

doc. Ing. Alexej Sato, CSc.
Vysoká škola ekonomická, Praha
Katedra mezinárodního obchodu

Daňové podvody v přeshraničním obchodě

Úvod

Odvody daně z přidané hodnoty jsou ve všech členských zemích Evropské Unie rozhodující příjmovou složkou státního rozpočtu. Rostoucí státní výdaje a vesměs jen chabě rostoucí ekonomiky závislost jednotlivých zemí na příjmech z DPH navíc ještě prohlubují. Většina členských zemí EU proto sazby DPH buď postupně zvyšuje, nebo jejich budoucí zvýšení zvažuje. Řada příkladů z praxe také ukazuje, že inkaso tohoto druhu daní je pro stát efektivnější než je tomu u daní přímých, protože přenáší značnou část inkasních úkonů a nákladů s nimi spojených na samotné plátce. Inkaso daně z přidané hodnoty kromě toho rovnoměrně zatěžuje jak výrobní sektor, tak i finální spotřebu.

V ekonomice členských zemí, Českou republiku nevyjímaje, hraje významnou úlohu přeshraniční obchod. Jeho rozhodující část představuje vzájemný obchod členských zemí, jeho další část tvoří obchod se třetími zeměmi mimo EU. Téměř ve všech realizovaných obchodních transakcích (výjimku představují např. nově pořizované dopravní prostředky) je používáno daňového režimu, označovaného jako tzv. obrácené zdanění (*angl. reverse charge*). Výkaznictví a odvody daně z přidané hodnoty nespádají v tomto režimu do povinností dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb, jako je tomu v obchodě tuzemském, ale náleží do povinností jejich odběratele nebo příjemce.¹ Použití režimu obráceného zdanění dává odběratelům zboží či příjemcům služeb možnost vykázat a odvést daň v domácím prostředí, bez administrativně náročného uplatňování nároku na daňový odpočet nebo dokonce registrace k platbě daně z přidané hodnoty v zahraničí.

Systém výkaznictví a odvodů DPH byl v zemích EU zaveden do přeshraničního obchodu již v šedesátých letech minulého století. V současné době však již nestíhá kopírovat obchodní transakce, probíhající ve stále ještě rostoucí a globálně propojené unijní ekonomice, zaostává za vývojem informačních systémů a technologií a výrazně zatěžuje administrativu jak podnikatelské, tak i veřejné sféry. Unijní orgány a instituce sice stále usilují o usnadnění pohybu zboží a služeb na jednotném vnitřním trhu a s obchodem spojených administrativních povinností, jde však jen o dílčí opatření, která řeší jen okamžité problémy. Agenda spojená s výkaznictvím a inkasem DPH z těchto důvodů v současné době absorbuje až 60 % administrativních výkonů daňové správy. Zatížen je ovšem nejen veřejný sektor, ale i podnikatelská sféra, značným břemenem je agenda zejména pro malé a střední podniky.

Nedokonalý daňový systém poskytuje ve své inkasní fázi prostor pro daňové úniky, označované také jako karuselové podvody, které působí členským zemím EU obrovskou finanční újmu. Ta byla např. v roce 2006 vyčíslena částkou 106,7 miliard

¹ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

EUR, což znamená, že v zemích EU bylo na dani z přidané hodnoty celkově vybráno v průměru asi o 12 % méně, než vybráno být mělo, v některých členských zemích dokonce až o 20 % a více.¹

Podstata karuselových podvodů

Problémy s inkasem daně z přidané hodnoty vznikají v přeshraničním obchodě z několika důvodů. Jedním z nich je existence dvou rozdílných daňových pásem, základního a sníženého, používaných pro různé druhy zboží a služeb v jednotlivých členských zemích, ale i rozdílné daňové sazby, v rámci těchto pásem používané. Fiskální systém je v jednotlivých zemích EU kromě toho ještě doplněn celou řadou sazebních výjimek. Dosavadní snaha o unifikaci, nebo alespoň harmonizaci daňových systémů v jednotlivých členských zemích vedla bohužel prozatím jen ke shodě v užívání pásma základní sazby DPH v doporučeném, ale nikoliv závazném rozmezí 15-25 %, a pásma snížené sazby 0-15 %, jejíž užití prozatím závisí na rozhodnutí každé jednotlivé členské země. Pro jejich obligatorní užívání byla členským zemím dosud udělována výjimka, což lze očekávat i do nejbližší budoucnosti.

Závažné problémy však vykazuje i samotná aplikace daňových zákonů a předpisů v praxi, a to zejména ve fázi daňového inkasa a při provádění následných kontrol. Tato možnost vyplývá ze samotné podstaty systému, který až na nepodstatné výjimky zbavuje dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb povinnosti vykázat a uhradit DPH a přenáší tuto povinnost na jejich odběratele zboží nebo příjemce služeb, kteří daň vykazují v odlišném místě a s jistým časovým odstupem. Stávající situace tedy dává některým jedincům z podnikatelských kruhů možnost jednat v rozporu se zákonnými předpisy a získat tak neoprávněný majetkový prospěch na úkor celé společnosti. Typickým jednáním tohoto druhu jsou právě tzv. karuselové podvody (*angl. carousel frauds*).

U obchodních transakcí, umožňující úniky na dani z přidané hodnoty, musí být samozřejmě splněny výchozí předpoklady pro uplatnění obráceného zdanění, tedy:

- a) dodavatel a příjemce zboží musí být registrovanými plátcí daně z přidané hodnoty,
- b) dodání a pořízení zboží musí být realizováno v souvislosti s ekonomickou činností a musí mít tedy charakter zdanitelného plnění,
- c) přeprava zboží musí být v zemi příjemce ukončena.

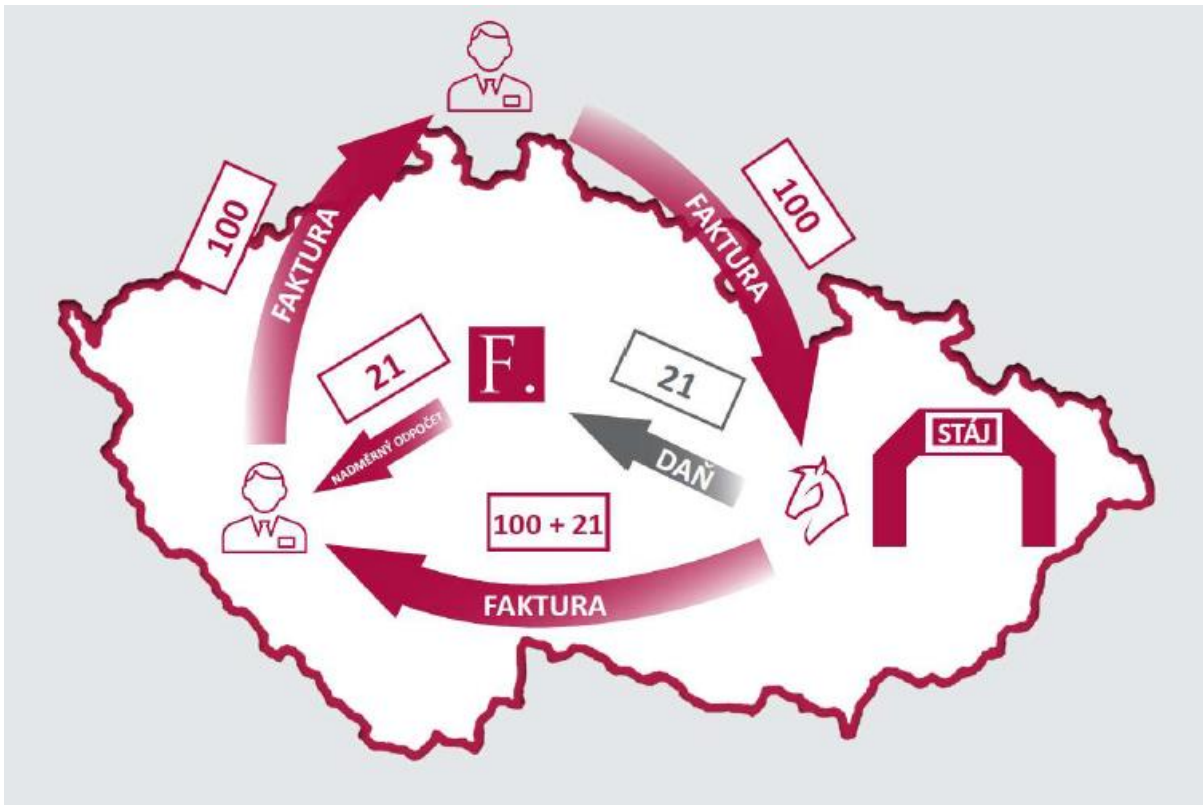
Nejjednodušší varianta daňového úniku probíhá ve formě obchodní transakce s tzv. chybějícím obchodníkem (*angl. missing trader fraud*).

V pozadí celé transakce stojí osoba – organizátor, která celou transakci řídí, ale sama se na jejím faktickém průběhu nutně nemusí podílet. Transakci může financovat (sponzorovat) sám organizátor, nebo další třetí osoba, tzv. kmostr. Do samotné transakce poté vstupují jednak na první pohled důvěryhodné podnikatelské subjekty, společně s tzv. bílými koni (*angl. straw persons*), kteří slouží k uskutečnění a zakrytí daňového podvodu.

Do podvodné transakce musí být nutně zapojen zahraniční subjekt, od kterého bílý kůň zakoupí zboží bez daně a následně jej prodá spolčené firmě s tuzemskou

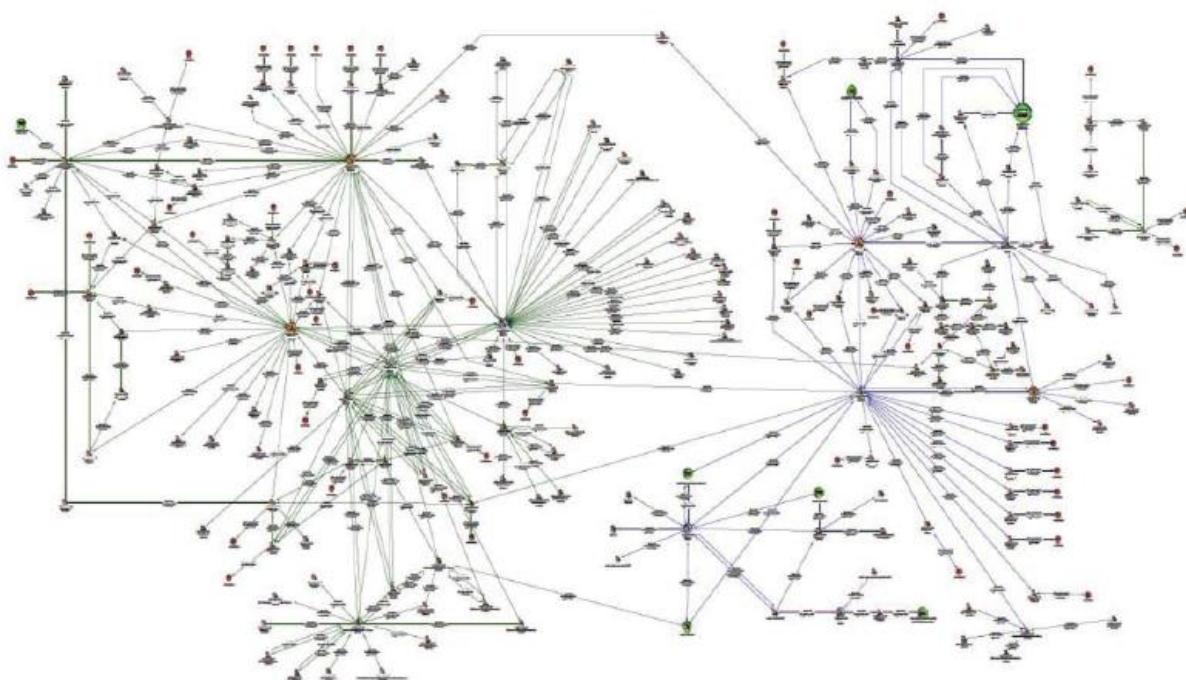
¹ TAXUD/2012/DE/316: *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States*, 27. červenec 2014.

daní. Za prodané zboží obdrží bílý kůň platbu včetně daně, kterou je povinen odvést státu. Společná firma, tzv. broker poté zboží opět prodá do zahraničí. Tím jsou vytvořeny podmínky pro daňový podvod, neboť v momentě odvodu daně bílý kůň zmizí a firma, která mu zaplatila, uplatní u státu nadměrný odpočet, protože vyvezla do zahraničí s nárokem na osvobození od platby DPH. Stát v průběhu takové transakce nejenže ztratí možnost inkasovat daň při vstupu, ale má povinnost proplatit i nadměrný odpočet, nepodaří-li se mu podvodné jednání včas zjistit a prokázat.



Obr. 1: Schéma missing trader fraud (přednáška GŘ Ing. Janečka na VŠE, Praha 2015)

Pokud by podvody probíhaly tímto relativně jednoduchým způsobem, bylo by poměrně snadné je odhalit a najít vhodný nástroj pro jejich eliminaci. Většina delikventů proto neprovádí uvedenou transakci izolovaně, ale navazuje na sebe jednotlivé transakce karuselovým způsobem, čímž daňové úniky znásobuje. Do řetězce navíc zpravidla vstupují i další podnikatelské subjekty, tzv. buffers, kteří fungují v roli mezičlánků mezi missing traderem a brokerem. Jejich úlohou je zastříti vazby mezi jednotlivými plátcí daně a zkomplikovat odhalení daňového podvodu. Majetkové poměry zmíněných mezičlánků bývají obvykle takové, že neumožňují uspokojení vzniklých daňových pohledávek. Karuselové podvody vždy zasahují minimálně do dvou, ale obvykle do několika členských zemí EU současně, a způsobují v nich daňové úniky v řádech statisíců nebo dokonce milionů EUR. Pokud se do obchodních transakcí zapojí i subjekty z dalších, nečlenských zemí EU, lze vzniklé daňové úniky zjistit a prokázat ještě obtížněji.



Obr. 2: Schéma karuselového podvodu (přednáška GR Ing. Janečka na VŠE, Praha 2015)

Nutno konstatovat, že daňové úniky vznikající uvedeným způsobem, nejsou umožněny ani výrazně sofistikovaným počínáním delikventů, ani liknavostí celní či finanční správy, ale opírají se o nedostatky ve stávající daňové legislativě a rychlost provedení celé transakce, která ztěžuje uplatnění účinné prevence.

Aktuální situace v tuzemsku

Organizátoři podvodné činnosti dovedně využívají nedostatků daňového systému již delší dobu, podoba a obsah podvodné transakce se proto postupně mění, i když její podstata zůstává stejnou. Transakce byly zpočátku spojeny s nákupem a prodejem zboží vysoké kupní ceny, malého objemu či nízké váhy (stomatologické zlato, mobilní telefony, značková kosmetika a parfémy), které lze snadno a rychle přepravovat přes hranice členských zemí.

Po rozšíření Evropské Unie v letech 2004 resp. 2007 se podnikatelé v nových členských zemích rychle přizpůsobili novému ekonomickému prostředí a někteří z nich, podobně jako jejich „kolegové“ ze zemí původních, začali také systému obráceného zdanění v přeshraničním obchodě zneužívat. Tvůrčím způsobem také upravili některé z dříve používaných praktik a obohatili je o další, inovativní postupy. Poměrně časté uplatnění si našel postup, u kterého obchodník sice vykáže dodání zboží do jiného členské země EU a uplatní odpočet daně, ale jen fiktivně. Zboží fyzicky zůstane v tuzemsku a do zahraničí odjíždí prázdný dopravní prostředek, nebo se celá transakce odvine jen administrativně. Obchodník tak získá možnost prodat zboží na domácím trhu za sníženou, konkurence lépe schopnou cenu.

Karuselové podvody se v tuzemsku i v dalších zemích střední Evropy objevují nejčastěji v obchodních transakcích se zbožím hmotnějším a objemnějším, kterým se však obchoduje ve velkých množstvích, bývá předmětem rychlé spotřeby a po finálním

užití je jen obtížně dohledatelné. Tak jako již dříve zavedené praktiky přináší i tento postup spolu s únikem na dani z přidané hodnoty i další negativní společenské jevy, jakými jsou korupce, vydírání, praní špinavých peněz a násilné trestné činy. V národohospodářské oblasti pak tyto jevy deformují dodavatelsko-odběratelské vztahy a narušují stabilitu trhu.

V průběhu roku 2013 byla zaznamenána výrazná deformace tuzemského trhu hutnických materiálů a stavební oceli. Vyjádření Sdružení obchodníků s hutnickými materiály viní ze vzniklé situace právě karuselové podvody, realizované v rámci obchodních transakcí s betonářskou ocelí a konstatuje, že podloudně získané zboží je na trhu nabízeno za cenu zhruba o 15 % nižší, než je cena přímo od výrobců. Podle odhadu Generálního finančního ředitelství tím český stát přichází o příjem na dani z přidané hodnoty ve výši 0,6 až 1 mld. CZK.¹

Přibližně v téže době se terčem zájmu daňových podvodníků v zemích střední Evropy stal také obchod s cukrem. Značná část obchodních transakcí proběhla tak, že byl cukr do zahraničí vyvezen pouze „papírově“, při čemž fyzicky zůstal v zemi dodání. Prodávající vykázal dodání cukru do jiného členského státu EU a uplatnil nárok na odpočet daně. Neoprávněně získaná DPH mu pak umožnila prodat cukr na domácím trhu s významnou cenovou slevou. Vzhledem k tomu, že ve středoevropském prostoru je většina přeshraničních přeprav realizována silniční kamionovou přepravou, množství kamionů vykonalo svou jízdu nevytížených nebo vytížených jen zčásti a zbytečně tak plýtvalo pohonnými hmotami, zatěžovalo dopravní strukturu a narušovalo životní prostředí. Na Slovensku byl daňový únik z podvodných daňových operací s cukrem odhadován na 25 mil. EUR ročně.²

Kromě daňových úniků byl karuselovými podvody také deformován trh cukru. Maloobchodní ceny cukru se na slovenském trhu od počátku roku 2013 pohybovaly na úrovni kolem 1,10 EUR za 1 kg (1,14 EUR za 1 kg v lednu 2013, 1,08 EUR za 1 kg v říjnu 2013), a to až do listopadu roku 2013, kdy maloobchodní cena v důsledku změny nabídky a poptávky prudce poklesla až na úroveň 0,80 EUR za 1 kg, ačkoliv k tomu chyběl objektivní tržní důvod. Ze Slovenska se navíc vyvezlo výrazně více cukru, než se v předcházející sezóně vyrobilo a dovezlo. Slovenský cukrovarnický spolek konkrétně uvádí, že v průběhu let 2011 a 2012 bylo na Slovensku vyrobeno 128 tisíc tun cukru, dalších 350 tis. tun bylo dovezeno ze zahraničí. Vyvezeno přitom bylo 634 tis. tun, což je o 156 tis. tun více než představuje součet obou zmíněných zdrojů. Objem vývozu navíc výrazně převyšuje celoroční výrobní potenciál dvou hlavních slovenských výrobců. Z této skutečnosti tedy cukrovarnický spolek vyvodil, že část vykázaného množství byla vyvezena do zahraničí jen fiktivně a fakticky zůstala na území Slovenska.³

Součástí podvodného řetězce se ovšem mohou stát i podnikatelské subjekty, které se jinak těší dobrému jménu a pověsti. Důvodem může být přehnaná důvěra ve vlastní komerční klientelu, nevhodně nastavené procesy v dodavatelském řetězci nebo mezery ve vlastním administrativně-účetním systému. Řada tuzemských dodavatelů realizuje obchodní transakce tak, že dává zboží k dispozici kupujícím ve vlastním výrobním závodě, skladě či v jiném místě, které má pod kontrolou. Kupující

¹ Hospodářské noviny, Praha, 13. listopadu 2013, *Podvody s ocelí – Česko trácí až miliardu.*

² Hospodářské noviny, Bratislava, 30. září 2013, *Podvody s cukrem stoja milióny.*

³ Smena, Bratislava, 21. listopadu 2013, *Cukor v obchodoch je lacný, vďaka podvodníkom.*

si poté sám obstarává přepravu do zahraničí, nebo ji realizuje vlastními dopravními prostředky. Při odpočtu daně z přidané hodnoty pak dodavatel (prodávající) prokáže svůj nárok dodavatelskou fakturou - dokladem o uskutečněném zdanitelném plnění, osvědčením odběratele (kupujícího) o registraci k platbě DPH a přepravním dokumentem, potvrzujícím ukončení přepravy v zahraničí, nebo čestným prohlášením kupujícího, pokud přepravu realizoval vlastním dopravním prostředkem.

Při zpětné kontrole, prováděné správcem daně z přidané hodnoty bylo však u některých transakcí zjištěno, že odběratel (kupující), přestože vydal čestné prohlášení o přepravě zboží do zahraničí, zboží fakticky nevyvezl. Správce daně může v takových případech doměřit dodavateli (prodávajícímu) neuhrazenou daň z přidané hodnoty jen tehdy, podaří-li se mu prokázat, že dodavatel o podvodném jednání věděl nebo vědět mohl. Důkazní řízení bývá v takových případech obtížné a zdlouhavé. Odběratel (kupující) získá svým podvodným jednáním neoprávněný majetkový prospěch odpovídající výši neuhrazené daně. Vystupuje ve vzájemném vztahu zpravidla v pozici tzv. bílého koně a na adrese jeho sídla či provozovny ho zpravidla nelze ani dohledat, natož přimět k úhradě dlužné daně.¹

Bez ohledu na postup, použitý u konkrétní obchodní transakce k realizaci karuselového daňového podvodu, představuje stále častější výskyt tohoto fenoménu vážnou hrozbu pro národní ekonomiky všech členských zemí EU, včetně tuzemské. Ztráty na příjmech do státního rozpočtu, způsobené daňovými úniky z karuselových podvodů, se v jednotlivých členských státech pohybují v rozmezí 12 % až 20 % a více z celkově vyměřené daně z přidané hodnoty, což představuje částky v řádech desítek miliard EUR.²

Česká republika není v tomto směru výjimkou. Inkaso daně z přidané hodnoty představuje výrazně nejvýznamnější položku příjmů do státního rozpočtu a jeho význam nadále roste. Za poslední desetiletí vzrostl podíl DPH na celkových daňových příjmech z původních 40 % na současných více než 50 %. V roce 2014 pak představovalo inkaso DPH částku celkem 323 mld. CZK, což byla více než polovina z celkových daňových příjmů země (639 mld. CZK). Nepříjemnou skutečností přitom ovšem zůstává, že zhruba 80 mld. CZK, tedy téměř 25% z vykázané sumy daně z přidané hodnoty zůstalo nevybráno (*angl. VAT gap*). Finanční správa odhaduje, že zhruba 2/3 z celkového daňového úniku vznikly karuselovými podvody na vstupu zboží do země a zbývající asi 1/3 na výstupu ze země.³

Možnosti prevence

Východiska pro uplatnění vhodných nástrojů prevence karuselových daňových podvodů je třeba hledat v nedostacích samotného systému. Zatímco v tuzemském obchodě se zbožím a službami je daň z přidané hodnoty hrazena až na drobné výjimky prodávajícím, a to v místě a v momentě prodeje zboží či poskytnutí služby, v obchodě přeshraničním je DPH hrazena kupujícím, a to v místě a v čase ukončení přeshraniční přepravy zboží, nebo přijetí služby. Vždy tedy s jistým časovým odstupem a v prostředí, které se řídí odlišnými daňovými a právními předpisy. Charakteristickým

¹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu z 30. července 2010 v právní věci 8 Afs 73/2008 - 159 tzv. „*kausa Makro*“.

² Evropská komise – MEMO/12/609 ze dne 31. července 2012.

³ Ing. Martin Janeček – GR finanční správy, přednáška na VŠE ze dne 20. října 2015.

rysem karuselových podvodů není jejich důmyslnost ani jejich odborná či technická náročnost, ale jejich rychlost. Značný počet zapojených subjektů a národní odlišnosti daňových a právních systémů jednotlivých členských zemí navíc umožňují daňovým defraudantům své podvody umně zakrývat.

Jednou z možností řešení je upustit v přeshraničním obchodě alespoň zčásti od principu obráceného zdanění a ponechat povinnost vykázat a odvést daň z přidané hodnoty na prodávajícím. Z této možnosti vychází Směrnice Rady 2013/43/EU, která umožňuje členským zemím EU vhodně upravit své stávající daňové předpisy v případech dodávek zboží nebo poskytování služeb rizikových kategorií, tedy obzvláště náchylným k podvodům.¹ Upravený systém funguje tak, že dodavatel (prodávající) vykáže a odvede daň z přidané hodnoty v místě a v momentě prodeje „zálohově“, a je mu vrácena poté co prokáže, že ji odvedl odběratel (kupující). Uvedený postup je však nejen těžkopádný, ale také výrazně administrativně náročný. Připočteme-li k tomu skutečnost, že v každé členské zemi se jedná o odlišné zboží či služby je zřejmé, že při jeho užití dochází k výrazné deformaci podmínek volné hospodářské soutěže. Jde samozřejmě o nesystémové opatření, které je rozporu s běžně používaným principem obráceného zdanění, a je samozřejmě použitelné jen dočasně a výjimečně u těch položek, u kterých okamžitá situace vyžaduje okamžitou reakci.

Podobně i další z přijímaných opatření řeší jenom dílčí problémy, které jsou s přeshraničním obchodem spojené a mají vliv na vznik a realizaci karuselových podvodů. Jedním z opatření tohoto druhu je zřízení registru potenciálních a reálných dlužníků daně z přidané hodnoty, který umožňuje identifikaci rizikových článků v distribučním řetězci. Od jeho zřízení se očekává, že by vzniku kupní smlouvy mělo v praxi vždy předcházet prověření potenciálního smluvního partnera ve věci jeho daňové způsobilosti, která by měla poukázat na fiskální rizikovitost předpokládané obchodní transakce. Finanční správě dává takové opatření možnost kvalitnějšího zajištění očekávaného plnění daňové povinnosti. Pro karuselové daňové podvody je však charakteristická rychlost jejich provedení. Rizikový podnikatelský subjekt se z tohoto důvodu obvykle dostává do registru až poté, co podvodné jednání bylo zjištěno, v tento okamžik jej však už často nelze ani dohledat.

Pravidelné či namátkové daňové kontroly včetně uplatnění následného postihu patří samozřejmě mezi nutná, avšak zpravidla méně účinná opatření. Umožňují obvykle zmapování průběhu a důsledků karuselového podvodu, inkaso dlužné částky na dani a uplatnění sankce však obvykle zůstávají bez výsledku. Podle odhadu finanční správy s narůstajícím počtem obchodních transakcí výrazně klesá i pravděpodobnost odhalení podvodu a účinnosti možných nápravných opatření. Karuselový podvod je nutné odhalit co nejdříve, nejpozději během druhé až třetí uskutečněné obchodní transakce.²

Uplatnění sankcí navíc ztěžuje rozdílná legislativa a její možný výklad v jednotlivých členských zemích. Konkrétně se jedná o prokázání faktu, že subjekt,

¹ Směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů.

² Ing. Martin Janeček – GR finanční správy, přednáška na VŠE ze dne 20. října 2015.

uplatňující daňový odpočet o případném kolizním jednání některého účastníka obchodní transakce věděl nebo mohl vědět, nebo zda jednal v dobré víře (*angl. in good faith*), že obchodní transakce probíhá v souladu s právními předpisy, a to bez ohledu na to, zda z takového jednání měl či neměl prospěch.¹ Jak již bylo dříve řečeno je rozhodujícím prvkem v tomto směru obsah a kvalita důkazních prostředků osvědčujících skutečnost, že zboží fyzicky opustilo území členského státu EU a vznikl tedy nárok na odpočet daně.

Značná část podnikatelské sféry nepovažuje možnost nevědomého zatažení do daňového podvodu za reálnou. S narůstajícím objemem daňových úniků a snahou finanční správy o maximalizaci inkasa DPH se však zvyšuje počet a prohlubuje kvalita daňových kontrol a přibývají tedy i případy odhalených daňových podvodů a s nimi spojené negativní důsledky pro podnikatele. Těmi mohou být například:

- a) odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty,
- b) ručení příjemce za daň neodvedenou přímým dodavatelem,
- c) pozastavení dalších uplatněných odpočtů na DPH,
- d) vícenáklady spojené s daňovou kontrolou a možným soudním sporem,
- e) škoda na pověsti a dobrém jménu společnosti,
- f) případná trestní odpovědnost společnosti a jejích představitelů.

Živý ohlas podnikatelských kruhů i širší odborné veřejnosti vzbudilo zavedení tzv. kontrolních hlášení DPH s účinností od 1. ledna 2016. Jde o daňový výkaz, který má sloužit jako nástroj pro odhalování daňových podvodů, včetně karuselových.² Kontrolní hlášení nenahrazuje přiznání k dani z přidané hodnoty, ani souhrnné hlášení a podává jej každý plátce, který ve sledovaném období uskutečnil obchodní transakci, zahrnující DPH, tj. který přijal, uskutečnil tuzemské plnění či platbu na něj, nebo uplatňuje nárok na odpočet. Týká se všech plátců DPH bez ohledu na jejich obrat, tedy i drobných podnikatelů. Důvodem je skutečnost, že do karuselových daňových podvodů bývají zapojeny také podnikající fyzické osoby v roli tzv. bílých koní.

Zavedení kontrolních hlášení dává finanční správě získat využitelné informace o jednotlivých obchodních transakcích a identifikovat její účastníky, časový průběh a finanční objem. Uvedené údaje má samozřejmě možnost získat i z běžného přiznání k dani z přidané hodnoty, rozhodující výhodou je však rychlost a srozumitelnost získaných údajů, která je u karuselových podvodů rozhodující. Primárním účelem kontrolních hlášení není shromažďovat důkazní prostředky a doměřovat nesprávně vykázanou daň, ale rychle identifikovat potenciální delikventy a přijmout vůči nim adekvátní opatření.

Závěr

Všechna dosud zavedená, ale i nově navrhovaná preventivní, kontrolní a regresní opatření však řeší důsledek problému karuselových podvodů, nikoliv jeho příčinu. Jak již bylo řečeno v předchozím textu, problémem je a zůstává i nadále časový a místní odstup dodání zboží či služeb v různých členských zemích a jejich pořízení. Směrnice Rady EU č. 2013/43/EU ze dne 22. července 2013 dává sice

¹ Rozsudek Evropského soudního dvora z 27. září 2007 ve věci C-409/04 tzv. „*kausa Teleos*“.

² Zákon č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

členských zemím možnost upravit podmínky používání obvyklého daňového mechanismu obráceného zdanění, ale jen u rizikových komodit a služeb a navíc jen na omezenou dobu.

Řešení problému tak bohužel zůstává i nadále jen předmětem diskusí, které se navíc týkají jen dílčích problémových okruhů, zahrnutých v „Zelené knize o budoucnosti DPH“, vydané Evropskou komisí.¹

Mezi hlavní otázky, které zmíněný dokument sumarizuje a navrhuje řešit pro zmírnění problému, patří zejména:

- a) vyřešení neutrality systému DPH, což představuje zajištění srovnatelných daňových podmínek pro veřejný i soukromý sektor včetně nadnárodních korporací,
- b) sjednocení podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty a daňové odpočty v jednotlivých členských zemích,
- c) harmonizace daňových pásem a sazeb na jednotném evropském trhu.

„Zelená kniha“ samozřejmě neřeší problém výkaznictví a inkasa daně z přidané hodnoty v přeshraničním obchodě systematicky a komplexně. Navrhuje nicméně alespoň řešení těch nejpalčivějších problémů, které mohou některé z daňových delikventů od jejich jednání odradit. Ani navrhované „minimum“ však nenachází podporu při svém projednávání v Evropských výborech a ve vládách jednotlivých členských zemí. Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru kupříkladu uvádí: „Výbor se domnívá, že by se v žádném případě neměly provádět radikální změny a mělo by se postupovat po malých krocích...“.² Vyjádření výboru dává tušit, že k systematickému vyřešení problému karuselových podvodů v přeshraničním obchodě vede ještě dlouhá a trnitá cesta.

Literatura

Evropská komise, MEMO/12/609 ze dne 31. července 2012.

JANEČEK Martin. Přednáška na VŠE ze dne 20. října 2015. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015-VSE_Danove_podvody_20151020.pdf

Hospodárske noviny. Bratislava, 30. září 2013, *Podvody s cukrom stoja milióny*.

Hospodářské noviny. Praha, 13. listopadu 2013, *Podvody s ocelí – Česko tratí až miliardu*.

Rozsudek Evropského soudního dvora z 27. září 2007 ve věci C-409/04 tzv. „*kausa Teleos*“.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu z 30. července 2010 v právní věci 8 Afs 73/2008 - 159 tzv. „*kausa Makro*“.

Smena. Bratislava, 21. listopadu 2013, *Cukor v obchodoch je lacný, vďaka podvodníkom*.

¹ Evropská komise: *Zelená kniha o budoucnosti DPH – pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH*, KOM (2010) 695 v konečném znění.

² Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru č. 2011/C 318/14 ze dne 29. listopadu 2012 na téma „*Zelená kniha o budoucnosti DPH – pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH*“.

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

Směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů.

TAXUD/2012/DE/316: *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States*, 27. červenec 2014.

Zákon č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/204 Sb. o dani z přidané hodnoty.

RESUMÉ

Inkaso daně z přidané hodnoty představuje pro všechny členské země EU důležitou příjmovou složku státního rozpočtu. Rostoucí výdaje státu a opakující se hospodářské a finanční krize dovedly členské země EU k hluboké závislosti na příjmech z DPH. Organizované skupiny daňových podvodníků zneužívají mezery v současné daňové legislativě, aby dosáhly bezdůvodného obohacení. Tento článek popisuje některé praktiky karuselových podvodů při výběru DPH nejčastěji používané v České republice, shrnuje opatření přijatá správcem daně a hodnotí účinnost jejich uplatňování.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, výběr daní, státní rozpočet, karuselové podvody.

SUMMARY

SATO, Alexej: TAX FRAUDS IN CROSS-BORDER TRADE

Value added tax collection represents an important part of the state budget for all EU member states. Growing state expenses and the recurring economic and financial crisis have led EU member states to a deep dependence on VAT revenues. Organized groups of tax fraudsters exploit gaps in current tax legislation to achieve unjust enrichment. This paper describes some carousel fraud practices in VAT collection most frequently used in the Czech Republic. It summarizes the measures taken by the tax administration and evaluates the effectiveness of their application.

Keywords: Value added tax, tax collection, state budget, carousel frauds.