Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta financí a účetnictví

Katedra xxx

Teze dizertační práce „Předpokládaný název“

**Doktorand/ka:** xxx

**Školitel/ka:** xxx

**Prezentováno:** xx. xx. 20xx

## **Charakteristika tématu a rešerše literatury** *(cca 2-3 strany)*

Daň z přidané hodnoty je významným a relativně stabilním zdrojem veřejných rozpočtů, podle European Commission (2012) tvořily v roce 2010 v členských státech EU výnosy z DPH v průměru kolem 7 % HDP a 20 % celkových daňových výnosů. V České republice jsou příjmy z DPH rovny 7 % HDP a podílí se 20,6 % na celkových daňových příjmech. DPH byla zavedena již ve více než 130 zemích světa a díky své neutralitě z hlediska volby spotřebitelů i výrobců, a tedy menším distorzním účinkům, je upřednostňována před daněmi z příjmů. Mezi výhody DPH bývá tradičně řazena kromě vnitřní neutrality, možnosti zdaňovat služby, výhodnosti pro mezinárodní obchod i odolnost proti daňovým únikům (Kubátová, 2010). Poslední jmenovaná výhoda však v minulých deseti letech přestává platit, protože se objevují nové druhy daňových úniků, tzv. kolotočové podvody, které dosahují značné výše. V rámci celé EU nejsou vyčísleny, ale Velká Británie je např. odhaduje v HMRC (2011) na 1,5 až 2,5 % jejích celkových příjmů z DPH. Podle tiskového prohlášení Evropské komise[[1]](#footnote-1) došlo mezi červnem 2008 a prosincem 2009 k úniku na DPH při podvodném prodeji emisních povolenek ve výši cca 5 mld. EUR. Od roku 2006 vyhlásila Evropská komise strategii boje proti daňovým únikům a v jejím rámci jsou prováděny konzultace k tomuto tématu a navrhovány různé legislativní změny napomáhající k potírání daňových podvodů.

Měření úniků v DPH je náročné a jednou z cest je odhad rozdílu mezi skutečnou a teoretickou daňovou povinností k DPH. Skutečnou daňovou povinností může být myšlena daň přiznaná daňovými subjekty nebo pouze daň skutečně vybraná správci daně. Tyto dvě veličiny se liší o daň sice přiznanou daňovým subjektem nebo dodatečně doměřenou finančním úřadem, ale nezaplacenou např. z důvodu platební neschopnosti nebo insolvence. Ve většině dále uvedených zdrojů i v disertační práci bude skutečná daňová povinnost chápána jako daň vybraná správci daně vztahující se k danému roku. Tato daň je z hotovostních příjmů odvozena podle metodiky Eurostatu, tzv. přístupem časově upraveného hotovostního plnění (Hrdlička a kol, 2010).[[2]](#footnote-2)

Zjišťování velikosti daňové mezery je součástí tzv. risk managementu daňové správy, jehož prostřednictvím se určují nejvíce rizikové skupiny daňových subjektů. Pravidelně měří daňovou mezeru a zároveň zveřejňují její odhady např. USA (US Internal Revenue Service, 1979), Velká Británie (HMRC, 2011), Švédsko (Hansson a Wallberg, 2008) nebo Itálie (Marigiliani a Pisani, 2007). Odhady daňové mezery slouží k lepší představě správců daně o potenciální daňové povinnosti, a pokud je tato mezera ještě dále členěna podle typů subjektu a rizikového chování jako například ve Velké Británii nebo Švédsku, slouží i k lepší alokaci zdrojů daňové správy při vybírání daní. Kromě toho může být také měřítkem efektivnosti daňové správy, protože na rozdíl od celkové výše vybrané daně nezávisí na hospodářském cyklu ani změnách daňové legislativy. Pokud se vládě daří daňovou mezeru snižovat, lze předpokládat, že její kvantitativní odhad komunikovaný veřejnosti podpoří pozitivní vnímání spravedlnosti a efektivnosti daňového systému. To potom může zlepšit výběr daní díky větší motivaci daňových subjektů k placení daní a dodržování předpisů.

Měření daňové mezery je však zajímavé i z hlediska teoretického, postupně se např. vyvinula metoda odhadu mezery DPH z tabulek zdrojů a užití v národních účtech, o které bude dále podrobněji pojednáno. V ČR byla zadána studie na výpočet mezery DPH touto metodou za posledních několik let společnosti PriceWaterhouseCoopers (dále jen "PWC"), jejíž výsledky by měly být zveřejněny v lednu 2013. Zároveň se výpočtem teoretické daňové povinnosti zabývá Český statistický úřad (dále jen "ČSÚ") při bilancování národních účtů. Na Slovensku byla daňová mezera vypočítána ve zprávě autorů Novysedlak a Palkovičová (2012). V rámci boje s daňovými úniky v EU byl pověřen Center for Social and Economic Research ("CASE") Evropskou komisí, aby kvantifikoval mezeru DPH ve 27 členských státech za roky 2007 až 2010. Za roky 2000 až 2006 byla daňová mezera vypočtena pro 24 států EU ve studii Reckon (2009) také pro Evropskou komisi. Pokud je daňová mezera kvantifikována, lze zkoumat její závislost na různých faktorech, ať již jde o charakteristiky daňového systému[[3]](#footnote-3), nebo makroekonomické ukazatele či různé sociální indikátory[[4]](#footnote-4). Výsledky takového výzkumu jsou pak důležité pro vlády při vytváření daňové politiky.

Tato disertační práce se zaměří na výpočet mezery DPH v České republice a hledání závislostí mezi výši mezery DPH, v ČR a v ostatních zemích Evropské unie, a možnými faktory, které ji potenciálně ovlivňují.

**Stav empirického výzkumu**

Existují kvantitativní odhady mezery DPH provedené daňovými správami některých zemí. Jde například o Švédsko, pro které Hansson a Wallberg (2008) vytvořili tzv. mapu daňových úniků. Celková daňová mezera v roce 2007 byla v této studii odhadnuta na 5 % HDP a 10 % teoretické daňové povinnosti. Je zde odhadnuta také daňová mezera DPH v roce 2007 na 14 %. Dále je zmíněn i dřívější odhad daňové mezery v oblasti DPH ve Švédsku za období od roku 1980 do 1991, který udává průměrně 11,6 %[[5]](#footnote-5) teoretické daňové povinnosti.

Ve Velké Británii je každoročně odhadována daňová mezera v členění podle typu daně, typu daňového subjektu i druhu chování, které k daňovým únikům vede. Podle zprávy HMRC (2011) byla v roce 2009-10 celková daňová mezera 35 mld. GBP, což představuje 7,9 % teoretické daňové povinnosti. V předchozím roce to bylo o 4 mld. GBP více, tedy 8,1 % teoretické daňové povinnosti. Jednotlivé daňové mezery[[6]](#footnote-6) měly následující hodnoty: mezera DPH tvořila 13,8 % a mezera nepřímých daní celkem 10,9 %, zatímco mezera přímých daní 6,5 %. Studie obsahuje rovněž odhad mezery DPH za roky 2002-2010, které se pohybují v průměru kolem 13,8 %. S vyššími hodnotami (nad 15 %) v letech 2003 a 2006.

Souhrnná studie porovnávající mezeru DPH ve 24 zemích EU v letech 2000 až 2006 byla zpracována firmou Reckon LLP (2009). Studie vyčísluje mezeru DPH pro jednotlivé země EU. Průměrná mezera DPH mezi lety 2000 a 2006 byla ve 24 státech EU 13,42 %. Výsledky jsou ještě rozděleny na 15 „starých“ členských států s průměrnou mezerou DPH 12,85 % a 10 „nových“ členských států s průměrnou mezerou DPH 18,57 %. Česká republika je s 18 % mezerou DPH nad průměrem 24 zemí EU a průměrná v nové skupině zemí EU. Kromě výpočtu daňové mezery se studie zabývala i ekonometrickou analýzou. Mimo jiné jmenuje např. italskou studii autorů Otranto, Pisano a Polidoro (2003), kteří dospěli k závěru, že daňové úniky jsou pozitivně ovlivněny výší HDP, daňovou kvótou a hrubými zisky a přidanou hodnotou v ekonomice. Naopak negativní vliv má o jedno období zpožděná hodnota počtu registrovaných plátců DPH. Autoři studie Reckon (2009) však nacházejí jedinou významnou závislost, a to sice negativní vliv míry korupce na velikost daňové mezery. Další nalezený významný faktor, kterým je podíl teoretické daňové povinnosti na HDP, identifikovali jako náchylný k chybě vznikající při jejich vlastním odhadu teoretické daňové povinnosti z národních účtů. Další zkoumané faktory jako např. sazba DPH, příjmová nerovnost a index chudoby, velikost země a podíl cestovního ruchu se neprokázaly jako významné.

Chiarini, Marzano a Schneider (2009) zpracovali problematiku daňových úniků v Itálii, ve svém článku řeší hlavně závislost úniků DPH na tzv. fiskálním tlaku. Autoři nepoužívají klasickou regresní analýzu, ale sledují rozdíl mezi oficiální daňovou zátěží (teoretická DPH/HDP) a skutečnou daňovou zátěží (vybraná DPH/HDP) a zjišťují, že tento ukazatel tzv. nadměrného zatížení (těch, co daně skutečně platí) je v čase stabilní. Z toho vyvozují, že po každé změně legislativy včetně změny sazby DPH směřuje chování daňových subjektů k určité rovnováze. V úvodu také vyčíslují daňovou mezeru DPH v Itálii v letech 1980 až 2004[[7]](#footnote-7), která se pohybovala mezi 37 % koncem 80. let a 27 % koncem 90. let minulého století a v dalších letech zase rostla až na 33 % v roce 2004.

Chang, Gebauer, Parsche (2003) udávají vlastní odhady mezery DPH v Německu v letech 1994 až 2001 dosahující v průměru 6 %, i když v roce 2001 to bylo již 9,7 %. Dále pak srovnávají hodnoty mezery DPH v 10 členských státech EU v letech 1994 až 1996. Nacházejí nejvyšší hodnoty průměrné daňové mezery v Belgii (19,3 %), v Řecku (20,2 %) a v Itálii (34,5 %) a naopak nejnižší úroveň daňových úniků v DPH v poměru k hypotetické daňové povinnosti v Nizozemí (2,4 %), ve Velké Británii (3,8 %) a v Dánsku (4,2 %).

Christie a Holzner (2006) vyčíslují místo daňové mezery jiný indikátor daňových úniků, tzv. podíl skryté spotřeby a také opačný ukazatel tzv. míru plnění daňových povinnosti. Výpočty provádějí nepřímou metodou z národních účtů zvlášť pro DPH a zvlášť pro spotřební daně. Jejich odhady jsou vyšší než odhady mezery DPH ve výše jmenovaných pracích, je to zřejmě způsobeno odlišností použité metody.

Agha a Haughton (1996) sledovali závislost mezi úniky DPH a základní sazbou DPH, počtem sazeb atd. K tomu používali odhady daňové mezery v 17 zemích OECD v roce 1987. Výše těchto odhadů však není v jejich práci bohužel uvedena. Tito autoři zjistili, že čím vyšší je sazba DPH, tím nižší je stupeň plnění daňových povinností, stejně tak počet daňových sazeb negativně ovlivňuje placení DPH, naopak výnosy z DPH se zvyšují s délkou fungování DPH v dané zemi a menší země mají nižší daňové úniky. Ostatní faktory, jako např. podíl DPH na HDP, podíl registrovaných plátců DPH v populaci nebo přísnost penalizace se neprokázaly jako významné pro velikost mezery DPH.

Aizenman a Jinjarak (2005) se zabývali závislostí výkonnosti DPH z hlediska státního rozpočtu na vybraných vysvětlujících faktorech. Nepoužívali údaj o mezeře DPH, ale tzv. C-ratio, které vyjadřuje nejen daňové úniky, ale i čistotu daňového systému. C-ratio je vypočteno jako podíl výnosu z DPH děleného celkovou spotřebou (tedy jakési efektivní sazby DPH) a základní sazby DPH. C-ratio dosahuje hodnoty 1, pokud je uplatňována základní sazba na celou produkci a zároveň neexistují daňové úniky. Autoři identifikovali jako faktor snižující C-ratio, a tedy efektivitu výběru daně, podíl zemědělské výroby. Naopak vyšší urbanizace, obchodní otevřenost státu, stabilita politického systému a HDP na obyvatele C-ratio zvyšují.

Bodin et al. (2001) sleduje závislost efektivnosti výběru DPH vyjádřeného tzv. VRR na mnoha faktorech. Indikátor *VRR (VAT Revenue Ratio)* se vypočítává se podle následujícího vzorce:

(1)

kde, *VR* jsou celkové výnosy z DPH, *B* je konečná spotřeba domácností, neziskových organizací a vlády snížená o výnosy z DPH (protože je v národním účetnictví vyjádřena v konečných cenách včetně DPH), *r* je základní sazba DPH uplatňovaná v daném státě.

Bird, Martinez-Vazquez, a Torgler (2004) se soustřeďují v hledání vysvětlujících proměnných daňových úniků zejména v rozvojových zemích na tzv. faktory poptávky, tzn. sociální a institucionální veličiny zahrnující např. index efektivnosti vlády, index rizika pro zahraniční investory, regulace vstupu na trh, daňovou morálku populace, příjmovou nerovnost a fiskální decentralizaci. Tato studie ale nezkoumá přímo úniky na DPH nýbrž celkový výběr daní vůči HDP.

Barbone, Bird, a Vázquez-Caro (2012) se zabývají naopak jen úniky na DPH a to zejména v souvislosti s administrativními náklady na výběr DPH na straně plátců. V závěru své práce nacházejí pozitivní korelaci mezi mezerou DPH a administrativními náklady spojenými s jejím výběrem v jednotlivých evropských zemích.

**Očekávaný přínos práce pro rozvoj teorie**

Práce by měla být přínosná v následujících oblastech:

* Posouzení nedostatků metody zjišťování mezery DPH z národních účtů a srovnání výsledků.
* Upravení metody pro výpočet mezery DPH v ČR se specifiky českého daňového systému.
* Hledání závislosti mezery DPH na faktorech již nalezených v průběhu dosavadních výzkumů
* Identifikace nových proměnných, které by mohly daňovou mezeru ovlivnit, s přihlédnutím k současným podmínkám i novým typům podvodů v DPH a vývoji legislativy, která na tyto podvody reaguje.

**Praktická využitelnost výsledků**

Prakticky využitelné by měly být zejména odhady daňové mezery v ČR od roku 2004 do 2011 a jejich srovnání s výpočty provedenými v jiných studiích. Pokud se podaří nalézt nějaké statisticky významné faktory ovlivňující daňovou mezeru, mohou být výsledky této analýzy užitečné pro tvorbu daňové politiky a úpravu daňové legislativy.

## **Objekt a předmět výzkumu, cíle práce, výzkumné otázky a hypotézy**

**Objekt výzkumu:** Skutečná a teoretická daňová povinnost k DPH, mezera DPH

**Předmět výzkumu:** Skutečné výnosy z DPH evidované daňovou správou ČR, makroekonomická data v tabulkách užití národních účtů publikovaná ČSÚ, velikost mezery DPH v jednotlivých členských státech EU za roky 2000 až 2006 publikovaná v Reckon (2009) a pokud bude dokončen výzkumný projekt CASE, tak publikovaná data za roky 2007 až 2010.

**Hlavní cíl:** Určit velikost daňové mezery DPH v ČR za roky 2004 až 2011 a identifikovat faktory ovlivňující daňovou mezeru DPH v ČR a v jednotlivých zemích EU  ve sledovaném období.

**Dílčí cíle:** Identifikace vhodné metody výpočtu mezery DPH na základě analýzy dostupné literatury a její úprava pro ČR.

Sběr dat a jejich úprava pro výpočet daňové mezery.

Kalkulace daňové mezery v ČR od roku 2004 do roku 2011.

Ekonometrická analýza faktorů ovlivňujících mezeru DPH v ČR a v EU, přičemž údaje o výši daňové mezery v ostatních státech EU budou převzaty ze studie Reckon (2009) a případně, pokud budou konzistentní, za další roky ze studie CASE, která ještě není publikována.

Interpretace výsledků a doporučení pro teorii i praxi

**Výzkumné otázky:** 1. Jak velká je mezera DPH v ČR v letech 2004 až 2011?

2. Jak se vyvíjí mezera DPH v průběhu sledovaného období?

3. Které faktory ovlivňují velikost mezery DPH?

4. Jsou tyto faktory stejné ve všech zemích EU nebo se liší?

5. Lze nalézt skupiny států EU, kde působí stejné faktory na mezeru DPH?

**Hypotézy:** Předpokládaný vliv jednotlivých faktorů působících na velikost daňové mezery je obsažen v tabulce č. 1 v části "Postup řešení".

## **Postup řešení** *(cca 1-2 strany)*

**1) Výpočet teoretické daňové povinnosti**

Na základě studia dostupné literatury bude pravděpodobně použita metoda využívající údaje národních účtů popsaná například ve studii Reckon (2009) nebo v HMRC (2011). Teoretická daňová povinnost se vypočítává z tabulek zdrojů a užití v národních účtech ČR. Tyto tabulky obsahují data o užití zboží a služeb podle typu využití. Je zde zahrnuta spotřeba domácností, vlád a neziskových organizací, mezispotřeba podniků podle odvětví, tvorba hrubého kapitálu a exporty.

Každý typ spotřeby je rozdělen podle kategorie produktu a slouží k identifikaci spotřeby, při které vzniká neodečitatelná DPH. Jedná se o spotřebu domácností[[8]](#footnote-8), spotřebu neziskových organizací poskytujících výrobky a služby domácnostem, mezispotřeba výrobků a služeb podniků, které poskytují plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet[[9]](#footnote-9), hrubá tvorba kapitálu a změny v zásobách a cennostech, které mohou být přiřazeny k osvobozenému poskytování zboží či služeb[[10]](#footnote-10). Konečná spotřeba je kvantifikována a pro každý produkt je s použitím příslušné sazby zjištěna výše DPH odpovídající dané spotřebě. Pokud je některý typ produkce zdaněn více sazbami, je použita vážená sazba podle relativního poměru spotřeby jednotlivých druhů zboží a služeb podléhajících různým sazbám v rámci dané kategorie produkce.

U mezispotřeby a tvorby kapitálu v odvětvích, která uskutečňují osvobozená plnění bez nároku na odpočet, je třeba odhadnout jejich podíl nároku na odpočet[[11]](#footnote-11) a tím krátit vypočtenou daň spadající do zjišťované teoretické daňové povinnosti. Odhad tohoto podílu je problematický, protože se v jednotlivých sektorech mění a je dobré testovat jeho vliv (dosazením alternativních odhadů) na výpočet celkové teoretické daňové povinnosti v ekonomice. Dále je nutné provést další úpravy, které zohlední nemožnost uplatnění DPH na vstupu u reprezentace a občerstvení a u osobních aut (před rokem 2009) nebo také výjimku pro malé podnikatele, kteří se do určitého obratu nemusí registrovat k DPH a spadají tak vlastně z hlediska DPH do skupiny konečných spotřebitelů.

Pro výpočet teoretické daňové povinnosti tímto způsobem bude využito dat ČSÚ, přičemž budou zohledněna všechna pravidla uplatňování DPH podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

**2) Výpočet mezery DPH**

Mezera DPH bude vypočtena jako rozdíl mezi skutečnou daňovou povinností, která byla vybrána daňovou správou za daný rok a teoretickou daňovou povinností vypočtenou z národních účtů. Skutečná daňová povinnost bude odpovídat tzv. akruální DPH, která je přepočtena metodou časově upraveného hotovostního plnění a zveřejňována Ministerstvem financí. Mezera DPH bude potom vyjádřena v absolutní hodnotě i relativně vůči teoretické daňové povinnosti k DPH.

**3) Ekonometrická analýza**

Pro zjištění závislosti mezery DPH na možných faktorech, které na ni mají vliv, bude provedena regresní analýza. Postupně budou vytvořeny 3 modely. Jednak průřezový model, který bude zkoumat závislost daňové mezery na vysvětlujících proměnných v jednom vybraném roce ve všech státech EU. V tomto modelu budou nalezeny významné faktory, bude zkoumána kolinearita a heteroskedasticita, která se u průřezových dat může vyskytnout.

Dále bude zkoumán vývoj velikosti daňové mezery v ČR v čase od roku 2004 do roku 2011 a vliv vytipovaných faktorů na vývoj mezery DPH v tomto období. Mezi faktory budou zařazeny i pomocné proměnné vyjadřující určitá legislativní opatření proti daňovým únikům. Bude zkoumána multikolinearita a autokorelace vyskytující se v údajích tvořících časové řady.

Nakonec bude vytvořen model panelové regrese, kam budou zahrnuta data za všechny státy EU v období 2000 až 2010 (pokud budou k dispozici konzistentní odhady daňové mezery). Na základě dosavadního studia dat a literatury se předpokládá, že bude použit model s fixními efekty.

V následující tabulce je přehled proměnných vytipovaných na základě dosavadního výzkumu v této oblasti včetně hypotézy o jejich vlivu na mezeru DPH a zdroje dat. U každého zkoumaného faktoru je uveden odkaz na literaturu, která s ním pracovala, popřípadě poznámka, že jde o nově navržený faktor. Nejprve jsou uvedeny faktory ekonomické, potom daňové a nakonec sociálně-institucionální *(v těchto vzorových tezích jde o zkrácenou verzi)*.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Název proměnné** | **Sledovaný faktor** | **Hypotéza o jeho vlivu na mezeru DPH** | **Zdroj dat** | **Odkaz na literaturu** |
| **Ekonomické faktory** | | | | |
| HDP na obyvatele | Vyspělost země | snižuje | Eurostat (národní účty) | Reckon (2009), Aizenman a Jinjarak (2005) |
| HDP | Velikost ekonomiky | snižuje | Eurostat | Reckon (2009) |
| Podíl země na celkovém intrakomunitárním obchodu | Vystavení kolotočovým podvodům | zvyšuje | Eurostat (národní účty) | Nově navrženo |
| **Daňové faktory** | | | | |
| Základní sazba DPH | Daňová zátěž | zvyšuje | Evropská komise | Reckon (2009), Agha a Haughton (1996), Bodin et al (2001) |
| Teoretická daňová povinnost vůči HDP | Daňová zátěž | zvyšuje | Vlastní výpočet v disertační práci | Reckon (2009) |
| Implicitní sazba daní ze spotřeby (výnos daní ze spotřeby vůči konečné spotřebě domácností) | Efektivní daňová zátěž | zvyšuje | Evropská komise (Taxation Trends in the EU) | Nově navrženo |
| **Sociálně-institucionální faktory** | | | | |
| Podíl šedé ekonomiky | Podíl daňových úniků z důvodu šedé ekonomiky | zvyšuje | Schneider (2012) |  |
| Index soudní/právní efektivity | Pravděpodobnost penalizace za daňový podvod | snižuje | Kaufmann (2004) | Reckon (2009), Christie a Holzner (2006) |
| Podíl obyvatel, kteří si myslí, že je neospravedlnitelné podvádět na daních | Morální standardy | snižuje | World Values Surveys (odpovědi na otázku F116) | Reckon (2009), Christie a Holzner (2006) |
| Index korupce\* | Stupeň korupce, důvěra obyvatel ve veřejný sektor | snižuje | Transparency International Report(Anon.) | Reckon (2009) |
| Index efektivnosti vlády | Důvěra obyvatel ve veřejný sektor | snižuje | Kaufmann, Kraay, a Mastruzzi (2009) | Bird et al. (2004) |

\* Vyšší hodnoty znamenají nižší korupci.

**4) Vyhodnocení výsledků**

1. Komparativní analýza výsledků výpočtu daňové mezery DPH v ČR s výsledky jiných studií PWC, CASE, Reckon (2009).
2. Komparativní analýza – srovnání závěrů ekonometrické analýzy s výsledky dalších autorů
3. Formulace odpovědí na výzkumné otázky, vyhodnocení správnosti hypotéz, vyhodnocení míry splnění cílů práce

## **Charakteristika metod**

Ke zkoumání výzkumného předmětu, k realizaci stanovených cílů a zodpovězení výzkumných otázek budou použity tyto obecně vědní a speciálně vědní metody:

**1) Obecně vědní metody**

Metoda analýzy pravidel uplatňování DPH a jejich vlivu na výši DPH vstupující do teoretické daňové povinnosti v české ekonomice bude použita při úpravě metody výpočtu teoretické daňové povinnosti. Obsahové analýzy pramenných zdrojů bude využito při tvorbě hypotéz o vlivu jednotlivých zvolených proměnných na daňovou mezeru.

Metoda syntézy bude aplikována v závěru práce.

Metoda komparace a specifikace bude využita pro srovnání výsledků, jak ve výpočtu mezery DPH, tak ekonometrické analýzy, se závěry dalších autorů.

Metoda generalizace bude použita k zobecnění výsledků regresní analýzy.

Metoda neúplné indukce bude použita při analýze dat a zobecňování závěrů.

Metoda dedukce bude využita pro logické vyvozování závěrů z existujících empirických prací a pro formulaci výzkumných otázek a hypotéz.

**2) Speciálně vědní metody**

Ze speciálně vědních metod budou použity ekonometrické metody (lineární regrese, panelová regrese, analýza časových řad), statistické metody (korelační analýza, charakteristiky úrovně, charakteristiky variability).

## **Předběžná osnova**

**1 Úvod**

Charakteristika problému, cíle, výzkumné otázky, hypotézy, struktura práce

**2 Daňová mezera a daňové úniky**

*2.1 Definice daňových úniků a jejich nejčastější druhy v oblasti DPH*

*2.2 Přehled literatury*

*2.3 Analýza výsledků dosavadního empirického výzkumu*

**3 Výpočet mezery DPH metodou národních účtů**

*3.1 Popis metody*

*3.2 Data a zdroje*

*3.3 Výpočet teoretické daňové povinnosti k DPH v ČR za roky 2000 až 2011*

*3.4. Výpočet mezery DPH v ČR za uvedené roky*

*3.5. Statistická analýza vývoje mezery DPH v ČR v daném období*

**4 Ekonometrická analýza - výběr modelu**

*3.1 Výběr závisle proměnné*

*3.2 Výběr nezávisle proměnných*

*3.3 Data a zdroje*

*3.4 Výběr typu modelu (modelů)*

**4 Prezentace výsledků**

*4.1 Prezentace výsledků jednotlivých regresí*

*4.2 Interpretace výsledků*

*4.3 Komparativní analýza*

**5 Závěr**

Odpovědi na výzkumné otázky, vyhodnocení splnění cílů práce, explicitní definování přínosů práce pro rozvoj teorie, doporučující závěry pro další výzkum, případně daňovou politiku

**6 Přehled použité literatury**

**7 Přílohy**

## **Výběr z relevantní literatury** *(přehled tuzemské a zahraniční teoretické a empirické literatury; formát uvádění literatury může být různý, ale musí být sjednocený v celých Tezích)*

|  |
| --- |
| 1. AGHA, A. a HAUGHTON, J. (1996). „Designing VAT Systems: Some Efficiency Considerations“. *The Review of Economics and Statistics* 78 (2): 303–08. |
| 1. Barbone, Luca, Richard M. Bird, a Jaime Vázquez-Caro. 2012. „The Costs of VAT: A Review of the Literature“. *CASE Network Reports* (106): 2–66. |
| 1. Bird, Richard M., Jorge Martinez-Vazquez, a Benno Torgler. 2004. „Societal Institutions and Tax Effort in Developing Countries“. *SSRN eLibrary*. http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\_id=662081. |
| 1. BODIN, J.,P., EBRILL,E.P., KEEN, M., SUMMERS, V.P. (2001). *The Modern VAT*. International Monetary Fund. |
| 1. European Commission (2012). Taxation Trends in the EU. Luxembourg: Publications Office of the European Union. [Citace 11.11. 2012]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation\_customs/resources/documents/taxation/gen\_info/economic\_analysis/tax\_structures/2012/report.pdf |
| 1. GEBAUER, A., Chang W. N., a Parsche, R. (2003). *Is the Completion of EU Single Market Hindered by VAT Evasion?* CESifo Working Paper Series. CESifo Group Munich. Citace [19.8. 2012]. Dostupné z: http://ideas.repec.org/p/ces/ceswps/\_974.html. |
| 1. HANSSON, A., WALLBERG, K. (2008). Tax Gap Map for Sweden. Swedish National Tax Agency. [citace 15.12. 2011] dostupné z: <http://www.skatteverket.se/download/18.225c96e811ae46c823f800014872/Report_2008_1B.pdf> |
| 1. HM CUSTOMS AND EXCISE. (2011), Measuring Tax Gaps 2011, [citace: 18.12. 2011]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/stats/mtg-2011.pdf> |
| 1. HRDLIČKA, Č., IŠTVÁNFYOVÁ, J., VÍTEK, L. (2010). Systémy účetnictví a evidence daňových příjmů vládních institucí. Politická ekonomie. 2010. Vol. 58, No. 2, str. 253-270. ISSN 0032-3233 |
| 1. CHIARINI, B., MARZANO, E. a SCHNEIDER, F. (2009). „Tax Rates and Tax Evasion: An Empirical Analysis of the Structural Aspects and Long-Run Characteristics in Italy“. *SSRN eLibrary* [citace: 18.12. 2011]. Dostupné z: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\_id=1417449. |
| 1. CHRISTIE, E., HOLZNER, M. (2006), What explains Tax Evasion? An Empirical Assessment based on European Data.*WIIW, Working Paper 40*. [citace: 18.8. 2012]. Dostupné z: http://www.wiiw.ac.at/pdf/wp40.pdf |
| 1. Kaufmann, Daniel. 2004. „Corruption, Governance and Security: Challenges for the Rich Countries and the World“. *SSRN eLibrary* (říjen). http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\_id=605801. |
| 1. Kaufmann, Daniel, Aart Kraay, a Massimo Mastruzzi. 2009. „Governance Matters VIII: Aggregate and Individual Governance Indicators, 1996-2008“. *SSRN eLibrary* (červen 29). http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\_id=1424591. |
| 1. Knack, Stephen. 2001. „Aid Dependence and the Quality of Governance: Cross-Country Empirical Tests“. *Southern Economic Journal* 68 (2) (říjen): 310. doi:10.2307/1061596 |
| 1. KUBÁTOVÁ, K. (2010). *Daňová teorie a politika 5*., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 276 s. |
| 1. MARIGLIANI, M., PISANI, S. (2007), Le basi imponibili IVA. Aspetti generali e principali risultatiper il periodo 1980-2004, Documenti di lavoro dell’Ufficio Studi Agenzia delle Entrate, n.7. |
| 1. NOVYSEDLAK, V., PALKOVICOVA, J. (2012). *The estimate of the value added tax revenue loss.* Institure for Financial Policy, The Ministry of Finance of the Slovac republic. [citace: 25.10. 2012]. Dostupné z: http://www.finance.gov.sk/en/Components/CategoryDocuments/s\_LoadDocument.aspx?categoryId=614&documentId=426 |
| 1. OTRANTO, E., PISANI, S., POLIDORO, F. (2003). *In modello statistico per comprendere le determinati dell'evasione.* Ministerio dell Economia e della Finanze Italy. Dostupné z: http://www1.agenziaentrate.it/ufficiostudi/pdf |
| 1. RECKON LLP (2009). Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-25 Member States. [citace: 17.12. 2011]. dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation\_customs/resources/documents/taxation/tax\_cooperation/combating\_tax\_fraud/reckon\_report\_sep2009.pdf |
| 1. SCHNEIDER, F. , BUEHN, A. (2007). Shadow Economies and Corruption All Over the World: Revised Estimates for 120 Countries. *Open-Access E-Journal*. [Citace 11.12. 2011].Ddostupné z: http://www.economics-ejournal.org/economics/journalarticles/2007-9 |
| 1. SCHNEIDER, F. (2012), Size and Development of the Schadow economy from 2003 to 2012:some new facts, |
| 1. SIXTA, J., FISCHER, J. (2010). Akrualizace daní, opotřebení fixního kapitálu a investice v sektoru vládních institucí. *Politická ekonomie*. Vol 58, No. 2, str. 811-819. ISSN0032-3233 |
| 1. Tait, Alan A. 1988. *Value Added Tax: International Practice and Problems*. International Monetary Fund. |
| 1. US INTERNAL REVENUE SERVICE (1979). Estimates of Income Unreported in Individual Income Tax Returns. Publication 1104. Government Printing Office. Washington |

1. Press Release (31.7. 2012) - VAT: Commission proposes new instrument for speedy response to fraud dostupné z: http://europa.eu/rapid/press-release\_IP-12-868\_en.htm?locale=en. [↑](#footnote-ref-1)
2. Velikost skutečné daně není přesná jak uvádí Sixta a Fischer (2010), protože zahrnuje i zaplacené doměrky minulých let a v případě DPH nezohledňuje čtvrtletní plátce DPH, ale jsou to veřejně dostupná data, která publikuje Ministerstvo financí. [↑](#footnote-ref-2)
3. Např. sazba daně, složitost daňových předpisů, registrační limit, atd. [↑](#footnote-ref-3)
4. Např. index korupce nebo daňová morálka či vnímání efektivnosti veřejného sektoru. [↑](#footnote-ref-4)
5. Jde o odhad provedený A. Tengbladem, studie neuvádí zdroj. [↑](#footnote-ref-5)
6. Výběr jedné daně vztažený k její teoretické výši. [↑](#footnote-ref-6)
7. Údaje získali ze studie pro italskou daňovou správu, kterou připravili Marigliani a Pisani (2007). [↑](#footnote-ref-7)
8. DPH zaplacená konečnými spotřebiteli je hlavní součástí teoretické daňové povinnosti. [↑](#footnote-ref-8)
9. Jde např. o finanční instituce, zdravotnická zařízení, školy, atd. [↑](#footnote-ref-9)
10. Při kterém nevzniká nárok na odpočet u přijatých plnění. [↑](#footnote-ref-10)
11. Podle poměru jejich zdanitelných plnění na výstupu a poskytnutých plnění celkem. [↑](#footnote-ref-11)