

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Karuselové obchody a možnosti boje proti nim v České republice

Aneta Macháčková

Bakalářská práce

2015

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Aneta Macháčková**
Osobní číslo: **E12858**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Ekonomika pro kriminalisty a celníky**
Název tématu: **Karuselové obchody a možnosti boje proti nim v České republice**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cílem práce je analýza karuselových obchodů a možností boje proti nim v České republice. Práce vymezuje pojem karuselových obchodů a podrobně analyzuje změny daňových zákonů, které byly na úrovni České republiky realizovány s cílem eliminace tohoto druhu daňových podvodů.

Osnova:

- Karuselové obchody a boj proti nim v České republice do roku 2013.
- Analýza opatření připravovaných Evropskou komisí.
- Analýza již realizovaných opatření v České republice, jejich výhody a nevýhody.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

BERGER, W., KINDL C., WAKOUNIG M. Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář. Vyd. 1. Překlad Kristýna Šimáčková. Praha: 1. Vox, 2010, 736 s. Teoretik. ISBN 978-808-6324-838.

JACKSON, P.M., BROWN, C.V. Ekonomie veřejného sektoru: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. 1. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2003, 733 s. ISBN 80-864-3209-2.

ŠIROKÝ, J. 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.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2014: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. 12. aktualiz. vyd. V Praze: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-808-7480-236. Směrnice 2006/112/EC, ve znění pozdějších předpisů.


Vedoucí bakalářské práce:


doc. Ing. Jan Pavel, Ph.D.


Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **29. září 2014**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2015**


doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 29. září 2014

PROHLÁŠENÍ AUTORKY

Prohlašuji: Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 30. 4. 2015

Aneta Macháčková

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych tímto poděkovala vedoucímu práce doc. Ing. Janu Pavlovi, Ph.D. za jeho odborné vedení, cenné rady a připomínky, které mi velice pomohly při vypracování této práce. Moje poděkování také patří mým nejbližším za jejich podporu a trpělivost během mého studia.

ANOTACE

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou daňových úniků v oblasti DPH se zaměřením na karuselové obchody a jejich princip fungování. Součástí práce jsou současná a připravovaná opatření v boji proti karuselovým obchodům v České republice a Evropské unii.

KLÍČOVÁ SLOVA

karuselový obchod, daň z přidané hodnoty, daňový únik, boj proti daňovým únikům

TITLE

Carousel frauds and possibilities to fight against them in the Czech Republic

ANNOTATION

This Bachelor work concerns with the issue of tax evasion in VAT with focusing on carousel frauds and their principle of function. Part of this work are current and future measures to fight against carousel frauds in Czech Republic and European Union.

KEYWORDS

carousel fraud, value added tax, tax evasion, the fight against tax evasion

OBSAH

| | |
|--|----|
| Úvod | 11 |
| 1 Daň z přidané hodnoty a mezinárodní plnění | 13 |
| 1.1 Daň z přidané hodnoty | 13 |
| 1.2 Mezinárodní plnění | 14 |
| 1.2.1 Intrakomunitární plnění | 14 |
| 1.2.2 Dodání zboží osobě neregistrované k DPH v jiném členském státě | 15 |
| 1.2.3 Vývoz zboží do třetích zemí | 16 |
| 2 Karuselové obchody | 17 |
| 2.1 Missing Trader | 19 |
| 2.2 Broker | 19 |
| 2.3 Buffer | 19 |
| 2.4 Ztráty z karuselových obchodů | 21 |
| 3 Zamezení karuselových obchodů v České republice | 27 |
| 3.1 Daňová Kobra | 29 |
| 3.2 Režim přenesení daňové povinnosti | 29 |
| 3.3 Kontrolní hlášení pro plátce DPH | 31 |
| 3.4 Spolupráce se Slovenskem | 33 |
| 3.5 Registrační pokladny | 34 |
| 3.6 Novela zákona o pohonných hmotách | 36 |
| 3.7 Hodnocení situace v České republice | 37 |
| 4 Zamezení karuselových obchodů v Evropské unii | 41 |
| 4.1 Eurofisc | 42 |
| 4.2 Souběžné kontroly | 42 |
| 4.3 Fiscalis 2020 | 42 |
| 4.4 Souhrnná hlášení | 43 |
| 4.5 VIES | 43 |
| 4.6 Intrastat | 44 |
| 4.7 EUROCANET | 44 |
| 4.8 Soudní dvůr Evropské unie | 45 |

| | | |
|------|---|----|
| 4.9 | Europol..... | 45 |
| 4.10 | Spolupráce zemí mimo EU | 45 |
| 4.11 | Hodnocení situace v Evropské unii | 46 |
| | Závěr..... | 48 |
| | Použitá literatura..... | 50 |
| | Knižní..... | 50 |
| | Elektronické..... | 50 |
| | Seznam příloh..... | 52 |

SEZNAM TABULEK

| | |
|---|----|
| Tabulka 1: Klasický mechanismus působení DPH | 14 |
| Tabulka 2: Základní princip daně z přidané hodnoty | 20 |
| Tabulka 3: Příjmy DPH a mezera DPH v státech Evropské unie v roce 2012..... | 21 |
| Tabulka 4: Odhadované ztráty z karuselových podvodů..... | 24 |

SEZNAM ILUSTRACÍ

| | |
|--|----|
| Obrázek 1: Dodání zboží osobě registrované k DPH v jiném členském státě | 15 |
| Obrázek 2: Dodání zboží osobě neregistrované k DPH v jiném členském státě..... | 16 |
| Obrázek 3: Princip karuselového obchodu | 17 |
| Obrázek 4: Ověření registrovaného subjektu | 28 |

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

| | |
|-----------|---|
| atd. | a tak dále |
| č. | číslo |
| DIČ | Daňové identifikační číslo |
| DPH | Daň z přidané hodnoty |
| EU | Evropská unie |
| EUROCANET | European Carousel Network |
| Europol | European Police Office (Evropský policejní úřad) |
| FATF | The Financial Action Task Force (Pracovní skupina pro finanční činnost) |
| HMRC | Her Majesty's Revenue and Customs (Daňová a celní správa) |
| Kč. | Koruna česká |
| mil. | milion |
| MTIC | Missing trader intra Community fraud (Podvody chybějícího obchodníka uvnitř Společenství) |
| např. | například |
| OECD | Organisation for Economic Co-operation and Development (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj) |
| Sb. | Sbírka |
| tzv. | takzvaně |
| VAT | Value Added Tax |
| VIES | VAT Information Exchange System (Systém pro výměnu informací o DPH) |

Úvod

Daň z přidané hodnoty patří mezi základní daně v České republice. Též je někdy označována jako univerzální daň, protože téměř veškeré zboží a služby je jí zatíženo. Daň z přidané hodnoty je velmi významná, protože se jedná o důležitý příjem veřejných rozpočtů každého státu. V České republice se příjmy z daně z přidané hodnoty v roce 2014 podílely asi 39 % na celkových daňových příjmech (příjmy bez sociálního pojištění).

V současné době dochází k velkému rozšíření daňových úniků a to především u daně z přidaného hodnoty. Jednou z příčin jsou i karuselové obchody, kdy dodání zboží nebo služby do jiného členského státu je osvobozené plnění s plným nárokem na odpočet. Z tohoto důvodu patří mezi jednu z hlavních priorit Evropské unie eliminace nebo alespoň snížení daňových úniků v celém Společenství. Evropská unie v rámci své činnosti vydala mnoho opatření v podobě směrnic a nařízení, která znesnadňují úniky. Důvodem bylo, že úniky narušují hospodářskou činnost v rámci vnitřního trhu a znevýhodňují, tím i poškozují „pocitivé plátce“, poněvadž většina takto získaného zboží se na trhu prodává za mimořádně nízké ceny.

Česká republika ročně přichází o miliardy korun kvůli daňovým podvodům a únikům. Proto správný výběr daní patří mezi hlavní priority české vlády, státní rozpočet tak bude disponovat s přijatelně vysokým obnosem finančních prostředků, tím nevznikne potřeba zvyšovat daňové zatížení, které přispívá k podněcování „nepocitivých plátců“ ke snižování jejich daňové povinnosti, jenž je příčinou ztrát na dani. Z tohoto důvodu je téma karuselových obchodů velmi aktuální a ne malého významu.

Metodika práce vychází z popisu a analýzy situace. **Hlavním cílem práce je** analyzovat problematiku podvodů u daně z přidané hodnoty se zaměřením na karuselové obchody. Součástí práce je rozbor realizovaných opatření, jenž budou v budoucnosti zavedeny a měly by působit jako účinná zbraň proti karuselovým podvodům. Vycházela jsem z analýzy zákonů vydaných v České republice a nařízeními publikovanými Evropskou unií.

Ke splnění hlavního cíle je potřeba dané téma rozdělit do částí. Z toho důvodu jsem bakalářskou práci rozdělila do čtyř částí, kde v části první je stručně vymezený **pojem daně z přidané hodnoty**, mezinárodní plnění a jeho dělení.

Druhá část práce se věnuje **uvvedení do problému karuselových obchodů** a jejich principu fungování. Součástí této kapitoly je vymezení rolí a hlavního aktéra v karuselovém podvodu. Problematika karuselových obchodů je velmi aktuální, protože v rámci těchto podvodů ročně stát přichází o velké množství peněz. Přehled ztrát je pak zachycen v jedné z podkapitol.

Aktuálnost tohoto problému dosvědčuje často upravovaná legislativa s daňovou tematikou k zabránění daňových ztrát. Třetí kapitola se věnuje **možnosti boje proti daňovým únikům v České republice** – součástí této kapitoly je již stávající legislativa, tak i opatření, jenž jsou ve fázi příprav a teprve by se měly stát součástí našich právních předpisů během několika let.

„Nepoctivé firmy“ využívají výhod jednotného vnitřního trhu, z tohoto důvodu nelze karuselové podvody řešit pouze na úrovni členských států. Proti daňovým podvodům je nutné bojovat na úrovni národní, evropské i mezinárodní. Klání o veřejné finance musí být prováděno společným úsilím a nástroji jednotlivých států a Evropského společenství jako celku. Proto závěrečná kapitola obsahuje **opatření vydaná v rámci Evropské unie**, organizace vzniklé za účelem eliminace daňových úniků a systémů mezinárodní spolupráce a výměny informací v oblasti daně z přidané hodnoty.

1 Daň z přidané hodnoty a mezinárodní plnění

Daň z přidané hodnoty a mezinárodní plnění - tyto dva pojmy jsou podstatné k pochopení karuselových podvodů. Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je naše nejdůležitější a zároveň nejsložitější daň našeho daňového systému. Mezinárodní plnění zase z pohledu daně z přidané hodnoty patří ke klíčovým prvkům, které jsou zdrojem pro vznik daňových úniků a tím i karuselovým podvodům. Proto je potřeba si nejprve něco říct o dani z přidané hodnoty, mezinárodním plnění a dalších souvisejících pojmech.

1.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty, též někdy označovaná jako univerzální spotřební daň, patří mezi daně nepřímé, neboť daňové přiznání podává a daň odvádí jiná osoba než tak, která nese daňové zatížení.

V České republice máme tři sazby DPH. Základní sazba dosahuje dvacet jedna procent a podléhá jí naprostá většina zboží a služeb. První snížená sazba ve výši patnácti procent se uplatňuje na zboží uvedené v příloze zákon o DPH, kupříkladu sem řadíme potraviny, zvířata, rostliny, palivové dřevo či ubytovací služby, kulturní, umělecké a sportovní činnosti. Knihy, léky a kojenecká výživa podléhá nově zavedené druhé snížené sazbě DPH ve výši deset procent. I u DPH existují výjimky, které se řadí mezi osvobozené plnění bez nároku na odpočet. Jím jsou poštovní služby, finanční činnosti, pojišťovací činnosti, služby související se vzděláním a výchovou, sociální pomoc a další.

Důležité dva pojmy související s daní z přidané hodnoty jsou daň na vstupu a daň na výstupu. Kdyby neexistoval současný daňový systém, obchodníci prodávající zboží dál by byli znevýhodněni oproti výrobcům, protože by nakupovali zboží již zatížené DPH a následně by prodejní cenu museli zvýšit o výši vlastní DPH. Daň na vstupu je daň, která je obsažena v částce za přijaté plnění. Na výstupu je pak daň, kterou je plátce povinen přiznat za uskutečněné zdanitelné plnění. Plátce daně odvádí státu pouze rozdíl mezi úhrnem DPH na výstupu a DPH na vstupu. Kladný rozdíl se nazývá vlastní daňovou povinností, jedná se o závazek, který budeme státu muset doplatit. Je-li naopak rozdíl záporný, mluvíme o nadměrném odpočtu, který představuje přeplatek, a tudíž na něj máme nárok na vrácení od státu.¹

¹ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L.: *Daňový systém ČR 2014*. 12. aktualiz. vyd. Praha: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-808-7480-236. s.289.

Nejčastěji se využívá tzv. klasický mechanismus uplatňování DPH. To znamená, že povinnost přiznat a odvést daň za všechny svá zdanitelná plnění má osoba, kterou česká legislativa označuje jako plátce daně neboli osobou povinnou k dani. Tento princip je zobrazen v tabulce 1 – *Klasický mechanismus působení DPH*. Dodavatel je osoba povinná k dani. Cena, jenž odběratel musí za zboží zaplatit dodavateli, zahrnuje samotnou cenu zboží a daň. Odběrateli tak vzniká nárok na odpočet daně (daň na vstupu je větší než daň na výstupu).

Tabulka 1: Klasický mechanismus působení DPH

| poskytovatel plnění (dodavatel) | | | příjemce plnění (odběratel) | | |
|------------------------------------|----------------|--------------|--------------------------------|----------------|--------------|
| daň na vstupu | daň na výstupu | odpočet daně | daň na vstupu | daň na výstupu | odpočet daně |
| - | 21 | - | 21 | - | 21 |

Zdroj: zpracováno dle²

Tento mechanismus není uplatňován vždy. V případech, kde je nebezpečí, že by daň nebyla uhrazena za určité komodity, je využíván mechanismus přenesení daňové povinnosti. Bližší informace k přenesení daňové povinnosti jsou obsažené v kapitole 1.8..

1.2 Mezinárodní plnění

Existují tři základní situace uplatnění DPH. Česká republika (dále ČR) může zboží dodat mimo její území: osobě v rámci intrakomunitárního plnění, to znamená osobě, která je registrovaná k DPH v jiném členském státě, osobě, která není registrovaná k DPH v jiném členském státě nebo osobě, která nemá sídlo v členském státě a jedná se tak o vývoz zboží nebo poskytnutí služby v třetích zemích.³

1.2.1 Intrakomunitární plnění

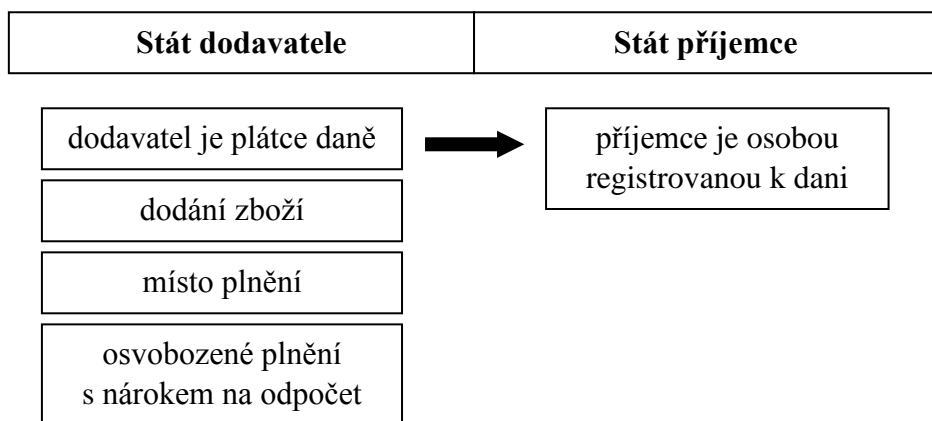
Intrakomunitární plnění znamená dodání zboží do jiného členského státu osobě, která je registrovaná k DPH v jiném členském státě. Toto plnění je osvobozené s nárokem na odpočet DPH.

² VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L., ref.1, s.298.

³ Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH. FINANČNÍ SPRÁVA ČR. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export*[online]. 2008 [cit. 2015-03-17]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dph-3522.html#A>

Z pohledu České republiky bude český plátcе dodávat zboží do členského státu za ceny bez daně, které následně přiznává ve svém daňovém přiznání k DPH (příloha A - *Přiznání k dani z přidané hodnoty*) jako dodání zboží do jiného členského státu (daňové přiznání k DPH oddíl C, pododdíl II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně). Rovněž český plátcе podá souhrnné hlášení. Pořizovatel zboží, který je osobou registrovanou k DPH v jiném členském státě, je pak povinen toto zboží řádně přiznat a zdanit ve svém státu v rámci podávaného přiznání k DPH.⁴

Obrázek 1: Dodání zboží osobě registrované k DPH v jiném členském státě



Zdroj⁵

V situacích, kdy se jedná o intrakomunitární plnění (obrázek 1 – *Dodání zboží osobě registrované k DPH v jiném členském státě*) se preferuje princip země spotřeby. To znamená, že místo plnění je ve státě dodavatele avšak daň v jeho státě není vybrána, poněvadž je stanoveno pravidlo, které stanovuje, že se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně. Za výhodu považují osvobození zboží a služeb od daně, s tím je i spojená jednodušší administrativa avšak se zas zvyšuje riziko úniku daně. Odpadá také starost o zvýhodňování výrobků díky nižší respektive vyšší sazbě daně.⁶

1.2.2 Dodání zboží osobě neregistrované k DPH v jiném členském státě

Jestliže je zboží dodáno do jiného členského státu osobě, která není registrovaná k dani z přidané hodnoty, nejedná se o osvobozené plnění. Dodavatel zboží bude fakturovat cenu

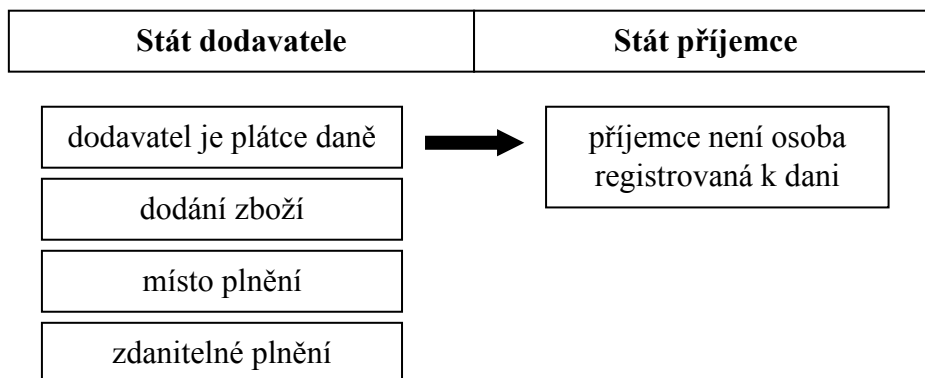
⁴ Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH, ref.3.

⁵ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L., ref.1, s.316.

⁶ Přeshraniční poskytování služeb v návrhu směrnice o službách. MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2007 [cit. 2015-04-19]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/preshranicni-poskytovani-sluzeb-3854.html>

za zboží, jenž její součástí bude i DPH dle tuzemské sazby.⁷ Povinnost přiznat a zaplatit daň bude ve státě poskytovatele plnění, tedy ve státě dodavatele.

Obrázek 2: Dodání zboží osobě neregistrované k DPH v jiném členském státě



Zdroj⁸

Obrázek 1 - Dodání zboží osobě neregistrované k DPH v jiném členském státě názorně zobrazuje situaci popsanou výše. V tomto případě se jedná o princip země původu, stát dodavatele získá daň za zboží a služby dovezené do jiného členského státu neplátcí DPH. Výhodou pro stát dodavatele je snížení administrativních nákladů a redukce daňových úniků.⁹

1.2.3 Vývoz zboží do třetích zemí

Vývozem zboží do třetích zemí se rozumí dodání zboží do nečlenského státu Evropské unie (dále EU). Toto plnění se považuje za osvobozené s nárokem na odpočet DPH a nezáleží, zda je pořizovatel zboží ve své zemi registrován k DPH či není. Tato transakce podléhá zdanění v zemi pořizovatele zboží.¹⁰

⁷ Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH, ref.3

⁸ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L., ref.1, s.318.

⁹ Přeshraniční poskytování služeb v návrhu směrnice o službách, ref.6.

¹⁰ Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH, ref.3

2 Karuselové obchody

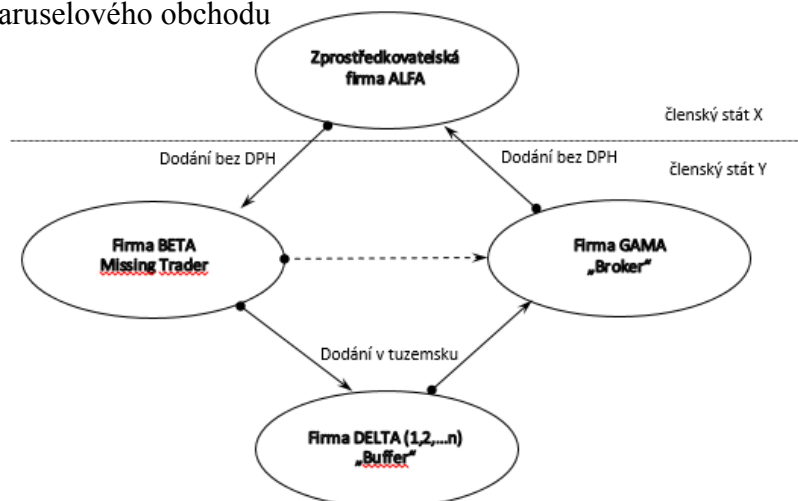
Karuselové obchody (v angličtině Carousel frauds), někdy též označovány jako kolotočové obchody či podvody, je termín používaný pro transakce mezi ekonomickými subjekty vedoucí k daňovým unikům a to zejména při odvodu daně z přidané hodnoty a spotřební daně. Daňovým únikem se rozumí situace, kdy se daňový poplatník snaží o nelegální minimalizaci své daňové povinnosti.

Karuselové obchody musí probíhat minimálně ve dvou členských státech Evropské unie. Využívají toho, že dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie je od daně z přidané hodnoty osvobozeno s plným nárokem na odpočet této daně. Povinnost odvést daň má první plátce, který zboží získá z jiného členského státu a prodává ho v rámci stejného státu, ve kterém první plátce působí.¹¹

Podle profesora Širokého lze karuselové podvody, také označit jako za podvody chybějícího obchodníka, čím se rozumí, že dodávky zboží, které následují řetězovitě za sebou, přičemž v jednom místě řetězce plátců daně z přidané hodnoty není daň přiznána ani odvedena a příslušný ekonomický subjekt přestane existovat či tuto firmu není možné dopátrat.¹²

Pro lepší pochopení karuselových obchodů uvádím schéma.

Obrázek 3: Princip karuselového obchodu



Zdroj¹³

¹¹ Kolotočové (karuselové) podvody. AZ data [online]. [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.az-data.cz/slovník/kolotocove-karuselove-podvody>

¹² ŠIROKÝ, J.: *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně základních judikátů ESD*. 3. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2009, 354 s. ISBN 978-80-7201-746-1. s. 146.

¹³ Ibid.

Jak vidíme na obrázku 3 - *Princip karuselových podvodů*, karuselové podvody musí probíhat minimálně ve dvou členských státech Evropské unie, na obrázku označeny X a Y. Pro lepší pochopení budeme stát X posuzovat jako Českou republiku a stát Y například jako Německo.

Společnost ALFA, která je registrovaná k dani z přidané hodnoty v České republice, dodá zboží společnosti BETA, která je plátcem DPH v Německu. Jedná se o tzv. intrakomunitární plnění, tedy dodání zboží, které je osvobozeno od daně s plným nárokem na odpočet. Daňový subjekt BETA má povinnost přiznat a odvést daň z přidané hodnoty z ceny dovezeného zboží. Společnost BETA má nárok na odpočet částky DPH z přijaté faktury dodaného zboží. Tím je zajištěna neutralita vůči prvnímu státu, tedy České republice. Jakmile firma BETA obdrží dopravované zboží od firmy ALFA, ihned je zboží prodané další společnosti (v našem případě označená jako GAMA), která je také registrovaná k dani v Německu. Transakce probíhající mezi firmami BETA a GAMA je tuzemské plnění, tudíž společnost BETA dodá zboží s cenou bez DPH společnosti GAMA. Daň se uvede do daňového dokladu, a následně by měla být odvedena finančnímu úřadu v Německu. V případě karuselových podvodů předmětná daň není odvedena státu a firma BETA jednoduše „zmizí“. **Tím se stává firma BETA hlavním aktérem podvodu a můžeme ji označit za „ztraceného obchodníka“.** Takovéto společnosti často uvádí falešné adresy podnikání či využívají tzv. P. O. Boxy též označované jako poštovní přihrádky, čímž skryjí svou skutečnou adresu. Obvykle mají sídla v daňových rájích, kde jsou mimořádně zvýhodněné zahraniční společnosti. Mezi nejznámější daňové ráje v Evropě patří Lichtenštejnsko, Kypr či Monako.¹⁴

Až když GAMA bude deklarovat osvobozené plnění firmě do jiného členského státu, může to být i již uvedená firma ALFA v České republice, naplní se princip karuselového podvodu. GAMA tak bude žádat o vrácení DPH a firma ALFA bude opětovně obchodovat s firmou BETA.¹⁵

V praxi uvedený mechanismus je možný, ale není obvyklý. Protože obchodování v rámci tří firem by bylo velmi průhledné a „zmizelí obchodníci“ by byli zanedlouho odhaleni. V karuselových obchodech je zapojeno více plátců DELTA, které ztěžují odhalení. Tyto

¹⁴ ŠIROKÝ, J., ref. 12, s. 147.

¹⁵ Ibid.

firmy ani nemusí vědět, že jsou součástí řetězového podvodu a jejich vina respektive bezúhonnost se těžce dokazuje.¹⁶ Zboží v karuselových obchodech nemusí ani fyzicky pohybovat, může se jednat pouze o fiktivní obchody, kde jsou „v pohybu“ pouze firemní faktury. V poslední době jsou tyto fiktivní obchody rozřešeny týmem daňové Kobyry (více viz kapitola 3.1. *Daňová Kobra*).

2.1 Missing Trader

Za „missing trader“ je označován obchodník, který je registrovaný jako plátce k DPH v tuzemsku a nakupuje zboží od obchodníka z jiného členského státu, který je registrovaný k DPH. Jedná se o intrakomunitární plnění, což znamená, že výsledná daň z přidané hodnoty je nulová.

Obchodník „missing trader“ obdrží dodávku zboží, kterou následně prodává dalšímu registrovanému plátcí DPH („buffer“ nebo „broker“) v tuzemsku. Zboží je prodané za cenu s DPH, daň „missing trader“ uvede v daňovém dokladu, avšak nesplní svou daňovou povinnost a daň neodvede. Poté zmizí. Hlavním úkolem „missing trader“ je realizovat právě taková daňová plnění, která mu způsobí vysokou daňovou povinnost. Jak je již výše uvedené, „missing trader“ je považován za hlavního aktéra řetězových podvodů.

2.2 Broker

Plátce DPH označován jako „broker“, pořizuje zboží od „buffera“ nebo ve výjimečných případech i od „missing trader“ (v praxi není časté, řetězec tří firem je snadné za krátkou dobu odhalit a označit pachatele). Pořízené zboží je následně prodané do jiného členského státu. „Broker“ následně bude požadovat vrácení daně z přidané hodnoty na základě § 72 zákona o DPH.

2.3 Buffer

Společnost pojmenovaná jako „buffer“ si plní své daňové povinnosti. V řetězci je zapojena tak, že pořizuje zboží od „missing trader“. „Buffer“ na základě zákona si může uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu za dodané zboží od „missing trader“. Zboží je dále transportované dalšímu „buffer“ nebo „broker“. Společnost „buffer“ následně přizná daň a uplatní si nárok na daň na výstupu.

¹⁶ ŠIROKÝ, J., ref. 12, s. 147.

Tyto firmy si plní své daňové povinnosti a nemusí vědět, že jsou zapojené v karuselovém obchodě. V praxi bývá mnoho těchto firem zapojených vědomě respektive nevědomě do karuselových obchodů, aby více znepréhlednily situaci řetězce a znemožnily odhalení podvodu a hlavních aktérů podvodu. Při odhalení podvodu je velmi složité firmám typu „buffer“ dokázat jejich míru provinění v karuselových podvodech. V případě vědomého zapojení do karuselových podvodů, může být nárok na odpočet odepřen.

Pro konkrétní představu uvádím ještě fiktivní příklad takového úniku, který je i přehledně zaznamenan v tabulce 2 - *Základní princip daně z přidané hodnoty*.¹⁷

Tabulka 2: Základní princip daně z přidané hodnoty

| společnost | Nákup | | Prodej | | rozdíl daně – příjem SR* |
|---------------|----------------|----------------|----------------|-----------------|--------------------------------|
| | cena bez daně* | daň na vstupu* | cena bez daně* | daň na výstupu* | |
| ALFA | - | - | 200 | 42 | 42 |
| BETA | 200 | 42 | 300 | 63 | 21 |
| GAMA | 300 | 63 | 400 | 84 | 21 |
| DELTA | 400 | 84 | 500 | 105 | 21 |
| celkem | | 189 | | 294 | 105 |

*Údaje jsou v milionech korun.

Zdroj: vlastní zpracování dle¹⁸

1. Společnost ALFA obchoduje se společností BETA s počítačovými čipy v částce 200 mil. Kč. Obě společnosti (ALFA i BETA) jsou členové Evropské unii avšak každá společnost má sídlo v jiném členském státě. Tento obchod se uskuteční v rámci intrakomunitárního plnění – osvobozené plnění s plným nárokem na odpočet DPH v domovském státě.
2. Společnost BETA tyto počítačové čipy koupila za 200 mil. Kč, a k tomu vyměří sazbu daně – vycházíme ze stejné výše tedy dvaceti jedna procentní daně 42 mil. Kč, zároveň si může uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu.
3. Společnost BETA prodá počítačové čipy za 300 mil. Kč v rámci vnitrostátního plnění tudíž tuzemské společnosti GAMA + DPH ve výši 63 mil. Kč.
4. Společnost BETA získá za počítačové čipy částku ve výši 363 mil. Kč od společnosti GAMA. Společnost BETA má povinnost podat daňové přiznání,

¹⁷ Kolotočové (karuselové) podvody, ref. 3.

¹⁸ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L., ref.1, s.288.

avšak k tomu nedojde, daná společnost zmizí a s ní i neodvedená daň ve výši 63 mil. Kč. Tedy v tomto případě je daňový únik v celkové sumě 63 mil. Kč.

5. Subjekt GAMA prodá počítačové čipy dál společnosti DELTA, jenž má sídlo v jiném členském státě než společnost GAMA. Opět se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet. Společnost GAMA má nárok od státu na daň ve výši 63 mil. Kč a zároveň přizná daň ve výši 84 mil. Kč. V případě včasného odhalení podvodu a zjištění spolupachatelství společnosti GAMA v řetězovém podvodu, nemusí jí být daň uznána. Výnos za prodej počítačových čipů společnosti BETY je 100 mil. Kč (rozdíl mezi prodejem 300 mil. Kč a nákupem 200 mil. Kč) a za neodvedení daně společnost „profituje“ 63 mil. Kč. Celkově si společnost BETA přijde na částku 163 mil. Kč.

2.4 Ztráty z karuselových obchodů

Správný výběr daně z přidané hodnoty patří u států mezi prioritu, protože tato daň patří mezi důležité příjmy státního rozpočtu. Její význam je nenahraditelný, poněvadž ji vzhledem k přímým daním platí plátcí průběžně během celého kalendářního roku. V tabulce 3 – *Příjmy DPH a mezeru DPH v státech Evropské unie v roce 2012* – můžete porovnat příjmy z DPH a tzv. GAP VAT neboli mezeru v DPH ve dvaceti šesti zemích Evropské unie (součástí tabulky není Kypr a Chorvatsko, které přistoupilo v roce 2013) z roku 2012.

Tabulka 3: Příjmy DPH a mezeru DPH v státech Evropské unie v roce 2012

| Stát | Příjmy DPH* | Mezera DPH* | Mezera DPH v % |
|------------------------|--------------|-------------|----------------|
| Belgie | 29,89 | 2,99 | 10% |
| Bulharsko | 4,70 | 957,00 | 20% |
| Česká republika | 14,64 | 3,27 | 22% |
| Dánsko | 26,56 | 2,14 | 8% |
| Estonsko | 1,76 | 255,00 | 14% |
| Finsko | 18,55 | 905,00 | 5% |
| Francie | 168,08 | 25,58 | 15% |
| Irsko | 11,48 | 1,26 | 11% |
| Itálie | 141,51 | 46,03 | 33% |
| Litva | 3,96 | 1,44 | 36% |

| | | | |
|----------------------------|------------------|---------------|------------|
| Lotyšsko | 2,39 | 818,00 | 34% |
| Lucembursko | 3,27 | 204,00 | 6% |
| Maďarsko | 12,06 | 2,97 | 25% |
| Malta | 777,00 | 241,00 | 31% |
| Německo | 216,00 | 21,96 | 10% |
| Nizozemí | 43,70 | 2,00 | 5% |
| Polsko | 37,20 | 9,32 | 25% |
| Portugalsko | 15,22 | 1,23 | 8% |
| Rakousko | 27,81 | 3,24 | 12% |
| Rumunsko | 20,05 | 8,84 | 44% |
| Řecko | 20,36 | 6,65 | 33% |
| Slovensko | 7,11 | 2,79 | 39% |
| Slovinsko | 3,16 | 270,00 | 9% |
| Španělsko | 68,54 | 12,41 | 18% |
| Švédsko | 40,75 | 2,89 | 7% |
| Velká Británie | 159,50 | 16,56 | 10% |
| EU – všech 26 států | 1 099,018 | 177,22 | 16% |

* Údaje v miliardách eur.

Zdroj¹⁹

Tato mezera v dani z přidané hodnoty neboli daňový únik je způsobena velkým množstvím pokusů a úsilí, jak se vyhnout právě placení DPH nebo alespoň vysokému odvedení této daně. Největší úniky k hodnotě očekávaných příjmů z DPH byly v Rumunsku (44 %), na Slovensku (39 %) a Litvě (36 %). Větší ekonomiky (jako je Německo, Velká Británie, Francie, Itálie a Španělsko) jsou pravděpodobně zase více vystaveny daňovým podvodům vzhledem k velkému domácímu trhu.

Mezi nejznámější způsoby patří záměrné zkreslování údajů v účetnictví týkající se DPH, kde plátce vystaví doklady s nižší částkou nebo vystaví fiktivní faktury, pokladní doklady a dodací listy. Typickým příkladem je také záměrné neodvedení daně či neregistrování k DPH, ačkoliv plátce přesáhl zákonem stanovený obrat pro registraci. Výjimkou nejsou ani přeshraniční transakce – mezi ně patří nelegální dovoz zboží a jeho následný prodej

¹⁹ Taxation: Study confirms billions lost in VAT Gap. *EUROPEAN COMMISSION: Press Release Database* [online]. 2014 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-1187_en.htm

v tuzemsku bez DPH, fiktivní vývozy zboží a následné uplatňování nadměrných odpočtů DPH a již zmiňované karuselové podvody. Nezaplacená daň může být i následkem bankrotů a insolvenčí, statistickými chybami či opožděnými platbami.

Zpráva Sněmovny Lordů z května 2007 podává informace, že necelých dvanáct procent z celkových příjmů z daně z přidané hodnoty se ztrácí každý rok a třetina z této ztráty připadá na tzv. MTIC (Missing trader intra Community fraud) podvody. MTIC podvody jsou synonymem karuselových podvodů. MTIC podvody se vyskytují v celé Evropské unii.²⁰

Výši odhadů zveřejňuje velmi málo členských států. Například Německo odhaduje ztráty z karuselových podvodů za rok 2002 ve výši čtyři a půl miliardy eur.¹⁵ Pro zajímavost, podle dnešních směnných kurzů se jedná asi o 121,5 miliardy Kč. Celkové příjmy státního rozpočtu pro rok 2015 je částka 1 118 455 070 558 Kč, což by takovýto daňový únik pro Českou republiku znamenal ztrátu skoro jedné desetiny státního rozpočtu.

HMRC (Her Majesty's Revenue and Customs – Daňová a celní správa) publikovala odhady ztrát z karuselových podvodů od přelomu let 1999 a 2000, tyto hodnoty jsou uvedeny v tabulce 4 - *Odhadované ztráty z karuselových podvodů*. V období 2005/2006 je použita jiná metodika, kde jsou zahrnuté i pokusy o podvod, proto jsou uvedeny prokazatelně vyšší hodnoty než předchozí roky. Je možné, že rozsah podvodů v dřívějších letech, může být také vyšší, než se odhadovalo. Stejně jako jakékoli jiné trestné činnosti i karuselové podvody je obtížné měřit.²¹

²⁰ HOUSE OF LORDS. European Union Committee. Stopping the Carousel: Missing Trader Fraud in the EU [online]. London: The Stationery Office Limited, 25 May 2007 [cit. 2015-04-10]. Dostupné z: <http://www.publications.parliament.uk/pa/ld200607/ldselect/ldcom/101/101.pdf>

²¹ HOUSE OF LORDS, ref. 20.

Tabulka 4: Odhadované ztráty z karuselových podvodů

| Fiskální rok | Dolní limit* | Horní limit* |
|---------------------|---------------------|---------------------|
| 1999/2000 | 1,5 | 2,4 |
| 2000/ 2001 | 1,3 | 2,5 |
| 2001/2002 | 1,7 | 2,5 |
| 2002/2003 | 1,5 | 2,3 |
| 2003/2004 | 1,1 | 1,7 |
| 2004/2005 | 1,1 | 1,9 |
| 2005/2006 | 3,5 | 4,75 |

* Údaje v miliardách liber.

Zdroj²²

Kolotočové podvody s daní z přidané hodnoty postihují všechny členské státy v Evropské unii ve větší či menší míře. V každém členském státě je jiný sortiment zboží náchylný k podvodům. Například podle mezivládního orgánu FATF (The Financial Action Task Force), zabývající se potírání praní špinavých peněz, se nejvíce využívá zboží, jako jsou mobilní telefony či počítačové čipy nebo zboží, které má malý objem, vysokou hodnotu a je snadno dostupné ve velkém množství – aby mohlo být rychle a snadno přemístěné a hlavně prodané s vysokým ziskem.²³ Z rozhovoru s bývalým vrchním ředitelem skupiny Ústřední finanční a daňového ředitelství Janem Knížkem vyplývá, že v České republice byly typické podvody s emisními povolenkami či podvody s průmyslovým šrotem. Velké problémy byly i se dřevem, které měly i v Rumunsku a Bulharsku.²⁴

Nejnovějším případem, kdy byla chycena pětice majitelů obchodních společností, kteří se obohatili na úkor státu minimálně o šestnáct milionů korun, podnikali v oblasti nákupu a prodeje parfémů. V dalším případě podvodu je škoda odhadovaná na sto sedmdesát milionů korun, kterou způsobili tři soukromníci, kteří prodávali řepkový olej.²⁵ Za zmínku určitě i stojí případ obchodování s pohonnými hmotami, kterému daňová Kobra zabránila.

²² Ibid.

²³ Laundering the Proceeds of VAT Carousel Fraud Report. *FATF: Methods and Trends* [online]. 2012 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.fatf-gafi.org/topics/methodsandtrends/documents/landeringtheproceedsofvatcarouseelfraudreport.html>

²⁴ Podvodníci s DPH „točí“ dřevo i ryby. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2010 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2010/2010-09-20-vmediich-4058-4058>

²⁵ Policie České republiky – KŘP Zlínského kraje: „Kolotoč“ se dotočil.... *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2013 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.policie.cz/clanek/kolotoc-se-dotocil.aspx>

Škoda by se jinak vyšplhala až na šest set padesát milionů korun. Daňový subjekt nakupoval velké množství pohonných hmot bez daně převážně z Německa, které následně dovážel do České republiky, kde byly poté prodány odběratelům s daní. Později částka daně byla investována do dalších nákupů daňového subjektu, a tedy daň nebyla státu odvedena.²⁶

Úřad pro daňovou politiku a správu, pod záštitou OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development), vydal v roce 2006 zprávu o daňových únicích a praní špinavých peněz, ve které podotýká, že karuselové podvody se mohou týkat všech odvětví a profesních skupin. Mezi zvláště citlivé zejména pak patří:²⁷

- stavebnictví;
- kovový průmysl;
- kasina a další zábavní podniky (např. bary, noční kluby);
- sektor nemovitostí (včetně nákupu a prodeje nemovitostí);
- prodej motorových vozidel, jacht, ojetých vozidel a průmyslových strojů;
- pohonné hmoty;
- finanční instituce;
- obchody s uměním a drahými kameny;
- činnosti spojené s využitím půdy, dřeva, korku atd.;
- maloobchodníci (včetně internetových obchodů);
- obchody s telefony a počítačovými komponenty.

Jak je vidět, jakýkoliv sektor nebo libovolná komodita není výjimkou v napomáhání v podvodech tzv. ztracených obchodníků, a tím i působit velmi destabilizačně na ekonomiku. Odhalování a dokumentování podvodů je velmi obtížné, ale ne nemožné.

V roce 2013 bylo evidováno sedmdesát subjektů s nedoplatkem na DPH vyšším než sto milionů korun. Celkově pak tyto subjekty dlužily kolem třiceti miliard korun. Tyto informace vyplývají ze zprávy Nejvyššího kontrolního úřadu. Takovéto subjekty, mají

²⁶ Kobra hlásí další úlovek: 650 milionů za podvod s palivou. ČT 24 [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/283174-kobra-hlasi-dalsi-ulovek-650-milionu-za-podvod-s-palivy/>

²⁷ REPORT ON IDENTITY FRAUD: TAX EVASION AND MONEY LAUNDERING VULNERABILITIES. OECD: BETTER POLICIES FOR BETTER LIVES [online]. 2006 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/42223740.pdf>

často sídlo na virtuálních adresách nebo nesídlí na adrese uvedené v obchodním rejstříku, případně nemají žádný majetek, proto je nemožné je kontaktovat natož vůbec zahájit vymáhání nedoplatků.²⁸ Pokud je i tak zahájeno trestní stíhání, to mívá většinou vleklý průběh a pravomocně odsouzených případů je zatím jen velmi nízké procento.

²⁸ Kontrolní závěry z kontrolních akcí. *Nejvyšší kontrolní úřad* [online]. 2013 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/kon-zavery/K13002.pdf>

3 Zamezení karuselových obchodů v České republice

Debaty o daňových únicích jsou častým tématem, jak v poslaneckých klubech, tak i na půdě poslanecké sněmovny. Zlepšení výběru daní a rozšíření pravidel o přenesené daňové povinnosti u vybraných zdanitelných plnění za účelem minimalizace daňových úniků na dani z přidané hodnoty s minimální administrativní zátěží na plátce daně - to jsou některé body vycházející z koaliční smlouvy pro volební období 2013 -2017, kterými se vláda snaží minimalizovat ztráty z DPH.²⁹

Mnoho opatření zavedených v České republice vychází z nařízení či stanovisek Evropské unie, které byly implementovány do českých právních předpisů Mezi povinný registrační údaj patří uvedení všech bankovních účtů, které jsou používány pro vlastní ekonomickou činnost (§ 96). Tyto informace pomůžou k zjištění řetězových operací s nepoctivými plátcí. V případě neodvedení daně z přidané hodnoty, správce daně má možnost brzo odhalit, díky zdaňovacímu období, které je kalendářní měsíc (§ 99). Pokud se plátce rozhodne pro změnu zdaňovacího období a současně splní dané podmínky, je možné odvádět daň za kalendářní čtvrtletí. Další opatření k zabránění daňovým podvodům v oblasti DPH je ručení příjemce zdanitelného plnění (§ 109). Odběratel ručí za daň ze zdanitelného plnění, které se uskutečnilo v tuzemsku mezi dvěma plátcí, ale záměrně tato daň nebyla odvedena dodavatelem. Ručení příjemce za daň lze vůči odběrateli uplatňovat pouze na základě zákonem stanovených podmínek. Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, může ho správce daně označit za nespolehlivého plátce (§ 106a). Správce daně tuto skutečnost má povinnost zveřejnit.³⁰ Ověření zda subjekt je, respektive není nespolehlivý plátce, je možné po zadání daňového identifikačního čísla plátce na stránkách: <http://adisreg.mfcr.cz/>.

Zadáním daňového identifikačního čísla do aplikace na stránce uvedené výše, se nám zobrazí informace a údaje o registrovaném subjektu k DPH. Jak vidíme na obrázku 4 *Ověření registrovaného subjektu*, Univerzita Pardubice nepatří mezi nespolehlivý plátce. Současně se nám zveřejnily bankovní účty, které Univerzita Pardubice využívá ke své ekonomické činnosti.

²⁹ KOALIČNÍ SMLOUVA: mezi ČSSD, hnutím ANO 2011 a KDU-ČSL na volební období 2013 - 2017. *Vláda České republiky* [online]. 2013 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: http://www.vlada.cz/assets/media-centrum/dulezite-dokumenty/koalici_smlouva.pdf

³⁰ *Daně 2014 a předpisy související: s přehledy změn*. Olomouc: ANAG, 2014, 1312s. ISBN 978-80-7263-849-9. s. 461, 467, 471.

Obrázek 4: Ověření registrovaného subjektu

Údaje o registrovaném subjektu

| | |
|-------------------------|--|
| DIČ: | CZ00216275 Právnícká osoba |
| Obchodní firma / název: | Univerzita Pardubice |
| Sídlo: | Studentská 95 PARDUBICE II - POLABINY 530 09 PARDUBICE 9 |

Finanční úřad pro Pardubický kraj
Územní pracoviště v Pardubicích, Hronovická ul. 2700, PARDUBICE I, tel.: 466 033 111
Údaje zobrazeny dne 11.04.2015

Údaje o nespolehlivém plátcí DPH

| | |
|-----------------------|----|
| Nespolehlivý plátcce: | NE |
|-----------------------|----|

Bankovní účty určené ke zveřejnění

| | Datum zveřejnění |
|--------------------|------------------|
| 36935561/0100 | 01.04.2013 |
| 37030561/0100 | 01.04.2013 |
| 35-3941270647/0100 | 01.04.2013 |

Údaje o registraci k DPH

| | | |
|----------------|-----------------------|-----------------------|
| Typ registrace | Registrace platná od: | Registrace platná do: |
| Plátcce | 01.01.1999 | |

Zdroj: zpracováno dle <http://adisreg.mfcr.cz/>

Simona Hornochová, náměstkyně ministra financí se domnívá, že při transakcích s DPH v České republice uniká 2,7 procenta hrubého domácího produktu.³¹ Pro zajímavost, aktuální predikce pro rok 2015 výše hrubého domácího produktu je 4 509 miliard korun. Jestliže budeme uvažovat již zmíněná necelá tři procenta z hrubého domácího produktu, výsledná hodnota ztrát z DPH bude přibližně 121,7 miliardy korun. Při lepším výběru DPH by tento „ztracený obnos“ mohl každoročně snížit státní dluh, který je momentálně 1 663,7 miliardy korun, o 7,32 %.

Podle ministra vnitra Milana Chovance je částka, o kterou každoročně přichází státní rozpočet, ještě vyšší. Mluví se minimálně o sto třiceti pěti miliardách korun a jedná se o realističtější odhady.³²

³¹ Chorvatský recept na neplatiče daní. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2014 [cit. 2015-04-11]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2014/chorvatsky-recept-na-neplatice-dani-17726>

³² Kobra versus Karusel. *Blog.iDNES.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://milanchovanec.blog.idnes.cz/c/415183/Kobra-versus-Karusel.html>

3.1 Daňová Kobra

Dne 11. dubna 2014 byla podepsána ministrem vnitra Milanem Chovancem a ministrem financí Andrejem Babišem dohoda o vzniku společného virtuálního pracoviště, v rámci kterého budou nejen spolupracovat, ale i vyměňovat informace a koordinovat při boji proti daňovým únikům a daňové kriminalitě, a to především v oblasti daně z přidané hodnoty a spotřební daně. Jedná se o spolupráci Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Kooperace jednotlivých složek daňové Kobry umožňuje včas identifikovat, odhalovat a potírat daňové úniky. Hlavním cílem fungování společného týmu je zajištění řádného výběru daní, vrácení nezákonně získaných prostředků do státního rozpočtu a postih pachatelů.^{33, 34}

Společný tým daňová Kobra je velmi úspěšný, na svoje konto si může připsat spoustu pozitivně vyřešených případů. Za devět měsíců činnosti dokázal zabránit daňovým podvodům ve výši 1,69 miliardy korun.³⁵ Příkladem může být odkrytí fiktivních obchodů s cigaretami, při nichž vznikla škoda 253 milionů korun, fiktivní prodej toaletních potřeb, kterým si pachatelé přišli nejméně na dvacet pět milionů korun, tím že neodvedli daň z přidané hodnoty či fiktivní obchody s nanodisky za 269 milionů korun.

3.2 Režim přenesení daňové povinnosti

Významným nástrojem v boji proti daňovým únikům v oblasti DPH je režim přenesení daňové povinnosti neboli **reverse charge**. Tento systém bývá často považován za nejjednodušší a nejefektivnější způsob jak eliminovat karuselové obchody. V české legislativě se využívá pojem režim přenesení daňové povinnosti, který byl transponován na základě směrnice Evropské unie. Režim přenesení daňové povinnosti je zakotven v zákoně č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v § 92a, kde jsou vymezena základní ustanovení a dále v § 92b až § 92i.

³³ Ministři vnitra a financí podepsali dohodu o spolupráci při boji proti daňovým únikům. *Ministerstvo vnitra České republiky* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/docDetail.aspx?docid=21827813&doctype=ART>

³⁴ O daňové Kobře. *Daňová Kobra* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.danovakobra.cz/>

³⁵ Kobra zabránila daňovým únikům za 1,7 miliardy, ministři ji chválí. *IDNES.cz* [online]. 2015 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://zpravy.idnes.cz/kobra-uz-zabranila-danovym-unikum-za-1-7-miliardy-fta-domaci.aspx?c=A150305_101807_domaci_kop

V kapitole 1.1 *Daň z přidané hodnoty* je vysvětlený klasický mechanismus uplatňování daně z přidané hodnoty. Komentář je doplněný tabulkou 1 – *Klasický mechanismus působení DPH*, kde je znázorněn tento mechanismus, z něhož vyplývá povinnost plátce zdanitelných plnění (dodavatel) přiznat a zaplatit daň. Režim přenesení daňové povinnosti se aplikuje u komodit, kde hrozí daňový únik, proto funguje jinak než běžném uplatňování DPH – je založen na tzv. obráceném modelu fungování. To znamená, že daňová povinnost je přenesená na příjemce plnění (odběratele), který za dodavatele přejímá povinnost přiznat a odvést daň. Daňové doklady vyplní dodavatel avšak s výjimkou výše daně z přidané hodnoty nicméně místo ní uvede poznámku, že daň je povinen doplnit a přiznat příjemce plnění. V tomto principu nelze, aby příjemce plnění žádal o odpočet daně, aniž by přiznal a odvedl daň.^{36, 37}

Reverse charge se nepoužije v případech, kdy³⁸:

- plátce DPH poskytuje zdanitelné plnění odběrateli, který není plátcem DPH;
- neplátce DPH poskytuje zdanitelné plnění plátcí DPH;
- jedná se o soukromou potřebu (odběratel není v postavení osoby povinné k dani).

Česká republika od roku 2015 rozšiřuje režim přenesení daňové povinnosti i na další výrobky a služby. Do tohoto roku se režim reverse charge vztahoval na dodání zlata plátcí (s výjimkou dodání zlata České národní bance), dodání šrotu a odpadu, převodu emisních povolenek na emise skleníkových plynů plátcí a poskytnutí stavebních a montážních prací plátcí.³⁹ Nově od 1. dubna 2015 se reverse charge vztahuje i na obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen, kovy, včetně drahých kovů, mobilní telefony, integrované obvody (jako jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednoty), přenosná

³⁶ Informace k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2011 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/prenesení-dan-povinnost-dph-stavebnictvi-3526.html>

³⁷ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L., ref.1, s.298.

³⁸ Přenesení daňové povinnosti (reverse charge). *STORMWARE: software development* [online]. 2012 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.stormware.cz/dph-ze-stavebnich-a-montaznich-praci-od-1-1-2012/>

³⁹ Reverse - charge. *Podnikatel.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/specially/dph/reverse-charge/>

zařízení pro automatizované zpracování dat a videoherní konzole. K 1. září 2015 se tuzemský reverse charge rozšíří i o cukrovou řepu.⁴⁰

Členské státy EU si mohou na základě směrnice o DPH, sami stanovit mechanismus reverse charge na dodání některého zboží či poskytování některých služeb s vysokým rizikem podvodů. Pokud by byl zavedený všeobecný systém reverse charge, postihl by vysokým zvýšením administrativních povinností všechny obchodníky.

Dle mého názoru se systém přenesení daňové povinnosti v České republice celkem dobře osvědčil. U daných komodit, kde byl zaveden systém reverse charge muselo dojít ke snížení podvodů s daní právě s určenými komoditami, jinak by nedošlo k rozšíření reverse charge i na další komodity. Naneštěstí se tím daňové podvody rozšířily na komodity, kde není uplatněn obrácený mechanismus uplatnění DPH. Za další negativní stránku systému považuji, v případech kdy se poslední plátce v řetězci obchodu dostane do finančních nesnází, může stát přijít o danou částku daně. I když zavedením reverse charge se plátcům DPH i daňové správě zvýšili jejich administrativní náklady. Domnívám se, že jako dočasné řešení je režim přenesení daňové povinnosti vhodný.

3.3 Kontrolní hlášení pro plátce DPH

I přes protesty opozičních stran a hospodářských komor, vládní koalice schválila povinné kontrolní hlášení pro plátce DPH. Tato povinnost čeká podnikatele od roku 2016, kdy budou muset posílat správci daně pravidelně každý měsíc údaje o vydaných a přijatých fakturách v rámci elektronického kontrolního hlášení pomocí datové schránky nebo opatřený elektronickým podpisem. Správce daně má tím získat včasné údaje, na jejichž základě je možné účinněji zabránit daňovým únikům. Faktury se budou vzájemně porovnávat a párovat. Díky měsíční periodicitě je možné párovat i transakce, jenž se realizovali mezi čtvrtletním a měsíčním plátcem DPH.^{41,42}

⁴⁰ MF: Přenesená daňová povinnost u DPH bude platit postupně. *Finanční noviny.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.financninoviny.cz/zpravy/mf-prenesena-danova-povinnost-u-dph-bude-platit-postupne/1163855>

⁴¹ Plátcí DPH budou muset každý měsíc říct finančnímu úřadu, jaký mají obrat. *iDNES.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/platci-dph-budou-muset-mesicne-hlasit-kolik-vydelali-pce-/ekonomika.aspx?c=A141107_103455_ekonomika_kop

⁴² Nové povinné kontrolní hlášení pro plátce DPH odloží poslancům Vánoce. *iDNES.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/vanocni-schuze-podruhe-o-povinnem-mesicni-hlaseni-platcu-dph-p5x-/ekonomika.aspx?c=A141211_115222_ekonomika_kop

Tato hlášení fungují od roku 2013 na Slovensku, jejich zavedení v České republice má podstatný vliv na nepoctivé firmy ze Slovenska, které na základě přijatých opatření Slovenské republiky přesunula svá sídla do České republiky. Ministr financí je toho názoru, že kontrolní hlášení, jenž nemá žádný výjimky ani omezení, má zjednodušit, zefektivnit a zrychlit správu DPH. Výjimky by silně omezily efektivitu systému, tím, by se do systému nezahrnovaly subjekty s nižším obratem, kteří jsou často využívány jako bílí koni a v konečném součtu by stát přicházel o podstatně významnou částku. Stanovení určité hranice by také znamenalo evidenci uskutečněných plnění a neustálou kontrolu (a tím i zvýšení administrativní zátěže) podnikatelů s nižší obratem zda nepřesáhli vytyčenou hranici. Pokud by limit existoval, hrozilo by že, podnikatelský subjekt by záměrně snižoval vlastní obrat tak, aby nepřesáhl hranici limitu. Za negativní dopady uváděné opozicí patří časová náročnost, zvýšení administrativních nákladů a zahlcení finanční správy dalšími daty. Avšak tyto nepříznivé dopady na podnikatele jsou vládou popírány. Součástí přijatých a vydaných faktur bude navíc pouze prvotní číslo daňového dokladu, které je již teď často uváděno, poněvadž často plní funkci variabilního symbolu u plateb. Měsíční hlášení by mělo pomoci daňovým správcům s některými kontrolami v oblasti DPH, jenž v rámci své agendy již vykonávají. Zároveň tím ušetří čas, který budou moci lépe využít a zaměřit se tak na nejasné a sporné případy.⁴³

Kontrolní hlášení DPH má nejen vyřešit situaci s daňovými úniky v oblasti DPH, ale i urychlit a zjednodušit vrácení nadměrných odpočtů plátcům. Nevznikne nutnost zvyšovat daně díky lepšímu výběru těchto daní a daňové podvody se nebudou přesouvat do České republiky z okolních států. Za nesplnění povinnosti bude automaticky pokuta, jenž se bude lišit v závislosti na rychlosti nápravy. Při výzvě finanční úřadu může pokuta dosáhnout i padesáti tisíc korun.^{44, 45}

⁴³ Nová povinnost pro podnikatele. Babiš chce hlášení kvůli DPH. *Aktuálně.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/nova-povinnost-pro-podnikatele-babis-chce-hlaseni-kvuli-dph/r~a127c4a8718b11e4845a002590604f2e/>

⁴⁴ Ministerstvo financí a Finanční správa vysvětlují důvody pro zavedení kontrolního hlášení. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/ministerstvo-financi-a-financni-sprava-v-19662>

⁴⁵ Nová povinnost pro podnikatele, ref.43.

3.4 Spolupráce se Slovenskem

Na základě mezinárodní konference, která probíhala 13. – 14. listopadu 2014 v Bratislavě, zástupci Generálního finančního ředitelství České republiky podepsali dohodu o přímé výměně informací v oblasti DPH s Finančním ředitelstvím Slovenské republiky. Tato spolupráce by měla být klíčová ke snížení karuselových obchodů a lepší spolupráci v oblasti DPH na našem a slovenském území. Příkladem může být již zmiňovaný fiktivní prodej toaletních potřeb (kapitola 3.1. *Daňová Kobra*), jenž měl probíhat na půdě Slovenska. Proto je velmi důležité vzájemně se podílet na informacích o rizikových subjektech a jejich propojení^{46, 47}

Součástí konference bylo i podepsání dokumentu Společné prohlášení o potřebě zintenzivnění vzájemné spolupráce v celní a daňové oblasti, na němž se dohodli zástupci Visegrádských zemí V4 (Česká republika, Slovensko, Maďarsko a Polsko), včetně Chorvatska, Rakouska a Slovinska. Tato úzká spolupráce zapříčiní efektivnější boj proti daňovým a celním únikům a také eliminaci výskytu podvodných a rizikových podnikatelských subjektů.⁴⁸

S přibývajícimi daňovými podvody v oblasti DPH schválila slovenská vláda Návrh koncepce boje proti daňovým podvodům na dani z přidané hodnoty. Opatření mají povahu jak legislativního tak i nelegislativního charakteru. Níže uvedené body jsou jen vybraná ustanovení z Návrhu⁴⁹:

- **Zavedení institutu finanční záruky** pro osoby, u kterých je odůvodněná obava, že vymáhání či zaplacení daně nebude úspěšné.

⁴⁶ ČR a Slovensko budou proti daňovým únikům bojovat společně. *iDNES.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/cr-a-sr-si-budou-vymenovat-informace-chteji-omezit-podvody-s-dph-pwb-/eko_euro.aspx?c=A141113_125043_eko_euro_nio

⁴⁷ Efektivnější boj proti daňovým a colným únikom a efektívnejšia správa daní a ciel v regióne V4. *Finančná správa Slovenská republika* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: https://www.finanncasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/_efek-boj-prot-dan-podv-na/bc

⁴⁸ Ibid.

⁴⁹ Koncepcia boja proti daňovým podvodom na dani z pridanej hodnoty. *Podnikajte.sk* [online]. 2011 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/508/category/dan-z-pridanej-hodnoty/article/koncepcia-boja-proti-danovym-podvodom-dph.xhtml>

- **Zavedení povinného elektronického poskytování údajů o dodávkách zboží a služeb pro plátce DPH** (tzv. kontrolní výkaz daňové povinnosti) podle identifikace odběratele a částky DPH s výjimkou osvobozených plnění.
- **Změna přístupu k registraci/zrušení registrace plátce DPH.** Zejména v případech ztracených plátců daně, nekomunikujících subjektů, nesplnění povinnosti složit záruku na daň, podávání daňových přiznání v záporných hodnotách.
- **Transformace organizační struktury a kompetencí jednotlivých složek daňové správy** – realizace samotných kontrol, pravidelné školení kontrolorů, vzdělávání specialistů policejního sboru na ekonomickou kriminalitu v oblasti daňových předpisů.
- **Zavedení interního registru osob, které se v minulosti účastnili jakéhokoliv podvodného jednání.** Pouze pro potřeby daňové správy.
- **Analýza možnosti omezení plateb** v hotovosti nad určitý finanční limit při obchodním styku, vypracování geografického přehledu o daňových únicích a další opatření.

3.5 Registrační pokladny

V současné době nejsou v České republice veřejně dostupné veškeré informace o přesném fungování elektronických registračních pokladnách. Návrh zákona o evidenci tržeb je v připomínkovém řízení. Mediální prostředky zveřejňují pouze kusé informace, které jsou v čase nahrazeny jinými.

Jako první vyzkouší elektronické pokladny hospodští a hoteliéři, kterým začne povinnost využívat elektronické pokladny od ledna 2016. V červenci 2016 se pak připojí všichni podnikatelé z maloobchodů a velkoobchodů. A od začátku roku 2017 se žádný živnostník povinnosti nevyhne. Výjimkou nebudou ani živnostníci přijímající tržby pouze na základě převodů na bankovním účtu. Vyjmutí z nepříjemné povinnosti bude možné vyhláškou ministerstva financí, avšak komu bude uděleno, není ještě jasné. Celní správa pak bude

dohlížet na živnostníky a budou mít právo vyměřit až půl milionu korunovou pokutu či uzavřít provozovnu.⁵⁰

V dostupných zdrojích jsou uvedené informace o pokladnách, které budou napojeny na centrální systém evidence tržeb, který bude založen na on-line registraci tržeb v centrální úložišti bez nutnosti ukládat data v samotných zařízeních. Jediná změna oproti stávajícím pokladnám, by byla v napojení na systém evidenci služeb. Zákazník za každý svůj nákup či využití služby dostane od obchodníka účtenku s kódem transakce. Převzetí účtenky je povinné, a zda plátce tržbu zaregistroval do systému, bude možné ověřit webovou aplikací zveřejněnou na stránkách finanční správy. Stát si následně může zkontrolovat, zda došlo ke zdanění transakce.⁵¹ Tento navrhovaný systém zavedení registračních pokladen vychází „z dílny“ ministerstva financí a v současné době se nachází legislativním procesem.

Česká republika převzala tento model z Chorvatska a slibuje si od něj výrazné omezení šedé ekonomiky a zvýšení příjmů do státního rozpočtu nejméně o dvě až pět miliard korun ročně. Z Evropské unie registrační pokladny využívá například Bulharsko, Maďarsko, Rumunsko, Itálie či Malta, Polsko a Slovensko. Na Slovensku, kde registrační pokladny fungují už přes rok, šli ještě dál a spotřebitelé mohou své účtenky zaregistrovat, do slosování o výhry. Důvodem je, aby spotřebitelé vyžadovali účtenky od podnikatelů, aby nedocházelo k obcházení systému. Slovensko tak zvýšilo své příjmy do státního rozpočtu o sto padesát pět milionů eur, v přepočtu tedy přes čtyři miliardy korun a v prognóze na příští rok jsou příjmy ještě vyšší.⁵² Zvýšení příjmů do slovenského státního rozpočtu je zapříčiněno pravděpodobně využitím registračních pokladen, avšak na výši příjmů mají vliv i jiné faktory.

Odhadovaná částka pro podnikatelské subjekty za zavedení registračních pokladen se liší v závislosti na velikosti daného subjektu a využívaném elektronickém zařízení (pokladna, notebook, tablet, chytrý telefon, počítač), jenž bude obsahovat pokladní software. Součástí

⁵⁰ Každý živnostník bude pod přísným online dohledem. *Echo24.cz* [online]. 2015 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://echo24.cz/a/wg664/kazdy-zivnostnik-bude-pod-prisnym-online-dohledem>

⁵¹ Největší změna pro podnikatele za dvě desetiletí? Zavedení registračních pokladen. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zavedeni-registracnich-pokladen-bude-nejvetsi-zmenou-pro-podnikatele-za-dve-desetileti-57615.html>

⁵² Ibid.

elektronického zařízení bude muset být internetové připojení kvůli odeslání účtenky do systému finanční správy, kde bude vygenerován unikátní kód, který bude vytištěný na účtence. Proto nezbytným doplňkem každého obchodníka musí být tiskárna účtenek propojená s jeho elektronickým zařízením. Právě někteří živnostníci (příkladem mohou být instalatéri, drobní prodejci zemědělských výpěstků či trhovci) budou muset vynaložit své finanční prostředky nejen na pořízení těchto zařízení, které budou muset splňovat dané technické předpoklady, ale i na jejich denní provoz. To v konečném důsledku může i znamenat konec podnikání těchto lidí. Větší podnikatelé mají tu výhodu, že v současnosti již využívají daný či obdobný software a mají k dispozici potřebná elektronická zařízení. Tudíž jejich jedinými dodatečnými náklady bude aktualizace programu, aby splňoval technické požadavky.⁵³

I přes negativní postoje a mnohé protesty živnostníků a drobných podnikatelů mají registrační pokladny pozitivní stránku, jež spočívá ve zprůhlednění obchodních transakcí a přispějí tak k lepšímu obchodnímu prostředí. Spousta plátců se dopouští alespoň malých daňových úniků, domnívám se, že i tyto minimální úniky vymizí, protože žádný podnikatel nebude riskovat odhalení a následný postih či až možný zákaz činnosti. Myslím si, že to je správný krok kupředu k zamezení daňovým únikům, avšak u některých druhů podnikání to může mít fatální důsledky v pokračování jejich živnosti. Teprve praxe ukáže, jestli bylo vhodné zavést tyto registrační pokladny.

3.6 Novela zákona o pohonných hmotách

Pohonné hmoty patří mezi nejvýnosnější zdaňované komodity. Na čerpacích stanicích se cena pohonných hmot skládá z ceny produktu, distribuční marže a daně – daně z přidané hodnoty a daně spotřební. Obě zmíněné daně tvoří více než polovinu ceny benzínu.

Existuje velká snaha podnikatelů ke krácení daňové povinnosti či neodvedení daně vůbec, stát si je toho dobře vědom, protože v minulosti kvůli podvodům s naftou a benzinem přicházel o šest až osm miliard korun. Z toho důvodu zákon č. 311/2006 Sb. o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot prošel v roce 2013 novelizací.

⁵³ Elektronická evidence tržeb: Koho se bude týkat a kolik bude stát. *Peníze.cz* [online]. 2015 [cit. 2015-04-18]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/podnikani/298340-elektronicka-evidence-trzeb-koho-se-bude-tykat-a-kolik-bude-stat>

Karuselové řetězce nejsou výjimkou ani u pohonných hmot. V minulosti několikrát Česká republika žádala Evropskou Komisi o zavedení režimu přenesení působnosti na pohonné hmoty. Veškeré žádosti však byly neúspěšné a Komise je zamítla. Z tohoto důvodu musela Česká republika najít jiné alternativní řešení, jak zabránit únikům na DPH.

Alternativním řešením bylo zavedení evidence čerpacích stanic a podmínek distribuce pohonných hmot. Mezi další povinnou položku patří registrace distributorů pohonných hmot. Dalším předpokladem k provozování živnosti je kauce, čistý trestní rejstřík a bezdlužnost. Kauce je ve výši dvaceti milionu korun a slouží jako trvalá jistota. Jestliže se distributor bude podílet na daňovém podvodu, o kauci přijde. Kauce byly zavedeny kvůli účelovým podnikům, kteří se podíleli na obchodech, jako bílí koni. Zavedením kaucí se snížil počet distributorů z více než tisíc šest set distributorů na sto padesát šest.^{54, 55}

Jestli je distributor pohonných hmot registrován, lze ověřit na stránkách celní správy v aplikaci zadáním registračního čísla, daňového identifikačního čísla nebo zahraničního identifikačního čísla. Zobrazí se nám základní informace o distributorovi pohonných hmot (jméno, příjmení, místo podnikání, DIČ), registrační číslo, datum vzniku, změny a popřípadě datum zrušení registrace a důvod zániku. Na webových stránkách celní správy je i veřejně dostupný seznam distributorů pohonných hmot.

3.7 Hodnocení situace v České republice

Česká republika každoročně přichází o miliardy korun kvůli neuhrazené dani z přidané hodnoty. Vláda se snaží potlačovat tyto daňové úniky mnoha způsoby. Příkladem může být nově zavedený společný tým daňové Kobry, jehož činnost odhalila mnoho fiktivních obchodů a dalších podvodů nejen v oblasti DPH, které by měly jinak značný dopad na státní rozpočet.

⁵⁴ Kauce pomohly snížit dovoz nezdaněné nafty. *E15.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://zpravy.e15.cz/byznys/prumysl-a-energetika/kauce-pomohly-snit-dovoz-nezdanene-nafty-1072723#utm_medium=selfpromo&utm_source=e15&utm_campaign=copypink

⁵⁵ ČESKO. Zákon č. 311 ze dne 23. května 2006 o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pohonných hmotách). In: Sbírnka zákonů České republiky. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-311>

Za zmínku určitě stojí ručení odběratele za daň, povinnost uvést všechny bankovní účty využívané pro svou ekonomickou činnost či pojem nespolehlivý plátce. Uvedené paragrafy zákona o dani z přidané hodnoty znesnadňují daňové úniky v České republice.

Česká republika přijala již mnoho opatření proti podvodům v oblasti DPH. Nejznámější a podle mého názoru i neúčinnější je reverse charge, v českém právním řádu známý pod pojmem režim přenesení daňové povinnosti, kdy má příjemce plnění povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu. Reverse charge je řešením, aby obchodník nezmizel dříve, než bude státu zaplacen daň. V běžném mechanismu totiž nárok na odpočet vzniká v den dodání nebo v den zaplacení plnění a obchodník není závislý, zda je již daň na výstupu dodavatelem odvedena státu. Mezi negativní stránku u reverse charge je využití jiné komodity k podvodům při zavedení režimu přenesení daňové povinnosti či přesídlení nepoctivé firmy do jiného státu. Nežádoucí následek také může nastat, jestliže poslední článek zapojený v obchodní transakci nemá dostatečné množství finančních prostředků.

Úniky u daně z přidané hodnoty usnadňuje i existence více sazeb DPH. V České republice jsou v současné době tři sazby. Únik je možný záměrným či špatným zařazením dané komodity do nižší sazby (příkladem může být dovoz nafty, která byla na hranicích deklarovaná jako bionafta, tedy zařazena do nižší sazby daně, dnes je tato výhoda zrušená) nebo dovezením většího množství výrobků než je uvedené v dokumentech. Dalším problémem je existence výjimek v určitém mechanismu. Výjimky znepráhledňují systém a tím je i spojená složitá administrace a tedy i následná kontrola. Z toho důvodu ani kontrolní hlášení, které bude povinné pro plátce DPH od roku 2016, nemá zavedené žádné výjimky a limity, které by vedly k únikům a podvodům a poškodili by poctivé plátce. Dle mého názoru kontrolní hlášení není špatná volba k eliminaci podvodům, už jen proto, že v jiných státech funguje a nemají s tím žádné problémy. Budoucnost teprve ukáže, zda se nově nastavený mechanismus v České republice osvědčí a jestli to bylo správné rozhodnutí.

Důležitá je určitě i spolupráce a výměna informací a zkušeností v rámci Evropské unie, ale i se zeměmi, které nejsou součástí Společenství. V případě, že by neexistovala součinnost států, podvodné firmy by často měnily sídla podle svým potřeb, aby se co nejvíc obohatily na úkor státu. Zavedené mechanismy výměny informací v rámci Evropské unie jsou podrobněji vysvětlené v následující kapitole.

Veškeré nově zavedené mechanismy proti únikům na DPH by neměly zatěžovat poctivé plátce a tím jim zvyšovat administrativní náklady. Eliminace daňovým úniků je zájmem nejen České republiky, ale i poctivých plátců, kteří jsou díky existenci daňových úniků vystaveni konkurenční nevýhodě. Tudíž se koaliční vláda rozhodla zavést registrační pokladny, jenž by měly zvýšit kontrolu všech plátců DPH. Registrační pokladny mají mnoho příznivců i odpůrců. Přikláním se spíše k příznivcům, avšak mám jisté výhrady. Živnostníci, kteří si živností pouze přivydělávají, nebudou mít už zájem dál provozovat živnost, poněvadž jejich náklady na zavedení požadavků k registračním pokladnám převyšují jejich výnos z činnosti. Dále si myslím, že ne všichni lidé si budou brát účtenky a zákazník tak může spolupracovat s podnikatelem. Příkladem může být známá kadeřnice, po které její stálí spokojení klienti nebudou účtenku ani vyžadovat. Kadeřnice tak nebude informovat daňovou správu o tom, že obchodní transakce proběhly. Tím tak zákazníkovi bude účtována nižší cena. A takových případů bude víc, zvláště u menších živností. Tudíž se domnívám, že registrační pokladny by měly být zavedeny jen v určitých odvětvích. Nepředpokládám, že trhovce prodávající na vánočních trzích košíky či horký svařák, by mohl být zapojen jako bílý kůň do karuselových podvodů.

Domnívám se, že zákonodárci by se také měli zamyslet nad tím jak snížit administrativní zátěž daňovým plátcům. Veškeré nově zavedené systémy zvyšují jejich náklady, které v konečném součtu nejsou zanedbatelné. Z výzkumné studie *Analýzy nákladů soukromého sektoru vyvolaných daňovým systémem* za rok 2007 vyplývá, že nejvíce náročná na zpracování je právě daň z přidané hodnoty. Výše nákladů dosahovala 4,5 procenta k poměru vyměřené daně, tedy 10,6 miliard korun.⁵⁶ Jsem přesvědčena, že pokud by stát podnikatelům vrátil výši nákladů za odvedenou daň s podmínkou, že vrácené náklady budou muset efektivně investovat do zvýšení počtu pracovních míst ve vlastní firmě, by bylo toto impulsem pro snížení nezaměstnanosti v celé republice a tím by došlo k lepšímu využití těchto finančních prostředků.

Zvyšování sazeb u daně z přidané hodnoty využívalo mnoho vlád k naplnění státního rozpočtu, nicméně správný výběr daní by tomuto mělo předejít. Avšak největší komplikaci spatřuji v čase. Často se totiž v praxi stává, že se přijde na podvod a ve chvíli kdy se

⁵⁶ Pavel, J., Víttek, L. Vysoká škola ekonomická v Praze. *Analýza nákladů soukromého sektoru vyvolaných daňovým systémem*. [online]. Praha: Prosinec 2008 [cit. 2015-04-15].

stanoví daň, zbývá z obchodní společnosti pouze „prázdna skořápka“, která nemá žádná vlastní aktiva, kterými by mohla pokrýt své závazky vůči státu. Stát nejen že nezíská prostředky z neodvedené daně, ale navíc vznikají další náklady na soudní řízení, jehož úspěch je nejistý. Z pohledu příjmů do státního rozpočtu je tak velkým problémem nedostatečná schopnost vymoci daňové nedoplatky od dlužníků.

4 Zamezení karuselových obchodů v Evropské unii

Evropská unie má v daňové politice pouze omezené pravomoci, je pouze řízena v zájmu fungování jednotného trhu. Evropská unie věnuje úsilí do zintenzivnění boje proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem dalším problémům v oblasti daní, které jsou příčinou schodku v daňovém příjmech. Členské státy musí daňová opatření přijímat jednomyslně, vychází to ze Smlouvy o fungování Evropské unie.⁵⁷

Mezi jednu z možností zamezení karuselových podvodů patří zavedení jednotné sazby daně v celé Evropské unii, což by napomohlo identickou komoditu nabízet na trhu práce za stejnou konečnou cenu.

V příloze B *Výše sazeb daně z přidané hodnoty v Evropské unii* můžete porovnat výši sazeb u daně z přidané hodnoty u všech dvaceti osmi členských států v roce 2015. Bylo by těžké sjednotit tyto sazby, obzvláště když některé země, jako je například Dánsko, využívají jen jednu sazbu a naopak země, kde mají zavedeny i čtyři sazby DPH, představitelem čtyř sazeb je Francie, Lucembursko či Irsko.

A ani ze strany vlád členských států není ochota ke sjednocení sazeb daní, vlády si chtějí i nadále ponechat možnosti fiskální politiky, do které zvyšování respektive snižování daňové povinnosti patří.

System DPH, který je uplatňován v EU poskytuje prostor pro provádění MTIC podvodů. Společný trh EU se jeví jako potencionální trh pro podvodníky. K dalším důvodům růstu počtu karuselových podvodů v EU je, že organizované skupiny vidí v MTIC podvodech, jak „vyprat“ peníze ze svých nelegálních činností. Organizované skupiny jsou ochotni vybudovat a provozovat důvěryhodné společnosti po dobu let, tím nalákat do řetězce společnosti, které jsou pak nevědomky zapojeny do podvodného řetězce.⁵⁸

Klíčovou roli v prevenci daňových úniků patří registrace k DPH a relativní načasování plateb DPH. Ex post lze pak využít audit a vyšetřování, avšak je velmi nepravděpodobné zabránit značným ztrátám příjmů z daní, protože podstatou podvodu je rychlé zmizení

⁵⁷ Obecná daňová politika. *Evropský parlament/Jsme tu pro vás* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/cs/displayFtu.html?ftuid=FTU_5.11.1.html

⁵⁸ UK: Missing trader intra-community fraud: Are businesses really prepared?. *International Tax Review* [online]. 2013 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.internationaltaxreview.com/Article/3223305/UK-Missing-trader-intra-community-fraud-Are-businesses-really-prepared.html>

obchodníka, který je povinen uhradit DPH. Jakmile jsou peníze v „kolotoči“ sítí obchodů, je jejich sledování a vymáhání časově náročné a velmi nákladné.

4.1 Eurofisc

S uplatňováním nařízení Rady Evropské unie č. 904/2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty se zavedl mechanismus výměny informací zahrnující rozsáhlejší a cílenější informace mezi členskými státy, díky nimž bude možno proti organizovaným podvodům v oblasti DPH postupovat cíleně a okamžitě. Hlavní cílem je včasného varování a koordinace výměny informací a práce kontaktních úředníků (alespoň jeden v každém členském státě) zúčastněných při reakci na obdržena varování.⁵⁹

4.2 Souběžné kontroly

Provádět souběžné kontroly mají úředníci jednoho členského státu v rámci správní spolupráce a mohou být přítomni na území jiného členského státu. Stát tak může činit, jestliže souběžnou kontrolu považuje za účinnější než kontrolu provedenou jedním členským státem. Volba kontrolované osoby povinné k dani musí být zdůvodněná a nezbytnou součástí je i poskytnutí informací vedoucích k tomuto rozhodnutí.⁶⁰

4.3 Fiscalis 2020

Od prvního ledna 2014 byl nahrazen program Fiscalis 2013 jehož nástupcem se stal Fiscalis 2020, jenž má za cíl umožnit daňovým správám vyměňovat své informace a zkušenosti. Do programu mohou být zapojeny daňové správy nejen z členským zemí, ale i z kandidátských zemí a potencionálních kandidátských zemí.⁶¹

Program poskytuje rámec pro mnoho činnosti, pro naši tematiku nejdůležitější, zaměřující se na účinnější fungování daňových orgánů, soudržné provádění právních předpisů Společenství v oblasti daní. Důraz je kladen na podporu boje proti daňovým podvodům a

⁵⁹ EVROPSKÁ UNIE. Nařízení Rady (EU) č. 904 ze dne 7. října 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty. In: Úřední věstník Evropské unie. Dostupný také z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-legislativa/Narizeni_Rady_EU_904_2010.pdf

⁶⁰ Ibid.

⁶¹The Fiscalis 2020 Programme. *European Commission: Taxation and customs union* [online]. 2015 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/fiscalis_programme/fiscalis_2020/index_en.htm

unikům a snižování administrativní zátěže daňových orgánů. Součástí programu je zavádění, provozování a podporování informačních systémů, zdokonalování postupů a sdílení osvědčených praktik.⁶²

4.4 Souhrnná hlášení

Podáním souhrnném hlášení (příloha C- *Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty*) daňový subjekt informuje správce daně o svých zdanitelným plnění. Souhrnné hlášení má také kontrolní funkci, sloužící jednotlivým členským státům EU zda bylo poskytnuté plnění v rámci unie zdaněno. Plátcí DPH mají povinnost podat souhrnné hlášení.⁶³

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty vymezuje souhrnné hlášení v §102, kde je formulováno, kdy plátce povinen podat toto hlášení, v jaké lhůtě a formě.⁶⁴

4.5 VIES

Datový systém EU VIES (VAT Information Exchange System - Systém pro výměnu informací o DPH), provozovaný Evropskou komisí, nabízí možnost ověření správnosti údajů o registraci subjektu k dani z přidané hodnoty. K ověření stačí zadat členskou zemi a zadat daňové identifikační číslo (dále DIČ) zkoumané firmy. Každá členská země EU má svoji předepsanou strukturu DIČ. DIČ je vždy složen z přepony kódu země a stanový počet čísel (např. Chorvatsko – kód země je HR, jedenáct číslic), některé země mají číselný kód doplněný písmenem či písmeny (např. Rakousko – kód země AT, devět znaků, první po kódu státu je vždy "U"). Tímto postupem lze ověřit jen skutečnost, zda v příslušné zemi existuje konkrétní daňové identifikační číslo či nikoliv.^{65, 66}

Ověření je možné buď na základě žádosti u finančního orgánu, nebo prostřednictvím webových stránek: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs

⁶² EVROPSKÁ UNIE. Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1286 ze dne 11. prosince 2013, kterým se zavádí akční program ke zlepšení fungování systémů zdanění v Evropské unii na období 2014-2020 (Fiscalis 2020) a zrušuje rozhodnutí č. 1482/2007/ES. In. Úřední věstník Evropské unie. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R1286&from=CS>

⁶³ Souhrnné hlášení. *iportal.POHODA.cz* [online]. 2013 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/souhrnne-hlaseni/>

⁶⁴ *Daně 2014 a předpisy související: s přehledy změn*, ref.30, s. 464.

⁶⁵ ŠIROKÝ, J., ref.12, s.141.

⁶⁶ O těchto stránkách. *Evropská komise* [online]. [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/faq.html?locale=cs

4.6 Intrastat

Díky zrušení „daňových hranic“ mezi členskými státy probíhá intrakomunitární obchod uvnitř jednotné „daňového“ území EU, a proto nevyžaduje celní kontroly. Proto okamžikem zavedení vnitřního jednotného trhu vstoupilo v účinnost Nařízení Rady 218/92, na jehož základě byl zavedený kontrolní statistický systém Intrastat.⁶⁷

Intrastat je povinný pro všechny členské státy a je založen na povinném vyplňování měsíčních hlášení sledující pohyb zboží mezi členskými státy. Výjimkou je pouze tranzit nebo jedná-li se o zvláštní druhy zboží či zvláštní pohyby zboží.⁶⁸

4.7 EUROCANET

EUROCANET (European Carousel Network) je projekt belgické daňové správy, který se podílí na výměně informací založené na mezinárodní administrativní spolupráci. Na počátku této spolupráce se účastnilo pouze pět států, v současné době je součástí EUROCANET všechny členské státy, s výjimkou Německa.⁶⁹

Veřejně dostupných informací o tomto projektu je velmi málo. Instituce je založena na detekční metodě. Jejím cílem je sledovat subjekty, které jsou zapleteny do obchodních operací s podvody na dani z přidané hodnoty, typu karuselových obchodů. Pokud je plátee veden v této databázi, tak jeho veškerá uskutečněná plnění i plnění jeho obchodních partnerů jsou pod přísnou kontrolou. Zvýšené kontroly ze strany daňové správy jsou pro každý daňový subjekt finančně a časově náročné. Pokud finanční správa získá informace o tom, že daný subjekt obchoduje na území jiného státu, v tom případě je nutné vyloučit podezření, že se daný subjekt dopouští daňových podvodů ve formě například karuselových podvodů. Členské státy mohou navzájem požádat o spolupráci a pečlivější kontrolu faktur těchto subjektů.^{70, 71}

⁶⁷ ŠIROKÝ, J., ref. 12, s.141.

⁶⁸ Co je to Intrastat?. *Intrastat Kovářová* [online]. [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.e-intrastat.cz/>

⁶⁹ UK INVOLVEMENT IN THE EUROCANET PROJECT. *Www.parliament.uk* [online]. 2007 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.publications.parliament.uk/pa/ld200607/ldselect/lddeucom/101/7020615.htm>

⁷⁰ HOUSE OF LORDS, ref. 20.

⁷¹ Zavedení v databázi EUROCANET jako nezákonný zásah. *Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2011 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d32141v39426-zavedeni-v-databazi-eurocanet-jako-nezakonny-zasah/>

4.8 Soudní dvůr Evropské unie

Soudní dvůr Evropské unie má odpovědnost za jednotný výklad právních předpisů Evropské unie a jejich uplatňování v členských státech. Také řeší spory mezi členskými státy navzájem, mezi orgány Společenství a členskými státy a mezi orgány Společenství. Výjimečně může být zahájeno řízení i s fyzickými a právníckými osobami.

Evropský soudní dvůr má sídlo v Lucemburku a skládá se z dvaceti osmi soudců, kdy za každý členský stát EU je jeden. Součástí soudního dvora je devět generálních advokátů, jejichž činností je předkládání stanovisek ke kauzám předloženým soudu. Funkční období soudců i generálních advokátů je šestileté s možností opakovaného jmenování.⁷²

V minulosti se objevilo spoustu případů, kdy daňová správa nechtěla vrátit plátcí daň na vstupu z důvodu, že byl zapleten do karuselových obchodů. Jestliže Soudní dvůr zjistí informace o tom, že firma byla vědomě zapojená do řetězce karuselových podvodů, může takováto firma přijít o právo požadovat vrácení daně na vstupu. Daňová správa tyto řetězce považuje za jednu obrovskou lest. Proto se i takovéto situace objevily a objevují před Evropským soudním dvorem. Mezi nejznámější patří z roku 2006 kauza Optigen.

4.9 Europol

Evropský policejní úřad neboli Europol (zkratka z angličtiny European Police Office) je policejní orgán Evropské unie, jehož hlavním cílem je přispět k dosažení bezpečnější Evropy v prospěch všech občanů EU. Europol se zabývá prevencí a potíráním organizované trestné činnosti, zefektivňuje spolupráci mezi policejními úřady členských států. Europol se nezabývá nejen hrozbami vycházejících z terorismu, mezinárodního obchodu s drogami, praním špinavých peněz, ale i stíhání organizovaných podvodů u DPH.⁷³

4.10 Spolupráce zemí mimo EU

Karuselové podvody probíhají na všech místech a účastníkem, ať už vědomým respektive nevědomým může být společnost z každého státu. Výjimkou tedy nejsou ani státy

⁷² Soudní dvůr Evropské unie. *Evropská unie* [online]. [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://europa.eu/about-eu/institutions-bodies/court-justice/index_cs.htm

⁷³ About us. *EUROPOL* [online]. 2015 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: <https://www.europol.europa.eu/content/page/about-us>

označované jako třetí země, tedy země, které nejsou součástí Evropské unie. Ačkoliv podvody uvnitř Společenství jsou lukrativnější než řetězové podvody, jejichž součástí jsou třetí země, i tak dochází k využití třetích zemí ke spáchání podvodu. Nejčastěji jsou využívány země s nízkým dovozním clem nebo země spadající do zóny volného obchodu.⁷⁴ Do oblasti zóny volného obchodu v Evropě patří Island, Norsko, Švýcarsko a Lichtenštejnsko.

Vysoké ztráty u daňových příjmů vytváří dodatečné daňové zatížení v řádu miliard eur ročně, které budou muset zahrnout do svých nákladů poctiví daňoví poplatníci. Z důvodu nutnosti posílení boje proti daňovým podvodům zahájila Evropská komise jednání s Ruskem a Norskem o dohodách o spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty. Navržené dohody by měly zlepšit identifikaci a cílení podvodů s DPH a tím zastavit nebo alespoň omezit finanční ztráty. Účinnější nástroje jsou nezbytné pro ochranu veřejných rozpočtů.⁷⁵

4.11 Hodnocení situace v Evropské unii

Důležitosti daňových opatření si je Evropská unie vědoma, proto i když má pouze minimální pravomoci v této oblasti, přispívá svými stanovisky k řešení v oblasti daní. Evropská unie klade velký důraz na spolupráci členských států i států, které nejsou součástí Společenství. Kooperace a výměna informací se odehrává jak na půdě policejních orgánů, tak i na půdě daňových správ členských států. Jestliže by neexistovala tato součinnost, bylo by běžnou činností firem, záměrně přidružených v řetězových podvodech, změna sídla do jiného státu při zavedení opatření proti únikům ve státě původního sídla.

Jak již jsem výše uvedla, nejlepší zamezením karuselových podvodů by bylo sjednocení výše sazby daně z přidané hodnoty. Příliš vysoké sazby mohou vést k větší míře ilegálních činností. Příkladem může být Dánsko, které má pouze jednu sazbu ve výši dvacet pět procent, i když jednou sazbou nehrozí skutečnost záměrného či špatného zařazení do nižší sazby daně. Dánsko spolu se Švédskem se řadí mezi země Evropské unie s nejvyšší sazbou DPH.

Podvody s DPH se stávají ve většině členských státech rozsáhlejší, jak v četnosti, tak i v propracovanosti. Úniky v oblasti DPH významně ovlivňují daňové příjmy členských

⁷⁴ HOUSE OF LORDS, ref. 20.

⁷⁵ Clamping down on cross-border VAT fraud - 13/02/2014. *European Commission* [online]. 2014 [cit. 2015-04-12]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/news/economy/140213_en.htm

států a tím narušují hospodářskou činnost v rámci vnitřního trhu. Orgány Evropské unie vydaly spousta směrnic a nařízení k eliminaci nebo alespoň k potlačení daňových úniků v členských státech. Velký význam je kladen na členské státy, jenž by měly plně využívat dostupné nástroje a následně zlepšit své systémy, právě k odstranění podvodů s daněmi.

Závěr

Vstupem České republiky do Evropské unie se změnilo mnohé. Podstatnými změnami prošel i zákon o dani z přidané hodnoty, do kterého byla implementována nařízení a směrnice Evropské unie. Daň z přidané hodnoty patří mezi nejvíce výnosné daně ve všech členských státech. Proto veškeré daňové podvody a úniky spojené s touto daní přináší menší obnos finančních prostředků do veřejných rozpočtů a tím devastují hospodářství členských států a společného vnitřního trhu.

V poslední době jsou karuselové obchody velmi rozšířené v celém Evropském Společenství. Hlavním cílem zúčastněných společností v podvodu je obohatit se na úkor státu, čímž státu způsobí vysokou finanční újmu ve státním rozpočtu. Nejen Evropská unie, ale i jednotlivé členské státy vydaly mnoho opatření, která mají přispět k eliminaci těchto podvodů. Avšak se zatím nepodařilo najít takové řešení, které by řetězovým podvodům zabránilo zcela. Složitá konstrukce celého daňového systému, nejvíc však konstrukce u daně z přidané hodnoty, přispívá k podvodům s daněmi. Ani vysoké náklady podnikatelů, které musí vynaložit, aby daň z přidané hodnoty přiznali a zaplatili státu, nesnižují riziko daňových podvodů. Z tohoto důvodu se domnívám, že zjednodušení celého daňového systému by celkově zprůhlednilo veškeré obchodní transakce.

K zamezení daňových podvodů by i přispělo, kdyby se nově upravované zákony připravily tak, aby za půl roku či jiný krátký interval nedocházelo k dalším změnách. Nebo v případě, kdy jsou nově zvoleny jiné politické strany než předcházející období, aby daný předpis nebyl v krátkém horizontu upravován či zrušen úplně (Příkladem může být zákon o registračních pokladnách, s kterým opoziční strany nesouhlasí. V případě zvolení těchto stran v novém období, zákon zruší). Zákon o dani z přidané hodnoty byl od roku 2004 mnohokrát upravován, někdy změna vycházela z povinnosti směrnic Rady Evropské unie. Časté změny zákonů v konečném důsledku působí velmi negativně na vývoj celé ekonomiky.

Nejpříjemnější způsob, jak se můžou státy bránit proti podvodům s daní, je součinnost a spolupráce mezi členskými státy. Společná kooperace by se měla stát ještě efektivnější a měla by být povinná pro všechny členy Evropské unie. Informace, které se vyměňují mezi státy, by měly být správné, detailní a aktuální v čase. Veškerá východiska a opatření jak zamezit daňovým podvodům a únikům jsou komplikované a často finančně náročné.

Jestliže se stát rozhodne zavést nový systém, který by měl pomoci v boji proti karuselovým podvodům, a tím se zvýší nejen administrativní náklady podnikatelů, které v současné době jsou vysoké. Stát by měl tyto náklady jakýmkoliv způsobem refundovat podnikatelům. Ať už snížením daňového zatížení či jiného zvýhodnění.

Jakýmkoliv zásah do legislativy přináší zvýšení administrativního břemene, proto řešení spatřuji spíše v technologickém počítačovém programu, který by byl jednotný pro současných dvacet osm členských států, a zároveň by veškeré dostupné informace byly aktuální v čase. To by znamenalo, že se daň odvede současně s platbou za zboží. Součástí programu by byl i systém, který by zaznamenával veškeré transakce se zeměmi, které nejsou součástí Evropského Společenství. Počítačový program by zároveň přiřadil ke každé transakci univerzální číslo. Číslo transakce by pak bylo dobře dohledatelné a také by byli snadněji zjistitelní obchodníci, kteří měli něco společného se zásilkou a jsou tak součástí řetězového obchodu.

Jestliže se přijde na daňový podvod, řízení je velice nákladné a časově zdlouhavé. Proto je důležité mít spíše taková zákonná opatření, která nepřispívají k daňovým únikům a nelze je nijak obcházet. Současně si myslím, že by se měl zlepšit i výběr daně. Aby se nestávalo, že většina vybraných peněžních prostředků pokryje činnost daňových úředníků a zbyde jen velmi malá suma peněz na důležitější veřejné zájmy.

V současnosti jsou vytvářena nová opatření, které až praxe ukáže, jestli byla vhodná a zamezila daňovým únikům. Avšak „nepoctiví plátcí“ se často rychle *adaptují* na nová opatření a přijdou na jiné možnosti jak daňové zákony obejít a daňových úniků docílit. Domnívám se, že odstranění všech daňových úniků není možné, proto je důležité alespoň jejich snížení, ale i tak to je běh na dlouhou trať.

Použitá literatura

Knižní

Daně 2014 a předpisy související: s přehledy změn. Olomouc: ANAG, 2014, 1312s. ISBN 978-80-7263-849-9.

ŠIROKÝ, J.: *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně základních judikátů ESD.* 3. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2009, 354 s. ISBN 978-80-7201-746-1.

VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L.: *Daňový systém ČR 2014.* 12. aktualiz. vyd. Praha: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-808-7480-236.

Elektronické

ČESKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 311 ze dne 23. května 2006 o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pohonných hmotách). In: Sběrka zákonů České republiky. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-311>

EVROPSKÁ UNIE. Nařízení Rady (EU) č. 904 ze dne 7. října 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty. In: Úřední věstník Evropské unie. Dostupný také z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-legislativa/Narizeni_Rady_EU_904_2010.pdf

EVROPSKÁ UNIE. Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1286 ze dne 11. prosince 2013, kterým se zavádí akční program ke zlepšení fungování systémů zdanění v Evropské unii na období 2014-2020 (Fiscalis 2020) a zrušuje rozhodnutí č. 1482/2007/ES. In: Úřední věstník Evropské unie. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R1286&from=CS>

HOUSE OF LORDS. European Union Committee. *Stopping the Carousel: Missing Trader Fraud in the EU* [online]. London: The Stationery Office Limited, 25 May 2007 [cit. 2015-04-10]. Dostupné z: <http://www.publications.parliament.uk/pa/ld200607/ldselect/ldeucom/101/101.pdf>

Pavel, J., Vitek, L. Vysoká škola ekonomická v Praze. *Analýza nákladů soukromého sektoru vyvolaných daňovým systémem.*[online]. Praha: Prosinec 2008 [cit. 2015-04-15]. Dostupné z: https://www.google.cz/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CCAQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.mfcr.cz%2Fassets%2Fcs%2Fmedia%2FTZ_2009-08_Analyza-nakladu-soukromeho-sektoru-vyvolanych-danovym-systemem-Vyzkumna-studie.pdf&ei=qwQ0VaaqKoGosgHVxoGoBg&usg=AFQjCNGpQV8hs8sSsu-Sk2uTDB536tfMJg&bvm=bv.91071109,d.bGg

- Oficiální internetové stránky Daňové Kobry
- Oficiální internetové stránky Europolu
- Oficiální internetové stránky Evropské komise
- Oficiální internetové stránky Evropské unie
- Oficiální internetové stránky Evropského parlamentu
- Oficiální internetové stránky FATF
- Oficiální internetové stránky Finanční správy České republiky

- Oficiální internetové stránky Finanční správy Slovenské republiky
- Oficiální internetové stránky Ministerstva financí České republiky
- Oficiální internetové stránky Ministerstva vnitra České republiky
- Oficiální internetové stránky Nejvyššího kontrolního úřadu
- Oficiální internetové stránky OECD
- Oficiální internetové stránky Parlamentu Spojeného království
- Oficiální internetové stránky Policie České republiky
- Oficiální internetové stránky Vlády České republiky
- Oficiální internetové stránky ČT 24

Další internetové zdroje

- Internetové stránky Aktuálně.cz
- Internetové stránky AZ data
- Internetové stránky E15.cz
- Internetové stránky Echo24.cz
- Internetové stránky Finanční noviny
- Internetové stránky International Tax Review
- Internetové stránky Intrastat Kovářová
- Internetové stránky iportál.POHODA.cz
- Internetové stránky peníze.cz
- Internetové stránky Podnikajte.sk
- Internetové stránky Podnikatel.cz
- Internetové stránky Stormware
- Oficiální portál pro podnikání a export – BusinessInfo.cz
- Portál daňových poradců a profesionálů – Daňáři online
- Zpravodajský portál iDNES.cz

Seznam příloh

- Příloha A Příznání k dani z přidané hodnoty
- Příloha B Výše sazeb daně z přidaného hodnoty v Evropské unii v roce 2015
- Příloha C Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty

PŘÍLOHA A

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

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

Rodné číslo / IČ

řádné

dodatečné

opravné

Důvody pro podání dodatečného

daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

/

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc

čtvrtletí

rok

za období od

do

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

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) telefon

d) ulice (nebo část obce)

e) číslo popisné / orientační

f) e-mail

g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

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

Údaje o podepisující osobě:

Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum

Otisk razítka

Vlastnoruční podpis
daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba

Telefon

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

| I. Zdanitelná plnění | | ř. | Základ daně | Daň na výstupu | |
|--|-----------------------------|----|------------------------------|--------------------|------------------------|
| Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8) | základní | 1 | | | |
| | snížená | 2 | | | |
| Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3) | základní | 3 | | | |
| | snížená | 4 | | | |
| Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě | základní | 5 | | | |
| | snížená | 6 | | | |
| Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5) | základní | 7 | | | |
| | snížená | 8 | | | |
| Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4) | | 9 | | | |
| Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb | základní | 10 | | | |
| | snížená | 11 | | | |
| Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108) | základní | 12 | | | |
| | snížená | 13 | | | |
| II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně | | | | Hodnota | |
| Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64) | | | 20 | | |
| Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2 | | | 21 | | |
| Vývoz zboží (§ 66) | | | 22 | | |
| Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4) | | | 23 | | |
| Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8) | | | 24 | | |
| Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb | | | 25 | | |
| Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92) | | | 26 | | |
| III. Doplňující údaje | | | | | |
| Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou | Pořízení zboží | 30 | | | |
| | Dodání zboží | 31 | | | |
| Dovoz zboží osvobozený podle § 71g | | 32 | | | |
| Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44) | Věřitel | 33 | | | |
| | Dlužník | 34 | | | |
| IV. Nárok na odpočet daně | | | Základ daně | V plné výši | Krácený odpočet |
| Z přijatých zdanitelných plnění od plátců | základní | 40 | | | |
| | snížená | 41 | | | |
| Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad | | 42 | | | |
| Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13 | základní | 43 | | | |
| | snížená | 44 | | | |
| Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c | | 45 | | | |
| Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45) | | 46 | | | |
| Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e) | | 47 | | | |
| V. Krácení nároku na odpočet daně | | | | | |
| Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně | | 50 | | | |
| Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4) | S nárokem na odpočet | | Bez nároku na odpočet | | |
| | | | | | |
| Část odpočtu daně v krácené výši | | 52 | Koeficient (%) | Odpočet | |
| Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10) | | 53 | Vypořádací koeficient (%) | Změna odpočtu | |
| VI. Výpočet daně | | | | | |
| Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d) | | | | 60 | |
| Vrácení daně (§ 84) | | | | 61 | |
| Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j) | | | | 62 | |
| Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60) | | | | 63 | |
| Vlastní daň (62 – 63) | | | | 64 | |
| Nadměrný odpočet (63 – 62) | | | | 65 | |
| Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63) | | | | 66 | |

PŘÍLOHA B

| Členský stát | Počet sazeb | Základní sazba DPH (v %) | Snížená sazba DPH (v %) |
|-----------------|-------------|--------------------------|-------------------------|
| Belgie | 3 | 21 | 6 / 12 |
| Bulharsko | 2 | 20 | 9 |
| Česká republika | 3 | 21 | 10 / 15 |
| Dánsko | 1 | 25 | - |
| Estonsko | 2 | 20 | 9 |
| Finsko | 3 | 24 | 10 / 14 |
| Francie | 4 | 20 | 2,1 / 5,5 / 10 |
| Chorvatsko | 3 | 25 | 5 / 13 |
| Irsko | 4 | 23 | 4,8 / 9 / 13,5 |
| Itálie | 3 | 22 | 4 / 10 |
| Kypr | 3 | 19 | 5 / 9 |
| Litva | 3 | 21 | 5 / 9 |
| Lotyšsko | 2 | 21 | 12 |
| Lucembursko | 4 | 17 | 3 / 8 / 14 |
| Maďarsko | 3 | 27 | 5 / 18 |
| Malta | 3 | 18 | 5 / 7 |
| Německo | 2 | 19 | 7 |
| Nizozemsko | 2 | 21 | 6 |
| Polsko | 3 | 23 | 5 / 8 |
| Portugalsko | 3 | 23 | 6 / 13 |
| Rakousko | 2 | 20 | 10 |
| Rumunsko | 3 | 24 | 5 / 9 |
| Řecko | 3 | 23 | 6,5 / 13 |
| Slovensko | 2 | 20 | 10 |
| Slovinsko | 2 | 22 | 9,5 |
| Španělsko | 3 | 21 | 4 / 10 |
| Švédsko | 3 | 25 | 6 / 12 |
| Velká Británie | 2 | 20 | 5 |

Zdroj: Evropská Komise

PŘÍLOHA C

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny. Please read the instructions before filling in the required details.

A. ODDÍL (SECTION A)

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran
Sequential Number / Total number of pages

Finančnímu úřadu v, ve, pro
Local Tax Office in

Daňové identifikační číslo
Tax identification number

otisk prezentačního razítka finančního úřadu
(box for official stamp of local tax office)

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ k dani z přidané hodnoty

podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
(RECAPITULATIVE STATEMENT to Value Added Tax according to Article 102 under Act of Value Added Tax No. 235/2004 Coll.)

za kalendářní čtvrtletí (Calendar Quarter) rok (Year)

Právnícká osoba (Legal Entity):

Obchodní jméno (Trade Name):

Fyzická osoba (Natural person):

Příjmení (Surname)

Jméno (First Name)

Titul (Titl.)

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby (Home Address of Natural person or Residence of Legal Entity):

Obec (City, Town, Village)

PSČ (Postal Code)

Ulice, část obce (číslo popisné/číslem orientačním) (Street, Municipality)

Stát (Country)

B. ODDÍL (SECTION B)

| Číslo řádku (Line number) | Kód země (Country code) | DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number) | Kód plnění (Supplies code) | Počet plnění (Number of supplies) | Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK) |
|--|-------------------------|--|----------------------------|-----------------------------------|--|
| 1 | | | | | |
| 2 | | | | | |
| 3 | | | | | |
| 4 | | | | | |
| 5 | | | | | |
| 6 | | | | | |
| 7 | | | | | |
| 8 | | | | | |
| 9 | | | | | |
| 10 | | | | | |
| 11 | | | | | |
| 12 | | | | | |
| 13 | | | | | |
| 14 | | | | | |
| 15 | | | | | |
| 16 | | | | | |
| 17 | | | | | |
| 18 | | | | | |
| 19 | | | | | |
| 20 | | | | | |
| Kontrolní součet řádků 1-20 (Control sum of lines 1-20): | | | | | |

| Číslo řádku (Line number) | Kód země (Country code) | DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number) | Kód plnění (Supplies code) | Počet plnění (Number of supplies) | Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK) |
|--|----------------------------|---|-------------------------------|--------------------------------------|---|
| 1 | | | | | |
| 2 | | | | | |
| 3 | | | | | |
| 4 | | | | | |
| 5 | | | | | |
| 6 | | | | | |
| 7 | | | | | |
| 8 | | | | | |
| 9 | | | | | |
| 10 | | | | | |
| 11 | | | | | |
| 12 | | | | | |
| 13 | | | | | |
| 14 | | | | | |
| 15 | | | | | |
| 16 | | | | | |
| 17 | | | | | |
| 18 | | | | | |
| 19 | | | | | |
| 20 | | | | | |
| Kontrolní součet řádků 1-20 (Control sum of lines 1-20): | | | | | |

C. ODDÍL (SECTION C)

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO SOUHRNNÉM HLÁŠENÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ.

I DECLARE, THAT ALL FILLED INFORMATION IN THIS RECAPITULATIVE STATEMENT ARE TRUETHFUL AND COMPLETE.

Osoba oprávněná k podpisu za daňový subjekt (Authorised Person):

Příjmení (Surname)

Jméno (First Name)

U právnické osoby: postavení vzhledem k právnické osobě
 In Case of Legal Entity: Statutory Authorization for Dealings (Acts)

Datum
Date

Otisk
razítka
Stamp

Podpis
Signature

Hlášení sestavil
Filled by

Telefon
Phone

Záznamy finančního úřadu:
Notes of local tax office:

Podpis oprávněného pracovníka správce daně
Signature of Competent Tax Administrator