

Univerzita Palackého v Olomouci

Právnická fakulta

Leona Šilarová

Daňové úniky v oblasti DPH

Bakalářská práce

Olomouc 2017

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Daňové úniky v oblasti DPH vypracovala samostatně a citovala jsem všechny použité zdroje.

V Olomouci dne 30. června 2017

.....
Šilarová Leona

Poděkování:

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce JUDr. Kristýně Řezníčkové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady i připomínky a především za čas, který mi věnovala při řešení této problematiky.

SEZNAM ZKRATEK

ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
PO	právnícká osoba
DPH	daň z přidané hodnoty
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
MTIC	Missing Trader Intracommunity
GFŘ	Generální finanční ředitelství
JČS	jiný členský stát
IDEA	Interactive Data Extraction and Analysis
NCOZ	Národní centrála proti organizovanému zločinu
EET	elektronická evidence tržeb
PWC	Price Waterhouse Coopers

OBSAH

SEZNAM ZKRATEK	4
ÚVOD.....	8
1. Teoretické vymezení.....	10
1. 1. Základní pojmy.....	10
1. 1. 1. Daň, poplatek a clo	10
1. 1. 2. Konstrukce daně	10
1. 2. Význam a funkce daní	12
1. 2. 1. Význam daní.....	12
1. 2. 2. Funkce daní	12
1. 3. Základní vymezení DPH	12
1. 3. 1. Základní charakteristika DPH	12
1. 3. 2. Předmět DPH.....	13
1. 3. 3. Daňové subjekty	13
1. 3. 4. Základ daně.....	14
1. 3. 5. Sazba daně	14
1. 3. 6. Splatnost daně.....	14
1. 3. 7. Správce daně.....	14
1. 3. 8. Daňové doklady.....	15
1. 4. Vymezení daňového úniku	15
1. 4. 1. Daňový únik	15
1. 4. 2. Příčiny daňového úniku	16
1. 4. 3. Faktory daňových úniků	16
1. 4. 4. Daňové ráje.....	17
2. Zpracování mechanismů daňových úniků a jejich řešení.....	18
2.1. Mechanismy daňových úniků v rámci DPH.....	18
2. 1. 1. Podhodnocení velikosti prodeje.....	18

2. 1. 2. Fiktivní faktury	18
2. 1. 3. Špatná klasifikace zboží či služeb	18
2. 1. 4. Nákupy pro vlastní potřebu	18
2. 1. 5. Karuselové podvody (Carousel Frauds)	19
2. 1. 6. Řetězové podvody	22
2. 2. Mechanismy daňových úniků v rámci jiných oblastí	22
2. 2. 1. Úniky na dani z nemovitých věcí	22
2. 3. Odhalování daňových úniků	23
První úlovek Kobry: „Falešné nanodisky“	24
„STONE“	25
„BRUSLE“	26
2. 4. Opatření proti daňovým únikům.....	26
2. 4. 1. Legislativní nástroje	27
Přenesená daňová povinnost.....	27
Kontrolní hlášení	28
Ručení.....	29
2. 4. 2. Organizační kroky finanční správy.....	30
Daňová kobra.....	30
Akce „Pomoc Praze“	30
2. 4. 3. Další nástroje	31
Intrastat	31
VIIES (VAT Information Exchange System).....	31
EUROFISC	31
EUROPOL.....	31
EUROCANET	32
E-AUDIT	32
Registrační pokladny – EET.....	32

3. Náměty k zamezení daňových úniků.....	33
Jednodušší legislativa	33
Informovanost daňových subjektů	33
Větší pokuty a vyšší tresty	33
Častější a účinnější kontrola daňových subjektů.....	34
ZÁVĚR.....	35
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	38
SEZNAM OBRÁZKŮ	44
ABSTRAKT	45
ABSTRACT	45
KLÍČOVÁ SLOVA.....	45
KEYWORDS	45

ÚVOD

Hospodářská kriminalita, do které bezesporu patří i kriminalita daňová, se v dnešní době vyskytuje v globálním měřítku. V České republice se tento druh trestné činnosti objevuje stále častěji a stal se tak velice nebezpečným a zatěžujícím elementem české ekonomiky. Česká republika přichází kvůli daňovým únikům o stovky miliard korun ročně, což výrazně deformuje ekonomické prostředí. Desítky miliard korun pak ročně proklouzne státu jen v důsledku daňových úniků v oblasti DPH, kterým se v této práci věnuji. Tento problém neustále nabírá na rozměrech a daňové úniky jsou pro plátce DPH velmi atraktivní. Zisky těchto subjektů jsou obrovské a pravděpodobnost jejich odhalení velice malá. Organizátoři daňových úniků se většinou velmi dobře orientují v daňové problematice, disponují manažerskými a odbornými znalostmi, čímž často přesahují znalosti např. kvalifikovaných pracovníků finančních úřadů. Tyto skutečnosti byly důvodem výběru tématu mé práce.

Cílem této bakalářské práce je analyzovat daňové úniky v oblasti DPH, současná opatření proti daňovým únikům, dále zhodnotit postup při jejich odhalování a navrhnout další možná řešení, při boji s daňovými úniky. V práci se věnuji také mechanismům daňových úniků, s výraznějším zaměřením na Karuselové podvody. Při zpracování informací jsem pro účely této práce použila metodu analýzy, dedukce, interpretace, syntézy a především metodu deskriptivní. Své názory jsem formulovala především s využitím metody indukce.

Bakalářská práce je za použití metody dedukce rozdělena do tří hlavních kapitol. V první kapitole této práce popisují teoretická východiska analýzy daně, DPH a daňových úniků. Teoreticky vymezují pojem daň v komparaci s pojmy poplatků a clo, svou pozornost věnují také konstrukci, významu a funkcím daně. V další části první kapitoly přecházím k základnímu vymezení DPH, pojmu daňový únik, a to včetně příčin a faktorů daňového úniku. Na závěr této kapitoly se zmiňuji o daňových rájích, tedy místech, kde jsou zahraniční firmy mimořádně daňově zvýhodněné.

V druhé kapitole popisují jednotlivé mechanismy daňových úniků v rámci DPH, ať už jde o podhodnocení velikosti prodeje, nákupy pro vlastní potřebu nebo řetězové podvody. Největší pozornost pak věnuji interpretaci Karuselových podvodů, které jsou součástí největších daňových úniků páchaných na území ČR, a kterých se účastní stovky firem. V další části této kapitoly se zabývám nástroji proti daňovým únikům, které jsem rozdělila do tří skupin – legislativní nástroje, organizační kroky finanční správy a další nástroje. V rámci legislativních nástrojů, jsem se zaměřila především na kontrolní hlášení, které již po roce

fungování prochází změnami – viz Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15, o kterém se také zmiňuji. Co se týče dalších nástrojů, největší pozornost jsem věnovala interpretaci registrační pokladny – EET, která je v České republice velmi ožehavým tématem.

V poslední, tedy třetí kapitole, jejíž zpracování pro mě bylo velmi náročné, jsem se metodou syntézy zaměřila na náměty, návrhy, které by mohly eliminovat množství daňových úniků v rámci DPH v České republice. V této kapitole jsem využila např. výsledků studie Světové banky a analytické společnosti PwC, PayingTaxes 2015.

Během psaní této práce jsem jako zdroje využívala především odbornou literaturu, informace poskytované Ministerstvem financí, Generálním finančním ředitelstvím a dalšími složkami finanční správy, internetové zdroje a právní předpisy platné a účinné ke dni 30. června 2017.

1. Teoretické vymezení

1. 1. Základní pojmy

1. 1. 1. Daň, poplatek a clo

Daň jako pojem není v České republice vymezen žádným právním předpisem. Z právního hlediska je daň chápána jako platební povinnost, kterou stanoví stát zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tedy pro veřejný rozpočet.¹ Jedná se o platbu nenávratnou, neúčelovou a neekvivalentní, což znamená, že se ukládá jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu. Daň se opakuje pravidelně v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je placena nepravidelně za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).² Požadavek zákonnosti daní nalezneme v Listině základních práv a svobod, a to v článku 11 odst. 5, který stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.³

Poplatky můžeme definovat jako nenávratné, nedobrovolné plnění ukládané na základě zákona, spravované státem nebo jinými osobami ve výkonu veřejné správy. Jsou veřejnými příjmy veřejných rozpočtů a od daní se liší svou ekvivalentností a účelovostí.⁴

Clo charakterizujeme jako nenávratné, nedobrovolné, neekvivalentní, nesankční peněžité plnění, které je ukládané na základě zákona, a to s přechodem zboží přes celní hranici. Je veřejným příjmem veřejných rozpočtů, spravované státem nebo jinými osobami, které vykonávají veřejnou správu. Jedná se o příjem neúčelový, řádný, pravidelný, plánovaný a na rozdíl od daní nebo poplatků je clo upraveno jako jedno peněžité plnění.⁵ V souvislosti s touto prací považuji za podstatné zmínit také celní úřady, které vymezují v kapitole 1. 3. 7.

1. 1. 2. Konstrukce daně

Daňový subjekt – je to osoba povinná platit daň. Může to být osoba fyzická, tedy občan, nebo osoba právnická, tedy organizované společenství fyzických nebo právnických osob. Tyto subjekty dělíme na poplatníka a plátce.⁶ **Poplatníkem** je daňový subjekt, jehož předmět daně, ať příjem nebo majetek, je podroben dani. **Plátcem** je daňový subjekt, který je

¹ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 202 s., str. 26.

² JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 287.

³ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 202 s., str. 26.

⁴ BOHÁČ, Radim. *Teoretické a praktické otázky českého daňového práva z hlediska daňových úniků a podvodů*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky*, I. díl. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 379 s., str. 40.

⁵ Tamtéž.

⁶ Tamtéž.

ze zákona povinen odvést daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností do veřejného rozpočtu.⁷ Může zde vystupovat také **daňový ručitel**, a to v případě, že přímý poplatník odmítá nebo nemůže stanovenou daň zaplatit. Stát potom prostřednictvím právní normy ukládá tuto platební povinnost právě daňovému ručiteli.⁸

Objekt daně - vymezením objektu daně zjistíme, co dani podléhá. Může to být určitý příjem, věc, úkon nebo majetek.⁹ Objekty zdanění je možné rozdělit do čtyř velkých skupin, jako jsou hlava, majetek, spotřeba a důchod.¹⁰

Základ daně je objekt zdanění vyjádřený v měrných jednotkách, a to buď ve fyzických (metr, litr, atd.), nebo v hodnotovém vyjádření (koruny). Tento základ je třeba vymežit věcně i časově.¹¹

Sazbou daně rozumíme měřítko, pomocí něhož se stanoví z daňového základu daň. Sazba může být pevná nebo poměrná.¹² Pevná sazba je určena absolutní částkou na jednotku fyzického objemu základu daně. Poměrná sazba daně se užívá v případě, že základ daně má hodnotový charakter. Sazba udává určitý podíl, tedy procento, ze základu daně.¹³ Bere-li se z různého základu stejné procento, jde o sazbu lineární. Pokud se ale s výší daňového základu zvyšují i procenta sazby, mluvíme o sazbě progresivní.¹⁴ V případě, že roste základ daně a daňová sazba klesá, hovoříme o sazbě regresivní.¹⁵

Splatnost daně je okamžik, kdy má poplatník povinnost daň zaplatit. Daně mohou být placeny jednorázově, pomocí záloh, na základě splátek nebo formou srážky daně. Splatnost daní pak stanoví jednotlivé daňové zákony různě.¹⁶ Daň je splatná, jak vyplývá z ustanovení

⁷ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 300.

⁸ Tamtéž.

⁹ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 202 s., str. 27.

¹⁰ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 300.

¹¹ Tamtéž, str. 302.

¹² SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 202 s., str. 27.

¹³ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 303.

¹⁴ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 202 s., str. 27.

¹⁵ *Veřejné a místní finance* [online]. Miras.cz, [cit. 4. dubna 2017] Dostupné na <<http://www.miras.cz/seminarky/verejne-finance-12.php>>.

¹⁶ SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 202 s., str. 27.

§ 135 odst. 3 daňového řádu, v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.¹⁷

Správce daně vymezuje daňový řád v § 10 odst. 1) jako správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, ve kterém mu je zákonem na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Správce daně zabezpečuje placení daní, kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daní, vede daňová řízení atp. Tyto činnosti vykonává prostřednictvím úředních osob.¹⁸

1. 2. Význam a funkce daní

1. 2. 1. Význam daní

Daně tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu a stát z nich dále hradí své výdaje. Daně tedy zajišťují příjem státu, který slouží k plnění jeho funkcí. Působí také jako nepřímý nástroj řízení.¹⁹

1. 2. 2. Funkce daní

Vzhledem k tématu mé bakalářské práce je důležité zmínit také funkce daní, a to především proto, že daňové úniky znesnadňují řádné plnění níže uvedených funkcí. Hlavními ekonomickými funkcemi, ze kterých úloha zdanění vyplývá, jsou tedy:

- **funkce alokační** – získávání prostředků na financování oblastí podceněných trhem,
- **funkce redistribuční** – rozdělení důchodů ve společnosti je z hlediska tržních mechanismů neakceptovatelné a přerozdělení tak zmírní rozdíly, mezi jednotlivými důchody.
- **funkce stabilizační** – zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice, a to v zájmu zajištění cenové stability a dostatečné zaměstnanost,
- **funkce fiskální** – získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, ze kterých jsou dále financovány veřejné výdaje.²⁰

1. 3. Základní vymezení DPH

1. 3. 1. Základní charakteristika DPH

Daň z přidané hodnoty je daní nepřímou, obligatorní, univerzální, ústřední, neutrální, objektovou, neúčelovou a sazbovou. V ČR je DPH doplněna daněmi spotřebními

¹⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸ Tamtéž.

¹⁹ *Podstata a význam daní* [online]. Projekty.czu.cz , 28. srpna 2012 [cit. 25. března 2017] Dostupné na <<https://projekty.czu.cz/mod/resource/view.php?id=8476>>.

²⁰ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JANOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 291-292.

a energetickými, které jsou uplatněny na vybrané výrobky spotřebního charakteru a uplatňuje se na zboží, služby i nemovitosti.²¹ Tuto daň upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který vstoupil v účinnost 1. 1. 2004 a nahradil právní úpravu obsaženou v zákoně č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.²²

1. 3. 2. Předmět DPH

Zákon o dani z přidané hodnoty vymezuje předmět DPH v § 2. Jedná se tedy o dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku nebo poskytnutí služby za úplatu, osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Dále 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. Také pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani nebo dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.²³

Plnění, která jsou předmětem daně, jsou plněními zdanitelnými, pokud nejsou od daně osvobozena. U zdanitelného plnění vzniká plátcí daně povinnost přiznat a odvést daň na výstupu.²⁴

1. 3. 3. Daňové subjekty

Z hlediska DPH rozlišujeme 2 základní skupiny institutů a to osoby nepovinné k dani, tedy především poplatníky nesplňující zákonné podmínky pro druhou kategorii, kteří fakticky daň zaplatí v ceně výrobku nebo služby a dále osoby k dani povinné, vymezené v § 5 ZDPH. Do této skupiny patří podle ZDPH plátce daně (včetně skupiny), identifikovaná osoba a také osoby povinné daň přiznat a zaplatit podle ustanovení § 108 ZDPH.²⁵ Ustanovení § 4 odst. 1 písm. n) ZDPH vymezuje osobu osvobozenou jako osobu k dani povinnou se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je však v tomto státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která však není plátcem.²⁶

²¹ PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Daň z přidané hodnoty*. In JANOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 367.

²² KARFÍKOVÁ, Marie. *Nepřímé daně*. In BAKEŠ, Milan a kol. Finanční právo. 6. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2012. 519 s., str. 170.

²³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴ KARFÍKOVÁ, Marie. *Nepřímé daně*. In BAKEŠ, Milan a kol. Finanční právo. 6. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2012. 519 s., str. 171.

²⁵ PAPOUŠKOVÁ, Zdenka. *Problematika subjektů DPH*. In ŘEZNÍČKOVÁ, Kristýna a kol. Daň z přidané hodnoty z perspektivy aktuálních legislativních změn. 1. vydání. Olomouc: Iuridicum Olomoucense, o. p. s., 2016. 150 s., str. 49.

²⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

1. 3. 4. Základ daně

Je to peněžní částka snížena o daň, kterou obdržel nebo obdrží plátce, a to za uskutečněné zdanitelné plnění, od osoby, pro kterou je toto zdanitelné plnění uskutečněno, popřípadě od třetí osoby. Do základu daně dále zahrnuje:

- spotřební daň (není-li stanoveno zákonem jinak)
- clo, dávky nebo poplatky
- energetické daně
- dotace k ceně
- vedlejší výdaje (úctované osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění)
- materiál přímo související s poskytovanou službou
- stavební a montážní práce spojené s výstavbou, modernizací, rekonstrukcí a také např. konstrukce a materiál, které se do stavby zabudují nebo zamontují.²⁷

1. 3. 5. Sazba daně

V České republice v současné době uplatňujeme u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty 3 druhy sazeb.

- základní sazba daně ve výši 21 %
- první snížená sazba daně ve výši 15 %
- druhá snížená sazba daně ve výši 10 %²⁸

1. 3. 6. Splatnost daně

DPH je plátce povinen priznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Okamžik uskutečnění zdanitelného plnění vymezuje § 21 – 25 ZDPH. Plátce daň uvádí v daňovém přiznání, a to za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost daň priznat. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí.²⁹

1. 3. 7. Správce daně

Správce daně je na základě ustanovení § 4 odst. 1 písm. e) ZDPH finanční úřad. Ve věci povolení k prodeji za ceny bez daně a při dovozu zboží, příslušný celní úřad.³⁰

²⁷ PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Daň z přidané hodnoty*. In JANOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 380.

²⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰ Tamtéž.

1. 3. 8. Daňové doklady

I přesto, že daňové doklady neřadíme mezi prvky daňové konstrukce, na rozdíl od termínů výše uvedených, je velmi důležité je uvést, protože se o nich znovu zmiňují ve druhé kapitole, a to v souvislosti s mechanismy daňových úniků.

Daňovým dokladem je podle ustanovení § 26 ZDPH písemnost, která splňuje podmínky stanové v zákoně. Může mít jak listinou tak elektronickou podobu.³¹ Plátce je povinen na vyžádání za každé zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně pro osobu, která je k dani povinna nebo pro právnickou osobu, která není založena či zřízena za účelem podnikání, vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne uskutečnění. Pokud k přijetí platby dojde před uskutečněním zdanitelného plnění, je plátce povinen vystavit daňový doklad taktéž do 15 dnů a to ode dne přijetí platby.³² Plátce je povinen daňové doklady rozhodné pro stanovení daně uchovávat nejméně po dobu 10 let, na jím zvoleném místě. Daňovým dokladem je např. běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, souhrnný daňový doklad, opravný daňový doklad, daňový dobropis a další.³³ Náležitosti daňovým dokladů jsou vymezeny v § 29 a následující ZDPH.³⁴

1. 4. Vymezení daňového úniku

1. 4. 1. Daňový únik

Jedná se o velmi složitý jev, jehož formy se mění jak v prostoru, tak v čase.³⁵ Jediným mantinelem v českém právním řádu je zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník.³⁶ Tento zákon však postihuje pouze část případů, které lze označit jako daňový únik.³⁷ Jde např. o zkrácení daně či poplatku nebo neodvedení daně.³⁸ Daňový únik můžeme vymežit také jako protiprávní jednání daňového subjektu s cílem neoprávněně zkrátit velikost daňové povinnosti. Daňový únik má různé formy a často mezinárodní charakter.³⁹

³¹ Tamtéž.

³² PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Daň z přidané hodnoty*. In JANOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 377.

³³ Tamtéž, str. 378.

³⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

³⁵ MARTINEZ, Jean-Claude. *Daňový únik*. Praha: Nakladatelství HZ Praha, spol. s r. o., 1995. 144 s., str. 29.

³⁶ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷ FALTOVÁ, Šárka. *Daňový únik*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky I. díl. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 379 s., str. 130.

³⁸ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹ JANOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JANOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 297.

1. 4. 2. Příčiny daňového úniku

Stejně jako neexistuje přesná terminologie daňového úniku, neexistuje ani obecné vysvětlení příčin daňových úniků. Důvody jsou různé, a to především v závislosti na osobě, která se daňového úniku dopouští.⁴⁰ Hlavní příčiny daňových úniků jsou skryty v samotném daňovém systému. Vycházejí v první řadě z koncepce a mechanismů daňového systému, který vystavuje poplatníka pokušení, a vede tedy k podvodům téměř automaticky. Daňové úniky jsou také důsledkem zvyšujících se odvodů, díky kterým se poplatník cítí téměř oprávněn jim odporovat.⁴¹

1. 4. 3. Faktory daňových úniků

Na vzniku daňových úniků se podílejí následující faktory:

Ekonomické – Vyspělost ekonomiky a hospodářská situace v daném státě ovlivňuje chování daňových subjektů ve vztahu k placení daní. Jako příklad můžeme uvést situaci, kdy v období hospodářské recese nebo krize daňová povinnost zatěžuje subjekty daně stále více, což podněcuje jejich snažení se tomuto zatížení vyhnout.⁴²

Legislativní – Nejsou-li zákony systematicky propojeny, orientace v předpisech je pro daňový subjekt velmi náročná, tudíž je zde opět vytvářen prostor pro daňový únik.⁴³

Společensko-politické – Daňové úniky můžeme pojmut také jako určitý nesouhlas poplatníků či plátců daně s prosazovanou daňovou politikou státu.⁴⁴

Daňově-technické – Důležitým institutem, specifickým pro daňové právo, je autoaplikace. Poplatník či plátec daně si totiž musí daň vypočítat, stanovit základ daně, uplatnit korekční prvky atd., dále také podat daňové přiznání, což s sebou nese riziko daňových úniků, ať už úmyslných, nebo nedbalostních.⁴⁵

Psychologické – Míra daňové zátěže se odráží v tzv. daňovém podráždění subjektu daně. V podstatě se má za to, že pokud se zvýší daňová zátěž, sníží se vůle daňových subjektů platit daně a tím se tedy sníží celková suma vybraná z daní.⁴⁶

Sociální a etické - Ani neustálé politické a ekonomické změny nebo nepotrestaná porušení daňových předpisů a další vlivy k etickému vystupování na poli daňového práva rozhodně nepřispívají.⁴⁷

⁴⁰ MARTINEZ, Jean-Claude. *Daňový únik*. Praha: Nakladatelství HZ Praha, spol. s r. o., 1995. 144 s., str. 29.

⁴¹ Tamtéž, str. 31.

⁴² FALTOVÁ, Šárka. *Daňový únik*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky I. díl*. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 379 s., str. 133.

⁴³ Tamtéž.

⁴⁴ Tamtéž.

⁴⁵ Tamtéž.

⁴⁶ Tamtéž.

1. 4. 4. Daňové ráje

Daňové oázy, ráje, či „offshore investment centers“ jsou místa, na kterých důchody a majetek podléhají nízkým nebo vůbec žádným daním a držba aktiv je zde mimořádně výhodná. Je proto atraktivní z těchto míst provádět obchodní a zejména finanční operace.⁴⁸

Tato místa by se dala považovat za omyl nebo nedostatečnou legislativu daného území, ale právě země, v nichž daňové ráje existují, vytvářejí tyto pro společnosti ideální daňové podmínky záměrně a k daňovému úniku vlastně vybízejí. Kromě nulové daně totiž zároveň dbají na zachování bankovního tajemství a pravidel v zákonné formě, která chrání informace o finančních prostředcích a majetku, čímž ztěžují a prakticky znemožňují daňovým správcům daňové subjekty řádně zdanit. Tyto podmínky vytváří daňové ráje záměrně, za účelem zisku do státní pokladny.⁴⁹ Ze statistiky společnosti ČEKIA vyplývá, že na konci března roku 2013 mělo v daňových rájích své sídlo 12 632 českých firem.⁵⁰ Největší přírůstek zaznamenal především Kypr, USA, Seychely, Bermudy a Belize. K mírnému poklesu zájmu o zakládání firem došlo v Nizozemsku a Lucembursku.⁵¹

Vedle „offshore centers“ existují i „onshore centers“, tedy sídla společností zakládané v cizích státech za účelem využívání daňových výhod. Oproti daňovým rájům se liší tradičním daňovým systémem, který má však v některých ohledech zvýhodněné sazby.⁵²

⁴⁷ Tamtéž.

⁴⁸ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra. *Úvod do studia daňového práva*. In JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2009. 525 s., str. 298.

⁴⁹ HOBZIK, Adam. *Daňové úniky v ČR*. Diplomová práce. Brno: Masarykova Univerzita, Právnická fakulta; Brno, 2010/2011. 65 s., str. 21.

⁵⁰ *Daňové ráje*. [online]. Aktualne.cz, 3. června 2013 [cit. 28. března 2017]. Dostupné na <<https://www.aktualne.cz/wiki/zahranici/danove-raje/r~i:wiki:3121/>>.

⁵¹ *Z analýzy agentury ČEKIA vyplývá, že zájem o daňové ráje neklesá*. [online]. Valian.cz, [cit. 28. března 2017]. Dostupné na <<http://www.valian.cz/cz/offshore-poradna/clanky-o-offshore-spolecnostech/z-analyzy-agentury-cekia-vyplyva-ze-zajem-o-danove-raje-neklesa/>>.

⁵² HOBZIK, Adam. *Daňové úniky v ČR*. Diplomová práce. Brno: Masarykova Univerzita, Právnická fakulta; Brno, 2010/2011. 65 s., str. 21.

2. Zpracování mechanismů daňových úniků a jejich řešení

2.1. Mechanismy daňových úniků v rámci DPH

V této kapitole uvádím některé, z nejčastějších forem daňových úniků, kterými je např.: podhodnocení velikosti prodejů (nevydání dokladu), falešná nebo neoprávněná žádost o odpočet na dani či o vrácení daně (fiktivní faktury, založení falešných obchodníků za účelem vydávání faktur, špatná klasifikace zboží či služeb a dále například odpočet DPH na vstupech, na které však nemůže být odpočet uplatněn (nákupy pro vlastní potřebu) nebo řetězové podvody.⁵³ Větší pozornost jsem dále věnovala karuselovým podvodům.

2. 1. 1. Podhodnocení velikosti prodeje

Nejjednodušší formou daňového úniku je podhodnocení velikosti prodejů. Jedná se o to, že např. dodavatel (tedy plátce DPH) uskuteční zdanitelné plnění (tedy zboží nebo službu) odběrateli, aniž by vystavil daňový doklad. Tudíž dodavatel nepřizná v daňovém přiznání tuto úplatu za službu, kterou poskytl, a daň neodvede.

2. 1. 2. Fiktivní faktury

Forma daňového úniku, kterého využívají především obchodní firmy, které mají vysokou daňovou povinnost, která vznikne z důvodů velkých uskutečněných zdanitelných plnění a díky fiktivním fakturám si tyto společnosti uměle zvýší odpočet daně na vstupu a tím v konečném výsledku sníží svou vlastní daňovou povinnost. Nákup fiktivních faktur je velice častým způsobem snižování daňového základu.⁵⁴

2. 1. 3. Špatná klasifikace zboží či služeb

V tomto případě hovoříme o zaměňování sazeb DPH, kdy na vstupu jsou uplatňovány daňové doklady v sazbě základní a na výstupu jsou pak uplatňovány daňové doklady v sazbě snížené namísto základní. Daňovému subjektu tedy vzniká nárok na nadměrný odpočet daně.

2. 1. 4. Nákupy pro vlastní potřebu

Tento daňový únik vzniká v okamžiku, kdy si plátce nárokuje odpočet DPH na vstupech, na které však nemůže být odpočet uplatněn, a to z toho důvodu, že si zboží nebo službu opatřil pro vlastní potřebu, nikoli pro ekonomickou činnost.

⁵³ KRESTEŠOVÁ, Martina, REZEK, Vladislav. *Daňové nedoplatky a daňové úniky* [online]. Ministerstvo financí České republiky 2013 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2013-10_Danove-nedoplatky-a-danove-uniky.pdf>.

⁵⁴ *Snižovat si daně fiktivními fakturami je špatný nápad. Může vést do vězení* [online]. Byznys.ihed.cz, 18. prosince 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://byznys.ihned.cz/podnikani/finance-dane/c1-63272790-snizovat-si-dane-fiktivnimi-fakturami-je-spatny-napad-muze-vest-do-vezeni>>.

2. 1. 5. Karuselové podvody (Carousel Frauds)

Podstatou karuselových podvodů, označovaných také jako kolotočové transakce, je distribuce zboží či služeb prostřednictvím distribučních řetězců, kdy tyto dlouhé distribuční řetězce překračují hranice jednotlivých členských států Evropské unie či třetích zemí (za určitých podmínek) a v určité chvíli tedy dochází ke krácení daně.⁵⁵ Karuselové podvody řadíme do skupiny MTIC podvodů (Missing Trader Intracommunity) tedy intrakomunitární podvody s účastí plátce typu chybějící obchodník.

Karuselový obchod představuje vytvoření řetězce daňových subjektů a obchodních transakcí mezi nimi, kde je předem stanoven cíl, a to, že jeden z těchto subjektů nesplní svoji daňovou povinnost.⁵⁶

Předmět obchodní transakce je pro karuselový obchod zajímavý pokud:

- má vysoké prodejní ceny (emisní povolenky, fotovoltaické panely)
- dosahuje velkých prodejních obrátů (mobilní telefony, elektronika, zemědělství apod.)

- je těžko prokazatelné uskutečnění (marketingové a poradenské služby)

- je velmi likvidní (slitky kovů)

jedná se o komoditu (drahé kovy, zemědělství – cukr, mák apod.)

- je snadné simulovat fiktivní plnění (stavební práce).⁵⁷

V základním schématu karuselových obchodů, jak můžeme vidět výše, figurují minimálně 3 subjekty:

Bílý kůň (Missing trader – chybějící obchodník)

Firma (Broker)

EU plátce (Conduit company)⁵⁸

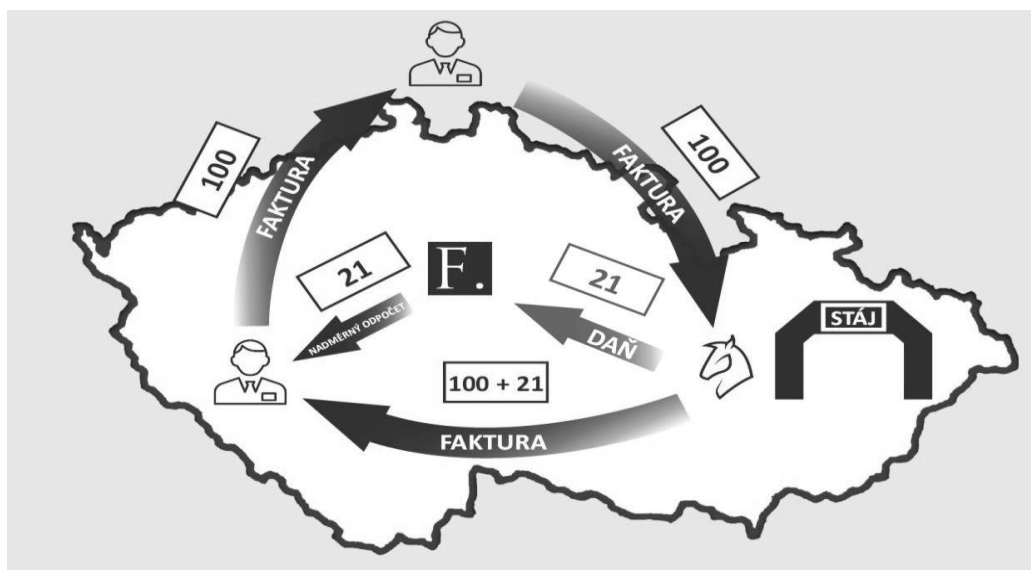
⁵⁵ HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Opatovice nad Labem: Tiskárna PRINT 09, s. r. o., 2015. 108 s., str. 10.

⁵⁶ Tamtéž.

⁵⁷ Tamtéž, str. 11.

⁵⁸ *Karusel – karuselový podvod* [online]. Finanční správa.cz 28. ledna 2016 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>>.

Obrázek 1 – Základní schéma Karuselového obchodu



Zdroj: *Karusel – karuselový podvod* [online]. Financnisprava.cz 28. ledna 2016 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>>.

EU Plátce (Conduit company) prodává zboží Bílému koni (Missing trader) do členského státu. Zde je nutné zmínit, že dodání zboží do jiného členského státu je od DPH osvobozeno. Bílý kůň je na základě Směrnice 2006/112/Ec povinen vyměřit si DPH z této dodávky sám a přiznat tuto daň v daňovém přiznání. Bílý kůň prodá toto zboží s DPH firmě (Broker). Firma zaplatí DPH bílému koni a následně prodá zboží do EU (bez DPH). Firma si poté uplatní nárok na nadměrný odpočet daně, v tu chvíli však bílý kůň mizí z trhu, aniž by zaplatil DPH. Mezi tyto dva účastníky (Missing trader a Broker) může vstoupit několik dalších obchodníků (Buffer), kteří si zboží mezi sebou přeprořádávají, i když nemusí ani tušit, že se podvodu účastní. V okamžiku, kdy si firma uplatní nárok na nadměrný odpočet daně, přichází na řadu finanční úřad, který musí uznat nárok na nadměrný odpočet, pokud neprokáže firmě účast na výše uvedeném podvodu.⁵⁹

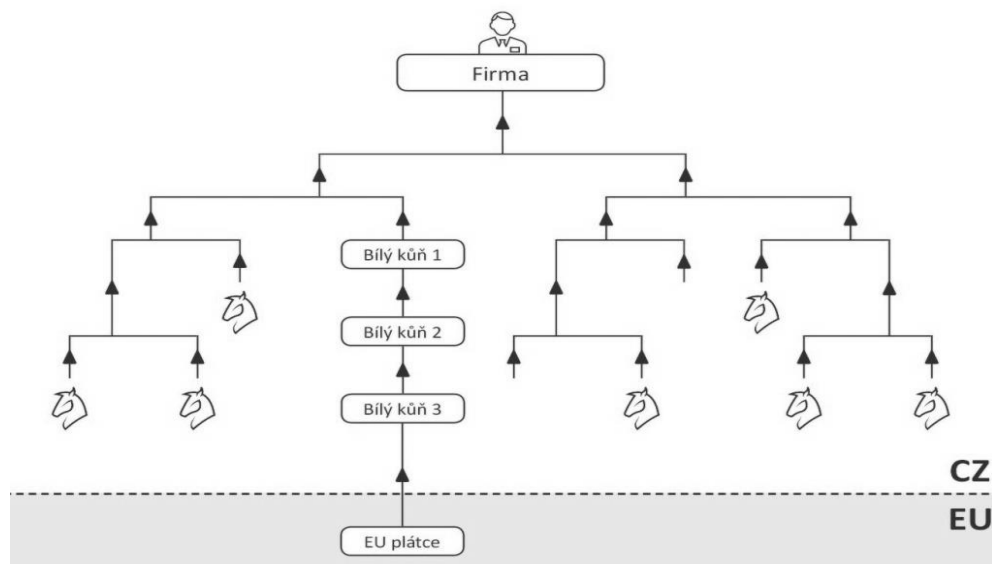
Karuselové podvody by byly jednoduše odhalitelné v případě, že by v nich byly zainteresované pouze subjekty uvedené výše, avšak právě proto organizované skupiny nasazují mnoho bílých koní a struktura podvodu tak zůstává skryta (viz obrázek 2). Karusel tak může mít až stovky účastníků a rozkrytí tohoto řetězce může trvat i několik let.⁶⁰ V úterý

⁵⁹ JANEČEK, Martin. Přednáška na VŠE v Praze: *Daňové Podvody na DPH a boj proti nim (2/9) Princip karuselu* [online]. 3. listopadu 2015 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<https://www.youtube.com/watch?v=pEZBxdNfEJk&t=316s>>.

⁶⁰ *Karusel – karuselový podvod* [online]. Financnisprava.cz 28. ledna 2016 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>>.

13. června 2017 zveřejnila Finanční správa schémata několika karuselových podvodů, do nejsložitějšího z nich je zapojeno 171 firem.⁶¹

Obrázek 2 – Karuselový obchod s větším počtem účastníků



Zdroj: *Karusel – karuselový podvod* [online]. Finanncsprava.cz 28. ledna 2016 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>>.

Jako důsledky karuselových obchodů můžeme uvést ohrožení hospodářské politiky státu, menší investici státu v důsledku neodvedeného DPH, výkyvy tržních cen komodit a také například ohrožení makroekonomické stability.⁶² Generální ředitel generálního finančního ředitelství, Martin Janeček uvádí, že celkové úniky na DPH se vyšplhaly na 90 mld. Kč (za rok 2014) a z toho odhadem polovina se ztrácí právě přes karuselové obchody⁶³ – o některých z nich se zmíním v kapitole zaměřené na odhalování daňových úniků. Než finanční správa zjistí, odkud zboží přiteklo a jakým způsobem bylo zapláceno, můžeme se přiblížit k tříleté prekluzivní lhůtě⁶⁴, kterou úřad má.⁶⁵ V souvislosti s touto problematikou existuje několik nástrojů, které mají pomoci při odhalování daňových podvodů, jsou jimi např. zajišťovací příkazy a doprovodná opatření, reverse-charge, kontrolní hlášení nebo organizační kroky Finanční správy (Daňová Kobra, Pomoc Praze, ...)

⁶¹ VLKOVÁ, Jitka. *Finanční správa šetří téměř 450 karuselů, odhalila je kontrolní hlášení* [online]. 14. června 2017 [cit. 24. června 2017]. Dostupné na <http://ekonomika.idnes.cz/financni-sprava-kontrolni-hlaseni-karusel-fj8-ekonomika.aspx?c=A170613_202441_ekonomika_pku>.

⁶² HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Opatovice nad Labem: Tiskárna PRINT 09, s. r. o., 2015. 108 s., str. 11.

⁶³ Tamtéž, str. 12.

⁶⁴ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁵ HORÁČEK, Filip. *Jak fungují podvodné kolotoče? Zboží rotuje přes desítky firem* [online]. Ekonomika.idnes.cz, 25. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <http://ekonomika.idnes.cz/vypatrat-karuselove-podvody-muze-trvat-roky-fa5-ekonomika.aspx?c=A170124_110644_ekonomika_fih>.

2. 1. 6. Řetězové podvody

Podvody řetězové jsou velmi podobné výše uvedeným karuselovým podvodům. Na rozdíl od nich, jde však o obchod s reálnou ekonomickou hodnotou. Zboží v tomto případě nachází koncového zákazníka a podvod se dělá primárně kvůli zlevnění zboží. Firma nakupující zboží v zahraničí, ho dále přeprodává se zápornou marží, což znamená, že koncový obchodník může nabídnout o několik procent nižší regálovou cenu.⁶⁶

2. 2. Mechanismy daňových úniků v rámci jiných oblastí

Daňové úniky se neobjevují jen v souvislosti s DPH, setkáme se s nimi i v dalších oblastech. Můžeme hovořit např. o podvodech v oblasti daní z příjmů, v oblasti nemovitých věcí, apod. Já bych se ráda stručně zmínila právě o daňových únicích týkajících se daní z nemovitých věcí.

2. 2. 1. Úniky na dani z nemovitých věcí

Ač by se mohlo zdát, že daň z nemovitých věcí je v ČR jedinou daní, u které je téměř nemožné docílit daňového úniku, vzhledem k tomu, že předmět zdanění podléhá dokonalé evidenci, nemusí to být tak úplně pravda. Se vkladem do katastru nemovitostí je spojen převod vlastnického práva, tudíž je pro finanční úřad, jakožto správce, velice jednoduché určit poplatníka této daně. I přesto, je možné dosáhnout daňového úniku a to v okamžiku, kdy reálný stav neodpovídá zápisu do katastru nemovitostí.⁶⁷

Daň z nemovitých věcí se skládá z daně ze staveb a jednotek a z daně z pozemků. Pozemky podléhají dani v případě, že jsou zaevidované v katastru nemovitostí. Co se staveb a jednotek týká, ze zákonného vymezení vyplývá, že předmětem daně ze staveb a jednotek jsou stavby a jednotky, nikoli pouze stavby a jednotky uvedené v katastru nemovitostí.⁶⁸ Z toho vyplývá, že dani by měla podléhat i stavba v katastru nemovitostí neevidovaná. A právě v tuto chvíli přichází okamžik, kdy je možné dopustit se daňového úniku. I drobné stavby na soukromých pozemcích často odpovídají definici stavby podle katastrálního zákona, ať už jde o přístřešky na náradí, pergoly, skleníky či garáže. A protože jsou stavbami, podléhají dani. Když však jejich vlastníci nepožádají o povolení této stavby na katastrálním úřadě, porušují

⁶⁶ Tamtéž.

⁶⁷ MÜLLEROVÁ, Kristýna. *Možnosti daňových úniků u místních daní*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky II díl*. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 428 s., str. 62.

⁶⁸ § 7 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

kromě katastrálního zákona i zákon o dani z nemovitých věcí, protože daň za tuto stavbu neodvádí.⁶⁹

2. 3. Odhalování daňových úniků

Odhalování daňových úniků ve své podstatě představuje procesní poznávací činnost zaměřenou na poznávání latentních daňových úniků, vycházející především z teoretických základů odhalování jako operativního poznávacího procesu. Podstatnými skutečnostmi při definování pojmu daňových úniků jsou pojmy **poznávání kriminality** a **procesní činnost**.

Poznávání kriminality můžeme charakterizovat jako cílevědomý systematický proces orgánů státu, jehož cílem je získávání, shromažďování, třídění, vyhodnocování a analyzování informací o konkrétních daňových únicích, o pachatelích a obětech. Poznávání kriminality je možné realizovat zejména za využití kriminalisticko-bezpečnostních činností, které jsou součástí policejně bezpečnostní činnosti. Kriminalisticko-bezpečnostní činnosti se dále klasifikují na pátrání, objasňování a odhalování. Objasňování se váže k již registrované, známé, evidované kriminalitě, zatímco odhalování je spjato s latentní trestnou činností a představuje činnosti, díky kterým se latentní trestný čin stane trestným činem zjevným.⁷⁰

Charakteristickými stopami u daňových trestných činů jsou tzv. paměťové stopy, tedy informace, které určitá osoba získala vnímáním svými smysly a je schopna je dále reprodukovat ve výpovědi. Patří sem výslechy zaměstnanců, společníků, obchodních partnerů, správce daně atp. Další skupinou typických stop jsou stopy a důkazy písemné. Velice významnými jsou také stopy písemné (materiální), ty se vyskytují nejen v písemně zpracovaných dokladech, často mohou být zaznamenány na technických nosičích dat. Dalším důležitým vodítkem jsou osobnosti rysy pachatele.⁷¹

Procesní činnost je vedle poznávání kriminality druhou významnou skutečností při vymezení pojmu daňového úniku. Odhalování daňových úniků není jednorázová činnost, ale proces, ve kterém jsou v určité postupnosti a návaznosti vykonávány různé činnosti a operativní operace, jejichž cílem je poznání dosud nepoznaných skutečností, které

⁶⁹ MŮLLEROVÁ, Kristýna. *Možnosti daňových úniků u místních daní*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky II. díl*. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 428 s., str. 62.

⁷⁰ STIERANKA, Jozef. *Vybrané aspekty odhal'ovania daňových únikov a daňovej trestnej činnosti v Slovenskej republike*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky II. díl*. Košice, Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 428 s., str. 266-267.

⁷¹ PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. 260 s., str. 215.

charakterizují daňový únik. Do těchto činností zahrnujeme zejména:

- získání prvotní informace o přípravě, páchání nebo spáchání daňového úniku,
- sběr a získávání doplňujících informací,
- hodnocení informací,
- analýzu informací
- tvorbu logických závěrů.

Odhalování daňových úniků má povahu poznávacího procesu, ve kterém je v první řadě velmi důležité zachytit změny, které daňový únik zanechal, tedy zachytit signály, resp. indikátory daňového úniku. Následně je nutné tyto indikátory doplňovat o další poznatky, které potvrdí nebo vyvrátí prvotní signály o spáchání daňového úniku. Základním znakem procesu odhalování je fakt, že odhalování je zahájeno v okamžiku, ve kterém ještě neprobíhá vyšetřování – tento typ postupu je součástí nejrozšířenější strategie odhalování latentních daňových úniků.⁷²

Jak už jsem zmínila, indikátor daňového úniku je nutné chápat jako prvotní informaci o skutečnosti, která se odchyľuje od normální „daňové“ situace, která odpovídá dodržování zákonů. Získávání těchto indikátorů daňového úniku je velmi náročná činnost a při detekci daňového úniku je nutné brát v úvahu jednotlivé prvky. Jednotlivými prvky, které se váží k procesu odhalování, myslím zejména samotné indikátory daňových úniků, místo výskytu indikátorů (daňové přiznání, účetnictví FO a PO – především přijaté a vystavené faktury, obchodní operace, atp.), subjekty získávání indikátorů (např. účetní, auditoři, zaměstnanci finanční správy, banky a dalších finanční instituce) a způsoby získávání indikátorů.⁷³

Úspěšnost dokazování je podmíněna zejména včasným zajištěním důkazů, nutností dovést včas příčinné souvislosti i následky a důležitou roli hraje také časový odstup, ztížená orientace příslušných orgánů a nutnost součinnosti orgánů a institucí, včetně mezinárodní spolupráce.⁷⁴

První úlovek Kobry: „Falešné nanodisky“

Tato kauza mě zaujala především proto, že se jedná o první výsledek vyšetřování speciálního útvaru Kobra⁷⁵, týmu složeného ze zhruba stovky odborníků z finanční i celní správy a policie. Vyšetřovatelé obvinili v roce 2014 čtyři lidi, které podezřívají z daňových

⁷² STIERANKA, Jozef. *Vybrané aspekty odhal'ovania daňových únikov a daňovej trestnej činnosti v Slovenskej republike*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky II.* díl. Košice, Univerzita Pavla Josefa Šafaríka, 2015. 428 s., str. 269 - 270.

⁷³ Tamtéž.

⁷⁴ PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. 260 s., str. 218.

⁷⁵ Více viz. podkapitola 2. 4. 2.

úniků za zhruba 270 milionů korun. Obvinění vyráběli falešné nanodisky, které dále přeprodávali účelově založené firmě.⁷⁶

Podezřelí podle vyšetřovatelů vytvořili účelovou síť firem a těm organizátor fingoval prodej nanodisků, které měli být vyváženy na Kypr. Příjemcem byla společnost kontrolovaná opět hlavním organizátorem, který poté žádal od státu vrácení daně z přidané hodnoty v částce 269 milionů korun. Policie původně zadržela šest lidí, dva však vzápětí propustila a čtyři muže obvinila.⁷⁷

„STONE“

Policie ČR 30. května tohoto roku uvedla, že kriminalisté NCOZ zařazení v pracovním týmu Daňová Kobra provedli rozsáhlý zásah, při kterém zadrželi 28 osob a následně zahájili trestní řízení, a to 24 FO a dvou PO pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1, odst. 3 TZ.⁷⁸ Vyšetřovatelé vyčíslili škodu asi na 415 milionů Kč.⁷⁹

Na případu s krycím názvem „Stone“ pracoval tým Daňové Kobry několik měsíců za podpory Generální finanční ředitelství a Finančního analytického úřadu. Společnými silami se podařilo zdokumentovat činnost podezřelých osob spojených s řetězcem podezřelých společností a dále tyto informace provázat s organizátory trestné činnosti. Tato skupina osob založila a působila minimálně ve 21 obchodních společnostech, zatímco část z těchto společností nevykonávala žádnou podnikatelskou činnost. Obvinění páchali trestnou činnost prostřednictvím vytvoření fiktivních faktur za neexistující reklamní služby, kdy po vzájemné dohodě, díky nadhodnoceným reklamním službám, soustavně krátili daňovou povinnost k DPH a dani z příjmu PO.⁸⁰

K realizaci případu přistoupila Daňová Kobra v úterý 23. května 2017 poté, co shromáždila dostatečné množství důkazů k protiprávním aktivitám všech podezřelých. V rámci samotné realizace bylo provedeno 23 domovních prohlídek i prohlídek jiných

⁷⁶ KAMARYT, Michal. *První úlovek Kobry: Falešné nanodisky za 270 milionů* [online]. Ceskatelevize.cz, 11. července 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1026141-prvni-ulovek-kobry-falesne-nanodisky-za-270-milionu>>.

⁷⁷ Česká tisková kancelář. *Kobra dopadla podvodníky s nanodisky, stát obrali o 270 milionů* [online]. Denik.cz, 11. července 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <http://www.denik.cz/z_domova/kobra-dopadla-podvodniky-s-nanodisky-stat-obrali-o-270-milionu-koron-20140711.html> .

⁷⁸ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁹ ŠÍROVÁ, Natálie, ČTK. *Dvě firmy a 24 lidí stíhá policie z daňových úniků. Měli způsobit škodu asi 415 milionů Kč* [online]. Irozhlas.cz, 30. května 2017 [cit. 22. června 2017]. Dostupné na <https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/dve-firmy-a-24-lidi-stiha-policie-z-danovych-podvodu-meli-zpusobit-skodu-asi-415_1705301423_pj>.

⁸⁰ KNOLOVÁ, Iva. *Kobra si došlápla na obchodníky s reklamou* [online]. Policie.cz, [cit. 22. června 2017]. Dostupné na <<http://www.policie.cz/clanek/web-informacni-servis-zpravodajstvi-kobra-si-doslapla-na-obchodniky-s-reklamou.aspx>>.

prostor, při kterých detektivové NCOZ zajistili usvědčující důkazní materiály – několik luxusních motorových vozidel, včetně veteránů, šperky, nemovitosti, peníze v hotovosti i na účtech, a to vše v hodnotě nejméně 110 milionů Kč. Následně Finanční správa vydala a oznámila zajišťovací příkazy dvěma PO v souhrnné výši 27,9 milionů Kč, zajistila osobní vozidlo z majetku PO a vydala exekuční příkaz na podlužníky ve výši 12,8 milionů Kč. Trestní stíhání dvaceti obviněných je vedeno na svobodě, avšak další 4 obvinění, organizátoři této trestné činnosti, jsou stíháni ve vazbě. Všem obviněným hrozí trest odnětí svobody od pěti do deseti let. Tento případ je nadále dozorován krajským státním zastupitelstvím v Praze.⁸¹

„BRUSLE“

Případ s krycím názvem „Brusle“ se týká montážních prací, pronájmů pracovní síly, poradenských a zprostředkovatelských služeb. Správce daně v rámci šetřeného řetězce detekoval 33 daňových subjektů, které plnily v řetězci různé role (buffer, broker, missing trader.) Plátce DPH na pozici Missing trader nepodával daňové přiznání k DPH, kontrolní hlášení a vykazoval nedoplatky. Tento subjekt vystavoval doklady, na kterých deklaroval uskutečněná zdanitelná plnění v řádech milionů korun, z nichž byly dále v rámci řetězce uplatňovány nároky na odpočet a vykazovány nadměrné odpočty. Jednateli těchto společností jsou cizí státní příslušníci a osoby s pobytem na městských úřadech. Předmětem fakturací mezi daňovými subjekty byl především prodej barev, podlahových krytin, montážní práce, ubytovací služby nebo pronájem pracovní síly.

Správce daně vydal 11 zajišťovacích příkazů a to na celkovou částku ve výši 6.627.791 Kč, na základě kterých zadržel část přeposílaných finančních prostředků v celkové výši 4.474.041 Kč.⁸²

2. 4. Opatření proti daňovým únikům

Tuto kapitolu věnuji nástrojům proti daňovým únikům, které jsem shrnula do tří podkapitol, jimiž jsou: legislativní nástroje, organizační kroky finanční správy a další nástroje.

⁸¹ Tamtéž.

⁸² *Případy odhalení karuselových podvodů díky KH* [online]. Financnisprava.cz 14. června 2017 [cit. 24. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2017/kontrolni-hlaseni-plni-ocekavani-od-spus-8581>>.

2. 4. 1. Legislativní nástroje

Přenesená daňová povinnost

Přenesení daňové povinnosti (reverse charge) je považováno za jeden z velice efektivních nástrojů v boji proti daňovým únikům, především pak co se týká karuselových obchodů, kdy jeden ze subjektů nepřizná daň, ale jiný čerpá nárok na odpočet.⁸³

Tento režim se týká plátců DPH, tedy firem a podnikatelů, nikoli koncových drobných spotřebitelů, a funguje na principu, že plátce (tj. odběratel), pro kterého bylo zdanitelné plnění v tuzemsku uskutečněno, má povinnost priznat a zaplatit daň.⁸⁴ Prodejce (tj. dodavatel) vystaví daňový doklad, kde však neuvádí DPH, ale uvede, že jde o plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti a výši daně je tedy povinen priznat a zaplatit odběratel.⁸⁵

Odběratel je však oprávněn uplatnit také odpočet DPH na vstupu, tzn., že na vstupu odečte stejnou částku, kterou přičítá na výstupu, tudíž daň fakticky správci daně neplatí, ale převádí ji na další „článek řetězu“.⁸⁶

Přenesení daňové povinnosti je v českém právu definováno v hlavě IV ZDPH, konkrétně v §92a – 92h. Okruh plnění, kterých se přenesení daňové povinnosti týká, se neustále rozšiřuje a zákon je rozděluje na trvalé a dočasné.

Trvalé použití tohoto režimu se týká dodání zlata, dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH (např. hliníkový nebo měděný odpad)⁸⁷, dodání nemovité věci a poskytnutí stavebních nebo montážních prací.

Do dočasného použití režimu přenesení daňové povinnosti spadá dodání zboží nebo poskytnutí služeb uvedených v příloze č. 6 ZDPH, stanoví-li to vláda nařízením. Vláda může stanovit použití tohoto režimu na základě „mechanismu rychlé reakce“ také, pokud Evropská komise za účelem boje proti náhlým nebo rozsáhlým daňovým podvodům potvrdila, že proti použití režimu při dodání určitého zboží či poskytnutí služby nemá námítky.⁸⁸ Přenesení

⁸³ ŘEZNÍČKOVÁ, Kristýna. *Reverse charge – je to ještě DPH?* In ŘEZNÍČKOVÁ, Kristýna a kol. *Daň z přidané hodnoty z perspektivy aktuálních legislativních změn*. 1. Vydání. Olomouc: Iuridicum Olomoucense, o.p. s., 2016. 150 s., str. 114.

⁸⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁵ *Přenesená daňová povinnost k DPH – reverse charge* [online]. Jakpodnikat.cz, 19. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na < <http://www.jakpodnikat.cz/prenesena-danova-povinnost.php>>.

⁸⁶ ŘEZNÍČKOVÁ, Kristýna. *Reverse charge – je to ještě DPH?* In ŘEZNÍČKOVÁ, Kristýna a kol. *Daň z přidané hodnoty z perspektivy aktuálních legislativních změn*. 1. Vydání. Olomouc: Iuridicum Olomoucense, o.p. s., 2016. 150 s., str. 114.

⁸⁷ Příloha č. 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁸ *Přenesená daňová povinnost k DPH – reverse charge* [online]. Jakpodnikat.cz, 19. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na < <http://www.jakpodnikat.cz/prenesena-danova-povinnost.php>>.

daňové povinnosti, se v případě již zmíněného „mechanismu rychlé reakce, použije pouze po dobu nepřesahující 9 měsíců.⁸⁹

Zda se při poskytnutí určitého plnění použije výše zmíněný režim, určí závazné posouzení. Rozhodnutí o závazném posouzení konkrétního zdanitelného plnění pro použití režimu přenesení daňové povinnosti vydá Generální finanční ředitelství, a to na žádost. K této žádosti se pojí správní poplatek ve výši 10 tisíc Kč.⁹⁰

Ministerstvo financí usiluje již od června 2014, aby problémů nedostatečně fungujícího systému DPH v EU byla věnována náležitá pozornost, protože podvody na DPH ovlivňují rozpočty většiny členských států a karuselové obchody představují vážný, jak ekonomický, tak politický problém regionu.⁹¹

Kontrolní hlášení

S účinností od 1. 1. 2016 vznikla plátcům DPH zákonná povinnost podávat kontrolní hlášení. Jedná se o speciální daňové tvrzení, které nenahrazuje ani řádné daňové přiznání, ani souhrnné hlášení. Kontrolní hlášení, které souvisí s režimem přenesení daňové povinnosti, nahrazuje původně samostatný výpis z evidence pro účely DPH a je podáváno pouze elektronicky, ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.⁹²

Cílem a smyslem je umožnit správci daně získat informace o transakcích realizovaných plátcí a identifikovat riziková sdružení osob (řetězce, karusely), které neoprávněně odčerpávají finanční prostředky z veřejného rozpočtu.⁹³

Výsledky za rok 2016 ukazují, že kontrolní hlášení funguje. Inkaso na DPH za rok 2016 meziročně vzrostlo o 17,9 mld. Kč, a z toho vlivem kontrolního hlášení jde o nárůst o 11,7 mld. Kč. Za prvních pět měsíců v roce 2017 se inkaso DPH zvýšilo vlivem kontrolního hlášení bezmála o 6 mld. Kč. Od začátku fungování kontrolního hlášení Finanční správa identifikovala 1 900 podvodných řetězců u téměř 9 000 subjektů a bylo podáno celkem 5,4 mil. hlášení 492 tisíci plátcí.⁹⁴

⁸⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁰ *Přenesená daňová povinnost k DPH – reverse charge* [online]. Jakpodnikat.cz, 19. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.jakpodnikat.cz/prenesena-danova-povinnost.php>>.

⁹¹ Tamtéž.

⁹² *Kontrolní hlášení DPH* [online]. MFCR.cz, 2. listopadu 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/kontrolni-hlaseni-dph>>.

⁹³ Tamtéž.

⁹⁴ Kontrolní hlášení plní očekávání. Od spuštění odhalilo potenciální únik na dani 21,5 mld. korun [online]. Financisprava.cz, 14. června 2017 [cit. 24. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2017/kontrolni-hlaseni-plni-ocekavani-od-spus-8581>>.

V souvislosti s kontrolním hlášením je nutné uvést fakt, že již po roce fungování tohoto institutu, došlo k několika změnám vymezených v níže uvedeném Nálezu Ústavního soudu.

Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15

Plénium Ústavního soudu dne 6. prosince 2016 částečně vyhovělo návrhu skupiny 21 senátorů ze dne 3. prosince 2015, a zrušilo ustanovení § 101d odst. 1 dnem 31. prosince 2017 a ustanovení § 101g odst. 5 ZDPH.⁹⁵

Ústavní soud shledal právní úpravu týkající se kontrolního hlášení jako ústavně konformní z hlediska proporcionality i z hlediska ochrany dalších práv a svobod zaručených ústavním pořádkem. Soud zrušil dvě ustanovení, která podle něj nebyla v souladu s ústavním pořádkem. Jde o ustanovení týkající se fikce doručení v případě písemnosti odesílané prostřednictvím e-mailu, které soud zrušil k okamžiku publikace ve Sbírce, tedy 15. února 2017. Druhým zrušeným ustanovením je ustanovení o vymezení údajů formulářem, kdy Ústavní soud dospěl k závěru, že zákon musí blíže vymežit okruh údajů, které musí plátce prostřednictvím formuláře kontrolního hlášení sdělovat správci daně. Toto usnesení pozbyde platnosti dne 31. prosince 2017, a to proto, aby měl zákonodárce možnost na tento nedostatek zareagovat.⁹⁶

Ručení

V zákoně č. 235/2004 Sb., zákona o dani z přidané hodnoty, byl s účinností od 1. dubna 2011 zaveden institut ručení za nezaplacenou DPH. Původně bylo zakotveno ručení příjemce zdanitelného plnění v případě §109 odst. 1 písm. a) až c) a odst. 2 písm. a) ZDPH. Tento institut byl následně rozšířen o další skutkové podstaty ručení a to s účinností od 1. ledna 2012 a 1. ledna 2013.

Zakotvení ručení do oblasti správy DPH vychází z článku 205 Směrnice č. 2006/112/ES, ve znění pozdějších předpisů.⁹⁷

Při základním vymezení ručitelského vztahu vycházíme z obecných východisek právní teorie. Ručení je institutem zajišťovacím a existenčně je vázán na zajištěný hlavní závazek. Rozsah ručení je tedy odvozen od hlavního závazku a společně s ním i zaniká (není-li

⁹⁵ *Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/15* [online]. Usoud.cz, 19. prosince 2016 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.usoud.cz/aktualne/ustavni-soud-zrusil-dve-ustanoveni-zakona-o-dani-z-pridane-hodnoty-ktera-upravuji-kontrol/>>.

⁹⁶ ŽUROVEC, Michal. *Rozhodnutí Ústavního soudu je pro kontrolní hlášení příznivé* [online]. MFCR.cz, 15. února 2017 [cit. 23. června 2017]. Dostupné na <<http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/rozhodnuti-ustavniho-soudu-je-pro-kontro-27673>>.

⁹⁷ *Ručení za nezaplacenou DPH a bankovní účty (Informace GFŘ)* [online]. MFCR.cz, 28. ledne 2015 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/informace-financni-a-celni-spravy/2015/ruceni-za-nezaplacenou-dph-a-bankovni-uc-20387>>.

stanoveno jinak). Ručení má subsidiární povahu, což můžeme vysvětlit tak, že realizace může nastoupit až v okamžiku, kdy dlužník nesplní svůj dluh, který je ručením zajištěn.

Pro aplikaci institutu ručení je výchozím vymezení základních prvků ručitelského vztahu, kterými jsou subjekt, předmět a obsah. Povinným subjektem je ručitel a rozlišujeme skupinu případů, kdy ručí příjemce zdanitelného plnění, a kdy ručí třetí osoba. Oprávněným subjektem je správce daně, u něhož je evidován nedoplatek, resp. správce daně, který je oprávněn vymáhat nedoplatek na DPH, k níž se ručení vztahuje.

Pohledávka, resp. závazek zjištěný zákonným ručením je předmětem. Posledním ze základních prvků, obsahem, je vlastní ručitelský závazek, tedy povinnost ručitele uhradit zajištěnou DPH za dlužníka v případě, že ji neuhradí.⁹⁸

2. 4. 2. Organizační kroky finanční správy

Daňová kobra

Daňová kobra je společný tým Národní centrály organizovaného zločinu, Generálního ředitelství cel a Generálního finančního ředitelství, který byl založen v červnu roku 2014 prováděcím protokolem ke koordinační dohodě, která se týká spolupráce, koordinace a výměny informací. Tento tým se specializuje na odhalování a boj s daňovými úniky a to hlavně v oblasti DPH a spotřebních daní.⁹⁹

Tato specializovaná jednotka zabránila od svého založení daňovým podvodům za 7,66 mld. korun. Nejúspěšnější byla v minulém roce, kdy zachránila státnímu rozpočtu kolem 3,4 mld. korun.¹⁰⁰

Akce „Pomoc Praze“

V září roku 2014 byla Finanční správou na dobu tří měsíců zahájena kontrolní akce „Pomoc Praze“. Stovky kontrolorů finanční správy z osmi regionů ČR posílily kontrolní týmy jejich pražských kolegů a zaměřily se zejména na nadměrné odpočty DPH, virtuální sídla společnosti nebo sídla na hromadných adresách. V první fázi bylo prověřeno 800 daňových subjektů a následně dalších 500, u kterých měla finanční správa podezření na daňový únik.¹⁰¹

⁹⁸ *Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 1. 2013* [online]. Financnisprava.cz, 5. března 2013 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Ruceni.pdf>>.

⁹⁹ *O daňové kobře* [online]. Danovakobra.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.danovakobra.cz/>>.

¹⁰⁰ *Babiš: Daňová Kobra zachránila za tři roky 7,66 mld. Kč* [online]. Ceskenoviny.cz, 26. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.ceskenoviny.cz/zpravy/babis-danova-kobra-zachranila-za-tri-roky-7-66-mld-kc/1442596>>.

¹⁰¹ *Stovka pracovníků finanční správy z regionů pomáhá v Praze* [online]. Financnisprava.cz, 9. září 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/tiskove-zpravy-2014/pomoc-praze-5324>>.

Generální finanční ředitelství doměřilo neoprávněně nárokované nadměrné odpočty ve výši 394 mil. Kč.¹⁰²

2. 4. 3. Další nástroje

Intrastat

Jedná se o statistický systém, který sleduje pohyb zboží mezi členskými státy EU. Do Intrastatu ČR vykazuje údaje o pohybu zboží mezi ČR a ostatními členskými státy, a to o zboží které se skutečně dostane přes státní hranici ČR, s výjimkou případů, kdy se zboží zdržuje na území ČR jen dočasně z dopravních důvodů. Tento systém je povinný pro všechny členské státy EU, ale v oblasti sběru prvotních údajů není jednotný.¹⁰³

VIIES (VAT Information Exchange System)

VIIES je jednotný systém pro účely správného uplatnění DPH u zboží, se kterým je obchodováno v rámci EU.

Tento elektronický systém slouží také k zajištění výměny informací mezi členskými státy EU o uskutečněných dodáních zboží do JČS. Data jsou pořizována ze souhrnného hlášení, do kterého plátce DPH uvádí souhrnné informace o jím uskutečněných dodáních zboží do JČS osvobozených od DPH za předchozí kalendářní měsíc. V České republice je spravován GFŘ.¹⁰⁴

EUROFISC

Decentralizovaná síť pro rychlou výměnu informací mezi členskými státy EU. Cílem je podpořit a usnadnit mnohostrannou spolupráci při boji proti daňovým podvodům v rámci DPH a tím i karuselovým obchodům.¹⁰⁵

EUROPOL

Europol je agenturou pro prosazování práva. Podporuje orgány činné v trestním řízení v celé EU v boji proti zločinu ve všech mandatorních oblastech a jejím hlavním cílem je dosáhnout bezpečnější Evropy ve prospěch občanů EU. Činnost Europolu je zaměřena na pašování cigaret, obchodování s lidmi, falšování eura, praní špinavých peněz, ale především také na podvody s DPH.¹⁰⁶

¹⁰² *Události v regionech* [online]. Ceskatelevize.cz, 23. února 2015 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ivysilani/10118379000-udalosti-v-regionech-praha/215411000140223-udalosti-v-regionech/obsah/399105-vysledky-akce-pomoc-praze>>.

¹⁰³ *Intrastat* [online]. Intrastat.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://www.intrastat.cz/co-je-intrastat>>.

¹⁰⁴ LEGIERSKÁ, Yvona. *Z historie daňových úniků v ČR* [online]. Muni.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://kyc.law.muni.cz/dokumenty/29884>>.

¹⁰⁵ HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Opatovice nad Labem: Tiskárna PRINT 09, s. r. o. , 2015. 108 s. Str. 37

¹⁰⁶ *About Europol* [online]. Europol.europa.eu, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<https://www.europol.europa.eu/about-europol>>.

EUROCANET

Jde o projekt jinak nazývaný jako „Evropská karuselová síť“ a představuje spontánní výměnu informací o společnostech, které jsou podezřelé z účasti na podvodech s chybějícími subjekty.¹⁰⁷

E-AUDIT

Tedy elektronická kontrola neboli e-auditní kontrola je forma kontroly, kdy daňový subjekt předá správci daně data požadovaná pro daňovou kontrolu v elektronické podobě na technickém nosiči dat. Správce daně tato data zpracuje pomocí speciálního analytického softwaru – v našem případě se jedná o software IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis). Tento software je vysoce produktivní, kontrolní a analytický nástroj, který umožňuje načtení a zobrazení dat, vytvoření vzorků, atp. Pro potřeby Nejvyššího kontrolního úřadu v Kanadě byl vyvinut v osmdesátých letech 20. století. Nyní je tento systém přeložen do čtrnácti jazyků a je distribuován do více než 130 zemí světa.¹⁰⁸

Registrační pokladny – EET

Dalším prostředkem, kterým je možné bojovat proti daňovým únikům, může být elektronická evidence tržeb. V České republice je tento systém postupně spuštěn od roku 2016 a jde o jistý druh zrychlené komunikace mezi Finanční správou ČR a podnikateli v rámci prodeje zboží a služeb.¹⁰⁹ Když to zjednodušíme, jedná se o systém kdy je při prodeji zboží nebo služby do centrální evidence zaslána datová zpráva a následně vydána účtenka zákazníkovi. Tento systém je např. v Chorvatsku úspěšně využíván už několik let.

Cílem je především vyšší a efektivnější výběr daní a odstranění nepoctivé konkurence, kdy konkurenční výhoda vzniká právě podnikatelům, kteří neodvádějí daně, tak jak mají. Dalším cílem, kterého by mohlo být díky EET do budoucna dosaženo, je snížení daňové zátěže a zároveň tak větší prostor pro investice do vzdělání, sociální oblasti nebo zdravotní péče.¹¹⁰

¹⁰⁷ LEGIERSKÁ, Yvona. *Z historie daňových úniků v ČR* [online]. Muni.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<http://kyc.law.muni.cz/dokumenty/29884>>.

¹⁰⁸ Idea [online]. Jconsult.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <<https://www.jconsult.cz/produkty/idea/>>.

¹⁰⁹ JANOVEC, Michal. *Daňové úniky jako nelegální daňová optimalizace*. In BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna, VOJNÍKOVÁ, Ivana. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky I. díl*. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 379 s., str. 212.

¹¹⁰ Tamtéž.

3. Náměty k zamezení daňových úniků

Jak už jsem několikrát ve své práci zmínila, daňové úniky jsou závažným problémem, ať už z pohledu výše škod nebo z důvodu komplikací, ke kterým dochází při pokusu o jejich odstranění. V kapitole 2. 4. jsem se věnovala nástrojům, které stát využívá k odhalování a odstraňování daňových úniků. V této kapitole navrhuji opatření, díky kterým by mohlo dojít k eliminaci tohoto problému.

Jednodušší legislativa

Dle mého názoru je Český daňový systém zbytečně složitý a pochopení daňových zákonů je velmi komplikované. Studie Světové banky a analytické společnosti PwC, *Paying taxes 2015*, která zkoumá náročnost zpracování daní v jednotlivých státech, dosadila Českou republiku na 119. místo ze všech 189 států.¹¹¹ Středně velká Česká firma tak podle této studie stráví zpracováním agend a přípravou podkladů spojených s výběrem daní v průměru 413 hodin, zatímco průměr je 264 hodin.¹¹² Pro zajímavost bych ráda zmínila, že na prvním místě se umístila Severní Amerika, kde všichni podnikatelé používají elektronické podání a platbu, a stráví tak zpracováním potřebných dokumentů v průměru pouze 213 hodin.¹¹³ Také vzhledem k tomu, že v daňových normách nalezneme stovky možností daňových úlev, může být pro daňový subjekt těžko pochopitelné, jak má řádně plnit svou daňovou povinnost, tudíž může lehce sklouznout k daňovému úniku.

Informovanost daňových subjektů

Tedy především zvýšení počtu komunikačních kanálů správce daně. Ačkoli tento trend již v České republice funguje, určitě by nebylo od věci navrhnout nějakou internetovou aplikaci, součástí které, by byly zákonné definice, příklady vyplnění daňových přiznání, kalkulačka pro výpočet daně, apod., tedy něco, díky čemuž by daňové přiznání správně vyplnil i subjekt, který se špatně orientuje v zákonných normách.

Větší pokuty a vyšší tresty

Pokud neustále dochází k daňovým únikům, mělo by dojít také ke zvýšení pokut a trestů, vůči těm daňovým subjektům, které záměrně neplní svou daňovou povinnost. Zákaz

¹¹¹WORLD BANK GROUP & PWC. *Paying Taxes 2015: The global Picture. The changing face of tax compliance in 189 economies worldwide*. PwC.com [cit. 25. června 2017]. Dostupné na <<http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-low-resolution.pdf>>.

¹¹²TŮMA, Ondřej. *Musí být daňové přiznání (a daně vůbec) složité?* Peníze.cz, 10. dubna 2015, [cit. 25. června 2017]. Dostupné na <<http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/299214-ocima-expertu-musi-byt-danove-priznani-a-dane-vubec-slozite>>.

¹¹³WORLD BANK GROUP & PWC. *Paying Taxes 2015: The global Picture. The changing face of tax compliance in 189 economies worldwide*. PwC.com [cit. 25. června 2017]. Dostupné na <<http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-low-resolution.pdf>>.

činnosti bych považovala za bezprostřední v případě úmyslného daňového úniku. Toto opatření by mohlo motivovat další daňové subjekty k řádnému plnění svých daňových povinností.

Častější a účinnější kontrola daňových subjektů

Z přehledu, který na základě údajů Generálního finančního ředitelství z roku 2005 až 2013 zpracovala společnost e-office Czech Republic, vyplývá, že finanční kontrola v ČR trochu vážne. Nejméně časté kontroly jsou prováděny například v Praze. Na Praze 4 se u stejného poplatníka kontrola opakuje v průměru po 150 letech, na Praze 7 pak po 107 letech. V menších městech je perioda kontrol značně vyšší, např. v Šumperku je to 16 let a v Bruntále 11 let.¹¹⁴ I přes to, že závisí především na finančních prostředcích, které mají finanční úřady k dispozici, myslím si, že na periodicitě a způsobu daňových kontrol by se mělo ještě zapracovat.

¹¹⁴ KUČERA, Petr. *Daňové ráje a pekla v Česku. Nový žebříček finančních úřadů*. Zpravy.aktualne.cz. 2. prosince 2014 [cit. 25. června 2017]. Dostupné na <<https://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/danove-raje-a-pekla-v-cesku-novy-zebricek-financnich-uradu/r~c9c27518794f11e490f70025900fea04/>>.

ZÁVĚR

Z bakalářské práce je patrné, že daňové úniky jsou celosvětovým problémem s vážnými společenskými dopady. Ačkoli celkové vyčíslení rozsahu daňových úniků v rámci DPH není možné, z odhadů vyplývá, že se jedná o částky desítek miliard korun ročně. Odhalování a následné dokazování úniků na DPH je velmi obtížné a pachatelé jsou den ode dne vynalézavější.

V první kapitole této práce byly vymezeny základní pojmy daňového práva, bezesporu velmi důležité k pochopení dané problematiky. Zaměřila jsem se především na funkce daní, které zajišťují zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice nebo např. získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů a právě daňové úniky řádné plnění těchto funkcí znesnadňují. V další části první kapitoly jsem se přesunula od daní jako takových, k charakteristice DPH. Za stěžejní jsem považovala vymezit především předmět daně, daňové subjekty, sazbu, splatnost daně i správce daně, o kterém jsem se, v souvislosti s odhalováním a nástroji v boji proti daňovým únikům, zmínila ještě několikrát. Sazba DPH v České republice se člení na základní (21 %), první sníženou (15 %) a druhou sníženou (10%). Pro mě novou informací, týkající se sazby daně, bylo zjištění, že ze všech členských zemí EU je jednotná sazba DPH zavedena pouze v Dánsku, ačkoli právě jednotná sazba daně, by teoreticky mohla zabránit daňovým únikům, které vznikají v souvislosti se špatnou klasifikací zboží nebo služeb, o které se zmiňuji v kapitole druhé. Ve třetí, tedy poslední části první kapitoly jsem došla k závěru, že daňové úniky jsou především důsledkem zvyšujících se odvodů a na jejich vzniku se podílejí především ekonomické, společensko-politické, legislativní, daňově-technické a psychologické faktory, které jsem se dále snažila stručně, ale jasně vysvětlit. Posledním, o čem jsem se zmínila, jsou daňové ráje, místa, která k daňovým únikům vzhledem k ideálním daňovým podmínkám, přímo vybízejí.

Druhá kapitola už je poněkud zajímavější, čemuž sám název napovídá, a já ji považuji za, pro mě, největší přínos. V této kapitole jsem se zaměřila na mechanismy daňových úniků a jejich řešení. V první části jsem zpracovala nejčastější formy daňových úniků, jimiž jsou fiktivní faktury, nákupy pro vlastní potřebu, podhodnocení velikosti prodeje a špatná klasifikace zboží nebo služby. Více jsem se zaobírala Karuselovými podvody, které vznikají na celoevropské úrovni a jsou do nich zapojeny stovky účastníků různých členských států. Jednoduše řečeno, jde o vytvoření řetězce daňových subjektů (EU Plátce, Missingtrader, Buffer, popřípadě Broker), kteří mezi sebou obchodují a jejichž cíl je předem daný – jeden ze subjektů nesplní svou daňovou povinnost. Pochopení systému karuselu není složité, přesto si

myslím, že spousta lidí o něm nemá žádné povědomí a může se tak nevědomky stát jeho součástí. Velmi podobné Karuselovým podvodům, jsou podvody řetězové, které v mé práci také zaujmají své místo. Protože k daňovým únikům nedochází pouze v oblasti DPH, zmínila jsem se také o možnostech úniku na dani z nemovitých věcí. V druhé části této kapitoly jsem kladla důraz na odhalování daňových úniků, a tedy vymezení pojmů poznávání kriminální a procesní činnosti. Zde jsem uvedla tři příklady odhalení daňových úniků, týkajících se falešných nanodisků, reklamních služeb (případ „STONE“), montážních prací, pronájmů pracovní síly a také poradenských a zprostředkovatelských služeb (případ „BRUSLE“). V poslední části druhé kapitoly jsem se zaměřila na nástroje proti daňovým únikům. Na úrovni legislativních nástrojů jsem se zmínila o přenesené daňové povinnosti, kontrolním hlášení a ručení. V souvislosti s kontrolním hlášením, jsem došla k závěru, že ačkoli zavedení tohoto institutu s sebou přineslo víceméně skeptické názory živnostníků a firem, tento systém opravdu funguje. Dále jsem se zabývala organizačními kroky finanční správy, do kterých jsem zahrнула společný tým Národní centrály organizovaného zločinu, Generálního ředitelství cel a Generálního finančního ředitelství – Daňovou kobru. Pozornost jsem věnovala také akci „Pomoc Praze“, která proběhla v roce 2014. Do dalších nástrojů proti daňovým únikům jsem zařadila systémy, agentury a další prostředky sloužící k zabránění daňových úniků, jako jsou např. Intrastat, VIES, EUROPOL, EUROFISC nebo EUROCANET. V důsledku s rozruchem, který nastal v posledních měsících v České republice, jsem nezapomněla zmínit ani elektronickou evidenci tržeb (EET). Jde o další prostředek, kterým je možné bojovat proti daňovým únikům. Dle mého názoru může tento systém skutečně pomoci k narovnání podnikatelského prostředí a poctiví podnikatelé se nemají čeho obávat. Mě osobně tento nápad nepřijde úplně scestný, možnost daňové úniku však vidím v tom, že pokud zákazník účtenku nechce, podnikatel nemusí platbu do systému zaevidovat, a transakce se tedy v systému tržeb neobjeví.

V poslední, pro mě bezpochyby nejnáročnější, kapitole jsem se na základě poznatků a informací o problematice daňových úniků, snažila navrhnout další opatření, díky nimž by došlo k eliminaci tohoto problému. Vzhledem k náročnosti českého daňového systému, bych v první řadě zjednodušila legislativu týkající se daní. Mezi mé další náměty patřili i častější a účinnější kontroly a také větší informovat daňových subjektů. Navrhovala jsem také větší pokuty a vyšší tresty, jako opatření, které by mohlo motivovat daňové subjekty k řádnému plnění daňové povinnosti. Dále jsem měla v úmyslu navrhnout zařazení subjektů, kterým bylo dokázáno, že se dopustily daňového úniku nebo jsou z jeho spáchání podezřelí, na „černou

listinu“. Dostala jsem se však k informaci, že existuje registr nespolehlivých plátců, a proto jsem tento námět zavrhl.

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat hlavní oblasti problematiky daňových úniků v rámci DPH v České republice a vytvořit si tak celkový pohled na tuto situaci. Dále jsem chtěla, na základě prostudovaných materiálů a informací, dosáhnout co možná největšího odborného přínosu a větší orientace v oblasti daňové kriminality. Dovolila bych si konstatovat, že cíle mé práce byly naplněny.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Monografie

SOVOVÁ, Olga a FIALA, Zdeněk. Základy finančního a daňového práva. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 202 s. Vysokoškolské učebnice. ISBN 978-80-7380-223-3.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna a VOJNÍKOVÁ, Ivana. Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky, I. díl. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 379 s. ISBN 978-80-8152-303-8.

BAKEŠ, Milan, a kol. Finanční právo. 6., upr. vyd. V Praze: C. H. Beck, 2012 xxx, 519 s. Právnícké učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7.

ŘEZNÍČKOVÁ, Kristýna, a kol. Daň z přidané hodnoty z perspektivy aktuálních legislativních změn. 1. vyd. Olomouc: Iuridicum Olomoucense, o. p. s., 2016. 150 s. ISBN 978-80-87382-79-0.

MARTINEZ, Jean Claude. Daňový únik. 1. vyd. Praha: HZ, 1995. 144 s. Editio Q. ISBN 80-90-1918-3-5.

HOBZIK, Adam. *Daňové úniky v ČR*. Diplomová práce. Brno: Masarykova Univerzita, Právnícká fakulta; Brno, 2010/2011. 65 s., str. 21.

HÁLEK, Vítězslav. Karuselové obchody. 1. vyd. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. 108 stran. ISBN 978-80-260-8723-6.

BABČÁK, Vladimír, ROMÁNOVÁ, Anna a VOJNÍKOVÁ, Ivana. Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky, II. díl. Košice: Univerzita Pavla Josefa Šafárika, 2015. 428 s. ISBN 978-80-8152-304-5.

PROUZA, Daniel. Daňová kriminalita. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. 260 s. ISBN 80-239-6622-7.

Právní předpisy a judikatura

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, aktuální znění.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, aktuální znění.

Zákon č.40/2009 Sb., trestní zákoník, aktuální znění.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, aktuální znění.

Nález Ústavního soudu ze dne 6. prosince 2016, sp. Zn. Pl. ÚS 32/15. Dostupné na: <http://www.usoud.cz/aktualne/ustavni-soud-zrusil-dve-ustanoveni-zakona-o-dani-z-pridane-hodnoty-ktera-upravuji-kontrol/>.

Internetové stránky

MIRAS. *Veřejné a místní finance* [online]. Miras.cz, [cit. 4. dubna 2017] Dostupné na: <http://www.miras.cz/seminarky/verejne-finance-12.php>.

PROJEKTY.CZU. *Podstata a význam daní* [online]. Projekty.czu.cz , 28. srpna 2012 [cit. 25. března 2017] Dostupné na: <https://projekty.czu.cz/mod/resource/view.php?id=8476>.

AKTUALNE. *Daňové ráje*. [online]. Aktualne.cz, 3. června 2013 [cit. 28. března 2017]. Dostupné na: <https://www.aktualne.cz/wiki/zahranici/danove-raje/r~i:wiki:3121/>.

VALIAN. *Z analýzy agentury ČEKIA vyplývá, že zájem o daňové ráje neklesá* [online]. Valian.cz, [cit. 28. března 2017]. Dostupné na: <http://www.valian.cz/cz/offshore-poradna/clanky-o-offshore-spolecnostech/z-analyzy-agentury-cekia-vyplyva-ze-zajem-o-danove-raje-neklesa/>.

KRESTEŠOVÁ, Martina, REZEK, Vladislav. *Daňové nedoplatky a daňové úniky* [online]. Ministerstvo financí České republiky 2013 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2013-10_Danove-nedoplatky-a-danove-uniky.pdf .

BYZNYS.IHNED. *Snižovat si daně fiktivními fakturami je špatný nápad. Může vést do vězení* [online]. Byznys.ihed.cz, 18. prosince 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://byznys.ihned.cz/podnikani/finance-dane/c1-63272790-snizovat-si-dane-fiktivnimi-fakturami-je-spatny-napad-muze-vest-do-vezeni>.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Karusel – karuselový podvod* [online]. Financnisprava.cz 28. ledna 2016 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>.

JANEČEK, Martin. Přednáška na VŠE v Praze: *Daňové Podvody na DPH a boj proti nim (2/9) Princip karuselu* [online]. 3. listopadu 2015 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <https://www.youtube.com/watch?v=pEZBxdNfEJk&t=316s>.

VLKOVÁ, Jitka. *Finanční správa šetří téměř 450 karuselů, odhalila je kontrolní hlášení* [online]. 14. června 2017 [cit. 24. června 2017]. Dostupné na: http://ekonomika.idnes.cz/financni-sprava-kontrolni-hlaseni-karusel-fj8-/ekonomika.aspx?c=A170613_202441_ekonomika_pku.

HORÁČEK, Filip. *Jak fungují podvodné kolotoče? Zboží rotuje přes desítky firem* [online]. Ekonomika.idnes.cz, 25. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: http://ekonomika.idnes.cz/vypatrat-karuselove-podvody-muze-trvat-roky-fa5-/ekonomika.aspx?c=A170124_110644_ekonomika_fih.

KAMARYT, Michal. *První úlovek Kobry: Falešné nanodisky za 270 milionů* [online]. Ceskatelevize.cz, 11. července 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1026141-prvni-ulovek-kobry-falesne-nanodisky-za-270-milionu>.

ČESKÁ TISKOVÁ KANCELÁŘ. *Kobra dopadla podvodníky s nanodisky, stát obrali o 270 milionů* [online]. Denik.cz, 11. července 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: http://www.denik.cz/z_domova/kobra-dopadla-podvodniky-s-nanodisky-stat-obrali-o-270-milionu-korun-20140711.html.

ŠÍROVÁ, Natálie, ČTK. *Dvě firmy a 24 lidí stíhá policie z daňových úniků. Měli způsobit škodu asi 415 milionů Kč* [online]. Irozhlas.cz, 30. května 2017 [cit. 22. června 2017]. Dostupné na: https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/dve-firmy-a-24-lidi-stiha-policie-z-danovych-podvodu-meli-zpusobit-skodu-asi-415_1705301423_pj.

KNOLOVÁ, Iva. *Kobra si došlapla na obchodníky s reklamou* [online]. Policie.cz, [cit. 22. června 2017]. Dostupné na: <http://www.policie.cz/clanek/web-informacni-servis-zpravodajstvi-kobra-si-doslapla-na-obchodniky-s-reklamou.aspx>.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Případy odhalení karuselových podvodů díky KH* [online]. Financnisprava.cz 14. června 2017 [cit. 24. června 2017]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2017/kontrolni-hlaseni-plni-ocekavani-od-spus-8581>.

JAKPODNIKAT. *Přenesená daňová povinnost k DPH – reverse charge* [online]. Jakpodnikat.cz, 19. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.jakpodnikat.cz/prenesena-danova-povinnost.php>.

MFČR. *Kontrolní hlášení DPH* [online]. MFCR.cz, 2. listopadu 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/kontrolni-hlaseni-dph>.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení plní očekávání. Od spuštění odhalilo potenciální únik na dani 21,5 mld. korun* [online]. Financnisprava.cz, 14. června 2017 [cit. 24. června 2017]. Dostupné na <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2017/kontrolni-hlaseni-plni-ocekavani-od-spus-8581>.

ŽUROVEC, Michal. *Rozhodnutí Ústavního soudu je pro kontrolní hlášení příznivé* [online]. MFCR.cz, 15. února 2017 [cit. 23. června 2017]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/rozhodnuti-ustavniho-soudu-je-pro-kontro-27673>.

MFČR. *Ručení za nezaplacenou DPH a bankovní účty (Informace GFŘ)* [online]. MFCR.cz, 28. ledne 2015 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/informace-financni-a-celni-spravy/2015/ruceni-za-nezaplacenou-dph-a-bankovni-uc-20387>

MFČR. *Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 1. 2013* [online]. Financnisprava.cz, 5. března 2013 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Ruceni.pdf>.

DAŇOVÁ KOBRA. *O daňové kobře* [online]. Danovakobra.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.danovakobra.cz/>.

ČESKÉ NOVINY. *Babiš: Daňová Kobra zachránila za tři roky 7,66 mld. Kč* [online]. Ceskenoviny.cz, 26. ledna 2017 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na:

<http://www.ceskenoviny.cz/zpravy/babis-danova-kobra-zachranila-za-tri-roky-7-66-mld-ke/1442596>.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Stovka pracovníků finanční správy z regionů pomáhá v Praze* [online]. Financnisprava.cz, 9. září 2014 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/tiskove-zpravy-2014/pomoc-praze-5324>>. [cit. 20. června 2017]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ivysilani/10118379000-udalosti-v-regionech-praha/215411000140223-udalosti-v-regionech/obsah/399105-vysledky-akce-pomoc-praze>.

ČESKÁ TELEVIZE. *Události v regionech* [online]. Ceskatelevize.cz, 23. února 2015 [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.ceskatelevize.cz/ivysilani/10118379000-udalosti-v-regionech-praha/215411000140223-udalosti-v-regionech/obsah/399105-vysledky-akce-pomoc-praze>.

INTRASTAT. *Intrastat* [online]. Intrastat.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://www.intrastat.cz/co-je-intrastat>.

LEGIERSKÁ, Yvona. *Z historie daňových úniků v ČR* [online]. Muni.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <http://kyc.law.muni.cz/dokumenty/29884>.

EUROPOL. *About Europol* [online]. Europol.europa.eu, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <https://www.europol.europa.eu/about-europol>.

JCONSULT. *Idea* [online]. Jconsult.cz, [cit. 15. června 2017]. Dostupné na: <https://www.jconsult.cz/produkty/idea/>.

WORLD BANK GROUP & PWC. *Paying Taxes 2015: The global Picture. The changing face of tax compliance in 189 economies worldwide*. PwC.com [cit. 25. června 2017]. Dostupné na: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-low-resolution.pdf>.

TŮMA, Ondřej. *Musí být daňové přiznání (a daně vůbec) složité?* Peníze.cz. 10. dubna 2015, [cit. 25. června 2017]. Dostupné na: <http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/299214-ocima-expertu-musi-byt-danove-priznani-a-dane-vubec-slozite>.

KUČERA, Petr. *Daňové ráje a pekla v Česku. Nový žebříček finančních úřadů*. Zpravy.aktualne.cz. 2. prosince 2014 [cit. 25. června 2017]. Dostupné na: <https://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/danove-raje-a-pekla-v-cesku-novy-zebricek-financnich-uradu/r~c9c27518794f11e490f70025900fea04/>.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Základní schéma Karuselového obchodu

Obrázek 2 – Karuselový obchod s větším počtem účastníků

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se věnuje problematice daňových úniků v oblasti DPH. V první části vymezuje základní pojmy, ať už daň, konstrukci daně nebo její význam a funkce, dále se zaměřuje na DPH, daňový únik, jeho příčiny a faktory a vysvětluje také pojem daňových rájů. V další části popisuje mechanismy a odhalování daňových úniků, včetně případů zachycených v ČR. Velmi důležitou součástí této práce je také kapitola týkající se opatření proti daňovým únikům. Cílem poslední kapitoly této práce je představení námětů na zlepšení současné situace v boji s daňovými úniky.

ABSTRACT

This Bachelor's thesis deals with the issue of tax evasion in the Value Added Tax (VAT) area. The first part explains the basic terms, beginning with the tax as such, its construction, importance and functions. Next, it is focused on VAT, tax evasion, causes and circumstances, and it also explains the expression of so called tax heaven. The next part describes the mechanisms and detections of tax evasion including the cases recorded in the Czech Republic. A very important part of this thesis is also the chapter dealing with measures to eliminate tax evasion. The goal of the last chapter is the introduction of ideas on possible improvements in the fight against tax evasion.

KLÍČOVÁ SLOVA

Daňový únik, DPH, daň, plátce DPH, správce daně, Karuselové obchody

KEYWORDS

Tax evasion, VAT (value added tax), tax, VAT payer, tax administrator, Carousel frauds