

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Teze bakalářské práce

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

Alena Morávková

© 2016 ČZU v Praze

Daňová soustava České republiky se zaměřením na daň z přidané hodnoty

Souhrn

Bakalářská práce je zaměřena na daň z přidané hodnoty, jako jednu ze zásadních položek příjmů státního rozpočtu. Hospodářský význam daně z přidané hodnoty se v posledních letech neustále zvyšuje. Je zároveň nejčastěji zmiňovanou daní ve spojitosti s daňovými úniky v nejrůznějších podobách. Problematika daňových úniků se po vstupu České republiky do Evropské unie rozrostla na mezinárodní úroveň a to především z důvodu otevření hranic a umožnění volného pohybu zboží a služeb. Do české legislativy se postupně dostávají opatření napomáhající nezákonné praktiky alespoň omezit. Cílem bakalářské práce je zhodnotit fungování a efektivnost přijatých opatření, která mají eliminovat daňové úniky na DPH a zhodnotit vliv těchto opatření na výběr daně z přidané hodnoty. Dílčím cílem práce je navrhnout vlastní postupy, které by vedly ke snížení daňových úniků.

Klíčová slova: daňový systém, nepřímé daně, daň z přidané hodnoty, daňový subjekt, zdanitelné plnění, sazba daně z přidané hodnoty, daňová kvóta, daňový únik, reverse-charge

Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je zhodnotit význam DPH z hlediska příjmů státního rozpočtu a posoudit přínos a funkčnost přijatých opatření v boji s daňovými úniky.

Bakalářská práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. V teoretické části bude obecně vysvětlena daňová problematika, bude provedeno stručné seznámení s daňovým systémem České republiky a se správou daně. Následně budou vysvětleny základní pojmy a kategorie v oblasti daně z přidané hodnoty a pravidla jejího fungování. Bude přiblížen proces harmonizace v oblasti DPH a popsáno, proč nedošlo k plné harmonizaci sazeb v rámci členských států EU. Závěr teoretické části bude věnován pojmu daňový únik a daňová optimalizace, budou uvedeny některé příčiny vzniku daňových úniků a charakterizována přijatá opatření v boji s daňovými úniky. Literární rešerše bude zpracována s využitím relevantních zdrojů dat, především Ministerstva financí ČR, Daňové správy, Zákona o dani z přidané hodnoty, Zákona o dani z příjmů.

V analytické části bude zhodnocen význam DPH z hlediska příjmů státního rozpočtu a vysvětleny možnosti daňových úniků. V souvislosti s problematikou daňových úniků bude porovnána velikost mezery DPH (VAT GAP) členských států EU, která je jedním z ukazatelů úspěšnosti boje s daňovými úniky. Následně bude u vybraných opatření v boji s daňovými úniky zhodnocena míra jejich využití a to především na straně správce daně.

V závěrečné části budou navržena řešení problémových oblastí při správě DPH, jejichž opomíjení má negativní vliv na úsilí o potlačení daňových úniků.

Při zpracování bakalářské práce bude použita metoda sekundárního sběru dat a metoda analýzy dokumentu a informací z oblasti daní, které budou získány studiem odborné literatury, internetových a interních zdrojů, metodických pokynů i z odborné praxe (vyměřování a správa daní). Na základě metod syntézy a komparace bude provedeno propojení poznatků a pomocí metody deskripce bude popsán a vytvořen komplexní přehled základních znalostí souvisejících s daňovým systémem, se základními pojmy z oblasti daní a s fungováním správy daně obecně. V analytické části bude aplikována statistická metoda - korelační a regresní analýza, na základě které bude vypočtena predikce inkasa na zvolených daních pro roky 2016 a 2017.

Zhodnocení výsledků

Daň z přidané hodnoty (DPH) je z hlediska příjmů státního rozpočtu nejvýznamnější daň. V analytické části byl porovnán vývoj výběru DPH s výběrem daně z příjmů právnických a fyzických osob. Inkaso vybraných daní v roce 2015 v porovnání s rokem 2005 se zvýšilo o 123 423 mil. Kč (59,2 %) na DPH, u daní z příjmů právnických osob došlo k navýšení o 708 mil Kč (0,5 %) a u daní z příjmů fyzických osob činí nárůst inkasa o 1 378 mil. Kč (1 %). V případě daně z příjmů fyzických osob se jedná o nárůst inkasa u daně vybírané z příjmů ze závislé činnosti, tedy od zaměstnanců. U daně vybírané z příjmů podnikajících fyzických osob došlo naopak k poklesu o 24 085 mil. Kč (tzn. pokles o 90 %). Vládní rozhodnutí a legislativní změny jsou ukazatelem zaměření vlády na naplnění státního rozpočtu především výběrem nepřímých daní. S platností od ledna 2013 vláda odsouhlasila dočasné navýšení sazeb, které mělo skončit na konci roku 2015. Zvýšené sazby byly ovšem ponechány v platnosti i po 1. 1. 2016. V návaznosti na elektronickou evidenci tržeb probíhají diskuse o přehodnocení stávajících sazeb daně a o přesunu vybraných druhů zboží a služeb do druhé snížené sazby. Návrh na plošné snížení sazeb DPH na 19 % u základní sazby a na 14 % u sazby snížené byl v únoru 2016 zamítnut.

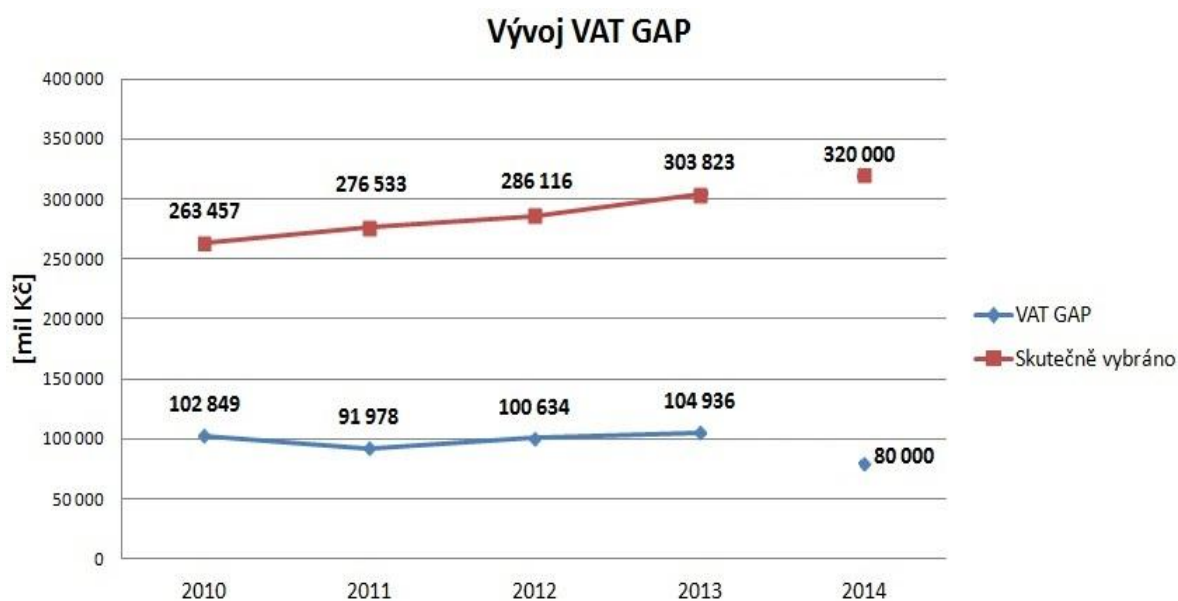
DPH se pro svou legislativní komplikovanost a přeshraniční dopad stala objektem daňovým úniků. Největších úniků je dosahováno za pomoci tzv. řetězových podvodů. Jedná se vlastně o kombinaci různých daňových úniků, jako je vystavování fiktivních dokladů nebo využívání fiktivních společností. Cílem takového podvodu je na konci řetězce neoprávněně nárokovat vrácení nadměrného odpočtu.

V boji s daňovými úniky byla přijata legislativní opatření jako např.:

- Přenesení daňové povinnosti
- Nespolehlivý plátce
- Ručení za neodvedenou daň
- Zvláštní způsob zajištění daně
- Povinný registrační údaj
- Kontrolní hlášení
- Povinnost uvést skutečné sídlo
- Zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň
- Elektronická evidence tržeb

Řada z nich působí hlavně preventivně, rozbíjí podvodné řetězce a vytlačuje je z území České republiky. U většiny opatření není možné kvantifikovat jejich přínos v podobě zvýšeného výběru daní. Jednoznačně změřitelný fiskální efekt je pouze u zajištění daně. Jedná se vlastně o daň, kterou odvede příjemce zdanitelného plnění za plátce, který zdanitelné plnění poskytl.

Graf č. 1: Vývoj inkasa DPH a vývoj mezery DPH v ČR v letech 2010 až 2014



Zdroj: Nejvyšší kontrolní úřad: Kontrolní akce č. 14/17, dostupné z: <http://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17&rok=0&sestava=0> [cit. 2016-01-15], vlastní zpracování

Použité hodnoty mezery DPH za roky 2010 až 2013, uvedené v grafu č. 6, byly aktualizovány podle metodiky ESA2010, platné od roku 2014. Údaje za rok 2014 byly převzaty z informací zveřejněných na stránkách MFČR.

Z údajů uvedených v grafu č. 6 je zřejmé, že účinnost nových institutů zaměřených na boj s daňovými úniky se neprojevila do takové míry, aby se snížila mezera DPH. Naopak v absolutních číslech se zvyšovala z 92 mld. Kč (25 %) v roce 2011 na cca 101 mld. Kč (26 %) v roce 2012 a na 105 mld. Kč (25,7 %) v roce 2013.

Podle MFČR dosahuje mezera DPH v roce 2014 80 mld. Kč (20 %).

Závěr

Plátcí DPH budou neustále hledat nové způsoby a cesty jak obejít systém výběru DPH nebo jak překonat realizovaná opatření proti daňovým únikům. Není tedy možné počítat s nulovými úniky na DPH. V analytické části je zhodnocena výše mezery na DPH v České republice, která v roce 2013 dosahovala 22,4 %. Oproti průměru EU je vyšší o 7,18 %. Například v sousedním Rakousku je tato mezera pouze 11,4 %. Je tedy možné, v porovnání s ním, snadnou kalkulací odhadnout reálný potenciál na snížení daňové mezery o 11 %, což pro ČR znamená navýšení inkasa DPH o 45 mld. Kč. Aby bylo možné takového cíle dosáhnout, je třeba podpořit a zavést příslušná opatření vedoucí ke snížení této mezery na úroveň dosahovanou v úspěšnějších státech EU z hlediska mezery DPH.

Z analytické části týkající se opatření proti daňovým únikům vyplývá, že na straně finanční správy nejsou přijatá opatření zatím dostatečně efektivně využívána. Příčin je několik.

- Většina opatření byla přijata v období posledních několika let a jejich účinek se zatím neprojevil.
- Změny zákona o DPH, které často nabývaly účinnosti již několik dní po svém schválení a zveřejnění.
- Krátký časový prostor neumožnil řádnou technickou a metodickou přípravu pro zvládnutí administrativně náročnějších postupů.
- Rozdílný přístup jednotlivých finančních úřadů k přijatým opatřením a administrativní a časová náročnost kontrol režimu přenesení daňové povinnosti.

Zásadními změnami na DPH v roce 2016 je zavedení kontrolních hlášení a schválení elektronické evidence tržeb. Uvedená opatření jsou pokládána za nejdůležitější a nejúčinnější nástroje v boji s daňovými úniky.

V současné době bude hlavním úkolem vypořádat se s nově přijatými opatřeními, jak na straně plátců DPH, tak na straně finanční správy. Cílem finanční správy by mělo být nastolení pravidel a podmínek, které by podporovaly využití přijatých opatření v co možná největším rozsahu. Finanční úřady by měly spolupracovat při vytváření a dodržování jednotných a standardizovaných postupů.

Časté změny zákona o DPH a s nimi spojený značný nárůst administrativy jsou plátcí vnímány velmi negativně. Pozitivní vliv na vývoj inkasa a omezení daňových úniků by mělo stabilní legislativní prostředí v oblasti daní.

V rámci spolupráce členských států EU již byla přijata řada opatření v boji proti vyhýbání se daňovým povinnostem ze strany plátců a proti škodlivé soutěži. V určité míře již probíhá výměna informací mezi členskými státy EU. Významně tomu napomáhá v roce 2014 přijatá směrnice 2014/107/EU o rozšíření automatické výměny informací, ale stále je zde prostor pro zlepšení. Pro včasné podchycení daňových podvodů potřebuje mít daňová správa k dispozici informace, které ji umožní včas a efektivně reagovat. Možným řešením by bylo rozšíření automatické výměny informací mezi členskými státy, pokud jde o jejich daňová rozhodnutí. V první řadě taková rozhodnutí, která mají přeshraniční dopad. Mnoho plátců spoléhá na skutečnost, že daňová pravidla jsou složitá a členské státy EU dostatečně intenzivně nespolupracují. Rozšíření administrativní spolupráce a to nejen mezi státy EU by bylo opatřením, které by pro daňové subjekty neznamenal další zvýšení administrativní zátěže.

K omezení daňových úniků by napomohlo i další snížení limitu pro platby v hotovosti. Tendence snižovat tuto hranici jsou patrné z již provedených změn v legislativě. Do 26. 5. 2011 byl limit do 15 000,- EUR (přepočtených na CZK kurzem platným ke dni platby), následovalo snížení na 350 000,- Kč a od 1. 12. 2014 je v platnosti limit ve výši 270 000,- Kč. Stále se zvyšující tlak na bezhotovostní platební styk napomáhá v boji proti korupčnímu chování a napravuje konkurenceschopnost. Snížení této hranice např. na 100 000,- Kč by znamenalo další překážku daňovým únikům.

Seznam použitých zdrojů (částečný)

Knižní publikace:

Česko. Daňové zákony 2015, 2015, 1.vydání, Ostrava: Sagit, 336 s., ISBN 978-80-7488-089-6.

DRÁBOVÁ, Milena, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan, 2015. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář.*, 6. aktualit. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 992 s., ISBN 978-80-7478-740-9.

KOCINA, Jan, 2014. *Daňové trestné činy*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 358 s. ISBN 978-80-7380-442-8.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila, 2014. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 248 s., ISBN 978-80-87974-06-3.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika.*, 5. aktualiz. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 275 s., ISBN 978-80-7357-574-8.

LEDVINKOVÁ, Jana, 2015. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vydání. Praha: VOX, 396 stran. ISBN 978-80-87480-34-2.

NERUDOVÁ, Danuše, 2011. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 319 s., ISBN 978-80-7357-695-0.

ŠIROKÝ, Jan, 2013. *Daně v Evropské unii* 6. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 386 s., ISBN 978-80-7201-925-0.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, 2014. *Daňový systém ČR 2014.*, 12. aktualiz. vydání. Praha: VOX, a.s., 392 s., ISBN 978-80-87480-23-6

Internetové zdroje:

European Commission - Fact Sheet, 4.9.2015, *The VAT Gap: Questions and Answers*, [online]. [cit. 2016-02-01]. Dostupné z: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-15-5593_en.htm

Finanční správa, © 2013 – 2016b, *Zpráva o činnosti finanční správy*. [online]. 92 s. (PDF). [cit. 2016-01-26]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2014.pdf>

MFČR, © 2005-2013d. *Státní rozpočet 2015 v kostce*. [online]. MFČR, Státní rozpočet. [cit. 2016-01-24]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/prognozy/statni-rozpocet>