

**VYSOKÁ ŠKOLA EVROPSKÝCH A REGIONÁLNÍCH  
STUDIÍ, O. P. S., ČESKÉ BUDĚJOVICE**

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

Daňové úniky u přímých a nepřímých daní a jejich zamezování.

**Autor práce:** Jiří Bílý  
**Studijní obor:** Bezpečnostně právní činnost ve veřejné správě  
**Forma studia:** kombinované  
**Vedoucí práce:** Mgr. Stanislav Křída  
**Katedra:** Katedra evropských studií a veřejné správy

2009



## **Poděkování**

Děkuji tímto Mgr. Stanislavu Křídovi, za podněty a cenné odborné připomínky, kterými mi byl nápomocen při zpracování bakalářské práce.

Děkuji rovněž rodině a přátelům za podporu, kterou mi poskytli během mého vysokoškolského studia.

.....

(30. 4. 2009)

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci vypracoval zcela samostatně a veškerou použitou literaturu a další podkladové materiály, které jsem použil, uvádím v Seznamu použité literatury a zdrojů.

Souhlasím, aby práce byla uložena v knihovně Vysoké školy evropských a regionálních studií v Českých Budějovicích a zpřístupněna ke studijním účelům.

.....

(30. 4. 2009)

# Obsah

|  |    |
|--|----|
| Úvod .....   | 6  |
| 1 Teoreticko-metodologická část .....                  | 9  |
| 1.1 Základní pojmy .....                               | 9  |
| 1.1.1 Daně jako součást veřejných příjmů.....          | 9  |
| 1.1.2 Daňová optimalizace .....                        | 15 |
| 1.1.3 Stínová ekonomika .....                          | 17 |
| 1.1.4 Vztah stínové ekonomiky a daní .....             | 19 |
| 1.2 Daňové úniky .....                                 | 23 |
| 1.2.1 Pojem.....                                       | 23 |
| 1.2.2 Závažnost daňové kriminality .....               | 23 |
| 1.2.3 Motivace k daňovým únikům.....                   | 26 |
| 1.3 Vyhledávání daňových úniků.....                    | 28 |
| 2 Aplikační část – Daňové úniky v České republice..... | 30 |
| 2.1 Případy daňových úniků v České republice.....      | 30 |
| 2.1.1 Tzv. rumová aféra – počátek 90. let .....        | 30 |
| 2.1.2 Lehké topné oleje – počátek 90. let .....        | 31 |
| 2.1.3 Nelegální výroba alkoholu a cigaret.....         | 32 |
| 2.1.4 Další formy daňových úniků .....                 | 34 |
| 2.2 Offshore finanční centra.....                      | 35 |
| 2.3 Daňová kriminalita v číslech.....                  | 37 |
| 2.3.1 Statistika daňové kriminality .....              | 38 |
| 2.4 Opatření proti daňové kriminalitě .....            | 41 |
| Závěr .....  | 45 |
| Seznam použité literatury a zdrojů.....                | 47 |

# Úvod

Souběžně s rozvojem podnikatelských aktivit soukromého sektoru v rámci státu došlo po roce 1989 také k nárůstu zahraničně-obchodní činnosti, což byl přirozený důsledek rozvoje soukromého podnikání. Do zahraničního obchodu se zapojovalo stále více malých a středních podniků a přestalo se tedy jednat o oblast podnikání pouze pro velké společnosti.

Přechod ekonomiky České republiky, resp. ČSFR, na novou daňovou soustavu, která by odpovídala novému ekonomickému systému byl naprosto nezbytný. Dřívější daňová soustava, odpovídající potřebám centrálně plánované ekonomiky, nebyla schopna odpovídajícím způsobem postihnout všechny aktivity, které v ekonomice začaly probíhat. Některé druhy daní chyběly, jiné neodpovídaly evropským standardům.

Zavedením nové daňové soustavy, platné a účinné od 1. ledna 1993 (tedy den vzniku České republiky), byly vytvořeny z hlediska daňového stejné podmínky pro hospodaření a rovnost všech subjektů v tržním prostředí.

Právní úprava v následujících letech neznamena zásadní změny daňového systému, zpravidla šlo o kroky směřující k harmonizaci s právem Evropských společenství.

K významné změně v oblasti daňové politiky došlo od 1. 1. 2008 v rámci probíhajícího procesu reformy veřejných financí. Došlo k podstatné změně poměru mezi přímými a nepřímými daněmi ve prospěch nepřímých daní, tj. daně z přidané hodnoty a z daně spotřební. Cílem tohoto opatření bylo a je především snížit daňovou zátěž ekonomické činnosti obyvatelstva a zatížit více spotřebu (především prostřednictvím DPH), jinými slovy cílem byla změna v rozložení daňového břemene. Daně z příjmů fyzických a právnických osob jsou jedním z nástrojů přerozdělování důchodů ve společnosti, přičemž jedním z cílů daňové reformy je více zatížit spotřebu oproti výdělečné aktivitě. Předpokladem je, že subjekty s vyššími příjmy mají i vyšší spotřebu. Pakliže bude snížena daň z příjmů, zvýší se disponibilní příjem subjektu a tím je mu umožněna vyšší spotřeba.

Současně platná právní úprava daňové soustavy zahrnuje daň z přidané hodnoty jakožto všeobecnou spotřební daň, speciální spotřební daně, včetně nově zavedených daní ze zemního a některých dalších plynů, z pevných paliv a z elektřiny, souhrnně známé pod označením ekologické daně. Neméně důležitými

jsou daň z příjmu právnických a fyzických osob. Doplňujícími prvky daňové soustavy tvoří silniční daň, majetkové daně (tj. daň z nemovitostí, dědická, daň darovací a z převodu nemovitostí).

Nedílnou součástí reformy vlastních daní, především v oblasti daňového základu (zejména u daně z příjmu fyzických a právnických osob) a sazby daně (u DPH i daně z příjmu fyzických osob) byla změna pravidel u pojistného na sociální a zdravotní pojištění.

Stupeň rozvoje daňových mechanismů je neustále probíhající proces, který je ovlivňován nejen ekonomickými podmínkami, ale zejména politickými procesy ve státě. Jedním z nejzávažnějších kroků bylo přistoupení k jednotnému evropskému trhu. Mnohé „evropské“ právní předpisy jsou přímo závazné pro Českou republiku od okamžiku jejího vstupu do EU, aniž by byla vyžadováno jejich schválení např. Parlamentem. Došlo tak ke sjednocení většiny právních norem v daňové oblasti s právem EU/ES.

Více či méně zásadní novely daňových zákonů s sebou kromě zamýšlených pozitivních změn přinášejí také nové formy protiprávních jednání zahrnovaných do oblasti finanční kriminality.

Finanční kriminalita je v současnosti v České republice reprezentována širokým spektrem trestné činnosti a lze ji rozdělit do oblastí tzv. bankovních podvodů, daňových trestních činů, padělání oběživ, legalizace výnosu z trestné činnosti a do oblasti běžných finančních podvodů uskutečněných na bázi běžného obchodního styku. Výčet jednotlivých typů finanční kriminality je rozsáhlý a nemůže být konečný, neboť se neustále objevují její nové formy.

Tato práce se zaměřuje na specifickou oblast finanční kriminality, a to na daňové úniky. Kromě vazeb na trestní a správní právo mají tyto aktivity dopad na ekonomiku státu. Podle podílu šedé a černé ekonomiky na HDP státu lze usuzovat na velkou závažnost těchto aktivit a jejich dalekosáhlé dopady. Např. Hanousek<sup>1</sup> uvádí, že podle kvalifikovaných odhadů představuje podíl černé a šedé ekonomiky v jednotlivých zemích 10 až 50 % oficiálně vykazovaného HDP. Za příčinu je označována neodpovídající forma regulace ekonomických činností, jejichž dodržování si nelze zcela vynutit, nebo se z různých důvodů neprovádí.

---

<sup>1</sup> HANOUSEK, J.: Čisté, šedé nebo černé? Bankovnictvi.cz [online] 17.10.2002. [cit. 2009-01-12].

Dostupný na WWW: <[http://bankovnictvi.ihned.cz/c4-10053430-11685270-900000\\_d-ciste-sede-nebo-cerne](http://bankovnictvi.ihned.cz/c4-10053430-11685270-900000_d-ciste-sede-nebo-cerne)>.

Samozřejmě nelze tvrdit, že celý objem stínové ekonomiky je tvořen daňovými úniky, nicméně svůj podíl na těchto závratných sumách mají. Přesto považuje autor téma za významné a zajímavé a proto mu věnuje svoji bakalářskou práci.

Cílem práce je objasnění pojmu a forem daňových úniků a posouzení jejich dopadu v kontextu s ekonomikou státu obecně a České republiky konkrétně.

Hlavními zdroji informací, se kterými autor pracuje jsou monografie zaměřené na daňovou problematiku, například publikace M. Fassmana – *Stínová ekonomika I., Úvod do studia* nebo M. E. Grossové – *Finanční právo se zaměřením na daňové právo*. Dále také a odborné texty, jako je například práce D. H. Ensta – *The shadow economy and Institutional Change in Transition Countries*. Souhrnný seznam použitých zdrojů je uveden v Seznamu použité literatury.

První kapitola, teoreticko metodologická, se věnuje v první řadě objasnění základních pojmů, se kterými se dále pracuje – především daň, daňový unik a stínová ekonomika. Dále je text zaměřen již na daňové úniky samotné, vymezení pojmu, objasnění závažnosti daňové kriminality a také motivaci k ní.

Aplikační část se věnuje daňovým únikům v České republice, a to jak ve smyslu objasnění některých konkrétních kauz, tak i z hlediska statistického a vyčíslení odhadu ekonomických dopadů.

V závěru autor provádí souhrnnou syntézu poznatků, které během zpracování bakalářské práce učinil.

Mezi metody použité v práci patří literární rešerše z relevantních odborných zdrojů – především v části teoreticko-metodologické, a dále analýza, syntéza a komparace.



# 1 Teoreticko-metodologická část

## 1.1 Základní pojmy

### 1.1.1 Daně jako součást veřejných příjmů

#### *Dañ a její pojmové znaky*

**Daň** je povinná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová, neekvivalentní a pravidelně se opakující buď v časových intervalech nebo při stejných okolnostech a je nenávratná.<sup>2</sup>

Pojmový znak **neúčelovosti** znamená skutečnost, že v okamžiku výběru daně není pevně stanoveno, co se bude vybranými prostředky financovat.

**Neekvivalentnost** znamená, že částka, kterou jednotlivý daňový subjekt do rozpočtu odvede, obvykle neodpovídá částce, kterou později z veřejného rozpočtu čerpá.

**Pravidelnost** ve smyslu časových intervalů je pojmovým znakem například u důchodových daní (daň z příjmu právnických osob nebo daň z příjmu fyzických osob). Většina daní majetkových je naopak příkladem daní, které se hradí při vzniku určitých okolností – tedy např. u daně dědické je to smrt zůstavitele, u daně darovací je to darování ap.

Posledním zmiňovaným pojmovým znakem daně je **nenávratnost**, tedy to, že vybraná daň se nevrací, nejedná-li se o případ upravený zákonem, např. v souvislosti s neoprávněným vyměření daně.<sup>3</sup>

#### *Příjmy veřejných rozpočtů*

**Příjmy státního rozpočtu** (jakožto nejvýznamnějšího z veřejných rozpočtů) jsou vyjádřením určitého očekávání, založeného na ekonomických a právních normách. Realizace očekávání však nemusí odpovídat předpokladu, především v důsledku vývoje hospodářského růstu.

---

<sup>2</sup> GROSSOVÁ, M., E.: Finanční právo se zaměřením na daňové právo. Ostrava, 2008. s. 33.

<sup>3</sup> GROSSOVÁ, M., E.: Finanční právo se zaměřením na daňové právo. Ostrava, 2008. s. 33-34.

Státní rozpočet získává finanční zdroje nenávratné i návratné (úvěry). Příjmy státního rozpočtu tvoří zejména:

- daně, odvody, clo a podobné příjmy vybírané v ČR,
- poplatky vybírané orgány ČR,
- příjmy z činnosti organizačních složek státu a odvody příspěvkových organizací,
- splátky návratných finančních výpomocí poskytnutých ze státního rozpočtu republiky v minulých letech,
- výnosy ze státního majetku,
- další příjmy stanovené zákonem nebo zvláštním právním předpisem.

Konkretizace jednotlivých příjmů je obsažena v zákoně o rozpočtových pravidlech nebo v zákoně o státním rozpočtu na příslušný rok, popř. v normách stanovujících určení výnosu jednotlivých plateb.

**Daňové příjmy** jsou nevydatnějším příjmem veřejných rozpočtů, především rozpočtu státního. V roce 2006 se na celkových veřejných příjmech podílely daně z celých devadesáti procent. Každý daňový subjekt je zpravidla podroben více daňovým povinnostem.

Celková **daňová povinnost** představuje souhrn všech plateb, kterými je subjekt povinen podle zvláštních zákonů přispívat veřejnoprávní soustavě. Někdy se také hovoří o celkové daňové zátěži.

Souhrn těchto daňových povinností se nazývá **daňový systém**, nebo soustava daní. Shrnuje různě definované daně s rozlišným účelem a funkcí, což by mělo vést k vytvoření prostředí pro využívání daní jako nástroje makroekonomické regulace, příznivého pro podnikatelské aktivity a investiční prostředí.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením. Praha, 2008. s. 32 an.

## **Daňová soustava**

Daňová soustava je představována všemi daněmi, které se ve státě vybírají. V České republice jsou zavedeny<sup>5</sup> dvě skupiny daní:

- daně přímé,
- daně nepřímé.

**Přímé daně** odvádí poplatník přímo správci daně. Zdaňovaný příjem je postihován přímo při jeho vzniku. Podle předmětu daně se přímé daně dělí na:

- důchodové daně – předmětem daně je důchod poplatníka, jsou upraveny zejména zákonem o dani z příjmů<sup>6</sup>, v ČR jde o daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob,
- majetkové daně – předmětem daně je majetek poplatníka, jsou upraveny souborem zákonů:
  - daň dědická – předmětem daně je převod vlastnického práva k věci movité i nemovité a majetkových práv ze zůstavitele na dědice,
  - daň darovací – předmětem daně je bezúplatný převod vlastnického práva k věci movité i nemovité a majetkovým právům z dárce na obdarovaného, pokud se nejedná o dědictví,
  - daň z převodu nemovitostí<sup>7</sup> – předmětem daně je zejména úplatný převod vlastnického práva k věci nemovité,
  - daň z nemovitostí<sup>8</sup> – předmětem daně je zejména nemovitost (pozemek nebo stavba) zapsaná v katastru nemovitostí. Předmětem daně jsou bytové a nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby,

---

<sup>5</sup> Zákon 212/1992 Sb., o soustavě daní, v platném znění.

Zákon 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění.

<sup>6</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění.

<sup>7</sup> Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>8</sup> Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

- o silniční daň<sup>9</sup> – předmětem daně je silniční motorové vozidlo a jeho přípojná vozidla registrovaná v České republice určená nebo používaná k podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti.

**Nepřímé daně** zatěžují spotřebu a hradí je výrobce nebo prodejce, resp. poskytovatel služby, z objemu své produkce nebo prodeje. Prostřednictvím ceny přenáší daňové břemeno na další subjekty – odběratele a později koncové spotřebitele.

Nepřímé daně jsou soustředovány plátcem daně a ti je pak odvádí správci daně. Poplatník tedy platí daň nepřímou (v ceně zboží nebo služby). Nepřímé daně jsou dvojího typu:

- daně spotřební<sup>10</sup> – předmětem jsou minerální oleje (uhlovodíková paliva, maziva a plyny), líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové výrobky.

Poplatníkem daně jsou fyzické a právnické osoby, které nakupují zboží zatížené daní.

Do této kategorie lze zařadit také daň z plynu, která byla zavedena zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů<sup>11</sup> a vztahuje se na zemní plyn a některé další plyny; plátcem je zejména dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli, popř. provozovatel distribuční nebo přepravní soustavy,

- daň z přidané hodnoty<sup>12</sup> – předmětem daně jsou následující úkony osoby povinné k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku, zejména dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu, poskytnutí služby za úplatu nebo dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Plátce DPH (osoba povinná k dani) je registrovaná fyzická nebo

---

<sup>9</sup> Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>10</sup> Spotřebními daněmi jsou daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproduktů a daň z tabákových výrobků.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>11</sup> Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>12</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

právnícká osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je i právnícká osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Poplatníkem daně jsou fyzické a právnícké osoby, které nakupují zejména zboží a služby, které jsou předmětem DPH.

### ***Zásady soustavy daní***

V souladu s přijetím všeobecného pravidla tržního mechanismu jsou v systému daňové soustavy České republiky stanoveny následující zásady<sup>13</sup>:

- **Zásada právní dokonalosti.**

Současný právní realismus požaduje, aby zákony byly vydávány pouze v obecné, abstraktní podobě, a k jejich dotvoření docházelo předpisy nižší právní síly.

Nyní je realitou přeceňování role legislativy v úpravě vztahu mezi státem, daňovými subjekty a dalšími subjekty navzájem, z čehož plyne očekávání, že normy lze jednoznačně vyjádřit v právních textech. Jedná se však o mylný názor, což lze doložit jednak nejednotným výkladem aktuálně platné daňové legislativy a také množstvím jejich novel.

Důkazem nedokonalosti právních norem je rovněž míra jejich obcházení daňovými subjekty a jejich vyhýbání se daňové povinnosti, popř. přímo daňovými úniky.

- **Efektivnost správy daní.**

Důležitým prvkem správy daní jsou všechny subjekty, které aplikují, interpretují a vynucují daňové právo, jakož dle Grossové<sup>14</sup> i dodržují či porušují, a nejde tedy jen o přijímání právních norem.

Budování efektivity správy daní představuje nejsložitější a nejobtížnější část funkčního daňového práva.

Mezi další zásady české soustavy daní patří například Zásada spravedlnosti zdanění (spočívá mj. ve stejném přístupu ke všem poplatníkům bez ohledu na jejich právní formu), Zásada všeobecnosti zdanění a Zásada účinnosti zdanění.

---

<sup>13</sup> GROSSOVÁ, M., E.: Finanční právo se zaměřením na daňové právo. Ostrava, 2008. s. 40-41.

<sup>14</sup> GROSSOVÁ, M., E.: Finanční právo se zaměřením na daňové právo. Ostrava, 2008. s. 40.

## ***Způsob výběru daně***

Plnění daňové povinnosti je smyslem a také nejsledovanější částí daňového řízení. Jedná se ve své podstatě o zaplacení daně. Korektní výpočet daňové povinnosti ještě nezaručuje její řádný výběr v návaznosti na podané daňové přiznání. Na lhůty podání daňového přiznání jsou vázány lhůty splatnosti daně.

Daňová povinnost je splatná ve lhůtě splatnosti. Není-li zvláštním daňovým zákonem stanoveno jinak, pak den splatnosti daňové povinnosti je totožný s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období.<sup>15</sup>

U daní z příjmu fyzických či právnických osob existují celkem čtyři způsoby, jak se daňová povinnost vybírá.

**Záloha na daň** je platba, kterou je daňový subjekt povinen odvádět před vyměřením daňové povinnosti za nebo na zdaňovací období. Ve splatnosti budou zálohy na její úhradu započítány.

Záloha na daň se stanovuje dle výše předchozí daňové povinnosti nebo se odvozuje od předpokládané výše zdanitelných příjmů ve zdaňovacím období. Jsou-li zálohy vyšší než daňová povinnost, vzniká přeplatek na dani, jsou-li zálohy na dani nižší než zjištěná daňová povinnost, vzniká nedoplatek.

**Splátka daně** je postupným plněním již stanovení zdaňovací povinnosti v průběhu zdaňovacího období, na které se daň vyměřuje. Jedná se tedy o rozložení úhrady vyměřené daně do dílčích plnění.

**Srážková daň** je velmi vhodná z hlediska rychlosti výběru daně, jednoduchosti i minimalizace daňových úniků. Srážka daně je výběr daně se dvěma daňovými subjekty – plátcem daně, který je přímým daňovým subjektem, daň vypočte a pod svojí majetkovou odpovědností odvede, a poplatníkem, z jehož příjmu plátce daně srážku provede, a který je nepřímým daňovým subjektem, ačkoli jeho předmět je dani podroben. Jedná se o konečné splnění daňové povinnosti.

---

<sup>15</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením. Praha, 2008. s. 26 an.

Obdobně lze daň vybrat formou **zálohy na daň u zdroje**, což je způsob kombinující mechanismus srážkové daně se zálohovým principem účtování.<sup>16</sup>

## 1.1.2 Daňová optimalizace

Termín daňová optimalizace se používá na využití legálních prostředků pro snížení daní. Zahrnuje kroky zahrnující využití daňových úspor, tvorbu rezerv a opravných položek, až po zakládání offshore společností (tedy zakládání společností v tzv. daňových rájích – viz kapitola 1.2.3).

### *Minimalizace daňové povinnosti*

**Minimalizace daňové povinnosti** je racionálním ekonomickým chováním daňového subjektu. Stát nejen, že s tímto chováním počítá, ale snaží se ho také využít ve smyslu směrování aktivity daňového subjektu žádoucím směrem, čímž lze částečně plnit alokační funkci daně.

### *Využívání daňových úspor*

Prvním stupněm daňové optimalizace je **využívání daňových úspor** formou využívání možnosti snížení základu daně a daně v rámci všech alternativních postupů stanovených daňovým zákonem, případně všech povolených způsobů úprav daňového základu při splnění zákonem stanovených podmínek.

Daňových úspor lze využít i přizpůsobením chování ekonomického subjektu, např. volbou metody odepisování dlouhodobého hmotného majetku.

Prostor pro daňové úspory může být z hlediska státu motivován snahou snížit administrativní náklady výběru daně, např. u daně z příjmů fyzických osob lze uplatnit daňově uznané výdaje procentem z příjmů.<sup>17</sup>

### *Vyhýbání se dani*

Dalším stupněm ve škále minimalizace daňových povinností je vyhýbání se dani, což je aktivita spočívající ve vyhledávání mezer v zákoně.

---

<sup>16</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením. Praha, 2008. s. 28.

<sup>17</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením. Praha, 2008. s. 28.

Prostřednictvím skulin v zákoně, především plynoucích z nedokonalé formulace zákona, které zákonodárce nezamýšlel, je možno (zpravidla dočasně) svoji daňovou povinnost legálně avšak nemorálně snížit.<sup>18</sup>

### **Daňový únik**

Dalším stupněm, který je již za hranicí zákona, jsou daňové úniky, které – jsou-li prováděny úmyslně, jsou spojeny s páčáním hospodářských trestných činů.<sup>19</sup>

V následující tabulce jsou pro přehlednost shrnuty výše uvedené pojmy.

**Tabulka 1: Způsoby minimalizace odvodu daně**

| <b>Minimalizace daně</b>  |                                   |                               |   |
|---|-----------------------------------|-------------------------------|---|
| <b>Legální</b>  | <b>Nelegální = daňový únik</b>    |                               |   |
| Tzv. efektivní daňová optimalizace, tj. využití všech dostupných zákonných ustanovení k minimalizaci daňové povinnosti<br>Přímý úmysl zákonodárce<br>Využití mezer v zákoně | Neúmyslný                         | Úmyslný<br>menšího<br>rozsahu | Úmyslný většího<br>rozsahu – škoda nad<br>50 000,- Kč (trestný čin) |
|   | Prokazatelný<br>Hůře prokazatelný |                               |   |

*Zdroj: TICHÁ, M.: Daňové úniky – institucionální aspekty. Kvf.vse.cz [online] 2007.*

Hranice mezi legální minimalizací základu daně a daňovým únikem však nemusí být tak zřejmá, jak se může na první pohled zdát. Problém je například v nejednoznačném výkladu daňových předpisů, který vede k nejednotnému postupu finančních úřadů v jinak obdobném případě.

Mnohé prostředky daňové minimalizace mohou být využity pouze dostatečně informovanými daňovými poplatníky, kteří navíc využívají specializovaných služeb právních a daňových poradců.<sup>20</sup>

Problematika daňových úniků je podrobněji rozebrána v kapitole 1.2.

<sup>18</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením. Praha, 2008. s. 29.

<sup>19</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením. Praha, 2008. s. 29.

<sup>20</sup> TICHÁ, M.: Daňové úniky – institucionální aspekty. Kvf.vse.cz [online] 2007.



### 1.1.3 Stínová ekonomika

Teoretické členění stínové ekonomiky je převzato ze studie Martina Fassmanna Stínová ekonomika<sup>21</sup>. Definice stínové ekonomiky, existuje celá řada, přičemž rozdíly se týkají dvou okruhů – popisu prvků stínové ekonomiky a použití třídicího kritéria.

Jako prvky stínové ekonomiky jsou nejčastěji chápány aktivity a činnosti, popř. práce.

Martin Fassmann<sup>22</sup> definuje „Stínovou ekonomiku 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.“

Definice uznává legální aspekty, avšak zároveň chápe tento problém jako mnohem komplexnější systém, než předchozí poměrně úzké přístupy.

V návaznosti na tuto definici lze stínovou ekonomiku rozdělit na tři podmnožiny:

#### *Černá ekonomika*

Černá ekonomika zahrnuje **kriminální činnosti, jejichž samotná podstata je nelegální**. Řadí se sem činnosti jako jsou pašování a obchod s drogami, obchod s uměleckými předměty, obchod s bílým masem a zbraněmi, překupnictví, prostituce, únosy osob, vydírání, poplatky za ochranu, nelegální migrace a hazardní hry.

Vedle finančních podvodů (celní, daňové, bankovní, pojistné) to je podplácení a korupce, padělání dokladů, bankovek, cenných papírů včetně kolků či praní špinavých peněz. Významnou roli hraje i kriminalita finanční, například tzv. tunelování, popř. kriminalita spojená s ochranou autorských práv (pirátské kopie

---

<sup>21</sup> FASSMANN, M.: Stínová ekonomika I., Úvod do studia. Praha : Českomoravská konfederace odborových svazů, 2000. 93 s.

<sup>22</sup> FASSMANN, M.: Stínová ekonomika I., Úvod do studia. Praha : Českomoravská konfederace odborových svazů, 2000. 93 s.

software a CD / DVD nosičů) nebo poručováním práv k registrované značce a ochranné známce (především „značkový“ textil, obuv a oděvní doplňky) a s tím související daňové úniky poškozující hospodaření státu.<sup>23</sup>

Společný jmenovatel všech těchto činností je snaha získat příjem nezákonným způsobem.<sup>24</sup>

Legalizace výnosů z trestné činnosti se podle Hanouska<sup>25</sup> začíná stávat obtížnou nejen tím, že je vlastní trestnou činností, ale i svými důsledky. Vyžaduje specialisty znalé odborných problémů včetně dalších pracovníků vytvářejících nezbytné zázemí a spolupracujících v konspirativních podmínkách, jedná se o tzv. praní špinavých peněz. Jakákoliv chyba přitom znamená naplnění některé z odpovídajících skutkových podstat trestného činu a důsledkem je mimo trestního stíhání i ztráta peněz.

V Československu bylo praní špinavých peněz před rokem 1989 spojeno s odkupováním vyhrávajících tiketů sázkových kanceláří (Mates, Sazka, Sportka) a rozličných loterií za vyšší částky a tím dosažení legalizace výnosů například z nezákonných obchodů s valutami, nedostatkovým nebo kradeným zbožím, vybranými druhy služeb a podobně.

### ***Šedá ekonomika***

Do šedé ekonomiky patří činnosti svojí podstatou legální, ale které jsou skrývány před úřady. Toto skrývání může mít různé důvody, hlavní jsou snahy **vyhnout se zdanění nebo regulacím**. Patří sem například práce načerno, daňové úniky, prodej nealkoholického alkoholu či cigaret, všechny druhy licencovaných činností prováděných bez licence atd.<sup>26</sup>

Peníze z tzv. šedé sféry, to znamená těžko nebo vůbec nepodchytitelné části ekonomiky, která pochází jak z nelegální, tak i legální činnosti, ale vždy se vyhýbá jakékoliv regulaci a daním.

---

<sup>23</sup> HANOUSEK, J.: Čistě, šedě nebo černě? Bankovnictvi.ihned.cz [online] 17.10.2002.

<sup>24</sup> FASSMANN, M.: Stínová ekonomika I., Úvod do studia. Praha : Českomoravská konfederace odborových svazů, 2000. 93 s.

<sup>25</sup> HANOUSEK, J.: Čistě, šedě nebo černě? Bankovnictvi.ihned.cz [online] 17.10.2002.

<sup>26</sup> FASSMANN, M.: Stínová ekonomika I., Úvod do studia. Praha : Českomoravská konfederace odborových svazů, 2000. 93 s.

Podle kvalifikovaných odhadů představuje **podíl černé a šedé ekonomiky v jednotlivých zemích 10 až 50 % oficiálně vykazovaného HDP**. Za příčinu je označována neodpovídající forma regulace ekonomických činností, jejichž dodržování si nelze zcela vynutit, nebo se z různých důvodů neprovádí.<sup>27</sup>

### ***Domácí produkce***

Do domácí produkce patří činnosti prováděné členy domácností doma či ve svém okolí, zpravidla bezplatně nebo na bázi barteru. Jsou to právě ony neformální aktivity nebo transakce, které nezahrnují platby a které jsou určeny ušetřit nákupy. Patří sem např. úklid domácnosti, péče o oděvy, dům či byt, drobná pěstitelská a chovatelská činnost, svépomocné činnosti či sousedská výpomoc.<sup>28</sup>

Tyto činnosti nevstupují do výpočtu produktivity (např. HDP), **jsou legální a v zásadě neškodné**. Tuto oblast stínové ekonomiky nelze chápat negativně, protože se jedná o přirozenou součást života lidí.

## **1.1.4 Vztah stínové ekonomiky a daní**

Řada liberálních ekonomů považuje vysoké daně za příčinu existence stínové ekonomiky v tržních ekonomikách. Existují však i studie, které dokládají, že logika boje proti stínové ekonomice metodou snižování daní je postavena na nejistých základech.

Vytvořit si objektivní názor, prokazující nebo vylučující vazbu mezi mírou zdanění a velikostí stínové ekonomiky, který by byl podložen matematicko-statistickými metodami, je v praxi neuskutečnitelné. Důvodem jsou především nepřekonatelné potíže při stanovení objektivního rozsahu stínové ekonomiky v dané zemi.

Přesto, v životě většiny lidí je povinnost platit daně a právo státu omezovat touto formou jejich odměnu za pracovní činnost a nakládání s jejich majetkem zřejmě nejvíce pocíťovanou povinností vůči státu a může být pocíťováno také jako nejvýznamnější omezení jejich vlastnického práva, ačkoli samozřejmě vybírání daní je v souladu se zákonem a v České republice mají daně oporu i v Ústavě.

---

<sup>27</sup> HANOUSEK, J.: Čisté, šedé nebo černé? Bankovnictvi.ihned.cz [online] 17.10.2002.

<sup>28</sup> FASSMANN, M.: Stínová ekonomika I., Úvod do studia. Praha : Českomoravská konfederace odborových svazů, 2000. 93 s.

Samotnou **existenci státu a jeho zásahů do ekonomického mechanismu** lze označit za nejjobecnější příčinu vzniku stínové ekonomiky. Z toho a výše uvedeného lze tedy dovodit, že daně mají (především) v tržních ekonomikách velký podíl na vzniku a růstu stínové ekonomiky.

Enste<sup>29</sup> upozorňuje, že v tranzitivních ekonomikách, mezi které patřila i Česká republika, existuje nižší loajalita daňových poplatníků k vládě, což je podpořeno ještě i nestabilním podnikatelským prostředím, včetně trhu práce a teprve utvářejícím se institucionálním zázemím.

**Daně oslabují jak motivaci k práci, tak motivaci k úsporám.** Jsou-li daně vysoké, dávají lidé přednost volnému času před pracovním úsilím a spotřebě před úsporami. Důsledkem je pokles ekonomického růstu<sup>30</sup>, což vede k poklesu daňového výnosu státu. Změna daňové sazby a změna daňového výnosu nejsou vzájemně lineárně závislé. Dochází-li ke zvýšení míry zdanění, lze předpokládat pokles daňového výnosu. Tento vztah popisuje **Lafferova křivka**, jejímž autorem je Američan Aurthur Laffer, tak, že roste-li míra zdanění, přírůstky daňového výnosu státu jsou stále menší<sup>31</sup> a z tvaru křivky lze dovodit že mohou být i záporné.

Enste<sup>32</sup> používá k vysvětlení příčin stínové ekonomiky Lafferovu křivku doplněnou o podíl jednotlivých sektorů národní ekonomiky, jak je zobrazena na následujícím Obrázku 1 (viz následující strana).

Osa  $x$  zachycuje míru zdanění příjmů obyvatelstva v procentech, osa  $y$  zobrazuje celkové daňové příjmy státu. S rostoucím daňovým zatížením klesají daňové příjmy státu. Maximum této křivky je v bodě  $B$  při daňové sazbě  $d^*$ , za tímto bodem při rostoucí míře zdanění klesá daňový výnos – důvodem je, že se lidé snaží vyhnout daním, zatajují svoje výdělků a volí práci načerno, pakliže pracují.

---

<sup>29</sup> ENSTE, D., H.: The shadow economy and Institutional Change in Transition Countries, Institut der deutschen Wirtschaft, Köln. Uni-koel.de [online] 2003. [cit. 2009-02-28]. Dostupný na WWW: <<http://www.uni-koeln.de/wiso-fak/eekhoff/mitarb/schatten/enste2.pdf>>.

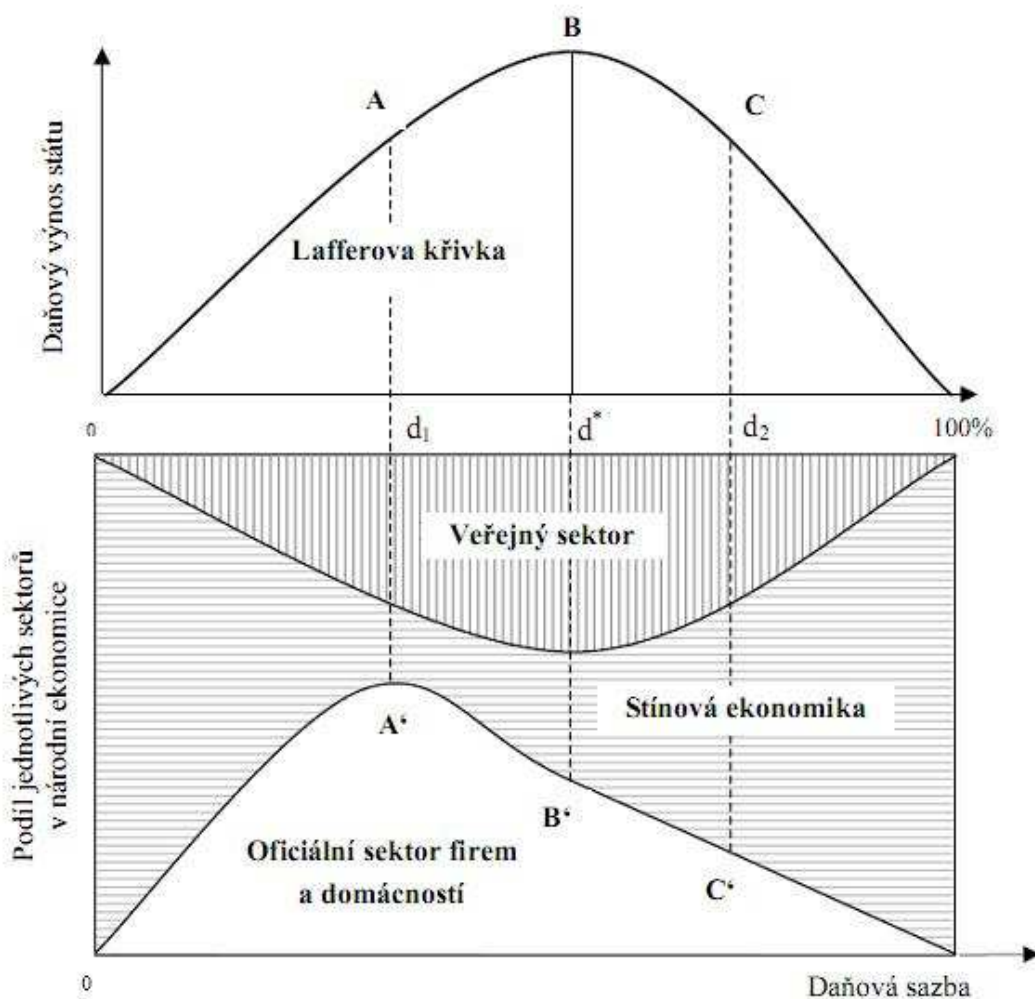
<sup>30</sup> HOLMAN, R.: Ekonomie. 4. aktualit. vyd. Praha : C. H. Beck, 2005. 709 s.

<sup>31</sup> HOLMAN, R.: Ekonomie. 4. aktualit. vyd. Praha : C. H. Beck, 2005. 709 s.

<sup>32</sup> ENSTE, D., H.: The shadow economy and Institutional Change in Transition Countries, Institut der deutschen Wirtschaft, Köln. Uni-koel.de [online] 2003. [cit. 2009-02-28]. Dostupný na WWW: <<http://www.uni-koeln.de/wiso-fak/eekhoff/mitarb/schatten/enste2.pdf>>.

Dolní část grafu zachycuje **vazbu na stínovou ekonomiku**. V modelu je národní ekonomika rozdělena na tři sektory – veřejný sektor, oficiální sektor domácností a firem, který zahrnuje výhradně oficiální evidované legální aktivity firem a domácností. Posledním segmentem je stínová ekonomika.

Obrázek 1: Lafferova křivka upravena dle Ensta



Zdroj: upraveno dle Enste<sup>33</sup>

Z grafu lze vyčíst tři významné body:

- Bod A na Lafferově křivce – daňová sazba  $d_1$  – rozsah oficiálního sektoru je maximální (odpovídá bodu A' v dolní části grafu) – rozsah stínové ekonomiky je velmi nízký. Daňoví poplatníci považují tuto sazbu daně za optimální a nemají důvod (nebo se jim nevyplatí)

<sup>33</sup> ENSTE, D., H.: The shadow economy and Institutional Change in Transition Countries, Institut der deutschen Wirtschaft, Köln. Uni-koel.de [online] 2003. [cit. 2009-02-28]. Dostupný na WWW: <<http://www.uni-koeln.de/wiso-fak/eekhoff/mitarb/schatten/enste2.pdf>>.

přesouvat své aktivity do stínové ekonomiky. Daňový výnos státu však nedosahuje maxima.

- Bod  $B$  v maximu Lafferovy křivky – daňová sazba  $d^*$  – rozsah veřejného sektoru je maximální (odpovídá bodu  $B'$  v dolní části grafu) – rozsah stínové ekonomiky oproti předchozí sazbě roste na úkor oficiálního sektoru. Daňoví poplatníci hledají cesty, jak snížit svou daňovou povinnost. Přesto je daňový výnos státu maximální.
- Bod  $C$  na Lafferově křivce – daňová sazba  $d_2$  – daňové výnosy státu klesají, v důsledku toho se zmenšuje podíl veřejného sektoru (odpovídá bodu  $C'$  v dolní části grafu). Daňoví poplatníci přesouvají své aktivity do stínové ekonomiky, podíl stínové ekonomiky sektoru roste a podíl soukromého sektoru klesá.

Samotná **sazba daně však není jediným ukazatelem**, který hovoří o reálné výši zdanění, i když je to samozřejmě ukazatel nejviditelnější. Při posuzování daňové zátěže je jednoznačně nevyhnutelné zohlednit i **vymezení základu daně a položek legálně snižujících základ daně**, především tedy tzv. daňově uznatelná náklady (výdaje), tj. náklady (výdaje) vynaložené za účelem dosažení a udržení příjmů, které snižují základ daně (dle ustanovení §§ 24 a 25 zákona č 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů).

Tento „zastírací“ efekt ve smyslu změny daňové sazby a současné změny daňového základu se projevil například u daní z příjmu fyzických osob v souvislosti s přijetím zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Došlo ke sjednocení sazby daně z příjmů fyzických osob na 15 %, což, kromě dřívějšího 1. zdaňovacího pásma (12 %) znamenalo pokles daňové sazby. Občasné se zavedením jednotné sazby však byl (mimo jiné) radikálně změněn základ daně, do kterého se nově počítá i pojistné na veřejné zdravotní pojištění a pojistné na sociální pojištění státní politiku zaměstnanosti. (Došlo mimo jiné i ke změnám v odečitatelných položkách, ale autor nepovažuje za nutné se souvisejícím změnám detailněji věnovat). Výsledkem je, že efektivní zdanění příjmů fyzických osob je přibližně na úrovni 22 %. Nutno podotknout, že Česká republika se tímto zařadila k zemím s nižším zdaněním příjmů fyzických osob.

## 1.2 Daňové úniky

### 1.2.1 Pojem

Jednoznačná a všeobecně platná **definice daňového úniku** doposud neexistuje. Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů, hovoří o trestných činech daňových, mezi než podle § 148 patří trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na veřejné zdravotní pojištění na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a podle § 148 trestný čin zkrácení daně, poplatku cla a podobné povinné platby.

Pro obě skutkové podstaty shodně platí, že podmínkou klasifikace nezákonné činnosti jakožto trestného činu, je provozování ve větším rozsahu a přitěžující okolností je způsobení značné škody nebo škody velkého rozsahu.

Do kategorie úmyslného trestného činu neodvedení nebo krácení daně spadá jen minimum ze široké škály činností, které jinak bývají intuitivně nazývány daňovým únikem.<sup>34</sup>

### 1.2.2 Závažnost daňové kriminality

Závažnost daňové kriminality spočívá v její **potenciální vysoké společenské nebezpečnosti** a ve všech případech nutnosti důsledného boje proti ní. Rysy daňové kriminality lze charakterizovat tím že:

- představují obrovské finanční ztráty rozpočtových prostředků státu. Roční daňové úniky jsou odhadovány na desítky miliard Kč, v závislosti na odhadovaném podílu šedé nebo černé ekonomiky v ekonomice konkrétního státu,
- velice obtížná prokazatelnost, především u organizovaných skupin,
- vysoký stupeň latence a složitost odhalování,
- široké spektrum jejích forem,
- potenciální nebezpečí mezinárodního propojení zločinu,

---

<sup>34</sup> TICHÁ, M.: Daňové úniky – institucionální aspekty. Kvf.vse.cz [online] 2007.

- obrovský rozsah finančních objemů, které se v její oblasti pohybují, představuje nebezpečí prorůstání organizovaného zločinu do řídicích sfér ekonomiky, politiky a justice.

Hovoří o tom např. tzv. Kubiceho zpráva z roku 2006, ve které nyní již bývalý šéf Útvaru pro odhalování organizovaného zločinu Jan Kubice a resort Ministerstva vnitra vznesli mimo jiné podezření, že Jiří Paroubek, jako tehdejší premiér, měl něco společného s vraždou podnikatele Františka Mrázka, organizoval daňové úniky a tlačil na ministra vnitra, aby zařídil vazbu podnikatele Tomáše Pitra<sup>35</sup>.

- nabalování další závažné trestné činnosti, zejména trestné činnosti proti životu a zdraví (např. vraždy podnikajících osob) a trestné činy proti svobodě a lidské důstojnosti (např. vydírání podnikatelů, popř. obchod s bílým masem, překupnictví, prostituce, únosy osob a další).

Praktickým příkladem z českého prostředí je již zmíněná vražda podnikatele Mrázka, přičemž podle údajů z výše zmíněné Kubiceho zprávy z ní byl podezřelý Václav Kočka, jehož syn byl v říjnu 2008 při slovní potyčce zastřelen podnikatelem Bohumírem Duráčkem, bývalým spolupracovníkem StB. Podle některých informací působil Kočka jako poradce tehdejšího premiéra Jiřího Paroubka, ten to však popřel.<sup>36</sup>

Rozsah daňových deliktů je rovněž závislý na stupni rozvoje daňových mechanismů ve státě, což zejména platí pro daňové systémy obsahující daň z přidané hodnoty, kde existuje velké pokušení poplatníků nadhodnocovat daně na vstupu, a tím snižovat svoji daňovou povinnost.

Další psychologickou příčinou existence daňové kriminality je **mechanismus daňové kontroly**, kdy si je poplatník vědom toho, že není v možnostech finančních úřadů, resp. obecně správců daně, zkontrolovat každé daňové přiznání a kdy tedy **existuje reálná možnost nepotrestání viníka**.

---

<sup>35</sup> ŠESTÁK, M.: Soud. Kubice ani vnitro se za Kubiceho zprávu ČSSD omlouvat nemusejí. Ct24.cz [online] 4.2.2009. [cit. 2009-03-04]. Dostupný na WWW: <<http://www.ct24.cz/domaci/44467-soud-kubice-ani-vnitro-se-za-kubiceho-zpravu-cssd-omlouvat-nemuseji/>>.

<sup>36</sup> ČTK, autor neuveden: Syn provozovatele Matějské pouti Václava Kočky byl zastřelen. Ct24.cz [online] 10.10.2008. [cit. 2009-03-04]. Dostupný na WWW: <<http://www.ct24.cz/domaci/31744-syn-provozovatele-matejske-pouti-vaclava-kocky-byl-zastrelen/video/>>.



### ***Důvody zániku trestnosti***

Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§ 147) je dokonán tím, že daň nebyla ve stanovené době a v zákonné výši přiznána, vyměřena ani zaplácena, a to buď vůbec, nebo se tak stalo jen v nižší částce. Dodatečné uvedení správných údajů nebo jejich doplnění, např. přiznání původně zatajeného příjmu v následujícím daňovém období, může jen snižovat stupeň nebezpečnosti pro společnost<sup>37</sup>, samo o sobě ovšem neznamená beztrestnost pachatele v důsledku zániku nebezpečnosti takového činu pro společnost<sup>38</sup> ani s poukazem na účinnou lítost.<sup>39</sup>

Prakticky to znamená, že pachatel, který již zkrátil daň nebo vylákal neoprávněnou daňovou výhodu, dodatečně dobrovolně zamezí nebo napraví škodlivý následek trestného činu tím, že sám dodatečně přizná zkrácenou daň, umožní její vyměření a zaplatí ji nebo sám dobrovolně vrátí vylákanou daňovou výhodu. Podmínkou uplatnění účinné lítosti je mimo jiné dobrovolné jednání pachatele, který tak činí z vlastní vůle, na základě svobodného rozhodnutí, a nikoli pod tlakem hrozícího trestního stíhání či s vědomím, že jeho trestný čin je již prozrazen, např. po provedené daňové kontrole a po podání trestního oznámení finančním úřadem.

Ve výjimečných případech může být dobrovolnost jednání pachatele trestného činu zkrácení daní shledána i v dodatečném zaplacení zkrácené daně na základě platebního výměru vydaného správcem daně po zjištění daňového nedoplatku z důvodů, pokud ke zkrácení daně došlo např. v důsledku nejednoznačného znění právních předpisů, nejednotného postupu finančních orgánů, nejednoznačného posouzení povahy některého uskutečněného zdanitelného plnění apod.. O takový případ se nebude jednat a dobrovolnost jednání pachatele nelze dovodit, jestliže platba či jiné plnění, v souvislosti s nímž došlo ke zkrácení daně, bylo jen fiktivně vykázáno, k jeho uskutečnění vůbec nedošlo a pachatel pouze vyčkává, zda tuto fiktivnost správce daně odhalí či nikoli<sup>40</sup>.

---

<sup>37</sup> § 3 odst. 2, 4 zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů

<sup>38</sup> § 65 zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>39</sup> § 66 zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>40</sup> Jde o rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 1. 1999, sp. zn. 5 Tz 148/98, publikovaný pod č. 56. v časopise Soudní rozhledy č. 4/1999, s. 137.

### 1.2.3 Motivace k daňovým únikům

Obecným problémem, který vede k daňové kriminalitě, je **složitost daňových zákonů**. Pakliže drobný podnikatel, nebo zaměstnanec, který si ke stálému zaměstnání přivydělává za živnostenský list, nedokáže „selským rozumem“ vypočítat svoji daňovou povinnost, protože je třeba se řídit nejen daňovými zákony, ale i celým souborem vyhlášek a prováděcích předpisů, velmi zvažuje, zda některé příjmy nepřizná a tím si situaci zjednoduší, nebo zda využije služeb daňového poradce. Paradoxně tak může dojít i k tomu, že ve snaze uhradit daňovou povinnost ve správné výši je veškerý dodatečný výdělek pohlcen odměnou daňového poradce.

U velkých a ekonomicky silnějších subjektů je situace poněkud jiná. Tito si mohou dovolit služby daňových poradců a právníků využít, protože důsledná aplikace všech možných výjimek pro ně může znamenat značnou úsporu i po započtení odměn těmto specialistům. V každém případě je snížen zisk daňového subjektu.

Prostor k tomuto jednání (pro obě uvedené skupiny poplatníků) poskytují především **desítky daňových výjimek**, které byly do zákona o daních z příjmů postupně zapracovány a přes mnohé deklarace legislativců jich stále neubývá v dostatečném počtu.

Lákavé jsou v mnohých případech především **osvobození od daně nebo dvojitá sazba daně**, jako je tomu u DPH. Pak samozřejmě může být snahou daňových poplatníků deklarovat zboží či služby jako daňově osvobozené, nebo s nižší sazbou, než by měly být vykazovány v souladu s daňovými předpisy. Konkrétním případem tohoto jednání je například aféra s lehkými topnými oleji, která je blíže popsána v kapitole 2.1.2. Rovněž vyhnutí se spotřebním daním může být prostorem pro daňové uniky značných rozsahů, jak je popsáno v kapitole 2.1.3, v souvislosti s nelegální výrobou cigaret a alkoholu.

#### *Offshore finanční centra*

Jedním z aktuálních témat jsou přesuny českých firem do tzv. daňových rájů (nebo také offshore finančních center). Věnoval se jim například týdeník Ekonom<sup>41</sup>. Přestože podle Pavla Odehnala, manažera společnosti Apogeo Tax,

---

<sup>41</sup> JUNEK, A.: Vyhnání do ráje. In: Ekonom č. 11/2009. s. 24.

jednoznačná definice daňového ráje neexistuje, účel změny sídla společnosti je zřejmý. Z daňového pohledu jde o **stát, jehož legislativa a existující smlouvy o zamezení dvojího zdanění umožňují nízkou míru zdanění** nebo zdanění nulové, ve srovnání s původní zemí podnikání. Zajímavým hlediskem může být i snížení byrokratické zátěže.

Motivem může být i potřeba ochrany údajů či anonymita, což lze považovat za zcela legitimní součást ekonomického, plánovacího a rozhodovacího procesu podnikatele. Snaha o skrytí vlastnictví samozřejmě nemusí vždy znamenat, že se vlastník skrývá před daňovými úřady. Motivory mohou být různé – od čistě obchodních (např. vyšší míra ochrany investic) až po ryze soukromé (např. ochrana soukromí).

Vzhledem k mezinárodním závazkům většiny vyspělých států, které se vztahují k režimu pohybu osob, kapitálu a služeb a do jisté míry i podnikání, je možnost legislativního zákazu stěhování sídla společností prakticky nemožná.

Obecně přijímaným ekonomickým kritériem pro rozhodnutí o přestěhování firmy je výše zisku před zdaněním ve výši. Podle Odehnala je hranice pro ekonomicky přínosné přestěhování sídla podnikání pro českého podnikatele **přibližně jeden milion korun.**

Mezi nejjednodušší způsoby přestěhování patří např. koupě již založené tzv. shelf company, kdy podnikatel využívá firmy bez podnikatelské historie, kterou založil zpravidla domácí subjekt, přes komplikovanější postupy, mezi které patří např. založení nové společnosti, až po poměrně komplikované způsoby, jakým je např. fúze či migrace sídla v případě tzv. Evropské společnosti.<sup>42</sup>

Jsou dva druhy zemí, které daňovou optimalizaci umožňují:

- „klasické“ daňové ráje – většinou malé ostrovní státy (Bahamy, Kajmanské ostrovy nebo Seychely), kde se místo daní platí jen paušální poplatky, nevyžaduje se audit účetnictví a dodržuje se naprostá anonymita vlastníků společnosti;
- země s daňově výhodnými systémy – v Evropě jsou to např. Nizozemsko nebo Kypr. Tyto státy daně normálně vybírají, jen mají nižší sazby a například kapitálové zisky bývají od daní osvobozeny.

---

<sup>42</sup> ODEHNAL, P., EKONOM: Ptali jste se na daňové ráje. Ekonom.ihned.cz [online] 13.3.2009 [cit. 2009-03-20]. Dostupný na WWW: <<http://ekonom.ihned.cz/c1-35650760-ptali-jste-se-na-danove-raje>>

Junek<sup>43</sup> rovněž představuje přehled výhod offshore finančních center:

- Absolutní utajení informací.
- Ochrana majetku.
- Nízká nebo nulová daň z příjmu.
- Žádné dědické ani darovací daně.
- Ochrana před inflací.
- Omezení zákonných povinností.
- Snížení provozních nákladů.
- Žádná omezení v nakládání s devizovými prostředky.
- Podpora a úlevy od lokální vlády.
- Údaje o majitelích a ředitelích společností nejsou veřejně přístupné.
- Snadný přístup na severoamerické a evropské kapitálové trhy.
- Žádná omezení v mezinárodním obchodě.
- Daňové přiznání není požadováno.
- Žádné importní nebo exportní limity.
- Žádná nákladná byrokracie.

Je tedy zřejmé, že **peníze putují tam, kde narážejí na nejmenší odpor**. A takové prostředí nabízejí daňové ráje. Odliv kapitálu z EU do daňových rájů dosahuje 100 mld. EUR.

### 1.3 Vyhledávání daňových úniků

V důsledku stále se prohlubující globalizace, vytváření jednotných mezinárodních, popř. vnitřních trhů, vzniku nadnárodních koncernů a seskupení se rozsah činnosti daňových poplatníků mění a finanční úřady jednotlivých zemí se proto snaží přizpůsobit své prostředky šetření novým možnostem daňových úniků a především se snaží o mezinárodní kooperaci a koordinaci postupů.

---

<sup>43</sup> JUNEK, A.: Vyhnání do ráje. In: Ekonom č. 11/2009. s. 24.

Toto úsilí o větší efektivnost daňových kontrol začalo ve Skandinávii podpisem dohody mezi pěti státy o správní pomoci v daňové oblasti a v současnosti se rozšiřuje na další státy. Správní orgány jednotlivých zemí při snaze zamezit těmto nadnárodním daňovým únikům spojují své síly a získávají nové pravomoci. Na základě závěrů obsažených v Bílé knize Evropského Společenství – Dotváření vnitřního trhu z roku 1985 (zdanění se věnuje Část II, hlava IV.)<sup>44</sup> mají v současnosti finanční úřady členských zemí Evropské unie právo nahlížet do účetnictví zahraničních poboček domácích firem a toto právo bylo rozšířeno i na dokumenty týkající se analýzy, programování a počítačového zpracování dat, včetně zákonné možnosti vyzkoušet počítače v provozu. Na požádání musí být správním orgánům předloženy veškeré účetní výkazy a doklady, na jejichž základě byly zpracovány. Stejně tak jsou orgány veřejné správy, banky a některé další orgány povinny odpovědět na každou žádost daňových inspektorů o informace. Tato povinnost bylo prolomena dokonce i u tradičních bankéřských velmocí jako je Švýcarsko nebo Lichtenštejnsko<sup>45</sup>.

Při odhalování daňových úniků se používá celá řada metod od kontroly proti předloženým dokladům po zkoumání celkové daňové situace poplatníka prováděné za jeho přítomnosti.

Mezi zajímavé metody vyhledávání daňových úniků patří např. analytické metody, kam kromě metody finanční analýzy patří i:

- metody analýzy prvků charakterizující určité typy úniků (např. nadměrný odpočet DPH),
- metody analýzy soustav prvků a dat (např. pohyb na bankovních účtech v závislosti na uskutečněných zdanitelných plněních),
- sestavení indicií charakterizujících daňové úniky a vytvoření integračních programů k jejich vyhledání nebo zjištění určité míry rezistence daňového subjektu (nebo sklonům) k daňovým únikům.

---

<sup>44</sup> KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ: Bílá kniha Evropského Společenství – Dotváření vnitřního trhu z roku 1985. Europ.eu [online] 1985. [cit. 2009-02-23]. Dostupný na WWW: <[http://europa.eu/documents/comm/white\\_papers/pdf/com1985\\_0310\\_f\\_en.pdf](http://europa.eu/documents/comm/white_papers/pdf/com1985_0310_f_en.pdf)>.

<sup>45</sup> JUNEK, A.: Vyhnání do ráje. In: Ekonom č. 11/2009. s. 24.

## **2 Aplikační část – Daňové úniky v České republice**

V této části autor přibližuje některé z případů daňové kriminality, ke kterým docházelo nebo dochází v České republice. Ačkoli nejznámější případy jsou z počátku devadesátých let 20. století, problematika daňových úniků není na ústupu. Dokazuje to například pokles výnosu spotřební daně z cigaret nebo aktuální téma tzv. daňových rájů, což jsou také témata, kterými se autor v této kapitole zabývá.

### **2.1 Případy daňových úniků v České republice**

#### **2.1.1 Tzv. rumová aféra – počátek 90. let**

Počátkem devadesátých let připravilo podle obžaloby z roku 1992 sedm osob stát o 17 milionů korun (jiné zdroje uvádí, že šlo o daňový únik ve výši 60 mil. Kč). Mělo se tak stát při fingovaném prodeji asi půl milionu litrů alkoholu do ciziny, který byl nakoupen bez daně z obratu a rovněž tak i prodán, přičemž některé z nakupujících firem byly fiktivní.

V roce 2005 však Královéhradecký krajský soud udělil pouze podmíněný trest pro jednu obžalovanou. Zbýlých šest obviněných osvobodil s tím, že nebyli povinni odvést z alkoholu daň z obratu, protože podle soudu je prokázáno, že alkohol dále prodali s upozorněním, že se jedná o zboží na vývoz. Tudíž, dle názoru soudu, nebyli v případě, že alkohol za stejných podmínek koupili i prodali, povinni daň odvádět. Tato povinnost přešla na firmy nebo osoby, které alkohol prodaly s daní.<sup>46</sup>

Vrchní soud v Praze v roce 2006 nařídil znovu případ přezkoumat. Obžalovaným hrozí podle § 148 odstavce 4 trestního zákona až dvanáctileté tresty odnětí svobody vězení.

---

<sup>46</sup> ŽLÁBKOVÁ, L., NOVINKY, PRAVO: V rumové aféře nepadly téměř žádné tresty. Novinky.cz [online] 22.7.2005. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/61300-v-rumove-afere-nepadly-temer-zadne-tresty.html>>.

Soudy se případem zabývají déle než deset let. Ostravský krajský soud nejdříve udělil obviněným v roce 1995 tresty vězení od tří do osmi let. Odvolací soud ale rozsudek zrušil a byl nařízen nový proces. Soud v Ostravě v letech 1996 až 1999 několikrát bezúspěšně hlavní líčení naplánoval. Nejvyšší soud v Brně pak v dubnu 2001 případ předal do Hradce Králové.<sup>47</sup>

Z tohoto vývoje je naprosto zřejmé, že soudy si s daňovou problematikou příliš neví rady, zejména v důsledku více možných výkladů. Navíc, protože od trestného činu uplynulo již více než třináct let a promlčecí lhůta je dvanáctiletá, nebude zřejmě již nikdo další obviněn.

## 2.1.2 Lehké topné oleje – počátek 90. let

V jednom z mnoha procesů s obchodníky s lehkými topnými oleji (LTO) padly v prosinci 2003 nepravomocné tresty 8 a 10 let odnětí svobody za daňový únik ve výši 73 mil. Kč na DPH a 12 mil. Kč na dani spotřební a v souvislosti s jejich prodejem dalším firmám nebyla odvedena daň ve výši 47 mil. Kč.

Podstata daňových únik v souvislosti s LTO spočívala v tom, že LTO nebyly zatíženy spotřební daní ani daní z přidané hodnoty ve výši 5 % a následně byly prodávány jako motorová nafta, které těmito daněmi zatíženy byly.<sup>48</sup> Nafta dovezená jako LTO byla na rozdíl od motorové nafty levnější asi o 10 Kč za litr.

Podle bývalého brněnského celního pátrače Čestmíra Vintra tyto podvody připravily státní pokladnu celkem o zhruba 100 miliard korun. Daňový únik na jedné cisterně byl 500 tisíc korun, přičemž se mluví o 120 tisících cisternách. Motorová nafta a další produkty se však na naše území nedostávaly jen po železnici a po silnici. Šly také na zhruba 40 českých terminálů produktovodem.

S obchody s LTO souvisí také více než 20 známých vražd.<sup>49</sup>

---

<sup>47</sup> NOVINKY, ČTK, autor neuveden: Rumová aféra se opět vrátí k soudu. Novinky.cz [online] 9.5.2006. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/84843-rumova-afera-se-opet-vrati-k-soudu.html>>.

<sup>48</sup> HONUS, A., PRÁVO: Obchodníci s LTO odesli s tresty ve výši 8 a 10 let. Novinky.cz [online] 19.12.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/22171-obchodnici-s-lto-odesli-s-tresty-ve-vysi-8-a-10-let.html>>

<sup>49</sup> BLAŽEK, P., PRÁVO: Podvody s LTO zřejmě přišly stát na 100 miliard korun. Novinky.cz [online] 30.9.2004. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/domaci/40954-podvody-s-lto-zrejme-prisly-stat-na-100-miliard.html>>

### 2.1.3 Nelegální výroba alkoholu a cigaret

Nelegální výroba lihovin v palírnách do různé míry organizovaných vede k produkci alkoholu označeného etiketami různých výrobců bez příslušných kolků, jimiž má výrobce dle zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, povinnost označovat všechny vyrobené láhve. Toto opatření je jedním z kroků proti daňovým únikům, platným od července roku 2005. Cílem těchto aktivit je vyhnout se daňové povinnosti

V případě odhalení této nelegální činnosti jsou státním zástupcem zahájeny úkony v trestním řízení pro podezření ze spáchání trestného činu dle § 148 trestního zákona – krácení daně, poplatku a podobné povinné platby ve věci nelegální výroby lihovin a jejich distribuce.

V Česku se také nelegálně vyrábí cigarety, přičemž první odhalený případ je z roku 2003, kdy byla provedena první rozsáhlá razie v nebytových prostorách tržnice Dragoun na Chebsku, kdy bylo zabaveno 1,5 milionu kusů cigaret a další nelegálně vyrobené zboží (textil, obuv, CD, DVD). Zjištění, že se v ČR prodávají i cigarety nelegálně vyrobené v republice bylo překvapením, protože do té doby panoval názor, že se cigarety do země pašují. Zboží bylo opatřeno téměř dokonalými kolkami, které ale nesvítily pod UV lampou.<sup>50</sup>

V současnosti na území ČR existuje podle Petry Dobešové, členky představenstva společnosti Phillip Morris samostatné průmyslové odvětví stojící mimo zákon. Pracuje na profesionálních vysokorychlostních linkách ukrytých ve starších průmyslových objektech. Takové technické zázemí výrazně zrychluje přísun nelegálních cigaret na trh a snižuje riziko odhalení tím, že odpadá převoz přes hranice. Nelegální obchod se přesouvá z pohraničí do vnitrozemí a získává mnohonásobně na síle i objemu tím, jak je sofistikovanější a lépe organizovaný.<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> PEŇÁŠ, P.: Celníci zbavili na Dragounu zboží za 220 milionů. Novinky.cz [online] 28.7.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/12323-celnici-zabavili-na-dragounu-zbozi-za-220-milionu.html>>.

<sup>51</sup> MAREK, R.: Cigarety načerno. In: Euro 11/2009 s. 18.



### ***Dopad daňové reformy na trh cigaret***

Zvýšení spotřební daně na cigarety od 1. 1. 2008 se projevilo dramatickým nárůstem Černého trhu s cigaretami. Podle časopisu Euro<sup>52</sup> pašované cigarety zaplavily především severní Moravu, která přešla na polské značky v ceně kolem čtyřiceti korun, v případě prémiových za 58 korun, což je v Česku cena té nejlevnější sorty. A ukrajinským cigaretám za desetikorunu (u pašeráků za dvacet) už nelze vůbec ničím konkurovat. Černý trh cigaret zaznamenal mezi lety 2007 a 2008 nezanedbatelný růst – zatímco v roce 2007 se jednalo o 5 % prodaných cigaret, o rok později je to již více než 20 %.

U každé páté cigarety prodané na severní Moravě stát přichází o výnos spotřební daně, DPH, daně z příjmu a odvody na sociální a zdravotní pojištění. V roce 2008 prodej cigaret s daňovým únikem stoupl až na 3,5 miliardy kusů.

V lednu 2008 očekávalo Ministerstvo financí České republiky výběr spotřební daně z tabákových výrobků kolem 45 miliard korun. Odborníci z tabákových firem tipovali ještě víc. Skutečnost však předčila všechna očekávání a to ve smyslu negativním: vybraných 37,5 miliardy korun bylo o více než devět miliard méně než v roce 2007 (46,9 mld. Kč).

U nejlevnější krabičky 20 ks cigaret za 57 Kč představuje spotřební daň 38,40 a DPH 9,10 koruny, celkem tedy daňové zatížení činí 48,50 koruny, což je 83,3 procenta z maloobchodní ceny. U luxusních cigaret za 82 Kč je daňové zatížení 56,65 koruny, 69,1 % z koncové ceny.

Daňový rozdíl mezi legálním a nelegálním výrobkem je tedy přibližně 48 až 57 Kč za krabičku 20 ks cigaret. Není divu, že tyto výrobky vykazují nesmírnou atraktivitu pro nejrůznější nezákonnou činnost od amatérského pašování po vysoce profesionální mezinárodní kriminalitu.

Kromě snížení daňového výnosu státu dochází také k poškození jména tabákových společností, když jsou výrobky, deklarované jako jejich, vyráběny z podřadných surovin.

Růst černého trhu je důsledkem výrazného růstu cen cigaret, který je vyšší než míra růstu příjmů. Pro mnohé spotřebitele je opuštění oficiálního trhu

---

<sup>52</sup> MAREK, R.: Cigarety načerno. In: Euro 11/2009, s. 18.

přirozeným krokem, který následuje po přechodu na nižší cenovou kategorii cigaret a ruční balení cigaret.<sup>53</sup>

#### **2.1.4 Další formy daňových úniků**

V České republice bylo možno se setkat s těmito formami daňových úniků:

- podvody v účetnictví, krácení daně počítáním neoprávněných nákladů, zatajování tržeb;
- nákup nafty jako komponentu do bionafty, která byla následně prodána jako normální nafta;
- nezákonné míchání nezdaněných komponentů do paliv;
- deklarovaný vývoz vysoce cenného zboží (diamanty, zlato, integrované obvody aj.) ve skutečnosti vývoz bezcenného zboží;
- vývoz cenově nadhodnoceného zboží, u kterého v řetězci firem nebyla odvedena daň z přidané hodnoty;
- náznaky tzv. karuselových obchodů, ve kterých jde o neodvedení daně za skutečné zboží u firmy v řetězci, na které zůstávají daňové dluhy a zboží se v nezměněné podobě vrací k původní firmě;
- úpravy hospodářských výsledků včetně veškerých daňových povinností za fiktivní služby (zejména reklamní služby a zprostředkování)
- dovoz nadhodnoceného zboží a služeb v rámci intrakomunitárního plnění subjektům u kterých nelze ověřit skutečná plnění;
- využívání tzv. nekontaktních subjektů k určité legalizaci zdanitelných plnění a následné krácení daní nebo úpravu hospodářských výsledků;
- vratitelný přeplatek vzniklý v důsledku nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty podle § 4 odst. 1 písmo m) a § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zejména při fingovaném vývozu zboží do zahraničí, resp. mimo území Evropských společenství, plátcem této daně;

---

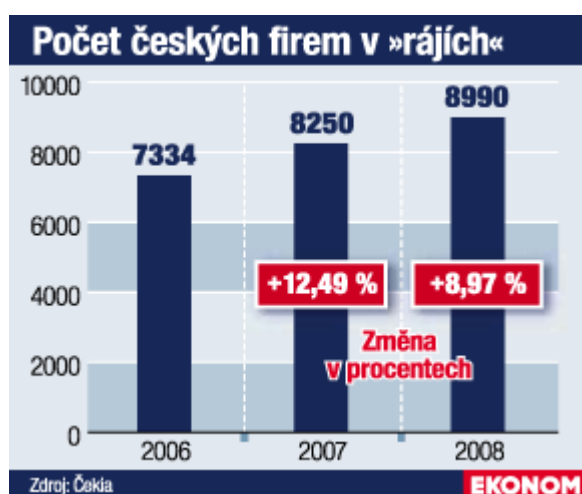
<sup>53</sup> MAREK, R.: Cigarety načerno. In: Euro 11/2009 s. 18.

- nárok na vrácení spotřební daně podle § 14 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zejména v případě fingovaného vývozu zdaněných vybraných výrobků do ciziny, resp. mimo území Evropských společenství, v rámci podnikatelské činnosti.

## 2.2 Offshore finanční centra

Jak bylo řečeno výše, offshore finanční centra neušla pozornosti ani českých podnikatelů. Společnost ČEKIA<sup>54</sup> (přední poskytovatel databází firem a ekonomických informací v České republice) uvádí, že zájem českých podniků o „vysídlování“ roste. K 31. 12. 2008 mělo roku majitele v daňových rájích 8 990 českých společností. Meziročně jejich počet vzrostl o devět procent. Z celkového počtu v Česku působících společností, tedy asi 303 tisíc, mají vlastníka v daňovém ráji zhruba tři procenta společností. Vývoj za poslední tři roky zachycuje také následující graf.

Obrázek 2: Počet českých firem se sídlem v offshore finančním centru



Zdroj: Ekonom, Čekia

Podle studie poradenské společnosti KPMG má Česká republika z pohledu podnikatelů v Evropě spolu s Rumunskem a Řeckem nejméně přitažlivé daňové systémy. Na opačném pólu žebříčku, který tvoří 22 zemí, je Kypr, Irsko a Švýcarsko.

Nelze se divit, že zájem českých podnikatelů o přesun místa podnikání do zahraničí neustále roste. Ani od české daňové reformy nelze očekávat zastavení

<sup>54</sup> JUNEK, A.: Vyhnutí do ráje. In: Ekonom č. 11/2009. s. 24.

nebo ústup trendu migrace českých podniků do příhodnějších evropských destinací, jako jsou Kypr, Malta, Nizozemsko, Lucembursko, Irsko, ale třeba i Slovensko.

Daňový systém Slovenské republiky ji neřadí přímo mezi daňové ráje, ale rozhodně mezi členské státy EU s jednou z nejnižších daňových sazeb. V porovnání s ostatními evropskými státy nabízí několik zajímavých výhod:

- slovenská daňová legislativa je o poznání jednodušší než v okolních státech;
- nezdaňují se vyplacené podíly na zisku a dividendy jak právnickým osobám, tak i pro osoby fyzické;
- do firemních nákladů lze bez omezení pravidly nízké kapitalizace zahrnout úroky z půjček (což vede ke snížení základu daně);
- nezdaňuje se dědictví, darování ani převod nemovitostí.<sup>55</sup>

Nejpopulárnější je však mezi českými společnostmi Nizozemsko, kde má podle statistiky ČEKIA svého vlastníka registrováno bezmála 3 500 firem.

Zpravidla se jedná o osoby podnikající v prostředí importu, exportu, developerství, obchodu s pohledávkami či obchodu na světových měnových burzách.

Příkladem může být skupina PPF Group nebo obchodník s cennými papíry Cyrrus, a. s. V Nizozemsku však sídlí i společnost Karlovarské minerální vody, a. s., Home Credit, B. V. nebo ING pojišťovna, a. s.<sup>56</sup>

Finanční vyjádření závažnosti těchto aktivit lze posoudit podle posledních zveřejněných údajů Ministerstva financí, které říkají, že české přímé zahraniční investice v roce 2007 dosáhly 6,3 mld. USD. Do daňových rájů a do Nizozemska směřovalo přibližně 1,8 miliardy. Téměř 30 % českého kapitálu v zahraničí je v zemích s daňovými výhodami.

Ministerstvo financí ČR však v odchodu firem do zahraničí problém nevidí, protože členské státy mohou zavádět jistá daňová zvýhodnění pro určité skupiny

---

<sup>55</sup> INGEDULD, J.: Ráj možná ne, oáza jistě. In: Ekonom č. 11/2008, s. 16.

<sup>56</sup> EKONOM, autor neuveden: České společnosti v „daňových rájích“. Ihned.cz [online] 12.3.2009. [cit. 2009-03-20]. Dostupný na WWW: <[http://img.ihned.cz/attachment.php/520/20364520/sk8Spmd1vFKaMNQIHgI5W7zwGqeCLnx4/19\\_E10\\_19.jpg](http://img.ihned.cz/attachment.php/520/20364520/sk8Spmd1vFKaMNQIHgI5W7zwGqeCLnx4/19_E10_19.jpg)>.

daňových subjektů. Avšak i tato musí být v souladu se základními principy volného trhu. Pokud by šlo o zcela zjevné zneužívání těchto systémů, existují podle práva EU i podle práva tuzemského nástroje, jak zneužití podchytit a omezit.

S názorem Ministerstva financí lze v zásadě souhlasit a je nutní říci, že tento postoj patří spíše k liberálním. Např. Evropská komise, která se rozhodla podporovat zavedení mezinárodních principů pro výměnu informací. K razantnějším krokům jí ale schází shoda členských států.<sup>57</sup>

Dle názoru autora je v době globalizace a sjednocování trhů zboží, služeb i kapitálu nemožné firmám ve stěhování bránit. Jednaní ostatně ekonomicky racionálně. Hlavním poselstvím (alespoň u firem motivovaných skutečně mezinárodní daňovou optimalizací) tak je především požadavek na jednoduchost daňového systému, pokles daňové sazby a snížení potřebné administrativy.

## 2.3 Daňová kriminalita v číslech

Šedé ekonomice nahrává především snaha lidí ušetřit. Na tržištích je možno běžně koupit pašovaný textil (únik 10 miliard ročně), alkohol (únik asi 3 mld. ročně) a nekolokované cigarety (2 až 3 mld. ročně).

Tlak na peněženky vede k rozvoji "fušek" a nelegálních služeb. Nezdáněné příjmy se odhadují na 80 miliard ročně, černé mzdy na 30 miliard, nezdaněné tržby na 100 až 120 miliard korun.

Odhady objemu šedé ekonomiky v České republice se pohybují v rozmezí od 3 do 32% hrubého domácího produktu, tedy v penězích od 51 do 635 miliard korun ročně (v číslech roku 2003). Vláda se pohybuje v intervalu odhadů okolo 200 miliard korun, o které státní kasa přichází díky šedé ekonomice.

Údaje o šedé ekonomice jsou rok od roku varovnější. Celkem 58 % občanů se setkalo s šedou ekonomikou, 48,6 % dospělé populace pobírá nezdaněné příjmy, 55 % občanů nakupuje nedeklarované služby a zboží a tak vytváří stínovou poptávku, tvrdí materiál pro Světovou banku, který zpracoval Výzkum centra pro ekonomický výzkum.<sup>58</sup>

---

<sup>57</sup> JUNEK, A.: Vyhnání do ráje. In: Ekonom č. 11/2009. s. 24.

<sup>58</sup> VAVROŇ, J.: Válka s šedou ekonomikou vypukne v prosinci. Novinky.cz [online] 3.10.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/ekonomika/16681-valka-s-sedou-ekonomikou-vypukne-v-prosinci.html>>.

### 2.3.1 Statistika daňové kriminality

Ročenka kriminality Ministerstva spravedlnosti České republiky poskytuje podrobný přehled trestných činů (nejen) dle §§ 147 a 148 zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů, navíc v členění podle administrativy okresních, krajských a vrchních státních zastupitelství.

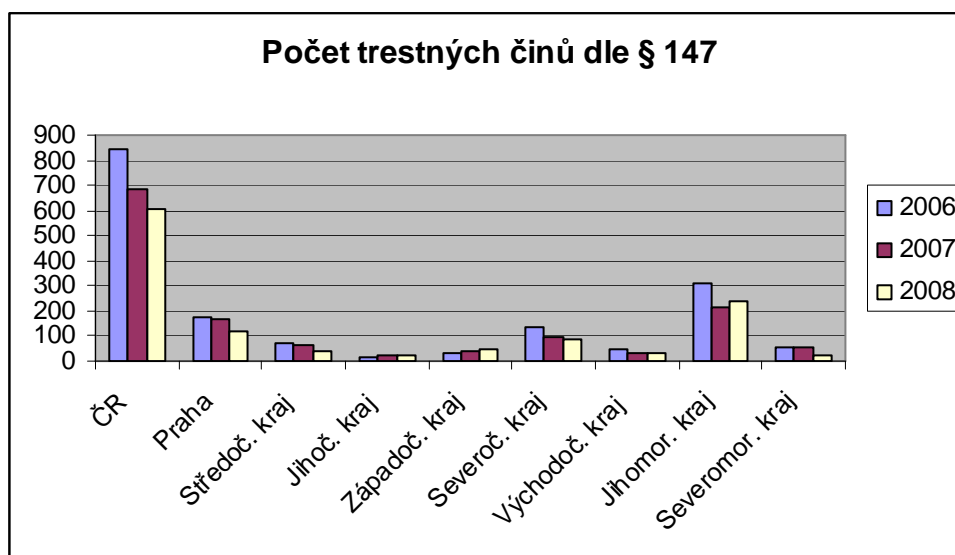
- § 147 Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.
- § 148 Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby.

Podrobné statistiky jsou uvedeny v Příloze práce. Následující grafy zachycují jen vybrané hodnoty v celorepublikovém součtu a podle jednotlivých krajů.

Ve všech případech jsou informace ze Statistické ročenky poněkud zkresleny v tom smyslu, že je třeba uvažovat fakt, že uvedené skutkové podstaty související s hospodářskou kriminalitou jsou mnohdy vyšetřovány mnoho let a také samotné soudy mnoho let trvají. Doba, která uplyne mezi zjištěním podezření ze spáchání trestného činu a vznesením obvinění od státního zástupce je velmi pravděpodobně delší než jeden rok. Obdobný princip je třeba zohlednit mezi vzneseným obviněním a skutečným odsouzením, popř. zastavení trestního stíhání. Tento jev je zřejmě nejvíce patrný na Obrázku 6.

Na Obrázku 3 (viz následující strana) je zřejmé, že počet trestných činů dle § 147 klesá, což je poněkud překvapivé, a nejvíce je páchána tato trestná činnost v Jihomoravském kraji, pak v Praze, což zřejmě souvisí s větší podnikatelskou aktivitou v těchto regionech.

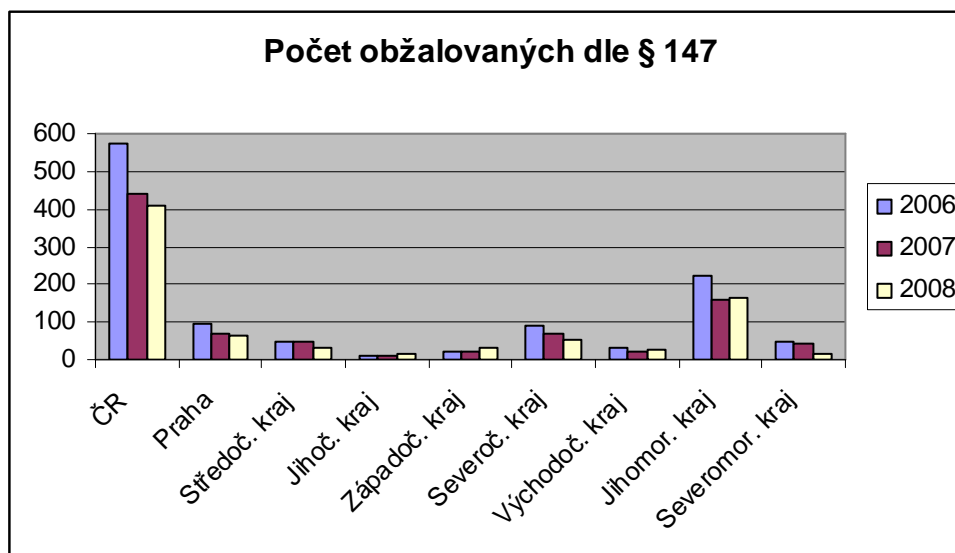
Obrázek 3: Počet trestných činů dle § 147 v letech 2006–2008



Zdroj: vlastní graf dle Statistické ročenky kriminality Ministerstva spravedlnosti ČR

Obdobně počet obžalovaných osob ze spáchání trestného činu dle § 147 (na Obrázku 4) za poslední tři roky klesl. Převaha Jihomoravského kraje je zřejmá i v této statistice, na druhém místě však je společně s Prahou i Severočeský kraj.

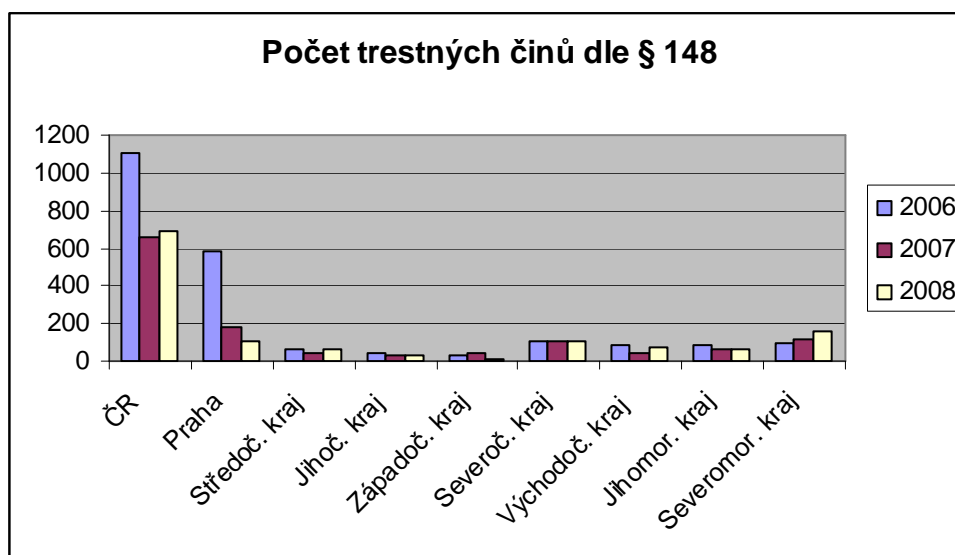
Obrázek 4: Počet obžalovaných dle § 147 v letech 2006–2008



Zdroj: vlastní graf dle Statistické ročenky kriminality Ministerstva spravedlnosti ČR

Z Obrázku 5 plyne, že počet trestných činů dle § 148 mezi lety 2006 a 2007 klesl přibližně o třetinu, ale v následujícím roce došlo opět k mírnému růstu. Markantní je vývoj v Praze, kde lze ze statistiky usuzovat, že došlo k významnému odhalení trestné činnosti, která se jednorázově promítla do zvýšení počtu trestných činů. Jinak se počty trestných činů v rámci krajů mění jen zanedbatelně.

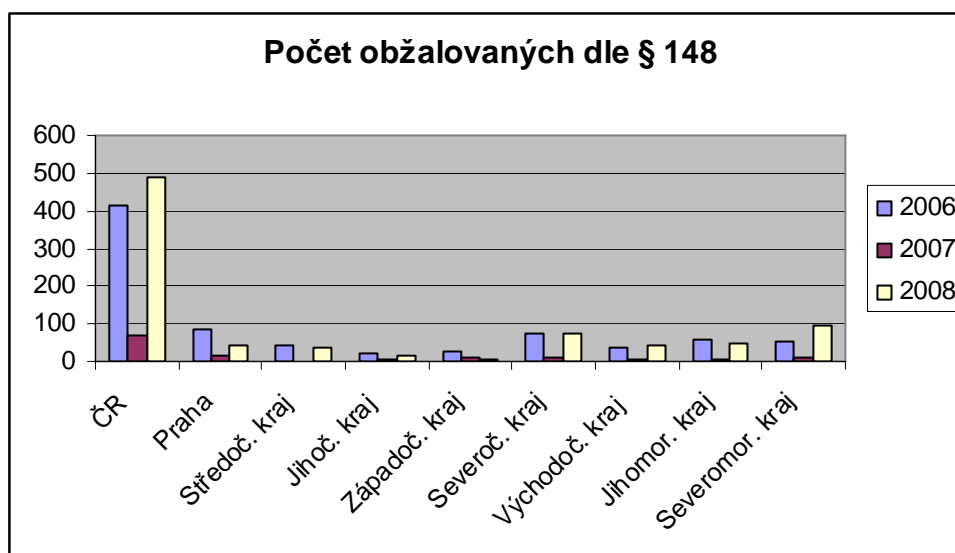
Obrázek 5: Počet trestných činů dle § 148 v letech 2006–2008



Zdroj: vlastní graf dle Statistické ročenky kriminality Ministerstva spravedlnosti ČR

Naproti tomu počet obžalovaných osob ze spáchání trestného činu dle § 148 (na Obrázku 6) za poslední tři roky značně kolísá. Zatímco mezi lety 2006 a 2007 došlo k poklesu téměř o tři čtvrtiny, mezi lety 2007 a 2008 došlo k pětinasobnému růstu, což znamená více obžalovaných v roce 2008 než v roce 2006. Z hlediska krajů je největší počet obžalovaných (v různých letech) v Praze, Severočeském a Severomoravském kraji.

Obrázek 6: Počet obžalovaných dle § 148 v letech 2006–2008



Zdroj: vlastní graf dle Statistické ročenky kriminality Ministerstva spravedlnosti ČR



## 2.4 Opatření proti daňové kriminalitě

V roce 2003 vláda navrhovala celou sadu opatření, která by vedla ke snížení objemu šedé ekonomiky. Zde je výčet vybraných a realizovaných opatření:

- **Zavedení minimální daně pro živnostníky** ve výši poloviny průměrné mzdy v zemi.

Toto opatření bylo opravdu zavedeno, avšak zákonem č. 261/2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů bylo opět zrušeno s odůvodněním, že omezuje samozaměstnání.

Je pravda, že současně se zavedením minimální mzdy mnoho živnostníků pozastavilo či zrušilo svoje živnostenské oprávnění. Pro ty, kteří živnost považovali pouze za přivýdělek ke stálému pracovnímu poměru mohla minimální daň znamenat i to, že se práce nevíc vůbec nevyplatila. Tento negativní efekt dle autora převyšuje případní pozitivní vliv myšlenky, a to omezení daňových úniků tím, že je stanovena minimální hranice bez ohledu na skutečný příjem.

- **Majetková přiznání.**

Podle zákona č. 238/1992 Sb., o některých opatřeních souvisejících s ochranou veřejného zájmu (zákon o střetu zájmů) musí odevzdávat čestné prohlášení o vedlejších příjmech zákonodárci, a to vždy k poslednímu červnu následujícího roku. Představitelé měst vyplňují do prohlášení údaje o podnikání, výdělcích a půjčkách.<sup>59</sup>

Efekt tohoto opatření je dle názoru autora více než sporný. Forma čestného prohlášení umožňuje do majetkového přiznání napsat prakticky cokoli a pokud se daná osoba nedostane do situace, že by její majetkové poměry byly propírány v médiích, nikdo se nic nedozví. Efektivnější by bylo zřejmě uveřejňovat některé položky z oficiálního daňového přiznání, které odevzdává poplatník na finančním úřadě. Pak by bylo možno zkontrolovat správnost uvedených údajů.

---

<sup>59</sup> ČT24, autor neuveden: Majetková přiznání provádí stále nejasnosti. Ct24.cz [online] 20.6.2008. [cit. 2009-03-04]. Dostupný na WWW: < <http://www.ct24.cz/regionalni/19472-majetkova-priznani-politiku-provazeji-stale-nejasnosti/>>.

- **Omezení plateb v hotovosti.**

Toto opatření (konkrétně limit 15 000 EUR) byl formulováno v zákoně č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, přičemž zde je zřejmý požadavek EU, který musela Česká republika splnit při vstupu do EU v roce 2004.

Stanovení limitu pro platby v hotovosti je dle autora efektivním opatřením proti nelegálním přesunům peněz pochybného původu. Prostředky přesouvané bezhotovostní formou lze lépe sledovat než oběh peněz v hotovosti. Samozřejmě záleží na realizaci tohoto opatření v bankách a jiných institucích přijímajících vyšší částky a na jejich kontrolních mechanismech, aby bylo možné předcházet podvodům, které jsou páčány například ve spolupráci se zaměstnancem banky. Sjednocením částky v rámci EU je dosaženo toho, že některé země (které by měly tento limit vyšší) nejsou zneužívány jako středisko pro nelegální převody hotovostních peněz.

- **Zákaz prodeje lihovin a tabáku na tržištích.**

Tento zákaz byl začleněn do zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Opatření lze hodnotit jako velmi žádoucí, protože právě na tržištích jsou zabavovány tisíce kusů nekolokovaných cigaret a tisíce litrů neoznačených lihovin, což znamená milionové až miliardové daňové úniky. Mnozí trhovci jsou navíc přímo navázáni na nelegální výrobce a zákaz prodeje na tržištích jim situaci alespoň trochu komplikuje; bohužel nelze tvrdit, že se tímto zákazem problém řeší. Nepochybně je třeba úzká spolupráce celního a finančního úřadu při kontrolách prodejců, které by měly probíhat dle názoru autora trvale.

- **Kolkování lihovin.**

Požadavek kolkování lihovin je dán zákonem č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Kolkování lihovin patří mezi opatření ztěžující padělání lihovin, avšak rozhodně tomuto nebrání. Výroba kvalitního padělku kolku na lihoviny

nepředstavuje pro organizované skupiny nepřekonatelný problém, spíše vyřazuje drobné, „neorganizované“ padělatele, pro které toto problém je. Dle názoru autora není kolkování optimálním řešením, nicméně zřejmě dosud nevznikl jiný systém, který by s relativně přiměřenými náklady umožnil alespoň částečně zamezit únikům na spotřební dani.

- **Zavedení registračních pokladen na tržištích** a všude tam, kde převažují platby v hotovosti.

Opatření bylo zavedeno zákonem č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách, avšak na základě zákona č. 261/2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů bylo opět zrušeno.

Registrační pokladny se staly předmětem dlouholetých politických bojů. Autor je přesvědčen, že jejich zrušení, resp. zrušení tyto pokladny povinně mít je správným krokem, protože pakliže jsou páčány nějaké podvody v souvislosti s přeléváním hotovosti, byly by páčány s registračními pokladnami nebo bez nich a jejich vlastnictví těmto podvodům prakticky vůbec nebrání, protože i registrační pokladnu lze jistě nějakým způsobem obejít.

Dále sem patří samozřejmě obecné proklamace jako je „postih nelegálního zaměstnávání cizinců“, „efektivní“ postih korupce, větší „aktivita“ městských zastupitelstev v boji proti černým prodejům na tržištích, „větší součinnost“ policie, ministerstev financí, vnitra a bank nebo efektivnější výběr daní a cel a větší postih zkreslování hospodářských výsledků, daní a celních deklarací<sup>60</sup>. Je zřejmé, že hodnocení efektu těchto vágně definovaných opatření lze provést rovněž jen velmi povrchně – stále je co zlepšovat. Aktuální zprávy o daňových únicích a korupci tom ostatně s velkou četností informují.

Podle autorova názoru by bylo nejúčinnějším nástrojem pro potlačení daňové kriminality zjednodušení a zprůhlednění daňové legislativy a to jednak omezením počtu daňových výjimek na naprosté minimum. Takové prostředí by pak bylo mnohem vhodnější a efektivnější pro realizaci dalších doplňkových opatření, jako jsou například výše uvedená opatření vlády.

---

<sup>60</sup> VAVROŇ, J.: Válka s šedou ekonomikou vypukne v prosinci. Novinky.cz [online] 3.10.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/ekonomika/16681-valka-s-sedou-ekonomikou-vypukne-v-prosinci.html>>.

Dalším vhodným krokem by bylo sjednocení sazby DPH. Dvojitá sazba DPH vyloženě láká k tomu, aby bylo zboží deklarováno při nákupu v základní sazbě a při prodeji v sazbě snížené, což by sjednocením sazeb zcela odpadlo. Nahlížíme-li však na problém sjednocení sazeb z hlediska politického a sociálního, jednalo by se o velmi ožehavé téma. Případně by se dalo uvažovat o tom, že některé zboží a služby by DPH nepodléhalo vůbec – ideálně například taxativně vymezené základní potraviny, základní hygienické potřeby, vzdělání.

Pro daňové poplatníky by dále bylo velmi přínosné, pokud by k daňové legislativě existoval jednotný a závazný výklad. Současná realita, kdy na jednom finančním úřadě jsou možné zcela jiné věci než na druhém, je spojena jednak s velkou nejistotou daňových poplatníků, zda je jejich daňové přiznání a vypočtená daňová povinnost správně, a kromě toho to některé může přímo navádět k tomu, aby v zákonech hledali možnosti, jak normy obejít a svoji daňovou povinnost snížit, protože tyto možnosti tady prokazatelně jsou.

# Závěr

Daňové úniky představují závažný problém jak z hlediska hospodářské trestné činnosti, tak z hlediska navazující trestní činnosti, která tyto nelegální aktivity často doprovází. Hlavním motivem pro zavádění opatření proti šedé ekonomice jsou však negativní dopady na státní rozpočet, který v souvislosti s nimi přichází o nezanedbatelné sumy – v řádech miliard korun.

Tento problém se pochopitelně netýká pouze České republiky, ale potýkají se s ním všechny země, a to dokonce i ty, které nemají tržní ekonomiku. Jako obecný faktor vzniku šedé ekonomiky lze totiž označit samotnou existenci státu a vybírání daní.

Daňový únik je složitý jev a často se týká i činnosti nadnárodních skupin v oblasti stínové investiční poptávky či praní špinavých peněz. Při odhalování těchto závažných deliktů je potřeba mezinárodní spolupráce. Správní orgány jednotlivých zemí při snaze zamezit těmto nadnárodním daňovým únikům spojují své síly a získávají nové pravomoci.

Boj proti šedé ekonomice je během na dlouhou trať, a je otázkou, zda má stát možnost jej vůbec vyhrát. Dle názoru autora jsou daňoví poplatníci vždy alespoň o pověstný krok napřed, tudíž nelze předpokládat, že by došlo k absolutnímu zamezení šedé ekonomice. Avšak systematickým uplatňováním stávající legislativy a současně zjednodušováním legislativy daňové by mohlo dojít k jejímu omezení. Určitý potenciál lze shledávat i na úrovni EU, v případě, že by se členské státy shodly na jednotném postupu a jednak dále pokračovaly v harmonizaci daňové legislativy a jednak by posílily vzájemnou spolupráci v boji proti daňovým únikům a to i vně Evropské unie.

Autor v práci předložil jak teoretické vymezení daňových úniků, ačkoli neexistuje jejich legální definice a začlenění problematiky do širšího kontextu ekonomiky státu. Zabýval se i Lafferovou křivkou, která v modifikaci dle Ensta dokládá, že vyšší míra zdanění nemusí vždy vést v vyšším daňovém výnosům. Prakticky je tento závěr doložen i případem z České republiky, kde po zvýšení spotřební daně z tabákových výrobků v roce 2008 došlo k poklesu daňového výnosu o více než 9 mld. Kč.

Praktická část je v souladu s cílem práce (objasnění pojmu a forem daňových úniků a posouzení jejich dopadu v kontextu s ekonomikou státu obecně a České republiky konkrétně) věnována konkrétním případům daňových úniků v České republice i opatřením, která jsou v boji proti nim zaváděna. Stranou nezůstalo ani aktuální téma offshore finančních center, protože mezinárodní daňová optimalizace nezůstala mimo zájem ani českých podnikatelů.

S ohledem na výše uvedené je autor přesvědčen, že cíl bakalářské práce, vytýčený na počátku, naplnil.

# Seznam použité literatury a zdrojů

## Bibliografické citace

- [1] FASSMANN, M.: *Stínová ekonomika I, Úvod do studia*. Praha : Českomoravská konfederace odborových svazů, 2000. 93 s.
- [2] GROSSOVÁ, M., E.: *Finanční právo se zaměřením na daňové právo*. 1. vyd. Ostrava : Key Publishing, 2008. 180 s. ISBN 978-80-87071-77-9.
- [3] HOLMAN, R.: *Ekonomie*. 4. aktualit. vyd. Praha : C. H. Beck, 2005. 709 s. ISBN 80-7179-891-6.
- [4] INGEDULD, J.: Ráj možná ne, oáza jistě. In: *Ekonom* č. 11/2008. s. 16. ISSN 1210-0714.
- [5] JUNEK, A.: Vyhnání do ráje. In: *Ekonom* č. 11/2009. s. 24. ISSN 1210-0714.
- [6] MAREK, R.: Cigarety načerno. In: *Euro* 11/2009, s. 18. ISSN1212-3129.
- [7] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: *Daňový systém ČR 2008 aneb Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením*. 1. vyd. Praha : VOX, 2008. 320 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

## Zdroje z internetu

- [8] BLAŽEK, P., PRÁVO: Podvody s LTO zřejmě přišly stát na 100 miliard korun. *Novinky.cz [online]* 30.9.2004. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/domaci/40954-podvody-s-lto-zrejme-prisly-stat-na-100-miliard.html>>.
- [9] ČT24, autor neuveden: Majerková přiznání provádí stále nejasnosti. *Ct24.cz [online]* 20.6.2008. [cit. 2009-03-04]. Dostupný na WWW: <<http://www.ct24.cz/regionalni/19472-majerkova-priznani-politiku-provazeji-stale-nejasnosti/>>.
- [10] ČTK, autor neuveden: Syn provozovatele Matějské pouti Václava Kočky byl zastřelen. *Ct24.cz [online]* 10.10.2008. [cit. 2009-03-04]. Dostupný na WWW: <<http://www.ct24.cz/domaci/31744-syn-provozovatele-matejske-pouti-vaclava-kocky-byl-zastrelen/video/>>.
- [11] EKONOM, autor neuveden: České společnosti v „daňových rájích“. *Ihned.cz [online]* 12.3.2009. [cit. 2009-03-20]. Dostupný na WWW: <[http://img.ihned.cz/attachment.php/520/20364520/sk8Spmd1vFKaMNQIHgI5W7zwGqeCLnx4/19\\_E10\\_19.jpg](http://img.ihned.cz/attachment.php/520/20364520/sk8Spmd1vFKaMNQIHgI5W7zwGqeCLnx4/19_E10_19.jpg)>.
- [12] ENSTE, D., H.: The shadow economy and Institutional Change in Transition Countries, Institut der deutschen Wirtschaft, Köln. *Uni-koeln.de [online]* 2003. [cit. 2009-02-28].

- Dostupný na WWW: <<http://www.uni-koeln.de/wiso-fak/eekhoff/mitarb/schatten/enste2.pdf>>.
- [13] HANOUSEK, J.: Čisté, šedé nebo černé? *Bankovnictvi.cz [online]* 17.10.2002. [cit. 2009-02-25]. Dostupný na WWW: <[http://bankovnictvi.ihned.cz/c4-10053430-11685270-900000\\_d-ciste-sede-nebo-cerne](http://bankovnictvi.ihned.cz/c4-10053430-11685270-900000_d-ciste-sede-nebo-cerne)>.
- [14] HONUS, A., PRÁVO: Obchodníci s LTO odešli s tresty ve výši 8 a 10 let. *Novinky.cz [online]* 19.12.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/22171-obchodnici-s-lto-odesli-s-tresty-ve-vysi-8-a-10-let.html>>.
- [15] KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ: Bílá kniha Evropského Společenství – Dotváření vnitřního trhu z roku 1985. *Europ.eu [online]* 1985. [cit. 2009-02-23]. Dostupný na WWW: <[http://europa.eu/documents/comm/white\\_papers/pdf/com1985\\_0310\\_f\\_en.pdf](http://europa.eu/documents/comm/white_papers/pdf/com1985_0310_f_en.pdf)>.
- [16] MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: *Statistická ročenka kriminality 2006*. Dostupný na WWW: <<http://portal.justice.cz/ms/ms.aspx?j=33&o=23&k=3397&d=47145>>.
- [17] MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: *Statistická ročenka kriminality 2008*. Dostupný na WWW: <<http://portal.justice.cz/ms/ms.aspx?j=33&o=23&k=3397&d=47145>>.
- [18] MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: *Statistická ročenka kriminality 2007*. Dostupný na WWW: <<http://portal.justice.cz/ms/ms.aspx?j=33&o=23&k=3397&d=47145>>.
- [19] NOVINKY, ČTK, autor neuveden: Rumová aféra se opět vrátí k soudu. *Novinky.cz [online]* 9.5.2006. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/84843-rumova-afera-se-opet-vrati-k-soudu.html>>.
- [20] ODEHNAL, P., EKONOM: Ptali jste se na daňové ráje. *Ekonom.ihned.cz [online]* 13.3.2009 [cit. 2009-03-20]. Dostupný na WWW: <<http://ekonom.ihned.cz/c1-35650760-ptali-jste-se-na-danove-raje>>
- [21] PEŇÁS, P.: Celníci zbavili na Dragounu zboží za 220 milionů. *Novinky.cz [online]* 28.7.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/12323-celnici-zabavili-na-dragounu-zbozi-za-220-milionu.html>>.
- [22] ŠESTÁK, M.: Soud. Kubice ani vnitro se za Kubiceho zprávu ČSSD omlouvat nemusejí. *Ct24.cz [online]* 4.2.2009. [cit. 2009-03-04]. Dostupný na WWW: <<http://www.ct24.cz/domaci/44467-soud-kubice-ani-vnitro-se-za-kubiceho-zpravu-cssd-omlouvat-nemuseji/>>.
- [23] TICHÁ, M.: Daňové úniky – institucionální aspekty. *Kvf.vse.cz [online]* 2007. [cit. 2009-03-01]. Dostupný na WWW: <[http://kvf.vse.cz/storage/1180483352\\_sb\\_ticha.pdf](http://kvf.vse.cz/storage/1180483352_sb_ticha.pdf)>.



- [24] VAVROŇ, J.: Válka s šedou ekonomikou vypukne v prosinci. *Novinky.cz [online]* 3.10.2003. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/ekonomika/16681-valka-s-sedou-ekonomikou-vypukne-v-prosinci.html>>.
- [25] ŽLÁBKOVÁ, L., NOVINKY, PRAVO: V rumové aféře nepadly téměř žádné tresty. *Novinky.cz [online]* 22.7.2005. [cit. 2009-03-02]. Dostupný na WWW: <<http://www.novinky.cz/krimi/61300-v-rumove-afere-nepadly-temer-zadne-tresty.html>>.

## **Legislativní zdroje**

- [26] Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů.
- [27] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.
- [28] Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.
- [29] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [30] Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.
- [31] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [32] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
- [33] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [34] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- [35] Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

# Seznam tabulek a grafů

|  |    |
|--|----|
| Tabulka 1: Způsoby minimalizace odvodu daně .....                          | 16 |
| Obrázek 1: Lafferova křivka upravena dle Ensta.....                        | 21 |
| Obrázek 2: Počet českých firem se sídlem v offshore finančním centru ..... | 35 |
| Obrázek 3: Počet trestných činů dle § 147 v letech 2006–2008 .....         | 39 |
| Obrázek 4: Počet obžalovaných dle § 147 v letech 2006–2008.....            | 39 |
| Obrázek 5: Počet trestných činů dle § 148 v letech 2006–2008 .....         | 40 |
| Obrázek 6: Počet obžalovaných dle § 147 v letech 2006–2008.....            | 40 |

# Seznam příloh

- [1] Statistika trestné činnosti
- a. Statistika trestné činnosti dle § 147, Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, rok 2008, vybrané položky
  - b. Statistika trestné činnosti dle § 147, Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, rok 2007, vybrané položky
  - c. Statistika trestné činnosti dle § 147, Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, rok 2006, vybrané položky
  - d. Statistika trestné činnosti dle § 148, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, rok 2008, vybrané položky
  - e. Statistika trestné činnosti dle § 148, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, rok 2007, vybrané položky
  - f. Statistika trestné činnosti dle § 148, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, rok 2006, vybrané položky

**Tabulka: Statistika trestné činnosti dle § 147, Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, rok 2008, vybrané položky**

|                           | ČR  | Okresní státní zastupitelství a krajská státní zastupitelství |                  |                |                  |                  |                   |                  |                    | Vrchní státní zastupitelství |         |
|---------------------------|-----|---|------------------|----------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------------------|---------|
|                           |     | Praha   | Středoč.<br>kraj | Jihoč.<br>kraj | Západoč.<br>kraj | Severoč.<br>kraj | Východoč.<br>kraj | Jihomor.<br>kraj | Severomor.<br>kraj | Praha                        | Olomouc |
| Vyřízeno proti osobám     | 591 | 117   | 42               | 21             | 41               | 84               | 34                | 232              | 20                 | 0                            | 0       |
| Počet trestných činů      | 605 | 118   | 42               | 21             | 48               | 85               | 34                | 237              | 20                 | 0                            | 0       |
| Obžalováno osob           | 408 | 65  | 30               | 16             | 33               | 53               | 28                | 166              | 17                 | 0                            | 0       |
| Trestní stíhání zastaveno | 108 | 35  | 5                | 1              | 6                | 19               | 3                 | 37               | 2                  | 0                            | 0       |
| Trestné činy celkem       | 270 | 38  | 26               | 6              | 18               | 52               | 14                | 89               | 27                 | ---                          | ---     |
| Odsouzeno                 | 242 | 35  | 23               | 4              | 15               | 46               | 11                | 84               | 24                 | ---                          | ---     |
| Trest nepodmíněný         | 1   | 0   | 0                | 0              | 0                | 0                | 0                 | 1                | 0                  | ---                          | ---     |
| Trest podmíněný           | 215 | 31  | 22               | 4              | 13               | 41               | 11                | 71               | 22                 | ---                          | ---     |

*Zdroj: MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: Statistická ročenka kriminality 2008*

**Tabulka: Statistika trestné činnosti dle § 147, Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, rok 2007, vybrané položky**

|                           | ČR  | Okresní státní zastupitelství a krajská státní zastupitelství |                  |                |                  |                  |                   |                  |                    | Vrchní státní zastupitelství |         |
|---------------------------|-----|---|------------------|----------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------------------|---------|
|                           |     | Praha   | Středoč.<br>kraj | Jihoč.<br>kraj | Západoč.<br>kraj | Severoč.<br>kraj | Východoč.<br>kraj | Jihomor.<br>kraj | Severomor.<br>kraj | Praha                        | Olomouc |
| Vyřízeno proti osobám     | 627 | 132   | 60               | 15             | 32               | 92               | 30                | 213              | 53                 | 0                            | 0       |
| Počet trestných činů      | 683 | 165   | 60               | 21             | 41               | 97               | 30                | 215              | 55                 | 0                            | 0       |
| Obžalováno osob           | 443 | 70  | 49               | 12             | 23               | 71               | 19                | 158              | 41                 | 0                            | 0       |
| Trestní stíhání zastaveno | 115 | 30  | 5                | 1              | 8                | 18               | 5                 | 40               | 8                  | 0                            | 0       |
| Trestné činy celkem       | 319 | 54  | 31               | 4              | 24               | 45               | 17                | 108              | 35                 | ---                          | ---     |
| Odsouzeno                 | 290 | 52  | 27               | 2              | 20               | 41               | 17                | 99               | 32                 | ---                          | ---     |
| Trest nepodmíněný         | 2   | 1   | 0                | 1              | 0                | 0                | 0                 | 0                | 0                  | ---                          | ---     |
| Trest podmíněný           | 262 | 47  | 25               | 1              | 19               | 38               | 17                | 83               | 32                 | ---                          | ---     |

*Zdroj: MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: Statistická ročenka kriminality 2007*

**Tabulka: Statistika trestné činnosti dle § 147, Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, rok 2006, vybrané položky**

|                           | ČR  | Okresní státní zastupitelství a krajská státní zastupitelství |                  |                |                  |                  |                   |                  |                    | Vrchní státní zastupitelství |         |
|---------------------------|-----|---|------------------|----------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------------------|---------|
|                           |     | Praha   | Středoč.<br>kraj | Jihoč.<br>kraj | Západoč.<br>kraj | Severoč.<br>kraj | Východoč.<br>kraj | Jihomor.<br>kraj | Severomor.<br>kraj | Praha                        | Olomouc |
| Vyřízeno proti osobám     | 818 | 166   | 72               | 14             | 26               | 129              | 45                | 308              | 58                 | 0                            | 0       |
| Počet trestných činů      | 848 | 173   | 75               | 15             | 32               | 135              | 48                | 311              | 59                 | 0                            | 0       |
| Obžalováno osob           | 571 | 94  | 48               | 11             | 23               | 90               | 34                | 224              | 47                 | 0                            | 0       |
| Trestní stíhání zastaveno | 150 | 37  | 8                | 1              | 3                | 31               | 6                 | 59               | 5                  | 0                            | 0       |
| Trestné činy celkem       | 366 | 63  | 21               | 9              | 17               | 50               | 52                | 107              | 47                 | ---                          | ---     |
| Odsouzeno                 | 338 | 58  | 19               | 9              | 16               | 48               | 43                | 103              | 42                 | ---                          | ---     |
| Trest nepodmíněný         | 3   | 0   | 0                | 0              | 0                | 0                | 2                 | 0                | 1                  | ---                          | ---     |
| Trest podmíněný           | 307 | 52  | 19               | 9              | 16               | 41               | 38                | 96               | 36                 | ---                          | ---     |

*Zdroj: MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: Statistická ročenka kriminality 2006*

Tabulka: Statistika trestné činnosti dle § 148, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, rok 2008, vybrané položky

|                           | Okresní státní zastupitelství a krajská státní zastupitelství |       |                  |                |                  |                  |                   |                  |                    | Vrchní státní zastupitelství |         |
|---------------------------|---|-------|------------------|----------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------------------|---------|
|                           | ČR  | Praha | Středoč.<br>kraj | Jihoč.<br>kraj | Západoč.<br>kraj | Severoč.<br>kraj | Východoč.<br>kraj | Jihomor.<br>kraj | Severomor.<br>kraj | Praha                        | Olomouc |
| Vyřízeno proti osobám     | 563   | 78    | 59               | 24             | 11               | 89               | 65                | 61               | 118                | 43                           | 15      |
| Počet trestných činů      | 687   | 103   | 62               | 32             | 12               | 107              | 74                | 66               | 161                | 48                           | 22      |
| Obžalováno osob           | 491   | 41    | 38               | 17             | 7                | 74               | 41                | 49               | 98                 | 40                           | 14      |
| Trestní stíhání zastaveno | 65  | 13    | 14               | 4              | 1                | 11               | 9                 | 4                | 7                  | 2                            | 0       |
| Trestné činy celkem       | 230   | 28    | 28               | 5              | 12               | 45               | 42                | 37               | 33                 | ---                          | ---     |
| Odsouzeno                 | 205   | 25    | 17               | 5              | 11               | 44               | 40                | 34               | 29                 | ---                          | ---     |
| Trest nepodmíněný         | 22  | 2     | 3                | 0              | 0                | 4                | 2                 | 6                | 5                  | ---                          | ---     |
| Trest podmíněný           | 167   | 21    | 13               | 4              | 10               | 37               | 37                | 26               | 19                 | ---                          | ---     |

Zdroj: MINISTERSTVO SPRÁVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: Statistická ročenka kriminality 2008

**Tabulka: Statistika trestné činnosti dle § 148, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, rok 2007, vybrané položky**

|                           | Okresní státní zastupitelství a krajská státní zastupitelství |       |                  |                |                  |                  |                   |                  |                    | Vrchní státní zastupitelství |         |
|---------------------------|---|-------|------------------|----------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------------------|---------|
|                           | ČR  | Praha | Středoč.<br>kraj | Jihoč.<br>kraj | Západoč.<br>kraj | Severoč.<br>kraj | Východoč.<br>kraj | Jihomor.<br>kraj | Severomor.<br>kraj | Praha                        | Olomouc |
| Vyřízeno proti osobám     | 490   | 81    | 42               | 21             | 36               | 99               | 43                | 58               | 83                 | 20                           | 7       |
| Počet trestných činů      | 663   | 182   | 46               | 29             | 44               | 111              | 46                | 64               | 113                | 20                           | 8       |
| Obžalováno osob           | 69  | 18    | 2                | 3              | 10               | 12               | 7                 | 7                | 10                 | 0                            | 0       |
| Trestní stíhání zastaveno | 76  | 8     | 11               | 2              | 6                | 10               | 5                 | 6                | 27                 | 0                            | 1       |
| Trestné činy celkem       | 354   | 26    | 49               | 18             | 45               | 60               | 44                | 55               | 57                 | ---                          | ---     |
| Odsouzeno                 | 298   | 24    | 32               | 13             | 44               | 53               | 37                | 47               | 48                 | ---                          | ---     |
| Trest nepodmíněný         | 46  | 5     | 2                | 2              | 16               | 6                | 2                 | 9                | 4                  | ---                          | ---     |
| Trest podmíněný           | 226   | 16    | 27               | 10             | 27               | 41               | 33                | 29               | 43                 | ---                          | ---     |

*Zdroj: MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: Statistická ročenka kriminality 2007*



Tabulka: Statistika trestné činnosti dle § 148, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, rok 2006, vybrané položky

|                           | ČR   | Okresní státní zastupitelství a krajská státní zastupitelství |                  |                |                  |                  |                   |                  |                    | Vrchní státní zastupitelství |         |
|---------------------------|------|---|------------------|----------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------------------|---------|
|                           |      | Praha   | Středoč.<br>kraj | Jihoč.<br>kraj | Západoč.<br>kraj | Severoč.<br>kraj | Východoč.<br>kraj | Jihomor.<br>kraj | Severomor.<br>kraj | Praha                        | Olomouc |
| Vyřízeno proti osobám     | 592  | 121   | 61               | 29             | 28               | 93               | 80                | 80               | 81                 | 1                            | 18      |
| Počet trestných činů      | 1108 | 589   | 67               | 38             | 34               | 101              | 82                | 85               | 93                 | 1                            | 18      |
| Obžalováno osob           | 416  | 86  | 40               | 22             | 24               | 74               | 39                | 60               | 53                 | 0                            | 18      |
| Trestní stíhání zastaveno | 64   | 9   | 12               | 3              | 1                | 7                | 8                 | 8                | 15                 | 1                            | 0       |
| Trestné činy celkem       | 342  | 40  | 32               | 33             | 19               | 55               | 44                | 48               | 71                 | ---                          | ---     |
| Odsouzeno                 | 280  | 34  | 24               | 26             | 13               | 47               | 29                | 41               | 66                 | ---                          | ---     |
| Trest nepodmíněný         | 44   | 9   | 2                | 5              | 1                | 8                | 1                 | 7                | 11                 | ---                          | ---     |
| Trest podmíněný           | 206  | 24  | 19               | 14             | 12               | 32               | 26                | 32               | 47                 | ---                          | ---     |

Zdroj: MINISTERSTVO SPRÁVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY: Statistická ročenka kriminality 2006

## **Abstrakt**

Jiří Bílý: *Daňové úniky u přímých a nepřímých daní a jejich zamezování*. .  
*Bakalářská práce*. České Budějovice : Vysoká škola evropských a regionálních studií, o. p. s., 2008. 43 s. Vedoucí bakalářské práce: Mgr. Stanislav Křída.

**Klíčová slova:** daň, daňová optimalizace, daňový únik, daňové zákony, offshore centrum, spotřební daně, šedá ekonomika.

Práce se zabývá problematikou daňových úniků z hlediska jejich vymezení a začlenění do širšího ekonomického kontextu. Daňová kriminalita představuje společensky potenciálně velmi nebezpečné chování, což autor demonstruje jak v úrovni teoretické – z hlediska ekonomie i trestního práva, tak na praktických příkladech, a to především z prostředí České ekonomiky. V aplikační části jsou popsány vybrané případy konkrétních daňových úniků a v obecné rovině i popis vybraných nelegálních postupů, které byly nebo dosud jsou uplatňovány v České republice. Autor řeší i problematiku offshore finančních center. Kromě toho sleduje realizaci opatření proti šedé ekonomice, která byla realizována v praxi.

## **Abstract**

Bílý Jiří: Tax evasions in assessed and indirect taxes and their inhibition. *Bachelor thesis*. České Budějovice : The College of European and Regional Studies, o. p. s., 2008. 43p . Supervisor: Mgr. Stanislav Křída.

**Key words:** tax, tax optimizing, tax avoidance, tax legislation, offshore center, consumption tax, underground economy.

The bachelor thesis focuses on tax avoidance. It contains their delimitation as well as their incorporation into wider economics context. Tax criminality represents potentially highly dangerous activities for the society. Author illustrates his claims on theoretical level as well as in the range of criminal law. He also gives particular examples, especially from the Czech economic surroundings. In application part of the thesis there are some real cases of tax avoidance described together with a list of illegal activities which are used (or were used) in Czech Republic. Author alludes also to offshore financial centers. Except this he pursues an application of anti-tax avoidance precautions in Czech praxis.