Oponentský posudek na doktorskou disertační práci

JUDr. PhDr. Ing. Jana Škopka, DBA, LL.M

Návrh platformy pro efektivní výběr daně z přidané hodnoty: Evropský prostor fiskální neutrality

Téma, hlavní cíle a výzkumné úkoly

Předmětem zkoumání přeložené disertační práce je systém daně z přidané hodnoty. Autor vychází z toho, že současný systém DPH považuje za složitý a nepřehledný a vytvářející prostor k daňovým únikům. Cílem práce je popsat a zhodnotit alternativní systém výběru DPH a zároveň zhodnotit možnosti jeho prosazení. Autor tento nový systém nazývá „Evropský prostor fiskální neutrality“ (EPFN). Význam tématu umocňuje skutečnost, že se opakovaně dostává do popředí v kontextu politických procesů na národní i evropské úrovni, a to z několika důvodů. Jedním důvodem je skutečnost, že stávající systém v Evropské unii je stále systémem dočasným, a proto se hledá systém konečný. Dalším důvodem je přetrvávající problém tzv. karuselových podvodů. Zvýrazněna je i pochybnosti o skutečné neutralitě systému DPH.

Pokud jde o zkoumání systému daně z přidané hodnoty z ekonomického hlediska, se jako podstatné jeví zkoumání výnosnosti systému z hlediska příjmů veřejných rozpočtů, zároveň dopad daně na fungování tržních ekonomických procesů. Autor proto pracuje s několika standardními ukazateli, kterými jsou mezera výběru DPH (VAT gap) a ukazatel výtěžnosti DPH (VRR – VAT Revenue Ratio). Autor pracuje s hypotézou, že vytvoření Evropského prostoru fiskální neutrality by mělo pozitivní dopad na výtěžnost systému DPH. S ohledem na podobnosti mezi autorem navrhovaným systémem a koncepcí přenesení daňové povinnosti, autor si jako dílčí cíl stanoví analýzu hodnocení efektů zavádění selektivního režimu přenesení daňové povinnosti v jednotlivých členských státech, což lze chápat jako logický krok autora ve formulaci jednotlivých úkolů, mají-li být využita a hodnocena empirická data v této oblasti.

Pokud jde o hodnocení politických procesů a možností reformy systému DPH, vychází autor z toho, že Evropa stojí na rozcestí a zintenzivňuje se diskuse o tzv. konečném systému DPH pro přeshraniční transakce. Zároveň dochází ve většině členských států EU k přijímání konvenčních i nekonvenčních opatření na posílení výběru DPH a stále širší zapojení nových technologií. Diskuse o reformě systému výběru DPH v EU do určité míry odráží diskusi o budoucí podobě evropské integrace a zvládnutí digitalizace ekonomiky zejména na straně států. Práci na dané téma tak, lze považovat za příspěvek do aktuálně probíhající zásadní politické i odborné diskuse, což jí činí aktuální a relevantní.

Obsahová vyváženost, použité metody a struktura práce

Pokud jde o obsah a strukturu práce, autor jí člení do šesti kapitol, ve kterých postupně a vytváří základ pro představení Evropského systému fiskální neutrality, jakožto alternativního modelu všeobecné daně ze spotřeby. V první kapitole vymezuje problém, metody jeho řešení a limity těchto metod. V druhé části se autor zabývá rolí systému DPH v rámci evropské integrace, evropského rozpočtu a širšími politickými souvislostmi. Ve druhé kapitole přehledně popisuje důležité aspekty systému daně z přidané hodnoty, přičemž si blíže všímá

významu neutrality, administrativní náročnosti a odolnosti proti daňovým podvodům. Zaměřuje se na problematické aspekty a aktuální stav diskuse o reformě systému DPH. Blíže se zabývá přeshraničním dodáním zboží a služeb v rámci Evropské unie a zaměřuje se na aktuální výzvy, jako jsou rozvoj elektronického obchodování a podpora digitálního trhu anebo zájem členských států na autonomii při stanovování sazeb v oblasti DPH. Autor se zaměřil na vybrané prvky podstatné i pro hodnocení alternativního systému, což představuje pozitivní aspekt utřídění jednotlivých úvah.

Obsáhlá a hodnotná je kapitola čtvrtá, ve které se autor podrobně zabývá daňovými úniky a mezerou ve výběru DPH. Specificky se zabývá jednotlivými způsoby měření mezery a efektivností jednotlivých opatření na boj proti podvodům, včetně režimu přenesení daňové povinnosti nebo rozvojem určitých konvenčních opatření v závislosti na rozvoji informačních a komunikačních technologií, což představuje další významný aspekt hodnocení alternativního systému.

V kapitole páté se autor blíže zabývá aktuálním uplatňováním režimu přenesení daňové povinnosti. Vedle zkoumání v různé míře zavedených selektivních režimů přenesení daňové povinnosti, se zkoumá i aktuální diskuse a kroky k možnému zavedení generalizujícího režimu přenesení daňové povinnosti, což je relevantní s ohledem na podobnost principů ve srovnání s navrhovaným alternativním systémem, kdy se předpokládá přenositelnost nebo využitelnost určitých poznatků a závěrů pro hodnocení těchto alternativ.

Kapitolou šest pak autor završuje sled úvah vedoucí k vytvoření Evropského prostoru fiskální neutrality daně z přidané hodnoty a představuje jeho hlavní principy, což si koneckonců stanovil jako hlavní cíl své práce. Podrobně se zabírá odhadem efektů zavedení této alternativní možnosti a to v kontextu známých efektů zavádění individuálních výjimek pro přenesení daňové povinnosti.

Pokud jde o metody hodnocení jednotlivých variant nebo možností reformy systému DPH, autor pracuje s dostupnými daty a představuje dosavadní přístupy kvantifikace charakteristik systému DHP. Detailně se věnuje typickým a uznávaným ukazatelům jako je mezera výběru DPH (VAT gap) anebo ukazatel výtěžnosti. Správně poukazuje na limity použitých metod a práce s daty. Celkově se snaží, v zásadě úspěšně v rámci daných omezení, uplatnit dosavadní metody hodnoceni efektivity systému DPH na jím nastíněnou variantu. V klíčových kapitolách autor neopomíjí se zabývat vybranými makro- a mikro- ekonomickými aspekty.

Celkově lze strukturu práce považovat za pragmatickou. Uspokojivá je i obsahová vyváženost a logickou provázanost textu. Zdá se, že autor musel činit určité kompromisy, pokud jde o míru detailu s cílem neopomenout různorodé aspekty takto široce zaměřeného objektu zkoumání.

Stupeň naplnění stanovených cílů, dosažení nových poznatků a vlastní přínos autora

Autor popsal a analyzoval Evropský prostor fiskální neutrality, jakožto zvláštní systém daně z přidané hodnoty. Vymezil principy a pravidla, na jejichž základě by tento alternativní systém daně z přidané hodnoty. Autor zvolil komplexní a strukturovaný přístup k celé problematice, která je nanejvýš aktuální v teoretické i praktické rovině. Relativizoval určité běžně přijímané teze, např. o neutralitě systému, či šíření daňových podvodů do dalších v zemích v reakci na selektivní zavádění režimu přenesení daňové povinnosti, což lze chápat jako přínos z hlediska kritičtějšího přístupu k dalšímu zkoumání v této oblasti.

Autor analyzoval a hodnotil fungování a dopady navrženého systému z hlediska řešení problémů, kterým čelí aktuální systém daně z přidané hodnoty. Zhodnotil efekty nového systému, co do efektivity potírání specifických forem daňových podvodů, tzv. karuselových podvodů, z hlediska neutrality pro fungování Evropského trhu a také s ohledem na výtěžnosti pro veřejné rozpočty. Jedním z přínosů je bližší práce s daty ohledně mezery výběru DPH v jednotlivých členských státech a zhodnocení jejich specifické situace, resp. to, že poukázal na odlišnosti situace v různých státech s ohledem na vznik daňové mezery a daňové podvody.

V souladu se svým cílem autor zhodnotil také aktuální stav politické diskuse a možnosti dalšího vývoje, včetně šancí na přijetí jím navrhovaného řešení, vyhodnotil poslední vývoj ohledně širšího uplatňování mechanismus přenesení daňové povinnosti i přetrvávající orientaci na systém frakčních plateb, jež zůstává součástí všech dosud uvažovaných systémů. Už samotné nastínění a zhodnocení další varianty reformy DPH je třeba považovat za přínos, třebaže sám autor počítá, že tato varianta by zřejmě byla v aktuální politické diskusi považována za krajní. V každém případě autor originálním způsobem identifikoval a zhodnotil relevantní aspekty systému daně z přidané hodnoty. Na základě uvedeného lze naplnění vytyčeného cíle jako uspokojivé.

Za specifický přínos práce lze považovat určitý pokus o predikci dalšího vývoje na základě dynamiky změn v uplatnění různých koncepcí daně z přidané hodnoty založené, na jedné straně systém jednoho inkasního místa a na druhé straně systém přenesení daňové povinnosti, který v zásadě potvrzuje, že téma nejspíše zůstane relevantní v nejbližší budoucnosti, přičemž tato práce může být podnětem pro další diskuse nebo hodnotným příspěvkem do další práce.

Pokud jde o hodnocení politického a legislativního procesu Evropské unie, autor mimo jiné poukázal na skutečnost, že v jeho je v oblasti daní obecně potřeba získat jednomyslnou podporu všech členských států. Nicméně, v nedávné době Evropská komise vydala sdělení, ve kterých argumentuje pro možnost opuštění principu jednomyslnosti v určitých situacích. Mohlo by být zajímavé zhodnotit, do jaké míry by tyto úvahy mohly být relevantní pro zkoumanou oblast.

Z hlediska formálního zpracování, rozsah a kvalitu literatury a dalších pramenů, grafickou úroveň a výbavu, jako např. tabulky, lze práci považovat za standardní.

Na základě výše uvedených poznatků předloženou doktorskou disertační práci doporučuji k obhajobě před příslušnou komisí

V Praze, dne 24. ledna 2020

Mgr. Ing. Vilém Tanzer