

Model kontrolního hlášení jako opatření pro efektivnější výběr daně z přidané hodnoty

Bc. Petra Polepilová

Diplomová Práce
2017

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra Polepilová**
Osobní číslo: **M15593**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Model kontrolního hlášení jako opatření pro efektivnější výběr daně z přidané hodnoty**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte kritickou literární rešerši týkající se daně z přidané hodnoty.

II. Praktická část

- Proveďte rozbor výběru daně z přidané hodnoty.
- Analyzujte zavedení kontrolního hlášení a jeho vliv na výběr daně z přidané hodnoty.
- Navrhněte opatření pro efektivnější výběr daně z přidané hodnoty.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

DUŠEK, Jiří. DPH 2016: zákon s přehledy. 13. vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 264 s. ISBN 978-80-271-0033-0.
LANG, Michael, Peter MELZ, Eleonor KRISTOFFERSSON and Thomas ECKER. Value added tax and direct taxation: similarities and differences. 1st edition. Amsterdam: IBFD, 2009, 1296 s. ISBN 978-90-8722-060-0.
LEDVINKOVÁ, Jana. Praktický průvodce změnami v DPH 2016: s komentářem a příklady. 3. vydání. Praha: VOX, 2016, 64 s. ISBN 978-80-87480-43-4.
MIKULECKÁ, Mária. Kontrolní hlášení: praktická příručka k vyplnění formuláře. 1. vydání. Olomouc: ANAG, 2016, 136 s. ISBN 978-80-7554-002-7.
SCHENK, Alan, Victor THURONYI and Wei CUI. Value added tax: a comparative approach. 2nd edition. New York, NY: Cambridge University Press, 2015, 543 s. ISBN 978-1-107-04298-8.
VOLKOVÁ, Jana a Veronika TOMANOVÁ. Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady: praktický průvodce novým hlášením. 1. vydání. Praha: VOX, 2016, 80 s. ISBN 978-80-87480-42-7.

Vedoucí diplomové práce: **JUDr. Libor Šnědar, Ph.D.**
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
Datum zadání diplomové práce: **15. prosince 2016**
Termín odevzdání diplomové práce: **18. dubna 2017**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



RNDr. Pavel Bednář, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE


Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považuji se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 12. 4. 2017


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce je zaměřena na problematiku daně z přidané hodnoty a zavedení kontrolního hlášení jako opatření pro boj s daňovými úniky.

Teoretická část se zabývala definicí daně a platnou legislativou. Rozborem jednotlivých daňových úniků a zdůvodnění důležitosti výběru daně z přidané hodnoty ve správné výši.

Praktická část práce byla zaměřena na příjem do rozpočtu právě z inkasa daně z přidané hodnoty a také na to, jakým způsobem ovlivňuje výše inkasa této daně státní rozpočet a rozpočet obecní.

Práce se zabývala ověřením skutečného přínosu kontrolního hlášení, jeho vliv na rozpočet a detekci daňových podvodů za první rok jeho aplikace do praxe. V závěru práce byla navržena opatření proti daňovým únikům pro zefektivnění výběru daně z přidané hodnoty.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, kontrolní hlášení, výběr daní, odpočet daně, daňové úniky, sazba daně, plátce daně, harmonizace daní.

ABSTRACT

The thesis deals with the problem of value added tax and the introduction of the control report used as the measure for the fight against tax evasion.

The theoretical part is focused on the definition of the tax, valid legislation, analysis of the particular tax evasion and explanation of importance to collect VAT in the right amount.

The practical part is focused on budget income from VAT collection, and also on the way how the amount of this tax collection influences the state and municipal budgets.

The thesis deals with verification of the real benefit of the control report and its effect on the budget and detection of tax fraud during the first year of its application.

In the thesis conclusion measures against tax evasion for more effective VAT collection were suggested.

Key words: Value Added Tax, Control Report, Tax Collection, Tax Deduction, Tax Evasion, Tax Rate, Taxpayer, Tax Harmonization.

Zde bych chtěla poděkovat JUDr. Liborovi Šnédarovi Ph.D. vedoucímu diplomové práce za jeho podporu, věnovaný čas, odbornou pomoc a cenné rady při zpracování mé diplomové práce. Také bych chtěla poděkovat své rodině, která mě podporovala v průběhu celého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	13
1.1 DANĚ	13
1.1.1 Historie.....	13
1.1.2 Druhy daní.....	14
1.1.3 Výběr daní.....	14
1.2 DEFINICE DPH.....	15
1.2.1 Vývoj DPH.....	15
1.2.2 Srovnání některých zemí.....	16
1.2.3 Sjednocení DPH v rámci EU.....	17
1.2.4 Problematika daňových úniků.....	19
1.2.5 Boj proti daňovým únikům	20
1.3 LEGISLATIVA.....	21
1.3.1 Platné normy	21
1.3.1.1 Definice vybraných základních pojmů	21
1.3.1.2 Zdaňovací období	23
1.3.1.3 Druhy plnění DPH	23
1.3.1.4 Sazby daně	24
1.3.1.5 Povinnosti plátce daně	25
1.3.2 Některé změny a jejich aplikace	26
1.3.3 Vliv změn na plátce.....	27
1.4 ROZPOČTOVÉ URČENÍ DPH.....	27
1.4.1 Aktuální stav legislativy.....	27
1.4.2 Co vše je možné z vybrané DPH uhradit	29
II PRAKTICKÁ ČÁST	31
2 PROČ VŮBEC KONTROLOVAT DPH	32
2.1 KONTROLA DPH A JEJÍ EFEKTIVNOST V MINULOSTI	32
2.2 KONTROLA S VYUŽITÍM KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ	32
2.3 DETEKCE RIZIKOVÝCH SKUPIN	33
2.3.1 Karuselové podvody.....	33
2.3.2 Nadhodnocený vývoz.....	34
2.3.3 Zastírání skutečných obchodních případů.....	35
2.3.4 Nezaplacení daně	35
2.3.5 Daňový únik při dovozu a pořízení zboží	35
2.4 ZPŮSOBY DETEKOVÁNÍ DAŇOVÝCH ÚNIKŮ.....	35
2.4.1 VIES	36
2.4.2 JSD (JCD)	36
2.4.3 Reverse charge	37
2.4.4 Aplikace § 108a a § 109 zákona o DPH	37
2.4.5 Přeshraniční spolupráce	37
3 KONTROLA DPH	39

3.1	ZPŮSOBY KONTROLY DPH PŘED APLIKACÍ KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ DO PRAXE	40
3.2	KONTROLNÍ HLÁŠENÍ A JEHO PRINCIP	40
3.2.1	Podání kontrolního hlášení.....	41
3.2.2	Ochrana zasílaných údajů	42
3.2.3	Struktura kontrolního hlášení.....	43
3.2.3.1	Zařazení nejběžnějších dokladů do oddílu kontrolního hlášení.....	47
3.2.4	Lhůty	47
3.2.5	Sankce	48
3.2.6	Nespolehlivý plátce	50
3.3	ZAVEDENÍ KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ A PRVNÍ OHLASY VEŘEJNOSTI.....	51
3.3.1	Vliv kontrolního hlášení na počet plátců DPH	51
3.3.2	Slovensko a „Kontrolný výkaz DPH“	53
3.3.2.1	Příjmy z DPH na Slovensku	54
3.3.3	Rozhovory s odbornou veřejností	56
3.4	PRVNÍ PODÁNÍ KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ	58
3.4.1	Párování, kontrolní postupy	60
3.4.2	Detekce rizikových skupin z párování	60
3.4.2.1	Párování tuzemských plnění	60
3.4.2.2	Nezaplacená daň	61
3.4.2.3	Nepodané kontrolní hlášení dodavatele	61
3.4.2.4	Zvláštní režim	61
3.4.2.5	Režim přenesené daňové povinnosti.....	61
3.4.2.6	Pozdější odpočty	62
3.4.2.7	Následné kontrolní hlášení.....	62
3.4.2.8	Přijaté daňové doklady od neplátce DPH	62
3.4.2.9	Faktura vystavená pro neplátce reverse charge	62
3.4.2.10	Zneužití čtvrtletního zdaňovacího období.....	62
4	VÝBĚR DPH V ČÍSLECH.....	63
4.1	ČESKÁ REPUBLIKA	63
4.2	SLOVENSKO.....	65
4.3	MAĎARSKO	66
4.4	RUMUNSKO	67
4.5	POLSKO	68
4.6	VÝBĚR DPH V PŘEDCHOZÍCH OBDOBÍCH	68
4.7	EFEKT VÝBĚRU DPH PO ZAVEDENÍ KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ	69
4.8	PRAKTICKÉ ZKUŠENOSTI S KONTROLNÍM HLÁŠENÍM	71
4.9	ÚSTAVNÍ SOUD	72
5	MOŽNOSTI PRO EFEKTIVNĚJŠÍ VÝBĚR DPH.....	73
5.1	ODHAD VÝVOJE DPH PŘI POUŽITÍ NÁVRHŮ TÉTO PRÁCE.....	73
5.1.1	Registrace DPH	75
5.1.2	Spolehlivý a nespolehlivý plátce.....	75
5.1.3	Aktualizace systému detekujícího rozdíly v kontrolním hlášení	76
5.1.4	Rychlost při výměně informací	76

5.1.5	Snížení sazeb.....	77
5.1.6	Rozšíření systému Reverse charge.....	77
ZÁVĚR		78
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....		80
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....		84
SEZNAM OBRÁZKŮ		85
SEZNAM TABULEK.....		86
SEZNAM GRAFŮ		87
SEZNAM PŘÍLOH.....		88

ÚVOD

Téma své práce jsem si vybrala z důvodu aktuálního problému velice diskutovaného v médiích a následně zastíněného další novinkou v oblasti finanční správy. V dnešní společnosti, kde se poctivost obchodníka spíše trestá, nebo označuje hloupostí, je důležité uvést na pravou míru právě důležitost a smysl výběru daní.

Kontrolní hlášení, elektronická evidence tržeb a mnoho dalších novinek, pro správce daně pomocných evidencí, zjednoduší odhalování daňových podvodů a zefektivní výběr daně nejen na úseku daně z přidané hodnoty.

Hlavním cílem práce je analyzovat a vyhodnotit metodu kontrolního hlášení, její vliv na vybranou daň z přidané hodnoty, a navrhnout opatření pro efektivnější výběr daně z přidané hodnoty.

Teoretická část se tedy zabývá nejprve daněmi, jejich historií, členěním a rozpočtovým určením. Poté je řešena samotná daň z přidané hodnoty, její vývoj, a také probíhající harmonizace těchto daní v rámci Evropské unie a sjednocením legislativy pro společný hospodářský prostor. Také jsou zde zmíněny daňové úniky a několik způsobů, jak je možné se těmto únikům bránit.

Práce obsahuje také analýzu platných norem a vyhodnocení jednotlivých změn a jejich vliv na plátce daně. V dnešní době neustálých novelizací je velice složité pro běžné poplatníky se v jednotlivých změnách vyznat a zorientovat.

Při rozboru rozpočtového určení daní se zaměřuji na zavedení nejnovější novely v oblasti zákona o rozpočtovém určení daní. V souvislosti s touto změnou byla provedena analýza daňových příjmů rozpočtu města Holešova ve vztahu k obdržené DPH.

V praktické části se zabývám již samotným opatřením zavedeným v naší zemi, kontrolním hlášením. Popisem, co je vlastně ta tolik diskutovaná povinnost plátců, a jaká data jsou správci daně odesílána. Jeho vlivem na poplatníky a také na výši vybrané daně. Pomocí kvalitativního výzkumu byl proveden rozhovor s odbornou veřejností zaměřený na vliv zavedení kontrolního hlášení na poplatníka a správce daně.

V práci je porovnáno zavedení obdobných opatření na Slovensku a jejich efekt na výběr daní. Výše inkasa DPH k HDP a výše odváděných příjmů DPH do rozpočtu Evropské unie byla porovnána Česká republika se Slovenskem, Maďarskem, Rumunskem a Polskem.

Součástí praktické části je také návrh dalších opatření proti daňovým únikům pro efektivnější výběr DPH a zhodnocení aktuálních informací týkajících se kontrolního hlášení.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Jedná se o jeden z nejmladších způsobů daňového zatížení v naší zemi, a to hlavně z důvodu přiblížení a harmonizace daní v rámci celého evropského hospodářského prostoru. Podle třídění daní nespadá mezi daně, kterými je zatížen příjem obyvatel, ať už se jedná o jeho majetek nebo výdělek, ale o daň, která je prostřednictvím plátce přenesena na spotřebitele služby nebo zboží v konečné ceně, kterou zaplatí.

1.1 Daně

Pro pochopení systému daní je důležité abychom věděli, z jakého důvodu jsou vůbec tyto daně vybírány a za jakým účelem jsou vlastně vynaloženy. Vesměs všechny knihy zabývající se naší daňovou soustavou popisují rozdělení daní podle různých hledisek třídění. Z tohoto třídění však není zcela jasné, za jakým účelem jsou tyto daně vybírány. A spousta poplatníků si neuvědomuje, že tyto peníze využívají také, jedou v zimě po uklizených silnicích, navštíví lékaře, nebo jdou v noci po osvětlené ulici. Každý z nich vidí pouze částky, které se strhávají z výplaty, nebo které na účtence v obchodě z jeho platby obchodník odvede státu.

1.1.1 Historie

Historicky bychom se mohli vrátit hodně daleko. Daně nebo jejich obdoba je známa již ze starověkého Řecka a Říma. Jednalo se o podobné druhy plateb nebo odvodů, které byly směřovány panovníkovi. Jejich systém se neustále vyvíjel a procházel změnami stejně, jako se měnila i společnost. Nejprve se jednalo o daně odvedené ve formě naturálií, postupně se v absolutistické společnosti měnily na různé odvody z vlastnictví půdy, nebo části výnosů z jednotlivých živností (Široký, 2008, s. 29-30). Daně se postupně stávají pro společnost důležitější už z toho důvodu, že se rozšiřuje oblast jednotlivých služeb, které daně v různých zemích pokrývají. Každá země má trochu jiný způsob výběru daní a z tohoto příjmu hrazených služeb, které poplatník získává zpět. Přesné určení však daně nemají, jedná se o platbu do veřejného rozpočtu, která je:

- povinná
- nenávratná
- neúčelová

- neekvivalentní

Může se jednat jak o jednorázové, tak o pravidelně se opakující platby (Hejduková, 2015, s 84).

1.1.2 Druhy daní

Daně rozdělujeme několika různými způsoby. Nejzákladnější je jejich rozdělení na daně **přímé** a **nepřímé**. Toto rozdělení podle dopadu na poplatníka vytvoří ze všech daní naší daňové soustavy jen dvě skupiny. Z tohoto jednoduchého rozdělení lze krásně pochopit způsob, jakým je plátce daně zatížen. Pokud se jedná o přímé daně, do této skupiny spadají daně takzvaně na hlavu. Patří sem příjmové daně, majetkové daně a daň silniční. Jedná se tedy o poplatek za něco, co vlastníme.

K nepřímým daním patří daň z přidané hodnoty, spotřební daně a energetické daně.

Dále je možné daně rozdělit podle jejich rozpočtového určení. Toto rozdělení rozliší daně podle toho, pro který rozpočet a jakým způsobem jsou určeny.

Rozlišení daní podle předmětu daně rozdělí daně na tři skupiny:

- majetkové daně
- důchodové daně
- daně ze spotřeby

(Hejduková, 2015, s. 94-95)

Majetkové daně se zaměřují na hmotný a nehmotný majetek u fyzických i právnických osob, na zdanění při změně vlastníka, nebo pouze jako daň z nemovitosti při jejich vlastnictví.

Důchodové daně zdaňují všechny příjmy plynoucí fyzickým nebo právnickým osobám, a to třeba i v nepeněžní podobě.

Daně ze spotřeby, kterou je právě DPH nebo další spotřební daně, a ekologické daně zdaňují spotřebu nějakého zboží nebo služby tak, že daňové zatížení padá právě na spotřebitele zahrnutím do celkové ceny tohoto zboží.

1.1.3 Výběr daní

Pokaždé se mi vybaví nejznámější česká pohádka „Pyšná princezna“, kde daně vybírá výběřčí, jakýsi zbrojnoš na koni, který vyžaduje od uhlíře žijícího v království i placení daní

na rok dopředu. Poté výběrčí předává vybrané daně třem rádcům, ale ti od něj neobdrží všechny vybrané daně, jeden měšec si výběrčí odloží pro sebe. V další scéně si rádcové vybrané peníze rozdělují mezi sebou, na pana krále však zbývá poslední jedna mince.

Proto aby byly dodrženy základní zásady veřejných financí, to je hospodárnost, účinnost, efektivita a udržitelnost, je nutné, aby systém byl komplexně zajištěn. Způsob, kterým nechal král v pohádce vybírat daně nebyl zrovna vhodným. Jeho důvěra a dobrota zde byla zneužívána.

Podobné zneužívání však známe i v současnosti. Z tohoto důvodu se neustále hledají novější a novější způsoby zajištění správného výběru daní, aby se těmto daňovým únikům zabránilo. Ať už se jedná o systémy různých evidencí, slev nebo daňových úlev, nebo samotná výše daně, která ovlivňuje ochotu tuto daň zaplatit.

1.2 Definice DPH

Podle názvu daně z přidané hodnoty můžeme jednoznačně odvodit její definici. Původně byla tato daň zaměřená na obchodníky a jejich výnosy, neboť měla zdaňovat pouze přidanou hodnotu. Ti si na vstupu uplatní DPH z nákupu zboží a na výstupu přiznají DPH z jeho prodeje. Obchodník tedy odvádí rozdíl mezi uplatněnou a přijatou daní. Zjednodušeně se tedy zdaňuje hodnota přidaná obchodníkem u zboží nebo poskytnuté služby.

1.2.1 Vývoj DPH

Tato daň ve své dnešní podobě prošla za posledních dvacet let největší změnou a jejím rozšířením do vyspělých zemí. Také harmonizace daní zajistila pro daň z přidané hodnoty její zavedení a sjednocení v jednotlivých zemích Evropského unie. To bylo stanoveno jako jedna z podmínek členství pro stávající členy i země, které se o členství teprve uchází.

DPH zavádějí postupně všechny země, které jsou členy a následují je uchazeči o členství. U nás byla zavedena v roce 1993. Problematika DPH je hodně obsáhlá a s postupným zaváděním nových způsobů zabraňujícím jejímu zneužívání se dále rozšiřuje.

DPH se stalo oblíbeným zdrojem veřejných příjmů, hlavně z důvodů spravedlivějšího zdanění oproti původním obrátovým daním. V době založení Evropského hospodářského společenství si v Římské smlouvě Francie a další členské státy odsouhlasily sdílení některých

národních příjmů, a jedna z podmínek pro vstup do tohoto společenství, nynější Evropské unie, je přeměna dřívějších obrátových daní na daně z přidané hodnoty a také harmonizace této daně (Schenk, Thuronyi a Cui, 2015, s. 12).

Hlavně pro spravedlnost této daně si ji oblíbilo jako jeden ze způsobů nepřímého zdanění spousta vyspělých zemí a stala se součástí daňových systémů užívaných Evropské unii. Proto jedním z důležitých úkolů v tomto společenství je právě harmonizace této daně nejen pro spravedlivé fungování obchodu, ale právě i pro odstranění daňových podvodů (Lang et al., 2009, s. 41).

Tabulka 1 Státy EU podle zavedení DPH [vlastní zpracování]

státy	období zavedení DPH
Dánsko	1967
Německo, Francie	1968
Holandsko, Švédsko	1969
Lucembursko	1970
Belgie	1971
Irsko	1972
Itálie, Rakousko, Velká Británie	1973
Španělsko, Portugalsko	1986
Řecko	1987
Maďarsko	1988
Estonsko	1991
Kypr	1992
Česká republika, Polsko, Rumunsko, Slovensko	1993
Bulharsko, Litva, Finsko	1994
Lotyšsko, Malta	1995
Chorvatsko	1998
Slovinsko	1999

(European Commission, 2017)

1.2.2 Srovnání některých zemí

V jednotlivých zemích došlo po zavedení DPH ke zvýšení maloobchodních cen. Nedošlo ale k žádným drastickým zvýšením, které by vedly k destabilizaci ekonomiky. Země, které

k DPH přešli z jiných daní ze spotřeby, už u DPH zůstaly. Není však vhodná pro svou administrativní náročnost pro zavedení ve velmi zaostalých zemích.

Pokud se zaměříme na evropské země, DPH mají zavedeny i země, které nejsou členy EU, ale sousedí, nebo obchodují s členskými zeměmi (Kubátová, 2015 s. 233-234).

Zaměříme-li se na okolní státy České republiky, se kterými probíhá právě převažující část obchodů, tato daň má sazby, které se od zavedení v jednotlivých zemích postupem času mění a aktualizují. V České republice se sazba DPH vyvíjela od jejího zavedení 1. 1. 1993 ve výši 23 % u základní sazby, kdy měla z počátku klesající charakter až do nejnižší základní sazby platné v období od 1. 5. 2004 až do 1. 1. 2010. Poté opět rostla, ale původní hranice nedosáhla a zůstala od 1. 1. 2013 ve výši 21 %.

Oproti tomu státy jako je Rakousko, Německo nebo Polsko od zavedení DPH sazby postupně zvyšují. Německo mělo základní sazbu DPH od 1. 1. 1968 ve výši 10 %, která se postupem času zvedala až na poslední změnu sazeb platnou od 1. 1. 2007 ve výši základní sazby DPH 19 %. V Rakousku se sazby pohybovaly od zavedení 1. 1. 1973 ve výši 16 % u základní sazby až po 20 % základní sazbu platnou od 1. 1. 2016. V Polsku byla DPH zavedena od 5. 7. 1993 se základní sazbou 22 %, která se v průběhu let změnila pouze jednou, a to od 1. 1. 2011 na 23 %.

Slovensko měnilo sazby podobně často jako Česká republika, nejdříve zavedli 23% sazbu platnou od 1. 1. 1993, následoval okamžitý růst na 25 % u základní sazby od 1. 8. 1993. Ta byla platná do 1. 1. 1996 než začala postupně klesat až na 19 % základní sazbu platnou od 1. 1. 2004 až do poslední změny, která proběhla 1. 1. 2011 kdy Slovensko zavedlo 20 % sazbu (Evropská Komise, 2017, s 18-23).

Jakým způsobem však tento pohyb sazeb DPH ovlivňuje příjmy jednotlivých zemí z této daně je otázkou.

1.2.3 Sjedenění DPH v rámci EU

Z důvodu otevření společného hospodářského prostoru bylo nutné nějakým způsobem přenastavit daňový systém v jednotlivých zemích volného obchodu. Realizace harmonizace daní byla velmi důležitá, neboť nepřímé daně se promítají do ceny zboží, což by mohlo způsobovat velmi rozdílné podmínky pro obchodníky se stejným druhem zboží z různých zemí. Harmonizace DPH je dlouhodobým procesem, který byl z počátku založením Evropského hospodářského prostoru nedílnou součástí legislativních procesů týkajících se EU.

V první směrnici č. 67/227/EHS, přijaté v roce 1967, se sjednaly podmínky ke sjednocení daňových systémů a zavedení DPH v členských zemích.

Ve druhé směrnici č. 67/228/EHS, přijaté ve stejném roce, se dojednaly podrobnosti sjednocení základních pojmů této daně, jako je například místo plnění, nebo předmět daně.

Ve třetí, čtvrté a páté směrnici byl dojednán odklad splnění zavedení DPH za podmínek uvedených v první a druhé směrnici pro Belgie a Itálii.

K zásadním změnám v harmonizaci DPH dochází po schválení 6. direktivy z roku 1977 č. 77/388/EHS. Ta musela zabránit dvojímu zdanění, ale zajistit výběr daně alespoň v jednom státě (Široký, 2013 cit. Podle Malásek, 2016, s. 35).

Některé části harmonizace se postupem času mění, jako například limity na výši horní hranice DPH. V roce 1993, kdy byl zaveden jednotný trh, byla zrušena administrativa na vnitřních hranicích zemí Evropského hospodářského prostoru. To bylo zavedeno směrnicí č. 94/680/EHS. Bylo však nutné vytvořit nový zvláštní kontrolní systém, který by zabezpečil výběr daně z přidané hodnoty. Systémem, kdy daň uhradí kupující strana ve své zemi, došlo ke sjednocení jednotlivých identifikačních kódů dodavatelů a odběratelů a daňové identifikační číslo bylo přiděleno plátcům daně s generovanou zkratkou země, ve které má firma sídlo.

Evropská Společenství vydala dvě nařízení, která spustila nový kontrolní systém. Ten první byl INTRASTAT kde firmy, které převezly za období jednoho roku zboží za více než 10tisíc EUR, mají povinnost poskytovat informace o převáženém zboží. Ve druhém nařízení se pomocí tzv. „VAT Information Exchange System“, zkráceně VIES, přenáší některé vybrané údaje o pohybu zboží. Ještě se však nepodařilo dostatečně daň sjednotit tak, aby byly obchody zdaněny stejně, ať už spolu obchodují jakékoliv dvě členské země v Evropském hospodářském prostoru.

K harmonizaci dochází také u samotné sazby DPH, která prochází každé dva roky revizí u snížených sazeb, které mohou být maximálně dvě a nejnižší možná sazba je 5 %. U základní sazby daně z přidané hodnoty je dána pouze minimální hranice 15 %, ale pokud srovnáme údaje uvedené v tabulce níže, žádná z uvedených zemí si tuto minimální sazbu nenastavila. Rozmezí je tvořeno sazbami od 17 % do 27 %. Propad příjmů do státních rozpočtů v letech hospodářské krize způsobil, že všechny evropské země se od minimální sazby odklonily a řešily nedostatek financí zvýšením těchto sazeb (Kubátová, 2015, s 233-237).

Tabulka 2 Sazby DPH v evropských zemích [vlastní zpracování]

Sazby DPH v členských zemích EU k 1. lednu 2016 (v %)		
Země	Základní sazba DPH 2016	Snížená sazba DPH 2016
<i>Belgie</i>	21	6 a 12
<i>Bulharsko</i>	20	9
Česko	21	15 a 10
<i>Dánsko</i>	25	x
<i>Estonsko</i>	20	9
<i>Finsko</i>	24	10 a 14
<i>Francie</i>	20	2,1 a 5,5 a 10
<i>Chorvatsko</i>	25	5 a 13
<i>Irsko</i>	23	4,8 a 9 a 13,5
<i>Itálie</i>	22	4, 5 a 10
<i>Kypr</i>	19	5 a 9
<i>Litva</i>	21	5 a 9
<i>Lotyšsko</i>	21	12
<i>Lucembursko</i>	17	3 a 8 a 14
<i>Maďarsko</i>	27	5 a 18
<i>Malta</i>	18	5 a 7
<i>Německo</i>	19	7
<i>Nizozemí</i>	21	6
<i>Polsko</i>	23	5 a 8
<i>Portugalsko</i>	23	6 a 13
<i>Rakousko</i>	20	10 a 13
<i>Rumunsko</i>	20	5 a 9
<i>Řecko</i>	23	6 a 13
<i>Slovensko</i>	20	10
<i>Slovinsko</i>	22	9,5
<i>Španělsko</i>	21	4 a 10
<i>Švédsko</i>	25	6 a 12
<i>Velká Británie</i>	20	5

Prameny: European Commission, Taxation and Customs Union "VAT Rates Applied in the Member States of the European Union at January 2016"

(Mladá fronta a. s., 2017)

1.2.4 Problematika daňových úniků

Podle studie Evropské komise došlo v roce 2014 k obrovskému výpadku příjmů z DPH u jednotlivých členských států. V tiskové zprávě zveřejněné 6. září 2016 se jednalo dokonce

o 159,5 miliardy EUR. Problematikou se zabývá Evropská komise a vyžaduje modernizaci systému DPH v EU s požadavkem na zefektivnění tohoto systému, ale i zabránění daňových úniků. Některá opatření byla členskými státy přijata, ale Evropská komise dále v této tiskové zprávě ze dne 6. září 2016 upozornila na nutnost hlubší reformy v rámci celé EU. Rozdíl ve výpadku příjmů z DPH je markantní. Jedná se o rozdíl mezi očekávanými příjmy a skutečnými příjmy. Od Rumunska s největším procentním rozdílem 37,9 % až po Lucembursko, kde rozdíl mezi očekávaným a skutečným příjmem z DPH za uvedené období je 1,2 %. Pokud se však zaměříme na konkrétní částky v absolutních číslech, je největším výpadkem příjmů DPH od očekávaného výběru postižena Itálie. Ve sledovaném období došlo k výpadku ve výši 36,9 miliardy EUR.

Česká republika patří mezi členské státy, kterým se daří tento rozdíl snižovat, ale ve sledovaném období činil 16,14 %, což v absolutním čísle bylo 2,23 miliard EUR. Tato částka vzhledem k velikosti naší ekonomiky není zanedbatelná (Evropská komise, 2016).

1.2.5 Boj proti daňovým únikům

V roce 2014 došlo k řadě změn ve vymáhání a monitorování daní v rámci EU. Jednalo se především o opatření elektronického výkaznictví, limity na hotovostní transakce a také o rozšíření zboží, na které je uplatňován systém přenesené daňové povinnosti, neboli reverse charge. Změny ve struktuře a výši samotných sazeb DPH byly uplatněny pouze omezeně. V porovnání s rokem 2013 však tyto změny měly pozitivní vliv na konečný příjem z výběru DPH o 4,51 % (Evropská komise, 2016).

Akční plán Evropské komise volá po naléhavých opatřeních, které by dokázaly zabránit výpadku příjmů. Nejde jen o konkrétní zavedení podmínek, ale jedná se například o zlepšení komunikace mezi daňovými správami jednotlivých členských států. Dnešní daňové podvody týkající se DPH nezůstávají pouze na území jednoho státu. Je tedy nutná spolupráce nejenom na území EU, ale i na mezinárodní úrovni. Také rychlost jednání při odhalování těchto podvodů je velmi důležitá (Evropská komise, 2017).

V tomto duchu vydala komise listinu s názvem 20 opatření pro odstranění rozdílů v DPH. Tato listina obsahuje právě zmíněné změny, které by mohly zajistit efektivní a spravedlivou DPH pro všechny daňové subjekty. Například bod dvě se zabývá rozšířením používání automatizovaných přístupů k datům a dalším mechanismem k zajištění křížové kontroly těchto dat. Konečným výstupem je nalézt nesoulady a odhalit tak daňové podvody.

Důležitá je přeshraniční spolupráce všech zainteresovaných úřadů a jednotlivých veřejných institucí. Dále se komise zavázala, že vydá další opatření konkrétních nástrojů pro řešení, na předcházení a obranu proti těmto podvodům.

Také je nutné posílit vymahatelnost daňových nedoplatků. Tento problém řeší hodnotící zpráva o směrnici o vzájemné pomoci při vymáhání (Evropská komise, 2017).

1.3 Legislativa

Neustále se měnící systém zákonů, novel a nařízení musí splňovat nejen požadavky týkající se území jednoho státu, ale i dodržování všech platných norem vyplývajících z členství v EU. Z tohoto důvodu je legislativu nutné nastavit tak, aby nedocházelo k rozdílům a výhodnosti uzavřít obchod na jiném území. Harmonizační proces nastavuje jednotlivé kroky, kterými se legislativa jednotlivých členských států mění a sjednocuje, aby bylo možné zabránit daňovým únikům. Z tohoto důvodu dochází k tak častým změnám nejen u DPH, ale i u ostatních daňových zákonů.

1.3.1 Platné normy

Daň z přidané hodnoty v naší zemi upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s právními předpisy Evropské unie.

Zákon vymezuje od základních ustanovení, kde jsou uvedeny základní informace o podmínkách, co je vůbec předmětem daně a které úplaty spadají do obratu. Přes uplatňování daně, specifikaci určení místa plnění až po problematiku samotných daňových dokladů. Vymezuje jednotlivá zdanitelná plnění, sazby daně i plnění, která jsou osvobozená.

1.3.1.1 Definice vybraných základních pojmů

- Předmět daně - předmětem daně je dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečnění její ekonomické činnosti. Předmětem daně je také pořízení zboží z jiného členského státu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci její ekonomické činnosti. (Dušek, 2016, s.12)

Z této definice předmětu daně je jasné, že dani podléhá zboží nějaké osoby, která vyvíjí ekonomickou činnost a jedná se o osobu povinnou k dani. Zákon o DPH nám však zahrnuje ještě jednu oblast zdanění, kdy má povinnost tuto daň zaplatit i osoba, která nepodniká, neboli nevyvíjí takzvaně ekonomickou činnost a není plátcem daně. Jedná se o identifikované

osoby podle § 6g zákona o DPH, kterou se může stát každý, kdo nakoupí zboží nebo pořídí nový dopravní prostředek z jiného členského státu a překročí stanovený limit ve výši 326 000,- Kč.

Daňové subjekty můžeme rozdělit na osoby povinné k dani, na skupinu, plátce a identifikované osoby.

- Osoba povinná k dani – fyzická nebo právnická osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost.
- Skupina – spojení osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, je registrována k dani jako plátce.
- Plátce – osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která překročí za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců stanovený obrat ve výši 1 mil. korun.
- Identifikovaná osoba – touto osobou se stává neplátce, pokud v tuzemsku pořizuje zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně.

Jedná se tedy o zjednodušený výčet základní identifikace týkající se osob povinných, či jinak zainteresovaných k platbě DPH (Dušek, 2016, s 15-17).

DPH, jako všechny ostatní daně, má v zákoně spoustu výjimek, osvobození a úlev. Proto se nedá jednoznačně stanovit, kdo je plátcem daně. Nejdříve musíme daňový subjekt přesně zařadit do jeho skupiny podle toho, jaké zboží prodává, jaká je jeho ekonomická činnost a v jakém množství je schopen tuto činnost vykonávat.

U tuzemského plnění můžeme použít další definice jako je:

- Daň na vstupu – jedná se o daň, kterou daňový subjekt zaplatí při nákupu zboží nebo služby jinému daňovému subjektu, pokud jsou oba plátcí daně.
- Daň na výstupu – tuto daň si prodávající daňový subjekt (plátce daně) zahrne do ceny zboží nebo služby.
- Vlastní daňová povinnost – jedná se o rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu, pokud je tento rozdíl větší než nula.
- Nadměrný odpočet – vzniká při situaci, kdy rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu je menší než nula (Hejduková, 2015, s. 126).

Plátce daně tak ve své podstatě zdaní pouze tu svou přidanou hodnotu, kterou k prodanému zboží nebo službě přidal.

1.3.1.2 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Všechny daňové subjekty, které podávají přihlášku k dani z přidané hodnoty, se stávají měsíčními plátcí této daně. Dnešní legislativa nabízí ještě jednu možnost daňovým subjektům, a to je čtvrtletní zdaňovací období. To se povoluje pouze za splnění určitých podmínek, například když výše obratu za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřekročí 10mil. korun, daňový subjekt není skupinou, není označen jako nespolehlivý plátcce a o tuto změnu sám požádá správce daně do konce měsíce ledna v příslušném kalendářním roce. Zdaňovací období však nelze změnit v roce, kdy proběhla registrace, a v roce následujícím (Dušek, 2016, s 63). Čtvrtletním plátcem se tedy může stát plátcce nejdříve po jednom roce svého působení v roli plátcce DPH.

1.3.1.3 Druhy plnění DPH

Druhy plnění můžeme rozdělit do několika skupin. Základní rozdělení na tři skupiny:

- Plnění vyjmenovaná v § 2 odstavci 1 zákona o DPH **jsou předmětem daně.**
- Plnění uvedená v § 2a zákona o DPH **nejsou předmětem daně.**
- Plnění uvedená v § 2b zákona o DPH **volba předmětu daně.**

Zdanitelná plnění, která jsou předmětem daně a nejsou osvobozeny od daně, jak je uvedeno v § 2 odst. 2 zákona o DPH, podléhají jedné základní a dvěma sníženým sazbám (Dušek, 2016, s 92).

Rozdělení snížené sazby na dva stupně je u nás novinkou v platnosti od 1.1.2015. Zákon také taxativně vymezuje, které zboží a služby patří do těchto dvou snížených sazeb.

Příloha č 2 k zákonu o DPH zahrnuje kódy a popis služeb podléhající první snížené sazbě. Jedná se například o úpravy a rozvod vody, ubytovací služby, nebo domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené.

Příloha č. 3 k zákonu o DPH vymezuje seznam zboží podléhajícího stejné první snížené sazbě DPH ve výši 15 %, například potraviny, knihy nebo zdravotnické prostředky.

Do druhé snížené sazby daně podle přílohy 3 a zákona o DPH jsou zařazeny například dětská výživa, některé léky nebo tištěné a obrázkové knihy pro děti. (nesmí přesáhnout 50 % reklamní plochy).

Plnění, která jsou předmětem daně, ještě zahrnují druhou skupinu, která se zabývá osvobozeným plněním. Toto plnění ještě rozdělujeme na dvě skupiny:

- Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.
- Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně.

Rozdíl mezi těmito skupinami je v tom, jestli má plátců DPH při uskutečnění tohoto osvobozeného plnění nárok na odpočet DPH nebo ne. U osvobozeného plnění s nárokem na odpočet daně je možné si uplatnit DPH na vstupu, na rozdíl od osvobozených plnění bez nároku na odpočet, kdy tuto daň na vstupu uplatnit nelze.

Do skupiny plnění osvobozených bez nároku na odpočet daně patří například poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, výchova a vzdělávání, zdravotní služby. Nově se do této skupiny přidaly novelizací dodání a nájem nemovité věci definované v ustanovení § 56 a § 56a.

Mezi plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně patří například dovoz a vývoz zboží, dodání zboží nebo služby do jiného členského státu a pořízení zboží nebo služby z jiného členského státu. Jedná se o všechna plnění splňující podmínky vymezené v ustanovení § 63 - § 71g zákona o DPH.

Další skupinou jsou plnění, která nejsou předmětem daně, neboli jsou vyňaty z předmětu daně podle ustanovení § 2a zákona o DPH. Jedná se například o pořízení zboží z jiného členského státu, pokud by dodání tohoto zboží bylo v tuzemsku osvobozeno od daně, nebo pořízení zboží z jiného členského státu osobou osvobozenou, která není plátcem daně.

U poslední skupiny volby předmětu daně si osoba, která pořizuje zboží z jiného členského státu, kdy toto zboží není předmětem daně, může sama zvolit, že toto pořízení zboží předmětem daně je, jak je uvedeno v ustanovení § 2b zákona o DPH.

1.3.1.4 Sazby daně

Pro základní sazbu daně platnou v současném zdaňovacím období je sazba ve výši 21 %, pro první sníženou sazbu je to 15 % a pro druhou sníženou sazbu 10 %. V průběhu jednotlivých období a novelizací zákona se tyto sazby měnily. Nejprve byla nastavena základní sazba daně dost vysoko a rozdíl mezi sníženou a základní sazbou byl markantní. Postupně se obě sazby k sobě přibližovaly až na nynějších 6 % rozdílu mezi základní a první sníženou sazbou. U snížené sazby se jedná pouze o rostoucí tendenci na rozdíl od základní sazby, která z počátku klesala, aby se zase přiblížila zpět k původní sazbě.

Tabulka 3 Vývoj sazeb DPH v ČR [vlastní zpracování]

období	základní sazba	snížená sazba
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22 %	5 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
1. 1. 2013 – 31. 12. 2014	21 %	15 %
01. 01. 2015	21 %	15 % a 10 %

(Wolters Kluwer, 2017)

1.3.1.5 Povinnosti plátce daně

Registrace – je to první z několika následných povinností, které plátce daně má, pokud se stane plátcem. Registrovat se daňový subjekt musí podle § 94 zákona o DPH do 15 dnů po ukončení kalendářního měsíce, ve kterém překročil stanovený obrat, nebo ve kterém se stal plátcem. Také se daňový subjekt může zaregistrovat k DPH dobrovolně, a to pokud uskutečňuje, nebo bude uskutečňovat, činnost ze které bude plynout nárok na odpočet daně (Dušek, 2016, s 63).

Evidence DPH – daňové subjekty, které se zaregistrovaly k DPH a staly se plátcí této daně nebo identifikovanými osobami, mají jako další povinnost uvedeno v ustanovení § 100 zákona o DPH vést evidenci pro účely DPH, a to v takovém rozsahu a členění, které je potřebné pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení (Dušek, 2016, s 63).

Daňové přiznání – registrované subjekty, plátcí, identifikované osoby a osoby povinné k dani mají povinnost podat daňové přiznání, a to vždy do 25. dne následujícího po zdaňovacím období. Zdaňovací období, měsíční nebo čtvrtletní, tak rozlišuje jednotlivá podání. Měsíční plátcí podávají daňová přiznání každý měsíc a čtvrtletní plátcí jen čtyřikrát ročně. Plátce má povinnost podávat přiznání k dani, i když je nulové.

Elektronické podání – také jedna z posledních novinek, která byla zavedena právě se změnou zákona, který s sebou přinesl i kontrolní hlášení. Platnost elektronického podání byla uvedena od 1. 1. 2014 technickou novelou zákona o DPH č. 502/2013 (Marková, 2014, s. 117). Plátce má povinnost učinit podání elektronicky, a to na elektronickou adresu správce

daně. Jde o všechna přiznání, hlášení, včetně přihlášky k registraci DPH nebo změny registračních údajů.

Kontrolní hlášení – podává plátce, pokud uskutečnil, nebo přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo pokud ve zvláštním režimu pro investiční zlato přijme zprostředkovatelskou službu, uskuteční dodání, nebo vyrobí investiční zlato (Dušek, 2016, s. 64). Pokud tedy tato plnění za zdaňovací období neuskuteční, tak na rozdíl od nulového daňového přiznání, nemá povinnost podat kontrolní hlášení.

Daňový doklad – vystavuje poplatník v případě dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani, nebo právnické osobě nepovinné k dani. V případě dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně, nebo při zaslání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku. Tato povinnost vzniká také při přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění, pokud vznikla povinnost přiznat daň (Dušek, 2016, s. 27).

Náležitosti daňového dokladu – jsou taxativně vyjmenované v ustanovení § 29 zákona o DPH. Jedná se například o identifikaci dodavatele a odběratele, DIČ, datum uskutečnění zdanitelného plnění, evidenční číslo daňového dokladu, rozsah a předmět plnění, datum vystavení daňového dokladu, cenu za jednotku bez daně, základ daně, sazbu daně, daň a další údaje (Dušek, 2016, s. 27-28).

Zjednodušený daňový doklad – tento doklad může plátce vystavit v případě, že celková částka za plnění uvedené na daňovém dokladu není vyšší než 10 tis. Kč. Dále ustanovení § 30 odst. 2 zákona o DPH vymezuje situace, ve kterých se zjednodušený daňový doklad vystavit nesmí (Dušek, 2016, s. 28).

Náležitosti zjednodušeného daňového dokladu – zákon o DPH vymezuje pouze údaje, které tento daňový doklad obsahovat nemusí, a těmi jsou označení a identifikace osoby, pro kterou je plnění uskutečněno, jednotková cena, základ daně a výše daně. Ostatní náležitosti musí obsahovat stejně jako na daňovém dokladu (Dušek, 2016, s. 27-28).

1.3.2 Některé změny a jejich aplikace

Právě aplikace těchto změn, které, zdá se, vytváří daňový systém stále složitější, se snaží zabránit daňovým únikům. Těmito úpravami by se měl zajistit lepší výběr daní, ale také očistit trh, a tím zajistit rovné podmínky pro všechny daňové subjekty. Poslední velkou novelou prošel zákon o DPH změnou v roce 2014, kdy vstoupila v platnost novela zákona č. 502/2012Sb., technická novela DPH 2013, která vstoupila v platnost v roce 2015 a 2016

novela zákona č. 360/2014 Sb., technická novela DPH 2015 a další nařízení vlády. V souvislosti s rozvojem zahraničního obchodu a neustálým bojem proti daňovým únikům je nutno tyto daně postupně harmonizovat s jednotlivými směnicemi Evropské rady, které upravují oblast DPH.

1.3.3 Vliv změn na plátce

Poslední zásadní změnou, která ovlivnila plátce daně, bylo povinné elektronické podání, které bylo novelou zaváděno postupně až do 31. 12. 2015. Od tohoto data již žádné úlevy neplatí a elektronickým podáním má povinnost plátce podat i přihlášku k registraci DPH. Tato problematika, jako ostatně spousta změn v legislativě, měla vždy postupný náběh. Daňové subjekty měly dostatek času se na tyto změny s předstihem připravit. Samotná povinnost elektronického podání připravila plátce daně na systém elektronické komunikace nejen s daňovou správou, ale i s jinými subjekty státní správy. Také zjednodušení komunikace a urychlení podání vůči úřadům je určitě další kladnou stránkou elektronické komunikace. Myslím si, že plátci si na novou povinnost zvykli rychle a dokázali si přizpůsobit svou práci novým povinnostem. Dnes jim tyto povinnosti elektronické podání zjednoduší, šetří čas i peníze na poštovním, nebo cestě na úřad.

Větší rozruch mezi plátci však vyvolala povinnost podávat kontrolní hlášení, která vstoupila v platnost v roce 2015. Jedná se o technickou novelu DPH 2015, která zavádí povinnosti týkající se kontrolního hlášení. Spousta subjektů se v době zavádění této změny snažila znevážit finanční správu. Spousta z nich upozorňovala na možné zneužití nebo únik citlivých obchodních informací. Zajištění těchto dat je ale jednoznačně prvotním úkolem nejenom pro finanční správu.

1.4 Rozpočtové určení DPH

1.4.1 Aktuální stav legislativy

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům ve znění pozdějších předpisů (zákon o rozpočtovém určení daní) upravuje problematiku rozpočtového určení daní. Novela zákona č. 391/2015 o rozpočtovém určení daní, která vstoupila v platnost 1. 1. 2017, změnila výši jednotlivého

určení výnosů z těchto daní s ohledem na příjmy obcí. Největší změna v příjmu obcí se předpokládá právě u DPH, kde procentní výnos obce se zvýšil na 21,4 % z celostátního výnosu.

Tabulka 4 Rozpočtové určení DPH porovnání [vlastní zpracování]

Rozpočtové určení daní 2017			Rozpočtové určení daní 2016		
DPH			DPH		
Kraje	Obce	Státní rozpočet	Kraje	Obce	Státní rozpočet
8,92 %	21,40 %	69,68 %	8,92 %	20,83 %	70,25 %

(Finanční správa ČR, 2017)

Vzhledem k rostoucím výnosům z výběru této daně by se na rozpočtu obcí měla DPH podílet daleko vyšší měrou než ostatní sdílené daně. Podle údajů zveřejněných finanční správou na internetových stránkách je výběr jednotlivých daní za sledovaná období rostoucí.

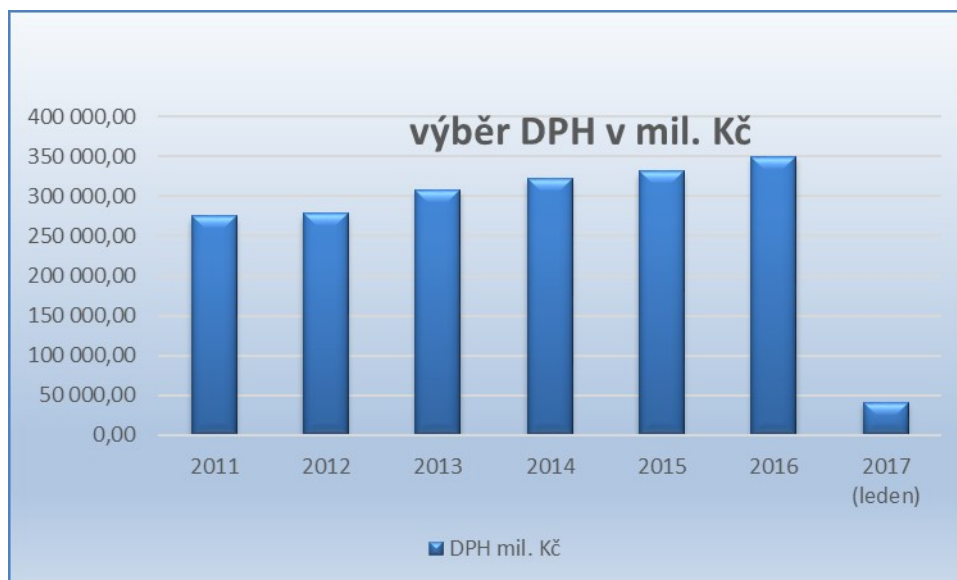
Tabulka 5 Daňové příjmy v milionech korun [vlastní zpracování]

DATUM	NÁZEV DRUHU PŘÍJMU				
	DPH	DPPO	DPFO závislá činnost	DPFO zvláštní sazba	DPFO podávajících příznání
inkaso k 31. 1. 2017	41 371,96	1 209,73	14 806,94	1 673,78	247,39
inkaso k 30. 12.2016	349 722,31	164 724,07	149 391,65	16 138,71	6 849,04
inkaso k 31. 12. 2015	331 836,27	147 511,32	136 124,94	15 727,84	2 498,16
inkaso k 31.12.2014	322 879,34	132 404,48	130 866,71	14 803,54	1 128,08
inkaso k 31.12.2013	308 462,35	120 717,03	126 134,46	12 822,61	2 680,35
inkaso k 31.12.2012	278 231,40	128 002,01	119 787,16	13 239,67	3 261,49

(Finanční správa ČR, 2017)

Pokud se tedy zaměříme na příjem rozpočtu plynoucí pouze z DPH, nelze hodnotit tuto vybranou daň samostatně. Vliv na výběr této daně má mnoho dalších faktorů počínaje samotnou sazbou daně, počtem plátců daně, ale i kondice celé ekonomiky a hospodářský růst země. Teprve porovnáním těchto dalších faktorů můžeme zjistit, jak velký vliv na výběr DPH mají opatření učiněná proti daňovým únikům.

Graf 1 Vývoj výběru DPH v ČR [vlastní zpracování]



(Finanční správa ČR, 2017)

1.4.2 Co vše je možné z vybrané DPH uhradit

Vzhledem k výše uvedeným údajům je zřejmé, že DPH se velkou měrou podílí jak na státním rozpočtu, tak na rozpočtu obcí a krajů. I když je velký rozdíl ve výši, která v celkové hodnotě připadne státu, anebo jednotlivé obci, je jasné, že velikost státního rozpočtu v poměru k velikosti rozpočtu menších obcí je markantní. Přesto např. z pohledu hodnocení vývoje rozpočtu města Holešov, je zhruba dvacetiprocentní podíl výnosu DPH na celkovém rozpočtu obce určitě zajímavější, než výnos z majetkových daní, nebo ze zdanění výnosů z výherních automatů a loterií.

Je v podstatě jedno, jestli obec z těchto peněz zafinancuje provoz města, různé rekonstrukce, nebo třeba kluziště pro děti v zámeckém parku. Částka 57 mil. korun, kterou je příjem do rozpočtu města z DPH, je docela dost vysoká na využití pro spoustu diskutovaných problémů na našem území.

Tabulka 6 Porovnání vybraných příjmů rozpočtu města Holešov [vlastní zpracování]

Příjmy rozpočtu města v mil. korun			
Rok	DPH	Majetkové daně	celkem
2013	53	8,9	245
2014	56	9,5	239
2015	54	9,5	269
2016	57	8,5	194

(Ministerstvo financí ČR, 2017)

Spoustu možností financování lze také zajistit způsobem profinancování příspěvkových organizací města a různých neziskových organizací. Tyto peníze se tedy můžou dostat k dětem na základních a mateřských školách nebo třeba k seniorům. Proto by mělo nejen Finanční správě a celé veřejné správě, ale i samotným občanům jednotlivých obcí, měst a států, záležet na tom aby tyto daně byly vybírány ve správné výši a bylo zabráněno daňovým únikům.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

2 PROČ VŮBEC KONTROLOVAT DPH

Problematika kontrolních mechanismů, které by mohly zajistit výběr DPH ve výši, která by odpovídala uskutečněným obchodům, byla vždy složitá. Pokud se podařilo zajistit novelizaci dané legislativy, která by mohla zaručit lepší výběr DPH nebo jakékoliv jiné daně, daňové subjekty si našly další nový způsob, jak tento zákon obejít.

Jak uvedl v nedělním pořadu „Otázky Václava Moravce“ šéf Generálního finančního ředitelství Martin Janečka, daňové úniky u DPH tvoří ročně asi 80 miliard korun (iDNES.cz, ČTK, 2016). Myslím si, že tohle je dost velkým důvodem, vzhledem k tomu, že dále je v článku uvedeno, že polovina těchto úniků bude díky zavedení kontrolních mechanismů, jako je kontrolní hlášení, do dvou až tří let odhalena.

2.1 Kontrola DPH a její efektivnost v minulosti

Pokud bychom se vrátili k systému prováděných kontrol správcem daně, již první informace, která se dostala k veřejnosti a týkala se počtu prováděných kontrol správcem daně na jednotlivých Finančních úřadech a územních pracovištích, dokázala hodně daňovým subjektům změnit sídlo firmy nebo místo podnikání. Pokud daňový subjekt ví, že správce daně v daném regionu nedokáže zvládat pravidelné kontroly, je nejjednodušší zabránit nečekané návštěvě tím, že přesídlí na toto místo.

Dalším problémem v minulosti prováděných kontrol pak byla neaktuálnost získaných informací ke kontrolovanému období. Pokud ke kontrole nezajistíme potřebné doklady, další prověřování a dokazování je už složitější. Daňový subjekt si v lepším případě už nic nepamatuje, nebo případně přivede správci daně spoustu svědků, kteří naopak přesně vědí, jak obchody probíhaly.

2.2 Kontrola s využitím kontrolního hlášení

Je velkým přínosem nejen díky množství dat, která správce daně může zpracovávat, ale hlavně jejich aktuální a provázaností. Pokud tato data navážeme na elektronickou evidenci tržeb, v podstatě můžeme srovnávat přijatá data s předloženými daňovými přiznáními k DPH nebo s příjmovými a dalšími daněmi.

Také provázanost dat, kterými správce daně může zmapovat jednotlivé obchody, a tím odhalit možné daňové podvody, je další z důvodů aplikace kontrolního hlášení. Právě za pomoci párování správce daně zmapuje celý průběh obchodního případu, výroby nebo pohybu zboží, včetně lokalizace území, na kterém se zboží nebo výrobky pohybují. Aktuální data jsou také důležitou součástí těchto kontrolních mechanismů. Správce daně může okamžitě zasáhnout v případě detekování některých nelegálních obchodů.

V souvislosti s kontrolním hlášením také správce daně může více využívat ustanovení § 109 zákona o DPH – ručení příjemce zdanitelného plnění. Tato skutečnost spočívá v tom, že příjemce zboží nebo služby za podmínek stanovených v tomto ustanovení ručí správci daně za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud by dodavatel tuto daň neodvedl.

Tento způsob zajištění výběru DPH je efektivní od zavedení kontrolního hlášení právě pro aktuální data, která má správce daně k dispozici.

2.3 Detekce rizikových skupin

V oblasti daňových podvodů je několik skupin daňových subjektů, které využívají neúplnost legislativy nebo prostoru na pomezí zákona. Tyto skupiny můžeme rozdělit podle způsobu daňového podvodu.

První skupinou jsou plátcí, kteří krátí příjmy, čímž dochází nejenom ke krácení DPH, ale i příjmových daní. U přijatých zdanitelných plnění uplatní daňový odpočet, ale plnění využijí pro osobní spotřebu, aniž by odvedli daň na výstupu. Snižují daňovou povinnost neoprávněně zvýšenými náklady, které však nejsou plněny v rámci ekonomické činnosti. Tuto skupinu plátců by měla odhalit běžná daňová kontrola. Pro zajištění efektivnosti těchto kontrol by však mělo sloužit kontrolní hlášení i evidence tržeb.

Druhá skupina je organizovanější, kdy podvodníci chtějí získat daňové výhody. Pro získání nadměrných odpočtů. Stanovenou daň ve skupině neodvedou, ale nárokují si nadměrný odpočet. Při kontrole daňový subjekt zaniká, nebo se změní vlastník. Případně dodatečně doměřenou daň akceptují s vědomím, že majetek nelze zabavit, když společnost žádný nevládní.

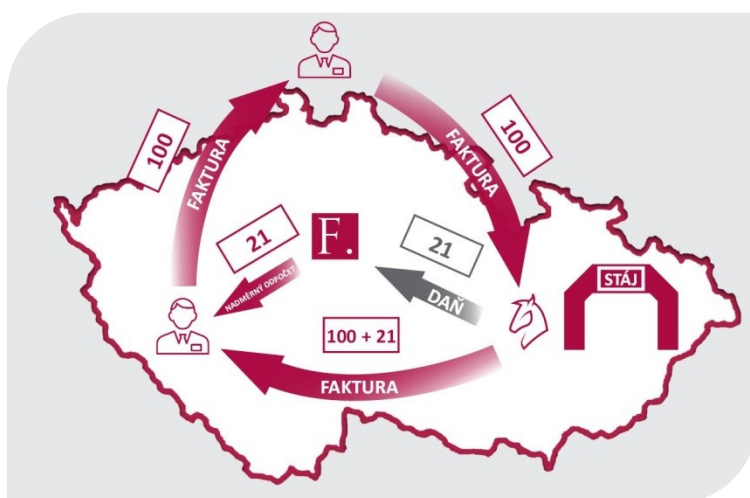
2.3.1 Karuselové podvody

V případě řetězových neboli karuselových podvodů se jedná o organizované skupiny, které využívají obchodování přes hranice v rámci EU. Toto obchodování je mezi státy osvobozené

od DPH. Jedná se o řetězec plátců, kteří opakovaně obchodují s určitou komoditou. Dochází k dodání téhož zboží z jednoho členského státu s tím, že se plátce daně na konci řetězce, který inkasuje nadměrný odpočet daně, zbaví povinnosti priznat daň na výstupu dodáním zboží v režimu osvobození osobě registrované k dani v jiném členském státě. Zároveň uplatní u finančního úřadu daň na vstupu za přijaté plnění. Bílý kůň, který je v pozici dodavatele této firmy, který má odvést DPH mizí z trhu ihned, jak firma dodávající zboží v režimu osvobození požádá finanční úřad o nadměrný odpočet. Mnohdy toto zboží ani neopustí první skladovací prostor a putuje po Evropě jen dokladově (Finanční správa ČR, 2017).

V základním principu karuselu figurují minimálně tři subjekty. Missing trader (bílý kůň) který neodvádí daň na výstupu, Broker (firma) která si požádá o odpočet daně na vstupu a plátce se sídlem v EU.

Obrázek 1 Schéma karuselového podvodu



(Finanční správa České Republiky, 2017)

Tento druh daňového podvodu způsobuje určité konkurenční výhody a odčerpávání peněz ze systému DPH.

2.3.2 Nadhodnocený vývoz

Opět se jedná o řetězec plátců. Ti mezi sebou několikrát prodají shodné zboží, které bylo získáno za zlomek ceny, než za jakou je prodáno před samotným vývozem. Na konci řetězce

se osvobodí od povinnosti uplatnit daň na výstupu vývozem zboží. Inkasovaný nadměrný odpočet pak výrazně převyšuje cenu pořízení zboží na počátku řetězce (Finanční správa ČR, 2017).

2.3.3 Zastírání skutečných obchodních případů

Jedná se o důmyslný systém, který je však možné odhalit jen za pomoci orgánů činných v trestním řízení. Deklarovaná služba nebo dodávka zboží je fakticky provedena, ale ne osobou uvedenou na dokladech. I přes to že dodavatel i odběratel tvrdí, že služba byla poskytnuta způsobem deklarovaným na dokladech (Finanční správa ČR, 2017).

2.3.4 Nezaplacení daně

Dodavatel plnění, který má povinnost zaplatit daň, se úmyslně uvede do stavu, kdy není schopen daňovou povinnost zaplatit. Na tento typ daňového podvodu je možné aplikovat ručení za nezaplacenou daň. Tímto způsobem se přenesou povinnost úhrady nezaplacené daně na odběratele plnění (Finanční správa ČR, 2017).

2.3.5 Daňový únik při dovozu a pořízení zboží

Zboží při dovozu je deklarováno za nižší částku, než za jakou cenu je prodej skutečně realizován. Při pořízení zboží od osob registrovaných v jiných členských státech je využito bílých koní. Jedná se o subjekty, které fakticky zboží nepořizují, nebo deklarují pořízení zboží, ale daňovou povinnost, která vzniká, nehradí. Neodvedená daň po prodeji zboží je součástí zisku podvodníků (Finanční správa ČR, 2017).

2.4 Způsoby detekování daňových úniků

Podvodem na DPH je judikaturou soudního dvora označováno, když jeden ze subjektů neodvede vybranou daň státní pokladně a druhý subjekt si ji nárokuje a získá tím zvýhodnění (Finanční správa, 2016).

Nalézt a odhalit daňový podvod je velice složité. Pokud k nějakému podvodu dochází, je těžké ho odhalit ale ještě těžší prokázat a uzavřít šetření tím, že daný subjekt je postaven před soud a odsouzen. Mnohamilionové podvody jsou odhalovány, ale když se dostanou

před soud, dojde k tomu, že je těžké prokázat vinu a najít viníka. Daňovými úniky se nezaobývá jen Finanční správa, ale i Celní správa a také Daňová kobra. Všechny tři instituce se snaží o eliminaci těchto podvodů, ať už se jedná o spotřební daně, DPH, nebo jiné.

Daňová kobra je jeden společný tým, který sdružuje Národní centrálu organizovaného zločinu, Generální finanční ředitelství a Generální ředitelství cel. Společně se snaží odhalovat daňovou kriminalitu a zabránit daňovým únikům. Nejvíce v oblasti DPH a spotřebních daní. Spolupráci mezi sebou mají nastavenou tak, aby komunikace mezi sebou byla dokonale koordinována a podvody byly včas vytipovány a odhaleny. Jejich práce je velmi přínosná. Jak uvedla na svých internetových stránkách Policie České republiky, KŘP Zlínského kraje 9. srpna 2016 Zlínská regionální Kobra rozkryla případ daňových podvodů s vyčíslenou škodou ve výši 228milionů korun. V této kauze spolupracovali kriminalisté z odboru hospodářské kriminality Krajského ředitelství policie ve Zlíně, oddělení pátrání Celního úřadu pro Zlínský kraj a oddělení řízení rizik Finančního úřadu pro Zlínský kraj. Včetně spolupráce s Kriminálním úřadem Finanční správy Slovenské republiky (Policie ČR, 2017).

2.4.1 VIES

System VIES alespoň částečně omezuje a zabraňuje daňovým únikům. Jsou v něm zavedena všechna daňová identifikační čísla plátců registrovaných k DPH. Za pomoci tohoto systému jsou sdíleny údaje o daňových subjektech a jejich činnosti, kterou uvádí v souhrnném hlášení. System je uveřejněn na webových stránkách Evropské komise. Informace, které jsou v systému zveřejněny, jsou však pro jednotlivé dotazující se plátce odlišné vzhledem k právním předpisům dané země, ze které plátce pochází. Údaje, které jsou předkládány plátcům, jsou však jiné než ty, kterými mohou disponovat daňové a finanční správy jednotlivých zemí. Právě údaje získané finanční správou jsou zásadní při mapování jednotlivých obchodů a odhalování podvodných činností. Daňové správy používají v rámci omezení daňových úniků také další systémy, jako je například AUTOCANET, EUROCANET a EUROFISC (Evropská komise, 2017).

2.4.2 JSD (JCD)

Jednotná celní deklarace, nyní jednotný správní doklad, slouží k propuštění zboží do celního režimu při dovozu do České republiky nebo při vývozu z Evropské unie. Také je ho využí-

váno při speciálním celním režimu, kdy zboží neopouští hranice našeho státu, ale je přepraveno do svobodného celního pásma nebo uloženo v celním skladu. Doklad je předkládán při odbavení zboží a zejména při dovozu zboží slouží k vyměření daní a poplatků souvisejících s dovozem zboží. Při vývozu zboží se již dnes doklad nepoužívá. Vývoz je dnes realizován elektronicky a proveden pomocí vývozního doprovodného dokladu (Evropská komise, 2017).

2.4.3 Reverse charge

Reverse charge je režim přenosu daňové povinnosti na příjemce plnění. Jeho zavedení má zabránit daňovým únikům. Při použití tohoto režimu je fakturována deklarovaná služba nebo zboží bez daně. Daňové úniky jsou tímto systémem omezeny, ale nelze jim úplně zabránit, neboť tento režim je postupně zaveden pro nejvíce ohrožené komodity. Podvod se přesouvá postupně na jiné komodity a služby. Je tedy jasné, že plná funkčnost tohoto zabezpečení bude zajištěna až v tom okamžiku, kdy bude přenesená daňová povinnost plošně přenesena na příjemce plnění (Finanční správa, 2016).

2.4.4 Aplikace § 108a a § 109 zákona o DPH

Ručení oprávněného příjemce a ručení příjemce zdanitelného plnění za odvod DPH má být použito v případě, kdy odběratel věděl nebo vědět měl a mohl vědět, že DPH deklarovaná na daňovém dokladu nebude úmyslně odvedena. Odběratel ručí do výše DPH uvedené na daňovém dokladu. Ručení za neodvedenou daň začíná být více využíváno v současné době právě se zavedením kontrolního hlášení, kdy údaje poskytované správci daně jsou aktuální a provázané a správce daně dokáže odhalit rizikové situace ještě před úhradou plnění mezi dodavatelem a odběratelem (Finanční správa, 2017). Tím je zajištěno, že odběrateli je v podstatě jedno, zda uhradí daň na účet Finanční správy, nebo daňovému subjektu.

2.4.5 Přeshraniční spolupráce

Finanční správy si mezi sebou můžou dohodnout jiné podmínky na sdílení a poskytování vzájemné pomoci v oblasti DPH. Tato spolupráce zajistí řešení nejasností týkající se DPH napřímo bez využívání různých prostředníků. Tato spolupráce zajistí rychlý zásah při odhalování daňových podvodů a zvýší akceschopnost jednotlivých finančních úřadů.

Tato spolupráce byla naposledy dojednána v listopadu 2016 s Polskem. Obdobná dohoda byla dojednána také se Slovenskem a je v platnosti od 1. ledna 2015. Tato spolupráce zajistila vyměření daně v řádu stovek milionů korun a zkracuje délku daňového řízení. Podle vyjádření náměstkyně ministra financí bude vyvíjena snaha o navázání stejných dohod v oblasti DPH i s jinými sousedícími zeměmi (Ministerstvo financí České republiky, 2016).

3 KONTROLA DPH

Kontrola DPH se provádí v rámci daňové kontroly buď samostatně, nebo ve spolupráci s kontrolou dalších příjmových daní nebo dotací. Při zahájení kontroly se s daňovým subjektem sepíše protokol o zahájení daňové kontroly a vymezí se kontrolovaná oblast daní a kontrolované zdaňovací období. Daňovým subjektem jsou předloženy doklady a účetní knihy buď v elektronické podobě, nebo přímo daňové doklady vytištěné. Daňová kontrola probíhá podle možností u daňového subjektu nebo u správce daně. Kontrolor si na místě může doklady ověřit, případně pořizovat kopie dat a dokladů, které se stávají součástí kontrolního spisu. Účetní a daňové doklady předložené ke kontrole správce daně postupně ověřuje. Za pomoci výzev a dalších místních šetření nebo jiného způsobu prověřování daňových dokladů si správce daně ověřuje, zda si daňový subjekt daňové doklady předložené v rámci kontroly uplatnil v souladu se zákonem o DPH a jinými zákonnými normami. Pokud správce daně odhalí nějaké nedostatky, vyzve daňový subjekt, aby prokázal a doložil uplatnění těchto sporných dokladů. Důkazní břemeno je na straně daňového subjektu. Pokud však neprokáže, že postupoval v souladu se zákonem o DPH, jsou tyto neprokázané doklady vyloučeny a daň je doměřena.

Správce daně má omezené možnosti týkající se starších období, kdy je obtížné dokazování ať na straně daňového subjektu, nebo správce daně. Proto se dost často stává, že se správce daně dostává do důkazní nouze a nemůže daň v rámci kontrolního zjištění doměřit.

Proto je důležitá rychlost, s jakou se daňová kontrola zahájí. Pokud se správci daně daří zahajovat kontrolu ještě před vyplacením nadměrného daňového odpočtu, je tento daňový odpočet zajištěn a výplata pozastavena do ověření nesrovnalostí. Aktuální data z kontrolního hlášení dokážou odhalit nejenom drobná pochybení ale právě zmapovat celé řetězce, které mohou být rizikové.

3.1 Způsoby kontroly DPH před aplikací kontrolního hlášení do praxe

Kontrola DPH před zavedením kontrolního hlášení probíhala trochu jiným způsobem. Kontrolované daňové subjekty procházely daňovou kontrolou DPH většinou z důvodu velkých rozdílů mezi daňovými povinnostmi nebo nadměrnými daňovými odpočty. Tyto kontroly se však často nedokázaly provést v takové rychlosti, jakou umožňují získané údaje z kontrolního hlášení. Daňová kontrola byla zdlouhavá a její dokazování velmi administrativně náročné, a to nejen pro úředníky, ale i pro plátce.

Právě pro detekování řetězových podvodů bylo důležité vytvořit rychlejší a efektivnější systém kontroly. Kontrola probíhající u poplatníka v případě odhalení nějakého nezákonného jednání u druhého daňového subjektu, nebyla řešena komplexně z jednoho místa. Často se tak stalo, že než byla postoupena místně příslušnému úřadu, byl subjekt v insolventi, nebo vymazán z obchodního rejstříku.

Odhalování rizikových skupin bylo dost problematické. Pokud už správce daně našel tato spojení, většinou se jednalo o nastrčeného tzv. bílého koně, nebo byla firma z obchodního rejstříku vymazána. Proto jsou údaje z kontrolního hlášení tak významné.

3.2 Kontrolní hlášení a jeho princip

Hlavním účelem zavedení kontrolního hlášení je boj proti daňovým únikům. Jeho cílem je zabránit karuselovým podvodům a krácení daně (Tomanová a Volková, 2016, s. 7-8). V uvedených případech má kontrolní hlášení detekovat celou skupinu řetězce a odhalit nesoulad nebo nebezpečnou situaci, která by měla za následek daňový únik. Dalším odhalením by mělo být nalezení neuhrazené daně na výstupu dodavatelem, právě po uplatnění daňového dokladu odběratelem.

Kontrolní hlášení je zaváděno jako ověřený efektivní prostředek užívaný v jiných členských státech jako nástroj pro detekci daňových podvodů. Je účinný hlavně v boji proti organizovaným daňovým únikům. Jedná se tedy o rychlé detekování možných rizik krácení daňové povinnosti a jejich přesnou identifikaci za pomoci nashromážděných dat (Vláda ČR, 2014).

Dalším z důvodů zavedení kontrolního hlášení je obrana proti přesouvání organizovaných daňových podvodů z okolních států do České republiky.

Pro boj proti těmto druhům daňových úniků je nejdůležitější rychlost reakce Finanční správy, případně dalších orgánů, které mohou daňový podvod nejen odhalit, ale mají možnost s nimi bojovat, nebo jim zcela zabránit.

3.2.1 Podání kontrolního hlášení

Kontrolní hlášení podávají daňové subjekty, které jsou plátcí DPH a podávají přiznání k dani z přidané hodnoty. Povinnost podat kontrolní hlášení nemá plátc, který ve sledovaném období nepřijal, nebo neuskutečnil zdanitelné plnění podle ustanovení § 101c zákona o DPH, nebo nenárokuje odpočet daně z plnění uskutečněného dříve. Pokud plátc uskutečňuje plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně, tyto daňové doklady se do kontrolního hlášení také nezahrnují (Mikulecká, 2016, s 14-15). Na rozdíl od daňového přiznání, kdy tato povinnost podání vzniká, i když je daňové přiznání nulové.

Právnícké osoby a skupiny podávají kontrolní hlášení každý měsíc, i když jsou čtvrtletními plátcí DPH. Podání musí učinit elektronicky vždy do 25. dne v měsíci následujícím po měsíčním zdaňovacím obdobím. Pokud je elektronické podání zasláno bez uznávaného elektronického podpisu, musí podání doplnit e-tiskopisem ve stejné lhůtě.

Fyzické osoby podávají kontrolní hlášení ve stejné lhůtě, jako podávají přiznání k DPH. To znamená, že měsíční plátc podává kontrolní hlášení vždy do 25. dne následujícího po měsíci zdaňovacího období a čtvrtletní plátc vždy do 25. dne v měsíci následujícím po ukončeném čtvrtletním období. Přiznání i kontrolní hlášení se zasílá elektronicky prostřednictvím daňového portálu, a pokud je odesláno bez uznávaného elektronického podpisu, je nutné toto podání ještě doplnit e-tiskopisem (Tomanová a Volková, 2016, s 24).

Podání kontrolního hlášení elektronickou cestou má přesně danou strukturu a formát, který je zveřejněn správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup. Je to formát XML. Žádné jiné druhy nejsou možné. Správce daně tento formát užívá u všech druhů podání daňových přiznání a vyúčtování elektronickou formou, která umožňuje nahrát přenesená data do systému ADIS. Tato data jsou následně dále zpracována a analyzována správcem daně.

- Řádné kontrolní hlášení poplatník podává v řádném termínu do 25. dne v měsíci následujícím po zdaňovacím období.
- Opravné kontrolní hlášení podává poplatník před uplynutím termínu pro podání kontrolního hlášení, nahrazuje se již podané řádné kontrolní hlášení.

- Následné kontrolní hlášení podává poplatník po uplynutí lhůty pro podání řádného kontrolního hlášení. Pokud zjistil, že v řádném kontrolním hlášení byly uvedeny ne-
správné nebo neúplné údaje, má povinnost podat do 5 pracovních dnů následné kon-
trolní hlášení.

(Dušek, 2016, s 64)

Podání je možné učinit těmito způsoby:

- datovou zprávou prostřednictvím zpřístupněné datové schránky,
- přes Daňový portál Finanční správy s ověřenou identitou způsobem přes přihlášení
do datové schránky,
- datovou zprávou s uznávaným elektronickým podpisem,
- přes Daňový portál Finanční správy bez ověřeného podpisu. Toto podání je nutné
potvrdit správci daně podáním e-tiskopisu.

Pokud si tedy daňový subjekt zřídí datovou schránku, tato podání pak může činit bez pro-
blémů. Všechny účetní programy na trhu nabízející softwarové vybavení, které je konfiguro-
váno na elektronická podání a generuje požadovanou strukturu podle požadavků Finanční
správy. Většinou jsou do programů za pomoci aktualizací nahrávány všechny změny poža-
davků Finanční nebo státní správy s veškerými novými formuláři.

3.2.2 Ochrana zasílaných údajů

Zpracování údajů zasílaných poplatníky za pomoci elektronické komunikace Finanční
správě a jejich možné zneužití bylo hodně medializováno a několikrát diskutováno ještě před
zavedením kontrolního hlášení. Zabezpečení probíhá v několika fázích. Správce daně, který
má poplatníka na starosti na příslušném územním pracovišti se dostane pouze k identifikač-
ním údajům a k údajům souhrnným, které jsou součástí přiznání k DPH, a to na první a po-
slední straně kontrolního hlášení. Na první straně je identifikace poplatníka, zdaňovací ob-
dobí a další základní údaje týkající se podání. A poslední strana obsahuje údaje o přijatých
a uskutečněných plněních, které jsou uvedeny v souhrnně jako údaje v daňovém přiznání
k DPH.

Data, která plátce uvádí podrobněji k jednotlivým uplatněným nebo přijatým plněním, jsou zasílána do centra, kde jsou zpracována. Osoby, které mají k těmto údajům přístup jsou přísně vybírány a prověřovány. Elektronický systém pak provádí párování zaslaných údajů a v případě nesrovnalostí jsou zkontrolovány, zda došlo jen k technickému omylu, nebo je nutné uvedené údaje prověřit.

Rozdíly jsou zasílány místně příslušnému správci daně k dalšímu prověření.

Jako jeden z nepříznivých dopadů je v důvodové zprávě k zákonu č. 360/2014 Sb., kterým se provádí změna zákona o DPH, je uvedeno zvýšení administrativní náročnosti, nejen na straně plátce, ale i na straně správce daně. Také zvýšení požadavků na softwarové vybavení zapříčiní nárůst nákladů na správu a ochranu těchto uložených dat.

3.2.3 Struktura kontrolního hlášení

Hlavička kontrolního hlášení obsahuje základní údaje o poplatníkovi ve stejném složení a struktuře jako je přiznání k DPH.

- Identifikace finančního úřadu a územního pracoviště.
- Daňové identifikační číslo.
- Forma kontrolního hlášení – řádné, následné, opravné.
- Datum, kdy byly shledány důvody pro podání následného kontrolního hlášení.
- Zdaňovací období a rok.
- Název právnické osoby.
- Příjmení, jméno a titul fyzické osoby.
- Sídlo právnické osoby nebo adresa pobytu fyzické osoby.
- Kontaktní údaje včetně datové schránky, telefonu a e-mailové adresy.
- Údaje o podepisující osobě. U fyzické osoby jméno a příjmení, datum narození a číslo osvědčení daňového poradce. U právnické osoby název, identifikační číslo a jméno a příjmení osoby oprávněné k podpisu včetně uvedení vztahu k právnické osobě.
- Datum, razítko a podpis
- Údaje o kontaktní osobě a telefon

Novým údajem, který přiznání k DPH neobsahovalo, ale na kontrolním hlášení se uvádí, je odkaz na číslo jednacích výzvy a rychlá odpověď na výzvu, které slouží pro podání následného kontrolního hlášení (Tomanová a Volková, 2016, s 35-36).

Kontrolní hlášení je rozčleněno do tří oddílů. V oddíle A jsou zahrnuta plnění, u kterých má plátce povinnost přiznat daň, a plnění uskutečněná v přenesené daňové povinnosti v tuzemsku. V oddíle B jsou naopak tuzemská zdanitelná plnění přijatá. V oddíle C, si daňový subjekt může ověřit návaznost jednotlivých plnění na daňové přiznání k DPH (Tomanová a Volková, 2016, s 36).

Dále jsou první dva oddíly ještě rozčleněny do dalších skupin podle druhu plnění.

Oddíl A 1 – Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesené daňové povinnosti, u kterých má povinnost přiznat daň příjemce plnění podle ustanovení § 92a zákona o DPH. Pro porovnání s přiznáním k DPH se jedná o údaje uvedené v řádku 25 (Mikulecká, 2016, s 63-64).

Oddíl A 2 – Přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle ustanovení § 108 odst. 1 písm. b) a c) zákona o DPH. Údaje uvedené na řádku 3, 4, 5, 6, 9, 12 a 13 přiznání k DPH (Mikulecká, 2016, s 65-66).

Oddíl A 3 – Plnění uskutečněná ve zvláštním režimu pro investiční zlato podle ustanovení § 101c odst. 1 písm. c) bod 2 zákona o DPH. Tento údaj je v kumulované formě ještě s jinými plněními uvedenými na řádku 26 přiznání k DPH (Mikulecká, 2016, s 66).

Oddíl A 4 – Uskutečněná zdanitelná plnění s povinností přiznat daň a přijaté úplaty podle § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou vyšší než 10 000,- Kč včetně DPH a všechny provedené opravy bez ohledu na limit podle ustanovení § 44 zákona o DPH (Mikulecká, 2016, s 68).

Oddíl A 5 – Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň do 10 000,- Kč včetně DPH podle ustanovení § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, nebo plnění u kterých nevznikla povinnost vystavit daňový doklad (Mikulecká, 2016, s 69).

Pokud bychom hledali číslo řádku daňového přiznání k DPH, jedná se o řádek 1 a 2, kde se tento údaj pro kontrolní hlášení rozděluje hodnotou plnění do deseti tisíc korun a nad deset tisíc korun včetně daně.

Oddíl B 1 – Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesené daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce. Upraveno ustanovením § 92a zákona o DPH. Údaj se v daňovém přiznání k DPH uvádí na řádku 10 a 11 (Mikulecká, 2016, s 64-65).

Oddíl B 2 – Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně s hodnotou plnění nad 10 000,- Kč včetně daně podle ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Všechny přijaté opravy bez ohledu na limit podle ustanovení § 44 zákona o DPH (Mikulecká, 2016, s 70).

Oddíl B 3 – Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně podle ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou do 10 000,- Kč včetně daně. Tyto dva oddíly jsou na přiznání k DPH uvedeny společně na řádku 40 a 41. Provedené opravy z oddílu B 2 ještě na řádku 34 daňového přiznání (Mikulecká, 2016, s 71).

Jednotlivé oddíly kontrolního hlášení se také rozlišují podle množství uvedených informací. Zatímco u daňových dokladů v hodnotě do deseti tisíc korun se jedná o kumulované částky ať už se jde o daň na vstupu nebo daň na výstupu. U dalších oddílů jsou informace podrobnější.

Vzhledem k párování provedených obchodů s hodnotou větší jak 10 000,- Kč včetně DPH, jsou další údaje uvedené v kontrolním hlášení podrobnější. Jednotlivé oddíly obsahují:

- Identifikační údaje o dodavateli nebo odběrateli –daňové identifikační číslo DIČ poplatníka, které obsahuje dva znaky kódu státu a dále číselný kód, a VAT ID u osoby registrované v jiném členském státě EU.
- Evidenční číslo daňového dokladu, které je uváděno ve stejném formátu, jak je uvedeno na dokladu (písmena i čísla).
- DUZP – datum uskutečnění zdanitelného plnění, datum se uvádí pouze v oddílech, kdy je daňový subjekt v režimu přenesené daňové povinnosti, a to jak na straně dodavatele, tak na straně odběratele plnění. Jedná se o oddíly A1 a B1 kontrolního hlášení.
- DPPD – datum povinnosti přiznat daň, datum je shodné s dnem uskutečnění plnění, nebo dnem kdy došlo k platbě. Toto datum je uvedené v oddílech A2, A4, B2.
- Základ daně uvádí poplatník téměř ve všech oddílech kontrolního hlášení. A to jak u jednotlivého dokladu s rozlišením podle výše sazby daně nebo u kumulovaných částek, které uvádí v oddíle A5 a B3. Základ daně, je uveden ve třech různých sloupcích, a to:
 - základ daně 1 pro základní sazbu daně,
 - základ daně 2 pro první sníženou sazbu daně,

- základ daně 3 pro druhou sníženou sazbu daně.
- Daň – poplatník uvádí v oddílech, kde je uveden základ daně v rozlišení podle výše sazby. V oddílech s plněním do deseti tisíc korun uvádí poplatník součty daně rozlišené podle sazby daně za uvedené období a to:
 - Daň 1 základní sazba.
 - Daň 2 první snížená sazba.
 - Daň 3 druhá snížená sazba.
- Kód předmětu plnění, poplatník uvede číselný kód pro režim přenesené daňové povinnosti v oddílu A1, A4 a B1 podle zařazení plnění uvedeného na daňovém dokladu.
- § 44 uvedený v oddílu A4 a B2 – tento sloupec se použije pouze v případě, že poplatník do svého přiznání k DPH a kontrolního hlášení uvede opravu výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. V tomto případě bude vyplněna pouze hodnota daně se záporným nebo kladným znaménkem a ve sloupci § 44 se uvede X (Mikulecká, 2016, s 66).

Popis jednotlivých sloupců kontrolního hlášení uvedený výše zahrnuje všechny běžně vyplňované údaje v kontrolním hlášení. Kontrolní hlášení zahrnuje ještě jeden oddíl, kde uváděné údaje jsou rozdílné od ostatních oddílů. V oddíle A 3 kontrolního hlášení se uvádí údaje z uskutečněného plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato. Zde se uvádí pouze dvě skupiny situací uvedené v § 92 odst. 6 písm. b) zákona o DPH, pokud poplatník pořizuje nebo nakupuje z jiného členského státu zlato, které není investičním zlatem, ale následně jej na investiční zlato přemění plátce nebo jím zmocněná třetí osoba. A dále se zde uvádí nakoupení služby, které spočívá ve změně formy, hmotnosti nebo ryzosti zlata včetně investičního zlata, jak je uvedeno v § 92 odst. 6 písm. c) zákona o DPH (Dušek, 2017, s 60). Pro tento specifický obchod jsou údaje, které poplatník uvádí u běžnějších situací zcela nedostupující. Proto strana s oddílem A3 obsahuje tyto údaje:

- Identifikace odběratele (VAT, DIČ, ID).
- Jméno a příjmení nebo Obchodní jméno, datum narození, místo pobytu nebo sídlo u odběratele bez identifikace VAT, DIČ, ID.
- Evidenční číslo daňového dokladu.
- Datum uskutečnění osvobozeného plnění.
- Hodnota osvobozeného plnění.

Tyto údaje pak jsou obsahem řádku 26 daňového přiznání k DPH, kde se však v přiznání uvádí i jiná skutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (Mikulecká, 2016, s 66).

3.2.3.1 Zařazení nejběžnějších dokladů do oddílu kontrolního hlášení

Základní skupinu běžných daňových dokladů můžeme rozdělit podle jednoduchého klíče.

Tabulka 7 Rozdělení nejčastějších dokladů [vlastní zpracování]

částka dokladu 10 000,- Kč včetně DPH		
více		méně
obsahuje DIČ odběratele i dodavatele		
ano	ne	
Oddíl A 4 nebo B 2	Oddíl A 5 nebo B 3	Oddíl A 5 nebo B 3

(Mikulecká, 2016, s 67)

Toto rozdělení můžeme použít u daňových dokladů za dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a u přijatých zdanitelných plnění od plátců.

3.2.4 Lhůty

Lhůty týkající se kontrolního hlášení jsou velmi krátké a přísné oproti ostatním lhůtám v daňovém řízení.

- Odpověď na výzvu k odstranění pochybností.

Lhůta je stanovena v délce do 5 dnů. Zákon zde nerozlišuje pracovní dny nebo soboty a neděle. Tato lhůta je tedy velmi krátká a nelze ji prodloužit. Poslední den lhůty se však stanovuje stejně jako u obecných lhůt, tzn. že poslední den lhůty připadající na den volna je posledním dnem lhůty následující pracovní den (Wolters Kluwer, 2017).

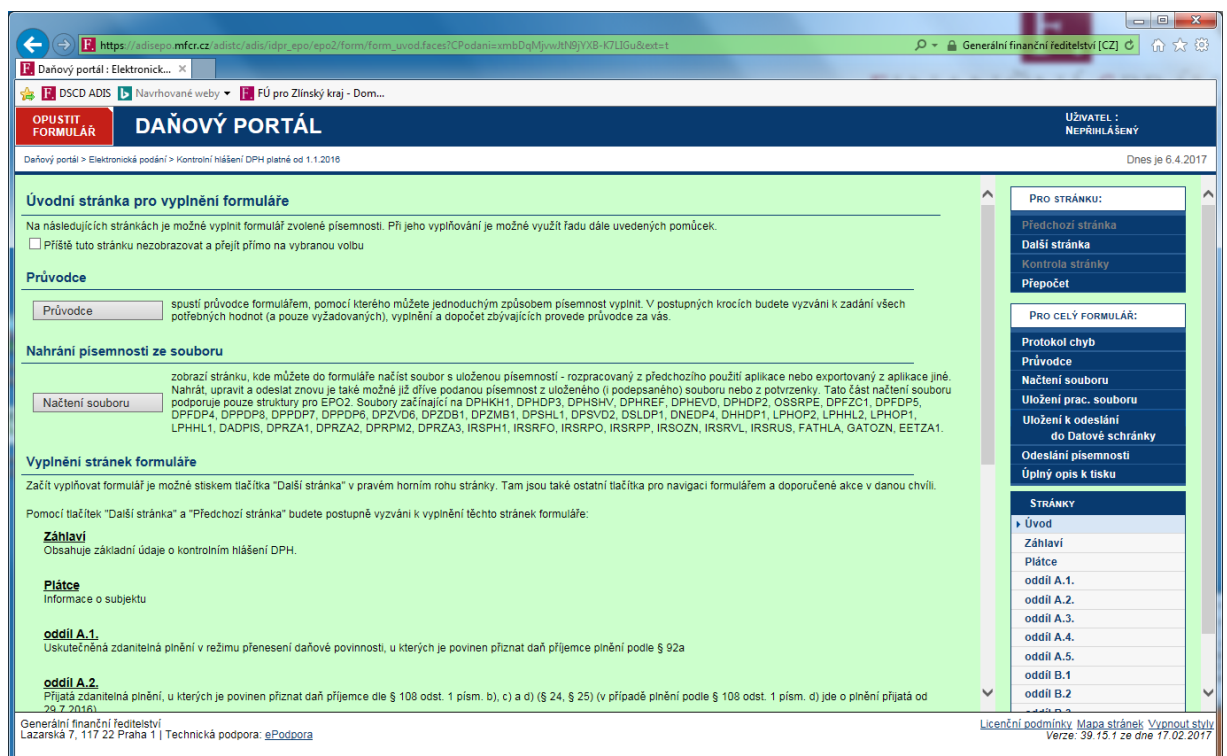
- Lhůta pro podání následného kontrolního hlášení.

Tentokrát se jednoznačně jedná o pět pracovních dnů na rozdíl od předchozí lhůty. Poplatník má povinnost podat následné kontrolní hlášení do 5 pracovních dnů ode dne, co zjistil, že v podaném kontrolním hlášení uvedl neúplné nebo nesprávné údaje. V tomto následném kontrolním hlášení uvedené chyby odstraní (Wolters Kluwer, 2017).

- Lhůta pro potvrzení kontrolního hlášení podaného elektronicky bez potvrzení zaručeného elektronického podpisu.

Tady je úprava zákona týkající se kontrolního hlášení nekompromisní a požaduje dodatečné ověření zaslané elektronické zprávy bez zaručeného podpisu do pěti pracovních dnů od elektronického podání, ale to musí být uskutečněno do termínu pro podání kontrolního hlášení. Na rozdíl od přiznání k DPH, kde je tato lhůta dána do pěti dnů podle daňového řádu (Wolters Kluwer, 2017).

Obrázek 2 Úvodní strana daňového portálu pro podání kontrolního hlášení [vlastní zpracování]



(Finanční správa ČR, 2017)

3.2.5 Sankce

Sankce jsou opatřením hodně diskutovaným v médiích. Právě přísné nastavení těchto pokut mělo zajistit správné a rychlé nastavení dané regulace. Systém sankcí je však nastaven nekompromisně oproti původnímu návrhu.

Pokuty jsou stanoveny v ustanovení § 101h zákona o DPH, podle kterého má poplatník povinnost uhradit pokutu, pokud nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, a to:

- 1000,- Kč, pokud sám podá dodatečně kontrolní hlášení bez výzvy zaslané správcem daně.
- 10 000,- Kč, pokud byl vyzván správcem daně a podá kontrolní hlášení v náhradní lhůtě.
- 30 000,- Kč, pokud byl vyzván správcem ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení.
- 50 000,- Kč, pokud kontrolní hlášení poplatník nepodá ani v náhradní lhůtě.
- Do 50 000,- Kč uloží správce daně pokutu plátcí, který nezmění nebo nedoplní ne-
správné a neúplné údaje v následném kontrolním hlášení i přes to, že byl správcem daně vyzván k odstranění pochybností.
- Pokutu do 500 000,- Kč správce daně uloží tomu, kdo nesplněním povinnosti podat kontrolní hlášení závažně ztěžuje a maří správu daní.

Výše těchto pokut jsou nastaveny na vysokou hranici a správce daně má postupovat, aby nebyla vystavená pokuta v hrubém nepoměru ve vztahu k porušené povinnosti a k závažnosti následku pro správu daní (Marková, 2017, s. 156).

Plošné nastavení pokut považují někteří poplatníci za opatření, které je na hraně ústavnosti (Wolters Kluwer, 2017). Správce daně se tedy k těmto velice diskutovaným otázkám týkajícím se výše pokut postavil lidsky a rozšířil ustanovení k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení. Postup v řízení upravuje pokyn GFŘ-D-29 k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení v aktualizovaném znění ze dne 6. 3. 2017. Pokud poplatník požádá správce daně o prominutí pokuty, musí splnit tyto podmínky:

- Byla uložena pokuta za nesplnění povinností ve výši 10 000,- Kč za podání kontrolního hlášení v náhradní lhůtě po vyzvání správcem daně. Ustanovení § 101h odst. 1 písm. b) zákona o DPH.
- Byla uložena pokuta za nepodání kontrolního hlášení po vyzvání správcem daně k doplnění nebo potvrzení údajů uvedených v kontrolním hlášení ve výši 30 000,-Kč podle ustanovení § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH.
- Byla uložena pokuta 50 000,-Kč poplatníkovi, který nepodal kontrolní hlášení ani v náhradní lhůtě, kterou stanovil správce daně.

3.2.6 Nespolehlivý plátc

Poplatník se může stát nespolehlivým plátcem, pokud závažným způsobem poruší své povinnosti, které se vztahují ke správě daní. Nespolehlivý plátc je poplatník, který:

- je podezřelý z provádění nebo účasti na podvodu
- dluží správci daně za poslední tři měsíce částku vyšší než 500 tis. Kč na DPH
- porušil povinnosti stanovené zákonem a byla mu vyměřena daň podle pomůcek vyšší než 500 tis. Kč
- uplatnil si nárok na odpočet daně vyšší než 500 tis. Kč, ale správce daně tento nárok neuznal
- je nekontaktní, nereaguje na výzvy a nepředkládá požadované údaje pro správu daní
- je mu opakovaně minimálně za dvě zdaňovací období za posledních 6 měsíců stanovena daň podle pomůcek
- uvedl nepravdivý nebo neplatný registrační údaj a neopravil ho
- nepodává daňové přiznání, hlášení nebo výpis z evidence alespoň dvakrát za 12 měsíců

Plátc daně může požádat po uplynutí jednoho roku od nabytí právní moci rozhodnutí, že je nespolehlivým plátcem. Správce daně posoudí žádost a rozhodne, pokud plátc po dobu jednoho roku neporušoval závažným způsobem své povinnosti týkající se správy daní, že není nespolehlivým plátcem.

Pro zabránění pochybení při obchodování zřídil správce daně na veřejně přístupném registru plátců informaci pro poplatníky, zda ověřovaný poplatník, kterého systém vyhledá je nebo není nespolehlivým plátcem.

Se zavedením kontrolního hlášení se tento počet nespolehlivých plátců začal zvyšovat a jejich množství bude i nadále narůstat. Podle informací zveřejněných ministerstvem financí se počet těchto nespolehlivých plátců ke konci ledna 2017 dostal na 7 962 (Ministerstvo financí České republiky, 2017).

3.3 Zavedení kontrolního hlášení a první ohlasy veřejnosti

3.3.1 Vliv kontrolního hlášení na počet plátců DPH

Počet plátců daně registrovaných Finanční správou ovlivňuje spousta důležitých faktorů jako je například růst ekonomiky, pohyb daňových sazeb nebo zavedení nových kontrolních opatření.

Při pohledu na tabulku s celkovým počtem registrovaných plátců daně je pohyb počtu plátců nejprve rostoucí, před zavedením povinnosti kontrolního hlášení však počet registrovaných plátců markantně klesá. Nejdříve o 5725 plátců ještě před zavedením povinnosti a následně v průběhu roku o necelé 3 tisíce plátců. Počet plátců DPH klesl na hodnotu nižší než v roce 2013.

Tabulka 8 Celkový počet plátců DPH [vlastní zpracování]

2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
498 444	502 636	503 028	508 046	512 034	506 309	503 313

(Finanční správa ČR, 2017)

Pokud tedy ovlivňuje počet plátců daně i pohyb a síla ekonomiky, je nutné se také zabývat celkovou rovnováhou a růstem či poklesem HDP. Z tabulky 9, výše HDP v běžných cenách v mil. korun je zřejmé, jakým směrem se vyvíjí naše ekonomika za posledních šest let. Postupný růst ekonomiky, je v každém z období jinak silný a srovnáním meziročního růstu růst ekonomiky ve sledovaném období roku 2016 je nižší, než v roce 2015.

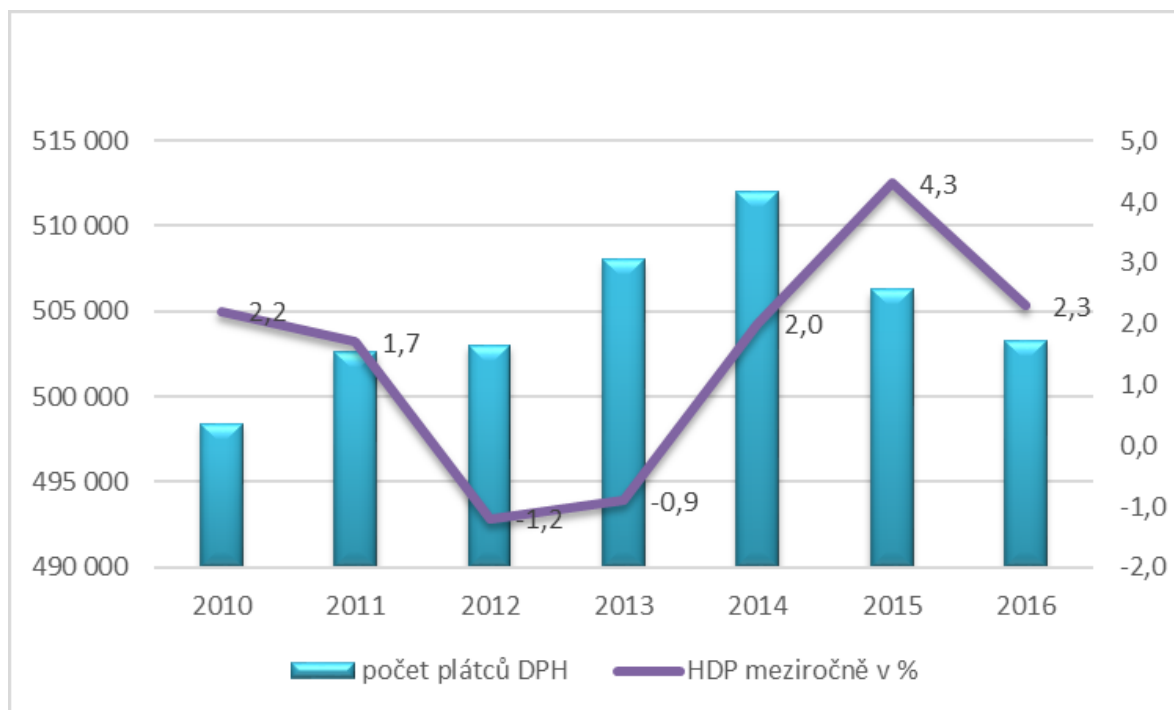
Tabulka 9 Výše HDP v mil. Kč [vlastní zpracování]

2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
3 953 651	4 033 755	4 059 912	4 098 128	4 313 789	4 554 615	4 716 141

(Český statistický úřad, 2017)

Určitý vliv na pokles počtu plátců může mít i mírný pokles hospodářského růstu, nebo utlumení hospodaření živořících firem.

Graf 2 Počet plátců DPH a vývoje HDP [vlastní zpracování]



(Finanční správa ČR a Český statistický úřad, 2017)

Pohyb sazby DPH ve sledovaném období by zásadní vliv na počet plátců mít neměl. Dle údajů uvedených v tabulce základní sazba ve sledovaném období vzrostla o jeden procentní bod. Menší vliv by však mohl mít pohyb u první snížené sazby. Některé druhy zboží, které se dostaly do druhé snížené sazby, zaznamenaly pokles DPH o pět procentních bodů. K zásadnímu rozdílu v sazbě daně v období zavedení kontrolního hlášení vzhledem k předchozím třem letem nedošlo.

Tabulka 10 Pohyb sazeb DPH [vlastní zpracování]

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
základní sazba	20 %	20 %	20 %	21 %	21 %	21 %	21 %
první snížená sazba	10 %	10 %	14 %	15 %	15 %	15 %	15 %
druhá snížená sazba	x	x	x	x	x	10 %	10 %

(Wolters Kluwer, 2017)

Pokud se tedy zaměříme zpět na počet plátců a jeho pokles v roce 2015 a 2016, je jasné, že pokles plátců byl z větší části způsoben zavedením dalšího kontrolního mechanismu, jako je právě kontrolní hlášení.

Tabulka 11 Vývoj inkasa DPH vzhledem k HDP [vlastní zpracování]

období	HDP mil. Kč	DPH mil. Kč	poměr k HDP	změna výběru DPH
2011	4 033 755	275 394	6,83 %	
2012	4 059 912	278 231	6,85 %	1,03 %
2013	4 098 128	308 462	7,53 %	10,87 %
2014	4 313 789	322 879	7,48 %	4,67 %
2015	4 554 615	331 836	7,29 %	2,77 %
2016	4 716 141	349 722	7,42 %	5,39 %

(Finanční správa ČR a Český statistický úřad, 2017)

Výše počtu poplatníků povinných odvádět DPH tedy nemá zásadní vliv na výsledné inkaso této daně. Pokud je však podpořeno růstem sazby daně a růstem celé ekonomiky je tento vliv všech tří faktorů možný.

3.3.2 Slovensko a „Kontrolný výkaz DPH“

Zavedení obdobného podání kontrolního hlášení proběhlo na Slovensku s předstihem. Zavedení podání „kontrolního výkazu“ a povinnost elektronického podání pro vybrané subjekty si na Slovensku schválili dříve než v naší zemi. Povinnost podávat tento kontrolní výkaz vznikla plátcům daně 1. 1. 2014. V rámci plnění podmínek nastavených Evropskou komisí byl i na Slovensku zaveden tento kontrolní výkaz, který má provázet jednotlivé obchody a odhalit daňové úniky (Finančné riaditeľstvo SR, 2017).

Nastavení kontrolního výkazu je obdobné jako u nás. Počínaje povinností elektronického podání, nebo termínů podání. Odlišnost je pouze v tom, že kontrolní výkaz podávají plátcí podle zdaňovacího období. Podání probíhá přes portál „eDane“ a má strukturu XML formátu. Kontrolní výkaz obsahuje údaje o přijatých a vydaných daňových dokladech, u kterých má poplatník povinnost přiznat daň nebo si uplatňuje daňový odpočet stejně jako u nás. Neuvádějí se zde poskytnutá plnění, která se zahrnují do „súhrnného výkazu“ (u nás souhrnné hlášení), kontrolní výkaz neobsahuje všechny údaje z daňového přiznání, stejně jako u nás.

Výše pokut za neplnění povinností souvisejících s nepodáním kontrolního výkazu, nebo uvedení nesprávných údajů, je pokutováno až do výše 10 tisíc EUR. Pokud dochází k opakovanému porušení povinností, může být poplatník potrestán pokutou až do výše 100 tisíc EUR. Pokuta se stanovuje podle závažnosti a doby trvání protiprávního stavu. V prvním půl roce zavedení kontrolního výkazu bylo udělování pokut pozastaveno a většina nebyla udělena (Finančné riaditeľstvo SR, 2017).

Kontrolní výkaz podávaný na Slovensku obsahuje ve své první části údaje o podávajícím poplatníkovi, zdaňovacím období, za které je výkaz podáván, a typ podání. Kontrolní výkaz je rozdělen do čtyř abecedních oddílů na rozdíl od formuláře používaného u nás. V oddílu A jsou uvedeny vystavené faktury za dodané zboží a služby. V oddílu B naopak údaje o fakturách přijatých za dodání zboží a služeb. Oddíl C zahrnuje údaje o opravných daňových dokladech. V oddílu D jsou uvedeny doklady, ze kterých je plátcе povinen přiznat daň neuvedenou v oddílu A.

Obrázek 3 Úvodní strany slovenského výkazu [vlastní zpracování]

The image shows the 'Kontrolný výkaz Daň z pridanej hodnoty' (VAT Return Form) for Slovakia. It is divided into several sections (A, B, C, D) for entering different types of invoices and correction documents. Each section contains a list of fields for entering invoice details, amounts, and VAT percentages. The form is titled 'KONTROLNÝ VÝKAZ DAŇ Z PRIDANEJ HODNOTY' and includes a reference to the Slovak Tax Code (Zákon č. 222/2004 Z. z.).

(Finanční správa SK, 2017)

3.3.2.1 Příjmy z DPH na Slovensku

Podle samotné výše výběru DPH na Slovensku je zřejmý nárůst příjmů z DPH po zavedení povinnosti podání kontrolního výkazu. Rostoucí tendence se v roce 2016 mírně snížila.

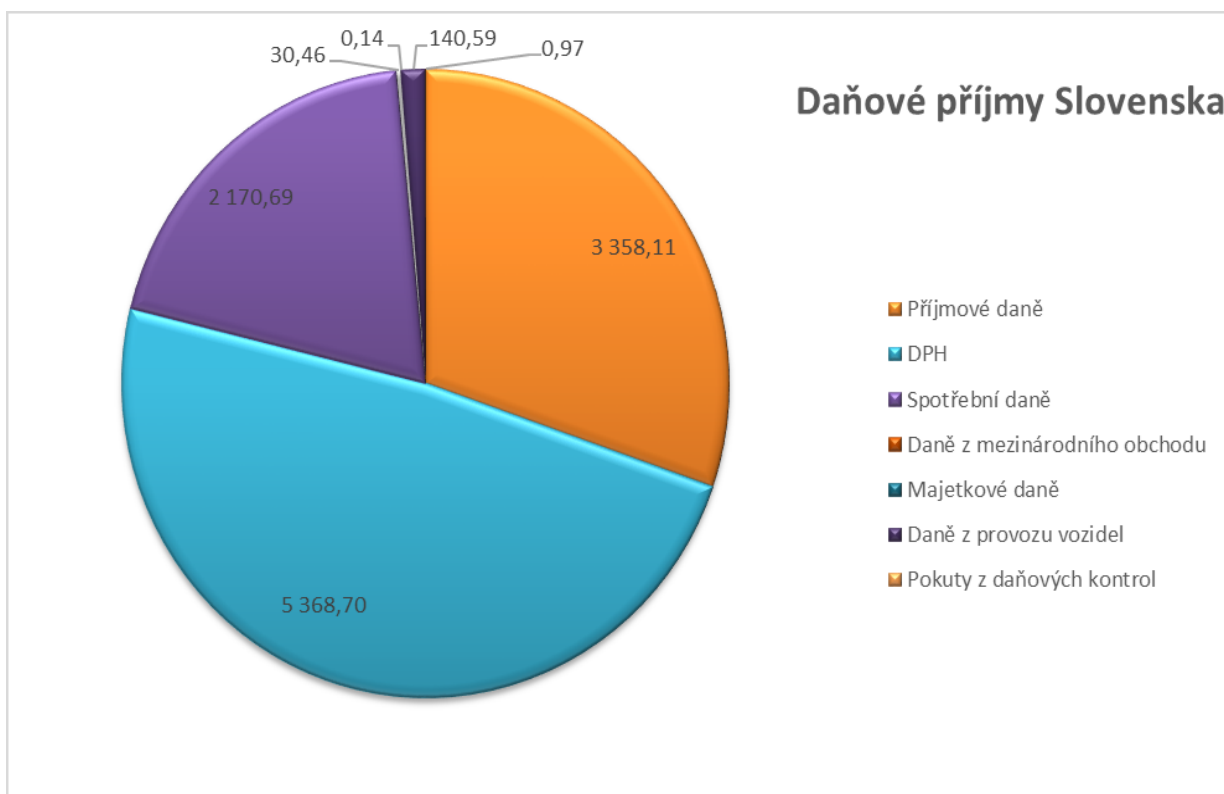
Tabulka 12 Podíl DPH na daňových příjmech Slovenska v mil. EUR [vlastní zpracování]

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
daňové příjmy celkem	7 962,685	8 700,510	8 463,810	9 135,407	9 296,027	10 614,246	11 069,660
z toho DPH	4 431,539	4 753,094	4 307,166	4 734,782	4 919,287	5 510,341	5 368,697
podíl DPH na daňových příjmech	55,65 %	54,63 %	50,89 %	51,83 %	52,92 %	51,91 %	48,50 %

(Finančné riaditeľstvo SR, 2017)

Poměr vybrané DPH proti ostatním daňovým příjmům je na Slovensku v obdobné výši jako u nás. Jedná se o největší příjem do rozpočtu.

Graf 3 Daňové příjmy Slovenska v roce 2016 v mil. EUR [vlastní zpracování]



(Finančné riaditeľstvo SR, 2017)

Kolísání výběru DPH na Slovensku kopíruje kolísání růstu HDP. Jak je uvedeno na internetových stránkách slovenského Štatistického úradu je tendence růstu HDP na Slovensku rostoucí v letech 2013, 2014 a 2015, kdy se dostává na 3,8 % tempo růstu. V roce 2016 pokleslo toto tempo růstu na 3,3 %. Změna poměru výběru DPH vůči celkovým daňovým příjmům je ve výši 3,42 %.

3.3.3 Rozhovory s odbornou veřejností

Pro informace týkající se zavádění kontrolního hlášení jsem porovnala odpovědi dvou respondentů z odborné veřejnosti.

V prvním případě se jedná o účetní s dlouholetou praxí, která se zabývá zpracováním účetnictví ve firmě, která má asi 20 zaměstnanců, ale má na starosti i drobné podnikatele, kteří mají drobnou živnost bez zaměstnanců.

Druhým respondentem je úředník pracující na oddělení vyměřovacím na finančním úřadě. Na starosti má několik daňových subjektů, kteří jsou také plátcí DPH a podávají daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení.

Otázka: Jaké byly první zkušenosti s kontrolním hlášením?

Odpověď – účetní:

„Úplný začátek byl hodně chaotický, nebylo to dotažené vzhledem k metodice až dokonce. Některé momenty, které se stávaly, se dokázaly vyřešit až ke konci roku 2016. Problémem byly doklady týkající se zálohových plateb, např. za plyn elektřinu a vodu a další režijní náklady, kdy částky jednotlivých plateb byly malé, ale celková faktura byla nad 10 tis. Kč. Bohužel k tomuto problému nebylo nikde možné najít jakoukoliv metodiku, a v podstatě se řešila za pochodu.“

Odpověď – úředník:

„Zpočátku byl problematický způsob podání kontrolního hlášení pro fyzické osoby, které dosud se správcem daně komunikovaly jinou než elektronickou cestou. Také vzhledem k tomu, že termíny pro podání kontrolního hlášení a daňového přiznání k DPH jsou rozdílné u nepotvrzeného elektronického podání. Také informace pro poplatníky se každou chvílí měnily. Po prvním podání došlo po párování k obrovskému množství nesrovnalostí, které způsobovaly vesměs jen drobné chyby. Zpočátku se správci daně podařilo většinu těchto nesrovnalostí vyřešit neformálním kontaktováním poplatníka telefonicky.“

Otázka: Za jak dlouho začalo kontrolní hlášení fungovat lépe?

Odpověď – účetní

„Na jaře roku 2016 se po školení a konzultaci s kolegyněmi a školiteli práci podařilo zjednodušit a rozlišit na čtyři hlavní body kontrolního hlášení. Platby do 10tis Kč, nad 10tis. Kč a rozdělení na plátce a neplátce DPH.“

Metodika se stále vyvíjela, a bohužel docházelo k častým neshodám školitelů informačních z Generálního Finančního ředitelství a ostatních účetních. Několika nejasným situacím týkajících se kontrolního hlášení např. zda právnická osoba čtvrtletní plátce má nebo nemá podávat kontrolní hlášení, když neobsahuje žádné údaje a v jakém termínu.“

Odpověď – úředník

„To nelze říct tak jednoznačně. Systém se s každým dalším podáním upravuje a usazuje se. Rozdíl byl však v různých zdaňovacích obdobích. Měsíční plátcí odstraňovali chyby v podání, zatímco plátcí se čtvrtletním zdaňovacím obdobím se teprve připravovali na první podání. Druhé podání čtvrtletních plátců bylo podstatně méně chybné.“

Otázka: Řešila jste nějaký problém s Finanční správou týkající se kontrolního hlášení?

Odpověď – účetní

„Ano na konci roku faktura, kterou jsem obdržela, obsahovala údaje DUZP 31. 12. 2016 a datum vystavení 1. 1. 2017. Odběratel ji správně uplatnil ve zdaňovacím období dle uvedeného DUZP na dokladu, můj klient však dodal daňový doklad opožděně do následujícího čtvrtletí. Kontaktoval mě správce daně a pochybení bylo okamžitě odstraněno. Podali jsme opravné daňové přiznání k DPH, následné kontrolní hlášení s odvoláním na č. j. uvedené ve výzvě, která obsahovala 5denní limit. Úřednice mě kontaktovala telefonicky a na chybu nás upozornila, tím jsme opravné doklady stihly podat v uvedeném termínu a bez pokuty, která nám hrozila ve výši 10tis. Kč.“

Otázka: Jak hodnotíte kontrolní hlášení po roce fungování?

Odpověď – účetní

„Když má účetní správně nastavený program je dnes kontrolní hlášení jen jeden papír navíc a není to problém. Trojí kontrola DPH, hlavní kniha a kontrolní hlášení na sebe musí sedět. Po roce fungování už to problém není. Složitější je to u kódování, když je něco softwarová služba prodej i nákup a vše, co se týká výpočetní techniky a internetu. Důležité je správné rozlišení kódů a poté se zařadí faktura na správné místo v kontrolním hlášení. Je to ale složitější, když se v jedné práci dělá více druhů, které se rozlišují v kontrolním hlášení nebo DPH. Od výměny součástek přes zpracování do počítače. Rozlišení těchto služeb je složitější.

Například kontejner se směsným odpadem. Železo patří do přenesené daňové povinnosti, když je tam ale směs tak si s tím moc rady nevíme.“

Odpověď – úředník

„Po roce fungování se systém usadil a drobnější nedostatky jsou odstraněny. Poplatníci si zvykli na dodržování termínů. Postupně se začínají rozkrývat problematické obchody. Poplatníci se naučili používat dostupné systémy na ověřování DIČ, aby se nedostávali do zbytečných problematických situací.“

Otázka: Ještě řešíte nějaké nedostatky kontrolního hlášení?

Odpověď – účetní

„Bohužel dodneška si nejsem u některých případů jistá, zda je podání správné, a jestli se změnou metodiky nebudeme mít problémy. Nelíbí se mi, že tyto problémy, pokud nastávají, se vždy zavádí od určitého období, ale změna se vztahuje na období předcházející.“

Vzhledem k tomu, že daňový subjekt si může uplatnit daňový doklad až 3 roky od vystavení dokladu. Je problematické zajistit metodiku u těchto dokladů, které nejsou zaúčtované v daném zdaňovacím období. Jiné problémy už neřešíme, situace se postupně vyřešily za provozu a množství sporných situací se už podařilo odstranit s nástupem v praxi.“

Odpověď – úředník

„Pokud se zabýváme nějakými nedostatky vyplývající z kontrolního hlášení, jedná se na jedné straně o opakující se drobné chyby, které jsme schopni řešit telefonicky s poplatníkem, nebo na straně druhé je to již odhalení nějakého druhu podvodu.“

3.4 První podání kontrolního hlášení

U všech zaváděných novinek jsou subjekty, kterých se novinka týká, na stejné startovní čáře jako je orgán státní správy, který provádí zpracování a kontrolu zavedené změny. Kontrolní hlášení zpracovává a kontroluje Finanční správa. Zavedení kontrolního hlášení bylo z počátku problematické. Hlavně z důvodu ustanovení § 101e odst. 3 zákona o DPH, podle kterého se lhůty pro podání kontrolního hlášení neprodlužují (Dušek, 2016, 64). Toto ustanovení platí pro režim zákona o DPH, který je platný pro podání učiněné elektronicky s dodatečným ověřením na e-tiskopise a platí pro podání kontrolního hlášení a souhrnného hlášení, u kterého je v platnosti již několik let. U přiznání k DPH je potvrzení e-tiskopisem v pěti-

denní lhůtě od jeho podání. Lhůta pro podání přiznání může být podáním e-tiskopisu překročena, jedná se o ustanovení § 71 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád v platném znění (dále jen „daňový řád“) (Marková, 2017, s 252).

Po spuštění kontrolního hlášení řešila Finanční správa také problémy s oprávněním u těchto podání. Zpočátku spousta poplatníků učinila neplatná podání z důvodu špatně nastavených plných mocí, které měly se svými účetními podané u správce daně a které neobsahovaly elektronické podání. Správce daně těmto plátcům zasílal výzvy podle daňového řádu.

První podání proběhlo v termínu do 25. února 2016, kdy mělo podat kontrolní hlášení odhadem asi 288 tisíc plátců DPH. Podle tiskové zprávy zveřejněné 15. března 2016 Finanční správa obdržela 245 tisíc podání kontrolního hlášení. Dále bylo zveřejněno, že ve 4 % byla tato podání vadná, ale ještě před vyzváním správce daně k provedení opravy byla většina chybných podání opravena (Finanční správa ČR, 2016).

U 10 tisíc poplatníků došlo k porušení zákonné povinnosti podat kontrolní hlášení a správce daně u těchto plátců zahájil rozesílání výzev k podání. Další údaje o párování nebyly zveřejněny z důvodu nedostatku dat v zaslaných kontrolních hlášeních, které obsahovaly data pouze jednoho zdaňovacího období a jen některých poplatníků (Finanční správa ČR, 2016).

Pro dotazy veřejnosti byly zřízeny dvě e-mailové schránky, pro obecné dotazy ke kontrolnímu hlášení kontrolnihlaseni@fs.mfcr.cz a pro technické dotazy ke kontrolnímu hlášení epodpora@fs.mfcr.cz.

Obrázek 4 Daňový portál pro podání e-tiskopisů [vlastní zpracování]

The screenshot shows the 'DAŇOVÝ PORTÁL' website. The header includes the logo and the text 'Elektronické služby Finanční správy České republiky'. Below the header, there is a navigation menu with 'Daňový portál', 'Elektronická podání', and 'Elektronické formuláře'. The main content area is titled 'Přehled formulářů pro finanční správu' and 'Vyplnit nový formulář'. It lists various tax forms, including 'Kontrolní hlášení DPH platné od 1.1.2016 (EPO2)', 'Přiznání k dani z přidané hodnoty platné od 1.1.2011 (EPO2)', and 'Souhrnné hlášení VIES (EPO2)'. There is also a section for 'Mini One Stop Shop' and 'Daň z příjmů fyzických osob'. On the right side, there is a 'PODPORA' section with a list of links for technical support, such as 'EPO - Kontrolní hlášení DPH', 'EPO - Daň z přidané hodnoty', and 'EPO - Daň z příjmu právnických osob'.

(Finanční správa ČR, 2017)

3.4.1 Párování, kontrolní postupy

K prvnímu párování a nalezení prvních nesrovnalostí došlo až v průběhu měsíce března. Správce daně obdržel první kontrolní hlášení za zdaňovací období měsíc leden 2016 v termínu do 25 února. Tato data byla zaslána plátcí elektronicky do centrálního úložiště, kde proběhlo první párování (Finanční správa ČR, 2016).

Údaje uvedené v kontrolním hlášení se na sebe navzájem párují evidenčním číslem dokladu a datem povinnosti přiznat daň. Na údaje uvedené výše plnění a jednotlivých částek základů daně a DPH byly do systému nastaveny povolené limity v řádech halířů, maximálně jednotek korun. Nastavení se postupně přizpůsobilo podle počtu detekovaných rozdílů. Po provedení prvního párování se provádí párování nové, které by mělo detekovat již zmíněné problémy, jako je například nepřiznání plnění u dodavatele.

3.4.2 Detekce rizikových skupin z párování

Po druhém kole párování již na řadu přichází místně příslušný správce daně, který obdrží podněty z nesouladu údajů, které odeslali plátcí daně v kontrolním hlášení. Z důvodu ochrany údajů správce daně neobdrží ucelená data, ale pouze chybová hlášení. Tato hlášení můžeme dále rozdělit do jednotlivých skupin, ve kterých správce daně postupuje podle druhu jednotlivé chyby.

Níže uvedené detekované chyby se dají řešit rychle a efekt zamezení daňových úniků tímto způsobem je docela silný. Správce daně má navíc možnost aplikovat ručení za nezaplacenou daň, což je právě podmíněno rychlostí detekování problému.

3.4.2.1 Párování tuzemských plnění

Pokud systém nalezne chybu v párování u tuzemského plnění, jedná se o rozdíly u uplatněného daňového dokladu, nebo v druhém případě nenalezení daňového dokladu v kontrolním hlášení dodavatele. Jedná se tedy o krácení daně na straně dodavatele. Správce daně zahájí šetření u odběratele i dodavatele. Prověří, zda plnění, které si poplatník uplatnil pro snížení daňové povinnosti, bylo opravdu uskutečněno a v jaké výši. Dále zjišťuje, zda není chyba na straně dodavatele v tom, že nepřiznal uvedené plnění a neodvedl DPH (Finanční Správa ČR, 2016).

3.4.2.2 Nezaplacená daň

V kontrolním hlášení Odběratele se v oddílu B 2 objevilo DIČ dodavatele, který nezaplatil daň vykázanou v jeho přiznání k DPH. Také tato detekovaná chyba je nastavena na určitý časový a finanční limit, aby správce daně nebyl zahlcen těmito informacemi. Nejdříve je kontaktován správce daně dodavatele s požadavkem na kontrolu úhrady příslušné DPH.

Dále se pokračuje kontaktováním odběratele s vyhodnocením situace s možností uplatnění ustanovení § 109 zákona o DPH, ručení příjemce zdanitelného plnění (Finanční správa ČR, 2016).

3.4.2.3 Nepodané kontrolní hlášení dodavatele

Opět se postupuje stejně jako u párování tuzemských plnění, veškeré uplatněné daňové doklady u odběratele se ověřují, zda bylo plnění uvedené na daňových dokladech skutečně provedeno. Dále se postupuje na stranu dodavatele, kde při nesplnění povinností se zahajuje takové řízení, které má na konci efekt vyměření daně, nebo při splnění podmínek aplikace institutu nespolehlivého plátce podle ustanovení § 106a zákona o DPH (Finanční správa ČR, 2016).

3.4.2.4 Zvláštní režim

Jedná se o nesrovnalost z důvodu, kdy dodavatel vykazuje plnění ve zvláštním režimu, ale odběratel si uplatňuje odpočet daně na vstupu. Správce daně postupuje opět stejným způsobem a prověřuje konkrétní daňový doklad, a zda je uplatněn oprávněně. Pokud nalezne pochybení u odběratele nebo dodavatele, dochází k doměření daně nebo neuznání odpočtu (Finanční správa ČR, 2016).

3.4.2.5 Režim přenesené daňové povinnosti

K pochybení dochází na straně odběratele, kdy při přenesené daňové povinnosti se povinnost přiznat daň přenáší na odběratele plnění. Dodavatel uvede plnění ve svém přiznání k DPH a kontrolním hlášení, odběratel však ve svém kontrolním hlášení a přiznání k DPH toto plnění nevykáže. Správce daně postupuje opačnou cestou, kdy nejprve u dodavatele ověřuje plnění, zda podléhá režimu přenesené daňové povinnosti. Následuje šetření u odběratele s vydáním výzvy (Finanční správa ČR, 2016).

3.4.2.6 Pozdější odpočty

Nesoulad u uplatněných dokladů z důvodu rozdílu data uplatnění vzniká nejčastěji na přelomu zdaňovacích období. Správce daně provádí kontrolu těchto uplatněných daňových dokladů a ověřuje, zda je plnění uplatněno v souladu se zákonem o DPH.

3.4.2.7 Následné kontrolní hlášení

Při podání následného kontrolního hlášení a současném podání dodatečného přiznání k DPH je nutné opravené údaje opět kontrolovat u druhého plátce. Pokud dojde ke změně výše uplatněného odpočtu nebo změně výše daňové povinnosti, je nutno tento rozdíl prověřit i na druhé straně.

3.4.2.8 Přijaté daňové doklady od neplátce DPH

Odběratel si uplatní daňový doklad od subjektu, který není plátcem DPH. Správce daně ověřuje oprávnění uplatněného odpočtu u odběratele plnění. Nárok na odpočet daně správce daně neuzná a vyměří daň ve správné výši.

Získané důkazní prostředky předává správci daně dodavatele k dalšímu šetření.

3.4.2.9 Faktura vystavená pro neplátce reverse charge

Dodavatel uvede v kontrolním hlášení do režimu přenesené daňové povinnosti odběratele, který není plátcem DPH. Po prošetření se neoprávněně uvedený daňový doklad vyměří.

3.4.2.10 Zneužití čtvrtletního zdaňovacího období

Tento problém nastává právě z rozdílů ve zdaňovacích obdobích. Pokud měsíční plátce vykazuje jako odběratel uskutečněná plnění ve vysoké hodnotě od jednoho dodavatele, který je čtvrtletním plátcem daně. Tento znak je také detekován jako pochybení. Z důvodu limitu výše obrátu pro čtvrtletní plátce daně nastavené v zákoně o DPH.

4 VÝBĚR DPH V ČÍSLECH

DPH tvoří významnou část rozpočtových příjmů, ať se jedná o jednotlivé země EU a jejich státní rozpočty, nebo v poměru k samotné EU. Jedná se o téměř 10 % podíl na rozpočtu EU v roce 2013. V roce 2015 byl Evropskou komisí předložen a schválen rozpočet EU na rok 2016, kde celková výše příjmů z vlastních zdrojů činila 141 941,598 mil EUR a příjem z DPH činil 18 812,783 mil EUR. Jednalo se tedy o cca 13,11 % podíl DPH na celkových vlastních zdrojích příjmů EU (European Commission, 2017).

Na rozpočtu EU podle návrhu pro rok 2016 se Česká republika podílela asi 1 %. Celkové vlastní zdroje ČR byly navrženy v celkové výši 11 585,452 mil. EUR. DPH tvořila 200,818 mil. EUR. Přibližně stejnou výši příspěvku do rozpočtu EU měly země jako je Rumunsko, Portugalsko, nebo Řecko a Irsko. Největší příjmy do rozpočtu EU odvedlo za rok 2016 Německo, a to ve výši 30 043,499 mil. EUR, DPH tvořila 3 912,398 mil. EUR. Vzhledem k tomu že podíl DPH na příjmech EU se počítá jako 0,3 % z vyměřovacího základu, který nesmí překročit 50 % z hrubého národního produktu, byl příjem EU z DPH za poslední roky velmi omezen (European Commission, 2017).

4.1 Česká republika

V tabulce jsou rozděleny příjmy do rozpočtu České republiky za období od roku 2011. Z tabulky je patrné, že vliv na výši státního rozpočtu má mnoho jiných druhů příjmů, než je samotná DPH.

Tabulka 13 Příjmy do rozpočtu ČR v druhovém členění v mil. Kč [vlastní zpracování]

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Daňové příjmy bez DPH a pojistného	331 538	341 066	330 251	339 344	360 730	397 337
DPH	191 895	199 715	219 965	230 245	236 632	245 680
Pojistné OSSZ	366 817	371 498	372 189	382 928	404 769	428 472
Kapitálové příjmy	2 307	2 675	5 890	4 947	7 911	6 525
Nedaňové příjmy	25 950	32 542	35 537	41 956	38 594	33 894
Přijaté transfery	94 248	103 893	128 033	134 405	185 881	169 710
Celkem	1 012 755	1 051 387	1 091 863	1 133 826	1 234 517	1 281 618

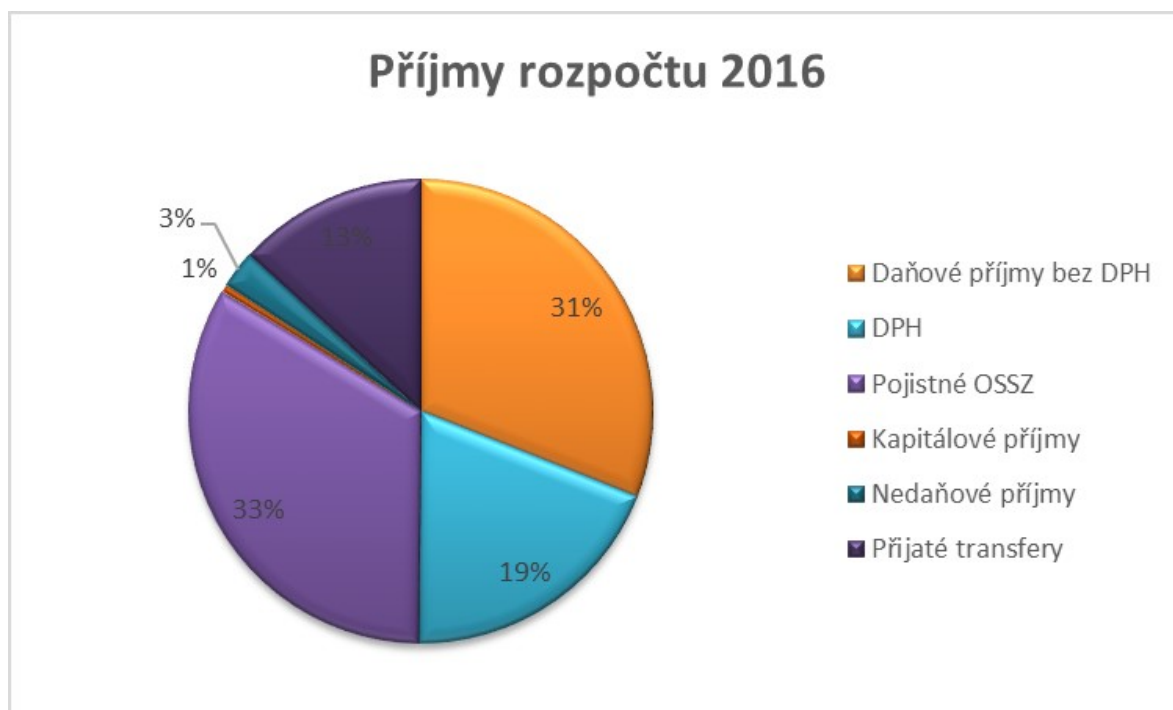
(Ministerstvo financí ČR, 2017)

Největší podíl na příjmu do státního rozpočtu mají příjmy z daní a povinné pojistné. V druhovém členění jsou obě tyto položky zahrnuty mezi daňové příjmy. Zaměříme-li se na příjem z daní je nutné tuto položku rozpočtu ještě upravit a rozlišit na daňové příjmy bez DPH a pojistného, DPH a na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Podíl těchto tří skupin příjmů je tedy markantní.

V grafu uvedeném níže je rozdělení příjmů rozpočtu z roku 2016. Největší skupinu příjmů rozpočtu tvoří pojistné na sociální zabezpečení a politiku zaměstnanosti. Příjmy z této skupiny tvoří třetinu rozpočtu a v roce 2016 se jednalo o 428 472 mil. korun. Daňové příjmy mimo DPH tvoří 31 % rozpočtových příjmů v roce 2016 a částkou 397 337 mil. korun jsou druhou největší položkou rozpočtových příjmů.

DPH je tedy jako samostatná položka třetí největší ve výši 19 % podílu a celkovou sumou ve výši 245 680 mil korun.

Graf 4 Příjmy rozpočtu ČR v druhovém členění [vlastní zpracování]



(Ministerstvo financí ČR, 2017)

Vybraný rozpočet je však nutné navázat ještě na jeden ukazatel, který pohled na dané údaje zpřesní. Pokud je DPH daní uvalenou na zboží a služby, je důležité jeho vybrané hodnoty

porovnat s HDP. V tabulce níže jsou vybrané druhy příjmů v poměru k HDP. Celkové daňové příjmy tvořené z přímých a nepřímých daní a pojistného na sociální politiku a zaměstnanost tvořily v roce 2014 třetinový podíl HDP. Přesně tedy 34,1 %.

DPH se podílí na daňových příjmech ve výši 7,5 % HDP což je podle níže uvedené tabulky při rozdělení příjmových daní největší podíl na příjmech v poměru HDP hned za pojistným.

Jak je z tabulky patrné podíl DPH na HDP v průběhu sledovaných období postupně roste.

Tabulka 14 Struktura daňových příjmů ČR v % k HDP [vlastní zpracování]

Období	2010	2011	2012	2013	2014
DPH	6,7	6,9	7,1	7,5	7,5
Daně a clo na dovozu	1,5	1,8	1,8	1,8	1,4
Spotřební daně	2,7	2,9	3,2	3,2	2,7
Daň z příjmů FO	3,3	3,5	3,6	3,7	3,8
Daň z příjmů PO	3,2	3,2	3,2	3,3	3,4
Pojistné	14,6	14,7	14,8	14,8	14,7
Celkový podíl na HDP	32,5	33,7	34,2	34,8	34,1

(Taxation Trends in the European Union, 2016, s 71)

4.2 Slovensko

Podrobnějším rozbořem výše vybraných daní a DPH na Slovensku jsem se zabývala v kapitole týkající se zavedeného kontrolního výkazu DPH, který je obdobný jako kontrolní hlášení. Zaměřila jsem se také na poměr výše vybrané DPH k HDP.

Tabulka 15 Struktura daňových příjmů Slovenska v % k HDP [vlastní zpracování]

Období	2010	2011	2012	2013	2014
DPH	6,2	6,7	6,0	6,4	6,6
Daně a clo na dovozu	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Spotřební daně	3,1	3,0	2,9	2,9	2,9
Daň z příjmů FO	2,7	2,8	2,9	2,9	3,0
Daň z příjmů PO	2,5	2,4	2,4	2,9	3,2
Pojistné	12,1	12,1	12,3	13,3	13,4
Celkový podíl na HDP	28,0	28,5	28,2	30,2	31,0

(Taxation Trends in the European Union, 2016, s 165)

Ve vztahu vybraných daní k HDP jsou tyto příjmy na Slovensku nižší než v České republice. To může být ovlivněno také rozdílnou sazbou u DPH, a to základní ve výši 20 %, která je o jeden procentní bod nižší než v ČR a sníženou ve výši 10 %, která je o pět procentních bodů nižší než první snížená sazba v ČR.

Struktura daňových příjmů je tvořena obdobně jako u nás. Celkový poměr příjmů z daní a pojistného je za rok 2014 ve výši téměř třetiny HDP přesněji tedy 31 %. Největší podíl má na příjmech opět vybrané pojistné a DPH je tvořeno asi polovinou procentní výše pojistného to je 6,6 % HDP.

Příjmové daně a spotřební daně se podílí na příjmech zhruba stejným podílem k HDP.

Ke změnám uvedeným v publikaci *Taxation Trends in the European Union (2016, s 167)* se Slovensko zavázalo přijmout změnu ve výběru DPH, a to k přechodu na takzvaný princip cash báze, kdy podniky do výše maximálního obrátu 100 tisíc EUR budou mít povinnost uhradit DPH až po inkasované úhradě zboží nebo služby uvedené na daňovém dokladu.

4.3 Maďarsko

V Maďarsku je situace opačná oproti Slovensku. Sazby jsou stanoveny na nejvyšší úrovni ze zemí Evropské Unie ve výši 27 % základní sazby. První snížená sazba je ve výši 18 % a druhá snížená sazba je na minimální hranici 5 %. DPH Maďarsko na rozdíl od České republiky a Slovenska zavedlo do svého daňového systému o pět let dříve v roce 1988.

Procentní podíl DPH na HDP je podle předchozího srovnání se Slovenskem a Českou republikou daleko vyšší. Struktura příjmů je ale stále stejná. Největší část příjmů tvoří pojistné společně s DPH. U podílu spotřebních daní a příjmových daní je poměr zcela jiný. Zatímco příjmové daně právnických osob se pohybují nad 1 % podílu HDP, u spotřebních daní se jedná už okolo 7,5 %.

Daňové příjmy a pojistné jsou v Maďarsku v daleko větším poměru k HDP než v ČR nebo na Slovensku. Celkový podíl příjmů na HDP v roce 2014 byl 38,3 %.

Tabulka 16 Struktura daňových příjmů Maďarska v % k HDP [vlastní zpracování]

Období	2010	2011	2012	2013	2014
DPH	8,6	8,5	9,2	9,0	9,4
Daně a clo na dovozu	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Spotřební daně	7,3	7,3	7,6	7,6	7,3
Daň z příjmů FO	6,4	4,9	5,3	5,0	5,0
Daň z příjmů PO	1,2	1,1	1,3	1,2	1,4
Pojistné	11,9	13,0	13,0	12,9	13,0
Celkový podíl na HDP	37,4	36,8	38,5	38,1	38,3

(Taxation Trends in the European Union, 2016, s 107)

Maďarsko zavedlo od 1. 1. 2016 nové pojmy do zákona o DPH, a to spolehlivého a riskantního poplatníka. Tyto osoby budou využívat určité výhody nebo nevýhody proti ostatním poplatníkům (Taxation Trends in the European Union, 2016, s 109).

4.4 Rumunsko

Rumunsko má zavedeny tři sazby daně stejně jako u nás. Základní ve výši 19 %, která vstoupila v platnost teprve 1. 1. 2017, první sníženou ve výši 9 % a druhou sníženou ve výši 5 %. Sazby jsou vzhledem k sazbám zavedeným u nás dost nízké. Celkový podíl daňových příjmů na HDP byl v roce 2014 27,7 %. Je to nejnižší podíl ze sledovaných zemí. Struktura daňových příjmů je také zcela odlišná. Přestože pojistné se pohybuje ve sledovaném období jen mezi 8,6 % a 9 %, tvoří největší poměr k HDP jako u ostatních zemí. O něco málo menší měrou se podílí na příjmech DPH, která tvoří asi 7,8 % v roce 2014. Spotřební daně tvoří ve struktuře těchto příjmů přibližně stejný podíl jako daň z příjmů fyzických osob, na rozdíl od naší země nebo Slovenska, přestože Rumunsko zavedlo DPH ve stejném roce jako my a Slovenská republika.

Tabulka 17 Struktura daňových příjmů Rumunska v % k HDP [vlastní zpracování]

Období	2010	2011	2012	2013	2014
DPH	7,5	8,6	8,4	8,3	7,8
Daně a clo na dovozu	0,4	0,1	0,5	0,4	0,4
Spotřební daně	3,4	3,4	3,8	3,6	3,9
Daň z příjmů FO	3,2	3,3	3,4	3,4	3,5
Daň z příjmů PO	2,0	2,3	1,9	2,0	2,2
Pojistné	8,6	9,0	8,8	8,7	8,6
Celkový podíl na HDP	26,2	28,1	27,9	27,4	27,7

(Taxation Trends in the European Union, 2016, s 160)

4.5 Polsko

Polsko zavedlo DPH do svého daňového systému společně s Českou republikou, Slovenskem a Rumunskem v roce 1993. Hodnoty uvedené v tabulce jsou obdobné jako u ostatních zemí. Celkový podíl daňových příjmů pohybující se okolo 32 % se nejvíce přibližuje Slovensku, stejně jako u pojistného, které tvoří 12,3 % v roce 2014. Oba ukazatele jsou za sledované období rostoucí na rozdíl od příjmů z DPH, který postupně klesá až na 7,1 % v roce 2014.

Tabulka 18 Struktura daňových příjmů Polska v % k HDP [vlastní zpracování]

Období	2010	2011	2012	2013	2014
DPH	7,6	7,8	7,1	7,0	7,1
Daně a clo na dovozu	0,3	0,3	0,4	0,5	0,5
Spotřební daně	4,3	4,2	4,0	4,0	3,7
Daň z příjmů FO	4,3	4,3	4,5	4,5	4,6
Daň z příjmů PO	1,9	2,0	2,1	1,8	1,7
Pojistné	10,9	11,2	12,1	12,4	12,3
Celkový podíl na HDP	31,1	31,6	31,9	31,9	32,1

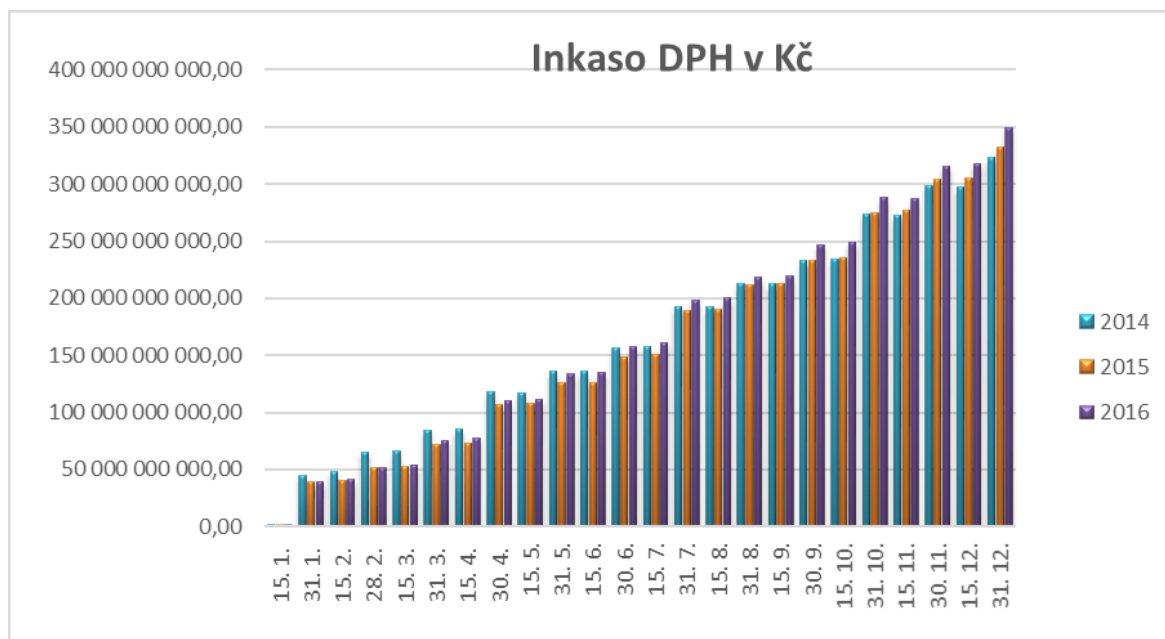
(Taxation Trends in the European Union, 2016, s 150)

4.6 Výběr DPH v předchozích obdobích

Inkaso daní za poslední tři roky má rostoucí tendenci. I když to není patrné při pohledu na první polovinu sledovaného období, v druhé polovině je už vidět jasněji rostoucí tendence.

Závěrečné inkaso je tedy rozhodující a rozdíl mezi rokem 2014 a 2016 již tvoří částka ve výši téměř 27 miliard korun.

Graf 5 Vývoj výběru DPH v letech 2014–2016 [vlastní zpracování]



(Finanční správa ČR, 2017)

Meziroční rozdíl vybrané DPH proti předchozímu roku je v roce 2015 2,77 %, zatímco v roce 2016 už 5,39 %. Tento nárůst mohlo způsobit i zavedené kontrolní hlášení. Pokud se zaměříme na porovnání vybrané DPH k HDP naší země v roce 2016 došlo ještě k dalšímu růstu proti předchozímu období. Inkaso DPH tvořilo v roce 2016 7,42 % podíl na HDP za stejné období. Nárůst, ke kterému došlo po zavedení kontrolního hlášení i v porovnání vůči HDP ve výši 0,13 % nelze přičítat jen samotnému hospodářskému růstu.

4.7 Efekt výběru DPH po zavedení kontrolního hlášení

Inkaso DPH za posledních pět let postupně roste. Nejprve dochází ke skokovému růstu inkasa DPH v období roku 2013. Tento nárůst byl ale především způsoben nárůstem daňových sazeb, a to u základní sazby o jedno procento a u snížené sazby nejprve o 4procentní body v roce 2012 a poté o jeden v roce 2013. Ve vztahu k HDP tento nárůst činil více jak půl procenta.

Tabulka 19 Inkaso DPH [vlastní zpracování]

období	HDP mil. Kč	DPH mil. Kč	poměr k HDP	změna výběru
2011	4 033 755	275 394	6,83 %	
2012	4 059 912	278 231	6,85 %	1,03 %
2013	4 098 128	308 462	7,53 %	10,87 %
2014	4 313 789	322 879	7,48 %	4,67 %
2015	4 554 615	331 836	7,29 %	2,77 %
2016	4 716 141	349 722	7,42 %	5,39 %

(Finanční správa ČR a Český statistický úřad, 2017)

Zavedení kontrolního hlášení způsobilo nárůst inkasa DPH ve výši 5,39 % vzhledem k předchozímu období. Tento nárůst inkasované DPH proběhl i přes to, že ve sledovaném období zůstaly sazby daně na stejné úrovni. Za sledované období po nárůstu počtu plátců se před zavedením kontrolního hlášení tento trend obrací a ze zhruba jednaprocentního nárůstu počtu plátců DPH mezi lety 2010–2014 se stává záporná hodnota ve výši – 1,12 % v roce 2015, až na – 0,59 % v roce 2016 oproti předcházejícímu období. I přes tyto záporné hodnoty znamenající pokles plátců, je výběr DPH za období roku 2016 o 17,8 miliard korun vyšší než v předcházejícím období.

Tento trend ještě do budoucna posílí elektronická evidence tržeb, která byla zavedena od 1.12.2016 právě jako další z opatření pro efektivnější výběr daní nejenom v oblasti DPH. Tato povinnost evidovat všechny hotovostní platby mající charakter tržeb je zaváděna postupně ve čtyřech vlnách až do termínu 1. 6. 2018.

Podle informací postupně zveřejňovaných tiskovým oddělením Generálního finančního ředitelství bylo například v prosinci 2016 uvedeno na webových stránkách, že za prvních deset měsíců bylo rozdáno 1776 pokut v celkové výši 76,8 mil. korun. Dále zde bylo zmíněno, že uvedená částka je nižší, než se předpokládalo na počátku roku. Údaje jsou shromážděny za období od 1. ledna 2016 do 30. listopadu 2016, tzn. že se jedná zhruba o každé sedmnáctisté podané kontrolní hlášení. Uvedený počet tedy potvrzuje, že řada podnikatelů podává kontrolní hlášení bez problémů (ČTK, 2016).

4.8 Praktické zkušenosti s kontrolním hlášením

Přípravy na zavedení kontrolního hlášení z pozice Finanční správy nebyly brány na lehkou váhu. Všichni úředníci, kteří se jakýmkoliv způsobem na kontrolním hlášení podíleli, byli na zavedení této novely s velkým předstihem připravováni. Zajištění přednášek, různých prezentací a metodických postupů pro tuto práci týkající se vyměřovacího řízení nebo kontroly nebyla ze strany správce daně podceňována. Než byl zaveden systém přidělování různých druhů pochybení a jejich řešení, bylo již podávání kontrolního hlášení v plném proudu.

Z počátku se správce daně zabýval jen drobnými pochybeními, časem se ale systém zavedl a nashromážděná data tvořila konečně ucelené výsledky ve vyhledávání rizikových daňových podvodů v oblasti DPH.

System postupně začal odhalovat menší pochyben. Například poplatník, který je na straně odběratele si uplatní daňový doklad. Uvede jej v kontrolním hlášení v oddílu B2 a na základě uvedeného zdanitelného plnění požaduje od správce daně uplatnění zaplacené daně na vstupu. Doklad uvedený v kontrolním hlášení odběratele se s kontrolním hlášením dodavatele nespároval. To znamená, že dodavatel neuvedl předmětné plnění do oddílu A4, tuto daň nepřiznal a neodvedl správci daně. Správce daně se dostává možností rychlého odhalení k jednoduchému řešení a zabránění daňovému úniku hned v počátku.

V tomto případě je také možné využít ručení podle ustanovení § 108a nebo § 109 zákona o DPH. Vzhledem k rychlému získání všech potřebných údajů je možné tuto situaci řešit na straně odběratele ještě před uhrazením předmětného zdanitelného plnění a daň lze požadovat za zákonem stanovených podmínek po odběrateli zboží, který dodavateli uhradí částku na daňovém dokladu bez uhrazené daně správci.

Nejdůležitější je však sám daňový úředník. Při kontrole jiných rozdílů jsem odhalila chybu daňového subjektu, kterou systém sám neodhalil. Poplatník při uplatnění daňového dokladu navedl do svého účetního programu jeden daňový doklad dvakrát pokaždé s jiným číslem dokladu. Číselná řada byla stejná, jen jedno číslo bylo faktuře přidáno. I když systém tuto chybu neodhalil, správce daně požadoval od subjektu doložení předmětného daňového dokladu s uvedeným plněním, které si poplatník uplatnil v daňovém přiznání k DPH a v kontrolním hlášení. Jelikož se jednalo o celkovou hodnotu zboží ve výši jednoho milionu korun, byl poplatníkovi snížen nárok na odpočet daně ve výši dvou set tisíc korun. Z jakého důvodu systém uvedený rozdíl neodhalil a detekoval jiné, ne tak závažné pochybení.

Prioritně jsou však data získaná z kontrolního hlášení k použití pro odhalení složitějších daňových podvodů. Těmito skupinami rizikových poplatníků se systémem jednoho místa řešení se správce daně začal postupně zabývat u jednoho poplatníka. Zachytil celý řetězec a zahájil případnou kontrolu u celé skupiny plátců jeden místně nepříslušný správce daně. Vzhledem k ucelenému pohledu na rozsáhlý problém je takové řešení namístě. Tyto kontroly nebo ověřování byly zahajovány postupně s narůstajícím množstvím elektronických dat získaných z kontrolního hlášení. Pro detekci těchto podvodů je nutné mít nashromážděná data alespoň za dvě zdaňovací období což znamená, že tyto údaje vzhledem k možnosti čtvrtletního zdaňovacího období bylo možné nashromáždit až v polovině roku 2016 a analyzovat je v průběhu měsíce srpna a září.

4.9 Ústavní soud

Ustanovení zákona o DPH týkající se kontrolního hlášení bylo skupinou poslanců navrženo na zrušení 3. 12. 2015. Byla podána ústavní stížnost u Ústavního soudu v Brně. Hlavním argumentem této skupiny byl rozpor s čl. 1 odst. 1 a čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 4 odst. 1, 2 a čl. 2 odst. 2, čl. 4, čl. 10. odst. 3, čl. 11 a hlavou pátou Listiny základních práv a svobod. Jedná se o ochranu práva na soukromí, ochranu před neoprávněným shromažďováním dat a zveřejňováním údajů o své osobě.

Ústavní soud částečně vyhověl této stížnosti, a to i vzhledem k tomu, že napadená část byla ještě před rozhodnutím novelizována.

Zrušil ustanovení § 101d odst. 1 zákona o DPH, a to s platností od 31. 12. 2017 a ustanovení § 101g odst. 5 zákona o DPH (Ústavní soud české republiky, 2016).

Jedná se tedy o ustanovení povinných předepsaných údajů, které plátce uvádí v kontrolním hlášení, potřebných pro správu daní a o doručování „Výzvy“ veřejnou datovou sítí elektronicky s ohledem na termín doručení, který je tímto ustanovením v den odeslání této výzvy správcem daně.

Některá ustanovení novelizovaných zákonů prošla projednáním a schvalovacím procesem, i když obsahovala sporná pochybení.

5 MOŽNOSTI PRO EFEKTIVNĚJŠÍ VÝBĚR DPH

Spousta způsobů pro efektivnější výběr DPH se stává neefektivní ještě před svým zavedením. Pokud se podaří aplikovat účinný nástroj pro potírání daňových úniků, většinou právě pachatelé těchto podvodů jsou o krok napřed. Je tedy důležité, aby byly zajištěny opravdu účinné metody pro boj s daňovými podvody.

5.1 Odhad vývoje DPH při použití návrhů této práce

Za použití kontrolního hlášení se výběr DPH stává přehlednější a efektivnější. Údaje získané z podaných hlášení jsou na sebe provázány takovým způsobem, že se nejen zvýší přiznaná a vybraná DPH, ale i zamezí a odhalí daňové úniky, které způsobují právě nižší výběr této daně. V předchozí kapitole byla porovnána data, zveřejněná Finanční správou ČR a Českým statistickým úřadem, která zahrnovala období za posledních pět let. Růst výběru DPH v roce předcházejícím zavedení kontrolního hlášení byl ve výši 2,77 % oproti předcházejícímu období. Na rozdíl od změny způsobené po zavedení kontrolního hlášení, kdy se výběr této daně v roce 2016 zvýšil o 5,39 % oproti výběru DPH v roce 2015.

Na výši vybrané daně má vliv také pohyb HDP. Tato se však v roce předcházejícímu zavedení kontrolního hlášení pohybovala ve výši 4,5 % a v roce následujícím, ve kterém bylo kontrolní hlášení zavedeno ve výši 2,4 % (Ministerstvo financí ČR, 2017).

Podle predikce Ministerstva financí ČR, by se měla HDP v následujících dvou letech pohybovat okolo 2,5 %. Což bude znamenat, že podíl vybrané DPH bude nadále růst. A to nejenom díky zavedení kontrolního hlášení ale i za pomoci dalších opatření.

Podle údajů zpracovaných v této diplomové práci a dle mého názoru se výše této inkasované daně bude pohybovat okolo 367 miliard korun v roce 2017, což se rovná pětiprocentnímu růstu inkasa DPH. Po zavedení elektronické evidence tržeb je tato úvaha na minimální hranici růstu, poněvadž je možné že evidence tržeb způsobí zvýšení výběru daní nejméně ve stejné výši než jen samotné kontrolní hlášení.

Za pomoci dalších opatření navržených v této kapitole může být dále ovlivněna výše inkasované DPH. Tento efekt však nebude tak výrazný jako u kontrolního hlášení, ale v každém případě bude znamenat další nárůst.

Omezením registrace DPH, která zabrání opakovanému registrování společností, které jsou zakládány poplatníky, páchajícími podvodnou činností. Zavedením přísnějších podmínek pro

registraci, hlavně při registraci nových firem, které začínají podnikat, se omezí výše inkasovaných nadměrných odpočtů, nebo nezákonně vyplacené daně. Inkaso DPH se zvýší.

Zavedením veřejně přístupného systému pro zobrazení údajů o nespolehlivých plátcích a nespolehlivých osobách, se inkaso DPH také zvýší. Každý poplatník si může v systému ověřit, zda plátce, se kterým je navázána spolupráce, je poctivým obchodníkem.

Důležité pro zajištění fungování těchto údajů je zajištění jejich provázanosti s jednotlivými rejstříkovými soudy a znemožnění podnikání této osobě označené nespolehlivou.

Dalším způsobem, který se podílí na zvýšení výběru DPH, je aktualizace celého systému kontrolního hlášení vzhledem k odhalování postupných pochybení správcem daně. Přímá linka, nebo kontakt na elektronickou komunikaci mezi vývojářem a správcem daně zajistí odhalování dalších skrytých podvodů a zabrání odčerpávání vybraných daní.

Zrychlení komunikace je opět další z efektů zvýšení výběru DPH. Nejedná se jen o komunikaci mezi jednotlivými správci daně na našem území, ale hlavně na úrovni mezi členskými státy EU a dalšími zeměmi, se kterými je obchodováno. Tato rychlejší komunikace nám umožní detekovat různé podvodné skupiny a odhalit jejich činnost již na počátku chystaného podvodu, než stihnou odčerpat peníze z rozpočtu.

Rozšířením přenesené daňové povinnosti na další komodity, se kterými jsou páčány daňové podvody, zajistí to, že podvodné skupiny se přemístí na jiné místo, nebo pro ně přestane být tato činnost zajímavá. Opět bude zabráněno odčerpávání peněz inkasovaných z DPH.

A konečně samotné sazby DPH. Pokud dojde ke snížení sazeb DPH, inkasovaná DPH poroste. Jedná se zde jednoznačně o větší ochotu zákazníka zaplatit za danou službu nebo zboží s vidinou snížené ceny. Pohyb sazeb nebo zařazení další skupiny zboží nebo služby do první nebo druhé snížené sazby daně způsobí u daného plnění pětiprocentní nebo dokonce deseti-procentní pokles.

V návaznosti na zavedení všech uvedených možností se inkasovaná daň z přidané hodnoty v období roku 2017 zvedne o více než pětiprocentní výpočet uvedený výše. Zavedené kontrolní hlášení a následná elektronická evidence tržeb způsobí rozdíl ve výši inkasované daně za období roku 2017 cca 7–10 % proti předchozímu období. Toto inkaso DPH ve výši zhruba 380 miliard korun bude také posíleno větším inkasem u dalších příjmových daní, jako je například daň z příjmů právnických osob a daň z příjmu fyzických osob. U těchto daní rozdíl mezi obdobími let 2016 a 2017 nebude v takové výši jako u DPH.

Tyto návrhy však také nesou negativní dopad ve formě zvýšených administrativních nákladů, nebo zvýšené činnosti kontrolních orgánů. Tento dopad však nebude tak finančně náročný, aby byl znatelný vzhledem k výši inkasované daně. Pokud je tedy výsledný efekt inkasované daně ve výši rozdílu mezi jednotlivými obdobími přibližně padesáti miliard korun, náklady na administrativní náročnost a technické vybavení se pohybují v desetinách procent.

5.1.1 Registrace DPH

Změna registrace DPH nastala již od roku 2013, od této doby se plátce daně stává měsíčním plátcem. Krátké zdaňovací období umožňuje správci daně rychleji detekovat a kontrolovat zasílané údaje.

Podmínky dobrovolné registrace jsou nastaveny příliš liberálně. Už jen z toho důvodu, že poplatník, páchající daňové podvody při odhalení okamžitě ukončí činnost této firmy a pro pokračování v této činnosti si zřídí společnost novou. Tuto společnost může ihned zaregistrovat k DPH. Podmínky registrace samozřejmě splní, není to první firma, kterou zakládá.

Změnou podmínek registrace poplatníka, která by neumožnila osobám figurujícím v daňových podvodech zakládat nové společnosti a figurovat v nich jako statutární orgán nebo společník, by mohlo být dosaženo určitého omezení v opakování této nezákonné činnosti. Poplatník, který se stává nekontaktním nebo svojí činností přivede společnost do insolvence, nesmí dosáhnout na stejné postavení v jakékoliv jiné nebo nově založené firmě.

Tento způsob omezí daňové podvody páchané jednou osobou v několika společnostech najednou.

5.1.2 Spolehlivý a nespolehlivý plátce

Pojem nespolehlivého plátce byl do zákona o DPH zaveden s platností od 1. 1. 2013. V souvislosti s harmonizací této daně a předcházením daňovým únikům byl tento statut postupně aplikován do praxe. Nyní se naši zákonodárci shodli na zpřísnění těchto podmínek a zavedení dalšího pojmu, tzv. „nespolehlivé osoby“. Tato novela však byla součástí většího daňového balíčku, kterou senát 8. 3. 2017 vrátil zpět poslanecké sněmovně k projednání s připojenými pozměňovacími návrhy. Pokud se zákonodárci dohodnou na těchto změnách, jejich platnost je navržena od 1. 7. 2017.

Vznik statutu nespolehlivé osoby by měl zabránit situaci, kdy poplatník byl za splnění podmínek podle ustanovení zákona o DPH označen nespolehlivým plátcem, ukončil činnost takto označené společnosti a zakládal novou společnost bez tohoto označení. Jedná se v podstatě o podobnou situaci jako omezení registrace těchto osob. Omezení se vztahuje na osobu, aby jí bylo zabráněno v zakládání, nebo nákupu dalších firem, které by pak byly využity ke stejné činnosti.

5.1.3 Aktualizace systému detekujícího rozdíly v kontrolním hlášení

Jako všechny systémy, které se musí zdokonalovat, i systém, který zpracovává kontrolní hlášení, musí být neustále přizpůsobován těmto novinkám. Aktualizace je nutno provádět tak často jako je vyvíjena novější a novější verze dalších programů. Proto se i jednotlivé tiskopisy přizpůsobují nejen těmto aktualizacím, ale i novelám jednotlivých ustanovení, které postupně zákonodárci schvalují.

Předpokládám, že zlepšení komunikace mezi správcem daně a vývojářem systému dokáže omezit chybovost programu. Zavedením přímé komunikace jednotlivých správců daně zpracovávajících data, se opět odstraní další problémy a mohou být detekovány jiná pochybení, která systém dříve neodhalil.

5.1.4 Rychlost při výměně informací

Zavedené kontrolní hlášení umožňuje správci daně rychlou reakci na jakékoliv nesrovnalosti, které se v systému zobrazí. Tato rychlost se však pomocí tohoto opatření však zvětšila pouze v rámci České republiky. Pokud správce daně řeší daňové podvody nebo jen nesrovnalosti, které zasahují na území EU nebo ještě dál, doba pro řešení těchto problémů se postupně zvětšuje a narůstá. Harmonizace daní přispívá ke zkrácení těchto termínů vyřizování jednání mezi zahraničními správci daně. Stále však nedosahuje požadovaných výsledků. Datábáze systémů odhalujících daňové podvody v rámci EU a kontrolujících zahraniční obchod jsou sice neustále vyvíjeny, ale mnohdy při řešení podvodů práce ztroskotá na legislativě daného státu.

Pokud každá země na svém území zajistí jednu omezenou skupinu odborníků, která se bude zabývat pouze těmi složitějšími přeshraničními podvody a jejich činnost bude řízena z Evropské unie myslím, že by měla tato skupina daleko více šancí na odhalování těchto podvodů.

5.1.5 Snížení sazeb

Jednou z možností většího výběru DPH je snížení sazeb DPH. Zavedením dvou snížených sazeb se zpočátku stala tato problematika nepřehledná. Rozlišení, zda zboží, které poplatník nakupuje nebo prodává, patří do těchto dvou snížených skupin, bylo nejasné. Z počátku se naši zákonodárci nemohli na rozdělení shodnout, a proto docházelo po schválení této novelizace k nesrovnalostem. Právě zveřejňováním předběžných, ještě diskutovaných a neschválených, návrhů byla situace nejasná.

Pokud se sazby DPH zredukují zpět na jednu základní a jednu sníženou, a zároveň se sníží o maximálně 1-2 %, efekt ve výběru DPH bude opačný a dojde k dalšímu oživení ekonomiky, které způsobí větší výběr DPH.

5.1.6 Rozšíření systému Reverse charge

Rozšíření zavedeného nástroje pro boj s daňovými úniky na většinu zboží a služeb a zavedení DPH pouze při prodeji konečnému spotřebiteli se za pomoci kontrolních mechanismů kontrolního hlášení může stát efektivnějším než jiné způsoby navrhovaných změn a vylepšení. Daňové úniky páchané ve skupinách, kdy alespoň jeden z poplatníků řetězce daň nepřizná a neodvede, i když ji ostatní ve skupině nárokují, by se tímto způsobem omezily. Tím by nedocházelo k odčerpávání nadměrných odpočtů a daní odvedenou na konci skupiny by byl obchod ukončen.

ZÁVĚR

Diplomová práce se zabývala principem kontrolního hlášení zavedeného v naší zemi, které mělo zajistit lepší a efektivnější výběr daně z přidané hodnoty. Také mělo zamezit daňovým únikům, které způsobily ztráty inkasované daně do rozpočtů. Cílem bylo problematiku kontrolního hlášení rozebrat a navrhnout zavedení dalších opatření pro efektivnější výběr daní a DPH.

První část práce byla zaměřena na daně a definici daně z přidané hodnoty. Zabývala se vývojem DPH, srovnáním některých zemí a jejich systémem DPH. Také se zabývala problematikou daňových úniků a boje proti nim. Byl proveden rozbor legislativy a platných norem vztahujících se k dani z přidané hodnoty nebo rozpočtu. Práce byla zaměřena na neustálé změny v legislativě, a jakým způsobem ovlivňují tyto změny plátce daně. DPH byla rozebrána z pohledu příjmu do rozpočtu.

V další části byla porovnána kontrola DPH v minulosti a dnes při použití údajů z kontrolního hlášení. Dále bylo definováno několik způsobů odhalovaných daňových podvodů, a jak jsou detekovány.

Následující část se zabývala kontrolním hlášením a jeho principy. Zavedením, prvním podáním a definicí jednotlivých ustanovení zákona o DPH týkajících se kontrolního hlášení. Využití kontrolního hlášení v boji proti daňovým únikům a rozdělení rizikových skupin, které nejvíce využívaly prostoru v legislativě a svým konáním odčerpávaly inkasovanou DPH.

Byl proveden rozbor výběru DPH, podle rozlišení jednotlivých vybraných zemí. A srovnání výběru DPH s předchozím obdobím v návaznosti na rozpočet, včetně ovlivnění výší pohybu HDP a porovnání ve vybraných zemích. Tyto údaje byly také porovnány s DPH vybranou po zavedení kontrolního hlášení u nás i na Slovensku.

Provedené rozhovory s odbornou veřejností vysvětlily první zkušenosti a průběh podávání kontrolního hlášení. Tyto informace mohou být přínosné pro zavádění návrhů pro zlepšení výběru DPH uvedených v této práci.

V páté části byly provedeny odhady a predikce inkasované DPH za použití kontrolního hlášení a dalších návrhů z této práce, které pomohou zabránit daňovým únikům a zvýšit výběr daně z přidané hodnoty, což bylo cílem této práce. Odhadovaná výše inkasa DPH byla pro-

vedena procentním výpočtem podle výše inkasované DPH v roce 2016 s přihlédnutím k vývoji DPH v prvních měsících roku 2017. Byly zde navrženy a popsány jednotlivé možnosti pro zlepšení výběru DPH. Z jednotlivých kapitol této práce je zřejmé, že kontrolní hlášení je fungující opatření a mělo by být podporováno dalšími návrhy uvedenými v této práci, které podpoří efektivní výběr daní.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, 2017. *Databáze národních účtů* [online]. 30. 6. 2016 [cit. 2017-03-25]. Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenka.indexnu>
- [2] *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2017*, 1999. Praha: Grada, 2017. ISBN 9788027104512.
- [3] DUŠEK, Jiří. *DPH 2016: Zákon s přehledy*. 13. vydání. Praha: Grada Publishing, 2016, 264 s. ISBN 978-80-271-0033-0.
- [4] EUROPEAN COMMISSION, 2017. Action Plan on VAT. In: *European Commission* [online] Apr 7, 2017 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat_en
- [5] EUROPEAN COMMISSION, 2017. 20 measures to tackle the VAT gap. In: *European Commission* [online] Mar 20, 2016 [cit. 2017-02-15]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/tax_cooperation/vat_gap/2016-03_20_measures_en.pdf
- [6] EUROPEAN COMMISSION, 2017. EU annual budget life-cycle: figures In: *European Commission* [online] 16.10.2015 [cit. 2017-02-15]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/budget/annual/index_en.cfm
- [7] FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR, © 2013. *Kontrolný výkaz DPH* [online] 3.1.2014 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/kontrolny-vykaz-dph>
- [8] FINANČNÍ SPRÁVA, © 2013-2017. *Celostátní hrubý výnos sdílených daní v letech 2011 až 2017* [online] 16.2.2017 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci/prubeh-celostatniho-inkasa-sdilenych-dani-3735>
- [9] FINANČNÍ SPRÁVA, © 2013-2017. *Kontrolní hlášení: aktuální statistiky z prvního podávání Tisková zpráva* [online] 15.3.2016 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-aktualni-statistiky-z-7229>
- [10] FINANČNÍ SPRÁVA, © 2013-2017. *Údaje z výběru daní* [online] 16.2.2017 [cit. 10-3-2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

- [11] GOLA, Petr, 2017. *Sazby DPH v zemích Evropské unie v roce 2016*. In: *Finance.cz* [online] 11. 4. 2016 [cit. 2017-02-25]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/464512-sazby-dph-v-zemich-evropske-unie-v-roce-2016/>
- [12] HEJDUKOVÁ, Pavlína, 2015. *Veřejné finance: teorie a praxe*. V Praze: C.H. Beck. Beckovy ekonomické učebnice, 86 s. ISBN 978-807-4002-984.
- [13] IDNES.CZ, ČTK, 2017. *Státu na DPH proklouzne ročně 80 miliard. Cíl je vybrat polovinu*. [online] 6. září 2015 [cit. 24-2-2017]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/gfr-veri-ze-se-ji-podari-vybrat-polovinu-z-80-miliard-danovych-uniku-dph-1za-/eko-zahranicni.aspx?c=A150906_191719_eko-zahranicni_fka
- [14] KUBÁTOVÁ, Květa, 2015. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788074788413.
- [15] LANG, Michael, Peter MELZ, Eleonor KRISTOFFERSSON and Thomas ECKER. *Value added tax and direct taxation: similarities and differences. 1st edition*. Amsterdam: IBFD, 2009, 1296 s. ISBN 978-90-8722-060-0.
- [16] LEDVINKOVÁ, Jana. *Praktický průvodce změnami v DPH 2016: s komentářem a příklady*. 3. vydání. Praha: VOX, 2016, 64 s. ISBN 978-80-87480-43-4.
- [17] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013, 1999*. Praha: Grada, 2013 (22) 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.
- [18] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2014, 1999*. Praha: Grada, 2014 (23) 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9.
- [19] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2015, 1999*. Praha: Grada, 2015 (24) 272 s. ISBN 978-80-247-5507-6.
- [20] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2016, 1999*. Praha: Grada, 2016 (25) 288 s. ISBN 978-80-271-0022-4.
- [21] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2017, 1999*. Praha: Grada, 2017 (26), 288 s. ISBN 978-80-271-0451-2.
- [22] MIKULECKÁ, Mária. *Kontrolní hlášení: praktická příručka k vyplnění formuláře*. 1. vydání. Olomouc: ANAG, 2016, 136 s. ISBN 978-80-7554-002-7.

- [23] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, © 2005-2013. *Rozklikávací rozpočet město Holešov* [online] [cit. 10-3-2017]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2015/obce/detail/00287172>
- [24] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, © 2005-2013. *Státní monitor* [online] [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2016/statni-rozpocet/#rozpocet-prijmy-druhovy>
- [25] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, © 2005-2013. *Rozhodnutí Ústavního soudu je pro kontrolní hlášení příznivé* [online] 15.2.2017 [cit. 10-3-2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/rozhodnuti-ustavniho-soudu-je-pro-kontro-27673>
- [26] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, © 2005-2013. *Systém vlastních zdrojů Evropské unie* [online] 14. 1. 2015 [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/hospodareni-eu/vlastni-zdroje>
- [27] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, © 2005-2013. *Nespolehlivých plátců DPH stále přibývá. Odhaluje je kontrolní hlášení k DPH?* [online] 7. 9. 2016 [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/nespolehlivych-platcu-dph-stale-pribyva-odhaluje-je-kontrolni-hlaseni-k-dph/>
- [28] MOCK, Vanessa a Patrick MCCULLOUGH, 2017. *VAT Gap: Nearly €160 billion lost in uncollected revenues in the EU in 2014*. In: European Commission [online] Sept 6, 2016 [cit. 2017-02-20]. Dostupné z: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2936_cs.htm
- [29] SCHENK, Alan, Victor THURONYI and Wei CUI. *Value added tax: a comparative approach*. 2nd edition. New York, NY: Cambridge University Press, 2015, 543 s. ISBN 978-1-107-04298-8.
- [30] ŠIROKÝ, Jan, 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck. Beckovy ekonomické učebnice, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [31] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013, 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- [32] ŠTATISTICKÝ ÚRAD SR, 2017. *Tempo rastu HDP*. [online] [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <https://slovak.statistics.sk>

- [33] *Taxation Trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway* [online], 2016. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2016 [cit. 2017-03-25]. ISBN 978-92-79-57441-2. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2016/econ_analysis_report_2016.pdf
- [34] *Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway*. 2013. [online]. [cit. 2014-02-15]. ISSN 1831-8789. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2013/report.pdf
- [35] ÚSTAVNÍ SOUD BRNO, 2016. *Ústavní soud zrušil dvě ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, která upravují kontrolní hlášení*. [online] 19. 12. 2016 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z: <http://www.usoud.cz/aktualne/ustavni-soud-zrusil-dve-ustanoveni-zakona-o-dani-z-pridane-hodnoty-ktera-upravuji-kontrol/>
- [36] VLÁDA ČESKÉ REPUBLIKY, © 2005-2017. *Příjmy rozpočtu EU* [online] [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/8878/sekce/prijmy-rozpocetu-eu/VOLKOVÁ, Jana a Veronika TOMANOVÁ. Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady: praktický průvodce novým hlášením. 1. vydání. Praha: VOX, 2016, 80 s. ISBN 978-80-87480-42-7.>
- [37] *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů*. [online]. [cit. 2017-03-17]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>
- [38] *Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní)* [online]. [cit. 2017-03-17]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-243>
- [39] *Zákon č. 222/2004 Z. z. Zákon o dani z přidané hodnoty* [online]. [cit. 2017-03-17]. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2004-222>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ADIS Automatizovaný daňový informační systém.

DPH Daň z přidané hodnoty.

DIČ Daňové identifikační číslo

EU Evropská Unie

EUR Euro

GFŘ Generální finanční ředitelství

HDP Hrubý domácí produkt.

IČ Identifikační číslo

ID Identifikace

JCD Jednotná celní deklarace

KŘP Krajské ředitelství policie

VIES VAT Information Exchange System

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Schéma karuselového podvodu	34
Obrázek 2 Úvodní strana daňového portálu pro podání kontrolního hlášení [vlastní zpracování]	48
Obrázek 3 Úvodní strany slovenského výkazu [vlastní zpracování]	54
Obrázek 4 Daňový portál pro podání e-tiskopisů [vlastní zpracování]	59

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Státy EU podle zavedení DPH [vlastní zpracování]	16
Tabulka 2 Sazby DPH v evropských zemích [vlastní zpracování].....	19
Tabulka 3 Vývoj sazeb DPH v ČR [vlastní zpracování]	25
Tabulka 4 Rozpočtové určení DPH porovnání [vlastní zpracování]	28
Tabulka 5 Daňové příjmy v milionech korun [vlastní zpracování]	28
Tabulka 6 Porovnání vybraných příjmů rozpočtu města Holešov [vlastní zpracování]	30
Tabulka 7 Rozdělení nejčastějších dokladů [vlastní zpracování].....	47
Tabulka 8 Celkový počet plátců DPH [vlastní zpracování]	51
Tabulka 9 Výše HDP v mil. Kč [vlastní zpracování]	51
Tabulka 10 Pohyb sazeb DPH [vlastní zpracování]	52
Tabulka 11 Vývoj inkasa DPH vzhledem k HDP [vlastní zpracování].....	53
Tabulka 12 Podíl DPH na daňových příjmech Slovenska v mil. EUR [vlastní zpracování]	55
Tabulka 13 Příjmy do rozpočtu ČR v druhovém členění v mil. Kč [vlastní zpracování]	63
Tabulka 14 Struktura daňových příjmů ČR v % k HDP [vlastní zpracování].....	65
Tabulka 15 Struktura daňových příjmů Slovenska v % k HDP [vlastní zpracování].	65
Tabulka 16 Struktura daňových příjmů Maďarska v % k HDP [vlastní zpracování].	67
Tabulka 17 Struktura daňových příjmů Rumunska v % k HDP [vlastní zpracování]	67
Tabulka 18 Struktura daňových příjmů Polska v % k HDP [vlastní zpracování]	68
Tabulka 19 Inkaso DPH [vlastní zpracování].....	70

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 Vývoj výběru DPH v ČR [vlastní zpracování]	29
Graf 2 Počet plátců DPH a vývoje HDP [vlastní zpracování]	52
Graf 3 Daňové příjmy Slovenska v roce 2016 v mil. EUR [vlastní zpracování]	55
Graf 4 Příjmy rozpočtu ČR v druhovém členění [vlastní zpracování]	64
Graf 5 Vývoj výběru DPH v letech 2014–2016 [vlastní zpracování].....	69

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Kontrolní hlášení formulář	88
---	----

PŘÍLOHA P I: KONTROLNÍ HLÁŠENÍ FORMULÁŘ

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu		
Územní pracoviště v, ve, pro		
Daňové identifikační číslo		
C, Z		
<input type="checkbox"/> řádné	<input type="checkbox"/> následné	
Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne		
Číslo jednací výzvy	Rychlá odpověď na výzvu	

KONTROLNÍ HLÁŠENÍ

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

za období: měsíc čtvrtletí rok
od do

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

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

a) obec b) PSČ

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

e) stát f) telefon

g) ID datové schránky h) e-mail

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

Údaje o podepisující osobě:		Kód podepisující osoby:
<input type="text"/>		<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby		
<input type="text"/>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby		
<input type="text"/>		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)		
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě		
<input type="text"/>		
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu		Vlastnoruční podpis
Datum	Otisk razítka	daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Kontaktní osoba	Telefon	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	

1

KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran /

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

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

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

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

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

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

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

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