

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**katedra ekonomiky**



**Bakalářská práce**

**Daňová soustava České republiky se zaměřením  
na daň z přidané hodnoty**

**Ivana Jelínková**

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Ivana Jelínková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Daňová soustava České republiky se zaměřením na DPH**

Název anglicky

**Tax system in the Czech Republic focusing on value-added tax**

---

### Cíle práce

Cílem bakalářské práce je zhodnotit vývoj sazeb daně z přidané hodnoty od roku 2004 a jejich vliv na příjmy státního rozpočtu. Dílčím cílem práce je zhodnotit příčiny změn zákona o dani z přidané hodnoty po roce 2012.

### Metodika

Bakalářská práce bude rozdělena na 2 části – teoretickou a analytickou. Teoretická část bude zaměřena na vysvětlení základních pojmů a kategorií a na popis daňové soustavy ČR (význam daní, klasifikace, principy fungování). V analytické části bude zhodnocen vývoj sazeb DPH, důvody těchto změn a jejich vliv na příjmy státního rozpočtu. Závěr práce bude obsahovat vlastní náměty a doporučení.

V bakalářské práci bude využita metoda sekundárního sběru dat, analýza dokumentu, syntéza, deskripce a komparace.

**Doporučený rozsah práce**

40 stran textu bez příloh

**Klíčová slova**

daňová soustava; nepřímé daně, daň z přidané hodnoty, daňová kvóta, základ daně, sazba daně, plátce daně, daňový subjekt, Lafferova křivka, reverse-charge

**Doporučené zdroje informací**

- Daňové zákony: v úplném znění k 1.1.2012 s přehledy změn, Olomouc: ANAG, 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9.
- Daňové zákony 2014: podle stavu k 1.1.2014. Ostrava: Sagit, 2014. 328 s. ISBN 978-80-7488-014-8.
- KUBÁTOVÁ, Květa. 2010. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 275 s. ISBN 9788073575748.
- MARKOVÁ, H. – ČESKO. DAŇOVÉ ZÁKONY. *Daňové zákony 2013 : úplná znění platná k 1.1.2013*. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4643-2.
- RYLOVÁ, Zuzana. Daňové zákony 2015: s komentářem změn. Brno: Computer Press, 2004, sv. Právní předpisy v platném znění (Computer Press). ISBN 978-80-265-0312-5.
- ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii : daňové systémy členských států EU včetně Bulharska a Rumunska : legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně Směrnice Rady 2006/112/EC*. Praha: Linde, 2007. ISBN 978-80-7201-649-5.
- VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. Daňový systém ČR 2014. V Praze: 1. VOX, 1997, \*\*\*sv. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.
- VOLKÁNOVÁ, Zdenka a Stanislav KLAZAR. 2013. Daně, daňová politika a daňová teorie. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 143 s. ISBN 9788087839072.

**Předběžný termín obhajoby**

2015/16 LS – PEF

**Vedoucí práce**

Ing. Dobroslava Pletichová

**Garantující pracoviště**

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 20. 11. 2015

**prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 20. 11. 2015

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 14. 02. 2016

### Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Daňová soustava České republiky se zaměřením na daň z přidané hodnoty" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 1.3.2016

---

## Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Dobroslavě Pletichové za cenné odborné rady i připomínky, kterými přispěla k vypracování mé bakalářské práce a mé rodině za podporu, bez které by k jejímu napsání nikdy nedošlo.

# Daňová soustava České republiky se zaměřením na daň z přidané hodnoty

---

## Tax system in the Czech Republic focusing on value-added tax

### Souhrn

Bakalářská práce hodnotí daňovou soustavu České republiky, jako provázaný systém jednotlivých daní s cílem získat potřebné finanční prostředky pro státní rozpočet. Popisuje základní principy a fungování jednotlivých daní, a to i ve vztahu k Evropské unii, jejímž členstvím se Česká republika zavázala zajistit harmonizaci svého právního řádu s právem Evropského společenství. Vzhledem k tomu, že hlavní příjmovou složku státního rozpočtu z oblasti nepřímých daní představuje daň z přidané hodnoty, je zhodnocení vývoje této daně a dopadu jejích změn na státní rozpočet věnována největší pozornost. Bakalářská práce se zaměřuje na zákonná ustanovení mající zásadní dopad na výběr této daně, analyzuje je a navrhuje nová řešení ve vztahu ke státnímu rozpočtu i ekonomickému vývoji České republiky.

### Summary

Bachelor thesis is focused on the description of the tax system in the Czech Republic, which is formed as an interconnected system of individual taxes in order to get the necessary financial means for the state budget. It describes the basic principles and functioning of individual taxes, and also in relation to the European Union, whose membership of the Czech Republic pledged to ensure the harmonization of its legislation with the European Community law. Given that the main component of the income of the state budget in the area of indirect taxes is a tax on value added is precisely appreciation of development of this tax and the impact of its changes on the national budget devoted to the most attention. Bachelor work focuses on the legalities of having a fundamental impact on application of this charge, analyzes and proposes new solutions in relation to the state apparatus and economic development of the Czech Republic..

**Klíčová slova:** daňová soustava, nepřímé daně, daň z přidané hodnoty, daňová kvóta, základ daně, sazba daně, plátce daně, daňový subjekt, Lafferova křivka, reverse-charge

**Keywords:** tax system, indirect tax, value-added tax, tax quota, tax base, tax rate, tax payer, the taxpayer, Laffer Curve, reverse-charge

## Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>10</b>
<b>2</b>	<b>Cíl práce a metodika.....</b>	<b>10</b>
<b>3</b>	<b>Teoretická část.....</b>	<b>12</b>
3.1	Daňová soustava .....	12
3.1.1	Význam daní a jejich funkce .....	12
3.1.2	Klasifikace daní .....	12
3.1.3	Daňový systém.....	14
3.2	Přímé daně.....	16
3.2.1	Daň z příjmů fyzických osob.....	16
3.2.2	Daň z příjmů právnických osob.....	17
3.2.3	Silniční daň .....	18
3.2.4	Daň z nemovitých věcí.....	19
3.2.5	Daň z nabytí nemovitých věcí .....	20
3.3	Nepřímé daně.....	20
3.3.1	Spotřební daň .....	21
3.4	Daň z přidané hodnoty .....	22
3.4.1	Historie daně.....	22
3.4.2	Daňová harmonizace.....	23
3.4.3	Základní pojmy .....	25
3.4.4	Princip fungování DPH .....	27
3.4.5	Místo plnění.....	27
3.4.6	Uskutečnění plnění a povinnost přiznat daň.....	29
3.4.7	Odpočet daně .....	29
3.4.8	Základ daně.....	30
3.4.9	Sazby daně.....	30
3.4.10	Reverse charge .....	31
3.4.11	Zdaňovací období.....	33
3.4.12	Daňové úniky.....	33
<b>4</b>	<b>Analytická část.....</b>	<b>40</b>
4.1	Právní úprava DPH .....	40
4.2	Zhodnocení vývoje sazeb DPH .....	42
4.3	Vývoj hrubého domácího produktu .....	45
<b>5</b>	<b>Zhodnocení výsledků .....</b>	<b>48</b>
<b>6</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>50</b>
<b>7</b>	<b>Seznam použité literatury a zdrojů.....</b>	<b>52</b>



## Seznam grafů

Graf 1 Přehled o počtu nespolehlivých plátců .....	35
Graf 2 Přehled vývoje inkasa daně z přidané hodnoty v letech 2004-2015 (mil. Kč) .....	43
Graf 3 Struktura inkasa daní v České republice.....	47

## Seznam tabulek

Tabulka 1 Podíl celkových daňových příjmů na HDP (v %) .....	15
Tabulka 2 Sazby DPH v členských státech EU v roce 2015 (%) .....	24
Tabulka 3 Počty podání výpisů z evidence pro daňové účely .....	34
Tabulka 4 Přehled o počtu nespolehlivých plátců.....	34
Tabulka 5 Přehled předepsaných pokut za opožděné tvrzení daně (v mil. Kč).....	36
Tabulka 6 Vývoj počtu podaných daňových přiznání.....	37
Tabulka 7 Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy v letech 2010-2014.....	38
Tabulka 8 Vývoj platů zaměstnanců finanční správy v letech 2010-2014.....	39
Tabulka 9 Vývoj sazeb DPH v České republice 2004-2015 .....	42
Tabulka 10 Prognóza budoucího vývoje inkasa DPH.....	44
Tabulka 11 Vývoj HDP v České republice.....	46

# 1 Úvod

Daňovou soustavu tvoří jednotlivé daně, což je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Placení i výběr daní musí probíhat v souladu s platnými právními předpisy, které jsou často výsledkem různých politických sil či zájmových skupin, což je i jedním z důvodů jejich časté novelizace. Nelze opominout ani skutečnost, že se Česká republika vstupem do Evropské unie zavázala přizpůsobit svůj daňový systém principům stanoveným právními předpisy Evropského společenství, přičemž největší změny nastaly právě v oblasti nepřímých daní, kam spadá i daň z přidané hodnoty.

Vzhledem k tomu, že se povinnost platit daně týká každého občana České republiky, měl by daňový systém být přehledný a co nejjednodušší, aby si každý mohl sám přesně spočítat své daňové zatížení. Poslední roky však v rámci boje proti daňovým únikům dochází spíše k opačnému trendu, který má za následek nejen nepřehlednost daňových zákonů ale i čím dál vyšší administrativní náročnost kladenou nejen na jednotlivé složky státního aparátu, ale i na jednotlivé daňové subjekty.

K nejčastěji novelizované dani patří bezesporu daň z přidané hodnoty, a proto je bakalářská práce zaměřena na vývoj a změny této daně. Význam této daně spočívá i v tom, že poplatníkem je každý spotřebitel. Jak je výše uvedeno jedná se o daň nepřímou, která je součástí ceny téměř veškerého zboží či služeb denní i občasné potřeby vč. nemovitostí, čímž se významně podílí na příjmech státního rozpočtu.

## 2 Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je zhodnotit vývoj sazeb daně z přidané hodnoty za období let 2004-2015, vč. dopadů na příjmy státního rozpočtu. Dílčím cílem je zhodnotit změny zákona o dani z přidané hodnoty ve sledovaném období a důvody těchto změn.

Práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. Teoretická část bude zaměřena na vysvětlení základních pojmů a principů daňové soustavy České republiky včetně základního popisu fungování jednotlivých daní. V souladu s cílem práce bude tato část zaměřena především na daň z přidané hodnoty včetně zhodnocení dopadu legislativních změn. Bude zde využita metoda sekundárního sběru dat a studium relevantních literárních zdrojů jak z odborných publikací tak internetových zdrojů, jako jsou stránky Ministerstva financí České republiky, Finanční správy České republiky, České národní banky či Českého statistického úřadu. Kompletní seznam použitých zdrojů je uveden v závěru této práce.

V analytické části bude zhodnocen vývoj sazeb daně z přidané hodnoty a vliv těchto změn na příjmy státního rozpočtu. Zhodnocení bude provedeno pomocí statistické metody analýza časových řad, jejímž hlavním úkolem je analyzovat zákonitosti vývoje sledovaných hodnot a vystihnout základní tendenci jejich dlouhodobého vývoje, tzv. trend. Pomocí indexu determinace a střední absolutní procentuální chyby MAPE zhodnotím vhodnost zvolené analýzy. Dále zde pomocí vícenásobné regresní analýzy zhodnotím, zda existuje závislost mezi výší sazeb DPH a úrovní HDP.

Použité vzorce:

- analýza časových řad  $y'_t = a + b \cdot t$
- index determinace  $R^2 = 1 - \frac{\sum (y_t - y'_t)^2}{\sum (y_t - \bar{y}_t)^2}$
- střední absolutní procentuální chyba  

$$MAPE = \frac{1}{n} \cdot \sum \frac{|y_t - y'_t|}{|y_t|}$$
- vícenásobná regresní analýza  $y' = a + b_1 x_1 + b_2 x_2$

Přínosem práce budou vlastní náměty a doporučení k efektivnímu výběru daně z přidané hodnoty. V analytické části práce budou dále využity metody: analýza dokumentu, syntéza, deskripce a komparace.

## **3 Teoretická část**

### **3.1 Daňová soustava**

#### **3.1.1 Význam daní a jejich funkce**

Daňovou soustavu každého státu tvoří jednotlivé daně určené dle potřeb konkrétního státu. Vznik daní lze tedy datovat ke vzniku státu a již historicky sloužily k uspokojení veřejných potřeb. Daň lze tedy charakterizovat jako povinnou, zákonem uloženou platbu do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní – tzn., že její výše nemá žádný vliv na výši, jakou se bude ten kdo jí zaplatil podílet na státních výdajích a zpravidla neúčelová. V současné společnosti však daň plní i celou řadu dalších funkcí. Mezi nejdůležitější a nejstarší patří funkce fiskální, což je schopnost naplnit veřejný rozpočet. Další důležitou funkcí je funkce alokační, která nastává v případě tržního selhání – situace, kdy rozvoj společnosti neprobíhá podle představ státu, a proto stát pomocí vyššího zdanění nebo naopak daňových úspor ovlivňuje chování ekonomických subjektů. Redistribuční funkce daní nastává v případě, kdy rozdělení důchodů vyplývající z tržních mechanismů ve společnosti je pro společnost neakceptovatelné, resp. všeobecně se uznává, že ten kdo má vyšší příjmy by měl platit i vyšší daně a tím se vyšší mírou podílel na přerozdělení finančních prostředků od bohatších k chudším. Stabilizační funkce má sloužit ke zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice a tím zajištění její stability především z hlediska nezaměstnanosti i cenové stability.<sup>1</sup>

#### **3.1.2 Klasifikace daní**

Klasifikací daní se rozumí jejich třídění z různých hledisek. Mezi základní hledisko patří třídění daní dle dopadu na důchod poplatníka, a to na daně přímé, které platí přímo poplatník ze svého důchodu a daně nepřímé, které státu odvádí plátce, ale fakticky ji platí poplatník prostřednictvím zvýšené ceny spotřebovávaných statků. Mezi daně přímé patří především daně z důchodu či majetkové daně a mezi daně nepřímé především daně ze spotřeby, daň z přidané hodnoty či cla.

---

<sup>1</sup> Volkánová Z., Klazar S., *Daně, daňová politika a daňová teorie*

Mezi další hlediska se řadí zejména třídění daní:

- podle objektu kterých se týkají na daně z důchodu (příjmu), ze spotřeby a z majetku. Podle tohoto hlediska jsou tříděny v daňových zákonech.

- Podle charakteru veličiny, ze které se daň platí na daně kapitálové a běžné. Předmětem kapitálových daní je množství, zásoba či stav k nějakému okamžiku (např. množství zásob na skladě, stav bankovního konta ...). Mezi kapitálové daně patří především daně majetkové. Předmětem běžných daní je nějaký tok, přesun za určité časové období, které se týká především spotřeby, produktu, důchodu. Mezi běžné daně se proto řadí především daně důchodové, daně spotřební i daň z přidané hodnoty.

- Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka třídíme daně na osobní a daně in rem (“na věc”). Daně osobní zohledňují platební schopnost konkrétního poplatníka, odvíjí se od jeho důchodu. Sem patří především daně důchodové. Daně, které se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka – jako daně spotřební či daň z přidané hodnoty – jsou daněmi in rem.

- Podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu třídíme daně na daně stanovené bez vztahu k daňovému základu (např. daně paušální), daně specifické a daně ad valorem (“k hodnotě”). Daně specifické jsou stanoveny podle počtu jednotek daňového základu – typickým příkladem jsou daně spotřební či daně majetkové. Daně ad valorem se určují podle ceny z daňového základu, patří sem tedy především daň z přidané hodnoty či daně důchodové.

- Podle rozpočtu, do kterého plynou třídíme daně na státní, municipální, vyšších územněsprávních celků a svěřené.

Dalším důležitým tříděním je třídění institucionální, které je prováděno z důvodu statistického zpracování údajů o příjmech jednotlivých veřejných rozpočtů, které provádí mezinárodní instituce. Mezi nejdůležitější patří klasifikace daní Eurostatu, OECD nebo Mezinárodního měnového fondu.<sup>2</sup>

Daně jsou státem ukládány soukromému sektoru, týkají se tedy tří trhů vystupujících v soukromé ekonomice - což je trh zboží, výrobních faktorů a kapitálu. Na základě tohoto členění lze daně třídit z hlediska:

---

<sup>2</sup> KUBÁTOVÁ K. 2010. *Daňová teorie a politika*, Třídění daní

- trhu, kterého se týkají - na daně na trhu produktů a na daně na trhu výrobních faktorů
- podle subjektu, který daně platí – na daně placené domácnostmi a daně placené firmami
- podle postavení daňového subjektu na trhu – na daně placené prodávajícím a daně placené kupujícím

Pokud mají daně různé z formálního hlediska stejné ekonomické důsledky (tj. vyráběné množství, výši ceny či důchodu), jedná se o daně ekvivalentní.

Další důležité a sledované hledisko je třídění daní podle stupně progresse na daně:

- proporcionální (s růstem důchodu se míra zdanění nemění)
- progresivní (s růstem důchodu míra zdanění roste)
- regresivní (s růstem důchodu míra zdanění klesá) <sup>3</sup>

### 3.1.3 Daňový systém

Souhrn všech daní vybíraných na území daného státu, a to včetně vazeb a pravidel, které mají mezi sebou a která určují jejich vybrání, se nazývá daňový systém. V současné ekonomice je daňový systém důležitým nástrojem pro využívání daní jako nástroje makroekonomické regulace, ať již v oblasti podpory investic či aktivit šetrných k životnímu prostředí. Daně by také neměly podlamovat, ale naopak zvýhodňovat různé podnikatelské aktivity soukromých subjektů.

Fungující daňový systém by měl být především jednoduchý a jednoznačný, aby každý přesně znal rozsah svých daňových povinností. Dále by měl být pružný, aby mohl reagovat na změny ve společnosti i ekonomice a samozřejmě perfektně právně zajištěn. V případě nesplnění tohoto požadavku často dochází k nejistotě daňových subjektů týkající se jejich daňových povinností.<sup>4</sup>

<sup>3</sup> KUBÁTOVÁ K. 2010. *Daňová teorie a politika*, Koloběh příjmů a výdajů v ekonomice

<sup>4</sup> Vančurová A., Láchová L., Vítková L., *Daňový systém ČR 2014*

K vyjádření míry daňového zatížení poplatníků jednotlivých států slouží daňová kvóta. Jde o mezinárodní srovnávací ukazatel podílu vybraných daní na hrubém domácím produktu (dále jen HDP), který se vždy uvádí v %. Rozlišuje se jednoduchá daňová kvóta = poměr výnosu daní a cel k HDP v běžných cenách a složená daňová kvóta = poměr výnosu daní, cel a pojistného na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení k HDP v běžných cenách.<sup>5</sup> Vývoj daňové kvóty České republiky a vybraných zemí Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD - Organization for Economic Co-operation and Development) je následující:

**Tabulka 1 Podíl celkových daňových příjmů na HDP (v %)**

Stát	1995	2000	2007	2009	2011	2013	2014
Belgie	42,6	43,6	42,6	42,1	43,0	44,7	44,7
Česká republika	34,9	32,5	34,3	32,4	33,4	34,3	33,5
Dánsko	46,5	46,9	46,4	45,2	45,4	47,6	50,9
Estonsko	36,2	31,0	31,1	34,9	31,9	31,8	32,9
Finsko	44,5	45,8	41,5	40,9	42,0	43,7	43,9
Francie	41,9	43,1	42,4	41,3	42,9	45,0	45,2
Irsko	31,8	30,9	30,4	27,6	27,4	29,0	29,9
Island	30,4	36,2	38,7	32,0	34,4	35,9	38,7
Itálie	38,6	40,6	41,7	42,1	41,9	43,9	43,6
Lucembursko	35,2	37,1	36,6	39,0	37,9	38,4	37,8
Maďarsko	41,0	38,7	39,6	39,0	36,5	38,4	38,5
Německo	36,2	36,2	34,9	36,1	35,7	36,5	36,1
Nizozemí	38,9	36,8	36,1	35,4	35,9	36,7	--
Norsko	40,0	41,9	42,1	41,2	42,0	40,5	39,1
Polsko	37,7	33,1	34,8	31,5	32,0	31,9	--
Portugalsko	29,4	31,2	32,0	30,0	32,5	34,5	34,4
Řecko	27,7	33,2	31,2	30,8	33,5	34,4	35,9
Slovenská republika	39,6	33,6	29,2	28,9	28,7	30,4	31,0
Slovinsko	38,4	36,6	37,1	36,2	36,5	36,8	36,6
Švédsko	45,6	49,0	45,0	44,1	42,5	42,8	42,7

Zdroj: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>, vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky 1, rozdíl v daňovém zatížení mezi jednotlivými zeměmi je značný, což vyplývá z rozdílných daňových systémů, které jsou téměř výhradně

<sup>5</sup> <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17295-danove-kvoty/>

v kompetenci každé jednotlivé země. Česká republika se již dlouhodobě pohybuje kolem průměru zemí OECD, který je ve výši 34,2 %.<sup>6</sup>

V České republice se daňový systém skládá z daní přímých, které se dále dělí na důchodové (daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob) a majetkové (silniční daň, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí). Dále z daní nepřímých (daň z přidané hodnoty, spotřební daň, ekologická daň) a ostatních odvodů (pojistné na sociální zabezpečení, veřejné zdravotní pojištění a místní poplatky).

## **3.2 Přímé daně**

Přímá daň je taková daň, u které lze přesně určit osobu – daňový subjekt, který daň platí. Daňový subjekt je poplatníkem a zároveň i plátcem daně. Předmětem daně jsou zpravidla jeho příjmy či majetek a daň je odváděna na základě podaného daňového přiznání příslušnému finančnímu úřadu.

### **3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob**

Je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákon o daních z příjmů”). Poplatníkem jsou fyzické osoby, které jsou buďto daňovými rezidenty na území České republiky, nebo daňovými nerezidenty. Daňovými rezidenti jsou ti poplatníci, kteří mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují (pobývají na území České republiky alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce). Daňovými nerezidenty jsou všichni ostatní, na které se výše uvedené podmínky rezidency nevztahují nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Daňovými rezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Daňovými nerezidenti mají daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

---

<sup>6</sup> <http://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-czech-republic.pdf>



Předmětem daně jsou příjmy plynoucí ze závislé činnosti (§ 6 zákona o daních z příjmů), příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 zákona o daních z příjmů), příjmy z kapitálového majetku (§ 8 zákona o daních z příjmů), příjmy z nájmu (§ 9 zákona o daních z příjmů) a ostatní příjmy (§ 10 zákona o daních z příjmů), plynoucí poplatníkovi v daném zdaňovacím období. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. V ustanovení § 3 zákona o daních z příjmů jsou uvedeny příjmy, které předmětem daně nejsou a v ustanovení § 4 zákona o daních z příjmů příjmy, které jsou od daně osvobozeny (daňový subjekt je není povinen zahrnout do svého základu daně). Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesáhnou výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud zákon nestanovuje jinak. Takto zjištěný základ daně se dále upravuje o položky snižující základ daně a následně se zdaní sazbou 15 %. Vypočtenou daň lze snížit o slevy na dani. Daňové přiznání se podává zpravidla do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období, pokud v tomtéž termínu není příslušnému finančnímu úřadu doručena plná moc pro zpracování přiznání daňovým poradcem, která lhůtu pro podání prodlužuje o další 3 měsíce. Vypočtená daň je splatná v termínu pro podání daňového přiznání.<sup>7</sup>

### **3.2.2 Daň z příjmů právnických osob**

Stejně jako daň z příjmů fyzických osob, je i daň z příjmů právnických osob stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákon o daních z příjmů”). K této dani se však právnická osoba musí zaregistrovat na příslušném finančním úřadě hned po svém vzniku. Poplatníci jsou stanoveni v § 17 zákona o daních z příjmů a jsou buď daňovými rezidenty nebo daňovými nerezidenty. Daňovými rezidenty jsou ti poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení. Mají daňovou povinnost plynoucí z příjmů jak ze zdrojů na území České republiky, tak ze zdrojů v zahraničí. Daňovými nerezidenty jsou ti poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo nebo ti, o nichž to stanovují mezinárodní smlouvy.

---

<sup>7</sup> *Daňové zákony 2014*, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, daň z příjmů fyzických osob

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li v zákoně o daních z příjmů uvedeno jinak. V § 18 zákona o daních z příjmů je stanoveno co předmětem daně není a v § 19 je stanoveno, které příjmy jsou od daně osvobozeny. Základem daně je rozdíl, o který příjmy (kromě příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů od daně osvobozených) převyšují výdaje v daném zdaňovacím období. Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní nebo hospodářský rok. Další možnosti zdaňovacího období jsou uvedeny v § 21a zákona o daních z příjmů. Základ daně se dále upravuje o částky snižující a částky zvyšující výsledek hospodaření, uvedené v § 23 zákona o daních z příjmů. Dále lze od základu daně odečíst další položky odčitatelné od základu daně jako je např. daňová ztráta, výdaje na podporu výzkumu a vývoje, výdaje na podporu odborného vzdělávání atd. (viz. § 34 – 35b zákona o daních z příjmů). Z takto upraveného základu daně se vypočte daň, jejíž sazba činí 19%. Daňové přiznání se podává do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období, pokud v tomtéž termínu obdrží příslušný finanční úřad plnou moc pro zpracování přiznání daňovým poradcem, lhůta pro podání přiznání se prodlužuje o další 3 měsíce. Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.<sup>8</sup>

### **3.2.3 Silniční daň**

Je stanovena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákon o dani silniční”). Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou provozovaná a registrovaná v České republice, pokud jsou používána k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vždy vozidla s nejvyšší povolenou hmotností nad 3,5 t. V § 2 zákona o dani silniční jsou uvedena vozidla, která předmětem daně nejsou a v § 3 zákona o dani silniční vozidla, která jsou od daně osvobozena. Poplatníkem daně je ten, kdo je jako provozovatel zapsán v technickém průkazu vozidla. Další poplatníci daně jsou uvedeni v § 4 zákona o dani silniční.

---

<sup>8</sup> *Daňové zákony 2014*, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, daň z příjmů právnických osob

Základem daně u osobních automobilů je zdvihový objem motoru v  $\text{cm}^3$ , u nákladních vozidel součet největších povolených hmotností na nápravy a počet náprav u návěsů, u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Sazba daně ze základu daně pro jednotlivá vozidla je stanovena v § 6 zákona o dani silniční, kde jsou též stanoveny podmínky, za kterých lze sazbu daně snížit až o 48 %. Daňové přiznání se podává nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok.<sup>9</sup>

### 3.2.4 Daň z nemovitých věcí

Je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákon o dani z nemovitých věcí”). Nemovitou věc tvoří dle tohoto zákona daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

#### Daň z pozemků

Předmětem daně jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. Pozemky, které předmětem daně nejsou, jsou stanoveny v § 2 zákona o dani z nemovitých věcí a pozemky, které jsou od daně osvobozeny jsou stanoveny v § 4. Poplatníkem této daně je nejčastěji vlastník pozemku, ostatní poplatníci jsou uvedeni v § 3 zákona o dani z nemovitých věcí. Základem daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v  $\text{m}^2$  průměrnou cenou půdy stanovenou na 1  $\text{m}^2$  vyhláškou. Základem daně u rybníků a hospodářských lesů je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry v  $\text{m}^2$  a částky 3,80 Kč. Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v  $\text{m}^2$  zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období. Sazba daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad a ovocných sadů činí 0,75 %, u trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků 0,25 % a u ostatních pozemků se pohybuje v rozmezí 0,20 – 5,00 Kč za každý 1  $\text{m}^2$ .<sup>10</sup>

<sup>9</sup> *Daňové zákony 2014*, zákon č. 161/1993 Sb., o dani silniční

<sup>10</sup> *Daňové zákony 2014*, zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, daň z pozemků

### Daň ze staveb a jednotek

Předmětem daně je stavba a jednotka, nachází-li se na území České republiky. Předmětem daně ze staveb a jednotek není budova, v níž jsou jednotky. Stavby a jednotky osvobozené od daně jsou stanoveny v § 9 tohoto zákona. Poplatníkem je nejčastěji vlastník, ostatní poplatníci jsou uvedeni v § 8 zákona o dani z nemovitých věcí. Základem daně u stavby je výměra zastavěné plochy v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně u jednotek je součin výměry podlahové plochy jednotky v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období a příslušného koeficientu uvedeného v § 10 zákona o dani z nemovitých věcí. Jednotlivé sazby daně vyplývají z § 11 zákona o dani z nemovitých věcí. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.<sup>11</sup>

### **3.2.5 Daň z nabytí nemovitých věcí**

Je upravena zákonem č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákon o dani z nabytí nemovitých věcí”). Předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Vyloučení z předmětu daně i osvobození od daně jsou uvedena v § 5 - § 9 zákona o dani z nabytí nemovitých věcí. Základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj, kterým je odměna a náklady zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek. Sazba daně je 4 %. Daňové přiznání je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad, nestanovuje-li zákon o dani z nabytí nemovitých věcí jinak.<sup>12</sup>

### **3.3 Nepřímé daně**

Nepřímá daň je taková daň, u které je odlišná osoba poplatníka a plátce. Osobu poplatníka (toho, kdo daň zaplatí) většinou dopředu nelze určit, neboť příslušná daň je součástí konečné ceny zboží či služby, kterou si zákazník kupuje. Určit lze pouze osobu, která příslušnou daň odvede státu, tzn. plátce daně.

<sup>11</sup> *Daňové zákony 2014*, zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, daň ze staveb a jednotek

<sup>12</sup> *Daňové zákony 2014*, zákon č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

### 3.3.1 Spotřební daň

Je upravena zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákona o spotřebních daních”), který byl vypracován v souladu s požadavky Evropské unie. Mezi spotřební daně se řadí daň z minerálních olejů (benzín, nafta), daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. Správu těchto daní vykonávají orgány Celní správy České republiky.

“Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo na daňové území Evropské unie dovezené.”<sup>13</sup> Vznik daňové povinnosti se však liší od vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Daňová povinnost vzniká výrobou nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropské unie, povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká až okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Touto právní úpravou je zajištěn princip zdanění v zemi spotřeby (tj. výběr daně v zemi, kde se vybraný výrobek spotřebovává), čímž se Evropská unie snaží omezit riziko daňových úniků. Tím ovšem dochází k situaci, kdy se vybrané výrobky dostávají do tzv. režimu podmíněného osvobození, který je realizován díky daňovým skladům. To jsou objekty, ve kterých se vybrané výrobky vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají. Tyto objekty jsou vždy příslušnými celními orgány zabezpečeny proti daňovým únikům. Mezi plátce spotřebních daní patří zejména provozovatelé těchto daňových skladů.<sup>14</sup>

Základ daně i sazba daně dle jednotlivých vybraných výrobků jsou uvedeny v příslušných §§ zákona o spotřebních daních, stejně tak případná osvobození vztahující se na jednotlivé vybrané výrobky.

---

<sup>13</sup> *Daňové zákony 2014*, § 7 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

<sup>14</sup> Vančurová A., Láchová L., Vítková L., *Daňový systém ČR 2014*, Spotřební daně

### 3.4 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen “DPH”) je nejvýznamnější ale i nejsložitější složkou daňového systému České republiky a patří mezi nejdůležitější příjmy státního rozpočtu. Je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “zákon o DPH”). Jedná se o univerzální daň ze spotřeby, jejíž historii, základní pojmy i principy fungování popisují níže.

#### 3.4.1 Historie daně

Předchůdci dnešní daně z důchodu či daně ze spotřeby (kam řadíme i DPH) patří k vůbec nejstarším daním, neboť již v dávné historii byla snaha o zdanění zboží při vjezdu na určité území nebo obchodování na tržištích. Tyto poplatky byly původně v naturáliích, až s rozvojem peněžního hospodářství nabyly peněžní podoby. Měly být zaměřeny na obchodníky, ale protože vstupovaly do ceny prodaného zboží, jejich plátcí se vlastně stávali koneční spotřebitelé. Postupně se vývoj těchto daní začal ubírat dvěma směry. Prvním byl rozvoj tzv. akcízů, který byl zaměřen na zdanění zboží při jeho právním převodu, z nichž se staly daně obrátové. Zde docházelo ke zdanění určité procentní části z ceny obratu zboží. Tím se stávalo, že jedno zboží se předmětem akcízů stávalo opakovaně, a to podle počtu převodu tohoto zboží mezi obchodníky. Druhým byl rozvoj akcízů zaměřený pouze na určité druhy zboží, ze kterých se vývojem staly dnešní spotřební daně jednotkové, kde je základem daně počet fyzických jednotek (litry, kusy, kilogramy ...). Během vývoje se předměty akcízů často měnily, tendencí bylo vylučovat ze zdanění předměty nutné spotřeby. Vzhledem k tomu, že se jedno zboží stávalo předmětem zdanění vícekrát, vznikly postupem času daně vícerázové – tzv. daně z přidané hodnoty, u kterých se zdaňuje již pouze hodnota přidaná zpracováním ke stávající hodnotě zboží či služby u každého konkrétního plátce.<sup>15</sup>

V současnosti tedy rozlišujeme mezi daněmi ze spotřeby dvě základní skupiny:

- daně všeobecné neboli daně z obrátů (prodejů)
- daně selektivní neboli vlastní spotřební daně (akcízy)

---

<sup>15</sup> KUBÁTOVÁ K., *Daňová teorie a politika*, Z historie

Všechny tyto daně vstupují do konečné ceny zboží, tzn., že jejich poplatníky jsou koneční spotřebitelé, daň je však povinen odvést plátc. Daň z obrátů (kam patří i DPH) postihují až na výjimky prodej veškerého zboží, služeb či nemovitostí a jsou vždy ukládány ad valorem.<sup>16</sup>

Hlavním důvodem zavedení těchto daní ve vyspělých ekonomických státech byl očekávaný vyšší výnos pro státní rozpočet oproti stávajícím daním z obrátu. Jako první zavedla v r. 1967 DPH Francie. Do konce 70 let 20. století se přidala Belgie, Německo, Itálie, Lucembursko a Nizozemsko. Důležitým faktorem v zavedení DPH ve vyspělých tržních ekonomikách je fakt, že Evropská unie stanovila zavedení DPH jako jednu z podmínek členství.<sup>17</sup>

### 3.4.2 Daňová harmonizace

V jednom z pěti základních dokumentů podílejících se na vzniku Evropské unie, konkrétně v čl. 95 – 99 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství z roku 1957, byly poprvé vysloveny požadavky na spolupráci členských zemí v daňové oblasti a formulována ustanovení potřebná k harmonizaci daní. Postupným vývojem došlo k mnoha novelizacím původního dokumentu, ale základní myšlenka zůstala nezměněna – vybudovat fungující jednotný evropský trh, založený na volném pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu. Jelikož hlavním cílem fungování jednotného trhu je sladění nepřímých daní, týká se proces harmonizace především DPH.<sup>18</sup>

DPH je od 1.1.1987 jedinou všeobecnou nepřímou daní ve všech členských státech Evropské unie. Hlavním důvodem, proč všechny členské státy musely zavést DPH je skutečnost, že pokud by byly zachovány daňové systémy s různými formami nepřímých daní vč. daně z obrátu, musely by členské státy v rámci společného obchodu uplatňovat složitý systém vzájemných refundací, jejichž kontrola by byla téměř nemožná. Realizace dohody o jednotném používání DPH však nebyla vůbec jednoduchá a trvala přes 20 let. V

---

<sup>16</sup> KUBÁTOVÁ K., *Daňová teorie a politika*, Základní pojmy

<sup>17</sup> KUBÁTOVÁ K., *Daňová teorie a politika*, Všeobecné daně ze spotřeby

<sup>18</sup> ŠIROKÝ J., *Daně v Evropské unii*, Evropská unie a daně

první fázi harmonizace šlo především o zavedení DPH jako unifikovaného systému nepřímého zdanění všech členských států, ve druhé fázi pak k přiblížení sazeb daní mezi jednotlivými členskými státy. Proces harmonizace probíhal a neustále probíhá na základě nepřeborného množství směrnic vytvářených Evropskou komisí. Za zmínku určitě stojí první směrnice 67/227/EHS ze dne 11.4.1967, která definovala DPH jako obratovou všeobecnou daň ze spotřeby a stanovila mj. vcelku nereálný cíl zavést tuto daň ve všech členských státech Evropské unie k 1.1.1970. Druhá směrnice 67/228/EHS pak definovala základní pojmy DPH (území státu, místo zdanitelného plnění, dodání zboží, poskytnutí služby ...) a určila, na jaká plnění se bude vztahovat. Tato směrnice byla v roce 1977 nahrazena přelomovou šestou směrnicí 77/388/EHS, jejímž cílem bylo další prohloubení harmonizace spočívající především v odstranění rozdílů mezi zdaňováním zemědělské produkce, stanovení rozsahu a podmínek osvobození od daně či odstranění odlišného zdaňování služeb v jednotlivých členských zemích. Jejím dalším cílem bylo zrušení zdaňování dovozů a zajištění financování Společenství z výnosů plynoucích z DPH jednotlivých členských států. Další důležitou směrnicí je směrnice 91/ 680/EHS, která zrušila daňové hranice uvnitř Evropského společenství a směrnice 92/77/EHS, která stanovila minimální sazby DPH. Dle této směrnice by každá členská země měla mít dvě základní sazby DPH – základní a sníženou.<sup>19</sup>

Tak jak se vyvíjela DPH, došlo postupně ke zrušení nepřeborného množství původních směrnic, které byly následně nahrazeny směrnicemi novými, vč. jejich novel. Proces harmonizace je nikdy nekončící proces, snažící se reagovat na aktuální problémy týkající se především potlačení daňových úniků. Současné sazby DPH jednotlivých členských států přibližují v následující tabulce.

**Tabulka 2 Sazby DPH v členských státech EU v roce 2015 (%)**

Země	Základní sazba	Snížená sazba
Maďarsko	27	5 a 18
Dánsko	25	-
Chorvatsko	25	5 a 13
Švédsko	25	6 a 12

<sup>19</sup> ŠIROKÝ J., *Daně v Evropské unii*, Harmonizace v oblasti obrátových daní



Rumunsko	24	5 a 9
Finsko	24	10 a 14
Řecko	23	6,5 a 13
Irsko	23	4,5 a 9 a 13,5
Polsko	23	5 a 8
Portugalsko	23	6 a 13
Itálie	22	4 a 10
Slovinsko	22	9,5
Belgie	21	6 a 12
Česko	21	10 a 15
Španělsko	21	4 a 10
Lotyšsko	21	12
Litva	21	5 a 9
Nizozemí	21	6
Bulharsko	20	10 a 15
Estono	20	9
Francie	20	1 a 5,5 a 10
Rakousko	20	10
Slovensko	20	10
Velká Británie	20	5
Německo	19	7
Kypr	19	5 a 9
Malta	18	5 a 7
Lucembursko	17	3 a 8

Zdroj: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/436973-dph-v-eu-v-roce-2015/>

### 3.4.3 Základní pojmy

*Vlastní daň* - odpovídá rozdílu mezi daní na výstupu a daní na vstupu - tzv. odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že rozdíl je kladný. Tuto daň je daňový subjekt povinen odvést ve stanovené lhůtě státu.

*Nadměrný odpočet* – odpovídá rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že rozdíl je záporný. Vznikne přeplatek na DPH, nárok daňového subjektu na vrácení DPH od státu.

*Osoba povinná k dani* – jedná se o fyzickou nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost ať již na území České republiky nebo v

jiném členském státě Evropské unie. Pro účely zákona o DPH se ekonomickou činností rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů (tj. činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské ...). Další osoby povinné k dani jsou specifikovány v § 5 zákona o DPH. Osoba povinná k dani však nemá automaticky povinnost odvést daň. Daň musí odvést pouze osoba povinná k dani, která se stane plátcem buďto dobrovolně nebo ze zákona. Při dobrovolné registraci se plátcem stává dnem následujícím po doručení rozhodnutí příslušného finančního úřadu o registraci k DPH. Registrace vyplývající se zákona, tzv. povinná registrace, nastává ve dvou případech – buďto je překročen obrat 1 mil. Kč za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nebo se osoba povinná k dani stane identifikovanou osobou.

*Osoba registrovaná k dani* – osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy.

*Obrat* – souhrn úplat bez daně za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za zdanitelné plnění, plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně nebo bez nároku na odpočet daně. Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku.

*Předmět daně je:*

- dodání zboží nebo 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 ekon. 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

Plnění, která jsou předmětem daně dle zákona o DPH mohou být buďto zdanitelná nebo osvobozená. Zdanitelná plnění jsou taková, kde má plátce povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. Osvobozená plnění jsou předmětem daně, ale plátce nemá povinnost uvádět je ve svém daňovém přiznání ani z nich odvést daň. Tato osvobozená plnění se dále dělí na plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně a plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně. Plnění bez nároku na odpočet daně jsou vymezena v § 51 - § 62 zákona o

DPH. Jde např. o zdravotní služby, poštovní služby, pojišťovací, finanční či penzijní služby atd. Plnění s nárokem na odpočet daně jsou vymezena v § 63 - § 71g zákona o DPH. Jde např. o dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, dovoz zboží a další.<sup>20</sup>

### 3.4.4 Princip fungování DPH

Základní myšlenkou fungování DPH je vybrat daň na každém stupni zpracování, ne však ze všeho, ale vždy pouze z toho, co bylo k danému statku na daném stupni zpracování přidáno. Tím dojde ke zdanění pouze přidané hodnoty daného statku. Samozřejmě nelze požadovat, aby byla daň odvedena pouze z vytvořené produkce – tzv. výstupu. Musí být umožněno, aby daň odvedená státu, tj. daň na výstupu, mohla být ponížena o daň na vstupu, tj. o tu, která byla zaplacená při nákupu pro produkci, pro tzv. vstupy.<sup>21</sup>

Princip fungování DPH spočívá ve vybrání daně pouze z rozdílu mezi vstupy a výstupy konkrétního daňového subjektu za určitý časový úsek – zdaňovací období.

### 3.4.5 Místo plnění

DPH se vybírá podle harmonizovaných pravidel všech států Evropské unie, proto je nejdůležitější určit, ve kterém z členských států bude plnění předmětem daně, resp. kde nastane místo plnění. Z tohoto úhlu pohledu rozlišujeme tři základní oblasti: tuzemsko, jiné členské státy Evropské unie a třetí země (státy mimo Evropskou unii). U třetích zemí se jedná o tzv. zahraniční osoby, tj. osoby, které nemají na území Evropské unie sídlo ani provozovnu. Při určení místa plnění se vychází ze dvou základních principů:

- princip země původu – místem plnění je stát, ze kterého se zboží dodává nebo služba poskytuje, a to za dodržení platných sazeb a pravidel pro DPH v této zemi. Tento princip je uplatňován většinou u plnění konečnému spotřebiteli, tedy většinou tam, kde není nárok na odpočet daně.

---

<sup>20</sup> Rylová Z., *Daňové zákony 2015*, DPH

<sup>21</sup> Vančurová A., Láchová L., Vítková L., *Daňový systém ČR 2014*, DPH

- princip země spotřeby – místem plnění je stát, do kterého je zboží dodáváno či služba poskytnuta, tedy kde dochází ke spotřebě. Tento princip je většinou uplatňován u plnění mezi osobami registrovanými k dani, které toto plnění uskutečňují v rámci své ekonomické činnosti.<sup>22</sup>

Pro správné stanovení místa plnění je dále důležité určit osobu, které vznikne povinnost přiznat daň. Povinnost přiznat daň má většinou pouze plátce daně. Jiné místo plnění nastává při dodání zboží a jiné při poskytnutí služby. Základní pravidla stanovení místa plnění u dodání zboží jsou následující:

- pokud je zboží dodáváno bez odeslání nebo přepravy, je místo plnění tam, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje
- pokud je zboží dodáváno s odesláním nebo přepravou, je místo plnění tam, kde se zboží nacházelo v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Pokud odeslání nebo přeprava začíná ve třetí zemi, místem plnění je členský stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží.
- pokud je zboží dodáváno s instalací nebo montáží, je místo plnění tam, kde je zboží instalováno nebo smontováno
- při dodání nemovité věci je místo plnění tam, kde se nemovitá věc nachází.

Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby se vztahuje přímo k osobě, které je služba poskytnuta. Pokud je touto osobou osoba povinná k dani je místo plnění tam, kde má tato osoba sídlo popř. provozovnu, pokud je služba poskytnuta této provozovně. Pokud je služba poskytnuta osobě nepovinné k dani je místo plnění tam, kde má osoba poskytující službu sídlo popř. provozovnu, pokud byla služba poskytnuta touto provozovnou.<sup>23</sup>

Obě výše uvedená základní pravidla mají spoustu výjimek a specifik, která jsou uvedena v příslušných §§ zákona o DPH.

---

<sup>22</sup> KUBÁTOVÁ K., *Daňová teorie a politika.*, DPH 2. část

<sup>23</sup> Rylová Z., *Daňové zákony 2015*, DPH

### 3.4.6 Uskutečnění plnění a povinnost přiznat daň

#### Uskutečnění plnění při dodání zboží a poskytnutí služby

Při dodání zboží se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem dodání při prodeji zboží dle smlouvy, dnem převzetí v ostatních případech, dnem příklepu při vydražení ve veřejné dražbě nebo dnem přenechání zboží k užívání. Při dodání nemovité věci se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem předání nemovité věci uživateli nebo dnem doručení vyrozumění, ve kterém je uveden zápis změny vlastnického práva a to tím dnem, který nastane dříve. Při poskytnutí služby se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu a to tím dnem, který nastane dříve. Uskutečněním plněním je i každé dílčí nebo opakované plnění. Dílčí plnění se uskutečňuje podle smlouvy ve sjednaném rozsahu a lhůtách. Za uskutečněné se považuje dnem uvedeným ve smlouvě, popř. dnem převzetí dílčí části díla dle smlouvy a to tím dnem, který nastane dříve. Opakované plnění se považuje za uskutečněné zdanitelné plnění nejpozději posledním dnem zdaňovacího období plátce, který zdanitelné plnění poskytuje. Jde o plnění zbožím stejného druhu, které je navzájem zastupitelné nebo o poskytnutí služeb stejné povahy.<sup>24</sup>

Při určení, kdy se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné, existuje řada výjimek i dalších pravidel, která jsou uvedena v příslušných §§ zákona o DPH.

#### Povinnost přiznat daň

Daň je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby a to k tomu dni, který nastane dřív. Tuto daň je pak povinen zahrnout do svého daňového přiznání v příslušném zdaňovacím období.

### 3.4.7 Odpočet daně

Nárok na odpočet daně má pouze plátce, který má daňový doklad vystavený jiným plátcem daně nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a přijaté vstupy, u kterých uplatňuje odpočet daně, použil v rámci své ekonomické činnosti. Plátce daně nemá

---

<sup>24</sup> KUBÁTOVÁ K., *Daňová teorie a politika.*, DPH 2. část

nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která nepoužil pro uskutečnění své ekonomické činnosti, nebo byly použity pro účely reprezentace, která není dle zákona o daních z příjmů daňově uznatelným nákladem, resp. výdajem. Rovněž pokud plátce použije přijatá zdanitelná plnění jak pro účely související s jeho ekonomickou činností, tak i pro účely soukromé, má nárok uplatnit si odpočet daně pouze ve výši v jaké byly použity pro ekonomické účely. Způsob krácení těchto vstupů musí být proveden v souladu s § 75 - § 78d zákona o DPH.<sup>25</sup>

### 3.4.8 Základ daně

Základem daně je všechno, co obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněná zdanitelná plnění včetně částky za spotřební daň od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno. Základ daně zahrnuje také jiné daně, poplatky či podobná peněžitá plnění, dotace k ceně, vedlejší výdaje (tj. náklady na balení, přepravu, pojištění, provize), materiál poskytovaný přímo se službou, konstrukce, materiál, stroje či zařízení, které při poskytnutí stavebních a montážních prací jsou do stavby jako její součást zabudovány.<sup>26</sup>

Ostatní specifika týkající se základu daně ve zvláštních případech, u dodání zboží či poskytnutí služby, při dovozu zboží atd. jsou uvedena v § 36a - § 41 zákona o DPH.

### 3.4.9 Sazby daně

Na základě novely zákona o DPH účinné od 1.1.2015 zavedla Česká republika druhou sníženou sazbu daně z přidané hodnoty. U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se v současnosti uplatňuje základní sazba daně ve výši 21%, první snížená sazba daně ve výši 15% a druhá snížená sazba daně ve výši 10%. U zdanitelného plnění se použije sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U přijaté úplaty se použije sazba daně platná pro toto zdanitelné plnění ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z této přijaté úplaty.

U zboží či služeb se uplatní základní sazba daně, pokud zákon o DPH nestanovuje jinak. Při poskytnutí stavebních či montážních prací provedených na dokončené stavbě

---

<sup>25</sup> Rylová Z., *Daňové zákony 2015*, DPH, Odpočet daně

<sup>26</sup> Rylová Z., *Daňové zákony 2015*, DPH, Základ daně

nebo v souvislosti s výstavbou stavby, pokud se jedná o stavbu pro bydlení nebo sociální bydlení, se použije první snížená sazba daně.<sup>27</sup> Konkrétní podmínky, na které stavby lze uplatnit první sníženou sazbu daně jsou uvedeny v § 48 a § 49 zákona o DPH.

Služby podléhající první snížené sazbě daně jsou uvedeny v příloze č. 2 zákona o DPH a musí odpovídat číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA platné od 1. ledna 2008 a slovnímu popisu k tomuto kódu v textové části přílohy č. 2. Seznam zboží podléhající první snížené sazbě daně je uveden v příloze č. 3 zákona o DPH a musí odpovídat kódu nomenklatury celního sazebníku a zároveň slovnímu popisu k tomuto kódu v textové části přílohy č. 3. Seznam zboží podléhající druhé snížené sazbě daně je uveden v příloze č. 3a zákona o DPH a musí odpovídat kódu nomenklatury celního sazebníku a zároveň slovnímu popisu k tomuto kódu v textové části přílohy č. 3a.

#### **3.4.10 Reverse charge**

“Režim přenesení daňové povinnosti – tzv. reverse charge je v rámci mechanismu uplatňování DPH režimem specifickým. Na rozdíl od běžného mechanismu uplatňování DPH, kdy povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění má poskytovatel plnění (plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil), v režimu přenesení daňové povinnosti je povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu přenesena na příjemce plnění. V rámci tohoto režimu má tedy povinnost přiznat a zaplatit daň plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění v tuzemsku uskutečněno. Plátce, který dotčené zdanitelné plnění uskutečnil, vystaví daňový doklad, kde oproti běžnému daňovému dokladu neuvede výši DPH – namísto toho uvede sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno.”<sup>28</sup>

Poprvé byl tento mechanismus v České republice použit na základě novely zákona o DPH platné od 1.4.2011. Vztahoval se však pouze na dodání zlata, obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a na zboží uvedené v příloze č. 5 zákona o DPH (odpady, šroty), a proto se jeho použití týkalo relativně omezeného počtu daňových

---

<sup>27</sup> Rylová Z., *Daňové zákony 2015*, DPH, § 47, § 48, § 49

<sup>28</sup> <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/prenesení-dan-povinnost-dph-stavebnictví-3526.html#b01>

subjektů. Novelou zákona o DPH platnou od 1.1.2012 byl tento režim rozšířen na poskytnutí stavebních a montážních prací s místem plnění v tuzemsku jinému plátcí v rámci jeho ekonomické činnosti (tzn., že jde o osobu povinnou k dani), čímž se začal týkat širokého okruhu daňových subjektů. Další novelou zákona o DPH, platnou od 1.1.2015 a následně od 1.4.2015, dochází k dalšímu rozšíření zboží a služeb podléhajících režimu přenesené daňové povinnosti. Konkrétní seznam zboží podléhající aktuálně tomuto režimu je uveden v příloze č. 5 zákona o DPH a musí odpovídat kódu nomenklatury celního sazebníku. Seznam poskytnutí služeb nebo dodání zboží podléhající režimu přenesené daňové povinnosti je uveden v příloze č. 6 zákona o DPH.

Poskytovatel plnění v režimu přenesené daňové povinnosti musí do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění vystavit daňový doklad, na kterém uvede, že výši daně je povinen doplnit a přiznat příjemce plnění. Musí vést evidenci o plnění podléhající režimu přenesené daňové povinnosti a tuto evidenci ve stanovené lhůtě předložit příslušnému finančnímu úřadu spolu s daňovým přiznáním, ve kterém tato plnění uvede na ř. 25.

Příjemce plnění v režimu přenesené daňové povinnosti musí přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, doplnit na obdrženém daňovém dokladu výši daně, vést evidenci o plnění přijatých v režimu přenesené daňové povinnosti a výpis z této evidence ve stanovené lhůtě předložit příslušnému finančnímu úřadu spolu s daňovým přiznáním. Pokud příjemce plnění použije tato přijatá zdanitelná plnění pro svou ekonomickou činnost, má nárok na odpočet daně.<sup>29</sup>

“Z důvodu boje proti daňovým podvodům využila Česká republika možnost danou směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, v platném znění, a počínaje dnem 1. 4. 2015 rozšířila postupně výčet plnění, při jejichž poskytnutí je použit režim přenesení daňové povinnosti.” Tento režim bude použit, pokud základ daně veškerého vybraného druhu zboží překročí 100 tis. Kč. Mezi vybrané druhy zboží patří obiloviny a technické plodiny (kromě cukrové řepy, kde

---

<sup>29</sup> *Daňové zákony: v úplném znění k 1.1.2012 s přehledy změn*



účinnost nastává 1.9.2015), kovy vč. drahých kovů, mobilní telefony, videoherní konzole, integrované obvody, přenosná zařízení jako notebooky či tablety.<sup>30</sup>

### **3.4.11 Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátce se však za podmínek stanovených ustanovením § 99a zákona o DPH může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok bude kalendářní čtvrtletí, což sdělí správci daně na posledním daňovém přiznání podávaném v daném kalendářním roce. Nově registrovaný plátce (pokud splňuje stanovené podmínky) však změnu z měsíčního na čtvrtletního plátce může provést nejdříve po dvou letech od registrace.

### **3.4.12 Daňové úniky**

V rámci boje proti daňovým únikům vstoupila od r. 2012 v platnost celá řada nových opatření, která s sebou přinesla i mnohem vyšší administrativní nároky, a to nejen ze strany daňových subjektů ale i správce daně. Zanalyzuji pouze ty nejvýznamnější:

- od 1.1.2012 došlo k rozšíření reverse-charge na stavební a montážní práce, což s sebou v souladu s § 92a zákona o DPH přineslo povinnost dalšího podání – výpisu z evidence pro daňové účely v elektronické podobě. Vzhledem k počtu daňových subjektů, jejichž ekonomická činnost souvisí se stavebnictvím, došlo mezi roky 2011 a 2012 k nárůstu těchto podání více než 16x (viz. Tabulka 3).

---

<sup>30</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti/informace-gfr-k-aplikaci-rezimu-prenesen-danove-povinnosti-6235>

**Tabulka 3 Počty podání výpisů z evidence pro daňové účely**

Typ podání	Roky				
	2011	2012	2013	2014	2015
ZAREP	18 501	173 155	209 515	258 950	279 760
ISDS	0	0	0	11 059	97 928
Ostatní	19 512	451 761	546 756	411 205	282 677
<b>Celkem</b>	<b>38 013</b>	<b>624 916</b>	<b>756 271</b>	<b>681 214</b>	<b>660 365</b>

**Vysvětlivky:**

**ZAREP** - podání s uznávaným elektronickým podpisem

**ISDS** - podání s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky

**Ostatní** - elektronické podání bez ZAREP nebo bez ISDS

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-elektronicky/danovy-portal/pocty-podani-epo>, vlastní zpracování

- od 1.1.2013 vstoupilo v platnost další opatření v rámci boje proti daňovým únikům – institut nespolehlivého plátce (§ 106a zákona o DPH). Nespolehlivým, se může stát každý plátce daně, který závažným způsobem neplní své povinnosti ve vztahu ke správci daně. Zejména jde o toho, kdo nepodává daňová tvrzení, neuhradí DPH (za 3 měsíce min. 500 tis. Kč) nebo neposkytuje součinnost se správcem daně při daňové kontrole, ověřování skutečností uvedených v daňovém tvrzení či registračním řízení. Dále ten, komu správce daně vyměří nebo doměří min. 500 tis. Kč podle pomůcek a další důvody, uvedené v informaci GFŘ č.j. 101/13-121002-506729. Správce daně následně zveřejní skutečnost, že plátce je nespolehlivým plátcem.<sup>31</sup>

**Tabulka 4 Přehled o počtu nespolehlivých plátců**

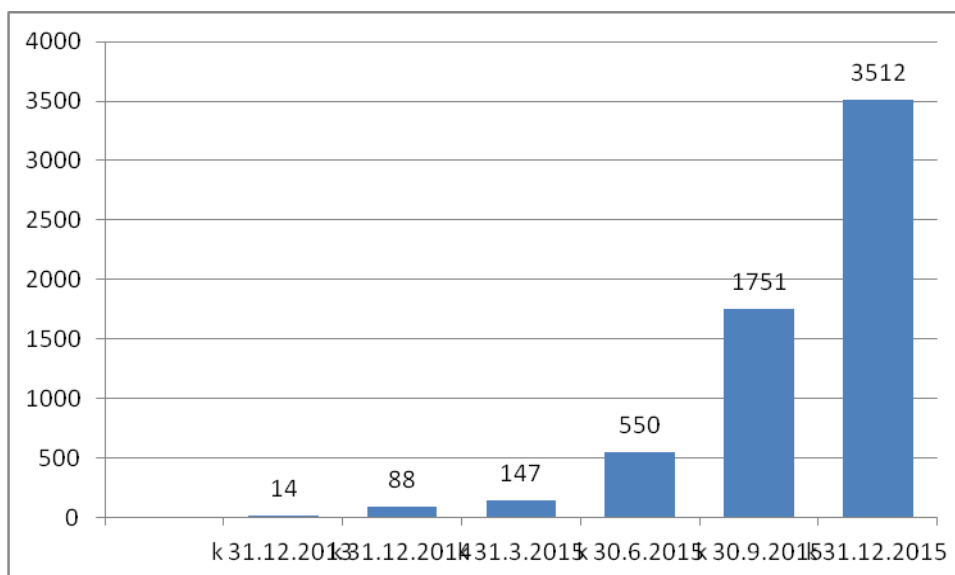
Datum	Počet nespolehlivých plátců
k 31.12.2013	14
k 31.12.2014	88
k 31.3.2015	147
k 30.6.2015	550
k 30.9.2015	1751
k 31.12.2015	3512

<sup>31</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platec>

Zdroj:

[http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl\\_ramce.htm?R=/adisc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc\\_dic=2%26OK=Zobraz](http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl_ramce.htm?R=/adisc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc_dic=2%26OK=Zobraz), vlastní zpracování

**Graf 1 Přehled o počtu nespolehlivých plátců**



Zdroj:

[http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl\\_ramce.htm?R=/adisc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc\\_dic=2%26OK=Zobraz](http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl_ramce.htm?R=/adisc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc_dic=2%26OK=Zobraz), vlastní zpracování

Jak vyplývá z grafu 1, došlo v průběhu roku 2015 ke zvýšení vydaných rozhodnutí o 3 424. Nejvíce nespolehlivých plátců je mezi obchodními korporacemi, konkrétně společnostmi s ručením omezeným - cca 80 %. Zbýlých 20 % tvoří z převážné většiny podnikající fyzické osoby a zanedbatelné množství další z forem obchodních korporací - akciové společnosti. Zavedení tohoto opatření vnímám jako pozitivní z hlediska podpory zdravého tržního prostředí v České republice. Na seznam nespolehlivých plátců se mezi prvními dostaly společnosti, které již dlouhodobě nevyvíjí žádnou podnikatelskou aktivitu (dlouhodobě nepodávají daňová tvrzení). V průběhu roku 2015 však již toto opatření začalo plnit svůj účel a začaly se zde objevovat daňové subjekty, které své povinnosti ve vztahu ke správci daně porušují opakovaně a záměrně a mnohdy jde o ty podnikatele, kteří se snaží parazitovat na systému (neodvedou daň, chtějí jí však ze státních prostředků prostřednictvím fiktivních nadměrných odpočtů čerpat).

Na analýze těchto dvou opatření jsem se pokusila zdůvodnit, jakým způsobem se změnila produktivita práce pouze v rámci DPH. Další zvýšení administrativní zátěže se dostavilo v podobě pojistného na důchodové spoření, které bylo zavedeno jako II. pilíř důchodové reformy v roce 2013 a Finanční úřady jej vybírají a spravují. Vynaložené úsilí (nový registr účastníků, nový modul Automatického daňového informačního systému – dále pouze “ADIS”, nové procesní postupy a tiskopisy) však nepřinese očekávaný efekt, neboť rozhodnutím vlády bude tento produkt do konce roku 2016 zrušen.

Další rozsáhlejší změna nastala 1.1.2011, kdy vešel v účinnost zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád a s ním § 250, týkající se sankcí vydávaných správcem daně. Na základě tohoto ustanovení jsou pracovníci správce daně povinni vydat pokutu za opožděné tvrzení daně, což je podstatná změna oproti § 68 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jehož účinnost skončila 31.12.2010 a kde byla pokuta ukládána pouze na základě správního uvážení správce daně.

**Tabulka 5 Přehled předepsaných pokut za opožděné tvrzení daně (v mil. Kč)**

Datum	Výše pokuty
k 31.12.2011	152
k 31.12.2012	339
k 31.12.2013	263
k 31.12.2014	236

Zdroj: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace\\_o\\_cinnosti\\_FS\\_CR\\_za\\_rok\\_2013.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2013.pdf), vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky 5, nejvyšší předepsaná částka za opožděné podání daňových tvrzení byla v roce 2012, kdy daňový řád nerozlišoval, zda daňový subjekt podal přiznání se spožděním nebo ho nepodal vůbec – v obou těchto případech byla stanovena pokuta ve výši min. 500 Kč. Po novele daňového řádu, platné od 1.1.2013 se pokuta nepředejíše v případě, kdy daňový subjekt svou chybu napraví co nejdříve, přiznání podá i když se spožděním a výše pokuty nepřesáhne 200 Kč. Na základě této změny došlo v letech 2013 a 2014 ke snížení výše předepsaných pokut o cca 26 % .

**Tabulka 6 Vývoj počtu podaných daňových přiznání**

Druh daně	2010	2011	2012	2013
Daň z přidané hodnoty	2 992 154	2 967 487	2 994 967	3 137 300
Daň z příjmů právnických osob	359 084	365 488	375 864	396 439
Daň z příjmů fyzických osob podáv. přiznání	1 834 136	1 901 065	1 912 839	2 117 088
Daň silniční	442 865	448 384	427 295	443 203
Daň z nemovitostí	3 775 003	3 906 128	3 992 700	3 802 076
<b>Celkem</b>	<b>9 403 242</b>	<b>9 588 552</b>	<b>9 703 665</b>	<b>9 896 106</b>

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/danova-statistika>, vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky 6, došlo mezi roky 2010 – 2013 k nárůstu počtu vyjmenovaných daňových přiznání o 5%, což je v úhrnu nárůst o 492 864 podání. S tím souvisí i další nemalé zatížení, které přišlo se zavedením povinné formy elektronického podání. Nejprve od 1.1.2014 daňová tvrzení k DPH pro všechny plátce daně (s výjimkou fyzických osob jejichž obrat za předchozí rok nepřesáhl 6 mil. Kč), dále od 1.1.2015 veškerá podání (daňová tvrzení ke všem registrovaným daním, přihlášky k registraci, oznámení o změně registračních údajů) vůči finančnímu úřadu pro všechny, kteří mají zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Datová schránka je ze zákona zřízena všem právnickým osobám, které jsou zapsány v Obchodním rejstříku. Elektronizací mělo dojít k usnadnění a urychlení zpracování přiznání, ve skutečnosti tomu tak nebylo. Důvodem byla výše limitovaných finančních prostředků na provoz orgánů finanční správy, čímž docházelo k problémům v rychlosti potřebných aktualizací systému ADIS a ostatní technické podpory.

**Tabulka 7 Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy v letech 2010-2014**

		2010	2011	2012	2013	2014
<b>Evidenční počet zaměstnanců k 31. 12.</b>		<b>14 642</b>	<b>14 662</b>	<b>14 762</b>	<b>15 031</b>	<b>15 062</b>
a) z hlediska organizačních složek:						
zaměstnanci řídicí složky GFŘ		-	468	493	899	946
zaměstnanci OFŘ (od 1.1.2013)		-	-	-	209	221
zaměstnanci řídicí složky FŘ, od 1.1.2013 FÚ		1 257	1 162	1 142	1 809	1 801
zaměstnanci FÚ, od 1.1.2013 ÚzP		13 385	13 032	13 127	12 114	12 094
b) podíl odborných zaměstnanců		14 584	14 532	14 624	14 909	14 938
c) podíl žen		11 582	11 525	11 640	11 948	12 053
d) podíl zaměstnanců s VŠ vzděláním		5 331	5 765	5 782	6 076	6 270
e) odborní zaměstnanci v pracovním poměru:						
více než 5 let		11 883	12 046	11 653	11 687	11 632
od 1 roku do 5 let		2 441	1 957	2 427	2 431	2 481
do 1 roku		260	659	544	791	825
f) nově uzavřené pracovní poměry		627	998	864	1184	1 141
g) ukončené pracovní poměry		1278	1 285	823	957	1 136
z toho	neplánované odchody	543	669	413	502	710
	ostatní odchody	735	616	410	455	426
Míra fluktuace		3,70	4,60	2,80	3,30	4,70

Vysvětlivky:

**GFŘ** - Generální finanční ředitelství

**OFŘ** - Odvolací finanční ředitelství

**FŘ** - Finanční ředitelství

**FÚ** - Finanční úřady

**ÚzP** - Územní pracoviště finančních úřadů

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2014>, vlastní zpracování

Vzhledem k tomu, že komplexní výkon činnosti, z nichž pouze vybrané uvádím výše, zajišťují zaměstnanci územních pracovišť finančních úřadů, mým cílem bude analýza právě jejich počtu. Jak vyplývá z tabulky č. 7, došlo mezi lety 2010 – 2014 k jejich poklesu o 1 291 pracovníků, tj. o 10,7 %. Evidenční počet zaměstnanců se však od roku 2010 do roku 2014 zvýšil o 420 míst, tj. o 2,9 % (viz. Tabulka 7). K největšímu navýšení počtu zaměstnanců došlo na současných finančních úřadech (do 31.12.2012 Finanční ředitelství), a to o 544 míst od roku 2010 do roku 2014 - tj. nárůst o 43,3 % (viz.

Tabulka 7) K dalšímu navýšení došlo na GFŘ, a to o 478 míst, což představuje nárůst o 102,1 % (viz. Tabulka 7).

**Tabulka 8 Vývoj platů zaměstnanců finanční správy v letech 2010-2014**

	2010	2011	2012	2013	2014
Průměrný měsíční plat (Kč)	25 794	24 601	25 404	25 830	26 657
Přiznaný průměrný tarifní plat (Kč)	20 723	19 259	20 443	20 579	21 011
Podíl přiznaného průměrného tarifního platu k průměrnému měsíčnímu platu (%)	76,9	73,2	76,5	76,9	77,8

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2014>, vlastní zpracování

Z důvodu úsporných opatření vlády došlo v roce 2011 k omezení prostředků rozpočtu na mzdy o 10 % proti roku 2010, proto GFŘ snížilo platy zaměstnanců prostřednictvím snížení platových stupňů a zastavilo platový postup v závislosti na praxi. Tímto opatřením se průměrný měsíční plat v roce 2011 snížil o 1 193 Kč a průměrný tarifní plat o 1 464 Kč proti roku 2010, čímž se zaměstnanci územních finančních orgánů svými platy dostaly pod průměr ostatních zaměstnanců státní správy. Zastavení platového postupu v závislosti na praxi setrvalo až do počátku roku 2014, kdy v souladu s nařízením vlády došlo k 1.3.2014 k navýšení objemu mzdových prostředků o 2 %. K dalšímu nárůstu platů došlo v listopadu 2014, kdy byl zvýšen tarif o 3,5 % a zároveň došlo v plném rozsahu k započítávání praxe všem zaměstnancům. Přesto zůstal průměrný měsíční plat o 335 Kč nižší než průměrný měsíční plat ostatních zaměstnanců státní správy, obrany a sociálního zabezpečení <sup>32</sup>.

<sup>32</sup> <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2014.pdf>

## 4 Analytická část

### 4.1 Právní úprava DPH

DPH byla v České republice zavedena k 1.1.1993 zákonem č. 588/1992 Sb. a nahradila daň z obratu, která byla v Československé socialistické republice a následně v Československé federativní republice užívána do 31.12.1992. Hlavním důvodem této změny byl přechod od centrálně plánovaného hospodářství k tržní ekonomice, způsobený pádem komunismu v r. 1989. DPH byla stanovena ve dvou sazbách – základní 23 % a snížené 5 %. Snížené sazbě podléhaly potraviny, léky, dodávky energií, noviny, časopisy, solární zařízení atd. Základní sazbě podléhaly především služby (stravovací, ubytovací, obchodní, nákladní, cestovní ruch, opravy atd.). Plátcem daně se staly osoby, jejichž roční obrat přesáhl 6 mil. Kč.<sup>33</sup> Tento zákon vydržel beze změn v platnosti dva roky. Poté byl novelizován - první novela vstoupila v platnost 1.1.1995, účinnost poslední novely skončila 30.4.2004. K 1.4.2004 se Česká republika stala součástí Evropské unie. Jelikož dosavadní zákon o DPH nebyl plně v souladu s Šestou směrnicí (77/388/EHS), nabyt dne 1.5.2004 účinnosti nový zákon o DPH č. 235/2004 Sb., který je i s množstvím novelizací platný dodnes. Tento zákon převedl vybrané druhy zboží a služeb do základní sazby daně, v souladu s požadavky Evropské unie. Jednalo se především o telekomunikační a právní služby, stavebnictví (kromě bytového) a převody nemovitostí. Snížená sazba daně se vztahovala mj. na potraviny, dětské pleny, pomůcky pro nemocné či noviny. Postupem času praxe ukázala nutnost zavádění opatření bojujících proti daňovým únikům, proto došlo k níže uvedeným novelám zákona č. 235/2004 Sb.

- ❖ Novela účinná od 1.4.2011, provedená změnovým zákonem č. 47/2011 Sb. Jejím cílem bylo sjednotit český právní řád se směrnicemi Rady Evropské unie týkající se nejen určení místa plnění při poskytování služeb ale především boje proti daňovým únikům. Hlavním opatřením bylo rozšíření režimu přenesené daňové povinnosti o dodání šrotu a odpadu a obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. S účinností od 1.1.2012 pak byl reverse-charge rozšířen na stavební a montážní práce. Tímto okamžikem se začal týkat širokého okruhu daňových subjektů. Dalším opatřením v boji

---

<sup>33</sup> <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17297-charakteristika-a-vyvoj-dph/>



proti daňovým únikům bylo vznik ručení za daň, kdy plátce, který přijme zdanitelné plnění, se za podmínek uvedených v ust. § 109 tohoto zákona, stává ručitelem. Další důležitou změnou bylo zavedení možnosti opravy výše daně za dlužníky v insolvenčním řízení.

- ❖ Novely účinné od 1.1.2013, provedené změnovými zákony č. 500/2012 Sb. a č. 502/2012 Sb., kterými došlo ke zvýšení základní sazby daně z 20% na 21% a zvýšení snížené sazby daně z 14% na 15%. Rozsah zboží a služeb zařazených do těchto sazeb se kromě dětských plen a některých zdravotních prostředků, které byly přeřazeny do základní sazby, nezměnil. Došlo k rozšíření ručení za neodvedenou daň na případy, kdy plátce provede úhradu dodavateli za zdanitelné plnění na bankovní účet, který není zveřejněn správcem daně nebo je tento dodavatel tzv. nespolehlivým plátcem. Všichni plátcí byli povinni do konce února 2013 nahlásit správcem daně veškerá bankovní čísla, která používají pro svou ekonomickou činnost a tato byla následně zveřejněna. Nespolehlivým plátcem se stává ten plátce DPH, který závažným způsobem neplní své povinnosti ve vztahu ke správě daní. Podmínky, za kterých se plátce stane nespolehlivým, jsou uvedeny v ust. § 106a zákona o DPH.

Zdaňovacím obdobím se pro všechny nové plátce stává měsíc. Dochází ke zkrácení lhůty při registraci plátce DPH o 1 měsíc – nově se osoba povinná k dani, která překročí stanovený obrat, stane plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém obrat překročila. Přihláška k registraci, popř. změna registračních údajů se od 1.1.2014 začala podávat pouze elektronicky. Elektronicky se také začala podávat veškerá daňová tvrzení k DPH. Tato povinnost se však nevztahovala na plátce – fyzické osoby, kteří nepřekročili za předchozí rok obrat 6 mil. Kč. Další změny zákona o DPH platné od r. 2014 vznikly v souvislosti s rekodifikací soukromého práva (nový Občanský zákoník). Jedná se zejména o zavedení nové terminologie a přístupu k nemovitým věcem.

- ❖ Novely účinné od 1.1.2015, provedené změnovými zákony č. 196/2014 Sb., 262/2014 Sb. a 360/2014 Sb. Jedná se především o změnu ve vymezení místa plnění při poskytování telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani (tomu, kdo nepodniká). V

souvislosti s touto změnou se zavedl tzv. zvláštní režim jednoho správního místa “Mini One Stop Shop”, který má snížit administrativní náročnost.

Nejdůležitější změnou platnou od 1.1.2015 je rozšíření sazeb DPH ze dvou na tři – základní ve výši 21%, první snížená 15% a druhá snížená 10% a zrušení jednotné výše sazby daně 17,5%, která měla být účinná od 1.1.2016. Do druhé snížené sazby je zařazena dětská výživa, léky, veterinární léčiva, knihy i výrobky se sníženým obsahem lepku (viz. příloha č. 3a zákona o DPH). Zbývající dvě sazby daně zůstaly beze změn. V rámci boje proti daňovým únikům dochází k rozšíření režimu přenesené daňové povinnosti na případy, kdy cena vyjmenovaných druhů zboží překročí částku 100 tis. Kč bez daně. Jedná se např. o dodání mobilních telefonů, integrovaných obvodů, videoherní konzole a další. Povinnost použít reverse-charge se nově zavádí u určitých dodání nemovité věci.

S účinností od 1.1.2016 dochází k zavedení kontrolního hlášení, jako další z řady opatření proti daňovým únikům. Cílem těchto hlášení je získání informací pro správce daně o aktuálních transakcích daňových subjektů, čímž dojde k efektivnějšímu zaměření jeho kontrolní činnosti na vytipované rizikové transakce. Kontrolní hlášení se stejně jako ostatní daňová tvrzení podávají pouze elektronicky. Zároveň dochází k rozšíření povinnosti elektronického podání daňových tvrzení na všechny plátce daně – tzn. včetně fyzických osob.

## 4.2 Zhodnocení vývoje sazeb DPH

Tabulka 9 Vývoj sazeb DPH v České republice 2004-2015

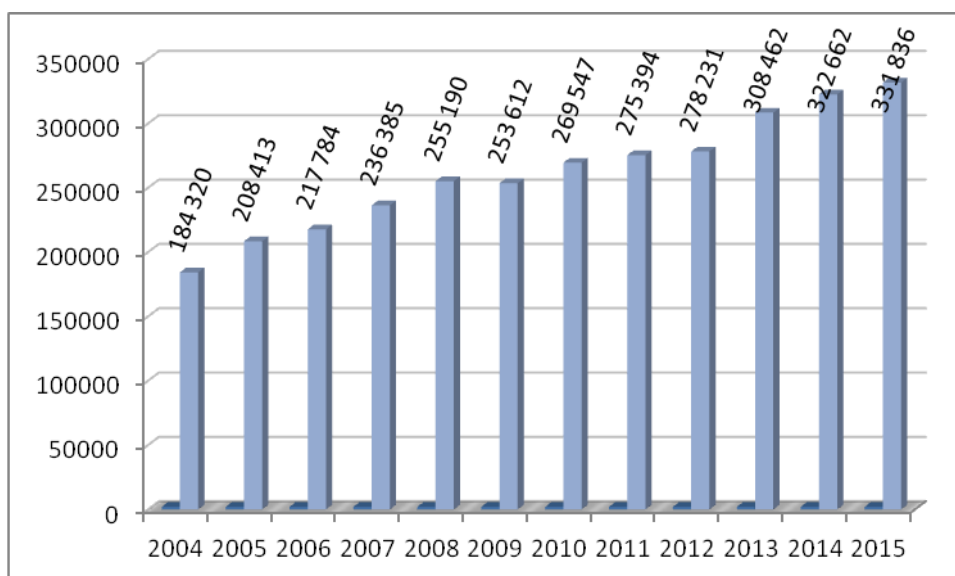
Rok	Sazba daně (v %)	
	Snížená	Základní
2015	První 15 Druhá 10	21
2014	15	21
2013	15	21
2012	14	20

2011	10	20
2010	10	20
2009	9	19
2008	9	19
2007	5	19
2006	5	19
2005	5	19
2004	5	22 (do 30. 4.), 19 (od 1. 5.)

Zdroj: Zákon č. 235/2004 Sb., vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky 9, po vstupu České republiky do Evropské unie zůstaly po dobu 4 let obě sazby daně nezměněny. Z důvodu implementace evropských předpisů do našich zákonů došlo v r. 2008 ke zvýšení snížené sazby daně o 4 %, což se projevilo ve zvýšení cen potravin, léků, knih, dětských plen, dopravních a ubytovacích služeb či cen stavebních prací u bytové výstavby. V r. 2010 se snížená i základní sazba daně zvýšily o další 1 %. Důvodem byla snaha tehdejších vládních představitelů zastavit narůstající státní dluh, což lze nejnázorněji prostřednictvím zvýšení nepřímých daní. Ke zvýšení sazeb v r. 2012 a 2013 došlo v souvislosti s důchodovou reformou jako způsob řešení financování jejího náběhu. K zavedení druhé snížené sazby daně v r. 2015 vláda přistoupila z důvodu podpory nízkopříjmových skupin obyvatel, především rodin s dětmi a důchodců.

**Graf 2** Přehled vývoje inkasa daně z přidané hodnoty v letech 2004-2015 (mil. Kč)



Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>, vlastní zpracování

Na inkaso DPH má kromě výše sazeb největší vliv všeobecný růst poptávky konečných spotřebitelů, což jsou hlavně domácnosti a veřejný sektor. Jak vyplývá z výše uvedených dat, inkaso DPH od r. 2004 neustále roste. V r. 2009 došlo k poklesu pouze o 1 578 mil. Kč, přestože se na ekonomice České republiky začaly projevovat důsledky celosvětové hospodářské krize. V letech 2013 – 2015 došlo ke skokovému zvýšení inkasa daně - v r. 2013 o 30 231 mil. Kč, v r. 2014 a 2015 o dalších 23 374 mil. Kč. Na této skutečnosti má svůj podíl nejen zvýšení obou sazeb daně v r. 2013 o jedno procento, ale především efektivní činnost finanční správy, jejíž zavedená opatření proti daňovým únikům začala plnit svůj účel.

V teoretické rovině lze daňový výnos maximalizovat nastavením daňového systému do optimálního bodu pomocí tzv. Lafferovy křivky, která vyjadřuje závislost daňových výnosů na míře zdanění, resp. výši daňové sazby. Říká, že v každé ekonomice existuje optimální míra zdanění, která má zaručit maximální daňový výnos, tedy až do určitého bodu (tzv. Lafferův bod) se daňový výnos s rostoucí mírou zdanění zvyšuje. Pokud je však daňová zátěž příliš vysoká, dochází k oslabování ekonomické výkonnosti, úniku kapitálu do zahraničí i zvyšování daňových úniků a daňový výnos začne klesat. Problémem Lafferovy křivky však je, že neodráží aktuální reálnou situaci na trhu, ale vždy se vyjadřuje k minulosti. Navíc nelze říci, že daňový výnos závisí pouze na výši daňové sazby, ovlivňuje jej i celá řada dalších faktorů (celkový hospodářský vývoj státu, současná životní úroveň jeho obyvatel, efektivita daňového systému, míra nezaměstnanosti a další), které nelze oddělit od míry zdanění.

**Tabulka 10 Prognóza budoucího vývoje inkasa DPH**

Rok	t	$y_t$	$t^2$	$y_t \cdot t$
2004	1	184 320	1	184 320
2005	2	208 413	4	416 826
2006	3	217 784	9	653 352
2007	4	236 385	16	945 540
2008	5	255 190	25	1 275 950
2009	6	253 612	36	1 521 672
2010	7	269 547	49	1 886 829
2011	8	275 394	64	2 203 152
2012	9	278 231	81	2 504 079
2013	10	308 462	100	3 084 620

2014	11	322 662	121	3 549 282
2015	12	331 836	144	3 982 032
<b>Celkem</b>	<b>78</b>	<b>3 141 836</b>	<b>650</b>	<b>22 207 654</b>

<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>Zdroj: vlastní zpracování

Na základě statistické metody analýzy časových řad jsem pomocí lineární trendové funkce  $y'_t = a + bt$  vypracovala prognózu budoucího vývoje inkasa DPH. Parametry  $a$ ,  $b$  jsem určila metodou nejmenších čtverců ze soustavy normálních rovnic:  $n \cdot a + b \cdot \Sigma t = \Sigma y_t$

$$a \cdot \Sigma t + b \cdot \Sigma t^2 = \Sigma y_t \cdot t$$

- odhad inkasa DPH v roce 2016:

$$y'_{13} = 180\,650,59 + 12,487,55 \cdot 13 = 342\,988,74 \text{ mil. Kč}$$

- odhad inkasa DPH v roce 2017:

$$y'_{14} = 180\,650,59 + 12,487,55 \cdot 14 = 355\,476,29 \text{ mil. Kč}$$

Ukazatel, který vyjadřuje stupeň shody budoucího vývoje inkasa DPH s dosavadním vývojem, tzv. index determinace, byl pomocí vzorce  $I^2 = 1 - \frac{\Sigma (y_t - y'_t)^2}{\Sigma (y_t - \bar{y}_t)^2}$  u použitého modelu zjištěn ve výši 0,976 - lze tedy konstatovat, že lineární trend je velmi vhodný pro analyzování budoucího vývoje inkasa DPH, neboť z 97,6 % odpovídá skutečnosti. Kvalita lineárního trendu byla prokázána i vypočteným ukazatelem chybovosti modelu, tzv. střední absolutní procentuální chybou MAPE, která byla zjištěna pouze ve výši 2,1 %.

### 4.3 Vývoj hrubého domácího produktu

Základním ukazatelem stavu ekonomiky je hrubý domácí produkt (dále jen "HDP"), což je celková peněžní hodnota finálních statků a služeb vytvořených na území daného státu za určité období, kterým je zpravidla jeden rok, bez ohledu na vlastnictví výrobních faktorů. Změna HDP za toto období vyjadřuje tempo hospodářského růstu/poklesu ekonomiky.

**Tabulka 11 Vývoj HDP v České republice**

<b>Období</b>	<b>HDP v mld. Kč</b>	<b>Meziroční růst/pokles v %</b>
2014	4 260,90	2,00
2013	4 077,10	-0,50
2012	4 041,60	-0,90
2011	4 022,50	2,00
2010	3 953,70	2,30
2009	3 921,80	-4,80
2008	4 015,30	2,70
2007	3 831,80	5,50
2006	3 507,10	6,90
2005	3 258,00	6,40
2004	3 057,70	4,90

Zdroj: [https://www.czso.cz/csu/czso/hmu\\_cr](https://www.czso.cz/csu/czso/hmu_cr), vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky 11, HDP se v České republice až do r. 2008 nacházel v růstové fázi hospodářského cyklu, v r. 2009 se však naplno projevila globální recese a HDP poklesl o 4,80 %. Od té doby dochází ke kolísání, a to především v závislosti na hospodářské situaci nejvýznamnějších obchodních partnerů, zejména Německa. Dle předběžného odhadu Českého statistického úřadu vzrostl HDP v r. 2015 o 4,3 %, což ukazuje na první výrazný hospodářský růst od r. 2009.<sup>34</sup>

HDP není ovlivněn pouze ekonomickými vlivy, v úvahu se musí vzít i vlivy politické či sociologické. Mezi důležité faktory ovlivňující výši HDP bezesporu patří výše sazeb DPH. Pokud sazby daně stoupají, stoupá i konečná cena produktů a služeb, což snižuje spotřebu domácností (snaží se ušetřit) a dochází k poklesu jejich poptávky. Právě spotřeba domácností, která je významnou složkou agregátní poptávky, podstatně ovlivňuje výsledné HDP.

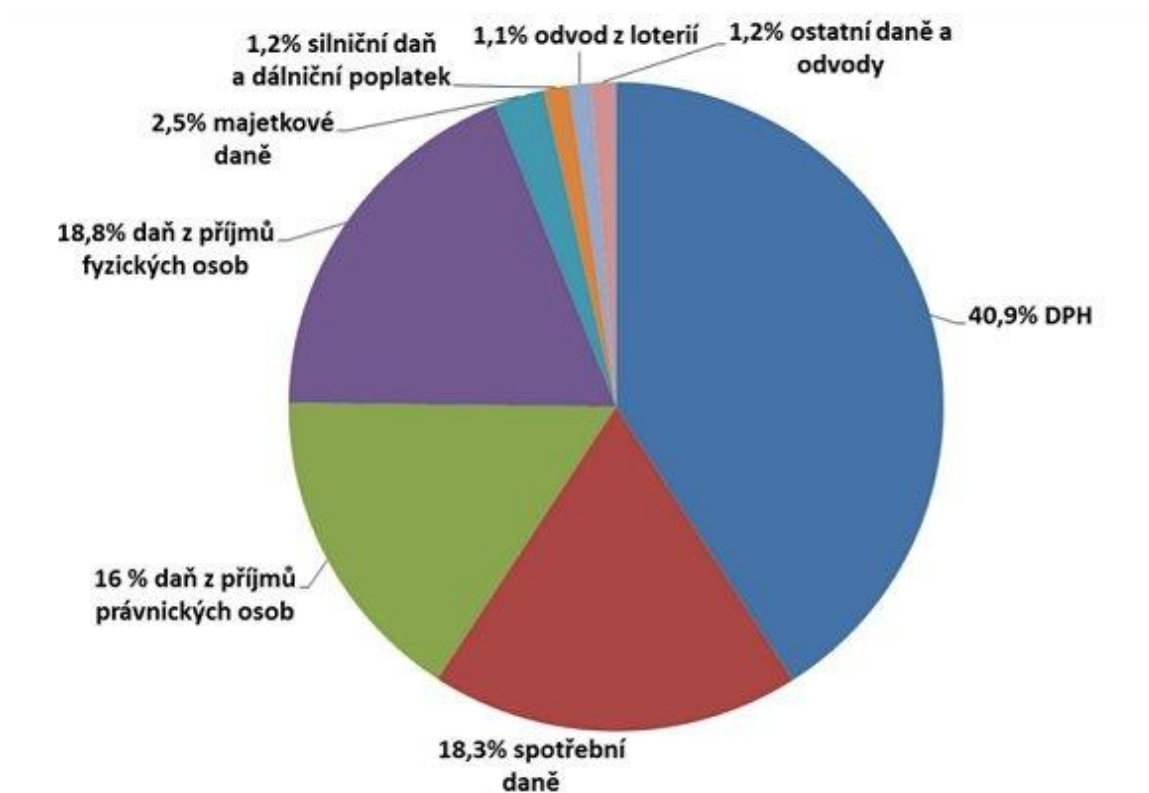
Na základě statistické metody vícenásobné regresní analýzy jsem zhodnotila, jak výše sazeb DPH ovlivňuje úroveň HDP. Pomocí korelačního koeficientu jsem zjistila

<sup>34</sup> <https://www.czso.cz/csu/czso/cri/predbezny-odhad-hdp-4-ctvrtleti-2015>

přímou silnou lineární závislost (ve výši 89,5 %) mezi úrovní HDP a výší sazeb DPH. Zjištěná funkce regresní přímky:  $y' = 7011,64 + 101,39x_1 - 208,82x_2$

Co však HDP nedokáže obsáhnout je šedá ekonomika. Její podíl na HDP v České republice se odhaduje na 15 %, což představuje cca 614 mld. Kč<sup>35</sup>. Šedá ekonomika obsahuje především práci na černo a nehlášení příjmů. Pro oblasti, kde se nejvíce vyskytuje je typické velké množství malých ekonomických transakcí, což je především stavebnictví, maloobchod, opravy automobilů, ubytování, stravování, pohostinství.

**Graf 3** Struktura inkasa daní v České republice



Zdroj:<http://onbusiness.cz/dane-v-cr-v-super-grafech-kde-se-vybere-nejvic-a-kde-nejmene-851>

<sup>35</sup> [http://ekonomika.idnes.cz/seda-ekonomika-v-cesku-tvori-pres-15-procent-hdp-flz-/ekonomika.aspx?c=A150130\\_090423\\_ekonomika\\_fih](http://ekonomika.idnes.cz/seda-ekonomika-v-cesku-tvori-pres-15-procent-hdp-flz-/ekonomika.aspx?c=A150130_090423_ekonomika_fih)

## 5 Zhodnocení výsledků

Příjmy z DPH tvoří cca jednu třetinu příjmů státního rozpočtu a navíc se jedná o daň nepřímou a stabilní (není ovlivněna jednorázovými výkyvy způsobenými vrácením přeplatků jako např. daň z příjmů), proto se stala oblíbeným nástrojem politiků k naplnění státního rozpočtu. Od r. 2004 došlo 6x ke změně (zvýšení) sazeb této daně. Hlavním důvodem byla nejen harmonizace platných norem Evropského společenství, ale také ekonomická situace v České republice.

Jak vyplývá z grafu 2, inkaso DPH ve sledovaném období meziročně stoupl o cca 8,5 %, přestože sazby daně se až do r. 2007 neměnily. Důvod spatřuji v ekonomickém stavu České republiky, který byl až do r. 2008 příznivý. V r. 2008 došlo ke zvýšení snížené sazby daně z 5 % na 9 %. Vzhledem k okruhu zboží podléhajícímu snížené sazbě daně, zdražení cen se negativně promítlo do všech rozpočtů českých domácností, nejvíce těch s nízkými příjmy. Na podzim r. 2008 se v České republice začala projevovat celosvětová hospodářská krize, proto byly důsledky zvýšení snížené sazby daně pro běžné občany o to horší. Inkaso DPH se však i v r. 2008 zvýšilo o 8 % proti roku předcházejícímu, což bylo způsobeno především skutečností, že snížené sazbě daně podléhá zboží denní potřeby (potravin, léky, dětské výživy, které si spotřebitel zakoupí i když jeho cena roste. V r. 2009 české hospodářství zažilo skokový propad, kdy v důsledku plného dopadu globální krize došlo ke snížení tempa růstu ekonomiky o 4,80 % oproti roku předcházejícímu. Na inkasu DPH se ale krize projevila v menší míře než na ostatních makroekonomických ukazatelích (nezaměstnanosti, výši úrokových sazeb, inflaci) - snížilo se pouze o 0,01 % proti roku předchozímu.

Od r. 2010 docházelo k postupnému oživení české ekonomiky, neustále však dochází k jejímu kolísání. Vláda každoročně bojuje s výší státního rozpočtu, resp. s výší jeho deficitu a dlouhodobě se jí nedaří zastavit zvyšující se státní dluh<sup>36</sup>. Z těchto důvodů došlo v r. 2012 ke zvýšení snížené sazby na 14 %. Na inkasu DPH se to však nijak výrazně neprojevilo - ke zvýšení došlo pouze o 1 % proti r. 2011. V letech 2012 – 2013 došlo ke stagnaci ekonomiky, sazba DPH se zvýšila ze 14 % na 15 % a z 20 % na 21 %. Přestože se

---

<sup>36</sup> V r. 2014 již činil 46 % podílu na HDP.



ekonomika nacházela v útlumu, došlo v r. 2013 k podstatnému zvýšení inkasa DPH, a to o téměř 11 % proti roku předchozímu.

Důvod spatřuji nejen v růstu obou sazeb DPH, ale především v efektivní činnosti daňové správy, která postupně od r. 2010 zaváděla opatření směřující k boji proti daňovým únikům a výběru daně jako je:

- režim přenesené daňové povinnosti, resp. jeho rozšíření od r. 2013 na stavební a montážní práce, čímž došlo ke sjednocení okamžiku odvodu daně a nároku na odpočet;
- v zavedení povinnosti plátců daně sdělit správci daně bankovní účty sloužící k ekonomické činnosti a jejich následné zveřejnění;
- institut nespolehlivého plátce;
- ručení příjemce zdanitelného plnění či zajištění úhrady za nesplatnou daň.

Ve vztahu k dosahovaným daňovým výnosům nelze opominout ani fakt, že od začátku r. 2014 došlo opět k oživení ekonomiky – v r. 2014 došlo k meziročnímu růstu HDP o 2 %. Za r. 2015 bude dle predikce Českého statistického úřadu jeho růst činit 4,3 %, přestože v tomto roce došlo k zavedení druhé snížené sazby daně a právě výše sazeb DPH dle provedené analýzy ovlivňuje úroveň HDP z 80 %.

V návaznosti na svou několikaletou zkušenost s prací ve finanční správě jsem se rozhodla poukázat i na to, jaký dopad měly změny právních předpisů od r. 2010 na činnost pracovníků finanční správy. Jak vyplývá z tabulky 7, došlo mezi lety 2010 – 2014 ke snížení počtu pracovníků územních pracovišť finančních úřadů (před r. 2013 finanční úřady) o 10,7 % - to je těch, kteří zajišťují komplexní výkon činnosti. Na analýze výše uvedených vybraných opatření a změn zákonů (viz. tabulky 3-6) jsem se pokusila nastínit, jakým způsobem se zvýšila náročnost výkonu tohoto povolání, a to bez adekvátního navyšování počtu zaměstnanců. Další nezanedbatelnou demotivující skutečností je výše odměny za vykonanou práci, která se s přibývajícím náročností snižovala (viz. tabulka 8). Právě nahromaděný stres, nižší psychická odolnost jedinců i finanční stránka věci donutila v letech 2011 – 2014 nejednoho pracovníka s mnohaletou zkušeností opustit finanční správu.

## 6 Závěr

Z výsledků analýzy vyplývá, že se prostřednictvím neustálého navyšování sazeb DPH naši zákonodárci snaží zvyšovat příjem státního rozpočtu a tím snižovat (nebo alespoň nenavyšovat) jeho schodek. Zvyšovat daně nepřímé na rozdíl od daní přímých je trendem nejen v České republice, ale i celé Evropské unii. Důvodem je nejen výhoda psychologického momentu spočívající ve skutečnosti, že daň nepřímá je součástí konečné ceny - čímž dochází k tomu, že si spotřebitel v okamžiku koupě neuvědomuje, že platí daň, ale má i okamžitý efekt pro státní rozpočet. Důsledkem však je neustálé zvyšování cen zboží a služeb, což se odráží nejen na výši spotřeby domácností ale i tempu hospodářského růstu země. Tento vývoj zastavila až současná vláda, která jako první po mnoha letech snížila na vybrané druhy zboží sazbu DPH a k dalšímu navyšování sazeb nepřikročila.

Česká ekonomika od krize v r. 2009 až do r. 2013 neustále kolísala, což nepochybně souviselo i s uplatňovanou fiskální politikou státu (snižování vládních výdajů, zvyšování daní). Neustálé změny zákonů často doprovázené zvyšující administrativní zátěží, politické kauzy i korupční skandály také nepřispívají ke stabilní, vyrovnané ekonomice a ochotě občanů platit daně. Důsledkem všech těchto vlivů často bývá únik do šedé ekonomiky, což se bezpochyby děje i v České republice. Právě na šedou ekonomiku je nutné se zaměřit při hledání cesty ke zvýšení příjmů státního rozpočtu. Základem však je vytvořit prostřednictvím co nejjednodušších zákonů takové tržní prostředí, které by demotivovalo jednotlivé subjekty být součástí této nezdaněné ekonomiky. Právě narovnání tržního prostředí a efektivnější výběr daní je prioritou současné vlády České republiky, která se o to snaží prostřednictvím kontrolního hlášení, které mají povinnost podat od 1.1.2016 všichni plátcí DPH a elektronické evidenci tržeb, která má být postupně spuštěna v průběhu r. 2016.

Od r. 2014 až do současnosti dochází k růstu HDP a tento trend se dá dle prognózy České národní banky očekávat i v r. 2016, kdy jeho odhadovaný meziroční růst bude ve výši 2,7 %.<sup>37</sup> Mezi hlavní faktory ovlivňující současný růst HDP patří především vysoké investice v oblasti průmyslu a obchodu i v oblasti zaměstnanosti a lidských zdrojů, které se

---

<sup>37</sup> [https://www.cnb.cz/cs/menova\\_politika/prognoza](https://www.cnb.cz/cs/menova_politika/prognoza)

mohly realizovat pomocí rychlejšího čerpání prostředků z evropských fondů. Díky těmto zásahům státu dochází ke snižování nezaměstnanosti, což vede ke zvyšování důchodů domácností i zlepšení celkové nálady ve společnosti, která podporuje spotřebu domácností, což se pozitivně odráží na agregátní poptávce.

Vlastní návrhy:

- V oblasti právní úpravy sazeb DPH, navrhuji zrušit první sníženou sazbu daně ve výši 15 % a vrátit se zpět pouze ke dvěma sazbám – snížené ve výši 10 % a základní ve výši 21 %. Seznam zboží a služeb podléhající v současnosti první snížené sazbě ve snížené sazbě ponechat i nadále. Tím by došlo nejen k potřebnému snížení vysoké administrativní zátěže plátců daně, ale i podpoře životní úrovně především nízkopříjmových skupin obyvatel.
- V oblasti zvýšení příjmů státního rozpočtu prostřednictvím snížení objemu šedé ekonomiky navrhuji orientovat se na:
  - změny v legislativě zaměřené na zjednodušení právních norem, neboť současné zákony (ať již zákon o daních z příjmů nebo zákon o DPH) obsahují přílišné složitosti a výjimky, které vytváří prostor právě pro šedou ekonomiku.
  - zkrátit legislativní proces projednávání zákonů aby stát mohl pružněji reagovat na změny ve společnosti
  - zavedení kontrolních mechanismů umožňujících monitorovat podnikatelskou aktivitu daňových subjektů, neboť mentalita českého člověka má daleko k dobrovolnému placení daní
  - snížení zdanění práce, jehož současná výše jenom podporuje práci načerno.
- V oblasti lidských zdrojů navrhuji zvýšit počet stávajících zaměstnanců územních pracovišť finančních úřadů, zvýšit finanční prostředky na provoz z důvodu včasného zabezpečení technické podpory, zejména včasných aktualizací databáze ADIS tak, aby byl zajištěn soulad vždy s aktuálními právními předpisy, jejichž změny jsou víc než časté. Realizace těchto doporučení by měla za následek snížení stávajícího přetěžování

zaměstnanců, které velice často vede k vyšší chybovosti, neboť náročná práce v krátkých termínech vytváří veliký tlak na psychiku každého jedince a následně může docházet k nemožnosti plnit termíny nebo se podstatně snižuje kvalita odvedené práce.

## 7 Seznam použité literatury a zdrojů

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-735-7574-8.

RYLOVÁ, Zuzana. *Daňové zákony 2015: s komentářem změn*. Brno: Computer Press, 2004, sv. Právní předpisy v platném znění (Computer Press). ISBN 978-80-265-0312-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd., včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013, 386 s. ISBN 9788072019250.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, VÍTKOVÁ, Jana. *Daňový systém ČR 2014*. V Praze: 1. VOX, 1997, sv. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.

VOLKÁNOVÁ, Zdenka, KLAZAR, Stanislav. *Daně, daňová politika a daňová teorie*. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2013, 143 s. ISBN 978-80-878-3907-2.

*Daňové zákony: v úplném znění k 1.1.2012 s přehledy změn*, Olomouc: ANAG, 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9.

*Daňové zákony 2014: podle stavu k 1.1.2014*. Ostrava: Sagit, 2014. 328 s. ISBN 978-80-7488-014-8.

### Internetové zdroje:

*Businessinfo.cz* [online]. 16.12.2011 [cit. 2015-08-25]. Informace k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví. Dostupné z WWW: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/prenesení-dan-povinnost-dph-stavebnictví-3526.html#b01>

*Česká národní banka.cz* [online]. 4.2.2016 [cit. 2016-20-02]. Aktuální prognóza ČNB. Dostupné z WWW: [http://www.cnb.cz/cs/menova\\_politika/prognoza](http://www.cnb.cz/cs/menova_politika/prognoza)

- Český statistický úřad.cz* [online]. 1.2.2016 [cit. 2016-02-02]. Hlavní makroekonomické ukazatele. Dostupné z WWW: [https://www.czso.cz/csu/czso/hmu\\_cr](https://www.czso.cz/csu/czso/hmu_cr)
- Český statistický úřad.cz* [online]. 16.2.2016 [cit. 2016-02-26]. Předběžný odhad HDP – 4.čtvrtletí 2015. Dostupné z WWW: <https://www.czso.cz/csu/czso/cri/predbezny-odhad-hdp-4-ctvrtleti-2015>
- Finance.cz* [online]. 25.6.2001 [cit. 2016-01-14]. Daňové kvóty. Dostupné z WWW: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17295-danove-kvoty/>
- Finance.cz* [online]. 25.6.2001 [cit. 2016-01-03]. Charakteristika a vývoj DPH. Dostupné z WWW: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17297-charakteristika-a-vyvoj-dph/>
- Finanční správa.cz* [online]. [cit. 2016-01-21]. Daňová statistika. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/danova-statistika>
- Finanční správa.cz* [online]. 16.7.2015 [cit. 2015-09-15]. Informace GFR k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti/informace-gfr-k-aplikaci-rezimu-prenesen-danove-povinnosti-6235>
- Finanční správa.cz* [online]. 2015 [cit. 2016-01-20]. Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2013. Dostupné z WWW: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace\\_o\\_cinnosti\\_FS\\_CR\\_za\\_rok\\_2013.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2013.pdf)
- Finanční správa.cz* [online]. 2015 [cit. 2016-01-03]. Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2014. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2014.pdf>
- Finanční správa.cz* [online]. [cit. 2016-01-25]. Nespolehlivý plátc. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/nespolehly-platec>
- Finanční správa.cz* [online]. 5.1.2016 [cit. 2016-01-20]. Počty podání EPO. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-elektronicky/danovy-portal/pocty-podani-epo>
- Finanční správa.cz* [online]. [cit. 2016-01-25]. Údaje z výběru daní. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>
- I.dnes.cz* [online]. 30.1.2015 [cit. 2016-01-03]. Šedá ekonomika v ČR tvoří přes 15 procent HDP. Státu unikají miliardy. Dostupné z WWW: [http://ekonomika.idnes.cz/seda-ekonomika-v-cesku-tvori-pres-15-procent-hdp-flz-/ekonomika.aspx?c=A150130\\_090423\\_ekonomika\\_fih](http://ekonomika.idnes.cz/seda-ekonomika-v-cesku-tvori-pres-15-procent-hdp-flz-/ekonomika.aspx?c=A150130_090423_ekonomika_fih)

- Ministerstvo financí ČR* [online]. 2016 [cit. 2016-01-20]. Údaje o registraci – DPH.  
Dostupné z WWW: [http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl\\_ramce.htm?R=/adistc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc\\_dic=2%26OK=Zobraz](http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl_ramce.htm?R=/adistc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc_dic=2%26OK=Zobraz)
- OECD.org* [online]. 17.9.2015 [cit. 2016-02-20]. Revenue Statistics - provisional data on tax ratios for 2014. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>
- OECD.org* [online]. 2015 [cit. 2016-02-20]. Revenue Statistics 2015 – Czech Republic. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-czech-republic.pdf>
- Onbusinessinfo.cz* [online]. Březen 2014 [cit. 2016-01-25]. Daně v ČR v super grafech: Od koho se vybere nejvíce – a nejméně? Dostupné z WWW: <http://onbusiness.cz/dane-v-cr-v-super-grafech-kde-se-vybere-nejvic-a-kde-nejmene-851>