

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vyhodnocení dopadů zavedení kontrolního hlášení
u DPH v České republice**

Bc. Lenka Vlčková

© 2020 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Lenka Vlčková

Hospodářská politika a správa
Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Vyhodnocení dopadů zavedení kontrolního hlášení u DPH v České republice

Název anglicky

Evaluation of the VAT Control Statement Implementation and its Impact in the Czech Republic

Cíle práce

Cílem diplomové práce je na základě analýzy zhodnotit dopady zavedení a fungování kontrolního hlášení v České republice jako jednoho z nástrojů v boji proti daňovým únikům na DPH.

Metodika

Teoretická východiska diplomové práce budou zpracována prostřednictvím kompilace poznatků z odborné literatury, aktuálních právních předpisů a dalších relevantních zdrojů z oblasti daně z přidané hodnoty, kontrolního hlášení a nástrojů používaných v boji proti daňovým únikům na DPH.

Na základě provedené analýzy a konkrétních modelových výpočtů budou vyhodnoceny dopady zavedení a fungování kontrolního hlášení u daně z přidané hodnoty. Následně budou navržena možná doporučení s touto problematikou související.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

kontrolní hlášení, daň z přidané hodnoty, základ daně, sazba, plátce, daňový únik

Doporučené zdroje informací

- AMBROŽ, Jan. DPH v praxi. Praha: Koršach, 2011. Daně pro každého. ISBN 978-80-86296-39-5.
- CASE – Center for Social and Economic Research. Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report [online]. 2017. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf
- HÁLEK, Vítězslav. Karuselové obchody. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80-260-8723-6.
- KLIMEŠOVÁ, Ludmila. Daňová optimalizace. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. ISBN 978-80-87974-06-3.
- STIERANKA, Jozef. Odhaľovanie daňových únikov a daňovej trestnej činnosti: zborník vedeckých štúdií z vedeckej konferencie konanej v rámci vedecko-výskumnej úlohy. Plzeň: Vydavateľství a nakladateľství Aleš Čeněk, 2013. ISBN 978-80-7380-456-5.
- ŠUTYOVÁ, Zuzana. Sankcie za neplnenie povinností súvisiacich s DPH [online]. Slovensko: 2005-2019 Podnikajte.sk, 2015. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-pridanej-hodnoty/sankcie-neplnenie-povinnosti-dph>
- VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2018. Praha. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2.

Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Gabriela Kukalová, MBA, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2019

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 4. 11. 2019

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 09. 03. 2020

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vyhodnocení dopadů zavedení kontrolního hlášení u DPH v České republice" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 18.03.2020

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Gabriele Kukalové, MBA, Ph.D. za odborné a profesionální vedení při zpracování diplomové práce a za čas, který mi věnovala během konzultací.

Vyhodnocení dopadů zavedení kontrolního hlášení u DPH v České republice

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá problematikou daně z přidané hodnoty v České republice, zejména pak jedním z nástrojů v boji proti daňovým únikům, jakým je zavedení kontrolního hlášení a jeho následná realizace. Hlavním cílem práce je kvantifikovat náklady plátců daně a státu v souvislosti s implementací a realizací kontrolního hlášení v návaznosti na zvýšenou administrativní zátěž na straně daňových subjektů a státu a současně kvantifikovat vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH.

První část se zabývá teoretickými hledisky daně z přidané hodnoty, karuselovými podvody a samotným kontrolním hlášením, jež jsou získány z odborné literatury, aktuálních právních předpisů a dalších odborných zdrojů. Jsou zde objasněny základní pojmy týkající se kontrolního hlášení.

V praktické části jsou pomocí konkrétních modelových výpočtů postupně zanalyzovány celkové náklady plátců daně a státu vyvolané implementací a realizací kontrolního hlášení a současně je zjištěn vliv kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH v České republice. Na základě získaných výsledků jsou zhodnoceny dopady zavedení a fungování kontrolního hlášení u daně z přidané hodnoty.

Klíčová slova: kontrolní hlášení, daň z přidané hodnoty, sazba, plátců daňový únik

Evaluation of the VAT Control Statement Implementation and its Impact in the Czech Republic

Abstract

The thesis deals with the issue of VAT in the Czech Republic, especially with one of the tools in the fight against tax evasion, which is an implementation of VAT control statement and its subsequent realization. The main goal of this work is to quantify the costs of taxpayers and state in connection with the implementation and realization of the VAT control statement in relation to the increased administrative burden on the side of tax subjects and the state, while quantifying the impact of the VAT control statement in VAT withdrawal.

The first part deals with the theoretical aspects of VAT, carousel frauds and the VAT control statement itself, which are obtained from the specialized literature, current legislation and other specialized sources. The basic concepts of the VAT control statement are explained here.

In the practical part, the total costs of taxpayers and the state caused by the implementation and realization of the VAT control statement are analyzed by means of specific model calculations. Based on the obtained results, the impacts of the introduction and functioning of the VAT control statement are evaluated.

Keywords: VAT Control statement, value added tax (VAT), rate, taxpayer, tax evasion,

Obsah

1 Úvod.....	13
2 Cíl práce a metodika	14
2.1 Cíl práce	14
2.2 Metodika	14
3 Teoretická východiska	17
3.1 Finanční správa České republiky	17
3.2 Daň	18
3.2.1 Daňový systém ČR	19
3.2.2 Daně přímé a nepřímé	21
3.3 Daň z přidané hodnoty	22
3.3.1 Základní pojmy	23
3.3.2 Výhody a nevýhody daně z přidané hodnoty.....	33
3.4 Karuselové podvody.....	35
3.5 Kontrolní hlášení.....	37
3.5.1 Účel kontrolního hlášení	37
3.5.2 Funkce kontrolního hlášení.....	38
3.5.3 Povinnost podání kontrolního hlášení.....	38
3.5.4 Lhůty pro podání kontrolního hlášení.....	40
3.5.5 Náležitosti podání kontrolního hlášení	41
3.5.6 Druhy kontrolního hlášení	42
3.5.7 Možnosti vyplnění a elektronické podání.	42
3.5.8 Náležitosti kontrolního hlášení	43
3.5.9 Pokuty v souvislosti s kontrolním hlášením	44
3.5.10 Zpracování dat	45
4 Analytická část	46
4.1 Administrativní povinnosti agendy kontrolního hlášení	46
4.1.1 Technické povinnosti	46
4.1.2 Informační a komunikační povinnosti	47
4.2 Náklady na zavedení a realizaci kontrolního hlášení	47
4.2.1 Náklady plátců daně.....	48
4.2.2 Náklady státu na zavedení kontrolního hlášení	54
4.2.3 Přehled jednorázových a průběžných nákladů plátců DPH a státu.	66
4.3 Vliv zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH.....	67

5	Výsledky a diskuse	75
5.1	Náklady plátců daně	75
5.2	Náklady státu.....	77
5.3	Vliv zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH	78
5.4	Zhodnocení.....	80
6	Závěr.....	81
7	Seznam použitých zdrojů.....	85
8	Přílohy	92

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Orgány finanční správy	18
Obrázek 2 - Daně daňového systému České republiky.....	20
Obrázek 3 - Předmět daně z přidané hodnoty	23
Obrázek 4 - Karuselový obchod.....	36

Seznam grafů

Graf 1- Přehled vývoje inkasa vybraných daní v letech 1993 až 2017 v mil. Kč.....	35
Graf 2 – Vývoj počtu plátců v ČR	51
Graf 3 – Meziroční nárůst nákladů v %	57
Graf 4 – Meziroční nárůst nákladů	58
Graf 5 – Meziroční nárůst nákladů	61
Graf 6- Procentuální vyjádření jednorázových a průběžných nákladů na KH	66
Graf 7- Změna inkasa v letech 2014–2018	71
Graf 8– Porovnání nákladů na zavedení KH u velkých a malých plátců daně.....	76
Graf 9 – Porovnání nákladů na zavedení KH u velkých a malých plátců daně.....	76
Graf 10 – Grafické znázornění nákladů státu.....	78
Graf 11 – Grafické znázornění vlivu kontrolního hlášení na Inkaso v letech 2016-2018 ...	79

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Sazby DPH ve státech EU	26
Tabulka 2 - Vývoj sazby daně	27
Tabulka 3 - Lhůta pro podání daňových tvrzení na dani z přidané hodnoty	41
Tabulka 4 – Kategorie podniku	48
Tabulka 5 – Počet plátců daně k 27.12.2016	51
Tabulka 6 - Výpočet jednorázových nákladů u plátců daně v Kč	52
Tabulka 7 – Ceník za vedení účetnictví a daňové evidence	53
Tabulka 8 - Výpočet průběžných nákladů na zavedení KH u plátců daně	54
Tabulka 9 - Meziroční nárůst vytipovaných nákladů MF ČR 2014-2017 v mil.....	57
Tabulka 10 – Výpočet jednorázových nákladů na technický rozvoj v roce 2016 v mil. Kč	58
Tabulka 11 – Odhad nákladů na mzdy souvisejících s KH v roce 2016	62
Tabulka 12 – Výpočet celkových jednorázových nákladů správce daně	63
Tabulka 13 – Výpočet průběžných nákladů v roce 2017 v mil. Kč.....	64
Tabulka 14 – Výpočet průběžných nákladů na mzdy spojených s KH v mil.....	65
Tabulka 15– Výpočet celkových průběžných nákladů na kontrolní hlášení	65
Tabulka 16 – Výpočet celkových nákladů plátců daně i státu.....	66
Tabulka 17 – výpočet meziroční změny kapitálových výdajů dle vzorce (1)	69
Tabulka 18 – Výpočet očištěných kapitálových výdajů v mld. Kč v roce 2016 – 2018	69
Tabulka 19–Výpočet očištěných výdajů na konečnou spotřebu v mil. Kč - vzorce (2).....	70
Tabulka 20 - Vývoj inkasa DPH v České republice v mld. Kč	71
Tabulka 21 – Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH v letech 2016 – 2018 v mil. Kč	72
Tabulka 22 – Výpočet očištěných kapitálových výdajů v mld. Kč v roce 2016 – 2018 ve variantě 2 – 50 % dle (1).....	73
Tabulka 23 – Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH v letech 2016–2018 v mil. Kč	74
Tabulka 24 – Komparace vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH v mld. Kč mezi první a druhou variantou	74
Tabulka 25 – Vyčíslení jednorázových a průběžných nákladů státu.....	77
Tabulka 26 – Porovnání vlivu kontrolního hlášení ve variantě č. 1 a 2.	79
Tabulka 27 – Komparace celkových nákladů a výnosů v letech 2016–2018.....	80

Seznam použitých zkratk

Soupis a definování zkratk (vyskytuje-li se jich v textu velké množství)

DPH	daň z přidané hodnoty
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
DUZP	datum uskutečnění zdanitelného plnění
FO	fyzická osoba
PO	právnícká osoba
KH	kontrolní hlášení
GFŘ	Generální finanční ředitelství
DŘ	Daňový řád
EPO	Elektronické podání
EET	Elektronická evidence tržeb

1 Úvod

V dnešní dynamické době každý podnikatel usiluje o maximalizaci svého zisku, a to v podnikatelském světě může znamenat, že se snaží o daňovou optimalizaci, nebo o vylákání výhody v podobě neoprávněně vyplácených nadměrných odpočtů v oblasti daně z přidané hodnoty. Důmyslní podnikatelé se napříč celou Českou republikou zapojují do podvodných obchodů za účelem čerpání nadměrných odpočtů na základě fiktivních faktur, přičemž, aby odlákaly pozornost daňových orgánů, zneužívají ke svým nekalým obchodům i podnikatele, kteří nemají o jejich podvodném jednání žádné povědomí. Tyto nekalé praktiky v podobě profesionálně vedených a detailně propracovaných karuselových obchodů bylo nutné zastavit. S účinností od 01. 01. 2016 byl v České republice zaveden nový nástroj pro boj s daňovými úniky tzv. institut s názvem kontrolní hlášení, jež má pomoci rozklíčit vazby mezi odběrateli a dodavateli a následně informovat o vzájemném vystavování přijatých a vydaných dokladech. Současně mělo pomoci tohoto nástroje dojít k narovnání podnikatelského prostředí. Podnikatelé se novému institutu snažili bránit a jako důvod uváděli, že zavedení kontrolního hlášení zvýší jejich už tak náročnou administrativní zátěž spojenou s velmi obtížnou agendou a také oponovali tím, že se jim zvýší jejich finanční náklady v podobě nových informačních systémů, a že přes veškeré úsilí nepovede toto opatření k lepšímu výběru daní.

Právě tímto tématem se bude diplomová práce zabývat, zejména pak efektivitou zavedení kontrolního hlášení a jeho dopadem na výběr daní v České republice.

Cílem diplomové práce je na základě analýzy nákladů a přínosů porovnat náklady vzniklé implementací nového nástroje, jakým je kontrolní hlášení, v návaznosti na přínosy do státního rozpočtu prostřednictvím výběru daně a ze zjištěných výsledků zhodnotit efektivitu nově vzniklého institutu.

V úvodní části diplomové práce je nejprve popsána a vysvětlena problematika daně z přidané hodnoty, což je důležité pro pochopení samotného principu daně, ale i principu kontrolního hlášení. Praktická část práce se zabývá analýzou nákladů a přínosů kontrolního hlášení, které toto zavedení znamenalo v praxi. Na základě zjištěných výsledků budou zhodnoceny dopady implementace a realizace kontrolního hlášení v praxi.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je, na základě analýzy, zhodnotit dopady zavedení a fungování kontrolního hlášení v České republice jako jednoho z nástrojů v boji proti daňovým únikům na DPH

2.2 Metodika

Teoretická východiska diplomové práce budou zpracována prostřednictvím kompilace poznatků z odborné literatury, aktuálních právních předpisů a dalších relevantních zdrojů z oblasti daně z přidané hodnoty, kontrolního hlášení a nástrojů používaných v boji proti daňovým únikům na DPH.

Na základě provedené analýzy a konkrétních modelových výpočtů budou vyhodnoceny dopady zavedení a fungování kontrolního hlášení u daně z přidané hodnoty. Následně budou navržena možná doporučení s touto problematikou související.

Náplní analytické části diplomové práce budou modelové příklady, na kterých budou metodou komparace znázorněny výpočty jednorázových a průběžných nákladů vzniklých v souvislosti se zavedením kontrolního hlášení, a to jednak z pohledu plátců daně a jednak z pohledu správce daně. A dále budou znázorněny výpočty vlivu zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH.

Nejprve budou stanovena kritéria pro výběr subjektů, na které má kontrolní hlášení vliv, a to jak pozitivní, tak i negativní. Tento výběr bude proveden na základě pravidel Evropské unie, které jsou uvedeny v pomůcce pro určení velikosti podniku. Následně budou z důvodové zprávy na straně 41 posouzeny možné náklady vzniklé v souvislosti se zavedením a realizací kontrolního hlášení. Pro samotný výpočet jednorázových nákladů na zavedení kontrolního hlášení u plátců daně budou použita data zjištěná z ankety provedené Hospodářskou komorou ČR, která proběhla v květnu roku 2016.

Takto zjištěné náklady na jednici budou následně vynásobeny počtem měsíčních nebo čtvrtletních plátců.

Vzorec pro výpočet jednorázových nákladů dle velikosti podniku:

$$\text{celkové náklady} = \text{počet plátců} * \text{jednotka nákladů na KH} \quad (1)$$

Pro zjištění průběžných nákladů vzniklých plátcem daně v průběhu roku bude použit volně dostupný ceník účetní firmy KONTAX s.r.o. zveřejněný na internetových stránkách této společnosti. Takto zjištěné náklady budou následně vynásobeny počtem plátců dle velikosti podniku stejným poměrem jako u jednorázových nákladů.

Vzorec pro výpočet průběžných nákladů dle velikosti podniku:

$$\text{celkové náklady} = \text{počet plátců} * \text{jednotka nákladů na KH} \quad (2)$$

Pro výpočet teoretických nákladů státu na zavedení kontrolního hlášení budou vytipovány možné náklady z rozpočtové skladby GFŘ v návaznosti na vyhlášku Ministerstva financí a mzdové náklady pak budou zjištěny z výroční zprávy FS za rok 2016 a 2017. Tato metoda výpočtu bude využita i pro výpočet průběžných nákladů státu. Následně budou porovnány jednorázové a průběžné náklady plátce daně.

Dalším krokem bude výpočet vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH v letech 2016-2018, který bude proveden na základě metodiky výpočtu dopadů zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb, kterou vydalo MF ČR, a to jednak ve variantě 1-25 % a jednak ve variantě 2-50 %. Na základě této metodiky budou postupně provedeny jednotlivé výpočty změny inkasa a jeho postupného očišťování.

Vzorec pro výpočet kapitálových výdajů s 25 % efektivností z hlediska DPH:

$$EV = EKV * ES$$

KV – kapitálové výdaje – celková hodnota kapitálových výdajů

EKV – efektivní kapitálové výdaje z hlediska DPH (3)

EV – efektivní výdaje

ES – efektivní sazba DPH pro konkrétní rok

Vzorec pro výpočet výdajů na konečnou spotřebu:

$$OVKS = MKZS * 8,49 \%$$

OVKS – očištěné výdaje na konečnou spotřebu

(4)

MZKS – meziroční rozdíl konečné spotřeby

Po provedené analýze získaných dat bude pomocí komparace provedeno porovnání nákladů a výnosů vzniklých v souvislosti se zavedením kontrolního hlášení. Následně budou výsledky zhodnoceny a diskutovány, zda byl tento kontrolní nástroj efektivní či nikoliv.

3 Teoretická východiska

Tato kapitola se bude věnovat jedné z nejdůležitějších položek státního rozpočtu s největším podílem běžných veřejných příjmů, a to daňovým příjmům. Daňové příjmy jsou nezbytné k získání financí pro podstatnou funkci veřejné správy a státu.

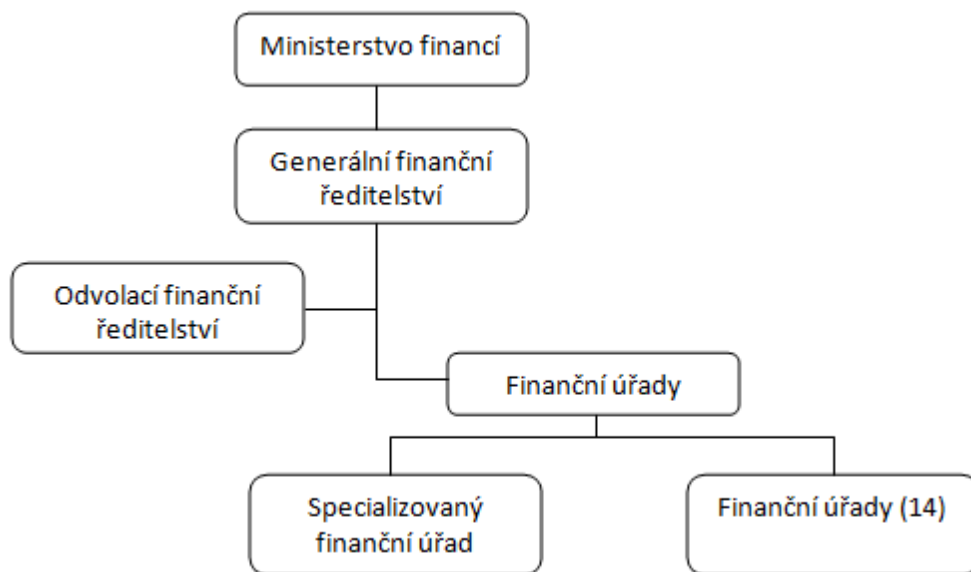
3.1 Finanční správa České republiky

Jedním z nejdůležitějších zdrojů státního rozpočtu je bezesporu správa daní, jež spadá do kompetencí Finanční správa České republiky [9].

Finanční správa v České republice byla do 31. 12. 2012 upravena zákonem č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech. Soustava územních finančních orgánů byla třístupňová a byla tvořena Generálním finančním ředitelstvím, finančním ředitelstvím a finančními úřady [10].

V minulých letech došlo ve finanční správě k význačné reorganizaci a od 1. 1. 2013 jsou její činnosti, postavení i kompetence upravovány zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Finanční správa je znovu třístupňová a skládá se z Generálního finančního ředitelství (s celostátní působností a sídlem v Praze), Odvolacího finančního ředitelství (s celostátní působností a sídlem v Brně) a 14 finančních úřadů (disponujících územními pracovišti, která jsou jejich vnitřními organizačními jednotkami. Tato územní pracoviště zpravidla provádí část věcné působnosti finančního úřadu na daném území). Posledním, patnáctým finančním úřadem, je Specializovaný finanční úřad, který má celostátní působnost se sídlem v Praze a je příslušný vybraným právníkům osobám založeným za účelem podnikání, jež dosáhly ročního obrátu přesahujícího 2 miliardy Kč, dále bankám a pojišťovnám. [12].

Obrázek 1 - Orgány finanční správy



Zdroj: vlastní zpracování dle: VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, Daňový systém ČR, 2016

Důležitou změnou, která nadešla v souladu s novelou provedenou zákonem č. 243/2016 Sb., byla do zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, přidána možnost realizovat vybranou působnost správy daní na celém území České republiky, tj. bez ohledu na to, kdo je obecně místně příslušným správcem daně ve smyslu ustanovení § 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Tuto změnu lze chápat jako jeden z mnoha kroků, které mají přispívat k eliminaci daňových úniků [11].

3.2 Daň

Jako první je nutné vysvětlit pojem „daň“. V odborné literatuře je definována následovně: „Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová“ [1]. V ekonomickém slovníku je daň definována jako nucené břemeno, které stát uvaluje na poplatníky, a její výnos představuje rozhodující část veřejných příjmů. Podíl daní na HDP se nazývá daňová kvóta. Mezi daňové příjmy jsou často zahrnovány také povinné příspěvky na sociální zabezpečení, přestože nesplňují vlastnosti daně (např. neúčelovost). Mezi základní funkce daní patří fiskální funkce (získání finančních prostředků do veřejných rozpočtů), alokační funkce, přerozdělovací (redistribuční) a stabilizační. Poslední tři funkce nejsou ekonomickou teorií všeobecně přijímány a vedou se o nich diskuze. Alokační funkci plní zejména spotřební daň, jde o snahu státu napravovat selhání

trhu. Přerozdělovací funkce spočívá v přerozdělení důchodů a bohatství ve společnosti od bohatších jedinců ve prospěch chudších. Stabilizační funkce daní souvisí s fiskální politikou.“ [2].

Bc. Vojtěch Král ve svém článku na internetu definoval daně jako nutné zlo, kterým stát okrádá své občany, jelikož se jedná o povinnou bezúčelovou platbu státu, který s nimi hospodaří dle své potřeby [15].

3.2.1 Daňový systém ČR

Daně jsou co do kvantity nejvýznamnějšími veřejnými příjmy, ale nejsou jediným druhem veřejných příjmů. Do veřejných rozpočtů proudí současně i poplatky a místní poplatky. K veřejným příjmům se řadí také příspěvky do státních fondů. K naplnění veřejných rozpočtů nepoužívá národní ekonomika pouze jednu daň, ale hned několik menších daní, které mají mezi sebou různé vazby a ty se nazývají daňovým systémem, nebo také soustavou daní. Jedna z mnoha definic daňového systému zní „Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají“ [1].

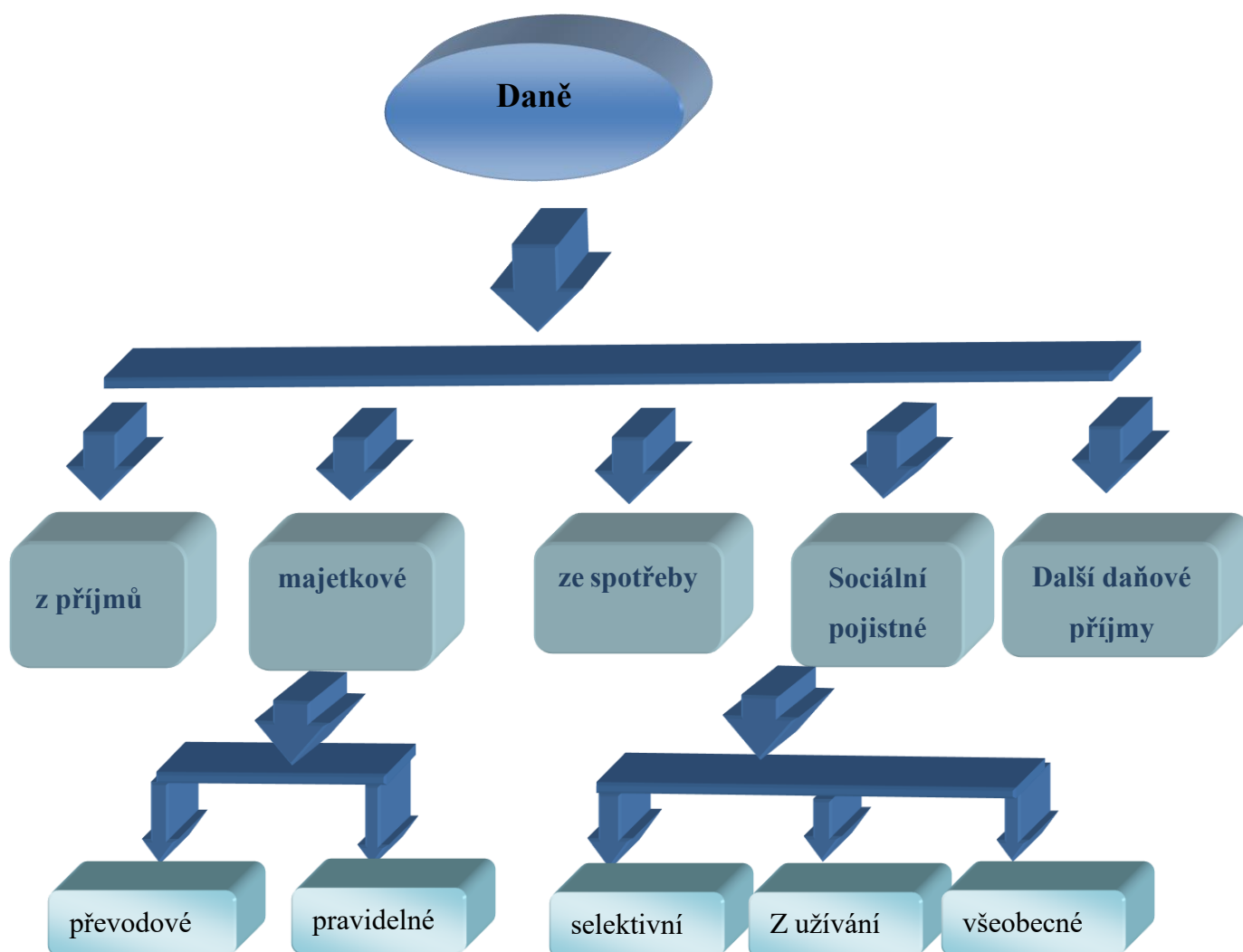
Je možné si položit otázku, z jakého důvodu existuje daňový systém skládající se z řady různých daní, když k naplnění veřejného rozpočtu by postačovala jedna daň. Jednou z odpovědí může být, že každá daň má své negativní i pozitivní stránky a z tohoto důvodu je přijatelnější zformovat systém z více daní, které negativní dopady zčásti vyruší. Vedle toho systém, který obsahuje více daní současně plní více funkcí pro správné zdanění. Pro správné fungování daňového systému, musí být splněna celá řada požadavků, jako například transparentnost, daňová spravedlnost, daňová efektivnost, pružnost, předvídatelnost a odolnost proti daňovým únikům. V současné době však není možné všechny požadavky v plné míře naplnit, a proto je nutné stanovit priority, na které požadavky bude kladen větší důraz [1].

Současně daňový systém zahrnuje jak daňovou soustavu, která představuje soubor daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, tak také systém institucí, které správu daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zabezpečují. Daňový systém České

republiky se svou podobou velmi přibližuje systémům vyspělých, obzvláště evropských zemí. Daňové příjmy jsou nejvýznamnější složkou příjmů veřejných rozpočtů a jsou především tvořeny z přímých a nepřímých daní [1].

Přehled daní, které jsou součástí daňového systému v České republice, je uveden v následujícím obrázku.

Obrázek 2 - Daně daňového systému České republiky



Zdroj: vlastní zpracování dle: VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, Daňový systém ČR, 2016

Jakýkoli daňový systém je charakteristický tzv. daňovým mixem, ze kterého je možné vymezit, jaký typ daní daný stát preferuje a jaký naopak potlačuje. V současné době vzrůstá v daňovém mixu podíl nepřímých daní, a naopak podíl přímých daní se snižuje. Tento trend platí i pro soustavu daní v České republice [1].

3.2.2 Daně přímé a nepřímé

Jak bylo zmíněno výše, daně se rozdělují hned několika různými způsoby, přičemž nejzásadnější je jejich rozdělení na daně **přímé** a **nepřímé**. Takovéto rozdělení podle dopadu na poplatníka zformuje ze všech daní naší daňové soustavy jen dvě skupiny. Z tohoto prostého roztrídění lze jednoduše postřehnout způsob, jakým je plátce daně zatížen. Jedná-li se o přímé daně, pak do této skupiny patří takzvaně daně na hlavu. Přísluší sem příjmové daně, majetkové daně a daň silniční. Jedná se tedy o poplatek za něco, co vlastníme. Jedná-li se o nepřímé daně, pak do této skupiny patří daň z přidané hodnoty, spotřební daně a energetické daně [1].

U přímé daně lze přesně určit osobu (daňový subjekt), která daň uhradí, jelikož takový to plátce je současně i poplatníkem, který odvádí daň z jeho příjmů, nebo z majetku. Mezi přímé daně patří daň důchodová, daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, majetkové daně, daň z nemovitých věcí (do roku 2014 daň z nemovitostí), daň z nabytí nemovitých věcí (do roku 2014 daň z převodu nemovitostí) a silniční daň. V minulosti patřila mezi přímé daně také dědická a darovací daň. Od roku 2014 jsou tyto daně zrušeny. Příjmy z dědictví jsou od daně osvobozeny a bezúplatná plnění (dary) jsou nyní předmětem daně z příjmů. U fyzické osoby ještě záleží, od koho dar přijala a jak je velký, v některých případech je totiž od daně z příjmů osvobozena.

Podnikatelé definují přímé daně jako daně, které platíme státu prostřednictvím finančních úřadů přímo jako např. daň z příjmu, anebo je platíme státu nepřímo jako spotřebitel [15].

U nepřímé daně nelze dopředu jednoznačně určit poplatníka, tedy osobu, která v konečné fázi daň zaplatí. Dopředu lze s jistotou určit pouze plátce daně, který konkrétní nepřímou daň odvede státu.

O této dani lze také mluvit jako o dani ze spotřeby, jelikož je zahrnuta jako přírůžka v ceně zboží nebo služeb nakupovaných zákazníkem či spotřebitelem, který ji hradí v rámci úhrady své spotřeby. Do státního rozpočtu odvede daň obchodník. Mezi nepřímé daně patří univerzální, selektivní a ekologické daně [1].

3.3 Daň z přidané hodnoty

V daňové oblasti se v dnešní době nejvíce soustřeďuje pozornost na daň z přidané hodnoty, a to vzhledem k tomu, že jsou každodenně řešeny aktuální problémy s její aplikací. Konkrétně plátce řeší, zda jsou daňové doklady v pořádku tzn. zda mají všechny náležitosti, zároveň řeší, zda má nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění a současně řeší, jestli uskutečněná zdanitelná plnění zakládají povinnost odvodu DPH a jakou má použít sazbu daně. Naopak státní správa pohlíží na tuto nepřímou daň jako na významný zdroj státního rozpočtu. Plátci jsou povinni pravidelně podávat daňové přiznání, a to buď měsíčně, nebo čtvrtletně [3].

Daň z přidané hodnoty řadíme do systému tzv. nepřímých daní. Dani tedy podléhá konečná spotřeba, přičemž konečný spotřebitel tuto daň neodvádí do státního rozpočtu, ale tato povinnost přechází na dodavatele, který ji jako plátce daně odvede, jelikož ji vybírá jako součást ceny svých dodávek. Pokud je tedy dodavatel plátcem daně, je daň z přidané hodnoty obsažena v ceně každého zboží nebo poskytnuté služby. Dani pak podléhá spotřeba, v případě, že je uskutečněna v tuzemsku nestanoví-li zákon jinak. Vzhledem k tomu, že ke spotřebě v tuzemsku slouží nejen to, co je zde vyprodukováno, ale i zboží ze zahraničí, zdaňuje se z tohoto důvodu i dovoz zboží [4].

Hlavním úkolem daně z přidané hodnoty je zdanit přidanou hodnotu. Přidaná hodnota je taková hodnota, která navyšuje hodnotu zboží nebo služby v každé úrovni zpracování od počátku až po konečného spotřebitele. Z toho lze odvodit, že se nezdaňuje celý obrat.

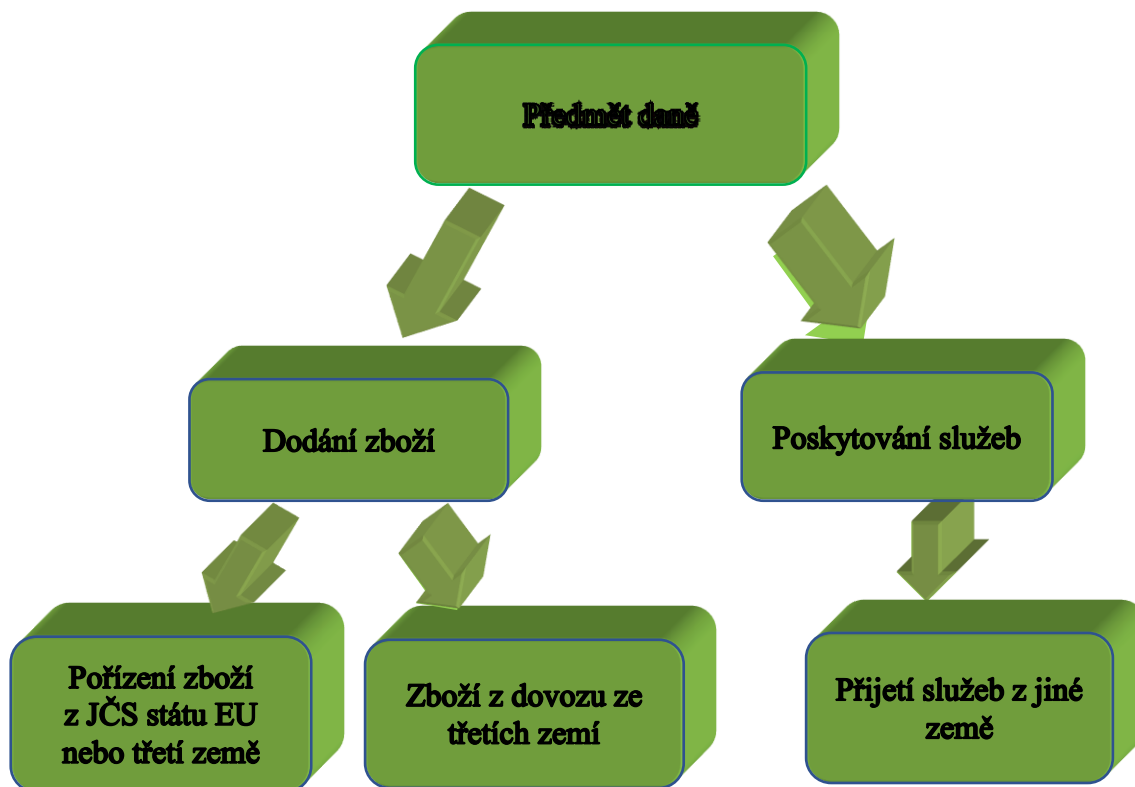
Hlavním právním předpisem, kterým je upravována daň z přidané hodnoty, je zákon o dani z přidané hodnoty, který je každý rok novelizován, a to převážně z důvodu harmonizace některých jeho ustanovení se Směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, která upravuje oblast daně z přidané hodnoty v členských

státech Evropské unie. Tato směrnice je pro Evropskou unii základním právním předpisem v této oblasti [1].

3.3.1 Základní pojmy

Zákon č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, o dani z přidané hodnoty nám říká, že předmětem daně je dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani, dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. [13].

Obrázek 3 - Předmět daně z přidané hodnoty



Zdroj vlastní zpracování dle: Vančurová, Láchová (2016)

Zbožím se rozumí hmotné věci s výjimkou peněz a cenných papírů a elektrická a tepelná energie, voda a plyn. Dodáním zboží se rozumí právo nakládat se zbožím jako vlastník až na výjimky za úplatu [1]. Kromě dodávání zboží jsou v rámci podnikání poskytovány různé druhy činností nebo hmotně zachytitelné výsledky činností, které se souhrnně nazývají poskytování služeb, vč. převodu a využití práv [4].

„Za ekonomickou činnost se považuje činnost výrobců a obchodníků, poskytování služeb, zemědělská výroba, soustavně vykonávané nezávislé činnosti a příjmy ze soustavného využití hmotného a nehmotného majetku (z nájmu, poskytnutí licence)“ [1].

Plátce daně

Plátce je osoba registrovaná k dani, která je registrovaná k dani z přidané hodnoty v tuzemsku a je povinna odvádět daň ze všech zdanitelných plnění. Plátcem daně z přidané hodnoty se může stát každá osoba buď dobrovolně, pokud jí správce daně zaregistruje, nebo povinně. A to překročením zákonem stanoveného obratu nebo také například zakoupením zboží určité hodnoty. Další možností je přijetí i poskytnutí služby do jiného členského státu [1]. Plátce daně z přidané hodnoty je v ekonomickém slovníku definován jako podnikatel odvádějící daň z přidané hodnoty z vyprodukovaných statků a služeb, mající možnost nárokovat si daňový odpočet za pořízené vstupy [2].

Daňový subjekt

Dle zákona o DPH jsou daňovými subjekty osoby povinné k dani, identifikované k dani, evidované k dani a osoby, které zákon za osoby povinné k dani nepovažuje. Zjednodušeně se dá říct, že daňový subjekt je osoba, která má povinnost platit daň, buď jako fyzická nebo jako právnická osoba, případně zástupce, ručitel za daň nebo právní nástupce FO nebo PO [13].

Základ daně

Dle §36 ZDPH je základem daně vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. V případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je základem daně částka

přijaté platby snížena o daň. Základ daně také zahrnuje jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění, dotace k ceně, vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při jeho uskutečnění, při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytnutou službou a také při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených na dokončené stavbě nebo spojených s výstavbou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do staveb jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují. Zákon v § 37 až 41 specifikuje výpočet základu daně vybraných zdanitelných plnění [13].

Aby bylo možné stanovit daň z přidané hodnoty správně, je nutné si nejprve uvědomit, co vše náleží do základu daně. Je to určení množství předmětu daně. Má za cíl vyčíslit celkovou částku daného zdanitelného předmětu. Do základu daně náleží také případně clo, spotřební daň, nebo výdaje např. za dopravu, pojištění apod. Chceme-li určit základ daně, je třeba vycházet z dokladů (např. kupní smlouvy, darovací smlouvy apod.) [7]. Základ daně je tedy součet protihodnot, které dodavatel přijal nebo má přijmout od příjemce plnění nebo jiné osoby za to, že mu bylo dodáno zboží, služba, snižené o daň.

Sazba daně

Evropská unie reguluje minimální sazby daně. U základní sazby ji EU stanovuje v minimální výši 15 % a u snížené sazby 5 %. Jakou sazbu si pak určí každý stát, záleží na jeho vlastním uvážení.

V tabulce č. 1 jsou v prvním a ve druhém sloupci uvedeny sazby DPH ve státech Evropské unie platné v roce 2016 [26] a ve sloupci 3 a 4 jsou uvedeny ve shodných státech Evropské unie sazby daně v roce 2019 [29].

Tabulka 1 - Sazby DPH ve státech EU

Stát	Sazby platné 1.1.2016 použité z CASE		sazby platné od 01.1.2019 použité z asd-int.	
	Základní sazba	snížená sazba	Základní sazba	snížená sazba
Belgie	21	6 a 12	21	6 a 12
Bulharsko	20	9	20	9
Česká republika	21	10 a 15	21	10 a 15
Dánsko	25	-	25	-
Německo	19	7	19	7
Estonsko	20	9	20	9
Irsko	23	9 a 13,5	23	9 a 13,5
Řecko	23	6 a 13	24	6,5, 13 a 17
Španělsko	21	10	21	10
Francie	19,6	5,5 a 10	20	5,5 a 10
Chorvatsko	25	5 a 13	25	5 a 13
Itálie	22	10	22	5 a 10
Kypr	19	5 a 9	19	5 a 9
Lotyšsko	21	12	21	12
Litva	21	5 a 9	21	5 a 9
Lucembursko	17	8	17	8
Maďarsko	27	5 a 18	27	5 a 18
Malta	18	5 a 7	18	5 a 7
Nizozemsko	21	6	21	9
Rakousko	20	10	20	10 a 13
Polsko	23	5 a 8	23	5 a 8
Portugalsko	23	6 a 13	23	6 a 13
Rumunsko	24	5 a 9	19	5 a 9
Slovinsko	22	9,5	22	9,5
Slovensko	20	10	20	10
Finsko	24	10 a 14	24	10 a 14
Švédsko	25	6 a 12	25	6 a 12
Velká Británie	20	5	20	5

Zdroj: vlastní zpracování podle Sloupce 1-2 [26] a sloupce 3-4 [60]

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že u některých států Evropské unie došlo mezi lety 2016 a 2019 ke změně sazby daně ať už základní sazby nebo snížené sazby např. Řecko, Itálie Francie.

Z výše uvedené tabulky bylo dále zjištěno, že v České republice k žádné změně od roku 2016 nedošlo a u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty je možné uplatnit tři sazby daně. Základní sazba daně ve výši 21 % se uplatňuje téměř na veškeré služby a zboží a dvě snížené

sazby daně, první ve výši 15 % je uplatňována u zboží uvedeného v příloze 3 a služeb uvedených v příloze 2 (potraviny a nealkoholické nápoje, krmiva pro zvířata) a druhá snížená sazba ve výši 10 %, která vznikla novelou zákona, se týká např. kojenecké výživy, léků a očkovacích látek, knihy apod. [1]. Novela zákona o DPH č. 360/2014 Sb., uvádí, co dalšího spadá pod druhou sníženou sazbu daně. Pořizujeme-li zboží z jiného členského státu, kde bude několik druhů zboží s rozdílnými sazbami daně, je potřeba u dodání použít nejvyšší sazbu daně.

V souladu s ustanoveními zákona o dani z přidané hodnoty se u zdanitelného plnění uplatní sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. Pokud by měl plátce daně pochybnosti o tom, do jaké sazby zdanitelné plnění zařadit, je oprávněn požádat Generální finanční ředitelství o závazné posouzení určení sazby zdanitelného plnění [8].

Tabulka č. 2 znázorňuje vývoj sazby daně v České republice od roku 1993 až do současnosti.

Tabulka 2 - Vývoj sazby daně

<i>Období</i>	<i>základní sazba</i>	<i>snížená sazba</i>	<i>druhá snížená sazba</i>
<i>1. 1. 1993 – 31. 12. 1994</i>	23 %	5 %	–
<i>1. 1. 1995 – 30. 4. 2004</i>	22 %	5 %	–
<i>1. 5. 2004 – 31. 12. 2007</i>	19 %	5 %	–
<i>1. 1. 2008 – 31. 12. 2009</i>	19 %	9 %	–
<i>1. 1. 2010 – 31. 12. 2011</i>	20 %	10 %	–
<i>1. 1. 2012 – 31. 12. 2012</i>	20 %	14 %	–
<i>1. 1. 2013 – 31. 12. 2014</i>	21 %	15 %	–
<i>1. 1. 2015 – Dosud</i>	21 %	15 %	10 %*

Zdroj: vlastní zpracování

**Platí jen pro zboží uvedené v příslušné příloze zákona o DPH (příloha č. 3a k 1.1.2015), např. pro kojeneckou výživu, vybrané mlýnské výrobky, léky, knihy a hudebniny*

Výpočet daně

Daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně. Vypočtená daň se může zaokrouhlit na celé koruny způsobem, že částka 0,50 Kč a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 Kč se zaokrouhlí na celou korunu dolů. Cena včetně daně se pro účely tohoto zákona vypočte jako součet základu daně a vypočtené daně.

Daň může plátce rovněž vypočítat z úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně, nebo z částky stanovené podle § 36 odst. 6, která je včetně daně, a koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je číslo 21 v případě základní sazby daně nebo číslo 15 v případě první snížené sazby daně nebo číslo 10 v případě druhé snížené sazby daně a ve jmenovateli součet údaje v čitateli a čísla 100, vypočtený koeficient se zaokrouhlí na čtyři desetinná místa, vypočtená daň se může zaokrouhlit podle odstavce 1. Cena bez daně se pro účely tohoto zákona dopočte jako rozdíl částky za zdanitelné plnění obsahující daň a vypočtené daně po případném zaokrouhlení [13].

Jak vyplývá ze zákona o dani z přidané hodnoty, při výpočtu daně lze tedy využít způsob výpočtu daně „zdola“ (§ 37 písm. a) ZDPH) nebo „shora“ (§37 písm. b) bod 1 ZDPH) u něhož došlo po účinnosti novely ZDPH od 01. 04. 2019 ke změně výpočtu daně.

Výpočet daně „zdola“ se vypočte jako součin základu daně a sazby [13], podle následujícího vzorce:

$$\text{DPH} = \text{Základ daně} \times 0,21$$

$$\text{Př. DPH} = 200\,000 \times 0,21 = 42\,000 \text{ Kč}$$

Výpočet „shora“ se po účinnosti novely ZDPH vypočte jako rozdíl mezi částkou odpovídající výši úplaty za zdanitelné plnění včetně daně (bez zahrnutí částky vzniklé zaokrouhlením celkové úplaty při platbě v hotovosti) a částkou, která se vypočítá jako podíl částky vymezené v dle § 37 písm. b) bod 1 a koeficientu 1,21 v případě základní sazby, 1,15 v případě první snížené sazby nebo 1,10 v případě druhé snížené sazby daně.[13]. Výpočet znázorňuje následující vzorec:

$$\text{DPH} = \text{Základ daně vč. DPH} - (\times \text{Základ daně vč. DPH} / 1,21)$$

$$\text{Př. DPH} = 242\,000 - (242\,000/1,21) = 242\,000 - 200\,000 = 42\,000$$

Zdanitelné plnění

V § 2 ZDPH je uvedeno, že zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně. [13]. Zdanitelným plněním je takové plnění, kdy plátce daně z přidané hodnoty uskutečnil plnění v rámci své ekonomické činnosti a v tom okamžiku má povinnost přiznat a zaplatit daň [1]. Hodnotově je vyjádřeno jako cena dodaného zboží či poskytnutých služeb bez daně [2].

Daň na vstupu

Jedná se o daň, kterou plátcí vyúčtovali dodavatelé (také plátcí) jako součást ceny za provedená zdanitelná plnění. Plátce má pak nárok, aby si ze zdanitelných plnění, které obdržel od jiného plátce daně z přidané hodnoty, uplatnil v rámci svých přijatých plnění právě tu daň (daň na vstupu), kterou jeho dodavatel vykázal jako daň na výstupu za příslušné obchodované zboží či službu. Nárok lze uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění. [17].

Daň na výstupu

Výstupy jsou zdanitelná plnění, která plátce daně z přidané hodnoty uskutečňuje pro své odběratele, kterými mohou být fyzické či právnické osoby bez ohledu na to, zda jsou plátcí daně z přidané hodnoty. Plátce, který tyto výstupy vytváří, má povinnost z jejich prodeje, poskytnutí, či úplaty za budoucí poskytnutí, přiznat a odvést daň. Tato daň se nazývá daní na výstupu. V případě, že je daň na vstupu větší, než daň na výstupu, má podnikatel nárok na odpočet. V případě, že je daň na vstupu menší, než daň na výstupu, má podnikatel vlastní daňovou povinnost. Daňové přiznání je pak nutné podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období [17].

Nadměrný odpočet

V písmenku h) je uvedeno, že pokud je daň na výstupu větší, než daň na vstupu, má podnikatel nárok na odpočet daně tzn., že vznikne podnikateli nadměrný odpočet, který vykazuje v tom zdaňovacím období, v němž jeho výdaje na pořízené vstupy přesahují uskutečněná zdanitelná plnění na výstupu. Nadměrný odpočet je následně předmětem vrácení dotčenému daňovému subjektu [17]. Nárok na odpočet daně může uplatnit pouze plátce daně, a to jen je-li schopen doložit, že obdržel daňový doklad vystavený plátcem daně

z přidané hodnoty, nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, který bude obsahovat všechny předepsané náležitosti, v určitých případech, při jeho absenci, musí být daňový subjekt schopen prokázat nárok na dopočet jinými důkazními prostředky a současně bude schopen doložit, že použil vstupy, u kterých uplatňuje odpočet daně v rámci svých ekonomických činností [1]. Plátce daně z přidané hodnoty má nárok na uplatnění odpočtu daně na vstupu nejdříve k datu, kdy dodavatel přiznal z tohoto plnění daň na výstupu. Nejzazší lhůta pro uplatnění odpočtu daně jeho příjemcem je do 3 let od uskutečnění zdanitelného plnění. Přijaté plnění podložené daňovým dokladem musí být součástí evidence pro daňové účely [18].

„Naopak plátce daně nemá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u zdanitelného plnění, které nepoužil v rámci ekonomické činnosti, včetně použití pro osobní spotřebu. V některých případech plátce daně ručí na daň, kterou měl odvést a neodvedl jeho dodavatel“ [1].

Daňová evidence

Dle § 100 ZDPH má plátce, nebo identifikovaná osoba, povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání nebo souhrnného hlášení [13].

Daňové přiznání

Daňové přiznání je povinna podat každá osoba (plátce daně nebo osoba identifikovaná k dani), které vznikla povinnost přiznat daň. Daňové přiznání se podává v zákonem stanovených lhůtách, a to vždy do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, kterým je kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí. V termínu pro podání daňového přiznání je splatná také daň. Spolu s daňovým přiznáním je plátce daně nebo osoba identifikovaná k dani povinna podat také souhrnné a kontrolní hlášení. Veškeré tyto formuláře, včetně příloh, se podávají v elektronické podobě [8].

Přenesená daňová povinnost

Přenesená daňová povinnost v tuzemsku se stále častěji používá jako prostředek obrany proti daňovým únikům. Při uskutečnění plnění vůči plátcovi daně z přidané hodnoty přenáší povinnost přiznat a uhradit daň z plátce, který zdanitelná plnění uskutečňuje, na plátce, který

zdanitelná plnění přijímá. V případě, že příjemce plnění není plátcem, pak plátce, který zdanitelná plnění uskutečňuje, je povinen uplatnit daň na výstupu a do ceny za zdanitelné plnění daň zahrnout. Režim přenesení daňové povinnosti se uplatňuje u vybraného zboží a služeb stanoveného v přílohách zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a souvisejícími pokyny Generálního finančního ředitelství upravujícími aplikaci tohoto režimu. [1]. Jednotlivým položkám, které jsou předmětem režimu přenesení daňové povinnosti, jsou přiřazeny kódy plnění, jež následně daňový subjekt vykazuje v kontrolním hlášení.

Režim přenesení daňové povinnosti se použije například u stavebních a montážních prací, dodání zlata, dodání telekomunikačních služeb a mnoho dalších. Důvodem zavedení tohoto režimu jsou daňové úniky odhalené u příslušných komodit [18]. Snahou je eliminovat riziko, kdy si jedna osoba uplatní nárok na odpočet daně, avšak druhá osoba daň sice přizná, ale neuhradí nebo daň vůbec nepřizná.

Samovyměření

Podobně jako režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku pracuje systém samovyměření daně v rámci intrakomunitárních plnění na úrovni členských států Evropské unie. Zásadním činitelem pro splnění zákonných požadavků při poskytování služeb či dodání zboží do Evropské unie (dále jen „EU“) či přijetí služeb z EU, nebo pořízení zboží, je korektnost uvedení tzv. VAT ID (mezinárodního DIČ). V mezinárodním systému VIES provozovaném Evropskou komisí je možné si ověřit existenci či aktuálnost VAT ID. Tuzemský plátce v pozici dodavatele vykazuje pouze fakturační hodnotu, nikoliv daň. Seznam plnění vyplňuje do souhrnného hlášení. Naopak je-li tuzemský plátce v pozici odběratele, má povinnost z přijatého plnění od dodavatele z jiného členského státu učinit výpočet daně a daň přiznat a odvést (= samovyměření daně), přičemž si současně může nárokovat odpočet této daně (při oboustranném splnění podmínek pro osvobození) [18].

Dovoz a vývoz

Dovozem zboží se v souladu s § 20 ZDPH rozumí dodání zboží a jeho vstup ze třetí země na území Evropského společenství, přičemž není pro posouzení rozhodující, ve kterém státě společenství se tak stalo. Za dovážené zboží se také považuje zboží, které bylo předtím umístěno do svobodného skladu či pásma a je vráceno (propouštěno z celního režimu) zpět

do tuzemska. [13]. U dovozu zboží se u plátců daně z přidané hodnoty uplatní obdobně systém samovyměření daně. [18].

Vývozem zboží se rozumí výstup zboží z území EU na území třetí země, jestliže zboží bylo propuštěno do celního režimu vývozu, pasivního zušlechťovacího styku nebo vnějšího tranzitu, nebo bylo zpětně vyvezeno. Osvobozeno od daně při vývozu zboží do třetí země je dodání zboží plátcem, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska do třetí země. Vývoz je osvobozen od daně s nárokem na odpočet podle § 66 ZDPH za podmínky, že zboží musí být přepraveno nebo odesláno z tuzemska do třetí země, nebo je zboží přepraveno z tuzemska prodávajícím nebo zmocněnou osobou, nebo kupujícím nebo jím zmocněnou osobou [13].

Daňový únik

Daňové úniky jsou zřejmě stejně staré jako samotné daně. První písemné zmínky o vyhýbání se povinnosti placení daní se zachovaly již z dob antického Řecka. Placení daní patřilo a patří k neoblíbené povinnosti. Neexistuje asi žádný podnikatelský subjekt, který by nechtěl minimalizovat své daně. I přesto, že jsou daňové úniky společností odsuzované, existují ve všech státech na celém světě [20].

Daňovým únikem lze nazvat situace, kdy dochází k úmyslnému snižování daňové povinnosti, nebo k čerpání nadměrných odpočtů. K takovým situacím může docházet legální cestou, bez jakéhokoli rozporu se zákonem, pouze za využití nepřesností, které daňový subjekt detekoval v platných právních předpisech [17]. Jedná se o legální minimalizaci daně, kdy poplatník využije mezery v zákonech. Legálního snížení daní je možné dosáhnout především využitím alternativních snížení základu daně a daně v rámci platných zákonů. Odložením daně do budoucna, využitím smluv o zamezení dvojího zdanění a využitím daňových rájů. U nelegálních daňových úniků již dochází k porušování zákona (ať už k vědomému či nevědomému) se znaky trestného činu a často vysokými hodnotami škod na inkasu u daně z přidané hodnoty [17]. O nelegálních daňových únicích se mluví v případě, že daňový subjekt snižuje svoji daňovou povinnost v rozporu se zákony. Ne všechny daňové úniky jsou záměrné a úmyslné, mnohé vyplývají z nedbalosti či neopatrnosti, nebo z neúplné informovanosti, způsobené značnou nepřehledností zákonů, spojené s rozdílným výkladem jednotlivých ustanovení zákona. Mezi zákonným a nezákonným postupem optimalizace

daně nemusí vždy existovat přesná hranice. Legislativa jiných zemí naopak shledává využití mezer v zákoně jako legální přístup, je pak v oblasti mezinárodního podnikání velmi relativní, co je ještě zákonné a co je již nezákonné [21].

Na obranu před nelegálními daňovými úniky slouží kontrolní a jiné mechanismy ze strany správců daně. V tomto směru je žádoucí vysoká míra pružnosti správce daně při zavádění nových institutů a stávajících aplikací [17].

S nelegálními daňovými úniky typu řetězových (kolotočových) podvodů daňová správa bojuje ve smyslu odhalení správných viníků, kteří neodvedou daň uvedenou na daňovém dokladu, z něž si jeho, často nezainteresovaní odběratelé, chtějí nárokovat odpočet daně, což může být problematické v důsledku případného probíhajícího šetření řetězce podvodných subjektů [22]. Za nelegální činnost (daňový únik, podvod) může být daňový poplatník postižen. Velikost postihu závisí na rozsahu zkrácení nebo neodvedení daně a také na tom, zda bylo prokázáno úmyslné porušení zákona. Zjistí-li finanční úřad porušení zákona, doměří v rámci daňového řízení daň, včetně souvisejících úroků a penále. Je-li klasifikována nezákonná činnost jako trestný čin vědomého neodvedení nebo zkrácení daně, musí být kontrola provedena ve větším rozsahu (od 50 tisíc Kč). Takovéto trestné činy jsou posuzovány podle ustanovení zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník [21].

3.3.2 Výhody a nevýhody daně z přidané hodnoty

Široký ve své knize porovnává výhody a nevýhody, které s sebou daň z přidané hodnoty přináší. Výhodami daně z přidané hodnoty jsou: neutralita, aplikovatelnost v rámci intrakomunitárních plnění, transparentnost, přínos do státního rozpočtu, schopnost odolávat daňovým únikům. [14]. Je nutno poznamenat, že účinnost přínosů se vyvíjí v letech, v kontinuitě na zavádění inovativních nástrojů, které jsou schopny lépe využívat mechanismus daně z přidané hodnoty.

Daň z přidané hodnoty lze hodnotit jako daň, která se vůči všem subjektům chová stejně, v rámci tržního prostředí je konkurenčně neutrální. Dani z přidané hodnoty podléhají zboží a služby, které jsou předmětem výroby na území konkrétního státu. Z toho vyplývá jednotnost a rovnost podmínek ve smyslu mezinárodního obchodování předcházející dvojímu zdanění či odlišností sazeb daně. Vývoz nepodléhá dani z přidané hodnoty, dovoz je daněn

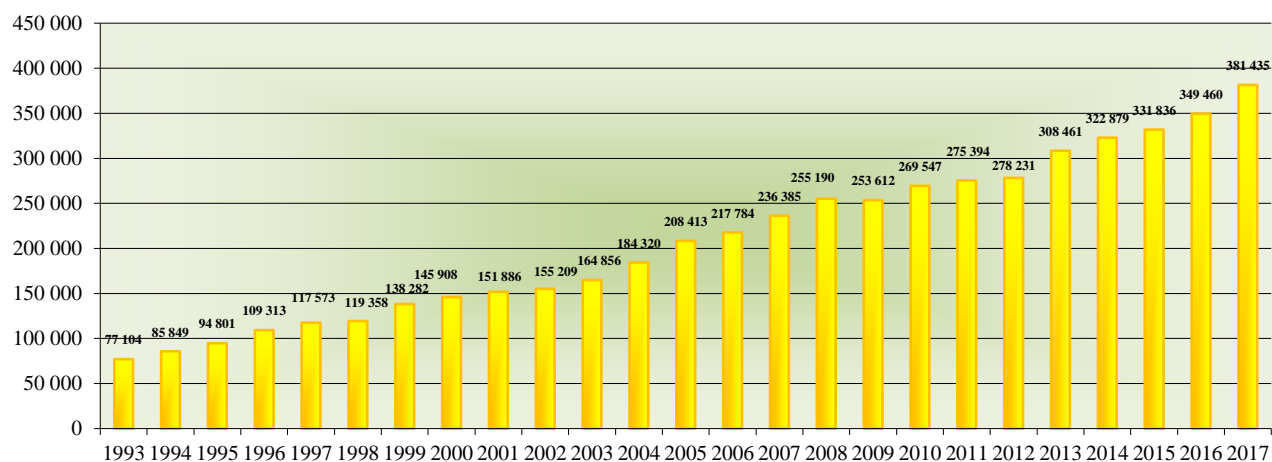
obdobně jako v dotčené zemi. Státy, které mají zaveden systém daně z přidané hodnoty, z něj těží nejvyšší výnosy v rámci daňové soustavy. Jednou z výhod daně z přidané hodnoty je to, že zde probíhá nepochybná dvoustranná dodavatelsko-odběratelská kontrola vykázaných plnění a to tak, že odběratel má zájem na tom, snížit si svou daňovou povinnost uplatněním odpočtů daně na vstupu, tudíž v rámci zaúčtování předmětného přijatého plnění provádí kontrolu hodnot uvedených na daňovém dokladu dodavatelem [14].

Za nevýhody daně z přidané hodnoty Široký ve své knize, považuje vysoké požadavky spojené s potřebnou administrativou, nejenom při jejím zavádění na území určitého státu, ale taktéž při její aplikaci, ve smyslu plnění daňových povinností daňovými subjekty a kontrolou dodržování ze strany daňové správy. Daň z přidané hodnoty také působí na tržní prostředí, v němž se výše procentní sazby odráží v ceně zboží a služeb a případné změny tohoto postupu mají dopad nejen na hodnotu inflace, ale zároveň na tržní chování ekonomických subjektů. V praxi se lze setkat se situací, kdy nárůst procentní sazby daně z přidané hodnoty zapříčiní následný vzrůst cen na trhu. Paradoxně ovšem při poklesu sazby daně z přidané hodnoty (např. snížení sazby daně z přidané hodnoty u novin a časopisů z 15 % na 10 % účinné počínaje březnem 2017) nedochází ke zlevnění dotčeného zboží. [16]

Vývoj inkasa daně z přidané hodnoty v letech 1993 až 2017 v mil. Kč

U daně z přidané hodnoty je možné sledovat vzrůstající tendenci jejího inkasa v letech. V následujícím grafu je znázorněn vývoj inkaso od roku 1993 do roku 2017. Inkaso se každým rokem zvyšuje.

Graf 1- Přehled vývoje inkasa vybraných daní v letech 1993 až 2017 v mil. Kč



Zdroj: [61]. Údaje z výběru daní. Finanční správa [online]. [cit. 2018-01-06].

3.4 Karuselové podvody

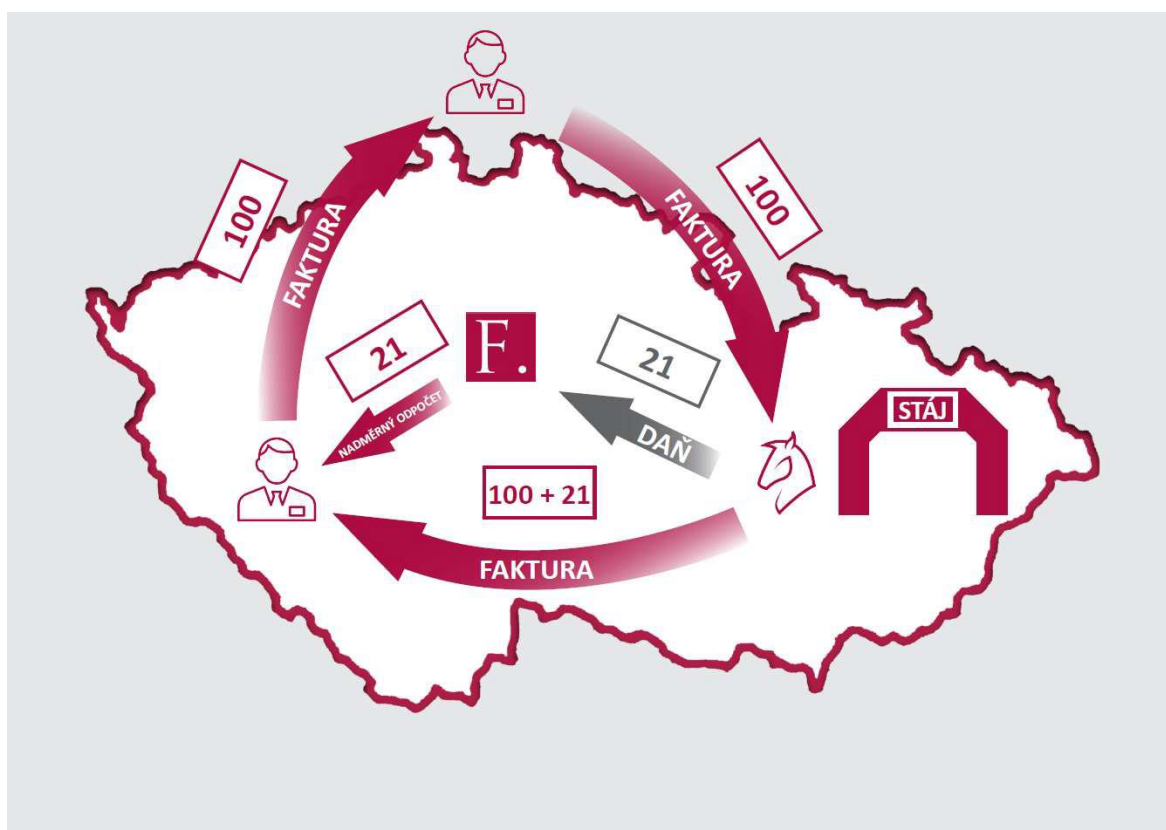
Karuselovým obchodům se v České republice v posledních letech dostává velké pozornosti, a to vzhledem k tomu, že plně koresponduje s rostoucími úniky při výběru daní v oblasti daně z přidané hodnoty, které v roce 2014 v České republice dosáhly objemu 90 miliard korun, které byly dosaženy právě díky karuselovým obchodům.

Karuselový obchod je postaven na tom, že se vytvoří řetězec více daňových subjektů, mezi nimiž dochází k obchodním transakcím (poskytováním zdanitelných plnění), přičemž jeden z těchto subjektů nesplní svoji daňovou povinnost. Podstatou karuselových neboli kolotočových transakcí, resp. Podvodů, je distribuce produktů (zboží nebo služeb) prostřednictvím dlouhých distribučních řetězců, a to i přes hranice členských států Evropské unie, v rámci, nichž v určitém okamžiku dochází ke krácení daně. Daň není přiznána ani zaplacená a příslušný plátcem je buď nekontaktní, nebo je veden na tzv. „bílého koně“, jenž o těchto obchodech buď nemá tušení, anebo je toleruje za úplatu [6].

Podvodu (karuselu) se účastní minimálně tři subjekty: Bílý kůň (missing trader), který neodvede daň na výstupu, firma (broker), která žádá odpočet daně na vstupu a plátcem z EU – viz obrázek č.3. Principem karuselu je, že obchodníkovi, který zboží získá z jiného členského státu a chce ho prodat ve svém státu, vzniká povinnost odvést DPH. Bílý kůň

prodává zboží s DPH. Firma, kupující od bílého koně zboží, zaplatí DPH bílému koni, následně prodá zboží do EU bez DPH a uplatní si nárok na odpočet. V tuto chvíli bílý kůň zmizí, nezaplatí DPH a pro finanční úřad se stane nekontaktním. V případě, že se finančnímu úřadu nepodaří prokázat, že firma, která si nárok na odpočet uplatňuje, se úmyslně účastnila podvodu, musí finanční úřad této firmě uznat nárok na odpočet. Takto popsany karuselový obchod při existenci tří daňových subjektů by byl snadno odhalitelný, ovšem organizované skupiny nasazují mnoho bílých koní a tím se snaží strukturu podvodu zakrýt. Karuselový podvod tak může mít desítky až stovky účastníků, kdy jednotlivé subjekty podvodu mizí a nové se objevují. Rozkrytí takového řetězce pak může trvat i několik let [23].

Obrázek 4 - Karuselový obchod



[19] Zdroj: JANEČEK, Martin. Daňové podvody na DPH a boj proti nim [online].2015[cit.2016-03-30]. Dostupné z WWW:http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015-VSE_Danove_podvody_20151020.pdf

Předmětem obchodní transakce z hlediska karuselového obchodu je dodání zboží, nebo poskytnutí služeb. Z obecného hlediska se mohou obchodní transakce provádět s jakýmkoliv plněním bez omezení či pravidel. Může se jednat například o obchody, při nichž se dosahuje

velkých prodejních obrátů (mobilní telefony), je těžko prokazatelné uskutečnění (reklamy), je snadné simulovat fiktivní plnění (stavební a montážní práce), má vysoké prodejní ceny (fotovoltaické panely) a je velmi likvidní (slitky kovů). Může se jednat i o situace, kdy předmět obchodní transakce sice existuje, ale fyzicky se nachází u jednoho článku řetězce a je simulován jeho opakovaný dovoz a vývoz. V některých případech předmět obchodní transakce vůbec neexistuje, nebo je falešný. Mezi jednotlivými prvky řetězce nemusí vůbec docházet k fyzické obchodní transakci, ale mohou být ryze fiktivní, tzn. pouze papírově na fakturách. Karuselovými obchody může docházet k ohrožení hospodářské politiky státu, k menší investici státu v důsledku neodvedeného DPH, k ohrožení makroekonomické stability a v neposlední řadě i k výkyvům tržních cen komodit [6].

3.5 Kontrolní hlášení

Institut kontrolního hlášení byl přijat zákonem č. 360/2014 Sb., dne 22. prosince 2014, jímž došlo ke změně zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH) a další související zákony. Konkrétně oblast kontrolního hlášení je upravena v § 101c - § 101i ZDPH. Kontrolní hlášení bylo s účinností od 01. 01. 2016 zavedeno jako další nástroj ke zlepšení výběru DPH [5].

3.5.1 Účel kontrolního hlášení

Jedním z důvodů pro zavedení kontrolního hlášení byla snaha o minimalizování daňových úniků, jichž je v České republice odhadováno za desítky miliard korun ročně. Účelem kontrolního hlášení je odhalit:

1) karuselové obchody, při nichž dochází k daňovým únikům, kdy účastníci karuselu využívají skutečnosti, že dodání zboží do jiného členského státu EU je osvobozeno od DPH. Zboží pak cestuje tam a zpět přes hranice členského státu EU a subjekt, který má v rámci řetězce povinnost odvést vypočtenou daň na výstupu vůbec daňové přiznání nepodá nebo ho podá, ale daň neodvede. [23]

2) krácení DPH tak, že vůbec nepřiznají uskutečněná plnění, či naopak realizují simulované odpočty na základě dokladů na fiktivní plnění znějících na menší částky, kdy tyto praktiky

v celkovém dopadu představují zásadní krácení příjmů státního rozpočtu na úkor poctivých daňových subjektů. [23].

3.5.2 Funkce kontrolního hlášení

Daňová veřejnost si často klade otázku, k čemu slouží kontrolní hlášení. Přičemž jednou z odpovědí může být, že kontrolní hlášení by mohlo pomoci zamezit daňovým podvodům s odpočty DPH. Konkrétně by mělo umožnit odhalit fiktivně vystavené faktury, jež vznikly jen za účelem, aby si jejich příjemce mohl nárokovat odpočet DPH. Pro lepší představivost lze uvést jeden z mnoha příkladů fiktivního obchodu mezi dodavatelem a odběratelem. Dodavatel s DIČ CZ123456 vystaví fakturu s evidenčním číslem 20160101 na celkovou částku 121 000 Kč, sazba DPH 21 %. Správně by měl odvést daň ve výši 21 000 Kč, tento dodavatel však tak neučiní. Fakturu od něj přijme odběratel a v rámci nejbližšího přiznání k DPH si nárokuje odpočet DPH ve výši 21 000 Kč. Vzhledem k tomu, že je však plnění na dokladu větší než 10 000 Kč má povinnost údaje z faktury rozepsat do kontrolního hlášení konkrétně do oddíl B.2. V případě že tak neučiní, nemá nárok na odpočet. Odběratel tedy zadá údaje z přijaté faktury do oddílu B.2. A postupně vyplní číslo řádku, DIČ dodavatele CZ123456x, evidenční č. daň. dokladu 20160101, DPPD, Základ daně 1 = 100 000 Kč, daň 1 = 21 000 Kč. Hlášení elektronicky odešle a počká, až mu stát pošle odpočet daně ve výši 21 000 Kč. Když hlášení dorazí na příslušný odbor finančního úřadu, dojde k jeho počítačovému zpracování a program začne vyhledávat jaké údaje o dokladu s ev. číslem 20160101 od podnikatele s DIČ CZ123456x již má v databázi. A zjistí že "poctivý" dodavatel u příslušného dokladu neodvedl daň na výstupu [28].

3.5.3 Povinnost podání kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení je speciálním daňovým tvrzením, jež podává plátce daně registrovaný k DPH v tuzemsku za podmínek stanovených v § 101c ZDPH, tedy v případech, kdy plátce uskutečnil či přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal či poskytl úplatu přede DUZP. Dále se jedná o plnění týkající se investičního zlata ve zvláštním režimu dle § 92 ZDPH.

Dle zákona o dani z přidané hodnoty plyne povinnost podat kontrolní hlášení plátcí, „pokud uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění, přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění, ve zvláštním režimu pro investiční zlato přijal zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle § 92 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, uskutečnil dodání investičního zlata osvobozené od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6 písm. b) a c) zákona o dani z přidané hodnoty, nebo investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato podle § 92 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty“ [13].

Kontrolní hlášení za skupinu spojených osob (§ 5a a násl. a § 95a) podává zastupující člen skupiny. Osoby podnikající na základě smlouvy o společnosti (§ 2716 Občanského zákoníku): Novela zákona o DPH pro rok 2017 (dále jen „novela“) ruší specifickou úpravu registrace a uplatňování DPH pro osoby podnikající na základě smlouvy o společnosti. Nová pravidla při uplatňování DPH jsou důsledně postavena na samostatném (individuálním) působení každého společníka. Každý společník tak postupuje podle obecných ustanovení zákona o DPH: eviduje a vykazuje veškeré požadované údaje týkající se jeho činnosti v rámci společnosti i mimo ni samostatně. Tzn., podává i kontrolní hlášení samostatně [34].

Pro osoby podnikající na základě smlouvy o společnosti založené po účinnosti novely platí nová pravidla uplatňování DPH automaticky. Pro osoby podnikající na základě smlouvy o společnosti a tvořené pouze plátcí – založené před účinností novely – zákon o DPH umožňuje využít přechodné období: tj. možnost uplatnění zákona o DPH ve znění účinném před novelou (2017) a to až do 31. 12. 2018 (kontrolní hlášení a daňové přiznání k DPH podává určený společník, který vede rovněž evidenci za společnost pro účely DPH). Pokud se však společníci v rámci tohoto přechodného období rozhodnou postupovat již podle nových pravidel (novela 2017), mají povinnost oznámit tuto skutečnost správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém bylo naposledy postupováno podle původní zákonné úpravy [34].

Od 1. 1. 2019 dochází ke změně stávajícího (původního) režimu na nový již ze zákona pro všechny osoby podnikající na základě smlouvy o společnosti.

Povinnost podání následných kontrolních hlášení za období, kdy bylo postupováno podle zákona o DPH ve znění účinném před novelou, dopadá na společníka, který byl jako určený společník povinen uvést údaje z činnosti celé společnosti ve svých daňových tvrzeních za opravované období [34].

Insolvence: Za plátce nacházejícího se v insolvenčním řízení podává kontrolní hlášení insolvenční správce (§ 20 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění p. p., dále jen „daňový řád“). Insolvenční správce jedná svým jménem na účet dlužníka však pouze, pokud na něho přešlo oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, tj. v době od prohlášení konkurzu (§ 40 a § 229 zákona č. 182/2006 Sb., insolvenční zákona, ve znění p. p.). [34].

Naopak je v zákoně uveden ten, kdo není povinen podat kontrolního hlášení, konkrétně se jedná se o čtyři výjimky:

- 1) Osoba, která není plátcem DPH
- 2) Identifikovaná osoba
- 3) Plátce, který neuskutečnil ani nepřijal za sledované období žádné plnění (v režimu přenesené daňové povinnosti, popřípadě neuplatňuje nárok na odpočet daně z přijatých plnění v běžném režimu).
- 4) Plátce uskutečňující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 zákona o DPH: a) Základní poštovní služby a dodání poštovních známek b) Rozhlasové a televizní vysílání c) Finanční činnosti d) Penzijní činnosti e) Pojišťovací činnosti f) Dodání nemovité věci g) Nájem nemovité věci h) Výchova a vzdělávání i) Zdravotní služby a dodání zdravotního zboží j) Sociální pomoc k) Provozování loterií a jiných podobných her l) Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně m) Dodání zboží, které bylo použito při plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně [24]

3.5.4 Lhůty pro podání kontrolního hlášení

Při podávání kontrolního hlášení je zapotřebí rozlišovat, zda se jedná o právnickou anebo fyzickou osobu. Každá osoba totiž může podléhat odlišnému sledovanému období.

Právnické osoby mají povinnost podávat kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce a tuto lhůtu nelze prodloužit, oproti tomu fyzické

osoby podávají kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání, což znamená, že v případě, že je-li fyzická osoba plátcem daně se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, podává kontrolní hlášení také čtvrtletně.

Tabulka č. 3 zjednodušeně znázorňuje lhůty pro podání daňových tvrzení na DPH za fyzickou osobu nebo právnickou osobu.

Tabulka 3 - Lhůta pro podání daňových tvrzení na dani z přidané hodnoty

OBDOBÍ	Měsíční	Čtvrtletní
TYP OSOBY		
Fyzická osoba	Kontrolní hlášení i daňové přiznání měsíčně	Kontrolní hlášení i daňové přiznání čtvrtletně
Právnická osoba	Kontrolní hlášení i daňové přiznání měsíčně	Kontrolní hlášení měsíčně a daňové přiznání čtvrtletně

Zdroj: vlastní zpracování dle: MIKULECKÁ, M. Kontrolní hlášení: praktická příručka k vyplnění formuláře, [27]

V praxi to znamená, že údaje z jednotlivých kontrolních hlášení podaných v rámci kvartálního období se u právnické osoby čtvrtletního plátce musí v součtu shodovat s hodnotami uvedenými v přiznání k DPH, zatímco u fyzické osoby se hodnoty z kontrolního hlášení budou vždy shodovat přímo s hodnotami z daňového přiznání k DPH, jelikož zde nedochází k žádnému rozkolu období. [24]

3.5.5 Náležitosti podání kontrolního hlášení

Vzhledem k tomu, že docházelo k časovému nesouladu mezi lhůtou pro vyplacení nadměrného odpočtu a identifikováním podvodného jednání, bylo nutné vpravit do §101a odst. 1 písm. b) ZDPH povinnost podávat kontrolní hlášení výhradně v elektronické formě, a to buď prostřednictvím datové schránky, nebo Daňového portálu. Pokud je podání učiněno prostřednictvím Daňového portálu a plátce nemá uznávaný elektronický podpis, ani přihlašovací údaje do datové schránky, musí toto podání dodatečně potvrdit za podmínek uvedených v daňovém řádu ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení. Pokud tedy plátce zašle kontrolní hlášení za měsíc březen 23. dubna prostřednictvím Daňového portálu a musí toto

podání dodatečně potvrdit, tak má sice dle daňového řádu na toto potvrzení 5 dnů, ale zákon o dani z přidané hodnoty stanovuje, že toto potvrzení musí být potvrzeno nejpozději ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení, tedy do 25. dubna, pokud tímto dnem není svátek ani nepřipadne na víkend [13].

3.5.6 Druhy kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení může být řádné nebo opravné (nahrazuje-li řádné kontrolní hlášení a je podáno ve lhůtě pro podání řádného kontrolního hlášení, tedy před uplynutím lhůty k podání kontrolního hlášení, čímž se k předchozímu podání nepřihlíží). Následné kontrolní hlášení se podává v případech opravy původně uvedených údajů po uplynutí lhůty pro řádné kontrolní hlášení. A to do 5 pracovních dnů ode dne zjištění nesprávných nebo neúplných údajů uvedených v již podaném kontrolním hlášení. Lhůty pro podání kontrolního hlášení nelze prodloužit. V tomto případě neplatí §250 daňového řádu tzv. 5denní liberace [27].

Aby se docílilo minimalizace chyb při podávání kontrolních hlášení plátcí, je na serveru daňový portál spravovaný finanční správou přístupná veřejná elektronická podatelna zvaná „EPO“, která umožňuje daňovým subjektům využít interaktivních formulářů pro komunikaci se správcem daně. Daňové přiznání a jiné tiskopisy je možné vyplnit přímo zde, čímž si ověří správnost a přes tuto podatelnu tiskopisy rovněž podá. V případě, že daňový subjekt provede prostřednictvím elektronické podatelny kontrolu svého připravovaného podání přes tzv. „Protokol chyb“, vyvaruje se podání s vadami ve formátu či struktuře aj. Používání této aplikace daňovými subjekty je pro správce daně žádoucí, neboť se tím zamezí skutečnostem vedoucím k pozdnímu podání kontrolního hlášení a následným neúplným datům při porovnávání dodavatelsko-odběratelských plnění a včasnému odhalování daňových úniků [27].

Daňový subjekt si pak má možnost v daňové informační schránce ověřit, zda došlo k řádnému podání daňového tvrzení.

3.5.7 Možnosti vyplnění a elektronické podání.

Kontrolní hlášení lze sestavit prostřednictvím **Daňového portálu Finanční správy (EPO)**, kde je možno komfortně vyplnit interaktivní formulář a zároveň ihned odeslat [28].

Obrázek č.4 - Portál Finanční správy



Zdroj: [28]. Interaktivní formulář kontrolního hlášení, FS

V kontrolním hlášení se neuvádějí všechna plnění, jež jsou vykázána v příslušném přiznání, ale přesto zde určitá provázanost existuje. K rozčlenění typu zdanitelných plnění slouží oddíly kontrolního hlášení. V prvním stupni se jedná o členění na oddíl A, v němž plátcí vystává povinnost přiznat daň na výstupu a oddíl B zahrnující přijatá tuzemská plnění. Za účelem vyplnění formuláře kontrolního hlášení je nutné dále jednotlivé položky rozčleňovat podle předmětu zdanitelného plnění na oddíly (odrážky u oddílů mj. bodově popisují možné příčiny nesrovnalostí v kontrolních hlášeních plátců) [28].

3.5.8 Náležitosti kontrolního hlášení

Na základě reakce na nález Ústavního soudu (č. 40/2017 Sb.) došlo k novelizaci ustanovení § 101d odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, které definuje náležitosti kontrolního hlášení DPH. Novelou (zákon č. 371/2017 Sb.) fakticky nedošlo k žádné změně samotného obsahu, struktury ani požadovaných dat formuláře kontrolního hlášení. Nadále tedy platí již dříve stanovené principy pro podání kontrolního hlášení DPH, jeho původní obsah, význam položek a struktura dat [30].

Od 1. ledna 2018 je tedy podrobněji v zákoně o DPH uvedeno, že plátcí DPH je povinen v kontrolním hlášení kromě obecných náležitostí podání uvést, identifikační a kontaktní údaje plátce, údaje týkající se plnění a úplat, pokud tato plnění a úplaty zakládají

povinnost podat kontrolní hlášení, údaje týkající se uplatnění nároku na odpočet daně a identifikační údaje odběratele nebo dodavatele [27].

3.5.9 Pokuty v souvislosti s kontrolním hlášením

V případě, že dojde k porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením, jsou jejich následky uvedeny v § 101h ZDPH. Konkrétně v tomto ustanovení § 101h odst. 1 ZDPH stojí, že pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu, buď deklaratorní, nebo diskreční. Deklaratorní pokuty jsou pokuty generované počítačovým systémem v analytickém centru v Pardubicích (deklaratorní) a správce daně na nich nemůže nic změnit ani dle závažnosti daného provinění a diskreční pokuty jsou pokuty navázané na uvážení správce daně.

Výše deklaratorních pokut je s ohledem na závažnost porušení povinností ZDPH rozdělena do čtyř níže uvedených kategorií: [24]

- a) 1 000 Kč, pokud plátce dodatečně podá kontrolní hlášení, aniž by k tomu byl vyzván;
- b) 10 000 Kč, pokud plátce podá kontrolní hlášení v náhradní lhůtě poté, co k tomu byl správcem daně vyzván;
- c) 30 000 Kč, pokud plátce kontrolní hlášení nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení, nebo
- d) 50 000 Kč, pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ani v náhradní lhůtě.

Pokuta ve výši 50 000 Kč může být plátcovi uložena dle § 101h odst. 2 ZDPH v případě, že ani na základě výzvy nezmění nebo nedoplní nesprávné, nebo neúplné údaje prostřednictvím následného KH. Kromě pokuty dle § 101h odst. 1 a odst. 2 ZDPH může správce daně uložit pokutu až do výše 500 000 Kč plátcovi, který nesplněním povinností souvisejících s KH závažně ztěžuje nebo maří správu daní.

K problematice kontrolních hlášení byla zpracována Metodická pomůcka k ukládání pokut za porušení povinností souvisejících s podáváním kontrolních hlášení ze dne 17. 8. 2016 [31].

Pokud bychom porovnali výši pokuty uložené plátcovi dle § 101 odst. 1 ZDPH v České republice a na Slovensku, pak nutno říci, že na Slovensku jsou uloženy pokuty několikanásobně vyšší, a to konkrétně ve výši od 30 do 16 000 EUR. A v případě, že osoba

povinná podat daňové přiznání k DPH přiznání nepodá ani po výzvě správce daně, resp. ani po skončení lhůty stanovené ve výzvě, hrozí této osobě dvojnásobně vyšší pokuta než v předcházejícím případě, teda ve výši od 60 eur do 32 000 eur [25].

Novelou zákona o DPH došlo s účinností od 29. 7. 2016 k flexibilnějšímu odpouštění pokut. Pokuta ve výši 1 000 Kč vznikající ze zákona je jednou ročně prominuta automaticky, ostatní pokuty lze prominout v ospravedlnitelných důvodech, které jsou popsány v pokynu GFŘ-D-29 [32].

Dále byla novelou prodloužena lhůta pro reakci na výzvu k odstranění nesrovnalostí v podaném KH (dle § 101g odst. 3 ZDPH) z 5 dnů na 5 pracovních dnů a bylo zrušeno ustanovení § 101g odst. 5 ZDPH, ve kterém je výzva doručovaná prostřednictvím veřejné datové sítě na elektronickou adresu považována za doručenu okamžikem odeslání správcem daně. Toto ustanovení bylo zrušeno nálezem Ústavního soudu [32].

Splatnost sankcí

Ať už se jedná o deklaratorní nebo o diskreční pokutu jejich splatnost je do 15 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o pokutě. V případě, že plátce podá žádost o prominutí pokuty, pak splatnost nastává až po rozhodnutí správce daně. Dle ustanovení § 148 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu lze pokutu uložit nejpozději do tří let ode dne, ve kterém k porušení došlo, a to ve lhůtě pro stanovení daně [24].

3.5.10 Zpracování dat

Veškerá data, která plátci DPH zasílají správci daně prostřednictvím kontrolního hlášení, jsou soustředěna do jednoho centra a tím je analytické centrum v Pardubicích. V tomto centru jsou shromažďovaná data dostatečně chráněna a nehrozí jejich zneužití například v konkurenčním boji, jelikož údaje získané Finanční správou za účelem správy daní jsou obecně velmi přísně chráněny řadou bezpečnostních opatření. Zpracování dat probíhá pod dozorem přibližně 20 pověřených analytiků s bezpečnostní prověrkou NBÚ na stupeň důvěrné. K takto získaným datům nemá přístup ani generální ředitel Finanční správy ani ministr financí [33].

4 Analytická část

Hlavním cílem zavedení kontrolního hlášení je systémová pomoc v boji proti daňovým podvodům. Kontrolní hlášení však nemá pouze hlavní cíl, má i další cíle neméně důležité. Mezi další cíle je možné uvést zefektivnění výběru daní, nárůst inkasa DPH, narovnání konkurenčního prostředí, cílenější kontroly a zamezení zdlouhavých řízení pro ověřování oprávněnosti nároku na odpočet DPH. K dosažení těchto cílů, ať už hlavních, či vedlejších, je potřeba provést mnoho administrativních povinností, které musí být dodržovány jednak ze strany plátců daně a jednak i ze strany státu. S těmito novými administrativními povinnostmi jsou však spjaty i nové náklady (výdaje) potřebné na zavedení tohoto institutu do praxe. Jedná se o jednorázové náklady související se zavedením kontrolního hlášení a o průběžné náklady vznikající v průběhu roku.

4.1 Administrativní povinnosti agendy kontrolního hlášení

Se zavedením kontrolního hlášení byly spjaty nejen finanční náklady, ale také nespočet administrativních povinností. Z takovýchto povinností je možné uvést například technické administrativní povinnosti a komunikační a informační povinnosti, které byly nutné provést, ať již v průběhu, anebo před samotným zavedením kontrolního hlášení do provozu. Následující podkapitola se bude okrajově věnovat výčtu administrativních, informačních a komunikačních povinností.

4.1.1 Technické povinnosti

Aktualizace účetního software

V teoretické části je uvedeno, že kontrolní hlášení je speciálním daňovým tvrzením, které je povinen podat každý plátců daně. Pro jeho podání je nutné vyplnit údaje do formuláře, který obsahuje kromě obecných náležitostí podání, identifikační a kontaktní údaje plátce, údaje týkající se plnění a úplat z čehož vyplývá, že muselo logicky dojít i k úpravě, aktualizaci účetního software.

Číselná evidence dokladů

Mezi další administrativní povinnosti týkající se aktualizace účetního software lze zahrnout vykazování evidenčních čísel daňových dokladů, které umožňují uskutečnění plnění

identifikovat a následně spárovat v systému Finanční správy. Na jedné straně si odběratel uplatňuje nárok na odpočet daně a na té druhé dodavatel zdanitelné plnění přiznává. Evidenční čísla se však musí do formuláře zachytit co nejpřesněji, tak jak je uvedeno na daňovém dokladu, tedy včetně odrážek, pomlček a lomítek. Např. číslo FP-382k by mělo být vyplněno buď v plném formátu, tj. FP-382k, anebo s vynecháním speciálních znaků, ale ve správném pořadí, tj. FP382k [51].

Elektronická forma podání

Se zavedením kontrolního hlášení přibyla i další povinnost, která se vztahuje na plátce DPH, kteří podávají daňová přiznání ručně, a tou je zasílání formuláře KH pouze v elektronické podobě na elektronickou adresu podatelny ve formátu a struktuře zveřejněnou správcem daně přes aplikaci EPO na daňovém portálu Finanční správy. Tato povinnost byla z pohledu plátce ručně podávajícího přiznání k DPH zřejmě jednou z náročnějších činností, jelikož všichni plátci nejsou počítačově zdatní.

4.1.2 Informační a komunikační povinnosti

Komunikace s finančním úřadem týkající se agendy kontrolního hlášení může probíhat buď prostřednictvím e-podatelny (např. žádost o poskytnutí informací v souladu se zákonem č. 106/1999 Sb.), nebo telefonicky, anebo na internetových stránkách FS České republiky [51]. Zde mezi nejčastější dotazy patří:

- 1) následné a opravného kontrolního hlášení
- 2) Oprava výše daně
- 3) Dodržování časových lhůt
- 4) Identifikace nespárovaných nákladů

4.2 Náklady na zavedení a realizaci kontrolního hlášení

V této kapitole se bude diplomová práce zabývat teoretickými jednorázovými a průběžnými náklady na zavedení kontrolního hlášení jednak z pohledu plátce daně a jednak z pohledu správce daně.

4.2.1 Náklady plátců daně

V této podkapitole se bude práce zabývat analýzou jednorázových a průběžných nákladů vzniklých plátcům DPH na zavedení a fungování KH. Aby bylo možné tuto analýzu provést, je nutné si nejprve provést výběr plátců DPH. Výběr je proveden na základě pravidel Evropské unie, které jsou uvedeny v pomůcce pro určení velikosti podniku. Přílohou této pomůcky je i Nařízení komise (ES) č. 800/2008 v rámci níž jsou uvedena kritéria pro zařazení konkrétního podniku do kategorie [36].

Pro posouzení velikosti podnikatele, slouží tři základní kritéria, a to je počet zaměstnanců, velikost ročního obratu a bilanční suma roční rozvahy (velikost aktiv). Údaje, které se mají použít pro stanovení počtu zaměstnanců a finančních veličin, jsou údaje vztahující se k poslednímu uzavřenému zdaňovacímu období vypočtené za období jednoho kalendářního roku.

- Drobný, malý a střední podnikatel zařazený do kategorie nazvané „mikropodnik“ spadají podnikatelé, kteří zaměstnávají méně než 10 osob a jejich roční obrat nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 2 miliony EUR.
- Do kategorie nazvané malý podnik spadají podnikatelé, kteří zaměstnávají méně než 50 osob a jejich roční obrat a roční bilanční suma nepřesahuje 10 milionů EUR.
- Do třetí kategorie s názvem střední podnik se řadí podnikatelé, jež zaměstnávají méně než 250 zaměstnanců a jeho roční obrat nepřesahuje 50 milionů EUR nebo jeho bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 43 milionů EUR.

Pro přehlednost byla zpracována tabulka č. 4, ze které je na první pohled zřejmé rozdělení podnikatelů do třech základních kategorií:

Tabulka 4 – Kategorie podniku

Kategorie podniku	Počet zaměstnanců	Roční obrat	Roční bilanční suma
střední	< 250	< 50 mil €	< 43 mil €
malý	< 50	< 10 mil €	< 10 mil €
mikro	<10	< 2 mil €	< 2 mil €

Zdroj: Vlastní zpracování

U podnikatelů zaměstnávající více než 250 zaměstnanců s ročním obratem vyšším než 50 mil EUR se již nejedná o malé, drobné, nebo střední podnikatele, ale o velké podniky.

Jednorázové náklady

Aby mohlo kontrolní hlášení začít v roce 2016 fungovat, musel téměř každý plátcе daně vynaložit náklady s tím spojené. Jednalo se např. o:

- a) náklady na upgrade nebo nákup software:

Aby plátcі daně nemuseli vyplňovat údaje do formuláře EPO ručně, byli v krátkém časovém úseku nuceni zainvestovat, buď si pořídít nový účetní software, který již byl na tuto změnu připraven, nebo svůj stávající IT systém o tyto změny upravit. Ovšem v obou případech došlo k velké časové úspoře oproti ručnímu vyplňování.

- b) náklady na zaškolení pracovníků

V souvislosti s pořízením nového účetního software vznikly plátcům daně ještě další náklady v podobě proškolení odpovědných osob, účetních a dalších pracovníků buď přímo ve firmě, nebo ve školicím středisku.

- c) náklady na účetní či daňového poradce

V případě, že vede účetnictví externí firma, nevznikly plátcі daně náklady na pořízení nebo úpravu IT systému, ale navýšily se náklady za vedení účetnictví buď jednorázovým poplatkem anebo paušálně.

- d) náklady spojené s výzvami obdržené od správce daně

Jedná se především o náklady spojené s komunikací s finančním úřadem ať už telefonickou nebo písemnou.

- e) náklady na sankce za nedodržení povinností

Jedná se o náklady na zaplacení pokut za nedodržení povinností.

V důvodové zprávě na straně 41 je uvedeno, že „v souvislosti se zavedením nového kontrolního hlášení lze náklady posoudit takto:

- a) u plátců, kteří doposud neměli povinnost podávat DAP ani výpisy z evidencí

elektronicky, dojde ke zvýšení nákladů na softwarové vybavení, a to v podobě připojení k internetu a pořízení vhodného počítačového vybavení

- b) správce daně bude muset upravit přijímání elektronického podání kontrolního hlášení,

- c) u stávajících tak i nových plátců lze odhadovat na základě aktuálních hodnot počtu plátců DPH, že vyvolané náklady na straně plátců z důvodu zavedení KH tzv. kontrolního výkazu se budou pohybovat na úrovni cca 1,37 mld. Kč“ [40].

Společnost Mazars provedla ke konci roku 2016 exkluzivní průzkum, v rámci, něhož byly zjištěny zajímavé skutečnosti, jako např. že většina firem si kontrolní hlášení již připravuje sama, přičemž asi 20 procent z nich využilo při počátečním nastavení systémů služeb daňového poradce, méně než hodinu, potřebovalo na přípravu měsíčního hlášení cca 15 procent, dalších 57 procent mělo vypracované hlášení za jeden pracovní den a 4 čtyři procenta oslovených firem připravuje hlášení déle než tři dny. Při vyplňování kontrolního hlášení měly firmy problémy s vyplňováním některých údajů, jako je například vykazování záloh, evidenčních čísel daňových dokladů, faktur a dalších údajů o zákaznících. S výčtem nejčastějších problémů se shodla minimálně třetina dotazovaných firem. Čtyřicet jedna procent z dotázaných firem se s největšími problémy potýkalo na konci roku 2015 a na počátku roku 2016, kdy firmy musely přenastavit své účetní systémy pro účely nového reportingu, čímž musely vynaložit dodatečné náklady. Jen asi 17 procent dotazovaných firem uvedlo, že pro ně vstupní náklady nebyly významné, 21 procent společností muselo zaplatit do 10 000 korun, dalších 28 procent do 50 000 korun a 26 procent dokonce do 100 000 korun [42].

Hospodářská komora České republiky provedla v květnu 2016 taktéž průzkum formou ankety na vzorku 831 měsíčních a čtvrtletních plátců DPH, kdy jejím cílem bylo zjistit, jak kontrolní hlášení zatížilo podnikatele jednak administrativními náklady a jednak finančními náklady. Co se týká administrativních nákladů, jednalo se především o výpočet počtu hodin strávených nad vyplňováním kontrolního hlášení, přičemž z této ankety vyplynulo, že podnikatelé nad tím strávili skoro 2,5 miliónů hodin. A co se týká finančních nákladů, jednalo se především o nákup či upgrade software, zaškolení apod. Z této ankety dále vyplynulo, že jednorázové náklady na zavedení kontrolního hlášení u mikro, malých a středních podniků se pohybovaly převážně do 10 tisíc Kč, u velkých podniků byly náklady několikanásobně vyšší, a to až kolem 100 tisíc Kč [37].

Pro výpočet celkových jednorázových nákladů firem na zavedení kontrolního hlášení byly použity náklady zjištěné z výše uvedené ankety, které byly postupně přepočítány na počet plátců DPH v České republice ke konci roku 2016 zjištěné z údajů shromážděných Finanční správou [35] a z údajů zjištěných z registru ČSÚ [39].

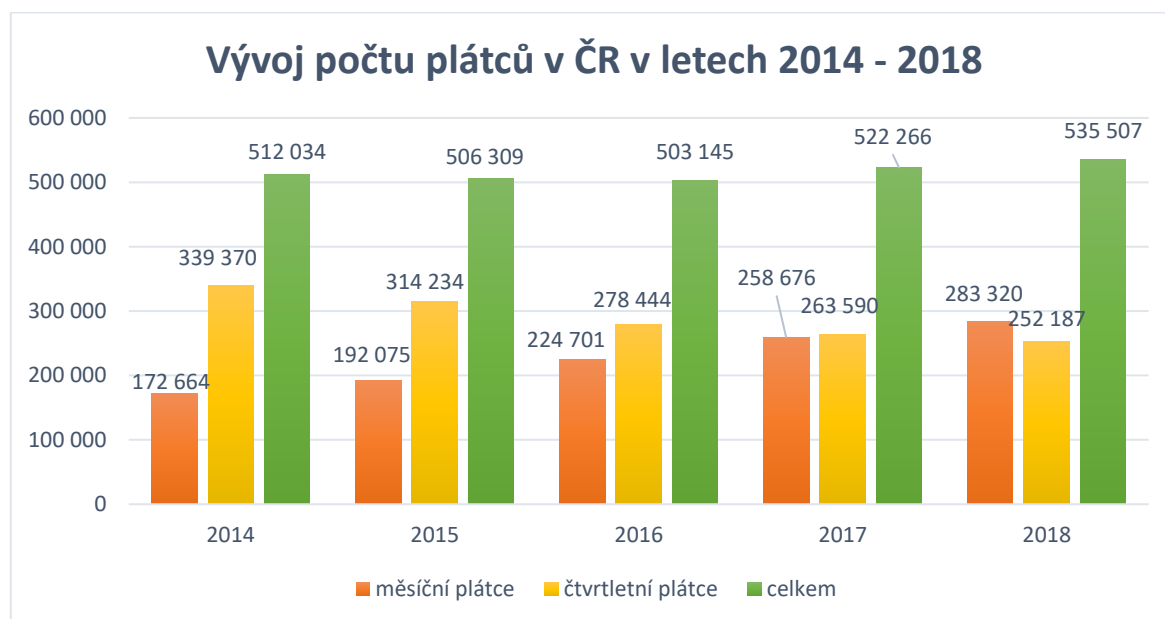
S ohledem na to, že náklady na zavedení kontrolního hlášení se týkaly pouze plátců daně, jelikož institut kontrolního hlášení se vztahuje k DPH, kdy pouze plátce daně má povinnost vykazovat seznam faktur vydaných a přijatých, bylo v této práci nejprve nutné zjistit počet plátců daně. Ze stránek ministerstva financí České republiky bylo zjištěno, že v roce zavedení KH (2016) bylo evidováno celkem 503 145 plátců DPH, přičemž z celkového počtu bylo 224 701 měsíčních plátců a 278 444 čtvrtletních plátců [35].

Tabulka 5 – Počet plátců daně k 27.12.2016

Kategorie plátce daně	Počet plátců DPH
měsíční	224 701
čtvrtletní	278 444
Celkem	503 145

Zdroj: vlastní zpracování dle: *GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, Subjekty DPH 2003–2019* k 31.7.2019 [35].

Graf 2 – Vývoj počtu plátců v ČR



Zdroj: vlastní zpracování dle: *GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, Subjekty DPH 2003–2019* k 31.7.2019 [35].

Z provedené ankety Hospodářské komory bylo zjištěno, že mikro, malé a střední firmy zaplatily za zavedení agendy kontrolního hlášení obvykle do 10 tisíc korun a velké podniky zaplatily kolem 100 tisíc korun.

Proto jako druhý krok pro zjištění jednorázových nákladů na zavedení kontrolního hlášení byl na stránkách českého statistického úřadu zjištěn počet ekonomicky aktivních subjektů v České republice k 31. 12. 2016 v rozdělení podle počtu zaměstnanců na mikro, malé, střední a velké podniky. Přičemž je-li znám celkový počet plátců DPH v celé České republice, postačí zjistit celkový počet velkých firem (2 300), kterým, jak vyplývá z ankety Hospodářské komory, byly přiděleny náklady ve výši 100 tisíc Kč a s určitostí se bude jednat o měsíční plátce daně. Rozdíl mezi celkovým počtem plátců v ČR (503 145) a celkovým počtem velkých podniků (2 300) bude činit celkem 500 845 a bude se jednat o mikro, malé a střední podniky s vynaloženými náklady kolem 10 tisíc Kč, přičemž pro výpočet nákladů není důležité, zda se jedná o měsíčního či čtvrtletního plátce.

Tabulka č. 6 znázorňuje výpočet celkových jednorázových nákladů na zavedení kontrolního hlášení. Výpočet byl proveden tak, že podnik byl rozdělen na dvě velikostní skupiny, u kterých bylo provedeno rozdělení dle celkového počtu plátců DPH v dané skupině, a následně byly jednotlivým skupinám přiděleny náklady dle ankety Hospodářské komory. Vynásobením počtu plátců a nákladů na KH byly zjištěny celkové náklady firem na zavedení nového institutu kontrolního zjištění.

Tabulka 6 - Výpočet jednorázových nákladů u plátců daně v Kč

Velikost podniku	počet plátců	Jednotka nákladů na KH	Celkem náklady v Kč
mikro, malý, střední	500 845	10 000	5 008 450 000
velký	2 300	100 000	230 000 000
Celkem	503 145		5 238 450 000

Zdroje: Vlastní zpracování dle Finanční správy ČR [35], Hospodářské komory [37] a Český statistický úřad [39]

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že by celkové náklady vynaložené na zavedení kontrolního hlášení za všechny plátce daně v ČR ke konci roku 2016 měly činit částku celkem 5 238 450 000 Kč. Tato celková částka se skládá z celkových nákladů vynaložených mikro,

malým a středním podnikem ve výši 5 008 4500 000 Kč a celkových nákladů vynaložených velkými podniky ve výši 230 000 000 Kč.

Z hlediska porovnání nákladů dle velikosti podniku je zřejmé, že sice velké podniky vynaložily 10 x vyšší jednotkové náklady na KH, ale vzhledem k tomu, že mikro, malé a střední podniky, mají v České republice poměrně velké zastoupení cca 99,8 % celé tržní ekonomiky [39] vynaložily v konečném důsledku tyto menší podniky vyšší celkové náklady na zavedení KH než podniky velké.

Průběžné náklady vyvolané kontrolním hlášením

Plátcům daně v následujících letech vznikají průběžné náklady. Tyto náklady musí plátce DPH vynakládat každý měsíc nebo čtvrtletí. Může se jednat o náklady spojené s agendou kontrolního hlášení, jako jsou např. náklady spojené s evidencí údajů, s komunikací se správcem daně, anebo se službami daňových poradců.

Pro výpočet celkových průběžných nákladů byl použit volně dostupný ceník jedné z mnoha externích účetních firem, která na svých internetových stránkách uvádí mimo jiné i ceny za vedení účetnictví a daňové evidence a také za daňové poradenství. Ceník je rozčleněn dle rozsahu poskytnutých služeb a součástí ceny je měsíční paušál a sazba za položku v účetním deníku. Pro přehlednost byl ceník zpracován do níže uvedené tabulky [59].

Tabulka 7 – Ceník za vedení účetnictví a daňové evidence

počet zápisů	cena za vedení daňové evidence v Kč	cena za vedení účetnictví v Kč
100	1 400	2 400
200	2 600	3 800
300	3 600	4 800
400	4 400	6 000
celkem	12 000	17 000
>400 zápisů/měsíc	10	14
průměrná cena	3 000	4 250

Zdroj: vlastní zpracování

Průměrná měsíční cena za vedení daňové evidence byla stanovena ve výši 3 000 Kč a průměrná cena za vedení účetnictví byla stanovena ve výši 4 250 Kč, v průměru tedy cena

za zpracování účetní agendy u mikro malých a středních firem činí částku 3 625 Kč. U firem s více než 400 zápisy za měsíc je pak cena stanovena individuálně za položku ve výši 10 a 14 Kč za položku a měsíc. Expertním odhadem by cena u větších firem s více než 1 000 položkami mohla v průměru dosáhnout částky 15 000 Kč za měsíc (6 000 + 600*14). Odměnu za daňové poradenství má tato společnost stanovenu v hodinových sazbách (od 1000 Kč/hod), přičemž klienti, kterým vede účetnictví nebo daňovou evidenci, mají veškeré daňové poradenství k tomu se vztahující zdarma, a to včetně všech příslušných daňových příznání či hlášení a možnosti odkladu daně.

V následující tabulce je expertním odhadem proveden výpočet průběžných nákladů, které vznikají plátcům daně měsíčně.

Tabulka 8 - Výpočet průběžných nákladů na zavedení KH u plátců daně

Velikost podniku	Počet plátců	Jednotka nákladů na KH v Kč	Celkem náklady v Kč
mikro, malý, střední	500 845	3 625	1 815 563 125
velký	2 300	15 000	34 500 000
Celkem	503 145		1 850 063 125

Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že by teoretické celkové průběžné náklady za všechny plátce daně v ČR ke konci roku 2017 měly činit částku celkem 1 850 063 125 Kč. Tato celková částka se skládá z celkových nákladů vynaložených mikro, malým a středním podnikem ve výši 1 815 563 125 Kč a celkových nákladů vynaložených velkými podniky ve výši 34 500 000 Kč. Jedná se pouze o teoretické náklady vynaložené na vedení účetní agendy. Konkrétní částky týkající se pouze kontrolního hlášení nelze jednoznačně určit. Současně je nutno uvést, že takto vyčíslené náklady za rok 2017 byly použity i pro rok 2018.

4.2.2 Náklady státu na zavedení kontrolního hlášení

Tato podkapitola se bude zbývat analýzou jednorázových a průběžných nákladů vzniklých správci daně na zavedení a fungování KH.

Jednorázové náklady na zavedení kontrolního hlášení vzniklé správci daně

Se zavedením kontrolního hlášení vznikly náklady i Finanční správě a z tohoto důvodu bylo využito možnosti zaslat na Generální finanční ředitelství žádost o poskytnutí informací v souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, v plném znění (dále jen zákon o svobodném přístupu informací“), v rámci níž bylo požádáno o sdělení informací, jaké konkrétní náklady a v jaké výši byly vynaloženy na realizaci, zavedení kontrolního hlášení v ČR ze strany Finanční správy a jaké konkrétní náklady a v jaké výši byly v jednotlivých letech (po zavedení) vynaloženy na kontrolní hlášení ze strany Finanční správy) [50].

Dne 14. 01. 2019 byla doručena odpověď na tuto žádost, v rámci, níž bylo Generálním finančním ředitelstvím sděleno, že náklady na implementaci kontrolního hlášení byly ve výši 153 000 000 Kč a současně bylo sděleno, že žádné další náklady nejsou očekávány [50].

S ohledem na skutečnost, že Finanční správa vyčíslila náklady na implementaci kontrolního hlášení pouze jednou sumou, ze které nelze jednoznačně identifikovat, o jaké konkrétní náklady se jednalo, byly v této práci zjišťovány z veřejně dostupných zdrojů.

Nejprve bylo nutné si uvědomit o jaké náklady se, v souvislosti se zavedením kontrolního hlášením, mohlo jednat a následně zjistit, z jakých zdrojů lze tyto náklady čerpat.

Mohlo by se jednat například o:

- 1) náklady na software a hardware
- 2) náklady na školení
- 3) náklady na mzdy

1 a 2) Náklady na technický rozvoj – software a školení

Aktualizace účetního software

Mezi náklady na technický rozvoj je třeba především zahrnout práce spojené s vývojem aplikačního modulu pro zpracování kontrolního hlášení DPH. Patří sem zpracování různých analýz a výpočtů, dále pak aktualizace účetního programu a hardwaru, aby bylo možné

používat elektronické podávání přes portálové podání e-formuláře kontrolního hlášení, XML strukturu, přenosy a zabezpečení dat, rozšíření programu ADIS. V Pardubicích bylo zřízeno datové úložiště, kde jsou dle předem nastavených filtrů vytipována plnění, u nichž dochází k nespárování některých údajů, které jsou či nejsou známy od protistrany, čímž dojde ke zjišťování řetězových podvodů. Toto nové centrum by mělo zastavit daňové úniky v řádu desítek miliard korun [51]. Zavedení kontrolního hlášení nevyžadovalo koupi nové budovy Finanční správy České republiky, ale využilo volnou budovu právě v Pardubicích, která byla přestavěna na „utajovaný bunkr“ [51].

Školení a konzultace zaměstnanců Finanční správy:

Finanční správa musela na novou agendu kontrolního hlášení připravit i své zaměstnance, a to v podobě školení, porad, seminářů, workshopů a jednání k této problematice. Po schválení legislativy – novelizačního zákona č. 360/2014 Sb., jenž zavedl povinnost podat kontrolní hlášení od 01. 01. 2016 bylo nutno v lednu roku 2015 začít s přípravou tohoto projektu. Od května 2015 je na webu finanční správy zřízena záložka „Kontrolní hlášení“, která je pravidelně aktualizována. Ovšem tato záložka musela být nejprve otestována a poté teprve bylo možné spustit ostrou verzi. Musely být vypracovány pokyny k vyplnění KH. Od října 2015 byly zaslány letáky, e-maily a sms pro plátce DPH. Musely být zpracovány e-formuláře a probíhaly veškeré přípravy na implementaci KH. Jednalo se celkově o časově náročnou činnost.

Z rozpočtové skladby GFŘ [44] v návaznosti na vyhlášku Ministerstva financí o rozpočtové skladbě [43] je možné zjistit několik položek, které v letech 2014–2017 zaznamenaly nárůst nákladů, a to především položka 5166 konzultace, poradenství a právní služby, 5167 služby, školení, vzdělávání, a především pak položka 5168 výdaje na informační a komunikační technologie, pod níž spadají i výdaje na opravy a údržbu počítačových programů a databází. Další velkou položkou nákladů nacházející se v rozpočtové skladbě je položka 6111 programové vybavení a položka 6125 výdaje na výpočetní techniku.

Jednotlivé údaje zjištěné z rozpočtové skladby GFŘ v letech 2014–2017 byly postupně doplněny do tabulky č. 7 a následně byl vypočítán meziroční rozdíl, a to jak v korunách, tak i procentuálně.

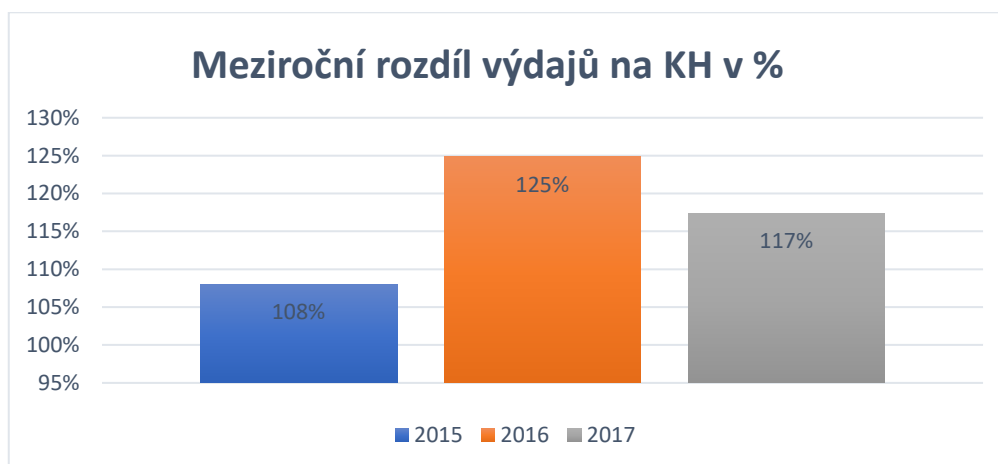
Tabulka 9 - Meziroční nárůst vytipovaných nákladů MF ČR 2014-2017 v mil

Typ výdeje/ Období	číslo položky	2014	2015	2016	2017
Konzultace, poradenství a právní služby	5166	619	1 748	3 378	3 883
Služby, školení, vzdělání	5167	3 727	3 010	4 182	3 857
Výdaje na inf. a kom. technologii	5168	212 086	355 377	272 254	461 848
Programové vybavení	6111	454 138	267 171	335 593	566 700
Výpočetní technika	6125	10 604	108 350	302 888	41 642
Celkem		681 174	735 656	918 295	1 077 930
Meziroční rozdíl v Kč		x	54 482	182 639	159 635
Meziroční rozdíl v %		x	108 %	125 %	117 %

Zdroj: vlastní zpracování dle Státní pokladna [44] a dle vyhlášky z MF [43]

Z výše uvedené tabulky vyšlo najevo, že v roce 2016 došlo k největšímu meziročnímu nárůstu vybraných výdajů. V procentuálním vyjádření se jednalo o nárůst nákladů v roce 2016 o 125 % a náklady byly vyčísleny na 918 295 mil. Kč.

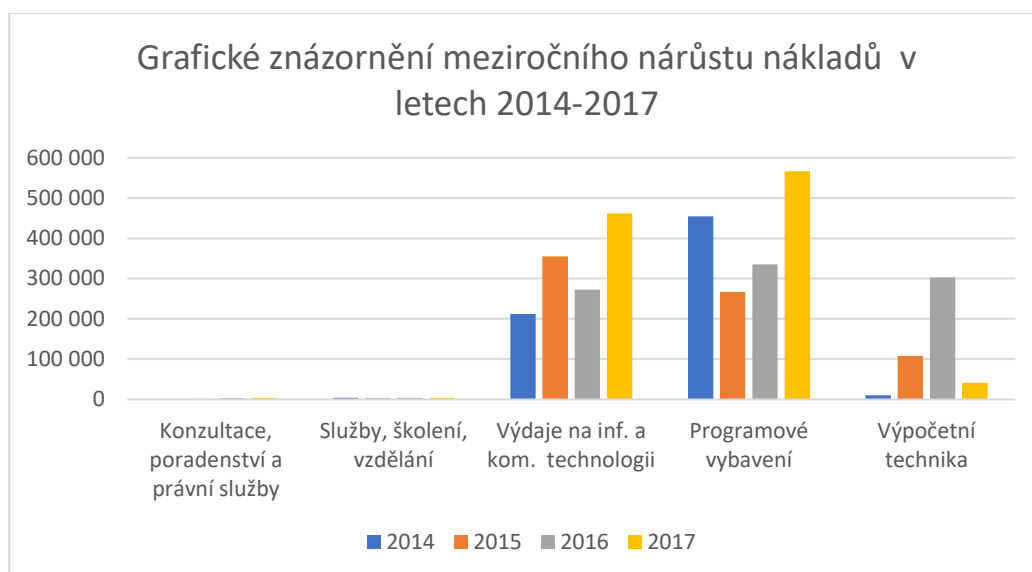
Graf 3 – Meziroční nárůst nákladů v %



Zdroj: vlastní zpracování dle Státní pokladna [44] a dle vyhlášky z MF [43]

Co se týče jednotlivých položek, pak největší nárůst nákladů v porovnání s rokem 2014 a 2015 zaznamenala položka výpočetní technika téměř o polovinu, naopak výdaje na informační a komunikační technologie oproti roku 2015 v roce 2016 klesly téměř o 83 123 mil. Kč.

Graf 4 – Meziroční nárůst nákladů



Zdroj: Vlastní zpracování dle Státní pokladna [44] a dle vyhlášky z MF [43]

V následující tabulce č. 8 jsou, pomocí údajů z tabulky č. 7, vypočteny teoretické jednorázové náklady na technický rozvoj vzniklé v důsledku zavedením kontrolního hlášení v roce 2016.

Tabulka 10 – Výpočet jednorázových nákladů na technický rozvoj v roce 2016 v mil. Kč

Jednorázové náklady na KH roku 2016				
Typ výdeje/ Období	2015	2016	rozdíl	50%
Konzultace, poradenství a právní služby	1 748	3 378	1 630	815
Služby, školení, vzdělání	3 010	4 182	1 172	586
Výdaje na inf. a kom. technologii	355 377	272 254	-83 123	-41 562
Programové vybavení	267 171	335 593	68 422	34 211
Výpočetní technika	108 350	302 888	194 538	97 269
Celkem	735 656	918 295	182 639	91 320

Zdroj: vlastní zpracování dle Státní pokladna [44] a dle vyhlášky z MF [43]

S ohledem na skutečnost, že v roce 2016 nedošlo pouze k zavedení institutu kontrolního hlášení, ale od 01. 12. 2016 byla spuštěna i první fáze elektronické evidence tržeb (dále jen „EET“) na jejíž zavedení, provoz a kontrolu byly taktéž v roce 2016 vynaloženy značné náklady, byl nejprve zjištěn meziroční nárůst nákladů mezi rokem 2015 a 2016 (rozdíl), který byl dále na základě expertního odhadu vypočítán ve výši 50 % (50 % EET a 50 % KH) z takto stanoveného rozdílu.

Z vytvořené tabulky je na první pohled zřejmé, že k největšímu nárůstu nákladů v roce 2016 došlo u položky výpočetní techniky a to o 97 269 mil. Kč, naopak k poklesu oproti roku 2015 došlo u položky výdaje na informační a komunikační technologii a to o 41 562 mil Kč. K poklesu nákladů na tuto položku došlo v důsledku výrazného navýšení v roce 2015 oproti jiným letům a tom z důvodu, že již od ledna 2015 začala příprava projektu kontrolního hlášení. Pro teoretické určení jednorázových nákladů na technický rozvoj vzniklých v souvislosti se zavedením kontrolního hlášení bude použita celková částka ve výši 91 320 mil Kč.

3) Náklady na mzdy

Pro zavedení kontrolního hlášení nebylo potřeba pouze technického rozvoje, ale také zapojení zaměstnanců jak na centrální úrovni, tak i na lokální úrovni. Z centra bylo vyčleněno asi 15–20 specialistů na analytickou činnost a na lokální úrovni došlo k navýšení počtu pracovníků finančních úřadů. V souvislosti s navyšováním počtu zaměstnanců, lze předpokládat, že došlo i k navýšení mzdových nákladů, které souvisely s agendou kontrolního hlášení.

Z výroční zprávy FS za rok 2016 a 2017 bylo zjištěno, že zaměstnanci územních pracovišť a finančních úřadů, kteří zajišťují celý výkon činností v rámci své působnosti, tvoří největší podíl z celkového počtu zaměstnanců, tj. 78,8 %, přičemž jen 0,9 % z celkového počtu tvoří zaměstnanci na „neodborných“ pozicích. Asi 80,5 % pracujících ve Finanční správě jsou ženy. Z dlouhodobého hlediska se pozitivně projevuje nárůst počtu vysokoškolsky vzdělaných zaměstnanců. V roce 2016 došlo k navýšení o 1,2 % oproti roku 2015. Co se týká věkové struktury zaměstnanců v roce 2016, ta se od předchozích let příliš neměnila. Průměrný věk zaměstnanců byl v roce 2015, 2016 i 2017 kolem 46,64 roků a mezi nejsilnější věkovou skupinu stále patří kategorie zaměstnanců nad 50 let (39,8 %), což je ovlivněno prodlužujícím se věkem nároku na odchod do důchodu. Věková struktura zaměstnanců se odráží také v délce trvání pracovního poměru, kdy nejvyšší podíl zastoupení (76,1 %) měly v roce 2016 služební a pracovní poměry trvající déle než 5 let. V roce 2016 sice bylo do pracovního poměru přijato 1 473 nových zaměstnanců, ale s 1 299 zaměstnanci byl pracovní poměr ukončen [46].

Z výroční zprávy FS za rok 2016 a 2017 byl dále zjištěn evidovaný počet zaměstnanců k 31.12, průměrná hrubá mzda v Kč a průměrná hrubá mzda ve veřejné správě v Kč [46]. Současně byly z výkazu zisků ztrát GFŘ v letech 2014–2017 zjištěny mzdové náklady v mil. Kč. Tyto údaje byly zpracovány do tabulky č. 8.

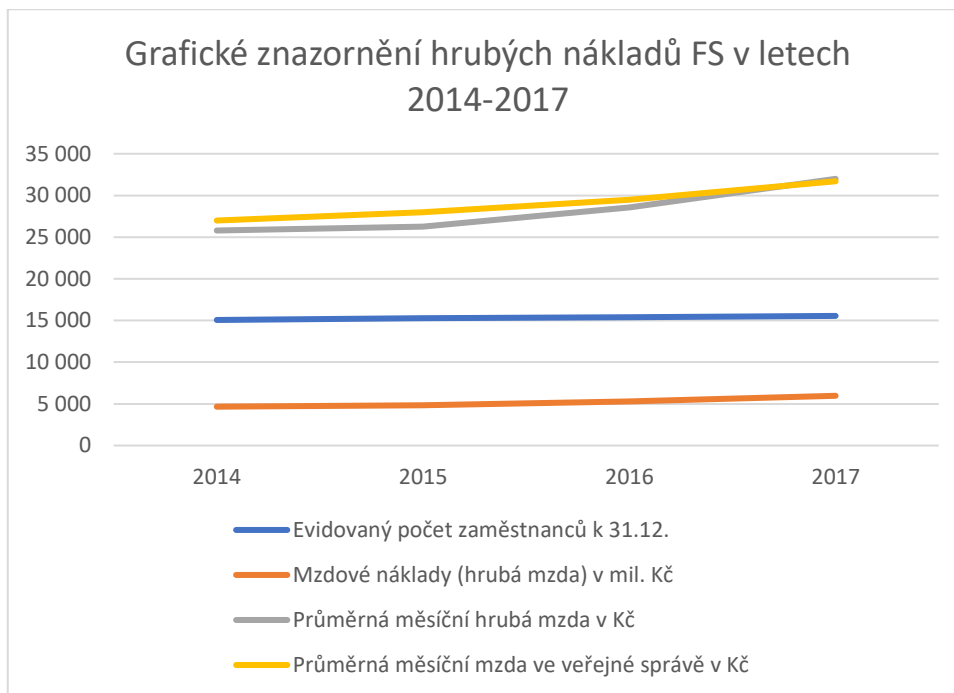
Tabulka č. 8 – Hrubé mzdové náklady na zaměstnance FS v letech 2014-2017 v mil. Kč

Text / Období	2014	2015	2016	2017
Evidovaný počet zaměstnanců k 31.12.	15 062	15 282	15 405	15 550
Mzdové náklady (hrubá mzda) v mil. Kč	4 662	4 818	5 282	5 969
Průměrná měsíční hrubá mzda v Kč	25 795	26 277	28 575	31 993
Průměrná měsíční mzda ve veřejné správě v Kč	26 992	27 990	29 494	31 700

Zdroj. Vlastní zpracování dle Státní pokladna [48] a dle výroční zprávy 2016 a 2017 [46 a 47].

Zároveň bylo z této výroční zprávy zjištěno, že v oblasti počtu zaměstnanců Finanční správy nedošlo v období 2014 až 2017 k výraznému navýšení zaměstnanců, což dokazuje i výše uvedená tabulka, řádek první, nazvaný evidovaný počet zaměstnanců k 31.12, kdy meziroční nárůst zaměstnanců mezi rokem 2015 a 2016 byl pouze o 123 zaměstnanců vyšší. Co se ovšem zvyšuje, je průměrná měsíční mzda ve veřejné správě v Kč a průměrná hrubá mzda v Kč, např. v roce 2016 se hrubá mzda zvýšila o 2 298 Kč a průměrná měsíční mzda ve veřejné správě se v roce 2016 zvýšila o 1 504 Kč.

Graf 5 – Meziroční nárůst nákladů



Zdroj: Vlastní zpracování dle Státní pokladna [48] a dle výroční zprávy 2016 a 2017 [46 a 47].

Graf č. 2 znázorňuje meziroční nárůst hodnot uvedených v tabulce č. 8. Z grafu je na první pohled zřejmé, že největší nárůst zaznamenala průměrná měsíční mzda ve veřejné správě společně s průměrnou hrubou mzdou. Zatímco mzdové náklady a počet zaměstnanců ve sledovaných letech 2014-2017 se nikterak výrazně nenavýšily.

Petr Mach ve svém článku dne 03. 01. 2015 uvedl, že „za dobu působení této vlády vzrostl počet státních zaměstnanců o 31 tisíc lidí, výdaje na platy státních zaměstnanců narostly o 28 miliard korun a bylo vytvořeno deset nových státních úřadů“ [49]. Z údajů zjištěných ve výroční zprávě Finanční správy ovšem vyplývá, že právě Finanční správa se na zvýšení počtu zaměstnanců a nárůstu platů státních zaměstnanců podílela minimálně.

Aby bylo možné získat přesnější výpočty jednorázových a průběžných nákladů, bylo nutné se dále zabývat otázkou, zda všichni pracovníci státní správy uvedení v tabulce č. 8 v roce 2016 a 2017 pracovali na kontrolním hlášení a kolik procent pracovní doby věnovali tomuto institutu. Expertním odhadem z pohledu pracnosti a zaměřením činnosti byli pro výpočet nákladů vytipováni pracovníci vyměřovacího, kontrolního a vyhledávacího oddělení s tím,

že pracovníci vyměřovacího oddělení se podíleli odhadem 25 % a pracovníci oddělení kontroly a vyhledávání odhadem 10 % z jejich celkové pracovní náplně.

Ze Zprávy o činnosti Finanční správy České republiky a Celní správy České republiky vydané Ministerstvem financí v červnu 2019 konkrétně z tabulky č. 30 „Struktura zaměstnanců finanční správy podle činností k 31.12. příslušného roku“ vyplývá, že v roce 2016 pracovalo na vyměřovacím oddělení 5 392 zaměstnanců a na oddělení kontroly 2 960 zaměstnanců z celkového počtu 15 405 [54]. Pro výpočet jednorázových nákladů na mzdy vzniklých v důsledku zavedení kontrolního hlášení byla použita průměrná měsíční mzda ve veřejné správě v Kč uvedená v tabulce č. 8., a počet zaměstnanců na vyměřovacím a kontrolním oddělení. Následně bylo na základě expertního odhadu pracovní a trvání vyčísleno procentuální zastoupení administrativní činnosti věnované kontrolnímu hlášení.

Tabulka 11 – Odhad nákladů na mzdy souvisejících s KH v roce 2016

Rok	2016				
Zaměstnanci FS pracující na KH	Počet zaměstnanců	Hrubá mzda	Náklady na mzdy	% činnosti	náklady na mzdy v souvislosti s KH
Vyměřovací odd.	5 392	29 494,00	159 031 648,00	25 %	39 757 912,00
kontrolní odd.	2 960	29 494,00	87 302 240,00	10 %	8 730 224,00
Celkem	8 352		246 333 888,00		48 488 136,00

Zdroj. Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je zjevné, že pracovníci vyměřovacího oddělení věnují kontrolnímu hlášení odhadem 25 % své měsíční pracovní náplně, a tak celkové náklady na mzdy v souvislosti s kontrolním hlášením činí částku 39 757 912 Kč, zatímco pracovníci kontrolního oddělení se odhadem věnují kontrolnímu hlášení z 10 % a tak jejich náklady na mzdy činí částku ve výši 8 730 224 Kč. Celkem tedy na mzdy vynaložila finanční správa na kontrolní hlášení náklady ve výši 48 488 136 Kč.

V následující tabulce byl proveden výpočet celkových nákladů na zavedení kontrolního hlášení. Z této tabulky je zřejmé, že k největšímu navýšení nákladů ve výši 91 320 000 Kč došlo v oblasti technického rozvoje a školení, v oblasti mezd došlo k navýšení o 48 488 136 Kč. Celkem tedy činily celkové náklady 139 808 136 Kč.

Tabulka 12 – Výpočet celkových jednorázových nákladů správce daně

položka nákladů	jednorázové náklady
technický rozvoj a školení	91 320 000,00
mzdy	48 488 136,00
Celkem	139 808 136,00

Zdroj: vlastní zpracování

Průběžně náklady na zavedené kontrolního hlášení vzniklé správci daně

Stejně jako plátcům DPH i správcům daně vznikají průběžné náklady, jak v roce zavedení tj. 2016, tak i v následujících letech. Vzhledem k tomu, že prostřednictvím kontrolního hlášení se zpřístupnily detailnější údaje o zdanitelných plněních, kdy správce daně má možnost detekovat pomocí různých filtrů plnění možné neshody jako je např. chybné DUZP, duplicita, chybné DIČ nebo pozdní vykazání plnění u opravených daňových dokladů, musí správce daně buď neformálně kontaktovat plátce DPH a vyžádá si příslušné podklady, nebo vydá výzvu ke změně, doplnění nebo potvrzení kontrolního hlášení, anebo zahájí kontrolu. A v případě, že plátce daně na výzvu nereaguje, nebo reaguje opožděně, přistoupí správce daně k vydání pokut. Z výše uvedených skutečností je zjevné, že největší náklady by se týkaly mezd zaměstnanců finanční správy, zejména pak zaměstnanců zajišťujících daňové činnosti vyměrování a kontroly.

1 a 2) Náklady na technický rozvoj – software a školení

V rámci zjišťování výše jednorázových nákladů na zavedení kontrolního hlášení bylo řečeno, že spolu s kontrolním hlášením byla koncem roku 2016 spuštěna první fáze EET, na které byly taktéž vynaloženy značné náklady, a proto byl nejprve zjištěn meziroční nárůst 2015 a 2016, který byl expertním odhadem rozdělen poměrem ve výši 50 % (50 % EET a 50 %KH). I při zjišťování průběžných nákladů byl nejprve zjištěn meziroční nárůst mezi rokem 2016 a 2017 ve výši rozdílu a následně byl tento rozdíl ponížěn o 50 %.

Tabulka 13 – Výpočet průběžných nákladů v roce 2017 v mil. Kč

Průběžné náklady na KH roku 2017 – technický rozvoj				
Typ výdeje/ Období	2016	2017	rozdíl	50 %
Konzultace, poradenství a právní služby	3 378	3 883	505	253
Služby, školení, vzdělání	4 182	3 857	-325	-163
Výdaje na inf. a kom. technologii	272 254	461 848	189 594	94 797
Programové vybavení	335 593	566 700	231 107	115 554
Výpočetní technika	302 888	41 642	-261 246	-130 623
Celkem	918 295	1 077 930	159 635	79 818

Zdroj: Vlastní zpracování dle Státní pokladna [44] a dle vyhlášky z MF [43]

Z vytvořené tabulky je na první pohled zřejmé, že k největšímu nárůstu nákladů v roce 2017 došlo u položky programové vybavení a to o 115 554 mil. Kč a v závěsu jsou výdaje na informační a komunikační technologii ve výši 94 797, naopak v tomto roce došlo oproti roku 2016 k výraznému snížení položky výpočetní technika a to o 130 623 mil. Kč. Pro teoretické určení průběžných nákladů na technický rozvoj a školení vzniklých v souvislosti s běžícím kontrolním hlášením bude použita celková částka ve výši 79 818 mil Kč.

3) Náklady na mzdy

Vzhledem k tomu, že i v následujících letech na kontrolním hlášení pracují převážně pracovníci vyměřovacího a kontrolního oddělení ve stejném poměru, byl pro výpočet průběžných nákladů stanoven stejný procentuální poměr jako u jednorázových nákladů.

Ze Zprávy o činnosti Finanční správy České republiky a Celní správy České republiky vydané Ministerstvem financí v červnu 2019 vyplývá, že v roce 2017 pracovalo na vyměřovacím oddělení 5 451 zaměstnanců a na oddělení kontroly 3 032 zaměstnanců z celkového počtu 15 550. A v roce 2018 průměrný počet zaměstnanců vyměřovacího oddělení stoupl na 6 007,7 zaměstnanců a na oddělení kontroly na 3 256,2 zaměstnanců z celkového počtu 15 540. Pro výpočet průběžných nákladů na mzdy související s kontrolním hlášením byla použita průměrná měsíční mzda ve veřejné správě v Kč z tabulky č. 8.

Tabulka 14 – Výpočet průběžných nákladů na mzdy spojených s KH v mil

Rok	2017				
Zaměstnanci FS pracující na KH	Počet zaměstnanců	Hrubá mzda	Náklady na mzdy	% činnosti	náklady na mzdy v souvislosti s KH
Vyměřovací odd.	5 451	31 700,00	172 796 700,00	25%	43 199 175,00
kontrolní odd.	3 032	31 700,00	96 114 400,00	10%	9 611 440,00
Celkem	8 483		268 911 100,00		52 810 615,00

Zdroj. Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je zjevné, že pracovníci vyměřovacího oddělení věnují kontrolnímu hlášení odhadem 25 % své měsíční pracovní náplně, a tak celkové náklady na mzdy v souvislosti s kontrolním hlášením činí částku 43 199 175 Kč, zatímco pracovníci kontrolního oddělení se odhadem věnují kontrolnímu hlášení z 10 % a tak jejich náklady na mzdy činí částku ve výši 9 611 440 Kč. Celkem tedy na mzdy vynaložila finanční správa v souvislosti s kontrolním hlášením náklady ve výši 52 810 615 Kč.

V následující tabulce byl proveden výpočet celkových průběžných nákladů na realizaci kontrolního hlášení v následujících letech. Z této tabulky je zřejmé, že správci daně vznikají náklady spojené s agendou kontrolního hlášení i nadále. Jedná se především o proškolení zaměstnanců, technický rozvoj, a především na mzdy zaměstnancům, kteří se zabývají v rámci své pracovní náplně kontrolním hlášením. Celkové průběžné náklady byly vypočítány ve výši 132 628 615,00, z čehož 72 818 000,00 bylo vynaloženo na technický rozvoj a zbývající část ve výši 52 810 615,00 na mzdy.

Tabulka 15– Výpočet celkových průběžných nákladů na kontrolní hlášení

položka nákladů	průběžné náklady
technický rozvoj a školení	79 818 000,00
mzdy	52 810 615,00
Celkem	132 628 615,00

Zdroj. Vlastní zpracování

4.2.3 Přehled jednorázových a průběžných nákladů plátců DPH a státu.

V této části bude provedena rekapitulace jednotlivých jednorázových a průběžných nákladů, jak ze strany plátců DPH, tak i ze strany státu.

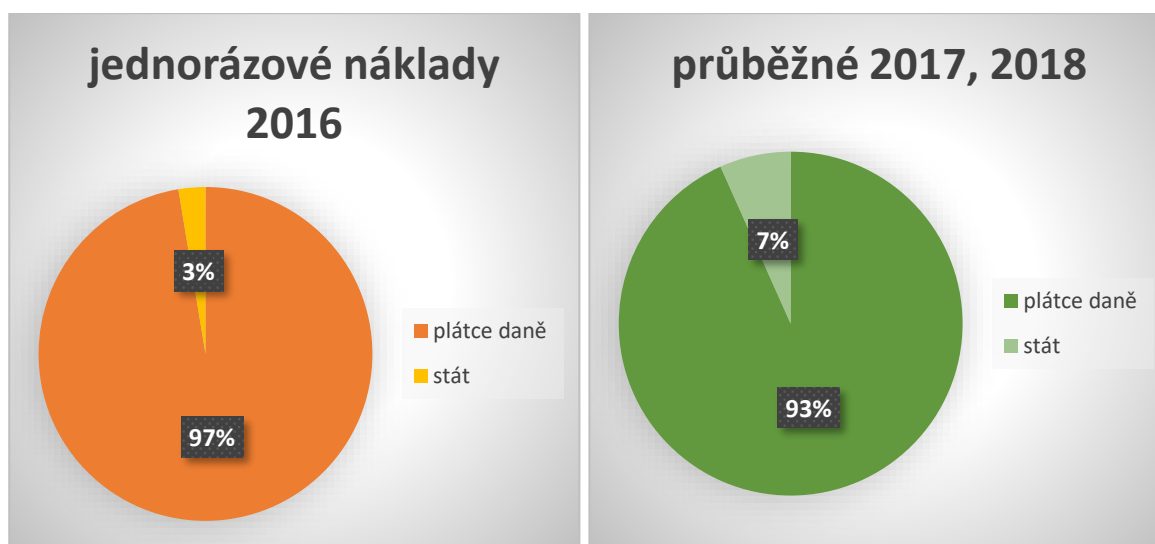
Tabulka 16 – Výpočet celkových nákladů plátců daně i státu

Celkové náklady			
Druh/rok	jednorázové 2016	průběžné	
		2017	2018
plátce daně	5 238 450 000	1 850 063 125	1 850 063 125
stát	139 808 136	132 628 615	132 628 615
Celkem náklady	5 378 260 152	1 982 693 757	1 982 693 758

Zdroj. Vlastní zpracování

Tabulka 16 poskytuje přehled veškerých nákladů, které se v rámci diplomové práce zjišťovaly. Jednorázové náklady vzniklé v roce 2016 byly vyčísleny v celkové částce 5 378 260 152 Kč, přičemž největší část takto stanovených nákladů vynaložili plátci daně, zejména pak mikro, malí a střední podnikatelé. Celkové průběžné náklady, vyvolané každý měsíc, byly v roce 2017 a 2018 stanoveny ve výši 1 982 693 757, přičemž opět největší náklady vynaložili plátci daně.

Graf 6- Procentuální vyjádření jednorázových a průběžných nákladů na KH



Zdroj: vlastní zpracování

Ve výše uvedených grafech je procentuálně znázorněn poměr jednak jednorázových nákladů vynaložených plátcem daně oproti nákladům vynaloženým státem a to 97 % ke 3 % a jednak poměrem průběžných nákladů vynaložených plátcem daně oproti nákladům vynaložených státem a to 39 % ke 7 %.

4.3 Vliv zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH

Tato kapitola diplomové práce se bude věnovat výpočtu vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH v letech 2016 a 2017 i 2018. Výpočet bude proveden na základě metodiky výpočtu dopadů zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb, kterou vydalo MF ČR [45].

MF ČR ve své metodice uvádí, že na inkaso DPH mají vliv pozitivní a negativní faktory. Mezi pozitivní faktory řadí růst spotřeby vlády a domácností a zavedení kontrolního hlášení a mezi negativní faktory řadí meziroční pokles kapitálových výdajů a zavedení třetí sazby. Přičemž při odhadu růstu spotřeby v metodické pomůcce Ministerstvo financí ČR vycházelo z makroekonomické predikce z listopadu 2016, kdy tento růst byl odhadnut v absolutní částce na 10,7 mld. Kč.

Co se týká negativních faktorů, je v metodice uvedeno, že inkaso DPH bylo v roce 2016 ovlivněno investicemi, dodatečným zavedení třetí sazby DPH ve výši – 0,6 mld. Kč a meziročním poklesem kapitálových výdajů státu o 52 mld. Kč, přičemž z konzervativních důvodů ministerstvo financí ČR kalkuluje, že z hlediska DPH je 25–50 % výdajů efektivních.

Toto rozmezí bylo v metodice použito pro výpočet dopadů zavedení kontrolního zjištění, kdy v první variantě bylo počítáno s tím, že 25 % výdajů je efektivních z pohledu DPH a ve druhé variantě je počítáno s tím, že 50 % výdajů je efektivních z pohledu DPH. Následně byla příslušná část výdajů podléhajících DPH vynásobena efektivní sazbou 18,55 %. V první variantě, kdy bylo počítáno s tím, že 25 % výdajů DPH je efektivních, byl zjištěn pokles výdajů státu o 2,4 mld. Kč, přičemž výpočet poklesu vycházel z meziročního poklesu

kapitálových výdajů ve výši 52 mld. Kč vynásobených 25 %, což odpovídalo částce 13 mld. Kč, která byla dále vynásobena efektivní sazbou DPH ve výši 18,55 %.

Ve druhé variantě bylo počítáno s 50 % efektivností a byl zjištěn pokles výdajů o -4,8 mld. Kč, přičemž výpočet poklesu vycházel z meziročního poklesu kapitálových výdajů ve výši 52 mld. Kč vynásobených 50 %, což odpovídalo částce 26 mld. Kč, která byla dále vynásobena efektivní sazbou DPH ve výši 18,55 %.

V diplomové práci budou použity obě varianty výpočtu a to tak, že nejprve bude proveden výpočet s 25 % a následně bude použita i druhá varianta s 50 % výdajů.

1. Varianta - 25 % výdajů je efektivních z hlediska DPH

Vliv kontrolního hlášení na růst inkasa DH v letech 2016–2018 bude postupně vypočítán následovně:

- a) výše kapitálových výdajů s 25 % efektivností
- b) výdaje na konečnou spotřebu
- c) výpočet změny inkasa DPH v letech 2016–2018
- d) vliv kontrolního hlášení na DPH

Pro výpočty je ovšem nejprve nutné následující:

- Kapitálové výdaje budou zjištěny z ČNB [55].
- Inkaso DPH bude zjištěno z Finanční správy ČR [56].
- Výdaje na končnou spotřebu
- Efektivní sazba DPH bude zjištěna z metodiky Ministerstva financí ČR [45].

Tyto výše uvedené veličiny budou potřebné pro výpočet změny inkasa DPH a jeho postupného očišťování.

a) Výpočet kapitálových výdajů s 25 % efektivností z hlediska DPH

Pro výpočet bylo nejprve nutné zjistit kapitálové výdaje a meziroční změnu výdajů

Tabulka 17 – výpočet meziroční změny kapitálových výdajů dle vzorce (1)

Období	KV - investiční nákupy	KV- transfery podnikům	KV - transfery veřejným rozpočtům	KV- transfery příspěvkovým organizacím	Celkem KV	Meziroční změna výdajů
2015	16 104	44 312	45 781	18 127	124 324	0
2016	11 293	10 584	21 328	8 481	51 686	-72 638
2017	14 177	7 172	12 140	9 692	43 181	-8 505
2018	16 690	16 925	21 242	18 294	73 151	29 970

Zdroj: vlastní zpracování dle [55]

V následující tabulce byla z celkových kapitálových výdajů státního rozpočtu České republiky (KV) vypočítána meziroční změna výdajů, která byla následně násobena výdaji efektivními z hlediska DPH (EV) a efektivní sazbou DPH (ES) uvedenou v metodice Ministerstva financí ČR. Tímto výpočtem byly zjištěny efektivní výdaje, resp. hodnota kapitálových výdajů.

Tabulka 18 – Výpočet očištěných kapitálových výdajů v mld. Kč v roce 2016–2018

Období	Kapitálové výdaje (KV)	Meziroční změna výdajů	25 % výdajů (EV)	Efektivní sazba DPH (ES)	Očištěné kapitálové výdaje (OKV)
2016	51 686	-72 638	-18 160	18,55	-3 369
2017	43 181	-8 505	-2 126	18,55	-394
2018	73 151	29 970	7 493	18,55	1 390

Zdroj: vlastní zpracování dle [55]

V první variantě byla v roce 2016 zjištěna hodnota negativního vlivu při 25 % efektivních výdajích ve výši – 3,4 mld. Kč, v roce 2017 – 0,4 mld. Kč a v roce 2018 + 1,4 mld. Kč. V roce 2016 a 2017 byl vypočten záporný dopad z důvodu, že kapitálové výdaje v obou letech klesly, tedy že ze státního rozpočtu proudilo méně těchto výdajů než v roce 2015. Naopak v roce 2018 plynulo ze státního rozpočtu více kapitálových výdajů oproti roku 2017, a proto byl dopad kladný.

b) Výdaje na konečnou spotřebu

V metodice je uvedeno, že dopad růstu spotřeby vlády a domácností odpovídá pozitivnímu vlivu na inkaso v absolutní částce 10,7 mld. Při meziročním nárůstu konečné spotřeby v roce 2016 o 126 044 mil. Kč by pak procentuálně tento meziroční rozdíl odpovídal výši 8,49 % DPH z celkové meziroční změny konečné spotřeby. Takto vypočítaný procentuální růst bude použit i pro rok 2017 a 2018.

V následující tabulce je znázorněn výpočet očištěného DPH o výdaje na konečnou spotřebu v letech 2016–2018.

Tabulka 19–Výpočet očištěných výdajů na konečnou spotřebu v mil. Kč – vzorce (2)

Rok	Výdaje na konečnou spotřebu (VKS)	Meziroční rozdíl	Očištěné výdaje na konečnou spotřebu (OVKS)
2015	3 035 307	0	0
2016	3 161 351	126 044	10 701
2017	3 361 670	200 319	17 007
2018	3 594 192	232 522	19 741

Zdroj: Vlastní zpracování – M000111a HDP výdajovou metodou (běžné ceny)

Z tabulky 14 vyplývá, že v roce 2017 by růst celkové meziroční spotřeby odpovídal pozitivnímu vlivu na inkaso v absolutní částce 17,007 mld. Kč a v roce 2018 v částce 19,741 mld. Kč.

c) Výpočet meziroční změny inkasa DPH v letech 2016–2018

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa DPH v České republice, jak se postupně měnil v čase.

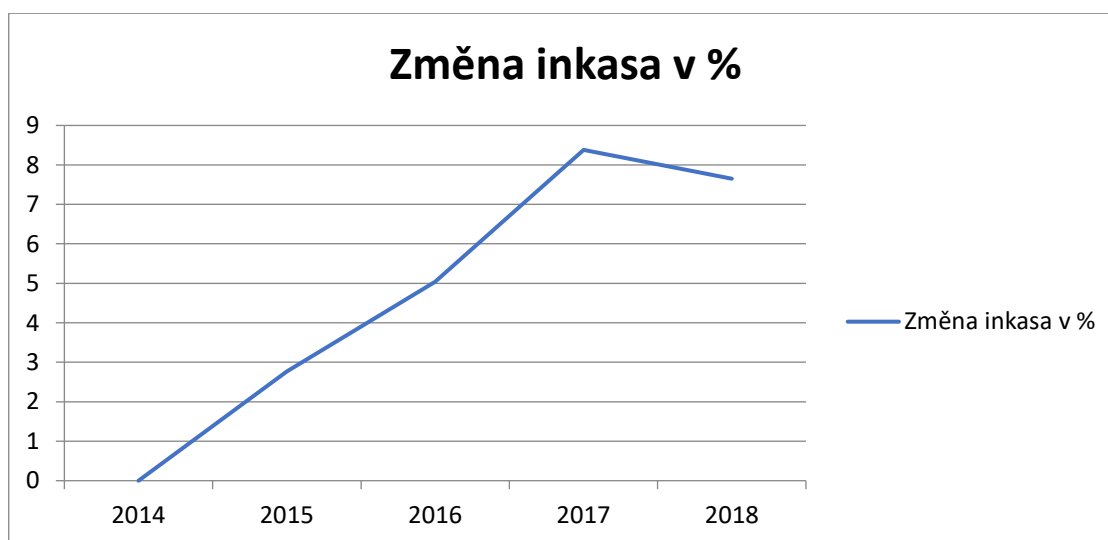
Tabulka 20 - Vývoj inkasa DPH v České republice v mld. Kč

Rok	Vývoj Inkasa DPH (DPH)	Meziroční změna inkasa	Změna inkasa v %
2014	322 662	0	0
2015	331 836	9 174	2,77
2016	349 460	17 624	5,04
2017	381 435	31 975	8,38
2018	413 013	31 578	7,65

Zdroj: vlastní zpracování z [56]

Z výše uvedené tabulky byl vytvořen graf, který znázorňuje změnu inkasa v letech 2014–2018 v procentuálním vyjádření.

Graf 7- Změna inkasa v letech 2014–2018



Zdroj: vlastní zpracování dle [56]

d) Výpočet vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH

Nárůst inkasa DPH byl očištěn o DPH z poklesu kapitálových výdajů státního rozpočtu, dále byl očištěn o DPH z nárůstu výdajů na konečnou spotřebu vládních institucí, domácností a neziskových institucí sloužících domácnostem a jako poslední byl nárůst inkasa v roce 2016 očištěn o dodatečný negativní vliv zavedení třetí sazby DPH dle metodiky o 0,6 mld. Kč.

V následující tabulce jsou zohledněny vypočítané vlivy na růst inkasa DPH v letech 2016–2018.

Tabulka 21 – Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH v letech 2016–2018 v mil. Kč

Rok	Inkaso DPH	Změna inkasa DPH	Očištěné kapitálové výdaje	Očištěné výdaje na konečnou spotřebu	Dodatečný vliv zavedení třetí sazby DPH	Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH
2016	349 460	17 624	-3 369	10 701	-600	10 892
2017	381 435	31 975	-394	17 007	0	15 362
2018	413 013	31 578	1 390	19 741	0	10 447

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě vlastních výpočtů byl ve variantě č. 1 zjištěn dopad zavedení kontrolního hlášení na růst inkasa DPH v roce 2016 v hodnotě 10,892 mld. Kč. V roce 2017 činí meziroční nárůst inkasa DPH 31,975 mld. Kč, z toho při použití stejné metodiky vlivem kontrolního hlášení 15,362 mld. Kč a v roce 2018 činí mezinárodní nárůst inkasa DPH 31,578 mld. Kč a z tohoto vlivem kontrolního hlášení 10,447 mld. Kč.

2. Varianta – 50 % výdajů je efektivních z hlediska DPH

Ve variantě č. 2 budou použity stejné veličiny jako ve variantě č. 1, jen bude nově proveden přepočít výše kapitálových výdajů s 50 % efektivností a tím i přepočít vlivu kontrolního hlášení na DPH tedy písmeno a) a d), písmena b) a c) zůstávají beze změny.

Vliv kontrolního hlášení na růst inkasa DPH v letech 2016–2018 bude postupně vypočítán následovně:

- a) výše kapitálových výdajů s 50 % efektivností
- b) výdaje na konečnou spotřebu
- c) výpočet změny inkasa DPH v letech 2016–2018
- d) vliv kontrolního hlášení na DPH

a) Výpočet kapitálových výdajů s 50 % efektivností z hlediska DPH

V následující tabulce byla z celkových kapitálových výdajů státního rozpočtu České republiky (KV) vypočítána meziroční změna výdajů, která byla následně násobena výdaji efektivními z hlediska DPH (EV) a efektivní sazbou DPH (ES) uvedenou v metodice Ministerstva financí ČR. Tímto výpočtem byly zjištěny efektivní výdaje, resp. hodnota kapitálových výdajů.

Tabulka 22 – Výpočet očištěných kapitálových výdajů v mld. Kč v roce 2016–2018 ve variantě 2–50 % dle (1)

Období	Kapitálové výdaje (KV)	Meziroční změna výdajů	50 % výdajů (EV)	Efektivní sazba DPH (ES)	Očištěné kapitálové výdaje (OKV)
2016	51 686	-72 638	-36 319	18,55	-6 737
2017	43 181	-8 505	-4 253	18,55	-789
2018	73 151	29 970	14 985	18,55	2 780

Zdroj: vlastní zpracování

V druhé variantě byla v roce 2016 zjištěna hodnota negativního vlivu při 50 % efektivních výdajích ve výši – 6,7 mld. Kč, v roce 2017 – 0,8 mld. Kč a v roce 2018 + 2,8 mld. Kč.

Výpočty provedené pod písmenem b) a c) zůstaly v této variantě stejné jako v první variantě, a proto byly použity i v této variantě a byly dosazeny do následující tabulky.

d) Výpočet vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH

Nárůst inkasa DPH byl očištěn o DPH z poklesu kapitálových výdajů státního rozpočtu, dále byl očištěn o DPH z nárůstu výdajů na konečnou spotřebu vládních institucí a domácností a jako poslední byl nárůst inkasa v roce 2016 očištěn o dodatečný negativní vliv zavedení třetí sazby DPH dle metodiky o 0,6 mld. Kč.

V následující tabulce jsou zohledněny vypočítané vlivy na růst inkasa DPH v letech 2016–2018.

Tabulka 23 – Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH v letech 2016–2018 v mil. Kč

Rok	Inkaso DPH	Změna inkasa DPH	Očištěné kapitálové výdaje	Očištěné výdaje na konečnou spotřebu	Zavedení třetí sazby DPH	Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH
2016	349 460	17 624	-6 738	10 701	-600	14 261
2017	381 435	31 975	-788	17 007	0	15 756
2018	413 013	31 578	2 780	19 741	0	9 057

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě vlastních výpočtů byl ve variantě č. 2 zjištěn dopad zavedení kontrolního hlášení na růst inkasa DPH v roce 2016 v hodnotě 14,261 mld. Kč. V roce 2017 činí meziroční nárůst inkasa DPH 31,975 mld. Kč, z toho při použití stejné metodiky vlivem kontrolního hlášení 15,756 mld. Kč a v roce 2018 činí mezinárodní nárůst inkasa DPH 31,578 mld. Kč a z tohoto vlivem kontrolního hlášení 9,057 mld. Kč.

V následující tabulce byla porovnána varianta č. 1–25 % a varianta č. 2–50 % výpočtu vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH a bylo zjištěno, že

Tabulka 24 – Komparace vlivu kontrolního hlášení na inkaso DPH v mld. Kč mezi první a druhou variantou

Rok	Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH ve variantě č. 1–25 %	Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH ve variantě č. 2–50 %
2016	10 892	14 261
2017	15 362	15 756
2018	10 447	9 057

Zdroj: vlastní zpracování

5 Výsledky a diskuse

V první části analytické práce byly popsány administrativní povinnosti agendy kontrolního hlášení, které byly dále rozděleny na technické povinnosti a informační a komunikační povinnosti. Mezi technické povinnosti byla zahrnuta především aktualizace účetního software, číselná evidence dokladů a elektronická forma podání a mezi informační a komunikační povinnosti byla zahrnuta především komunikace s finančním úřadem.

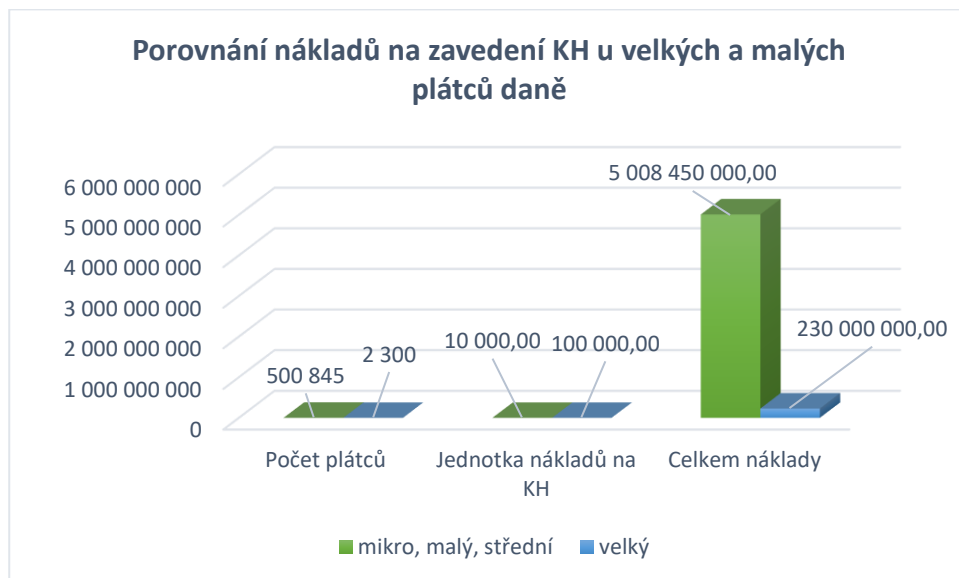
V další části byly vyčísleny a zhodnoceny náklady na zavedení kontrolního hlášení, a to jednak z pohledu jednotlivých plátců daně a jednak z pohledu státu. V poslední části této analytické práce byl vyčíslen vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH v České republice.

5.1 Náklady plátců daně

Jako první byly v analytické části diplomové práce zjišťovány celkové náklady na zavedení kontrolního hlášení do praxe v roce 2016 u plátců daně. Z dostupných zdrojů informací, konkrétně ze stránek ministerstva financí České republiky, bylo zjištěno, že v České republice bylo v roce 2016 evidováno celkem 503 145 plátců, přičemž z celkového počtu se jednalo o 224 701 měsíčních plátců a 278 444 čtvrtletních plátců. Plátcí byli nejprve rozděleni do dvou velikostních skupin dle tří základních kritérií a následně jim byly přiřazeny jednotkové náklady zjištěné z ankety Hospodářské komory ČR. Z takto stanovených základů byly vypočteny celkové náklady na zavedení kontrolního hlášení ve výši 5 238 450 000 Kč, přičemž tato celková částka se skládala z nákladů mikro, malých a středních podniků ve výši 5 008 450 000 Kč a nákladů velkých podniků v celkové výši 230 000 000 Kč. Celkové náklady byly mezi sebou porovnány jak z hlediska počtu plátců, tak z hlediska jednotkových nákladů a výsledkem bylo zjištění, že sice velké podniky vynaložily na zavedení kontrolního hlášení 10 x vyšší náklady, ale vzhledem k tomu, že mikro, malé a střední podniky mají v České republice poměrně velké zastoupení cca 99,8 % celé tržní ekonomiky [39], vynaložily tyto účetní jednotky v konečném důsledku vyšší celkové náklady než velké podnikatelské subjekty.

Následující graf znázorňuje, porovnání nákladů z hlediska velikosti plátce a jím přiřazených jednotkových nákladů.

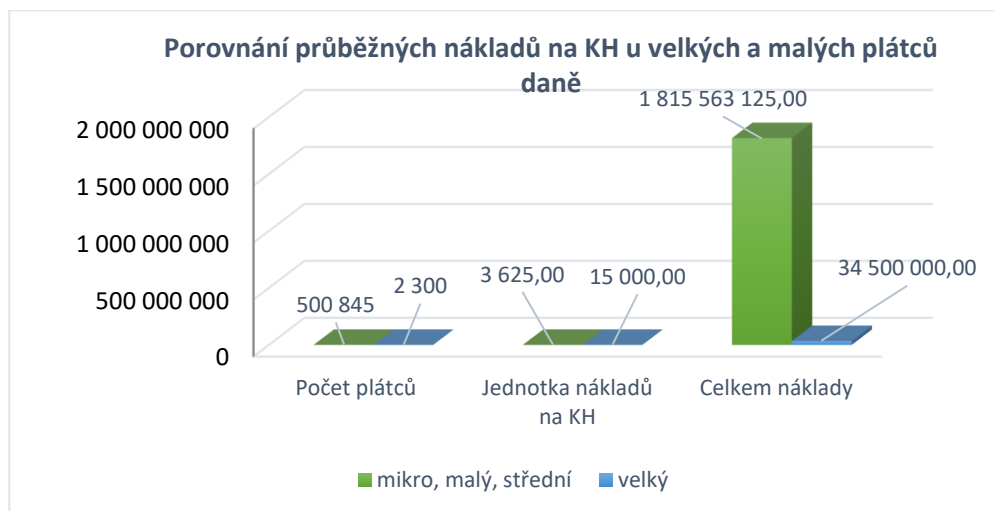
Graf 8– Porovnání nákladů na zavedení KH u velkých a malých plátců daně



Zdroj: vlastní zpracování z [35 a 37].

Celkové průběžné náklady byly vyčísleny na celkovou částku 1 850 063 125 Kč. Tato celková částka se skládá z celkových nákladů vynaložených mikro, malým a středním podnikem ve výši 1 815 563 125 Kč a celkových nákladů vynaložených velkými podniky ve výši 34 500 000 Kč. Jedná se pouze o teoretické náklady vynaložené na vedení účetní agendy. Konkrétní částky týkající se pouze kontrolního hlášení nelze jednoznačně určit.

Graf 9 – Porovnání nákladů na zavedení KH u velkých a malých plátců daně



Zdroj: vlastní zpracování z [35].

5.2 Náklady státu

Ve druhé analytické části byly zjišťovány celkové náklady vynaložené Finanční správou na zavedení a realizaci kontrolního hlášení. Z rozpočtové skladby byly vytipovány položky týkající se kontrolního hlášení, u kterých byl zaznamenán meziroční nárůst v letech 2014–2017. Jednalo se především o náklady na aktualizaci a údržbu software, databází a výpočetní techniky, školení a konzultace a výdaje na informační a komunikační technologii. Porovnáním těchto nákladů bylo zjištěno, že největšího meziročního nárůstu nákladů v roce 2016 zaznamenala položka výpočetní technika a to o 194 538 mil. Kč, naopak výdaje na informační a komunikační technologii klesly oproti roku 2015 o 83 123 mil. Kč.

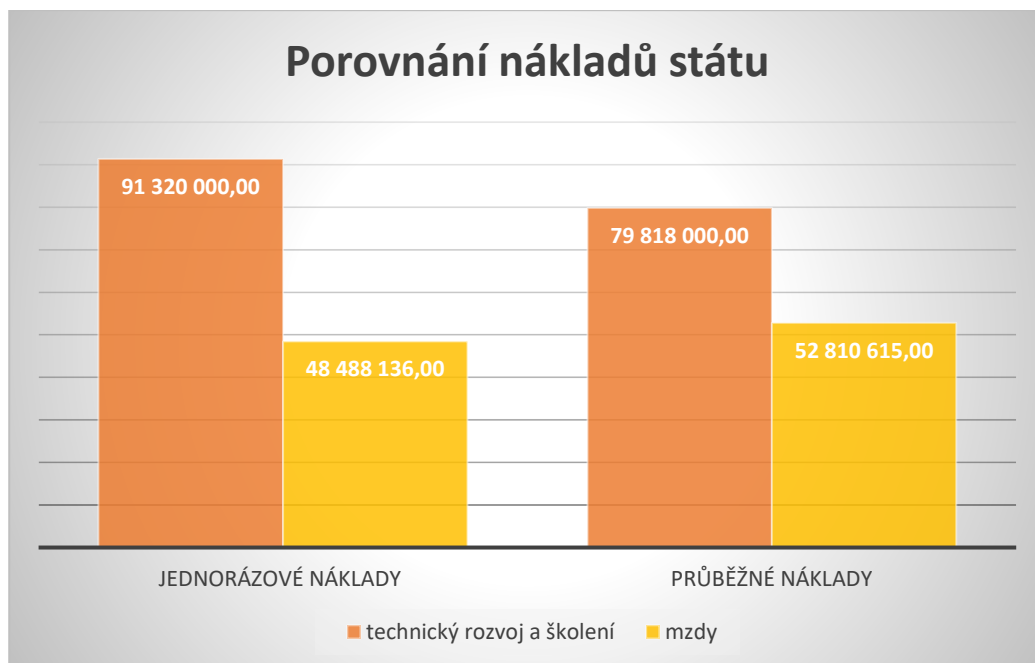
Tento zjištěný meziroční rozdíl nákladů byl expertním odhadem snížen o 50 % a to z důvodu, že v roce 2016 nedošlo pouze k zavedení kontrolního hlášení, ale byla od 01. 12. 2016 spuštěna i první fáze EET, kdy na její zavedení, provoz a kontrolu byly taktéž vynaloženy značné náklady. Po provedeném přepočtu byly jednotlivé náklady porovnány a bylo zjištěno, že největší náklady byly vynaloženy na výpočetní techniku, a to ve výši 97 269 mil. Kč a programové vybavení ve výši 34 211 mil. Kč, na takto vysokých nákladech se podílela především aktualizace systému, rozšíření programu ADIS, zřízení datového úložiště v Pardubicích, naopak k poklesu nákladů ve výši 41 562 mil. Kč došlo u informační a komunikační technologie. Jako další byly zjišťovány náklady na mzdy zaměstnanců, zejména pak zaměstnanců podílejících se na kontrolním hlášení. Expertním odhadem z pohledu pracovních a zaměřených činností došlo k vytipování pracovníků vyměřovacího a kontrolního oddělení, s tím, že pracovníci vyměřovacího oddělení se podíleli 25 % a pracovníci kontrolního oddělení 10 % z jejich celkové měsíční pracovní náplně. Na základě těchto odhadů byly vyčísleny celkové náklady na mzdy ve výši 48 488 136 Kč, přičemž náklady vyměřovacího oddělení byly ve výši 39 757 912 Kč a náklady kontrolního oddělení byly ve výši 8 730 224 Kč. Celkové jednorázové náklady na technický rozvoj a mzdy byly vyčísleny ve výši 139 808 136 Kč.

Tabulka 25 – Vyčíslení jednorázových a průběžných nákladů státu

položka nákladů	jednorázové náklady	průběžné náklady
technický rozvoj a školení	91 320 000,00	79 818 000,00
mzdy	48 488 136,00	52 810 615,00
Celkem	139 808 136,00	132 628 615,00

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 10 – Grafické znázornění nákladů státu



Zdroj: vlastní zpracování

Generálním finančním ředitelstvím bylo na žádost o poskytnutí informací dle §106 sděleno, že náklady na implementaci kontrolního hlášení byly ve výši 153 000 000 Kč a současně bylo sděleno, že žádné další náklady nejsou očekávány [41].

V diplomové práci byly pomocí teoretických výpočtů zjištěny celkové náklady na implementaci kontrolního hlášení ve výši 139 808 136 Kč. Výsledek byl zkreslen skutečností, že některé náklady vynaložené správcem daně nebylo možné identifikovat s ohledem na to, že GFŘ ve své odpovědi nespecifikovalo, o jaké konkrétní náklady se jednalo. Z tohoto důvodu se vypočtený výsledek v této diplomové práci oproti nákladům sděleným GFŘ liší o 13 191 864 Kč.

5.3 Vliv zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH

Třetí část analytické práce se věnovala výpočtu vlivu zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH v letech 2015–2018. Výpočet byl proveden na základě Metodiky výpočtu dopadů zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb, kterou vydalo MF ČR [45]. Pomocí této metodiky bylo zjištěno, že vlivem kontrolního zjištění došlo v roce 2016 při použití varianty č. 1–25 % k nárůstu inkasa DPH o 10,892 mld. Kč, v roce 2017 k nárůstu

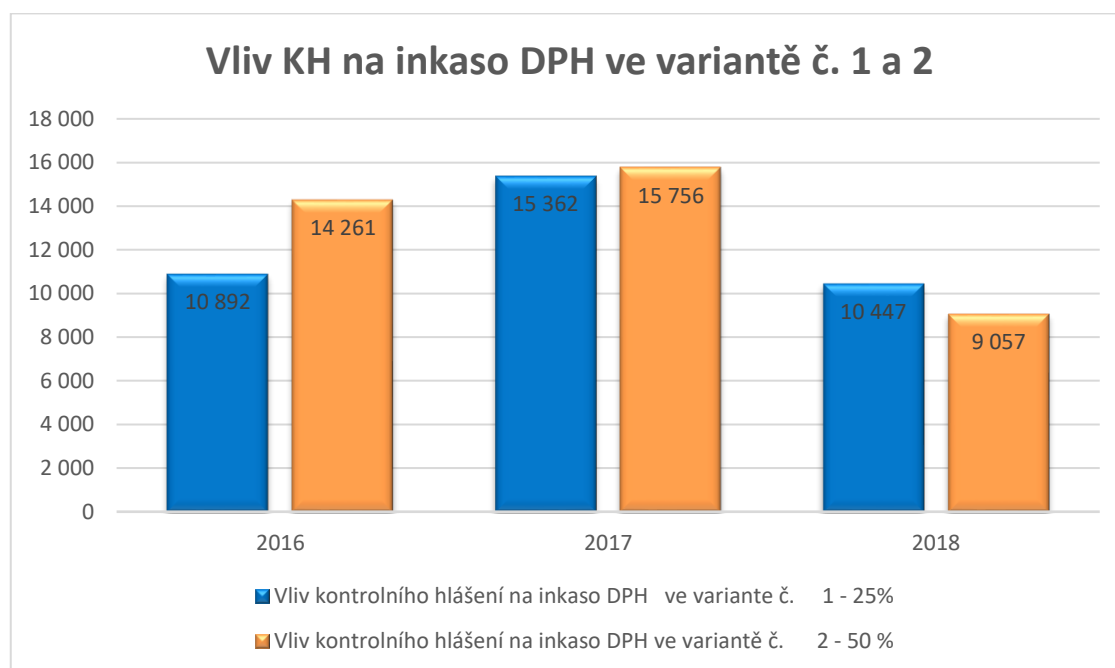
inkasa o 15,362 mld. Kč a v roce 2018 k nárůstu inkasa o 10,447 mld. Kč. Při použití varianty č. 2–50 % byl vypočten vyšší nárůst inkasa DPH, a to konkrétně v roce 2016 o 14,261 mld. Kč, v roce 2017 o 15,756 mld. Kč a v roce 2018 o 9,057 mld. Kč. V diplomové práci byly ve výpočtu zohledněny čtyři faktory, které dle Ministerstva financí ČR, ovlivňovaly velikost změny inkasa DPH v roce 2016. Mezi tyto faktory lze zařadit změnu kapitálových výdajů, růst výdajů na konečnou spotřebu, dodatečný vliv zavedení třetí sazby DPH a zavedení kontrolního hlášení.

Tabulka 26 – Porovnání vlivu kontrolního hlášení ve variantě č. 1 a 2.

Rok	Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH ve variantě č. 1–25 %	Vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH ve variantě č. 2–50 %
2016	10 892	14 261
2017	15 362	15 756
2018	10 447	9 057

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 11 – Grafické znázornění vlivu kontrolního hlášení na Inkaso v letech 2016-2018



Zdroj: vlastní zpracování

Finanční správa České republiky ve výroční zprávě konstatovala, že celkový přínos zavedení kontrolního hlášení byl pro rok 2017 odhadován na téměř 14 mld. Kč plynoucích do státního

rozpočtu a v roce 2018 je odhadován další dodatečný meziroční příjem plynoucí do státního rozpočtu ve výši cca 2 mld. Kč.

5.4 Zhodnocení

V předchozí analytické části diplomové práce byly postupně zjišťovány jednotlivé náklady vzniklé zavedením kontrolního zjištění a zároveň byl na základě Metodiky výpočtu dopadů zavedení kontrolního hlášení vyčíslen vliv kontrolního hlášení na inkaso DPH.

Ze zjištěných údajů bylo možné provést analýzu nákladů a přínosů a zjistit, zda náklady vynaložené na zavedení kontrolního hlášení spojené s náročnou a obsáhlou administrativní agendou měly i přes veškerá úskalí nějaký přínos do státního rozpočtu České republiky.

Tabulka 27 – Komparace celkových nákladů a výnosů v letech 2016–2018

Porovnání celkových nákladů a výnosů na KH			
Druh/rok	2016	2017	2018
Náklady	5 378 260 152	1 982 693 757	1 982 693 758
výnosy	10 892 002 016	15 362 002 017	10 447 002 018
rozdíl V-N	5 513 741 864	13 379 308 260	8 464 308 260

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě srovnání celkových nákladů na zavedení a realizaci kontrolního hlášení s celkovými výnosy státu v roce 2016 ve výši 5 513 741 864,00 lze hodnotit tento nový nástroj v boji proti daňovým únikům jako efektivní. Zejména pak rozdíl mezi náklady a výnosy v roce 2017 je značný.

Závěrem lze zhodnotit přínos kontrolního hlášení v oblasti vlivu na inkaso DPH jako velice efektivní.

6 Závěr

Diplomová práce se zabývala problematikou kontrolního hlášení jako jednoho z nástrojů v boji proti daňovým únikům na DPH, jež bylo v České republice nově zavedeno v roce 2016. Toto téma je však velice rozsáhlé a nelze brát tuto diplomovou práci jako ucelený komplet, který obsahuje veškeré informace o kontrolním hlášení.

Cílem diplomové práce bylo na základě analýzy nákladů a přínosů porovnat náklady vzniklé implementací nového nástroje, jakým je kontrolní hlášení v návaznosti na přínosy do státního rozpočtu prostřednictvím výběru daně a ze zjištěných výsledků vyhodnotit efektivitu vzniklého institutu. Tento nástroj byl zkoumán ze dvou úhlů pohledu jednak z pohledu plátce daně a jednak z pohledu správce daně.

Pro zpracování byly nejprve vytipovány administrativní povinnosti kontrolního hlášení, které byly dále rozčleněny na technické, informační a komunikační povinnosti, přičemž mezi technické povinnosti byly zahrnuty povinnosti, jako je aktualizace software, číselná evidence dokladů a elektronická forma podání. Mezi informační a komunikační povinnosti byla zahrnuta především komunikace s finančním úřadem.

V souvislosti se zpracováním analýzy nákladů a přínosů byly nejprve zjišťovány celkové jednorázové náklady na zavedení kontrolního hlášení do praxe v roce 2016 u plátců daně a následně i průběžné náklady. Z dostupných zdrojů informací, konkrétně ze stránek ministerstva financí České republiky, bylo zjištěno, že v České republice bylo v roce 2016 evidováno celkem 503 145 plátců, přičemž z celkového počtu se jednalo o 224 701 plátců měsíčních a o 278 444 plátců čtvrtletních. Plátcí byli rozčleněni do dvou velikostních skupin dle tří základních kritérií a následně jim byly přiřazeny jednotkové náklady zjištěné z ankety Hospodářské komory ČR. Z takto stanovených základů byly vypočteny celkové náklady na zavedení kontrolního hlášení ve výši 5,2 mld. Kč, přičemž tato celková částka se skládala z nákladů mikro, malých a středních podniků ve výši 5 mld. Kč a nákladů velkých podniků v celkové výši 230 mil. Kč. Celkové náklady byly mezi sebou porovnány jak z hlediska počtu plátců, tak z hlediska jednotkových nákladů a výsledkem bylo zjištění, že sice velké podniky vynaložily na zavedení kontrolního hlášení 10 x vyšší náklady, ale vzhledem

k tomu, že mikro, malé a střední podniky mají v České republice poměrně velké zastoupení cca 99,8 % celé tržní ekonomiky, vynaložily tyto účetní jednotky v konečném důsledku vyšší celkové náklady než velké podnikatelské subjekty. S ohledem na skutečnost, že kontrolní hlášení nebylo pouze jednoletou záležitostí, ale nadále fungujícím nástrojem, byly v diplomové práci u plátců daně zjišťovány i průběžné náklady, které byly expertním odhadem vyčísleny na celkovou částku 1,85 mld. Kč. Tato celková částka se skládala z celkových průběžných nákladů vynaložených mikro, malým a středním podnikem ve výši 1,82 mld. Kč a celkových průběžných nákladů vynaložených velkými podniky ve výši 34,5 mil. Kč. Jednalo se pouze o teoretické náklady vynaložené na vedení účetní agendy, další možné náklady nebylo v této diplomové práci možné jednoznačně určit.

V rámci analýzy nákladů a přínosů byly dále zjišťovány celkové náklady vynaložené státem, resp. Finanční správou, na zavedení a realizaci kontrolního hlášení. Z rozpočtové skladby byly postupně vytipovány položky týkající se kontrolního hlášení, u kterých byl zaznamenán meziroční nárůst v letech 2014–2017. Jednalo se především o náklady na aktualizaci a údržbu software, databází a výpočetní techniky, školení a konzultace a výdaje na informační a komunikační technologie. Porovnáním těchto nákladů bylo zjištěno, že největšího meziročního nárůstu nákladů v roce 2016 zaznamenala položka výpočetní technika a to o 194 538 mil. Kč, naopak výdaje na informační a komunikační technologii klesly oproti roku 2015 o 83 123 mil. Kč. Tento zjištěný meziroční rozdíl nákladů byl expertním odhadem snížen o 50 % a to z důvodu, že v roce 2016 nedošlo pouze k zavedení kontrolního hlášení, ale byla od 01. 12. 2016 spuštěna i první fáze EET, kdy na její zavedení, provoz a kontrolu byly taktéž vynaloženy značné náklady. Po provedeném přepočtu byly jednotlivé náklady znovu porovnány a bylo zjištěno, že největší náklady byly vynaloženy na výpočetní techniku, a to ve výši 97 269 mil. Kč a programové vybavení ve výši 34 211 mil. Kč. Na takto vysokých nákladech se podílela především aktualizace systému, rozšíření programu ADIS a zřízení datového úložiště v Pardubicích, naopak k poklesu nákladů ve výši 41 562 mil. Kč došlo u informační a komunikační technologie. Dále byly zkoumány možné náklady na mzdy zaměstnanců, zejména pak zaměstnanců podílejících se na kontrolním hlášení. Expertním odhadem z pohledu pracovních a zaměřených činností byly pro výpočet vymezeny toliko pracovníci vyměřovacího a kontrolního oddělení s tím, že pracovníci vyměřovacího oddělení se podíleli téměř 25 % a pracovníci kontrolního oddělení asi 10 % z jejich celkové

měsíční pracovní náplně. Na základě těchto odhadů byly vyčísleny celkové náklady na mzdy ve výši 48 488 mil. Kč, přičemž náklady vyměřovacího oddělení byly ve výši 39 757 mil. Kč a náklady kontrolního oddělení ve výši 8 730 mil. Kč. Celkové jednorázové náklady na technický rozvoj a mzdy tak byly vyčísleny ve výši 139 808 mil. Kč. Generálním finančním ředitelstvím bylo na žádost o poskytnutí informací dle §106 sděleno, že náklady na implementaci kontrolního hlášení byly vyčísleny v celkové výši 153 000 mil. Kč a současně bylo sděleno, že žádné další náklady nejsou očekávány.

Porovnáním celkových nákladů vynaložených Finanční správou v prvním roce zavedení a nákladů uvedených GFŘ v odpovědi na žádost k poskytnutí informací byl zjištěn rozdíl ve výši 13 191 mil. Kč. K rozdílu s největší pravděpodobností došlo tím, že některé náklady vynaložené správcem daně nebylo možné identifikovat s ohledem na tu skutečnost, že GFŘ ve své odpovědi nspecifikovalo, o jaké konkrétní náklady se jednalo. Z tohoto důvodu se vypočtený výsledek jednorázových nákladů v této diplomové práci oproti nákladům sděleným GFŘ liší.

Pro vymezení efektivnosti kontrolního hlášení bylo nutné zjistit vliv zavedení kontrolního hlášení na změnu inkasa DPH v letech 2015–2018. Výpočet byl proveden na základě Metodiky výpočtu dopadů zavedení kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb, kterou vydalo MF ČR. Pomocí této metodiky bylo zjištěno, že vlivem kontrolního zjištění došlo v roce 2016 při použití varianty č. 1–25 % k nárůstu inkasa DPH o 10,892 mld. Kč, v roce 2017 k nárůstu inkasa o 15,362 mld. Kč a v roce 2018 k nárůstu inkasa o 10,447 mld. Kč. Při použití varianty č. 2–50 % byl vypočten vyšší nárůst inkasa DPH, a to konkrétně v roce 2016 o 14,261 mld. Kč, v roce 2017 o 15,756 mld. Kč a v roce 2018 o 9,057 mld. Kč. V diplomové práci byly ve výpočtu zohledněny čtyři faktory, které dle ministerstva financí ČR ovlivňovaly velikost změny inkasa DPH v roce 2016. Mezi tyto faktory lze zařadit změnu kapitálových výdajů, růst výdajů na konečnou spotřebu, dodatečný vliv zavedení třetí sazby DPH a zavedení kontrolního hlášení. Ve výroční zprávě „Státní rozpočet 2018 v kostce“ stojí, že celkový přínos zavedení kontrolního hlášení byl pro rok 2017 odhadován na téměř 14 mld. Kč plynoucích do státního rozpočtu a pro rok V roce 2018 je v souvislosti se zavedením kontrolního hlášení odhadován další dodatečný meziroční příjem plynoucí do státního rozpočtu ve výši cca 2 mld. Kč.

V rámci diplomové práce byla provedena komparace nákladů a přínosů (výnosů) v prověřovaných letech 2016–2018 a bylo zjištěno, že v každém roce výnosy převyšovaly náklady, a to v roce 2016 téměř o polovinu, tj o 5, 5 mld. Kč, v roce 2017 byl rozdíl ve výši 13, 4 mld. Kč a v roce 2018 převyšovaly výnosy o 8, 5 mld. Kč.

S odstupem více jak dvou let fungování tohoto institutu lze na základě provedené analýzy konstatovat, že zavedení kontrolního hlášení i přes velmi vysoké prvotní náklady spojené s náročnou a obsáhlou administrativní agendou, a to jak ze strany plátců daně, tak i ze strany státu, bylo efektivním nástrojem. Pomocí tohoto nástroje dochází nejen k zamezení daňových úniků a tím k lepšímu výběru daní, ale i k narovnání podnikatelského prostředí.

7 Seznam použitých zdrojů

TIŠTĚNÁ MONOGRAFIE

[1]. VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ *Daňový systém ČR*, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1

[2]. HINDLS, R., S. HRONOVÁ a R. HOLMAN, *Ekonomický slovník*

[3]. AMBROŽ, Jan. *DPH v praxi*. Praha: Koršach, 2011. Daně pro každého (Koršach) ISBN 978-80-86296-39-5.

[4]. STEJSKAL, T. *DPH seznamte se prosím-: + cvičební testy znalostí: přepracované a novelizované vydání knihy "Vše o DPH" k 1.1.2001*. 2. přeprac. vyd. Ostrava: Mirago, 2001. ISBN 80-85922-84-3.

[5]. *DPH aktuálně: novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*. Praha: Verlag Dashöfer. ISSN 1214-7540.

[6]. HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80-260-8723-6.

[7]. LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Ekonóm, 2004. ISBN 80-2251742-9.

[8]. *Daň z přidané hodnoty: zákon o DPH: směrnice Rady EU o společném systému DPH, informace a sdělení Generálního finančního ředitelství: redakční uzávěrka* ..Ostrava: Sagit, 2005. ÚZ. ISBN 978-80-7488-197-8.

[9]. *Kompetence a činnosti FS* [online]. [cit. 2017-06-16]. Dostupné z: WWW <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/kompetence-a-cinnosti-fs>.

[10]. Česko. Zákon č. 531/1990 S., o územních finančních orgánech

[11]. Česko. Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky

[12]. Česko Zákon č. 400/2015 Sb., o státním rozpočtu České republiky na rok 2016, v platném znění. Příloha č. 2. Celkový přehled příjmů státního rozpočtu podle kapitol

[13]. Česko. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

- [14]. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C.H. Beck, 2003. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-7179-413-9.
- [15]. KRÁL Vojtěch., *Co jsou to daně, proč a jak je platíme?* [online] In.:22.10.2011 [cit.2019-03-30]. Dostupné z: [https:// https://mladypodnikatel.cz/co-jsou-to-dane-proc-a-jak-je-platime-t185](https://mladypodnikatel.cz/co-jsou-to-dane-proc-a-jak-je-platime-t185)
- [16]. Snížení sazby DPH u novin a časopisů. *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-05-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/novinky/2017/Snizen-sazby-DPH-u-novin-a-casopisu-7896>
- [17]. BONĚK, Václav. *Daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony. ISBN 80-7208-265-5.
- [18]. DUŠEK, Jiří. *DPH: zákon s přehledy*. Praha: Grada, 2004-. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0033-0.
- [19]. JANEČEK, Martin. *Daňové podvody na DPH a boj proti nim* [online] In.:20.10.2015 [cit.2019-03-30]. Dostupné z: WWW http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015-VSE_Danove_podvody_20151020.pdf
- [20]. STIERANKA, Jozef, ed. *Odhalovanie daňových únikov a daňovej trestnej činnosti: zborník vedeckých štúdií z vedeckej konferencie konanej v rámci vedecko-výskumnej úlohy ... evidovanej na Akadémii Policajného zboru v Bratislave pod č. 164*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2013. ISBN 978-80-7380-456-5.
- [21]. KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.
- [22]. HOLUBOVÁ, Olga. *DPH: výklad vybraných pojmů*. Praha: ASPI, 2007. Daňová řada. ISBN 978-80-7357-233-4.
- [23]. FINANČNÍ SPRÁVA, *Karusel (karuselový podvod)*, [online]. 2016-01-28 [cit.2016-08-04]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>.
- [24]. VOLKOVÁ, Jana a Veronika TOMANOVÁ. *Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady: praktický průvodce novým hlášením*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-42-7.

- [25]. ŠUTYOVÁ, Zuzana. *Sankcie za neplnenie povinností súvisiacich s DPH* [online]. Slovensko: 2005-2019 Podnikajte.sk, 2015 [cit. 2019-06-21]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-pridanej-hodnoty/sankcie-neplnenie-povinnosti-dph>
- [26]. CASE. *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report* [online]. 2017 [cit. 2019-06-03]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf
- [27]. MIKULECKÁ, Mária. *Kontrolní hlášení: praktická příručka k vyplnění formuláře*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-002-721
- [28]. Uctujemeprovas.cz, *Vyplňujeme kontrolní hlášení* [online]. 2015 [cit. 2019-08-10]. Dostupné z: <http://www.uctujemeprovas.cz/dane-a-mzdy/14-vyplnujeme-kontrolni-hlaseni>
- [29]. ASD Group, *Sazby DPH platné od 1. ledna 2019*, [online]. 2018 [cit. 2019-07-21]. Dostupné z : https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/uvod/vstup_expert.faces
- [30]. Poslanecká sněmovna parlamentu České republiky, Předpis 40/2017 Sb., Nález Ústavního soudu ze dne 6. prosince 2016 sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ve věci návrhu na zrušení některých ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné z: WWW <https://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?cz=40&r=2017>
- [31]. GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, *Metodická pomůcka k ukládání pokut za porušení povinností souvisejících s podáváním kontrolních hlášení*, [online] In.: 17. 8. 2016 [cit.2019-03-30]. Dostupné z: WWW https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2016_MetPom-k-ukladani-pokut-za-KH.pdf
- [32]. GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, *Pokyn GFŘ-D-29 k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení*. Dostupné z: WWW https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFR_D-29.pdf

[33]. ŠTĚPANYOVÁ, Gabriela. *Kontrolní hlášení odstraní kontroly naslepo a umožní efektivní snižování daňových úniků*. [online] In.: 08. 01. 2016 [cit. 2019-08-10]. Dostupné z: WWW <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2016/kontrolni-hlaseni-odstrani-kontroly-nasl-23629>

[34]. GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, *Aktualizace pokynů k vyplnění kontrolního hlášení v souvislosti s novelou zákona o DPH účinnou od 1. 7. 2017* [online] In.: 16. 06. 2017 [cit. 2019-08-10]. Dostupné z: WWW <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/aktuality/2017/aktualizace-pokynu-k-vyplneni-kontrolnih-8616>

[35]. GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, *Subjekty DPH 2003–2019 k 31. 7. 2019*, [online], In.: 31. 07. 2019 [cit. 2019-08-30]. Dostupné z WWW: http://s7000ap2301.fs.mfcr.cz/Files/AN-STA-DAP_GFR_2017-01-30_Registr-platcu-DPH-dle-kodu-duvodu-registrace-k-3012017_1.xlsx

[36]. Evropský sociální fond, operační program Praha – Adaptabilita [online] In.: 2009 [cit. 2019-09-05]. Dostupné z WWW: http://prahafondy.ami.cz/cz/oppa/pro-prijemce/325_pomucka-pro-urceni-velikosti-podniku.html

[37]. HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČESKÉ REPUBLIKY. Vyplňováním kontrolního hlášení strávili podnikatelé celkem 2,5 milionů hodin, odhaduje Hospodářská komora. [online] In.: 23. 05. 2016 [cit. 2019-09-05]. Dostupné z: WWW: https://www.komora.cz/press_release/vyplnovanim-kontrolniho-hlaseni-stravili-podnikatele-celkem-25-milionu-hodin-odhaduje-hospodarska-komora/

[38]. HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČESKÉ REPUBLIKY. Shrnutí výsledků ankety ohledně zkušeností podnikatelů plnit novou hlášení podávat kontrolní hlášení. [online] In.: 2016 [cit. 2019-09-05]. Dostupné z: WWW: <http://docplayer.cz/19589970-Shrnuti-vysledku-ankety-ohledne-zkusenosti-podnikatelu-plnit-novou-povinnost-podavat-kontrolni-hlaseni.html>

- [39]. ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Ekonomické subjekty. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/res/registr_ekonomickych_subjektu
- [40]. POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU ČR, Sněmovní tisk 291/0, část č. 1/8 Novela z. o dani z přidané hodnoty – EU [online] 2014 [cit.2019-08-15]. Dostupné z: WWW: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=291&CT1=0>
- [41]. RONOVSÝ, Jan. *Poskytnutí informací*. [online] 2019 [cit. 2019-01-11]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=291&CT1=0>
- [42]. MLADÁ FRONTA, *Firmy: Kontrolní hlášení zatěžuje administrativu, ale osvědčilo se* [online] In: 01. 12. 2016 [cit. 2019-01-11]. Dostupné z: <https://firmy.finance.cz/481169-kontrolni-hlaseni/>
- [43]. Vyhláška č. 323/2002 Sb. Vyhláška Ministerstva financí o rozpočtové skladbě. [online] In.: 01. 01. 2019 [cit. 2019-11-05]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-323#p1a>
- [44]. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, Monitor. [online]. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/2017/statni-rozpocet/kapitola/312>
- [45]. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR [online]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Informace-zadost-106_Pr-001_2017-05-24_Info-10699-MF-14863-2017-10-1229IK.pdf
- [46]. Výroční zprávy a informace o činnosti | Finanční správa ČR | Finanční správa. Finanční správa [online]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/VZ_FS_2016.pdf
- [47]. Výroční zprávy a informace o činnosti | Finanční správa ČR | Finanční správa. Finanční správa [online] In.: 01. 03. 2018 [cit. 2019-09-05]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/o->

ministerstvu/sluzby-verejnosti/zadosti-o-informace-dle-zakona-106-1999/vysledky-cinnosti/2017/vyrocnizprava-o-cinnosti-ministerstva-f-31265

[48]. MINISTERSTVO FINANČÍ | Monitor. [online]. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/2017/statni-rozpocet/kapitola/oss-sf/72080043/vykaz-zisku-a-ztraty>

[49]. Petr Mach, *Přibylo 31 tisíc státních zaměstnanců a deset nových úřadů*, [online]. [online] In: 03. 01. 2017 [cit. 2019-09-13]. Dostupné z: WWW: <https://machpetrmach.blog.idnes.cz/blog.aspx?c=578125>

[50]. GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, Žádost o poskytnutí informací ve smyslu zákona č. 106/1999 Sb. O svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů a odpověď na žádost č. j.: 2538/19/7500-00080-202098 email ze dne 12. 01. 2019 zaslané podatelna@fs.mfcr.cz.

[51]. FINANČNÍ SPRÁVA, Časté dotazy a odpovědi, [online] 2016 [cit. 2019-09-11]. <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/dotazy-a-odpovedi>

[52]. PARLAMENTNÍ LISTY. *Babiš buduje „bunkr“* [online] In: 05. 08. 2015 [cit. 2019-09-10]. Dostupné z: <https://www.parlamentnilisty.cz/arena/monitor/Babis-buduje-bunkr-387990#>.

[53]. Údaje z registru daňových subjektů. Finanční správa [online]. [cit. 2018-09-12]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-registru-danovych-subjektu>

[54]. Ministerstvo financí České republiky, Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2018. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2018/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-35633>

[55]. CNB, ARAD systém časových řad, [online] [cit. 2019-10-22]. Dostupné z: https://www.cnb.cz/cnb/STAT.ARADY_PKG.VYSTUP?p_period=1&p_sort=2&p_des=50&p_sestuid=1411&p_uka=26%2C27%2C28%2C29&p_strid=ABA&p_od=201512&p_do=201812&p_lang=CS&p_format=0&p_decsep=%2C

[56]. ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, [online] [cit. 2019-10-22] Přehled vývoje INKASA na vybraných druzích příjmů v letech 1993 až 2018 (v mil. Kč), Dostupné z: http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocnkavyber.makroek_vydaj

[57]. Ministerstvo financí České republiky, Státní rozpočet v kostce 2018 str. 6 a 27, [online] In: 06. 08.2018 [cit. 2019-10-11]. Dostupné z <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2018-31944>

[58]. Finanční správa ČR, Kontrolní hlášení plní očekávání. Od spuštění odhalilo potenciální únik na dani 21,5 mld. Korun, [online] In: 14. 06.2017 [cit. 2019-11-05]. Dostupní z <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/2017/kontrolni-hlaseni-plni-ocekavani-od-spus-8581>

[59]. KONTAX s.r.o., daňové poradenství a účetnictví, Ceník, [online]. Dostupní z: <http://kontax.cz/cenik.htm>

[60]. ASD Group 2019, Sazby DPH platné od 1. ledna 2019, [online] In: 04. 01.2019 [cit. 2019-06-03]. Dostupné z: <https://www.asd-int.com/cs/sazby-dph-platne-od-1-ledna-2019>

[61]. FINANAČNÍ SPRÁVA, Údaje z výběru daní. Finanční správa [online]. [cit. 2018-01-06]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

8 Přílohy

Příloha 1 – Vzor KH

Příloha 2 – Žádost o poskytnutí informace ve smyslu zákona č. 106/199 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů

Příloha 3 - Poskytnutí informací

Příloha 4 – Vzor KH

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
 C, Z

řádné následné opravné

Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne

Číslo jednací výzvy Rychlá odpověď na výzvu

otisk podacího razítka finančního úřadu

KONTROLNÍ HLÁŠENÍ

podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)

za období: měsíc čtvrtletí rok
od do

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ

c) ulice (nebo část obce) d) číslo popisné / orientační

e) stát f) telefon

g) ID datové schránky h) e-mail

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO HLÁŠENÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPISEM**

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum Otisk razítka Vlastnoruční podpis
daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba Telefon

1

KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran /

A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

A. 5. - Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

B. ODDÍL - Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku

B. 3. - Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm.a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

C. ODDÍL - Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)


řádek DaP		Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
25	A.1 celkem základy daně	
10	B.1 celkem základy daně u základní sazby DPH	
11	B.1 celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
3+4+5+6+9+12+13	A.2 celkem základy daně	

Příloha č. 2

Žádost o poskytnutí informace ve smyslu zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů

Jméno (jména): LENKA

Příjmení: VLČKOVÁ

Datum narození: 

Adresa pobytu: č.p. 96, 513 01 Roprachtice

Telefon: 

E-mail: 

Předmět: Žádost o informaci

Text žádosti:

V souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, Váš žádám o poskytnutí následujících informací:

rozpis jednotlivých nákladů a jejich výše, jež byly vynaloženy na zavedení kontrolního hlášení a současně i konkrétní náklady a jejich výše, které byly vynaloženy do konce roku 2018. Data budou sloužit jako podklad k části mé diplomové práce. Děkuji pěkně



GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR00255119
ESS

Oddělení tiskové

Č. j.: 2538/19/7500-00080-202098
K Vaší žádosti ze dne 3. ledna 2019

Vyřizuje: Mgr. Kateřina Bloudková
Tel.: 296 854 184
E-mail: podatelna@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Bc. Lenka Vlčková

Roprachtice 96
513 01 Roprachtice

Doručovací adresa:

E-mail: leny.vlckova@seznam.cz

Věc: Poskytnutí informací

Vážená paní Vlčková,

Generální finanční ředitelství (dále jen „GFR“ nebo také „povinný subjekt“) obdrželo dne 3. ledna 2019 Vaši žádost o poskytnutí níže uvedených informací v souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, v platném znění (dále jen „zákon o svobodném přístupu k informacím“):

V souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, Váš žádám o poskytnutí následujících informací:

- *jaké konkrétní náklady a v jaké výši byly vynaloženy na realizaci (zavedení) kontrolního hlášení v ČR ze strany finanční správy*

- *a jaké konkrétní náklady a v jaké výši byly v jednotlivých letech (po zavedení) vynaloženy na kontrolní hlášení ze strany finanční správy*

Podle § 14 odst. 5 písm. d) zákona o svobodném přístupu k informacím Vám sdělujeme, že náklady na implementaci kontrolního hlášení byly ve výši 153.000.000,- Kč. Další náklady nejsou očekávány, viz https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/KH_caste_omyly_20151112.pdf a <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=291&CT1=0>.

S pozdravem

Ing. Jan Ronovský
ředitel sekce

Elektronicky podepsáno
11.01.2019
Ing. Jan Ronovský
Ředitel sekce