

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Problematika stínové ekonomiky
Matouš Rež

Bakalářská práce
2019

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Matouš Rež**
Osobní číslo: **E16325**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Ekonomika pro kriminalisty a cel-
níky**
Název tématu: **Problematika stínové ekonomiky**
Zadávající katedra: **Ústav ekonomických věd**

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

Cílem bakalářské práce je analyzovat problematiku daňových úniků v České republice. Popsat a charakterizovat stínovou ekonomiku. Zhodnotit současnou situaci a navrhnout možná řešení.

Osnova:

- Charakteristika základních pojmů souvisejících se zkoumanou oblastí.
- Analýza příčin vzniku daňových úniků v oblasti korupce.
- Analýza důsledků vzniku daňových úniků.
- Zhodnocení a návrh možných řešení.

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

FASSMANN, M. Stínová ekonomika I: (Příčiny, důsledky, měření). Praha: Soudy. 2002. 107 s. ISBN 80-86809-03-X.

FASSMANN, M. Stínová ekonomika a práce na černo. [Praha: Soudy], 2007. ISBN 978-80-86846-21-7.

FIALOVÁ, H. a J. FIALA. Ekonomický slovník s odborným výkladem česky a anglicky. 2., dopl. a aktualiz. vyd. Praha: A plus, 2009. ISBN 978-80-903804-4-8.

FRYŠTÁK, M. Hospodářská kriminalita z pohledu teorie a praxe. Ostrava: Key Publishing, 2007. ISBN 978-80-87134-34-4.

JUREČKA, V. Makroekonomie. Praha: Grada, 2010. ISBN 978-80-247-3258-9.


Vedoucí bakalářské práce:


Ing. Simona Pichová, Ph.D.

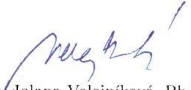
Ústav ekonomických věd

Datum zadání bakalářské práce: **3. září 2018**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2019**


doc. Ing. Romana Provažníková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 3. září 2018

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

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

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. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. 4. 2019

Matouš Rež

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkoval své vedoucí bakalářské práce Ing. Simoně Pichové, Ph.D. za její odbornou pomoc, cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce.

ANOTACE

Práce se zabývá stínovou ekonomikou, korupcí a problematikou daňových úniků v České republice. V práci bude provedena analýza příčin a důsledků daňových úniků. Obsahem je také zhodnocení současné situace v České republice a návrh možných řešení.

KLÍČOVÁ SLOVA

stínová ekonomika, korupce, daňový únik, opatření

TITLE

Problems of shadow economy

ANNOTATION

The work deals with the shadow economy, corruption and tax evasion in the Czech Republic. The work will be analyzed the causes and consequences of tax evasion. The content is also an assessment of the current situation in the Czech Republic and a proposal of possible solutions.

KEYWORDS

shadow economy, corruption, tax evasion, measures

OBSAH

Úvod	11
1 Stínová ekonomika.....	12
1.1 Příčiny stínové ekonomiky	13
1.2 Metody odhadů stínové ekonomiky.....	14
1.3 Důsledky stínové ekonomiky.....	17
1.4 Velikost stínové ekonomiky ve vybraných státech.....	17
2 Korupce.....	20
2.1 Formy korupce	21
2.2 Příčiny vzniku korupce	22
2.3 Důsledky korupce	23
2.3.1 Ekonomické důsledky.....	23
2.3.2 Neekonomické důsledky.....	25
2.4 Mezinárodní instituce zabývající se korupcí	26
3 Daňový únik.....	30
3.1 Legální minimalizace daňové povinnosti	30
3.2 Nelegální minimalizace daňové povinnosti	31
3.3 Příčiny daňového úniku	31
3.4 Členění daňových úniků podle typu daně.....	32
3.5 Daňové ráje	33
4 Analýza příčin vzniku daňových úniků v oblasti korupce a důsledků vzniku daňových úniků.....	34
4.1 Příčiny daňových úniků	34
4.2 Důsledky daňových úniků	38
5 Zhodnocení analýzy a návrh možných řešení	43
Závěr	48
Použitá literatura	50

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Velikost stínové ekonomiky 31 evropských zemí v roce 2017.....	18
Obrázek 2: Velikost a vývoj stínové ekonomiky ve vybraných státech v letech 2005 - 2015 v % HDP	19
Obrázek 3- Přímý fiskální benefit ze snížení korupce na úroveň vybraných evropských zemí (v mld. Kč).....	24
Obrázek 4: Globální mapa vnímání korupce ve světě v roce 2018	29
Obrázek 5 - Přehled vývoje celkového inkasa vybraných daní v letech 2013-2017 v mil. Kč..	34
Obrázek 6 - Graf časové náročnosti na splnění všech daňových povinností ve státech Západní Evropy a v České republice	35
Obrázek 7 - Objem a struktura daňových příjmů SR v roce 2018	39
Obrázek 8 - Přehled přijatých protikorupčních opatření v ČR	43
Obrázek 9 - Přehled potřebných protikorupčních opatření v ČR	46

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Index vnímání korupce v letech 2014-2018.....	28
Tabulka 2: Minimalizace daňové povinnosti	30
Tabulka 3 - Plánovaný a skutečný daňový přínos pro veřejné rozpočty z EET	41

SEZNAM ZKRATEK

OSN	Organizace spojených národů
HDP	Hrubý domácí produkt
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
ČEZ	České energetické závody
ČEPS	Česká přenosová soustava
EET	Elektronická evidence tržeb
ÚOHS	Úřad pro ochranu hospodářské soutěže
TI	Transparency International
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
SR	Státní rozpočet
DPFO	Daně z příjmů fyzických osob
DPPO	Daně z příjmů právnických osob

ÚVOD

Stínová ekonomika se stala součástí každého státu na světě a našla si svoje místo vedle oficiálního sektoru. U nás, v České republice, se studiem stínové ekonomiky zabýváme až po revoluci v roce 1989, protože do té doby se dělalo, že neexistuje. Činnosti, které se odehrávají ve stínové ekonomice, vyvolávají řadu otázek a zájmu, protože se odehrávají skrytě, mimo jakýkoliv dohled či statistiku. Jaké jsou příčiny vzniku stínové ekonomiky? Jak je veliká? Jaké má dopady a existují vůbec nějaké pozitivní? Odpovědi na tyto otázky se snažím najít v první kapitole, kde nejdříve budu stínovou ekonomiku charakterizovat a vysvětlovat přidružené pojmy. Poté se budu zabývat jejími příčinami, metodami odhadů, důsledky a nakonec i její velikostí v Evropě a České republice.

Ve druhé kapitole se zabývám jednou ze součástí stínové ekonomiky, a to korupcí. Ta se stala jedním z největších problémů naší doby, ačkoliv její kořeny sahají mnohem dál, a to až do antického Řecka. Dotýká se všech občanů a negativně ovlivňuje fungování státu. Proto se stát pomocí různých opatření snaží o její eliminaci. Druhá kapitola tedy popisuje příčiny a důsledky korupce, také její formy a mezinárodní instituce, které se bojem s korupcí zabývají.

Ve třetí části práce se věnuji popisu problematiky daňových úniků. Každý stát na světě potřebuje nutně ke svému fungování nějaké finanční prostředky a úkolem daní je právě tyto příjmy do veřejných rozpočtů zajistit. Vzhledem k tomu, že v České republice jsou daně nejdůležitější a největší položkou na straně příjmů, mohou mít daňové úniky neblahý dopad na fiskální politiku státu.

Čtvrtá kapitola se věnuje analýze daňových úniků. Nejdříve analyzuji příčiny vzniku daňových úniků v oblasti korupce a následně jejich důsledky.

V páté kapitole následuje zhodnocení současné situace v České republice a návrh možných řešení, která pomůžou daňové úniky eliminovat.

Cílem této práce je analyzovat problematiku daňových úniků v České republice s důrazem na jejich příčiny v oblasti korupce, analýza důsledků daňových úniků, a nakonec zhodnocení současné situace a návrh možných řešení.

1 STÍNOVÁ EKONOMIKA

Stínová ekonomika je jev, který se vyskytuje ve všech zemích světa, ať už v menší či větší míře. Ačkoliv téma tohoto jevu není nové, tak se zdá, že patřičná pozornost se mu začala věnovat až od sedmdesátých let minulého století.

I když je stínová ekonomika označována přívlastky jako šedá, černá, neoficiální, neformální, skrytá a nelegální, tak si našla i své zastánce, kteří stínovou ekonomiku chápou jako nový zdroj zaměstnanosti. Výhody práce načerno jsou dobře známé a mohou vypadat lákavě, ale negativa v podobě nejistoty pravidelných příjmů, nízké produktivity spojené s vysokou intenzitou práce, žádné sociální zabezpečení a pracovněprávní ochrana atd., tyto výhody dle některých ekonomů jasně převyšují.

Největším problémem při studiu stínové ekonomiky je její definice, která by byla zároveň použitelná jak pro již vyspělé země, tak i pro země s transformující se ekonomikou [1]. V České republice, zřejmě vzhledem k minulému režimu, není tolik autorů, které by se této oblasti detailně věnovali, a proto nejvíce poznatků o stínové ekonomice pochází od zahraničních autorů. Například Německý ekonom F. Schneider [2] definuje stínovou ekonomiku jako oblast, která zahrnuje legální produkci zboží a služeb, kterou ale ekonomický subjekt skrývá před veřejnými orgány, protože se chce vyhnout placení daní, příspěvků na sociální zabezpečení nebo nechce plnit určité právní normy na trhu práce, jako například maximální přípustnou pracovní dobu či minimální mzdu.

V České republice se stínové ekonomice značně věnuje M. Fassmann, který definuje stínovou ekonomiku takto, "*Stínovou ekonomiku můžeme tedy charakterizovat jako ty příjmy resp. činnosti, jejichž nejbytostnějším zájmem je, aby zůstaly skryty (alespoň před orgány státního represivního aparátu), dále neformální aktivity nebo transakce, které nezahrnují platby a které jsou určeny ušetřit nákupy a konečně ty činnosti, které v konečném důsledku sice vedou k oficiálním příjmům, ale jejichž samotný zdroj, či lépe řečeno cesta jejich nabytí je v rozporu s platnými zákonnými pravidly, nařízeními a dohodami.*" [1, s. 7]

Může se zdát, že autoři se na definici stínové ekonomiky shodují, avšak dostat se k nějaké mezinárodně uznávané charakteristice je i přesto složité. Z tohoto důvodu se stínová ekonomika podrobuje dalšímu členění. Jan Široký a kol. [3] uvádí tři hlavní typy stínové ekonomiky: skrytou ekonomiku, neformální ekonomiku a nelegální ekonomiku.

Skrytá ekonomika

Ta má klíčové postavení ve struktuře stínové ekonomiky. Představuje podnikání bez oficiální registrace a zkreslování vykazovaných údajů, jako například falšování účetních knih a s tím spojené nadhodnocování výdajů nebo podhodnocování příjmů a mezd.

Neformální ekonomika

Zahrnuje činnosti sektoru domácností, a to jak samoobslužné (zemědělské samozásobení, individuální bytová výstavba, imputované nájemné) tak tržní (příležitostné produktivní činnosti např. v zemědělství),

Nelegální ekonomika

Obvykle nejmenší část stínové ekonomiky. Patří sem nelegální produkční činnosti jako je prodej pašovaného zboží, korupce či nelegální kopírování originálů. Dále nelegální přerozdělovací činnosti (krádeže, vloupání) a legální produkční činnosti prováděné nelegálně (nelegální výroba a obchod, nelegální poskytování služeb).

1.1 Příčiny stínové ekonomiky

Příčiny stínové ekonomiky jsou viditelné v několika oblastech. F. Schneider ve své publikaci [2] uvádí jako hlavní důvody daně a platby sociálního pojištění, intenzitu regulací a služby veřejného sektoru.

Daně a platby sociálního, případně zdravotního pojištění mají na vzniku stínové ekonomiky největší podíl. Platí zde přímá úměra. Čím vyšší bude míra zdanění, tím větší bude neformální sektor. Souvisí to s teorií rozhodování a problémem volby. Lidé se rozhodují, kolik svého volného času věnují práci a zda ji budou vykonávat ve formálním sektoru nebo sektoru neformálním. Následně si musí zvolit, zda příjem ze své práce poctivě zdaní nebo jestli budou riskovat a dopustí se daňového úniku. Pokud tedy bude například daňové zatížení práce příliš vysoké, tak zaměstnavatelé budou zaměstnancům vyplácet část mzdy mimo mzdu evidovanou, čímž oba ušetří na platbách sociálního pojištění a na dani ze závislé činnosti. Takto vyplacené mzdy mají pro oba i nevýhody. Zaměstnavateli se neprojeví v nákladech a zaměstnanci budou mít například nižší nemocenské dávky.

Stejně jako u daní a sociálního pojištění, i zde existuje problém v rozhodování a volbě. Intenzita regulujících nařízení a jiných právních předpisů svobodu volby značně omezuje. Již dříve bylo prokázáno, že více právních předpisů zvyšuje náklady na pracovní sílu. Což je další důvod k tomu, proč se radši někteří schovají "ve stínu", kde se těmto nákladům vyhnou.

Zvětšování stínové ekonomiky může vést k poklesu státních příjmů, což se pak logicky projeví v kvalitě a množství poskytovaných veřejných služeb. Stát se pak může uchýlit k tomu, že zvedne daňovou sazbu pro firmy a jednotlivce v oficiálním sektoru. Tyto firmy a jednotlivci začnou být více motivováni k tomu, aby se také staly součástí stínové ekonomiky.

1.2 Metody odhadů stínové ekonomiky

Odhadnout velikost stínové ekonomiky není vůbec jednoduché. Provedené odhady mají naprosto odlišné výsledky, a to jak na úrovni komparace mezi státy, tak i na úrovni jedné země. Podle M. Fassmanna [1] jsou důvody těchto rozdílů v odhadech čtyři:

- 1) Různí autoři vycházejí při odhadech z jiných definic stínové ekonomiky.
- 2) Autoři používají jiné metody odhadů.
- 3) Kvantitativní odchylky v odhadech mohou souviset i s rozdílným matematickým vyjádřením výsledků.
- 4) Odhady autorů pocházejí z různých časových období.

Metody odhadů, které se používají v tržních ekonomikách, je více a člení se na metody přímé, nepřímé a modelové. Do modelových patří metoda MIMIC ((Multiple Indicators Multiple Causes – mnoho ukazatelů, mnoho příčin), která byla použita autory při měření velikosti stínové ekonomiky na obrázku 1 a 2. Mezi přímé metody se řadí například metoda výběrového šetření nebo sledování daňových úniků. Naopak mezi metody nepřímé patří metody monetární, rozporů, trhu práce, fyzického inputu nebo více faktorové kombinované metody.

Výběrové šetření je jeden ze způsobů, jak získat velké množství informací pomocí přímých průzkumů od obyvatelstva. Tato metoda se kvůli řadě problémů nepoužívá zase tak často. Například je velmi složité vybrat zkoumaný vzorek a techniky průzkumu. Také si nemůžeme být jisti, jak moc jsou obdržené odpovědi správné. Naši respondenti mohou mít totiž zájem nám některé informace zatajit. Proto, abychom mohli výsledkům této metody více věřit, je nutné zaručit respondentům anonymitu.

Sledování daňových úniků se řadí mezi další přímé metody. Tato metoda vychází z údajů daňových úřadů, které kontrolují jednotlivé daňové poplatníky. Na základě těchto informací se vytvoří model daňového úniku, který se poté zevšeobecní na celou zemi. Bohužel tato metoda sleduje jen daňové podvody, což je pouze malá část stínové ekonomiky. Proto nám výsledná data říkají jen velmi málo o skutečném rozsahu stínové ekonomiky.

Metody rozporů mají několik variant. Jednou z nich je měření rozdílů mezi příjmy a výdaji na národohospodářské úrovni v rámci analýzy národních účtů nebo na základě průzkumů rodinných rozpočtů. Rozdíly, které vzniknou, se stávají měřítkem stínové ekonomiky. Problémem je, že se zde vychází z předpokladu, že příjmy ze stínové i oficiální ekonomiky dohromady se stanou výdajem pouze v oficiální ekonomice, což nemusí být pravda. Další potíž je v tom, že řada položek na straně příjmů i výdajů v národních účtech je odhadována. To může vést k velkým nepřesnostem. Důležitá tedy je zkušenost pracovníků zabývajících se národními účty. Právě na nich je úspěšnost této metody hodně závislá. Další varianta metod rozporů může být metoda výdajů k měření neregistrované ekonomiky. Tady se předpokládá, že jednotlivci svoje příjmy podhodnotí a následně podle deklarovaných výdajů se vydedukují příjmy skutečné. *"Vychází se z toho, že jejich spotřební chování při spotřebě některých komodit odpovídá jiné příjmové skupině, než ke které se svými deklarovanými příjmy oficiálně hlásí"*. [1]

Monetární metody se pravděpodobně používají nejčastěji ve vyspělých zemích. Patří sem metoda poměru odložené peněžní poptávky Petera Gutmanna a transakční metoda Edgara Feigeho. Jejich společnou ideou je, že odchylky v chování monetárních proměnných jsou způsobeny stínovou ekonomikou. Vychází se z předpokladu, že transakce se uskutečňují hotovými penězi, tzn., že pokud se zvýší objem hotovosti v určitém časovém horizontu nad nějakou normální hodnotu, tak to poukazuje na činnosti ve stínové ekonomice.

Konkrétně Gutmann [1] zjišťoval velikost stínové ekonomiky tak, že dal do poměru množství oběživa C a vklady na vyžádání D. Poté si musíme zvolit výchozí období, kdy tento poměr byl v "normálním stavu". Tím myslíme období, kdy je stínová ekonomika velmi malá nebo nejlépe nulová. Každá změna v dalších obdobích odráží změny v rozsahu stínové ekonomiky. V Gutmannově metodě tedy zjišťujeme, kolik oběživa C je nad úroveň našeho zvoleného normálního stavu. Poté co vypočítáme poměr C a D, porovnáme ho s poměrem ve výchozím období, a tak můžeme odvodit množství oběživa potřebné pro oficiální sektor C*. A konečně vynásobením hodnot C-C* a V (rychlost oběhu peněz) nám dá představu o velikosti stínové ekonomiky.

Edgar Feige založil svou transakční metodu na množství transakcí. Počítal s celkovou hodnotou těchto transakcí ve vztahu k produktu. Tak jako u Gutmanna, tak i tady si zvolíme výchozí období.

$$MV + M' V' = PT$$

V této rovnici jsou M a M' úlozkami na vyžádání, V a V' je rychlost transakcí s M a M' . PT je součin objemu transakcí T a celkové cenové úrovně P . Jakmile si vymežíme hodnotu PT , tak ji porovnáváme s proměnnou PT/HDP v našem zvoleném výchozím období. Z tohoto porovnání nám pak vyplývá rozsah stínové ekonomiky.

Mezi **metody trhu práce** patří například tzv. metoda míry účasti na stínovém trhu práce. Předpokládá se, že v době omezenosti trhu práce, se práce přesouvá do stínové ekonomiky. Proto musíme odhadnout, kolik pracovníků je stínový trh práce schopen vstřebat a poté těmto pracovníkům přidělit určitou úroveň dosahované produktivity práce.

Nevýhodou této metody je, že se neobejde bez terénního výzkumu, což může přinést problémy se zkoumaným vzorkem. Pravděpodobně totiž vybereme lokalitu, kde očekáváme výskyt mnoha skrytých činností, a rozšíří-li se poté výsledky průzkumu na celou populaci, jedná se jen o spekulaci. Tou hlavní výhradou však je fakt, že tato metoda odhaduje jen jeden segment stínové ekonomiky, a to práci na černo. Další segmenty, jako třeba daňové úniky, úplně opomíjí. Z čehož vyplývá, že tato metoda zkrátka není metodou, která by měřila celou stínovou ekonomiku.

Metody fyzického inputu jsou podmíněny existencí pevného vztahu mezi fyzickými inputy a velikostí národní produkce. Pokud využívání fyzických inputů narůstá více než oficiálně registrovaný nárůst národní výroby, značí to existenci neregistrovaného národního důchodu. "*Tuto metodu můžeme tedy interpretovat, jako výpočet potencionální výroby odpovídající dané velikosti fyzických inputů*". Rozdíl mezi potencionální a skutečnou výrobou pak odráží velikost stínové ekonomiky.

Více faktorové kombinované metody poukazují na motivaci a okolnosti, kvůli kterým mají lidé zájem být součástí stínové ekonomiky. Mezi takové metody patří metoda nenaplněné proměnné. Tato metoda předpokládá, že stínová ekonomika je ovlivňována několika faktory. Těmi mohou být například příspěvky na sociální pojištění, daňové zatížení, intenzita regulací a míra nezaměstnanosti. Stínovou ekonomiku pak ale taky můžeme naopak indikovat řadou ukazatelů, mezi které například patří růst reálného HDP.

1.3 Důsledky stínové ekonomiky

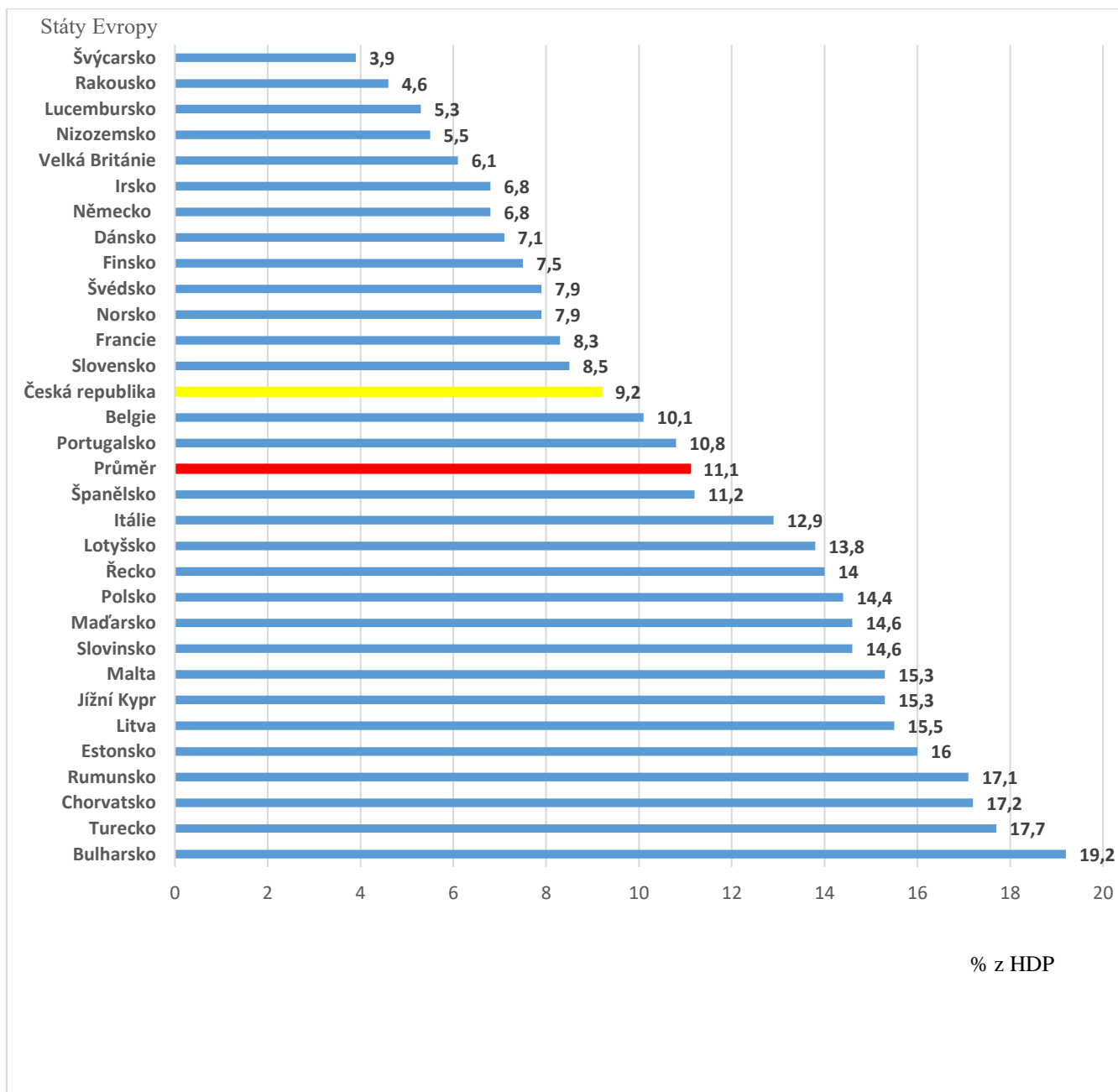
Stínová ekonomiky má řadu záporů, ale i kladů. Obhájci stínové ekonomiky tvrdí, že je velkým zdrojem růstu národního produktu, a tím pádem má podíl i na růstu elasticity celého hospodářského systému [1]. Dokonce ji považují za pilíř sociální stability v nelehkých časech, např. v období krize, a to tím, že zvětšuje příjmy obyvatelstva a vytváří nová pracovní místa, což přispívá k udržení sociálního klidu.

I přes uvedená pozitiva, má stínová ekonomika řadu negativ, která spíše převažují. Jedním z těchto negativ je, že stínová ekonomika narušuje státní řízení ekonomiky tím, že dochází k narušení jednoty daňového systému. Kvůli tomuto nastává odliv peněz z oficiálního sektoru do neoficiálního. Další negativum se dotýká hlavně zaměstnanců, protože ve stínové ekonomice se porušují pracovní právní předpisy, pravidla ochrany životního prostředí a bezpečnosti práce. Ačkoliv je stínová ekonomika v podstatě reakcí na vysoké daňové zatížení, tak k němu paradoxně sama významně přispívá. Čím více lidí bude fungovat v neoficiálním sektoru, tím méně stát vybere na daních a poplatcích, které musí zvýšit, aby byl schopen financovat poskytování veřejných služeb.

1.4 Velikost stínové ekonomiky ve vybraných státech

Stínová ekonomika je ze své podstaty obtížně měřitelná, protože lidé v ní zapojení se snaží zůstat nezjištěni. Znalost velikosti stínové ekonomiky je však základním vstupem do odhadu daňových úniků a podkladem pro rozhodnutí o její adekvátní kontrole.

L. Medina a F. Schneider ve své studii [2] změřili stínovou ekonomiku ve 158 zemích světa a zaznamenali její progres od roku 1991 až do roku 2015. Pro změření autoři použili model MIMIC. Následující graf na obrázku 1 ukazuje velikost stínové ekonomiky v jednatřiceti zemích Evropy.



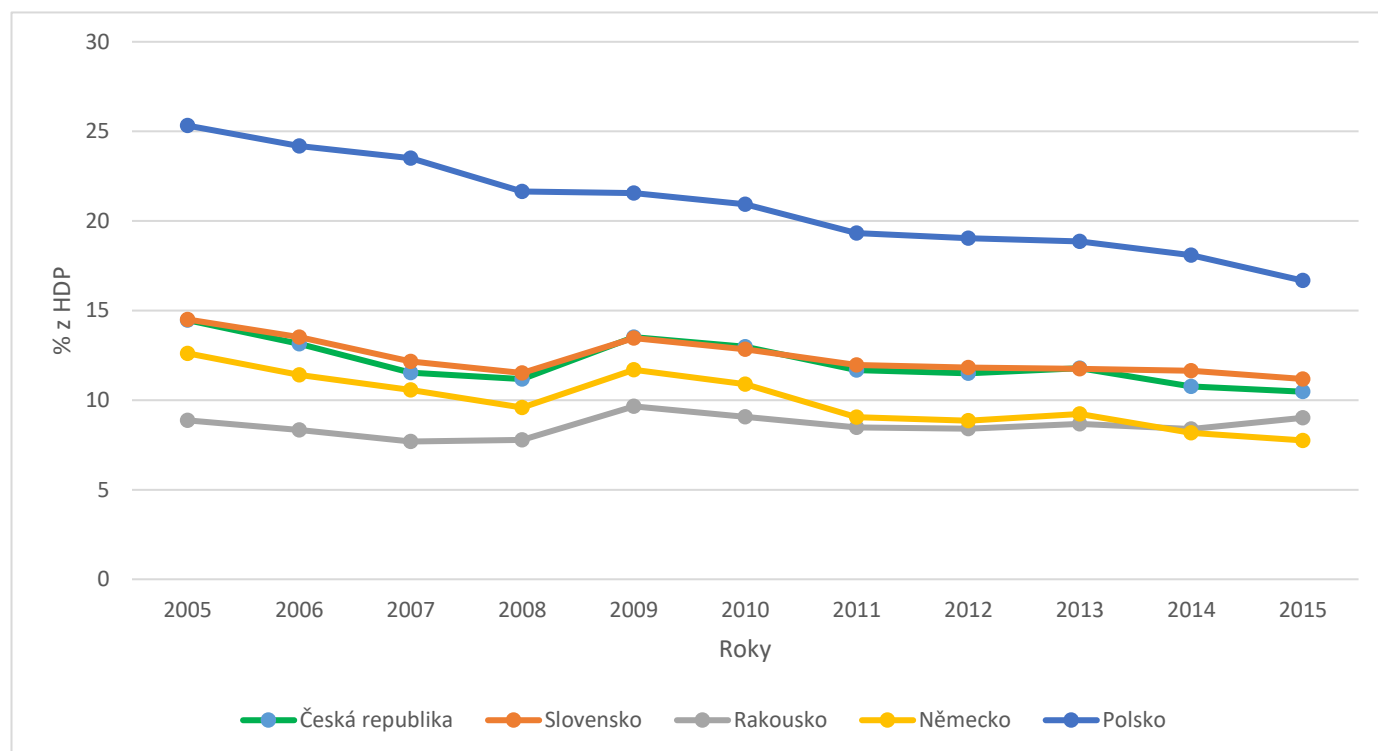
Obrázek 1: Velikost stínové ekonomiky 31 evropských zemí v roce 2017

Zdroj: vlastní zpracování dle [2]

Z obrázku 1 vyplývá, že největší stínovou ekonomiku v Evropě má Bulharsko, a to 19,2 % HDP. Naopak nejmenší stínovou ekonomiku má Švýcarsko s 3,9 % HDP. Pozice České republiky je velmi dobrá, vzhledem k tomu, že se nachází až pod celoevropským průměrem, který činí 11,1 % HDP. Společně se Slovenskem jsme tak jediná země bývalého východního bloku, které se to povedlo. Dobrou zprávou je, že se Česká republika rozsahem stínové ekonomiky

spíše podobá skandinávským zemím a je vzdálená balkánským ekonomikám, jako je například Chorvatsko či Bulharsko. Dokonce je u nás rozsah stínové ekonomiky nižší než například v jižních zemích Evropské unie, tedy ve státech jako je Itálie, Španělsko nebo Portugalsko.

Obrázek 2 znázorňuje velikost a vývoj stínové ekonomiky v České republice a jejích sousedních státech od roku 2005 až do roku 2015.



Obrázek 2: Velikost a vývoj stínové ekonomiky ve vybraných státech v letech 2005 - 2015 v % HDP

Zdroj: Vlastní zpracování dle [2]

Z grafu lze vyčíst, že velikost stínové ekonomiky ve vybraných státech má spíše klesající trend. Výjimkou je rok 2009, kde ve všech zemích kromě Polska se velikost stínové ekonomiky zvýšila. Důvodem tohoto zvětšení byla pravděpodobně světová ekonomická krize.

Z našich sousedů má jednoznačně největší stínovou ekonomiku Polsko. Na druhou stranu, se zde její podíl za deset let nejvíce zmenšil, konkrétně o 8,67 %. Nejmenší stínovou ekonomiku naopak mělo dlouhodobě Rakousko, až do roku 2014, kdy jej předskočilo Německo. V České republice se velikost stínové ekonomiky s výjimkou roku 2009 neustále zmenšuje a její vývoj je velice podobný vývoji na Slovensku.

2 KORUPCE

Korupce představuje závažný celospolečenský problém, který negativně ovlivňuje fungování státu. Stává se takřka běžnou součástí různých oblastí života. V rámci stínové ekonomiky se korupce řadí mezi činnosti nelegální.

Ekonomický slovník používá asi tu nejjednodušší a nejpoužívanější definici, kterou používá i Světová banka a ta popisuje korupci takto: "*Zneužití veřejné moci k soukromému užitku*" [4, s. 70]. Samotný termín "korupce" má latinský původ a vychází ze slova *rumpere*, tzn. zlomit, rozlomit, přetřhnout. Bližší latinský výraz *corruptus* už znamená následek nekalého jednání a dá se přeložit jako zkažený, zvrácený, podplacený.

S korupcí hodně souvisí pojem "úplatkářství". Určitě bychom si měli dát pozor na to, abychom pojmy korupce a úplatkářství nebrali jako synonyma. Jan Chmelík a kolektiv [5] popisuje úplatkářství jako jednu z forem korupce, která na rozdíl od ostatních forem korupce, má i rámec protiprávního jednání a naplňuje tedy znaky skutkové podstaty konkrétního trestného činu úplatkářství. Zatímco korupci označuje jako jednání, kterým působíme na určitou osobu pomocí nenásilných prostředků, aby osoba jednala proti dobrým mravům nebo svým úředním či morálním povinnostem. Zmiňuje také, že pokud bychom použili násilných prostředků, tak už se nejedná o korupci, ale spíše už o vydírání a útisk. Můžeme tedy říct, že úplatkářství je pouze užší vymezení pojmu korupce.

Zdeněk Častorál [6] zformuloval definici korupce pomocí teorie managementu a tvrdí, že jde "*o selhání osoby, která rozhoduje v rozhodovacím procesu zpravidla při realizaci transformace objektu, tj. zejména při operativním řízení.*" Rada vlády ČR pro koordinaci boje s korupcí zase definuje korupci jako "*vztah mezi dvěma subjekty, ať jednotlivci nebo institucemi, z nichž jeden nabízí a většinou i poskytuje druhému určitou formu odměny za poskytnutí či příslib neoprávněné výhody. Druhý pak očekává za tuto poskytnutou výhodu protislužbu, ať už materiální či nemateriální povahy.*" [7]

Vzhledem k tomu, že korupce je ve své podstatě protiprávní, tak se k ní vyjadřuje i Policie České republiky. Ta korupci charakterizuje jako "*zneužití postavení, které je spojeno s porušením principu nestrannosti při rozhodování. Je motivováno snahou po materiálním zisku nebo získáním jiných výhod.*" [8]

Trestní zákoník samotné slovo "korupce" nezná, ale i přesto je tento jev postihován trestnými činy uvedenými v části druhé hlavy X. trestního zákoníku (zákon č. 40/2009 Sb.) nazvané „Trestné činy proti pořádku ve věcech veřejných“.

Hlavně dle oddílu 3 "Úplatkářství" jde o trestný čin podle § 331 Přijetí úplatku, § 332 Podplácení a § 333 Nepřímé úplatkářství.

2.1 Formy korupce

Pro větší přiblížení pojmu korupce, je vhodné ji rozdělit. Pokud se na korupci podíváme z hlediska intenzity páchání, rozsahu a závažnosti, dělíme ji na malou a velkou. Kritérium místa výskytu nám zase umožňuje korupci rozdělit do vícero skupin a konkrétně se jedná o korupci vnitřní, politickou, ve státní správě, v municipalitách, ve veřejném a soukromém sektoru a v médiích. [6]

Malá korupce, je její forma, která není považována za příliš nebezpečnou. Je spojena s naším každodenním životem. Většinou jde o malé úplatky. Například pro dopravní policii.

Velká korupce se vyznačuje tím, že z ní plynou velké zisky a je těžko odhalitelná. Má negativní ekonomický a morální dopad na společnost. Těžko odhalitelná je kvůli její dobře promyšlené struktuře, jejíž součástí mohou být i vysoce postavení veřejní činitelé.

Vnitřní korupce se objevuje mezi zaměstnanci ve veřejné správě. Motivem však není žádné finanční obohacení, ale získání lepšího postu. S vnitřní korupcí velmi souvisí korupce politická, protože s některou z funkcí veřejné správy, přichází i politická moc. Státní správa se dostává do styku s korupcí při výkonu státní správy, tzn. korupce na finančních úřadech, celních úřadech či úřadech práce.

Korupce v municipalitách má blízko k politické korupci a korupci ve státní správě. Věnuje se oblasti korupce u volených představitelů samospráv, starostů, členů obecních zastupitelstev i u zaměstnanců úřadu.

Korupce ve veřejném sektoru zasahuje do oblastí, kde existuje veřejný zájem společnosti. Takže například zdravotnictví, školství a soudnictví. Naopak v sektoru soukromém je součástí konkurenčního boje mezi jednotlivými ekonomickými subjekty (např. získání zakázky) a je úzce propojena s korupcí ve veřejném sektoru. Taktéž zasahuje i do oblasti sportu.

Korupce v médiích nepatří úplně k tradičnímu prostředí výskytu korupce, ale vyskytuje se zde hlavně se silícím vlivem médií ve zprostředkování informací, se kterými se dá manipulovat a využívat je např. k získání politické moci.

2.2 Příčiny vzniku korupce

Vznik korupce má více důvodů. Za základní příčinu vzniku korupce je touha člověka po materiálních statcích, úspěchu, kariéře a především po penězích. Tato touha je hlavním hnacím motorem všech společností, všude na světě, ale rozsah korupčního jednání je rozdílný. Někde je korupce pouze nahodilý jev, naproti tomu jinde je zase korupce rozvinuta až v organizovaný zločin, který prorůstá do mocenských struktur. Za hlavní činitele, které dávají prostor pro vznik korupce, se považují [5]:

Monopolizující efekt

Jde o situaci, kdy trh kontroluje několik firem, avšak stát může mít zájem, aby na trhu fungoval a poskytoval služby jen jejich omezený počet. Platí, že čím je větší počet firem schopných tuto poptávku uspokojit, tím větší je předpoklad pro vznik korupce s cílem získat státní zakázku.

Široké rozhodovací pravomoci v rukou jednotlivců či organizací

Pokud má někdo širokou škálu pravomocí, tak musí existovat dostatek mechanismů, které budou činnosti těchto lidí nebo organizací kontrolovat a vyrovnávat. Jestliže tomu tak nebude, potom lze očekávat využití situace např. ze strany úředníků, kteří mohou zneužít svých pravomocí za úplatu.

Nedostatek transparentnosti

Nedostatek transparentnosti úzce souvisí s výše zmíněnou rozhodovací pravomocí. Její nedostatek snižuje možnost kontroly. Uvedený nedostatek může mít za následek zvýšený prostor pro skryté lobbování za soukromé zájmy.

Dysfunkce jednotlivých systémů

Zde se jedná o asymetričnost právního, administrativního, kulturního, ekonomického a politického systému, která napomáhá korupčnímu jednání.

2.3 Důsledky korupce

Korupce je jedním z nejzávažnějších problémů současnosti. Nejvíce se jí daří v autoritářských režimech, kde je moc rozdělena jen mezi několik málo jedinců. Bohužel pro nás se korupce objevuje i v demokratických společnostech, kde se stává nechtěnou a zle vnímanou součástí systému. Její důsledky mohou být rozděleny na ekonomické a neekonomické.

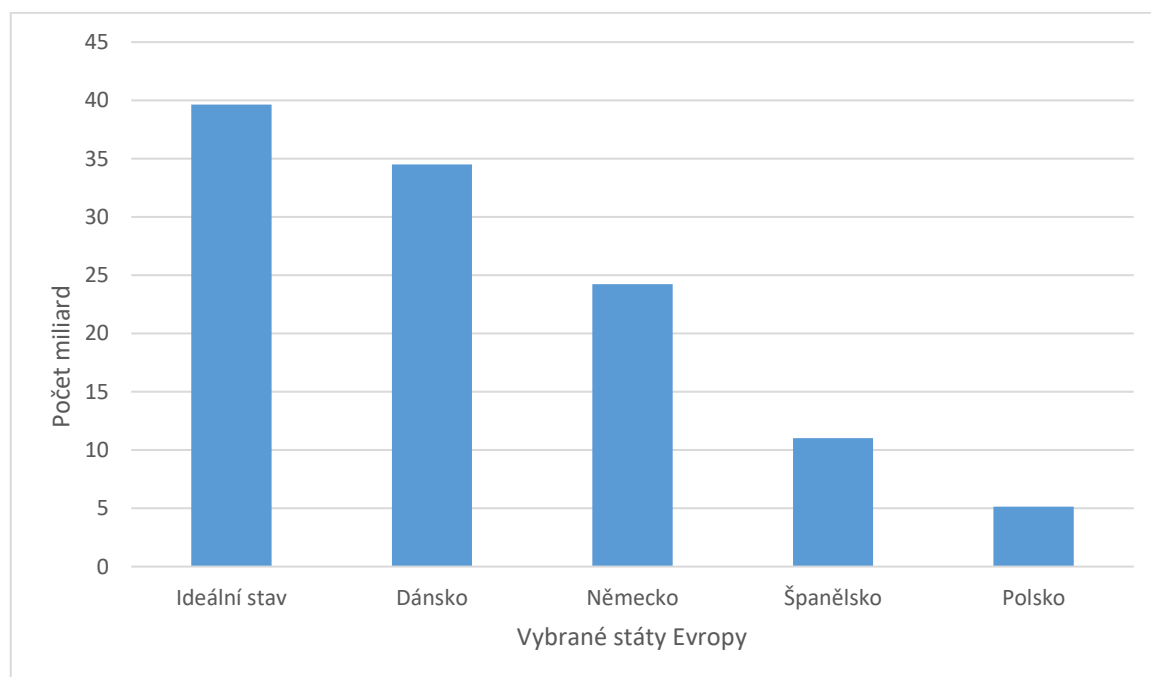
2.3.1 Ekonomické důsledky

Mezi nejzávažnější dopady korupce lze zařadit její vliv na veřejné výdaje, tedy státní rozpočet, ale také na funkci trhu a jeho efektivnost.

Dopad na vládní sektor a veřejné výdaje

Vláda ČR si nechala zpracovat studii [9] od Národní ekonomické rady vlády pro ilustraci negativního vlivu korupce na život lidí v České republice. Studie se věnovala vlivu korupce na veřejné rozpočty, a to konkrétně na veřejný dluh a stav rozpočtového deficitu. Zároveň vypočítává, o kolik ČR přichází peněz, když její míra korupce je vyšší než v okolních zemích. Zaměřila se na členské země Evropské unie a ukázala, že vyšší míra korupce má na deficity a veřejný dluh negativní dopad.

Obrázek č.1 znázorňuje, jaký by byl přímý finanční benefit pro státní rozpočet, pokud by míra korupce v České republice, klesla na úroveň vybraných států, které si v Evropě vedou nejlépe.



Obrázek 3- Přímý fiskální benefit ze snížení korupce na úroveň vybraných evropských zemí (v mld. Kč)

Zdroj: [9]

Mimo to ještě uvádí ideální stav, kdy by v České republice neexistovala korupce vůbec. Z tohoto vidíme, že korupce má na státní rozpočet skutečně negativní vliv, protože ho stojí přes 39 miliard korun ročně (počítáno pro rok 2010). Cena korupce je tedy vysoká.

Toto ovšem není jediná ekonomická škoda, kterou korupce páchá. Korupce též ovlivňuje vnímání kvality veřejných služeb a sklon k daňovým únikům. Nízká kvalita veřejných služeb má za následek nespokojenost občanů s těmito službami. Ti pak budou mít větší tendenci dopustit se daňového úniku a trazit na tom bude státní rozpočet. Na druhou stranu, pokud chce stát zajišťovat vysokou úroveň veřejných služeb, tak státní rozpočet to stojí také hodně peněz. To se projeví zvláště v případě, pokud někteří (tzv. černí pasažéři) odmírají platit daně a čerpají tak veřejné služby zadarmo.

Dopad na funkci trhu a efektivnost

Korupce též dopadá i na firmy. Firmy, které jsou součástí korupce a stínové ekonomiky mají velkou šanci, že vytlačí z trhu ty, kteří se korupčního chování neúčastní, a to i přesto, že mohou být výkonnější. Neefektivnost korupce tkví v tom, že úplatek zvyšuje počáteční náklady.

Problémem je taky neexistující záruka, že požadovanou zakázku i přes úplatek dostaneme. Peníze vynaložené na úplatek, by se tedy dali určitě využít efektivněji. Následující tabulka ukazuje, průměrný podíl ročních firemních příjmů vydaných na korupci.

2.3.2 Neekonomické důsledky

Neekonomické důsledky korupce jsou zřejmě méně na očích než ty ekonomické, protože jejich kvantifikace je složitější a projevují se spíše v delším časovém horizontu. Určitě to ale není důvod k tomu je považovat za méně škodlivé.

Politické důsledky korupce

Mezi ekonomickými a politickými důsledky korupce je rozdíl v tom, že politické důsledky se dají jen velmi těžko kvantifikovat. Jsou často neurčité a projevují se v dlouhém časovém horizontu neochotou společnosti se změnit a vytvořit otevřené a důvěryhodné prostředí. Mimo to také oslabuje potenciál anti-korupční politiky. Tomuhle však předchází odcizování se občanů od vlády, od sebe navzájem a politiky obecně, což lze pozorovat už v kratším časovém horizontu. Vede je k tomu zejména špatná anti-korupční a hospodářská politika státu.

V politické korupci existuje předpoklad pro preferování nekompetentních známostí před kvalitními úředníky. Úředníci i firmy totiž rádi jednají s lidmi, které dobře znají, což vede k formování určitých elit, mezi kterými bude probíhat korupce velmi skrytě, čímž se snižuje riziko odhalení korupce. To může vést k posílení klientelismu uvnitř struktury těchto elit.

Kromě toho může politická (velká) korupce působit jako vzor pro malou korupci na nižších administrativních aparátech, kde má sklon, se rychle rozšiřovat a vytvářet korupční klima.

Ostatní neekonomické důsledky [10]:

- Nejednoznačnost, neprůhlednost, zvýšení nejistoty
- Nerovnost a sociální dopady
- Vliv na demografický vývoj, vzdělanost a lidský kapitál
- Vliv na zdravotnictví
- Podkopávání demokracie

2.4 Mezinárodní instituce zabývající se korupcí

Jednotlivé státy a mezinárodní organizace se snaží vyvíjet značné množství mechanismů proti korupci. Zejména se jedná o uzavírání mezinárodních protikorupčních smluv a sdružování se v protikorupčních organizacích. Mezinárodní spolupráce má pro Českou republiku v boji proti korupci velký význam. Je určitým projevem snahy, což zvyšuje naši důvěryhodnost u zahraničních vlád. Česká republika je součástí řady mezinárodních organizací, se kterými úzce spolupracuje. [11]

GRECO

Group of States against corruption, neboli Skupina států proti korupci byla založena v roce 1999 Radou Evropy. Sídlí ve Štrasburku a Česká republika se stala členem roku 2002. Cílem GRECO je pomáhat státům identifikovat problémy a nedostatky v jejich protikorupčních politikách a poskytování podpory pro dosažení potřebné legislativy. Hlavně však sleduje soulad s antikorupčními standardy Rady Evropy.

Členem GRECO nemusí být jen státy Rady Evropy, ale může se zapojit jakákoliv země světa. Každý členský stát si pak zvolí až dva svoje reprezentanty, kteří mají právo volit a účastní se zasedání. Za Českou republiku je zde paní Helena Lišuchová z Ministerstva spravedlnosti.

Evropští partneři proti korupci (EPAC)

EPAC je od roku 2001 neformální síť, kterou tvoří 61 národních dohlížejících policejních orgánů a protikorupční orgány států Evropské unie a Rady Evropy. V roce 2008 rozhodnutím

Rady EU vznikla Evropská síť kontaktních bodů proti korupci EACN, jež je založena na strukturách EPAC. EACN je však více formalizovanou sítí a skládá se ze 48 protikorupčních orgánů z členských států Evropské unie. Za Českou republiku jsou členy EPAC/EACN Generální inspekce bezpečnostních sborů, Národní centrála proti organizovanému zločinu, Nejvyšší státní zastupitelství a Oddělení boje s korupcí Odboru hodnocení dopadů regulace Úřadu vlády ČR.

Úmluva organizace spojených národů proti korupci (UNCAC)

Jedná se o první právní dokument, který bojuje proti mezinárodní korupci. Zahrnuje jak závazná, tak i nepovinná ustanovení. Pokrývá pět hlavních oblastí, a to prevenci, kriminalizaci a vymáhání práva, mezinárodní spolupráci, technickou pomoc a výměnu informací. UNCAC

byla přijata Valným shromážděním Organizace spojených národů 31. října 2003 rezolucí 58/4 a Česká republika podepsala úmluvu dne 22. dubna 2005.

Mezinárodní protikorupční akademie (IACA)

IACA je první celosvětová organizace, která se pomocí vzdělávání snaží přemoci znalostní nedostatky v oblasti korupce. Akademie nabízí různé studijní programy, školení a obecně prostor pro dialog a vytváření aktivit zaměřených proti korupci.

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD)

OECD vznikla v roce 1961 v Paříži a nahradila tak Organizaci pro evropskou ekonomickou spolupráci, která vznikla v roce 1948 v souvislosti s Marshallovým plánem. Česká republika se stala členem roku 1995. Toto ekonomické seskupení států přijalo důležitý dokument - Konvenci proti podplácení zahraničních veřejných činitelů v mezinárodních obchodních transakcích (Convention on Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions). Mezi hlavní cíle Konvence patřil boj proti korupci v mezinárodním obchodě a vyrovnání podmínek hospodářské soutěže pro všechny firmy. Země, které podepsaly tuto Konvenci, jsou povinny implementovat do svého práva úpravy, které z podplácení zahraničního veřejného činitele dělají trestný čin.

Další významnou iniciativou OECD je zřízení protikorupčního webu. Nazvaný AnCorR Web nebo Antikorupční Ring Online. Na tomto webu najdete odkazy na knihy, články, časopisy, protikorupční zákony či strategie a další protikorupční informace, a to buď ke stažení nebo on-line.

Transparency International (TI)

TI je nevládní nezisková organizace, jejímž cílem je mapování korupce na území ČR a přispívání k jejímu omezení. Vznikla v roce 1993 a v České republice působí od roku 2008. Současným předsedou je David Ondráčka.

Od roku 1995 vydává index vnímání korupce (CPI), který se zaměřuje na korupci ve veřejném sektoru a seřazuje státy podle stupně vnímání korupce mezi politiky a úředníky ve veřejné správě. Pro zjištění CPI se sbírají data formou dotazování lidí, u kterých je největší

pravděpodobnost, že se s korupcí setkají v reálném životě, například tedy podnikatelů. Pro zaručení větší kvality, jsou do celkových výsledků zahrnuty jen ty státy, kde proběhly alespoň tři výzkumy. Do roku 2011 se každému státu započítávaly i výsledky z minulých let, aby se omezily výkyvy mezi jednotlivými lety například z důvodu odhalení velké korupce. V roce 2012 se výsledky minulých let započítávat přestaly, aby byly více vidět změny v daném roce. Bohužel vlivem této změny metodiky je takřka nemožné porovnávat výsledky před rokem 2012 a po něm. Index používá škálu 0 až 100, kdy 0 znamená vysokou korupci a 100 naopak velmi nízkou.

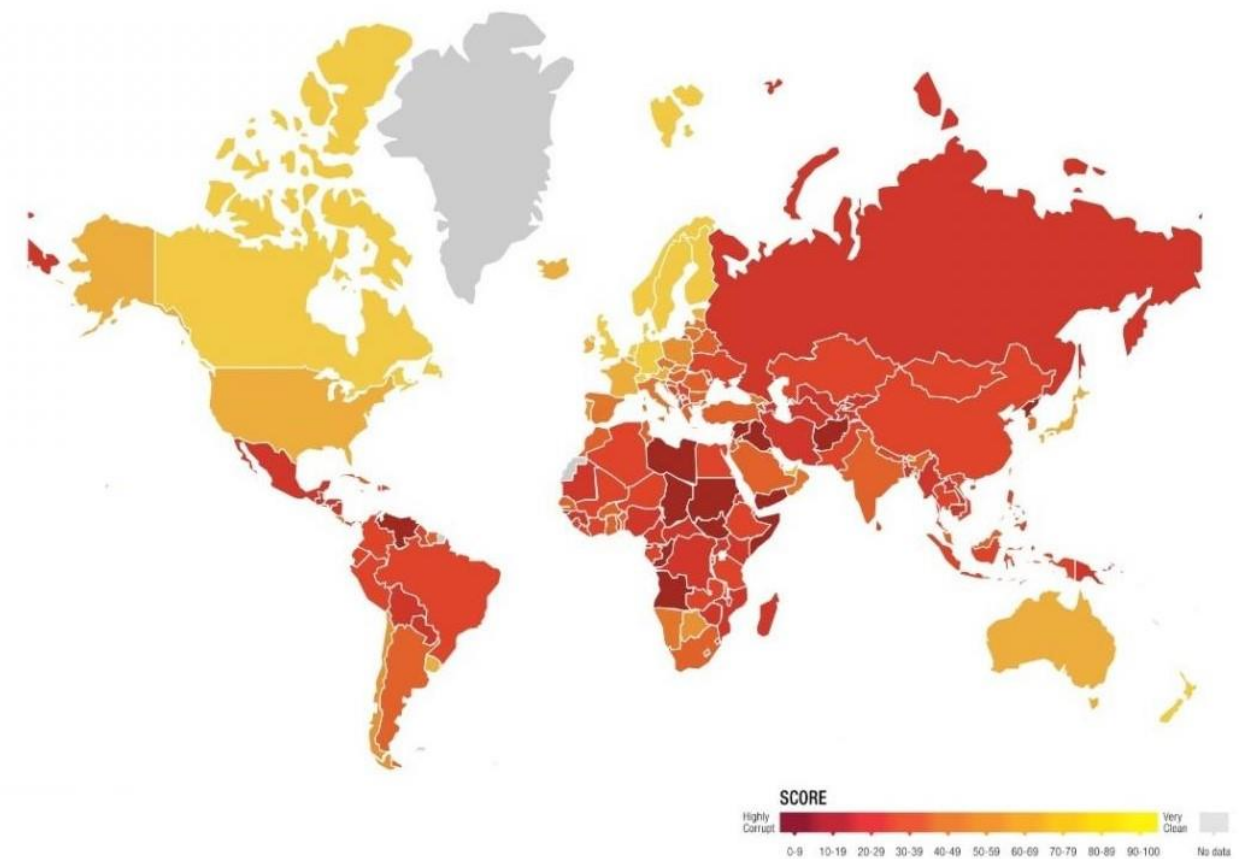
V následující tabulce může být viděn vývoj hodnot CPI v České republice a dalších vybraných státech od roku 2014 až 2018.

Tabulka 1: Index vnímání korupce v letech 2014-2018

Země	2018	2017	2016	2015	2014
Německo	80	81	81	81	79
Rakousko	76	75	75	76	72
Slovensko	50	50	51	51	50
Polsko	60	60	62	63	61
Velká Británie	80	82	81	81	78
Česká republika	59	57	55	56	51
Francie	72	70	69	70	69
Španělsko	58	57	58	58	60
Irsko	73	74	73	75	74
Dánsko	88	88	90	91	92

Zdroj: upraveno dle [12]

V roce 2018 obsadila Česká republika 38 pozici s 59 body, což je historicky její nejlepší umístění. Nicméně je to málo na průměr Evropské unie, který činí 65 bodů. První pozici obsadilo Dánsko s 88 body, a naopak poslední je Somálsko, které má bodů 10.



Obrázek 4: Globální mapa vnímání korupce ve světě v roce 2018

Zdroj: [12]

Obrázek 2 znázorňuje, jak je korupce vnímána ve světě v roce 2018. Tmavě červenou barvou jsou zvýrazněny země s velmi nízkým indexem vnímání korupce, a naopak žlutou barvou země s vysokým indexem vnímání korupce. Nejlépe si vedou skandinávské státy, Kanada a Nový Zéland. Naopak nejhůře je na tom Somálsko.

3 DAŇOVÝ ÚNIK

I přes známost pojmu "daňový únik", se kterým se pracuje jak v odborných publikacích, tak i v laickém tisku není jeho definice jasná. Daňovým únikem jsou všechny nelegální aktivity, které jsou v rozporu s daňovými zákony, tak i snaha o minimalizaci daně pomocí legálních možností, ačkoliv mohou být v rozporu s původním úmyslem zákonodárce [3]. Neodvedení daní je představováno trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 148 trestního zákona [13].

V problematice daňových úniků je nutné od sebe odlišit dva pojmy, a to tax avoidance (vyhýbání se placení daní) a tax evasion (daňový únik, podvod) [3]. Zatímco tax avoidance zahrnuje legální činnosti vedoucí ke snížení odvedené daně na nejmenší možnou míru neboli efektivní daňovou optimalizaci, tak tax evasion naopak představuje nelegální činnost, za kterou může být daňový subjekt postižen, například pokutou od finančního úřadu. Daňové úniky vznikají například tím, že některé platby za výrobky a služby se nevykazují. Naopak vyhýbání se daním představují úniky využívající v daňovém systému [14]. Pro lepší pochopení slouží následující tabulka 2, kde jsou uvedeny legální a nelegální činnosti vedoucí k minimalizaci daňové povinnosti.

Tabulka 2: Minimalizace daňové povinnosti

Minimalizace daňové povinnosti			
Tax avoidance	Tax evasion		
legální	nelegální (= daňový únik)		
tzv. efektivní daňová optimalizace, tj. využití všech dostupných zákonných ustanovení k minimalizaci odvedené daně	neúmyslné porušení zákona	úmyslný únik menšího rozsahu	daňový únik kvalifikovaný jako trestný čin

Zdroj: zpracováno dle [3]

3.1 Legální minimalizace daňové povinnosti

Mezi legální metody patří nejrůznější osvobození, možnost zvolit si formu odpisů, odčitatelné položky, slevy nebo třeba společné zdanění manželů. Účelem je zvýhodnit určité skupiny poplatníků nebo činnosti jako věda a výzkum. Do této skupiny patří i využití mezery

v zákoně. Pokud naše aktivity vedoucí ke snížení daně nejsou fiktivní a neodporují platným právním předpisům, tak je nelze považovat za nelegální činnosti.

3.2 Nelegální minimalizace daňové povinnosti

Do této skupiny spadají činnosti, které vedou ke snížení daně a zároveň porušují daňové zákony. Pokud se daňový únik prokáže, může být daňovému subjektu uložena pokuta nebo penále, které vyměřují příslušné správní orgány. Některé daňové úniky mohou být i trestným činem. Není jich ale mnoho, protože škoda vzniklá daňovým únikem musí překročit určitou hranici a také se musí jednat o úmysl, což může být problém. Daňové zákony jsou často velmi složité a nepřehledné, proto mohou nelegální úniky souviset spíše s neznalostí či špatnou informovaností. Pokud by chtěl být daňový subjekt informován dobře, musí často vynaložit nemalé prostředky na daňové poradce a právní experty. Z tohoto důvodu u některých plátců daně dochází k tzv. racionální neznalosti.

3.3 Příčiny daňového úniku

Obecné objasnění toho, proč dochází k daňovým únikům, neexistuje. Důvody jsou různé, protože vždy záleží na konkrétní osobě, která se daňového úniku dopouští. Někteří lidé berou daňový únik jako určitou formu protestu proti politickým rozhodnutím příslušné vlády. Takovým důvodům se říká politické. Více příčin daňových podvodů je však třeba hledat v ekonomickém prostředí. Je jasné, že v období ekonomického růstu se daně platí a vybírají snáze, ale v období recese se daně stávají velkou a nechtěnou zátěží. Ekonomika a politika jsou však faktory, které vzniku daňových podvodů jen napomáhají. Ty hlavní příčiny se nachází v daňovém systému samotném. Jean-Claude Martinez, francouzský politik, spatřoval příčiny daňových úniků v daňovém mechanismu, který dělil na [15]:

a) Mechanismus zdanění: podněcování k podvodu

Daňový základ se stanovuje na základě přiznání, to poplatníka motivuje k tomu, aby svá zdanitelná plnění zatajoval, zvláště pokud existuje presumpce správnosti a dobré víry poplatníka. Existence řady způsobů, jak si základ daně snížit a mnoho odčitatelných položek může poplatník jen inspirovat k podvodu.

b) Mechanismus kontroly

Daňová priznání musí být kontrolována. Spolehnout se na poctivost poplatníků by bylo naivní. Pokud by kontrola neexistovala anebo byla slabá, tak by došlo k rozsáhlým únikům a příjmová stránka rozpočtu by utrpěla velikou ztrátu. Bohužel díky nepoměru mezi rozsahem úkolů finančních úřadů a jejich prostředky, k tomu dochází.

3.4 Členění daňových úniků podle typu daně

Daňových úniků existuje vícero druhů a dají se rozčlenit podle několika kritérií. Z hlediska typu daně se daňové úniky člení na daňové úniky v oblasti přímých daní, nepřímých daní a na ostatní platby daňového charakteru.

Daňové úniky týkající se přímých daní

Mezi daňové úniky, které se týkají přímých daní řadíme krácení příjmů/výnosů, nadhodnocení výdajů/nákladů a nesprávné uplatnění daňových výhod. Krácením příjmů/výnosů rozumíme zatajení nebo krácení tržeb, výnosy z nelegální činnosti jako je prodej pašovaného zboží a také práci na černo. Nadhodnocení výdajů/nákladů může být nesprávné časové rozlišení nákladů anebo špatné odpisování majetku. Mezi nesprávné uplatnění daňových výhod patří slevy na dani, odčitatelné položky a další položky snižující základ daně.

Daňové úniky týkající se nepřímých daní

Mezi nepřímé daně řadíme daně spotřební a daň z přidané hodnoty. Daňové úniky na spotřebních daních mohou být například z fingoaného vývozu alkoholu, který je pak prodáván v zemi výroby nebo z prodeje nealkoholovaného alkoholu a tabákových výrobků.

Ostatní platby daňového charakteru

Do plateb daňového charakteru patří clo a sociální a zdravotní pojištění. Clo lze krátit podhodnocením dováženého zboží nebo prodejem pašovaného zboží. Sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatelé krátí podhodnocením oficiální mzdy, která je menší než skutečně vyplácená nebo tím, že zaměstnávají lidi na živnostenský list namísto klasického pracovního poměru.

3.5 Daňové ráje

Daňové ráje jsou staré jako daně samy. Důvodem existence daňových rájů je především cíl podnikatelských skupin maximalizovat zisky a můžeme říct, že je to jedna z metod daňového úniku. Změřit využívání služeb daňových rájů je však velice obtížné, protože uživatelé kladou důraz na diskrétnost.

Definicí daňových rájů je mnoho, ale v podstatě neexistuje žádná, kterou by vymysleli sami uživatelé daňových rájů a ani specialisté na daňové ráje, jako jsou právníci či zákonodárci. Pokud se problematiky daňových rájů chce dotknout Francouzská správa, tak používá formulaci "země s privilegovaným daňovým režimem" a privilegovaný daňový režim charakterizuje zase jako situaci, kdy neexistuje daň z příjmů nebo zisků pocházejících z profesionální činnosti [16]. Daňových rájů je celá řada, ale všechny vykazují společné znaky [1]:

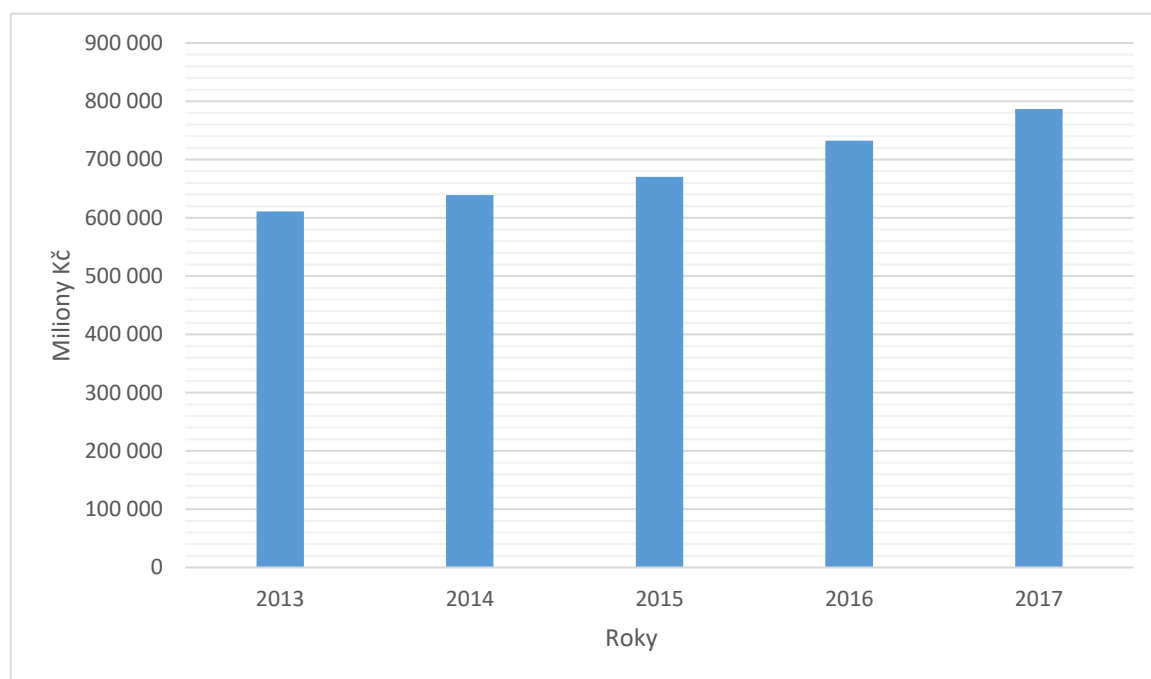
- Snížené daňové sazby
- Obchodní a bankovní tajemství
- Minimum politické a hospodářské stability
- Měna a devizová kontrola
- Rozvinutá infrastruktura
- Relativní důležitost bankovního sektoru
- Existence daňových dohod

4 ANALÝZA PŘÍČIN VZNIKU DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V OBLASTI KORUPCE A DŮSLEDKŮ VZNIKU DAŇOVÝCH ÚNIKŮ

Stejně jako každý stát na světě i Česká republika potřebuje ke svému fungování finanční prostředky a úkolem daní je tyto prostředky zajistit. V České republice jsou daně největší a nejdůležitější položkou na straně příjmů, a proto mohou mít daňové úniky neblahý dopad na fiskální politiku státu. Tato kapitola se bude věnovat analýze příčin vzniku daňových úniků v oblasti korupce a důsledkům daňových úniků. Data využitá pro zpracování analýzy byla získána ze studií a analýz institucí jako je například Nejvyšší kontrolní úřad, Ministerstvo financí ČR, Transparency International nebo Mezinárodní měnový fond.

4.1 Příčiny daňových úniků

Česká republika se v posledních letech více zaměřila na zavádění opatření v boji proti daňovým únikům a dle vývoje celkového inkasa daní, který je možné vidět na obrázku 5, se jí to daří.



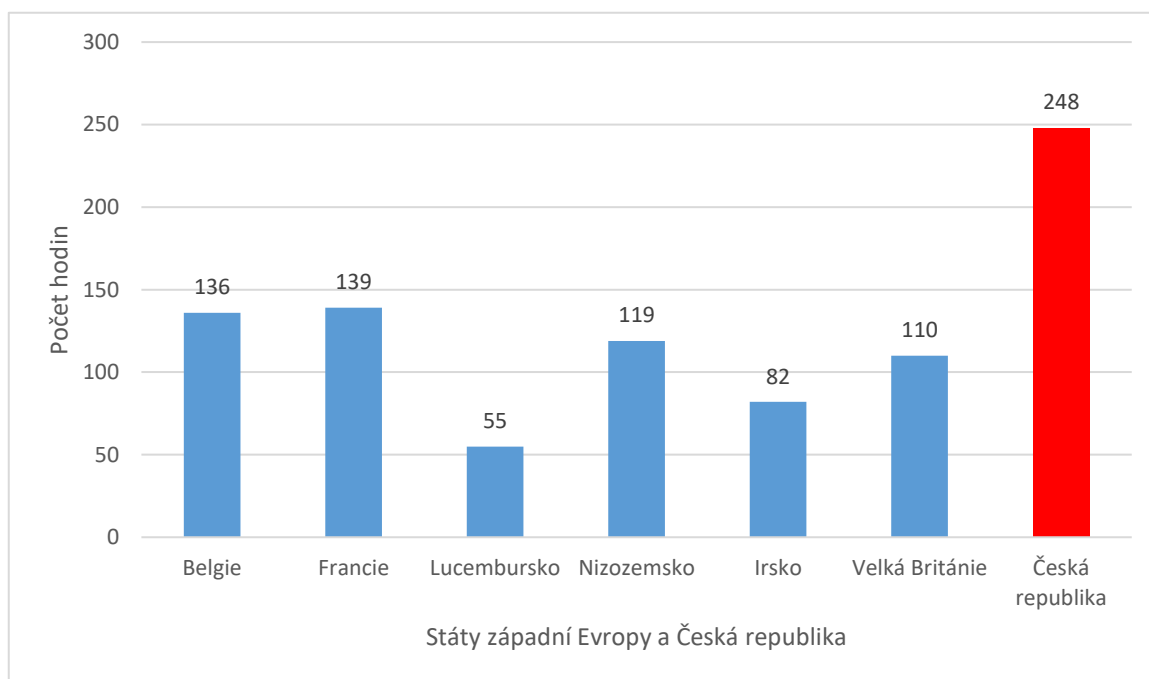
Obrázek 5 - Přehled vývoje celkového inkasa vybraných daní v letech 2013-2017 v mil. Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle [17]

V oblasti zjednodušování daňových zákonů či snížení administrativní zátěže související se správou a placením daní nebylo dosaženo žádného posunu, přičemž právě celková složitost

daňového systému je jednou z příčin daňových úniků v České republice. Některá opatření, zavedená pro boj s daňovými úniky, naopak dokonce zvýšila administrativní zátěž daňovým subjektům i správcům daně. Například kontrolní hlášení, které bylo zavedeno v roce 2016 a je plně elektronickým výkazem, prodloužilo potřebnou dobu pro splnění daňových povinností v oblasti DPH o 14 hodin. [18]

Podle studie Světové banky a společnosti PwC [19] stráví české firmy vyplňováním daňových přiznání a plněním všech daňových povinností celkem 248 hodin ročně, což je jedna z nejvyšších hodnot v EU. Francouzům například stačí 139 hodin a Estoncům dokonce jen 50. Z tohoto důvodu daňové subjekty často ani nekritizují výši daňové sazby, ale právě nejasnost a komplikovanost daňových zákonů. S každou další změnou v daňových zákonech se orientace v nich zhoršuje a zvyšuje se neochota daňových subjektů si změny nastudovat a přizpůsobit se jim, a tak mohou vzniknout daňové úniky i neúmyslně.



Obrázek 6 - Graf časové náročnosti na splnění všech daňových povinností ve státech Západní Evropy a v České republice

Zdroj: Vlastní zpracování dle [19]

Dalším příčinou daňových úniků je občasná nedůslednost finanční správy. Podle výroční zprávy NKÚ za rok 2018 finanční správa podcenila situaci v rychle se rozvíjejícím elektronickém obchodování, jehož hodnota prokazatelně uskutečněných transakcí z ČR od roku 2015

do poloviny roku 2017 činila 107 mld. Kč. [18] V současné chvíli je v ČR přes 41 tisíc e-shopů a jejich očekávaný obrat do konce roku je už přes 160 mld. Kč. [20]

Při přeshraničním elektronickém obchodování má odpovědnost za výběr DPH stát spotřeby, který má však velmi omezené možnosti zjistit, zda transakce proběhla a zda byla řádně zdaněna, pokud ji sám povinný subjekt nenahlásí. Provedené kontrolní akce ukázaly, že orgány finanční správy neznají hodnotu zaslaného zboží, poskytnutých služeb ani hodnotu celkové DPH odvedené do ČR.

Vyhýbání se daňovým povinnostem je často spojeno s korupcí, a proto je v těchto oblastech potřeba zavádět různá legislativní i nelegislativní opatření. Podle analýzy Mezinárodního měnového fondu by celosvětové omezení korupce mohlo zvýšit globální roční daňové příjmy o zhruba bilion dolarů [21].

Transparency International, která mapuje stav korupce ve světě a spolupracuje s jednotlivými vládami, podniky i občany, řadí Česko k zemím západní Evropy, které je třeba sledovat, i přesto, že své skóre v rámci indexu CPI od roku 2014 neustále zlepšuje, a to z důvodu, že předseda vlády byl shledán vinným ze střetu zájmů ve vztahu k jeho médiím a byl také obviněn ze střetu zájmů ohledně spojení s firmou, která získala miliony z evropských dotací.

Z doporučení Transparency International vyplývá, že se Česká republika může zlepšit především v oblastech nezávislosti demokratických institucí, profesionalizaci a transparentnosti veřejné správy, hospodárnosti veřejných rozpočtů a rozkrývání skutečných majitelů [22].

Dodržování principů právního státu a nezávislost demokratických institucí jsou nutným předpokladem pro účinné vymáhání zavedených opatření. Proto je důležité, aby naše politická reprezentace aktivně obhajovala autoritu demokratických institucí, a to především justice a policie. Dobrým příkladem nezávislosti demokratických institucí ze zahraničí je soudcovská samospráva, díky které by se soudní moc vymanila z podřízeného postavení vůči jiným mocem ve státě a tím naplnit ústavní princip dělby moci, který je považován za naprostý základ všech demokratických států. Návrh soudcovské samosprávy však zavrhl bývalý Ministr spravedlnosti Robert Pelikán a dnes se již o něm nemluví. Naopak negativním příkladem obhajování autority nezávislých institucí jsou nedávné výroky prezidenta Miloše Zemana na adresu Bezpečnosti informační služby, či jeho stýkání se soudci a pokus o jejich ovlivnění.

TI, již od roku 2016, upozorňuje na snahu o privatizaci veřejného zájmu (tzv. state capture), kde na jedné straně stojí lidé s podnikatelsko-politickými zájmy a na té druhé tradiční strana podporovaná mocnými lobbisty ze zákulisí. Obě strany pak spolu nesoupeří nelegální

cestou, ale naopak legálním nastavením podmínek tak, aby zvýhodnily pouze určitou vlivovou skupinu. [22] Důkazem takového souboje v ČR jsou opakované útoky na nezávislost demokratických institucí a snahy o jejich reorganizaci či přímo zrušení. Konkrétně jde o boje o státní zastupitelství, existenci Senátu nebo policejní reorganizace, kde nešlo o lepší fungování policie, nýbrž o získání důležitých útvarů pod vlastní kontrolu. [23]

Z tohoto důvodu udělala Poslanecká sněmovna chybu, když 26. 10. 2018 schválila novelu zákona o státní službě, která dovoluje snazší, politicky motivované personální změny na úřadech. V této situaci je velkou absencí také zákon na ochranu whistleblowerů¹, díky kterým se může na nezákonné jednání přicházet.

Stále větším problémem je i propojování mocenských zájmů v rámci médií. Většina mediálních domů a provozovatelů médií v České republice nemá transparentní majetkovou strukturu a u někteří nemají ani jasný zdroj financování. Z tohoto důvodu nevíme, zda například skuteční majitelé nejsou schováni v daňových rájích, anebo zda nejde o obcházení zákona o střetu zájmů v případě, že by média byla pod vlivem politiků. [23]

V oblasti hospodárnosti veřejných rozpočtů je potřeba efektivní registru smluv, který by se měl zaměřit více na kontrolu hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti vydávání veřejných prostředků jak v oblasti veřejných zakázek, tak dotací. [24] Také je potřeba z něj odstranit veškeré výjimky. Některé podniky se vyhýbají povinnosti zveřejňovat smlouvy tím, že začnou obchodovat se svými cennými papíry na burze. Této výjimky využívají například České Dráhy, ČEZ nebo ČEPS. Díky tomu, jsou zcela odňaty z povinnosti zveřejňovat jakoukoliv uzavřenou smlouvu a jejich hospodaření, na rozdíl od jiných státních podniků, nepodléhá veřejné kontrole. Od 8. 1. 2018 leží v Poslanecké sněmovně novela zákona o registru smluv, kterou podala skupina poslanců v čele s Jakubem Michálkem. Pokud by tato novela prošla, nově by zveřejňovaly všechny své smlouvy i akciové společnosti, zrušila by se podmínka, kdy podnik nemusí zveřejnit smlouvy, které mohou poškodit v konkurenčním prostředí jeho obchodní zájmy a také by se zveřejňovaly i běžné obchodní smlouvy.

S nekvalitním zákonem o registru smluv úzce souvisí nekvalitní evidence skutečných majitelů, na kterou se nevztahuje princip materiální publicity (tzn., že na informace v evidenci není automaticky nahlíženo jako na pravdivé) a dokonce nejsou stanoveny ani žádné sankce za nesplnění povinnosti vložení informací. [25] Z tohoto důvodu je těžší kontrolovat společnosti, které nakládají s veřejnými financemi. Kvůli jejich neprůhlednému majetkovému vztahu nelze zjistit, kam tyto finance putují.

¹ Whistleblower - ten, kdo upozorní instituci nebo orgán na protiprávní jednání

Výsledkem zkoumání bylo zjištěno, že mezi hlavní příčiny daňových úniků patří:

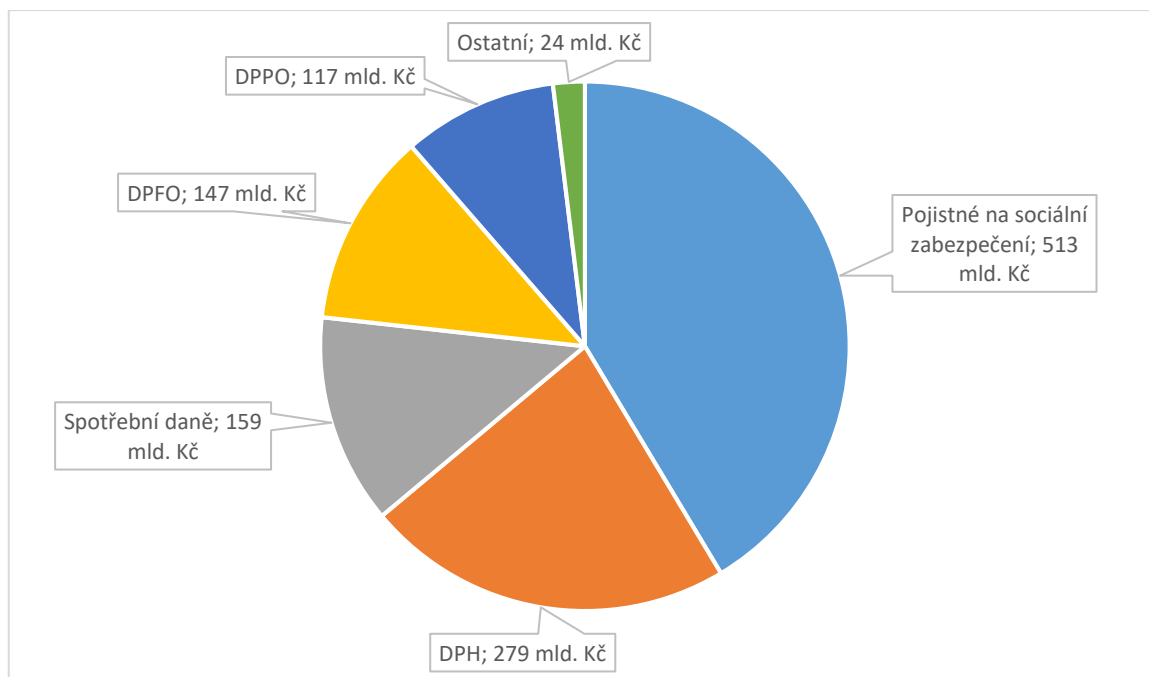
- Složitost daňového systému
- Nedůslednost finanční správy
- Politická korupce - nekvalitní zákon o státní službě a chybějící zákon na ochranu whistleblowerů
- Nehospodárnost veřejných rozpočtů a neprůhledné majetkové struktury - neúčinný zákon o registru smluv a nekvalitní evidence skutečných majitelů

4.2 Důsledky daňových úniků

Úlohou daní v ekonomice je zajištění příjmu do veřejných rozpočtů. Každý stát na světě potřebuje ke svému fungování určité finanční prostředky. Daňové úniky znamenají výpadek na straně příjmů a mohou vyvolat řešení, které povedou ke škrtům v některých sektorech nebo ke zvyšování daní.

Narušení příjmové stránky veřejných rozpočtů

Daňové příjmy tvoří podstatnou část příjmů veřejných rozpočtů. V roce 2018 dosáhly daňové příjmy výše téměř 1 239 mld. Kč [26] a tvořily 88 % celkových příjmů státního rozpočtu. Již tradičně mezi největší položky patřilo pojistné na sociální zabezpečení, daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daně z příjmů fyzických a právnických osob. Konkrétní složení příjmů státního rozpočtu je možné vidět na obrázku 7.



Obrázek 7 - Objem a struktura daňových příjmů SR v roce 2018

Zdroj: [18]

Státní rozpočet na rok 2019 počítá s celkovými příjmy ve výši 1465,3 mld. Kč a daňové příjmy tvoří 768,9 mld. Kč, to je 52,47 % z celkových příjmů [27]. Proto mohou mít daňové úniky, případně i vůbec nevybraná daň, nepříjemný dopad na fiskální politiku státu. V momentě, kdy stát nemá zdroje na financování veřejných rozpočtů, může být řešením zvýšení zadluženosti státu nebo další zvýšení daňové zátěže, což ovšem přispívá k nárůstu neformálního sektoru, kam lidé přesouvají své činnosti, aby se vyhnuli placení daní.

Narušení rovnováhy hospodářské soutěže

Pro pochopení, jak daňové úniky ovlivňují rovnováhu na trhu, bude uveden příklad daňového úniku na DPH.

Firma X nakupuje minerální oleje (naftu a benzín), které prodává firmě Y. Ta následně minerální oleje vyfakturuje benzinové pumpě a záměrně z této dodávky neodvede DPH a vzniká daňový únik. Projev daňového úniku se projeví v konečné ceně produktu, která bude nižší než u konkurence. Poctivý obchodník, který své produkty řádně daní musí své ceny přizpůsobit na úkor vlastního zisku.

I z tohoto důvodu Česká republika v posledních letech usilovně pracuje na lepším výběru daní, přijímáním legislativních i nelegislativních opatření, jako je například elektronická evidence tržeb, kontrolní hlášení DPH, daňová kobra nebo reverse charge.

Odliv peněžních prostředků do zahraničí

Největším důkazem odlivu peněžních prostředků do zahraničí jsou uniklé Panamské dokumenty z panamské společnosti Mossack Fonseca. V těchto dokumentech najdeme i jména čtyř hlav států, jde o Argentinu, Saúdskou Arábii, Ukrajinu a Spojené arabské emiráty, ale i premiéra Islandu.

Ukrajinský prezident Petro Porošenko během své kandidatury slíbil voličům, že prodá svou firmu Roshen. Vzhledem k vysokým daním, které by následně musel zaplatit se rozhodl, že svou firmu pouze převede do daňové ráje (Britské Panenské ostrovy) a tím si ušetřil miliony dolarů. Porošenkovo počínání bylo bohužel pro Ukrajinu odhaleno zrovna v době, kdy vyhlásila svůj boj daňovým rájům, které ji každým rokem připravují o miliony dolarů a v situaci, kdy kulminoval konflikt s Ruskem.

Sigmundur Davíð Gunnlaugsson, premiér Islandu, pro změnu zatajil investice do bank ve své zemi prostřednictvím offshorové firmy a v roce 2013, když islandské banky krachovaly, byl zapojen do vyjednávání o osudu tří z nich. Po masivních protestech byl nakonec donucen odstoupit.

Důsledkem daňových úniků je i vznik řady opatření, která se jim snaží zabránit. Česká republika se v posledních letech rozhodla zavést tyto:

Reverse charge

Přenesená daňová působnost je daňový mechanismus, který přenáší povinnost přiznat a zaplatit DPH z dodavatele na odběratele. Dodavatel na daňový doklad nepíše výši DPH, ale napíše, že výši daně je povinen doplnit a odvést odběratel. Důvodem zavedení reverse charge je situace, kdy poskytovatel plnění neodvede DPH, a naopak příjemce si tuto daň od státu nárokuje. Výčet plnění spadající do režimu přenesené daňové působnosti najdeme v zákoně o DPH, například ale jde o zlato, dodání nemovité věci, stavební práce, kovy, mobilní telefony. Ministerstvo financí by však rádo rozšířilo režim reverse charge i o další položky a dne 16. 1. 2019 Česká republika zaslala Evropské komisi žádost o možnost využívat všeobecný mechanismus přenesení daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty (plošný reverse charge). Tomuto režimu podléhají všechna zdanitelná plnění u zboží a služeb u jednotlivých transakcí, která přesahují hranici 17 500 eur (v přepočtu zhruba 450 000 Kč). Zavedení tohoto opatření se předpokládá od 1. 7. 2020.

Elektronická evidence tržeb

Elektronická evidence tržeb je systém elektronické evidence hotovostních tržeb za prodej zboží a služeb. Vztahuje se na podnikající fyzické a právnické osoby. Evidenci tržeb budou podléhat tržby, které byly uhrazeny v hotovosti, šekem, směnkou nebo jinými způsoby (např. stravenkou). V důsledku rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017 nepodléhají od 1. 3. 2018 elektronické evidenci tržeb platby kartou. Elektronická evidence tržeb se zavádí ve čtyřech fázích. Podnikatelé se postupně zapojují takto:

- v 1. fázi od 1. prosince 2016 - ubytovací a stravovací služby,
- ve 2. fázi od 1. března 2017 - maloobchod a velkoobchod,
- ve 3. fázi ostatní činnosti, například svobodná povolání, doprava, zemědělství,
- ve 4. fázi vybraná řemesla a výrobní činnosti

Třetí a čtvrtá fáze z důvodu zrušení části zákona o evidenci tržeb Ústavním soudem ze dne 12. prosince 2017 sp. zn. Pl. ÚS 26/16 nezačíná v původně stanovených termínech (1. března a 1. června 2018) a tržby, které spadají do činností ze třetí a čtvrté fáze jsou dočasně vyloučeny.

Dle Ministerstva financí má elektronická evidence tržeb nastolit rovné podmínky na trhu, potlačit šedou ekonomiku v podobě odstranění výplat "na ruku" a omezit daňové úniky spojené s krácením tržeb. Plánovaný daňový výnos vlivem zavedení EET dle Ministerstva financí a jeho skutečná výše v letech 2017 a 2018 je zachycena v tabulce 3.

Tabulka 3 - Plánovaný a skutečný daňový přínos pro veřejné rozpočty z EET

Rok/inkaso v mld. Kč	Plánovaný daňový výnos z EET		Skutečný daňový výnos z EET	
	2017	2018	2017	2018
DPH	4,3	7,2	4,7	6,1
DPFO	0,0	1,7	1	1,5
DPPO	0,0	3,4	0	1,9
Celkem	4,3	12,3	5,7	9,5

Zdroj: Vlastní zpracování dle [28] a [29]

Daňová kobra

Jde o společný tým Národní centrály proti organizovanému zločinu, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Společně bojují proti daňovým únikům, a to především pomocí výměny informací. Jejich cílem je zajištění řádného výběru daní, vrácení získaných prostředků do státního rozpočtu a postih pachatelů.

Daňová Kobra například zasahovala na tržnici Svatý Kříž na Chebsku, kde odhalila daňový únik za 80 milionů korun, zadržela dva cizince a obvinila je za zkrácení daně. Cizinci dle daňové kobry nakupovali cigarety ve velkoskladech v České republice na cizí živnostenské listy. Od svého vzniku v roce 2014 již Daňová kobra zachránila 10,4 miliardy korun. [30]

Kontrolní hlášení

Jedná se o elektronicky podávané daňové tvrzení, které nenahrazuje řádné daňové přiznání k DPH. Kontrolní hlášení podávají osoby registrované k DPH v tuzemsku jako plátcí daně. Bylo zavedeno jako prostředek k odhalování daňových úniků a podvodů. Jde především o opatření, které má pomoci odhalit karuselové řetězce. Kontrolní hlášení využívají také na Slovensku, Lotyšsku, Bulharsku, Rumunsku, Španělsku nebo také Estonsku.

Proč nestačí daňové přiznání k DPH? V daňovém přiznání k DPH plátcí uvádí součet faktur jedním číslem, ze kterého není možné zjistit jednotlivé fakturované částky. Těžko se pak prověřuje oprávněnost nároků na odpočet daně, a pokud má správce daně podezření, musí zahájit důkladnou a časově náročnou kontrolu. Díky kontrolnímu hlášení se již povedlo odhalit několik případů karuselových podvodů. Například firma pod pracovním názvem "roztok", která podnikala v oblasti poskytování služeb a pronajímání pracovní síly si neoprávněně uplatňovala nároky na odpočet daně z přidané hodnoty. Správně daně jí doměřil daň ve výši 30 100 000 Kč. [31]

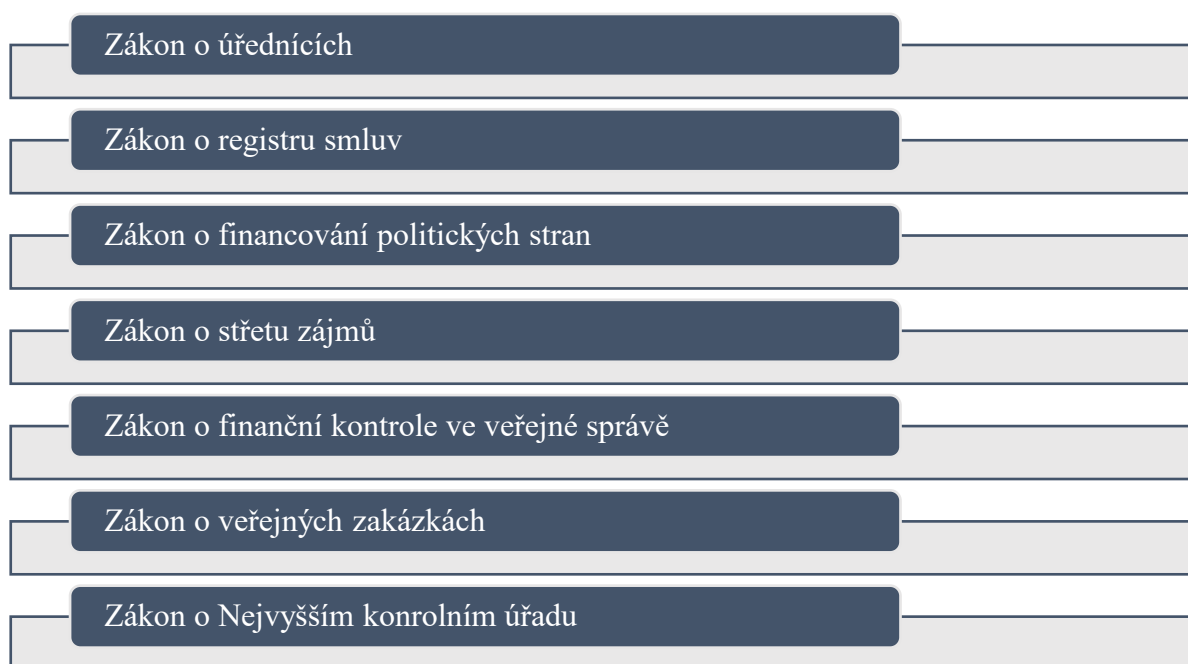
Výsledkem zkoumání bylo zjištěno, že mezi hlavní důsledky daňových úniků patří:

- Narušení příjmové stránky veřejných rozpočtů
- Narušení rovnováhy hospodářské soutěže
- Odliv peněžních prostředků do zahraničí
- Reverse charge
- Zavedení EET
- Zavedení nových formulářů - kontrolní hlášení
- Vznik útvaru Daňová kobra

5 ZHODNOCENÍ ANALÝZY A NÁVRH MOŽNÝCH ŘEŠENÍ

Česká republika udělala v posledních letech několik kroků v boji s korupcí a daňovými úniky. Přijala řadu legislativních i nelegislativních opatření, která však nejsou všechna v potřebné kvalitě a jsou kritizována odborníky i širokou veřejností.

V oblasti korupce byl stěžejní především rok 2016, kdy vláda přijala řadu zákonů jako například zákon o financování politických stran, zákon o střetu zájmů, zákon o zadávání veřejných zakázek a zákon o registru smluv.



Obrázek 8 - Přehled přijatých protikorupčních opatření v ČR

Zdroj: Vlastní zpracování

Poslední jmenovaný, zákon o registru smluv, který se nejdříve dle odborníků jevil jako velmi užitečný, byl v roce 2017 novelizován. Novelizace poměrně zásadně rozšířila okruh dílčích výjimek z uveřejnění pro určité okruhy smluv a tím ho zbavila původní efektivnosti.

Nejvíce se změny dotkly státních podniků a obchodních společností s majetkovou účastí státu nebo územního samosprávného celku. Výjimky z uveřejňování smluv dostala také Česká televize a Český rozhlas, které nemusí zveřejňovat smlouvy chráněné bankovním tajemstvím, pokud se netýkají používání veřejných prostředků.

České republice však zatím nejvíce chybí zákon o ochraně whistleblowerů, který je velmi diskutovaným tématem. V minulosti již vznikly dva návrhy zákonů, ale ani jeden neprošel schvalovacím procesem. V současné době se projednává návrh třetí, a proto jediným právním předpisem v České republice, který se věnuje ochraně oznamovatelů korupce je Nařízení vlády č. 145/2015 Sb., o opatřeních souvisejících s oznamováním podezření ze spáchání protiprávního jednání ve služebním úřadu. Dnes se whistleblower může opřít pouze o §52 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, kde jsou jasně vymezeny důvody, na jejichž základě může dát zaměstnavatel zaměstnanci výpověď a nemůže tedy zaměstnance propustit svévolně a bezdůvodně. V oblasti trestně právní na základě zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, má whistleblower v postavení svědka garantována práva k ochraně své totožnosti. Jeho procesní práva jsou ale značně omezena. Svědek například nemůže nahlížet do spisu nebo podávat opravné prostředky.

Řešením by mohla být Evropská směrnice o ochraně whistleblowerů. Evropská unie si od směrnice slibuje, že zajistí spravedlivější a transparentnější zdanění, posílí pravidla proti praní špinavých peněz či financování terorismu tím, že poskytne právní ochranu těm, kdo toto nezákonné jednání nahlásí a zaručí, že s podněty bude řádně naloženo.

Směrnice je teď ve schvalovacím procesu, takže se stále může změnit. Její současná podoba by však přinesla zejména: [32]

- jasnou a širokou definici osoby whistleblowera,
- ochranu whistleblowerů v soukromé i veřejné sféře,
- tresty pro osoby, které zabrání či se jen pokusí zabránit ohlášení, učiní odvetná opatření nebo poruší důvěrnost oznamovatele,
- zaručení pomoci ze strany členských států, která budou bezplatná

Avšak směrnice má i svoje vady. Konkrétně neposkytuje oznamovatelům dostatečnou ochranu jejich identity a. Díky jejímu utajení pak nemůže dojít k žádným odvetným opatřením. Odvetná opatření se sice směrnice chystá trestat, ale díky uchráněné identitě k odvetným opatřením nemůže vůbec dojít. [32]

Další chybou směrnice je, že neukládá povinnost členským zemím zřídit úřad či jinou instituci, která by byla zodpovědná za agendu ochrany whistleblowerů. Takovýto úřad by přijímal a řešil došlá oznámení, zajišťoval zdarma poradenství a pozoroval a vyhodnocoval efektivitu nastaveného právního rámce. [32]

Tyto nedostatky jsou šancí pro Českou republiku, která může směrnici transponovat přijetím propracovanějšího právního předpisu. Potenciální whistlebloweri snad tedy mají dobré vyhlídky, že konečně budou chráněni jak na evropské úrovni, tak i v členských státech.

Kromě zákona o ochraně whistleblowerů je v boji proti korupci, praní špinavých peněz a daňovým únikům potřeba otevřený rejstřík skutečných majitelů. V České republice byla zatím zavedena pouze evidence, na kterou se nevztahuje princip materiální publicity (tzn. na informace v evidenci není automaticky nahlíženo jako na pravdivé) a dokonce nejsou stanoveny ani žádné sankce za nesplnění povinnosti vložení informací [25]. Zpřístupnění informací o skutečných majitelích má pomoci lépe kontrolovat zacházení s veřejnými rozpočty. Snižuje totiž počet společností, které nakládají s veřejnými financemi a u kterých díky jejich neprůhlednému majetkovému vztahu nelze zjistit, kam tyto finance putují. Otevřený rejstřík skutečných majitelů může řešit i problematiku "bílých koní". V majetkové struktuře je možné si všimnout varovných signálů a v uveřejněných datech najít možné nesrovnalosti.

Důležitými aktéry v boji s korupcí jsou i orgány činné v trestním řízení, a i v nejnovější koncepci vlády boje s korupcí na léta 2018-2022 [33] se mluví o nutnosti posílit jejich nezávislost a materiální a personální kapacitu. Současný ministr spravedlnosti Jan Kněžínek by tak měl předložit návrh zákona o státním zastupitelství, který přinese záruky nezávislosti státního zastupitelství a státních zástupců tak, aby byla zaručena absence jakéhokoliv politického ovlivňování výkonu pravomocí v trestní oblasti včetně korupčních věcí.

Dále je potřeba ulehčit občanům využívání institutu veřejné kontroly tím, že se například zruší poplatky za podání podnětu k Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže

Otevřený rejstřík skutečných majitelů	<ul style="list-style-type: none"> • V ČR funguje pouze evidence, na kterou se nevztahuje princip materiální publicity • Předchází střetu zájmů • Bojuje proti využívání tzv. bílých koní v majetkové struktuře
Zákon o ochraně whistleblowerů	<ul style="list-style-type: none"> • Whistleblower může pomoci odhalit a odstranit nekalé jednání jako v případě Panama Papers, proto je potřeba těmto osobám poskytnout právní ochranu
Zákon o státním zastupitelství	<ul style="list-style-type: none"> • Novela zákona o státním zastupitelství by měla posílit jeho materiální a personální kapacity a zajistit větší nezávislost, aby byla garantována absence politického ovlivňování výkonu pravomocí v trestní oblasti včetně korupčních věcí
Zrušení poplatku za podání podnětu k ÚOHS	<ul style="list-style-type: none"> • Usnadní občanům využívání institutu veřejné kontroly

Obrázek 9 - Přehled potřebných protikorupčních opatření v ČR

Zdroj: Vlastní zpracování

V oblasti daňových úniků již Česká republika zavedla několik opatření a Ministerstvo financí si jejich účinnost pochvaluje. Nejvíce se zřejmě čekalo od elektronické evidence tržeb, která ale i přes pozitivní ekonomickou situaci a vzrůstající spotřebu obyvatelstva nedokázala naplnit předpovídaná inkasa a za loňský rok byl přínos elektronické evidence tržeb menší o 2,8 miliardy Kč oproti predikovaným číslům v době jejího zavedení. Jedinou omluvou pro elektronickou evidenci je rozhodnutí Ústavního soudu, který odložil naběhnutí třetí a čtvrté vlny.

Důležitou součástí boje proti daňovým únikům je i mezinárodní spolupráce daňových orgánů jednotlivých států, ale také inspirace neziskovým sektorem. Příkladem takové inspirace může být projekt Taxparency, se kterým přišla Transparency International. Taxparency je projekt, který bojuje proti neprůhledným vlastnickým a daňovým strukturám nadnárodních společností. Důsledkem fungování takových společností je například snížený příjem z daně z příjmu právnických osob způsobený přesouváním zisku do zemí s nízkým či nulovým zdaněním. Principem projektu je odměňování firem, které zveřejní svou kompletní vlastnickou strukturu a celkovou míru skutečného korporátního zdanění značkou Taxparency. Ta společnosti, která značku Taxparency získá, bude mít konkurenční výhodu v podobě lepší pověsti u spotřebitelů.

V práci bylo také zjištěno, že problémem v České republice způsobuje složitost daňového systému. Řešením tak může být například sjednocení sazeb DPH, odstranění výjimek z daňových zákonů nebo možnost podání daňového přiznání elektronicky.

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo analyzovat problematiku daňových úniků v České republice s důrazem na jejich příčiny v oblasti korupce, analýza důsledků daňových úniků, a nakonec zhodnocení současné situace a návrh možných řešení.

Struktura skutečných příjmů státního rozpočtu v roce 2018 a plánovaných příjmů SR v roce 2019 dokazuje zásadní roli daňových příjmů jako důležitého zdroje pro financování vládních výdajů, a proto jsou daňové úniky pro stát potencionálně velmi nebezpečné.

Z prostudovaných zdrojů jsem zjistil, že v oblasti daňových úniků má Česká republika problém především ve složitosti daňového systému, což potvrzuje společná studie společnosti PwC, a Světové banky a mimo jiné i Výroční zpráva NKÚ za rok 2018. Složitost daňového systému pak dopadá především na firmy, které podle ukazatele "Time to comply" spotřebují na vyřízení všech daňových povinností až 248 ročně.

Výroční zpráva NKÚ za rok 2018 poukázala i na další nesnáz, která způsobuje daňové úniky v České republice. Touto nesnází je nedůslednost či podcenění finanční správy v oblasti rychle se rozvíjejícím elektronickém obchodování. Ukázalo se, že celkovou výši DPH, která měla být státu odvedena z elektronického obchodování za kontrolované období 2015-2017 finanční správa vůbec nezná. Vzhledem k počtu e-shopů (přes 41 000 dle České e-commerce) a výše transakcí prostřednictvím internetu vy výši téměř 140 miliard za rok 2018 je to určitě nemalý problém.

Analýza Mezinárodního měnového fondu zase ukázala na spojitost mezi korupcí a daňovými úniky. Z analýzy vyplývá, že by celosvětové omezení korupce mohlo zvýšit globální roční daňové příjmy o zhruba bilion dolarů. V České republice mapuje stav korupce především Transparency International, která doporučila ČR se zlepšit v několika oblastech. Především se jedná o zlepšení v profesionalizaci a transparentnosti veřejné správy, hospodárnosti veřejných rozpočtů, rozkrývání skutečných majitelů a nezávislosti demokratických institucí jako je například státní zastupitelství, na jehož nezávislost klade důraz i vláda ve své vládní koncepci boje s korupcí na léta 2018-2022. I z těchto důvodů byla v posledních letech přijata řada protikorupčních opatření. Například jde o zákon o střetu zájmů, zákon o registru smluv či zákon o financování politických stran.

V práci bylo zjištěno, že mezi největší důsledky daňových úniků patří narušení příjmové stránky rozpočtu, narušení rovnováhy hospodářské soutěže a odliv peněžních prostředků do

zahraničí. Odpovědí státu na daňové úniky v posledních letech bylo především zavedení několika preventivních opatření, která mají daňové úniky eliminovat, jako například EET, reverse charge, kontrolní hlášení či vznik útvaru Daňová kobra.

Současná situace s daňovými úniky v České republice není tak horká, což dokazuje i vývoj daňového inkasa. Do budoucna by proto mělo být určitě cílem současná opatření zachovat a případně přijmout další, která nám chybí. Jde především o zákon o ochraně whistleblowerů, novela zákona o státní zastupitelství či otevřený rejstřík skutečných majitelů, který předchází střetu zájmů a bojuje proti využívání tzv. bílých koní v majetkové struktuře.

Daňové úniky a korupce je velké celospolečenské téma, a proto zcela jistě budou předmětem zájmu mnoha dalších odborných prací i médií. Zcela odbourat daňové úniky a korupci je však nejspíš nemožné, ale i tak je potřeba se této problematice neustále věnovat a vymýšlet nové postupy, které v boji s korupcí a daňovými úniky pomůžou. Česká republika se o to v posledních letech snaží a nastolila tím určitý trend, který snad do budoucna vydrží.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] FASSMANN, Martin. *Stínová ekonomika a práce na černo*. [Praha: Soudy], 2007. ISBN 978-80-86846-21-7.
- [2] *Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?* [online]. Washington, D.C.: IMF, 2018 [cit. 2018-11-12]. ISBN 9781484338636. Dostupné z: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2018/01/25/Shadow-Economies-Around-the-World-What-Did-We-Learn-Over-the-Last-20-Years-45583>
- [3] ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie - s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [4] HINDLS, R., R. HOLMAN, S. HRONOVÁ a kol. *Ekonomický slovník*. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-7179-819-3.
- [5] CHMELÍK, Jan a kol. *Pozornost, úplatek a korupce*. Praha: Linde Praha, 2003. ISBN 80-7201-434-X
- [6] ČASTORÁL, Zdeněk. *Ekonomická kriminalita: (z pohledu řízení a správy)*. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2007. ISBN 978-80-86754-83-3.
- [7] Protikorupční dokumenty vlády. Rada vlády pro koordinaci boje s korupcí [online]. Praha [cit. 2018-11-20]. Dostupné z: <http://www.korupce.cz/cz/protikorupcni-dokumenty-vlady/protikorupcni-dokumenty-vlady-104809/>
- [8] STOP KORUPCI: Co je korupce. *Policie České republiky* [online]. 2018 [cit. 2018-11-20]. Dostupné z: <https://www.policie.cz/clanek/co-je-korupce.aspx>
- [9] KOHOUT, Pavel a kolektiv NERV. *BOJ PROTI KORUPCI*. Praha: Národní ekonomická rada vlády, 2011. ISBN 978-80-7440-053-7.
- [10] Náklady a důsledky korupce [online]. 2017 [cit. 2018-12-04]. Dostupné z: https://www.cesvsem.cz/data/data/ces-soubory/konference-seminare/gf_Vymeta-IOstrava.pdf
- [11] Zahraniční spolupráce. *Boj proti korupci v České republice* [online]. Ministerstvo spravedlnosti [cit. 2019-04-11]. Dostupné z: <https://korupce.cz/zahranicni-spoluprace/>

- [12] INDEX VNÍMÁNÍ KORUPCE 2018. *Transparency International* [online]. 2019 [cit. 2019-04-20]. Dostupné z: <https://www.transparency.org/cpi2018>
- [13] FRYŠTÁK, Marek. *Hospodářská kriminalita z pohledu teorie a praxe*. Ostrava: Key Publishing, 2007. Právo. ISBN 978-80-87134-34-4.
- [14] JUREČKA, Václav. *Makroekonomie*. Praha: Grada, 2010. Expert. ISBN 978-80-247-3258-9.
- [15] MARTINEZ, Jean-Claude. *Daňový únik*. Praha: HZ Praha, 1995. Editio Q. ISBN 80-901918-3-5.
- [16] LESERVOISIER, Laurent. *Daňové ráje*. Praha: HZ Praha, 1996. Editio Q. ISBN 80-86009-07-6.
- [17] *Údaje z výběru daní: Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2017* [online]. In: Finanční správa, s. 19 [cit. 2019-04-06]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>
- [18] *Výroční zpráva NKÚ za rok 2018* [online]. In: NKÚ, 2019, s. 136 [cit. 2019-04-05]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/vyrocní-zprava/vyrocní-zprava-nku-za-rok-2018-id10357/>
- [19] Pwc [online]. 2018 [cit. 2019-03-18]. Dostupné z: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications.html>
- [20] *Česká e-commerce* [online]. 2019 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.ceskaecommerce.cz/>
- [21] Corruption costs \$1 trillion in tax revenue globally: IMF. *REUTERS* [online]. 2019 [cit. 2019-04-06]. Dostupné z: <https://www.reuters.com/article/us-imf-corruption/corruption-costs-1-trillion-in-tax-revenue-globally-imf-idUSKCN1RG1R2>
- [22] Česká republika v aktuálním Indexu vnímání korupce mírně stoupla. Na průměr EU však stále ztrácíme, říká Transparency International. *Transparency International* [online]. 2019 [cit. 2019-03-11]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/cpi2018/>

- [23] Česká republika neudržela pozitivní trend, v žebříčku CPI se propadla o 10 míst. *Transparency International* [online]. 2017 [cit. 2019-04-06]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/cpi2016/>
- [24] ČR získala v Indexu vnímání korupce za rok 2017 o dva body více než loni. Do evropského průměru má však stále daleko a čelí velkým rizikům. *Transparency International* [online]. 2018 [cit. 2019-04-06]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/cpi2017/>
- [25] Blog Milana Eibla: „Jak moc potřebujeme otevřený rejstřík skutečných majitelů?“. *Transparency International* [online]. 2018 [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/blog-milana-eibla-jak-moc-potrebujieme-otevreny-rejstrik-skutecnych-majitelu/>
- [26] Stát v roce 2018 hospodařil s přebytkem 2,9 miliardy korun. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2019 [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/pokladni-plneni-sr-33898>
- [27] Státní rozpočet na rok 2019 v Poslanecké sněmovně. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2018 [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/statni-rozpocet-na-rok-2019-v-poslanecke-33220>
- [28] Ministerstvo financí zhodnotilo roční fungování EET. *Ministerstvo financí* [online]. 2017 [cit. 2019-03-11]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/ministerstvo-financi-zhodnotilo-rocni-fu-30297>
- [29] Fiskální přínosy EET po dvou letech fungování. *Ministerstvo financí* [online]. 2019 [cit. 2019-03-11]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/aktuality/2019/fiskalni-prinosy-eet-po-dvou-letech-fung-34419>
- [30] *Daňová Kobra* [online]. 2019 [cit.2019-03-11]. Dostupné z: <https://www.danovakobra.cz/>
- [31] Případy odhalení karuselových podvodů díky kontrolnímu hlášení. In: Finanční správa [online]. 2017 [cit. 2019-03-11]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/pri-lohy/fs-pro-media/Pripady_odhaleni_karuselovych_podvodu_diky_KH.pdf

- [32] Evropská Směrnice o ochraně whistleblowerů. *Transparency International* [online]. 2018 [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/evropska-smernice-o-ochrane-whistlebloweru/>
- [33] Vládní koncepce boje s korupcí na léta 2018 až 2022. In: *Protikorupční dokumenty vlády* [online]. Úřad vlády České republiky, s. 15 [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://korupce.cz/protikorupcni-dokumenty-vlady/na-leta-2018-az-2022/>