

Daňové úniky jako společenský jev

Miroslav Nováček

Daně a daňové úniky jsou snad nejfrekventovanější pojmy v naší společnosti a nejen v ní. Nesporně souvisí s klasickým výrokem, že daně a smrt jsou nejvěrnější souputníci životem každého z nás.

Pomineme-li daně jako systém, zjistíme, že daňový únik je jednak právní, jednak společenský i finanční pojem. Nesporně jde také o složitý jev procházející napříč politickým a společenským spektrem, který se přirozeně proměňuje v prostoru a čase.

V odborném tisku se na téma daňových úniků často diskutuje a daňoví experti i laická veřejnost

hledají příčiny tohoto stavu a pochopitelně se hledají viníci.

Příčiny daňového úniku se různí a mohou mít původ v politické situaci ideologické motivaci, objevují se hromadně nebo mají podobu individuálního protestu atd. Je zřejmé, že ekonomické prostředí a jeho fáze růstu výrazně ovlivňují přístup občanů k daním resp. obcházení a porušování daňových předpisů.

Častým konstatováním je, že za daňový únik odpovídají finanční úřady, které pracují nekvalitně nebo, že příčinou je špatná práce ministerstva financí,

²³ Dle informací na mezinárodním veletrhu cestovního ruchu GO99¹.

²⁴ A to v čl. 87 odst. 1 písm. c) a k).

neboť daňové zákony jsou plně legislativních nedostatků.

Stále intenzivněji se prezentuje názor, že významnou příčinou daňových úniků je vysoká úroveň daňového zatížení.

Ve shodě s tímto názorem dochází k daňovým únikům proto, že daňoví plátcí a poplatníci jsou především z ekonomických důvodů nuceni provádět a krátit daně. Častým argumentem bývá i konstatování, že v zemích s nižším daňovým zatížením k daňovým únikům nedochází.

Naproti tomu lze však konstatovat, že absence „občanského uvědomění“ v daňové oblasti je značně rozšířeným jevem na světě a vůbec neplatí nerovnost, že „čím menší daňové zatížení, tím lepší daňová morálka“.

Otázkou zůstává podíl finančních úřadů na nedobrému stavu daňové morálky ve státě. Jistě je mimo pochybnost, že jednou z hlavních činností pracovníků finančních úřadů je kontrolní činnost. O daňové kontrole platí stejně jako u jiných druhů kontrolní činnosti, že se zjišťuje nakolik odpovídá existující stav platné legislativě a jaká opatření nutno přijmout k odstranění závad.

Klasifikace daňových úniků je velmi mnohotvárná a navíc daňové delikty nejsou občany chápány jako trestná činnost.

Daňové úniky u daně z příjmů

Pro ilustraci si můžeme uvést několik příkladů ze současné praxe.

Nejčastěji dochází ke krácení základu daně a tím také daně u podnikatelů, kteří inkasují za zboží nebo služby peníze v hotovosti (stánkový prodej, ubytování, pohostinství, taxislužby a pod.).

U daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků dochází často k tomu, že zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci bezplatně silniční motorové vozidlo k používání pro služební i soukromé účely (v případě, kdy je za soukromou cestu považována i cesta do zaměstnání a zpět, zaměstnavatelé uvedený příjem nezohledňují, daň z něj nesráží a ani neodvádí).

Často se stává, že společníci a jednatelé společnosti s ručením omezeným, kteří jsou v zákoně o dani z příjmu považováni za zaměstnance, si vystavují fiktivní cestovní příkazy za neuskutečněné cesty svým soukromým vozidlem. Poskytnutím náhrady za předmětné služby získávají nezdaněný příjem na úkor společnosti.

Obdobně je častou chybou u fyzických i právnických osob nesprávné posuzování oprav a záměna s technickým zhodnocením rekonstrukcí a moder-

nizací. Řada chyb pramení z toho, že si poplatníci neuvědomují, že opravu je nutno posuzovat z hlediska skutečného významu a nikoliv podle označení prací uvedených na dodavatelské faktuře (často dochází k technickému zhodnocení a nikoliv k pouhé záměně použitého materiálu či součástky).

V souladu s daňovými předpisy si poplatníci mohou tvořit rezervy na opravy hmotného majetku. Výhodnost rezervy spočívá v tom, že vytvořené rezervy snižují základ daně poplatníka.

Úskalí se vyskytuje v tom, že poplatníci tvoří fiktivní rezervy, resp. nejsou rezervy při zrušení zaúčtovány ve prospěch výnosů nebo při opravě hmotného majetku jsou rezervní částky zaúčtovány opět do nákladů.

Časté případy daňových úniků se vyskytují při nákupu i prodeji cenných papírů na BCP Praha nebo v RM systému.

K porušení zákona o dani z příjmu dochází také například při krácení tržeb zaúčtováním stor-na, dobropisu nebo nerespektováním věcné a časové souvislosti mezi příjmy a výdaji za zdaňovací období nebo zaúčtováním provize za zprostředkování obchodů bez prokázání jejich věcné a časové souvislosti s příjmy ve zdaňovacím období.

Časté porušování citovaného zákona se týká zejména § 25, odst. 1 písm. a), e), f), n) až r) a t) tím, že poplatník zahrne do daňových nákladů

- úroky z účelového úvěru poskytnutého na financování výstavby nemovitostí, které jsou součástí její pořizovací ceny,
- položky, které jsou součástí vstupní ceny, nově pořízeného investičního majetku,
- výplatu podílů na zisku tichých společníků,
- pokutu uloženou správcem daně,
- manka přesahující výši přijatých náhrad,
- škody na havarovaných vozidlech přesahující výši přijatých náhrad,
- cenu technického zhodnocení majetku (rekonstrukce objektu v pronájmu),
- náklady i výdaje na reprezentaci apod.

Daňové úniky u daně spotřební

Z nedávné minulosti jsou známy machinace firm a fyzických osob s lehkými topnými oleji (LTO) a s motorovou naftou, které měly ohromný negativní finanční dopad na příjmy státního rozpočtu. Pro ilustraci stačí uvést co znamenala tato záměna cca 10,- Kč zisku za jeden litr pohonné hmoty, zvýšený ještě o neodvedenou část daně z přidané hodnoty (DPH).

Dřívější systém zdanění byl rovněž porušován následujícími způsoby:

- prodej neznačených cigaret (pašované),
- prodej značených cigaret s falešnou nálepkou,
- prodej značených cigaret s pravou nálepkou, ale získanou ilegální cestou.

Částečnou nápravu lze sjednat zdokonalením konkrétních postupů a legislativním zajištěním.

V obchodní oblasti mnohdy dochází k daňovým únikům tím, že prodejci vybrané výrobky (např. nezdaněný líh) nakoupí od třetích osob (často nezjistitelných) „bona fide“, že se jedná o výrobky zdaněné. Tomuto postupu zamezuje povinnost prokazování původu zboží (o efektivnosti tohoto opatření lze pochopitelně diskutovat).

Daňové úniky u daně z přidané hodnoty (DPH)

Současný systém nevytváří dostatečné signály případných daňových úniků v případě daňových úniků při nadměrném daňovém odpočtu a rovněž jim nedokáže efektivně zabránit.

Přezkoumání údajů v daňovém přiznání (odpočty) je dosti problematické. Pochopitelně může správce daně provést v jednotlivých případech kontrolu, ale obvykle nezbyvá správcům daně nic jiného, než považovat prezentované údaje za věrohodné, nerozhodne-li se jinak (daňová kontrola).

Skutečnost, že pravdivost údajů v daňovém přiznání není okamžitě přezkoumatelná, může vést k tomu, že daňový subjekt uvede nepravdivé údaje a na jejich základě dosáhne vrácení nadměrného odpočtu.

Pokud není provedena daňová kontrola má daňový subjekt šanci získat prostředky ze státního rozpočtu i na základě nepravdivých údajů uvedených v daňovém přiznání.

Daňové úniky u ostatních daní

Ke snížení daňového základu u obchodních společností dochází při spolupráci s podnikatelem (fyzickou osobou) účtujícími v jednoduchém účetnictví.

Například podnikatel vystaví před koncem roku fakturu a příjem, jež fakticky podnikateli nedojde (a neobjeví se v podnikatelově účetnictví) se naopak objeví jako náklad snižující daň v účetnictví odběratele. V novém roce se celý obchod stornuje a obě strany dosáhly svého cíle, pokud nepřijde kontrola z finančního úřadu.

Méně časté a z hlediska rozpočtu bezvýznamné jsou daňové úniky u silniční daně. K porušování

dochází například tím, že

- není zaplacen daň ze silničního motorového vozidla, které nespĺňuje podmínky osvobození od daně,
- není zaplacen daň za silniční motorové vozidlo, které bylo použito pro podnikání jen občas,
- poplatník uplatní slevu na dani, odvede nižší daň, ale nespĺňuje podmínky slevy.

U daně z nemovitostí, daně z dědictví a darování a daně z převodu nemovitostí jsou daňové úniky vzácné a z hlediska rozpočtu bezvýznamné.

Zvláštním typem úniků peněžních prostředků ze státního rozpočtu je oblast dotací a subvencí. Nejčastější porušení je způsobeno uvedením nepravdivých nebo zkreslených údajů v žádosti o poskytnutí finančních prostředků nebo je nepravdivě uveden účel použití.

Předcházející výčet možných daňových úniků není pochopitelně taxativní, ale má pouze informativní charakter a také postrádá precizní právní interpretaci.

Autor se domnívá, že svým příspěvkem může doplnit obecné povědomí o skryté stránce daňového systému v naší společnosti.

Zatímco jednotlivé daňové zákony jsou v odborném i laickém tisku široce komentovány, pravidelně se vydávají tzv. „úplná znění“ či jiné metodické příručky, vlastnímu daňovému řízení je věnována podstatně menší pozornost. Snad tomu napomáhá i obecné podvědomí, že „daňový únik“ je vítězstvím „chytré horákyně“ nad „hloupým státem“.

Navíc daňové orgány České republiky nejsou ve srovnání s vyspělými demokratickými státy vybaveny dostatečnými pravomocemi a zřetelnou formulační příslušné právní normy.

Na závěr

Je nutno zdůraznit, že sebelepší oprávnění územních finančních orgánů i větší počet kvalifikovaných právníků finančních orgánů nepovede k absolutnímu zabránění daňových úniků. Dokladem toho jsou i nejvyspělejší státy Evropy s precizně fungující daňovou zprávou, vysokými pravomocemi a daňovou morálkou i daňovým povědomím občanů, kde se odhaduje, že daňové úniky se pohybují minimálně na úrovni 10 a více procent daňových příjmů.

K zamezení nežádoucího stavu v této oblasti by u nás nesporně napomohlo, např.

- zvýšení prestiže pracovníků územních finančních orgánů,

- odpovídající jejich finanční ohodnocení,
- přijetí zákona o státní službě,
- kvalifikované průběžné studium daňové problematiky, atd.

Stručná charakteristika vztahu poplatníka versus stát napovídá, že jde zdánlivě o protichůdné zájmy (analogie amerického filmu Kramerová versus Kramer) neboť poplatník má snahu o co největší prospěch a minimalizaci daňové povinnosti, zatím-

co stát má zájem o co nevyšší a nejjednodušší výběr daní.

Zároveň však stát má zájem stimulovat technický pokrok, ekologické efekty a přispět k zajištění stimulačního hospodářského růstu a to i vhodným a šetřícím daňovým systémem.

Článek tedy není pouze prezentací možných daňových úniků, vědomým či nevědomým konáním, ale především chce apelovat na etickou a morální stránku občanské i podnikatelské činnosti.