

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Daňové úniky a jejich dopady na podnikatelský subjekt

Bakalářská práce

2020

Věra Kloudová

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Věra Kloudová**  
Osobní číslo: **E17871**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Management podniku: Management malých a středních podniků**  
Téma práce: **Daňové úniky a jejich dopady na podnikatelský subjekt**  
Zadávací katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

### Zásady pro vypracování

Cílem práce je analyzovat různé druhy daňových úniků při podnikání se zaměřením na daňové podvody. Práce se bude zabývat okolnostmi, které vedou k daňovým únikům, a dále postupy při hledání daňových úniků u podnikatele a možnými formami postihnutí podnikatele. Součástí práce bude statistická analýza. Bude provedena syntéza zjištěných poznatků.

Osnova:

- Základní pojmy daňové teorie.
- Daňové úniky.
- Odhalování daňových úniků.
- Opatření a kroky finanční správy proti daňovým únikům.
- Postih pro podnikatele, který spáchal daňový podvod.
- Sankce za porušení daňové povinnosti.
- Úvaha nad řešením situace.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**  
Rozsah grafických prací:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

**Seznam doporučené literatury:**

FRUNZA, M. Value added tax fraud. New York, NY: Routledge, 2018, 320 stran. ISBN 978-113-8298-293.  
SAMKO, P. Daňové podvodné konania a ich dokazovanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2015, 420 stran. ISBN 978-808-1682-629.  
SEJKORA, T. Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie. Praha: Leges, 2017, 224 stran. Teoretik. ISBN 978-807-5022-264.  
ŠIMONOVÁ, J. Daňové úniky v Slovenskej republike: možnosti ich eliminácie vybranými opatreniami. Bratislava: Wolters Kluwer, 2017, 176 s. Edícia Ekonomia. ISBN 978-808-1686-030.  
VANČUROVÁ, A, LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. Daňový systém ČR. 14. vydání. V Praze: 1. VOX, 2018, 404 stran. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-808-7480-632.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Martin Šmíd, Ph.D.**  
Ústav správních a sociálních věd

Datum zadání bakalářské práce: **2. září 2019**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2020**

L.S.

---

**doc. Ing. Romana Provazníková, Ph.D.**  
děkanka

---

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

V Pardubicích dne 2. září 2019

## PROHLÁŠENÍ

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., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, 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.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pokřikově dne 24. 6. 2020

Věra Kloudová

## **PODĚKOVÁNÍ**

Tímto bych chtěla poděkovat svému vedoucímu práce JUDr. Martinovi Šmídovi, Ph.D. za spolupráci, věnovaný čas, odborný dohled, cenné rady a pomoc při tvorbě mé bakalářské práce. Zároveň patří velké poděkování i mé rodině, za jejich trpělivost a podporu při psaní bakalářské práce.

## **ANOTACE**

Bakalářská práce se zabývá daňovými úniky na DPH a statistickým porovnáním. Nejprve je popsána daňová teorie, na kterou navazují daňové úniky a jejich měření. Další část obsahuje postupy při boji s daňovými úniky, a také zpracování mechanismů daňových úniků na DPH. Závěr práce je zaměřen na statistické analýzy a shrnutí všech zjištěných poznatků.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

daň z přidané hodnoty, daňový únik, trestný čin, postih

## **TITLE**

Tax fraud and their impact on business entity

## **ANNOTATION**

The bachelor thesis deals with tax evasion on VAT and statistical comparison. First, the tax theory is described, which is followed by tax evasion and their measurement. The next part contains procedures for combating tax evasion and also the elaboration of VAT evasion mechanisms. The conclusion of the work is focused on statistical analyzes and a summary of all findings.

## **KEY WORDS**

value added tax, tax evasion, crime, punishment

# OBSAH

SEZNAM OBRÁZKŮ.....	10
SEZNAM ILUSTRACÍ.....	10
SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK.....	11
ÚVOD.....	12
1 DAŇOVÁ TEORIE.....	13
1.1 Daň.....	13
1.1.1 Účastníci daňového řízení.....	14
1.1.2 Práva daňového subjektu.....	14
1.1.3 Správce daně.....	15
1.1.4 Funkce daní.....	15
1.2 Daň z přidané hodnoty.....	16
1.2.1 Mechanismus DPH.....	16
1.2.2 Osoby povinné k dani.....	17
1.2.3 Plátcí daně.....	17
1.2.4 Základ daně z přidané hodnoty.....	17
1.2.5 Sazby DPH.....	18
2 DAŇOVÝ ÚNIK A JEHO MĚŘENÍ.....	19
2.1 Definice daňového úniku.....	19
2.2 Ekonomická a psychologická hranice zdanění.....	19
2.3 Pohledy na daňové úniky.....	20
2.3.1 Efektivní daňová optimalizace.....	20
2.3.2 Nelegální daňový únik.....	21
2.4 Problémy volby daňových subjektů.....	21
2.4.1 Daňové ráje.....	21
2.5 Metody zjišťování úniků.....	22

2.5.1 Přímé metody .....	22
2.5.2 Nepřímé metody .....	23
2.6 Odhalování daňových úniků .....	24
3 POSTUPY PŘI BOJI S DAŇOVÝMI ÚNIKY .....	25
3.1 Správa daní .....	25
3.1.1 Postupy při správě daní .....	27
3.2 Daňová Kobra .....	28
3.3 Daňový únik jako přestupek .....	28
3.4 Daňový únik jako trestný čin .....	29
3.5 Rozlišení trestných činů .....	30
3.6 Postihy za trestný čin .....	30
3.7 Sankce za spáchání trestného činu .....	31
4 ZPRACOVÁNÍ MECHANISMU DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V RÁMCI DPH .....	34
4.1 Podhodnocení velikosti prodejů .....	34
4.1.1 Elektronická evidence tržeb .....	34
4.2 Špatná klasifikace zboží či služeb .....	34
4.3 Fiktivní faktury .....	35
4.4 Nákupy pro vlastní potřebu .....	35
4.5 Karuselové podvody .....	35
4.6 Řetězové podvody .....	37
5 PRAKTICKÁ ČÁST .....	38
5.1 Ekonomické subjekty a vývoj inkasa DPH .....	38
5.2 Krácení daní a škody tím spáchané .....	42
5.3 Srovnání krajů ČR dle výše škod a počtu případů .....	44
5.4 Výsledky Daňové Kobry .....	48
5.5 Odhalení daňového úniku pomocí EET .....	49



5.6 Vybraný případ karuselových podvodů a fiktivních faktur 2016 – Zlínská společnost ....	50
5.7 Vybraný případ karuselových podvodů roku 2020 - AGAMA.....	51
5.8 Shrnutí situace .....	52
6 ZÁVĚR .....	54
7 POUŽITÁ LITERATURA.....	57

## SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 - Rozdělení daní .....	13
Obrázek 2 - Model karuselového podvodu třetí země .....	36
Obrázek 3 - Inkaso DPH 2010 - 2019 v mil. Kč.....	39
Obrázek 4 - Vývoj počtu registrovaných plátců DPH 2010 – 2019 .....	40
Obrázek 5 - Případy počtu krácení daně 2010 - 2019.....	42
Obrázek 6 - Vývoj výše škod 2010 - 2019 (v mil. Kč).....	43
Obrázek 7 - Částky podle Daňové Kobry 2014 – 2019 (v mil. Kč) .....	49

## SEZNAM ILUSTRACÍ

Tabulka 1 - Minimalizace daňové povinnosti.....	19
Tabulka 2 - Přehled výše sazeb u trestných činů krácení daně dle výše dosažené škody .....	32
Tabulka 3 - Registrované ekonomické subjekty.....	38
Tabulka 4 - Počet aktivních plátců DPH (2013-2019) .....	41
Tabulka 5 - Celkový počet výskytů zjištěných případů krácení daně (2010 - 2019) .....	44
Tabulka 6 - Přehled krajů s průměrnou četností EA plátců páchajících krácení daně .....	45
Tabulka 7 - Celková výše škod v jednotlivých krajích ČR (2013 - 2019) .....	46
Tabulka 8 - Průměrná výše škody připadající na jeden případ v mil. Kč (2010 - 2019).....	47
Tabulka 9 - Průměrná výše škody připadající na jednoho plátce DPH (2013 - 2019) .....	48

## **SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK**

Sb. - sbírky

DPH – daň z přidané hodnoty

FO – fyzická osoba

PO – právnická osoba

ČR - Česká republika

č. – číslo

Kč – Korun českých

OECD – Společnost pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

atd. – a tak dále

tzv. – takzvaně

EU – Evropská Unie

EET – Elektronická evidence tržeb

tzn. – to znamená

mil. – milion

tis. – tisíc

tj. – to je

DPPO – daň z příjmů právnických osob

SR – Slovenská republika

NCOZ – Národní centrála proti organizovanému zločinu služby kriminální policie a vyšetřování

## ÚVOD

Tato bakalářská práce se zabývá daňovými úniky a dopady na podnikatelský subjekt, který daňový únik použije záměrně nebo nevědomky ke svému obohacení. Právnické i fyzické osoby, se často dopouští daňových úniků a tím se pohybují na hranici zákona a mnohdy se stane, že tuto hranici překročí a jsou trestně odpovědní.

Cílem této bakalářské práce je analyzovat různé druhy daňových úniků při podnikání se zaměřením na daňové podvody. Práce se bude zabývat okolnostmi, které vedou k daňovým únikům, a dále postupy při hledání daňových úniků u podnikatele a možnými formami postihnutí podnikatele. Součástí práce bude statistická analýza. Bude provedena syntéza zjištěných poznatků.

Práce je rozdělena do dvou částí, teoretickou a praktickou.

Teoretická část se zabývá základními pojmy daňové teorie, ve které jsou vysvětleny základní termíny. Dále pokračuje kapitolou daňových úniků, jejich vysvětlením a rozdělením, odhalováním daňových úniků, legislativními opatřeními, které provádí finanční správa. V teoretické části se nesmí opomenout ani postih a sankce za porušení daňové povinnosti.

Praktická část je zaměřena na vývoj počtu FO a PO, vývoj inkasa DPH, vývoj počtu daňových poplatníků, zatížených DPH, pořadí krajů dle škod a počtu krácení daně a nelze také opomenout daňové subjekty, zatížené placením daně v jednotlivých krajích ČR a postupy prováděné Policií ČR, výsledkem bude statistická analýza a celkové shrnutí situace a návrh na zlepšení.

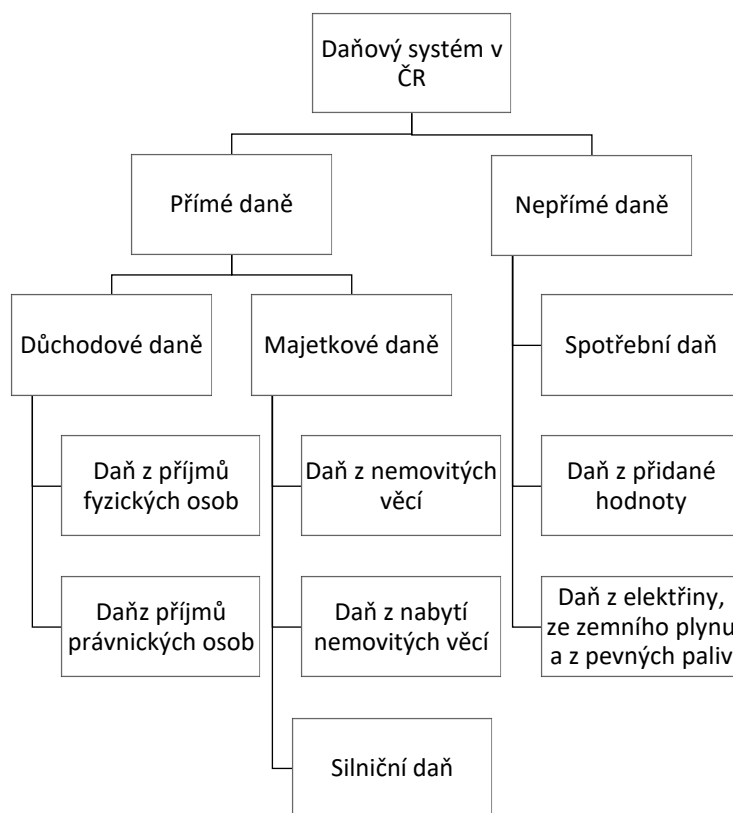
# 1 DAŇOVÁ TEORIE

Pro pochopení daňových úniků na DPH a jejich složitosti je nejprve potřeba vysvětlit si problematiku daní, jejich podstatu a fungování samotné daně z přidané hodnoty, definovat daňový únik a jeho měření. Důležité je vytyčit, kdo je správcem daně a postupy při boji s daňovými úniky a v poslední řadě ukázat mechanismus daňových úniků na DPH.

## 1.1 Daň

Definice daně je taková, že je daň označována jako povinná, nenávratná a zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to neúčelová platba. Opakuje se pravidelně v časových intervalech, je nepravidelná a platí se za určitých okolností.[1]

V České republice se daně dělí do dvou skupin a rozlišují se podle toho, zda lze jednoznačně určit daňového poplatníka.



Obrázek 1 - Rozdělení daní

Zdroj:[2]

U přímých daní je rozdíl, že se platí z majetku nebo příjmů daňového subjektu. U nepřímých daní, je to přírážka z pořízení zboží nebo služeb. Mezi přímými a nepřímými daněmi je rozdíl i v tom, že přímé daně platí daňový subjekt sám, ale u nepřímých daní je to obchodník, prodávající zboží nebo službu.[2]

Daň se vypočítává s použitím daňové sazby z daňového základu, který se vypočte úpravou předmětu daně o osvobození a případné odčitatelné nebo přičitatelné položky. Základ daně v korunách se násobí o relativní sazbu daně uváděné v procentech.[3]

Úlohou daní je tedy to, že mají zajistit příjmy do veřejných rozpočtů, z toho důvodu, že všechny státy potřebují ke svému fungování nějaké finanční prostředky.[4]

### **1.1.1 Účastníci daňového řízení**

*„Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.“*[5]

Znamená to tedy, že za účastníky daňového řízení se považuje poplatník, plátce daně, ale také třetí osoba, která je správcem daně.

Poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba, která je povinna platit daň ze svého majetku. Plátcem daně je prostředník, jehož prostřednictvím se odvádí daň od poplatníků nebo sraženou poplatníkům a vybírá daně nepřímé.[3]

### **1.1.2 Práva daňového subjektu**

Daňové subjekty mají v daňovém řízení své povinnosti, ale naopak i práva. Daňové právo obsahuje mnohá ustanovení, která mají za úkol poskytovat subjektům daňového řízení některé jistoty. K takovým pravidlům patří:

- úřední jazyk,
- způsobilost k jednání, zastupování,
- doručování,
- lhůty,
- nahlížení do spisů a převzatých dokladů, vydávání potvrzení,
- povinnost zachovávat mlčenlivost a sankce za její porušení,
- informační povinnost správce daně,
- závazné posouzení.[3]

### 1.1.3 Správce daně

Veškerou správu daní vykonává státní úřad, který je tedy správcem daně. Mezi nejvýznamnější správce daně patří Ministerstvo financí a územní finanční orgány (finanční úřady, finanční ředitelství), dále také Celní správa České republiky. Pojem „daň“ má širší rozměr, to znamená, že se správa daní rozrůstá i na orgány obcí a další úřady příslušné podle zvláštních zákonů ke správě plateb. Nejvyšším orgánem daňové správy je Ministerstvo financí, patřící mezi ústřední orgány státní správy. Jeho úkoly v daňové správě jsou řídit celý systém, vytvářet a upravovat metodiku a legislativu. Ministerstvo financí je zároveň orgánem přezkoumávající finanční ředitelství, které jsou dalším stupněm po Ministerstvu financí. Finanční ředitelství jsou řídicím a odvolacím orgánem pro finanční úřady, provádějí finanční revize a cenovou kontrolu. Posledními články daňové správy, a také nejdůležitějšími finančními orgány, se kterými daňové subjekty přicházejí do styku, jsou finanční úřady. Vykonávají hlavně vlastní výběr a správu daní, také ukládají pokuty podle zákona č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví. Některé finanční úřady, které jsou vymezeny zákonem, provádějí také správu dotací, kontrolu výkonu správy soudních a správních poplatků. Správcem spotřebních daní jsou celní úřady, které vybírají většinu sankčních plateb uložených jinými správními orgány.[3]

### 1.1.4 Funkce daní

Daně jsou příspěvkem do veřejných rozpočtů, jsou to jinak nazvané veřejné finance. Mezi jejich nejdůležitější funkce patří:

- alokační funkce,
- redistribuční funkce,
- stabilizační funkce,
- fiskální funkce.[1]

Funkce alokační se uplatňuje v případě, kdy trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Mezi příčiny selhání trhu patří existence veřejných statků, statků pod ochranou, externalit a nedokonalá konkurence.[1]

Funkce redistribuční je klíčová, protože dělbu důchodů a bohatství vzniklých tržním fungováním, nepovažují lidé za spravedlivý proces. Důležitým úkolem daní je to, že mají přesunout díl důchodů a bohatství od majetných jedinců k chudším.[1]

Funkce stabilizační je také zmírňování periodických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění přijatelné zaměstnanosti a cenové stability. Daňový systém má vliv na agregátní národohospodářské ukazatele, ať už je dopad jakýkoliv.[1]

Fiskální funkce se mnohdy považuje za nejdůležitější funkci daní. Znamená to získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů. Z těchto rozpočtů jsou financovány veřejné výdaje. Tato funkce je nejstarší v dějinách a je obsažena i ve výše vypsanych funkcích. [1]

V alokační funkci jde o získání nástrojů k financování podceněných tržních oborů. U redistribuční funkce jde o získání prostředků pro nemajetné lidi. Při plnění stabilizační funkce usměrňuje vláda výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu.[1]

## **1.2 Daň z přidané hodnoty**

Dodání zboží nebo také převod nemovitosti, ty jsou předmětem DPH, záleží také, jestli je vykonává osoba povinná k dani za úplatu a s místem plnění v tuzemském státě. Dalšími předměty daně jsou poskytování služeb, jestliže je uskutečňuje osoba s povinností platit daň za úplatu a s místem plnění v tuzemském státu, pořízení zboží z jiného členského státu Evropské Unie, pokud je uskutečněno za náhradu, a to osobou povinnou platit daň nebo právnickou osobou, která nebyla založena se záměrem podnikat. Dalším může být i prodej dopravního prostředku, i v případě, že pořizovatelem není osoba s daňovou povinností. Mezi předmět daně patří také dovoz zboží, kterým je především dodání zboží do tuzemského státu ze třetích zemí mimo Evropskou Unii.[3]

### **1.2.1 Mechanismus DPH**

Daňové subjekty, kteří jsou jako plátcí DPH registrovaní, odvádějí daň z přidané hodnoty. Tato daň se vybírá po částech v jednotlivých etapách výroby a prodeji zboží, nemovitostí a při poskytování služeb. Daňový plátcé má povinnost daň uplatnit na výstupu a za tyto daňově uskutečnitelná zdanitelná plnění má nárok na daňový odpočet na vstupu u přijatých plnění, takže vlastně zdaňuje pouze přidanou hodnotu. Vlastní daňová povinnost vzniká plátcí, pokud daň na výstupu za příslušné zdaňovací období převyší odpočet daně. Jestliže odpočet daně za určité zdaňovací období převyší daň na výstupu, vznikne plátcí nadměrný odpočet.[3]



## 1.2.2 Osoby povinné k dani

Daňovou povinnost k dani z přidané hodnoty mohou mít právnické i fyzické osoby, které uskutečňují individuálně ekonomické činnosti. To znamená hlavně soustavné činnosti výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů například nezávislé činnosti. Může to být tedy podnikání, ale také samostatné výdělečné činnosti, dále využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek pravidelně využíván. Povinnými osobami k dani jsou mimo jiné i právnické osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny se záměrem podnikání a vydělávání zisku. Mezi specifika patří tzv. veřejnoprávní subjekty, kterými jsou stát a jeho organizační složky, kraje, obce a právnické osoby, které vznikly zvláštním právním předpisem nebo na základě určitého zvláštního předpisu. Jedná se zejména o právnické osoby, které působí v oblasti veřejné správy.[3]

## 1.2.3 Plátcí daně

*„Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících o sobě jsoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.“*[6]

Plátcem daně z přidané hodnoty v České republice je tedy osoba, která sídlí na území České Republiky a která za jeden kalendářní rok předcházející dosáhla hodnoty obratu více, jak 1 000 000 Kč, to neplatí pro osobu, která provozuje činnosti osvobozené od daně bez nároku na daňový odpočet.

*„Osoba povinná k dani je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.“*[6]

Toto znění je chápáno tak, že pokud právnická nebo fyzická osoba překročí například v lednu zákonem stanovený obrat 1 000 000 Kč je povinná do 1. března stát se plátcem DPH.

## 1.2.4 Základ daně z přidané hodnoty

Daňovým základem daně z přidané hodnoty je všechno, co plátce za uskutečněné zdanitelné plnění obdržel nebo má obdržet od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo případně od třetí osoby. Tento základ daně se snižuje o daň. Pokud máme částku bez daně, tak se daň vypočítá jako přírůžka příslušné sazby daně. Pokud plátce, který uskutečňuje

zdanitelné plnění, přijme ještě před uskutečněním zdanitelného plnění platbu, pak je jeho povinností z této přijatelné částky přiznat daň. Existují ovšem výjimky, které upravuje zákon. Základem daně je v tomto případě částka přijaté platby snížená o daň. Vyplývá tedy, že je možné daň vypočítat z částky bez daně, ale zároveň i z částky včetně daně. [6]

Zákon přesně stanovuje, co se má zahrnovat do základu daně.[6]

### **1.2.5 Sazby DPH**

V České Republice jsou u zdanitelného plnění tři sazby DPH:

- 21% základní sazba daně,
- 15% první snížená sazba daně,
- 10% druhá snížená sazba daně. [6]

Pokud se jedná o zdanitelné plnění, potom se uplatní sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. Pokud se jedná o přijaté platby za zdanitelné plnění, pak se uplatňuje sazba daně platná ke vzniku daňové povinnosti za přijatou platbu.[6]

## 2 DAŇOVÝ ÚNIK A JEHO MĚŘENÍ

Daňový únik je pojem, který lze obecně vyjádřit jako čin, kterým se osoba pokouší snížit svou daňovou povinnost. Je jednou z nejkoumanějších částí daňového práva, protože nikde zatím není přesně definované, jaké činy jsou za daňový únik považovány a jaké ne. Je třeba poukázat i na to, z jakého důvodu jsou takové činy páčány a že existují hranice, které mohou být pro daňový subjekt nepřekonatelné.

### 2.1 Definice daňového úniku

Pojem „daňový únik“ nemá jednoznačnou definici. Mnozí považují daňový únik jako nelegální aktivitu odporujícímu zákonu a snahu o minimalizaci daně, která se snaží využívat všech legálních možností, i když jsou někdy v rozporu s původní myšlenkou zákonodárce.

**Tabulka 1** - Minimalizace daňové povinnosti

legální	Nelegální		
efektivní daňová optimalizace	neúmyslné porušení zákona	úmyslné porušení zákona	trestný čin

*Zdroj:[4]*

Daňové úniky se dělí na tax avoidance a tax evasion.

Tax avoidance nebo také vyhýbání se placení daní, představuje legální aktivity, vedoucí k minimalizaci odvedené daně. Takováto minimalizace odvedené daně se nazývá efektivní daňová optimalizace. Tato optimalizace je prostředkem, který se využívá u všech dostupných zákonných ustanovení včetně uplatnění jakýchkoliv výjimek a daňových úlev. Často se využívají mezery v daňových zákonech a jejich předpisech. Výsledkem tax avoidance může být aplikace zákonných úprav, které přímo zamýšlela vláda a domyslela i jejich dopady nebo to může být výsledek neúmyslných pochybení, která se nachází v daňových zákonech.[4]

Tax evasion se také jinak nazývá daňový únik nebo také podvod, je považován za nelegální aktivitu a daňový subjekt za takovou činnost bývá postižen.[4]

### 2.2 Ekonomická a psychologická hranice zdanění

Při naplnění zdanění je třeba zohledňovat ekonomickou i psychickou hranici zdanění v tuzemském státu, protože rozsah daňových úniků úzce souvisí s oběma z hranic. To, že da-

ňový únik vůbec existuje, souvisí jednoznačně s mírou zdanění. Pro vládu je velmi složitý úkol stanovit optimální hranici zdanění.[4]

Do ekonomické hranice zdanění může být zahrnováno zdanění, aby při jeho použití nedošlo k jakékoliv újmě na výkonnosti ekonomiky země. Může se také teoreticky říct, že objem hrubého domácího produktu je vlastně maximální hranice zdanění. Ekonomická hranice zdanění je velmi pružná a je závislá na mnoha dalších faktorech (úroveň ekonomiky státu, rozvoj obchodu celého světa, ekonomická strategie vlády, míra nezaměstnanosti atd.). Osobně určenou hranici ekonomickým subjektem stanovuje psychologická hranice zdanění. Do této hranice je zahrnuto to, že ekonomický subjekt nevnímá zdanění nebo vnímá, ale necítí vůči jeho výši negativní reakce. Pokud tato hranice překročila svou maximální výši, potom pociťuje daňový poplatník daňový odpor, který může vyvolat v poslední části až daňový únik. Za nejvýznamnější příčiny psychologických aspektů zdanění lze pokládat subjektivní daňové zatížení a daňovou mentalitu lidí. V případě, že si je daňový poplatník jistý, že není v možnostech daňových úřadů zkontrolovat každé daňové přiznání a existuje-li možnost, že viník nebude potrestán, tak i tento mechanismus přispívá k psychologickým příčinám daňových úniků. Poplatníci mají jednotlivou tendenci považovat daňový systém, jako nejméně výhodný pro zdanění právě jejich příjmů.[4]

## **2.3 Pohledy na daňové úniky**

Na daňové úniky mají jednotlivci i společnost různé postoje. Rozlišuje se pohled daňového poplatníka a státního úředníka. Pro poplatníka může být komplikované orientovat se v daňových zákonech a souvisejících předpisech, které jsou doprovázeny nepřiměřenými zdaněními. Státní úředník zase vyvozuje své postoje z velikosti státního sektoru a míry regulace.[4]

### **2.3.1 Efektivní daňová optimalizace**

Existuje skupina aktivit, která vede k minimalizaci daňové zátěže a je legální, taková metoda se nazývá efektivní daňová optimalizace, jsou to například různá osvobození, slevy, volba mezi formou odpisů, společné zdanění manželů a jiné, které se v rámci daňových zákonů staly zvýhodněním pro určité skupiny daňových subjektů nebo mají za úkol podpořit některé činnosti, jako je věda a výzkum. V některých případech se může stát, že daňový poplatník využije zákon ve svůj prospěch. Pokud je taková metoda použita ke snížení daně a odpovídá platným právním předpisům i tomu, že není fiktivní, nemůže být považována za daňový únik, který je veden z nelegální činnosti. [4]

Mezi legálností a nelegálností existuje pouze tenká hranice a posuzuje se, co měl v úmyslu zákonodárce nebo to, co není možné považovat za využití nedostatků v právních předpisech a obejití zákona. Velmi často se diskutuje o opatřeních, která se používají ke snížení daňové povinnosti a zda to nejsou pouze problematické nástroje fiskální politiky, které jsou používány i přes dobrý úmysl a mají rozporuplný dopad.[4]

### **2.3.2 Nelegální daňový únik**

Je i další skupina aktivit minimalizace daně, tato metoda vede ke snížení daňové povinnosti, a také se použitím této metody porušují (vědomě či nevědomě) daňové zákony. Nelegální daňový únik se rozumí převážně porušení zákona, jehož cílem je částečně nebo úplně se vyhnout daňové povinnosti. Mezi takové způsoby patří například podhodnocování skutečných příjmů, zatajování vlastnictví, fiktivní převody majetku, nadhodnocování výdajů, atd. Daňový únik můžeme také chápat tak, že zahrnuje i situace, kdy je poplatníkům záměr pouze vypočítat si daňovou povinnost, avšak nevědomě způsobí daňový únik díky chybě ve výpočtu daňového základu nebo špatnému určení daňové sazby. Jejich postih závisí na míře, kterou se dá prokázat daňový únik, taková míra může mít jakoukoliv velikost.[4]

## **2.4 Problémy volby daňových subjektů**

Daňový subjekt se rozhoduje, kolik svého volného času obětuje ve prospěch produkce, a také zda má svůj celý příjem zdanit nebo zariskovat a dopustit se daňového úniku.[4]

### **2.4.1 Daňové ráje**

S daňovými úniky souvisí úzce daňové ráje. V současné době jsou daňové ráje velmi využívány u podnikatelů a různých investorů. Ti se snaží zakládáním společnosti právě v daňových rájích o výhodnější podmínky v oblasti daňové politiky nebo o ukrytí majetku.[7]

Daňové ráje se převážně využívají k tomu, aby daňový subjekt v dané zemi nemusel platit daně nebo platil daně ve velmi nízké sazbě.[8]

Společnost pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) uvedla čtyři základní znaky, kterými lze rozpoznat daňové ráje:

- judikatura neukládá žádné daně nebo pouze minimální daňovou povinnost,
- existuje nedostatečná efektivní výměna informací,
- nachází se zde nízká až nedostatečná transparentnost legislativy,

- je zde absence požadavku, aby činnost podnikání ekonomického subjektu byla podstatná.[7]

Každý stát má právo volby, proto si může určit svou daňovou soustavu a v jaké výši se budou nacházet jednotlivé sazby daní. Daňové ráje se vyznačují velmi nízkou nebo nedostatečnou transparentností daňové legislativy a daňového systému.[7]

Původní myšlenka v souvislosti s daňovými ráji byla taková, že se většinou jednalo pouze o ostrovy, které nabízely nejrůznější druhy výhod a daňových úlev investorům a měly za cíl přilákat zahraniční kapitál.[9]

Založení společnosti v zahraničí je sice legální, přesto lze považovat založení sídla společnosti do daňového ráje pouze za skrýš pro snižování daňové povinnosti. Takto založená společnost má sice veškeré zakládací listiny legálním způsobem, ale velmi často neodpovídají skutečnému stavu a předpokládá se, že je podezřelá.[4]

## **2.5 Metody zjišťování úniků**

To jaký mají daňové úniky rozsah, se určuje velmi těžko, aby se dal změřit daňový únik, existují nástroje, které však nemají dokonalou kvalitu, aby ukázaly reálné hodnoty.[4]

Měření daňových úniků můžeme rozlišit na dvě hlavní metody, těmi jsou přímá metoda a metoda nepřímá. Nepřímá metoda se zabývá výlučně měřením šedé ekonomiky.[10]

### **2.5.1 Přímé metody**

Pomocí přímých metod se zjišťují daňové úniky přes dotazníková šetření nebo přes daňové audity.[10]

Mezi hlavní výhodu metody dotazníkového šetření patří to, že jde o přímé zjišťování požadované veličiny. Výzkumy, které byly založené na měření hladiny šedé ekonomiky v určité zemi, mají své nástrahy. Pokud se právnická nebo fyzická osoba přizná k daňovému úniku, považuje se to ve většině zemí jako spáchání trestného činu, proto jsou odpovědi v dotaznících většinou na spodní hranici nepřiznaných příjmů, předpokládá se, že míra šedé ekonomiky, vyplývající z této metody, bude vyšší.[10]

Měření pomocí daňových auditů je velmi podobné jako u dotazníkových šetření. Je možné zvolit si kritéria, podle kterých se zjistí, která společnost podstoupí daňový audit. Tato metoda má i svá negativa, jedním z těchto negativ je skutečnost, že pomocí této metody nelze odhalit

skutečný objem daňových úniků, touto metodou se dají zjistit pouze některé daňové podvody. Výsledek daňového auditu proto není považován jako relevantní informace.[10]

## 2.5.2 Nepřímé metody

K měření daňových úniků můžeme použít i nepřímé metody, takové metody jsou makroekonomické a mají společný znak v tom, že sledují stopy zanechané ve stínové ekonomice.

Tyto metody můžeme rozdělit do třech skupin:

- metody rozporů,
- monetární metody,
- metody měření fyzických vstupů.[1]

Metody rozporů lze rozdělit na další dvě podkapitoly. Jimi jsou rozdíly mezi národními příjmy a výdaji a rozpory mezi skutečnou a oficiální pracovní silou. Rozdíly mezi národními příjmy a výdaji jsou založeny na jejich rozdílech vycházejících ze statistických porovnávání. Takový nezávislý odhad by se mohl použít jako indikátor velikosti šedé ekonomiky. Měření daňových úniků a šedé ekonomiky touto metodou doporučuje i OECD. Rozpory mezi skutečnou a oficiální pracovní silou znamenají, že pokles pracovní síly ve výrobních procesech je považován, jako rostoucí šedá ekonomika. Tato metoda vidí slabou stránku v tom, že klesající podíl práce může mít i jiné důvody než růst velikosti šedé ekonomiky. Lidé totiž mohou být v hlavním pracovním poměru, ale zároveň si také přivydělávat nelegální činnostmi.[1]

Další metodou je monetární metoda, která předpokládá, že ve stínové ekonomice probíhají transakce pouze v hotovosti, velikost stínové ekonomiky odvozují z odchylek v chování monetárních veličin.[4]

Tyto metody se dále dělí nejčastěji na transakční metodu a metodu poměru hotovosti a peněžních vkladů. Transakční metoda, odhaduje rozdíl mezi celkovou hodnotou transakcí a celkovým produktem. Slabou stránkou této metody je volba roku, ve kterém se hodnota šedé ekonomiky blíží k nule. Metoda poměru hotovosti a peněžních vkladů zase využívá poměr oběživa a peněžních vkladů. Výsledky této metody jsou ovšem závislé hlavně na použitých obdobích.[4]

Metoda založená na spotřebě elektřiny, vychází ze spotřeby elektrické energie, předpokládá, že růst elektrické energie o jednu jednotku, znamená růst výkonu ekonomiky také o jednu jednotku. Tato metoda je méně používaná, protože je velmi složitá.[4]

## 2.6 Odhalování daňových úniků

Významnými skutečnostmi při definování daňových úniků jsou poznávání kriminality a procesní činnost. Poznávání kriminality lze nazvat, jako systematický proces orgánů státu, jehož cílem je získávat, shromažďovat, třídit, vyhodnocovat a analyzovat informace o konkrétních daňových únicích, pachatelích, ale také o obětech. Poznávání kriminalitu provedenou daňovými úniky lze s využitím kriminalisticko-bezpečnostních činností. Tyto činnosti se dále klasifikují jako pátrání, objasňování a odhalování podvodů. Objasňování úzce souvisí s evidovanou kriminalitou. Odhalování je spíše spojováno s trestnou činností a představuje činnost, kdy se trestný čin stane viditelným a jasným. [11]

Mezi charakteristické stopy daňových úniků patří tzv. paměťové stopy. Jsou to informace, které jsou získávány pomocí smyslů a daná osoba, která je získala je schopna vypovědět o ni co nejvíce. Jednou ze skupin paměťových stop jsou například výsledky zaměstnanců, společníků obchodních partnerů, správců daně atd. Další skupinou jsou písemné důkazy, mohou to být důkazy materiální nebo mohou být obsaženy v technických nosičích dat.[11]

Procesní činnosti jsou druhou skutečností, při vymezování daňových úniků. Odhalování daňových podvodů je zdlouhavý proces, ve kterém jsou v určité postupnosti a návaznosti vykonávány různé činnosti. Cílem je poznání doposud nezjištěných informací, které charakterizují daňový únik. Do takových činností jsou zahrnuty získání prvotních informací o přípravě a páchání daňového úniku, sběr a získávání doplňujících informací, analýza informací a tvorba závěru. Odhalování daňových úniků má podobu procesu poznávání. V tomto procesu je velmi důležité jako první, zachytit změny, které daňový únik zanechal, tzv. indikátory daňového úniku. Poté je nutné k těmto indikátorům dodat další poznatky, díky kterým se potvrdí nebo vyvrátí prvotní informace o spáchání daňového úniku. Mezi základní znak patří to, že odhalování je zahájeno v době, kdy ještě nezačalo probíhat vyšetřování. Získávat indikátory daňových úniků je velmi zdlouhavá a náročná činnost a je důležité brát v úvahu také jednotlivé prvky úniků. Jednotlivými prvky, které jsou důležité a váží se k procesu odhalování, jsou myšleny hlavně samotné indikátory, místo výskytu indikátorů (daňové přiznání a účetnictví) a způsoby získávání indikátorů.[11]



### 3 POSTUPY PŘI BOJI S DAŇOVÝMI ÚNIKY

Tato kapitola poukazuje na nástroje finanční správy a její kroky, které finanční správa podniká, aby zamezila daňovým únikům. Dále se věnuje přestupkům, postihům a sankcím, které jsou určeny za spáchání trestného činu krácení daně.

Velikost postihu je závislá zejména na rozsahu neodvedení nebo zkrácení daně, ale také na tom, zda bylo prokázáno úmyslné překročení zákona. Většina odhalených daňových podvodů bývá spíše vyměřena penále nebo pokutou od finančních úřadů a je pouze malá část provinění se zákonu, která je kvalifikovaná jako trestný čin, kterým se zabývá soud.[4]

#### 3.1 Správa daní

Jako jiné i správa daní se musí řídit příslušnými zákony, v tomto případě je to především Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

*„Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování podané daňovým subjektem.“*[5]

Znamená to tedy, že správce daně má za cíl zjišťovat a stanovovat, a také zabezpečovat úhradu daně, která se podává buď v daňovém přiznání, kontrolním hlášením nebo vyúčtováním.

Z pohledu státu je nutné, aby byla nastavena taková pravidla, díky kterým nastane efektivní výběr daní. Každá ze stran, ať už stát na jedné straně nebo daňový subjekt na straně druhé, mají určité požadavky. Tyto požadavky je nutné optimalizovat tak, aby daňová zátěž pro daňový subjekt byla vnímána jako nejmenší možná a aby byly daně vybrány včas a ve správné výši.[5]

*„Správcem daně je správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní.“*[5]

Toto tvrzení znamená, že správcem daně je orgán například Finanční správa ČR nebo Celní správa ČR, které mají kompetence ke správě daní.

Nejvyšším orgánem finanční správy je Generální finanční ředitelství a pod něj spadající další útvary, jako jsou Odvolací finanční ředitelství, Specializovaný finanční úřad a finanční úřady. Specializovaný finanční úřad byl založen jako správce daně pro právnické osoby, které jsou založeny za účelem podnikání a jejich obrat za jeden kalendářní rok je vyšší než 2 mili-

ardy Kč, slouží také pro banky, pojišťovny, spořitelny, družstva, penzijní společnosti atd. Jako správce daně vznikl od roku 2012.[12]

Nejvyšším orgánem celní správy je Generální ředitelství cel, pod které spadají celní úřady a Celní úřad Praha Ruzyně. Úlohou Celního úřadu Praha Ruzyně je dohled nad letištěm, které tvoří vnější hranici EU na území České republiky.[13]

Daňový řád upravuje také místní příslušnost.

*„Místní příslušnost správce daně, není-li dále stanoveno jinak, se řídí:*

- a) u fyzické osoby jejím místem pobytu; pro účely správy daní se místem pobytu fyzické osoby rozumí adresa místa trvalého pobytu občana České republiky, nebo adresa hlášeného místa pobytu cizince, a nelze-li takto místo pobytu fyzické osoby určit, rozumí se jím místo na území České republiky, kde se fyzická osoba převážně zdržuje,*
- b) u právnické osoby jejím sídlem; pro účely správy daní se sídlem právnické osoby rozumí adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku, nebo adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně, pokud se tato osoba do těchto rejstříků nezapisuje.“[5]*

Určuje tedy, který orgán správy daní danou věc projedná.

Pokud se jedná o poplatky, pak platí, že místní příslušnost spadá orgánu veřejné moci, který je příslušný pro provedení daného úkonu. Spory mezi dvěma a více správci daně, řeší orgán, který je jim nejbližší nadřízen. Pokud se stane, že dojde ke změně místní příslušnosti, musí správce daně v co nejbližší lhůtě postoupit části spisu týkající se daní, které lze stanovit, vybrat nebo vymáhat, tomu správci daní, který je nově příslušný a vyrozumí o tom neprodleně daňový subjekt.[5]

Daňový řád dále upravuje i věcnou příslušnost. Věcná příslušnost stanoví příslušnost, ke kterému orgánu například daňový únik patří.[14]

Správce daně se musí řídit i pravidly, neboli zásadami, podle kterých se při správě daní postupuje, jimi jsou:

- zákonnost,
- zákaz zneužití pravomoci,
- efektivnost,
- mlčenlivost,
- rovnost procesního postavení osob zúčastněných při správě daní,
- neveřejnost.[14]

Správce daně, ale i jakákoliv další osoba, která se zúčastní správy daní, se musí řídit závaznou legislativou a používat pouze takové prostředky, které umožňuje zákon. Zákaz zneužití pravomoci znamená, že je povolené provádět pouze takové úkony, které umožňuje zákon. Efektivnost při správě daní znamená, že správce daně má postupovat tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady navíc. Mlčenlivostí a neveřejností se rozumí neveřejnost jakýchkoliv informací a skutečností, které se správce daně dozví při své působnosti. Tyto dvě zásady jsou povinni dodržovat i úřední osoby a osoby třetí strany.[14]

### **3.1.1 Postupy při správě daní**

Správce daně má ze zákona stanovenou povinnost nejen provádět vyhledávací činnost, ale zároveň má povinnost ověřovat úplnost evidence poplatkových subjektů a zjišťovat údaje nezbytné pro stanovení výše poplatkové povinnosti jednotlivých plátců daně do jeho povinností náleží i zjišťování dalších skutečností pro vymožení poplatku.[15]

V prvním úseku vyhledávací činnosti si správce daně zajišťuje prostředky pro dokazování, ověřuje řádné plnění povinností při daňové správě a zahajuje řízení z moci úřední. Ke sběru informací správce daně může docházet v případě, že řízení není ještě zahájeno, v průběhu řízení, ale i mimo probíhající řízení. Tato činnost je prováděna i s cílem získat informace pro splnění důkazního břemene správce daně. Po vyhledávací činnosti postoupí správce daně k vysvětlení, to je institut, který upravuje postavení třetí osoby povolané správcem poplatku k ústnímu sdělení skutečností, důležitých pro získání důkazních prostředků. Vysvětlení správce daně využívá pro zjišťování budoucích důkazních prostředků, prověřování zjištěných informací nebo vlastních zjištění, které by mohly být důvodem pro zahájení řízení z moci úřední. Takové vysvětlení bohužel nemůže správce daně brát jako důkaz, vysvětlení může být pouze pomůckou nebo důkazem až při svědecké výpovědi. Dalším postupem je provedení místního šetření, tím získává správce daně nezbytné údaje pro další řízení. Zajímavostí je, že v průběhu místního řízení si může správce přizvat i osobu, která mu s tímto výkonem pomůže. Z místního šetření sepiše správce daně protokol nebo úřední záznam, častěji se však píše protokol, protože má právní sílu důkazního prostředku. Poté využije správce daně daňovou kontrolu. Rozdíl mezi daňovou kontrolou a místním šetřením je takový, že daňová kontrola se provádí v době, kdy byla již daňová povinnost zaplacená, ale správce daně zjišťuje správnost výše daně. Posledním krokem je postup k odstranění pochybností. Tento postup se uplatňuje ve vyměřovací fázi a správce daně si může jeho prostřednictvím ověřit správnost, pravdivost,

úplnost nebo průkaznost předloženého dokumentu, pokud by měl jakékoliv pochybnosti o obsahu dokumentu. Postup k odstranění pochybností má dvě etapy.[15]

První etapa je zahájena tehdy, podá-li správce daně výzvu daňovému subjektu k odstranění pochybností. V takové výzvě musí být uveden popis konkrétních pochybností, minimální lhůta 15 dnů a poučení o následcích. O průběhu a získaných informací sepíše správce daně v případě ústního projednání protokol, pokud se jedná o písemné řešení, pak úřední záznam. Dále správce daně musí uvést, zda byly pochybnosti daňovým subjektem objasněny nebo ne. Pokud by se stalo, že pochybnosti odstraněny nebyly, může daňový správce stanovit sankci za porušení daňové povinnosti a řízení pokračuje do druhé etapy. Pokud by pochybnosti objasněny byly, je postup ukončen a o výsledku není poplatníka nutné informovat.[15]

Ve druhé etapě, pokud by pochybnosti nebyly odstraněny a daňový subjekt by se správcem daně nespolupracoval, sdělí správce daně daňovému subjektu tuto skutečnost a poučí ho o možnosti podat do 15 dnů návrh na pokračování dokazování. O výsledku opět sepíše záznam nebo protokol. V případě, že ani přesto daňový subjekt nespolupracuje, není správce daně vázán lhůtou. Správce daně v tomto případě bez daňového subjektu rozhodne o výši daňové povinnosti a bude pokračovat v dokazování, poté zahájí daňovou kontrolu.[15]

## **3.2 Daňová Kobra**

Je to tým Národní centrály proti organizovanému zločinu, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Rozumí se tím, že se spojila Policie ČR, Finanční správa a Celní správa a společně bojují proti daňovým únikům a daňové kriminalitě. Především v oblasti daně z přidané hodnoty a spotřební daně. Zástupci Daňové Kobry si společně vyměňují informace a díky tomu rychle tipují kauzy daňových úniků a koordinují jejich řízení. Tím, že členové Daňové Kobry spolupracují, umožňuje jim to identifikovat, odhalovat a řešit daňové úniky mnohem rychleji. Cílem tohoto týmu je zajistit řádný výběr daní, vrátit nezákonně získané prostředky do státního rozpočtu a postihnout pachatele daňových úniků.[16]

## **3.3 Daňový únik jako přestupek**

Přestupky jsou upraveny zákonem č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, přestupky proti správní správě vyskytující se na více úsecích státní správy, do nichž právě patří daňové úniky, jsou vymezeny zákonem č. 251/2016 Sb., o některých přestupcích.

*„Přestupkem je společensky škodlivý protiprávní čin, který je v zákoně za přestupek výslovně označen a který vykazuje znaky stanovené zákonem, nejde-li o trestný čin.“[17]*

Přestupek je tedy protiprávní čin, který je za přestupek označen a vykazuje znaky, které jsou stanovené zákonem v případě, že nejde o trestný čin. Je tedy důležité, že aby se jednalo o přestupek, musí být tento čin označen jako přestupek v zákoně. Některé definice mohou však platit na různé skutky. Fyzická osoba je odpovědná za přestupek, spáchala-li ho svým zaviněním, to může být i z nedbalosti. Pokud osoba nezná zákony a nemá možnost se s nimi seznámit, nepovažuje se to, za úmyslné zavinění. Aby spáchala přestupek právnická osoba, musí ho spáchat fyzická osoba, která jednala za právnickou osobu, může jí být například, zaměstnanec, statutární orgán, jednatel apod.[18]

*„Přestupku se dopustí ten, kdo:*

*b) úmyslně uvede nesprávný nebo neúplný údaj správnímu orgánu anebo mu požadovaný údaj zatají, ač má povinnost takový údaj uvést,*

*c) úmyslně uvede nesprávný nebo neúplný údaj správnímu orgánu anebo mu požadovaný údaj zatají za účelem získání neoprávněné výhody.“[19]*

Je tedy chápáno, že osoba, která špatně vyplní daňové přiznání apod. nebo údaje, patřící k tomu zatají nebo uvede takový údaj úmyslně nebo neúmyslně za účelem nižší daně, je považována za osobu, která se dopustila přestupku.

Za přestupek, lze uložit pokutu až do 10 000 Kč, záleží, čeho se přestupek týká.[19]

Mezi přestupkem a trestným činem je hranice. Podmínka, která se považuje, jako důležitá, pro spáchání trestného činu, je tzv. škoda většího rozsahu, to znamená, že škoda odpovídá nejméně 50 000 Kč, pod tuto hranici se tedy jedná o přestupek, který je řešen velmi často pouze pokutou.[20]

### **3.4 Daňový únik jako trestný čin**

Po určení daňových úniků, kvalifikovaných jako trestný čin, jsou v každé zemi upraveny rozdílné podmínky, existují země, které tento typ trestného činu vůbec nemají. Pro určení takového trestného činu je většinou nutné, aby se jednalo o úmyslný čin a zároveň vzniklá škoda dosahovala nad hranici 50 000 Kč. Musí se brát ohled na to, že ne všechny spáchané daňové úniky jsou spáchané záměrně podvodnou činností. Velká část z nich může být pouze neznalost, neinformovanost, nedbalost nebo neopatrnost daňového poplatníka. Některým daňovým poplatníkům může dělat problém i čtení v ne zrovna srozumitelných zněních zákona.

Takové zákony je samo o sobě těžké číst, natož pro člověka, který se s daňovými zákony ne-setkal a neví, jak v nich hledat.[4]

### **3.5 Rozlišení trestných činů**

Podle zákona č. 40/2009 Sb., Trestního zákoníku se rozlišují trestné činy jako přečiny a zločiny. Aby byla za trestný čin nesena odpovědnost, je potřeba dokázat úmyslné zavinění, pokud zákon neurčí jinak, například pokud nestačí pouze zavinění z nedbalosti. Přečiny se rozumí všechny trestné činy, které byly spáchány z nedbalosti. Na přečin je stanoven trest odnětí svobody s horní hranicí trestní sazby do pěti let odnětí svobody. Zločinem se rozumí všechny trestné činy, které nejsou přečiny. Zvláště závažnými zločiny se rozumí úmyslně vykonané trestné činy, na které byla stanovena horní hranice trestní sazby nejméně deset let odnětí svobody. Dále se rozlišuje, zda byl trestný čin spáchán úmyslně, nebo z nedbalosti. Pro účely daňových úniků je nutno uvést podle Trestního zákoníku rozlišení mezi krácením daně a neodvedením daně. Rozdíl mezi těmito dvěma pojmy je jednoznačný. Neodvedení daně předchází přiznání k dani, u krácení daně není příslušné instituci nahlášena povinnost její úhrady nebo je její výše zkreslena. Aby vznikl trestný čin krácení daně, je potřeba, aby bylo dokázáno, že pachatel splnil tyto podmínky:

- přiznal menší daň, než jaká byla určena daň ve skutečné výši, nebo se o to alespoň záměrně pokusil,
- páchal čin úmyslně,
- musí způsobit škodu v tzv. větším rozsahu, jedná se o výši větší než 50 000 Kč.[21]

### **3.6 Postihy za trestný čin**

Aby soud stanovil správný druh trestu a jeho výměru, musí přihlédnout i k povaze a závažnosti trestného činu, který byl spáchán. Dále musí přihlédnout i k osobním, rodinným, majetkovým a dalším poměrům pachatele, jako i k jeho dosavadnímu způsobu života a možnosti jeho nápravy. Soud musí také přihlédnout ke snaze pachatele nahradit škodu nebo odstranění následků jeho činu. V případě více obviněných osob, jakou vinu nese pachatel na spáchání činu a jak významně přispěl k objasnění spáchaného činu.[22]

Soud může za spáchané trestné činy uložit tresty:

- odnětí svobody,
- domácí vězení,

- obecně prospěšné práce,
- propadnutí majetku,
- peněžitý trest,
- zákaz činnosti,
- zákaz pobytu
- ztrátu čestných titulů a vyznamenání a další.[22]

Pokud pachatel nebo pachatelé získali provedením trestného činu majetkový prospěch, musí soud i toto zohlednit při stanovení trestu a může uložit trest, který postihuje i majetek pachatele. Tento trest může být buď samostatný, nebo vedle jiného trestu.

Soud může vzhledem k okolnostem trestného činu uložit i trest propadnutí majetku, a to v případě, pokud je pachatel odsuzován k výjimečnému trestu nebo odsuzován za zvlášť závažný zločin, díky němuž získal majetkový prospěch.[22]

### **3.7 Sankce za spáchání trestného činu**

Výše sankcí u daňových trestných činů je vymezena v Trestním zákoníku dle výše škody, a také podle toho, zda se do trestného činu zapojili i jiné osoby.[21]

V následující tabulce je uveden přehled mezi trestným činem nedovedení daně a trestným činem kráčení daně a trestným činem podvodu.

**Tabulka 2** - Přehled výše sazeb u trestných činů krácení daně dle výše dosažené škody

Výše škody (Kč)	Výše sazeb		
	neodvedení daně (§240)	krácení daně (§241)	podvod (§209, §210)
5 000	Nestal se trestným činem	Nestal se trestným činem	2 roky odnětí svobody, zákaz čin- nosti, propadnutí věci nebo jiné majet- kové hodnoty
25 000	Nestal se trestným činem	Nestal se trestným činem	2 roky odnětí svobody, zákaz čin- nosti, propadnutí věci nebo jiné majet- kové hodnoty
50 000	0-3 roky odnětí svobody nebo zákaz provozování čin- nosti	0,5 – 3 roky odně- tí svobody nebo zá- kaz činnosti, pokud se účastní více osob poté 2 – 8 let odnětí svobody	1 – 5 let odnětí svobody nebo trest vyjádřený v penězích
500 000	1 – 5 let odnětí svobody	2 – 8 let odnětí svobody	2 – 8 let odnětí svobody
5 000 000	2 – 8 let odnětí svobody	5 – 10 let odnětí svobody	5 – 10 let odnětí svobody

*Zdroj: [21]*

Z výše uvedené tabulky můžeme vidět, že trestné činy neodvedení daně a krácení daně do výše škody 5 000 Kč a 25 000 Kč jsou chápány jako rovnocenné, avšak pokud se jedná o podvod, je zde zákon přísnější a podnikateli hrozí kromě zákazu činnosti i dva roky odnětí svobody. Rozdíl nastává teprve při výši škody do 50 000 Kč. V tom případě za neodvedení daně hrozí kromě zákazu provozování i odnětí svobody v horní hranici až tří let, za krácení daně též, ovšem pokud se účastní krácení daní více osob, hrozí horní hranice odnětí svobody



až osm let. V případě podvodu je pak horní hranice pěti let nebo peněžní trest. Za výši škody až 500 000 Kč hrozí v případě neodvedení daně výše odnětí svobody až na hranici pěti let a při kráčení daní a podvodu je tato hranice ve výši osmi let odnětí svobody. Pokud se jedná o výši škody do 5 000 000 Kč, jsou tyto hranice posunuty u neodvedení daní na hranici od dvou do osmi let odnětí svobody a u kráčení daní a podvodu je tato hranice na pět až deset let odnětí svobody.

## **4 ZPRACOVÁNÍ MECHANISMU DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V RÁMCI DPH**

Pro pochopení mechanismu daňových úniků na DPH je třeba vymezit nejčastější typy daňových úniků v České republice. Tato část je zaměřena na jejich výčet a popis.

### **4.1 Podhodnocení velikosti prodejů**

Podhodnocení velikosti prodejů obecně znamená, že daňový subjekt nevydá účtenku. Principem takového podvodu je, že plátce DPH prodá zboží nebo službu odběrateli, aniž by za ně vystavil daňový doklad. Plátce potom nepřizná tuto obchodní operaci a neodvede z ní daň.[23]

V průběhu roku 2016 vznikla pro právnické a fyzické osoby povinnost vést Elektronickou evidenci tržeb, se kterou vznikla i povinnost vydávat účtenky spolu s provedenou službou nebo prodaným produktem.[24]

Je tím chápáno, že pokud fyzická nebo právnická osoba podhodnotí velikost svého prodeje, vyhne se tak povinnosti uvést celou částku v EET.

#### **4.1.1 Elektronická evidence tržeb**

EET vzniklo v první fázi 1. prosince roku 2016 pro ubytovací a stravovací služby, ve druhé fázi bylo zavedeno 1. března 2017 pro maloobchod a velkoobchod a ve společné třetí a čtvrté fázi, která měla nastat od 1. května 2020 pro ostatní činnosti, jako jsou zemědělství, lékaři apod. Je to převratný elektronický systém, jehož cílem je narovnání podnikatelského prostředí na území ČR. EET by mělo fungovat tak, aby podnikatelé, kteří platí daně poctivě, měli stejná práva jako podnikatelé, kteří daně neplatí a provozují tak ve své činnosti daňové podvody. Vedlejším účelem placení daně je lepší správa placení daní.[24]

Podle zprávy o činnosti finanční správy byl na inkaso DPH odhadován dodatečný pozitivní dopad roku 2018 oproti roku 2017 o 1,5 mld. Kč. Celkový dopad EET na inkaso v roce 2018 je odhadován ve výši 6,1 mld. Kč.[25]

### **4.2 Špatná klasifikace zboží či služeb**

Hlavním principem tohoto úniku je to, že při nákupu zboží či služby plátce daně uplatní základní sazbu DPH. V případě prodeje zboží či služby uplatní plátce daně sníženou sazbu

DPH. Plátcí daně tak vzniká nadměrný odpočet, protože daň na výstupu je menší, než daň na vstupu.[26]

### **4.3 Fiktivní faktury**

Fiktivní faktury nebo účty používá mnoho drobných podnikatelů i velkých obchodních korporací, je to sice velmi riskantní, ale vzniká tak pro podnikatelský subjekt nadměrný odpočet. Podvodné firmy nabízejí faktury za různé bezvýznamné služby. Po zaúčtování těchto faktur by vznikal nárok na odpočet DPH a snížení daňového základu pro podnikatele.[27]

### **4.4 Nákupy pro vlastní potřebu**

Daňovým únikem je i situace, kdy si podnikatelský subjekt nakupuje zboží nebo služby pro vlastní, soukromou potřebu. Rozumí se tím, že pokud podnikatel provozuje například službu řemeslného typu, nemá potřebu si pro svou podnikatelskou činnost kupovat elektroniku.[28]

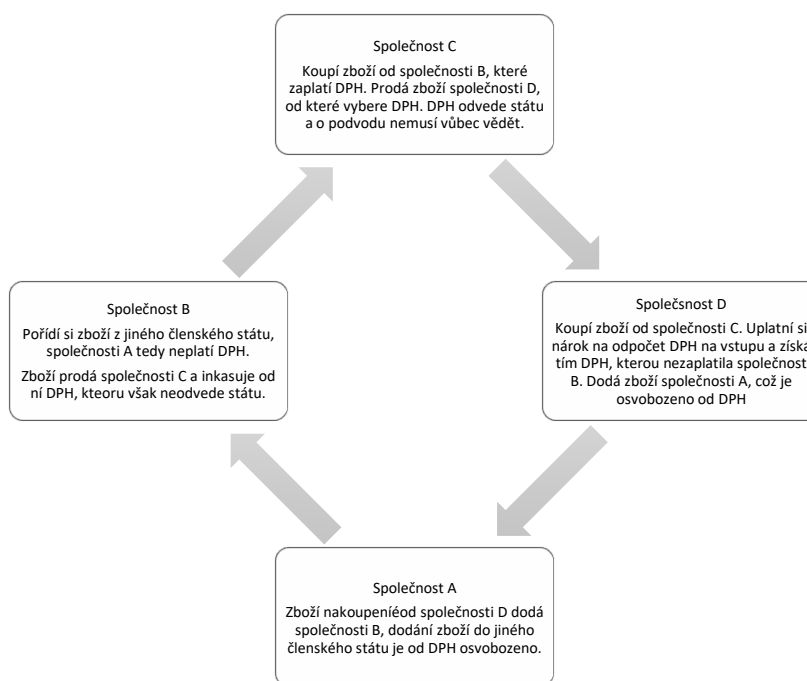
### **4.5 Karuselové podvody**

Největším podílem na daňových únicích na DPH bývají tzv. karuselové podvody. Pro karuselové podvody se také velmi často označují, jako kruhové podvody. Karuselové podvody jsou chápány tak, že subjekt, tzv. chybějící obchodník si pořídí zboží z jiného členského státu, za něj nezaplatí DPH a prodá jej dále, velmi často s použitím dalších mezičlánků. Na konci této řady se nachází další podnikatelský subjekt, který zboží dodá do dalšího členského státu toto zboží a následně si u něj uplatní i nárok na odpočet DPH na vstupu. U těchto podvodů pak funguje to, že dané zboží je zase prodáno zpátky té samé společnosti v jiném členském státě, od které dané zboží v počáteční fázi nakoupil chybějící obchodník, kterému je zase dané zboží prodáno. Jak už z názvu chybějícího obchodníka vyplývá, tento obchodník se musí po ukončení karuselového podvodu ztratit. Existují možnosti, které chybějící obchodníci využívají, například tento obchodník se ztratí tím, že připraví svou insolvenční, často uvádí, jako své sídlo podnikání falešnou adresu a využívá P. O. Boxy, používá neoprávněně vymyšlené identifikační číslo nebo provozuje a řídí svoje aktivity z daňových rájů.[29]

Existují i složitější formy karuselových podvodů, podvodníci využívají mnohem složitějších operací, než těch, které byly vysvětleny výše, takové podvody využívají proto, aby zneškodnili finanční správě odhalení daňových úniků. Pokud vzniknou potřebné společnosti, je potom jednoduché páchat karuselové podvody, kde mohou podvodné společnosti s využitím

cyklických dodávek zboží dosahovat zisku i vícekrát. Stačí jim k tomu pouze provést investici jenom na začátku podvodu. Existují případy, kdy zboží dokonce ani neexistuje a je zaznamenáno pouze v papírové formě. I když jsou pro takové obchodníky výhodnější obchody, na které nejsou uvalena cla, mohou se naleznout i podvody, které jsou právě prováděny za účasti obchodníka, který se nachází mimo EU.[29]

Na obrázku 2 je vidět mechanismus karuselových podvodů.



**Obrázek 2** - Model karuselového podvodu třetí země

*Zdroj:[29]*

Karuselový podvod, kterého se účastní obchodník ze třetí země, mimo EU funguje tak, že v první fázi je zboží prodáváno zprostředkovatelem společnosti sídlící mimo EU. Pro takové obchody jsou vybírány hlavně ty země, které mají co nejnižší velikosti dovozního cla a volné obchodní zóny. Potom je zboží dovezeno zpět do EU další společností, která je do podvodu zapojena, a zároveň je zboží převáděno dalšími mezičlánky členských států. Podvodníci využívají možnost toho, že mohou odložit platbu cla a DPH až do doby, kdy je zboží dodáno do volného oběhu. Pokud se zboží nachází už ve volném oběhu, vzniká společnosti povinnost přiznat a zaplatit DPH.[6]

Místem plnění je potom členský stát, ve kterém je zboží uvolněno do volného oběhu. Dříve než bude zboží odesláno poslední ze zapojených společností, může být rozděleno na několik zásilek a převáděno opět mezi mnoha mezičlánky v různých členských státech, aby nebylo možno zjistit jejich původ.[6]

Dalším ze složitějších karuselových podvodů je ten, který aktivně využívá mechanismu režimu přenesení daňové povinnosti. Tento podvod se vztahuje hlavně na dodávky služeb v rámci EU. V právní úpravě ČR je uvedeno, že místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, je místo, kde má tato osoba sídlo. Ze zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty vyplývá, že pokud je služba poskytnuta osobě povinné k dani sídlící v jiném členském státě, bude se místo plnění nacházet ve státě, kde má sídlo právě příjemce služby.[29]

#### **4.6 Řetězové podvody**

Řetězové podvody jsou skoro stejné jako karuselové podvody. Jediným rozdílem od karuselových podvodů je to, že jde o obchod s reálnou ekonomickou hodnotou. V tomto případě zboží nachází konečného zákazníka a podvod je vytvořen hlavně v rámci zlevnění zboží. Znamená to tedy, že firma nakupující v zahraničních zemích dále prodává zboží se zápornou marží, výsledkem toho, je že konečný obchodník může zboží prodávat levněji.[30]

## 5 PRAKTICKÁ ČÁST

Teoretická část byla zaměřena na daňovou teorii, její podstatu a vymezení, daňovými úniky na DPH a jejich popisem. Dále zpracování mechanismu daňových úniků, jejich rozdělení a měření, a dále kroky, které činí správce daně při boji s daňovými úniky. Další část obsahovala sankce a postihy za trestný čin daňového úniku a jejich rozdělení.

Daňové úniky jsou problém ve všech zemích a pomocí nich je pácháno mnoho škod, které mají velký dopad pro celou společnost, ať už z ekonomického, politického nebo společenského hlediska. Proto praktická část by se měla zabývat statistickými analýzami a propojením.

### 5.1 Ekonomické subjekty a vývoj inkasa DPH

Jak bylo naznačeno v teoretické části, velmi často se v případě krácení daní projevuje nejvíce důkazů v procesech finanční správy a daňových přiznáních, EET a kontrolních hlášení. Poukázání na vývoj počtu celkových ekonomických subjektů v České republice tzn. registrovaných fyzických a právnických osob od roku 2010 do roku 2019 je prvním z důležitých údajů.

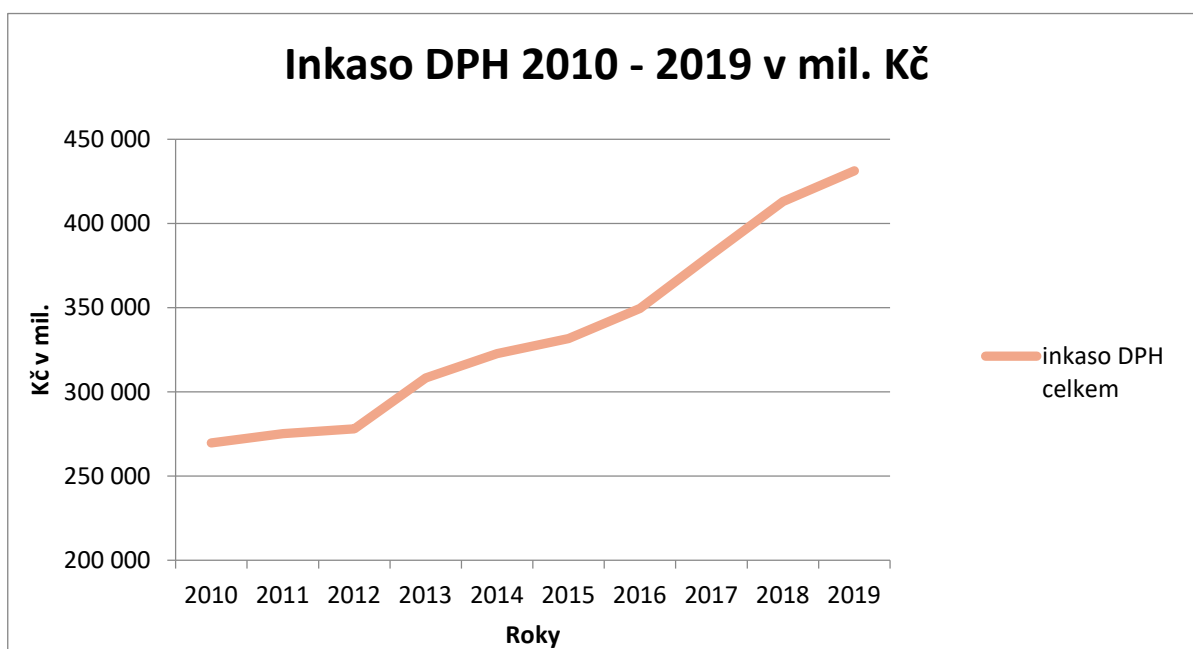
**Tabulka 3** - Registrované ekonomické subjekty

Rok	Právnické osoby	Fyzické osoby
2019	515 694	2 071 782
2018	501 187	2 088 245
2017	482 658	2 069 372
2016	462 099	2 053 277
2015	440 757	2 041 804
2014	414 444	2 030 390
2013	399 571	2 013 390
2012	382 478	2 005 727
2011	365 293	2 007 483
2010	347 753	1 969 590

*Zdroj: vlastní zpracování dle [31]*

V tabulce 3 je vidět posloupnost od roku 2010 do roku 2019, jsou zde rozděleny celkové registrované podnikatelské subjekty na obchodní společnosti, do kterých jsou zahrnuty i akciové společnosti. Dále fyzické osoby, do nichž jsou zahrnuty soukromí podnikatelé, podnikající dle živnostenského zákona, zemědělství podnikatelé a podnikatelé, podnikající na základě jiného než živnostenského zákona. Na první pohled lze říci, že je zde postupný nárůst registrovaných obchodních společností. U fyzických osob je výjimka v nárůstu v roce 2012, kdy počet poklesl o 1 756 registrovaných osob a dále v roce 2019, kdy byl pokles necelých 16,5 tis. registrovaných fyzických osob. Největší nárůst nastal na přelomu roku 2010 a 2011, kdy bylo zaregistrováno o necelých 38 000 subjektů více, za zmínku stojí i nárůst v roce 2014, kdy bylo prudké zvýšení o sedmnáct a půl tisíce registrovaných.

Pokud se jedná o výši částek vybraného DPH, ukazuje jej obrázek 3 níže.



**Obrázek 3** - Inkaso DPH 2010 - 2019 v mil. Kč

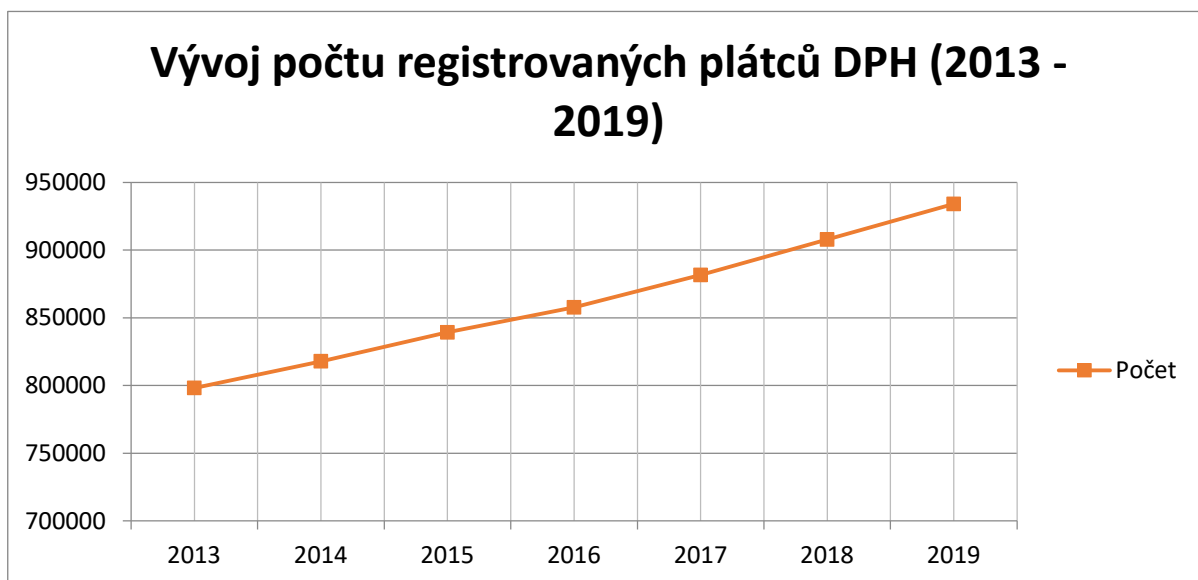
*Zdroj: vlastní zpracování dle [32]*

Na obrázku 3 je tedy vidět postupný vývoj součtu částek při výběru daně z přidané hodnoty, je zřejmé, že od roku 2010, kdy hodnota dosahovala výše 269 582 mil. Kč, se začala lineárně zvyšovat a v roce 2019 činila tedy hodnota inkasa DPH výše 431 311 mil. Kč.

Za zmínku stojí roky 2012 a 2013, v roce 2012 se česká ekonomika poslední rok nacházela v recesi, navíc se v tomto roce zvyšovala hodnota DPH z 10% a 20% sazeb na 14% a 20% sazby a proto byl rozdíl mezi lety 2012 a 2013 v hodnotě 30 248 milionů Kč, v roce 2012 tedy vybraná částka činila 278 052 mil. Kč a v roce 2013 byla hodnota 308 300 mil. Kč, částečně to může být i pozitivní důsledek konce recese a stagnace české ekonomiky.

Dalším důležitým rokem je rok 2017, protože v roce 2016 začala první vlna EET, která se týkala ubytování, stravování a pohostinství, proto zde můžeme vidět obrovský nárůst a to o 31 975 mil. Kč, v roce 2016 tedy výběr daně byl v hodnotě 349 460 mil. Kč a v roce 2017 v hodnotě 381 435 mil. Kč.

Posloupnost vývoje počtu daňově zatížených subjektů k dani z přidané hodnoty je důležitějším údajem než celkový počet FO a PO.



**Obrázek 4** - Vývoj počtu registrovaných plátců DPH 2010 – 2019

*Zdroj: vlastní zpracování dle [33]*

V obrázku 4 jsou označeny jednotlivé roky počtu registrovaných daňových poplatníků od roku 2013 až po rok 2019. Nelze přehlédnout, že je vidět pouze mírná tendence ve zvyšování počtu platících subjektů.

V roce 2013 nastal nejvýznamnější pokles v počtu registrovaných plátců. Od 1. 1. 2013 vzešel v platnost nový zákon č. 456/2011 Sb., O Finanční správě ČR. Spolu s ním se změnila i organizace a struktura finanční správy. Taková změna zasáhla převážně počet a působnost finančních úřadů, a také finanční ředitelství, která byla zrušena. Finanční úřady tedy byly přesunuty pouze do jednotlivých krajských měst a dále vznikla Územní pracoviště, která nahradila jednotlivé finanční úřady. V důsledku toho, nebyl zaznamenáván přesný počet daňových poplatníků, proto se jejich počet se skutečným stavem v tomto roce může mírně lišit.

Jak bylo řečeno výše, od 1. ledna 2013 došlo ke změně struktury Finanční správy a začal platit nový zákon, zákon č. 456/2011 Sb. o Finanční správě ČR. Tato změna byla příčinou změny organizační struktury Finanční správy, proto se od roku 2013 začínají udávat data dle jednotlivých samosprávných krajů, do této doby to bylo dle územních krajů. V roce 2013 činil



počet 798 209 registrovaných plátců DPH u správců daně. V roce 2019 poté 934 068 plátců DPH, rozdíl je mezi jednotlivými lety o 135 859 plátců DPH více.

**Tabulka 4** - Počet aktivních plátců DPH (2013-2019)

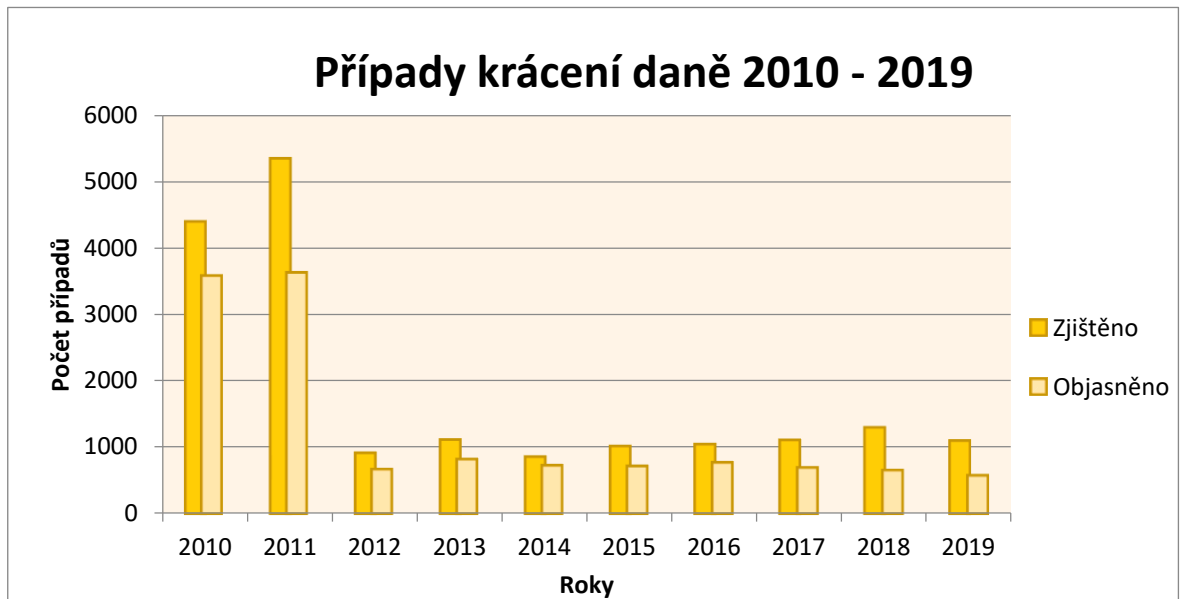
Území	Rok						
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Hlavní město Praha	131 723	155 162	158 169	152 799	153 914	161 682	167 815
Středočeský kraj	61 981	62 188	61 732	61 135	62 386	64 463	65 890
Jihočeský kraj	29 926	29 756	29 556	29 218	29 471	29 965	30 333
Plzeňský kraj	25 587	25 395	25 208	25 005	25 428	25 858	26 185
Karlovarský kraj	11 156	11 066	11 072	10 940	10 990	11 100	11 174
Ústecký kraj	27 679	27 312	26 944	26 619	27 058	27 616	27 924
Liberecký kraj	18 699	18 596	18 438	18 288	18 507	18 948	19 170
Královéhradecký kraj	25 784	25 740	25 545	24 955	25 159	25 565	25 653
Pardubický kraj	22 168	22 119	21 872	21 442	21 671	22 084	22 516
Vysočina	21 618	21 612	21 637	21 406	21 744	22 059	22 335
Jihomoravský kraj	61 270	62 286	65 941	66 456	68 842	71 917	73 678
Olomoucký kraj	25 671	25 646	25 522	25 227	25 636	26 298	26 468
Moravskoslezský kraj	45 075	45 562	45 780	46 999	51 532	54 089	58 039
Zlínský kraj	25 391	25 360	25 240	25 075	25 441	25 922	26 319

*Zdroj: vlastní zpracování dle [33]*

Jak je patrné z tabulky 4, počet daňových subjektů, zatížených placením DPH, před rokem 2016 se ve většině krajů spíše snižoval, od roku 2017 je zaznamenán pozvolný růst. Nejedná se přímo o skokové růsty počtu aktivních subjektů, ale o růst o několik stovek aktivních subjektů, přesněji například v Praze, se počet aktivních plátců DPH zvýšil v roce 2017 oproti roku 2016 o 1 115 aktivních plátců DPH. Největší nárůst je zaznamenán v roce 2018, kdy například v Praze vzrostl počet o 7 768 aktivních daňových subjektů. Pardubický kraj je v tomto případě bez větších výrazných změn, jediné poklesy, které nastaly, byly mezi lety 2015 – 2016, kdy se počty aktivních plátců daně snižovaly a to v roce 2015 o 247 aktivních subjektů a v roce 2016 o 430 plátců DPH.

## 5.2 Krácení daní a škody tím spáchané

Policie ČR se velmi často zabývá trestným činem krácením daní a jejich vyšetřováním.

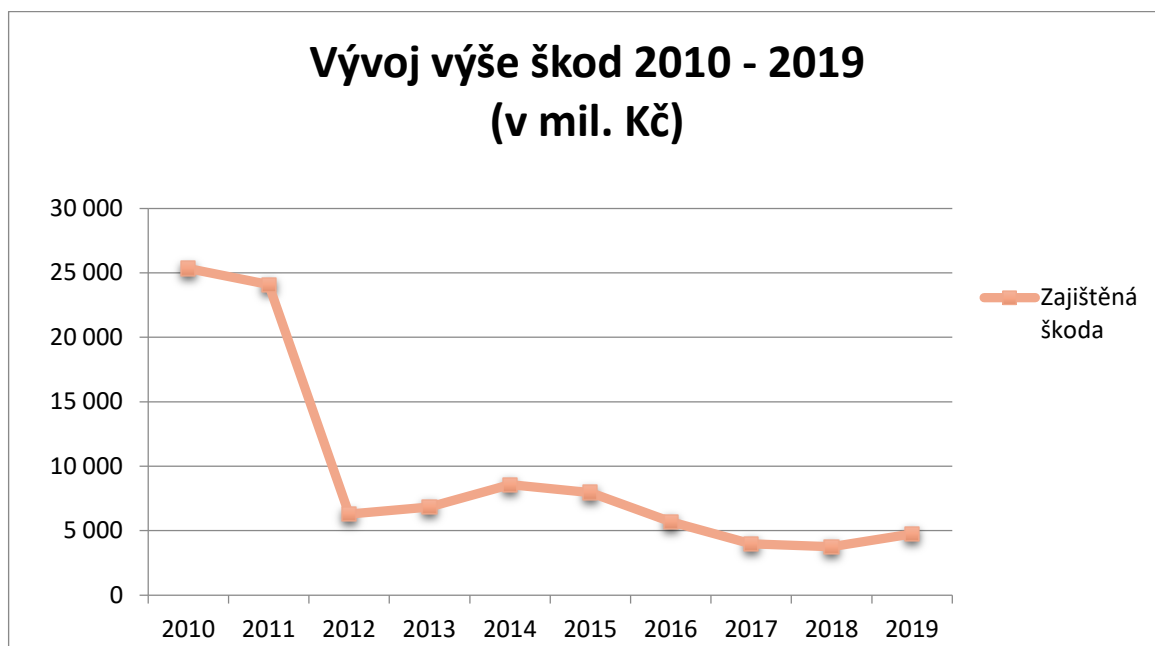


Obrázek 5 - Případy počtu krácení daně 2010 - 2019

*Zdroj: vlastní zpracování dle [34]*

V grafu je vidět počet zjištěných případů krácení daně a jejich objasněnosti od roku 2010 až po rok 2019. Od roku 2010 začal být účinný další nový zákon, jedná se o zákon č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, díky kterému se zavedl dělení trestných činů na přečiny a zločiny. V tomto grafu jsou jejich souhrny a dále také souhrny objasněnosti. Je vidět, že počty případů jsou v celku lineární a od roku 2012 se drží okolo rozhraní 1 000 daňových úniků ročně.

Zajištěné škody, které Policie ČR eviduje, jsou také velmi zajímavým ukazatelem, jež může být nápomocen ve statistickém porovnávání.



**Obrázek 6** - Vývoj výše škod 2010 - 2019 (v mil. Kč)

*Zdroj: vlastní zpracování dle [34]*

Z obrázku 6 je vidět, že se výše škod na daňových únicích zmenšuje, v roce 2010 byla hodnota zajištěné škody ve výši 25 337 mil. Kč. V roce 2012 se hodnota zajištěné škody velmi snížila a to o 17 810 mil. Kč, na hodnotu 6 279 mil. Kč. V roce 2016, kdy byla založena první vlna EET, a také vznikla povinnost kontrolního hlášení, se počet začal snižovat, a to o 1 706 mil. Kč, na výši zajištěné škody 3 980 mil. Kč.

Při zjišťování počtu krácení daní, používá Policie ČR rozdělení nejen do jednotlivých měsíců, kdy byl trestný čin zjištěn, ale i rozdělení do jednotlivých krajů.

### 5.3 Srovnání krajů ČR dle výše škod a počtu případů

Pro lepší přehlednost počtu výskytů kráčení daně, je uvedena tabulka 5.

**Tabulka 5** - Celkový počet výskytů zjištěných případů kráčení daně (2010 - 2019)

<b>Rok</b>	<b>Zjištěné případy kráčení daně celkem</b>
2010	601
2011	704
2012	911
2013	1 114
2014	858
2015	956
2016	1 041
2017	1 107
2018	1 296
2019	1 096

*Zdroj: vlastní zpracování dle [34]*

Tabulka 5 uvádí celkové počty zjištěných případů kráčení daní, které byly zjištěny od roku 2010 do 2019. Nejvyšší hodnota je evidována v roce 2018, kdy bylo 1 296 případů, při kterých bylo zjištěno kráčení daní. Je pravděpodobné, že tato hodnota je takto vysoká, protože od roku 2017 byla zahájena druhá vlna EET zaměřena na maloobchody a velkoobchody. Nejmenší hodnota připadá na rok 2010 v počtu 601 ročních případů.

**Tabulka 6** - Přehled krajů s průměrnou četností EA plátců páchajících krácení daně

<b>Kraje</b>	<b>Četnost EA plátců</b>	<b>Pořadí</b>
Olomoucký kraj	1188,6	1
Karlovarský kraj	1144,9	2
Jihomoravský kraj	1083,1	3
Královéhradecký kraj	1015,6	4
Středočeský kraj	839,1	5
Jihočeský kraj	780,6	6
Pardubický kraj	776,7	7
Moravskoslezský kraj	714,3	8
Ústecký kraj	629,9	9
Zlínský kraj	625,5	10
Hlavní město Praha	482,9	11
Vysočina	431,8	12
Plzeňský kraj	296,7	13
Liberecký kraj	163,4	14

*Zdroj: vlastní zpracování dle [33] a [34]*

Dle tabulky 6, která vznikla na základě porovnání počtu zjištěných trestných činů krácení daně a počtu ekonomicky aktivních plátců DPH, z čehož poté vznikla data každého podnikatele, platícího DPH, který je podezřelý z páchání daňového úniku. Při porovnání byly zjištěny jisté hranice, nejčastější výskyt trestného činu krácení daně je v Libereckém kraji, kde průměrně každý 163. ekonomicky aktivní subjekt platící DPH je podezřelý ze spáchání krácení daně, na opačné straně stojí Olomoucký kraj, kde se vyskytuje takový trestný čin průměrně u každého 1 188. ekonomicky aktivního subjektu. Pardubický kraj je v tomto případě na prostřední příčce, kdy se trestný čin krácení daně objevuje průměrně u každého 776. subjektu. Královéhradecký kraj patří mezi kraje s nejnižším výskytem, protože v tomto kraji je podezřelý každý 1 015. ekonomicky aktivní subjekt.

**Tabulka 7** - Celková výše škod v jednotlivých krajích ČR (2013 - 2019)

<b>Území</b>	<b>Zjištěná částka (v mil. Kč)</b>	<b>Pořadí</b>
Hlavní město Praha	18 107,6	1
Zlínský kraj	4 135,8	2
Jihomoravský kraj	3 786,3	3
Středočeský kraj	3 395,7	4
Moravskoslezský kraj	3 114,6	5
Královéhradecký kraj	2 091,8	6
Ústecký kraj	1 385,2	7
Olomoucký kraj	1 099,2	8
Vysočina	1 013,5	9
Pardubický kraj	929,4	10
Jihočeský kraj	757,7	11
Liberecký kraj	398,9	12
Karlovarský kraj	350,9	13
Plzeňský kraj	248,1	14

*Zdroj: vlastní zpracování dle [34]*

Výše jsou vidět celkové zajištěné škody, které byly spáchány v rámci trestného činu krádeží daně od roku 2013 do 2019 v jednotlivých krajích. Hlavní město Praha je na vrcholu pořadí a to celkové zajištěné škody ve výši 18 107,6 milionů Kč. Na posledním místě v pořadí je Plzeňský kraj v hodnotě přes 248 milionů Kč. Při porovnání prvního kraje a posledního kraje je rozdíl ve výši 17 859,5 milionů Kč.

**Tabulka 8** - Průměrná výše škody připadající na jeden případ v mil. Kč (2010 - 2019)

Území	Zjištěná částka (v mil. Kč)	Pořadí
Hlavní město Praha	10,655	1
Olomoucký kraj	6,773	2
Středočeský kraj	6,121	3
Ústecký kraj	5,415	4
Moravskoslezský kraj	5,121	5
Zlínský kraj	4,697	6
Královéhradecký kraj	4,394	7
Jihomoravský kraj	3,491	8
Liberecký kraj	3,398	9
Jihočeský kraj	2,958	10
Vysočina	2,678	11
Karlovarský kraj	2,672	12
Plzeňský kraj	2,504	13
Pardubický kraj	1,499	14

*Zdroj: vlastní zpracování dle[34]*

Tabulka 8 byla zpracována na základě výše škod v jednotlivých krajích od roku 2010 – 2019 a zároveň na základě počtu případů v krajích ČR v totožných letech. Stejně jako v případě tabulky 7, kdy celková výše zjištěných škod byla největší v Hlavním městě Praha, stejně tak je to i u porovnání průměrné škody na jeden případ. Na jeden případ připadá tedy u Hlavního města Prahy průměrně 10,655 mil. Kč. Na druhém místě je Olomoucký kraj, u kterého je výše o 3,88 mil. Kč, v hodnotě 6,774 mil. Kč na jeden případ krácení daně. V tomto hodnocení se nejlépe umístil Pardubický kraj v průměrné výši škody na jeden případ 1,499 mil. Kč. Rozdíl mezi Hlavním městem Prahou a Pardubickým krajem je ve výši 9,156 mil. Kč na jeden případ krácení daně.

**Tabulka 9** - Průměrná výše škody připadající na jednoho plátce DPH (2013 - 2019)

<b>Kraje</b>	<b>Průměrná výše škody (v Kč)</b>	<b>Pořadí</b>
Liberecký kraj	23 931,43	1
Zlínský kraj	23 265,14	2
Plzeňský kraj	19 158,38	3
Hlavní město Praha	17 160,23	4
Vysočina	13 674,78	5
Jihomoravský kraj	8 041,89	6
Ústecký kraj	5 300,69	7
Olomoucký kraj	5 194, 89	8
Karlovarský kraj	4 506,12	9
Jihočeský kraj	3 623,01	10
Moravskoslezský kraj	3 289,35	11
Středočeský kraj	3 156,96	12
Královéhradecký kraj	2 226,70	13
Pardubický kraj	1 614,61	14

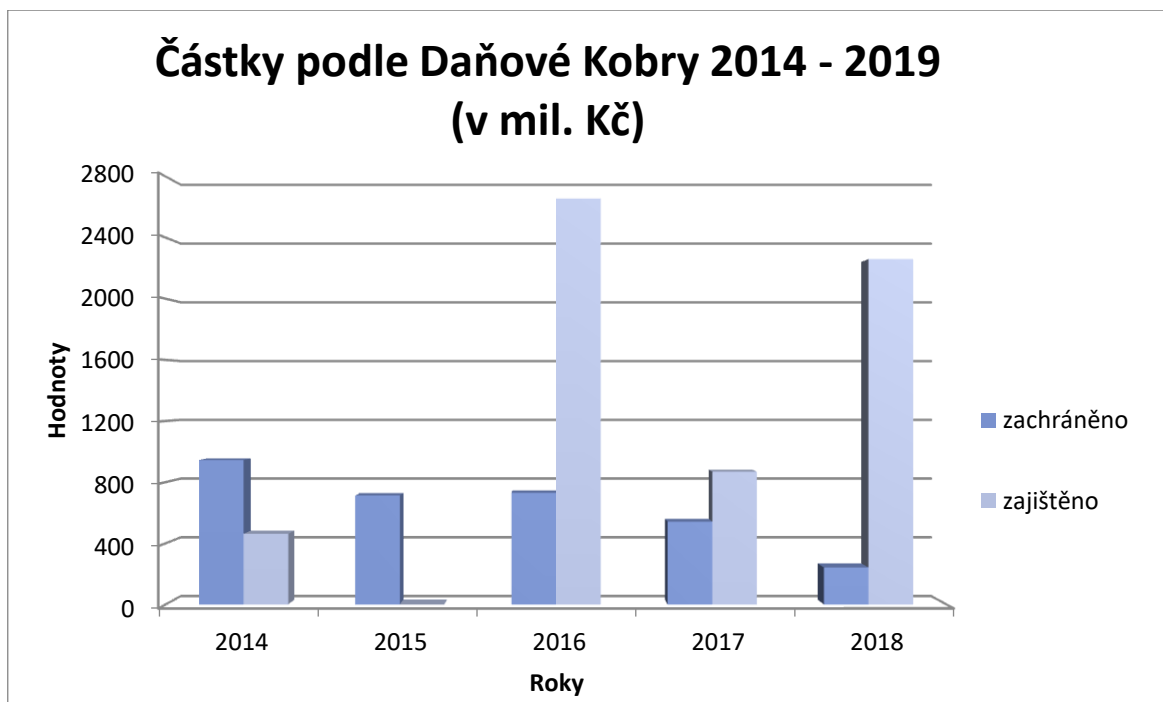
*Zdroj: vlastní zpracování dle [33]a [34]*

Tabulka 9 vyznačuje podíl výše škod a počtu ekonomicky aktivních plátců DPH od roku 2013 – 2019, z nichž poté vznikl průměr, podle kterého lze vytyčit průměrnou výši škody krácení daně, která byla spáchána jedním ekonomicky aktivním subjektem v jednotlivých krajích České republiky. V pořadí krajů je na 14. místě a vede si nejlépe Pardubický kraj, kdy se hodnota škody na jednoho plátce vyšplhala na 1 614 Kč. Nejhůře je na tom ovšem Liberecký kraj, kde hodnota činí škody na jednoho ekonomicky aktivního plátce 23 931 Kč.

#### **5.4 Výsledky Daňové Koby**

Daňová Kobra vznikla v roce 2014 a hned necelý měsíc od jejího vzniku zasáhla poprvé, jednalo se o případy fiktivních obchodů s nanodisky, kdy bylo požadováno vrácení nadměrného odpočtu v hodnotě 270 milionu Kč.[35]





**Obrázek 7** - Částky podle Daňové Kobry 2014 – 2019 (v mil. Kč)

*Zdroj: vlastní zpracování dle[35]*

## 5.5 Odhalení daňového úniku pomocí EET

V roce 2019 se za spolupráce Finanční správy, zástupců Krajského státního zastupitelství a Policie ČR, konkrétně Krajského ředitelství Moravskoslezského kraje podařilo ze získaných výstupů při prověřování plnění povinností ohledně evidence tržeb odhalit velmi významný daňový únik a to v hodnotě necelých 14 milionů Kč. Tato činnost proběhla ve spolupráci Daňové Kobry. Impulz, který vyvolal zájem finančního úřadu, se stal v polovině roku 2017, kdy finanční úřad při kontrole evidence tržeb zaznamenal porušení povinností a to v takové výši, že to vyvolalo podezření ze systematického krácení daně z přidané hodnoty. Finanční správa proto s využitím dostupných kontrol shromáždila potřebné informace a svá zjištění následně podrobila analýzám. Vyhodnocením získaných poznatků pojala finanční správa podezření na rozsáhlou protiprávní činnost. Poznatky, které finanční správa shromáždila, daly podklad pro oznámení podezření z páchaní trestného činu krácení daně orgánům činným v trestním řízení. V obsahu tohoto oznámení, které bylo podáno v roce 2018, bylo nejen podezření na porušování povinností dle zákona o evidenci tržeb, ale i na krácení daní. V rámci spolupráce Daňové Kobry byl taktický postup a Finanční správa poskytovala Policii ČR aktivní součinnost, v důsledku toho, byla zjištěna výše škody, která byla na krácení DPH a DPPO v hodnotě 13 984 655 Kč. Toto zjištění vyvolalo úpravu programu pokladního zařízení EET.[36]

Díky vzniku EET je snazší přístup ke zjišťování informací pro zajištění daňových úniků. Finanční správa má při kontrolách mnohem snazší přístup k informacím a proto je EET důležitou součástí při získávání důkazních materiálů. Od roku 2016, kdy EET vzniklo, byla zjištěna mnohem větší hodnota daňových úniků, to znamená, že EET opravdu pomáhá, když ne ke snižování jejich počtu, pak alespoň k jejich skutečné výši.

## **5.6 Vybraný případ karuselových podvodů a fiktivních faktur 2016 – Zlínská společnost**

V roce 2016 rozkryla Zlínská regionální Daňová Kobra případ krácení daně s vyčíslenou částkou 228 milionů Kč. Hlavním koordinátorem karuselových podvodů byl šedesátiletý jednatel zlínské společnosti obchodující s hutním materiálem. Společně s třemi dalšími jednatelemi tří firem a firemní účetní připravily stát o téměř 228 milionů Kč, když po dobu čtyř let nepřiznávali za jednotlivá zdaňovací období DPH. Zboží bylo jednatelům odkoupeno od dodavatelů na Slovensku, ale v daňových přiznáních bylo nepravdivě uvedeno, že zboží bylo pořízeno v České republice. Aby se daná zlínská společnost vyhnula povinnosti přiznat daň z přidané hodnoty z pořízení zboží ze Slovenska, fakturoval jednatel zboží na tři jiné české firmy z Prahy a Jihlavy a od nich tyto dodávky poté převáděl na svoji společnost buď přímo, nebo přes řetězec dalších firem. S jednatelemi společností vytvořili obchodní řetězec s úmyslem zkrátit si daň z přidané hodnoty. Přes obchodní řetězec tedy převáděli dodávky zboží do zlínské společnosti. Jednatelé ostatních společností po dohodě s hlavním koordinátorem fakturovali dodávky na první článek řetězce, tzv. chybějícímu obchodníkovi. Vlastní daňovou povinnost poté nahrazovali fiktivními fakturami a to nákupem zboží v ČR, které poté převáděli na společnost. Podle sjednané dohody poté snižovali prvnímu článku řetězce tedy chybějícímu obchodníkovi, prodejní cenu pod cenu nákupní a vytvořili tak pro poslední článek tedy zlínskou společnost konkurenční výhodu, díky níž mohla tato společnost prodávat svým odběratelům zboží za nižší cenu, než za kterou ve skutečnosti do slovenských dodavatelů pořídila. Na základě poznatků o dlouhodobém obchodování s podhodnocenými cenami hutného materiálu ve Zlíně, kdy nebylo možné konkurovat nastaveným cenám, zahájili kriminalisté z odboru hospodářské kriminality Krajského ředitelství Policie ve Zlíně, oddělení pátrání Celního úřadu pro Zlínský kraj a oddělení řízení rizik Finančního úřadu pro Zlínský kraj trestní řízení. Poté následovalo trestní oznámení od Finančního úřadu pro Zlínský kraj, kdy pracovníci úřadu zjistili nesrovnalosti u některých společnostech, které figurovali v podvodných řetězcích. Do těchto řetězců byly zapojeny jak společnosti v České republice tak ve Slovenské republice, proto byl

požádán o spolupráci i Kriminální úřad Finanční správy Slovenské republiky. V rámci prověřování Policie ČR, byly dokumentovány i prostory v ČR i SR, kde se podle účetnictví měly nacházet stovky kamiónů s hutním materiálem, při prověřování bylo však zjištěno, že do daných prostorů by se nevešel ani jeden. Kriminalistům se ve spolupráci s celním a finančním úřadem podařilo tuto komplikovanou trestnou činnost rozkrýt a zahájit trestní stíhání proti čtyřem fyzickým osobám a jedné právnické osobě. Obviněnými osobami se v této trestné činnosti stali dva muži ve věku 60 let a dvě ženy ve věku 34 a 41 let a jedna právnická osoba, tedy společnost zlínského podnikatele. Byli obviněni ze zvlášť závažného zločinu krádeže daně, poplatku a podobné povinné platby, spáchaným formou spolupachatelství, za který se ukládá trest od pěti do deseti let odnětí svobody a společnosti v takovém případě hrozí až její zrušení.[37]

## **5.7 Vybraný případ karuselových podvodů roku 2020 - AGAMA**

V květnu 2020 bylo kriminalisty Národní centrály proti organizovanému zločinu služby kriminální policie a vyšetřování (NCOZ), kteří patří do pracovního týmu Daňové Kobry ukončeno vyšetřování případu zvaného AGAMA, který se týkal obchodování s drahými kovy (směsí zlata, stříbra, stříbrného granulátu a platiny). Podle kriminalistů od prosince 2013 do března 2015 měla skupina osob nakupovat od nekontaktních společností drahé kovy a ty následně měli být prodávány v založeném řetězci firem. První společnost působila jako chybějící obchodník, který poté přes další zúčastněné společnosti prodával drahé kovy koncové společnosti, která dané kovy prodávala do zahraničí a vydávaly se tak daňové doklady, díky nimž uplatňovaly obviněné osoby nárok na odpočet. Prodejem do jiného členského státu a jeho vývozem, docházelo ke snížení daňové povinnosti, což mělo za důsledek čerpání vysokých nadměrných odpočtů. Podle tohoto popisu daňového úniku došlo k vyplacení nadměrných odpočtů na DPH v přibližné výši 270 milionů Kč. V době, kdy se o tento případ začala Finanční správa zajímat, mělo dojít k vyplacení dalších téměř 50 milionů Kč, takže díky včasnému zásahu Finanční správy se podařilo vyplacení této částky zastavit. Podle závěrů Policie ČR bylo do tohoto trestného činu zapojeno nejméně 42 společností v České republice, které byly rozděleny do šesti úrovní a zároveň bylo navrženo státnímu zástupci Městského státního zastupitelství v Praze obžalovat 15 fyzických a jednu právnickou osobu. Policejní orgány při prověřování a vyšetřování provedly 19 domovních prohlídek a jiných prostorů, díky nimž zajistily důkazní materiál a prováděly šetření ke zmapování majetku obviněných a za souhlasu státního zástupce se jim podařilo zajistit majetek patřící obviněným, který je ve výši přibližně

22 milionů Kč, jako náhrada za vzniklou škodu. V současné době byl orgán předán na státní zastupitelství a v případě pravomocného rozsudku hrozí obviněným osobám trest odnětí svobody až na 10 let.[38]

## 5.8 Shrnutí situace

Jak již bylo uvedeno, úniky na DPH jsou velký problém ve všech zemích a stát kvůli nim přichází o velmi podstatné částky peněz do svého rozpočtu. Jak je vidět podle Tabulky 2 v porovnání let od roku 2016, je jasné, že díky zavedení elektronické evidence tržeb a kontrolního hlášení se daří správci daně částky z trestných činů krácení daně snižovat.

Při porovnávání počtu fyzických a právnických osob a počtu registrovaných plátců k DPH lze říct, že se počty FO a PO, kteří nejsou registrovanými plátcí DPH, zvyšují o 0,99 %, průměrně to tedy znamená, že se počet osob bez povinnosti platit DPH zvedá o necelých 6 500 osob ročně. Počet registrovaných subjektů, platících DPH je lineární a průměrně se jejich počet pohybuje okolo 865 368 registrovaných daňově zatížených subjektů za rok. Podle zjištěných informací z těchto dvou údajů také vyplývá, že průměrně každá 3. fyzická nebo právnická osoba je také zároveň registrovaným plátcem DPH. Tyto hodnoty se drží na průměrně neměnných číslech, i když v roce 2019 byl zaznamenán pokles registrovaných subjektů k DPH o necelých 30 000 plátců.

Dle zjištěných údajů celkového vybraného ročního inkasa DPH a celkovým počtem ekonomicky aktivních poplatníků DPH vychází, že průměrně na jednoho ekonomicky aktivního plátce DPH připadá průměrná hodnota necelých 64 milionů Kč zaplaceného inkasa. Při porovnání vývoje počtu registrovaných plátců DPH u finančních úřadů v ČR a vývoje počtu ekonomicky aktivních plátců DPH je patrné, že průměrně každý 1,5. registrovaný plátce DPH je ekonomicky aktivní, znamená to tedy, že 295 426 registrovaných plátců DPH nejsou ekonomicky aktivní.

Při srovnávání počtu zjištěných případů krácení daně a výše škod, je nutno upozornit, že průměrná výše škody, připadající na jeden zjištěný případ trestného činu krácení daně je v hodnotě necelých 6 mil. Kč. V případě porovnání s objasněnými případy krácení daně činí tato průměrná hodnota ve výši přes 8 mil. Kč, rozdíl mezi těmito hodnotami je ve výši 2 420 638 Kč, tzn. průměrná výše škody jednoho objasněného případu je o 42 % vyšší než průměrná výše škody jednoho zjištěného případu.

Podíl inkasa DPH a výše škod, které byly zjištěny, toho moc nevypráví, protože se průměr, který činí tento podíl rovná pouze malému zlomku vybraného inkasa na DPH a to 0,01708 %

a to je velmi málo, ale při zhlédnutí k výši zajištěných škod na krácení daní, je nutno dodat, že jsou to opravdu velké částky, které nejsou přiznávány do daňových přiznání. Průměrná výše takové zajištěné škody je v hodnotě necelých 6 mil. Kč ročně, za období od roku 2013 do 2019 tato souhrnná výše zjištěných škod z krácení daní překonala 41 miliard Kč.

Při porovnání počtu trestných činů krácení daně a počtu ekonomicky aktivních subjektů zatížených platbou DPH v krajích České republiky, je nutno poznamenat, že průměrně každý 538. ekonomicky aktivní subjekt, je potencionální osobou, která spáchala trestný čin krácení daně.

Srovnání výše škod s ekonomicky aktivními plátcí není zase tolik překvapivé. Průměrná výše škody na jednoho ekonomicky aktivního podnikatele vychází na 15 349 Kč, což není tolik, ovšem je nutné brát zřetel na to, že v ČR je v současné době přes 400 000 ekonomicky aktivních plátců DPH.

Podle porovnání zjištěných škod Policie ČR a zachráněných částek pomocí Daňové Kobry, je vidět, že Daňová Kobra pomáhá Policii ČR zjistit necelých 14 % z celkové částky, kterou Policie ČR zjistí. Nejméně Daňová Kobra pomohla v roce 2018 s 6 % a hodnotou 242 milionů Kč a celková zjištěná škoda činila téměř 3,8 miliardy Kč. Nejvíce pak v roce 2017 s hodnotou 541 mil. Kč, kdy celková škoda byla v hodnotě téměř 4 miliardy Kč, Daňová Kobra tak pomohla se zajištěním 14 % z celkové částky.

Při zhodnocení postihů, které jsou stanoveny za krácení daní, se obávám spíše toho, že i přes legislativu v České republice ji jde obejít, neboť lidé jsou vynalézaví a ze svého okolí vím, že se výše uvedené způsoby, například jak obejít bez povšimnutí EET, ale i celkově způsoby jak obejít policejní vyšetřování dají provést. Jsem toho názoru, že v případě prokázání úmyslu u spáchání daňového úniku je nutné viníka potrestat rovnou, protože existují i takový, kteří ve spolupachatelství stát připraví o miliony Kč, ale i když jsou trestně stíhaní, nedostanou ani trest odnětí svobody nebo jeho formu, ani pokutu. Proto je důležité, aby se legislativa více zpřísnila a byl dbán větší důraz na to, aby neexistovala zadní vrátka, jak obejít tuzemskou legislativu, buď formou častějších kontrol, nebo naopak pobídnutím plátců DPH ke správnému přiznávání daní, pod příslibem výhodnějších podmínek.

## 6 ZÁVĚR

Daň z přidané hodnoty je jednou z nejvýnosnějších daní, patří mezi daně fiskální a je tedy jedním z nejdůležitějších zdrojů veřejného rozpočtu, díky čemuž jsou poté budovány lepší podmínky pro obyvatele státu. Hlavním cílem práce bylo analyzovat různé druhy daňových úniků při podnikání a zaměřením se na konkrétní daňové podvody.

Teoretická část proto byla zaměřena na daňovou teorii. Bylo potřeba nejprve vysvětlit pojmy, jako jsou například účastníci daňového řízení, správce daní, daňové funkce a práva daňového subjektu, další část se už ale zaměřila na daň z přidané hodnoty, kdy byl vysvětlen mechanismus DPH, osoby, které jsou povinné platit DPH, plátcí daně, základ, který tvoří DPH a sazby této daně.

Další kapitola se už výhradně zabývala daňovými úniky a jejich měřením. Nejprve bylo potřeba vysvětlit jejich definici, pak také, že existují různé hranice, které určují zdanění, rozdělení pohledů na daňové úniky, problémy volby plátců DPH a metody používající se ke zjišťování daňových úniků a jejich odhalování.

Třetí část se zabývala bojem s úniky, nejprve byla vymezena správa této daně. Dále bylo objasněno, co je Daňová Kobra, a že jejím cílem není pouze zjišťování podnikatelů, páčajících daňových úniků, ale i spousta dalších věcí. Jed důležité vědět, že díky Daňové Kobře zjistí Policie ČR až 14% z celkové zjištěné částky. Poté už byly vymezeny daňové úniky jako přestupky a jako trestné činy, jejich rozlišení a současně i postihy a sankce, které se udělují v případě prokázání takového trestného činu.

V poslední teoretické kapitole byly rozlišeny daňové úniky, které se páchají v rámci DPH. Celkově se obecně mluví o tom, že nejčastějším daňovým únikem v ČR je obecně karuselový podvod, bohužel, je to jen všestranný názor, protože daňové úniky jsou nevyčíslitelné a nerozlišitelné v rámci ČR a většina zjištěných trestných činů krácení daně spadá pod karuselové podvody, protože se jedná o velmi velké částky a současně také velké firmy, u kterých je větší pravděpodobnost takového páčání. Je ovšem nutno dodat, že malé podniky, které také mají povinnost platit DPH, si pomáhají spíše pomocí podhodnocování velikosti prodejů, což je například u různých restaurací a barů, kde brzy ráno už je velmi malá pravděpodobnost, že by přišla kontrola kvůli EET.

Praktická část se už zabývala statistickými porovnáváními, nejprve ovšem bylo důležité vymezit si potřebné údaje, díky kterým byla taková porovnávání možná provést. Mezi takové důležité údaje patří počet ekonomických subjektů, tzn. počet právnických a fyzických osob, které se vyskytují na území České republiky. Dále vývoj inkasa DPH, díky kterému lze na-

hlédnout, jak se výše vybrané částky z DPH pohybují. Poté také počet registrovaných a aktivních plátců DPH, registrovaní plátcí jsou ti, kteří jsou evidováni na finančním úřadě, aktivní, jsou ti, kteří v určitém časovém období prováděli obchody, a byly tak ekonomicky aktivní. Poté bylo potřeba nahlédnout na počty případů krácení daní a vývoje výše škod, které jsou zveřejňované Policií ČR. Tyto údaje byly také rozděleny do pořadí, díky kterému lze zjistit, jak se jednotlivé kraje České republiky pohybují v počtu průměru ročních trestných činů krácení daní a jejich výši. Ze sledovaných údajů, které mohly být porovnávány, bylo zjištěno, že velmi důležitým faktorem, který začal vypomáhat při zjišťování krácení daní, se v České republice stalo zavedení EET a spolupráce Daňové Kobry. Proto bylo potřeba zjistit i výsledky činnosti Daňové Kobry, které od jejího vzniku v roce 2014 ukazují počet zjištěných a zachráněných částek. Zjištěné částky se míní ty částky, o které byly zatajeny před finanční správou, zachráněné částky jsou většinou ty, které byly pozastaveny před vyplacením v době, kdy se vyplácí nároky na odpočet DPH.

Součástí jsou také tři příklady, jeden je z prostředí finanční správy, kdy bylo zjištěno pomocí EET, že podnikatelský subjekt porušuje povinnost udávat své tržby v EET, následně u něho proběhla kontrola a byl zjištěn i trestný čin krácení daně a tento případ byl předán Policii ČR. Další případ je z roku 2016 a pochází z oblasti hutního materiálu, jednalo se tehdy o daňové úniky v podobě karuselových podvodů a fiktivních faktur. Do tohoto úniku byli zapleteni čtyři jednatelé různých společností, z nichž jeden byl koordinátor celé akce a účetní hutní firmy. Další případ je z roku 2020 pod krycím názvem AGAMA, kdy se jednalo o obchodování s drahými kovy a opět se jednalo o karuselový podvod. Obžalováno bylo 15 fyzických a jedna právnická osoba a v současné době případ stále není vyřešen, protože byl předán na státní zastupitelství a obviněným osobám hrozí trest odnětí svobody až na pět let a právnické osobě až zrušení.

Součástí bylo také shrnutí, které bylo zaměřeno na porovnávání zjištěných statistických údajů, například v tom, že v Pardubickém kraji se průměrně každý 776. daňový subjekt dopustí trestného činu krácení daně, v Královéhradeckém kraji se to pohybuje až u 1 015. ekonomicky aktivního subjektu platícího DPH.

Závěr byl věnován pro shrnutí veškerých zjištěných informací a zamyšlení nad řešením situace.

Jak bylo už v teoretické části také řečeno, existují hranice zdanění, které jsou psychologické nebo ekonomické a úniky také mohou být úmyslné nebo neúmyslné, ovšem i ty neúmyslné lze řadit jako trestný čin. Mnohdy se lze ve zněních platné legislativy zamotat a to nejen z důvodu, že některá znění daného zákona jsou odkázána ještě na další zákon, který je upravu-

je, ale také v tom, že se mnohdy poplatníci v zákonech a jejich jednotlivých částech neumí orientovat nebo z jejich znění není přesně pochopitelné to, jaký mají mít význam a to pro poplatníka, ale i pro správce daně.

Bylo by proto lepší zaměřit se hlavně na legislativu a pokusit se ulehčit její porozumění a zároveň omezit „zadní“ vrátka, kterými lze legislativu obejít, aby se zamezila možnost, legálně peníze zakrýt.

Situaci ohledně daňových úniků samozřejmě sleduje i Evropská unie a její členové se neustále snaží, aby byla ve všech členských státech zamezena možnost provádění daňových úniků, stejně tak, se neustále snaží o to, aby si členské státy mezi sebou ochotně předávali informace týkající se prověřování a trestního stíhání osob podílejících se na trestných činech krácení daní.

V České republice existuje tedy Daňová Kobra, která propojuje Finanční správu, Celní správu a Polici ČR, což je pokládáno za veliký posun při hledání daňových úniků, dále také při jejich hledání začalo pomáhat i zavedení EET, i tak by měl vzniknout systém, díky němuž budou moci všechny státní orgány jakékoliv země mít pravomoc při nahlížení do spisu jednotlivých plátců DPH. Nejdůležitější je však postoj tuzemské vlády. Pokud bude vláda mít stejné nebo alespoň podobné stanovisko při hledání a posuzování daňových úniků, bude tak moci, alespoň částečně ovlivňovat lidi při jejich rozhodování, zda daňový únik spáchat nebo ne.



## 7 POUŽITÁ LITERATURA

- [1] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.
- [2] Přímé a nepřímé daně [online]. [cit. 2020-06-04].  
Dostupné z: <https://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/dane/>
- [3] *Daně...: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2008*. Praha: ASPI, 2004. Meritum (ASPI). ISBN 978-80-7357-349-2.
- [4] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [5] ČESKO. Zákon č. 280 ze dne 3. 9. 2009 daňový řád. In: Sbíрка zákonů České republiky 2009, částka 87,. In: Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>.
- [6] ČESKO. Zákon č. 235 ze dne 1. 5. 2004 o dani z přidané hodnoty. In: Sbíрка zákonů České republiky 2004, částka 78,. In: Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>
- [7] KOCINA, Jan. *Daňové trestné činy*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. Monografie (Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk). ISBN 978-807-3804-428.
- [8] LESERVOISIER, Laurent. *Daňové ráje*. Praha: HZ, 1996. Editio Q. ISBN 80-860-0907-6.
- [9] VYBÍHAL, Václav. *Zdaňování příjmů fyzických osob... : praktický průvodce* [online]. Praha: Grada, 2005-. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-3426-2.
- [10] Kotala, Jan. Měření daňových úniků, Praha, 2011, 87 s. Diplomová práce. Vysoká škola ekonomická, Fakulta finanční a účetnictví. Vedoucí práce Doc. Ing. Leoš Vítek, Ph.D.
- [11] PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. Teoretik. ISBN 80-239-6622-7.

- [12] ČESKO. Zákon č. 457 ze dne 30. 12. 2011 o Finanční správě České republiky. In: Sbírk  
ka zákonů České republiky 2011, částka 157,. In: .  
Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2011-456>.
- [13] ČESKO. Zákon č. 17 ze dne 17. 1. 2012 o Celní správě České republiky. In: Sbírk  
ka zákonů České republiky 2012, částka 5,. In: .  
Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-17>.
- [14] VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. Daňový systém ČR  
2018. 14. vydání. V Praze: 1. VOX, 1997. ISBN 978-80-87480-63-2.
- [15] ŠNEBERKOVÁ, Alena. Vybrané postupy při správě daní a aktualizované vzory nejpou  
žívanějších rozhodnutí. Vyškov: TSM, spol. s r.o., 2015. ISBN 978-80-260-8756-4.
- [16] Daňová Kobra: O Daňové Kobře [online]. [cit. 2020-06-05].  
Dostupné z: <https://www.danovakobra.cz/>
- [17] ČESKO. Zákon č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich. In: Záko  
ny pro lidi.cz [online]. © AION CS 2010-2020 [cit. 12. 6. 2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-250#p>
- [18] Můj právník: Přestupek: odpovědnost pachatele, správní tresty a přestupkové říze  
ní [online]. [cit. 2020-06-05]. Dostupné z: <https://muj-pravnik.cz/prestupek/>
- [19] ČESKO. Zákon č. 200/1990 Sb., České národní rady o přestupcích. In: Zákon  
y pro lidi.cz [online]. © AION CS 2010-2020 [cit. 4. 6. 2020].  
Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-200#p2-1>
- [20] Daně: Za špatné daňové přiznání do basy [online]. [cit. 2020-06-05]. Dostupné z: <https://www.mesec.cz/clanky/za-spatne-danove-priznani-do-basy/>
- [21] ČESKO. Zákon č. 141 ze dne 9. 12. 1961 Zákon o trestním řízení soudním (trestní řád).  
In: Sbírk  
ka zákonů České republiky 1961, částka 66,. In:  
Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1961-141>.
- [22] ČESKO. Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. In: Zákon  
y pro lidi.cz [online]. © AION  
CS 2010-2020 [cit. 25. 4. 2020]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-40>

- [23] SMITH, Stephen a Michael KEEN. *VAT fraud and evasion: What do We know and What can be done* [online]. London: MMF Working Papers, 2007. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9781451865950. Dostupné z:[https://www.researchgate.net/publication/5125331\\_VAT\\_fraud\\_and\\_evasion\\_What\\_Do\\_we\\_know\\_and\\_what\\_can\\_be\\_done](https://www.researchgate.net/publication/5125331_VAT_fraud_and_evasion_What_Do_we_know_and_what_can_be_done)
- [24] Etržby:(EET). *Finanční správa* [online]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/eet>
- [25] Ministerstvo financí České republiky: Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2018 [online]. [cit. 2020-06-12]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2018/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-35633>
- [26] KRESTEŠOVÁ, Martina, REZEK, Vladislav. Daňové nedoplatky a daňové úniky [online]. Ministerstvo financí České republiky 2013. Dostupné na:< [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2013-10\\_Danove-nedoplatky-a-danove-uniky.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2013-10_Danove-nedoplatky-a-danove-uniky.pdf) >.
- [27] Za snížení daně fiktivními fakturami můžete jít „sedět“. *Podnikatel.cz* [online]. 2014. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/za-snizeni-dane-fiktivnimi-fakturami-muzete-jit-sedet/>
- [28] Tucat tipů, jak si můžete snížit daně. *IDNES.cz* [online]. 2007. Dostupné z: [https://www.idnes.cz/finance/financni-radce/tucet-tipu-jak-si-muzete-snizit-dane.A071029\\_142009\\_firmy\\_rady\\_amr](https://www.idnes.cz/finance/financni-radce/tucet-tipu-jak-si-muzete-snizit-dane.A071029_142009_firmy_rady_amr)
- [29] ŠEFČÍK, Michael. *Karuselové podvody*. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-807502-252-3.
- [30] BABČÁK, Vladimír, Anna ROMÁNOVÁ a Ivana VOJNÍKOVÁ, ed. Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenčný zborník vedeckých prác = Tax law vs tax frauds and tax evasions. I. diel. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015. ISB
- [31] Český statistický úřad: Veřejná databáze [online]. [cit. 2020-04-26]. Dostupné z: <https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/cs/index.jsf?page=home>

- [32] Údaje z výběru daní: Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2019. Finanční správa [online][cit. 2020-05-14].  
Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>
- [33] Údaje z registru daňových subjektů: Počet daňových subjektů dle FÚ. Finanční správa [online]. [cit. 2020-05-14]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-registru-danovych-subjektu>
- [34] Kriminalita: Policie ČR [online]. [cit. 2020-05-31].  
Dostupné z: <https://www.policie.cz/statistiky-kriminalita.aspx>
- [35] Finanční správa ČR: Daňová Kobra zachránila státu už téměř 11,7 miliardy [online]. [cit. 2020-06-10]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/danova-kobra-zachranila-statu-uz-temer-1-9703>
- [36] Etržby - Tiskové zprávy: EET pomohla odhalit významný daňový únik [online]. [cit. 2020-06-10]. Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/cs/tiskove-zpravy\\_eet-pomohla-odhalit-vyznamny-danovy-unik](https://www.etrzby.cz/cs/tiskove-zpravy_eet-pomohla-odhalit-vyznamny-danovy-unik)
- [37] Policie České republiky – KŘP Zlínského kraje: Zlínská kobra odhalila podvody za 228 milionů korun [online]. 2020 [cit. 2020-06-10].  
Dostupné z: <https://www.policie.cz/clanek/zlinska-kobra-odhalila-podvody-za-228-milionu-korun.aspx>
- [38] Policie ČR: Ukončení vyšetřování případu AGAMA [online]. 2020 [cit. 2020-06-10].  
Dostupné z: <https://www.policie.cz/clanek/ukonceni-vysetrovani-pripadu-agama.aspx>