

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Forenzní účetnictví a hospodářská kriminalita
v České republice**

**Forensic Accounting and Economic Criminality
in the Czech Republic**

Bc. Veronika Krutinová

Plzeň 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Forenzní účetnictví a hospodářská kriminalita v České republice“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 25. 4. 2022

v. r. *Veronika Krutinová*

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí diplomové práce, doc. Ing. Janě Hinke, Ph.D., za cenné rady, věcná doporučení a vstřícný přístup při zpracování práce.

Obsah

Úvod	6
1 Cíle a metodika diplomové práce	7
1.1 Cíle diplomové práce	7
1.2 Metodika diplomové práce	8
2 Obecné vymezení podvodného jednání.....	13
2.1 Podvodné jednání vykazující znaky protiprávního jednání.....	15
2.2 Vybrané teorie vysvětlující podvodná jednání	18
2.3 Základní členění podvodných jednání	22
2.3.1 Vnější podvodná jednání	23
2.3.2 Vnitřní podvodná jednání	24
3 Obecné vymezení účetnictví.....	28
4 Představení problematiky etiky v účetnictví.....	31
4.1 Profesní etika	31
4.2 Etika v účetnictví	33
5 Význam forenzního účetnictví.....	37
5.1 Vymezení profese forenzního účetního	38
5.2 Souhrn požadavků na výkon profese forenzního účetního.....	40
5.3 Komparace forenzního účetnictví a auditu	42
6 Hospodářská kriminalita a hospodářské trestné činy v České republice.....	44
6.1 Jádru hospodářské kriminality a pojmy s ní související	45
6.2 Vybrané formy a způsoby páchaní hospodářské kriminality.....	47
6.2.1 Finanční kriminalita.....	48
6.2.2 Korupce a úplatkářství	49
6.2.3 Trestná činnosti proti měně.....	50
6.2.4 Pojistné, úvěrové a dotační podvody	51

6.2.5	Legalizace výnosů z trestné činnosti	52
6.2.6	Hospodářská trestná činnosti v oblasti daní.....	53
6.2.7	Hospodářská trestná činnost a organizovaný zločin.....	54
6.2.8	Související formy hospodářské trestné činnosti.....	55
6.3	Specifika pachatelů hospodářských trestných činů	57
7	Analýza hospodářských trestných činů na území ČR.....	59
7.1	Úvod ke statistickým přehledům kriminality.....	59
7.2	Analýza hospodářských trestných činů na území ČR.....	61
7.2.1	Závislost hospodářských trestných činů a veškerých trestných činů.....	67
7.2.2	Dekompozice časové řady	73
7.2.3	Závislost hospodářských trestných činů a podnikatelských subjektů.....	78
8	Komparace hospodářských trestných činů v krajích České republiky	88
8.1	Komparace veškerých hospodářských trestných činů	88
8.2	Komparace zvolených hospodářských trestných činů	93
9	Sumarizace hospodářské kriminality a forenzního účetnictví	96
9.1	Propojení literární rešerše a empirické části práce	96
9.2	Limity výzkumu.....	97
	Závěr	99
	Seznam použitých zdrojů	101
	Seznam tabulek	106
	Seznam obrázků.....	107
	Seznam použitých zkratk a značek.....	108
	Seznam příloh.....	110
	Přílohy	
	Abstrakt	
	Abstract	

Úvod

Diplomová práce zpracovává téma forenzního účetnictví a hospodářské kriminality na území ČR. Obě vyjmenované oblasti jistým způsobem bezesporu představují ožehavé téma, na něž však není možné pohlížet jen jako na jakýsi ojedinělý jev, nicméně jako na již permanentní a prakticky všudypřítomnou součást moderní společnosti.

Vypracovaná práce je rozčleněna do dvou základních částí. První z těchto úseků skýtá obzvláště teoretická východiska související s problematikou jak forenzního účetnictví, tak hospodářské trestné činnosti. V první řadě tedy dochází k vymezení podvodného jednání jakožto základního stavebního kamene úmyslných činů, jež jsou v rozporu buď se zákony či jinými právními předpisy, vyhláškami a tak podobně, nebo dobrými mravy obecně. V souvislosti s formulací významu forenzního účetnictví je posléze představeno účetnictví jako takové, přičemž pozornost je rovněž věnována pojmu etika v účetnictví. Východisko pro zpracování vlastní části diplomové práce poté poskytuje především kapitola zabývající se hospodářskou kriminalitou a hospodářskými trestnými činy, v jejímž rámci je představeno jak jádro samotné hospodářské kriminality, tak vybrané formy a způsoby páchaní hospodářských trestných činů, a to převážně trestných činů vyplývajících z forenzního účetnictví.

Předložené téma bylo shledáno k řešení především z důvodu jeho neustálé aktuálnosti, která se odráží zejména v každoročním neopomenutelném výskytu počtu trestných činů naplňujících znaky hospodářské kriminality. Aktuálnost podtrhuje rovněž skutečnost, že je možné využívat stále sofistikovanější technologie, jež dozajisté více či méně páchaní rozličných forem protiprávních skutků rovněž usnadňují a dávají tak tuto příležitost stále více subjektům, kterým se ustavičně rozšiřuje pole jejich působnosti. Ovšem je třeba uznat, že vyspělejší technologie současně napomáhají při práci stejně tak straně druhé, která proti páchaní činů, a to samozřejmě nejen hospodářských, bojuje a snaží se jejich míru napříč společnostmi co nejvíce snižovat.

Je tedy možné shrnout, že aktuálnost tématu tkví zejména v existenci stále složitějšího podnikatelského prostředí, následně v modernizaci v oblasti využívaných technologií, neustálém pokroku a zároveň skutečnosti, že jednotlivé ekonomické subjekty inklinují k podnikání právních kroků za účelem chránit vybudované hodnoty.

1 Cíle a metodika diplomové práce

1.1 Cíle diplomové práce

Ústředním cílem předložené diplomové práce je potvrzení či vyvrácení formulovaných hypotéz, které se vztahují se k hospodářským trestným činům registrovaným na území České republiky.

První z hypotéz se zaměřuje na závislost počtu registrovaných hospodářských trestných činů na celkovém počtu veškerých registrovaných trestných činů, a to v průběhu předem vymezeného časového horizontu. Prostřednictvím této hypotézy je tedy ověřováno, zda počet hospodářských trestných činů v jednotlivých letech předmětného období závisí na počtu veškerých trestných činů v těchto letech spáchaných.

Druhá definovaná hypotéza se zabývá vzájemným vztahem mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek působících v krajích České republiky. Jejím prostřednictvím je tedy zjišťováno, zda počet registrovaných hospodářských trestných činů napříč jednotlivými kraji České republiky závisí na počtu podnikatelských účetních jednotek v těchto krajích působících.

Vytyčený cíl bude posléze ověřen naplněním buď nulové, či alternativní hypotézy.

Dílní cíle diplomové práce byly stanoveny následovně:

- obecně vymezit problematiku podvodného jednání a účetnictví,
- představit problematiku etiky a forenzního účetnictví, charakterizovat význam forenzního účetnictví v souvislosti s detekcí podvodného jednání, a to s využitím tuzemské i zahraniční literatury,
- vypracovat teoretická východiska k hospodářské kriminalitě a hospodářským trestným činům na území ČR,
- sumarizovat hospodářské trestné činy na území České republiky v letech 2008 až 2019 a analyzovat trendy,
- komparovat hospodářské trestné činy v krajích ČR,
- na základě zjištěných skutečností provést shrnutí a vypracovat závěr.

1.2 Metodika diplomové práce

Literární rešerše představuje zejména kritickou komparaci odborných literárních zdrojů souvisejících s danou problematikou, přičemž zastoupeny jsou jak zdroje tuzemské, tak především v případě problematiky forenzního účetnictví zdroje zahraniční. Vedle zdrojů monografických jsou rovněž využity zdroje elektronické a legislativní.

Vlastní část diplomové práce je mimo celkovou sumarizaci a také následnou komparaci hospodářských trestných činů v jednotlivých krajích ČR věnována zejména ověřování formulovaných hypotéz. K tomu jsou využita především data ze statistických přehledů kriminality Policie ČR. Součástí přehledů jsou jak data za Českou republiku jako celek, tak data za jednotlivé vybrané oblasti. Těmito oblastmi byly do roku 2010 jednak vyšší územně samosprávné celky (VÚSC), tedy kraje podle územního členění ČR, a jednak kraje v členění podle Krajských ředitelství policie (KŘP). Od počátku 2010 však došlo k přerozdělení krajů podle KŘP, a to způsobem, který se již shodoval s rozdělením krajů podle územního členění České republiky, tedy z osmi na čtrnáct krajů, v důsledku čehož od tohoto roku nebylo nadále třeba vytvářet přehledy dvojí, kdy jedny data členily podle krajů dle územního členění ČR a druhé dle KŘP, jelikož byly tyto oblasti totožné. (Policie ČR, 2010)

Statistické přehledy kriminality byly v roce 2010 však podrobeny vlastně celkem dvěma změnám. První změna se týkala výše uvedeného přerozdělení krajů dle KŘP, druhá změna reagovala na fakt, že 1. 1. 2010 vstoupil v účinnost zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. Dle tohoto zákoníku byly trestné činy nově děleny na zločiny a přečiny, v důsledku čehož již nebyly spáchané trestné činy evidovány pouze způsobem, jakým tomu bylo do 31. 12. 2009. Od této chvíle byly tedy navíc sledovány tři samostatné kategorie, a sice zločiny, přečiny a případy, které byly kvalifikovány podle předchozího zákona č. 140/1961 Sb., trestního zákona. Na základě této změny byly od 1. 1. 2010 do konce roku 2015 veřejně dostupné jak statistické přehledy celkové kriminality, tak přehledy trestné činnosti, které se zaměřují pouze na přečiny, poté statistické přehledy zabývající se pouze zločiny a nakonec statistické přehledy, které obsahují jen údaje o trestných činech kvalifikovaných podle zákona č. 140/1961 Sb. Statistický přehled celkové kriminality byl potom dán součtem údajů, které byly součástí statistických přehledů spáchaných přečinů, statistických přehledů spáchaných zločinů a statistických přehledů trestných činů podle původního trestního zákona. (Policie ČR, 2010)

V souvislosti s **první nadefinovanou hypotézou**, která se zaměřuje na závislost mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a množstvím všech registrovaných trestných činů na území ČR v průběhu let 2008 až 2020, dochází k výpočtu průměrného koeficientu růstu \bar{k} , a to pomocí následujícího vzorce:

$$\bar{k} = \sqrt[T-1]{\frac{y_T}{y_1}} \quad (1)$$

Z výše uvedeného vzorce je patrné, že tento koeficient pracuje několika hodnotami, jimiž jsou první hodnota sledovaného znaku y_1 , poslední hodnota sledovaného znaku y_T a celkový počet sledovaných znaků T . Na základě jeho výpočtu je posléze možné určit, jaký je průměrný nárůst/pokles mezi jednotlivými vymezenými obdobími, tedy např. jaký je průměrný meziroční nárůst nebo pokles počtu registrovaných hospodářských trestných činů na území České republiky v průběhu stanoveného období. (Löster, 2018; Arlt, Arltová, & Rublíková, 2002)

Následně dochází k využití metody korelace časových řad, před jejímž použitím je však třeba určit trendové složky T_t , a to pomocí níže uvedeného předpisu lineární (regresní) trendové funkce:

$$T_t = \beta_0 + \beta_1 * t \quad (2)$$

Obecně β_0 představuje konstantu a β_1 směrnici lineární (regresní) přímky, která jinak řečeno vyjadřuje, o kolik se změní hodnota T_t , pokud dojde ke změně času t o jednotku. Ke zjišťování trendové složky T_t v tomto případě dochází z důvodu jejího následného odečtení od počtu skutečně registrovaných hospodářských trestných činů na území ČR v příslušném roce, díky čemuž je získána takzvaná reziduální hodnota, tedy empirická hodnota časové řady upravená o vliv trendu. Zjišťování vztahů časových řad je totiž možné založit na předpokladu, že řady mohou být popsány určitým aditivním modelem a následně vyjádřeny pomocí součtu pravidelné a nepravidelné složky. Pakliže je poté prokázána závislost mezi složkami, které nejsou pravidelnými, může být mezi zkoumanými časovými řadami předpokládána příčinná závislost. Případná závislost mezi hospodářskými trestnými činy a veškerými registrovanými trestnými činy na území ČR bude tedy posléze ověřována pomocí korelace odhadu reziduálních hodnot. (Hindls et al., 2007; Plachý, 2014)

Získané reziduální hodnoty budou poté podrobeny testu normality dat, konkrétně bude využit tzv. Shapiro-Wilkův test na stanovené hladině významnosti $\alpha = 5 \%$. V případě,

že bude vypočítaná p-hodnota vyšší než předem formulovaná hladina významnosti 5 %, budou data moci být považována za data s normálním rozdělením. Tomu je tak díky skutečnosti, že rozdíl mezi rozdělením vzorku příslušných dat a normálním rozdělením nebude v tomto případě dostatečně veliký na to, aby mohl být považován za statisticky významný. (Statistics Kingdom, 2021)

V případě, že by data splňovala podmínku normálního rozdělení, byl by pro analýzu závislosti využit tzv. Pearsonův korelační koeficient, v opačném případě bude vypočítán Spearmanův korelační koeficient pro neparametrickou korelaci. Tento neparametrický korelační koeficient r_{sp} je totiž odolný vůči hodnotám, jež jsou považovány za odlehlé, a odchylkám od normality všeobecně. Jeho výpočet je přitom možné provést pomocí níže uvedeného vzorce, kde D_i představuje rozdíl pořadí korelačních dvojic a n počet korelačních dvojic. Vypočtenou hodnotu Spearmanova korelačního koeficientu bude posléze třeba porovnat s kritickou hodnotou uvedenou v tabulkách kritických hodnot Spearmanova koeficientu na zvolené hladině významnosti 5 % a pro konkrétní počet korelačních dvojic. Pakliže bude absolutní hodnota vypočítaného koeficientu vyšší než tabelovaná kritická hodnota, bude možné Spearmanův korelační koeficient považovat za statisticky významný. (Institut biostatistiky a analýz Lékařské fakulty Masarykovy univerzity, 2015; Bedáňová, 2021)

$$r_{sp} = 1 - \frac{6 \cdot \sum D_i^2}{n \cdot (n^2 - 1)} \quad (3)$$

Další úsek vlastní části diplomové práce je zaměřen na **dekompozici časové řady y_t** , jejímž prostřednictvím bude analyzován vývoj počtu registrovaných hospodářských trestných činů na území České republiky v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2019, respektive 2020. Dojde k provedení aditivního rozkladu, který časové řady rozkládá na několik složek, kterými obecně jsou:

- T_t – trendová složka,
- S_t – sezónní složka,
- C_t – cyklická složka,
- ε_t – náhodná složka.

Aditivní rozklad je potom možné zapsat v následujícím tvaru:

$$y_t = T_t + S_t + C_t + \varepsilon_t \quad (4)$$

Celková hodnota časové řady je tedy stanovena jako součet hodnot jejích dílčích složek. Podle Křivého (2012, s. 13) to jinak řečeno znamená, že časová řada je trendem, na nějž se nabalují další složky, konkrétně složka sezónní a cyklická, které jsou periodickými složkami, a složka náhodná. Všechny dílčí složky jsou přitom navíc měřeny ve stejných jednotkách jako y_t . (Křivý, 2012; Arlt, Arltová, & Rublíková, 2002)

Pro účely provedení dekompozice časové řady v předložené diplomové práci bude však cyklická složka C_t vynechána, a to z důvodu, že na průběhu předmětné časové řady není patrné ovlivnění žádnými víceletými opakujícími se faktory.

Vhodnost volby použití příslušného modelu trendové funkce bude posléze objektivně posouzena pomocí výpočtu ukazatele MAPE, jež pracuje se střední absolutní procentní chybou odhadu. Chyba prognózy je přitom definována jakožto rozdíl mezi skutečnou hodnotou y_t a hodnotou předpokládanou $\hat{y}_t (T_t + S_t)$, n představuje počet sledovaných znaků. Čím nižší je hodnota ukazatele MAPE, tím je možné zvolený model považovat za „kvalitnější“, přičemž obecný vzorec pro jeho výpočet je uveden níže. (Dobrovolný, 2006; Springer Nature Switzerland AG, 2020)

$$MAPE = \sum \left(\frac{|y_t - \hat{y}_t|}{y_t} \right) * \frac{100}{n} \quad (5)$$

Druhá formulovaná hypotéza se potom zaměřuje na ověření závislosti mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek, které působí v jednotlivých krajích ČR. Stejně tak jako tomu bylo u první hypotézy, i v tomto případě bude třeba skutečná data (v rámci každého kraje) nejprve upravit o vliv trendu, a to prostřednictvím vypočtení trendové složky T_t pomocí vzorce (2) a jejího následného odečtení od skutečně registrovaných hodnot. Kromě toho bude však ještě nutné od takto upravených hodnot odečíst průměrnou sezónní odchylku S_t , a to z důvodu využití počtů hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek za čtvrtletí v období let 2017 až 2019. K využití zmiňovaných čtvrtletních hodnot přitom vedla především dostupnost informací o počtu podnikatelských účetních jednotek působících v krajích na webových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu ČR.

Získané reziduální hodnoty budou následně podrobeny testu normality, konkrétně bude proveden již využívaný Shapiro-Wilkův test na hladině významnosti 5 %. Na základě výsledku Shapiro-Wilkova testu normality dat bude posléze k posouzení závislosti mezi počtem podnikatelských účetních jednotek a registrovaných hospodářských trestných

činů v jednotlivých krajích České republiky zvolen buď Pearsonův, nebo Spearmanův korelační koeficient. Pro finální posouzení závislosti přitom dojde k provedení testu významnosti korelačního koeficientu, a to na 5% hladině významnosti. Vlastní výpočet korelačních koeficientů a provedení jak Shapiro-Wilkova testu, tak testu významnosti korelačního koeficientu bude provedeno pomocí doplňku Real Statistics v tabulkovém procesoru Microsoft Excel.

Následná **komparace** bude rozdělena do dvou částí, a sice části zabývající se komparací veškerých registrovaných hospodářských trestných činů ve všech krajích ČR v průběhu jednotlivých čtvrtletí let 2017 až 2020, a části, jež bude zaměřena na komparaci pouze zvolených registrovaných hospodářských trestných činů. Zvolené hospodářské trestné činy přitom nebudou komparovány napříč všemi kraji ČR, ale jen v předem vybraných, které vykazují obdobné charakteristiky v souvislosti s hospodářskou trestnou činností.

Pro provedení první části komparace bude primárně kvůli dosažení vypovídací hodnoty výsledků učiněn přepočet počtu registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek působících ke konci daného čtvrtletí v příslušném kraji České republiky. Z takto získaných hodnot přepočtů budou v rámci každého kraje vypočteny trendové složky a průměrné sezónní odchylky dle předpisu lineární trendové funkce (2) a vzorce pro aditivní rozklad (4). Následně mezi sebou budou porovnávány čtvrtletní hodnoty v průběhu let 2017 až 2020 odpovídající součtu trendových složek T_t a průměrných sezónních odchylek S_t , či jinak řečeno hodnoty přepočtů hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek očištěné o čtvrtletní vlivy.

Druhá část komparace bude poté věnována porovnání pouze zvolených hospodářských trestných činů, a sice činů vykazujících v předem vybraných krajích České republiky ke konci jednotlivých let období 2017 až 2020 maximální hodnoty.

2 Obecné vymezení podvodného jednání

Podvodné jednání lze charakterizovat mnohými způsoby, o čemž svědčí nepřehledné množství definic obsažených v odborné literatuře. Králíček a Molín (2014, s. 107) tvrdí, že nejobecněji je možné podvodné jednání vymezit jako úmyslný čin, prostřednictvím kterého pachatel uvádí jiného v omyl, a to především za účelem, aby se neoprávněně obohatil. Čírtková et al. (2005, s. 25) s uvedeným tvrzením souhlasí a dodává, že co se týče právní charakteristiky podvodného jednání, pak jedním ze základních znaků tohoto jednání je právě již zmiňovaný úmysl. Dále vysvětluje, že podvodného jednání se není možné dopustit z nedbalosti. Tato skutečnost je důležitá zejména z hlediska trestních sankcí, protože podvodný úmysl musí být pachateli dokazován, a to orgány činnými v trestním řízení. Za další základní znak podvodného jednání je považován jeho cíl, kterým je vždy získání určitého prospěchu, a to jak hmotného, tak nehmotného charakteru. Za hmotný prospěch se považuje získání movitých či nemovitých věcí, nehmotným prospěchem je potom např. získání oprávnění, služby, společenského uznání či postavení. Zvláštním případem prospěchu je potom ještě prospěch peněžní, neboť peníze, jakožto univerzální zboží, jsou ekvivalentem, který umožňuje všeobecnou ekonomickou směnu. (Králíček & Molín, 2014; Čírtková et al., 2005)

Volkánová (2014, s. 23) v souvislosti s problematikou podvodného jednání považuje jako nejvýstižnější dvě definice **podvodu** podle Asociace certifikovaných vyšetřovatelů podvodných jednání (The Association of Certified Fraud Examiners, ACFE), které zní následovně:

- *„Podvod je jakýkoli záměrný čin nebo zanedbání určité povinnosti s úmyslem oklamat ostatní a který vede k tomu, že oběť tohoto činu utrpí ztrátu a pachatel získá určitý prospěch.“*
- *„Podvod je využití vlastního postavení ve společnosti k osobnímu obohacení díky promyšlenému a záměrnému zneužití zdrojů a majetku vlastního zaměstnavatele.“*

Pro doplnění je vhodné uvést, že **ACFE** je největší světovou organizací, která se zabývá bojem proti podvodnému jednání a současně poskytuje vzdělávání a školení s touto oblastí související. Certifikace Certified Fraud Examiner (CFE) deklaruje prokázané odborné znalosti v oblasti prevence, odhalování a obrany proti podvodnému jednání.

CFEs potom pomáhají po celém světě chránit globální ekonomiku, a to právě prostřednictvím odhalování podvodných jednání a implementací procesů, které mají zabránit tomu, aby ke vzniku takových jednání vůbec došlo. (Association of Certified Fraud Examiners, Inc., 2020)

Asociace certifikovaných vyšetřovatelů podvodných jednání zajišťuje více než 160 místních poboček po celém světě, přičemž pobočka ACFE pro Českou republiku byla založena v červenci roku 2009 a její součástí je více než 70 členů. Posláním ACFE je eliminovat výskyt podvodů a ekonomické trestné činnosti a napomáhat svým členům. Pro naplnění tohoto poslání činí asociace zejména následující: poskytuje certifikovaným vyšetřovatelům odbornou kvalifikaci prostřednictvím CFE zkoušky, vymezuje náročné požadavky pro přijetí (včetně prokazování způsobilosti pomocí povinného průběžného vzdělávání), požaduje dodržování přísného etického a profesního kodexu, slouží jako mezinárodní zástupce CFEs ve vztahu k vládním, obchodním a akademickým institucím a svou vůdčí roli uplatňuje způsobem, aby upevňovala důvěru veřejnosti. (Association of Certified Fraud Examiners, 2018)

Další vymezení **podvodného jednání** je současně možné nalézt v Mezinárodních auditorských standardech, konkrétně ve standardu **ISA 240** Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky. Podle tohoto standardu je podvodné jednání „*úmyslný čin, jehož se dopustí jeden nebo více členů vedení, osob pověřených správou a řízením účetní jednotky nebo jedna či více osob z řad zaměstnanců nebo třetích stran a při němž se použije klamání nebo klamavého jednání za účelem získání neoprávněné nebo protiprávní výhody.*“ (Komora auditorů České republiky, 2010)

Králíček a Molín (2014, s. 108) však upozorňují, že prostřednictvím standardu ISA 240 je podvodné jednání charakterizováno především ve vztahu k posuzování významných nesprávností, které se vyskytují v auditorské účetní závěrce.

Z výše uvedeného je možné vyvodit, že v rámci podvodného jednání pachatelé velmi často jednají aktivně. Je však třeba doplnit, že se za podvodná jednání považují rovněž situace, jež jsou spojeny s úmyslnou nečinností. To znamená, že do podvodného jednání spadá např. i situace, kdy daňový subjekt nepodá daňové přiznání. Tato situace je podvodným jednáním z důvodu, že daný subjekt uvádí v omyl finanční úřad (konkrétně ho uvádí v omyl ohledně výše své daňové povinnosti). (Králíček & Molín, 2014, s. 107)

2.1 Podvodné jednání vykazující znaky protiprávního jednání

Konkrétní podvodné jednání bývá zároveň velice často činem, který není v souladu s právním řádem, a proto se v takových případech jedná o takzvaný protiprávní čin. Protiprávní čin (**protiprávní jednání**) je takové jednání, které právní řád určitým způsobem postihuje, přičemž způsob postihu závisí především na závažnosti daného činu a na dalších okolnostech. Postih podvodného jednání může být tedy realizován jak prostřednictvím norem soukromoprávních a norem správního práva, tak prostřednictvím norem trestního práva, a to v případě závažných případů podvodných jednání. (Králíček & Molín, 2014, s. 108)

Co se týče samotného protiprávního jednání, Molín (2011, s. 18) v souladu s právní teorií a mnohými definicemi pojmů „jednání“, „protiprávnost“ a „protiprávní“ shrnuje, že *„protiprávním jednáním je – lidské chování, které:*

- *je porušením práva; a které současně*
- *zakládá, mění nebo ruší subjektivní práva a povinnosti.“*

Šámal et al. (2001, s. 45) však upozorňuje na to, že protiprávnost se obvykle dovozuje z porušení právních norem, které patří do jiných právních odvětví, než jakým je pouze odvětví trestního práva, tedy např. z porušení pravidel silničního provozu, z porušení předpisů bezpečnosti práce či z porušení předpisů o ochraně životního prostředí.

Za důležitou skutečnost je třeba rovněž považovat to, že protiprávní jednání v sobě nezahrnuje pouze aktivní chování, ale i chování pasivní, tedy zdržení se nějakého konání. Molín (2011, s. 19) k tomu ještě dodává, že výše uvedenému vymezení pojmu protiprávního jednání odpovídají rovněž četné definice zahraniční literatury, které tento pojem charakterizují např. jako čin, který je v rozporu se zákonem, nebo jako čin, který zákon zakazuje či nepovoluje.

Níže uvedené schéma zobrazuje skupiny protiprávního jednání rozlišované právní teorií v České republice. Podle tohoto hierarchického schématu se protiprávní jednání v ČR rozčleňuje do čtyř základních skupin, jimiž jsou delikty soukromoprávní, disciplinární, správní a trestné činy.

Obr. 1: Členění protiprávního jednání v ČR



Zdroj: Molín (2011, s. 25) podle Boguszak, Čapek, & Gerloch (2001), zpracováno autorkou

První z těchto čtyř skupin představují **soukromoprávní delikty**, které je možné dále diferencovat na delikty občanskoprávní, obchodněprávní a pracovněprávní, přičemž veškeré tyto delikty jsou sankcionované soukromoprávní metodou úpravy. To ve své práci potvrzuje rovněž Richterová (2007, s. 8), která soukromoprávní delikty označuje jako delikty, které jsou způsobené porušením povinností upravených odvětvími práva soukromého. Molín (2011, s. 26–27) potom tvrdí, že charakteristickým znakem těchto deliktů je především skutečnost, že odpovědnostní vztah vzniká mezi právně rovnými subjekty, a to mezi tím, kdo nesplnil určitou povinnost, a tím, komu vznikla újma. Dalším typickým rysem je, že oprávnění z odpovědnostního vztahu vzniká přímo tomu subjektu, jehož právo bylo protiprávním jednáním porušeno, resp. ohroženo. Dále je třeba objasnit, že sankce s těmito delikty spojené směřují k obnovení porušených právních vztahů či k poskytnutí odpovídající satisfakce. Jako příklad sankcí je možné uvést náhradu škody, povinnost odstranit vady nebo povinnost poskytnout přiměřené zadostiučinění. (Molín, 2011; Richterová, 2007)

Disciplinární delikty spočívají v jednání, které představuje porušení určitého řádu, kázně nebo disciplíny, která je založena na plnění zvláštních právních povinností vyplývajících ze zvláštních právních vztahů. Jedná se přitom především o členské či služební vztahy, tedy např. vztahy členů profesních komor s danou profesní komorou. O disciplinárních deliktech potom rozhoduje subjekt, kterému je ze zákona svěřena disciplinární pravomoc. Sankcemi disciplinárních deliktů jsou např. důtka, veřejná důtka či vyloučení. Někteří autoři považují tyto delikty za součást skupiny správních deliktů, což bude potvrzeno i v následujícím textu. (Molín, 2011, s. 27)

Za **správní delikty** je považováno společensky škodlivé protiprávní jednání, přičemž znaky takového jednání stanovuje zákon. Sankce za tyto delikty ukládá správní orgán, a to na základě zákona a v jeho mezích, rozhodnutím, které je většinou přezkoumatelné soudem. Smyslem a předmětem správních deliktů je zájem o bezporuchový výkon veřejné správy. Dle výše uvedeného schématu je možné v rámci správních deliktů rozlišovat mezi přestupky a jinými správními delikty. Sankce, které se ukládají za správní delikty, vykazují rozličnou podobu, kdy jednou ze zásadních sankcí může být např. zákaz výkonu určité činnosti. (Molín, 2011, s. 28)

Ke správním deliktům je třeba doplnit, že dne 1. 7. 2017 nabyla účinnosti nová právní úprava týkající se správního trestání, přičemž tato rekonstrukce (reforma) byla založena na třech konkrétních zákonech, a sice na zákonu č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, dále na zákonu č. 251/2016 Sb., o některých přestupcích, a na zákonu č. 183/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupy a řízení o nich a zákona o některých přestupcích. V předchozí právní úpravě bylo zažito, že správní delikty byly členěny do dvou základních kategorií (přestupky a jiné správní delikty), což potvrzuje rovněž předchozí odstavec. Pro přestupky zpravidla platilo, že se jich dopouští výhradně nepodnikající fyzické osoby a že jsou založeny na zavinění, u jiných správních deliktů byla nicméně plejáda možných pachatelů mnohem širší. Jiné správní delikty se poté dělily do dalších kategorií, kdy jako příklad je možné uvést pořádkové delikty, delikty disciplinární, jiné správní delikty fyzických osob a smíšené správní delikty, které v sobě zahrnovaly správní delikty právnických osob a podnikajících fyzických osob. Minulá právní úprava byla tedy značně roztržštěná a obsahovala velké množství jednotlivých typů a druhů správních deliktů, v důsledku čehož tento systém vyvolával celou řadu problémů. I přes to však zůstala základní klasifikace správních deliktů po rekonstrukci nadále stejná, členění se tedy, stejně jako před rokem 2017, na přestupky a jiné správní delikty. Rozdíl však spočívá v tom, že za přestupek je „nově“ považován původní přestupek, původní jiný správní delikt a smíšený správní delikt, což znamená, že některé dosavadní jiné správní delikty jsou označovány jako přestupky, díky čemuž je nyní oblast přestupků mnohem širší. „Nová“ kategorie jiných správních deliktů potom v sobě od roku 2017 zahrnuje delikty pořádkové a disciplinární (těž kárné, kázeňské) delikty. (ATLAS CONSULTING spol. s.r.o., 2017)

Poslední skupinu představují **trestné činy**, které je možné jako jediné soudně trestné delikty označit za nejzávažnější formu protiprávního jednání. Hranici mezi trestnými činy a správními delikty potom tvoří především různá závažnost konkrétních deliktů a zároveň odlišný stupeň společenské odpovědnosti. (Molín, 2011, s. 28)

Je tedy zřejmé, že pokud je dané podvodné jednání v rozporu s právním řádem, přichází na jeho základě určitý postih tohoto činu. Jedním ze způsobů postihu závažnějších podvodných jednání je **trestný čin (obecného) podvodu**, který je vymezen českým trestním právem. Velmi často rovněž nastávají situace, kdy jsou podvodná jednání v konkrétních podobách postihována prostřednictvím úpravy jiných trestných činů. Příkladem je trestný čin úvěrového či pojistného podvodu nebo trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Může se však rovněž stát, že dané podvodné jednání nebude trestním právem stíháno vůbec, a to především kvůli jeho nízké závažnosti. Z tohoto důvodu nejsou tedy Králíčkem a Molínem (2014, s. 109) termíny podvodné jednání a podvod považovány za synonyma, nýbrž pod pojmem podvodné jednání rozumí skupinu činů, která je zásadně širší než jen ty, jež je možné klasifikovat jako trestný čin podvodu. (Králíček & Molín, 2014)

2.2 Vybrané teorie vysvětlující podvodná jednání

Zabývat se některými teoriemi vysvětlujícími podvodná jednání je klíčové zejména z důvodu, že podvodná jednání mají nejen že velice významné dopady na jednotlivé subjekty, ale i celospolečenské negativní důsledky. (Králíček & Molín, 2014, s. 113)

Jako základ těchto teorií považuje např. Wells (2005) práce Edwina H. Sutherlanda, který působil jako kriminolog na univerzitě v Indianě a zabýval se především případy zpronevěr, které páchala elitní vrstva vedení podniku, a to se zaměřením proti akcionářům tohoto podniku. Za největší přínos tohoto kriminologa je považována tzv. **teorie rozlišovacích asociací**, jež představuje jednu z nejvíce přijímaných teorií vysvětlujících chování pachatelů. Podstata této teorie tkví v přesvědčení, že se zločinné chování učí a proces tohoto učení obsahuje dvě specifické oblasti, a sice:

- techniky, jak zločin spáchat,
- motiv a odůvodnění zločinné myslí.

(Wells, 2005; Králíček & Molín, 2014)

Sutherland byl dále toho názoru, že k učení zločinného chování dochází především během komunikace daného jedince s okolím, a to nejčastěji v menších skupinkách, za které je možné považovat například skupinu přátel či rodinu. (Wells, 2005; Králíček & Molín, 2014)

Další uznávanou teorií, která určitým způsobem vysvětluje podvodná jednání, je tzv. **teorie trojúhelníku podvodu**. Tondlová (2013, s. 294) se při charakteristice této teorie obrací na Donalda R. Cresseyho, který tuto teorii ve svém díle poprvé použil. Trojúhelník podvodu obsahuje tři základní faktory, jež vedou pachatele k tomu, aby podvod spáchal. Všechny tyto faktory se přitom nachází na vrcholech trojúhelníku a za předpokladu jejich splnění neexistují žádné překážky k tomu, aby byl podvod spáchán.

Molín (2011, s. 76) tedy v souvislosti s teorií trojúhelníku podvodu shrnuje, že spáchání podvodného jednání je zpravidla podmíněno třemi podmínkami (faktory), kterými jsou:

- pohnutka (či tlak, stimul) spáchat podvodné jednání,
- zdůvodnění (schopnost si podvodné jednání racionálně zdůvodnit),
- příležitost spáchat podvodné jednání.

Obr. 2: Trojúhelník podvodu



Zdroj: Králíček & Molín (2014, s. 114) podle Wells (2005), zpracováno autorkou

Výše uvedený obrázek ilustruje trojúhelník podvodu a jeho jednotlivé vrcholy, kterými jsou pohnutka, zdůvodnění a příležitost.

Králíček a Molín (2014, s. 114) však považují za obsahově názornější vyobrazovat tři základní podmínky pro spáchání podvodného jednání jako průnik tří množin.

Obr. 3: Tři základní faktory páchaní podvodného jednání



Zdroj: Králíček & Molín (2014, s. 114) podle Wells (2005), zpracováno autorkou

Výše uvedený obrázek tedy ilustruje upravenou verzi trojúhelníku podvodu. Stejný obrázek použil již dříve ve své publikaci i sám Molín (2011, s. 76).

Kubínová (2016) v souvislosti s teorií trojúhelníku podvodu používá dva odlišné pojmy, a sice motivaci místo pohnutky a racionalizaci místo zdůvodnění. Zaměřuje se na kriminalitu tzv. bílých límečků (white-collar crimes) a ve spojení s touto kriminalitou vysvětluje, že motivace těchto podvodníků je většinou finančního charakteru. Tomu je tak především z důvodu, že daný podvodník potřebuje získat finanční prostředky, aby financoval svůj náročný (luxusní) životní styl. Dále tvrdí, že v rámci druhého vrcholu trojúhelníku, tedy racionalizace, si daný podvodník před sebou samým svůj postup obhájí a dále ho považuje za správný či alespoň racionální. Jako příklad je možné uvést situaci, kdy má podvodník pocit, že vzhledem ke svým schopnostem není finančně ohodnocen dostatečně vysokou mzdou. (Kubínová, 2016)

Termín **kriminalita bílých límečků** (white-collar crimes) byl poprvé formulován v roce 1939 již zmiňovaným kriminologem E. H. Sutherlandem, který definoval hospodářský trestný čin jako jednání spáchané vysoce společensky postavenou a váženou osobou, a to v rámci svého povolání, kdy tato osoba přitom využívá své důvěryhodnosti, která vyplývá z jejího sociálního statusu, a také prestiže, která vyšším společenským vrstvám náleží. (Zapletal et al., 1996)

Zpočátku byl tento termín používán především v souvislosti s podvodnými jednáními páchanými uvnitř podniku, avšak v posledních desetiletích se jako kriminalita bílých límečků označuje téměř jakýkoli trestný čin, který byl spáchan v oblasti ekonomické, finanční či majetkové, především pak v bankovní sféře. (Králíček & Molín, 2014)

Novotný et al. (2008, s. 103) se obrací, stejně tak jako předchozí autoři, na Edwina H. Sutherlanda, který ve své publikaci z roku 1949 kriminalitu bílých límečků dále charakterizoval jako převážně hospodářské a finanční delikty, kterých se dopouštějí osoby z vyšších společensko-ekonomických profesních skupin. (Sutherland, 1949)

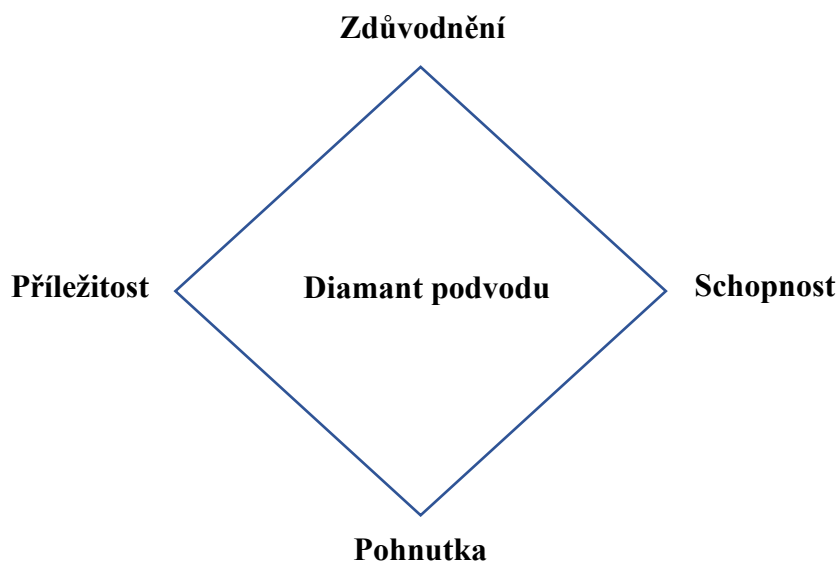
Čírtková et al. (2005, s. 131) potom vyvozuje, že kriminální činnost tohoto charakteru je tedy výsledkem nepoctivosti právě těchto lidí, kteří se vyznačují vysokou mírou odpovědnosti a důvěryhodným postavením a kteří disponují citlivými informacemi dané společnosti. Další definici tohoto termínu uvádí Scheinost (2004), který white-collar crimes spatřuje jako ekonomickou trestnou činnost, která je páchána představitelem legálního podnikání při výkonu své profese. Jedná se tedy o jisté obcházení pravidel a porušování zákonů, a to v rámci výkonu profese na místě, jež to umožňuje, přičemž ústředním cílem této ekonomické trestné činnosti je získání vyššího profitu bez ohledu na škodu, která bude způsobena veřejnosti/státu.

Po přiblížení kriminality bílých límečků je však třeba ještě k **teorii trojúhelníku podvodu** doplnit, že tato teorie má však i jistou nevýhodu, kterou Tondlová (2013, s. 295) vidí ve skutečnosti, že samotný trojúhelník je postaven z pohledu pachatele podvodu. To znamená, že subjekt, vůči kterému je podvod spáchán, může ovlivňovat pouze jeden z faktorů, a sice příležitost spáchat podvodné jednání. I přes fakt, že existují určité varovné signály (tzv. red flags), že k podvodnému jednání dochází, jsou ostatní faktory (pohnutka, zdůvodnění) většinou utajeny a jen zřídka dojde k odhalení podvodu. Tento nedostatek teorie trojúhelníku podvodu byl podnětem k tvorbě nového modelu, a sice modelu diamantu podvodu.

Diamant podvodu rozšiřuje trojúhelník podvodu o čtvrtý faktor, kterým je schopnost spáchat podvodné jednání. Podle D. Wolfe a D. Hermansonova totiž není možné, aby došlo úspěšně k podvodu, pokud vedle tří podmínek, jimiž jsou pohnutka, zdůvodnění a příležitost, nestojí podmínka čtvrtá, kterou je právě daná pachatelova schopnost podvodné jednání spáchat. (Kubínová, 2016)

Podle Tondlové (2013, s. 295) by tento čtvrtý vrchol měl zákonitě vést k odstranění nedostatku, který se vyskytuje u trojúhelníku podvodu, jelikož ze strany subjektu, vůči kterému by měl být podvod spáchán, dojde k posouzení toho, zda je potenciální pachatel vůbec schopen podvod realizovat.

Obr. 4: Diamant podvodu



Zdroj: Tondlová (2013, s. 296), zpracováno autorkou

Kubínová (2016) následně nabízí výčet požadavků, které musí pachatel podle teorie diamantu podvodu splňovat:

- být odolný vůči stresu,
- dokázat přinutit ostatní k tomu, aby spáchali či zakryli podvodné jednání,
- být inteligentní natolik, aby dokázal zjistit slabiny vnitřních kontrol,
- zastávat v dané společnosti pozici, pomocí které vytvoří či využije příležitost, která není ostatním dostupná,
- mít pevné sebevědomí a silné ego,
- být schopný efektivně a soustavně lhát.

Pouze za předpokladu, že daný pachatel splňuje veškeré výše uvedené dovednosti, je podle teorie diamantu podvodu skutečně schopen podvodné jednání provést. (Tondlová, 2013, s. 296)

2.3 Základní členění podvodných jednání

Podvodná jednání je možné členit mnohými způsoby podle rozličných hledisek, avšak za dvě základní skupiny podvodných jednání jsou považována **podvodná jednání vnější** (externí) a **podvodná jednání vnitřní** (interní).

2.3.1 Vnější podvodná jednání

Vnější podvodná jednání je možné charakterizovat jako nekalé aktivity konané za účelem obohacení se na úkor podvedeného subjektu, kdy tímto subjektem může být například určitá společnost, banka, pojišťovna atd. Současně musí být splněna podmínka, že se jedná o činnosti konané externím subjektem bez pomoci jakýchkoli spojenců, kteří by působili uvnitř této společnosti. (Volkánová, 2014, s. 24)

Králíček a Molín (2014) potom rozvádějí, že se však nemusí jednat pouze o situaci, kdy třetí osoby páchají podvodné jednání vůči danému subjektu (opět např. společnosti), ale rovněž o situaci, kdy se daná společnost dopouští podvodného jednání vůči svému okolí. Jako příklad vymezují následující skupiny externího podvodného jednání:

- tzv. daňové podvody, tedy podvodná jednání ve vztahu ke státu, která se týkají jak výběru daní, tak ostatních podobných plateb (např. pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti),
- tzv. úvěrové podvody a pojistné podvody, tedy podvodná jednání ve vztahu k pojišťovnám a bankám, a sice při sjednávání a následném plnění především úvěrových a pojistných smluv,
- podvodná jednání ve vztahu ke spotřebitelům, jiným zákazníkům, dodavatelům, ostatním obchodním partnerům, do nichž se zařazuje i zneužívání hospodářské soutěže,
- podvodná jednání v souvislosti s obchodem s cennými papíry,
- podvodná jednání, která se týkají insolvenčních stavů,
- tzv. účetní podvody, tedy podvodná jednání související s prezentací zkreslených nebo nepravdivých účetních informací,
- tzv. ostatní podvody, tedy podvodná jednání konaná v souvislosti s finančními prostředky z veřejných zdrojů či od finančních institucí, stejně tak jako ze zdrojů Evropské unie,
- některé další formy podvodného jednání, které páchá buď společnost vůči svému okolí, nebo jiné osoby proti společnosti. (Králíček & Molín, 2014, s. 112)

Na závěr je třeba si uvědomit, že žádná z oblastí podnikatelských aktivit není odolná vůči riziku potenciálního podvodného jednání přicházejícího z externího prostředí. Pachatelé těchto jednání se však většinou zaměřují na takové subjekty, které disponují dostatečným množstvím finančních prostředků. Na základě těchto údajů Čírtková et al.

(2005, s. 58) vyvozuje závěr, že je nejvíce takových útoků směřováno proti finančním institucím. Takovými institucemi jsou např. banky, směnárny, pojišťovny, penzijní a investiční fondy či leasingové společnosti. Nemusí se však jednat pouze o právnické osoby, v některých případech mohou být terčem pachatelů i osoby fyzické, jako např. obchodníci s cennými papíry, dále subjekty, které mají oprávnění k obchodování s nemovitostmi nebo ke zprostředkování těchto obchodů či různí zprostředkovatelé, kteří spolupracují s finančními institucemi a naprosto legálně zprostředkovávají peněžní úvěry a půjčky, spoření, různé druhy pojištění atd. (Čírtková et al., 2005)

2.3.2 Vnitřní podvodná jednání

Volkánová (2014, s. 24) v návaznosti na vnější podvodná jednání uvádí, že **vnitřní podvodná jednání** jsou v porovnání s těmi vnějšími mnohem hůře „detekovatelná“ a následky takovýchto jednání obvykle mají v dané společnosti daleko větší dopad. Především v případech, kdy je iniciátorem podvodného jednání osoba v řídicí pozici, která se současně vyznačuje vysokou mírou pravomocí, mohou mít eventuální škody pro danou společnost fatální následky (v extrémních případech mohou dokonce přivést společnost na pokraj bankrotu).

Za interní podvodná jednání jsou tedy považovány protiprávní činy, které jsou uskutečňovány na úkor dané společnosti. Iniciátory těchto činů jsou potom nejčastěji zaměstnanci této společnosti, vedoucí pracovníci, členové statutárních či dalších orgánů společnosti atd. (Králíček & Molín, 2014)

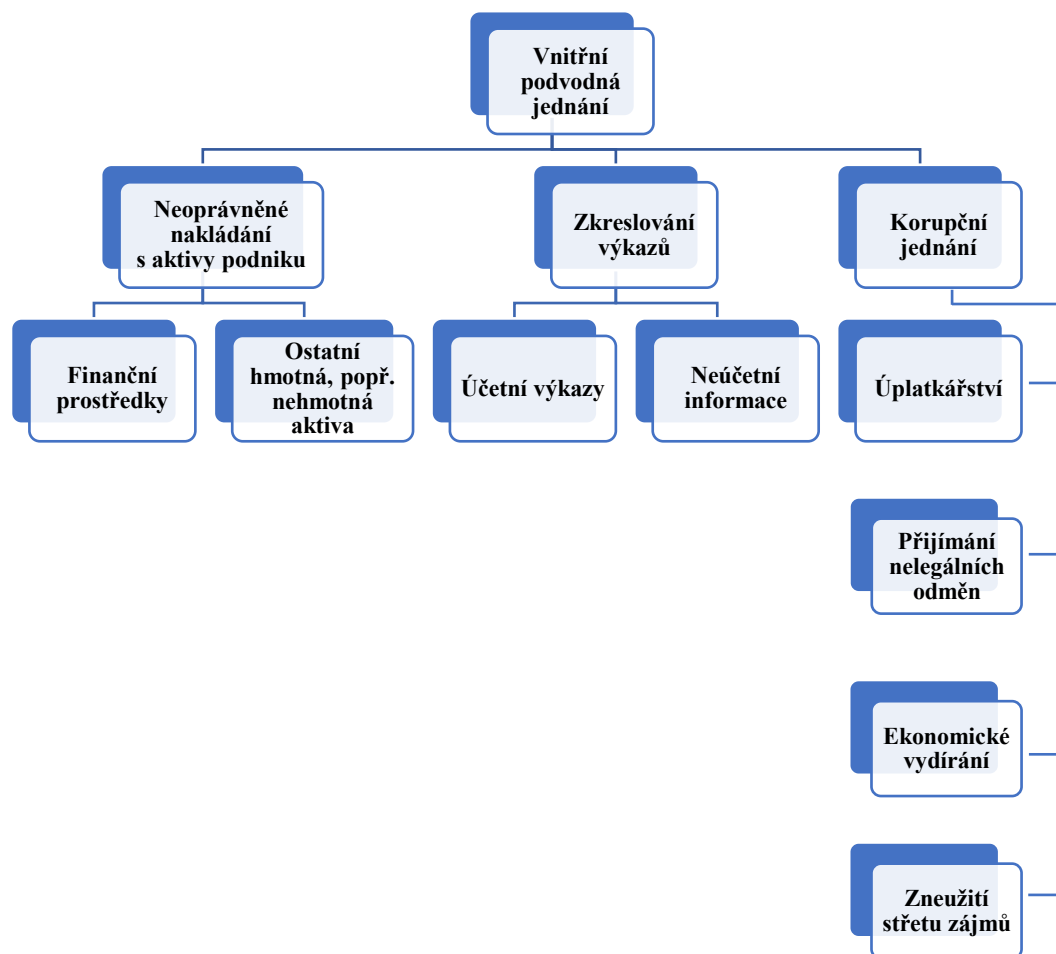
Charakteristickým rysem vnitřních podvodných jednání je podle Čírtkové et al. (2005, s. 130) skutečnost, že pachatel při jejich uskutečňování využívá svého postavení v organizaci, a to primárně za účelem osobního obohacení, prostřednictvím zneužití nebo zpronevěry zdrojů dané společnosti. S tím souhlasí Volkánová (2014, s. 25), která za základní atribut vnitřního podvodného jednání považuje fakt, že je daným zaměstnancem, respektive členem statutárního či dalšího orgánu zrazena důvěra nebo zneužita pravomoc, která mu danou společností byla svěřena, a záměrem takového zaměstnance je svůj čin skrýt takovým způsobem, aby nebyl jednoduše odhalitelný při provádění běžných kontrol. Čírtková et al. (2005) potom za nejvíce nebezpečnou formu vnitřního podvodného jednání považuje tzv. kriminalitu bílých límečků, o které bylo již pojednáváno v rámci předchozí podkapitoly.

V rámci klasifikace vnitřních podvodných jednání je třeba říci, že oblast těchto jednání je velice rozmanitá a odborná literatura nabízí jejich mnohá členění. Čírtková et al. (2005, s. 148) potom za pravděpodobně nejucelenější rozdělení považuje členění, které se nachází v publikacích již dříve zmiňované Asociace certifikovaných vyšetřovatelů podvodných jednání, jež rozděluje interní podvodná jednání do tří základních skupin, kterými jsou:

- korupce,
- zmanipulované finanční výkazy,
- neoprávněné nakládání s aktivy podniku.

S výše uvedeným členěním vnitřních podvodných jednání souhlasí i Wells (2007), který jednotlivé skupiny těchto jednání navíc dále rozvádí dle níže uvedeného schématu.

Obr. 5: Členění vnitřních podvodných jednání



Zdroj: Wells (2007), zpracováno autorkou

Neoprávněné nakládání s aktivy podniku

U neoprávněného nakládání s aktivy je možné spatřovat zpravidla dvojí povahu tohoto jednání, a to buď neoprávněné nakládání s finančními prostředky dané společnosti (tedy hotovost, cenné papíry, prostředky na účtech atd.), či neoprávněné nakládání s ostatním hmotným nebo nehmotným majetkem této společnosti (zásoby, dlouhodobý majetek, prostředky IT, informace, licence, spotřební materiál atd.). (Králíček & Molín, 2014; Čírtková et al., 2005)

Činnosti subjektů dopouštějících se neoprávněného nakládání s aktivy podniku se vyznačují skutečností, že tyto pachatelé využívají v rozporu se zájmy dané společnosti svého postavení za účelem toho, aby získali neoprávněný osobní prospěch, který spočívá ve zmocnění se části aktiv příslušné organizace. V souvislosti s neoprávněným nakládáním s finančními prostředky je dále možné interní podvodná jednání rozdělit na krádeže, při nichž jsou finanční prostředky odcizeny až potom, co dojde k jejich zaznamenání do účetních knih společnosti, dále na zatajování výnosů, kdy jsou finanční prostředky odcizeny ještě před samotným zaznamenáním obchodní operace do účetních knih, a nakonec na neoprávněné výdaje, kdy v případě neoprávněných výdajů jsou finanční prostředky společnosti vynaloženy na základě falešných podkladů nebo podvodných praktik. (Čírtková et al., 2005, s. 149)

Korupce

„Korupce je vztah dvou subjektů jednajících v rozporu s dobrými mravy spočívající v nabídce, příslibu, realizování výhody v něčí prospěch nebo akceptování takového požadavku za vyžádanou nabídnutou nebo slíbenou odměnu.“ (Chmelík & Tomica, 2011, s. 25)

Králíček a Molín (2014, s. 156) navazují na výše uvedenou definici a shrnují, že téměř všechna vymezení tohoto negativního společenského jevu obsažené v odborné literatuře v zásadě zdůrazňují skutečnost, že se jedná o dvoustranný vztah, ve kterém jeden ze subjektů poskytuje či nabízí druhému subjektu určité plnění (nebo pouze slib tohoto plnění), přičemž příjemce tohoto plnění potom jedná v rozporu s dobrými mravy, resp. v rozporu se svými povinnostmi. Čírtková et al. (2005, s. 149) dodává, že korupce je nebezpečná zejména kvůli skutečnosti, že v mnohých případech není jednání odpovědných subjektů, při němž dochází k výměně služby za protislužbu, vnímáno veřejností jako jednání, které by mělo být v rozporu s dobrými mravy.

Korupční jednání může mít podobu různých praktik, mezi které je řazeno především úplatkářství, přijímání nelegálních odměn, ekonomické vydírání a zneužití střetu zájmů. (Králíček & Molín, 2014, s. 111)

Molín (2011, s. 97) popisuje **nelegální odměny** (tzv. všimné) jako podvodné jednání velice podobné úplatkářství, avšak s tím rozdílem, že nedochází k poskytnutí úplatku v souvislosti a ovlivněním budoucího ekonomického rozhodnutí, ale jako odměna za rozhodnutí, která již byla uskutečněna. Čírtková et al. (2005, s. 151) potom vysvětluje, že pokud se jedná o **střet zájmů**, jde především o situaci, kdy se určitý představitel společnosti (jak zaměstnanec, tak např. člen vrcholového vedení) dostává do situace, kdy svým rozhodnutím může získat osobní prospěch, a to na úkor zájmů společnosti. V souvislosti s **ekonomickým vydíráním**, které se vyskytuje zpravidla v rámci organizovaného zločinu, potom dochází k vyvíjení nátlaku na představitele společnosti, aby jednal způsobem, díky kterému by subjektům, kteří na něj nátlak vyvíjejí, vznikl neoprávněný prospěch. (Molín, 2011; Čírtková et al., 2005)

Manipulace s finančními výkazy

V případě manipulace s finančními výkazy je možné rozlišovat mezi zkreslováním účetních výkazů a zkreslováním neúčetních informací. Primárním záměrem této manipulace je vždy oklamání uživatelů finančních výkazů a dosažení žádoucích hodnot jednotlivých indikátorů, které jsou spojeny s lepším ohodnocením daného pachatele, především pak s ohodnocením finančním. (Králíček & Molín, 2014)

Podle Čírtkové et al. (2005, s. 152) je závažným rysem těchto podvodných jednání jednak často velmi komplexní finanční schéma, které zajišťuje dosažení potřebných hodnot ve finančních výkazech, a jednak finanční objem zapříčiněných ztrát.

Co se týče jednotlivých forem zkreslování výkazů, u zkreslování účetních výkazů se jedná především o vykazování fiktivních výnosů, vykazování výnosů a nákladů v nesprávném období, nesprávné ocenění aktiv podniku, zatajení nákladů či dluhů a nesprávné zveřejňování informací v příloze v účetní závěrce dané společnosti. Při zkreslování neúčetních informací dochází zejména k manipulaci s dokumenty, které se týkají zaměstnanců dané společnosti a jejich činnosti, resp. k neoprávněné manipulaci s jinými interními a externími dokumenty podniku (např. zpráva o splnění významného úkolu či zpráva z průběhu služební cesty). (Králíček & Molín, 2014)

3 Obecné vymezení účetnictví

Podle Müllerové a Šindeláře (2016, s. 16) je možné **účetnictví** charakterizovat jako uspořádaně vedené záznamy o hospodářských jevech, přičemž se jedná o jevy, ke kterým došlo ve sledované účetní jednotce (ve sledovaném subjektu) a které současně poskytují informace o jejím majetku, zdrojích a financování, dále výsledku hospodaření a rovněž finanční situaci dané účetní jednotky. Dvořáková (2017, s. 2) vedle toho definuje účetnictví jako proces, během něhož dochází ke zjišťování a komunikaci finanční informací o dané účetní jednotce. Cílem tohoto procesu je potom poskytnout informace, které jejich uživatelům umožní vytvořit si kvalifikovaný názor, díky němuž budou schopni učinit potřebná podnikatelská rozhodnutí.

V souvislosti s tím Müllerová a Šindelář (2016, s. 16) doplňují, že v tržní ekonomice je od účetnictví požadováno především to, aby svým uživatelům (tedy uživatelům účetních informací) poskytovalo informace, které jsou pro ně důležité a zajímavé, a to nejen za období, které již uplynulo, ale současně i pro období budoucí. Za uživatele účetních informací je možné označit investory, a to jak současné, tak potenciální, dále banky a ostatní věřitele, burzy a burzovní makléře, zaměstnance účetní jednotky, její zákazníky a obchodní partnery, poté samozřejmě rovněž konkurenci, a nakonec také stát (a jeho orgány, a to včetně daňových orgánů) a širokou veřejnost.

K výše uvedenému navíc dodává Schiffer (2009, s. 17), že účetnictví a účetní systém by měly současně sloužit k tomu, aby došlo k řádnému sběru a následnému třídění průkazných účetních informací, které jsou nezbytné pro řízení každé účetní jednotky, a dále aby byla zajištěna ochrana majetku příslušné účetní jednotky, sestavení účetní závěrky a dodržování právních norem.

Požadavky na regulaci účetnictví

Co se týče požadavků na **regulaci účetnictví**, míra regulace se v jednotlivých zemích světa uskutečňuje odlišnými formami a orgány. Společným rysem je však skutečnost, že se tato regulace týká pouze účetnictví finančního, nikoli účetnictví vnitropodnikového, které bývá rovněž označováno jako účetnictví manažerské či nákladové (tedy účetnictví, které slouží pro interní řízení účetních jednotek). (Müllerová & Šindelář, 2016, s. 16)

V rámci způsobu regulace účetnictví se napříč světem vyskytuje prakticky několik skupin pravidel, které se vzájemně prolínají a kterými jsou:

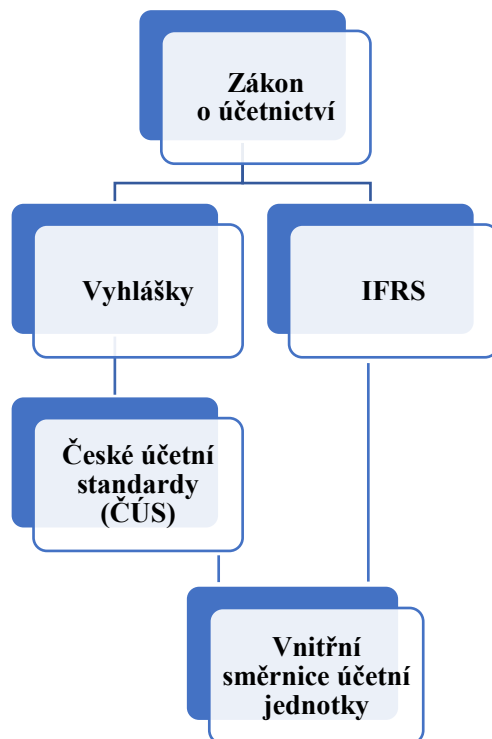
- obecně uznávané účetní zásady,
- mezinárodně uznávané účetní normy (standards) – IFRS, US GAAP,
- směrnice Evropské unie,
- regulace účetnictví a účetního výkaznictví na národní úrovni.

(Müllerová & Šindelář, 2016)

V souvislosti s tím je třeba uvést, že v České republice má povinnost vést průkazné účetnictví každá účetní jednotka, a to podle **zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů**. (Müllerová & Šindelář, 2016, s. 16)

V rámci české účetní legislativy je tedy základní právní normou pro všechny typy účetních jednotek právě zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, který zmocňuje ministerstvo k vydávání prováděcích vyhlášek a současně k zajišťování tvorby a vydávání národních účetních standardů. Účetní jednotky si potom v rámci těchto pravidel upravují jednotlivé oblasti účetnictví pomocí vnitřních směrnic. (Müllerová & Šindelář, 2016, s. 19)

Obr. 6: Hierarchie účetní regulace českého účetnictví



Zdroj: Müllerová & Šindelář (2016, s. 19), zpracováno autorkou

Výše uvedené schéma ilustruje hierarchii účetní regulace účetnictví v ČR. Zmiňovaný zákon o účetnictví vytváří koncepční rámec účetní soustavy, a to pro veškeré účetní jednotky. Určitá ustanovení zákona o účetnictví ve svém textu dále rozpracovávají prováděcí vyhlášky, které jsou vydávány pro různé typy účetních jednotek. České účetní standardy (ČÚS) následně dopodrobna rozpracovávají jednotlivá ustanovení vyhlášek, a to opět pro jednotlivé typy účetních jednotek. ČÚS tedy primárně slouží k rozvedení účetních metod a postupů účtování pro dané skupiny majetku nebo v konkrétních případech. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví neboli International Financial Reporting Standards (IFRS) potom představují pravidla pro jednotlivé oblasti účetnictví a účetního výkaznictví, jejichž cílem je zajištění mezinárodní srovnatelnosti informací obsažených v účetních závěrkách. Poslední součástí schématu jsou vnitřní směrnice, které je možné charakterizovat jako interní předpisy dané účetní jednotky, kterými si tato jednotka upravuje jak svou vlastní účtovou osnovu (účtový rozvrh), tak pravidla využívaná v jednotlivých oblastech účetnictví. Vytvoření těchto směrnic je přitom plně v pravomoci dané účetní jednotky, je však nutné, aby se pohybovaly v rámci výše uvedených nadřazených legislativních norem. (Müllerová & Šindelář, 2016)

4 Představení problematiky etiky v účetnictví

Pojem **etika** pochází z řeckého slova „*éthos*“, které by se dalo přeložit jako mrav či zvyklost. Podle jedné z definic je etika filozofickou disciplínou (filozofickým učením), která se zabývá odpovědným jednáním uvnitř lidského spolubytí. (Havelková, 2020)

Literatura však obsahuje řadu dalších charakteristik, které etiku vystihují. Kupříkladu Duska et al. (2018) se v tomto ohledu obrací na Webstrův slovník (Webster's Collegiate Dictionary), který poskytuje čtyři základní významy slova etika:

- disciplína, která se zabývá morální oddaností a povinnostmi a tím, co je dobré a co je špatné,
- soubor morálních principů,
- teorie či systém morálních hodnot,
- zásady chování, kterými se řídí jednotlivec nebo skupina.

Nesvadba (2019, s. 8) poté pracuje s pojmem etický postoj, který považuje za specifické tázání po smyslu a hledání toho, co „*má být*“. Odvolává se na Sokola (2002, s. 190), který uvádí, že na základě toho se v lidském myšlení vytváří nová důležitá oblast, která se zaměřuje na hledání dobrého (či nejlepšího) jednání a která se tradičně nazývá etika.

Podle Zajíčkové (2019) je ústředním cílem etiky objevení, podle čeho je možné poznat, zda je jednání určitého jedince mravně hodnotné či nikoliv. Jinými slovy by se tedy dalo říci, že se tato filozofická disciplína snaží o odhalení toho, zda je dané jednání v souladu s mravními pravidly, nebo jim odporuje. Mezi základní etické pojmy tato autorka řadí mravní hodnocení, dobro a zlo, svědomí, ctnost a neřest (též nectnost).

4.1 Profesionální etika

Profesionální etika může být definována jako „*soustava vybraných hodnot, norem, principů a povinností, jejichž posláním je přispívat k formování specifického typu chování, rozhodování a jednání, žádoucího pro danou profesi.*“ (Nesvadba, 2019, s. 4)

Kacatl (2011, s. 20) k tomu navíc dodává, že soubor těchto norem, principů, hodnot a povinností současně vede k vytvoření vhodných podmínek pro vznik a následné udržování zdravých mezilidských vztahů v rámci dané profese. Profesionální etika vychází vždy z obsahu profese a stanovuje žádoucí jednání jejich příslušníků, přičemž současně

zavazuje vykonavatele profese k tomu, aby plnil povinnosti prostřednictvím svého vlastního svědomí.

Soustava profesní etiky by měla v jakémkoli povolání obsahovat rozhodující etické normy a hodnoty, které jsou základem jak společenské zakotvenosti, tak smysluplnosti dané profese. Současně by prostřednictvím této soustavy měly být rozhodující etické hodnoty a normy zdůvodňovány a mělo by docházet k hledání efektivních cest, jak dosáhnout jejich dodržování. V některých profesích k tomu slouží tzv. etické kodexy. (Nesvadba, 2019)

Zajíčková (2019) považuje etické kodexy za nejvýznamnější a nejpoužívanější nástroje etického řízení. Podle Kacetla (2011, s. 20) potom obecně platí, že dodržování etických kodexů zvyšuje prestiž dané profese a napomáhá k řešení řady sporů a konfliktů již v jejich zárodku.

Primárním důvodem k vytvoření **etického kodexu** je vždy jasné vymezení principů a pravidel etického jednání zaměstnanců, a to jak navenek dané organizace, tak navzájem vůči sobě. Mezi další důvody bývá zařazena snaha zakotvit klíčové zásady profesionálního postupu, nastavení norem, které slouží k hodnocení osob, a posílení profesní identity a odpovědnosti jednotlivých zaměstnanců. Etický kodex by měl stanovovat nejen etické zásady, které se týkají typických pracovních situací. Měl by se současně zaměřovat a cílit na identifikaci klíčových etických otázek a dilemat, s nimiž se zaměstnanci organizací mohou setkat, a následně formulovat zásady, jakým způsobem v těchto jednotlivých situacích postupovat. (Economia, a. s., 2011)

Zajíčková (2019) s výše uvedeným tvrzením souhlasí a dodává, že etické kodexy nejen že napomáhají v obtížných situacích, ale ve velkém množství případů rovněž nabádají vedení příslušné organizace, aby se zamyslelo nad způsobem funkčnosti podnikatelské organizace. Aby k takovým výsledkům skutečně došlo, je však nutné, aby byl etický kodex sestaven jak na základě odborných znalostí profesní etiky, tak praktických zkušeností z fungování konkrétní organizace.

Etické kodexy se vyskytují ve třech formách, kterými jsou etické kodexy jednotlivých podnikatelských subjektů, etické kodexy zaměřené na činnost hospodářských sdružení a etické kodexy profesionálních asociací a jejich členů. Dalšími nástroji, které je možné využít pro zajištění vysoké úrovně profesní etiky, jsou týmová práce, princip předběžné obezřetnosti a leadership, které patří mezi tzv. tradiční nástroje kultivace profesní etiky,

a dále mentoring, etický ombudsman, etický a sociální audit a pravidelné vzdělávání, jež se řadí mezi tzv. moderní nástroje etického řízení. Je vhodné doplnit, že za moderní nástroje se považují ty, které se zformovaly v posledních desetiletích. (Zajíčková, 2019) Nesvadba (2019) tedy shrnuje, že profesní etika je neustálou a soustavnou kritickou reflexí jak hodnotového, tak normativního založení dané profese. Je to stálé kladení otázek, jaký je smysl dané profese jako takové a jaký je vlastně smysl jednotlivých profesních situací. Zároveň se jedná o dlouhodobé budování vztahů mezi jednotlivými lidmi, věcmi a situacemi, neustálé zpochybňování pravdy a jednoznačnosti postoje daného jedince a samozřejmě o péči o soubor mravních a morálních předpokladů, které jsou k výkonu dané profese nezbytné. Kacetyl (2011, s. 20) na závěr uvádí, že konečným smyslem a cílem jakékoli profesní etiky je ochrana svobody, základních lidských práv, bezpečnosti a života.

4.2 Etika v účetnictví

Účetní mají, co se týče etického chování, řadu povinností, a to jak vůči sobě samotným, tak vůči svým rodinám, své profesi jako takové, svým klientům a samozřejmě vůči společnosti, pro kterou pracují. Duska et al. (2018, s. 41) však pokládá otázku, co je tou nejzákladnější povinností účetního jako takového. On sám jako nejzákladnější etickou povinnost spatřuje skutečnost, že účetní by měli vykonávat svoji práci. Tvrdí, že účetní implicitně slíbí řádně vykonávat svoji práci v okamžiku, kdy do této profese vstoupí a stanou se účetními. Je však zřejmé, že výkon jakékoli profese v sobě zahrnuje řadu specifických povinností. Tyto povinnosti bývají obvykle upřesněny v popisu práce, příručkách pro zaměstnance, manažerských průvodcích a případně v kodexu chování dané společnosti či přímo v etickém kodexu dané profese. (Duska et al., 2018)

Kupříkladu **etický kodex** Amerického institutu certifikovaných veřejných účetních (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA) ve svých šesti zásadách pro své členy přesně vymezuje jisté typy chování, a to následovně:

- **odpovědnost:** při plnění svých povinností a výkonu všech činností by členové, jakožto profesionálové, měli uplatňovat citlivý odborný a morální úsudek,
- **veřejný zájem:** členové by měli přijmout povinnost jednat způsobem, který bude sloužit veřejnému zájmu, dále by měli ctít důvěru veřejnosti a prokázat odhodlání k profesionalitě,

- **integrita:** k udržování a rozšiřování důvěry veřejnosti by jednotliví členové měli vykonávat veškeré své profesní povinnosti a odpovědnosti s nejvyšším smyslem pro integritu,
- **objektivita a nezávislost:** každý člen by si měl při plnění svých profesních povinností zachovávat objektivitu a neměl by se dostat do situace, kdy by došlo ke střetu zájmů,
- **náležitá péče:** členové by měli dodržovat technické a etické standardy profese, neustále usilovat o zlepšování kompetencí a kvality služeb a vykonávat své profesní povinnosti podle svých nejlepších schopností,
- **rozsah a povaha poskytovaných služeb:** každý člen ve veřejné praxi by měl při určování rozsahu a povahy poskytovaných služeb dodržovat zásady kodexu profesního chování. (Duska et. al, 2018, s. 42)

K výše uvedenému je vhodné doplnit, že **AICPA** je největší světovou členskou asociací zastupující účetní profese. Historie této asociace sahá až do roku 1887, přičemž v dnešní době se může pyšnit více než 431 000 členy ve zhruba 140 zemích a teritoriích světa. AICPA stanovuje etické standardy pro profesi účetních a současně auditorské standardy USA pro audity soukromých společností, neziskových organizací a státních a místních samospráv. (Association of International Certified Professional Accountants, 2020)

Členové AICPA působí téměř ve všech oborech účetní profese, a to včetně státní správy, školství, veřejného účetnictví, průmyslu a podnikání. Posláním této asociace je poskytování vzdělání a vedení komunitě certifikovaných veřejných účetních (Certified Public Accountant, CPA). AICPA současně klade důraz na profesionalitu a integritu v rámci povolání CPA, a to při zachování vysokých standardů pro své členy. K tomu, aby asociace naplnila stanovené poslání, poskytuje svým členům řadu služeb, mezi něž patří např. poskytování zastoupení u vlády a dalších organizací, komunikace se širokou veřejností o povolání CPA a náborové a vzdělávací činnosti zaměřující se na zvyšování zájmu o tuto profesi. AICPA usiluje o stanovení licenčních a certifikačních standardů, a to zejména z důvodu, aby se zvýšila důvěryhodnost a výkonnost certifikovaných veřejných účetních. Každý stát potom vypracovává svoje vlastní licence CPA. Všichni uchazeči o členství v asociaci však musí projít jednotnou zkouškou, kterou vytvořila AICPA. Jednotlivé státy mají potom svá vlastní sdružení, jež jsou od AICPA oddělena. (NetinBag, 2020)

V ČR působí **Komora certifikovaných účetních**, která je od svého založení v roce 1999 samostatnou organizační složkou Svazu účetních, a to na principu samosprávné profesní organizace. Členy této Komory se stávají odborníci, kteří jsou buď absolventy systému certifikace účetní profese v ČR, nebo absolventy obdobného systému některé jiné členské organizace Mezinárodní federace účetních (International Federation of Accountants, IFAC) či jejím členem. Mezi dva základní úkoly Komory certifikovaných účetních patří:

- *„přispět k rozvoji a zkvalitnění účetní profese v ČR,*
- *poskytovat odborný a další servis svým členům.“* (Komora certifikovaných účetních, 2020)

IFAC je globální organizace pro účetní profese, která zahrnuje více než 175 členských či přidružených organizací, a to ve 130 zemích a jurisdikcích. Jedním z předních členů Mezinárodní federace účetních je rovněž dříve zmiňovaná AICPA. (International Federation of Accountants, 2019)

Pro problematiku etiky v účetnictví je potom důležitý zejména **Etický kodex Komory certifikovaných účetních**. V preambuli tohoto kodexu je obsažena informace o tom, že ústředním zájmem Komory certifikovaných účetních je posilování dobrého jména účetní profese v ČR. Pro naplnění tohoto požadavku přijala Komora právě etický kodex, který je závazný pro všechny členy účetní profese, jež absolvovali certifikaci v České republice, a obsahuje minimální etické požadavky, které jsou pro výkon jejich profese nutné. Tyto požadavky jsou přitom založeny především na etickém kodexu IFACu, který vydává Rada pro mezinárodní etické standardy pro účetní (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA). (Komora certifikovaných účetních, 2016)

Etický kodex Komory, který nabyl účinnosti dne 1. ledna 2016, obsahuje deset zásad, jejichž přesné znění na webových stránkách Komory certifikovaných účetních (2016) je následující:

- *„Profesní účetní jedná při poskytování svých odborných služeb čestně, poctivě a s náležitou péčí.*
- *Profesní účetní jedná tak, aby nepoškozoval dobré jméno účetní profese.*
- *Profesní účetní je při poskytování svých odborných služeb objektivní a profesně nezávislý. Respektuje jen takové pokyny klienta, které nejsou v rozporu s právními předpisy.*

- *Profesní účetní dodržuje při výkonu své činnosti profesní standardy.*
- *Profesní účetní si průběžně udržuje odbornou způsobilost pro poskytování svých služeb. Dbá na to, aby požadavek odborné způsobilosti byl naplněn také u jeho spolupracovníků.*
- *Profesní účetní poskytuje jen takové služby, ke kterým má náležité odborné znalosti a k nimž má jak při jejich příslibu, tak při plnění dostatečnou kapacitu a potřebné zdroje.*
- *Profesní účetní je při propagaci služeb oprávněn poskytovat informace jen o takových odborných znalostech a zkušenostech, kterými disponuje. Přitom se vyvaruje použití prostředků znevažujících účetní profesi a snižujících odbornost jiných profesních účetních.*
- *Profesní účetní zachovává mlčenlivost o všech skutečnostech, které se dozvěděl při poskytování svých odborných služeb, s výjimkou těch, které jsou veřejně známé. Sdělit informace kryté profesní mlčenlivostí může jen se souhlasem klienta, vyžadují-li to právní předpisy nebo umožňují-li to profesní standardy. Profesní účetní zajišťuje, aby profesní mlčenlivost dodržovali i jeho spolupracovníci.*
- *Za porušení profesní mlčenlivosti se považuje i využití informací pro vlastní prospěch nebo prospěch jiných osob.*
- *Profesní účetní si počíná tak, aby byl schopen dostát odpovědnosti za případnou škodu vzniklou při poskytování svých odborných služeb.“*

(Komora certifikovaných účetních, 2016)

Přistoupení k etickému kodexu Komory certifikovaných účetních je jednou z profesních podmínek členství fyzických osob v Komoře. (Komora certifikovaných účetních, 2019)

5 Význam forenzního účetnictví

Až donedávna byla detekce podvodného jednání či takzvané kriminality bílých límečků považována za součást účetní funkce a podvod byl něčím, čemu měli interní nebo externí auditoři zabránit prováděním svých pravidelných kontrol. Auditoři však mohou kontrolovat pouze soulad účetních knih dané společnosti s obecně přijímanými účetními zásadami či zásadami konkrétní společnosti. Z tohoto důvodu vyvstala potřeba vzniku nové účetní kategorie, přičemž tato oblast účetnictví je v současné době známá jako **forenzní účetnictví**. Vznik této účetní kategorie souvisí s existencí stále složitějšího podnikatelského prostředí a rostoucí tendencí jednotlivých ekonomických subjektů podnikat právní kroky, což zákonitě vede k poptávce po účetních, kteří rozumějí právním procesům a jsou schopni provádět vyšetřování, finanční analýzy a další účetní či auditorské postupy na úrovni přijatelné pro soudy. (Institute of Certified Forensic Accountants, 2016)

Je třeba si uvědomit, že kterýkoli podnik může utrpět finanční ztráty, čelit rozličným druhům finančních nesrovnalostí, podvodů, porušení smluv, sporů akcionářů a řadě dalších problémů, které vyžadují využití služeb forenzního účetního. Podvodná jednání mohou tedy zasáhnout prakticky jakoukoli společnost, a to jak z vnějšího prostředí, tak rovněž zvnitřku dané organizace. V obou případech mohou však taková jednání způsobit škody jednak finančního charakteru a jednak charakteru reputačního, které často vedou k nevratnému poškození dobrého jména dané společnosti. Role forenzních účetních potom spočívá v odkryvání a řešení těchto podvodných jednání. Provedení zevrubného forenzního vyšetřování přitom může napomoci nejen k detekci podvodného jednání, ochraně aktiv a dobrého jména společnosti a eliminaci případně vzniknuvších ztrát, ale také k celkovému zvýšení výkonnosti dané společnosti a dodržování jejich komplexních předpisů. (Grupo Addvalora, 2021; Perun Consultants, 2020)

Forenzní účetnictví tedy představuje jedinečné pole kariéry, které v sobě kombinuje účetnictví se současným využíváním informačních technologií. Spočívá především v používání sofistikovaných počítačových programů potřebných k analýze finančních údajů a případnému nalezení důkazů, které by bylo možné využít jako legálně platné během soudního řízení. Z toho vyplývá, že primárním cílem forenzního účetnictví je objektivní a detailní ověření finančních údajů a záznamů. (NetinBag, 2019)

Souhrnně lze říci, že existuje mnoho případů, v nichž by společnost měla zvážit využití služeb forenzního účetního, kdy zjevnými jsou především případy podvodů a krádeží. Forenzní účetní však mohou podnikům rovněž pomoci identifikovat relevantní podvodné záležitosti a poskytnout závěry ke zjišťování skutečností, jakými jsou např. korupce a úplatkářství, střet zájmů a porušování předpisů. Řádně provedené forenzní vyšetřování poté vede k odhalení podvodného jednání, určení veškerých potenciálních rizik a identifikaci nežádoucího chování zaměstnanců společnosti či určité třetí strany. Současně napomáhá ke snížení již vzniklých ztrát, prevenci ztrát budoucích a zmírnění dalších vedlejších následků podvodných činností. (Perun Consultants, 2020)

Na závěr je vhodné uvést na pravou míru, že na rozdíl od všeobecného přesvědčení nemá pojem „forenzní“ nic společného se smrtí, nýbrž tento termín představuje schopnost splnit náročné standardy soudu. Základní dovednosti forenzních účetních tedy zahrnují porozumění právnímu procesu, schopnost vést vyšetřování a provádění finančních analýz a dalších účetních postupů na úrovni přijatelné právním systémem. (Institute of Certified Forensic Accountants, 2016)

5.1 Vymezení profese forenzního účetního

Forenzní účetní je tak trochu jakýsi „finanční detektiv“, který jde nad rámec pouhých čísel, aby důkladně prošetřil podnikové finance a našel v nich případné nesrovnalosti. Při své práci využívá kombinaci účetních, auditorských a vyšetřovacích schopností, a to zejména k analýze finančních a nefinančních informací, ke kontrole veřejných záznamů a rovněž k výslechu podezřelých subjektů, aby se dostal k jádru konkrétního problému. Účetní analýza, kterou forenzní účetní vytvářejí, bývá posléze využívána v soudních řízeních. (Perun Consultants, 2020)

S výše uvedeným tvrzením souhlasí rovněž Institut certifikovaných forenzních účetních (Institute of Certified Forensic Accountants, dále ICFA), podle něhož je u forenzních účetních vedle využívání účetních, auditorských a vyšetřovacích schopností naprosto klíčová jejich dovednost okamžitě reagovat a rovněž jasně a stručně sdělovat finanční informace pro potřeby soudních jednání, jelikož je od forenzních účetních velice často vyžadováno, aby působili jako soudní znalci či konzultanti různých sporů. Práce forenzních účetních se přitom může dotýkat jak občanských, tak trestních soudních věcí. V prvním z těchto dvou uvedených případů mohou být forenzní účetní požádáni kupříkladu o to, aby vypočítali ekonomické škody, které vznikly v důsledku porušení

určité smlouvy, v případě druhém bývají často vyzváni zejména k tomu, aby předložili důkazy o pojišťovacích podvodech, „praní špinavých peněz“, zpronevěře či dalších souvisejících trestných činech. (Institute of Certified Forensic Accountants, 2016; NetinBag, 2019)

Forenzní účetní tedy zpravidla působí v oblastech, kterými jsou vyšetřování, a to jak trestní, tak civilní, příprava a přezkoumávání důkazů, příprava znaleckých posudků, podávání ústního svědectví u soudu, odborná rozhodnutí a řešení sporů. Za nezbytné schopnosti k výkonu profese forenzního účetního potom ICFA považuje zejména:

- věnovat pozornost i těm nejmenším detailům,
- důkladně analyzovat data,
- myslet kreativně a mít zdravý obchodní smysl,
- ovládat počítač, mít vynikající komunikační dovednosti,
- mít „šestý smysl“, který může být využit při rekonstrukci podrobností minulých účetních transakcí, a tzv. fotografickou paměť, která je nápomocná při pokusech o vizualizaci a rekonstrukci minulých událostí. (Institute of Certified Forensic Accountants, 2016)

Je možné vyvodit, že seznam schopností pro výkon profese forenzního účetního podle ICFA obsahuje téměř totéž a v několika bodech názorně shrnuje to, co již bylo dříve v rámci kapitoly uvedeno, což podtrhuje nezbytnost těchto dovedností.

Schillit, Perler a Engelhart (2018, s. 287) potom v souvislosti s problematikou detekce účetních triků a podvodů používají termín **forenzní myšlení** a shrnují jeho klíčové prvky, díky kterým je možné se soustředit na zásadní problémy a které k odhalení triků a podvodů v účetnictví napomáhají. Při aplikaci forenzního myšlení je dle těchto autorů třeba brát v potaz především následující skutečnosti:

- skepticismus je konkurenční výhodou,
- je třeba věnovat zvláštní pozornost změnám, vždy se ptát „Proč?“ a „Proč ne?“,
- je nezbytné brát zřetel na to, jak jsou odměňováni vedoucí pracovníci,
- je nutné věnovat pozornost podnikové kultuře a oblastem, ve kterých dochází ke vzniku nežádoucího chování,
- vzorce chování většinou poskytují spolehlivé signály,
- vždy je třeba být pokorný a zvědavý a nikdy se nepřestávat učit. (Schillit, Perler, & Engelhart, 2018, s. 287–288)

5.2 Souhrn požadavků na výkon profese forezního účetního

Pracovní činnosti a povinnosti každého forezního účetního se poněkud liší v závislosti na kontextu odvětví, v němž působí, zaměstnavateli a samozřejmě konkrétní pracovní pozici, avšak společným znakem práce všech forezních účetních je rozmanitost jejich každodenních úkolů. Dalo by se shrnout, že pracovní den forezních účetních zahrnuje alespoň některé z následujících činností:

- shromažďování a analýza finančních údajů,
- kompilace a analýza historie transakcí,
- provádění shrnutí zjištěných skutečností,
- příprava zjištěných skutečností pro soudní či právní spory,
- prezentace poznatků členům vedení organizace,
- poskytování svědectví jakožto soudní znalci během soudního procesu,
- kontrola dodržování předpisů ve finančních a účetních záležitostech,
- provádění finančních analýz a auditů,
- uplatňování účetních zásad. (CriminalJusticeDegreeSchools.com, 2020)

Pro výkon profese forezního účetního je však třeba splnit řadu požadavků, které se týkají nejen dosaženého vzdělání a potřebných licencí a certifikací, ale i požadovaných pracovních zkušeností.

Požadavky v oblasti vzdělání

Pro výkon většiny pracovních pozic v oblasti forezního účetnictví je třeba mít jeden nebo více titulů souvisejících s účetnictvím a přibližně dva roky příslušných pracovních zkušeností. Mnohé pozice vyžadují certifikaci certifikovaných veřejných účetních CPA či certifikovaných vyšetřovatelů podvodů CFE a k tomu navíc jednu či více certifikací přímo z oblasti forezního účetnictví. (CriminalJusticeDegreeSchools.com, 2020)

Forezní účetní mají tedy v praxi obvykle bakalářský či magisterský titul z oblasti účetnictví doplněný dalšími kurzy zaměřujícími se speciálně na účetnictví forezní. Pro úspěšnost v oboru forezního účetnictví je však nutné se mimo potřebné vzdělání v této oblasti detailně orientovat, být vytrvalý, ambiciózní a mít smysl pro organizovanost. Profese forezního účetního rovněž vyžaduje velkou kreativitu, a to zejména z důvodu, že je velice často nutné vysvětlit složité finanční koncepty subjektům, kteří nedisponují základními účetními znalostmi. (NetinBag, 2019)

Licenční a certifikační požadavky

Jak již bylo uvedeno, mnoho forezních účetních má certifikaci **CPA**, díky které se jim rozšiřují možnosti výběru pracovních pozic v oblasti forezního účetnictví. Pro získání této certifikace musí uchazeči splnit předpoklady týkající se vzdělání a odborné praxe a následně úspěšně absolvovat CPA zkoušku. Obecně lze říci, že ve většině států světa je potřeba, aby kandidáti CPA získali alespoň 150 kreditních hodin vzdělání a vykonali zhruba 1 až 2 roky příslušné odborné praxe. (CriminalJusticeDegreeSchools.com, 2020)

Velké množství forezních účetních rovněž usiluje o certifikace zaměřující se přímo na oblast forezního účetnictví, a to nejčastěji od **AICPA**, **ACFE** či National Association of Forensic Accountants (**NAFA**), přičemž požadavky na jednotlivé certifikace se od sebe samozřejmě odlišují. Jako příklad je možné uvést certifikaci CFE od ACFE, která zahrnuje vykonání dvou let odborné praxe, získání 50 bodů v rámci vzdělání a úspěšné absolvování zkoušky CFE. (CriminalJusticeDegreeSchools.com, 2020)

Požadavky v oblasti praxe

Požadavky v oblasti pracovních zkušeností se vždy liší podle dané pozice a konkrétního zaměstnavatele. Některé základní pracovní pozice najímají i čerstvé absolventy, mnozí zaměstnavatelé však vyhledávají spíše certifikované účetní s odbornými zkušenostmi s účetnictvím souvisejícími. (CriminalJusticeDegreeSchools.com, 2020)

Požadavky týkající se kvality poskytovaných služeb

S požadavky na výkon profese forezního účetního dozajista souvisí i určité standardy kvality profese. Obecně je možné říci, že ve všech profesích jsou tyto standardy, tedy žádané kompetence a činnosti, obecně stanoveny tak, aby zajistily, že odborníci budou neustále dosahovat vysokých standardů požadovaných v jejich specializovaném oboru. Forezní účetní, kteří jsou odborně kvalifikovanými účetními, jsou vázáni jak účetními předpisy a etickými požadavky, tak standardy kvality svých profesionálních sdružení. Sektor forezního účetnictví má však současně tendenci se samoregulačně řídit, protože nepřetržitý příval práce vyžaduje, aby si forezní účetní vytvořili v průběhu své kariéry síť klientů, kteří budou s jejich prací spokojeni a budou ji dále doporučovat. V opačném případě by mohlo dojít k nevratnému poškození reputace forezního účetního z důvodu nespokojenosti klientů s kvalitou služeb, které poskytuje. (Chew, 2017, s. 3)

5.3 Komparace forenzního účetnictví a auditu

Již na začátku kapitoly byly vedle sebe stavěny dva termíny, a sice forenzní účetnictví a audit. Jak bylo konstatováno, auditoři, ať již interní či externí, byli až donedávna těmi, kdo svými pravidelnými kontrolami měli zabránit výskytu podvodů, a detekce podvodů byla považována za součást účetní funkce. Avšak z důvodu, že auditoři mohou kontrolovat pouze soulad mezi účetními knihami dané společnosti s obecně přijímanými účetními zásadami nebo zásadami konkrétní společnosti, vznikla potřeba vytvoření nové účetní kategorie, kterou je forenzní účetnictví. I přes to, že mají tyto dvě oblasti mnoho společných rysů, existuje řada skutečností, která poukazuje na jejich rozdílnost.

Veškeré definice auditu spojuje tvrzení, že audit je procesem, pomocí něhož má být ověřena určitá skutečnost, a sice jinou, na ní nezávislou osobou, která k této činnosti má náležité předpoklady. Kupříkladu Lee (1986) v obecném smyslu spatřuje audit jako prostředek, kterým jedna osoba ujišťuje druhou osobu o kvalitě, podmínkách nebo stavu předmětné skutečnosti, kterou první osoba prozkoumala, přičemž potřeba takového auditu vyplývá z pochybností či nejistoty druhé osoby o kvalitě, podmínkách či stavu předmětné skutečnosti, stejně tak jako z nemožnosti tuto nejistotu odstranit pomocí vlastních sil. Ricchiute (1994) poté audit považuje za systematický proces objektivního získávání a následného vyhodnocování důkazů, jež se týkají informací o ekonomických činnostech a událostech, a to se záměrem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a předem stanovenými kritérii, kdy následně dochází ke sdělení zjištěných výsledků zainteresovaným subjektům. (Králíček & Molín, 2014)

Z výše uvedených definic vyplývá, že primárním cílem auditu je zvýšení věrohodnosti účetních informací společností, které mají povinnost účetní závěrky a výroční zprávy zveřejňovat. Jinak je také možné říci, že smyslem auditu je vyjádření názoru nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost účetní závěrky, s čímž souhlasí i standard **ISA 200** Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, podle něhož je cílem auditu účetní závěrky umožnit auditorovi vyjádřit se k tomu, jestli je účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. Za druhotný cíl auditu je považováno jeho preventivní působení zaměřené proti vzniku chyb a podvodů, přičemž nezanedbatelnou roli hraje současně jeho poradenská a výchovná funkce. (Králíček & Molín, 2014, s. 42; Komora auditorů České republiky, 2021)

Müllerová a Šindelář (2016, s. 177) poté dodávají, že práva a povinnosti auditorů při ověřování účetních závěrek v České republice těmto auditorům stanovuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Jmenovaný zákon dále vymezuje, že mimo povinností vymezených v zákoně samotném jsou auditoři povinni současně s tím dodržovat vnitřní předpisy Komory auditorů České republiky a taktéž Mezinárodní auditorské standardy ISA. (Müllerová & Šindelář, 2016; Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů)

Chew (2017, s. 3) následně pro účely srovnání auditu a forezního účetnictví vysvětluje, že audit má vždy jasnou strukturu a konečný výsledek, kdy se účetní závěrka a zpráva o auditu předkládají akcionářům. I když se tato cesta může v některých případech částečně odchýlit, aby zohledňovala jedinečné obchodní charakteristiky, drtivá většina prováděných úkolů následuje totožnou strukturu. Většina auditorských společností totiž využívá určitou připravenou metodiku auditu a testovací program, který je základem pro všechny jimi prováděné úkoly. Auditované subjekty a složky účetní závěrky se sice u jednotlivých úkolů liší, ale přístup a struktura práce zůstávají ve své podstatě stejné. Právě tato skutečnost je hlavním rozlišovacím prvkem mezi úkoly auditu a forezního účetnictví, které mají mnoho různých cílů, struktur a výsledků.

Kruciálním rozdílem mezi auditem a forezním účetnictvím je tedy skutečnost, že audit se provádí v rámci auditorských předpisů a regulací a současně se vyznačuje tendencí řídit se standardizovanými auditorskými postupy. Na druhou stranu prakticky každý úkol forezního účetnictví je obvykle odlišný, což znamená, že si forezní účetní vždy při výkonu práce musí vymezit cíle svého aktuálně prováděného úkolu, dále stanovit, jakým způsobem dojde k jejich naplnění, a rovněž se připravit na řešení případně vzniklých neočekávaných situací a směrů, kterými by se jejich práce mohla ubírat. Jednotlivé úkoly forezního účetnictví nicméně sdílejí mnoho charakteristik auditu a za určitých okolností je možné forezní účetnictví definovat jako tzv. cílený audit. Na rozdíl od auditu však neexistují žádné oficiální standardy nebo postupy forezního účetnictví, kterými by se při jeho provádění bylo nutné řídit. Především kvůli hloubce a šíři veškerých možných cílů, struktur a výsledků práce je každý výkon forezního účetnictví specializovanou aktivitou, která kromě dovedností, kterými disponují tradiční auditoři, vyžaduje rovněž jisté dodatečné dovednosti. Těmito dovednostmi jsou zejména inovativnost, flexibilita, vyjednávací schopnosti, vyrovnanost, odolnost a profesionální důvěryhodnost. (Chew, 2017, s. 2–4)

6 Hospodářská kriminalita a hospodářské trestné činy v České republice

Pod pojmem **hospodářská kriminalita** se rozumí zaviněné, společensky škodlivé jednání, které poškozuje nebo ohrožuje nejen hospodářský pořádek, ale rovněž systém ekonomických a souvisejících právních vztahů, jejich fungování a práva a oprávněné zájmy subjektů, kteří v těchto vztazích vystupují. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 11)

Hospodářská kriminalita bývá mnohdy označována jako **hospodářská trestná činnost**. Chmelík a Bruna (2015, s. 8) objasňují, že v praxi jsou tyto dva pojmy velice často zaměňovány a považovány za synonyma, což však není zcela přesným konstatováním. Hospodářská kriminalita je širším pojmem než hospodářská trestná činnost, která vychází ze vztahu kriminalistiky a trestného činu, jelikož hospodářská kriminalita nemusí být vždy kvalifikována jako trestný čin. V dalším textu předložené práce však nebude mezi hospodářskou kriminalitou a hospodářskou trestnou činností rozlišováno, stejně tak jako tomu mají dále ve své publikaci Chmelík a Bruna (2015). Hospodářskou kriminalitou se budou tedy rozumět protiprávní jednání, která naplňují znaky některého z trestných činů, díky čemuž se bude zároveň jednat o hospodářskou trestnou činnost.

Podle Válkové et al. (2019, s. 373) tvoří hospodářskou kriminalitu trestné činy, které jsou spáchané při podnikání ekonomických subjektů, a to především osobami, které uvnitř těchto subjektů působí. Jsou to činy, které poškozují individuální a kolektivní práva v hospodářské sféře a zneužívají slabiny hospodářského systému a jeho institucí. Motivem těchto činů je obvykle touha po neoprávněném zisku a politické moci.

Chmelík a Bruna (2015, s. 7) dodávají, že hospodářská kriminalita je ve své podstatě nenásilnou kriminalitou, která se však vyznačuje nejen mimořádným ekonomickým, ale i sociálním dopadem na vnitřní stabilitu státu. Značná část projevů této kriminality je složitým ekonomickým, trestněprávním a občansko-právním problémem, kdy řešení tohoto problému vyžaduje speciální odbornost a neustálé inovování znalostí, a to jak u pracovníků příslušných orgánů státní správy, tak orgánů činných v trestním řízení. S tím souhlasí Válková et al. (2019, s. 371), podle níž hospodářská kriminalita v České republice dosáhla takových rozměrů, že vede k počátku destabilizace jak právního vědomí občanů, tak celého národního hospodářství. Následky hospodářské trestné činnosti vedou k oslabení důvěry společnosti jednak ve schopnost fungování tržního

hospodářství a jednak politického systému. V podstatě o tom samém pojednává také Volkánová (2014, s. 76), podle jejíhož názoru hospodářská kriminalita nevede pouze k majetkovému obohacení, ale současně přispívá k narušení pravidel samostatného tržního hospodářství. Díky hospodářské kriminalitě totiž dochází k posilování postavení určitých obchodních společností v jednotlivých oblastech hospodářských činností, v důsledku čehož tyto společnosti získávají nespornou výhodu a s ohledem na jejich posílení a následný zisk většího podílu a vlivu na trhu je ohrožena existence, popř. dochází dokonce k zániku ostatních soutěžitelů na tomto trhu, kteří nejsou schopni držet krok s konkurencí profitující z hospodářské trestné činnosti. Válková et al. (2019, s. 371) k tomu ještě doplňuje, že ti, kteří takto monopolně ovládnou pozice, mají následně možnost zprostředkovaně ovlivňovat určité oblasti státní politiky, jako např. přidělování veřejných zakázek, koncesí, dotací, subvencí či půjček, a mohou se stát úspěšnými i v politickém životě.

6.1 Jádru hospodářské kriminality a pojmy s ní související

Za jádro hospodářské kriminality jsou považovány **trestné činy hospodářské**, které jsou obsaženy ve stejnojmenné Hlavě VI. zvláštní části trestního zákoníku. Hlava VI. současně člení tyto hospodářské trestné činy do čtyř oddílů, kterými jsou:

- trestné činy proti měně a platebním prostředkům (§ 233-239 trestního zákoníku),
- trestné činy daňové, poplatkové a devizové (§ 240-247 trestního zákoníku),
- trestné činy proti závazným pravidlům tržní ekonomiky a oběhu zboží ve styku s cizinou (§ 248-267 trestního zákoníku),
- trestné činy proti průmyslovým právům a proti autorskému právu (§ 268-271 trestního zákoníku). (Gřivna et al., 2019, s. 332)

Válková et al. (2019, s. 372) k výše uvedenému dodává, že charakter hospodářských trestných činů mají však rovněž některé trestné činy uvedené v Hlavě V. zvláštní části trestního zákoníku, stejně tak jako určité další trestné činy jiných hlav.

Výstižné členění hospodářské kriminality poskytuje Doporučení Výboru ministrů Rady Evropy č. R(81)12, které k útokům považovaným za **ekonomické zločiny** řadí:

- kartelové trestné činy,
- podvodné praktiky a zneužívání hospodářské situace; nekalou soutěž,
- zakládání a vedení fiktivních firem,

- trestné činy spojené s účetnictvím,
- podvádění spotřebitele; podvody ke škodě věřitelů,
- úvěrové a dotační trestné činy a trestné činy při získávání zakázek,
- počítačové podvody; celní podvody,
- finanční trestné činy a vyhýbání se sociálním výdajům ze strany podniků,
- trestné činy vztahující se k regulaci peněz a oběživa,
- burzovní a bankovní trestné činy,
- trestné činy proti životnímu prostředí. (Válková et al., 2019, s. 372–373)

V souvislosti s výše uvedeným členěním, které hospodářskou kriminalitu vystihuje prostřednictvím útoků považovaných za ekonomické zločiny, je vhodné uvést, že zejména v zahraniční literatuře je používán pojem **ekonomická kriminalita**. Vedle sebe jsou tedy stavěny dva pojmy, a sice kriminalita hospodářská a kriminalita ekonomická. Ekonomická kriminalita je velmi často označována jako **kriminalita bílých límečků**, která byla představena již dříve v rámci podkapitoly zabývající se vybranými teoriemi vysvětlujícími podvodná jednání. (Chmelík & Bruna, 2015)

K již uvedenému bude nyní ještě doplněno několik charakteristik a názorů z publikace Chmelíka a Bruny (2015, s. 14), jejichž rešerši provedl Zapletal et al. (1995) ve svých skriptech ke kriminologii a díky nimž bude lépe vystihnout vzájemný vztah mezi pojmy ekonomická a hospodářská kriminalita:

- Hertung v roce 1950 charakterizoval kriminalitu bílých límečků jako *„porušení hospodářského zákona, které je páchané pro finanční zisk s pomocí nebo prostřednictvím pracovníků podniku (organizace) při plnění její obchodní činnosti.“*
- Clinard v roce 1952 potom kriminalitu bílých límečků definoval jako *„porušení zákona především skupinou obchodníků, svobodných pracovníků a úředníků v souvislosti s jejich prací.“*
- Ross v roce 1968 uvedl, že páchaní hospodářské kriminality spočívá zejména v osobách pachatelů, *„kteří jsou často podle zákona vinni, ale jsou oceňováni společností a sami své jednání nespatřují jako kriminální.“*
- Hoffman v roce 1954 vymezuje hospodářské delikty jako *„typické pro podnikatele, obchodníky a živnostníky.“*

(Chmelík & Bruna, 2015, s. 14; Zapletal et al., 1995)

Společným znakem výše uvedených charakteristik a názorů je skutečnost, že pracují převážně s termínem hospodářská kriminalita, nikoli s pojmem kriminalita ekonomická. Na základě těchto skutečností je možné vyvodit, že vymezení ekonomické kriminality využívají stejné atributy jako definice kriminality hospodářské. Lze tedy říci, že termíny ekonomická a hospodářská kriminality jsou synonyma označující jeden a ten samý protiprávní jev. Rozdíl spočívá pouze v tom, že v zahraničních publikacích je využíván především pojem ekonomická kriminalita, zatímco v České republice je častějším označením kriminalita hospodářská. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 14–15)

Hospodářskou kriminalitu je však nutné odlišovat od obecné majetkové kriminality, kdy na rozdíl od majetkové kriminality směřující proti majetku fyzických i právnických osob kriminalita hospodářská směřuje proti hospodářskému systému a jeho fungování. (Gřivna et al., 2019, s. 330)

Zvláštní podskupinou hospodářské kriminality je potom **kriminalita finanční**. Tato úmyslná trestná činnost proti majetku je páchána v souvislosti s finančně investičním podnikáním a směřuje proti němu. K činům finanční kriminality dochází především na peněžním a kapitálovém trhu, a to v rámci kolektivního investování. Předmětem zájmu trestního jednání této kriminality je finanční sektor v oblasti, která se zaměřuje proti fungování kapitálového trhu, bankovního systému a finančních institucí, jako např. penzijních fondů, investičních společností a fondů, pojišťoven a burz. Za činy finanční kriminality je možné označit kupříkladu podvodné čerpání dotací od státu na určené rozvojové programy či zmanipulované a veskrze předražené veřejné zakázky. (Válková et al., 2019, s. 373; Gřivna et al., 2019, s. 331)

6.2 Vybrané formy a způsoby páchání hospodářské kriminality

Do hospodářské kriminality jsou řazeny trestné činy z mnohých oblastí, jejichž výčet podle Odboru hospodářské kriminality ČR zní následovně: oblast daní a poplatků, padělání peněz, směnek, šeků a platebních karet, účetnictví, legalizace výnosů z trestné činnosti („praní špinavých peněz“), korupce, trestné činy, které souvisejí s veřejnými soutěžemi a dražbami, úpadkové delikty, ale rovněž protiprávní jednání v oblasti životního prostředí a ochrany autorských a průmyslových práv. Z majetkových deliktů se potom jedná zejména o případy „tunelování“ bank a kampeliček a rozličné formy zpronevěr a podvodů. V poslední době nabývá stále více na významu tzv. počítačová kriminalita, a to především díky rozvoji vědy a techniky. (Policie ČR, 2020)

Pojem hospodářská kriminalita vyskytující se v policejních statistikách se tedy vztahuje jak k hospodářským trestným činům, tak k trestným činům proti majetku, které jsou zakotvené v Hlavě VI., resp. v Hlavě V. zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů. (Ústav práva a právní vědy, 2018)

Chmelík a Bruna (2015, s. 27) jsou přitom toho názoru, že není možné a ani účelné postihnout veškeré formy a zejména způsoby páchaní hospodářské kriminality, které přicházejí v úvahu. Z tohoto důvodu budou v následujícím textu stručně vymezeny pouze vybrané formy a způsoby páchaní hospodářské kriminality.

6.2.1 Finanční kriminalita

Již dříve bylo konstatováno, že finanční kriminalita je zvláštní podskupinou kriminality hospodářské. Je tedy považována za jednu ze základních forem hospodářské kriminality a zahrnuje delikty majetkového charakteru, které jsou páchany zejména v souvislosti s příjmy státu, kapitálovým trhem a činnostmi bankovních a jiných finančních institucí. Charakteristickými způsoby páchaní finanční kriminality jsou přitom podle Chmelíka a Bruny (2015) následující:

- zpronevěry svěřeného majetku, tedy tzv. defraudace,
- podvody různého druhu a charakteru,
- pojistné podvody, kdy prvním případem takového podvodu může být předstírání neexistující pojistné události či některé z jejích podstatných okolností, druhým případem pojistného podvodu je potom úmyslné vyvolání pojistné události za účelem získat neoprávněné výhody od pojišťovacího ústavu,
- úvěrové podvody, které jsou charakteristické tím, že pachatel vyláká úvěr díky použití nepravdivých údajů či prostřednictvím zamlčení určitých údajů, nebo získaný úvěr použije na jiné účely, než jaké byly smluvně určeny,
- dotační a subvenční podvody, které směřují zejména proti dotacím a subvencím ze státních prostředků, přičemž podobně jako tomu bylo u úvěrových podvodů, tyto dotace či subvence jsou lákány pod nepravdivými záminkami nebo jsou využívány na jiný než určený účel,
- fakturační podvody, které se vyznačují skutečností, že pachatel odebírá zboží na vlastní jméno a účet se sjednaným odkladem plateb, avšak s úmyslem odebrané zboží nezaplatit, takto získané zboží poté okamžitě prodává, často pod cenou,

a peníze využívá pro své vlastní potřeby nebo je zprostředkovává dalším osobám stojícím v pozadí (tzv. bílý kůň),

- machinace při dražbách a veřejných zakázkách,
- zneužívání důvěrných informací za účelem vlastního obohacení,
- tzv. nevěrná správa, která spočívá v porušení povinností, a to buď převzatých smluvně, nebo uložených zákonem spravovat určitý majetek,
- nedodržování předpisů o vedení účetnictví,
- padělání peněz, šeků a cenných papírů,
- zkrácení daně,
- neodvádění daní, stejně tak jako pojistného na zdravotní pojištění, na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
- různorodé machinace v investičních společnostech a fondech,
- „tunelování“ firem, kdy prostřednictvím jistých machinací dochází ke snižování hodnoty firmy, aktiva této firmy jsou určitými způsoby vyváděna a převáděna na jiné subjekty. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 27–29)

6.2.2 Korupce a úplatkářství

Korupce je další, velmi obvyklou formou hospodářské kriminality, a i přes skutečnost, že korupci samu o sobě není možné za hospodářskou kriminalitu označit, úzce s touto kriminalitou souvisí. Korupce je přitom širším pojmem než úplatkářství, které je postižitelné dle českých trestněprávních předpisů. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 29–30)

Králíček a Molín (2014, s. 158) potom vysvětlují, že **úplatkářství** je možné definovat jako dvoustranný vztah, ve kterém jedna osoba poskytuje, nabízí či slibuje úplatek jiné osobě (resp. jiná osob tento úplatek přijme, žádá nebo si dá slíbit), a to za účelem, aby příjemce úplatku zneužil svého postavení ve prospěch toho, kdo úplatek poskytuje, resp. aby svým vlivem působil další na osoby, které rozhodovací pravomocí disponují.

Bližší charakteristika korupčního jednání, stejně jako jeho nejčastějších praktik (již zmíněné úplatkářství, přijímání nelegálních odměn, ekonomické vydírání a zneužití střetu zájmů), byla uvedena v podkapitole zaměřující se na vnitřní podvodná jednání. K tomu budou na tomto místě doplněny typické formy páchání korupce, a sice:

- aktivní a pasivní korupce v soukromém sektoru,
- aktivní a pasivní korupce ve veřejném sektoru,
- aktivní a pasivní korupce státních úředníků,

- aktivní a pasivní korupce orgánů právnických osob,
- aktivní a pasivní korupce mezinárodních subjektů. (Chmelík & Bruna, 2015)

Poslední bod výše uvedených forem páčání korupce se potom dále člení na podplácení členů mezinárodních parlamentních shromáždění, podplácení úředníků mezinárodních organizací, podplácení soudců, úředníků a dalších justičních pracovníků mezinárodních soudů a justičních orgánů. Dále je třeba objasnit termíny aktivní a pasivní, které jsou typické především pro úplatkářství, avšak pro posuzování korupce platí stejně. Oba tyto pojmy vyjadřují míru aktivity jednání pachatelů, kdy **aktivní** úplatkářství představuje situaci, kdy dochází k přímému či zprostředkovanému příslibu, nabídce nebo poskytnutí neoprávněné výhody. Na druhé straně **pasivní** úplatkářství se vztahuje na přímý nebo zprostředkovaný požadavek či získání neoprávněné výhody. Aktivní úplatkářství tedy charakterizuje situaci, kdy daná osoba úplatek nabízí, slíbí či poskytne a na základě toho očekává konkrétní výhodu od protistrany. Pasivní úplatkářství potom vymezuje jednání osoby, která úplatek přijímá, žádá nebo si dá úplatek slíbit, přičemž jako protihodnotu poskytuje požadovanou výhodu. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 30)

6.2.3 Trestná činnosti proti měně

Trestná činnost proti měně je specifickým procesem, který počíná výrobou (držbou) padělatelského náčiní, dále pokračuje vyhotovením padělků a končím uváděním těchto padělků do oběhu. Jakákoli fáze tohoto procesu je postihována trestním zákoníkem jako jednotlivý trestný čin. Způsoby páčání těchto trestných činů je možné rozdělit do tří skupin, kterými jsou:

- zhotovení padělků,
- pozměňování nominální hodnoty platidel,
- uvádění padělků do oběhu. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 48)

Uvádění padělků do oběhu může být učiněno buď jednotlivcem, či skupinou pachatelů. U **jednotlivce** se potom může jednat o dva případy, kdy v prvním případě jednotlivec obdrží padělek tak, že je mu jím zapláceno, získá ho darem nebo ho koupí na černém trhu a ihned po zjištění, že se jedná o padělek, se ho snaží udát jako pravý. V druhém případě může být jednotlivec současně padělatelem, kdy vyrobí obvykle větší množství padělků, které ukryje a postupně se je pak snaží udávat jako pravé. K prvnímu případu je však třeba dodat, že pokud daná osoba neví o tom, že do oběhu dává padělek, není možné její jednání kvalifikovat jako trestný čin. Pro **skupinu pachatelů** jsou potom

typické menší padělatelské dílny, které produkují zejména padělky střední úrovně nebezpečnosti, na jejichž výrobě i udávání do oběhu se podílejí většinou všichni členové této skupiny. Padělatelské skupiny jsou navíc obvykle organizovány a disponují značnými finančními prostředky, což jim umožňuje budování kvalitních padělatelských dílen. Jejich aktivity, a to zejména v případě zločineckých organizací, potom zpravidla přesahují hranice jednoho státu. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 48)

Na závěr je třeba doplnit, že mimo bankovky a mince jsou platebními prostředky rovněž šeky a platební karty. Zhotovení padělků, pozměňování peněz a uvádění padělaných a pozměněných peněz do oběhu je potom hodnoceno jako velice závažný delikt, který narušuje jednak ekonomické vztahy a stabilitu trhu a jednak důvěryhodnost dané měny. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 47)

6.2.4 Pojistné, úvěrové a dotační podvody

Pojistné podvody jsou fenoménem devadesátých let dvacátého století, přičemž patrný je u nich markantní nárůst profesionality pachatelů zasahující téměř všechny oblasti pojišťovnictví. Nejvíce se pojistné podvody projevují v těch odvětvích, která jsou předmětem zájmu mezi veřejností při uzavírání smluv s pojišťovacími ústavami, což se v první řadě týká pojištění motorových vozidel, poté veškerých kategorií neživotního pojištění (tedy kupříkladu majetkových pojištění, pojištění odpovědnosti, pojištění domácnosti), ale také životního pojištění. Způsoby páchaní trestného činu pojistného podvodu jsou přitom velice různorodé. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 53–55)

Podle § 210 trestního zákoníku je pojistným podvodem takové jednání, při kterém pachatel uvede hrubě zkreslené nebo nepravdivé údaje, případně podstatné údaje zamlčí, a to v souvislosti s uzavíráním nebo změnou pojistné smlouvy, v souvislosti s likvidací pojistné události, nebo při uplatnění práva na plnění z pojištění nebo jiné obdobné plnění. (Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů)

Králíček a Molín (2014, s. 154) potom uvádějí, že podle § 211 trestního zákoníku se **úvěrového podvodu** dopustí ten, kdo při sjednávání úvěrové smlouvy nebo při čerpání úvěru uvede hrubě zkreslené, nebo nepravdivé informace či podstatné údaje zamlčí. Za trestný čin úvěrového podvodu je potom považováno i podvodné jednání, které spočívá v tom, že dlužník bez souhlasu věřitele, v nikoli malém rozsahu, využije prostředky získané účelovým úvěrem na jiný účel, než který k tomu byl stanoven.

Dotiční podvod je následně vymezen v § 212 trestního zákoníku, přičemž tohoto podvodu se dopustí ten, kdo v žádosti o poskytnutí dotace, subvence nebo návratné finanční výpomoci či příspěvku uvede hrubě zkreslené či nepravdivé údaje nebo podstatné okolnosti zamlčí. Stejně tak jako tomu bylo u podvodu úvěrového, dotačního podvodu se dopustí i ten, kdo použije, v nikoliv malém rozsahu, prostředky získané účelovou dotací, subvencí či návratnou finanční výpomocí nebo příspěvkem na jiný než určený účel. (Králiček & Molín, 2014, s. 154)

6.2.5 Legalizace výnosů z trestné činnosti

Legalizace výnosů z trestné činnosti, tzv. praní špinavých peněz, je procesem, během něhož dochází k proměně příjmů (výnosů, majetku) získaných trestnou činností na legální majetkové hodnoty, a to prostřednictvím využití legálního finančního systému. Jedná se o takové jednání, které sleduje zakrytí nezákonného původu prostředků, k jejichž nabytí došlo nelegálním způsobem, s cílem vzbudit dojem, že se jedná o zcela legální zisk. Samotná legalizace potom spočívá především v přeměně či převodu nezákonně získaného majetku, v zastření jeho původu a nakládání s ním za účelem jeho legalizace. V případě, že by legalizační transakce nebyly pachateli závažné, zejména hospodářské a organizované kriminality prováděny, mohla by nastat situace, že by došlo k odhalení jejich trestné činnosti spojené s vysokými tresty za protiprávní jednání a zabavení takto nabytých prostředků. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 62–63)

Čírtková et al. (2005, s. 57) je téhož názoru a shrnuje, že primárním cílem tohoto protiprávního jednání je tedy změna vnější podoby zpravidla finanční hotovosti, a to za účelem, aby nevzbuzovala podezření o svém původu. Finanční prostředky jsou tudíž ve většině případů vloženy či převedeny na příslušné účty spolupracujících osob v souladu s předloženým návrhem celé transakce a včetně přislíbené provize za provedení této transakce.

Mezi vybrané způsoby legalizace výnosů z trestné činnosti je možné zařadit:

- umělé navyšování obratu ve firmách pracujících s hotovostí,
- fingované výhry,
- mezinárodní peněžní převody,
- bankovní šek a směnky,
- transakce s nemovitostmi. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 66–67)

6.2.6 Hospodářská trestná činnost v oblasti daní

Daně v kterémkoli historickém období představovaly základní zdroj příjmů každého státu. Odvod daní do státní poklady je totiž základním příjmovým kritériem, na jehož základě se rozhoduje o množství prostředků, s nimiž je možné následně hospodařit. Ústřední problém v této oblasti však spočívá ve výběru daní a daňových únicích, které dosahují nejvyšších hodnot zejména u daně z přidané hodnoty. Ruku v ruce s daňovými úniky jde současně daňová trestná činnost, která je představována především daňovými podvody. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 71)

V návaznosti na výše uvedené je příhodné vysvětlit podstatu jednotlivých termínů, které s hospodářskou trestnou činností v oblasti daní souvisí, a sice podstatu termínů daňový delikt, daňový únik a daňová kriminalita. Za **daňové delikty** jsou obecně považována protispolečenská jednání na úseku daňových povinností. Je jimi rozuměno jakékoliv protiprávní jednání, prostřednictvím kterého dochází k porušení právních předpisů, které upravují daně. (Šefčík, 2017; Hendrych et al., 2009)

Daňovým únikem se potom rozumí takové jednání, které je v rozporu buď s právními, nebo daňovými předpisy, přičemž v jehož důsledku dochází ke stanovení nižší daňové povinnosti, než jaká by byla stanovena v případě, kdy by došlo ke správné aplikaci právních (či daňových) předpisů. (Šefčík, 2017, s. 12)

Daňová kriminalita je součástí hospodářské trestné činnosti a v právním prostředí ČR je touto kriminalitou rozuměno celkem pět trestných činů, které jsou zařazeny do ustanovení § 240 až § 245 trestního zákoníku, a to od nejzávažnějšího daňového deliktu až po činy, které spočívají v porušení jistých „podpůrných“ povinností, které směřují proti daňovým únikům. Přitom je třeba říci, že daňové trestné činy jsou nejčastěji se vyskytujícími a postihovanými hospodářskými trestnými činy. (Púry & Kuchta, 2013)

Charakteristické způsoby páčání trestné činnosti v oblasti daní budou v následujícím textu přiřazeny k vybraným daním, kterých se týkají.

V rámci **daně z příjmů právnických osob** je možné hovořit o následujících způsobech trestné činnosti: krácení výnosů (např. nezaúčtování veškerých tržeb, machinace s obchodními maržemi), zaúčtování nákladů jiných daňových subjektů, do daňového základu jsou zaúčtovány neprokázané náklady na služby, daňové náklady jsou dokládány falešnými účetními doklady neexistujících firem, v daňových nákladech jsou uplatněny odpisy hmotného investičního majetku nezahrnutého do obchodního majetku,

do daňových nákladů jsou zaúčtovány manka a škoda, jež z hlediska zákona o daních z příjmů nejsou výdajem a neprůkaznost nákladů dokládáných neúplnými účetními doklady, nebo nejsou doloženy vůbec. U **daně z příjmů fyzických osob** je potom možné uvést následující výčet: zatajování zdanitelných příjmů (především tržeb), neoprávněné vytváření rezerv, zatajení příjmů (např. příjmů z prodeje nemovitosti), neoprávněné uplatňování výdajů na osobní spotřebu z prostředků podniku (např. vybavení domácnosti, zahraniční rekreace), do daňových výdajů jsou uplatňovány neprůkazné výdaje za služby nebo dochází k výraznému nadhodnocování těchto plateb. Pro **daň z přidané hodnoty** jsou typické zejména následující způsoby páchaní trestné činnosti: zatajení daně za provedené zdanitelné plnění (především u prodeje zboží), uplatňování nároku na odpočet daně bez daňových dokladů, čerpání nadměrných odpočtů a krácení daně při dovozu zboží ze zahraničí (kupříkladu tím, že nedojde k řádnému proclení zboží), rovněž vykazování dvojího zdanění zboží (z pokladních a fakturačních dokladů), zatajení daně ze zůstatkové hodnoty zásob/majetku při zrušení např. právnické osoby. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 74)

Součástí hospodářské trestné činnosti v oblasti daní jsou rovněž takzvané **karuselové podvody**. Podle Šefčíka (2018) je přitom možné karuselové podvody označit jakožto nejnebezpečnější a nejvíce propracovaný druh daňové kriminality na úseku daně z přidané hodnoty. Chmelík a Bruna (2015, s. 74) přitom vysvětlují, že za karuselové podvody jsou obecně označovány dodávky zboží následující za sebou v řetězci, ve kterém dochází ke krácení daně naprosto jednoduchým způsobem, a sice že daň není přiznána ani zaplácena, příslušný plátce neexistuje nebo není k nalezení.

6.2.7 Hospodářská trestná činnost a organizovaný zločin

Definovat termín organizované kriminality není snadné, což konstatuje také Gřivna et al. (2019, s. 448), a to především z důvodu, že se jedná o jev velmi heterogenní, který zahrnuje velké množství druhů trestných činů. Od „běžné“ kriminality se liší prvkem organizovanosti, který je v některých případech přítomen velmi silně, v jiných naopak figuruje pouze slabě. Vesměs se dá říci, že se jedná o soustavnou a plánitou trestnou činnost, která je páchaná hierarchicky strukturovanou skupinou osob, mezi nimiž existuje dělba činnosti, a jejímž primárním cílem je dosažení vysokého zisku.

Chmelík a Bruna (2015, s. 89) ve své publikaci využívají k definici organizovaného zločinu Úmluvu OSN proti nadnárodnímu organizovanému zločinu, která navazuje na

závěry X. kongresu OSN o prevenci kriminality a zacházení s pachateli. Tato Úmluva pro své účely vymezuje organizovaný zločin jako skupinové činnosti tří nebo více osob s osobními vztahy či hierarchickým spojením, které umožňuje jejich šéfům dosahovat zisku nebo kontrolovat území či trhy, a to jak vnitřní, tak zahraniční, prostřednictvím násilí, zavražďování nebo korupce, a ve spojení s trestnou činností zároveň pronikat do legální ekonomiky.

Jak již bylo řečeno, elementárním cílem organizovaného zločinu je snaha o dosažení maximálního zisku při současném vynaložení minimálních nákladů. V rámci zisku se přitom nemusí jednat pouze o zisk materiální, ale také zisk ve formě ekonomického, společenského či politického vlivu. Organizovaný zločin představuje mimořádné bezpečnostní riziko a ohrožuje jak stabilitu světového hospodářství, tak politického systému. (Policie ČR, 2016)

Za typické kriminální aktivity organizovaného zločinu jsou potom výše zmiňovanou Úmluvou považovány:

- obchod s lidmi,
- nelegální obchod s narkotiky nebo psychotropními látkami,
- nelegální obchod nebo krádeže kulturních statků,
- padělání peněz a platebních karet,
- praní špinavých peněz,
- teroristické útoky,
- krádeže jaderných materiálů, jejich zneužití či pohrůžka zneužití k poškození veřejných zájmů,
- nelegální obchod nebo krádeže motorových vozidel,
- nelegální obchod nebo krádeže zbraní, munice nebo výbušnin,
- korupce veřejných činitelů. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 89)

6.2.8 Související formy hospodářské trestné činnosti

Souvisejícími formami hospodářské trestné činnosti jsou především kriminalita v oblasti duševního vlastnictví a počítačová kriminalita.

Kriminalita v oblasti duševního vlastnictví

Duševním vlastnictvím se rozumí souhrn vlastnických práv k hospodářsky využitelným nehmotným statkům, stejně tak jako k autorským dílům a výkonům umělců, zvukovým

nahrávkám a televizním a rozhlasovým pořadům a databázím. Mezi typické způsoby páchaní kriminality v oblasti duševního vlastnictví patří porušování tzv. **průmyslových práv**, do něhož se řadí zejména:

- označení produktů ochrannou známkou, ke které patří právo jinému subjektu,
- výroba plagiátů, kdy se nejčastěji jedná o napodobeniny v oblasti textilního a obuvnického zboží známých značek,
- výroba zboží chráněného patentem či průmyslovým vzorem a jeho následné uvedení na trh,
- uvedení nelegálního zboží do oběhu, čemuž obvykle předchází dovoz tohoto nelegálního zboží do země a nabídka a prodej takového zboží v obchodech či na trzích. (Konrád, 2004)

Další formou hospodářské kriminality je porušování **autorských práv**, které spočívá zejména v následujícím:

- nelegální šíření autorských děl,
- nelegální zásah do autorského díla, kdy se jedná například o plagiátorství, které spočívá v nepodstatné úpravě původního díla pachatelem a následné vydávání tohoto upraveného díla za své vlastní,
- nelegální výroba kopií autorských děl, nejčastěji se jedná o kopie softwarových produktů,
- užívání legálně držených produktů v rozporu s podmínkami licence nebo užívání produktů nelegálních. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 91)

Počítačová (kybernetická) kriminalita

Vedle organizovaného zločinu je počítačová (též kybernetická) kriminalita považována za nejzávažnější formu trestné činnosti. Velmi obecně je možné počítačovou kriminalitu charakterizovat jako protiprávní aktivitu, v níž figuruje v určité míře počítač se svým programovým a technickým vybavením, a to včetně dat v něm uložených. (Chmelík & Bruna, 2015, s. 91–92)

Kybernetická kriminalita, jakožto specifický pojem, je pak definována jako protiprávní jednání, které je páchano pomocí prostředků výpočetní techniky v podmínkách sítí elektronické komunikace, systémů, ICT, programového vybavení a databází, které jsou obsažené v prostředcích výpočetní techniky. (Porada & Straus, 2013)

Při vymezení typických způsobů páchaní počítačové kriminality je třeba brát v potaz skutečnost, že existuje celá řada metodik a postupů, podle nichž je možné způsob spáchání charakterizovat. Níže uvedený výčet rozděluje způsob spáchání počítačových trestných činů do několika skupin, a to na základě jak samotného zneužití výpočetní techniky, tak motivu pachatelů:

- první skupinou jsou neoprávněné zásahy do vstupních dat, pomocí kterých pachatel vyvádí na své účty peníze z firmy či finančního ústavu,
- druhou skupinu představují neoprávněné změny v uložených datech, které slouží k dosažení kýženého cíle, přičemž po jeho úspěšné realizaci obvykle dochází k návratu změněných dat na původní obsah,
- třetí skupinu tvoří neoprávněné pokyny k počítačovým operacím, kdy základním předpokladem pro tento způsob spáchání je přístup k souborům, se kterými následně daní pachatelé potřebují manipulovat prostřednictvím využití vlastních programových prostředků,
- čtvrtá skupina je založena na neoprávněném pronikání do počítačových systémů a jeho databází, krádeži osobních údajů nebo jiných dat a ničení dat na počítači,
- poslední skupina způsobů páchaní kybernetické kriminality spočívá v napadání cizího počítače a jeho programového vybavení a souborů dat v databázích, a to prostřednictvím tzv. logických bomb, časových bomb či trojských koňů. (Porada & Straus, 2013; Chmelík & Bruna, 2015)

6.3 Specifika pachatelů hospodářských trestných činů

Neexistuje zcela vyhraněný typ pachatele hospodářské kriminality, na což upozorňuje Válková et al. (2019, s. 374), jelikož prakticky každý subjekt účastnící se hospodářské činnosti je za určitých podmínek schopen spáchat hospodářský trestný čin, pakliže k tomu dostane příslušnou příležitost. Na základě této skutečnosti je možné hovořit o tzv. pachatelích z nutnosti, kteří se teprve na základě přímého kontaktu s hospodářskou nutností, kterou může být např. udržení firmy, rozhodnou hospodářský trestný čin spáchat, a pachatelích, kteří jsou motivováni zejména potřebou a pokusem riskovat (kriminalita z blahobytu). V obou případech se však jedná především o **příležitostné pachatele** působící v zásadě legálně a rozhodující se pro spáchání trestného činu až teprve v okamžiku, kdy se jim k tomu naskytne vhodná příležitost. Druhou skupinou pachatelů hospodářské kriminality je méně početná skupina **pachatelů profesionálních**,

kteří se vyznačují tím, že veškerou svoji činnost zaměřují na dosažení nelegálního zisku. Obchodní a hospodářský styk je tak pro tuto skupinu pachatelů pouhou záminkou, která slouží k zakrytí jejich nelegálních praktik. Gřivna et al. (2019, s. 339) pak dodává, že ústředním motivem pachatelů hospodářské kriminality je obvykle osobní obohacení či zisk jistého prospěchu, kterým může být určitá služba, výsada či získání žádoucího postavení. (Válková et al., 2019; Gřivna et al., 2019)

Základní objektivní podmínkou ke spáchání hospodářského trestného činu je tedy příležitost. V důsledku této skutečnosti je možné usuzovat, že pachatelé hospodářské kriminality se stávají především pachatelé z vyšších společenských vrstev, kteří disponují jistou hospodářskou mocí a vlivem. Zajímavostí je však skutečnost, že mimo již vytvořenou nejvyšší elitní společenskou vrstvu tzv. bílých límečků se v posledním desetiletí v populaci pachatelů hospodářské kriminality objevují rovněž osoby, které se díky současnému technickému rozvoji rekrutují buď ze střední společenské vrstvy, nebo dokonce z nižší vrstvy drobných podnikatelů. (Válková et al., 2019)

Souhrnně lze však říci, že se v převážné většině případů jedná o takové osoby, které zaujímají vyšší místa v podnikových či hospodářských hierarchiích a disponují jednak rozhodovací pravomocí a jednak přístupem k citlivým informacím dané organizace. Dalším charakteristickým rysem těchto pachatelů je vlastnictví finančních prostředků, které jsou v mnohých případech ke spáchání hospodářské trestné činnosti nutné. Velice často mají vysoké vzdělání, vyznačují se výbornou orientací v hospodářské sféře a nechybí jim ani potřebné zkušenosti a nezbytné konexe ve státních orgánech. K typickým osobnostním charakteristikám těchto pachatelů se řadí zejména cílevědomost, vytrvalost, odvaha hraničící s hazardem, bezohlednost, bezcitnost, touha po majetku, společenském uznání a moci a vypočítavost. Je však nutno podotknout, že jejich představitost občas funguje pouze jednosměrně, v důsledku čehož nejsou takoví pachatelé schopni a ani ochotni pochopit nemorálnost a trestnost činu, který spáchali, a zároveň odhalení svého činu považují za smůlu v obchodech nebo za spiknutí svého okolí. V případě jejich odhalení tedy tito pachatelé obvykle svalují vinu na jiné osoby, brání se tvrzeními o nespravedlivém stíhání či zaujatosti orgánů činných v trestním řízení a v případě potřeby rovněž vyhrožují svými kontakty. (Válková et al., 2019)

7 Analýza hospodářských trestných činů na území ČR

První z kapitol vlastní části práce bude věnována analýze hospodářských trestných činů registrovaných na území ČR. Analýza a sumarizace přitom budou provedeny pomocí údajů obsažených zejména ve statistických přehledech kriminality, které jsou veřejně dostupné na současných webových stránkách Policie České republiky (PČR). Veřejně dostupnými jsou dokumenty sumarizující data nejen o hospodářských trestných činech (HTČ), ale současně o veškerých trestných činech (TČ) spáchaných na území České republiky. Z důvodu dostupnosti dat budou některé výpočty zahrnovat rovněž rok 2020, nikoli pouze data do konce roku 2019, jak bylo prvotně nadefinováno v zásadách práce.

7.1 Úvod ke statistickým přehledům kriminality

Ve statistických přehledech kriminality na současných webových stránkách Policie ČR jsou sumarizována data o trestných činech spáchaných na území ČR od roku 2008, a to vždy kumulativně od počátku konkrétního roku do konce každého měsíce tohoto roku, tedy kupříkladu od 1. 1. 2012 do 31. 1. 2012, následně od 1. 1. 2012 do 29. 2. 2012 atd. Jedinou výjimku tvoří rok 2008, pro který je prvním sledovaným obdobím, za něj jsou data sumarizována, období od počátku roku do 31. 5. 2008. Až teprve po skončení měsíce května 2008 jsou údaje o hospodářských TČ dostupné kumulativně od počátku roku do konce jednotlivých následujících měsíců roku 2008. Data za předchozí měsíce roku 2008 bylo možné dohledat v archivu PČR, díky čemuž došlo ke kompletaci dat.

Součástí přehledů jsou jak data za ČR jako celek, tak data za jednotlivé vybrané oblasti, tedy nejprve za vyšší územně samosprávné celky a následně za kraje rozčleněné podle jednotlivých Krajských ředitelství policie do roku 2010, od počátku roku 2010 potom pouze oblasti v členění podle KŘP, jelikož se tyto oblasti od roku 2010 díky jejich přerozdělení již shodují s rozdělením krajů dle územního členění ČR (tedy dle VÚSC).

K výše uvedenému je vhodné dodat, že ne všechny statistické přehledy kriminality od roku 2008 měly vždy jednotnou podobu a členění. **První podobou** je podoba přehledů využívaná od roku 2008 do roku 2015, která je uvedena v **příloze A** diplomové práce. Tato forma přehledů obsahuje v první řadě číslo takticko-statistické klasifikace (TSK) příslušného trestného činu následované jeho názvem. Ke každému činu jsou posléze přiřazena data týkající se počtu jeho „výskytu“. Jako první je uveden počet trestných

činů zjištěných ve sledovaném období, po němž následuje kategorie, která vymezuje, u kolika z těchto zjištěných činů bylo již ukončeno prověřování. Posléze dochází k vyčíslení trestných činů, které jsou ke konci předmětného období stále v procesu prověřování, avšak je třeba brát v potaz skutečnost, že se v těchto přehledech jedná nejen o zbývající počet TČ zjištěných v průběhu sledovaného období, ale o veškeré stále prověřované skutky bez ohledu na statistické období. Dále dochází k vymezení toho, kolik skutků bylo v daném období objasněno. Nejprve je uvedeno, kolik bylo v daném období objasněno skutků, které byly v tomto období zároveň zjištěny. Následně je vyčísleno, kolik bylo ve sledovaném období objasněno skutků, k jejichž zjištění došlo již před počátkem předmětného období (objasněny dodatečně). Jednotlivé trestné činy jsou poté navíc případně rozšířeny o údaje konkretizující, jestli byl některý skutek spáchán pod vlivem, z toho pod vlivem alkoholu, recidivisty či osobu nezletilou, osobou mladistvou nebo dětmi. Mimo již uvedené tato forma přehledů kriminality obsahuje údaje o počtu osob, které jsou v souvislosti s konkrétním trestným činem stíhané/vyšetřované, a to jak souhrnně, tak opět případně po jednotlivých kategoriích, kterými jsou recidivisté, nezletilí, mladiství a ženy. V samotném závěru jsou v tis. Kč vyčísleny způsobené škody, kdy je uvedena jak celková částka škody, tak výše zajištěné hodnoty na místě trestného činu.

Druhou podobou se rozumí podoba statistických přehledů kriminality od roku 2016 do současnosti, která je součástí **přílohy B** diplomové práce. Shodným prvkem s předchozí formou je uvedení TSK a názvu daného trestného činu, po němž dochází k vyčíslení celkového počtu trestných činů, které byly za konkrétní období registrovány. První odchylkou však je skutečnost, že v těchto přehledech je zároveň s názvem TČ uvedeno číslo paragrafu, které danému činu přísluší v trestním zákoníku. Následně jsou v těchto „novějších“ přehledech uvedeny a samozřejmě dále rozváděny údaje vztahující se k počtu skutků, které se podařilo objasnit. Opět jsou k dispozici jak údaje o skutcích, u nichž došlo ke spáchání i objasnění v rámci sledovaného období, tak údaje o počtu skutků, které byly v tomto období objasněny dodatečně. Skupina objasněných trestných činů se dále člení do několika kategorií specifikujících vybrané skupiny osob, které případně daný objasněný TČ spáchaly. Konkrétně se jedná o skupinu nezletilých, mladistvých, dětí, opakovaně trestaných osob, cizinců, osob pod vlivem obecně a osob pod vlivem alkoholu. Je tedy zřejmé, že tato podoba přehledů kriminality je členěna odlišně než forma využívaná v letech 2008 až 2015, jelikož se převážně zaměřuje na

skutky objasněné. Zároveň je uvedena tzv. objasněnost v %, tedy jaký procentuální podíl registrovaných TČ za dané období byl rovněž v tomto období objasněn. Do výpočtu objasněnosti tak není zahrnován počet trestných činů, které byly v předmětném období objasněny dodatečně, i když údaje o dodatečně objasněných skutcích jsou v těchto přehledech rovněž vymezeny a společně s nimi je následně vyčíslen počet skutků, které se v průběhu daného období podařilo objasnit celkem. Celkový počet objasněných skutků je tedy dán součtem počtu trestných činů, které byly ve sledovaném období registrovány a zároveň objasněny, a počtu TČ, které byly v daném období objasněny dodatečně. Ani v této podobě přehledů nechybí u jednotlivých trestných činů škoda v tis. Kč, která jejich spácháním vznikla, a výše zajištěných hodnot na místě, kde ke spáchání trestného činu došlo.

Na závěr je třeba upřesnit, že hospodářské trestné činy v přehledech kriminality spadají pod takticko-statistickou klasifikaci začínající číslem 8, konkrétně se jedná o TSK 801 až 890. Přehledy rovněž obsahují souhrnné řádky, přičemž v přehledech využívaných v letech 2008 až 2015 jsou tyto souhrnné řádky přímo součástí přehledů, a to vždy pod konkrétní kategorií daných činů. V přehledech publikovaných od 2016 jsou souhrnné řádky z přehledu vyňaty a dochází k jejich uvedení společně pod tímto přehledem.

7.2 Analýza hospodářských trestných činů na území ČR

Prvním krokem analýzy a sumarizace HTČ na území České republiky je analýza vývoje **celkového počtu registrovaných, respektive zjištěných hospodářských trestných činů** v průběhu zvoleného časového horizontu, a sice v období let 2008 až 2019, resp. 2020. O zjištěných hospodářských trestných činech pojednávají přehledy kriminality od roku 2008 do roku 2015 (první podoba přehledů), registrované HTČ jsou poté součástí přehledů od roku 2016 (druhá podoba přehledů). Pro upřesnění je třeba ještě uvést, že pro provedení analýzy byly využity hodnoty ze statistických přehledů členěných dle VÚSC v letech 2008 až 2009. V období let 2010 až 2015 byly následně využity údaje z přehledů celkového počtu trestných činů (tedy přečiny + zločiny + trestné činy podle původního trestního zákona), a to opět v členění dle VÚSC, které se od roku 2010 již shodovalo s členěním ČR podle KŘP. Od roku 2016 byla publikována jediná podoba statistických přehledů kriminality, jejíž součástí jsou vždy údaje o celkovém počtu TČ v členění podle jednotlivých KŘP shodujících se s kraji dle územního členění ČR.

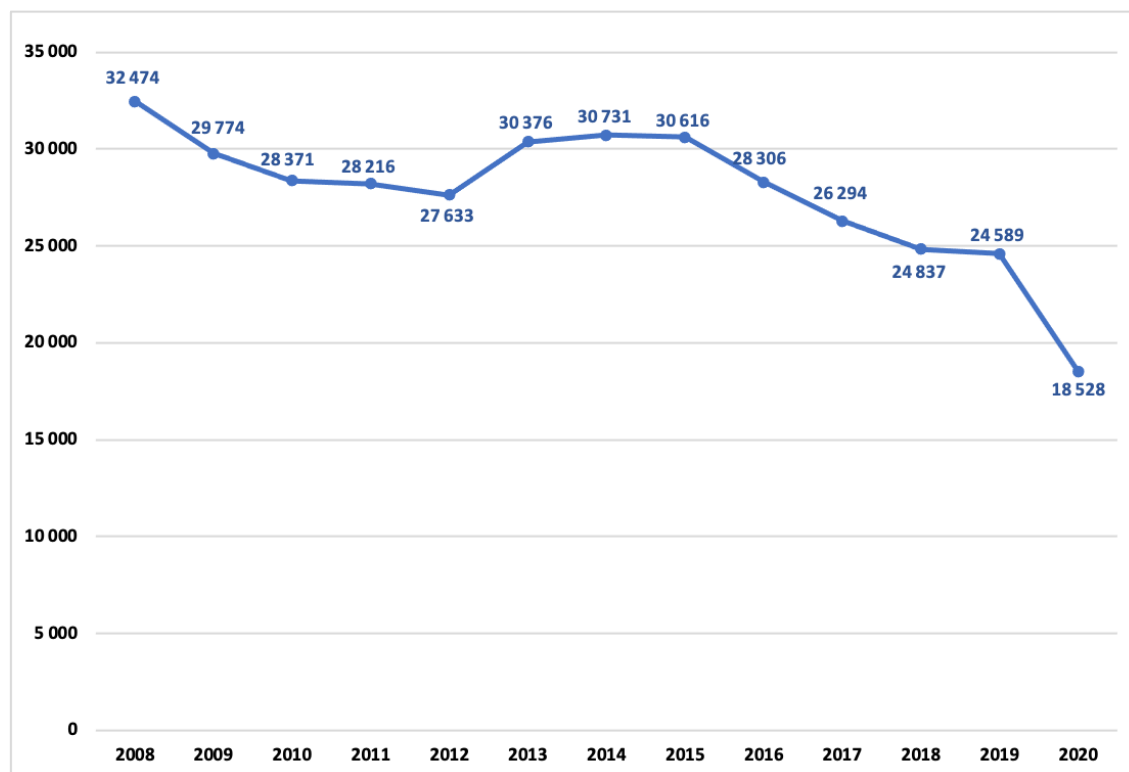
Tab. 1: Vývoj počtu HTČ v ČR v letech 2008 až 2020

Období	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Počet	32 474	29 774	28 371	28 216	27 633	30 376	30 731
Období	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
Počet	30 616	28 306	26 294	24 837	24 589	18 528	

Zdroj: Policie ČR (2021), zpracováno autorkou

Výše uvedená tabulka obsahuje sumarizovaná data o počtu zjištěných/registrovaných hospodářských trestných činů spáchaných na území ČR, a to vždy za jednotlivé roky v období let 2008 až 2020 (stav k 31. 12. daného roku). V dalším textu diplomové práce bude využíván termín registrovaný (hospodářský) trestný čin, poněvadž se jedná pouze o odlišné označení využívané v „novějších“ přehledech kriminality.

Obr. 7: Vývoj počtu HTČ v ČR v letech 2008 až 2020



Zdroj: Policie ČR (2021), zpracováno autorkou

Vývoj počtu registrovaných hospodářských trestných činů na území ČR za jednotlivé roky 2008 až 2020 je možné rovněž znázornit pomocí výše uvedeného grafu, na jehož horizontální ose jsou zaneseny předmětné roky, vertikální osa potom zachycuje počet registrovaných hospodářských trestných činů.

V souvislosti s vývojem počtu registrovaných HTČ na území ČR je možné vypočítat **průměrný koeficient růstu** podle vzorce (1). Počtem sledovaných znaků je celkem 13 znaků, a sice hodnoty počtu hospodářských trestných činů v letech 2008 až 2020 podle stavu zjištěného k 31. 12. každého roku. Průměrný koeficient růstu pro HTČ se tedy konkrétně vypočítá následujícím způsobem:

$$\overline{k_{HTČ}} = \sqrt[13-1]{\frac{18\,528}{32\,474}}$$

$$\overline{k_{HTČ}} = 0,954$$

Z provedeného výpočtu vyplývá, že u počtu registrovaných HTČ dochází v průběhu vymezeného časového horizontu meziročně průměrně k poklesu o zhruba 4,6 %.

Pakliže by se pro výpočet využívala pouze data do konce roku 2019, jak bylo prvotně formulováno v zásadách diplomové práce, byl by výpočet následující:

$$\overline{k_{HTČ}} = \sqrt[12-1]{\frac{24\,589}{32\,474}}$$

$$\overline{k_{HTČ}} = 0,975$$

Výše uvedený výsledek poukazuje na skutečnost, že v případě vypuštění hodnoty roku 2020, která by mohla být považována za extrémní hodnotu, jelikož počet registrovaných HTČ v tomto roce významně klesl, je průměrný meziroční pokles počtu hospodářských trestných činů o více než 2 % nižší a činí tedy v průběhu časového horizontu let 2008 až 2019 zhruba 2,5 %. Je tedy možné konstatovat, že rok 2020 vývoj počtu registrovaných HTČ na území České republiky významným způsobem ovlivňuje a zkresluje tak potom i výsledky výpočtu průměrného koeficientu růstu.

Obdobným způsobem je možné zaznamenat **vývoj počtu veškerých trestných činů**, které byly registrovány na území ČR v průběhu téhož časového období.

Tab. 2: Vývoj počtu TČ v ČR v letech 2008 až 2020

Období	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Počet	343 799	332 829	313 387	317 177	304 528	325 366	288 660
Období	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
Počet	247 628	218 162	202 303	192 405	199 221	165 525	

Zdroj: Policie ČR (2021), zpracováno autorkou

Z hodnot zaznamenaných v tabulce 2 je zřejmé, že hospodářské trestné činy představují pouhý zlomek počtu celkově registrovaných trestných činů spáchaných na území České republiky. Řádově jsou hospodářské trestné činy zhruba desetinou celkového počtu registrovaných trestných činů, konkrétně se však v průběhu předmětného období jedná o procentní podíly zanesené v tabulce 3.

Výpočty byly pro každý rok provedeny jako podíl počtu registrovaných hospodářských trestných činů a veškerých trestných činů vynásobený číslem 100 pro získání výsledku vyjádřeného v procentech.

Tab. 3: Procentní podíl HTČ na celkovém počtu TČ v ČR

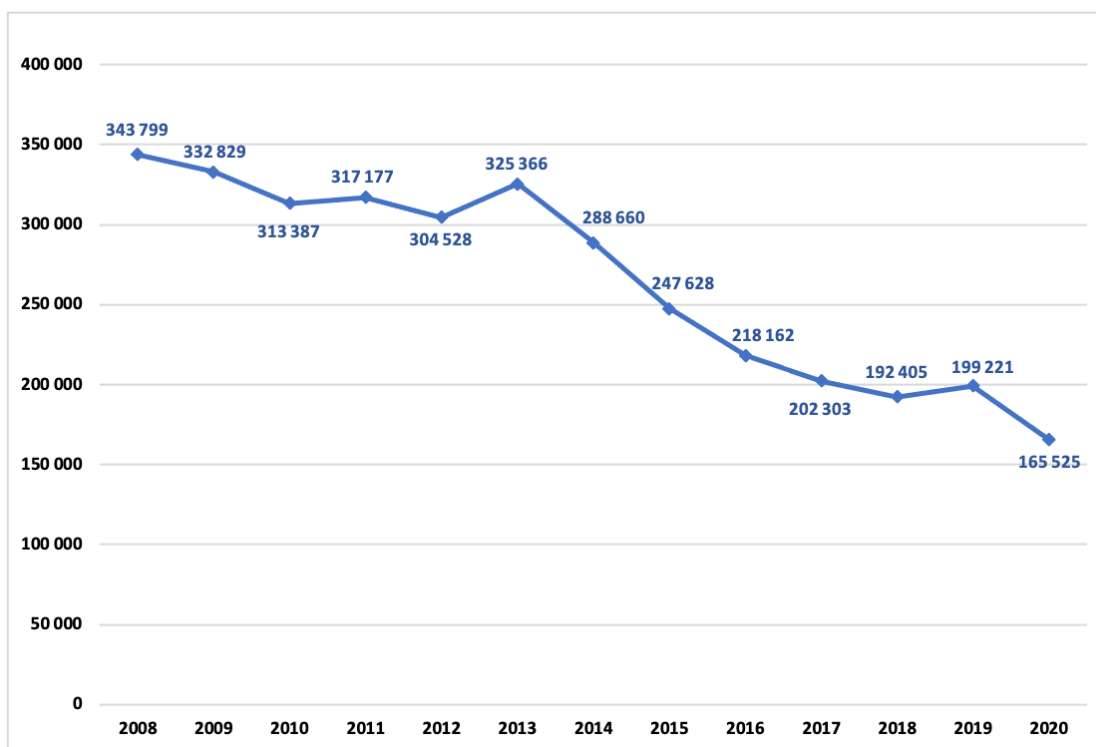
Období	Procentní podíl
2008	9,45 %
2009	8,95 %
2010	9,05 %
2011	8,90 %
2012	9,07 %
2013	9,34 %
2014	10,65 %
2015	12,36 %
2016	12,97 %
2017	13,00 %
2018	12,91 %
2019	12,34 %
2020	11,19 %

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2021

V letech 2008 až 2013 činil podíl počtu registrovaných hospodářských trestných činů na celkovém počtu trestných činů na území ČR méně jak 10 %, v roce 2014 byla poprvé tato hranice jedné desetiny celkového počtu překročena. Následující roky, tedy v období let 2015 až 2019, tento podíl narostl a pohyboval se v rozmezí od 12 % do 13 %. V roce 2020 však došlo opět poklesu podílu počtu hospodářských trestných činů na celkovém počtu registrovaných trestných činů, a to pravděpodobně z důvodu zasažení společnosti pandemií Covid-19.

Níže uvedený obrázek číslo 8 potom graficky znázorňuje časový vývoj všech trestných činů registrovaných na území České republiky, a to vždy na základě jejich počtu k 31. prosinci daného roku v letech 2008 až 2020.

Obr. 8: Vývoj počtu TČ v ČR v letech 2008 až 2020



Zdroj: Policie ČR (2021), zpracováno autorkou

Stejně jako u HTČ lze pro veškeré registrované trestné činy spáchané na území České republiky vypočítat na základě vzorečku (1) **průměrný koeficient růstu**, a sice:

$$\overline{k_{TČ}} = \sqrt[13-1]{\frac{165\,525}{343\,799}}$$

$$\overline{k_{TČ}} = 0,941$$

S ohledem na vypočítanou hodnotu průměrného koeficientu růstu lze konstatovat, že u veškerých registrovaných trestných činů na území ČR je rovněž indikován průměrný meziroční pokles, a sice přibližně o 5,9 %. Tato hodnota je však hodnotou vycházející z výpočtu zahrnujícího rok 2020. Nicméně, obdobně jako u registrovaných HTČ je také u veškerých trestných činů v roce 2020 indikován nezanedbatelný pokles jejich počtu. Z tohoto důvodu bude průměrný koeficient růstu vypočítán rovněž pouze s hodnotami do konce roku 2019.

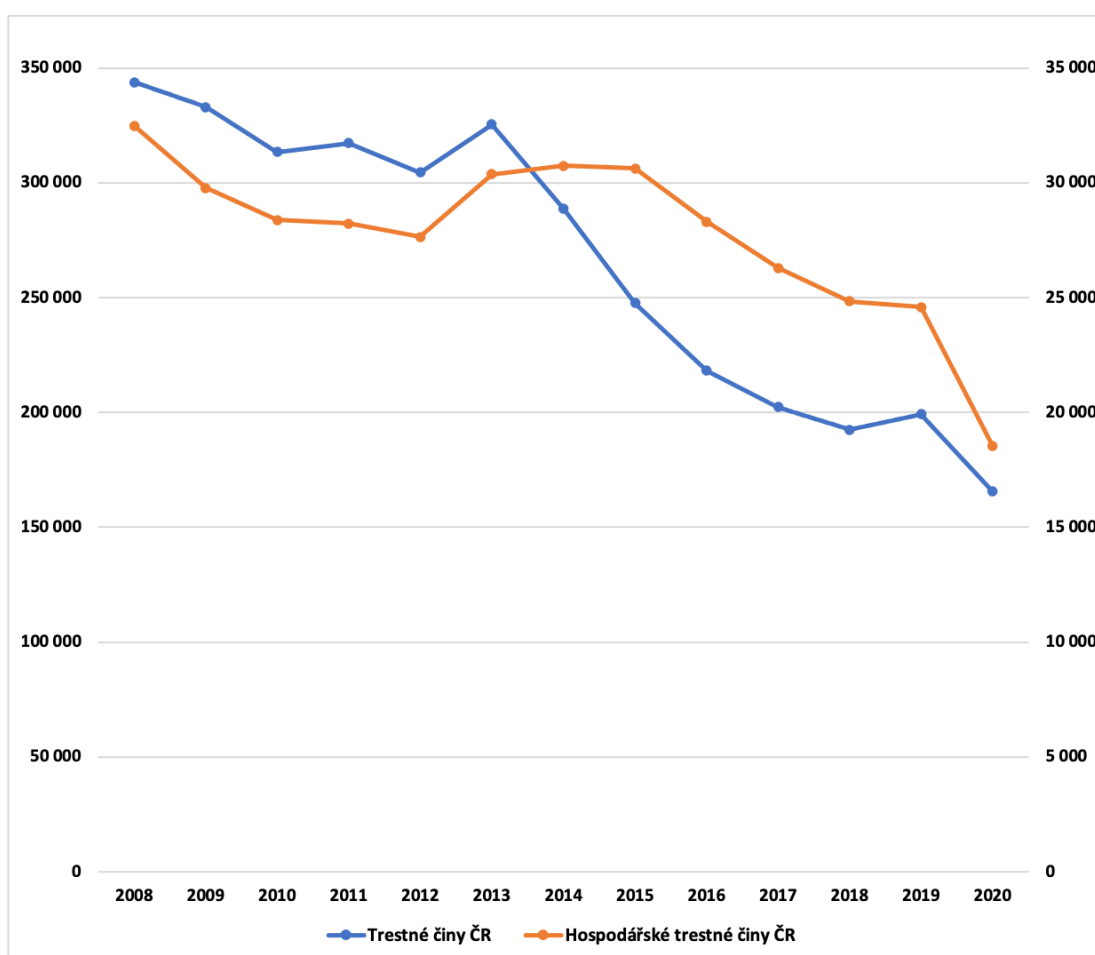
$$\overline{k_{TČ}} = \sqrt[12-1]{\frac{199\,221}{343\,799}}$$

$$\overline{k_{TČ}} = 0,952$$

V případě zahrnutí dat pouze do konce roku 2019 činí průměrný meziroční pokles počtu registrovaných trestných činů na území České republiky 4,8 %, což je přibližně o 1 % méně v porovnání s výsledkem, který zahrnoval rok 2020. Není zde však patrný takový rozdíl jako u registrovaných hospodářských trestných činů, kde byl výsledek v případě zahrnutí roku 2020 ovlivněn o zhruba 2 %.

Grafické znázornění vývoje počtu hospodářských trestných činů a veškerých trestných činů je následně možné vložit do jednoho grafu, na jehož základě a současně s pomocí již dříve konstatovaných skutečností mohou být snáze vyvozeny případné zákonitosti, eventuálně formulovány hypotézy, které budou posléze potvrzeny, či vyvráceny.

Obr. 9: Vývoj počtu HTC a TČ v ČR v letech 2008 až 2020



Zdroj: Policie ČR (2021), zpracováno autorkou

Vodorovná osa výše uvedeného grafu zachycuje jednotlivé předmětné roky, svislá osa umístěná na levé straně vymezuje počet všech registrovaných trestných činů na území České republiky, svislá osa nacházející se na pravé straně potom počet registrovaných hospodářských trestných činů v průběhu let 2008 až 2020.

I přes skutečnost, že HTC představují pouhou část všech registrovaných trestných činů, je možné u obou časových řad spatřovat jisté obdobné prvky. Obě počáteční hodnoty registrovaných TČ, ať již veškerých, či jen těch hospodářských, jsou maximem všech sledovaných hodnot v průběhu předmětného období. Následně u obou časových řad dochází od roku 2008 k poklesu, u hospodářských trestných činů k tomuto poklesu dochází každým rokem až do roku 2012, u počtu veškerých trestných činů je jedinou výjimkou rok 2011, ve kterém dochází oproti roku předcházejícímu k nárůstu. V roce 2012 však počet veškerých registrovaných trestných činů opět klesá. Dalším shodným prvkem je opětovný nárůst registrovaných trestných činů v roce 2013, a to jak trestných činů hospodářských, tak veškerých registrovaných. Nicméně ani v tomto roce při daném nárůstu nedochází k překročení prvotního maxima, kterého bylo dosaženo v roce 2008. Počet veškerých registrovaných trestných činů na území ČR poté již od roku 2013 téměř každým dalším rokem jen klesá, hospodářské trestné činy se v roce 2014 ještě o něco málo oproti předešlému roku zvýšily, poté se však již jejich hodnota také skoro každým následujícím rokem snižuje.

7.2.1 Závislost hospodářských trestných činů a veškerých trestných činů

V návaznosti na výše uvedené dochází ke stanovení **první hypotézy**, a sice zda počet hospodářských trestných činů na území České republiky v **jednotlivých rocích období let 2008 až 2020** závisí na počtu veškerých registrovaných trestných činů. K formulaci hypotézy vede jednak obdobný vývoj obou časových řad a jednak podíl hospodářských trestných činů na celkovém počtu registrovaných trestných činů, který se v průběhu předmětného období pohybuje v rozmezí od zhruba 9 % do 13 %. Nulová a alternativní hypotéza zní následovně:

H₀: počet registrovaných hospodářských trestných činů nezávisí na počtu celkově registrovaných trestných činů na území ČR,

H₁: počet registrovaných hospodářských trestných činů závisí na počtu celkově registrovaných trestných činů na území ČR.

Pro ověření hypotézy budou použita data z období let 2008 až 2020, a to z důvodu, že v případě zkoumání závislosti počtu registrovaných hospodářských trestných činů na celkovém počtu veškerých registrovaných trestných činů není zahrnutí dat z roku 2020 v rozporu s nadefinovanou hypotézou, jelikož v roce 2020 došlo k poklesu jak počtu hospodářských, tak veškerých registrovaných trestných činů.

Pro ověření závislosti či případné nezávislosti bude využita metoda **korelace časových řad**. Ovšem před jejím samotným provedením je třeba nejdříve oba soubory dat jistým způsobem upravit a následně ověřit, zda data mají normální rozdělení.

Empirické hodnoty obou časových řad je nejprve třeba upravit o trendové složky, díky čemuž vzniknou tzv. reziduální hodnoty. Reziduem bude vždy hodnota daná rozdílem skutečného počtu spáchaných trestných činů, respektive hospodářských trestných činů, a hodnoty trendové složky, která bude pro jednotlivé roky vypočítána pomocí předpisu lineární (regresní) trendové funkce (2).

Proměnné obsažené v předpisu lineární trendové funkce (2) budou vypočítány pomocí funkcí v tabulkovém procesoru Microsoft (MS) Excel, konkrétně pro konstantu β_0 bude využita funkce INTERCEPT, pro proměnnou β_1 funkce SLOPE. Jak již bylo uvedeno, závislost bude tedy zjišťována prostřednictvím korelace odhadu reziduálních hodnot.

Obě zmiňované funkce v tabulkovém procesoru pracují s dvěma argumenty, jimiž jsou jednak daný soubor dat (pole y), tedy počty registrovaných trestných činů, respektive hospodářských trestných činů podle stavu k 31. prosinci v předmětných rocích, a jednak pořadová čísla t (pole x). Pořadová čísla t byla jednotlivým počtům registrovaných trestných činů přidělena postupně podle roku jejich registrace, a sice od čísla 1 pro rok 2008 do čísla 13 pro rok 2020.

Hodnota proměnné β_0 pro HTČ činí 32 669,5 a hodnota proměnné β_1 je rovna $-702,8$.

Pro veškeré trestné činy jsou hodnoty následující: $\beta_0 = 32\,669,5$ a $\beta_1 = -702,8$.

Pomocí těchto hodnot je následně již možné pro jednotlivé roky určit hodnotu T_t , která představuje trendovou složku časové řady. Odečtením této hodnoty od počtu skutečně registrovaných TČ, resp. HTČ v jednotlivých rocích je posléze získána hodnota rezidua.

Níže uvedená tabulka 4 zobrazuje vypočítaná rezidua HTČ v letech 2008 až 2020. Jako názorný příklad je detailně rozepsán výpočet hodnoty rezidua pro rok 2008, kdy počet registrovaných hospodářských trestných činů činil 32 474. Tomuto počtu bylo přiděleno pořadové číslo 1, na základě čehož bylo tedy možné vypočítat hodnotu T_1 .

$$T_1 = 32\,669,5 - 702,8 * 1$$

$$T_1 = 31\,966,66$$

Reziduum pro rok 2008 je poté dáno rozdílem počtu registrovaných HTČ a hodnoty T_1 , tedy hodnot 32 474 a 31 966,66, a představuje hodnotu 507,34.

Tab. 4: Rezidua HTČ v letech 2008 až 2020

Období	Počet HTČ	Pořadové číslo	Trend	Reziduum
2008	32 474	1	31 966,66	507,34
2009	29 774	2	31 263,82	-1 489,82
2010	28 371	3	30 560,98	-2 189,98
2011	28 216	4	29 858,14	-1 642,14
2012	27 633	5	29 155,30	-1 522,30
2013	30 376	6	28 452,46	1 923,54
2014	30 731	7	27 749,62	2 981,38
2015	30 616	8	27 046,77	3 569,23
2016	28 306	9	26 343,93	1 962,07
2017	26 294	10	25 641,09	652,91
2018	24 837	11	24 938,25	-101,25
2019	24 589	12	24 235,41	353,59
2020	18 528	13	23 532,57	-5 004,57

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2021

Stejně jako pro HTČ je níže uvedena tabulka 5, která obsahuje hodnoty vypočítané pro veškeré registrované trestné činy na území ČR.

Tab. 5: Rezidua TČ v letech 2008 až 2020

Období	Počet TČ	Pořadové číslo	Trend	Reziduum
2008	343 799	1	358 319,14	-14 520,14
2009	332 829	2	342 842,75	-10 013,75
2010	313 387	3	327 366,35	-13 979,35
2011	317 177	4	311 889,96	5 287,04
2012	304 528	5	296 413,56	8 114,44
2013	325 366	6	280 937,16	44 428,84
2014	288 660	7	265 460,77	23 199,23
2015	247 628	8	249 984,37	-2 356,37
2016	218 162	9	234 507,98	-16 345,98
2017	202 303	10	219 031,58	-16 728,58
2018	192 405	11	203 555,19	-11 150,19
2019	199 221	12	188 078,79	11 142,21
2020	165 525	13	172 602,40	-7 077,40

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2021

Výpočty ve výše uvedené tabulce byly provedeny analogicky jako u HTC, pro příklad je opět uveden konkrétní výpočet hodnot, tentokrát například pro rok 2009, kterému je přiřazeno pořadové číslo 2.

$$T_2 = 373\,795,5 - 15\,476,4 * 2$$

$$T_2 = 342\,842,75$$

Hodnota rezidua pro rok 2009 se získá odečtením hodnoty T_2 od počtu registrovaných TČ a činí $-10\,013,75$.

Dalším nezbytným krokem je ověření normality dat, kdy k jejímu ověření bude využit **Shapiro-Wilkův test**, a to na hladině významnosti $\alpha = 5\%$ (0,05). Ověřovanými daty budou hodnoty reziduí počtu registrovaných TČ, respektive HTC v průběhu let 2008 až 2020. Test normality bude proveden pomocí online kalkulátoru, přičemž hypotézy jsou formulovány následovně:

H₀: data mají normální rozdělení,

H₁: data nemají normální rozdělení.

Pakliže bude vypočítaná p-hodnota vyšší než definovaná hladina významnosti, nebude H_0 zamítnuta a data budou považována za normálně rozdělena. Ověření normality dat je potřebné z důvodu následného správného výběru koeficientu pro určení závislosti.

Nejdříve dochází k ověření normality dat u hodnot reziduí hospodářských trestných činů. Provedením testu normality vyšla na hladině významnosti 0,05 p-hodnota ve výši 0,81, z čehož je možné vyvodit, že data splňují podmínku normality, jelikož je hladina významnosti nižší než p-hodnota. Jinými slovy je možné říci, že rozdíl mezi rozdělením vzorku dat a normálním rozdělením není dostatečně veliký na to, aby byl považován za statisticky významný.

Posléze je proveden Shapiro-Wilkův test s hodnotami reziduí veškerých trestných činů registrovaných na území České republiky. Pro veškeré TČ však vyšla p-hodnota 0,03, což znamená, že u těchto dat je rozdíl mezi jejich rozdělením a normálním rozdělením statisticky významný. Z tohoto důvodu tedy není možné analyzovaná data považovat za data s normálním rozdělením, poněvadž je hodnota hladiny významnosti vyšší než p-hodnota.

Jelikož není u obou souborů splněn předpoklad normality dat, bude pro další posouzení závislosti využit tzv. **Spearmanův korelační koeficient**.

Jak již bylo uvedeno v metodice práce, Spearmanův korelační koeficient se využívá pro účely provedení tzv. neparametrické korelace. Prvním krokem pro získání jeho hodnoty je určení pořadí hodnot obou souborů dat. Dochází tedy k vzestupnému seřazení hodnot reziduí registrovaných hospodářských trestných činů a všech registrovaných trestných činů na území České republiky a následnému vytvoření tabulky korelačních dvojic pro jednotlivé roky předmětného období.

Tab. 6: Data pro výpočet Spearmanova korelačního koeficientu

Období	Reziduum TČ	Pořadí TČ	Reziduum HTČ	Pořadí HTČ	Rozdíl pořadí D_i	D_i^2
2008	-14 520,14	3	507,34	8	-5	25
2009	-10 013,75	6	-1 489,82	5	1	1
2010	-13 979,35	4	-2 189,98	2	2	4
2011	5 287,04	9	-1 642,14	3	6	36
2012	8 114,44	10	-1 522,30	4	6	36
2013	44 428,84	13	1 923,54	10	3	9
2014	23 199,23	12	2 981,38	12	0	0
2015	-2 356,37	8	3 569,23	13	-5	25
2016	-16 345,98	2	1 962,07	11	-9	81
2017	-16 728,58	1	652,91	9	-8	64
2018	-11 150,19	5	-101,25	6	-1	1
2019	11 142,21	11	353,59	7	4	16
2020	-7 077,40	7	-5 004,57	1	6	36

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2021

Ve výše uvedené tabulce č. 6 jsou tedy v období let 2008 až 2020 hodnotám reziduí jak hospodářských trestných činů, tak veškerých registrovaných trestných činů na území České republiky přiřazena pořadová čísla, a sice od čísla 1 pro hodnotu nejnižší po číslo 13 pro hodnotu nejvyšší. Posléze je v každém roce sledovaného období vypočten rozdíl pořadí jednotlivých korelačních dvojic D_i , který je v dalším kroku následně umocněn na druhou. Pro příklad je uveden výpočet pro rok 2015, kdy se rozdíl pořadí vypočítá jako $8 - 13 = -5$, přičemž tato hodnota po umocnění na druhou následně činí 25. Suma umocněných rozdílů pořadí D_i^2 (hodnota 334) je totiž posléze nezbytná pro výpočet Spearmanova korelačního koeficientu r_{sp} podle vzorce (3), který tuto hodnotu v čitateli

zlomku násobí číslem 6. Ve jmenovateli je potom využíván počet korelačních dvojic, kterých je celkem 13. Konkrétní výpočet Spearmanova koeficientu je následující:

$$r_{Sp} = 1 - \frac{6 * 334}{13 * (13^2 - 1)}$$
$$r_{Sp} = 0,082$$

Vypočtená hodnota Spearmanova korelačního koeficientu na první pohled poukazuje na možnou velmi slabou přímou korelaci. Pro skutečné potvrzení tohoto závěru je však třeba konkrétní výsledek porovnat s kritickou hodnotou dle tabulek Kritických hodnot Spearmanova korelačního koeficientu. Hladina významnosti α je opět stanovena ve výši 5 %, počtem korelačních dvojic je celkem 13 dvojic. Kritickou hodnotou Spearmanova korelačního koeficientu na hladině významnosti 5 % pro 13 korelačních dvojic je tedy hodnota $r_{Sp}(0,05;13) = 0,484$.

Jelikož je absolutní hodnota vypočítaného Spearmanova korelačního koeficientu nižší než kritická hodnota, je možné konstatovat, že Spearmanův korelační koeficient není statisticky významný a **vzájemná korelace tudíž nebyla prokázána**.

Ke stejnému závěru je možné rovněž dojít prostřednictvím provedení testu významnosti Spearmanova korelačního koeficientu, v jehož rámci dochází k formulaci hypotéz:

H₀: korelační koeficient není statisticky významný,

H₁: korelační koeficient je statisticky významný.

Test byl opět proveden na hladině významnosti $\alpha = 5$ %, přičemž samotný výpočet byl uskutečněn pomocí doplňku Real Statistics v tabulkovém procesoru Microsoft Excel.

P-hodnota testu významnosti Spearmanova korelačního koeficientu vyšla ve výši 0,789 a je tedy vyšší než hladina významnosti $\alpha = 5$ %. V důsledku této skutečnosti nedochází k zamítnutí nulové hypotézy, neboť hladina významnosti je nižší než získaná p-hodnota, a výsledkem testu je tak opět tvrzení, že mezi soubory dat nebyla prokázána významná korelace.

Závěrem je možné shrnout, že v rámci první formulované hypotézy nebylo prokázáno, že by počet registrovaných hospodářských trestných činů závisel na počtu veškerých registrovaných trestných činů na území České republiky. Došlo tedy k potvrzení nulové hypotézy a vyvrácení hypotézy alternativní.

7.2.2 Dekompozice časové řady

Pro analýzu vývoje počtu registrovaných hospodářských trestných činů na území České republiky bude provedena tzv. **dekompozice časové řady**. Podrobná analýza budou data za **jednotlivá čtvrtletí let 2008 až 2019, resp. 2020**, přičemž grafický vývoj počtu registrovaných HTČ na území ČR v jednotlivých kvartálech sledovaných let je uveden v **příloze C** předložené diplomové práce.

V rámci dekompozice časové řady bude proveden **aditivní rozklad** podle vzorce (4). Jak již bylo v metodice práce řečeno, tento rozklad časovou řadu rozkládá na několik složek, a sice složku trendu T_t , sezónní složku S_t a náhodnou složku ε_t . Cyklická složka C_t obsažená v obecném vzorci bude v práci vynechána. Lineární trendovou funkci T_t je přitom možné vyjádřit pomocí již dříve využívaného předpisu (2).

Prvním krokem dekompozice je tedy určení odhadu trendu T_t , pro který je potřeba opět získat hodnoty proměnných β_0 a β_1 . Stejně jako v předchozím případě budou pro jejich určení využity funkce INTERCEPT a SLOPE v tabulkovém procesoru Microsoft Excel. Jednotlivým čtvrtletním hodnotám počtů registrovaných hospodářských trestných činů byla v průběhu období let 2008 až 2019 přiřazena pořadová čísla t , opět od čísla 1 pro první hodnotu (první kvartál roku 2008) po číslo 48 pro poslední hodnotu (čtvrtý kvartál roku 2019). Na základě toho byly následně vypočteny hodnoty proměnných, a sice:

$$\beta_0 = 7949,887$$

$$\beta_1 = -33,484$$

Rovnici lineárního trendu je tedy možné zapsat ve tvaru:

$$T_t = 7949,887 - 33,484 * t$$

Doplňováním jednotlivých pořadových čísel t do výše uvedené rovnice trendu byly poté získány hodnoty trendové složky pro každé čtvrtletí sledovaného období. Například pro první čtvrtletí roku 2009, kterému bylo přiřazeno pořadové číslo 5, činí hodnota trendu:

$$T_5 = 7949,887 - 33,484 * 5$$

$$T_5 = 7782,5$$

Dalším krokem dekompozice časové řady je získání hodnot, které jsou upravené o vliv trendu a jsou tedy dány rozdílem skutečných počtů hospodářských trestných činů y_t a jednotlivých trendových složek T_t . V rámci každého čtvrtletí předmětného období tak

od sebe byly příslušné hodnoty odečteny a došlo k získání hodnot upravených ($y_t - T_t$). Pro příklad je opět uveden výpočet pro první čtvrtletí roku 2009, ve kterém činil počet registrovaných hospodářských trestných činů 8 345 a hodnota trendu 7 782,5. Rozdílem těchto dvou hodnot vznikla hodnota 562,5. Dále je třeba upozornit na skutečnost, že tímto způsobem upravené hodnoty současně odpovídají hodnotě součtu sezónní složky a náhodné složky časové řady ($S_t + \varepsilon_t$). K tomuto závěru je možné dojít úpravou vzorce pro aditivní rozklad (4):

$$y_t - T_t = S_t + \varepsilon_t$$

Na základě výše uvedené rovnosti je následně možné vypočítat průměr z odchylek pro příslušná čtvrtletí sledovaného období, jinak řečeno odhad průměrné sezónní odchylky S_t pro první, druhé, třetí a čtvrté čtvrtletí. Pro každé toto čtvrtletí tak bude průměrná sezónní odchylka vypočítána jakožto průměr z konkrétních hodnot $S_t + \varepsilon_t$ pro daná čtvrtletí v průběhu let 2008 až 2019. Pro první kvartál bude sezónní odchylka konkrétně získána pomocí výpočtu průměru z hodnot 1491,6; 562,5; 263,5; 783,4; 684,3; 1413,3; 1347,2; 1670,2; 1466,1; 1185; 975 a 302,9, jež odpovídají hodnotám $y_t - T_t$, resp. $S_t + \varepsilon_t$ pro každé první čtvrtletí v průběhu let 2008 až 2019. Jednotlivé průměrné sezónní odchylky pak mají následující hodnoty:

- $S_{Q1} = 1\,012,1$ (sezónní odchylka pro první čtvrtletí),
- $S_{Q2} = 132,1$ (sezónní odchylka pro druhé čtvrtletí),
- $S_{Q3} = -421,9$ (sezónní odchylka pro třetí čtvrtletí),
- $S_{Q4} = -22,3$ (sezónní odchylka pro čtvrté čtvrtletí).

Následně je tak možné získat hodnoty, které jsou upravené jak o vliv trendu, tak o vliv průměrné sezónní odchylky S_t . Takto vypočítané hodnoty přitom odpovídají hodnotám náhodné složky ε_t , a to opět díky úpravě obecného vzorce pro aditivní rozklad (4):

$$y_t - T_t - S_t = \varepsilon_t$$

Hodnoty skutečných počtů registrovaných hospodářských trestných činů na území ČR v období let 2008 až 2019 y_t poníženo o vliv trendu T_t a průměrné sezónní složky S_t je přitom možné nazvat jakožto reziduální hodnoty. Pro příklad je opět uvedeno získání rezidua pro první čtvrtletí roku 2009, kdy od hodnoty registrovaných hospodářských trestných činů 8 345 byla odečtena složka trendu 7 782,5 a průměrná sezónní odchylka pro první čtvrtletí 1 012,1. Reziduální hodnota pro první čtvrtletí roku 2009 potom činí - 449,6.

Tab. 7: Dekompozice časové řady 2008 až 2019

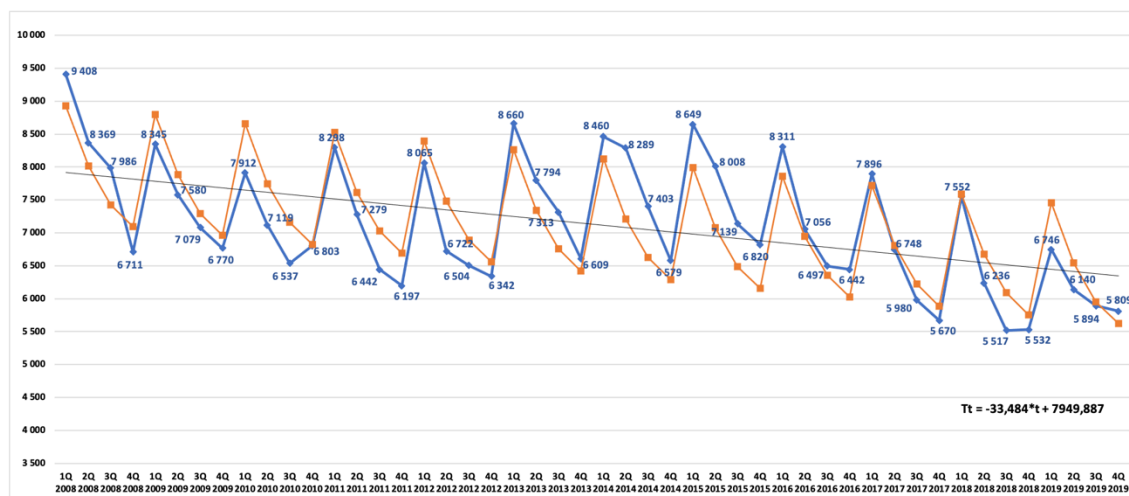
Období	yt	t	Tt	yt – Tt	Tt + St	Reziduum
1Q 2008	9 408	1	7 916,4	1 491,6	8 928,5	479,5
2Q 2008	8 369	2	7 882,9	486,1	8 015,0	354,0
3Q 2008	7 986	3	7 849,4	136,6	7 427,6	558,4
4Q 2008	6 711	4	7 815,9	-1 104,9	7 093,7	-382,7
1Q 2009	8 345	5	7 782,5	562,5	8 794,6	-449,6
2Q 2009	7 580	6	7 749,0	-169,0	7 881,1	-301,1
3Q 2009	7 079	7	7 715,5	-636,5	7 293,6	-214,6
4Q 2009	6 770	8	7 682,0	-912,0	6 959,7	-189,7
1Q 2010	7 912	9	7 648,5	263,5	8 660,6	-748,6
2Q 2010	7 119	10	7 615,0	-496,0	7 747,1	-628,1
3Q 2010	6 537	11	7 581,6	-1 044,6	7 159,7	-622,7
4Q 2010	6 803	12	7 548,1	-745,1	6 825,8	-22,8
1Q 2011	8 298	13	7 514,6	783,4	8 526,7	-228,7
2Q 2011	7 279	14	7 481,1	-202,1	7 613,2	-334,2
3Q 2011	6 442	15	7 447,6	-1 005,6	7 025,8	-583,8
4Q 2011	6 197	16	7 414,1	-1 217,1	6 691,8	-494,8
1Q 2012	8 065	17	7 380,7	684,3	8 392,7	-327,7
2Q 2012	6 722	18	7 347,2	-625,2	7 479,2	-757,2
3Q 2012	6 504	19	7 313,7	-809,7	6 891,8	-387,8
4Q 2012	6 342	20	7 280,2	-938,2	6 557,9	-215,9
1Q 2013	8 660	21	7 246,7	1 413,3	8 258,8	401,2
2Q 2013	7 794	22	7 213,2	580,8	7 345,3	448,7
3Q 2013	7 313	23	7 179,7	133,3	6 757,9	555,1
4Q 2013	6 609	24	7 146,3	-537,3	6 424,0	185,0
1Q 2014	8 460	25	7 112,8	1 347,2	8 124,9	335,1
2Q 2014	8 289	26	7 079,3	1 209,7	7 211,4	1 077,6
3Q 2014	7 403	27	7 045,8	357,2	6 623,9	779,1
4Q 2014	6 579	28	7 012,3	-433,3	6 290,0	289,0
1Q 2015	8 649	29	6 978,8	1 670,2	7 990,9	658,1
2Q 2015	8 008	30	6 945,4	1 062,6	7 077,4	930,6
3Q 2015	7 139	31	6 911,9	227,1	6 490,0	649,0
4Q 2015	6 820	32	6 878,4	-58,4	6 156,1	663,9
1Q 2016	8 311	33	6 844,9	1 466,1	7 857,0	454,0
2Q 2016	7 056	34	6 811,4	244,6	6 943,5	112,5
3Q 2016	6 497	35	6 777,9	-280,9	6 356,1	140,9
4Q 2016	6 442	36	6 744,5	-302,5	6 022,2	419,8
1Q 2017	7 896	37	6 711,0	1 185,0	7 723,1	172,9
2Q 2017	6 748	38	6 677,5	70,5	6 809,6	-61,6
3Q 2017	5 980	39	6 644,0	-664,0	6 222,1	-242,1
4Q 2017	5 670	40	6 610,5	-940,5	5 888,2	-218,2
1Q 2018	7 552	41	6 577,0	975,0	7 589,1	-37,1
2Q 2018	6 236	42	6 543,5	-307,5	6 675,6	-439,6
3Q 2018	5 517	43	6 510,1	-993,1	6 088,2	-571,2
4Q 2018	5 532	44	6 476,6	-944,6	5 754,3	-222,3
1Q 2019	6 746	45	6 443,1	302,9	7 455,2	-709,2
2Q 2019	6 140	46	6 409,6	-269,6	6 541,7	-401,7
3Q 2019	5 894	47	6 376,1	-482,1	5 954,3	-60,3
4Q 2019	5 809	48	6 342,6	-533,6	5 620,3	188,7

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2022

Veškeré vypočítané hodnoty podle předchozího obecného popisu jsou přitom uvedeny výše v tabulce 7.

Pro posouzení tzv. „kvality“ modelu byl zvolen výpočet ukazatele **MAPE**, který pracuje se střední absolutní procentní chybou odhadu. Pomocí výpočtu tohoto ukazatele podle vzorce (5) bude tedy objektivně zhodnocena volba příslušného modelu trendové funkce. Na základě skutečnosti, že hodnota ukazatele MAPE vyšla ve výši 5,73 %, je možné posléze konstatovat, že se jedná o relativně kvalitní model (chyba odhadu do 10 %).

Obr. 10: Vývoj počtu HTČ vs. odhadů v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2019



Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2022

Výše uvedený obrázek číslo 10 potom znázorňuje grafický vývoj počtu registrovaných hospodářských trestných činů na území ČR v průběhu jednotlivých čtvrtletí let 2008 až 2019 (modrá křivka), jež je komparován s průběhem takzvaných odhadů pro jednotlivá čtvrtletí (očistěných hodnot), jež jsou dány součtem hodnot $T_t + S_t$ (oranžová křivka).

Díky dostupnosti údajů o počtu registrovaných hospodářských trestných činů na území ČR v jednotlivých čtvrtletích roku 2020 bude navíc možné provést komparaci **predikce**, jež vychází z dekompozice časové řady v období let 2008 až 2019, a skutečných počtů registrovaných HTČ v roce 2020.

V jednotlivých čtvrtletích roku 2020 byly registrovány následující počty HTČ:

- 1. čtvrtletí 2020: 6 157 HTČ
- 2. čtvrtletí 2020: 4 257 HTČ
- 3. čtvrtletí 2020: 4 309 HTČ
- 4. čtvrtletí 2020: 3 805 HTČ

K určení predikce pro jednotlivá čtvrtletí roku 2020 je třeba vypočítat hodnoty trendu v těchto čtvrtletích. Trendové složky budou vypočítány pomocí již několikrát použitého předpisu lineární trendové funkce (2), přičemž čtvrtletím v roce 2020 budou přiřazena pořadová čísla 49, 50, 51 a 52. Konkrétní odhady trendu jsou následující:

- $T_{49} = 7\,949,887 - 33,484 \cdot 49 = 6\,309,2$
- $T_{50} = 7\,949,887 - 33,484 \cdot 50 = 6\,275,7$
- $T_{51} = 7\,949,887 - 33,484 \cdot 51 = 6\,242,2$
- $T_{52} = 7\,949,887 - 33,484 \cdot 52 = 6\,208,7$

Pro získání hodnot predikce je nezbytné k takto vypočítaným hodnotám trendu připočíst průměrné hodnoty sezónní odchylky pro příslušná čtvrtletí:

- 1. čtvrtletí 2020: $6\,309,2 + 1\,012,1 = 7\,321,3$
- 2. čtvrtletí 2020: $6\,275,7 + 132,1 = 6\,407,7$
- 3. čtvrtletí 2020: $6\,242,2 - 421,9 = 5\,820,3$
- 4. čtvrtletí 2020: $6\,208,7 - 722,3 = 5\,486,4$

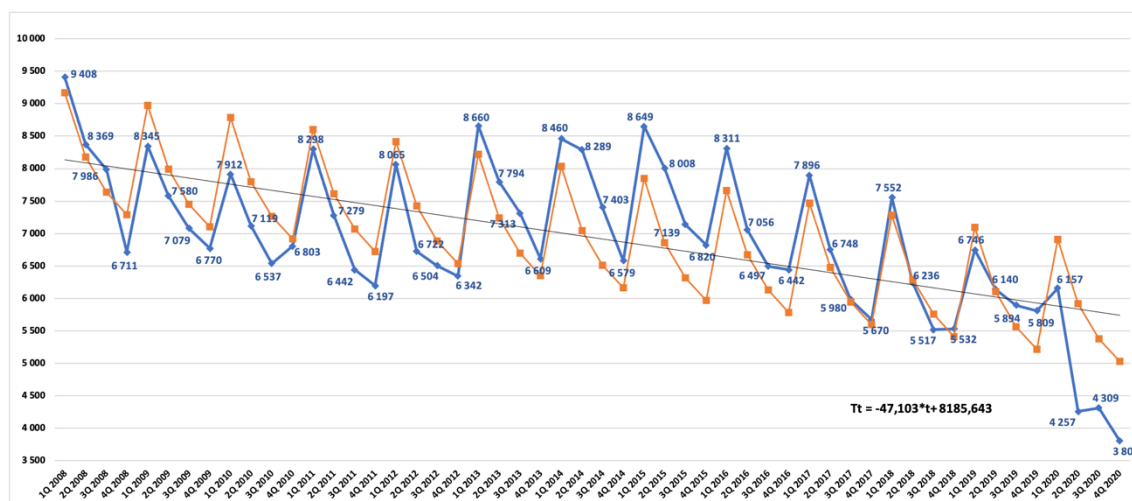
Na základě těchto skutečností je možné vypočítat rozdíl mezi skutečnou a predikovanou hodnotou v jednotlivých čtvrtletích roku 2020:

- 1. čtvrtletí 2020: $6\,157 - 7\,321,3 = -1\,164,2$
- 2. čtvrtletí 2020: $4\,257 - 6\,407,7 = -2\,150,7$
- 3. čtvrtletí 2020: $4\,309 - 5\,820,3 = -1\,511,3$
- 4. čtvrtletí 2020: $3\,805 - 5\,486,4 = -1\,681,4$

Pakliže by tyto rozdíly byly vyjádřeny procentuálně, ukázaly by, že v prvním čtvrtletí roku 2020 došlo oproti vypočítané predikci k poklesu o 15,9 %. V druhém čtvrtletí se potom jednalo o pokles o 33,6 %, ve třetím kvartálu byla skutečná hodnota nižší o 26 % a v posledním čtvrtletí 2020 došlo k poklesu o 30,6 %. Z toho je tedy možné vyvodit, že v průběhu celého roku 2020 došlo oproti predikci k poměrně podstatnému poklesu.

Tento razantní pokles by jistě ovlivnil i kvalitu celého modelu, pokud by dekompozice byla provedena s daty za jednotlivá čtvrtletí od počátku roku 2008 do konce roku 2020. Pro ověření tohoto předpokladu byl tedy rozklad proveden rovněž s daty do konce roku 2020. Na základě následného posouzení vhodnosti zvoleného modelu pomocí již dříve využívaného ukazatele **MAPE** vyšla hodnota 8 %, která indikuje celkem o 2,27 % nižší vhodnost, než jakou má model s daty do konce roku 2019.

Obr. 11: Vývoj počtu HTČ vs. odhadů v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2020



Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2022

Výše uvedený obrázek č. 11 potom opět graficky ilustruje vývoj počtu registrovaných hospodářských trestných činů v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2020 (modrá křivka) proložený křivkou odhadů daných součtem sezónních a trendových složek pro kvartály průměrného období. V porovnání s grafem 10, který znázorňoval tytéž průběhy, avšak pouze s daty do konce roku 2019, jsou v jistých obdobích patrné o něco větší odchylky obou křivek. Největší odchýlení je však samozřejmě indikováno v průběhu roku 2020, kdy se skutečný vývoj počtu HTČ vymyká jakémukoli předchozímu průběhu.

7.2.3 Závislost hospodářských trestných činů a podnikatelských subjektů

Druhá hypotéza se zaměřuje na posouzení závislosti mezi počtem registrovaných HTČ a počtem podnikatelských účetních jednotek (PÚJ) působících v jednotlivých krajích České republiky. Bude ověřováno, zda počet HTČ závisí na počtu PÚJ, jinak řečeno, zda vyšší počet podnikatelských účetních jednotek v daném kraji ČR současně znamená zvýšení počtu registrovaných hospodářských trestných činů. Hypotéza bude ověřována pomocí zpracování dat ze všech krajů České republiky, a sice za jednotlivá čtvrtletí od počátku roku 2017 do konce roku 2019, resp. 2020, a to zejména z důvodu dostupnosti údajů o podnikatelských účetních jednotkách na internetových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu České republiky (MPO).

Nulová a alternativní hypotéza zní následovně:

H₀: počet registrovaných hospodářských trestných činů nezávisí na počtu podnikatelských účetních jednotek v jednotlivých krajích ČR,

H1: počet registrovaných hospodářských trestných činů závisí na počtu podnikatelských účetních jednotek v jednotlivých krajích ČR.

Za podnikatelské účetní jednotky jsou přitom považovány jak podnikatelé, tak fyzické osoby či právnické osoby, které podnikají na základě živnostenského oprávnění (ŽO). Ještě před samotným ověřováním formulované hypotézy bude však z důvodu učinění správného rozhodnutí o použití dat provedeno několik shrnutí a výpočtů (rozhodnutí o využití hodnot do konce roku 2019, či do konce roku 2020). Příkladem je přepočtení hodnoty registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek působících ke konci daného roku v konkrétním kraji ČR.

Tab. 7: Počet HTC v jednotlivých krajích ČR v letech 2017 až 2020

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
2017	6 382	2 129	1 911	1 275	510	2 371	1 084
2018	6 445	1 981	1 657	1 150	572	1 911	1 375
2019	6 688	1 913	1 448	1 145	634	1 919	1 239
2020	4 567	1 510	1 089	823	400	1 565	857
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
2017	1 206	734	845	2 389	1 785	2 645	1 028
2018	977	637	744	2 477	1 659	2 364	888
2019	1 034	766	665	2 482	1 434	2 315	907
2020	779	583	624	1 970	1 072	2 007	682

Zdroj: Policie ČR (2021); Český statistický úřad (2021), zpracováno autorkou

Výše uvedená tabulka tedy shrnuje počty hospodářských trestných činů registrovaných v jednotlivých krajích České republiky vždy k 31. prosinci sledovaných let.

Tab. 8: Počet PÚJ v jednotlivých krajích ČR v letech 2017 až 2020

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
2017	1 236 910	738 195	353 788	313 143	160 746	378 253	258 637
2018	1 273 544	756 173	359 274	317 652	160 792	383 231	261 371
2019	1 311 407	775 319	364 700	322 263	161 527	388 711	263 056
2020	1 343 983	795 571	370 643	327 370	162 353	391 955	266 046
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
2017	309 422	265 362	247 986	681 908	310 469	558 010	316 149
2018	313 927	270 341	253 205	697 019	316 996	564 557	320 882
2019	319 073	276 006	259 103	712 455	323 005	574 385	325 931
2020	324 123	281 545	265 022	728 430	329 618	585 094	331 249

Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), zpracováno autorkou

Tabulka č. 8 poté poskytuje počty podnikatelských účetních jednotek působících napříč kraji ČR, rovněž k poslednímu dni jednotlivých let předmětného období.

Tab. 9: Přepočet registrovaných HTC na tisíc PÚJ v letech 2017 až 2020

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
2017	5,16	2,88	5,40	4,07	3,17	6,27	4,19
2018	5,06	2,62	4,61	3,62	3,56	4,99	5,26
2019	5,10	2,47	3,97	3,55	3,93	4,94	4,71
2020	3,40	1,90	2,94	2,51	2,46	3,99	3,22
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
2017	3,90	2,77	3,41	3,50	5,75	4,74	3,25
2018	3,11	2,36	2,94	3,55	5,23	4,19	2,77
2019	3,24	2,78	2,57	3,48	4,44	4,03	2,78
2020	2,40	2,07	2,35	2,70	3,25	3,43	2,06

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2021

Na základě údajů uvedených v tabulkách číslo 7 a 8 bylo tedy následně možné získat přepočet registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek působících v jednotlivých krajích České republiky v průběhu let 2017 až 2020. Z konkrétních přepočtů uvedených v tabulce č. 9 je možné vyčíst několik skutečností, kdy je např. možné najít minimální a maximální hodnoty v průběhu jednotlivých let, tedy jinak řečeno kraje s nejvyšší a nejnižší koncentrací hospodářské trestné činnosti na tisíc podnikatelských účetních jednotek.

Tab. 10: Minima a maxima přepočtu HTC na tisíc PÚJ v letech 2017 až 2020

Období	Minimum	Maximum
2017	2,77 (PAK)	6,27 (ULK)
2018	2,36 (PAK)	5,26 (LBK)
2019	2,47 (STC)	5,10 (PHA)
2020	1,90 (STC)	3,99 (ULK)

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2021

Data uvedená v tabulce č. 10 poukazují na skutečnost, že mezi minimálními hodnotami koncentrace hospodářské trestné činnosti na tisíc PÚJ se v průběhu sledovaného období objevil dvakrát kraj Středočeský a dvakrát kraj Pardubický. Mezi maximy převažoval kraj Ústecký, který vykazoval nejvyšší hodnotu dvakrát, jednou potom kraj Liberecký

a jednou rovněž Hlavní město Praha. Zároveň je patrné, a to z tabulky 9, že v roce 2020 významným způsobem klesla koncentrace registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek napříč všemi kraji České republiky.

Pro následné posouzení závislosti mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a počtem podnikatelských účetních jednotek působících napříč kraji ČR bude opět využita **metoda korelace časových řad**. V rámci použití dat nyní již dochází k učinění rozhodnutí, a sice že použita budou data ze všech krajů České republiky za **jednotlivá čtvrtletí od počátku roku 2017 do konce roku 2019**, nikoli do konce roku 2020.

Skutečný vývoj počtu registrovaných hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek v jednotlivých čtvrtletích roku 2020 totiž posloužil k rozhodnutí tyto hodnoty vynechat, a to primárně z důvodu předpokládané možnosti zkreslení výsledků díky zasažení českého podnikatelského prostředí pandemií Covid-19, kdy podnikatelské účetní jednotky i přes své praktické nepůsobení na rozdíl od počtu registrovaných HTČ nikterak významně neubývaly, jelikož jim byly vypláceny různé kompenzační bonusy.

Hodnoty roku 2020 je tedy možné považovat za extrémní hodnoty, které do následného výpočtu zahrnuty nebudou, jelikož i přes evidenci významného poklesu počtu HTČ ve všech krajích České republiky počty podnikatelských účetních jednotek neklesaly. To je zřejmé jak z výše uvedených tabulek, které obsahují buď přesné počty registrovaných hospodářských trestných činů či podnikatelských účetních jednotek k 31. prosinci 2020, tak rovněž z tabulky číslo 9, v níž jsou uvedeny přepočty registrovaných HTČ na tisíc podnikatelských účetních jednotek v jednotlivých krajích ČR. V roce 2020 totiž došlo oproti roku 2019 k razantnímu poklesu těchto přepočtů napříč všemi kraji ČR, což bylo dozajisté způsobeno protichůdným vývojem obou veličin, kdy počty podnikatelských účetních jednotek narůstaly a počty hospodářských trestných činů významně klesaly.

Konkrétní počty jak registrovaných hospodářských trestných činů, tak podnikatelských účetních jednotek působících napříč jednotlivými kraji České republiky v konkrétních čtvrtletích jsou potom uvedeny v **přílohách D a E** diplomové práce. Východiskem pro formulovanou hypotézu je přitom předpoklad, že čím více podnikatelských účetních jednotek v daném kraji působí, tím více subjektů má příležitost k případnému spáchání hospodářského trestného činu.

Ještě před samotným provedením korelace je však potřeba dostupná data upravit o vliv trendu, obdobně jako tomu bylo u první hypotézy ověřující závislost mezi počtem HTČ

a množstvím všech registrovaných trestných činů, a současně o vliv sezónnosti. Sezónní odchylku je přitom nutné odečíst z důvodu použití čtvrtletních hodnot. Dalo by se říci, že bude opět proveden jakýsi aditivní rozklad, kdy od skutečných počtů registrovaných hospodářských trestných činů a působících podnikatelských účetních jednotek budou v jednotlivých čtvrtletích období let 2017 až 2019 odečteny konkrétní hodnoty trendu a průměrné sezónní odchylky. Jistou komplikací je však skutečnost, že tyto úpravy bude potřeba učinit jak pro hodnoty hospodářských trestných činů, tak pro hodnoty PÚJ ve veškerých krajích České republiky, nikoli jen pro hodnoty hospodářských trestných činů za Českou republiku jako celek, jako tomu bylo při provedení dekompozice v předchozí subkapitole práce.

Prvním krokem je tedy již dobře známé určení proměnných β_0 a β_1 pro následné získání předpisu lineárních trendových funkcí podle vzorce (2). K určení jejich konkrétních hodnot budou opět využity funkce INTERCEPT a SLOPE v tabulkovém procesoru MS Excel. Argumenty těchto funkcí jsou přitom konkrétní počty hospodářských trestných činů, respektive podnikatelských účetních jednotek v daném kraji ČR, a pořadová čísla, která těmto konkrétním počtům byla přiřazena. Co se týče určení pořadových čísel, jednalo se o přiřazení čísel od čísla 1 pro počty HTC a PÚJ za první kvartál roku 2017, až po číslo 12 pro hodnoty hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek za čtvrtý kvartál roku 2019.

Pro jednotlivé kraje České republiky tak došlo k výpočtu proměnných β_0 a β_1 , a to jak pro registrované hospodářské trestné činy, tak pro podnikatelské účetní jednotky. Díky tomu bylo možné jednotlivým krajům sestavit předpisy lineárních trendových funkcí T_t . Následným doplňováním pořadových čísel t do těchto předpisů trendových funkcí byly posléze v každém kraji České republiky určeny konkrétní hodnoty trendových složek pro jednotlivá čtvrtletí od prvního čtvrtletí roku 2017 do čtvrtého čtvrtletí roku 2019.

Posléze došlo k provedení odečtení konkrétních trendových složek T_t od počtu skutečně registrovaných hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek. Tím vznikly hodnoty ponížené o vliv trendu, přičemž dalším nezbytným krokem bylo určení průměrných sezónních odchylek S_t pro jednotlivá čtvrtletí. Tyto sezónní odchylky byly přitom získány jakožto průměr z konkrétních hodnot $y_t - T_t$, resp. $S_t + \varepsilon_t$ pro příslušná čtvrtletí. Jejich hodnoty pro hospodářské trestné činy a podnikatelské účetní jednotky v rámci jednotlivých krajů České republiky jsou uvedeny v tabulkách 11 a 12 níže.

Tab. 11: Průměrné sezónní odchylky pro PÚJ

S_t/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
S _{Q1}	327	100	-173	-110	-132	65	-139
S _{Q2}	67	41	74	-10	-44	79	77
S _{Q3}	-162	430	258	220	122	192	191
S _{Q4}	-231	-571	-159	-99	54	-336	-129
S_t/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
S _{Q1}	-122	-68	-69	-55	-3	-76	4
S _{Q2}	61	38	31	168	179	35	35
S _{Q3}	227	156	294	240	122	265	199
S _{Q4}	-166	-125	-256	-353	-298	-224	-238

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Tab. 12: Průměrné sezónní odchylky pro HTČ

S_t/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
S _{Q1}	151	103	36	37	24	124	15
S _{Q2}	-25	-3	-5	26	6	-8	-30
S _{Q3}	-118	-60	-23	-25	-10	-27	-41
S _{Q4}	-8	-40	-8	-38	-20	-89	56
S_t/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
S _{Q1}	48	62	14	125	74	66	46
S _{Q2}	-17	-3	14	9	68	-19	-3
S _{Q3}	-11	-7	-14	-31	-60	-20	-12
S _{Q4}	-20	-53	-14	-103	-81	-27	-31

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Na základě takto vypočítaných hodnot již bylo možné získat konkrétní hodnoty reziduí hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek v rámci krajů ČR. Jednotlivá rezidua byla přitom dána rozdílem skutečných hodnot HTČ a PÚJ v průběhu čtvrtletí let 2017–2019 a příslušných složek trendu a průměrných sezónních odchylek.

Reziduální hodnoty hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek bylo dále třeba podrobit testu normality dat, a to z důvodu správného určení koeficientu, jež bude použit pro posouzení závislosti. Pro provedení testu normality byl zvolen již dříve využívaný Shapiro-Wilkův test na hladině významnosti $\alpha = 5 \%$. Jeho konkrétní výpočet byl přitom proveden přes doplněk Real Statistics v MS Excel.

Nulová a alternativní hypotéza byly formulovány v následujícím tvaru:

H_0 : data mají normální rozdělení,

H_1 : data nemají normální rozdělení.

Tab. 13: P-hodnoty PÚJ Shapiro-Wilkův test

Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
P-hodnota	0,979	0,336	0,956	0,360	0,089	0,525	0,651
Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
P-hodnota	0,148	0,360	0,191	0,096	0,110	0,530	0,305

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Tab. 14: P-hodnoty HTC Shapiro-Wilkův test

Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
P-hodnota	0,553	0,799	0,703	0,581	0,842	0,427	0,156
Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
P-hodnota	0,370	0,483	0,757	0,896	0,903	0,471	0,254

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Výše uvedené tabulky číslo 13 a 14 nabízejí výčet přesných p-hodnot provedeného testu normality pro jednotlivé kraje České republiky. Jelikož jsou všechny hodnoty vyšší než předem definovaná hladina významnosti 5 %, je možné hodnoty reziduí jak HTC, tak PÚJ v rámci všech krajů považovat za data s normálním rozdělením. Z tohoto důvodu bude pro posouzení závislosti pro každý kraj využit tzv. Pearsonův korelační koeficient, protože oba soubory reziduí mají vždy normální rozdělení.

Hodnoty Pearsonova korelačního koeficientu vyčíslené v níže uvedené tabulce 15 byly rovněž získány pomocí doplňku Real Statistics v MS Excel. Kladné hodnoty koeficientu přitom indikují takzvanou přímou korelaci, záporné hodnoty korelaci nepřímou. Velmi slabou nepřímou korelaci přitom vykazuje pouze kraj Jihočeský.

Tab. 15: Hodnoty Pearsonova korelačního koeficientu

Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
Pearsonův koeficient	0,535	0,014	-0,012	0,040	0,520	0,588	0,009
Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
Pearsonův koeficient	0,520	0,678	0,235	0,402	0,161	0,324	0,536

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Konkrétní hodnoty Pearsonova korelačního koeficientu byly v dalším kroku podrobeny testu významnosti korelačního koeficientu na hladině významnosti 5 %. Hypotézy testu významnosti byly formulovány v následujícím tvaru:

H_0 : korelační koeficient není statisticky významný,

H_1 : korelační koeficient je statisticky významný.

Test byl přitom opět proveden pomocí doplňku Real Statistics v MS Excel.

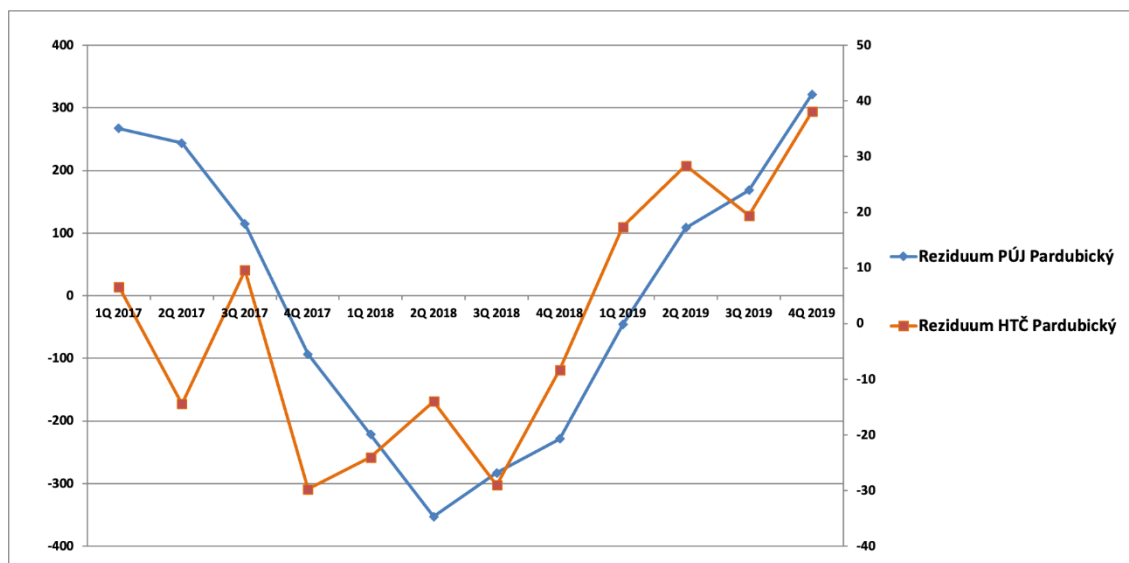
Tab. 16: P-hodnoty testu významnosti Pearsonova koeficientu

Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
P-hodnota	0,073	0,965	0,972	0,902	0,083	0,044	0,979
Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
P-hodnota	0,083	0,015	0,462	0,195	0,618	0,305	0,072

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Z výše uvedených p-hodnot testu významnosti korelačního koeficientu pro jednotlivé kraje České republiky je zřejmé, že **významná korelace byla prokázána jen u kraje Pardubického a Ústeckého**. Pouze u těchto dvou krajů byla totiž vypočítaná p-hodnota nižší než předem formulovaná hladina významnosti 5 %, na základě čehož tudíž došlo k zamítnutí nulové hypotézy, podle níž není korelační koeficient statisticky významný. V rámci všech ostatních krajů však k zamítnutí nulové hypotézy nedošlo, díky čemuž je možné konstatovat, že v těchto krajích významná korelace prokázána nebyla.

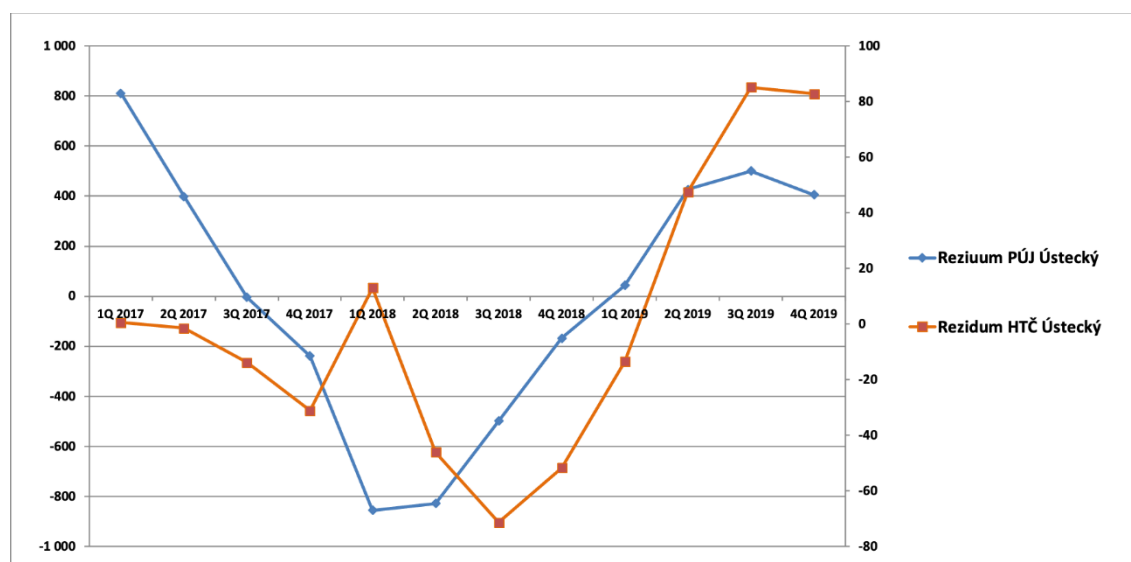
Obr. 12: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Pardubickém kraji



Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021), 2022

Výše uvedený obrázek č. 12 potom graficky znázorňuje vývoj reziduí počtu HTČ a PÚJ v Pardubickém kraji v průběhu jednotlivých čtvrtletí let 2017 až 2019. V Pardubickém kraji vyšla jedna z nejnižších p-hodnot testu významnosti Pearsonova koeficientu, díky čemuž je možné předpokládat nejpodobnější vývoj obou veličin, poněvadž mezi nimi byla prokázána významná korelace. Až na pár výjimek, kterými je konkrétně například období od druhého kvartálu do třetího kvartálu roku 2017, kdy reziduální hodnoty PÚJ klesaly a reziduální hodnoty HTČ narůstaly, mají obě křivky reziduí obdobný průběh. Horizontální osa grafu přitom znázorňuje jednotlivá čtvrtletí předmětného období, levá vertikální osa potom odpovídá hodnotám reziduí podnikatelských účetních jednotek, pravá vertikální osa hodnotám reziduí registrovaných hospodářských trestných činů.

Obr. 13: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Ústeckém kraji

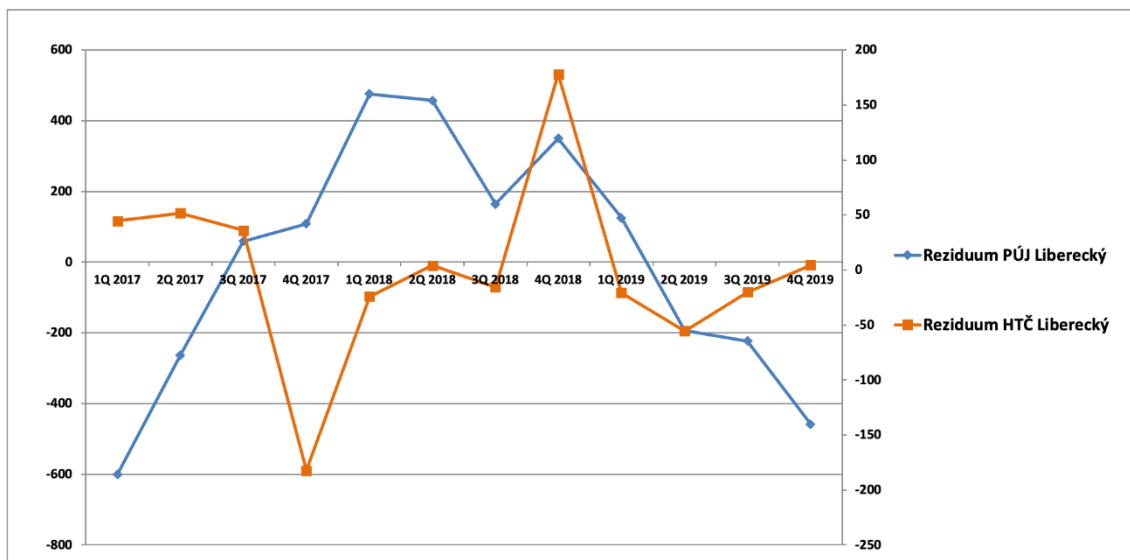


Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021), 2022

Podobně je tomu u kraje Ústeckého, u něhož rovněž došlo k zamítnutí nulové hypotézy, kdy konkrétní průběh jeho reziduálních hodnot ilustruje obrázek č. 13. I na tomto grafu je patrný podobný vývoj obou křivek, přičemž by se dalo říci, že jediný protichůdný vývoj reziduálních hodnot představuje období od čtvrtého kvartálu roku 2017 do třetího kvartálu roku 2018, kdy se reziduální hodnoty vyvíjely „opačným“ směrem, tedy jedna vždy narůstala a druhá současně klesala.

Na druhou stranu nejvyšší p-hodnoty testu významnosti Pearsonova koeficientu potom vykazoval kraj Liberecký a kraj Jihočeský. U Jihočeského kraje navíc samotný výsledek Pearsonova korelačního koeficientu vyšel v záporných hodnotách, což může indikovat tzv. nepřímou korelaci.

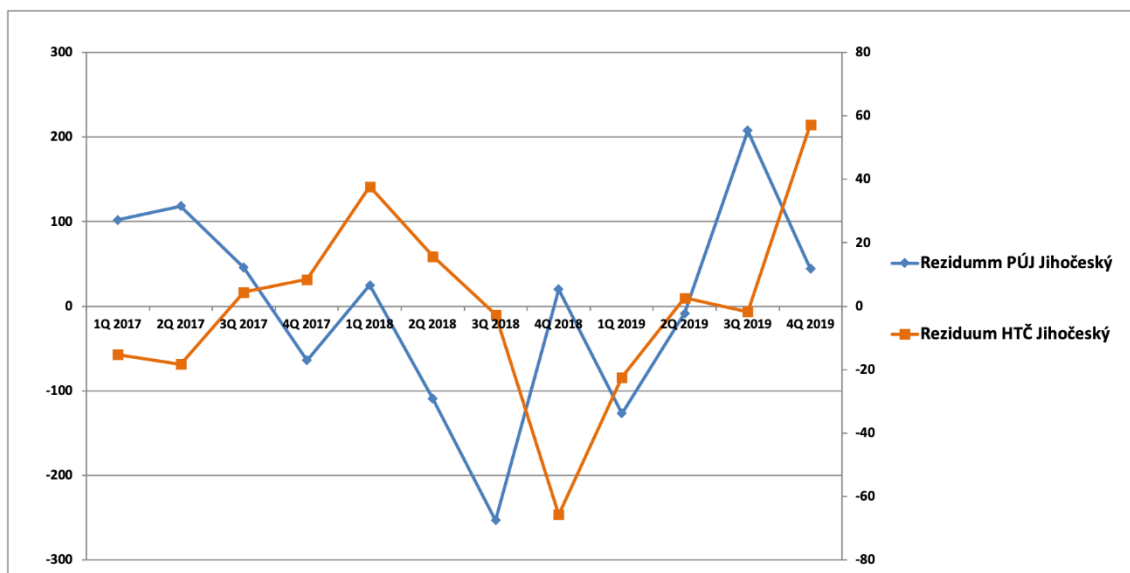
Obr. 14: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Libereckém kraji



Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021), 2022

Obrázek číslo 14 potom graficky znázorňuje průběh reziduí v Libereckém kraji, obrázek 15 průběh v kraji Jihočeském. Jak již bylo řečeno, u obou těchto krajů nebyla prokázána významná korelace. To je patrné i z obou grafů, kdy se křivky reziduálních hodnot PÚJ a HTČ nevyvíjí podobně, jako tomu bylo u kraje Pardubického a Ústeckého.

Obr. 15: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Jihočeském kraji



Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021), 2022

Na výše uvedeném grafu reziduí Jihočeského kraje je navíc možné dobře pozorovat tzv. nepřímou korelaci, kdy je průběh křivek reziduálních hodnot podnikatelských účetních jednotek a hospodářských trestných činů až na pár výjimek vždy protichůdný.

8 Komparace hospodářských trestných činů v krajích České republiky

V rámci osmé kapitoly diplomové práce bude jako první provedena obecná komparace veškerých registrovaných hospodářských trestných činů napříč jednotlivými kraji České republiky. Porovnání bude provedeno prostřednictvím příslušných hodnot za jednotlivá čtvrtletí období let 2017 až 2020, tedy s počty registrovaných hospodářských trestných činů v jednotlivých krajích ke konci daných čtvrtletí.

Pro získání vypovídací hodnoty komparace budou však jednotlivé počty hospodářských trestných činů v rámci veškerých krajů ČR přepočteny, a sice na tisíc podnikatelských účetních jednotek, které ke konci daného čtvrtletí v příslušném kraji působily. Čtvrtletní hodnoty HTČ a PÚJ v roce 2020 tentokrát však vynechány nebudou, jako tomu bylo v rámci druhé hypotézy zabývající se vzájemným vztahem mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek v subkapitole 7.2.3, poněvadž nyní nebude posuzována závislost, která by hodnotami v průběhu roku 2020, kdy hospodářské trestné činy výrazně ubývaly a podnikatelské účetní jednotky nikoliv, mohla být zkreslena. Na tomto místě dojde k provedení komparace, jejíž výsledky hodnotami roku 2020 zasaženy nebudou, jelikož vývoj počtu hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek v tomto roce bude mít prakticky pro všechny kraje tentýž charakter.

Posléze dojde ke komparaci pouze zvolených registrovaných hospodářských trestných činů. Takto zvolené HTČ přitom nebudou porovnávány napříč veškerými kraji České republiky, ale jen ve vybraných krajích, a sice krajích, jež vykazují obdobný charakter koncentrace hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek v průběhu předmětného časového období.

8.1 Komparace veškerých hospodářských trestných činů

Pro provedení komparace napříč všemi kraji ČR bude využit výše zmiňovaný přepočet počtu registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek působících vždy ke konci příslušného čtvrtletí v daném kraji České republiky. Jak již bylo v diplomové práci uvedeno, konkrétní hodnoty jak HTČ, tak PÚJ v průběhu předmětného období jsou uvedeny v **přílohách D a E** diplomové práce.

Níže uvedená tabulka č. 17 potom nabízí výčet konkrétních přepočtů získaných podílem příslušných hodnot HTČ a PÚJ, který je vynásobený tisícem.

Tab. 17: Přepočet HTČ na tisíc PÚJ v krajích ČR po čtvrtletích let 2017 až 2020

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
1Q 2017	1,443	0,856	1,509	1,300	1,043	2,026	1,304
2Q 2017	1,274	0,734	1,331	1,195	0,860	1,608	1,174
3Q 2017	1,183	0,679	1,292	0,790	0,666	1,461	1,092
4Q 2017	1,316	0,639	1,297	0,808	0,610	1,192	0,642
1Q 2018	1,587	0,871	1,453	1,002	1,176	1,811	1,117
2Q 2018	1,282	0,704	1,225	0,961	0,859	1,246	1,071
3Q 2018	1,137	0,546	1,072	0,875	0,759	1,065	0,977
4Q 2018	1,114	0,525	0,891	0,803	0,765	0,895	2,108
1Q 2019	1,241	0,789	1,085	1,004	0,846	1,488	1,215
2Q 2019	1,264	0,592	0,991	0,959	1,043	1,241	0,930
3Q 2019	1,259	0,514	0,879	0,878	1,071	1,226	1,046
4Q 2019	1,389	0,595	1,036	0,732	0,972	1,003	1,528
1Q 2020	1,140	0,594	1,038	0,760	0,885	1,305	1,062
2Q 2020	0,802	0,399	0,718	0,643	0,543	0,924	0,775
3Q 2020	0,784	0,472	0,720	0,588	0,684	0,953	0,825
4Q 2020	0,705	0,450	0,483	0,538	0,357	0,806	0,575
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
1Q 2017	1,154	1,008	1,017	1,148	1,934	1,412	1,027
2Q 2017	0,943	0,665	0,934	0,934	1,562	1,276	0,815
3Q 2017	0,936	0,726	0,728	0,755	1,236	1,072	0,729
4Q 2017	0,886	0,388	0,750	0,695	1,050	1,002	0,699
1Q 2018	0,883	0,829	0,758	1,111	1,686	1,188	0,919
2Q 2018	0,828	0,609	0,826	0,891	1,574	0,918	0,681
3Q 2018	0,703	0,524	0,678	0,851	1,027	1,011	0,653
4Q 2018	0,717	0,414	0,699	0,732	0,994	1,089	0,530
1Q 2019	1,125	0,920	0,785	1,006	1,258	1,135	0,803
2Q 2019	0,685	0,706	0,694	0,888	1,479	1,003	0,723
3Q 2019	0,789	0,644	0,623	0,891	0,947	1,020	0,679
4Q 2019	0,661	0,529	0,486	0,728	0,786	0,897	0,592
1Q 2020	0,878	0,677	0,725	0,895	1,090	1,234	0,807
2Q 2020	0,501	0,469	0,518	0,687	0,665	0,777	0,481
3Q 2020	0,566	0,488	0,572	0,572	0,779	0,732	0,463
4Q 2020	0,475	0,451	0,558	0,575	0,743	0,713	0,323

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

U takto získaných přepočtených hodnot registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc PÚJ působících v jednotlivých krajích České republiky budou dále určeny trendové složky T_t a průměrné sezónní odchylky S_t , jejichž součet, který odpovídá hodnotám očištěným o čtvrtletní vlivy, následně poslouží jako základ k provedení komparace.

Parametry lineárních trendových funkcí přitom budou vypočteny pomocí již několikrát využívaných funkcí v tabulkovém procesoru MS Excel, a sice prostřednictvím funkce INTERCEPT pro získání konstanty β_0 a funkce SLOPE pro určení proměnné β_1 .

Tab. 18: Parametry lineárního trendu přepočtu HTČ na tisíc PÚJ

Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
β_0	1,485	0,816	1,522	1,155	0,957	1,720	1,258
β_1	-0,036	-0,023	-0,054	-0,034	-0,016	-0,053	-0,020
Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
β_0	1,062	0,775	0,921	1,017	1,698	1,283	0,917
β_1	-0,031	-0,017	-0,025	-0,021	-0,061	-0,030	-0,028

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

Vypočítané hodnoty parametrů β_1 lineárních trendových funkcí v jednotlivých krajích ČR uvedené v tabulce č. 18 poukazují na skutečnost, že v rámci všech krajů vykazuje lineární trend klesající charakter.

Na základě získání konkrétních hodnot parametrů je následně možné sestavit příslušné předpisy lineárních trendových funkcí pro jednotlivé kraje dle vzorce (2). Doplněním pořadových čísel t , kterými jsou č. 1 pro první čtvrtletí 2017 až č. 16 pro čtvrtý kvartál 2020, poté dochází v rámci jednotlivých krajů k určení hodnot trendových složek T_t pro příslušná čtvrtletí sledovaných let.

Díky skutečnosti, že platí rovnost podle vzorce pro aditivní rozklad časové řady (4), kdy rozdíl skutečné hodnoty přepočtu HTČ na tisíc PÚJ a příslušné hodnoty trendové složky v daném čtvrtletí je roven součtu sezónní a náhodné složky, dochází v dalším kroku pro jednotlivé kvartály v období let 2017 až 2020 k odečtení vypočítaných hodnot trendu T_t od skutečných hodnot přepočtů y_t . Rovnost podle vzorce (4) má následující podobu:

$$y_t - T_t = S_t + \varepsilon_t$$

Pomocí této rovnosti jsou tedy určeny hodnoty, ze kterých je možné vypočítat průměrné sezónní odchylky S_t pro první až čtvrté čtvrtletí v rámci všech krajů České republiky. Tyto hodnoty budou určeny stejným způsobem jako již několikrát v průběhu zpracování diplomové práce, a sice jako průměr konkrétních hodnot příslušících daným čtvrtletím v průběhu let 2017 až 2020. Např. průměrná sezónní odchylka pro první čtvrtletí je tak tedy v rámci každého kraje dána průměrem konkrétních hodnot $y_t - T_t$ pro každé první čtvrtletí předmětného období let 2017 až 2020.

Níže uvedená tabulka číslo 19 potom obsahuje součty trendových složek a průměrných sezónních odchylek pro jednotlivá čtvrtletí let 2017 až 2020 v rámci všech krajů České republiky, které odpovídají hodnotám přepočtů očištěným o čtvrtletní vlivy a poslouží k dalšímu provedení komparace.

Tab. 19: Součet trendové a sezónní složky přepočtu HTC na tisíc PÚJ

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
1Q 2017	1,567	0,914	1,595	1,221	1,084	1,979	1,294
2Q 2017	1,369	0,744	1,390	1,144	0,922	1,575	1,106
3Q 2017	1,304	0,689	1,314	0,987	0,891	1,497	1,104
4Q 2017	1,345	0,689	1,251	0,925	0,772	1,295	1,332
1Q 2018	1,424	0,823	1,379	1,085	1,019	1,765	1,214
2Q 2018	1,227	0,653	1,174	1,008	0,858	1,362	1,027
3Q 2018	1,162	0,598	1,099	0,851	0,827	1,283	1,025
4Q 2018	1,202	0,598	1,035	0,788	0,708	1,081	1,253
1Q 2019	1,282	0,732	1,163	0,948	0,955	1,551	1,135
2Q 2019	1,085	0,562	0,959	0,871	0,794	1,148	0,948
3Q 2019	1,020	0,507	0,883	0,714	0,763	1,069	0,945
4Q 2019	1,060	0,507	0,819	0,652	0,644	0,867	1,174
1Q 2020	1,139	0,641	0,947	0,812	0,891	1,337	1,056
2Q 2020	0,942	0,471	0,743	0,735	0,730	0,934	0,869
3Q 2020	0,877	0,417	0,667	0,578	0,699	0,856	0,866
4Q 2020	0,917	0,416	0,603	0,515	0,580	0,654	1,095
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
1Q 2017	1,198	0,962	0,970	1,168	1,861	1,421	1,054
2Q 2017	0,927	0,716	0,892	0,978	1,689	1,172	0,840
3Q 2017	0,937	0,699	0,799	0,896	1,366	1,137	0,796
4Q 2017	0,873	0,549	0,773	0,811	1,262	1,103	0,701
1Q 2018	1,073	0,893	0,871	1,083	1,615	1,302	0,944
2Q 2018	0,802	0,647	0,793	0,893	1,443	1,053	0,730
3Q 2018	0,811	0,630	0,700	0,810	1,120	1,018	0,686
4Q 2018	0,747	0,480	0,673	0,725	1,016	0,985	0,591
1Q 2019	0,947	0,824	0,771	0,997	1,369	1,183	0,834
2Q 2019	0,676	0,578	0,693	0,807	1,197	0,934	0,620
3Q 2019	0,686	0,561	0,600	0,725	0,875	0,899	0,576
4Q 2019	0,622	0,411	0,574	0,640	0,770	0,866	0,481
1Q 2020	0,822	0,755	0,672	0,912	1,123	1,064	0,724
2Q 2020	0,551	0,508	0,594	0,722	0,951	0,815	0,510
3Q 2020	0,560	0,492	0,501	0,639	0,629	0,780	0,466
4Q 2020	0,496	0,342	0,474	0,554	0,525	0,747	0,371

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), 2022

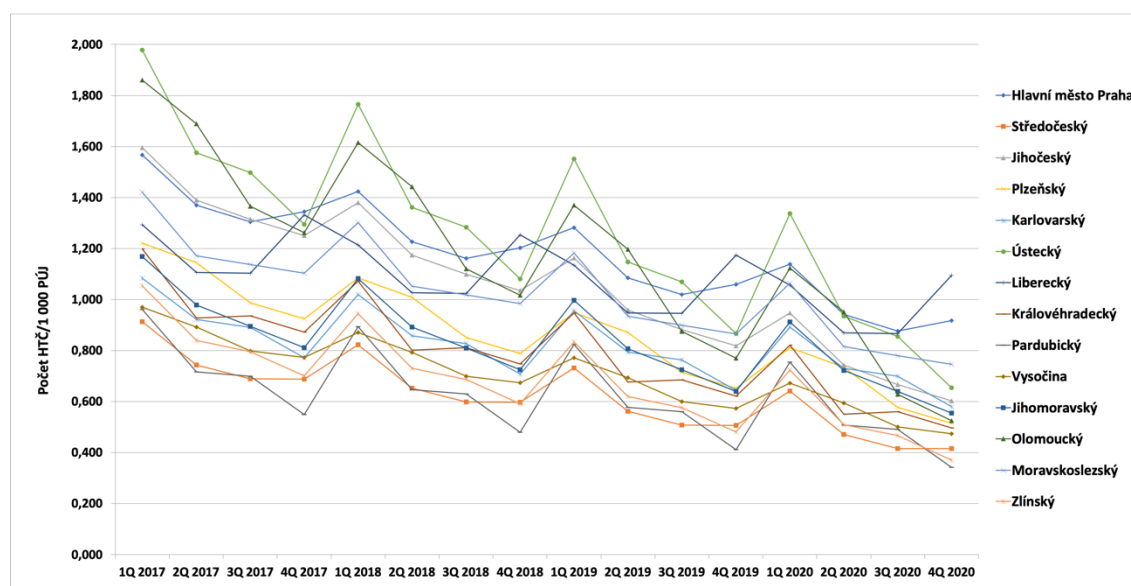
Na základě konkrétních výsledků dochází ke shrnutí, že maximální hodnoty v průběhu předmětného období nejčastěji vykazoval kraj Ústecký, který těchto nejvyšších hodnot

dosáhl v devíti z celkem šestnácti sledovaných čtvrtletí. Na pomyslném druhém místě se umístil Olomoucký kraj, u něž byla nejvyšší hodnota zaznamenána celkem čtyřikrát. Tříkrát potom byla nejvyšší hodnota evidována v kraji Libereckém a dvakrát v Hlavním městě Praze. Na druhou stranu nejnižší hodnoty v průběhu jednotlivých čtvrtletí období let 2017 až 2020 nejčastěji vykazoval kraj Středočeský, a to celkem desetkrát, šestkrát potom kraj Pardubický. Minimální čtvrtletní hodnoty tak byly rozděleny pouze mezi tyto dva kraje České republiky.

Díky této skutečnosti je tak možné konstatovat, že **nejvyšší koncentrace** registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek byla v průběhu předemtného období let 2017 až 2020 nejčastěji evidována v **Ústeckém kraji**, **nejnižší** potom v kraji **Středočeském**.

Pakliže by součty trendových složek T_t a průměrných sezónních odchylek S_t přepočtů registrovaných hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek (přepočty v krajích ČR po očištění o čtvrtletní vlivy) byly znázorněny graficky, měly by křivky v rámci jednotlivých krajů České republiky průběh, který ilustruje obrázek č. 16. Mezi maximy jednoznačně vyčnívá kraj Ústecký, jehož vývoj hodnot prakticky kopíruje kraj Olomoucký. Mezi minimy se naopak nejčastěji objevuje kraj Středočeský a kraj Pardubický, což koresponduje s výsledky v tabulce číslo 19.

Obr. 16: Grafický vývoj přepočtu HTČ na tisíc PÚJ po očištění o sezónnost



Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021), 2022

Ke stejnému závěru se přitom dospělo i v rámci prvotního obecného přepočtu, který byl pro účely dalšího rozhodnutí o použití dat pro druhou hypotézu proveden v subkapitole 7.2.3 a využíval pouze roční hodnoty. Mezi maximy přepočtů ke konci let 2017 až 2020 se dvakrát umístil kraj Ústecký, jednou kraj Liberecký a rovněž jednou Hlavní město Praha. Mezi minima se zařadil dvakrát kraj Pardubický a dvakrát kraj Středočeský.

8.2 Komparace zvolených hospodářských trestných činů

Jak již bylo na počátku kapitoly řečeno, v rámci komparace zvolených hospodářských trestných činů bude provedeno porovnání jen zvolených hospodářských trestných činů v krajích ČR, jež vykazují obdobný charakter koncentrace hospodářské trestné činnosti na tisíc PÚJ v těchto krajích působících. Průměrnou koncentraci hospodářské trestné činnosti je přitom možné získat z hodnot v subkapitole 8.1.

Konkrétní průměrné čtvrtletní přepočty registrovaných HTČ na tisíc PÚJ v jednotlivých krajích ČR za časový horizont let 2017 až 2020 obsahuje níže uvedená tabulka č. 20.

Tab. 20: Průměrné přepočty HTČ na tisíc PÚJ v krajích ČR

Kraj	Průměrný přepočet
Ústecký	1,266
Hlavní město Praha	1,183
Olomoucký	1,176
Liberecký	1,090
Jihočeský	1,064
Moravskoslezský	1,030
Plzeňský	0,865
Jihomoravský	0,835
Karlovarský	0,821
Královéhradecký	0,796
Vysočina	0,709
Zlínský	0,683
Pardubický	0,628
Středočeský	0,623

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021); Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); 2022

Ve výše uvedené tabulce jsou jednotlivé kraje ČR seřazeny podle průměrného přepočtu HTČ na tisíc PÚJ, a sice od kraje vykazujícího nejvyšší koncentraci hospodářské trestné činnosti po kraj s koncentrací nejnižší. Pro provedení komparace zvolených HTČ budou

vybrány tři kraje, které vykazují nejvyšší průměrnou hodnotu přepočtu registrovaných HTČ na tisíc PÚJ, tedy konkrétně kraj Ústecký, Hlavní město Praha a Olomoucký kraj. Průměrné čtvrtletní hodnoty přepočtů HTČ na tisíc podnikatelských účetních jednotek v těchto krajích se odlišují o méně než jednu desetinu, pokud by byly srovnány hodnoty kraje Ústeckého a kraje Olomouckého.

V rámci těchto tří krajů přitom budou porovnávány **hospodářské trestné činy**, které ke konci předmětných let, tedy vždy podle stavu k 31. prosinci daného roku, vykazovaly z veškerých registrovaných HTČ **nejvyšší hodnotu**. Komparací těchto maxim je možné zjistit, jestli se mezi nejčastěji registrovanými hospodářskými trestnými činy vyskytují tytéž skutky, nebo zda se jedná spíše o náhodný jev ojedinělý pro každý kraj či období.

Tab. 21: HTČ vykazující maximální hodnotu ve vybraných krajích ČR/1

Období/Kraj	Ústecký kraj	Hlavní město Praha	Olomoucký kraj
2017	§ 234	§ 234	§ 211
2018	§ 234	§ 234	§ 211
2019	§ 234	§ 234	§ 211
2020	§ 234	§ 234	§ 234

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2022

Ve výše uvedené tabulce číslo 21 jsou uvedeny konkrétní paragrafy, jimiž jsou v zákoně č. 40/2009 Sb., trestním zákoníku, ve znění pozdějších předpisů označeny hospodářské trestné činy, které dle stavu k poslednímu dni sledovaných let vykazovaly ve vybraných krajích, tedy třech krajích s nejvyšší průměrnou hodnotou přepočtu registrovaných HTČ na tisíc PÚJ, nejvyšší hodnoty. Zastoupeny jsou přitom pouze dva trestné činy, a sice neoprávněné opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku (§ 234) a úvěrový podvod (§ 211). Oba tyto trestné činy byly dříve představeny v rámci literární rešerše, kdy o neoprávněném opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku pojednávala subkapitola 6.2.3, úvěrový podvod byl definován v subkapitole 6.2.4.

Na základě těchto výsledků je možné konstatovat, že mezi nejčastěji se vyskytujícími hospodářskými trestnými činy jsou zastoupeny dva konkrétní trestné činy, nejedná se tak očividně o jev, který by byl zcela náhodným, kdy by např. na konci každého roku v rámci zvolených krajů vykazoval maximální hodnotu naprosto odlišný HTČ. Nejvíce se mezi maximy přitom objevoval § 234, avšak je třeba říci, že úvěrový podvod, který vymezuje § 211, byl v průběhu jednotlivých období let 2017 až 2020 po § 234 vždy na druhé či další z předních příček maximálního počtu.

S touto skutečností je však možné konfrontovat myšlenku, zda je tento závěr totožný současně pro kraje, které vykazují nejnižší hodnoty hospodářské trestné činnosti na tisíc podnikatelských účetních jednotek. V dalším kroku tak dojde ke zjištění maximálních hodnot registrovaných hospodářských trestných činů ve třech krajích České republiky, které vykazovaly nejnižší průměrné hodnoty přepočtů HTC na tisíc PÚJ. Těmito kraji konkrétně budou kraj Středočeský, Pardubický a kraj Zlínský.

Tab. 22: HTC vykazující maximální hodnotu ve vybraných krajích ČR/2

Období/Kraj	Středočeský kraj	Pardubický kraj	Zlínský kraj
2017	§ 234	§ 234	§ 209
2018	§ 234	§ 234	§ 209
2019	§ 234	§ 234	§ 211
2020	§ 234	§ 234	§ 211

Zdroj: vlastní zpracování podle dat z Policie ČR (2021), 2022

Z výsledků uvedených v tabulce č. 22 je patrné, že i v rámci krajů, které byly označeny jakožto kraje s nejnižší koncentrací hospodářské trestné činnosti na tisíc PÚJ, převládá mezi maximálními hodnotami opět trestný čin, kterým je podle § 234 trestního zákoníku neoprávněné opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku. Současně je mezi nejvyššími hodnotami rovněž evidován úvěrový podvod, jako tomu bylo v případě krajů s nejvyššími hodnotami průměrného přepočtu.

Nicméně dvakrát maximální hodnoty dosáhl trestný čin, který definuje § 209 trestního zákoníku, a sice podvod. Nejčastěji byl tento trestný čin přitom registrován ke konci let 2017 a 2018 ve Zlínském kraji. Je třeba však vyzdvihnout skutečnost, že po trestném činu podvodu byly ke konci let 2017 a 2018 ve Zlínském kraji na druhém a třetím místě umístěny vždy právě buď úvěrový podvod (§ 211), nebo neoprávněné opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku (§ 234).

Mezi nejčastěji registrovanými hospodářskými trestnými činy obecně převládá trestný čin neoprávněného opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku. Na dosažení maximální hodnoty výskytu tohoto trestného činu přitom neměla vliv skutečnost, zda se jedná o kraje s nejvyšší průměrnou čtvrtletní koncentrací hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek, nebo o kraje s koncentrací nejnižší.

9 Sumarizace hospodářské kriminality a forenzního účetnictví

Poslední z kapitol diplomové práce je věnována objasnění propojení myšlenek literární rešerše s empirickou částí práce a stanovení limitů výzkumu.

9.1 Propojení literární rešerše a empirické části práce

Vlastní část diplomové práce je primárně zaměřena na analýzu, sumarizaci a komparaci hospodářských trestných činů registrovaných na území České republiky. Veškeré tyto hospodářské trestné činy jsou přitom součástí statistických přehledů kriminality PČR. Ve své podstatě se v převážné většině případů přitom jedná o skutky, jejichž společným prvkem je nepopíratelně jednání, které je možné charakterizovat jako jednání podvodné.

Základním stavebním kamenem takového jednání je přitom propojení několika faktorů, kterými jsou v první řadě příležitost daný skutek spáchat, dále schopnost si své jednání, ač není v souladu s dobrými mravy, rozumně zdůvodnit, posléze pohnutka k tomu daný skutek učinit, a nakonec samozřejmě schopnost samotné podvodné jednání realizovat. Výčet těchto faktorů je přitom shrnutím teorie diamantu podvodu, o které se pojednává v rámci literární rešerše, konkrétně v subkapitole 2.2, která se zaměřuje na představení vybraných teorií vysvětlujících podvodná jednání.

Mnohá podvodná jednání jsou zároveň skutky, které nejsou v souladu s právní řádem. Pakliže je tomu tak, dochází k jistému postihu takových činů, kdy příkladem může být trestný čin podvodu, pojistného podvodu, dále podvodu dotačního nebo úvěrového, ale např. i trestný čin zkrácení daně, poplatku či obdobné povinné platby. O podvodných jednáních, která jsou zároveň jednáním protiprávním, přitom pojednává subkapitola 2.1.

Výše uvedené příklady podvodného jednání, které je možné kvůli jejich závažnosti klasifikovat jako trestné činy, jsou přitom ve statistických přehledech kriminality PČR zařazeny k trestným činům hospodářským. Hospodářské trestné činy jsou zakotveny zejména v Hlavě VI. zvláštní části zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, který je členěn do čtyř skupin, a sice trestné činy proti měně a platebním prostředkům, trestné činy daňové, poplatkové a devizové, dále trestné činy proti závazným pravidlům tržní ekonomiky a oběhu zboží ve styku s cizinou a trestné činy proti průmyslovým právům a proti autorskému právu. Některé z nich jsou navíc definované již v Hlavě V. trestního

zákoníku, jako například právě trestný čin podvodu, a to nejen obecného, ale i podvodu úvěrového, dotačního a pojistného. O jádře hospodářské kriminality, kterou tvoří trestné činy hospodářské, pojednává subkapitola 6.1 literární rešerše.

Vybranými formami a způsoby páchaní hospodářské kriminality přitom může být mimo již zmiňovaných pojistných, úvěrových a dotačních podvodů např. kriminalita finanční, trestná činnost proti měně, legalizace výnosů z trestné činnosti, korupce a úplatkářství a hospodářská trestná činnost v oblasti daní. Vyjmenované formy a způsoby tvoří obsah subkapitoly 6.2.

V souvislosti s detekcí podvodného jednání je přitom jako jeden z nástrojů využívána oblast účetnictví, která je označována jakožto účetnictví forezní. Poptávka po účetních, kteří jsou schopni vést vyšetřování, provádět finanční analýzy a další účetní a rovněž auditorské činnosti na úrovni, která je přijatelná právním systémem, roste především z důvodu, že prakticky kterýkoli podnik může být zasažen porušením smluv, rozličnými finančními nesrovnalostmi, korupcí či úplatkářstvím, dále střetem zájmů, porušováním předpisů, zpronevěrou nebo např. podvody či jinými trestnými činy, a to jak z vnitřku dané společnosti, tak z vnějšího prostředí. I v tomto případě jsou tedy předmětem práce forezních účetních v mnohých případech činy, jež je možné klasifikovat jako trestné činy hospodářské. Charakteristika významu forezního účetnictví, stejně jako shrnutí požadavků na výkon profese forezního účetního, jsou uvedeny v páté kapitole v rámci literární rešerše.

9.2 Limity výzkumu

Dalo by se konstatovat, že v časové řadě období let 2008 až 2019, která byla na počátku práce primárně zvolena jakožto předmět výzkumu, nedošlo k žádné významné události, která by její průběh značným způsobem ovlivnila.

Jisté ovlivnění by představoval rok 2020, v jehož průběhu došlo k propuknutí pandemie Covid-19. V tomto roce byl totiž na území České republiky zaznamenán výrazný pokles počtu registrovaných hospodářských trestných činů v porovnání s předešlými obdobími. Data roku 2020 tedy byla díky své dostupnosti sice použita, ale pouze v případech, kdy tento pokles neměl vliv na výsledky prováděného šetření, nebo rovněž v situacích, kdy díky dostupnosti skutečných počtů registrovaných hospodářských trestných činů mohlo být provedeno porovnání počtů skutečných s těmi předpokládanými.

V případě, že by však došlo k dalšímu prodloužení předmětné časové řady, by mohlo dojít k jejímu podstatnému ovlivnění. V současné době by se přitom konkrétně mohlo jednat o ovlivnění především z důvodu situace na Ukrajině, kde od 24. 2. 2022 probíhá válka. Je tedy možné předpokládat, že by z důvodu přílivu velkého množství občanů z této válkou zmítané země mohlo dojít, díky vyššímu počtu subjektů soustředěných na území ČR, k nárůstu počtu registrovaných trestných činů, nicméně nepředpokládá se, že by došlo k významnému nárůstu počtu pouze hospodářských trestných činů.

Závěr

Na počátku předložené diplomové práce došlo k definici **ústředního cíle** zaměřujícího se na potvrzení či vyvrácení formulovaných hypotéz, přičemž je možné konstatovat, že vytyčený cíl byl v průběhu zpracování práce splněn. K jeho naplnění přitom došlo vždy prostřednictvím naplnění buď nulové, či alternativní hypotézy.

První hypotéza byla zaměřena na závislost mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a celkovým počtem všech evidovaných trestných činů na území ČR, a to v průběhu časového horizontu let 2008 až 2020. Pomocí metody korelace časových řad bylo posléze zjištěno, že počet registrovaných hospodářských trestných činů na počtu všech registrovaných trestných činů v ČR v průběhu předmětného období **nezávisí**.

Druhá z hypotéz se potom zabývala vzájemným vztahem mezi počtem registrovaných hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek, které v průběhu předem stanoveného časového horizontu, a sice jednotlivých čtvrtletí let 2017 až 2019, působily napříč kraji ČR. Data za jednotlivá čtvrtletí roku 2020 nebyla nakonec i přes svou dostupnost využita, a to kvůli možnosti zkreslení výsledků. Ověřováním hypotézy nakonec vyplynulo, že počet registrovaných hospodářských trestných činů na počtu PÚJ působících v jednotlivých krajích ČR **obecně nezávisí**. Významná korelace byla totiž prokázána pouze u dvou ze čtrnácti krajů, a sice u kraje Pardubického a Ústeckého.

Mezi formulované **dílčí cíle** práce byla současně zařazena analýza vývoje a sumarizace počtu hospodářských trestných činů na území České republiky v letech 2008 až 2019, stejně tak jako komparace těchto činů v krajích ČR.

V rámci analýzy vývoje počtu hospodářských trestných činů v průběhu let 2008 až 2019 byla provedena **dekompozice časové řady**, konkrétně aditivní rozklad, pomocí něhož byla časová řada rozdělena na součet složky trendu T_t , sezónní složky S_t a složky náhodné ε_t . Provedením aditivního rozkladu došlo nejen k určení průměrných sezónních odchylek pro jednotlivá čtvrtletí, ale rovněž ke komparaci predikce hodnot pro čtvrtletí roku 2020 se skutečnými hodnotami v tomto roce evidovanými. Komparací přitom bylo zjištěno, že skutečné hodnoty registrovaných hospodářských trestných činů v roce 2020 byly podstatně nižší, než jaké byly predikovány z vývoje hodnot v letech 2008 až 2019. I zde je patrné zasažení pandemií Covid-19, kdy se počet spáchaných hospodářských trestných činů oproti předcházejícímu roku výrazně snížil.

Co se týče **komparace** registrovaných hospodářských trestných činů ve všech krajích České republiky, z provedeného srovnání za jednotlivá čtvrtletí v průběhu let 2017 až 2020 vyplynulo, že krajem s nejvyšší koncentrací hospodářských trestných činů na tisíc podnikatelských účetních jednotek působících v tomto kraji je kraj Ústecký. Naopak za kraj s nejnižší koncentrací HTČ na tisíc PÚJ je možné považovat kraj Středočeský.

Druhou část komparace poté představovalo porovnání pouze zvolených registrovaných hospodářských trestných činů, a sice HTČ vykazujících k 31. prosinci let 2017 až 2020 nejvyšší hodnotu, v předem vybraných krajích ČR. Provedenou komparací přitom bylo zjištěno, že nejčastěji registrovaným hospodářským trestným činem bylo neoprávněné opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku.

V souvislosti s **díličními cíli**, které se týkaly literární rešerše, byla na počátku diplomové práce obecně vymezena problematika podvodného jednání a účetnictví, pozornost byla rovněž věnována pojmu etika v účetnictví. Následně byl formulován význam forenzního účetnictví v souvislosti s detekcí podvodného jednání a zároveň došlo k vypracování teoretických východisek k hospodářské kriminalitě a hospodářským trestným činům na území České republiky. Čerpáno přitom bylo jak z literatury tuzemské, tak zahraniční.

Přínosem předložené diplomové práce nepochybně bylo posouzení konstatovaných předpokladů, a to prostřednictvím formulovaných hypotéz, pomocí jejichž potvrzení či naopak vyvrácení bylo následně možné učinit příslušné závěry, které se za prvé týkaly vztahů hospodářských trestných činů a veškerých registrovaných trestných činů na území ČR a za druhé vztahů hospodářských trestných činů a podnikatelských účetních jednotek působících v jednotlivých krajích ČR.

Seznam použitých zdrojů

Monografické zdroje

- Arlt, J., Arltová, M., & Rublíková, E. (2002). *Analýza ekonomických časových řad s příklady*. Praha, Česko: Vysoká škola ekonomická.
- Boguszak, J., Čapek, J., & Gerloch, A. (2001). *Teorie práva*. Praha, Česko: Eurolex Bohemia s. r. o.
- Čírtková, L. et al. (2005). *Podvody, zpronevěry, machinace: (možnosti prevence, odhalování a ochrany před podvodným jednáním)*. Praha, Česko: Armex.
- Duska, R. F. et al. (2018). *Accounting Ethics*. (3. vyd.). Hoboken, New Jersey: John Wiley and Sons Ltd.
- Dvořáková, D. (2017). *Základy účetnictví*. (2. vyd.). Praha, Česko: Wolters Kluwer ČR.
- Gřivna, T. et al. (2019). *Kriminologie*. (5. vyd.). Praha, Česko: Wolters Kluwer ČR.
- Hendrych, D. et al. (2009). *Právníký slovník*. (3. vyd.). Praha, Česko: C. H. Beck.
- Hindls, R. et al. (2007). *Statistika pro ekonomy*. (8. vyd.). Praha, Česko: Professional Publishing.
- Chew, B., ed. (2017). *Forensic accounting and finance: principles and practice*. London, UK: Kogan Page.
- Chmelík, J., & Bruna, E. (2015). *Hospodářská a ekonomická trestná činnost*. Praha, Česko: Vysoká škola finanční a správní, edice EUPRESS.
- Chmelík, J., & Tomica, Z. (2011). *Korupce a úplatkářství*. Praha, Česko: Linde Praha.
- Kacatl, J. (2011). *Obchodní a podnikatelská etika*. Hradec Králové, Česko: Gaudeamus.
- Konrád, Z. (2004). *Kriminalistické problémy vyšetřování trestných činů proti duševnímu vlastnictví*. Praha, Česko: Policejní akademie České republiky.
- Kralíček, V., & Molín, J. (2014). *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- Lee, T. A. (1986). *Company Auditing*. London, UK: Chapman Hall.
- Molín, J. (2011). *Protiprávní jednání z pohledu profesní odpovědnosti auditorů, daňových poradců a účetních*. Praha, Česko: Wolters Kluwer Česká republika.
- Müllerová, L., & Šindelář, M. (2016). *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha, Česko: Grada Publishing.
- Novotný, O. et al. (2008). *Kriminologie*. (3. vyd.). Praha, Česko: ASPI.
- Porada, V., & Straus, J. (2013). *Kriminalistika (výzkum, pokroky, perspektivy)*. Plzeň, Česko: Aleš Čeněk.
- Ricchiute, D. N. (1994). *Audit*. Praha, Česko: Victoria Publishing.
- Schiffer, V. (2009). *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha, Česko: ASPI.

Schillit, H. M., Perler, J., & Engelhart, Y. (2018). *Financial shenanigans: how to detect accounting gimmicks and fraud in financial reports*. (4. vyd.). New York, New York: McGraw-Hill Education.

Sokol, J. (2002). *Filosofická antropologie*. Praha, Česko: Portál.

Sutherland, E. H. (1949). *White Collar Crime*. New York, New York: The Dryden Press.

Šámal, P. et al. (2001). *Podnikání a ekonomická kriminalita v České republice*. Praha, Česko: C. H. Beck.

Šefčík, M. (2018). *Karuselové podvody*. Praha, Česko: Leges.

Válková, H. et al. (2019). *Základy kriminologie a trestní politiky*. (3. vyd.). Praha, Česko: C. H. Beck.

Volkánová, Z. (2014). *Podvody v účetnictví firem: jak se jim bránit*. Praha, Česko: Linde Praha.

Wells, J. T. (2005). *Principles of Fraud Examination*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Wells, J. T. (2007). *Corporate Fraud Handbook: Prevention and Detection*. (2. vyd.). Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Zapletal, J. et al. (1995). *Kriminologie*. Praha, Česko: Policejní akademie ČR.

Zapletal, J. et al. (1996). *Kriminologie*. (2. vyd.). Praha, Česko: Policejní akademie ČR.

Elektronické zdroje

Association of Certified Fraud Examiners (2018). *ACFE. Association of Certified Fraud Examiners*. Dostupné 25. 11. 2020 z <http://www.acfe.cz/cz/about-acfe>

Association of Certified Fraud Examiners, Inc. (2020). *ACFE. Association of Certified Fraud Examiners*. Dostupné 25. 11. 2020 z <https://www.acfe.com/about-the-acfe.aspx>

Association of International Certified Professional Accountants (2020). *AICPA*. Dostupné 22. 12. 2020 z <https://www.aicpa.org/content/aicpa/about.html>

ATLAS CONSULTING spol. s.r.o. (2017). *Právní prostor*. Dostupné 5. 3. 2021 z <https://www.pravniprostor.cz/clanky/spravni-pravo/nova-pravni-uprava-spravniho-trestani-cast-i>

Bedáňová, I. (2021). *Biostatistika. Nelineární korelační závislost*. Dostupné 28. 12. 2021 z <https://cit.vfu.cz/statpotr/POTR/Teorie/Predn5/nelinear.htm>

CriminalJusticeDegreeSchools.com (2020). *Criminal Justice Degree Schools*. Dostupné 4. 2. 2021 z <https://www.criminaljusticedegreeschools.com/careers/forensic-accountant/>

Český statistický úřad (2021). *Český statistický úřad. ČSÚ*. Dostupné 12. 12. 2021 z <https://www.czso.cz/documents/10180/20536384/13-72390704.pdf>

Dobrovolný, P. (2006). *Statistické metody a zpracování dat*. Dostupné 1. 2. 2022 z https://is.muni.cz/el/1431/podzim2006/Z0069/um/Statistika_8_casove_rady.pdf

Economia, a. s. (2011). *Hospodářské noviny*. Dostupné 20. 12. 2020 z <https://ihned.cz/c1-53354960-jak-vytvorit-eticky-kodex-organizace>

Grupo Addvalora (2021). *Grupo Addvalora*. Dostupné 5. 2. 2021 z <https://grupoaddvalora.com/en/specialties/forensic-accounting/>

Havelková, H. (2020). *Sociologická encyklopedie. Sociologický ústav AV ČR, V. V. I.* Dostupné 16. 12. 2020 z <https://encyklopedie.soc.cas.cz/w/Etika>

Institut biostatistiky a analýz Lékařské fakulty Masarykovy univerzity (2015). *IBA. Spearmanův korelační koeficient.* Dostupné 14. 11. 2021 z <https://portal.matematickabiologie.cz/index.php?pg=aplikovana-analyza-klinickyh-a-biologickyh-dat--analyza-a-management-dat-pro-zdravotnicke-obory--zaklady-korelacni-analyzy--spearmanuv-korelacni-koeficient>

Institute of Certified Forensic Accountants (2016). *idfa. Institute of Certified Forensic Accountants.* Dostupné 4. 2. 2021 z <http://www.forensicglobal.org/forensicaccounting.html>

International Federation of Accountants (2019). *IFAC. International Federation of Accountants.* Dostupné 26. 12. 2020 z <https://www.ifac.org>

Komora auditorů České republiky (2010). *Komora auditorů České republiky. Samosprávná profesní organizace zřízená zákonem za účelem správy auditorské profese v České republice.* Dostupné 26. 11. 2020 z https://www.kacr.cz/file/1775/SA%20240_HB%202013.pdf

Komora auditorů České republiky (2021). *Komora auditorů České republiky. Samosprávná profesní organizace zřízená zákonem za účelem správy auditorské profese v České republice.* Dostupné 7. 2. 2021 z <https://www.kacr.cz/poslani-a-smysl-auditu>

Komora certifikovaných účetních (2016). *Komora certifikovaných účetních.* Dostupné 26. 12. 2020 z <https://www.komora-ucetnich.cz/cze/informace-komory/normy/eticky-kodex>

Komora certifikovaných účetních (2019). *Komora certifikovaných účetních.* Dostupné 26. 12. 2020 z <https://www.komora-ucetnich.cz/cze/informace-komory/normy/statut#c2o1pa>

Komora certifikovaných účetních (2020). *Komora certifikovaných účetních.* Dostupné 26. 12. 2020 z <https://www.komora-ucetnich.cz/cze/informace-komory/o-komore>

Křivý, I. (2012). *Analýza časových řad. Inovace výuky informatických předmětů ve studijních programech Ostravské univerzity.* Dostupné 15. 12. 2021 z <https://web.osu.cz/~Bujok/files/ancas.pdf>

Kubínová, A. (2016). *KPMG. Blogujeme z KPMG. Jak se dělá podvod.* Dostupné 28. 11. 2020 z <https://www.vyrostitlijisme.cz/jak-se-dela-podvod>

Löster, T. (2018). *Statistika. Vzorce pro 4ST201 a 4ST210. Verze 2018.* Dostupné 1. 11. 2021 z <https://kstp.vse.cz/predmety-4st201-4st210-a-4st204/>

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021). *MPO. Počty podnikatelů a živností dle krajů.* Dostupné 23. 11. 2021 z <https://www.mpo.cz/cz/podnikani/zivnostenske-podnikani/statisticke-udaje-o-podnikatelich/pocty-podnikatelu-a-zivnosti-dle-kraju--225453/>

NetinBag (2019). *Netinbag.com.* Dostupné 5. 2. 2021 z <https://www.netinbag.com/cs/finance/what-is-forensic-accounting.html>

NetinBag (2020). *Netinbag.com.* Dostupné 22. 12. 2020 z <https://www.netinbag.com/cs/finance/what-is-the-american-institute-of-certified-public-accountants.html>

Perun Consultants (2020). *PC. Perun Consultants*. Dostupné 5. 2. 2021 z <https://www.perunconsultants.com/en/blog/2020/8/26/what-is-forensic-accounting-and-fraud-investigation>

Policie ČR (2009). *Policie České republiky. Služba veřejnosti a prestižní povolání*. Dostupné 17. 10. 2021 z <https://www.policie.cz/clanek/statisticke-prehledy-kriminality-za-rok-2008.aspx>

Policie ČR (2010). *Policie České republiky. Služba veřejnosti a prestižní povolání*. Dostupné 13. 10. 2021 z <https://www.policie.cz/clanek/statisticke-prehledy-kriminality-za-rok-2010.aspx>

Policie ČR (2016). *Policie České republiky. Služba veřejnosti a prestižní povolání*. Dostupné 16. 1. 2021 z <https://www.policie.cz/clanek/co-je-organizovany-zlocin.aspx>

Policie ČR (2017). *Policie České republiky. Služba veřejnosti a prestižní povolání*. Dostupné 17. 10. 2021 z <https://www.policie.cz/clanek/statistiky-kriminalita-statisticke-prehledy-kriminality-za-rok-2016.aspx>

Policie ČR (2020). *Policie České republiky. Služba veřejnosti a prestižní povolání*. Dostupné 14. 1. 2021 z <https://www.policie.cz/clanek/uskp-ohk-odbor-hospodarske-kriminality.aspx>

Policie ČR (2021). *Policie České republiky. Služba veřejnosti a prestižní povolání. Kriminalita*. Dostupné 18. 11. 2021 z <https://www.policie.cz/statistiky-kriminalita.aspx>

Springer Nature Switzerland AG (2020). *Mean Absolute Percentage Error (MAPE)*. Dostupné 30. 1. 2022 z https://link.springer.com/referenceworkentry/10.1007/1-4020-0612-8_580

Statistics Kingdom (2021). *Statistics Kingdom. Shapiro-Wilk Test Calculator*. Dostupné 10. 11. 2021 z <https://www.statskingdom.com/shapiro-wilk-test-calculator.html>

Ústav práva a právní vědy (2018). *Ústav práva a právní vědy. Institutio Iuris et Iurisprudentiae*. Dostupné 14. 1. 2021 z <https://www.ustavprava.cz/blog/2018/01/hospodarska-kriminalita-a-jeji-nejrozsirenejsi-pripady/>

Zajíčková, B. (2019). *Profesní etika*. Dostupné 16. 12. 2020 z <https://www.vovcr.cz/odz/ekon/425/page00.html>

Články v elektronickém časopise

Nesvadba, P. (2019). K filosofickým předpokladům profesní etiky (pojmové a koncepční zamyšlení). *PAIDEIA: PHILOSOPHICAL E-JOURNAL OF CHARLES UNIVERSITY*, XVI(3), 1–13. Dostupné z <https://ojs.cuni.cz/paideia/article/view/1552>

Púry, F., & Kuchta, J. (2013). Poznámky k daňové kriminalitě v České republice. *Časopis pro právní vědu a praxi*, 21(2), 118–128. Dostupné z <https://journals.muni.cz/cpvp/article/view/5759>

Scheinost, M. (2004). Pojetí organizovaného zločinu a jeho vztah k dalším kategoriím kriminality. *Čtvrtletník Kriminalistika*, 7(3). Dostupné z <https://www.mvcr.cz/clanek/kriminalistika-728588.aspx?q=Y2hudW09Ng%3d%3d>

Příspěvky ve sborníku

Šefčík, M. (2017). K pojmu „podvody na DPH“. In. M. Fryšták, & M. Hrušáková (Eds.), *Nové jevy v hospodářské kriminalitě se zaměřením na kriminalitu finanční: Sborník příspěvků z konference (9–23)*. Brno, Česko: Masarykova univerzita, Právnická fakulta.

Tondlová, M. (2013). Trojúhelník podvodu a navazující nové teorie. In. P. Jedlička (Ed.), *Sborník recenzovaných příspěvků z mezinárodní konference Hradecké ekonomické dny 2013 (293–298)*. Hradec Králové, Česko: Gaudeamus.

Kvalifikační práce

Plachý, R. (2014). *Metodologické nástroje hodnocení časových řad finančních ukazatelů* (Disertační práce). Česká zemědělská univerzita v Praze, Fakulta provozně ekonomická, Česká republika.

Richterová, A. (2007). *Soustava soukromého práva deliktního* (Diplomová práce). Masarykova univerzita, Fakulta právnická, Česká republika.

Legislativa

Standard ISA 200: Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy

Standard ISA 240: Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky

Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon

Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů

Seznam tabulek

Tab. 1: Vývoj počtu HTC v ČR v letech 2008 až 2020.....	62
Tab. 2: Vývoj počtu TČ v ČR v letech 2008 až 2020.....	63
Tab. 3: Procentní podíl HTC na celkovém počtu TČ v ČR.....	64
Tab. 4: Rezidua HTC v letech 2008 až 2020.....	69
Tab. 5: Rezidua TČ v letech 2008 až 2020.....	69
Tab. 6: Data pro výpočet Spearmanova korelačního koeficientu.....	71
Tab. 7: Počet HTC v jednotlivých krajích ČR v letech 2017 až 2020.....	79
Tab. 8: Počet PÚJ v jednotlivých krajích ČR v letech 2017 až 2020.....	79
Tab. 9: Přepočtení registrovaných HTC na tisíc PÚJ v letech 2017 až 2020.....	80
Tab. 10: Minima a maxima přepočtu HTC na tisíc PÚJ v letech 2017 až 2020.....	80
Tab. 11: Průměrné sezónní odchylky pro PÚJ.....	83
Tab. 12: Průměrné sezónní odchylky pro HTC.....	83
Tab. 13: P-hodnoty PÚJ Shapiro-Wilkův test.....	84
Tab. 14: P-hodnoty HTC Shapiro-Wilkův test.....	84
Tab. 15: Hodnoty Pearsonova korelačního koeficientu.....	84
Tab. 16: P-hodnoty testu významnosti Pearsonova koeficientu.....	85
Tab. 17: Přepočtení HTC na tisíc PÚJ v krajích ČR po čtvrtletích let 2017 až 2020.....	89
Tab. 18: Parametry lineárního trendu přepočtu HTC na tisíc PÚJ.....	90
Tab. 19: Součet trendové a sezónní složky přepočtu HTC na tisíc PÚJ.....	91
Tab. 20: Průměrné přepočty HTC na tisíc PÚJ v krajích ČR.....	93
Tab. 21: HTC vykazující maximální hodnotu ve vybraných krajích ČR/1.....	94
Tab. 22: HTC vykazující maximální hodnotu ve vybraných krajích ČR/2.....	95

Seznam obrázků

Obr. 1: Členění protiprávního jednání v ČR.....	16
Obr. 2: Trojúhelník podvodu	19
Obr. 3: Tři základní faktory páchaní podvodného jednání	20
Obr. 4: Diamant podvodu	22
Obr. 5: Členění vnitřních podvodných jednání.....	25
Obr. 6: Hierarchie účetní regulace českého účetnictví	29
Obr. 7: Vývoj počtu HTČ v ČR v letech 2008 až 2020.....	62
Obr. 8: Vývoj počtu TČ v ČR v letech 2008 až 2020.....	65
Obr. 9: Vývoj počtu HTČ a TČ v ČR v letech 2008 až 2020.....	66
Obr. 10: Vývoj počtu HTČ vs. odhadů v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2019	76
Obr. 11: Vývoj počtu HTČ vs. odhadů v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2020	78
Obr. 12: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Pardubickém kraji	85
Obr. 13: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Ústeckém kraji	86
Obr. 14: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Libereckém kraji	87
Obr. 15: Vývoj reziduí počtu PÚJ a HTČ v Jihočeském kraji.....	87
Obr. 16: Grafický vývoj přepočtu HTČ na tisíc PÚJ po očištění o sezónnost	92

Seznam použitých zkratk a značek

§	.....	paragraf
&	.....	a
%	.....	procento
ACFE	.....	The Association of Certified Fraud Examiners
AICPA	.....	American Institute of Certified Public Accountants
atd.	.....	a tak dále
CFE	.....	Certified Fraud Examiner
CPA	.....	Certified Public Accountant
č.	.....	číslo
ČR	.....	Česká republika
ČÚS	.....	České účetní standardy
H ₀	.....	nulová hypotéze
H ₁	.....	alternativní hypotéza
HKK	.....	Královéhradecký kraj
HTČ	.....	hospodářský trestný čin
ICFA	.....	Institute of Certified Forensic Accountants
ICT	.....	informační a komunikační technologie
IESBA	.....	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	.....	International Federation of Accountants
IFRS	.....	International Financial Reporting Standards
ISA	.....	International Standards on Auditing
IT	.....	informační technologie
JHC	.....	Jihočeský kraj
JHM	.....	Jihomoravský kraj
Kč	.....	koruna česká
KŘP	.....	Krajské ředitelství policie
KVK	.....	Karlovarský kraj
LBK	.....	Liberecký kraj
MPO	.....	Ministerstvo průmyslu a obchodu
MS	.....	Microsoft

MSK	Moravskoslezský kraj
NAFA	The National Association of Forensic Accountants
např.	například
OLK	Olomoucký kraj
OSN	Organizace spojených národů
PAK	Pardubický kraj
PČR	Policie České republiky
PHA	Hlavní město Praha
PLK	Plzeňský kraj
popř.	popřípadě
PÚJ	podnikatelská účetní jednotka
resp.	respektive
s.	strana
Sb.	Sbírka zákonů
STC	Středočeský kraj
TČ	trestný čin
tis.	tisíc
TSK	takticko-statistická klasifikace
tzv.	takzvaný
ÚJ	účetní jednotka
ULK	Ústecký kraj
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
vs.	oproti
VÚSC	vyšší územně samosprávný celek
VYS	Vysočina
ZLK	Zlínský kraj
ŽO	živnostenské oprávnění

Seznam příloh

Příloha A: Statistický přehled kriminality ČR za období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008

Příloha B: Statistický přehled kriminality ČR za období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016

Příloha C: Grafický vývoj počtu HTC v ČR v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2020

Příloha D: Počet HTC v krajích ČR po čtvrtletích let 2017 až 2020

Příloha E: Počet PÚJ v krajích ČR po čtvrtletích let 2017 až 2020

Příloha A: Statistický přehled kriminality ČR za období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008

Policejní prezidium ČR

Statistický výkaz č. 1 - kriminalita za období od

1.1.2008 do 31.12.2008

Sestava 1

Česká republika

Strana č.: 1

Počet listů: 4

TSK	Název	z toho		Celkem v prově- řování	Objasněno		Spácháno skutků						Stíháno, vyšetřováno osob					Škody v tis. Kč			
		Zjištěno	ukončeno prověřování		Poččet	Doda- tečně	Pod vlivem	Z toho alkohol	Reci- divisté	Nezletilí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Děti 1-17 let	Celkem	Reci- divisté	Nezletilí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Ženy	Celkem	Zajištěno		
101	Vraždy loupežné	21	21	0	17	2	5	4	11	1	1	1	2	27	10	0	2	2	0	674	0
102	Vraždy sexuální	7	7	0	7	1	1	1	6	0	0	0	0	7	5	0	0	0	0	0	0
103	Vraždy motiv. osob. vztahy	94	92	2	92	1	42	40	32	0	3	3	3	96	33	0	3	13	0	0	0
104	Vraždy na objednávku	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0
105	Vraždy novorozence matkou	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
106	Vraždy ostatní	79	60	20	58	5	22	20	29	2	2	4	4	62	21	4	2	4	4	200	0
101-106	Vraždy celkem:	202	180	23	174	9	70	65	78	3	6	9	193	69	4	7	17	17	874	0	
111	Usmrcení lidského plodu-§227	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
112	Usmrcení lidského plodu-§228	2	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
121	Opuštění dítěte	13	11	2	9	1	0	0	3	0	0	0	0	11	3	0	0	10	0	0	0
122	Únos	8	5	3	5	1	0	0	1	1	0	1	0	6	1	1	0	4	0	0	0
131	Loupeže	4 515	3 550	1 032	1 966	269	186	165	1 174	260	454	645	2 437	983	295	384	167	126 773	3 397	0	0
132	Loupeže na finančních institut.	126	99	28	38	26	1	1	41	0	1	1	45	21	0	2	0	11 870	475	0	0
141	Násilí na veř. čin. mimo pol.	109	93	18	87	7	35	33	58	0	0	0	86	48	0	0	10	62	0	0	
142	Násilí na veř. čin. - policistovi	565	532	35	520	14	237	227	266	1	21	22	468	217	1	22	39	547	0	0	
143	Násilí na veř. čin. - obec. pol.	212	197	16	192	5	87	87	99	2	4	6	193	90	0	3	20	53	0	0	
151	Úmyslné ublížení na zdraví	5 397	4 283	1 179	3 677	478	1 000	990	1 573	108	285	384	4 364	1 547	119	281	302	3 135	0	0	0
161	Rvačky	16	12	4	10	0	5	5	9	0	3	3	65	23	0	5	6	166	0	0	0
171	Násilí a vyhrož. proti skup. ob.	91	72	20	63	9	22	22	34	1	0	1	67	27	2	0	3	378	0	0	0
172	Braní rukojmí	0	0	0	0	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
173	Nebezpečné vyhrožování	1 751	1 496	273	1 414	90	389	381	661	17	36	53	1 230	482	15	28	64	1 350	0	0	0
181	Vydírání	1 279	1 024	282	902	86	67	58	481	71	79	144	913	357	70	81	51	76 496	43	0	0
182	Omez. a zbavení os. svobody	326	253	82	174	22	22	22	76	9	11	20	173	56	17	8	11	0	0	0	0
183	Porušování domovní svobody	2 118	1 861	275	1 172	68	175	166	664	23	56	74	1 120	540	25	35	115	5 027	10	0	0
184	Neopr.zás.do práva domu, bytu...	441	312	136	299	24	6	5	127	0	0	0	357	129	0	0	113	2 494	0	0	0
185	Týránění svěřené osoby	164	109	55	108	6	3	3	39	0	0	0	118	35	0	0	46	0	0	0	0
186	Týránění osoby žijící ve spol. obydli	522	425	101	424	40	97	95	186	2	1	3	400	159	2	0	18	0	0	0	0
187	Omezování svobody vyznání	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
188	Útisk	11	4	7	4	1	0	0	2	1	0	1	3	1	1	0	1	440	0	0	0
189	Porušování svob.sdrůž. a shrom.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
190	Ostatní násilné trestné činy	7	2	10	1	1	0	0	2	0	1	1	3	2	0	1	1	0	0	0	0
101-190	Násilné činy celkem:	17 875	14 520	3 583	11 239	1 158	2 402	2 325	5 575	499	958	1 368	12 252	4 790	552	857	998	229 665	3 925	0	0
201	Znásilnění	529	424	114	361	37	91	89	176	9	28	37	345	145	9	32	0	167	0	0	0
211	Pohlavní zneužívání v závislosti	76	62	15	61	5	1	1	23	0	1	1	59	21	0	1	2	0	0	0	0
212	Pohlavní zneužívání ostatní	716	609	111	560	32	21	21	125	71	121	192	527	98	68	105	33	1	0	0	0
213	Komerč.forma sex.zneuž.v závisl.	3	3	0	3	0	0	0	1	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0
214	Komerč.forma sex.zneuž. ostatní	7	7	0	6	0	0	0	1	1	0	1	3	1	0	1	0	0	0	0	0
231	Ostatní pohlavní úchytky	159	150	11	95	4	18	16	46	3	3	6	71	34	1	2	0	6	0	0	0
241	Ohrožování mravností	77	57	21	41	8	0	0	12	9	1	10	36	5	6	4	5	0	0	0	0
251	Ohrožování pohlavní nemocí	3	1	2	1	0	0	0	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0	0
252	Ublížení na zdraví pohl. nem.	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	1	0	0	0	0

253	Ubl. na zdr. pohl. nem. z nedb.	1	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
271	Kuplířství	52	44	9	43	1	2	0	22	0	1	1	88	22	0	1	30	0	0
280	Soulož mezi příbuznými	3	3	1	3	0	0	0	1	0	0	0	2	0	0	0	1	0	0
281	Obchodování s lidmi	29	13	16	11	1	0	0	5	0	0	0	22	8	0	0	8	0	0
290	Ostatní mravnostní trestné činy	24	17	9	16	1	0	0	3	0	0	0	8	2	0	0	3	0	0
201-290	Mravnostní činy celkem:	1 680	1 391	311	1 202	89	133	127	416	93	155	248	1 166	337	84	146	84	174	0

Statistický výkaz č. 1 - kriminalita za období od

1.1.2008 do 31.12.2008 Česká republika

Strana č.: 2

TSK	Název	Zjištěno	z toho ukončeno prověřování	Celkem v prově-řování	Objasněno				Spácháno skutků				Stíháno, vyšetřováno osob					Škody v tis. Kč	
					Počet	Doda-tečně	Pod vlivem	Alko-hol	Reci-divisté	Nezletlí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Děti 1-17 let	Celkem	Reci-divisté	Nezletlí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Ženy	Celkem	Zajištěno
311	Krádeže vloupáním do obch.	3 982	3 407	588	860	153	56	50	705	60	155	193	641	349	45	83	25	208 761	1 706
312	Krádeže vloup. do výkl. skříní	283	251	34	78	8	9	9	45	9	20	24	82	30	7	15	6	10 610	64
321	Kr. vl. do restaurací a hostinců	2 582	2 210	382	598	80	27	24	458	21	95	104	440	227	14	58	17	74 370	423
322	Kr. vl. do ubytovacích objektů	690	611	84	92	22	2	2	74	2	3	5	78	42	4	6	9	272 356	13
323	Krádeže vloupáním do kiosků	1 125	1 001	126	343	40	18	17	231	47	97	129	312	122	45	68	11	25 802	90
324	Kr. vl. do jíd.záv.kuch.strav.zař.	104	93	11	22	2	3	3	14	1	6	7	21	12	0	3	1	3 136	1
331	Kr. vl. do obj. st. um. př.-ne 332	39	35	4	5	0	0	0	4	0	0	0	6	4	0	0	1	2 401	4
332	Kr. vl. do kult. objektů - ne 331	110	98	13	22	0	4	2	21	0	1	1	14	13	0	0	0	4 784	141
341	Kr. vl. do pokl. a panc. skříní	159	136	25	42	15	0	0	30	2	0	2	25	11	2	1	2	57 482	5 263
350	Kr. vl. do výpočet. středisek	7	6	1	2	0	0	0	2	0	0	0	1	1	0	0	0	1 277	0
351	Krádeže vloupáním do škol	681	581	102	163	36	7	6	138	28	32	53	128	56	32	23	9	14 986	187
371	Krádeže vloupáním do bytů	4 477	3 834	685	934	172	28	16	756	48	127	164	705	363	47	94	77	237 651	606
372	Kr. vl. do vlk. chat soukr. osob	5 068	4 482	605	1 257	177	39	32	1 055	69	159	197	770	390	75	108	42	113 656	398
373	Kr. vl. do rodinných domků	4 634	4 017	648	901	152	21	19	692	50	137	169	803	412	51	105	67	296 643	2 348
390	Kr. vl. do ostatních objektů	29 440	26 108	3 490	4 570	614	106	81	3 609	212	594	728	4 016	2 147	241	488	193	1 253 700	7 028
311-390	Krádeže vloupáním celkem:	53 381	46 870	6 798	9 889	1 471	320	261	7 834	549	1 426	1 776	8 042	4 179	563	1 052	460	2 577 615	18 272
411	Krádeže kapesní	18 188	15 977	2 371	1 042	162	61	55	643	120	160	275	900	459	80	107	247	102 945	683
412	Krádeže při pohlavním styku	7	7	1	4	0	1	1	1	0	0	0	2	0	0	0	1	73	12
413	Krádeže jiné na osobách	9 604	8 389	1 318	904	152	54	48	517	105	194	287	809	361	89	137	151	103 583	584
421	Krádeže mezi zaměst. na prac.	141	129	16	35	4	0	0	16	0	5	5	36	14	0	5	5	1 974	24
431	Krádeže mot. voz. dvoustopých	18 011	15 608	2 592	2 643	432	329	314	1 782	92	428	498	1 973	937	64	278	84	2 512 905	18 721
432	Krádeže mot. voz. jedno- stop.	782	719	68	202	19	13	13	95	29	68	89	184	68	23	50	5	45 734	894
433	Krádeže věcí z automobilů	49 430	43 726	5 918	3 478	443	89	43	2 956	134	267	377	1 872	1 235	38	114	111	1 294 117	2 185
434	Krádeže součástí mot. voz.	6 450	5 758	713	585	65	5	4	440	13	36	44	408	227	11	21	13	173 225	332
435	Krádeže jízdních kol	5 256	4 950	322	801	52	21	17	687	12	52	63	361	233	11	30	14	79 978	748
441	Krádeže domácího zvířectva	114	102	12	13	1	0	0	10	1	0	1	9	4	2	0	0	2 941	0
451	Krádeže v bytech	4 040	3 350	753	1 550	222	54	43	899	54	209	260	1 479	660	48	177	336	149 533	1 432
461	Kr. věcí na nádražích	186	169	18	41	3	1	1	36	1	7	8	35	24	1	5	6	6 248	31
462	Kr. věcí během jízdy v DP	227	196	32	5	4	0	0	2	0	1	1	4	1	0	1	0	2 992	1
471	Kr. v obj. se staroř. a um. před.	45	38	11	10	1	1	1	8	1	3	3	16	7	1	2	0	8 505	100
480	Krádeže v jiných objektech	24 641	22 049	2 818	9 605	708	375	328	8 049	125	527	633	9 368	6 859	123	363	1 583	682 484	14 636
490	Krádeže ostatní	10 170	9 180	1 108	2 312	251	54	51	1 761	46	206	241	2 339	1 390	59	149	160	384 299	3 213
411-490	Krádeže prosté celkem:	147 292	130 347	18 071	23 230	2 519	1 058	919	17 902	733	2 163	2 785	19 795	12 479	550	1 439	2 716	5 551 536	43 596
511	Podvod	4 745	2 964	2 093	1 997	587	5	4	1 388	6	52	58	1 837	884	4	15	342	888 755	312
521	Zpronevěra	1 273	808	535	735	167	4	4	416	1	16	17	819	352	0	10	130	171 153	142
530	Neoprávněné užívání cizí věci	232	178	65	95	16	12	11	49	5	13	18	74	23	5	10	4	10 884	0
588	Zatažení věci	1 073	917	164	335	33	11	10	103	11	22	33	381	99	11	21	114	41 745	127
589	Poškozování cizí věci	11 351	9 646	1 820	1 511	176	421	414	602	104	152	249	1 640	440	162	171	119	332 277	5
590	Ostatní majetkové trestné činy	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
311-590	Majetkové činy celkem:	219 347	191 730	29 546	37 792	4 969	1 831	1 623	28 294	1 409	3 844	4 936	32 588	18 456	1 295	2 718	3 885	9 573 965	62 454
611	Výtržnictví	2 843	2 355	511	2 160	175	795	788	1 058	73	152	218	2 656	1 029	83	169	185	8 335	11

612	Výtrž. na sport. a veřej. akcích	46	40	7	36	4	11	11	18	0	2	2	57	19	0	2	1	483	0
613	Sprejerství	4 167	3 625	560	1 014	70	71	67	169	268	360	594	1 320	124	366	420	70	57 260	0
630	Podáv. anabol. látek mládeži	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
631	Ohrož. mravní vých. mládeže	868	703	176	694	64	11	10	373	0	5	5	870	408	0	2	585	0	0
632	Podávání alk. nápojů mládeži	52	46	6	42	5	10	10	6	2	9	11	43	5	1	11	7	0	0
633	Obchodování s dětmi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
634	Nedovolené překročení st. hr.	72	37	54	32	4	0	0	10	0	0	0	57	20	0	0	10	0	1 384
635	Ned.výr. a d.psych.l. a jedů pro J	2 364	2 072	314	1 997	113	166	15	1 068	89	144	232	1 830	801	70	137	288	0	839
636	Šíření toxikomanie	37	31	6	30	0	0	0	2	9	10	19	28	0	7	10	7	0	0
637	Zneuž. pravomoci veřej. činitele	154	111	48	97	0	0	0	1	0	0	0	88	0	0	0	7	222	0
639	Neoprávněné nakl. s os. údaji	44	31	14	20	2	0	0	3	0	0	0	16	2	0	0	3	0	0
640	Maření úkolu veřej. činitele z nezb.	11	11	0	9	1	0	0	0	0	0	0	12	0	0	0	3	0	0
641	Ned.výr. a d.psych.l. a jedů pro S	411	360	56	343	21	42	3	188	0	17	17	278	129	0	8	25	0	0
642	Ned.výr. a d.psych.l. a jedů pro V	229	206	24	197	14	26	1	145	0	3	3	160	95	0	1	20	0	0

Statistický výkaz č. 1 - kriminalita za období od

1.1.2008 do 31.12.2008 Česká republika

Strana č.: 3

TSK	Název	Zjištěno	z toho ukončeno prověřování	Celkem v prověřování	Objasněno									Spácháno skutků					Stíháno, vyšetřováno osob					Škody v tis. Kč	
					Počet	Doda-tečně	Pod-vlivem	Alko-hol	Reci-divisté	Nezletilí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Děti 1-17 let	Celkem	Reci-divisté	Nezletilí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Ženy	Celkem	Zajištěno						
651	Požáry	964	788	188	123	13	11	10	34	21	13	32	121	25	27	7	15	956 939	23						
652	Výbuchy	14	9	6	4	4	0	0	2	0	0	0	9	1	0	0	0	17 686	0						
662	Nedovolené ozbrojování	446	380	72	354	21	17	12	128	1	6	7	276	69	3	5	6	465	0						
663	Maření výkonu úředního rozh.	5 324	5 006	346	4 991	138	476	435	3 397	25	315	339	4 254	2 727	21	167	418	10 464	0						
664	Překup. a převchov. - podnikáči	815	739	79	692	12	13	9	374	12	47	58	565	263	12	37	70	10 464	0						
611-664	Ostatní krim. činy celkem:	18 861	16 550	2 467	12 835	661	1 649	1 371	6 976	500	1 083	1 537	12 640	5 717	590	976	1 720	1 051 854	2 257						
721	Nadržování	25	23	2	23	1	1	1	9	0	0	0	22	8	0	0	4	0	0						
730	Veškeré nehody - úmyslné	6	4	2	2	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0	55	0						
731	Dopr. nehody silniční - nedbal.	10 561	8 799	1 830	8 614	750	4 222	4 180	1 615	32	214	246	9 074	1 482	29	176	1 193	619 075	0						
732	Dopr. nehody letecké - nedbal.	12	8	4	7	1	1	1	0	0	0	0	8	0	0	0	0	4 106	0						
733	Dopr. nehody vodní - nedbal.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0						
741	Železniční nehody - nedbal.	22	18	5	17	0	1	1	1	0	0	0	19	1	0	0	2	189 718	0						
742	Neh. komb. - žel.-sil. - nedbal.	56	45	11	44	5	7	7	6	0	0	0	50	6	0	0	6	16 891	0						
750	Ubliž. na zdr. z nedbal.-prac.úř.	178	119	67	114	17	5	5	9	0	0	0	148	10	0	0	2	1 197	0						
751	Ubliž. na zdr. z nedbal.-ostatní	373	194	195	169	30	7	7	32	8	6	14	223	32	7	6	47	2 226	0						
762	Poškozování věřitele	18	9	10	9	6	0	0	3	0	0	0	16	3	0	0	4	120 295	0						
763	Zvýhodňování věřitele	9	3	6	3	0	0	0	2	0	0	0	3	2	0	0	0	2 682	0						
771	Ohrožení pod vl. náv. l., opilství	11 507	11 123	402	11 113	197	11 016	10 746	3 279	0	40	40	10 435	2 794	0	19	615	25 401	0						
772	Zanedbání povinné výživy	10 118	10 097	20	10 063	10	14	11	5 852	0	0	0	9 183	5 224	0	0	859	0	0						
781	Ohrožení bezp. VDP, civ. pl.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0						
782	Sdělení nepravdivé informace	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0						
783	Zavlečení VDP do ciziny	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0						
784	Týrání zvířat	39	30	9	24	3	3	3	8	1	0	1	29	8	4	0	5	61	0						
785	Šíření poplašné zprávy	273	212	67	91	6	11	10	34	11	25	35	77	20	11	21	14	0	0						
786	Zločinné spolčení	3	3	0	2	0	0	0	1	0	0	0	14	2	0	0	3	0	0						
787	Hanobení nár., přesvědč. a rasy	41	36	7	27	2	9	9	11	3	2	5	24	8	3	1	4	0	0						
788	Podněcování k nár. a ras. nenáv.	11	7	5	6	1	0	0	2	0	1	1	8	1	0	1	1	0	0						
789	Podpora a propagace hnutí	111	93	21	63	7	15	15	29	3	5	8	85	28	1	4	3	0	0						
790	Ostatní trestná činnost	20 161	19 089	1 178	18 498	383	2 400	2 287	9 914	159	1 242	1 398	16 272	8 240	103	949	1 075	312 935	0						
721-790	Zbývající kriminalita celkem:	53 524	49 912	3 841	48 889	1 419	17 712	17 283	20 808	217	1 535	1 748	45 691	17 869	158	1 177	3 837	1 294 642	0						
801	Tr.č. proti př. o nekalé soutěži	23	1	22	0	2	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	1	168 866	0						
803	Neoprávněné podnikání	133	84	50	82	13	0	0	32	0	1	1	86	28	0	0	7	29 013	85						
806	Poškozování spotřebitele	6	3	3	2	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	471	0						
807	Pašování a krácení cla	4	4	0	4	0	0	0	1	0	0	0	2	0	0	0	0	1 404	0						

808	Zkresl. údajů o stavu hosp.a jm.	257	205	57	190	24	0	0	61	0	0	0	170	49	0	0	21	280 778	0
809	Poruš. závaz. práv. hosp. styku	10	2	8	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	127 000	0
810	Poruš. povin.v řízení o konkur.	90	62	41	60	12	0	0	22	0	0	0	63	17	0	0	19	52 722	0
811	Poruš. pov. při správě ciz. maj.	173	81	106	80	12	0	0	13	0	0	0	119	12	0	0	25	2 991 719	0
812	Krádež	610	541	75	495	26	2	2	214	0	4	4	589	196	0	3	83	150 425	1 647
813	Neoprávněné užívání cizí věci	6	4	4	2	2	0	0	2	0	0	0	4	2	0	0	0	4 375	0
814	Pošk. cizí věci	17	14	3	5	1	1	1	3	0	0	0	3	1	0	0	0	357	0
815	Podv. proti soc. zab. a nem. p.	506	409	103	408	28	0	0	116	0	0	0	443	115	0	0	283	23 019	0
816	Ochrana měny	2 399	1 912	582	157	124	3	3	170	8	24	31	208	60	9	38	30	103 636	2
817	Padělání známek a kolků	18	12	11	4	0	0	0	0	0	0	0	3	0	0	0	1	51	0
819	Kráčení daně	725	386	393	363	87	1	1	131	0	0	0	515	119	0	0	52	6 410 370	5 880
820	Zneuž. pravomoci veř. činitele	74	34	43	34	1	0	0	3	0	0	0	43	2	0	0	7	203 376	0
821	Úplatkářství - přijímání úplatku	46	32	16	29	0	0	0	2	0	0	0	30	1	0	0	7	0	0
822	Poškozování věřitele	178	97	94	96	15	1	0	27	0	0	0	123	24	0	0	26	684 150	0
823	Paděl. a pozměň. veř. listiny	533	441	106	354	30	3	3	142	0	2	2	270	81	0	3	52	25 067	68
824	Nedov. výr. a drž.st.peč. a úř.raz.	9	7	2	5	0	0	0	4	0	0	0	1	0	0	0	0	2	0
825	Ohrožování zdraví závad. potr.	3	2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
826	Vystavení neprav. potvrzení	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0
827	Neoprávněné užívání mot. voz.	71	48	26	46	4	7	7	19	0	1	1	31	13	0	0	6	3 904	0

Statistický výkaz č. 1 - kriminalita za období od

1.1.2008 do 31.12.2008 Česká republika

Strana č.: 4

TSK	Název	z toho		Celkem v prově- řování	Objasněno								Spácháno skutků					Stíháno, vyšetřováno osob					Škody v tis. Kč	
		Zjištěno	ukončeno		Dođa- tečně	Pod vlivem	Alko- hol	Reci- divisté	Nezletilí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Děti 1-17 let	Celkem	Reci- divisté	Nezletilí 1-14 let	Mladiství 15-17 let	Ženy	Celkem	Zajištěno						
		prověřování			Počet																			
828	Poruš. tajemství doprav. zpráv	20	13	7	10	0	0	0	0	0	1	1	5	0	0	0	4	0	0					
829	Zpronevěra	3 368	2 400	1 083	2 279	276	13	13	940	0	2	2	2 348	818	0	1	562	1 288 241	2 771					
830	Podvod	4 840	3 100	1 981	2 602	457	7	4	1 281	1	7	8	2 810	1 060	0	9	666	3 882 529	150 715					
831	Plet. při veř. soutěži a dražbě	14	3	11	3	0	0	0	0	0	0	0	4	0	0	0	1	0	0					
832	Poruš. př. o nakl. s k. zb. a t.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0					
833	Zneuž. informací v obch. styku	40	17	26	17	4	0	0	2	0	0	0	24	2	0	0	2	165 645	0					
834	Neoprávněné provozování loterie	7	4	4	4	0	0	0	2	0	0	0	4	2	0	0	0	2 390	0					
835	Poruš. předp. o nálepkách	37	35	2	33	0	0	0	3	0	0	0	30	3	0	0	6	3 268	72					
836	Neoprávněné nakl. s os. údaji	19	13	6	13	1	0	0	1	0	0	0	6	1	0	0	2	0	0					
837	Ostatní tr. činy proti měně	11	9	5	9	0	0	0	1	6	0	6	4	1	1	0	0	14	8					
838	Neoprávněné držení plat. karty	7 833	6 684	1 244	1 156	181	32	21	680	44	93	132	1 026	444	29	71	282	51 278	12					
839	Por. př. o zahr. ob. s voj. mat.	3	1	2	1	1	0	0	0	0	0	0	3	0	0	0	1	76	0					
840	Rozkr. přepr. zás. - železnič.	25	24	1	0	2	0	0	1	0	1	1	2	0	0	1	0	424	0					
841	Rozkr. přepr. zás. - poštovních	35	33	2	15	1	0	0	4	0	0	0	13	3	0	0	2	868	5					
842	Rozkr. přepr. zás. - silničních	226	205	21	21	5	0	0	7	0	0	0	21	4	0	0	0	7 374	7					
843	Rozkr. přepr. zás. - leteckých	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	6 495	0					
844	Rozkr. přepr. zás. - lodních	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0					
845	Maření úkolu veř. činitele z nedb.	7	4	3	4	0	0	0	0	0	0	0	4	0	0	0	1	0	0					
846	Úplatkářství - podplácení	99	86	14	86	2	24	24	22	0	0	0	51	10	0	0	11	220	0					
847	Úplatkářství - nepřímé	5	4	1	4	0	0	0	1	0	0	0	4	1	0	0	0	0	0					
848	Zvýhodňování věřitele	106	69	39	69	5	0	0	12	0	0	0	65	10	0	0	7	323 195	0					
849	Pletichy při řízení konk. a vyr.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0					
850	Ohr. pošk. život. prostř. - úmysl.	26	20	9	10	3	0	0	6	0	0	0	14	6	0	0	2	34 832	0					
851	Ohr. pošk. život. prostř. - nedbal.	15	8	7	4	0	0	0	1	0	0	0	4	1	0	0	0	447	0					
852	Předlužení	28	19	11	19	5	0	0	3	0	0	0	23	2	0	0	5	32 942	0					
855	Nedovolená výr.rad.mat.	1	1	0	1	2	0	0	1	0	0	0	3	1	0	0	0	0	0					
860	Podílňictví	45	37	8	36	0	0	0	19	0	1	1	28	14	0	0	2	0	0					

861	Por. práv k ochranné známce	293	257	43	248	11	0	0	26	2	4	6	274	20	0	5	91	24 216	2 917
862	Por. průmyslových práv	15	12	3	12	1	0	0	0	0	0	0	11	0	0	0	1	124	0
863	Por. autorského práva	459	341	130	216	29	0	0	28	3	5	8	204	21	1	6	15	32 653	0
864	Zastížení původu věci	37	24	20	17	0	0	0	11	0	0	0	19	9	0	0	1	10 105	10 281
865	Pošk. a zneuž. záz. na nos. infor.	51	36	15	15	2	0	0	3	0	2	2	15	1	2	0	1	8 857	0
866	Provoz. nepoctivých her a sáz.	3	3	0	3	1	0	0	2	0	0	0	4	2	0	0	0	0	0
870	Havárie a provoz. poruch. - úmysl.	15	9	7	9	0	0	0	1	0	0	0	9	1	0	0	1	964	0
871	Havárie a provoz. poruch. - nedbal.	5	4	1	2	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	38	0
880	Pojistný podvod	408	319	102	303	37	2	1	89	0	1	1	468	96	0	0	70	92 409	1
881	Úvěrový podvod	7 263	5 995	1 447	5 557	875	15	10	2 836	0	4	4	6 784	2 737	0	2	2 273	1 937 829	617
885	Nesplnění ozn. povin. v daň. říz.	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0
886	Neodved. daně pojist. a přísp. ...	753	439	332	428	87	0	0	91	0	0	0	433	67	0	0	57	269 754	0
890	Ostatní hosp. trestné činy	465	372	101	296	25	3	3	103	1	0	1	265	91	2	1	25	35 699	12
801-890	Hospodářské činy celkem:	32 474	24 987	8 435	15 921	2 395	114	93	7 140	65	153	212	17 691	6 148	44	140	4 711	19 473 591	175 100
901	Vojenské trestné činy	29	27	2	27	1	4	4	5	0	0	0	24	4	0	0	1	2 000	0
902	Trestné činy proti ústav. zřízení	9	7	5	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0
101-664	Obecná kriminalita celkem:	257 763	224 191	35 907	63 068	6 877	6 015	5 446	41 261	2 501	6 040	8 089	58 646	29 300	2 521	4 697	6 687	10 855 658	68 636
101-902	CELKOVÁ KRIMINALITA:	343 799	299 124	48 190	127 906	10 692	23 845	22 826	69 214	2 783	7 728	10 049	122 053	53 321	2 723	6 014	15 237	31 625 891	243 736
SOUČTOVÉ ŘÁDKY:																			
>>	Kult. objekty - TSK 331,332,471	194	171	28	37	1	5	3	33	1	4	4	36	24	1	2	1	15 690	245
>>	Úplatkářství - TSK 821,846,847	150	122	31	119	2	24	24	25	0	0	0	85	12	0	0	18	220	0
>>	Pošk.věf. HK - TSK 822,848,849	284	166	133	165	20	1	0	39	0	0	0	188	34	0	0	33	1 007 345	0
588-590	Ost. maj. TČ - TSK 588,589,590	12 424	10 563	1 984	1 846	209	432	424	705	115	174	282	2 021	539	173	192	233	374 022	132
>>	Zneuž.pprav.veř.čin.TSK 637,640	165	122	48	106	1	0	0	1	0	0	0	100	0	0	0	10	222	0
131-132	Loupeže - TSK 131 až 132	4 641	3 649	1 060	2 004	295	187	166	1 215	260	455	646	2 482	1 004	295	386	167	138 643	3 872
>>	Kr.vl. do pohost.zař.-TSK 321,324	2 686	2 303	393	620	82	30	27	472	22	101	111	461	239	14	61	18	77 506	424
>>	Kr.vl. do bytů - TSK 371, 373	9 111	7 851	1 333	1 835	324	49	35	1 448	98	264	333	1 508	775	98	199	144	534 294	2 954

Zdroj: Policie ČR (2009)

Příloha B: Statistický přehled kriminality ČR za období 1. 1. 2016 až 31. 12. 2016

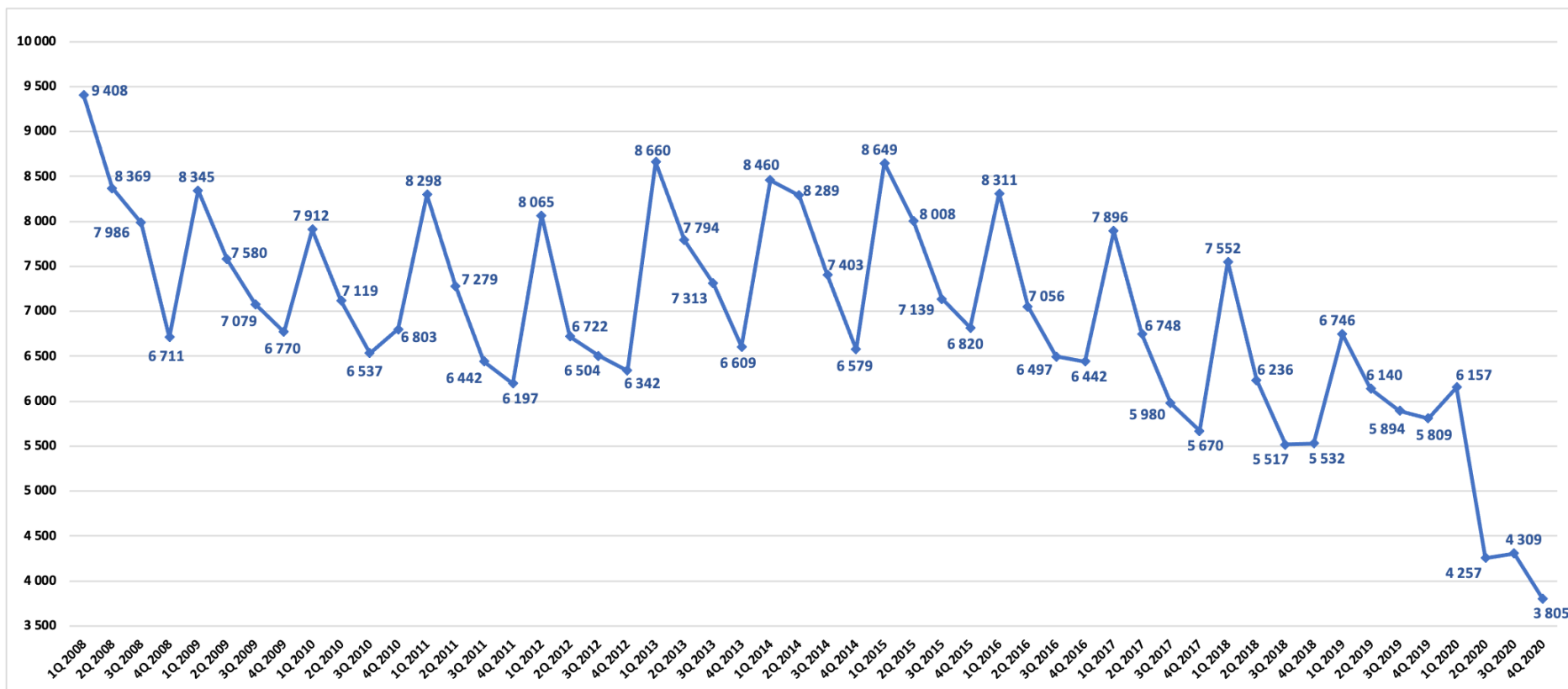
TSK	takticko statistická klasifikace	REGISTROVÁNO		OBJASNĚNO (registrováno => z toho objasněno)								OBJASNĚNO DODATEČNĚ	OBJASNĚNO CELKEM								škoda celkem v tisících Kč	zajištěné hodnoty na místě TČ v tisících Kč	
		POČET	POČET	tj. v % (objasněnost)	spácháno nezletilými	spácháno mladistvými	spácháno o dětmi*	spácháno opakov. trest. osobami	spácháno o cizinci	spácháno o pod vlivem	o pod vlivem alkoholu		POČET	spácháno nezletilými	spácháno mladistvými	spácháno o dětmi*	spácháno opakov. trest. osobami	spácháno o cizinci	spácháno o pod vlivem	spácháno pod vlivem alkoholu			
																							POČET
101	vraždy - loupežné (§ 140)	9	8	88,9%	0	0	0	5	1	2	2	2	10	0	0	0	7	2	2	2	2	21	0
102	vraždy - sexuální (§ 140)	1	1	100,0%	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0
103	vraždy - mot. osobními vztahy (§ 140)	74	69	93,2%	0	1	1	21	7	22	21	5	74	0	1	1	22	9	22	21	203	0	
104	vraždy - na objednávku (§ 140)	1	1	100,0%	0	0	0	0	1	0	0	1	2	0	0	0	1	2	0	0	0	0	0
105	vraždy - novorozence matkou (§ 142)	1	1	100,0%	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0
106	vraždy - ostatní (§ 140)	50	47	94,0%	2	3	5	11	5	10	9	4	51	2	3	5	13	5	10	9	0	0	
111	usmrc. lid. plodu - pomoc a svádění ženy (§ 161, 162)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
112	usmrc. lid. plodu - se souhlasem ženy (§ 160)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
113	usmrc. lid. plodu - bez souhlasu ženy (§ 159)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
115	zabití (§ 141)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
116	usmrcení z nedbalosti (§ 143)	44	19	43,2%	1	0	1	0	1	1	1	9	28	1	0	1	2	3	1	1	551	0	
121	opuštění dítěte nebo svěřené osoby (§ 195)	18	15	83,3%	0	0	0	5	0	2	2	1	16	0	0	0	6	0	2	2	97	0	
122	únos dítěte a osoby ztížené duševní poruchou (§ 200)	11	6	54,6%	0	0	0	2	0	0	0	0	6	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0
131	loupež (§ 173)	1 630	993	60,9%	75	112	171	573	124	88	71	156	1 149	93	136	210	664	149	90	73	71 050	2 977	
132	loupeže na finančních institucích (§ 173)	16	11	68,8%	0	0	0	8	0	0	0	6	17	0	0	0	11	0	0	0	852	73	
141	nás. proti úř. os. a org. veř. moci - mimo polic.	75	63	84,0%	0	2	2	31	7	1	1	15	78	0	3	3	35	8	3	3	54	0	
142	nás. proti úř. osobě - na pol. PČR (§ 323 - 326)	370	338	91,4%	0	6	6	164	38	142	130	19	357	0	6	6	173	41	149	136	408	0	
143	nás. proti úř. osobě - na obecní pol. (§ 323 - 326)	162	145	89,5%	0	2	2	70	14	64	63	12	157	0	2	2	78	15	66	65	3	0	
151	úmyslné ublížení na zdraví (§ 145 - 146a)	5 050	3 618	71,6%	77	145	214	1 565	305	762	746	731	4 349	93	182	266	1 890	371	877	859	2 119	0	
161	rvačka (§ 158)	15	11	73,3%	1	0	1	2	5	1	1	1	12	1	0	1	3	5	1	1	7	0	
171	násilí proti skupině obyvatel a jednotlivci (§ 352)	42	35	83,3%	0	0	0	19	4	11	10	7	42	1	0	1	22	4	11	10	2	0	
172	brání rukojmí (§ 174)	1	1	100,0%	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0
173	nebezpečné vyhrožování (§ 353)	1 993	1 668	83,7%	21	50	71	834	128	315	292	182	1 850	23	53	76	925	144	332	309	2	0	
174	nebezpečné pronásledování (§ 354)	395	288	72,9%	0	2	2	142	18	5	4	53	341	1	2	3	165	22	5	4	0	0	
181	vydírání (§ 175)	1 129	831	73,6%	38	43	81	403	89	53	51	113	944	45	52	97	453	103	55	53	12 382	0	
182	omezov. a zbav. osob. svobody (§ 169 - 171)	180	131	72,8%	3	1	4	74	10	15	14	10	141	3	1	4	81	12	15	14	5	0	
183	porušování domovní svobody (§ 178)	1 990	1 139	57,2%	15	20	30	645	61	138	125	117	1 256	16	24	35	714	66	145	130	5 620	0	
184	neoprávněný zásah do práva k domu (§ 208)	250	194	77,6%	0	0	0	87	17	1	0	30	224	0	0	0	99	20	1	0	1 997	0	
185	týrání svěřené osoby (§ 198)	168	98	58,3%	0	0	0	38	10	10	9	25	123	0	0	0	47	10	10	9	0	0	
186	týrání osoby žijící ve společném obydlí (§ 199)	522	397	76,1%	0	0	0	181	35	73	70	54	451	1	0	1	203	37	78	75	0	0	
187	omezování svobody vyznání (§ 176)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
188	útlak (§ 177)	29	20	69,0%	2	1	2	8	0	4	3	3	23	3	1	3	8	0	5	4	117	0	
189	poruš. svobody sdruž. a shromažďování (§ 179)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
190	ostatní násilné TČ (§ 144, 149, 172)	7	2	28,6%	0	0	0	2	1	0	0	0	2	0	0	0	2	1	0	0	0	0	0
201	znásilnění (§ 185)	649	448	69,0%	15	29	43	160	74	64	60	65	513	21	34	54	186	81	69	65	43	0	
202	sexuální nátlak (§ 186)	36	24	66,7%	0	1	1	6	2	0	0	14	38	0	3	3	12	2	0	0	0	0	0
211	pohl. zneužívání v závislosti (§ 187/2)	74	43	58,1%	1	1	2	8	0	1	1	3	46	1	1	2	8	0	1	1	0	0	0
212	pohl. zneužívání ostatní (§ 187/1, 3, 4)	619	476	76,9%	72	137	208	64	18	7	5	93	569	78	161	237	86	25	7	5	0	0	
213	kom. forma sex. zn. v závisl. (§ 187/2)	4	2	50,0%	0	0	0	0	1	0	0	0	2	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0

588	zatajení věci (§ 219)	2 208	387	17,5%	6	11	16	122	32	5	5	66	453	7	15	21	148	41	6	5	39 840	16
589	poškození cizí věci (§ 228)	10 283	1 586	15,4%	63	45	105	626	127	291	276	208	1 794	67	60	124	724	140	322	303	271 392	0
590	pytláctví (§ 304)	83	10	12,1%	0	1	1	2	0	1	1	6	16	0	1	1	2	0	1	1	1 958	0
611	výtržnictví (§ 358, 359)	2 818	2 282	81,0%	62	107	166	1 159	168	613	599	250	2 532	67	120	184	1 282	190	677	663	4 209	0
612	výtržnictví na sport. a veřej. akcích (§ 358)	54	47	87,0%	0	2	2	10	4	20	20	2	49	0	2	2	10	4	20	20	29	0
613	sprejerství (§ 228/2)	4 541	998	22,0%	119	126	230	324	51	38	36	115	1 113	135	156	273	363	55	43	41	59 963	0
614	výtržnictví - útoky na záchranáře (§ 358)	2	1	50,0%	0	0	0	1	0	1	1	0	1	0	0	0	1	0	1	1	0	0
631	ohrožování výchovy dítěte (§ 201, 202)	950	756	79,6%	3	7	10	317	56	12	12	99	855	3	8	11	366	64	16	16	0	0
632	podávání alkoholu dítěti (§ 204)	116	72	62,1%	4	4	8	13	9	5	5	4	76	4	5	9	15	9	5	5	0	0
633	obchodování s dětmi (§ 169)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
634	nedovolené překroč. st. hranice (§ 339 - 341, 343)	40	23	57,5%	0	0	0	5	12	0	0	7	30	0	0	0	7	17	0	0	0	0
635	ned. vyr. a d. psych. I. a jeđů pro jiné (§ 283)	4 512	4 045	89,7%	58	132	189	2 100	374	87	7	371	4 416	62	157	218	2 302	408	96	7	0	0
636	žíření toxikomanie (§ 287)	48	38	79,2%	0	3	3	25	15	0	0	4	42	0	3	3	26	15	0	0	0	0
637	zneuž. pravomoci úřední osoby (§ 329)	26	9	34,6%	0	0	0	0	0	0	0	4	13	0	0	0	0	0	0	0	4 260	0
639	neoprávněné nakládání s osob. údaji (§ 180)	9	5	55,6%	0	0	0	0	0	0	0	6	11	0	0	0	2	2	0	0	0	0
640	maření úkolů úřední osoby z nedbal. (§ 330)	5	1	20,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
641	ned. vyr. a d. psych. I. a jeđů pro sebe (§ 284)	722	577	79,9%	1	13	13	243	58	24	1	99	676	2	16	17	296	64	30	2	0	0
642	ned. vyr. a d. psych. I. a jeđů pro výrobu (§ 286)	126	102	81,0%	0	0	0	79	3	2	0	24	126	0	0	0	97	4	3	0	0	0
643	nedov. pěst. rostlin obsahující om. látku (§ 285)	159	103	64,8%	0	1	1	21	3	1	0	40	143	0	1	1	38	5	2	0	0	0
644	výroba a naklád. s látkami s horm. účinkem (§ 288)	19	16	84,2%	0	0	0	5	1	0	0	6	22	0	0	0	8	1	0	0	0	0
651	požáry (§ 228, 272, 273)	886	154	17,4%	14	3	17	68	5	14	13	69	223	14	10	24	96	5	17	16	638 781	0
652	výbuchy (§ 228, 272, 273)	17	2	11,8%	0	0	0	0	1	1	1	2	4	0	0	0	0	0	1	1	6 188	0
662	nedovolené ozbrojování (§ 279)	416	289	69,5%	0	1	1	101	16	7	6	67	356	0	1	1	124	16	8	7	134	0
663	maření výkonu úředního rozhodnutí (§ 337)	9 978	9 516	95,4%	4	122	126	6 761	807	739	445	315	9 831	4	144	148	6 986	819	778	463	6 809	0
664	překup. a přečov. - podličníctví (§ 214, 215)	607	548	90,3%	6	11	17	347	30	5	4	37	585	6	12	18	371	32	8	4	0	0
690	ostatní kriminální trestné činy (§ 338, 342)	7	2	28,6%	0	0	0	1	0	0	0	0	2	0	0	0	1	0	0	0	0	0
721	nadržování (§ 366)	20	16	80,0%	0	0	0	7	2	0	0	2	18	0	0	0	8	2	0	0	0	0
730	vešk. neh. úmysl. (§ 145, 146, 228, 272, 274, 360)	32	23	71,9%	2	0	2	7	4	9	7	3	26	2	0	2	8	4	10	8	15 218	0
731	dopr. neh. sil. nedbal. (§ 143, 147, 148, 273, 274, 277, 360)	6 412	4 824	75,2%	8	12	20	792	383	2 193	2 100	1 157	5 981	9	17	26	988	471	2 504	2 382	386 021	0
732	dopr. neh. let. nedbal. (§ 143, 147, 148, 273, 274, 277, 360)	6	4	66,7%	0	0	0	1	0	2	2	1	5	0	0	0	1	0	2	2	90	0
733	dopr. neh. vod. nedbal. (§ 143, 147, 148, 273, 274, 277, 360)	2	1	50,0%	0	0	0	0	0	0	0	1	2	0	0	0	0	0	1	1	20	0
741	žel. neh. nedbal. (§ 143, 147, 148, 273, 274, 277, 360)	24	15	62,5%	0	0	0	3	1	1	1	4	19	0	0	0	3	2	1	1	10 552	0
742	neh. komb. ž. s. nedbal. (§ 143, 147, 148, 273, 274, 277, 360)	30	21	70,0%	0	0	0	2	3	0	0	6	27	0	0	0	2	3	0	0	6 121	0
750	ubliž. na zdr. z nedb. - prac. úr. (§ 143, 147, 148, 274)	147	71	48,3%	0	0	0	10	6	3	3	31	102	0	0	0	17	6	3	3	1 500	0
751	ubliž. na zdr. z nedb. - ostatní (§ 143, 147, 148, 274)	329	167	50,8%	4	3	7	24	9	10	9	51	218	4	4	8	29	10	12	11	1 195	0
762	poškození věřitele (§ 222)	32	11	34,4%	0	0	0	4	0	0	0	8	19	0	0	0	5	0	0	0	19 035	0
763	zvyšování věřitele (§ 223)	1	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
771	ohrož. pod vl. nřv. látky, opilství (§ 274, 360)	9 257	8 706	94,1%	0	12	12	2 648	889	8 275	6 139	341	9 047	0	13	13	2 767	916	8 604	6 267	10 605	0
772	zanedbání povinné výživy (§ 196)	10 611	10 594	99,8%	0	2	2	6 625	487	20	18	108	10 702	0	2	2	6 682	498	21	19	0	0
781	ohrož. bezp. vzduš. dopr. prostř., plav. (§ 290)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
782	sđěl. nepravd. inf. - vzduš. dopr. prostř. (§ 291)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
783	zavlečení vzduš. dopr. prostř. do ciziny (§ 292)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
784	třázení zvířat (§ 302, 303)	120	44	36,7%	1	1	2	16	0	6	6	8	52	1	1	2	18	0	6	6	2 112	0
785	žíření poplašné zprávy (§ 357)	168	94	56,0%	3	1	4	46	5	15	14	24	118	4	4	8	51	7	16	14	0	0

846	úplatkářství - podplácení (§ 332)	72	62	86,1%	0	0	0	17	18	18	17	2	64	0	0	0	17	18	18	17	468	0
847	úplatkářství - nepřímé úplatkářství (§ 333)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
848	zvyhodňování věřitele (§ 223)	40	9	22,5%	0	0	0	0	0	0	0	9	18	0	0	0	2	1	0	0	25 225	0
849	pletichy v insolvenčním řízení (§ 226)	4	2	50,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
850	ohrožení životního prostředí - úmyslné	21	8	38,1%	0	0	0	1	3	0	0	4	12	0	0	0	2	3	0	0	42 871	0
851	ohrožení životního prostředí - nedbalostní	8	2	25,0%	0	0	0	0	1	0	0	2	4	0	0	0	0	1	0	0	341	0
852	způsobení úpadku (§ 224)	19	13	68,4%	0	0	0	3	1	0	0	3	16	0	0	0	3	1	0	0	7 043	0
853	neoprávněné vydání cenného papíru (§ 249)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
854	manipulace s kurzem investičních nástrojů (§ 250)	1	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	30	0
855	nedovolená výroba a držení rad. mat. (§ 281, 282)	2	2	100,0%	0	0	0	1	0	0	0	0	2	0	0	0	1	0	0	0	0	0
860	podílnictví (§ 214, 215)	35	29	82,9%	0	0	0	10	3	0	0	5	34	0	0	0	10	4	0	0	0	0
861	poruš. práv k ochr. známce a jiným označením (§ 268)	529	488	92,3%	0	1	1	148	421	0	0	19	507	0	1	1	154	429	1	0	25 943	0
862	poruš. průmyslových práv (§ 269)	7	3	42,9%	0	0	0	0	1	0	0	1	4	0	0	0	0	1	0	0	0	0
863	poruš. aut. práva, práv k databázím (§ 270, 271)	259	155	59,9%	0	0	0	11	23	0	0	40	195	0	1	1	15	30	0	0	53 490	0
864	zastřetí původu věci (§ 216, 217)	573	147	25,7%	0	0	0	38	27	0	0	75	222	0	1	1	52	58	0	0	2 355 034	2 295
865	poškoz. a zneuž. záz. na nos. infor. (§ 230 - 232)	635	157	24,7%	9	8	17	37	9	0	0	58	215	11	16	27	58	12	0	0	471 012	0
866	provozování nepoctivých her a sázek (§ 213)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
870	hav. a prov. poruchy mimo DN-S-Z-L-V - nedbalostní	5	1	20,0%	0	0	0	1	0	0	0	4	5	0	0	0	2	1	0	0	294	0
871	hav. a prov. poruchy mimo DN-S-Z-L-V - úmyslné	12	4	33,3%	0	0	0	1	1	1	1	2	6	0	0	0	2	1	1	1	5 061	0
880	pojistný podvod (§ 210)	557	408	73,3%	0	1	1	130	8	3	2	97	505	0	1	1	165	12	3	2	101 764	0
881	úvěrový podvod (§ 211)	4 801	3 889	81,0%	0	6	6	1 258	119	4	4	585	4 474	0	7	7	1 487	142	5	4	4 372 523	2
882	dotlační podvod (§ 212)	87	54	62,1%	0	0	0	10	1	0	0	16	70	0	0	0	14	2	0	0	286 063	0
885	nesplnění oznam. povin. v daňovém řízení (§ 243)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
886	neodvedení daně, pojist. na sociál. zabez. ,... (§ 241)	510	272	53,3%	0	0	0	42	21	0	0	91	363	0	0	0	58	27	0	0	136 019	0
890	ost. HTČ (§ 181, 183, 218, 227, 229, 247, 280, 305 - 307, 337)	175	123	70,3%	0	1	1	60	4	1	1	20	143	0	1	1	69	5	1	1	27 508	0
901	vojenské trestné činy (§ 369 - 398)	3	3	100,0%	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	1	1	43 256	0
902	trestné činy proti úst. zřízení (§ 309, 310, 311, 312, 312a, 312d, 312e, 312f)	6	1	16,7%	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
903	TČ válečné a proti míru (§ 405a, 406, 407, 409 - 417)	0	0	0,0%	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SOUHRNNÉ ŘÁDKY:																						
100-106	Vraždy	136	127	93,4%	2	4	6	38	15	34	32	12	139	2	4	6	44	19	34	32	224	0
100-199	Násilná kriminalita	14 233	10 150	71,3%	235	388	593	4 892	882	1 720	1 625	1 556	11 706	283	466	715	5 628	1 030	1 880	1 780	95 490	3 050
200-299	Mravnostní kriminalita	2 241	1 552	69,3%	132	206	336	451	128	101	84	244	1 796	147	244	388	529	147	108	91	90	0
300-399	Krádeže vloupáním	28 220	6 314	22,4%	123	266	344	4 919	367	128	84	1 591	7 905	141	332	423	6 199	496	144	95	1 057 130	3 268
400-499	Krádeže prosté	71 224	17 551	24,6%	176	490	645	13 522	1 139	459	391	2 639	20 190	231	595	797	15 504	1 315	492	417	2 041 184	28 005
500-599	Ostatní majetková kriminalita	18 638	5 153	27,7%	69	95	160	2 540	291	309	291	1 551	6 704	74	133	203	3 347	436	343	320	1 358 313	261
300-599	Majetková kriminalita	118 082	29 018	24,6%	368	851	1 149	20 981	1 797	896	766	5 781	34 799	446	1 060	1 423	25 050	2 247	979	832	4 456 627	31 535
600-699	Ostatní kriminalita	26 058	19 586	75,2%	271	532	783	11 580	1 612	1 569	1 150	1 521	21 107	297	635	909	12 391	1 710	1 705	1 246	720 375	0
100-699	Obecná kriminalita	160 614	60 306	37,6%	1 006	1 977	2 861	37 904	4 419	4 286	3 625	9 102	69 408	1 173	2 405	3 435	43 598	5 134	4 672	3 949	5 272 583	34 585
700-799	Zbývající kriminalita	29 233	25 763	88,1%	32	59	91	10 643	1 837	10 588	8 348	1 951	27 714	35	73	108	11 124	1 973	11 236	8 765	732 341	0
800-899	Hospodářská kriminalita	28 306	15 605	55,1%	34	75	107	5 309	1 834	84	69	3 386	18 991	42	107	146	6 637	2 139	95	77	18 779 626	6 946
900-999	Vojenské a protústavní činy	9	4	44,4%	0	0	0	0	0	1	1	0	4	0	0	0	0	0	1	1	43 256	0
100-999	CELKOVÁ KRIMINALITA	218 162	101 678	46,6%	1 072	2 111	3 059	53 856	8 090	14 959	12 043	14 439	116 117	1 250	2 585	3 689	61 359	9 246	16 004	12 792	24 790 150	41 531

Zdroj: Policie ČR (2017)

Příloha C: Grafický vývoj počtu HTČ v ČR v jednotlivých čtvrtletích let 2008 až 2020



Zdroj: Policie ČR (2021), zpracováno autorkou

Příloha D: Počet HTC v krajích ČR po čtvrtletích let 2017 až 2020

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
1Q 2017	1 747	622	528	403	167	762	334
2Q 2017	1 554	536	468	372	138	606	302
3Q 2017	1 453	499	456	247	107	552	282
4Q 2017	1 628	472	459	253	98	451	166
1Q 2018	1 979	647	516	315	189	687	290
2Q 2018	1 610	526	437	303	138	474	279
3Q 2018	1 437	411	384	277	122	407	255
4Q 2018	1 419	397	320	255	123	343	551
1Q 2019	1 593	601	391	320	136	573	318
2Q 2019	1 634	454	359	307	168	480	244
3Q 2019	1 640	397	320	282	173	476	275
4Q 2019	1 821	461	378	236	157	390	402
1Q 2020	1 505	464	380	246	143	510	280
2Q 2020	1 065	314	264	209	88	363	205
3Q 2020	1 049	374	266	192	111	376	219
4Q 2020	948	358	179	176	58	316	153
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
1Q 2017	353	264	249	771	594	781	321
2Q 2017	290	175	230	631	482	708	256
3Q 2017	289	192	180	513	383	597	230
4Q 2017	274	103	186	474	326	559	221
1Q 2018	274	221	189	762	526	665	292
2Q 2018	258	163	207	615	494	515	217
3Q 2018	220	141	171	590	324	569	209
4Q 2018	225	112	177	510	315	615	170
1Q 2019	355	250	200	705	401	644	259
2Q 2019	217	193	178	626	474	572	234
3Q 2019	251	177	161	632	305	584	221
4Q 2019	211	146	126	519	254	515	193
1Q 2020	281	188	189	641	354	712	264
2Q 2020	161	131	136	495	217	451	158
3Q 2020	183	137	151	415	256	427	153
4Q 2020	154	127	148	419	245	417	107

Zdroj: Policie ČR (2021); Český statistický úřad (2021), zpracováno autorkou

Příloha E: Počet PÚJ v krajích ČR po čtvrtletích let 2017 až 2020

Období/Kraj	PHA	STC	JHC	PLK	KVK	ULK	LBK
1Q 2017	1 210 316	726 392	349 888	309 984	160 189	376 023	256 048
2Q 2017	1 219 560	730 501	351 502	311 359	160 378	376 853	257 225
3Q 2017	1 228 271	734 882	352 964	312 707	160 664	377 789	258 284
4Q 2017	1 236 910	738 195	353 788	313 143	160 746	378 253	258 637
1Q 2018	1 246 948	743 144	355 213	314 397	160 664	379 264	259 618
2Q 2018	1 255 653	747 188	356 676	315 390	160 730	380 533	260 438
3Q 2018	1 264 068	752 184	358 067	316 680	160 736	382 202	260 883
4Q 2018	1 273 544	756 173	359 274	317 652	160 792	383 231	261 371
1Q 2019	1 283 618	761 420	360 463	318 741	160 752	385 069	261 760
2Q 2019	1 292 440	766 670	362 179	319 973	161 062	386 694	262 280
3Q 2019	1 302 177	772 043	363 930	321 326	161 569	388 107	262 988
4Q 2019	1 311 407	775 319	364 700	322 263	161 527	388 711	263 056
1Q 2020	1 319 993	780 610	366 000	323 516	161 579	390 710	263 531
2Q 2020	1 327 406	786 133	367 776	324 892	161 964	392 813	264 586
3Q 2020	1 337 922	792 402	369 692	326 515	162 380	394 725	265 454
4Q 2020	1 343 983	795 571	370 643	327 370	162 353	391 955	266 046
Období/Kraj	HKK	PAK	VYS	JHM	OLK	MSK	ZLK
1Q 2017	305 887	261 944	244 789	671 818	307 101	552 966	312 530
2Q 2017	307 440	263 305	246 159	675 607	308 527	554 990	313 981
3Q 2017	308 782	264 572	247 395	679 115	309 825	556 990	315 403
4Q 2017	309 422	265 362	247 986	681 908	310 469	558 010	316 149
1Q 2018	310 457	266 570	249 244	686 006	312 064	559 864	317 691
2Q 2018	311 699	267 823	250 646	689 869	313 833	561 224	318 668
3Q 2018	313 149	269 289	252 320	693 649	315 472	562 962	319 927
4Q 2018	313 927	270 341	253 205	697 019	316 996	564 557	320 882
1Q 2019	315 518	271 860	254 931	700 968	318 710	567 304	322 452
2Q 2019	316 836	273 399	256 424	705 147	320 554	570 009	323 789
3Q 2019	318 106	274 855	258 265	709 236	321 940	572 713	325 271
4Q 2019	319 073	276 006	259 103	712 455	323 005	574 385	325 931
1Q 2020	320 091	277 628	260 750	716 258	324 656	577 009	327 063
2Q 2020	321 527	279 179	262 436	720 448	326 439	580 199	328 553
3Q 2020	323 399	280 945	264 199	725 055	328 580	583 241	330 286
4Q 2020	324 123	281 545	265 022	728 430	329 618	585 094	331 249

Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021); Český statistický úřad (2021), zpracováno autorkou

Abstrakt

Krutinová, V. (2022). *Forenzní účetnictví a hospodářská kriminalita v České republice* (Diplomová práce). Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, Česko.

Klíčová slova: podvodné jednání, etika v účetnictví, forenzní účetnictví, hospodářská kriminalita, trestný čin

Předložená diplomová práce zpracovává tematiku forenzního účetnictví a hospodářské kriminality na území České republiky. Klíčovým důvodem, který přispěl k rozhodnutí ke zpracování právě tohoto tématu, je jeho neustálá aktuálnost odrážející se v první řadě ve významném každoročním počtu registrovaných trestných činů, které naplňují znaky hospodářské trestné činnosti. Aktuálnost současně tkví ve skutečnosti, že díky pokroku v oblasti technologií se na druhou stranu zároveň rozšiřuje pole působnosti a naskýtají se nové možnosti subjektům, kteří proti mnohým z těchto nebo obdobným činům bojují a jejich počty se snaží buď svými preventivními aktivitami eliminovat, nebo následně objasnit. Řeč je mimo jiné o účetních, kteří působí v oblasti známé jakožto účetnictví forenzní, jež se vyznačuje porozuměním právnímu procesu, schopností vést vyšetřování a současně prováděním finančních analýz a dalších účetních postupů, a to na úrovni, kterou je možné považovat za přijatelnou právním systémem. Hlavním výstupem práce jsou přitom rozhodnutí o potvrzení nebo vyvrácení formulovaných hypotéz, které se zaměřují na vzájemné vztahy mezi zjištěnými hospodářskými trestnými činy, veškerými registrovanými trestnými činy a podnikatelskými účetními jednotkami, které působí na území České republiky.

Abstract

Krutinová, V. (2022). *Forensic Accounting and Economic Criminality in the Czech Republic* (Master's Thesis). University of West Bohemia, Faculty of Economics, Czech Republic.

Key words: Fraud, Accounting Ethics, Forensic Accounting, Economic Criminality, Crime

The submitted master's thesis deals with the topic of forensic accounting and economic criminality in the Czech Republic. The key reason which contributed to the decision to compile this topic is its constant relevance. This relevance is primarily reflected in the significant annual number of registered crimes fulfilling the characteristics of economic criminality. At the same time, the topic is still relevant thanks to advanced technologies. Advances in technology expand the scope and generate new opportunities for those who fight many of these or similar acts and try to eliminate their numbers or subsequently clarify these acts. These people are, among others, accountants who are working in the area which is known as forensic accounting. Forensic accounting is characterized by the understanding of the legal process, the ability to conduct investigations and to perform financial analysis and other accounting procedures at a level which can be considered acceptable by the legal system. The main output of the submitted thesis are decisions to confirm or to disprove the formulated hypotheses which focus on the interrelationships between the registered economic crimes, all registered crimes and business entities operating in the Czech Republic.