

## Stanovisko

### Ministerstva financí ke Kontrolnímu závěru Nejvyššího kontrolního úřadu z kontrolní akce č. 23/09 *Peněžní prostředky státu určené na vybraná opatření proti daňovým únikům*

#### A. Úvod

Nejvyšší kontrolní úřad (dále také „NKÚ“) provedl kontrolní akci č. 23/09 Peněžní prostředky státu určené na vybraná opatření proti daňovým únikům. Cílem kontroly NKÚ bylo prověřit, zda byly peněžní prostředky státu určené na vybraná opatření proti daňovým únikům na dani z přidané hodnoty vynakládány účelně a v souladu s právními předpisy.

Kontrolovanými osobami byly Ministerstvo financí (dále také „MF“); Generální finanční ředitelství (dále také „GFŘ“) a Generální ředitelství cel (dále také „GŘC“).

Kontrolováno bylo období let 2018 až 2022 a v případě věcných souvislostí i období předcházející a následující. Kontrola byla u kontrolovaných osob prováděna v období od května do prosince 2023.

NKÚ se v rámci kontroly zaměřil na peněžní prostředky státu určené na vybraná opatření proti daňovým únikům a účelnost jejich vynaložení. Vybranými opatřeními byly kontrolní hlášení a evidence tržeb, neboť se jednalo o opatření s významným peněžním dopadem a rozsahem informací, které díky nim správce daně získal pro správu daní.

NKÚ dále prověřoval, zda kontrolované osoby uplatňovaly vybraná opatření proti daňovým únikům v souladu s právními předpisy tak, aby daně byly zjištěny a stanoveny správně.

Kontrolovaný objem byl stanoven jako hodnota nákladů vynaložených MF, GFŘ a GŘC na zavedení a provoz elektronické evidence tržeb (dále jen „EET“) a hodnota nákladů vynaložených GFŘ na kontrolní hlášení, tj. celkově 2 495,1 mil. Kč.

#### B. Souhrn

V Kontrolním závěru z kontrolní akce č. 23/09 *Peněžní prostředky státu určené na vybraná opatření proti daňovým únikům* (dále také „Kontrolní závěr NKÚ“) dospěl k NKÚ k závěru, že:

- *Peněžní prostředky vynaložené Generálním finančním ředitelstvím na kontrolní hlášení v letech 2015–2022 ve výši 257,6 mil. Kč vyhodnotil NKÚ jako účelné. Finanční správa České republiky jeho zavedením získala nástroj pro detekci rizikových transakcí.*
- *MF, GFŘ a GŘC vynaložily v letech 2015–2023 na zavedení a provoz EET celkem 2 237,5 mil. Kč. FS ČR po zrušení EET ztratila jeden z nástrojů, které umožňují kontrolovat realizované tržby a odhalovat jejich krácení. Z pohledu DPH byla EET prostředkem pro účinnější a administrativně jednodušší získání informací pro odhalení daňových subjektů, které překročily limit pro povinnou registraci k DPH.*

NKÚ dále vyhodnotil, že:

- *Kontrolní hlášení napomáhá v boji proti daňovým únikům.*

- *Po spuštění první a druhé vlny EET tvořili plátcí DPH více než 50 % přihlášených subjektů.*
- *Zrušením povinnosti evidovat tržby ztratili správci daně jeden z významných nástrojů pro cílené prověřování daňových úniků.*
- *Při kontrolních nákupech zjistily orgány finanční a celní správy porušení zákona o EET u téměř třetiny provedených kontrol.*

Kontrolované osoby analyzovaly východiska a závěry NKÚ na kontrolovanou oblast uvedené v Kontrolním závěru NKÚ.

Z pohledu kontrolovaných osob v Kontrolním závěru NKÚ charakterizoval faktický stav věci s uvedením relevantních dat, přičemž závěry NKÚ kontrolované subjekty věcně nerozporují. Vzhledem k tomu a s ohledem na zrušení zákona o EET (zákon č. 112/2016 Sb.) nebyla přijata žádná opatření.

Podrobné skutečnosti zjištěné kontrolou včetně stanovisek jsou uvedeny v části C. tohoto materiálu

### **C. Podrobné skutečnosti zjištěné kontrolou a stanoviska kontrolovaných subjektů k jednotlivým zjištěným skutečnostem**

#### Konstatování NKÚ:

#### **1. Kontrolní hlášení napomáhá v boji proti daňovým únikům**

*Kontrolní hlášení je speciální daňové tvrzení, které slouží primárně jako analytický nástroj. Na jeho zavedení a provoz vynaložilo GFŘ v letech 2015 až 2022 celkem 257,6 mil. Kč.*

*Kontrolní hlášení poskytovalo správcům daně v kontrolovaném období zdroj dat o zdanitelných plněních mezi plátcí DPH v tuzemsku. Při zpracování dat z KH se automaticky detekovaly neshody mezi informacemi tvrzenými dodavatelem a odběratelem o zdanitelných plněních.*

*Správci daně prověřili neshody mezi transakcemi vykázanými dodavateli a odběrateli v KH v celkové hodnotě 82,9 mld. Kč postupy podle zákona č. 280/2009 Sb. (dále také „daňový řád“).*

*Správci daně ukončili v letech 2016–2022 celkem 36 903 daňových kontrol, z toho na základě neshod z kontrolních hlášení celkem 6 706 kontrol. Správci daně v tomto období doměřili z daňových kontrol daň z přidané hodnoty v celkové výši 47 561,6 mil. Kč, z toho na základě kontrol vyvolaných neshodami údajů v KH celkem 5 804,5 mil. Kč, tj. cca 12 %.*

*Správci daně ukončili v letech 2016–2022 celkem 48 893 postupů k odstranění pochybností, z toho na základě neshod z kontrolních hlášení celkem 6 964 postupů. Správci daně v tomto období doměřili DPH v celkové výši 18 520,6 mil. Kč, z toho na základě neshod z KH 4 982,4 mil. Kč, tj. 27 %.*

*Nejčastější zjištění z daňových kontrol a postupů k odstranění pochybností v období let 2016–2022 byla např. uplatnění odpočtu z fiktivních plnění a neprokázání použití přijatých zdanitelných plnění pro ekonomickou činnost.*

*V případě postupu k odstranění pochybností se kontrolní hlášení projevilo jako účinný nástroj při identifikaci konkrétních pochybností o správnosti vykázané DPH. Průměrná doměřená daň byla v případě využití dat z kontrolního hlášení dvojnásobná než u postupů bez využití dat z kontrolního hlášení.*

Dále FS ČR využívá data z KH k analýzám propojení subjektů v podvodných řetězcích. Zatímco v roce 2017 docházelo v tzv. řetězových podvodech ke krácení DPH prostřednictvím plátců, kteří nepodávali daňové přiznání a KH (tzv. missing trader), od roku 2020 se podoba daňových úniků na DPH stává mnohem sofistikovanější. Náročnost prokazování daňových úniků na DPH v daňovém řízení vzrostla mj. tím, že správce daně je povinen provést tzv. vědomostní test, tedy prokázat, že plátce daně o této skutečnosti věděl nebo mohl vědět. Dále narostl počet vykázaných zdanitelných plnění v nízkých částkách. Hodnota možného úniku na DPH, kterou GFR na základě detailní analýzy dat z kontrolního hlášení označilo k prověření, činila v letech 2017–2022 min. 4,4 mld. Kč.

GFR ke konstatování NKÚ nezaujímá stanovisko, neboť NKÚ charakterizoval faktický stav s uvedením relevantních dat a dospěl k pozitivnímu závěru.

Vzhledem k výše uvedenému se opatření nepřijímá.

### Konstatování NKÚ:

#### **2. Po spuštění první a druhé vlny EET tvořili plátcí DPH více než 50 % přihlášených subjektů**

Zavádění EET pro jednotlivé ekonomické činnosti (definované dle klasifikace NACE) mělo být dle ustanovení § 37 zákona o EET realizováno v několika vlnách:

- 1. vlna – od 1. 12. 2016 provozovatelé ubytovacích a stravovacích služeb (NACE pod kódem 55 a 56),
- 2. vlna – 3 měsíce od spuštění, tj. od 1. 3. 2017 – subjekty provozující maloobchod a velkoobchod (NACE pod kódem 45.1, 45.3, 45.4, 46 a 47),
- 3. vlna – 15 měsíců od spuštění, tj. od 1. 3. 2018 – podnikatelé provozující všechny ostatní činnosti, např. svobodná povolání (lékaři, právníci, účetní), dopravu či zemědělství, s výjimkou těch, které jsou zařazeny do čtvrté vlny,
- 4. vlna – 18 měsíců od spuštění, tj. od 1. 6. 2018 – vybraná řemesla a výrobní činnosti.

Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16 ze dne 12. 12. 2017 zrušil některá ustanovení zákona o EET (např. evidenci bezhotovostních plateb, termín náběhu třetí a čtvrté vlny EET, uvádění daňového identifikačního čísla na účtenkách aj.). V souvislosti s tímto nálezem byl zákon o EET novelizován a novela dále mj. posunula náběh třetí a čtvrté vlny EET na dobu od 1. 5. 2020.

V reakci na pandemii covidu-19 a vyhlášení nouzového stavu došlo k pozastavení povinnosti evidovat tržby od 27. 3. 2020 a následně byla platnost pozastavení této povinnosti postupně prodlužována až do 31. 12. 2022. S účinností od 1. 1. 2023 byla EET zrušena bez náhrady.

Porovnáním počtu subjektů evidujících tržby před pozastavením EET, tj. v roce 2019, a počtu subjektů evidujících své tržby v době pozastavení EET bylo kontrolou NKÚ zjištěno, že v roce 2021 evidovalo své tržby dobrovolně celkem 50 % a v roce 2022 celkem 35,7 % subjektů. Jednalo se především o subjekty, jejichž činnost spadala do druhé vlny EET.

Počet tržeb evidovaných v EET v letech 2017–2019 byl po zavedení první a druhé vlny konstantní. V roce 2020 je zřejmý pokles počtu evidovaných tržeb v důsledku změn právní úpravy reagujících na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 26/16. V době pozastavení EET se snížil počet a objem evidovaných tržeb.

Na vývoj inkasa DPH působilo kontrolní hlášení, které bylo v rámci boje proti daňovým únikům zavedeno v roce 2016. Nárůst inkasa byl dále způsoben stále rostoucí spotřebou domácností a vládních institucí a investicemi soukromého sektoru. Výrazný nárůst inkasa DPH je zřejmý v letech 2017 a 2018, tj. v době před omezením evidence tržeb (viz graf č. 4). V roce 2017 došlo k výraznému zvýšení počtu plátců DPH, který byl nejvyšší za několik posledních let (např. oproti roku 2007 vzrostl jejich počet o více než 44 tisíc).

V roce 2020 byl jedním z vlivů, které působily na propad inkasa, pokles celkové ekonomické aktivity v důsledku opatření proti pandemii covidu-19. V roce 2021 došlo k nárůstu inkasa z důvodu mírného oživení ekonomiky, rok 2022 byl ovlivněn válkou na Ukrajině, energetickou krizí a následnou inflací, která činila průměrně 15,1 %.

Na zavedení a provoz EET vynaložily GFR a GRC v letech 2016–2023 celkem 2 235,7 mil. Kč. Tyto výdaje zahrnovaly mj. technické zajištění (např. hardware a software, služby Státní pokladny Centra sdílených služeb, s. p., služby certifikační autority), kontrolní nákupy, personální zajištění, call centrum a public relations (např. zajištění kampaně, nákup mediálního prostoru, zajištění konferencí a seminářů, průzkum veřejného mínění). V době pozastavení EET vynaložilo GFR peněžní prostředky na udržení systému EET v provozu (např. zajištění bezpečnosti dat, úlohy v ADIS, e-podpora, kontaktní formulář, EET.info), zaměstnanci byli přesunuti na jiné činnosti. GFR umožnilo daňovým subjektům po přechodnou dobu (do konce roku 2023) nahlížet na tržby evidované v EET, příp. žádat o výpis tržeb.

MF v roce 2015 vynaložilo v souvislosti se zavedením EET 1,8 mil. Kč na zpracování studie proveditelnosti a za poradenské služby.

Odhady dopadů zavedení EET na inkaso DPH se lišily v závislosti na použité metodě výpočtu. Jedná se o opatření v oblasti šedé ekonomiky, kde nejsou dostupná přesná data o výši ztracené DPH, ale pouze odhady daňových úniků. GFR v roce 2021 odhadlo vliv EET na celkové inkaso DPH za rok 2017 ve výši 4,7 mld. Kč a za rok 2018 ve výši 6,1 mld. Kč, a to na základě růstu tzv. autonomního inkasa DPH. Na základě jiné metody zohledňující vliv makroekonomických agregátů činil podle GFR odhad dopadu EET za rok 2017 celkem 4,7 mld. Kč a za rok 2018 celkem 1,4 mld. Kč.

MF ve státním závěrečném účtu za rok 2017 odhadlo vliv EET na inkaso DPH za rok 2017 ve výši 4,1 mld. Kč a za rok 2018 ve výši 4,2 mld. Kč, a to na úrovni státního rozpočtu.

MF ke konstatování NKÚ nezaujímá stanovisko, neboť NKÚ charakterizoval faktický stav s uvedením relevantních dat.

Vzhledem k výše uvedenému se opatření nepřijímá.

Konstatování NKÚ:

### **3. Zrušením povinnosti evidovat tržby ztratili správci daně jeden z významných nástrojů pro cílené prověřování daňových úniků**

Správci daně využívali údaje z EET při doměření daně v případech rozdílů mezi údaji v daňových přiznáních k DPH, dani z příjmů fyzických osob a dani z příjmů právnických osob a údaji z EET.

GFR vytvářelo podněty k prošetření na základě porovnání hodnot vykazovaných v daňových přiznáních a tržeb zaslaných správci daně za příslušná období – cílem bylo prověřit správnost údajů uvedených v daňových přiznáních. Za roky 2017–2019 předalo k prošetření 11 325 podnětů u DPH, 4 678 u DPFO a 3 113 u DPPO.

Na základě podnětů vzešlých z porovnání dat z EET a daňových přiznání doměřila FS ČR na DPH, DPFO a DPPO v letech 2017–2019 částku v celkové výši 651,6 mil. Kč, z toho na DPH celkem 184,9 mil. Kč. Průměrná hodnota změny DPH se u prověřených podnětů s fiskálním efektem mezi roky 2017–2019 zvýšila z částky 43 038 Kč na částku 110 508 Kč.

GFŘ dále zpracovávalo sestavy ve vazbě na informace z EET, které zahrnovaly daňové subjekty, jejichž obrat by mohl přesáhnout limit pro povinnou registraci k DPH, avšak dosud nebyly k DPH registrovány.

Před zavedením EET využívala FS ČR ke kontrole překročení limitu pro povinnou registraci k DPH výsledky šetření z daně z příjmů či další vyhledávací a kontrolní činnost správce daně. Po zavedení EET získala FS ČR nástroj pro účinnější a administrativně jednodušší získávání informací pro odhalení daňových subjektů, které překročily limit pro povinnou registraci k DPH, ale registraci k DPH neprovedly.

NKÚ zjistil, že využitím dat z EET k registraci k DPH z titulu překročení obratu vzrostly počty povinně registrovaných subjektů v jednotlivých letech 2017–2019 v průměru o 3 244 % oproti roku 2015. Naopak po pozastavení EET došlo v letech 2021 a 2022 k poklesu nových registrací k DPH, a to v porovnání s rokem 2015 o 64 %, resp. 67 %.

FS ČR po zrušení EET nedisponuje podobným nástrojem k detekci překročení obratu pro registraci k DPH.

#### Stanovisko:

Údaje z EET nemohly být komparovány s daňovými přiznáními, neboť nezahrnovaly veškerou škálu příjmů, které daná FO nebo PO přijala. Evidenci tržeb nikdy nepodléhaly příjmy přijímané převodem z účtu na účet, po novele realizované v návaznosti na nález Ústavního soudu evidenci tržeb nepodléhaly ani platby kartou či jiným obdobným způsobem.

Možné pochybení lze spatřit stran spolupráce mezi GFŘ a GŘC. V tomto smyslu byla dne 16. 12. 2015 uzavřena dohoda o poskytování vzájemné součinnosti při plnění úkolů FS ČR a CS ČR. Na základě dodatku k této dohodě vznikla GFŘ povinnost zasílat GŘC podněty ke kontrole EET, CS ČR měla vykonávat kontrolní nákupy primárně na základě těchto podnětů.

NKÚ ve své zprávě konstatuje, že po spuštění EET GFŘ nezasílalo podněty GŘC k prověření. Ze strany GŘC nebyla tato dohodnutá spolupráce vyžadována.

Vzhledem k výše uvedenému a s ohledem na zrušení zákona o evidenci tržeb se opatření nepřijímá.

#### Konstatování NKÚ:

#### **4. Při kontrolních nákupech zjistily orgány finanční a celní správy porušení zákona o EET u téměř třetiny provedených kontrol**

NKÚ zjistil, že v rámci kontrolní činnosti provedla FS ČR v období od prosince 2016 do března 2020 celkem 228 049 kontrol EET, z toho 62 284 kontrol odhalilo porušení zákona o EET. Finanční správa České republiky předepsala pokuty ve výši 174,3 mil. Kč, z toho bylo uhrazeno 167,5 mil. Kč.

FS ČR zkontrolovala 111 473 provozoven. Z toho u 43 002 provozoven byl proveden alespoň jeden opakovaný kontrolní nákup. U 56 194, tj. 50,4 %, provozoven z celkového počtu zkontrolovaných provozoven nebylo zjištěno žádné porušení zákona o EET.

*NKÚ zjistil, že CS ČR provedla v období od prosince 2016 do března 2020 celkem 30 607 kontrol EET, z toho 5 722 kontrol odhalilo porušení zákona o EET. Celní správa České republiky předepsala pokuty ve výši 55,4 mil. Kč a z toho bylo uhrazeno 52,4 mil. Kč.*

*CS ČR za období 2018–2020 zkontrolovala 17 019 provozoven. Z toho u 3 321 provozoven byl proveden alespoň jeden opakovaný kontrolní nákup. U 12 601, tj. 74 %, provozoven z celkového počtu zkontrolovaných provozoven nebylo zjištěno žádné porušení zákona o EET.*

*Na základě dohody ze dne 16. 12. 2015 uzavřené mezi GŘC a GFŘ byla nastavena spolupráce v podobě poskytování vzájemné součinnosti při plnění úkolů FS ČR a CS ČR. Na základě dodatku k této dohodě vznikla Generálnímu finančnímu ředitelství povinnost zasílat Generálnímu ředitelství cel podněty ke kontrole EET, a to zpravidla jednou měsíčně. CS ČR měla vykonávat kontrolní nákupy primárně na základě těchto podnětů.*

*GFŘ po spuštění EET neplnilo dohodnutou povinnost a nezasílalo podněty GŘC k prověření.*

*Ze strany GŘC nebyla tato dohodnutá spolupráce vyžadována. V roce 2018 provedla CS ČR interní audit, na jehož základě byla ze zástupců CS ČR a FS ČR ustavena pracovní skupina, která se zabývala naplňováním předmětné dohody. Následně v srpnu a září 2018 CS ČR obdržela od GFŘ 1 718 podnětů k prověření ve dvou sestavách. Do té doby CS ČR využívala ke kontrolní činnosti v oblasti EET podněty z vlastní analytické činnosti.*

*GŘC po obdržení těchto dvou datových sad požádalo o odložení zaslání dalších podnětů k prověřování povinností v souvislosti s EET. Další podněty už GFŘ nezaslalo, a to z důvodu pozastavení a následného zrušení EET.*

#### Stanovisko GŘC:

Zjištění NKÚ shrnuje praxi předávání podnětů ze strany GFŘ na základě uzavřené dohody, kdy počáteční nedostatky byly již před zahájením kontroly NKÚ odstraněny. Zjištění NKÚ z roku 2023 svým obsahem čerpalo ze zjištění inspekčního orgánu Celní správy ČR z roku 2018, kdy pro zajištění nápravy bylo ze strany GŘC iniciováno jednání s GFŘ.

GŘC dále uvádí, že po uskutečněném jednání s GFŘ, bylo ze strany GFŘ zahájeno zasílání podnětů (1718 podnětů v průběhu měsíce srpen a září 2018). Celní správa České republiky s ohledem na personální kapacity prověřila uvedené podněty v období od konce roku 2018 v roce 2019, přičemž předávala GFŘ zpětnou vazbu o jejich prověření. V průběhu roku 2020 již nebyla přijímána další opatření ze strany GŘC a ani zasílány žádné další podněty ze strany GFŘ s ohledem na pozastavení EET v důsledku pandemie Covid-19 (zákon č. 137/2020 Sb., o některých úpravách v oblasti evidence tržeb v souvislosti s vyhlášením nouzového stavu ze dne 25.3.2020) a její následné zrušení.

Vzhledem k výše uvedenému se opatření nepřijímá.

## Seznam zkratek:

ADIS	Automatizovaný daňový informační systém
CS ČR	Celní správa České republiky
daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
EET	elektronická evidence tržeb
FO	fyzická osoba
FS ČR	Finanční správa České republiky
GFŘ	Generální finanční ředitelství
GŘC	Generální ředitelství cel
KH	kontrolní hlášení
MF	Ministerstvo financí
NACE	klasifikace ekonomických činností (obory činnosti)
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
NO	nadměrný odpočet
PO	právnická osoba
pozastavení EET nebo pozastavení povinnosti evidovat tržby	pozastavení povinnosti EET pro již povinné subjekty a odklad povinnosti EET pro subjekty 3. a 4. vlny
zákon o DPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
zákon o EET	zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb