁ KRIMINALITA.....	8
2.2.4 ORGANIZOVANÝ ZLOČIN.....	9
2.3 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ	10
2.4 KREATIVNÍ ÚČETNICTVÍ	11
2.4.1 PRAKTIKY KREATIVNÍHO ÚČETNICTVÍ.....	12
2.5 DŮVODY VYUŽÍVÁNÍ KREATIVNÍHO ÚČETNICTVÍ A PODVODŮ	13
2.6 ÚČETNÍ PODVODY	13
2.6.1 DRUHY ÚČETNÍCH PODVODŮ.....	14
2.7 AUDIT ÚČETNÍCH VÝKAZŮ.....	17
2.8 DANĚ	18
2.8.1 DAŇOVÉ PODVODY	18
3 CÍL A METODIKA.....	20
3.1 CÍL PRÁCE.....	20
3.2 METODIKA.....	20
4 PRAKTICKÁ ČÁST	22
4.1 SKUTEČNÉ PŘÍPADY HOSPODÁŘSKÉ KRIMINALITY	22
4.1.1 PŘÍPAD RITTIG	22
4.1.2 LIHOVÁ MAFIE	23
4.1.3 SOUDCE HAVLÍN	23
4.1.4 DAVID RATH	24
4.2 CELOREPUBLIKOVÁ DATA FINANČNÍ SPRÁVY ZA ROKY 2016 - 2020 ..	24
4.2.1 CHARAKTERISTIKA ŘEŠENÝCH DANÍ	25

4.2.2 SOUHRN DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ A INKASA	26
4.3 KONTROLNÍ ČINNOST	27
4.3.1 VYHLEDÁVACÍ ČINNOST	27
4.3.2 MÍSTNÍ ŠETŘENÍ	28
4.3.3 POSTUP K ODSTRANĚNÍ POCHYBNOSTÍ	29
4.3.4 DAŇOVÁ KONTROLA	29
4.4 KONTROLNÍ ČINNOST V ČÍSLECH	30
4.4.1 POSTUPY K ODSTRANĚNÍ POCHYBNOSTÍ (POP)	30
4.4.2 DAŇOVÉ KONTROLY	31
4.4.3 PODNĚTY PŘEDANÉ ORGÁNŮM ČINNÝM V TRESTNÍM ŘÍZENÍ.....	33
4.4.4 SPOLUPRÁCE S ORGÁNY ČINNÝMI V TRESTNÍM ŘÍZENÍ	33
4.4.5 PŘÍKLADY OZNÁMENÝCH TRESTNÝCH ČINNŮ	34
4.5 ZÍSKANÁ DATA Z VYBRANÉHO ÚZEMNÍHO PRACOVÍŠTĚ FS	35
4.5.1 POSTUPY K ODSTRANĚNÍ POCHYBNOSTÍ.....	35
4.5.2 DAŇOVÉ KONTROLY	36
4.5.3 PODNĚTY PRO ORGÁNY ČINNÉ V TRESTNÍM ŘÍZENÍ.....	37
4.5.4 VÝSLEDKY PODNĚTŮ PŘEDANÝCH ORGÁNŮM ČINNÝM V TRESTNÍM ŘÍZENÍ.....	38
4.6 DETEKCE DAŇOVÝCH PODVODŮ	41
4.7 ROZHOVOR S ODBORNÍKEM NA HOSPODÁŘSKOU KRIMINALITU.....	42
4.8 ROZHOVOR S ODBORNÍKEM FINANČNÍ SPRÁVY	46
4.9 ANALÝZA VÝSLEDKŮ	50
5 ZÁVĚR	57
I. SUMMARY AND KEY WORDS	58
II. SEZNAM LITERATURY	59
III. SEZNAM OBRÁZKŮ	63
IV. SEZNAM TABULEK	64
V. SEZNAM GRAFŮ.....	65

1 ÚVOD

Téma hospodářské kriminality je v dnešní době velmi aktuální. I když se stále páchá násilná trestná činnost v poměrně vysoké míře, tak hospodářská kriminalita je značně rozšířenější. Děje se tak z důvodu, že je tato trestná činnost dostupnější. S rozvojem moderních technologií a celkově modernizací světa v podobě elektronizace veškerých dat, je pro každého uživatele možné nějaký trestný čin podvodu spáchat. Nejedná se však pouze o podvody z oblasti informačních technologií, ale především o podvody v souvislosti s manipulací účetních dat nebo daňových povinností.

Úkolem této diplomové práce je problematiku hospodářské kriminality podrobněji rozebrat a nastínit jakým způsobem se v současném světě páchají trestné činy v oblasti účetní a daňové legislativy. V první části práce je popsána obecná a hospodářská kriminalita, její dělení a praktiky kreativního účetnictví. Práce se zabývá i mimo jiné daňovou problematikou, protože daňové podvody jsou součástí hospodářské kriminality. Dále práce popisuje veřejně známé skutečné kauzy, které se v posledních letech odehrály.

Hlavním cílem diplomové práce je celkové zhodnocení hospodářské kriminality ve vazbě na účetní a daňové podvody. Jakým způsobem probíhá manipulace s účetními výkazy a daty.

Pro tvorbu praktické části byly vybrány skutečné hospodářské podvody, které tuto tematiku názorně nastíní. Dále byl zvolen rozbor daňové problematiky z pohledu kontrolního oddělení. K tomu budou zpracována veřejně dostupná data z výročních zpráv finanční správy a informace z vybraného územního pracoviště. Pro úplnost a pochopení daného tématu budou provedeny rozhovory s odborníky na hospodářskou kriminalitu a daňovou kontrolu.

2 LITERÁRNÍ PŘEHLED

Následující kapitola vysvětluje základní pojmy týkající se hospodářské kriminality a účetních i daňových podvodů, které jsou klíčové pro tuto diplomovou práci.

2.1 KRIMINALITA OBECNĚ

Kriminalita je základní pojem, který je definovatelný jako soubor jevů a činů, jež jsou společensky škodlivé a jsou publikovány v trestním zákoníku. Jde tedy o porušování trestního práva jedinci svým chováním. (Firstová, 2014)

Výraz kriminalita není pouze označení jednoho druhu nezákonné činnosti, ale obsahuje všechny činy, které se dělí následovně: ostatní násilné trestné činy, majetkové trestné činy, ostatní kriminální činy, mravnostní trestné činy, činy proti ústavnímu zřízení, vojenské činy, hospodářské trestné činy, trestné činy mladistvých a vraždy. (Czso.cz, 2014)

Ministerstvo vnitra řeší vnitřní bezpečnostní situaci v České republice, díky tomu se pak snaží identifikovat rizikové faktory. Prioritou je v dlouhodobém horizontu boj proti kriminalitě zločineckých organizací, mezi něž se řadí: nelegální obchod se zbraněmi, padělání, obchodování a manipulace s omamnými a psychotropními látkami, obchod s lidmi apod. Další v pořadí je boj proti korupci, nelegální migraci, terorismu, krádežím, loupežím a vloupání, extremistické kriminalitě, kriminalitě mládeže, porušování pravidel na pozemních komunikacích a hlavně proti závažné hospodářské kriminalitě, do které patří: podvody, „praní špinavých peněz“, daňové úniky, počítačová kriminalita atd. (Mvcr.cz, 2021a)

Z následujícího obrázku je patrné, že s postupem času registrovaná kriminalita klesá. Od roku 2008 do roku 2021 klesla téměř o polovinu. Ovšem od roku 2019 má na poklesu registrované kriminality a na klesající míře objasněnosti případů značnou vinu celosvětová pandemie COVID-19. Ta způsobila výrazné omezení mobility populace, konání společenských akcí bylo minimální, omezen byl i provoz různých zařízení a podniků, a tím tak byly zredukovány příležitosti ke konání trestné činnosti. Samozřejmě pokles není způsoben pouze pandemií, ale současně novelizací trestního zákoníku a zefektivněním práce policistů a kriminalistů, kteří využívají veškeré dostupné nástroje, díky nimž odhalují páchanou kriminalitu. (Parlamentnilisty.cz, 2022)

Obrázek 1: Registrovaná a objasněná kriminalita 2008 - 2021



Zdroj: parlamentnilisty.cz (2022)

2.2 HOSPODÁŘSKÁ KRIMINALITA

Hlavním cílem hospodářské kriminality, kterou lze nazvat i finanční kriminalitou, je určité obohacení. Dá se tak říci, že je hlavním motivem ekonomický zisk. Tyto trestné činy bývají páchany jednotlivcem i skupinou. (Europol.europa.eu, 2021)

Nepostradatelnou součástí při řešení těchto témat je právní úprava. V případě, že se hovoří o trestných činech spáchaných v oblasti účetnictví, musí dojít k porušení 563/1991 Sb. Zákona o účetnictví, kterým se musí řídit každý, kdo takovou agendu vede. (Zakonyprolidi.cz, 1991)

Úkony týkající se daňové problematiky jsou řešeny v rámci 280/2009 Sb. Daňového řádu. (Zakonyprolidi.cz, 2009a)

Tématem celkové kriminality, do něhož spadá právě i hospodářská kriminalita, se zabývá Trestní zákoník 40/2009 Sb. K nalezení jsou v něm veškeré protiprávní činy a také jejich trestní sazby, které hrozí pachateli při jejich spáchání. V případě, že dojde k porušení výše zmíněných zákonů způsobem klasifikovatelným jako trestný čin, přichází na řadu již zmíněný Trestní zákoník. (Zakonyprolidi.cz, 2009b)

Téma hospodářské kriminality je pro tuto práci klíčové. Zejména se vztahuje na majetkové a hospodářské trestné činy. Hlavním zájmem práva je zachovat základní

hodnoty svobodného tržního hospodářství a férové podnikatelské prostředí. Činy, které spadají do této problematiky, mohou být podvody, trestné činy proti zákonné měně a platebním prostředkům, trestné činy proti daňové soustavě apod. Trestním právem jsou však postihovány pouze ty nejzávažnější případy porušení trestního zákoníku, kdy je opravdu vysoká společenská škodlivost. Většina takových hospodářských trestných činů ale spadá mezi zvláště závažné zločiny a ty jsou trestány v případě odnětí svobody horní hranicí trestu minimálně deset let. Pokud jde o výši škody, na kterou lze uplatnit trestní právo, až na výjimky musí dosahovat od roku 2020 deset tisíc korun. V posledních několika letech jsou nejrozšířenější a nejčastěji spáchané trestné činy v oblasti hospodářské kriminality následující: obohacení podvodem na úkor jiné osoby, úvěrové a dotační podvody, škody na majetku jiné osoby, zpronevěra a krácení daní, padělání a pozměnění peněz, neoprávněné držení platebních karet, neodvádění příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (zaměstnávání na černo), trestné činy vůči ochranným známkám, patentům, poškozování věřitele v insolvenčním řízení a falšování výrobků. (Ustavprava.cz, 2018)

Policie České republiky klasifikuje hospodářskou kriminalitu jako v podstatě nenásilnou, ale s mimořádným sociálním a ekonomickým dopadem na vnitřní stabilitu státu. Řešení takových kriminálních případů vyžaduje speciální odborné znalosti a jejich další prohlubování a aktualizování v závislosti na novelizovaných zákonech. Takovými znalostmi musí disponovat nejen orgány kriminální policie, ale rovněž pracovníci příslušných orgánů státní správy. Mezi tyto trestné činy spadají mimo výše jmenované ještě korupce, legalizace výnosů z trestné činnosti tedy „praní špinavých peněz“, trestné činy související s veřejnými soutěžemi a dražbami, protiprávní jednání v oblasti životního prostředí a ochrany autorských a průmyslových práv. Dále pak tunelování bank a zpronevěry. Značný rozvoj byl v poslední době díky rozvoji vědy a techniky zaznamenán v oblasti počítačové kriminality, která se šíří značnou rychlostí. Rozsah hospodářské trestné činnosti neustále roste a má charakter organizovaného zločinu s mezinárodním prvkem a bohužel vysokou latencí. (Policie.cz, 2021)

Stále častěji se stává, že díky hospodářské trestné činnosti existují podniky, které mají určitou monopolní sílu a tím způsobují zánik jiných společností. Ve spoustě případů stojí za takovou monopolní společností politici. Dá se tedy říci, že k páchání dané trestné činnosti dochází hlavně při podnikání, kdy je evidentní snaha poškodit kolektivní zájmy, získat neoprávněný zisk nebo lepší politickou moc. Je nutné podotknout, že ne

pokaždé musí být trestná činnost páchána při podnikání. Například činy proti měně nebo daňové trestné činy mohou být páchaný mimo podnikání. (Válková, Kuchta, 2012)

Obrázek č. 2 ukazuje, jak se změnila čísla kriminality podle druhu v roce 2021 oproti roku 2020. Je evidentní, že největší podíl na celkové kriminalitě mají prosté krádeže, další v pořadí je ostatní a zbývající kriminalita, potom krádeže vloupáním a na pátém místě jsou hospodářské činy, které v roce 2021 klesly o 6.018 případů oproti roku 2020. Pokles je tedy 32,5%. Největší podíl na celkovém počtu 12.510 případů hospodářského zločinu mají úvěrové podvody. (Parlamentnilisty.cz, 2022)

Obrázek 2: Meziroční změna podle druhu kriminality leden – prosinec 2020 a 2021

ČR – meziroční změna podle druhu kriminality
leden - prosinec 2020 a 2021



registrováno 153 233 skutků
-12 292 skutků
-7,4 %

	2020	2021	rozdíl	rozdíl v %
neustanovená tr.-pr. kvalif.	51	52	1	1,9
násilné činy	12 247	11 958	-289	-2,3
vraždy	130	105	-25	-19,2
mravnostní činy	2 605	3 049	444	17,0
krádeže vloupáním	20 661	30 748	10 087	48,8
krádeže prosté	45 638	26 589	-19 049	-41,7
ostatní majetkové činy	15 817	20 225	4 408	27,8
ostatní kriminalita	25 013	24 780	-233	-0,9
zbývající kriminalita	24 946	23 312	-1 634	-6,5
hospodářské činy	18 528	12 510	-6 018	-32,4
vojen. a protiúst. činy	19	10	-9	-47,3
celková kriminalita	165 525	153 233	-12 292	-7,4

Zdroj: Parlamentnilisty.cz (2022)

2.2.1 MAJETKOVÁ KRIMINALITA

Majetkovou kriminalitu je nutné od té hospodářské odlišit. Jsou to trestné činy proti majetku a na celkové kriminalitě tvoří největší podíl ve formě krádeží, podvodů a zpronevěry. Pachatel, který majetkovou trestnou činnost páchá, má za hlavní cíl obohacení na úkor jiné osoby nebo poškození cizího majetku. Existují tři možné skupiny majetkové kriminality. Do první skupiny patří činy, při kterých se chce pachatel primárně obohatit, jde zejména o:

- krádeže,
- podvody,
- zpronevěry,
- loupeže.

Ve druhé skupině nalezneme především činnosti, jenž mají někoho nebo něco poškodit. Jedná se o:

- poškození věřitele,
- poškozování cizí věci,
- zneužívání vlastnictví, apod.

Ve třetí skupině jsou trestné činy páchané s pomocí jiné osoby.

(Novotný, Zapletal, 2004)

Převážně podvody spadají tedy do hospodářské kriminality, protože z pohledu kriminalistiky mají charakter hospodářské kriminality. (Válková, Kuchta, 2012)

2.2.2 FINANČNÍ KRIMINALITA

Jak již z označení vyplývá, tak finanční kriminalita je páchána pomocí finančních operací a prostředků. Může se jednat o různé podvody například se sociálním či zdravotním pojištěním, padělání platebních a bankovních poukazů, daňové podvody apod. Z této oblasti kriminality pochází i pojem „tunelování“, protože jde o typickou činnost této kriminality. Tunelováním se rozumí například úmyslné snížení hodnoty firmy nebo přesouvání aktiv na jiné subjekty atd. Podniky lze úmyslně poškozovat i zevnitř, a to nadměrným delegováním pravomocí, ale bez následné kontroly, vědomým rozvrácením pracovních vztahů, vytváření a využívání bankovních účtů v daňových rájích, využívání společnosti pouze k přijímání korespondence bez zpětné vazby, využívání finančních institucí atd. (Častorál, 2007)

2.2.3 EKONOMICKÁ KRIMINALITA

Ekonomická kriminalita je velice často označována jako „kriminalita bílých límečků“ a existuje poměrně snadný způsob vysvětlení proč. Tuto kriminalitu páchají ve většině případů vážené osoby, neboli ti s vyšším sociálním postavením – úředníci, politici, klíčový vedoucí pracovníci v podnicích apod. Jak již bylo zmíněno, jedná se o nenásilný trestný čin, který má zajistit pachateli určité finanční výhody získané nelegální cestou. Osoby, které tyto činy páchají, využívají právě svých postavení a pravomocí. I do této kriminality patří:

- firemní podvody jako zkreslování finančních informací,

- zpronevěra, kdy se zneužívají podnikové finance na osobní účely nebo se odklání na soukromý účet,
- investiční podvody,
- konkurzní podvody

(Financekuba.cz, 2021)

Podle Volkánové (2014) se do ekonomické kriminality řadí také:

- trestné činy z oblasti počítačových technologií,
- podvodné praktiky a zneužívání hospodářské situace nadnárodními společnostmi,
- kartelové trestné činy,
- trestné činy v účetnictví,
- podvody vztahující se k hospodářské situaci a společnému kapitálu,
- podvodné získávání dotací,
- podvody, které způsobují škodu věřitelů,
- podvádění spotřebitelů,
- burzovní a bankovní trestné činy,

2.2.4 ORGANIZOVANÝ ZLOČIN

Jak již bylo zmíněno, tak hospodářská kriminalita patří i do kategorie organizovaného zločinu. Hlavním specifikem je páčání trestné činnosti v organizované skupině nebo zločinecké organizaci. Pro tyto skupiny je typickým rysem páčání koordinované závažné trestné činnosti. Důvodem proč skupiny vznikají, je maximalizace zisku, ale s minimálními náklady. Nejde pouze o zisk materiální, nýbrž také o ekonomické a společenské výhody nebo politický vliv. Dá se říci, že je pro fungování politického a hospodářského systému velmi nebezpečný. Organizované skupiny mají vždy svou základnu a organizační strukturu, pronikají do oficiálních ekonomických, společenských i politických sfér a jsou velmi profesionální a disciplinované. Mají velmi rozsáhlou a promyšlenou hierarchii. Velký nárůst organizovaného zločinu byl zaznamenán v České republice v devadesátých letech, ale šlo převážně o násilnou kriminalitu. V současné době jsou nejčastější případy trestných činů organizovaného zločinu následující:

- nelegální migrace,
- prostituce a obchod s lidmi,
- obchod se zbraněmi a výbušninami,
- pašování, výroba a distribuce drog,

- padělání měny, výrobků a porušování autorských práv,
- padělání, korupce, vydírání, praní špinavých peněz,
- organizované krádeže automobilů, bankovní podvody a loupeže,
- daňové podvody a útok na státní majetek.

(Policie.cz, 2016)

Podle Ministerstva vnitra představuje organizovaný zločin pro českou společnost v současnosti nejzávažnější nevojenskou hrozbu. Celkově narušuje stabilitu státu a v konečné fázi může vést až k zániku právního státu. Není tedy překvapivé, že boj proti organizovanému zločinu je jednou z priorit národně-bezpečnostní politiky. Hlavním nástrojem organizovaných zločineckých skupin již není násilí, jako tomu bývalo na počátku, ale nyní využívají finanční machinace ke splnění svých cílů. Dalším velmi důležitým prostředkem k páchání této trestné činnosti jsou využívány komunikační a informační technologie. S jejich pomocí se mnohem snadněji obchoduje, komunikuje a je utvořeno ideální místo pro nelegální obchod se zbožím a službami. Právě hospodářská kriminalita patří mezi nejvýnosnější aktivity. Roční výnosy z těchto nelegálních činů se pohybují v rozmezí milionů až několika miliard korun českých. Finanční obnosy většinou putují šéfům organizovaných skupin, ale také se využívají na rozvoj dané kriminální činnosti, ke korupci a pro legální podnikání.

Do boje proti organizovanému zločinu, ale i hospodářské kriminalitě jako takové jsou zapojeny:

- Policie ČR
- Celní správa
- Finanční analytický úřad
- Generální finanční ředitelství
- Nejvyšší státní zastupitelství a ministerstva spravedlnosti, financí i životního prostředí

(Mvcr.cz, 2021b)

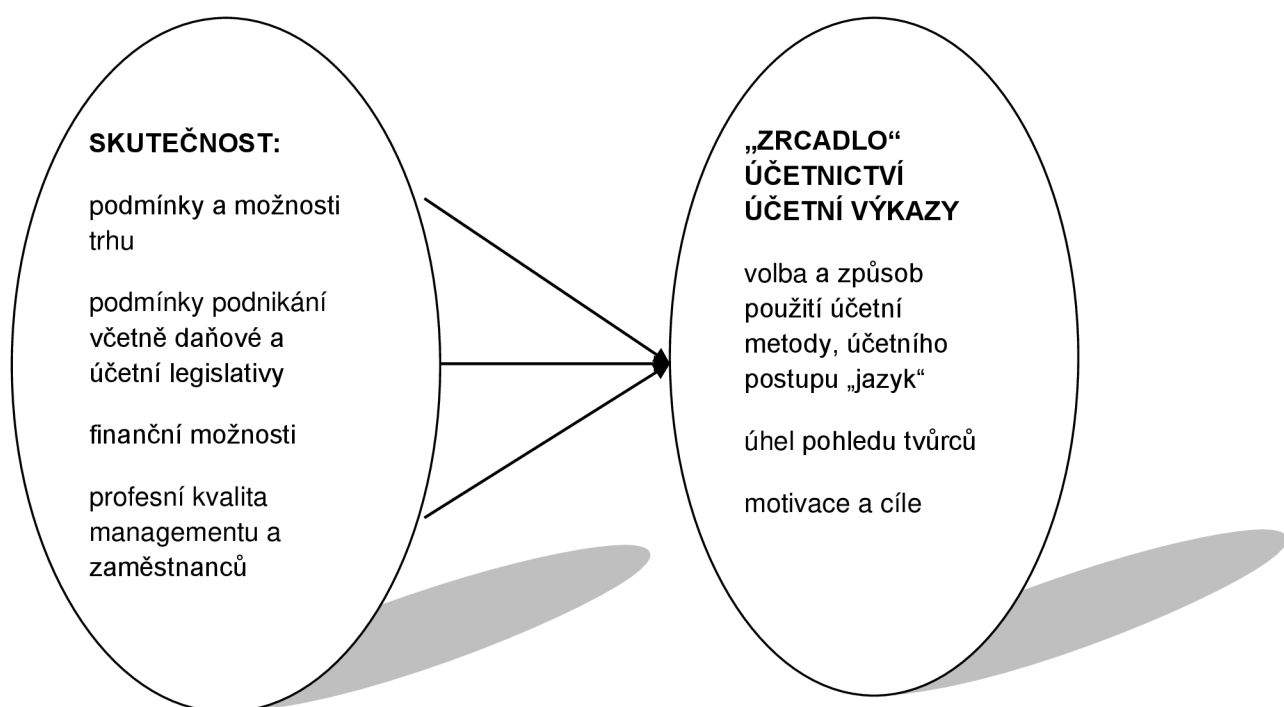
2.3 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Jednou z nejzákladnějších funkcí účetnictví je poskytování informací, především o hospodářské činnosti společnosti. Účetnictví by mělo zachycovat věrný obraz skutečnosti, pomocí jednotlivých hospodářských operací, které musí být podložené

účetními doklady. Díky účetnictví společnost ví, jak si vede na trhu a zda prosperuje nebo ne. (Novotný, 2007)

Každý, kdo vede účetnictví, sleduje především své zájmy v podobě podnikatelských cílů a vyhodnocení rizik. Důsledkem tohoto jednání může být deformace účetních výkazů, které by tak nebyly věrným obrazem skutečnosti. S tím souvisí i pojem „kreativní účetnictví“, protože se jedná o proces, kdy jsou účetní operace prováděny tak, aby účetnictví vyobrazovalo příznivé výsledky. Ve většině případů jde ale o účelovou manipulaci s účetními daty. (Drábková, 2017)

Obrázek 3: Aspekty ovlivňující zrcadlení reality do účetnictví



Zdroj: Drábková (2017), str. 14

2.4 KREATIVNÍ ÚČETNICTVÍ

Jak již bylo výše zmíněno, tak kreativní účetnictví je proces při kterém jde o úmyslnou manipulaci s daty nebo o účtování účetních případů takovým způsobem, aby byly výsledné výstupy pro účetní jednotku příznivé. V praxi se vyskytují situace, kdy se například i při plnění cíle společnosti nemění věrný obraz skutečnosti, dále kdy se od prvního případu mění účetnictví do podoby, jakou si přeje účetní jednotka, nebo se dělají takové zásahy do účetnictví, že se o věrném obrazu skutečnosti nedá vůbec hovořit a konečná podoba účetnictví je vedena pouze zájmy a cíli společnosti. Považuje

se za velmi složité nalézt hranici mezi určitou kreativitou v účetnictví, ale nenarušit tím věrný a poctivý obraz skutečnosti a účetním podvodem. (Drábková, 2017)

Další teorií praktik kreativního účetnictví je, že společnosti upravují své výstupy podle svých cílů. Nejde v žádném případě o věrný a poctivý obraz skutečnosti. Jejich výkazy jsou tak upraveny a změněny. (Griffiths, 1995)

2.4.1 PRAKTIKY KREATIVNÍHO ÚČETNICTVÍ

Existují různé druhy praktik a technik kreativního účetnictví od úmyslného manipulování s daty až po techniky, u kterých musí mít účetní velmi dobré znalosti a bývají často složitě odhalovány například auditory. Praktiky kreativního účetnictví mohou mít podobu:

- Řízení zisků „earnings management“ – Při praktice earnings management jsou využívány triky, které mění skutečné informace o hospodaření společnosti podle žádoucích výsledků. Finanční výkazy jsou upravovány kvůli oklamání akcionářů, aby netušili, jak si společnost ekonomicky vede nebo kvůli ovlivnění smluvních výsledků.
- Agresivní účetnictví – Základem je stejný princip jako u earnings managementu s tím rozdílem, že nezáleží na tom, zda je tak pácháno v souladu s GAAP (Americké všeobecně uznávané účetní principy) nebo ne.
- Techniky vyhlazování účetnictví = „incomesmoothing“ – Pomocí této praktiky se v podstatě vylepšují účetní data v čase. Znamená to, že se odstraňují různé výkyvy mezi účetními obdobími. Využívají se stejné techniky jako u earnings managementu s cílem minimalizovat rozdíly mezi vrcholy a propady. Jde o snižování a zadržování zisku v příznivém období a naopak jeho využívání během těch nepříznivých.
- Techniky prohloubení ztráty = „big bath“ – Tato technika je opakem incomesmoothing. Jednoduše řečeno se jedná o prohlubování účetní ztráty. Důvodem, proč takto jednat, je vylepšení hodnoty zisku v následujících letech. Pokud se tedy ztráta více prohloubí je možné v dalším období zvýšit svůj zisk, tím se poukáže na zlepšení hospodaření společnosti.
- Techniky „window dressing“ – Principem Windows dressingové techniky je manipulace s účetními daty. Od samého počátku se účtuje takovým způsobem, aby účetní výkazy vytvořily příznivější obraz společnosti, než jaká je doopravdy. Při této technice se využívají techniky manipulace legální v rámci účetní legislativy, ale

současně i nelegální manipulaci s účetními daty. Tyto techniky jsou vcelku obtížně odhalitelné. Možné podoby operací:

- zkreslené vykazování výnosů,
- prodej a zpětný nákup aktiv,
- záměrně chybně provedený odhad životnosti majetku,
- půjčky přes konec účetního období,
- zaměňování modernizace majetku za opravu nebo naopak,
- vykazování majetku, který podniku nepřináší žádný ekonomický prospěch,
- chybné oceňování majetku už při pořízení, atd.

▪ Techniky mimobilančního financování – Následkem této metody je vykázání závazků a aktiv v rozvaze jiného subjektu. Díky mimobilančnímu financování se společnost snaží dosáhnout nízké míry zadluženosti a podílu dluhů k vlastnímu kapitálu. Může jít zejména o:

- půjčky považované za tržby,
- zaměňování finančního leasingu za operativní,
- půjčky, které jsou klasifikované jako vlastní kapitál,
- nevykazování závazků vyplývajících z nesplacení pohledávky, atd.

(Drábková, 2017)

2.5 DŮVODY VYUŽÍVÁNÍ KREATIVNÍHO ÚČETNICTVÍ A PODVODŮ

Důvodem, proč využít techniky kreativního účetnictví nebo podvodů, nemusí být pouze snaha o maximalizaci zisku, ale setkáme se i se snahou manažerů maximalizovat svou užitečnost. Dalším podnětem bývá snížení nejistoty a rizika, které podnikání přirozeně nese. Pokud má společnost špatný management, nastává tak další důvod využití praktik na hraně legislativy, kvůli hrozícímu úpadku. V neposlední řadě působí jako podnět investoři, protože podnikatelé chtějí v jejich očích prezentovat svou společnost v co nejlepším světle. (Volkánová, 2014)

2.6 ÚČETNÍ PODVODY

Podle Kacr.cz (2009) – ISA 240 se v účetnictví rozlišuje nesrovnalost v důsledku podvodu nebo chyby. Jak je již patrné, je rozdíl mezi úmyslným nebo neúmyslným zaviněním nesrovnalosti. Chybou je tedy neúmyslné uvedení nepravdivosti ve formě

špatně zaznamenané částky, chyba při zpracování dat, chybná aplikace účetních principů apod. Naproti tomu podvod je úmyslný čin, díky kterému je možné získat třeba neoprávněné nebo protiprávní výhody. Podvodu se mohou dopustit například osoby ve vedení společnosti, zaměstnanci. Není však vyloučeno, že podvod může sahat i k třetím osobám nebo osobám, které by figurovaly v jiné společnosti. Výstupem z účetnictví podniku je závěrka, která právě bývá podvodně a úmyslně upravována – jde o podvodné účetní výkaznictví. Způsoby podvodu mohou být následující:

- manipulace a falšování účetní evidence,
- chybné uvádění transakcí a informací v účetní závěrce,
- vytváření falešných účetních deníků,
- špatná úprava účetních odhadů,
- vynechané, opožděné nebo urychlené účtování údajů,
- utajování informací,
- chybné účtování případů.

2.6.1 DRUHY ÚČETNÍCH PODVODŮ

Účetní podvody se mohou dělit na interní a externí. Externí podvody páchají externí subjekty, které tak činí bez pomoci pracovníků a zaměstnanců uvnitř podniku. Velmi často se jedná o podvody v dodavatelsko-odběratelském vztahu. Z toho důvodu je nutné své zaměstnance vzdělávat a připravit je na možnost, že se mohou stát nevědomě pomocníkem při páchání takového trestného činu, kvůli své důvěřivosti. Interní podvody se odhalují obtížněji než ty externí a mají mnohem horší dopad na podnik. Hlavním důvodem proč tomu tak je, je fakt, že interní podvody jsou páchány převážně prostřednictvím osob s vysokou pravomocí, které umí své počínání dobře a dlouho skrývat. (Pém, 2008)

Následující schéma ukazuje rozdělení podvodů do základní skupiny.

Obrázek 4: Interní podvod – rozdělení do základní skupiny



Zdroj: Pém (2009)

Jak je ze schématu patrné, tak se účetní podvody dají rozdělit na: korupci, zpronevěru majetku a manipulaci s účetními výkazy.

Korupce

Korupce je neodmyslitelně spojena s úplatky, které se dají poměrně snadno klasifikovat jako nabízení, dávání, přijímání nebo vyžádání si jakékoli hodnotné položky nebo přímo financí kvůli ovlivnění úředníka nebo kterékoli jiné vlivné osoby. Zjednodušeně lze říci, že korupce je nelegální využití veřejné moci k soukromému prospěchu. (K. Radia, 2020)

V oblasti finančních služeb existuje předpoklad, že se pracovníci budou řídit určitým etickým kodexem a budou se vyhýbat situacím, kdy by mohlo dojít ke střetu zájmu. V případě, kdy je osoba nebo organizace spojena s korupčním jednáním, může to mít velmi negativní dopad ve formě dlouhodobě špatné pověsti a samozřejmě i postih podle zákona.

Ve své podstatě je možné alespoň z části proti korupci bojovat. Prvotně je klíčové zaměřit se na vzdělávání, díky kterému mohou být zaměstnanci a manažeři schopni

odhalit korupci nebo budou vědět, kde ji hledat. Je důležité postavit podnikovou kulturu na poctivosti a zajistit, aby vedoucí pracovníci šli příkladem. Musí se podporovat etické chování a vést k odpovědnosti ty, kteří porušují podnikové normy. Také je velmi důležité si své zaměstnance důkladně prověřovat, než dojde například k jejich povýšení. (Investopedia.com, 2021)

Zpronevěra majetku

Trestné činy zpronevěry jsou řazeny mezi nejčastěji páchané podvody. Hlavním důvodem proč tomu tak je, je skutečnost, že se takové podvody vyskytují i v malých organizacích. Nejčtenějšími podvody jsou:

- krádeže před zaevidováním do aktiv,
- nezaúčtování prodeje,
- krádež financí při jejich vracení,
- krádež části zisku,
- krádež hotovosti,
- krádež zásob,
- vykrádání kancelářských potřeb,
- krádež surovin,
- používání majetku společnosti a zařízení pro vlastní použití,
- mzdové podvody,
- falešní zaměstnanci,
- podvodné výdaje.

Do značné míry je možné těmto skutkům předcházet, například prováděním přísných kontrol, dohledem, podrobnou evidencí nebo zabezpečením vybavení. (K. Radia, 2020)

Zpronevěry majetku se může dopustit kdokoli, ať už se jedná o vedoucího pracovníka, řadového zaměstnance nebo jakoukoli jinou třetí osobu. (Financialfraudsternews.com, 2019)

Manipulace s účetními výkazy

Dalšími častými podvody je manipulace s účetními výkazy, hlavně se závěrkou. Obvyklé je falšování účetních záznamů, manipulace s náklady a výnosy, nezveřejňování správných účetních výkazů a zůstatků. Důvodem, proč společnosti takto podvodně jednají, je zejména ukázat vyšší výkonnost firmy kvůli investorům, zlepšení likvidity společnosti nebo získávání bonusů pro management. Existují samozřejmě i určité

ukazatele, podle kterých lze odhadnout, že k tomuto podvodnému jednání dochází. Jsou jimi:

- pozdě ukončené účty,
- časté změny v účetních pravidlech,
- prohlubování ztráty,
- vyšší náklady na jednotku produkce,
- plýtvání a ztráty v účetní knize oproti normám.

(K. Radia, 2020)

2.7 AUDIT ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

Jako audit je označován proces kontroly účetních výkazů. Auditor zhodnocuje veškeré podklady vykazující hospodaření firmy a má za úkol zjistit, zda jsou vedeny v souladu s platnou legislativou a jestli podávají věrný a poctivý obraz skutečnosti. Závěr, ke kterému auditor dospěje, následně sdělí majiteli a vedení společnosti. Cílem je zvýšit důvěryhodnost společnosti a preventivně působit proti podvodům. Auditem se prověřuje věcná správnost vedení účetnictví, neslouží však k:

- Potvrzování správnosti veškerých účetních zápisů – Nikdy se netestují všechny účetní operace, pouze vybraný vzorek.
- Potvrzování dodržování všech právních předpisů při vedení účetnictví–Kontrolují se účetní, daňové, obchodní předpisy, ale nikoliv dodržování například ekologických norem apod.
- Zjišťování podvodů – Není vyloučeno, že auditor při své činnosti na podvod narazí a tím ho odhalí, ale není to jeho prioritou. To má na starosti forenzní vyšetřování.
- Potvrzování správnosti daňového přiznání – Protože auditor kontroluje, jak již bylo zmíněno, jen vzorek zaúčtovaných operací, nemůže zjistit, zda je vše vedeno v souladu s daňovou legislativou. Proto za správnost daňového přiznání nenesou odpovědnost.

Dalším faktem je, že i společnost, která špatně hospodaří, může auditem projít. Neznamená totiž, že firma se zápornými výsledky musí mít nějaký závažný auditorský problém, protože pokud vše nasvědčuje úplnosti a opravdovosti účetních výkazů, je vše v pořádku. (Volkánová, 2014)

2.8 DANĚ

Daně se klasifikují jako příjem státního rozpočtu. Jedná se o transfery ze soukromého do veřejného sektoru. Dají se dělit na:

- Poplatky – Placené částky za služby veřejného sektoru. Jedná se o poplatky na úřadech například povolení k podnikání atd. Dále existují také místní poplatky, které jsou příjmem obecního rozpočtu například poplatky za psy, z veřejného prostranství apod.
- Daně – Povinná a nenávratná platba do veřejného rozpočtu, která je dána zákonem. Tato platba může být buď pravidelná, nebo nepravidelná, to záleží na druhu daně. Mezi daně se svým způsobem řadí také cla, protože mají stejnou definici platby.
- Půjčky – Jedná se o návratné platby včetně úroků. Jsou realizovány především vydáním státních dluhopisů.

Klíčovými funkcemi daní jsou:

- Funkce alokační – Dochází k uplatnění v případě projevení neefektivnosti v alokaci zdrojů.
- Funkce redistribuční – Hlavním úkolem této funkce je přerozdělení financí od bohatších jedinců k chudším.
- Funkce stabilizační – Pomáhá zmírnit výkyvy v oblasti zaměstnanosti a cenové stability.
- Funkce fiskální – Výběr finančních prostředků do veřejného rozpočtu a z něho následné financování veřejných výdajů. Hovoří se o nejdůležitější funkci daní.

Daně by neměly negativně působit na ekonomické chování daňových subjektů. Nemají omezovat pracovní úsilí, ochotu spořit ani ochotu začít podnikat. (Kubátová, 2003)

2.8.1 DAŇOVÉ PODVODY

Trestní zákoník klasifikuje daňové podvody takto:

- Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby,
- Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby,
- Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení,
- Porušení předpisů o nálepkách a jiných předmětech k označení zboží,
- Padělání a pozměňování předmětů k označení zboží pro daňové účely
- Padělání a pozměnění známek, atd.

(Zakonyprolidi.cz, 2009b)

Ty nejčastěji páchané trestné činy jsou vyjmenovány níže:

Trestný čin zkrácení daní

Spáchání tohoto trestného činu je zkrácení povinných daňových plateb, ale i získání určitých výhod na takových platbách. Zkrácení daně lze jednoduše vysvětlit, jako fakt, kdy si daná osoba zajistí, že je jí vyměřena nižší daň nebo vůbec žádná. Například na základě falešně podaného daňového přiznání. V případě, že osoba zapomene zahrnout do svého účetnictví některé příjmy, se také jedná o stejný podvod, protože i když se jedná o neúmyslný čin, dopad je stále stejný – je vyměřena nižší daň, než ve skutečnosti měla být. (Epravo.cz, 2014)

Neodvedení daně a jiných plateb

Nesplnění povinnosti ve větším rozsahu jako zaměstnavatel nebo plátce odvést daň, pojistné, atd. se trestá odnětím svobody až na tři roky nebo zákazem činnosti. Pokud tímto činem získá nějaká osoba osobní prospěch, může být trestem odnětí svobody až na pět let nebo peněžitý trest. V případě velkého prospěchu se může trest vyšplhat až na osm let.

Nesplnění oznamovací povinnosti

V případě, že subjekt nesplní oznamovací povinnost vůči správci daně a ohrozí tak vyměření nebo vymáhání daně jinému subjektu, může být trestem odnětí svobody až na dva roky. Na čtyři roky nebo peněžitý trest dosáhne osoba páchající stejný čin, ale ve značném rozsahu. (Zákonyprolidi.cz, 2009b)

3 CÍL A METODIKA

3.1 CÍL PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je zhodnotit hospodářskou kriminalitu ve vazbě na účetní a daňové podvody. Zjistit jakým způsobem se manipuluje s účetními daty. Dále pak jak je možné tyto potíže detekovat a jaké preventivní kroky provádět ke snížení tohoto druhu kriminality v oblasti české legislativy v návaznosti na zhodnocení dostupných dat z vybraného finančního úřadu.

3.2 METODIKA

Diplomová práce se skládá ze dvou částí, jmenovitě – teoretické a praktické.

Teoretickou část tvoří literární přehled, zpracovaný na základě dostupných literárních a internetových informací. Mezi tato data patří české i zahraniční zdroje. Odborná literatura se týká především oblasti hospodářské kriminality, účetní a daňové problematiky. Konkrétně jsou rozebrány podoby účetních i daňových podvodů, klasifikace hospodářské kriminality, apod.

Praktická část představuje zpracování skutečných hospodářských podvodů, které jsou známé široké veřejnosti z médií. Dále z dostupných dat z vybraného finančního úřadu a celorepublikových dat dostupných z veřejných výročních zpráv finanční správy za roky 2016-2020, byl vytvořen rozbor daňové problematiky, která se týká oblasti kontrolního oddělení. Zpřístupněná data jsou analyzována, graficky zpracována, následně vysvětlena a popsána. Většinou jsou data prezentována pomocí tabulek a porovnána graficky. Grafy jsou obohaceny o lineární regresní křivku kvůli lepšímu vyhodnocení výsledků. V závěru práce jsou vyhodnoceny také podněty předané orgánům činným v trestním řízení v oblasti daňových podvodů. Proveden je i kvalitativní výzkum v podobě řízených rozhovorů s klíčovými osobami, a to s vedoucím pracovníkem hospodářské kriminální policie Mgr. Vladimírem Klímou a pracovníkem kontrolního oddělení finančního úřadu Ing. Lukášem Košťálem, kteří odpovídali na vybrané otázky. Výstupy z rozhovorů jsou doslovně interpretovány.

V praktické části jsou hodnoceny hypotézy na základě grafických výstupů a získaných kvalitativních dat. Formulovány jsou následovně:

H1: Účetní a daňové podvody jsou páchany čím dál častěji.

H2: S rozvojem technologií je možné páchat hospodářskou trestnou činnost snadněji a více způsoby.

4 PRAKTICKÁ ČÁST

4.1 SKUTEČNÉ PŘÍPADY HOSPODÁŘSKÉ KRIMINALITY

Cílem této diplomové práce je představit některé reálné podvody, které spadají právě do hospodářské kriminality.

4.1.1 PŘÍPAD RITTIG

Ivo Rittig je známý jako politický podnikatel, lobbista, kmotr a spousta jiných označení. Je narozen 3.1.1963 a vyučil se v oboru prodavač a lahůdkář. Při studiu vykonával praxi v prominentním lahůdkářství, kde s největší pravděpodobností získal vlivné kontakty a konexe. Po vyučení nastoupil do prodejny potravin, kde byl zodpovědný za vzniklé manko 766 tisíc korun, protože pracoval jako vedoucí této prodejny. Tento čin byl potrestán odnětím svobody ve výši devět let, ale nakonec se Ivo Rittig dostal na svobodu díky amnestii prezidenta Václava Havla už po pěti letech. Poté co byl propuštěn, se pustil do podnikání v oblasti luxusního oblečení a dopravy. Stal se i velmi vlivným členem politické strany ODS. Jméno Rittig je spojováno s velkým počtem veřejných podvodných kauz. (Novinky.cz, 2016a)

Významnou kauzou byla obžaloba spojená s pražským dopravním podnikem. Hlavním problémem bylo, že ředitelé podniku obešli zákon o veřejných zakázkách a v roce 2008 sami přidělili zakázku na výrobu jízdenek společnosti Neograph, kterou vedl Rittigův obchodní partner. Šlo o úmyslné označení jízdenek za ceniny, díky tomu nemuseli vyhlásit otevřenou výběrovou soutěž. Z každé jízdenky platila papírna 17 haléřů na karibský účet Rittigova obchodního partnera. Tímto způsobem bylo vyplaceno minimálně 40 milionů, které byly následně legalizovány pomocí dalších firem. Jednalo se tak o praní špinavých peněz. Obžalovaní se však hájili tím, že šlo o standardní provizi. Rittig svou vinu pochopitelně odpíral. (Irozhlas.cz, 2021)

V roce 2021 konkrétně 1. září byl Ivo Rittig společně s dalšími obviněnými v této kauze vrchním soudem pravomocně osvobozen a plánuje vymáhat po státu odškodné. (Seznamzpravy.cz,2021)

Další kauza OleoChemical patří také mezi ty široce známé. V tomto případě čelil Rittig spolu s dalšími obvinění z krácení daní, zpronevěry a legalizaci výnosů z trestné činnosti. Společnost OleoChemical vyčíslila škodu na necelých 20 milionů korun. 13,3 milionu korun se podařilo obžalovaným legalizovat a minimálně o 3,7 milionu korun

okradli obžalování stát na daních. Jednalo se o dodávky biopaliv ropnému gigantu Čepro. (Novinky.cz, 2014)

I v této kauze byl Ivo Rittig osvobozen. (Idnes.cz, 2020)

4.1.2 LIHOVÁ MAFIE

Jedná se o případ, ve kterém došlo k největší škodě způsobené daňovými úniky, která byla prokázána. Škoda se vyšplhala až na 6 miliard 390 milionů korun. V kauze se jednalo o nelegální obchody s lihem, které již počátkem 90. let započal Radek Březina. Býval vyšetřován policií už od počátku, ale žádné vyšetřování nikdy neskončilo nějakým výsledkem. Proces obchodu byl následující, nejdříve Březina očistil líh obsahující nepoživatelné příměsi. Tento produkt dále bez odvedení daně prodával na výrobu alkoholu. Už tento proces mu značně vydělával, ale i přesto své konání povýšil. Založil několik obchodních společností včetně firmy Moravia-Chem, která byla ve středu všeho. Oficiálním předmětem podnikání této společnosti byla výroba autokosmetiky a tím tak mohl nakupovat čistý líh. Jeho povinností bylo do čistého lihu míchat denaturační činidla, právě z důvodu, aby se z něho nedal vyrábět alkohol. Při tomto procesu by měli být přítomni pracovníci celní správy. Březina tvrdil, že se dařilo tyto pracovníky oklamat nebo si byli i vědomi toho, že k denaturaci nedochází. Soud tak odhalil mnoho pochybení ze strany celníků, protože nezabránili podvodům s nezdaněným lihem. Docházelo tedy k výrobě alkoholu z čistého lihu, který byl oficiálně avšak lživě denaturován. Březinův gang dokázal prodat několik desítek milionu litrů nezdaněného lihu a tím celkově podpořit nelegální obchody a okrást stát na daních. Všichni obvinění členové této lihové mafie dostali trest odnětí svobody včetně mladšího bratra Radka Březiny Tomáše Březiny. Nejvyšší trest dostal právě Radek Březina, který má strávit ve vězení 13 let. (Ct24.ceskatelevize.cz, 2016)

4.1.3 SOUDCE HAVLÍN

V případě soudce Havlína se jedná o ukázkový případ korupce v řadách soudnictví. Pracoval jako soudce Obvodního soudu pro Prahu 2 a ve svých kauzách ovlivňoval řadu případů za úplatu. Žádal si tisícové i desetitisícové částky podle druhu případu. Pomáhal ve spoustě řízení, například u obvinění z trestného činu, nejčastěji v podobě řízení pod vlivem alkoholu. Dalšími procesy bylo pak zmírňování trestu nebo přímo zastavení trestního stíhání. Havlín se k těmto skutkům přiznal. Soudce byl v roce 2016 odsouzen

za korupci k trestu odnětí svobody v délce 6,5 roku, ale tento trest mu byl snížen na 5 let a tři měsíce. (Novinky.cz, 2016)

V roce 2019 byl však podmíněčně propuštěn na svobodu a vykonal tak přes polovinu svého původního trestu. (Seznamzpravy.cz, 2019)

4.1.4 DAVID RATH

V květnu roku 2012 byl David Rath zatčen policií v Roudné u Prahy se sedmimilionovým úplatkem v krabici od vína, když odcházel z návštěvy. Následně byl po nějaké době probíhajícího procesu uznán vinným v případě ovlivňování veřejné zakázky týkající se rekonstrukce Buštěhradského zámku na Kladensku. Po dlouhých jednáních a rozhodování soud rozhodl o uvěznění Davida Ratha za poškození finančních zájmů EU a za podvod s veřejnou zakázkou na sedm let ve vězení. Navíc mu byl uložen i peněžitý trest ve výši 10 mil. Kč a zákaz činnosti. Rath se pokoušel v průběhu let odvolat, až se mu to nakonec podařilo. Dne 11. ledna 2022 byl propuštěn po odpykání poloviny svého trestu, tedy tři a půl roku, za korupci. V současnosti bude pracovat jako praktický lékař ve vazební věznici v Brně a také v Praze v pankrácké vězeňské nemocnici. (Idnes.cz, 2022)

4.2 CELOREPUBLIKOVÁ DATA FINANČNÍ SPRÁVY ZA ROKY 2016 - 2020

Z oblasti hospodářské kriminality byly pro analýzu dat této diplomové práce vybrány daňové podvody. K jejichž odhalení dochází především pomocí finanční správy, která dohlíží na správu a výběr daní. Hlavním úkolem finanční správy, konkrétně odboru kontroly, je již zmíněná kontrola daňových subjektů, jejich hospodaření a s ním související odvod daní. Kontrolní oddělení se zaměřuje na daně z příjmů právnických a fyzických osob a daň z přidané hodnoty. Na základě toho jsou níže zpracována celorepubliková data z výše zmíněných daní z let 2016 – 2020. Nakonec jsou získané hodnoty porovnány s konkrétním územním pracovištěm.

4.2.1 CHARAKTERISTIKA ŘEŠENÝCH DANÍ

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY (DPH)

Daň z přidané hodnoty je sdíleným příjmem a její výběr provádějí dvě instituce, jmenovitě finanční úřad a celní úřad. Úkolem finančního úřadu je výběr zdanitelného plnění na území ČR a celní úřady mají na starost hlavně neobchodní dovoz zboží ze zahraničí. Avšak veškerými odpočty se zabývá pouze finanční správa. (Zakonyprolidi.cz, 2009a)

DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB (DPPO)

Občanský zákoník (89/2012 Sb. Zákon občanský zákoník) definuje právnickou osobu, jako subjekt s právní osobností. Tuto osobnost má ode dne vzniku až do svého zániku. Musí dodržovat zákonem dané povinnosti a má i svá práva. Jednou z povinností právnické osoby je vedení účetnictví, aby bylo jasné, jak hospodaří. (Zakonyprolidi.cz, 2012)

Každá právnická osoba je povinna odvádět i daň z příjmů. Ta je v současné době tvořena sazbou 19 %. Předmětem této daně jsou veškeré příjmy z činnosti právnické osoby včetně příjmů vzniklých při nakládání s majetkem. (Zakonyprolidi.cz, 1992)

DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB – VČETNĚ ZÁVISLÉ ČINNOSTI (DPFO)

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob je fyzická osoba, která je současně daňovým rezidentem či nerezidentem ČR. Ve zkratce se daňovým rezidentem rozumí osoba s bydlištěm na území ČR nebo se v této zemi obvykle zdržuje a daňovými nerezidenty jsou osoby, které zde trvale nežijí, ale vzniká jim v tomto státě daňová povinnost. Může se jednat o osobu zaměstnanou nebo osobu podnikající na základě živnostenského oprávnění. Předmětem daně z příjmů jsou příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z kapitálového majetku, z nájmu a ostatní podle § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. (Zakonyprolidi.cz, 1992)

4.2.2 SOUHRN DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ A INKASA

V následující Tabulce č. 1 jsou rozepsány daňové povinnosti a inkaso za roky 2016 - 2020. Jsou v ní popsány jednotlivé daně, kterými se zabývá kontrolní oddělení, jedná se o daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. Daňová povinnost se definuje povinností přiznat a zaplatit daň, tato povinnost vzniká každému, kdo je daňovým poplatníkem či plátcem. Ve sloupci inkaso jsou zobrazeny skutečně odvedené částky státu. U téměř všech hodnot je mezi těmito sloupečky rozdíl, a to díky tomu, že dochází například k uhrazování úroků za opožděné placení daně, apod.

Tabulka č.1: Údaje o daňových povinnostech a inkasu za ČR v letech 2016 - 2020 (v mil. Kč)

ROK	DRUH PŘÍJMU	DAŇOVÁ POVINNOST	INKASO
2016	DPH – daňová povinnost	612 911	648 570
	DPH – nadměrný odpočet a vrácení daně	-288 807	-299 110
	DPH – celkem	324 104	349 460
	Daň z příjmů PO	150 625	156 401
	Daň z příjmů FO – z přiznání	3 153	6 849
	Daň z příjmů FO – závislá činnost	147 397	149 392
	Daň z příjmů - celkem	301 175	312 642
2017	DPH – daňová povinnost	679 566	692 244
	DPH – nadměrný odpočet a vrácení daně	-301 932	-310 810
	DPH – celkem	377 633	381 435
	Daň z příjmů PO	161 142	161 802
	Daň z příjmů FO – z přiznání	6 475	7 617
	Daň z příjmů FO – závislá činnost	168 651	169 241
	Daň z příjmů - celkem	336 268	338 660
2018	DPH – daňová povinnost	721 217	732 306
	DPH – nadměrný odpočet a vrácení daně	-313 810	-319 294
	DPH – celkem	407 407	413 013
	Daň z příjmů PO	162 756	166 131
	Daň z příjmů FO – z přiznání	7 294	7 841
	Daň z příjmů FO – závislá činnost	193 849	193 676
	Daň z příjmů - celkem	363 899	367 648
2019	DPH – daňová povinnost	756 571	766 082
	DPH – nadměrný odpočet a vrácení daně	-331 332	-334 771

	DPH – celkem	425 239	431 311
	Daň z příjmů PO	172 925	175 649
	Daň z příjmů FO – z příznání	9 529	9 893
	Daň z příjmů FO – závislá činnost	217 502	216 290
	Daň z příjmů - celkem	399 956	401 832
2020	DPH – daňová povinnost	749 024	742 979
	DPH – nadměrný odpočet a vrácení daně	-318 650	-316 781
	DPH – celkem	430 374	426 198
	Daň z příjmů PO	142 351	155 998
	Daň z příjmů FO – z příznání	4 159	5 735
	Daň z příjmů FO – závislá činnost	198 772	204 929
	Daň z příjmů - celkem	345 282	633 662

Zdroj: Informace o činnosti FS ČR (2016-2020)

Názorné srovnání jednotlivých daní nalezneme v grafu níže.

4.3 KONTROLNÍ ČINNOST

Kontrolní činnost je pro správu daní nepostradatelná, protože slouží ke správnému zjištění a stanovení daní, které je zajištěno pomocí vyhledávacích a kontrolních postupů podle Daňového řádu. Tyto činnosti mají ve finanční správě na starosti kontrolní oddělení. Využívané postupy pro kontrolní činnost jsou popsány níže.

4.3.1 VYHLEDÁVACÍ ČINNOST

V případě vyhledávací činnosti se jedná o jeden z nejvyužívanějších postupů při správě daní. Provádí se především proto, aby byly efektivně využity kapacity správce daně a zároveň se snížila zátěž na ostatní zúčastněné osoby. Využívá se ve všech oblastech správy daní - registrační řízení, kontrolní činnost a exekuční činnost. Jak již název procesu napovídá, slouží k získávání informací o daňovém subjektu kvůli zahájení daňové kontroly či v průběhu jejího procesu, dalším postupům při správě daní, zjištění plnění povinností daňových subjektů a nápravě jejich nedostatků. Také se využívá pro kontrolu informací v přihláškách k registraci plátců DPH, ověření dat v podaném daňovém tvrzení, k ověření sídla a provozovny daňových subjektů, k ověření fyzických osob, které jsou statutárními orgány kontrolovaných subjektů. Avšak nejde pouze o vyhledávání informací, ale provádějí se i analýzy, které vyhodnocují rizikové informace o daňových subjektech. Pokud se jedná o realizaci, tak vyhledávací činnost není

prováděna pouze fyzicky, například prací v terénu, ale hlavně jinými postupy. Správce daně používá veškeré dostupné interní i externí zdroje, podněty od veřejnosti, ostatní sdělovací prostředky nebo podněty jiných orgánů státní správy. Analyzují se i činnosti v oblasti internetu a moderních technologií, primárně z důvodu rychlého rozvoje a širokého využití. Je nutné podotknout, že s intenzivní spoluprací s jinými orgány veřejné moci a s rostoucí digitalizací ve finanční správě se rozšiřují i zdroje vyhledávání. (Zakonyprolidi.cz, 2009a)

V roce 2016 výrazně přispěla k poskytování informací evidence tržeb. Subjekty evidence tržeb byli stanoveni poplatníci daní z příjmů fyzických i právnických osob. (Zakonyprolidi.cz, 2016a)

Rok 2018 přinesl velké pozitivum ve formě Centrální evidence účtů, kdy si může finanční správa zjišťovat informace o bankovních účtech prostřednictvím dotazů. Správce daně si tak může ověřit, zda daný bankovní účet existuje a kdo je jeho vlastníkem. Výsledkem této činnosti nemusí být nutně pouze kontrolní činnost, ale i jiné méně náročné procesy, jako například výzva k podání daňového tvrzení. Vyhledávací činnost má pozitivní fiskální dopad a značně ovlivňuje kontrolní činnost. Tento postup slouží tedy pro identifikaci daňových subjektů a jejich prověření, zda například jejich majetek pochází pouze ze zdaněných příjmů a zda nejsou nezákonně kráceny daňové povinnosti. Finanční správa efektivně spolupracuje se zahraničím z hlediska mezinárodního boje proti daňovým únikům. (Zakonyprolidi.cz, 2016b)

4.3.2 MÍSTNÍ ŠETŘENÍ

Místní šetření slouží správci daně hlavně k ověření informací, zajištění důkazních prostředků, provádění ohledání u daňových subjektů nebo třetích osob, a to na místech, na kterých je šetření nejvhodnější. Místní šetření slouží ke kontrole údajů například v podaných řádných i dodatečných daňových tvrzeních, pro mezinárodní výměnu informací, pro řešení a kontrolu podnětů získaných od ostatních orgánů veřejné správy - včetně Policie ČR i Celní správy. Tento postup je prováděn i při vyhledávací činnosti, která je zaměřená na zjišťování virtuálních sídel nebo i pro získávání informací a podkladů pro vydávání zajišťovacích příkazů. Je prováděno podle ustanovení § 80 až 84 Daňového řádu. (Zakonyprolidi.cz, 2009a)

4.3.3 POSTUP K ODSTRANĚNÍ POCHYBNOSTÍ

Postup k odstranění pochybností (POP) využívá správce daně v případě, že má jisté pochybnosti o správnosti, průkaznosti či úplnosti podaného daňového tvrzení ať už řádného nebo dodatečného, dále i jiných písemností, které daňové subjekty předloží správci daně. Ovšem než správce daně tento postup zvolí, tak u méně závažných nesrovnalostí nejprve daňový subjekt kontaktuje neformálně - telefonicky, pomocí SMS nebo e-mailu. Některé skutečnosti jdou opravdu vyřešit jen touto cestou, však u těch závažnějších nejasností bývá zvolen právě postup k odstranění pochybností. Jedná se o velmi významný nástroj při správě daní, i když nemá takový procesní prostor jako daňová kontrola. (Zakonyprolidi.cz, 2009a)

4.3.4 DAŇOVÁ KONTROLA

Daňová kontrola je velmi významným daňovým procesem, který se provádí podle ustanovení § 85 až 88 Daňového řádu. Správce daně pomocí této kontroly zjišťuje, zda jsou všechna tvrzení daňových subjektů a další skutečnosti potřebné pro správné zjištění a stanovení daně správné a přesně podle zákona. Například u daně z přidané hodnoty se kontroloři zaměřují hlavně na daňové subjekty, které jsou podezřelé ze zapojení do řetězců plátců DPH. Ty mají za cíl optimalizaci daňové povinnosti, dále subjekty vykazující dlouhodobě nízkou výkonnost a subjekty, které nepřiznávají daň za pořízení zboží z jiného členského státu EU. V případě daně z příjmů právnických osob se často kontrolují odčitatelné položky od základu daně, převodní ceny, finanční a úvěrové nástroje, dlouhodobě vykazovaná ztráta, správnost uplatnění slev na dani a daňové ztráty. U daně z příjmů fyzických osob se kontroloři zabývají často oprávněností výdajů, prověřování zdanitelných příjmů, bankovních peněžních toků, uplatněných slev na dani, využití automobilů pro soukromé i pracovní účely a opakující se daňové ztráty. (Zakonyprolidi.cz, 2009a)

Efektivitu daňových kontrol pozitivně ovlivňuje i úzká spolupráce finanční správy s Policií ČR a celní správou. Ovšem velkým přínosem je i spolupráce mezi jednotlivými správci daně v rámci tzv. celostátní územní působnosti, díky které je možné rozložit kontrolní činnost rovnoměrně. V roce 2017 se začaly soustřeďovat skutkově totožné kauzy u jednoho správce daně, čímž se zvýšila kvalita vyhodnocování důkazů a komplexnost. V roce 2020 byly prováděny daňové kontroly především v prvním

čtvrtletí, protože ve zbytku roku byla kontrola a spousta dalších procesů ovlivněno pandemií COVID-19. Stávající procesy se značně zkomplikovaly, například zákazem stýkání se úředníků s daňovými subjekty. Z toho důvodu se prováděné kontroly poměrně prodloužily. Docházelo k odkládání výsledků, ústích jednání nebo místních šetření. (Financnisprava.cz,2021)

4.4 KONTROLNÍ ČINNOST V ČÍSLECH

V následujících tabulkách jsou vykázány výsledky kontrolní činnosti za období 2016 – 2020. Tato data jsou pro diplomovou práci klíčová, jelikož jsou následně porovnána s konkrétním vybraným územním pracovištěm.

4.4.1 POSTUPY K ODSTRANĚNÍ POCHYBNOSTÍ (POP)

Jak již bylo zmíněno, tak správce daně využívá tento postup v případě, že má jisté pochybnosti o tom, co uvádí daňový subjekt ve svých tvrzeních. V momentě, kdy nelze tyto nesrovnalosti napravit pomocí neformálního kontaktu, je využit postup k odstranění pochybností. Následující tabulka č. 2 vykazuje počty ukončených výzev v jednotlivých letech, včetně porovnání s počtem, kolik jich skončilo rozdílem. To znamená, kolik z nich bylo ukončeno jinými hodnotami, než jak uvedl daňový subjekt ve svém původním tvrzení. Dále pak tabulka obsahuje konkrétní změny v daňové povinnosti, nadměrném odpočtu nebo ztrátě vyjádřené v tis. Kč. Nadměrný odpočet je vratitelný přeplatek, jenž vznikne, pokud jsou přijatá zdanitelná plnění větší než uskutečněná zdanitelná plnění pouze v oblasti DPH. Naopak ke změně nebo vůbec k vykázání ztráty může dojít pouze v oblasti DPPO a DPFO, ta nastane, pokud náklady převyšují výnosy.

Tabulka č. 2: Počet a výsledky POP v letech 2016 – 2020 v ČR

ROK	DAŇ	POČET UKONČENÝCH POP	POČET UKONČENÍ POP S ROZDÍLEM	ZMĚNY NA ZÁKLADĚ POP (v tis. Kč)		
				DAŇOVÁ POVINNOST	NADMĚRNÝ ODPOČET	ZTRÁTA
2016	DPH	13 493	7 552	4 193 994	-678 862	-
	DPPO	1 297	411	285 665	-	-159 139
	DPFO	4 397	1 411	21 798	-	-8 508
	CELKEM	19 187	9 374	4 501 457	-678 862	-167 647
2017	DPH	8 898	5 304	2 555 284	-545 691	-
	DPPO	1 626	501	381 772	-	-595 953
	DPFO	4 127	1 448	24 582	-	-5 898

	CELKEM	14 651	7 253	2 961 638	-545 691	-601 851
2018	DPH	13 976	11 248	2 421 706	-1 298 920	-
	DPPO	1 516	551	381 363	-	24 744
	DPFO	4 348	1 668	61 217	-	-5 467
	CELKEM	19 840	13 467	2 864 286	-1 298 920	19 277
2019	DPH	12 612	9 944	2 052 843	-1 168 004	-
	DPPO	1 340	559	286 820	-	-522 354
	DPFO	4 264	1 750	79 512	-	-293
	CELKEM	18 216	12 253	2 419 175	-1 168 004	-522 347
2020	DPH	9 644	7 814	1 160 740	-804 860	-
	DPPO	942	414	345 573	-	-232 293
	DPFO	2 901	1 215	57 951	-	-2 011
	CELKEM	13 487	9 443	1 564 264	-804 860	-234 304

Zdroj: Informace o činnosti FS ČR (2016-2020)

Z tabulky vyplývá, že ve všech pozorovaných letech, bylo ukončeno nejvíce postupů k odstranění pochybností v oblasti daně z přidané hodnoty. To napovídá, že i změny daňové povinnosti a nadměrného odpočtu jsou u DPH největší. Ve všech sledovaných letech je na druhém místě v počtu ukončených postupů k odstranění pochybností daň z příjmů fyzických osob, avšak ve změnách daňové povinnosti nebo ztráty to neplatí. Tyto hodnoty jsou vyšší u daně z příjmů právnických osob, a to i navzdory tomu, že bylo ukončeno v každém roce méně postupů k odstranění pochybností než u DPFO.

4.4.2 DAŇOVÉ KONTROLY

Podle předchozího vymezení daňové kontroly je jisté, že se jedná o jednu z nejdůležitějších kontrolních činností. V tabulce č. 3 je uveden počet provedených kontrol v jednotlivých sledovaných letech, rozdělených podle vybraných daní. Z tabulky je možné vyčíst, kolik bylo celkem za každou daň v daném roce doměřeno nebo jaká byla změna ztráty. Ne vždy totiž musí daňový subjekt něco zaplatit, protože pokud je ve ztrátě a správce daně zjistí, že jeho skutečný základ daně se liší, avšak tento rozdíl nepokryje celou daňovou ztrátu, pak je daňová ztráta například pouze snížena. Ale i to je kladným výsledkem provedené kontroly, protože v následujících letech si daňový subjekt může uplatnit nižší ztrátu, než původně sám tvrdil.

Tabulka č. 3: Počet a výsledky daňových kontrol v letech 2016 - 2020 v ČR

ROK	DAŇ	POČET PROVEDENÝCH KONTROL	DOMĚŘENO Z KONTROL (v tis. Kč)	ZMĚNA ZTRÁTY (v tis. Kč)
2016	DPH	8 351	12 454 914	-
	DPPO	2 895	1 759 305	-9 230 269
	DPFO	5 668	238 199	-193 107
	CELKEM	16 914	14 452 418	-9 423 376
2017	DPH	6 712	10 388 494	-
	DPPO	2 001	849 968	-2 226 716
	DPFO	3 951	279 887	-142 662
	CELKEM	12 664	11 518 349	-2 369 378
2018	DPH	5 256	7 763 568	-
	DPPO	2 147	2 024 120	-37 806 956
	DPFO	3 097	283 317	-113 751
	CELKEM	10 500	10 071 005	-37 920 707
2019	DPH	4 679	4 803 415	-
	DPPO	2 007	2 067 032	-1 294 462
	DPFO	2 566	205 815	-80 958
	CELKEM	9 252	7 076 262	-1 375 420
2020	DPH	3 432	3 776 526	-
	DPPO	1 292	1 946 118	-1 228 741
	DPFO	1 382	163 635	-66 847
	CELKEM	6 106	5 886 279	-1 295 588

Zdroj: Informace o činnosti FS ČR (2016-2020)

Tabulka č. 3 jasně vypovídá o tom, že i v počtu provedených kontrol a výši doměření, má své prvenství daň z přidané hodnoty. A stejně jako u údajů spojených s výzvami k odstranění pochybností, je počet provedených kontrol vyšší u daně z příjmů fyzických osob než u daně z příjmů právnických osob, ale DPPO značně převyšuje DPFO ve výši doměření a změny ztráty. Je patrné, že počty celkových kontrol mají v průběhu let klesající tendenci, a to díky postupům k odstranění pochybností, protože díky nim se nemusí zahajovat tolik daňových kontrol a lze některé nesrovnalosti vyřešit tímto postupem. Ovšem rok 2020 byl značně ovlivněn pandemií COVID-19, která měla značný dopad na ekonomiku státu. V tomto roce byly kontroly prováděny pouze v první čtvrtině roku a následně byly omezeny až pozastaveny. Vše se řídilo aktuálními vládními nařízeními.

4.4.3 PODNĚTY PŘEDANÉ ORGÁNŮM ČINNÝM V TRESTNÍM ŘÍZENÍ

Pro tuto diplomovou práci jsou důležité údaje o podnětech předaných orgánům činným v trestním řízení, protože v tomto momentě je jisté podezření na spáchání trestného činu. S takovým případem si už sama finanční správa neporadí, a proto je nutná spolupráce těchto orgánů.

Tabulka č. 4: Předané podněty orgánům činným v trestním řízení za roky 2016-2020 v ČR

ROK	POČET PŘEDANÝCH PŘÍPADŮ	CELKOVÉ ČÁSTKY (v mil. Kč.)
2016	1 659	7 794
2017	2 538	7 894
2018	2 533	6 775
2019	1 990	5 039
2020	1 322	3 591
CELKEM	10 042	31 093

Zdroj: Informace o činnosti FS ČR (2016-2020)

Z tabulky č. 4 vyplývá, že nejpłodnějšími roky v počtu předaných případů orgánům činným v trestním řízení jsou 2017 a 2018. Rok 2017 je zároveň i rokem s nejvyšší celkovou částkou. Tato částka vyjadřuje souhrnnou „škodu“ všech předaných případů v každém roce. Nejnížší hodnoty i počty předaných případů vykazuje rok 2020, na čemž má svůj podíl již zmíněná pandemie a nebylo tak provedeno tolik daňových kontrol, které by nezákonné počínání odhalily.

4.4.4 SPOLUPRÁCE S ORGÁNY ČINNÝMI V TRESTNÍM ŘÍZENÍ

Každým rokem se víc a víc prohlubuje spolupráce mezi finanční správou a orgány činnými v trestním řízení. Díky tomu si předávají vzájemně získané zkušenosti a dochází ke zlepšování trestního i daňového řízení. Prohlubováním spolupráce se podařilo dosáhnout již několika úspěchů v oblasti daňové kriminality. Oba orgány se na řešených problémech podílí vyváženě a v případech vzniku problémů, se hledá operativní řešení. Důležitá je v této spolupráci informovanost o aktuálních problematikách,

změnách, sledování vývoje trestné činnosti atd. společně s využíváním daňových nástrojů. Nejčastější trestnou činností bývá přímé krácení daní i nezákonné vylákání nadměrných odpočtů. I do budoucna je důležité spolupráci prohlubovat a upevňovat, aby byly včas rozpoznány a zachyceny daňové úniky, aby docházelo ke zdokonalování řešení kauz a lepší koordinaci. Tyto spolupráce jsou podstatné pro potírání ekonomické trestné činnosti. (Financnisprava.cz,2020)

Od 1.10.2020 došlo k novelizaci trestního zákoníku (zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník), který nově stanovuje hranici výši škody pro daňové trestné činy na částku minimálně 100 000 Kč. (Zakonyprolidi.cz,2009b)

Daňová Kobra

Důležitou platformou využívanou v boji proti závažným daňovým únikům je daňová Kobra. Jde o spolupráci finanční správy, Policie ČR a celní správy, a dělí se na Centrální Kobru a Regionální Kobru. Snaží se snížit a zabránit v páchání ekonomické trestné činnosti. Díky této spolupráci bylo již odhaleno mnoho nelegálních ekonomických aktivit, a to je důkazem toho, že spolupráce těchto orgánů je velmi přínosná a potřebná. Bez vzájemné pomoci by nebylo možné odhalit takové množství trestných činností. (Financnisprava.cz,2019)

4.4.5 PŘÍKLADY OZNÁMENÝCH TRESTNÝCH ČINNŮ

V roce 2017 byl jedním z oznámených případů podezření na spáchání trestného činu zkrácení daně. Zainteresováno bylo v tomto případě několik obchodních korporací. Dle správce daně neprokázaly oprávněnost nároku na odpočet DPH, účelově snižovaly ceny pořízeného zboží při jeho následném prodeji v souvislosti s řetězcem obchodů, které obchodují s kuřecím masem. Daňový únik vyčíslil správce daně ve výši více než 166 mil. Kč. (Financnisprava.cz,2018)

I v roce 2018 bylo zjištěno podezření na spáchání trestného činu zkrácení daně, a to ve výši 121 mil. Kč. V tomto případě obchodoval daňový subjekt ve sledovaném období s nejrůznějšími komoditami – od elektroniky až po cigarety a nealkoholické nápoje. Během kontrolního řízení bylo zjištěno, že s největší pravděpodobností došlo k vytvoření účelového řetězce společností, kvůli tvorbě podmínek pro optimalizaci

daňových povinností. Došlo k propojení až 21 obchodních korporací. (Financnisprava.cz,2019)

Každý rok se odhalí několik trestných činů z oblasti daňových podvodů. Také v roce 2019 se odhalili například tři daňové subjekty, které podle zjištění správce daně úmyslně a opakovaně porušily daňovou povinnost plátce daně dle zákona o daních z příjmů. Vědomě vypočetly a odvedly zálohu na DPFO ze závislé činnosti v nižší částce než ve skutečnosti měly. V tomto případě bylo vyčísleno zkrácení daně na 48,9 mil. Kč. Ovšem v návaznosti na tento čin nebylo odvedeno i sociální a zdravotní pojištění ve správné výši, tudíž tato částka byla vyčíslena na 241 mil. Kč. (Financnisprava.cz,2020)

Ve většině případů řešených trestných činností se jedná o trestný čin zkrácení daně.

4.5 ZÍSKANÁ DATA Z VYBRANÉHO ÚZEMNÍHO PRACOVISTĚ FS

Pro potřeby této diplomové práce bylo vybráno konkrétní územní pracoviště finanční správy. Získaná data jsou prezentována stejně jako u celorepublikových dat formou tabulek a následně graficky porovnávána.

4.5.1 POSTUPY K ODSTRANĚNÍ POCHYBNOSTÍ

Následující tabulka zobrazuje výsledky a počty využitých postupů k odstranění pochybností za vybrané územní pracoviště v jednotlivých sledovaných letech.

Tabulka č 5: Počet a výsledky POP v letech 2016 – 2020

ROK	DAŇ	POČET UKONČENÝCH POP	POČET UKONČENÍ POP S ROZDÍLEM	ZMĚNY NA ZÁKLADĚ POP		
				ZMĚNA DANĚ	ZMĚNA ZÁKLADU DANĚ	ZMĚNA ZTRÁTY
2016	DPH	26	9	720 653	-	-
	DPPO	0	0	0	0	0
	DPFO	0	0	0	0	0
	CELKEM	26	9	720 653	0	0
2017	DPH	22	15	1 822 460	-	-
	DPPO	0	0	0	0	0

	DPFO	3	0	0	0	0
	CELKEM	25	15	1 822 460	0	0
2018	DPH	41	34	19 072 802	-	-
	DPPO	0	0	0	0	0
	DPFO	0	0	0	0	0
	CELKEM	41	34	19 072 802	0	0
2019	DPH	40	37	3 403 031	-	-
	DPPO	3	2	0	300 544	-140 174
	DPFO	1	0	0	0	0
	CELKEM	44	39	3 403 031	300 544	-140 174
2020	DPH	64	58	42 916 164	-	-
	DPPO	3	2	22 420	118 000	-120 000
	DPFO	1	1	34 545	-67 742	0
	CELKEM	68	61	42 973 129	50 258	-120 000

Zdroj: Interní zdroj (2022)

Jak je možné si v tabulce č. 5 povšimnout, tak toto územní pracoviště využívá výzvy k odstranění pochybností především u DPH, proto i většina součtu změny daně připadá na DPH. V tomto případě správce daně přezkoumává údaje v daňových přiznáních ještě před vyměřením daňové povinnosti. Největší změny daně u DPH má na svědomí daň na vstupu, kdy daňový subjekt neobhájí nárok na odpočet daně v souladu s ustanovením § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty nebo neprokáže osvobození při dodání zboží do jiného členského státu dle ustanovení § 64 téhož zákona. Je důležité vysvětlit i pojem změna základu daně, aby došlo k úplnému pochopení. Tím se rozumí, že správce daně svou činností zjistil, že zkoumaný daňový subjekt vykázal chybně ztrátu, ale mělo jít o daňovou povinnost nebo naopak.

4.5.2 DAŇOVÉ KONTROLY

Do tabulky č. 6 je zanesen počet uskutečněných daňových kontrol v jednotlivých letech na vybraném územním pracovišti, včetně částek doměřených daní a změny ztráty. Kontroly jsou zahajovány na základě vyhledávací činnosti správce daně, kdy porovnává údaje daňového subjektu z daňových přiznání, nebo jsou kontrolované subjekty vybírány na základě analýzy nadřízenými orgány. Takové kontroly mohou být s konkrétním zaměřením - například korunové dluhopisy, náklady na výzkum a vývoj, výsledky analýzy kontrolního hlášení, atd.

Tabulka č. 6: Počet a výsledky daňových kontrol v letech 2016 - 2020

ROK	DAŇ	POČET PROVEDENÝCH KONTROL	DOMĚŘENO Z KONTROL	ZMĚNA ZTRÁTY (v tis. Kč)
2016	DPH	41	7 475 650	-
	DPPO	21	3 977 840	-5 650 870
	DPFO	47	3 696 800	-
	CELKEM	109	15 150 290	-5 650 870
2017	DPH	27	11 812 123	-
	DPPO	14	4 871 980	-10 959 723
	DPFO	26	1 025 073	-
	CELKEM	67	17 709 176	-10 959 723
2018	DPH	23	34 822 730	-
	DPPO	17	15 422 786	-23 700 378
	DPFO	16	1 231 548	-748 670
	CELKEM	56	51 477 064	-24 449 048
2019	DPH	26	22 763 108	-
	DPPO	16	21 126 860	-3 038 503
	DPFO	13	561 329	-3 302
	CELKEM	55	44 451 297	-3 041 805
2020	DPH	20	41 907 877	-
	DPPO	13	8 914 800	-19 963 913
	DPFO	7	3 043 107	-
	CELKEM	40	53 865 784	-19 963 913

Zdroj: Interní zdroj (2022)

Z tabulky je patrné, že počty uskutečněných kontrol s postupem let klesají. Důvodem je to, že od roku 2017 je více používán postup k odstranění pochybností, jak je již zmíněno. Proto nemusí být prováděno tak velké množství kontrol, jelikož ty menší nesrovnalosti jsou odstraněny pomocí výzvy k odstranění pochybností. Využívají se výzvy k podání řádného nebo dodatečného daňového přiznání, což práci významně zjednoduší. Rok 2020 byl zmíněn jako rok začátku pandemie, která ovlivnila právě i počet uskutečněných kontrol. Ale kontrolní oddělení rozhodně v té době nebylo bez práce, protože se značně podílelo na vyplácení kompenzačních bonusů pro podnikatele, kteří byli velmi ovlivněni pandemií COVID-19.

4.5.3 PODNĚTY PRO ORGÁNY ČINNÉ V TRESTNÍM ŘÍZENÍ

V tabulce č. 7 jsou zaneseny počty případů předaných orgánům činným v trestním řízení za roky 2016-2020 podle jednotlivých daní za vybrané územní pracoviště.

Tabulka č. 7: Předané podněty orgánům činným v trestním řízení za roky 2016-2020

ROK	DANĚ	POČET PŘEDANÝCH PŘÍPADŮ
2016	DPH	4
	DPPO	4
	DPFO	0
	CELKEM	8
2017	DPH	5
	DPPO	0
	DPFO	2
	CELKEM	7
2018	DPH	11
	DPPO	2
	DPFO	4
	CELKEM	17
2019	DPH	10
	DPPO	2
	DPFO	2
	CELKEM	14
2020	DPH	9
	DPPO	4
	DPFO	1
	CELKEM	14

Zdroj: Interní zdroj (2022)

Tabulka zobrazuje, že v letech 2018 – 2020 počet případů předaných orgánům činným v trestním řízení vzrostl. Na svědomí to může mít fakt, že spolupráce mezi jednotlivými orgány se prohlubuje a zvyšuje se vzájemná informovanost o řešených problematikách. Trestní oznámení v této oblasti se podávají dle § 240 odst. 1 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku. Podle tohoto zákona je nezákonné zkrátit daň, clo, povinné pojistné, vylákat výhodu z některých plateb, apod. Často se na tomto územním pracovišti jedná o neoprávněně uplatněný nárok na odpočet daně u DPH nebo nepřiznáním daně z veškerých uskutečněných zdanitelných plnění. U daní z příjmů jsou to převážně neoprávněně uplatněné náklady (výdaje) nebo nezahrnutí veškerých výnosů (příjmů) do základu daně.

4.5.4 VÝSLEDKY PODNĚTŮ PŘEDANÝCH ORGÁNŮM ČINNÝM V TRESTNÍM ŘÍZENÍ

Jak vyplývá z tabulky č. 7, tak vybrané územní pracoviště předalo ve sledovaném období roku 2016 - 2020 celkem 60 podnětů orgánům činným v trestním řízení. Tím

tento proces samozřejmě nekončí a provádí se další podstatné úkony, které už mají na starosti právě orgány činné v trestním řízení. Jak již bylo zmíněno, tak daňovými podvody se zabývá především odbor kriminální policie. Nadcházející tabulka znázorňuje výsledky předaných podnětů za vybrané územní pracoviště.

Tabulka č. 8: Výsledky podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení

ROK	DAŇ	POČET SUBJEKTŮ	ČÁSTKA (zaokrouhloeno na celé tisíce)	VÝSLEDEK
2016	DPH	4	11 652 000	Odloženo
	DPPO	2	63 409 000	Odloženo
	DPPO	1	4 468 000	Zahájeno trestní stíhání
	DPPO	1	2 634 000	Odsouzen
	CELKEM	8	82 163 000	-
	DPFO	2	2 858 000	Vyrozumění
	DPH	2	6 141 000	Zahájeno trestní stíhání
	DPH	3	10 280 000	Odloženo
	CELKEM	7	19 279 000	-
2018	DPH	10	91 859 000	Odloženo
	DPPO	2	6 897 000	Odloženo
	DPFO	3	1 238 000	Odloženo
	DPH	1	730 000	Odsouzen
	DPFO	1	387 000	Odsouzen
	CELKEM	17	101 111 000	-
2019	DPH	8	13 816 000	Odloženo
	DPPO	1	1 642 000	Odloženo
	DPFO	1	354 000	Odloženo
	DPPO	1	200 000	Vyrozumění
	DPFO	1	219 000	Vyrozumění
	DPH	1	68 000	Odsouzen
	DPH	1	2 176 000	Zahájeno trestní stíhání
	CELKEM	14	18 475 000	-
2020	DPH	7	56 238 000	Odloženo
	DPPO	3	12 696 000	Odloženo
	DPFO	1	283 000	Odloženo
	DPH	1	92 000	Vyrozumění
	DPPO	1	8 133 000	Podáno trestní oznámení
	DPH	1	301 000	Odsouzen
	CELKEM	14	77 743 000	-

Zdroj: Interní zdroj (2022)

Z tabulky je možné vyčíst, kolik bylo podaných trestních oznámení za vybrané územní pracoviště v jednotlivých letech, v jaké hodnotě, za jakou daň a hlavně jak řízení dopadlo. Nejvíce případů se týká oblasti DPH. Nejčastějším výsledkem je odložení. Je

tedy zřejmé, že odsouzením a zároveň prokázáním viny končí skutečně jen minimum případů. Důležité je i vysvětlení jednotlivých výsledků z tabulky.

Odloženo – Jak již bylo zmíněno, tak odložením končí absolutní většina předaných podnětů. Zpravidla jde o odložení podle §159a odst. 1 trestního řádu, který zní následovně „*Nejde-li ve věci o podezření z trestného činu, státní zástupce nebo policejní orgán věc odloží usnesením, jestliže není na místě vyřídit věc jinak. Takovým vyřízením může být zejména a) odevzdání věci příslušnému orgánu k projednání přestupku, nebo b) odevzdání věci jinému orgánu ke kázeňskému nebo kárnému projednání.*“ (Zakonyprolidi.cz, 1961) Jedná se o odložení po rozhodnutí, že se nejedná o trestný čin, ke kterému dochází na základě určitého šetření např. výslechy zúčastněných osob.

Vyrozumění – Vyrozuměním se rozumí písemnost zasláná prověřovanému subjektu, jenž sděluje potřebné informace. V tomto případě je daňovému subjektu oznámeno, že nedošlo ke spáchání trestného činu, o čemž rozhodly orgány činné v trestním řízení. K rozhodnutí došlo na základě prověření dostupných dat, žádné řízení nebylo zahájeno.

Zahájeno trestní stíhání – Daňové subjekty, u kterých bylo zahájeno trestní stíhání, v současné době neví, jak toto řízení dopadne. Orgány činnými v trestním řízení bylo rozhodnuto, že jde o spáchání trestného činu, ale na řadě je proces dokazování. Výsledek tohoto procesu v současnosti zatím není znám.

Podáno trestní oznámení – Z tabulky je jasně vidět, že v této fázi se nachází jeden subjekt. To znamená, že ze strany finanční správy bylo podáno trestní oznámení, ale v současnosti se případ dále neposunul. Zda bude trestní řízení zahájeno nebo jestli dojde k odložení případu, se momentálně řeší.

Odsouzen – V případě odsouzení daňového subjektu, došlo v průběhu trestního řízení k dokázání úmyslu např. kráčení daní. Pokud je úmysl spáchání trestného činu dokázán, přichází na řadu stanovení trestu. V oblasti daňové problematiky – kráčení daní apod. – se reálně udělují tresty především formou podmíněného nebo peněžitého trestu. V několika posledních letech nebyl udělen nepodmíněný trest odnětí svobody z podnětů vybraného územního pracoviště.

Ve všech případech, kdy došlo k odsouzení daňového subjektu, se jednalo o trestný čin kráčení daně. U DPPO jsou nejčastějšími případy manipulace a zkreslování údajů a

vymyšlení fiktivních nákladů pro snížení základu daně. Podobně je na tom i DPFO kde často dochází k odklonu financí na jiné osobní bankovní účty a zvyšování výdajů. Podobný princip je samozřejmě využíván i u DPH, protože daňové subjekty mají snahu co nepřiznávat uskutečněná zdanitelná plnění a zároveň zvyšují přijatá zdanitelná plnění, aby pro ně v nejlepším případě došlo k nadměrnému odpočtu a peníze jim byly vráceny.

4.6 DETEKCE DAŇOVÝCH PODVODŮ

Proces detekce daňových podvodů v oblasti finanční správy zajišťovaný oddělením daňové kontroly na jednotlivých územních pracovištích není vůbec snadný. Na základě toho jsou v rámci finanční správy vytvářeny oddělení daňových kontrol dle zaměření jednotlivých dani a i specializované útvary pro daňovou kontrolu velkých obchodních korporací. Vzhledem k rozsáhlosti daňové oblasti a počtu daňových subjektů není jednoduché každý podvod odhalit.

Výběr daňového subjektu ke kontrole probíhá na základě vyhodnocení jím podaných dat a i na základě zkušeností jednotlivých vedoucích pracovníků. Další možností výběru je i iniciativa správce daně, kdy při výkonu své práce odhalí daňový subjekt, u kterého má podezření, že neplní správně svou daňovou povinnost.

Hlavním článkem v procesu daňové kontroly a případné detekce daňového podvodu je sám kontrolor. Jeho znalosti, vědomosti, dovednosti a zkušenosti jsou hlavní „zbraní“ při daňové kontrole. Z toho důvodu absolvují kontroloři různá školení, aby své znalosti stále prohlubovali a zdokonalovali, protože v této oblasti jde opravdu o důležitou skutečnost. S postupem času se páchané podvody vyvíjí, a to nejen ve finanční správě, proto se musí vyvíjet i samotní kontroloři. Jak bylo již v diplomové práci zmíněno, tak se tento proces zabývá kontrolou účetnictví vybraných daňových subjektů, proto každý kdo na těchto pozicích pracuje, musí problematice účetnictví rozumět. Je tedy zřejmé, že kontrolor je klíčovým nástrojem při detekování podvodů, protože sám díky svým znalostem dokáže nesrovnalosti najít.

Velmi důležité jsou i pomůcky, které práci kontrolora usnadní. Veřejně známým programem, který finanční správa používá je systém ADIS. Díky němu kontrolor zjistí důležité informace o daňovém subjektu, které mu mohou při jeho práci pomoci.

Vyskytují se v něm jak základní identifikační údaje, tak i historie komunikace subjektu s finanční správou. Tyto informace doplňuje kontrolor i o data získaná z veřejných rejstříků a veřejně dostupných sítí.

Další nepostradatelnou položkou je statisticko-analytický program, pomocí něhož kontrolor získá mnohem lepší přehled v účetních i bankovních výkazech. Pomocí různých funkcí dokážou správci daně odhalit různé pochybnosti, nesrovnalosti a chyby.

Odhalování podvodů na DPH ve velké míře napomáhá i kontrolní hlášení, které je plátce DPH povinen podávat od 1.1.2016 a uvádí v něm zákonem stanovené údaje. Tyto údaje se dále centrálně zpracovávají a nesrovnalosti v dodavatelsko-odběratelských vztazích jsou pak následně prověřovány kontrolory a mohou následně vést i k detekování podvodného jednání.

4.7 ROZHOVOR S ODBORNÍKEM NA HOSPODÁŘSKOU KRIMINALITU

Jelikož je téma hospodářské kriminality pro tuto diplomovou práci stěžejní, tak byl pro lepší pochopení této problematiky a souvislosti s finanční správou uskutečněn rozhovor s vedoucím pracovníkem hospodářské kriminální policie v Písku Mgr. Vladimírem Klímou.

1. Jak dlouho pracujete v oboru hospodářské kriminality? Jakou pozici přesně zastáváte?

„V oboru dané problematiky pracuji již 12 let a v současné době zastávám pozici vedoucího oddělení hospodářské kriminality v Písku.“

2. Naplňuje Vás tato práce?

„Samozřejmě, jinak bych hledal jiné uplatnění.“

3. Vnímáte rozdíl v páčání hospodářské kriminality za celou dobu Vaší kariéry?

Změnil se způsob páčání těchto trestných činů s vývojem technologií?

„Ano. Velký rozsah činností lze v současné době realizovat pouze ve virtuálním světě, chcete-li prostřednictvím internetu, který je přístupný a využívá jej daleko větší počet lidí, samozřejmě i těch, kteří mají nekalé úmysly. Není problém na odcizenou identitu zakládat bankovní účty, společnosti, účty na burzách kryptoměn, na celém světě, které jsou pak v řetězci využívány k páčání různorodé trestné činnosti, samozřejmě s cílem

podvodného zisku peněžních prostředků. Odhalování a objasňování takovéto trestné činnosti je značně ztížené rigidními prostředky trestního práva, které pouze minimálně reflektují současný technologický vývoj. Na druhou stranu je potřeba objektivně říci, že ať již bude trestní právo v ČR nastavené jakýmkoli způsobem, ostatní země to samozřejmě nemusejí a nebudou reflektovat. Pro příklad, získání informací z banky umístěné ve Venezuele je v podstatě nemožné, přitom není problém zde na odcizenou identitu založit bankovní účet a na tento převádět podvodně získané prostředky.“

4. Mají vliv na hospodářskou trestnou činnost i sociální sítě a sdílení každodenního života?

„Co se týče sdílení takových informací, že například jsem s celou rodinou vyrazil na 14 dnů k moři, to je spíše informace pro potenciálního pachatele klasické krádeže vloupání, že má volné pole působnosti a nikdo ho pravděpodobně nebude v jeho trestné činnosti vyrušovat, tedy problematika obecné kriminality. Pachatelé hospodářské trestné činnosti jsou v tomto směru velice opatrní.“

5. Jakou formou nebo jakým způsobem se hospodářská kriminalita páchá v posledních letech nejčastěji?

„Exponenciální nárůst zaznamenala již zmiňovaná kriminalita páchaná v prostředí Internetu, ať již různé jednoduché podvody, ale i sofistikované, cílené, kybernetické vyděračské útoky na podnikové sítě, takzvané „ransomware“, kdy dochází k zaheslování všech souborů a je požadováno výkupné k jejich odheslování, většinou v kryptoměně.“

6. Mají daňové podvody velký podíl na hospodářské kriminalitě v současnosti?

„Nemají, na okrese Písek jsou ročně řádově v jednotkách, avšak z hlediska trestního práva je složité vše zadokumentovat tak, aby byl naplněn účel trestního řízení a informace získané v přípravném řízení obstály u soudu. Standardní doba přípravného řízení v případě daňového trestného činu se pohybuje okolo jednoho roku, spíše ale déle. A to vůbec nemluvíme o problematice daňových odvodů řešených na krajské, případně celorepublikové úrovni, zde se můžeme bavit o letech přípravného trestního řízení.“

7. Jakou mají daňové podvody nejčastější podobu?

„Na okresní úrovni se většinou jedná o činnost daňových subjektů směřujících k podvodnému snížení základu daně, ať již na výdejové nebo příjmové částce, způsoby jsou různé. Pak přistupuje neodvedení ztržené daně za zaměstnance ze strany zaměstnavatele, takový v podstatě jednoduchý podvod. Samostatnou kapitolou jsou pak karuselové podvody, fiktivní řetězení obchodních společností obchodující

s neexistujícími komoditami s cílem vylákat na ČR vratku DPH, ale to je opravdu na dlouhé vyprávění.“

8. Jaká je objasněnost konkrétně daňových podvodů? (v %)

„Dovolím si tvrdit, že objasněnost veškeré daňové trestné činnosti je na okresní úrovni v Písku skoro 100 procent. Zde je ovšem problém, že systémem zpracování statistických údajů, který podklady zpracovává vždy v daném roce, kdy v takto krátkém časovém období není nápad daňové trestné činnosti zpracován. Důkazní břemeno však leží na orgánech činných v trestním řízení, i proto zpracování této trestné činnosti zabere hodně času. Jinak celorepublikový průměr objasněnosti nejtypičtějšího daňového trestného činu, krácení daně dle § 240 t.z. je za rok 2021 pouze 32 procent, ale jak jsem již řekl, toto číslo výrazně ovlivňuje systém statistického zpracování dat.“

9. Existují při vyšetřování hospodářské kriminality postupy, které by podle Vás měly být změněny nebo vylepšeny?

„Vždy se dá něco vylepšit. V obecné rovině však platí, že musíme vždy reagovat na aktuální soudní judikaturu, která se každým rokem vyvíjí.“

10. Jaká je míra objasněnosti případů hospodářské kriminality celkově? (v %)

„Záleží, na jaké úrovni se bude posuzovat, v rámci okresů je rozdíl objasněnosti výrazný. Za rok 2021 byla objasněnost nápadu hospodářské kriminality na okrese Písek 88 procent, v rámci Jihočeského kraje pak 71 procent a v rámci celé ČR 47 procent.“

11. V kolika případech (cca v %) dojde k soudnímu uložení trestu?

„Ucelené celorepublikové statistiky, ani statistiky na okrese Písek v tomto ohledu nemám k dispozici, avšak troufnu si tvrdit, opět pouze na okresní úrovni, že v 9 případech z 10 soud rozhodne soud rozsudkem s uložením trestu.“

12. Jsou častěji soudem voleny tresty odnětí svobody nebo ty finanční?

„Záleží, jaký trestný čin je posuzován, ale nejčastěji se soud v rozsudku kloní k uložení trestu odnětí svobody s podmíněčným odkladem.“

13. Jaký máte názor na ukládané tresty? Přijdou Vám adekvátní nebo by měly být přísnější?

„Domnívám se, že by mohly být tresty přísnější, ale to je otázka širší, spíše kriminologická, laicky řečeno, kolik osob chce mít stát ve věznicích a kdy skutečně postačí již samotný proces trestního stíhání s odsouzením a nějakým trestem. U prvotrestaných si myslím, že jsou tresty adekvátní, ale soudy by jednoznačně mohly přitvrdit u recidivistů.“

14. Jaký nejzávažnější zločin jste řešil a jak byl potrestán?

„Na řešení složitých trestních věcí se podílí vždy celý tým policistů, profesionálů na určitou problematiku, není to práce jednoho policisty. Za svoji kariéru, jsem se podílel na řešení dvounásobného zločinu vraždy, kdy byli spolupachatelé odsouzeni k výjimečnému trestu 26 resp. 28 let trestu odnětí svobody. Ale to samozřejmě nebyla problematika hospodářské trestné činnosti. U hospodářských trestných činů soudy k trestu nepodmínečnému trestu odnětí svobody přistupují pouze sporadicky, jak jsem již nastínil.“

15. Je podle Vás obtížnější dokázat vinu u hospodářských trestných činů než např. u násilné kriminality?

„Každé má svá specifika, ale obecně lze říci, že problematika zpracování nápadu hospodářské trestné činnosti stojí na zajištění a vyhodnocení písemných podkladů spíše než na výsleších zainteresovaných osob, na rozdíl u problematiky obecné kriminality, kde hrají tzv. „paměťové stopy“ daleko větší roli.“

16. Stejně jako se s novými technologiemi vyvíjí zločin, dochází k pokroku i v oblasti jeho vyšetřování?

„Ne, jednoznačně ne, jak jsem již nastínil na začátku rozhovoru, možnosti policie získávat informace z trestné činnosti páchané ve virtuálním světě od zahraničních subjektů jsou v podstatě nulové. A právní základ trestního řádu používaný v 21. století, byl dán v listopadu roku 1961!! Navíc policejní činnost je zatížena, podle mne, až nesmyslnou byrokracií, která policejní práci velice komplikuje.“

17. Pomáhá Vašemu oddělení s řešením daňových podvodů i finanční správa?

„Pomáhá, a to výrazným, nezastupitelným způsobem, avšak jak jsem již v předchozích odpovědích prezentoval, důkazní tíha leží, na rozdíl od daňové zprávy, na orgánech činných v trestním řízení, proto platí, že podklady získaná od daňové zprávy jsou velice dobrým základem pro další dokazování.“

18. Je pomoc finanční správy v těchto kauzách klíčová?

„Ano je, hospodářská trestná činnost je trestná činnost vysoce latentní a například u daňových trestných činů je konáno trestní řízení v drtivé většině pouze na základě zjištění kontrolní činnosti finančních úřadů.“

19. Je podle Vás možné nějak nápad hospodářské kriminality ovlivnit nebo snížit? Popřípadě jak?

„Obávám se, že nikoli. Pokud bychom tedy nechtěli žít v nedemokratickém policejním státě, kdy každý krok občana je kontrolován. To asi nikdo nechce. Jinak dokud lidé

budou lidmi, vždy se najde nějaké procento obyvatelstva, které se k páčání trestné činnosti propůjčí. “

4.8 ROZHOVOR S ODBORNÍKEM FINANČNÍ SPRÁVY

Pro lepší nastínění fungování finanční správy, především kontrolního oddělení a pohledu na hospodářskou kriminalitu v podobě daňových podvodů, byl proveden rozhovor s pracovníkem finanční správy Ing. Lukášem Košťálem, který byl v roce 2021 zvolen odborníkem roku.

1. Jak dlouho pracujete na pozici kontrolora ve finanční správě?

„Letos v červenci započnu 13. rok.“

2. Můžete stručně popsat náplň své práce?

„Jedná se o daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob. Seznamuji se tedy podrobně s účetní a daňovou agendou daňových subjektů a ověřuji, zda při stanovení základu daně a daně nedošlo k odchýlení od zákona o daních z příjmů s vlivem na výši daňové povinnosti, případně daňové ztráty.“

3. Naplňuje Vás tato práce?

„Naplňuje.“

4. Daňové podvody tvoří určitou část spáchaných trestných činů v oblasti hospodářské kriminality. Proč si myslíte, že tomu tak je?

„Pokud se jedná o podvod, jsem přesvědčen, že jediným motivátorem jsou peníze v podobě daňového úniku. Jedinou výjimkou z tohoto pravidla je dle mého názoru oblast tzv. převodních cen. Tam pravděpodobně existuje i motivace v podobě vykázání nízké produktivity práce, která brání zvyšování osobních nákladů. Ne každý daňový únik ale musí být nutně podvodem. Je nutno počítat i s nedbalostí, neznalostí, či opomenutím. Oproti ostatní hospodářské kriminalitě, je páčání daňového úniku zpravidla technicky jednodušší. Pachatel nemusí fyzicky interagovat s obětí, tou je zde stát, respektive státní rozpočet a daňový únik je završen podáním daňového přiznání.“

5. Jakým způsobem dochází k výběru kontrolovaných subjektů?

„Jazykem daňového řádu se jedná o vyhledávací činnost. Výběr daňových subjektů ke kontrole zpravidla zajišťují nadřizení. Algoritmus výběru neznám, ale předpokládám, že vychází ze statisticky zpracovaných dat v rámci systému ADIS. Pokud v rámci své práce kontrolor narazí na indicie, na základě kterých získá pochybnosti o daňové povinnosti,

měl by takový případ nadřazeným nahlásit a ti jej po zvážení, případně dalším šetření mohou zařadit do plánu kontrolní činnosti. Existují případy, kdy kontrolou jednoho daňového subjektu správce daně získá podklady svědčící o pochybnostech daňového tvrzení jiného daňového subjektu. V takovém případě nemusí nutně docházet k nové daňové kontrole a principiálně má být daňový subjekt vyzván k podání dodatečného přiznání. To ale závisí na míře a úplnosti zjištění správce daně.“

6. Jaká je průměrná délka daňové kontroly? Popřípadě čím je doba trvání kontroly ovlivněna?

„Průměrnou délku daňové kontroly neznám. Délka daňové kontroly je ovlivněna mnoha faktory, těmi nejdůležitějšími jsou: velikost daňového subjektu a složitost předmětu jeho podnikání, rychlost a ochota spolupráce daňového subjektu, složitost případného kontrolního zjištění. Obecně se dá říci, že u kontroly s nálezem se daňový subjekt, respektive jeho zástupce snaží postup daňové kontroly co nejvíce prodlužovat.“

7. Čistě podle Vašeho subjektivního pocitu, myslíte si, že ve většině případů, které finanční správa řeší a skončí doměřením či vyměřením, jsou nalezené chyby úmyslné nebo způsobené omylem?

„Nedokážu posoudit. Naštěstí od trestního řízení se daňové řízení po motivu neptá a hlavně jej není nutno prokazovat. Vyjma aplikace institutu zneužití práva. Myslím, že kontrolorovi v jeho práci spíš pomůže si takovou otázku ani neklást. Je nutno ale také upozornit, že jsou případy, kde spor mezi daňovým subjektem a správcem daně je ve výkladu příslušné legislativy a konečné rozřešení přináší až soud. V takovém případě je velmi nejisté, zda se daňový subjekt pokusil o daňový podvod, který je nezákonný, nebo o daňovou optimalizaci, o které si myslel, že je zákonně konformní.“

8. V jakém případě dochází k podání trestního oznámení ze strany finanční správy na daňový subjekt?

„Správce daně oznamuje orgánům činným v trestním řízení každé podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně. Kdy se u zkrácení daně jedná o trestný čin, je explicitně uvedeno v ustanovení § 240 trestního zákoníku a jedná se o zkrácení daně, kdy je rozsah takového zkrácení větší, značný nebo velký, což dle § 138 trestního zákoníku znamená zkrácení daně od hranice 100 tis. Kč. v úvahu připadá i skutečnost, zda ke krácení daně došlo ve spojení v rámci mezinárodní organizované skupiny. Trestní oznámení pak zpravidla nemíří na samotný daňový subjekt, ale na jeho statutární orgán.“

9. Řešil jste někdy nějaký případ, který skončil trestním stíháním? Pokud ano, jak dopadl?

„Ano několik takových případů jsem řešil, případně o takových vím od kolegů. Žádný takový případ neskončil rozsudkem odnětí svobody, a to i když se jednalo o daňový únik v řádu jednotek miliónů. To přičítám jednak nutnosti prokázat v trestním řízení úmysl a jednak celospolečenským přístupem k daňovým deliktům, kdy obecně krácení daně není považováno za krádež.“

10. Přijdou Vám tresty za daňové podvody adekvátní?

„Nepřijdou, a to ani ve sféře daňové (penále a úroky), tak i ani ve sféře trestní, viz předchozí otázka. Zcela chybí motivační prvek odstrašení přísným trestem.“

11. Je podle Vás obtížné odhalit a hlavně následně dokázat spáchání daňového podvodu?

„Přinejmenším mi to přijde netriviální. V případě daňových podvodů lze předpokládat, že daňové subjekty vyvíjí značné úsilí už v přípravě podvodu a zároveň lze uvažovat účast vysoce kvalifikované osoby např. daňového poradce, advokáta, auditora a podobně. Pokud daňový subjekt podvod s daňovým poradcem dopředu nekonzultuje, jistě se jím v případě daňové kontroly nechá zastupovat. Smyslem obrany daňového subjektu je pak důkazní nouze na straně správce daně, případně zpochybnění jeho procesního postupu. Obojím si musí být kontrolor vědom již na počátku daňové kontroly, ideálně už v rámci vyhledávací činnosti, která provedení daňové kontroly předchází.“

12. Jak si myslíte, že by bylo možné daňovou trestnou činnost snížit?

„Na výběr je ze dvou způsobů. Jedním je snížení daňové zátěže, čímž dojde k oslabení motivace k daňovým únikům. Druhým způsobem je posílení represe, která má dvě složky. První je zpřísnění trestů za krácení daně, a to jak v rámci daňového řízení (penále a úroky), tak i v rámci následného trestního řízení. Druhou složkou by bylo posílení kontrolních kapacit a pravomocí správce daně.“

13. Myslíte si, že daňové subjekty lákají daňové podvody proto, že se současného systému nebojí?

„Ani realizace daňových úniků není oproštěna od základní ekonomické úvahy, která spočívá v maximalizaci výnosů při minimalizaci nákladů. Náklady daňového úniku představují náklady v podobě trestu – penále, úrok a trestní řízení. K tomu je nutno započítat i náklady zastoupení. Náklady připadají v úvahu pouze v případě odhalení a i v takovém případě jsou v porovnání s možným výnosem zanedbatelné. Je příznačné, že

v praxi se setkáváme i s případy, kdy největším nákladem odhaleného daňového úniku jsou náklady na zastoupení. V obzvláště složitých případech daňové subjekty zastupují renomované právní a daňové kanceláře, takové zastupování se může měsíčně pohybovat i v řádu stovek tisíc Kč. Takže ano, současný systém není dostatečně represivní, aby ve větší míře zabránil páchání daňových úniků.“

14. Jak byste řekl, že veřejnost vnímá práci finanční správy?

„Záleží na tom, v jakém styku se veřejnost s Finanční správou setká. Finanční správa není jenom daňová kontrola. Ve skutečnosti se jedná o obslužný orgán výkonů daní s full service od registrace až po vymáhání. Denně přijdou lidé na úřad řešit své daňové záležitosti, ptají se a požadují pomoc. Několikrát jsem byl svědkem, že při odchodu říkají „Děkuji a jsem překvapen, myslel jsem, že jste tu na berňáku nepřijemný a zlý.“ Taková pozitivní zkušenost samozřejmě ovlivní i pohled na Finanční správu. V době COVIDu byla finanční správa nejrychlejším orgánem státní správy poskytující pomoc podnikatelům. To nám také u veřejnosti pomohlo. Jinak je to samozřejmě u daňové kontroly, případně vymáhání daní. Už z podstaty činnosti těchto útvarů nelze všeobecnou oblíbenost předpokládat. Stěží asi zaslechneme větu „Tak jsem kradl, přišli z berňáku, chytili mě a vzali mi to. Jsou to kabrňáci.“ Poslední skupinou je veřejnost, která s Finanční správou do styku nepřijde a má pouze informace z médií, a co si budeme nalhávat, média nám nepřejí, ať už k tomu mají důvod jakýkoli.“

15. Myslíte si, že má finanční správa dostatečné pravomoci a možnosti k odhalování daňových podvodů?

„Obecně myslím, že ano. Nelze samozřejmě předpokládat, že lze systém nastavit tak účinně, aby byl odhalen každý byť sebemenší daňový únik. Možná by to i šlo, ale jistě by to nebylo efektivní. Na druhou stranu vidím 3 oblasti, kde bych si dovedl představit účinné a efektivní opatření. Začal bych daňovou prekluzí. Třiletá daňová prekluze je příliš krátká a ve skutečnosti je motivačním faktorem daňových úniků. Také bych do postupu daňové kontroly zavedl zásadu koncentrace řízení, která by zabránila, neustálým změnám verzí daňových subjektů dle vývoje v daňové kontrole. Jako poslední bych zavedl zákonnou povinnost archivace účetní a daňové agendy v datové podobě v předepsaném formátu. Je to technologie, která existuje, všichni ji používají pro vlastní potřeby a nikoho by tak administrativně nezatížila, ale zabránila by daňovým subjektům snažit se správcům daně práci ztížit právě odmítnutím předání dat, případně jejich šifrováním pro zamezení strojového zpracování.“

16. Jaké nekalé praktiky a podvody páchají podle Vás daňové subjekty nejčastěji?

„Asi nejběžnějším případem je do daňových nákladů zahrnout náklady, které jsou svým charakterem daňově neúčinné a naopak nezahrnutí skutečně realizovaných tržeb. V posledních letech je módní zneužití odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje a evergreenem jsou tzv. převodní ceny. Pomalu končí vlna tzv. korunových dluhopisů. Já osobně se momentálně snažím zaměřit na daňové úniky spočívající ve vyvedení vlastního kapitálu fyzickým osobám, kde je daňový únik v podobě nestrhnutí srážkové daně. Nejsložitější kauzy jsou asi ty, kde používáme institut zneužití práva.“

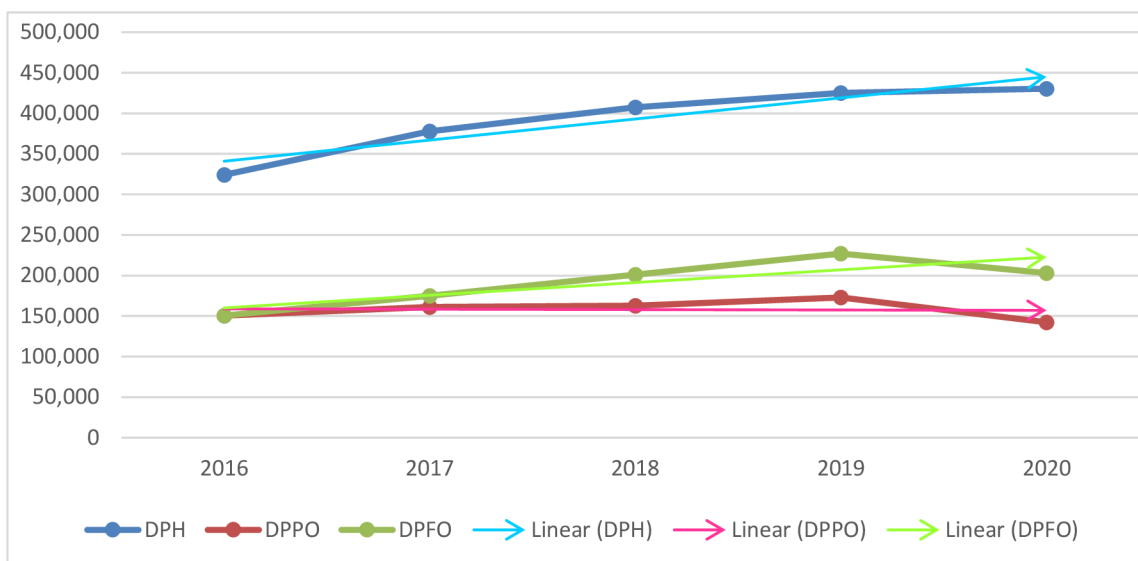
17. Vidíte v průběhu let nějakou změnu v páchání daňových podvodů? Například obtížnější odhalování účetních chyb, atd.

„Jako v celé společnosti i zde dochází k určitému vývoji. Vznikají nové trendy, na ty musí správce daně reagovat, naopak na nové postupy správce daně reagují i daňový podvodníci. Odhalování účetních chyb je ale asi pořád stejné a určujícími parametry vždy budou kvality pachatele chyby a kvality toho, kdo má chybu odhalit. Každopádně účetnictví zůstává nejučinnějším nástrojem k odhalení a prokázání daňového úniku u daně z příjmů právnických osob.“

4.9 ANALÝZA VÝSLEDKŮ

Následující graf vyjadřuje vývoj daňové povinnosti v letech 2016 – 2020 v mil. Kč za celou Českou republiku. Graf je obohacen o lineární regresní přímku u každé zkoumané daně.

Graf č. 1: Daňové povinnosti za roky 2016 – 2020 v mil. Kč

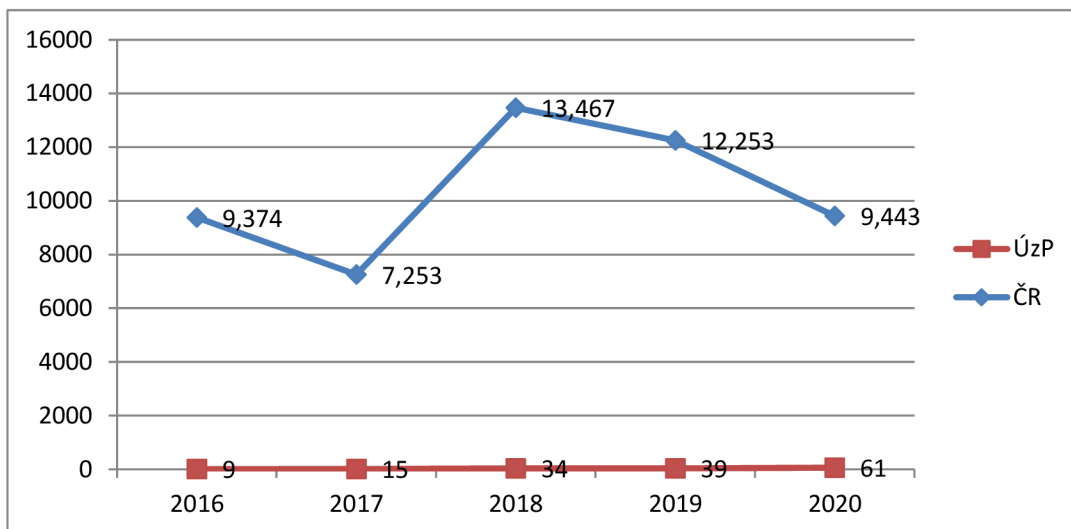


Zdroj: Informace o činnosti FS ČR (2016-2020)

Jak je z grafu patrné, tak v průběhu sledovaných pěti let má daňová povinnost téměř u všech vybraných daní vzestupnou tendenci. Hodnoty DPH jsou každý rok téměř o 100% vyšší než u daní z příjmů. Naopak obě daně z příjmů si jsou hodnotami velice podobné, i když od roku 2018 se jasně zvýšily u daně z příjmů fyzických osob. K viditelnému poklesu hodnot daní z příjmů a mírnému poklesu DPH došlo v roce 2020, především kvůli pandemii COVID-19, která měla vliv na vývoj ekonomiky v ČR. Jak ukazuje lineární regresní přímka, tak daňová povinnost DPH a DPFO má rostoucí tendenci. U DPPO je spíše pohyb spíše konstantní. Tempo růstu je nejvyšší u DPFO, od roku 2016 do roku 2020 se zvýšilo přibližně o 35%, u DPH se ve stejném časovém období zvýšilo téměř o 33% a naopak u DPPO se v roce 2020 oproti roku 2016 snížilo o 5,5%.

V dalším grafu je znázorněn podíl vybraného územního pracoviště na celorepublikových výzvách k odstranění pochybností s rozdílem. To znamená, že jsou zobrazeny pouze postupy k odstranění pochybností, které neskončily pouze objasněním pochybnosti, ale změnou daňového tvrzení v podobě změny ztráty, změny základu daně nebo změnou daně.

Graf č.2: Podíl vybraného územního pracoviště na celorepublikových ukončených výzvách k odstranění pochybností s rozdílem

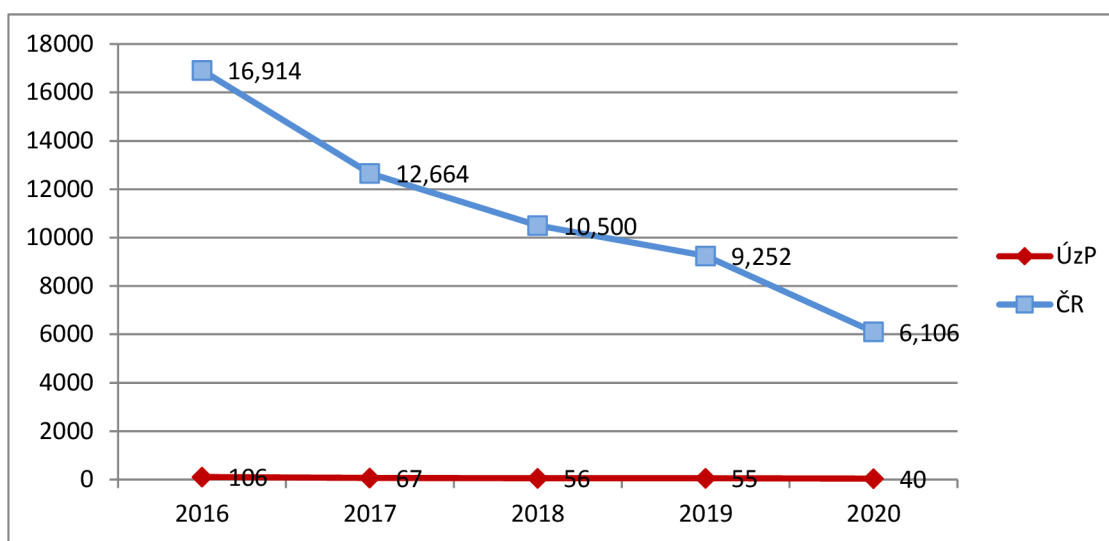


Zdroj: Vlastní zpracování (2022)

Podle grafu se může zdát, že je počet těchto výzev oproti republikovému počtu zanedbatelný, avšak není tomu tak. V ČR se nachází přibližně 200 územních pracovišť a v takovém poměru jsou tyto výsledky vyhovující, především od roku 2018. Na rozdíl od celorepublikových dat, počty těchto postupů každoročně stoupají. To značí, že je tato kontrolní činnost čím dál využívanější na vybraném územním pracovišti. Například v roce 2020 počet výzev stoupl oproti roku 2016 o 52 výzev.

Graf č. 3 ukazuje podíl územního pracoviště na celorepublikovém počtu provedených kontrol. Data jsou uvedena souhrnně za všechny vybrané daně – DPH, DPPO, DPFO.

Graf č. 3: Podíl územního pracoviště na celorepublikovém počtu provedených kontrol

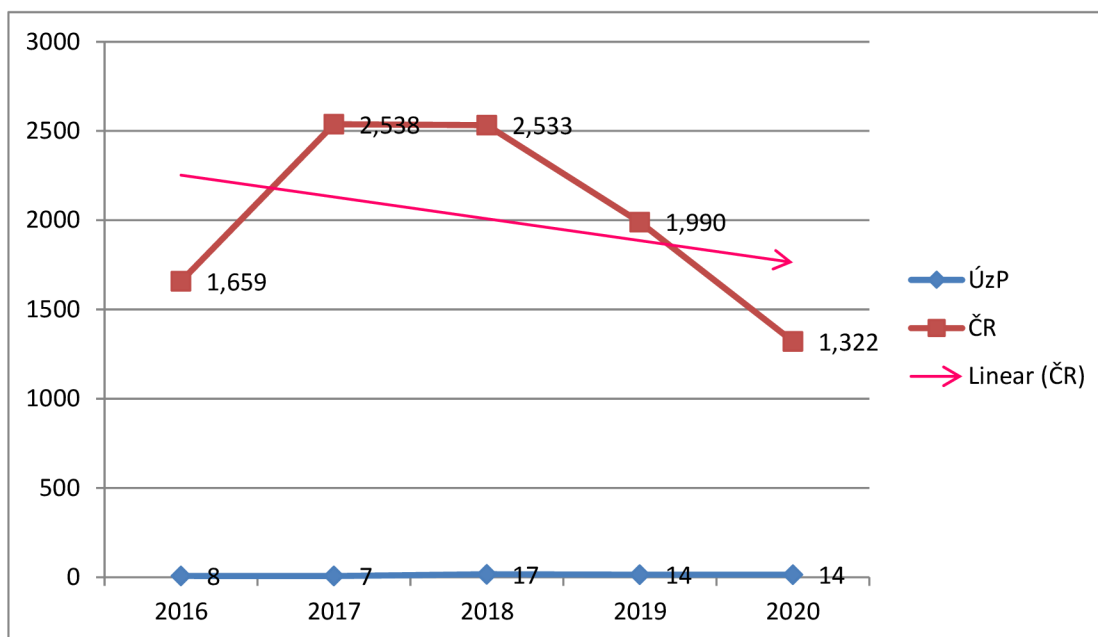


Zdroj: Vlastní zpracování (2022)

Stejně jako graf porovnávající podíl vybraného územního pracoviště na celorepublikovém počtu ukončených výzev k odstranění pochybností, tak i tento graf poměru počtu kontrol na vybrané územní pracoviště může vypadat zanedbatelně. Ovšem znovu v poměru všech územních pracovišť je počet kontrol dostatečný. Jak je vidět, oba ukazatele mají klesající tendenci, což je způsobeno využíváním již zmíněných postupů k odstranění pochybností, díky kterým se nemusí při každé nesrovnalosti zahajovat přímo daňová kontrola. V celorepublikových datech klesl počet kontrol v roce 2020 oproti roku 2016 o více než 10 000. U vybraného územního pracoviště je to o poznání méně, a to o 66 kontrol. O tak velký pokles se v roce 2020 postarala i již zmíněná pandemie, která značně zamezila provádění mnoha daňových kontrol.

Dalším v pořadí je graf vyjadřující podíl počtu podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení územního pracoviště na celorepublikovém počtu. Z daných hodnot nelze vyčíst jednoznačnou pozitivitu, protože čím více je předaných případů, což svědčí o dobré práci finanční správy v oblasti odhalení případného podvodu, ale zároveň platí, že čím více je předaných podnětů, tak tím existuje více podezření na spáchání trestného činu a roste tedy daňová kriminalita.

Graf č.4: Podíl územního pracoviště na celorepublikovém počtu podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení

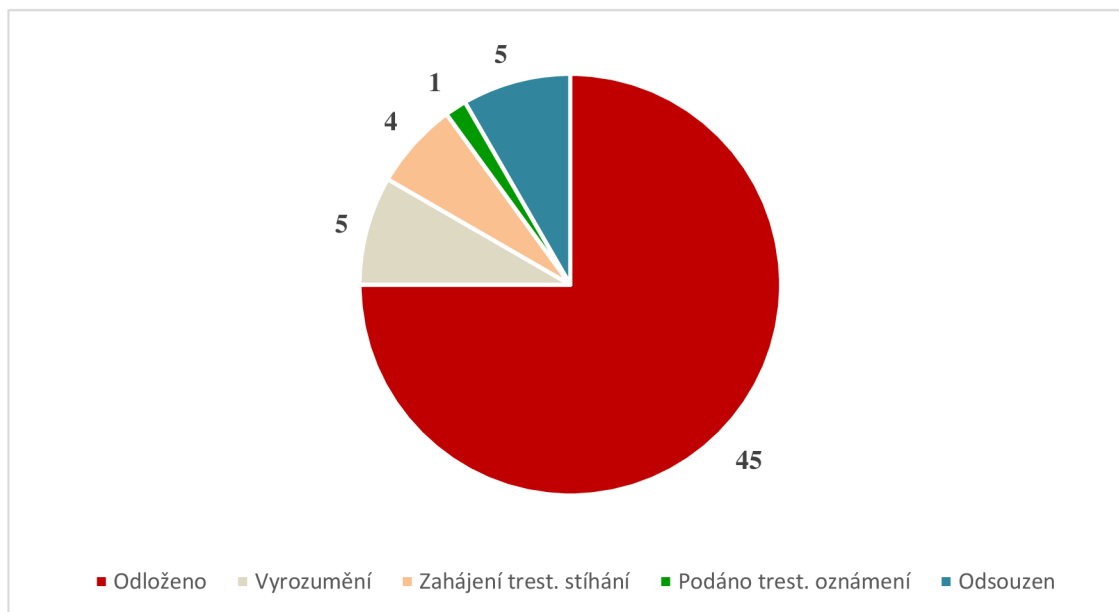


Zdroj: Vlastní zpracování (2022)

Graf díky lineární regresní přímce jednoznačně vypovídá, že počet předaných podnětů orgánům činným v trestním řízení v celorepublikovém měřítku v průběhu sledovaných let s jistotou klesá. Tempo růstu v porovnání roku 2016 a 2020 klesá přibližně o 20%. Oproti tomu na vybraném územním pracovišti tato čísla stoupají, ale nejedná se o vysoká čísla, na rozdíl od celorepublikových dat. Od roku 2016 do roku 2020 bylo územním pracovištěm předáno orgánům činným v trestním řízení celkem 60 podnětů. Navzdory omezení kontrol v roce 2020 kvůli světové pandemii, bylo v tomto roce předáno 14 podnětů, a to, jak z grafu vyplývá, je poměrně velká hodnota proti ostatním rokům.

Poslední graf znázorňuje rozdělení výsledků předaných podnětů orgánům činným v trestním řízení za vybrané územní pracoviště.

Graf č. 5: Výsledky podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení za územní pracoviště v letech 2016-2020



Zdroj: Vlastní zpracování (2022)

Na první pohled je z grafu patrné, že naprostou většinu, přesně $\frac{3}{4}$ grafu tvoří odložené případy. Ty byly odloženy za základě §159a odst. 1 trestního řádu z důvodu, že po přezkoumání případů bylo vyhodnoceno, že nebyl spáchán trestný čin. Důležitou částí grafu je počet odsouzených subjektů, které tvoří přibližně 8% z celkového počtu předaných podnětů v období 2016 – 2020. Zbylé případy jsou stále v procesu vyšetřování nebo byly ukončeny na základě vyrozumění.

V případech odsouzení se jednalo vždy o trestný čin krácení daně. DPPO byla krácena především zkreslováním údajů a vykazování fiktivních nákladů kvůli snížení základu daně. Stejně tak DPFO je manipulována falešnými výdaji a odklonem peněz na jiné bankovní účty. Oblast DPH je na tom téměř stejně, hlavním cílem daňových subjektů je nepřiznávat všechna uskutečněná zdanitelná plnění a naopak zvyšovat ta přijatá zdanitelná plnění. Tak jednájí především z důvodu nadměrného odpočtu, který je vratitelným přeplatkem.

V metodické části této diplomové práce byly stanoveny dvě základní hypotézy. Na základě nastudované literatury, zjištěných dat a poskytnutých informací v rozhovorech s odborníky je lze potvrdit nebo vyvrátit.

H1: Účetní a daňové podvody jsou páhány čím dál častěji.

Podle grafu č. 4 má počet předaných podnětů orgánům činným v trestním řízení v celorepublikovém měřítku klesající tendenci. I když u vybraného územního pracoviště jsou hodnoty rostoucí, tak v poměru celé České republiky klesají. Tím je hypotéza vyvrácena.

H2: S rozvojem technologií je možné páchat hospodářskou trestnou činnost snadněji a více způsoby.

Je naprosto jisté, že technologie hrají v dnešním světě velmi významnou roli. Využívány jsou snad ve všech odvětvích, které existují, proto k nim má přístup téměř každý. To znamená, že velká část populace umí nové technologie ovládat, díky tomu se rozvíjí i zločin. V rozhovoru s odborníkem na hospodářskou kriminalitu bylo zmíněno, že nejčastějším hospodářským zločinem je momentálně napadení podnikového systému a jeho následné zablokování neboli zaheslování. Pachatelé pak danou společnost vydírají a chtějí výkupné za odheslování jejich důležitých dat a informací. To napovídá, že technologie zločin výrazně ovlivnily. Tím je tato hypotéza potvrzena.

5 ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce bylo rozebrat problematiku hospodářské kriminality, nastínit, co vše do tématu patří a co vše řeší. Současně se nabízelo představení některých skutečných případů z oblasti hospodářské kriminality, které jsou veřejně známé.

V první části práce je vypracován literární přehled, který byl čerpán jak z literárních, tak z internetových zdrojů. V přehledu literatury je popsána hospodářská kriminalita, způsoby páčání, její druhy a formy. Tato část vysvětluje, jak je do této problematiky začleněna oblast účetnictví nebo správy daní.

V praktické části jsou zmíněny skutečné podvody hospodářské kriminality, které jsou pro veřejnost známé z médií. Dále se práce zabývá detailním rozбором daňové problematiky, konkrétně kontrolního oddělení. Dostupná data jsou zpracována z výročních zpráv, které pravidelně zveřejňuje finanční správa za celou Českou republiku, a následně jsou porovnána s vybraným územním pracovištěm. Tuto část obohatily i uskutečněné rozhovory s dvěma odborníky, přesněji s odborníkem na hospodářskou kriminalitu, vedoucím hospodářské kriminální policie v Písku a s odborníkem finanční správy, pracovníkem kontrolního odboru.

Na základě sesbíraných dat a provedených rozhovorů jsou vyhodnoceny určené hypotézy. Z práce vyplývá, že podstatným nedostatkem jsou nízké trestní sazby, protože pachatele od jejich činů neodradí.

Závěrem lze říci, že téma hospodářské kriminality je skutečně široké a z toho důvodu na něj může existovat nespočet názorů. Dovoluji si tvrdit, že skutečně neexistuje konkrétní řešení, které by okamžitě ovlivnilo každého člověka a zamezilo páčání trestné činnosti v této oblasti. Věřím, že tato diplomová práce přinese čtenářům alespoň lepší povědomí o spolupráci Policie ČR a finanční správy a zároveň ukáže, že opravdu není snadné se s tímto typem zločinu potýkat.

I. SUMMARY AND KEY WORDS

The thesis deals with the topic of economic crime, its classification, classification of accounting, accounting and tax fraud. An important topic of the thesis is the concept of creative accounting, which outlines the possible manipulation or alteration of accounting statements and other fraudulent acts. Related to this are the reasons why creative accounting is practiced. Primarily to modify data in favour of the company for sake of investors to make the company more attractive and in the opposite way to avoid paying high taxes. The types of accounting fraud and the auditing of financial statements are mentioned as well. Taxes are discussed along with tax frauds which play a major role in the practical part. The thesis contains a methodological description of the procedures used in the examination and evaluation of data. The practical part offers selected real cases of economic crime, known to the general public. The key issue is the processing of nationwide data of the tax administration in the field of tax control of identical data from a selected territorial department. The collected data are graphically evaluated and compared. The graphs are enriched by linear regression lines for easier orientation. An essential part of the analysis is the evaluation of the complaints submitted to law enforcement authorities for the selected territorial units. The cases ended up mostly in dismissal. For the convicted subject, it is explained how the tax frauds are mostly committed. These are recurrent practices. The work deals lightly with the detection of tax fraud in the tax administration. Guided interview with experts on the subject are also conducted. Specifically, with an expert on economic crime Mgr. Vladimír Klíma and an expert from the sphere of financial administration Ing. Lukáš Košťál, who brings insight into the topic from a practical point of view. Finally, the hypotheses are evaluated on the basis of the data and information obtained from the interviews.

Keywords

Economic crime, fraud, financial administration, accounting, taxes

II. SEZNAM LITERATURY

Literární zdroje

ČASTORÁL, Zdeněk (2007). *Ekonomická kriminalita: (z pohledu řízení a správy)*.

Praha: Vysoká škola finanční a správní.

DRÁBKOVÁ, Zita (2017). *Kreativní účetnictví a účetní podvody. Řízení rizika účetních chyb a podvodů*. Praha: WoltersKluwer ČR.

FIRSTOVÁ, Jana (2014). *Kriminalita mládeže v sociálních souvislostech*. Plzeň:

Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk.

GRIFFITHS, Ian (1995). *New CreativeAccounting: How to Make*

YourProfitsWhatYouWantThem to Be. PalgraveMacMillan.

KUBÁTOVÁ, Květa (2003). *Daňová teorie a politika*. Praha: ASPI Publishing.

KUCHTA, J., VÁLKOVÁ, H. (2005). *Základy kriminologie a trestní politiky*. Praha: C. H. BECK.

NOVOTNÝ, O., ZAPLETAL, J. a kol. (2007). *Kriminologie*. Praha: ASPI Publishing,

2004. NOVOTNÝ, P. *Základy účetnictví*. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu.

VOLKÁNOVÁ, Zdenka (2014). *Podvody v účetnictví. Jak se jim bránit*. Praha: Linde

Praha, a.s.

Internetové zdroje

Ct24.ceskatelevize.cz (2012). *Etický kodex pro Lesy ČR vypracovala firma lobbisty Rittiga*. Dostupné z: Etický kodex pro Lesy ČR vypracovala firma lobbisty Rittiga — ČT24 — Česká televize (ceskatelevize.cz)

Ct24.ceskatelevize.cz (2016). *Uplácení celníků a denaturace, ke které nikdy nedošlo – exkluzivní výpověď členů lihové mafie*. Dostupné z: Uplácení celníků a denaturace, ke které nikdy nedošlo – exkluzivní výpověď členů lihové mafie — ČT24 — Česká televize (ceskatelevize.cz)

Czso.cz (2014). *Gender: Soudnictví, kriminalita – Metodika*. Dostupné z: Gender: Soudnictví, kriminalita - Metodika | ČSÚ (czso.cz)

Epravo.cz (2014). *Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§240 TZ)*.

Dostupné z: Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby | epravo.cz

Europol.europa.eu (2021). *Economiccrime*. Dostupné z: EconomicCrime | Europol (europa.eu)

Financekuba.cz (2021). *Zločin s bílým límečkem*. Dostupné z: ▷ Zločin s bílým límečkem - financekuba.cz

Financialfraudsternews.com (2019). *Assetmisappropriationfraud*. Dostupné z:Assetmisappropriationfraud (financialfraudsternews.com)

Financnisprava.cz (2017). *Informace o činnosti finanční správy České republiky za rok 2016*. Dostupné z: Informace o činnosti FS ČR za rok 2015 (financnisprava.cz)

Financnisprava.cz (2018). *Informace o činnosti finanční správy České republiky za rok 2017*. Dostupné z: Informace o činnosti FS ČR za rok 2015 (financnisprava.cz)

Financnisprava.cz (2019). *Informace o činnosti finanční správy České republiky za rok 2018*. Dostupné z: Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2018.pdf (financnisprava.cz)

Financnisprava.cz (2020). *Informace o činnosti finanční správy České republiky za rok 2019*. Dostupné z: Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2019.pdf (financnisprava.cz)

Financnisprava.cz (2021). *Informace o činnosti finanční správy České republiky za rok 2020*. Dostupné z: Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2020.pdf (financnisprava.cz)

Idnes.cz (2020). *Ivo Rittig (58 let)*. Dostupné z: Ivo Rittig - iDNES.cz

Idnes.cz (2022). *Rath si přibral služby ve vězení. Jako lékař bude střídat Brno s Prahou*. Dostupné z: Rath si přibral služby ve vězení. Jako lékař bude střídat Brno s Prahou - iDNES.cz

Investopedia.com (2021). *Corruption*. Dostupné z: CorruptionDefinition (investopedia.com)

Irozhlas.cz (2021). *Pro dovolání nejsou zákonné podmínky. Rittig a Dvořák jsou definitivně osvobozeni*. Dostupné z: Pro dovolání nejsou zákonné podmínky. ‘ Rittig a Dvořák jsou definitivně osvobozeni | iROZHLAS - spolehlivé zprávy

Kacr.cz (2009). *Mezinárodní auditorský standard ISA 240. Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky*. Dostupné z: Microsoft Word - 17_ISA 240_draft_amend (kacr.cz)

Kartik Radia (2020). *Types of fraud and recognizing fraud indicators*. Dostupné z: PowerPoint Presentation (wirc-icai.org)

Mvcr.cz (2021a). *Kriminalita*. Dostupné z: Kriminalita - Ministerstvo vnitra České republiky (mvcr.cz)

Mvcr.cz (2021b). *Bezpečnostní politika*. Dostupné z: mvcr.cz/clanek/bezpecnostni-hrozby-337414.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D

Novinky.cz (2016a). *Ivo Rittig*. Dostupné z: Ivo Rittig - Novinky.cz

Novinky.cz (2016b). *Úplatný soudce Havlín si odsedí pět a čtvrt roku, odvolací soud trest snížil*. Dostupné z: Úplatný soudce Havlín si odsedí pět a čtvrt roku, odvolací soud trest snížil - Novinky.cz

Novinky.cz (2014). *Policie obvinila Rittiga. Je to šikana, tvrdí jeho advokátka*. Dostupné z: Policie obvinila Rittiga. Je to šikana, tvrdí jeho advokátka - Novinky.cz

Parlamentnilisty.cz (2022). *Policie ČR: Vývoj registrované kriminality v roce 2021*. Dostupné z: Policie ČR: Vývoj registrované kriminality v roce 2021 | ParlamentniListy.cz – politika ze všech stran

PÉM, Aleš (2009). *Forenzní vyšetřování a hospodářská kriminalita*. Praha. Vysoká škola ekonomická v Praze. Dostupné z: <http://theses.cz/id/0lzt9u/>.

Policie.cz (2016). *Co je organizovaný zločin*. Dostupné z: Co je organizovaný zločin - Policie České republiky

Policie.cz (2021). *Odbor hospodářské kriminality*. Dostupné z: Odbor hospodářské kriminality - Policie České republiky

Seznamzpravy.cz (2021). *Občan Rittig. Zpátky do minulosti s lobbistou, který může slavit*. Dostupné z: Občan Rittig. Zpátky do minulosti s lobbistou, který může slavit - Seznam Zprávy (seznamzpravy.cz)

Seznamzpravy.cz (2019). *Bývalý soudce Havlín odsouzený za korupci je na svobodě*. Dostupné z: Bývalý soudce Havlín odsouzený za korupci je na svobodě - Seznam Zprávy (seznamzpravy.cz)

Ustavprava.cz (2018). *Hospodářská kriminalita a její nejrozšířenější případy*. Dostupné z: Hospodářská kriminalita a její nejrozšířenější případy - Ústav práva a právní vědy (ustavprava.cz)

Zakonyprolidi.cz (1961). *Zákon č. 141/1961 Sb. Zákon o trestním řízení soudním (trestní řád)*. Dostupné z: 141/1961 Sb. Trestní řád (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (1991). *Zákon č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví*. Dostupné z: 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (1992). *Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů*. Dostupné z: 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (2004). *Zákon č. 235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty*. Dostupné z: 235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (2009a). *Zákon č. 280/2009 Sb. Daňový řád*. Dostupné z: 280/2009 Sb. Daňový řád (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (2009b). *Zákon č. 40/2009 Sb. Zákon trestní zákoník*. Dostupné z: 40/2009 Sb. Trestní zákoník (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (2012). *Zákon č. 89/2012 Sb. Zákon občanský zákoník*. Dostupné z: 89/2012 Sb. Občanský zákoník (nový) (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (2016a). *Zákon č. 112/2016 Sb. Zákon o evidenci tržeb*. Dostupné z: 112/2016 Sb. Zákon o evidenci tržeb (zakonyprolidi.cz)

Zakonyprolidi.cz (2016b). *Zákon č. 300/2016 Sb. Zákon o centrální evidenci účtů*. Dostupné z: 300/2016 Sb. Zákon o centrální evidenci účtů (zakonyprolidi.cz)

III. SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Registrovaná a objasněná kriminalita 2008 - 2021

Obrázek 2: Meziroční změna podle druhu kriminality leden – prosinec 2020 a 2021

Obrázek 3: Aspekty ovlivňující zrcadlení reality do účetnictví

Obrázek 4: Interní podvod – rozdělení do základní skupiny

IV. SEZNAM TABULEK

Tabulka č.1: Údaje o daňových povinnostech a inkasu za ČR v letech 2016 - 2020 (v mil. Kč)

Tabulka č. 2: Počet a výsledky POP v letech 2016 – 2020 v ČR

Tabulka č. 3: Počet a výsledky daňových kontrol v letech 2016 - 2020 v ČR

Tabulka č. 4: Předané podněty orgánům činným v trestním řízení za roky 2016-2020 v ČR

Tabulka č 5: Počet a výsledky POP v letech 2016 – 2020

Tabulka č. 6: Počet a výsledky daňových kontrol v letech 2016 - 2020

Tabulka č. 7: Předané podněty orgánům činným v trestním řízení za roky 2016-2020

Tabulka č. 8: Výsledky podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení

V. SEZNAM GRAFŮ

Graf č.1: Daňové povinnosti za roky 2016 – 2020 v mil. Kč

Graf č.2: Podíl vybraného územního pracoviště na celorepublikových ukončených výzvách k odstranění pochybností s rozdílem

Graf č. 3: Podíl územního pracoviště na celorepublikovém počtu provedených kontrol

Graf č.4: Podíl územního pracoviště na celorepublikovém počtu podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení

Graf č. 5: Výsledky podnětů předaných orgánům činným v trestním řízení za územní pracoviště v letech 2016-2020