

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Efektivita zavedení kontrolního hlášení v ČR

Kateřina Pejchalová

© 2019 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kateřina Pejchalová

Provoz a ekonomika

Název práce

Efektivita zavedení kontrolního hlášení v ČR

Název anglicky

Czech VAT Control Statement Effectivity Evaluation

Cíle práce

Cílem práce je zhodnotit efektivitu zavedení kontrolního hlášení při odhalování karuselových podvodů na základě výročních zpráv a informací o činnosti Finanční správy.

Metodika

Metodika bude založena na využití přehledu provedených kontrol daně z přidané hodnoty a porovnání uzavřených postupů k odstranění pochybností s doměřenými daňovými povinnostmi v závislosti na snížení dluhu státního rozpočtu.

V praktické části bude zpracován agregovaný přehled rizikových případů spolu s výsledky jednotlivých šetření prováděných zaměstnanci Finanční správy na územních pracovištích. V přehledu za jednotlivé roky bude porovnána efektivita výsledků uzavřených kontrol prováděných na daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za dobu před a po účinnosti § 101c, zákona č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, týkající se zavedení povinnosti podávat kontrolní hlášení.

Výsledkem práce bude zjištění, zda povinnost podávat kontrolní hlášení zefektivnila odhalování karuselových podvodů. V případě dostupnosti dat bude vyhodnocena celková efektivita kontrolního hlášení při zohlednění administrativních daňových nákladů.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

daň z přidané hodnoty, daňový únik, karuselový podvod, kontrolní hlášení, riziková analýza

Doporučené zdroje informací

- BELLOVÁ, J., ZLÁMAL, J., ZDENĚK, M., & NAVRÁTILOVÁ, P. Občanský a společenskovední základ, EKONOMIE. Kralice na Hané: Computer Media, s.r.o., 2011, ISBN: 978-80-7402-093-3.
- HANGÁČOVÁ, N. – STRÉMY, T. *VAT Frauds : (Carousel Frauds)*. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-201-1.
- LEJEUNE, I. – LANG, M. *Improving VAT/GST : designing a simple and fraud-proof tax system*. Amsterdam: IBFD, 2014. ISBN 978-90-8722-236-9.
- ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru. Praha: Leges, 2018., ISBN 978-80-7502-274-5.
- VÍTEK, L. – PAVEL, J. – OCHRANA, F. *Veřejný sektor a veřejné finance : financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. Praha: Grada, 2010. ISBN 978-80-247-3228-2.
- VOLKOVÁ, J. – TOMANOVÁ, V. *Kontrolní hlášení 2016 : výklad s příklady : praktický průvodce novým hlášením*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-42-7.

Předběžný termín obhajoby

2018/19 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 11. 2018

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 21. 11. 2018

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 15. 02. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Efektivita zavedení kontrolního hlášení v ČR" 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 použitých zdrojů 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 15. 3. 2019

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu práce panu Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za vstřícné jednání, jasnou, stručnou a rychlou konzultaci a pomoc při zpracování práce.

Efektivita zavedení kontrolního hlášení v ČR

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá zhodnocením efektivity zavedení kontrolního hlášení, s účinností od 1. 1. 2016, při odhalování karuselových podvodů na základě výročních zpráv a informací o činnosti Finanční správy České republiky. Zároveň porovnává rozdíly mezi tvrzenou daní vykázanou daňový subjektem v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty a doměřenou daní z daňových kontrol a postupů k odstranění pochybností v průběhu dvou let. Porovnává daňové kontroly a postupy k odstranění pochybností před zavedením kontrolního hlášení, tj. v letech 2014 a 2015 a dále v průběhu let 2016 a 2017, kdy začala povinnost plátců daně z přidané hodnoty podávat kontrolní hlášení.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, daňový únik, karuselový podvod, kontrolní hlášení, riziková analýza, párování

Czech VAT Control Statement Effectivity Evaluation

Abstract

This bachelor thesis works with the evaluation of the effectiveness of the introduction of a control report, effective from 1 January 2016, in detecting carousel fraud based on annual reports and information on the activities of the Financial Administration of the Czech Republic. At the same time, it compares the differences between tax from the statement in the declaration of value-added tax and the additional tax assessment based on tax inspections and procedures to remove doubts over the two years. It compares tax audits and procedures to avoid doubts before the introduction of the control report, i.e. in 2014 and 2015 and it continues during the years 2016 and 2017, when the obligation of the tax payers to submit a control report began.

Keywords: value added tax (VAT), tax evasion, carousel fraud, Control Report, risk analysis, pairing

Obsah

1 Úvod.....	10
2 Cíl práce a metodika	11
Cíl práce	11
Metodika	11
3 Teoretická východiska	13
3.1 Daně a daňová soustava České republiky	13
3.1.1 Daň z přidané hodnoty	14
3.1.2 Kolotočové (karuselové) podvody	17
3.2 Kontrolní hlášení.....	19
3.2.1 Kdo (ne)podává kontrolní hlášení.....	20
3.2.2 Forma a podávání náležitostí	21
3.3 Daňová kontrola a postup k odstranění pochybností	21
3.3.1 Daňová kontrola.....	21
3.3.2 Postup k odstranění pochybností	22
4 Vlastní práce	23
4.1 Kontrolní hlášení.....	23
4.2 Praktické příklady rozdílů v podaných kontrolních hlášeních a následných daňových úniků	24
4.2.1 Praktický příklad „A“	24
4.2.2 Praktický příklad „B“	25
4.2.3 Praktický příklad „C“	26
4.2.4 Praktický příklad „D“	27
4.3 Kontrolní činnost bez kontrolního hlášení	28
4.3.1 Postup k odstranění pochybností za rok 2014 bez kontrolního hlášení	28
4.3.2 Postup k odstranění pochybností za rok 2015 bez kontrolního hlášení	29
4.3.3 Daňová kontrola za rok 2014 bez kontrolního hlášení	30
4.3.4 Daňová kontrola za rok 2015 bez kontrolního hlášení	30
4.4 Kontrolní činnost s kontrolním hlášením	31
4.4.1 Postup k odstranění pochybností za rok 2016 s kontrolním hlášením.....	31
4.4.2 Postup k odstranění pochybností za rok 2017 s kontrolním hlášením.....	31
4.4.3 Daňová kontrola za rok 2016 s kontrolním hlášením	32
4.4.4 Daňová kontrola za rok 2017 s kontrolním hlášením	32
4.5 Shrnutí Postupů k odstranění pochybností ve sledovaných letech	33
4.6 Shrnutí daňových kontrol v letech 2014 – 2017	34
5 Výsledky a diskuse	36

5.1	Postup k odstranění pochybností v závislosti na změně daňových povinností a nadměrných odpočtů	36
5.1.1	Porovnání efektivity na jeden POP za období s účinností podávat kontrolní hlášení a bez účinnosti podávat kontrolní hlášení	36
5.1.2	Jak je možné, že se snížil počet POP v období podávání KH?.....	37
5.1.3	Sumarizace efektivity na jeden ukončený POP s rozdílem	37
5.1.4	Sumarizace efektivity za sledovaná období.....	37
5.2	Daňová kontrola v závislosti na doměřené daňové povinnosti.....	38
5.2.1	Porovnání efektivity na jednu daňovou kontrolu za období s účinností podávat kontrolní hlášení a bez účinnosti podávat kontrolní hlášení.....	38
5.2.2	Proč vzrostla efektivita na jednu daňovou kontrolu, když se snížily daňové kontroly?.....	39
5.2.3	Sumarizace efektivity na jednu daňovou kontrolu	39
5.2.4	Sumarizace efektivity za sledovaná období.....	39
6	Závěr.....	40
7	Seznam použitých zdrojů	42
8	Přílohy	44

Seznam obrázků

Obrázek 1	– Daňová soustava v ČR	13
Obrázek 2	– Princip kolotočového podvodu.....	17
Obrázek 3	– Počet ukončených postupů k odstranění pochybností.....	34
Obrázek 4	– Počet provedených daňových kontrol ve sledovaném období	35

Seznam tabulek

Tabulka 1	– Vývoj sazeb DPH	17
Tabulka 2	– Počet a výsledky postupů k odstranění pochybností	33
Tabulka 3	– Počet a výsledky daňových kontrol	34
Tabulka 4	– Efektivita na jeden postup k odstranění pochybností na DPH	37
Tabulka 5	– Efektivita na jeden POP za porovnávaná období na DPH.....	37
Tabulka 6	– Efektivita na jednu daňovou kontrolu na DPH.....	39
Tabulka 7	– Efektivita na jednu daňovou kontrolu za porovnávaná období na DPH.....	39

1 Úvod

Novelou zákona č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (DPH), ve znění pozdějších předpisů, a dalších souvisejících zákonů bylo s účinností od 1. 1. 2016 zavedeno do České republiky kontrolní hlášení. Inspirací pro zavedení kontrolního hlášení v České republice se stala slovenská úprava stejného institutu, která je na Slovensku účinná od roku 2014.

Kontrolní hlášení je speciální daňové tvrzení, založené z velké části na údajích ze současné evidence pro účely DPH. Cílem zavedení kontrolního hlášení je efektivní využití údajů a také rychlost získání těchto dat, která jsou spolu s předepsanou formou pro jejich podání klíčové pro analýzy, na jejichž základě je možné rozkrýt tzv. kolotočové (karuselové) podvody a předejít tak neoprávněnému vyplácení nadměrných odpočtů DPH.

Kontrolní hlášení se týká zhruba 500 tisíc poplatníků. Firmy musí podávat kontrolní hlášení každý měsíc. Pro fyzické osoby, které jsou plátcí DPH, je lhůta pro kontrolní hlášení závislá na lhůtě přiznání u DPH. Fyzické osoby mohou přiznání podávat měsíčně nebo čtvrtletně.¹

Pomocí systému kontrolního hlášení, Finanční správa České republiky provádí kontrolu uvedených údajů v příslušných oddílech A.1. až A.4. dodavatele a u odběratele B.1. až B.3. kontrolního hlášení. Data z těchto hlášení jsou zpracovávána v aktuálním čase a jsou k dispozici přesné údaje o tom, kde v řetězci není přiznána daň nebo je nárokován nadměrný odpočet z fiktivních faktur.

Toto zpracování je vyhodnoceno a jsou následně řešeny Finančními úřady s celostátní působností dle zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád, dle § 128 Postup k odstranění pochybností v registračních údajích, nebo je, popřípadě zahájena daňová kontrola dle § 85. Těmito postupy jsou prověřovány pravdivost a správnost těchto daňových tvrzení.

¹ Zdroj: Mladá fronta a.s., *Efekt kontrolního hlášení? Stát vybírá na DPH*, [Online]. 2017, [cit. 2017-03-26]. Dostupné z: <https://www.euro.cz/politika/efekt-kontrolniho-hlaseni-stat-vybira-na-dph-vice-1338595> (28.02.2019)

2 Cíl práce a metodika

Cíl práce

Cílem práce je zhodnocení efektivity zavedení kontrolního hlášení při odhalování kolotočových (karuselových) podvodů na základě informací z Finanční správy České republiky a vlastního šetření. Vytvoření přehledu provedených daňových kontrol a postupů k odstranění pochybností v průběhu let 2014 a 2015, kdy nebyl v platnosti § 101c, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a následně po účinnosti § 101c, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v průběhu let 2016 a 2017. V souvislosti s tímto přehledem je vypočítána efektivita na jednu daňovou kontrolu a jeden postup k odstranění pochybností. Podílem doměřených daní a vyměřených daní po ukončení postupu k odstranění pochybností s celkovým počtem provedených daňových kontrol a celkovým počtem provedených postupů k odstranění pochybností. V závěru je tato efektivita porovnávána za sledované období.

Metodika

Práce se zabývá daňovou soustavou jako takovou, včetně daně z přidané hodnoty. Důvodem této práce je pochopit hlavní princip zavedení kontrolního hlášení při odhalování kolotočových (karuselových) podvodů. Jako zdroj jsou využity příslušné předpisy, odborná literatura a vlastní odborné znalosti.

V praktické části je zpracován přehled agregovaných rizikových případů s některými praktickými příklady. Práce se zabývá komparací efektivity daňových kontrol a postupů k odstranění pochybností v průběhu let 2016 a 2017 s efektivitou těchto kontrol v letech 2014 a 2015, kdy ještě nebyla zavedena povinnost podávat kontrolní hlášení.

V práci je vysvětlena otázka, jak je možné, že se snížil počet postupů k odstranění pochybností, a i daňových kontrol v období podávání kontrolního hlášení v porovnání s období, kdy toto nařízení ještě nebylo v platnosti. Dále proč byla zvýšena efektivita na jeden postup k odstranění pochybností a na jednu daňovou kontrolu v závislosti na snížení těchto kontrol.

Zdrojem praktické části jsou především Výroční zprávy Finanční správy České republiky a Informace o činnostech Finanční správy České republiky v jednotlivých letech.

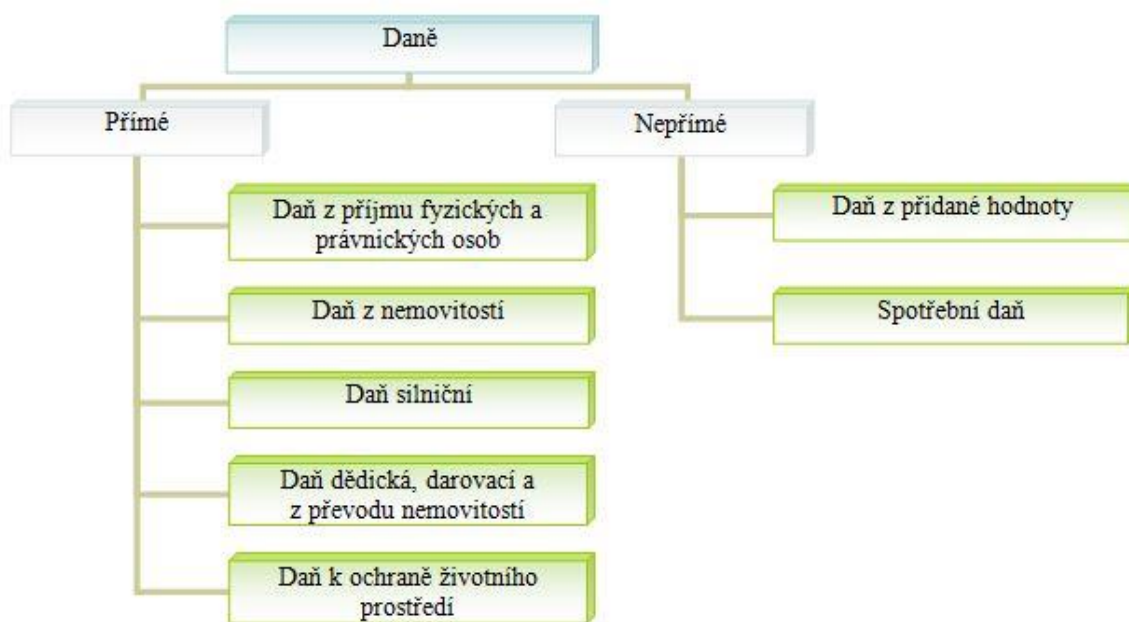
Výsledkem práce je zjištění, že povinnost podávat kontrolní hlášení zefektivnila odhalování karuselových podvodů a následný větší výběr daní.

3 Teoretická východiska

3.1 Daně a daňová soustava České republiky

Největším podílem běžných veřejných příjmů jsou daňové příjmy, které jsou jako jedna z nejdůležitějších složek státního rozpočtu. Tyto daňové příjmy jsou potřebné k získání prostředků pro podstatnou funkci státu a veřejné správy. Finanční správa zajišťuje prostřednictvím jednotlivých finančních úřadů správu daní. Správa daní se v České republice řídí zejména daňovým řádem, který upravuje procesní stránku výběru a placení daní.² Tedy zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, a dále pak speciálními zákony dle odvětví.

Obrázek 1 – Daňová soustava v ČR



Zdroj:³

Současná soustava daní zahrnuje daně přímé a nepřímé (obrázek 1).

² Ochrana, F., Pavel, J., & Vítek, L. *Veřejný sektor a veřejné finance*. 2010., s. 179.

³ Zdroj: Bellová, J., Zlámal, J., Zdeněk, M., & Navrátilová, P. *Občanský a společenskovední základ*. 2011, s. 90

Přímé daně se dále dělí na důchodové a majetkové, u kterých se daňová povinnost vztahuje přímo na poplatníka daně. Daň z příjmu fyzických osob (DPFO) – touto daní jsou zdaňovány veškeré příjmy osob ze závislé činnosti, z podnikání, kapitálového majetku, pronájmu a z ostatních příjmů uvedených zákonem. Daň z příjmu právnických osob (DPPO) – základem této daně je zisk zjištěný v účetnictví. Daň silniční – zdaňuje vozidla určená k podnikání. Sazba daně je závislá na objemu válců v motoru, hmotnosti vozidla a počtu náprav. Daň z nemovitostí – vlastník nemovitosti platí ročně daň za své pozemky a stavby. Výše daně je závislá na druhu, rozloze a poloze pozemku či stavby.⁵ Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí – jednorázová daň, kterou platí dědic, příjemce daru či prodeje nemovitosti.

Nepřímé daně jsou obsaženy v ceně zboží, služeb nebo statků. Daň z přidané hodnoty (DPH) je odváděná státu a představuje významný zdroj státního rozpočtu. Touto daní jsou zdaňovány nejen věci, ale i služby a práva. Daň spotřební – pevně stanovená daň z uhlovodíkových paliv a maziv (benzín, nafta, oleje), daň z lihu a lihovin, daň z piva, vína a tabákových výrobků. Spotřební daň je nepřímá daň, kterou zavádí stát za účelem regulovat cenu určitých komodit na trhu.⁶

3.1.1 Daň z přidané hodnoty

V České republice je daň z přidané hodnoty (dále DPH) zavedena od 1. 1. 1993 a tvoří jeden z nejvýnosnějších příjmů státního rozpočtu. DPH je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále ZDPH). Daň z přidané hodnoty je charakterizována tím, že objektem zdanění je spotřeba (nikoliv příjmy nebo majetek). Spotřeba je zdaňována v řetězci plátců daně, kteří z jimi produkováných výstupů musí odvádět daň na výstupu, a naopak mají právo z hodnoty vstupů nárokovat DPH zpět, tzn.

⁵ Bellová, J., Zlámal, J., Zdeněk, M., & Navrátilová, P. *Občanský a společenskovední základ*. 2011, s. 90 – 91.

⁶ Bellová, J., Zlámal, J., Zdeněk, M., & Navrátilová, P. *Občanský a společenskovední základ*. 2011, s. 90 – 91.

že daň obsažená v nakupovaných plnění je jim (správcem daně) vrácena. Daň z přidané hodnoty je nejvíce harmonizovanou daní v rámci Evropské unie.⁷

Předmětem daně z přidané hodnoty je především:

- dodání zboží,
- poskytnutí služeb,
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplaty osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží ze zemí mimo Evropskou unii s místem plnění v tuzemsku.⁸

Pro pochopení principu DPH je nutné vědět některé pojmy, se kterými zákon pracuje. Plátce daně nakupuje zboží, které je pro něho označováno jako vstupy, daň obsaženou v cenách nakupovaných plněních jako daň na vstupu, kterou si plátce daně může při splnění příslušných ustanovení ZDPH, nárokovat od státu. Finanční správou je tato daň plátcí vrácena. To, co plátce produkuje, označujeme jako výstupy, daň obsažená v cenách výstupů je potom daní na výstupu. Daň na výstupu je odváděna plátcem daně státu.

Při celkovém zhodnocení vstupů a výstupů částek DPH zjistí plátce daně svoji daňovou povinnost. Tato daňová povinnost je buď kladná, což je vlastní daňová povinnost a plátce daně má povinnost ji odvést státu nebo záporná, a to je nadměrný odpočet. Tento nadměrný odpočet má plátce daně nárok požadovat po státu a může jej nárokovat do tří let.⁹

Veškeré tyto skutečnosti plátce zaznamená v daňovém přiznání k DPH (příloha 1), které jsou plátcí DPH povinni podávat. Termín pro podání daňového přiznání k DPH je do

⁷ Ochrana, F., Pavel, J., & Vitek, L. *Veřejný sektor a veřejné finance*. 2010, s. 192.

⁸ Česko. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 2

⁹ Ochrana, F., Pavel, J., & Vitek, L. *Veřejný sektor a veřejné finance*.. 2010, s. 192 – 193.

25. dne následujícího měsíce po ukončení zdaňovacího období dle ustanovení zákona o DPH. Zdaňovacím obdobím pro daň z přidané hodnoty je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí.¹⁰

Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (§ 99).

Zdaňovací období lze změnit na kalendářní čtvrtletí (§ 99a), pokud plátce splní tyto podmínky:

- jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 miliónů
- není nespolehlivým plátcem
- není skupinou a
- změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku

Změnu zdaňovacího období nelze učinit pro kalendářní rok, v němž byl plátce registrován, ani pro bezprostředně následující rok.

V České republice se od 1. 1. 2015 uplatňují celkem tři sazby daně, tedy základní sazba daně, která činí 21 % a dvě snížené sazby daně.

První snížená sazba daně je ve výši 15 % a uplatňuje se u tepla, chladu, dále na potraviny a nápoje, rostliny a jejich semena, zdravotnické prostředky a pomůcky, zboží používané ke zmírnění následků nemocí, přepravu osob, úpravu a rozvod vody, sběr a přepravu komunálního odpadu atd. (§ 47, příloha č. 2 a č. 3, zákona č. 235/2004 Sb. o DPH).

Druhá snížená sazba daně činí 10 % a týká se kojenecké výživy, vybraných mlýnských výrobků, léků, knih a hudebnin (§ 47, příloha č. 3a, zákona č. 235/2004 Sb. o DPH).

Mezi nejvýznamnější novely můžeme zařadit novelu zákona o DPH z roku 2004, která snížila základní sazbu DPH na 19%, ale zároveň posunula do této sazby celou řadu

¹⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101

výrobků a služeb ze snížené sazby 5 %, a zejména novelu zákona z roku 2007 s účinností od 1. 1. 2008, která zvýšila sazbu na 9%, resp. později na 10 %.¹¹

Tabulka 1 – Vývoj sazeb DPH

DPH	Snížená sazba	Základní sazba	Zákon č.
od 1. 1. 1993	5%	23%	588/1992 Sb.
od 1. 1. 1995	5%	22%	258/1994 Sb.
od 1. 1. 2004	5%	19%	235/2004 Sb.
od 1. 1. 2008	9%	19%	261/2007 Sb.
od 1. 1. 2010	10%	20%	362/2009 Sb.
od 1. 1. 2012	14%	20%	370/2011 Sb.
od 1. 1. 2013	15%	21%	500/2012 Sb.
od 1. 1. 2015 - doposud	10% a 15%	21%	262/2014 Sb.

Zdroj ¹²

V Evropské unii má každá země svoji sazbu DPH, která je upravena dle správního řádu dané země. Ve vývoji sazeb DPH od roku 1993 dodnes (tabulka 1)¹³ je patrné, že v České republice byly do roku 2014 pouze dvě sazby, základní a snížená. Od 1. 1. 2015 byla zavedena druhá snížená sazba. Z přehledu je patrné, že první snížená sazba pouze rostla, základní sazba v roce 1995 klesla o jedno procento a udržela se až do roku 2004, kde klesla až o tři procenta. Od roku 2010 již nedošlo k poklesu základní sazby, ani sazby snížené pouze k postupnému zvyšování.

3.1.2 Kolotočové (karuselové) podvody

Mezi jednotlivými členskými státy Evropské unie došlo v roce 1992 k osvobozeným uskutečněným plněním od DPH. Od této doby začaly výrazně stoupat podvody na DPH. Hlavními podvody jsou kolotočové podvody.

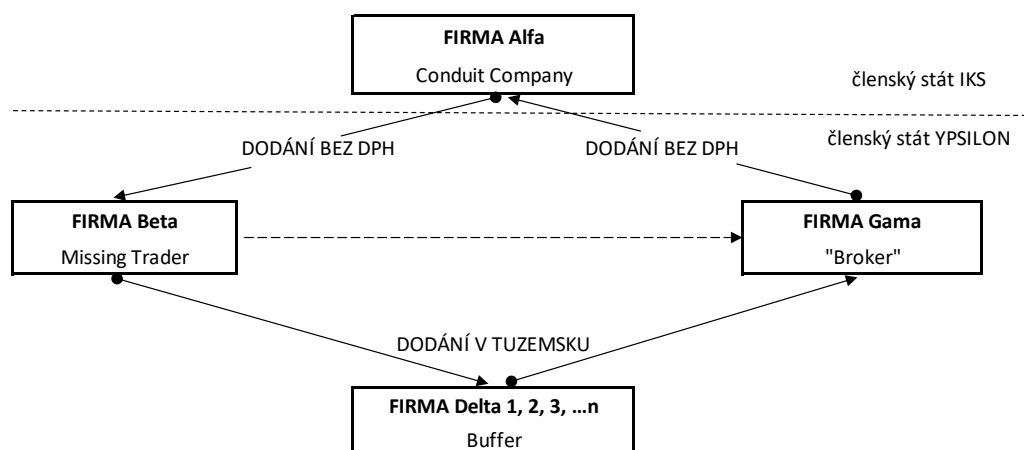
¹¹ PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. 2011., s. 350.

¹² autor práce, 2019 (vlastní šetření)

¹³ autor práce, 2019 (vlastní šetření)

Kolotočovými podvody („Carrousel Frauds“, kruhové podvody, podvody chybějícího obchodníka, „Missing trader Frauds“) pojmenováváme dodávky zboží, které následují řetězovitě za sebou, přičemž v jednom místě řetězce plátců daně z přidané hodnoty není daň odvedena a příslušný ekonomický subjekt přestane existovat či tuto firmu není možné dopátrat. Princip kolotočového podvodu je ilustrován (obrázek 2).

Obrázek 2 – Princip kolotočového podvodu



Zdroj ¹⁴

Kolotočový obchod musí probíhat minimálně ve dvou členských státech EU. Zprostředkovatelská společnost ALFA registrovaná jako plátcé daně v zemi IKS uskutečňuje intrakomunitární plnění formou dodávky zboží firmě BETA registrované v členském státě YPSILON. Dodání zboží je podle principu daně z přidané hodnoty osvobozené s plným nárokem na odpočet DPH. Příjemce zboží, daňový subjekt BETA, přiznává daň na výstupu při pořízení zboží a zároveň uplatňuje nárok na odpočet této daně na vstupu (aby byla daň vůči státu IKS daňově neutrální). Po obdržení dodávky firma BETA ihned prodává toto zboží další firmě GAMA, která je registrována ve stejném členském státě jak firma BETA (tedy ve státě YPSILON). Jelikož obchod mezi firmami BETA a GAMA je vnitrostátní dodávkou, firma BETA prodává zboží s cenou DPH, daň uvede na daňovém dokladu, nicméně ji neodvede a „zmizí“. Firma BETA je tedy hlavním

¹⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 2018, s. 172.

aktérem podvodu, většinou uvádí jako místo svého podnikání falešnou adresu či využívá poštovních schránek (P. O. Box), neoprávněně používá daňové identifikační číslo nebo může své aktivity řídit z tzv. daňových rájů.

Charakter kolotočového podvodu získají uvedené transakce v okamžiku, kdy společnost GAMA bude deklarovat osvobozené plnění společnosti ALFA (tedy do jiného členského státu) a také žádat vrácení daně z přidané hodnoty a společnost ALFA bude opětovně dodávat zboží firmě BETA.¹⁵

Uvedený mechanismus je pouze teoretický, neboť při existenci tří firem průhledný. V praxi mezi ekonomickými subjekty BETA a GAMA existuje mnoho firem DELTA, které odhalení podvodu ztěžují. Firmy DELTA si totiž plní své daňové povinnosti a (dokonce ani) nemusí vědět, že jsou v řetězci kolotočového podvodu zapojeny. Míra „provinění“

se plátcí, který vystupuje v pozici DELTA, těžko dokazuje. Firma DELTA si mnohdy objektivně nemůže zjistit informace, které by ji varovaly, že se podvodů účastní (pokud tedy není do kolotočového podvodu zapojena vědomě).¹⁶

Úkolem správce daně je odhalení a prokázání tohoto kolotočového obchodu, a proto hlavním důvodem pro odhalování těchto podvodů bylo zavedení kontrolního hlášení v České republice (od 1. 1. 2016).

3.2 Kontrolní hlášení

Hlavním účelem, proč bylo zákonodárci rozhodnuto o nutnosti zavést kontrolní hlášení do praxe, je boj s daňovými úniky a jejich eliminace. Dle prohlášení Ministerstva financí se odhalují daňové úniky na DPH v České republice v desítkách miliard ročně a celkově se můžou blížit až ke sto miliardám¹⁷

¹⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 2018, s. 173.

¹⁶ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 2018, s. 173.

¹⁷ Volková, J., Tomanová, V.. *Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady*. 2016., s. 7.

Kontrolní hlášení má v daném případě zachytit všechny subjekty v řetězci a prověřit, zda došlo u částky, u níž si uplatňuje příjemce (další subjekt v řetězci) nárok na odpočet, již v předchozím řetězci k odvedení daně odpovídající právě výši tohoto odpočtu. Pakliže se zjistí nesoulad, kdy u dodavatele je odvedena daň nižší, než je uplatňovaný nárok na odpočet u příjemce, nebo pokud dodavatel neodvedl daň vůbec, správce daně prověří danou situaci a v případě zjištěného podvodu nadměrný odpočet nevyplatí. Dochází zde tedy k provázání informací v rámci dvou kontrolních hlášení – dodavatele a příjemce – a následně k prověření, zda již byla dodavatelem daň odvedena či nikoliv a zda tedy stát má příjemci nadměrný odpočet vrátit.¹⁸

3.2.1 Kdo (ne)podává kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení obecně podávají osoby registrované k DPH v tuzemsku jako plátcí daně, přičemž není rozhodné, zda se jedná o tuzemský nebo zahraniční subjekt. Za skupinu spojených osob podává kontrolní hlášení zastupující člen skupiny. Kontrolní hlášení za společnost (dříve „sdružení bez právní subjektivity“) podává určený společník, který vede evidenci pro účely DPH za společnost a podle osoby určeného společníka se určují i lhůty pro podání kontrolního hlášení, nicméně uskutečňují-li členové společnosti ekonomickou činnost i mimo společnost a naplní-li níže uvedené podmínky, podávají kontrolní hlášení samostatně za svou činnost.

Kdo není povinen podat kontrolní hlášení:

- osoba, která není plátcem DPH
- identifikovaná osoba
- plátce, který neuskutečnil ani nepřijal za sledované období žádné plnění (v režimu přenesení daňové povinnosti, popřípadě neuplatňuje nárok na odpočet daně z přijatých plnění v běžném režimu)

¹⁸ Volková, J., Tomanová, V.. *Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady*. 2016., s. 8.

- plátce uskutečňující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 zákona o DPH (např. poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnost, penzijní činnost, pojišťovací činnost, dodání a nájem vybraných nemovitých věcí, výchova a vzdělávání, zdravotní služby a dodání zdravotnického zboží, sociální pomoc a provozování loterií a jiných podobných her atd.)¹⁹

3.2.2 Forma a podávání náležitostí

Kontrolní hlášení lze podat pouze elektronicky na elektronickou adresu podatelny správce daně.

Údaje v kontrolním hlášení bude plátce daně uvádět ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup. Informace o příslušném formátu a struktuře kontrolního hlášení (.XML) a odpovídajícím XSD schématu je zveřejněna na Daňovém portále Finanční správy.²⁰

3.3 Daňová kontrola a postup k odstranění pochybností

3.3.1 Daňová kontrola

Daňová kontrola (dále jen DK) je postup upravený v § 85 až § 88 daňového řádu.

Předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Daňová kontrola se provádí u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. Správce daně předmět daňové kontroly prověřuje ve vymezeném rozsahu. Rozsah daňové kontroly lze v jejím průběhu upřesnit postupem pro její zahájení. Daňovou kontrolu lze provádět společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu. Správce daně může daňovou kontrolu zahájit i pro další daňová řízení rozšířením daňové kontroly probíhající k jinému daňovému

¹⁹ PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty*. 2016, s. 483.

²⁰ PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty*. 2016, s. 484 – 485.

řízení.²¹ Aby bylo možné považovat DK za zahájenou, je třeba současně se sepsáním protokolu začít zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Neumožní-li daňový subjekt správci daně zahájit daňovou kontrolu, může k tomu být správcem daně vyzván. Pokud ani na výzvu neposkytne daňový subjekt potřebnou součinnost, může správce daně stanovit daň podle pomůcek, nebo ji sjednat za podmínek podle daňového řádu.

Správce daně sepíše o zahájení, průběhu a ukončení DK zprávu o DK, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu DK. Zpráva o DK je ukončena podpisem kontrolovaným daňovým subjektem a DK je tak ukončena.²²

3.3.2 Postup k odstranění pochybností

Pokud má správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení či dodatečného daňového tvrzení, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností. Postup k odstranění pochybností (dále jen POP) je zahájen oznámením výzvy podle § 89, zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v níž správce daně konkretizuje pochybnosti způsobem, který daňovému subjektu umožní se k nim vyjádřit, doplnit nejasnosti, opravit nepravdivé údaje nebo prokázat pravdivost uvedených údajů a předložit důkazní prostředky. O průběhu POP správce daně sepíše úřední záznam nebo protokol.²³

²¹ Zdroj: Generální finanční ředitelství, *Daňová kontrola*, [Online] 2005.

<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/postup-v-danovem-rizeni/danova-kontrola> (10.09.2018)

²² autor práce, 2019 (vlastní zdroj)

²³ autor práce, 2019 (vlastní zdroj)

4 Vlastní práce

4.1 Kontrolní hlášení

Kontrolní hlášení vyplňuje jak dodavatel, tak i odběratel. Oba daňové subjekty jsou povinny uvést přesné údaje z daňových dokladů, a to z důvodu párování těchto níže uvedených údajů:

- DIČ odběratele/dodavatele
- evidenční číslo daňového dokladu
- datum zdanitelného plnění
- základ daně – sazba 1
- základ daně – sazba 2
- základ daně – sazba 3
- výše daně z přidané hodnoty – sazba 1
- výše daně z přidané hodnoty – sazba 2
- výše daně z přidané hodnoty – sazba 3

Tyto veškeré zasláné údaje uvedené v kontrolním hlášení odesílá jak odběratel, tak i dodavatel místně příslušnému Finančnímu úřadu. Kontrolní hlášení obdrží systémové centrum v Pardubicích, kde dochází k párování. První kolo párování probíhá ve chvíli, kdy se toto hlášení kontroluje se zasláným daňovým přiznáním k DPH daného daňového subjektu. Když zasláné částky a údaje nesouhlasí v daňovém přiznání k DPH s kontrolním hlášením, je tento subjekt následně vyzván správcem daně k podání správného hlášení.

Pokud daňový subjekt podá kontrolní hlášení bez daňového přiznání k DPH, toto hlášení se nespáruje v prvním kole a tím pádem se ani nedostane do druhého kola párování, kde vznikají rizikové případy z nesouladů. Výjimkou jsou čtvrtletní plátcí právnických osob, kteří podávají kontrolní hlášení měsíčně a daňové přiznání k DPH čtvrtletně.

Kladným vyhodnocením prvního kola párování se data dostávají do druhého kola párování, kde se porovnávají veškerá data v něm uvedená mezi odběrateli a dodavateli. Jestliže jsou zjištěny rozdíly, vygeneruje se podnět k šetření, který je odeslán místně

příslušnému správci daně odběratele. Zasláný podnět musí správce daně vyřešit nejprve u odběratele, jelikož je to právě on, který si chce čerpat nárok na odpočet z plnění, které není uvedeno v kontrolním hlášení dodavatele. Pokud daňový subjekt nevykazuje v daňovém přiznání k DPH velký nadměrný odpočet nebo subjekt není předurčen na základě rizikových faktorů k zahájení daňového řízení, správce daně se snaží tento vygenerovaný došlý podnět vyřešit v rámci neformálního kontaktu. To znamená prostřednictvím telefonu či e-mailu. Správce daně sdělí daňovému subjektu, u jakých dokladů nedošlo ke spárování s jeho dodavatelem a požaduje tyto doklady zaslat a prokázat jejich plnění. Neformální kontakt slouží k rychlému prošetření skutečnosti vzhledem ke krátkému časovému úseku před termínem vyměření daňového přiznání. Vyřešením podnětu tímto způsobem je zabezpečeno včasné vyměření daňového přiznání k DPH. Pokud správce daně zasláný podnět k šetření nevyřeší v rámci neformálního kontaktu a jeho pochybnosti stále přetrvávají, je daňovému subjektu zaslána výzva k odstranění pochybností a tím se zahajuje daňové řízení, tj. POP.

4.2 Praktické příklady rozdílů v podaných kontrolních hlášeních a následných daňových úniků

Pomocí systému kontrolního hlášení Finanční správa České republiky provádí kontrolu uvedených údajů v příslušných oddílech A.1. – A.4. dodavatele a u odběratele B.1. – B.3. kontrolního hlášení. Dále provádí křížovou kontrolu těchto zasláných údajů plátců DPH – obchodních partnerů.

4.2.1 Praktický příklad „A“

Měsíční plátcí, společnost Beta s.r.o. vystaví společnosti Delta s.r.o. daňový doklad s datem zdanitelného plnění 30. 9. 2018 v celkové výši 121 000,- Kč, s místem plnění v tuzemsku. Základ daně je ve výši 100 000,- Kč a daň 1 je ve výši 21 000,- Kč. Společnost Beta s.r.o. uvede plnění na ř. 1 daňového přiznání k DPH za zdaňovací období září 2018 a uvede je v KH v oddíle A.4. za totéž zdaňovací období. Společnost Delta s.r.o. si plnění za zdaňovací období září 2018 neuplatní, neuvede daňový doklad do daňového přiznání k DPH na ř. 40 a ani do kontrolního hlášení.

V prvním kole párování bude vše v pořádku, odběrateli i dodavateli souhlasí hodnoty uvedené v daňovém přiznání k DPH a KH. Ve druhém kole párování za zdaňovací období září 2018 se vygeneruje podnět na základě nespárovaného plnění. Správce daně tento podnět neřeší, neboť byla daň dodavatelem přiznána a odběratel si může nárok na odpočet daně, vzniklý z tohoto plnění uplatnit dle § 73, odst. 3, zákona o DPH.

Pokud společnost Delta s.r.o. uvede daňový doklad za zdaňovací období říjen 2018 jak do daňového přiznání k DPH, tak i do KH, neměl by být vygenerován podnět z druhého kola párování. Pokud ano, správce daně odběratele zkontroluje toto předmětné plnění v KH dodavatele za zdaňovací období září 2018, z důvodu ověření, zda již toto plnění bylo zahrnuto v předchozím zdaňovacím období.

Logickou úvahou lze praktický příklad „A“ zařadit k případům rozdílných tuzemských plnění v kontrolním hlášení mezi odběratelem a dodavatelem.

4.2.2 Praktický příklad „B“

Měsíční plátcí, společnost Beta s.r.o. a společnost Delta s.r.o. podali jak daňové přiznání k DPH tak i KH za zdaňovací období září 2018 v řádném termínu. Dodavatel, společnost Beta s.r.o., ale neuhradila vykázanou daň. Vygenerovaný podnět řeší správce daně společnosti Delta s.r.o. prostřednictvím správce daně společnosti Beta s.r.o., zda již nebyla daň uhrazena. Pokud ano, uzavře tento vygenerovaný podnět neformálním šetřením u odběratele, tj. svého daňového subjektu. V případě, že tato daň nebyla dodavatelem uhrazena, je provedeno místní šetření správcem daně. V tomto místním šetření se zaměří především na způsob úhrady, předmět plnění a zjištění okolností transakce. V uvedeném případě správce daně provádí rozsáhlejší šetření, kdy může dojít i k uplatnění institutu ručení, a to dle § 109, odst. 2a zákona o DPH. Pokud se správci daně podaří prokázat, že daňový subjekt Delta s.r.o. věděl nebo vědět mohl, že společnost Beta s.r.o. neodvede daň, správce daně nárok na odpočet společnosti Delta s.r.o., který si jako odběratel nárokuje, neuzná. Po ukončení šetření správce daně dodavatele zašle informaci z daného provedeného šetření správci daně odběratele.

Logickou úvahou lze praktický příklad „B“ zařadit k případům, kdy dodavatel neuhradil daň a odběratelem věděl nebo vědět mohl, že se tak stane.

4.2.3 Praktický příklad „C“

Měsíční plátcí, společnost Beta s.r.o. vystaví společnosti Delta s.r.o. daňový doklad s datem zdanitelného plnění 30. 9. 2018 v celkové výši 121 000,- Kč, s místem plnění v tuzemsku. Základ daně je ve výši 100 000,- Kč a daň 1 je ve výši 21 000,- Kč. Společnost Beta s.r.o. uvede plnění na ř. 1 daňového přiznání k DPH za zdaňovací období září 2018. Toto přiznání v řádném termínu podá, ale nepodá KH. Společnost Delta s.r.o. si plní řádně své povinnosti a podá jak daňové přiznání k DPH, tak i KH za zdaňovací období září 2018 a uplatní si nárok na odpočet. Správce daně dodavatele zašle automaticky vygenerovanou výzvu k podání KH dle § 101g odst. 1, zákona o DPH. U odběratele je vygenerován podnět z druhého kola párování – nepodané kontrolní hlášení dodavatelem. Správce daně odběratele provede šetření, zda již kontrolní hlášení u dodavatele nebylo podáno a pokud ano, zažádá správce daně na základě Žádosti nahlížení do kontrolního hlášení o prověření, zda šetřený daný doklad je uveden v oddíle A.2. pozdě zaslaného KH. Pokud ano, podnět uzavře bez zahájení řízení a správci daně jak odběratele, tak dodavatele a vydá platební výměr.

Může však nastat opačná situace, kdy správce daně odběratele Delta s.r.o., podá Žádost o nahlížení do kontrolního hlášení dodavatele a zjistí, že dodavatel neuvedl plnění v oddíle A.2. Správce daně tedy provede místní šetření, v podobě neformálního kontaktu, a vyžádá si od dodavatele daňový doklad, doklad o úhradě, smlouvu či jiné další doklady k přijatému plnění, které je předmětem šetření. Když správce daně nebude mít pochybnosti o předloženém dokladu, je tento doklad označen za „Doklad formálně bezvadný“. U dodavatele Delta s.r.o. správce daně ukončí podnět, vystaví platební výměr a předá tento podnět společně s důkazními prostředky správci daně odběratele Beta s.r.o.. Tento podnět je dále šetřen u správce daně dodavatele, který může buď vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, pokud již bylo toto období vyměřeno nebo zahájí POP vydáním výzvy dle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, pokud vyměřeno ještě nebylo.

Jestliže již daňové přiznání bylo vyměřeno a správce daně vydal výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, daňový subjekt musí na tuto výzvu okamžitě reagovat a dodatečné přiznání bezchybně podat. Podáním správného přiznání, daňový subjekt splní

své povinnosti a vše je v pořádku. Když daňový subjekt dodatečné daňové přiznání nepodá, správce daně doměří daň na základě získaného dokladu od správce daně odběratele. Poučení o doměření daně musí být uvedeno ve výzvě k podání dodatečného daňového přiznání. Platební výměr je vydán, a pokud daňový subjekt v zákonné lhůtě 30 dnů nepodá odvolání, je povinen doměřenou daň uhradit.

V druhé situaci, kdy ještě vyměřeno nebylo, zahájí správce daně na toto nevyměřené přiznání POP. Správce daně provádí úkony v rámci daňového řízení a závěr sepíše do úředního záznamu. Jestliže daňový subjekt odstraní pochybnosti, vyjádřené správcem daně ve výzvě, je vydán platební výměr. V opačném případě, daňový subjekt má možnost do patnácti dnů od seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování a zpravidla, dle uvážení správce daně, je zahájena DK.

Logickou úvahou lze praktický příklad „C“ zařadit k případům, kdy dodavatel nepodal kontrolní hlášení.

4.2.4 Praktický příklad „D“

Čtvrtletní plátce, společnost Gama s.r.o., vystavil daňový doklad s DUZP 20. 8. 2018, společnosti Delta s.r.o. v hodnotě 100.000 Kč základ daně a 21.000 Kč daň 1. Společnost Gama s.r.o. má tedy povinnost podat daňové přiznání k DPH až 25. 10. 2018. Kontrolní hlášení, vzhledem k tomu, že je to právnická osoba, má za povinnost podat za zdaňovací období srpen 2018, tedy k 25. 9. 2018. Kontrolní hlášení společnost Gama s.r.o. podala v řádném termínu pro podání kontrolního hlášení a uvedla výše zmiňovaný daňový doklad v oddílu A.4 s identifikací odběratele.

Společnost Delta s.r.o., měsíční plátce, podala daňové přiznání k DPH za srpen 2018 a kontrolní hlášení za totéž zdaňovací období v řádném termínu, tj. k 25. 9. 2018 a uvedla daňový doklad od dodavatele Gama s.r.o. na částku 100.000 Kč základ daně a 21.000 Kč daň 1 v oddílu B.2.

Pokud společnost Gama s.r.o. podá 25. 10. 2018 daňové přiznání k DPH za 3. čtvrtletí 2018, které je ve shodě s podanými kontrolními hlášeními za zdaňovací období červenec, srpen a září 2018, je vše v pořádku. Problém nastane v momentě, kdy

společnost Gama s.r.o. nepodá daňové přiznání k DPH za 3. čtvrtletí 2018, přestože podala kontrolní hlášení za červenec, srpen a září 2018. V rámci prvního kola párování a z druhého kola párování nedojde ke shodě, jelikož kontrolní hlášení tohoto plátce jsou vyřazena. Vzejde tak nesoulad, který spočívá ve zneužití čtvrtletního plátce. Podnět bude řešit správce daně společnosti Delta s.r.o. Problémem zde je delší časový úsek, než správce daně zjistí, že si společnost Delta s.r.o. uplatnila nárok na odpočet DPH z plnění přijatého od čtvrtletního plátce, který nepodal daňové přiznání k DPH. Mohlo také dojít již k vyměření daňového přiznání a vyplacení nadměrného odpočtu. U společnosti Delta s.r.o. nemůže být zahájen postup k odstranění pochybností. Správce daně neformálním šetřením získá všechny doklady vztahující se k tomuto plnění od odběratele, a pokud usoudí, že jsou v pořádku a nemá pochybnosti o tomto plnění, postupuje podnět vygenerovaný v rámci druhého kola párování a všechny získané doklady od odběratele správci daně Gama s.r.o.

Správce daně společnosti Delta s.r.o. může mít pochybnosti o tomto plnění, sdělí daňovému subjektu, že bude zahájena daňová kontrola a společnost Delta s.r.o. má možnost do dne zahájení daňové kontroly podat dodatečné daňové přiznání k DPH a opravit skutečnosti uvedené ve svém řádném daňovém přiznání k DPH. Po zahájení daňové kontroly již daňový subjekt nemůže podat dodatečné daňové přiznání, jelikož toto podání by bylo nepřípustné. V průběhu daňové kontroly se správce daně snaží získat co nejvíce důkazních prostředků, které by potvrdily či vyvrátily oprávněnost uplatnění nároku na nadměrný odpočet u přijatého plnění od společnosti Gama s.r.o. Zároveň u společnosti Gama s.r.o. probíhá také šetření, a to z důvodu nepodaného daňového přiznání k DPH.

Logickou úvahou lze praktický příklad „D“ zařadit k případům, kdy bylo zneužito čtvrtletní zdaňovacího období.

4.3 Kontrolní činnost bez kontrolního hlášení

4.3.1 Postup k odstranění pochybností za rok 2014 bez kontrolního hlášení

V roce 2014 byl postup k odstranění pochybností ukončen na dani z přidané hodnoty ve 16 522 případech. Z celkového počtu bylo 8 312 postupů k odstranění pochybností ukončeno s rozdílem oproti hodnotám deklarovaných daňovým subjektem v daňových tvrzeních, což v procentuálním vyjádření činí 50,3 %. Z uvedeného vyplývá, že v polovině

prověřovaných případů byly správcem zjištěny nesrovnalosti. Postup je využíván zejména v případech, kdy se nepodaří odstranit nedostatky v podáních daňových subjektů neformální cestou. V rámci hospodárnosti jsou poplatníci kontaktováni telefonicky. Z pohledu obecné správy daní lze konstatovat, že příčiny chybně deklarovaného stavu, který je v rámci postupů k odstranění pochybností úředními osobami identifikován, jsou dvojího charakteru. Zaprvé může být stav deklarován chybně v důsledku nedbalosti; zadruhé – a daleko závažněji – k chybné deklaraci dochází z důvodu úmyslného zneužívání.²⁸

Na základě ukončených postupů k odstranění pochybností byly změny v důsledku POP takovéto:

- daňové povinnosti v celkové výši 4 755 414 tis. Kč
- nadměrného odpočtu v celkové výši – 1 526 874 tis. Kč²⁹

4.3.2 Postup k odstranění pochybností za rok 2015 bez kontrolního hlášení

V roce 2015 byl postup k odstranění pochybností použit a ukončen na dani z přidané hodnoty v 17 672 případech a z toho celkového počtu bylo 10 011 postupů k odstranění pochybností ukončeno s rozdílem oproti hodnotám deklarovaným daňovými subjekty v daňových tvrzeních, což v procentuálním vyjádření činí 56,6 %. Z uvedeného vyplývá, že ve více než polovině prověřovaných případů byly správcem zjištěny nesrovnalosti. Počet ukončených postupů k odstranění pochybností oproti roku 2014 vzrostl o 1 150 případů, což představuje nárůst o 6,96 %.

Na základě ukončených postupů k odstranění pochybností byly změny v důsledku POP takovéto:

- daňové povinnosti v celkové výši 7 459 754 tis. Kč

²⁸ Zdroj: Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2014*, < https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2014.pdf>, s. 42 – 44

²⁹ Zdroj: Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2014*, < https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2014.pdf>, s. 42 – 44

- nadměrného odpočtu v celkové výši – 3 105 244 tis. Kč³⁰

4.3.3 Daňová kontrola za rok 2014 bez kontrolního hlášení

Celková výše doměřené daně z daňových kontrol v roce 2014 na dani z přidané hodnoty dosáhla 8 259 054 tis. Kč. Počet aktivních daňových subjektů byl v tomto roce 541 361 a bylo provedeno 11 565 kontrol. Největší daňové úniky byly odhaleny a realizovány prostřednictvím tzv. kolotočových (karuselových) podvodů s poměrně rozsáhlou organizační strukturou, do níž je pro obtížnější zjištění skutkového stavu zapojen i mezinárodní prvek (tj. právnické/fyzické osoby se sídlem/bydlištěm v jiném členském státě či ve třetí zemi). Efektivita na jednu daňovou kontrolu v roce 2014 z provedených daňových kontrol a celkové doměřené daně činila 714,142 tis. Kč.³¹

4.3.4 Daňová kontrola za rok 2015 bez kontrolního hlášení

Celková výše doměřené daně z daňových kontrol v roce 2015 na dani z přidané hodnoty činila 13 661 mil. Kč. Počet aktivních daňových subjektů v tomto roce byl 542 101, což bylo navýšeno oproti roku 2014 o 740 poplatníků. Oproti roku 2014 došlo ke zvýšení doměřené daně o 5 402 mil. Kč, což představuje nárůst o 65,4 %. Efektivita na jednu daňovou kontrolu v roce 2015 z provedených daňových kontrol a celkové doměřené daně činila 1 348,548 tis. Kč, což v procentuálním vyjádření činí 88 %.³²

³⁰ Zdroj: Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2015*, < https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2015.pdf>, s. 48 – 49

³¹ Zdroj: Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2014*, < https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2014.pdf>, s. 44 – 45

³² Zdroj: Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2015*, < https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2015.pdf>, s. 49 – 51

4.4 Kontrolní činnost s kontrolním hlášením

4.4.1 Postup k odstranění pochybností za rok 2016 s kontrolním hlášením

Postup k odstranění pochybností byl v roce 2016 použit a ukončen v 13 493 případech na dani z přidané hodnoty, a z toho celkového počtu bylo 7 552 případů ukončeno s rozdílem oproti hodnotám deklarovaným daňovými subjekty v daňových tvrzeních, což v procentuálním vyjádření činí 56 %. Opět ve více jak polovině prověřovaných případů byly správcem daně zjištěny nesrovnalosti. V roce 2016 došlo k poklesu počtu ukončených postupů k odstranění pochybností o 4 179 vůči roku 2015.

Na základě ukončených postupů k odstranění pochybností byly změny v důsledku POP takovéto:

- daňové povinnosti v celkové výši 4 193 994 tis. Kč
- nadměrného odpočtu v celkové výši – 678 862 tis. Kč³³

4.4.2 Postup k odstranění pochybností za rok 2017 s kontrolním hlášením

Postup k odstranění pochybností byl v roce 2017 použit a ukončen v 8 898 případech na dani z přidané hodnoty, a z toho celkového počtu bylo 5 304 případů ukončeno s rozdílem oproti hodnotám deklarovaným daňovými subjekty v daňových tvrzeních, což v procentuálním vyjádření činí 59,6 %. Pokud porovnáme procentuální vyjádření s rokem 2016, došlo k nárůstu případů ukončených s rozdílem o 3,6 %. V počtech ukončených postupů k odstranění pochybností došlo opět k poklesu o 4 595 oproti roku 2016.

Na základě ukončených postupů k odstranění pochybností byly změny v důsledku POP takovéto:

- daňové povinnosti v celkové výši 2 555 284 tis. Kč
- nadměrného odpočtu v celkové výši – 545 691 tis. Kč³⁴

³³ Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2016*, <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2016.pdf>, s. 48 – 49

4.4.3 Daňová kontrola za rok 2016 s kontrolním hlášením

V roce 2016 bylo provedeno a ukončeno celkem 8 351 daňových kontrol na dani z přidané hodnoty, což představuje pokles o 1 779 za rok 2015. Snížení počtu daňových kontrol bylo způsobeno především délkou již zahájených daňových kontrol, kde se i nadále projevuje nárůst odhalování rozsáhlých podvodných řetězců, což způsobuje rozsáhlé i časově náročné dokazování u probíhajících daňových kontrol. Na větší časovou náročnost daňových kontrol má stále negativní vliv obstrukční jednání daňových subjektů, popř. jejich zmocněnců. Pokles počtu ukončených daňových kontrol však v zásadě neovlivnil celkovou doměřenou daň, která dosáhla výše 12 455 mil. Kč. Počet celkově aktivních daňových subjektů byl 532 991, což bylo o 9 110 méně než v roce 2015. Efektivita na jednu daňovou kontrolu v roce 2016 z provedených daňových kontrol a celkové doměřené daně činila 1 491,428 tis. Kč, což v procentuálním vyjádření činí 10,6 % oproti roku 2015.³⁵

4.4.4 Daňová kontrola za rok 2017 s kontrolním hlášením

V roce 2017 bylo celkem 543 481 aktivních daňových subjektů na dani z přidané hodnoty, což oproti roku 2016 byl nárůst o 10 490 daňových subjektů. Celková výše doměřené daně činila 10 388 mil. Kč, kde vznikl pokles oproti roku 2016 o 2 066 mil. Kč, což procentuální rozdíl poklesu byl 16,6 %. Efektivita na jednu daňovou kontrolu v roce 2017 z provedených daňových kontrol a celkové doměřené daně činila 1 547,749 tis. Kč, což v procentuálním vyjádření činí 3,78 % a oproti roku 2016 poklesla o 6,82 %. Příčinou poklesu počtu provedených daňových kontrol v roce 2017 bylo zaměření kontrol na daňové subjekty, u kterých jsou indicie a zkreslování daňových povinností např. na řešení řetězových podvodů. Kontrola podvodných řetězců způsobuje, že v rámci jednoho případu není v některých případech možné ukončovat daňové kontroly jednotlivých daňových subjektů, dokud není vyhodnocen celý řetězec. Na poklesu se také

³⁴ Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2017*, <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2017.pdf>, s. 43 – 44

³⁵ Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2016*, <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2016.pdf>, s. 49 – 50

samy podílí daňové subjekty, které na základě neformálního postupu odstraní nejasnosti a nesrovnalosti dříve, aniž by musela být zahájena daňová kontrola³⁶

4.5 Shrnutí Postupů k odstranění pochybností ve sledovaných letech

Celkové přehledy počtu ukončených POP, ukončených POP s rozdílem a změna v důsledku POP za jednotlivá období jsou znázorněna v tabulce 2. Grafické znázornění rozdílného počtu ukončených POP a POP s rozdílem je patrné z grafu (obrázek 3)

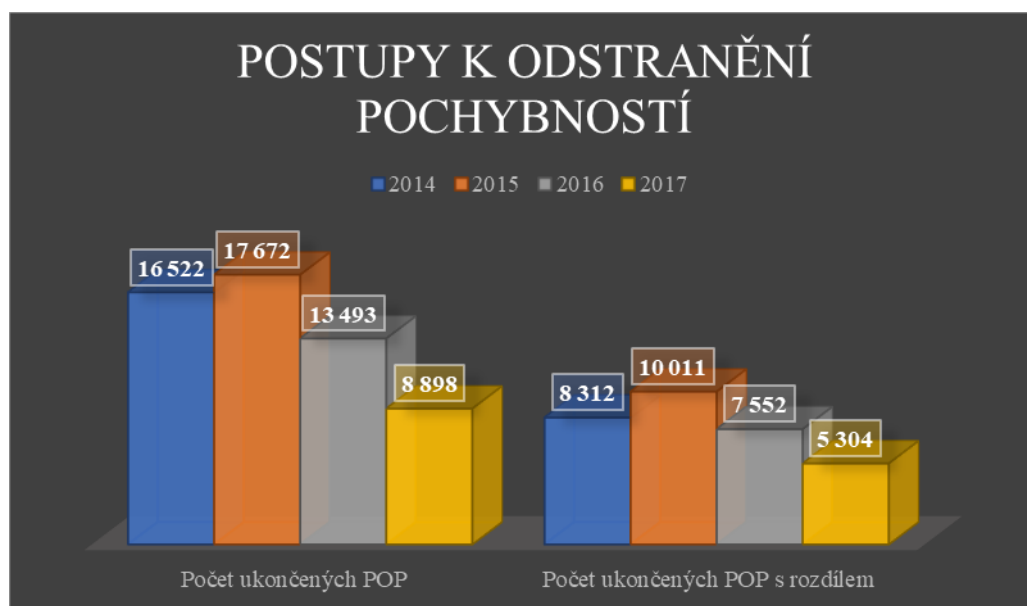
Tabulka 2 – Počet a výsledky postupů k odstranění pochybností

Daň z přidané hodnoty	Počet ukončených POP	Počet ukončených POP s rozdílem	Změna v důsledku POP (v tis. Kč)	
			Daňové povinnosti	Nadměrného odpočtu
2014	16 522	8 312	4 755 414	-1 526 874
2015	17 672	10 011	7 459 754	-3 105 244
2016	13 493	7 552	4 193 994	-678 862
2017	8 898	5 304	2 555 284	-545 691

Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

³⁶ Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2017*, <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financi-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2017.pdf>, s. 44 – 46

Obrázek 3 – Počet ukončených postupů k odstranění pochybností



Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

4.6 Shrnutí daňových kontrol v letech 2014 – 2017

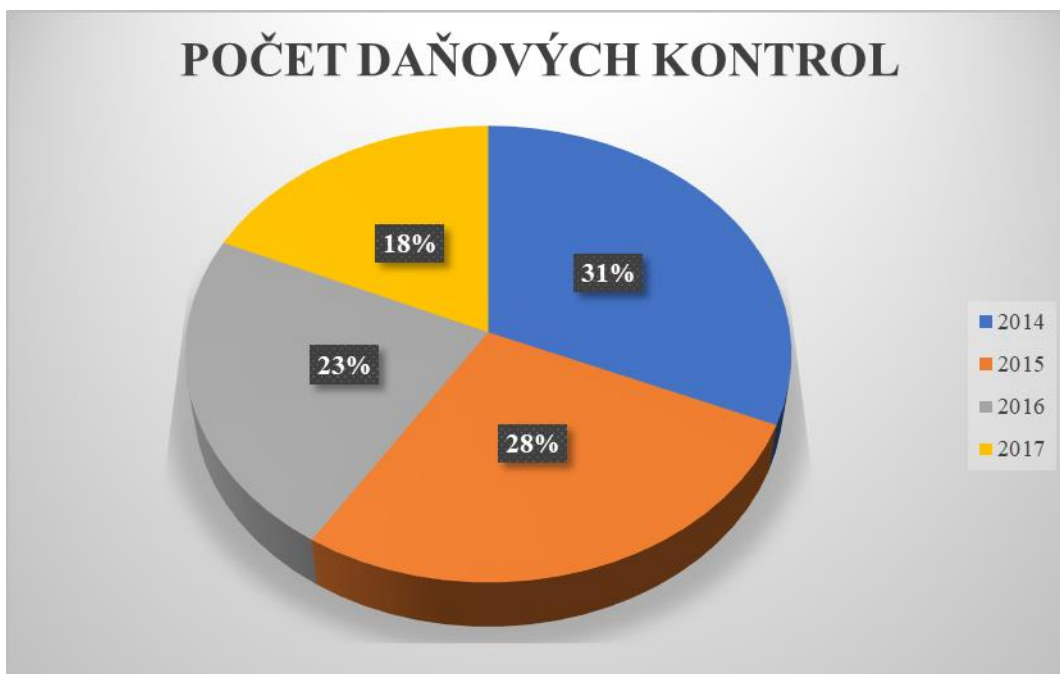
Přehled jednotlivých počtů aktivních daňových subjektů, provedených daňových kontrol a doměřených daňových povinností ve sledovaném období je uveden v tabulce 3. Pro přehlednost zobrazení provedených daňových kontrol za jednotlivé roky ukazuje graf (obrázek 4).

Tabulka 3 – Počet a výsledky daňových kontrol

Daň z přidané hodnoty	Počet aktivních subjektů	Počet kontrol	Doměřeno z kontrol (v tis. Kč)
2014	541 361	11 565	8 259 054
2015	542 101	10 130	13 660 791
2016	532 991	8 351	12 454 914
2017	543 481	6 712	10 388 494

Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

Obrázek 4 – Počet provedených daňových kontrol ve sledovaném období



Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

5 Výsledky a diskuse

5.1 Postup k odstranění pochybností v závislosti na změně daňových povinností a nadměrných odpočtů

V roce 2014 efektivita provedených postupů k odstranění pochybností v závislosti na změně v důsledku tohoto POP byla 388,419 tis. Kč na jeden postup k odstranění pochybností. V roce 2015 tato efektivita stoupla na částku 434,973 tis. Kč, což bylo procentuálně o 11,99 % více než v roce 2014. Tato uvedená období byla bez povinnosti podávat kontrolní hlášení. V roce 2016 byla efektivita na jeden provedený postup k odstranění pochybností opět vyšší než v roce 2015 a to 465,457 tis. Kč, což je procentuálně 7 %. V roce 2017 postupy k odstranění pochybností klesly, a tudíž i efektivita na jeden POP byla nižší než v předcházejícím roce. Efektivita na jeden POP v roce 2017 činila 378,883 tis. Kč, což bylo o 18,6 % méně než v roce 2016.

5.1.1 Porovnání efektivity na jeden POP za období s účinností podávat kontrolní hlášení a bez účinnosti podávat kontrolní hlášení

Z dostupných zdrojů informací o činnosti Finanční správy České republiky je zjištěno, že v letech 2014 a 2015, kdy nebyla stanovena povinnost podávat kontrolní hlášení, bylo provedeno celkem 34 194 případů ukončených POP a z toho bylo 18 323 případů ukončených POP s rozdílem. Procentuální porovnání těchto ukončených POP je 53,6 %. Pokud máme vyjádřit efektivitu na jeden POP v penězích, je tato částka 413,854 tis. Kč.

Od 1. 1. 2016, kdy bylo zavedeno podávání kontrolního hlášení, bylo v roce 2016 provedeno celkem 22 391 ukončených POP a z toho 12 856 případů bylo ukončeno s rozdílem. Procentuální porovnání všech ukončených POP s těmi s rozdílem je 57,4 %. Můžeme říci, že i když bylo méně POP, tak procentuálně se navýšilo ukončení POP s rozdílem. Na základě těchto zjištěných hodnot je efektivita na jeden POP v penězích 429,739 tis. Kč, což je o 3,84 % více než v období bez povinnosti podávat kontrolní hlášení.

5.1.2 Jak je možné, že se snížil počet POP v období podávání KH?

Příčinou snížení bylo jednání správců daně, kteří v souladu se základními zásadami správy daně, řešili méně závažné nedostatky a nesrovnalosti s daňovými subjekty neformálními prostředky (telefonicky, e-mailem, SMS), které mnohdy dosáhly požadovaných cílů. V případě, že daňový subjekt nereagoval, nebo zjištěné pochybení bylo závažného charakteru, správce daně zahájil odpovídající postup. Tím se vysvětluje snížení počtu POP.

5.1.3 Sumarizace efektivity na jeden ukončený POP s rozdílem

V tabulce 4 je znázorněn přehled efektivity ukončených POP s rozdílem v tis. Kč.

Tabulka 4 – Efektivita na jeden postup k odstranění pochybností na DPH

Rok	Efektivita na jeden POP (v tis. Kč)
2014	388,419
2015	434,973
2016	465,457
2017	378,883

Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

5.1.4 Sumarizace efektivity za sledovaná období

Tabulka 5 – Efektivita na jeden POP za porovnávaná období na DPH

Daň z přidané hodnoty	Rok	Počet ukončených POP	Počet ukončených POP s rozdílem	Změna v důsledku POP (v tis. Kč)		Efektivita na jeden POP (v tis. Kč)
				Daňové povinnosti	Nadměrného odpočtu	
před účinností § 101c, zákona č. 235/2004 Sb., o DPH	2014 - 2015	34 194	18 323	12 215 168	-4 632 118	413,854
s účinností § 101c, zákona č. 235/2004 Sb., o DPH	2016 - 2017	22 391	12 856	6 749 278	-1 224 553	429,739

Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

5.2 Daňová kontrola v závislosti na doměřené daňové povinnosti

Za období roku 2014 bylo provedeno celkem 11 565 daňových kontrol a z nich bylo doměřeno 8 259 mil. Kč. Efektivita tedy na jednu daňovou kontrolu byla 714,142 tis. Kč.

V roce 2015 bylo provedeno celkem 10 130 daňových kontrol a z nich bylo doměřeno 13 661 mil. Kč. Z pohledu je již zřejmé, že počet daňových kontrol se v roce 2015 snížil, ale efektivita na jednu daňovou kontrolu se zvýšila o 88 %, tj. na 1 348,548 tis. Kč.

V roce 2016 byla efektivita na jednu daňovou kontrolu o 10,6 % vyšší než v roce 2015, ale opět se snížil počet provedených daňových kontrol o 17,56 %. Celkově bylo provedeno 8 351 daňových kontrol a doměřeno bylo 12 455 mil. Kč, čímž efektivita na jednu daňovou kontrolu se zvýšila na 1 491,428 tis. Kč.

Za období roku 2017 bylo provedeno celkem 6 712 daňových kontrol a doměřeno bylo 10 388 mil. Kč, což je porovnání s předchozím rokem 2016 méně, ale efektivita na jednu daňovou kontrolu se navýšila o 3,78 %, tj. 1 547,749 tis. Kč

5.2.1 Porovnání efektivity na jednu daňovou kontrolu za období s účinností podávat kontrolní hlášení a bez účinnosti podávat kontrolní hlášení

Z dostupných zdrojů informací o činnosti Finanční správy České republiky vyplývá, že bez povinnosti podávat kontrolní hlášení, tj. v letech 2014 a 2015, bylo provedeno celkem 21 695 daňových kontrol, kde bylo doměřeno celkem 21 920 mil. Kč. Efektivita na jednu daňovou kontrolu v tomto období byla 1 010,36 tis. Kč. Za období roku 2016 a 2017, kdy již byla povinnost podávat kontrolní hlášení, bylo celkem provedeno 15 063 daňových kontrol a doměřeno bylo 22 843 mil. Kč. Počet daňových kontrol se tedy oproti předchozímu období snížil o 6 632, ale doměřeno bylo o 924 mil. Kč více. Efektivita na jednu daňovou kontrolu, kdy již byla povinnost podávat kontrolní hlášení, vzrostla o 50,1 %, tj. na částku 1 516,52 tis. Kč.

5.2.2 Proč vzrostla efektivita na jednu daňovou kontrolu, když se snížily daňové kontroly?

Počet daňových kontrol se snížil proto, že kontroly se zaměřovaly hlavně na subjekty, u kterých se objevovaly indicie a zkreslování daňových povinností (např. kolotočových (karuselových) podvodů). V některých případech daňová kontrola řetězových podvodů nemohla být u jednoho ze subjektů ukončena, dokud nebyl vyhodnocen celý řetězec. Tím se sice počet daňových kontrol snížil, ale vzrostla efektivita, a to z důvodu vyšší doměřené daně z provedených kontrol.

5.2.3 Sumarizace efektivity na jednu daňovou kontrolu

Tabulka 6 – Efektivita na jednu daňovou kontrolu na DPH

Rok	Efektivita na jednu daňovou kontrolu (v tis. Kč)
2014	714,142
2015	1 348,548
2016	1 491,428
2017	1 547,749

Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

5.2.4 Sumarizace efektivity za sledovaná období

Tabulka 7 – Efektivita na jednu daňovou kontrolu za porovnávaná období na DPH

Daň z přidané hodnoty	Rok	Počet kontrol	Doměřeno z kontrol (v tis. Kč)	Efektivita na jednu daňovou kontrolu (v tis. Kč)
před účinností § 101c, zákona č. 235/2004 Sb., o DPH	2014 - 2015	21 695	21 919 845	1 010,364
s účinností § 101c, zákona č. 235/2004 Sb., o DPH	2016 - 2017	15 063	22 843 408	1 516,524

Zdroj: Generální finanční ředitelství 2014 – 2015

6 Závěr

Z dostupných informací čerpaných z Výročních zpráv a Informací o činnosti Finanční správy České republiky v průběhu let 2014 a 2015, kdy nebylo zavedeno kontrolní hlášení, bylo zjištěno, že bylo provedeno celkem 21 695 daňových kontrol a 34 194 postupů k odstranění pochybností. Z daňových kontrol bylo celkem doměřeno 21 920 mil. Kč a změna v důsledku postupu k odstranění pochybností byla na daňové povinnosti v částce 12 215 mil. Kč a v nadměrném odpočtu v částce – 4 632 mil. Kč. Pro porovnání tohoto období byla vypočítána efektivita na jednu kontrolu poměrem částky z doměřených provedených daňových kontrol v mil. Kč k počtu provedených daňových kontrol, a to v částce 1 010,364 tis. Kč. Dále poměrem změny v důsledku provedeného postupu k odstranění pochybností a počtu právě provedených a ukončených postupů k odstranění pochybností s rozdílem, byla vypočítána efektivita na jeden postup k odstranění pochybností v částce 413,854 tis. Kč.

S těmito údaji byly porovnávány získané informace za období, kdy bylo nařízeno podávání kontrolního hlášení, tj. za roky 2016 a 2017. Za toto období bylo provedeno celkem 15 063 daňových kontrol a 22 391 postupů k odstranění pochybností. Z daňových kontrol bylo celkem doměřeno 22 843 mil. Kč a změna v důsledku postupu k odstranění pochybností byla na daňové povinnosti ve výši 6 749 mil. Kč a v nadměrném odpočtu v částce – 1 225 mil. Kč.

K porovnání s obdobím bez povinnosti podávat kontrolní hlášení byly použity právě zmiňované údaje a opět propočítány jako poměr mezi částkou doměřenou z provedených daňových kontrol v mil. Kč a počtem provedených ukončených daňových kontrol. Výsledná vypočítaná hodnota efektivity na jednu daňovou kontrolu byla ve výši 1 516,524 tis. Kč. Stejným postupem bylo postupováno i u provedených a ukončených postupů k odstranění pochybností s rozdílem, kde počet změn v důsledku postupu k odstranění pochybností vydělený počtem ukončených POP s rozdílem vykázal efektivitu na jeden postup k odstranění pochybností v částce 429,739 tis. Kč.

Za sledovaná období je zřejmé, že jak postupy k odstranění pochybností, tak i daňové kontroly v průběhu období od 1. 1. 2016 klesly. Tento pokles byl způsoben především tím,

že při řešení rozdílů vzniklých porovnáním zaslaných dat v kontrolním hlášení odběratelů a dodavatelů Finanční správě České republiky, využívali správci daně u méně závažných nedostatků formu pomoci neformálního kontaktu (telefon, SMS, e-mail) a tím byly tyto méně závažné nedostatky odstraněny. Nemusel tedy být zahájen postup k odstranění pochybností. Daňové kontroly za sledovaná období také o mnoho poklesly, jelikož byly zaměřovány hlavně na daňové subjekty, u kterých se objevovaly indicie zapojení do kolotočových (karuselových) podvodů.

Porovnáním získaných výsledků bakalářské práce bylo zjištěno, že zavedením kontrolního hlášení se zvýšila efektivita provedených daňových kontrol na jednu daňovou kontrolu o 50,1 % a u postupů k odstranění pochybností došlo k navýšení o 3,84 %.

Závěrem lze říci, že šetření ukázalo, že zavedení kontrolního hlášení bylo úspěšným krokem k zefektivnění postupů při odhalování karuselových podvodů a řetězců, zapojených do podvodů při odvedech daně z přidané hodnoty v České republice. Tím se také snížila částka vyváděných peněz ze státních financí na soukromé účty jednotlivých daňových subjektů, neboť jejich podvodná jednání byla částečně podchycena.

Přesto, že zavedení kontrolního hlášení se jeví jako úspěšné a efektivní, je potřeba, aby Finanční správa České republiky a další příslušné orgány měly na zřeteli, že subjekty, které se na těchto podvodných transakcích podílejí, budou v budoucnu vymýšlet jiné možnosti, jak se neoprávněně obohatit. Je proto potřeba si všimnout různých, i třeba nepatrných, indicií, které by to mohly naznačovat.

7 Seznam použitých zdrojů

AION CS, s.r.o., *Zákony pro lidi.cz, Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*, [Online] Dostupné z: <<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235#f5476894>>

Bellová, J., Zlámal, J., Zdeněk, M., & Navrátilová, P., *Občanský a společenskovední základ, EKONOMIE*. Kralice na Hané: Computer Media, s.r.o., 2011, ISBN: 978-80-7402-093-3.

Generální finanční ředitelství, *Daňová kontrola*, [Online] 2005. Dostupné z: <<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/postup-v-danovem-rizeni/danova-kontrola>>

Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2014*, [Online] 2014. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2014.pdf>

Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2015*, [Online] 2015. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2015.pdf>

Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2016*, [Online] 2016. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2016.pdf>

Generální finanční ředitelství, *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2017*, [Online] 2017. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2017.pdf>

Mladá fronta a.s., *Efekt kontrolního hlášení? Stát vybírá na DPH*, [Online]. 2017, [cit. 2017-03-26]. Dostupné z: <<https://www.euro.cz/politika/efekt-kontrolniho-hlaseni-stat-vybira-na-dph-vice-1338595>>

Ochrana, F., Pavel, J., & Vitek, L. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. Praha: Grada, 2010, Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3228-2.

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011., ISBN 978-80-7357-698-1.

PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty: s komentářem: k 1.1.2016*. 10. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2016., Daně (ANAG), ISBN 978-80-7554-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Leges, 2018, ISBN 978-80-7502-274-5.

Volková, J., Tomanová, V. *Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady: praktický průvodce novým hlášením*. Praha: VOX, 2016., ISBN 978-80-87480-42-7.

8 Přílohy

Příloha č. 1 – Formulář daňového přiznání

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C, Z

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů /

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ
k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 5a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právnícká osoba: Název právnícké osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

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

a) obec b) PSČ c) telefon

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

f) e-mail g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

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

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnícké osoby

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

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

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

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

Kontaktní osoba Telefon

25 5401 MFin 5401 – vzor č. 20 1

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1			
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost priznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)			26		
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46			
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)		Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		
Odpočet daně (46 v plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		
Vlastní daň (62 – 63)			64		
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		