

Elektronická evidence tržeb

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

doc. JUDr. Ing. Radek Jurčík, Ph.D.

Markéta Jakobová

Brno 2016

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu mé práce doc. JUDr. Ing. Radkovi Jurčíkovi, Ph.D. za odborné rady, ochotu a vstřícnost, které mi při psaní této práce velmi pomohly.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Elektronická evidence tržeb** vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 19. května 2016

Abstract

Jakobová, M., Jurčík, R. Electronic Records of Sales. Bachelor thesis. Brno: Mendel University, 2016.

Bachelor thesis engages in Electronic Record of Sales that is going to be successively introduced in the Czech Republic from 2016. Theoretical part explains value added tax and system of electronic records of sales. Practical part evaluates national economic statistics from the Republic of Croatia before and after implementation of electronic records of sales since the Croatian system was inspiration for the Czech system. There are also identified differences between both systems. Factors which could influence results of electronic records of sales, also with advantages and disadvantages of electronic records of sales, are stated within SWOT analysis.

Keywords

Electronic Record of Sales, fiscalization, value added tax, tax evasions, tax control

Abstrakt

Jakobová, M., Jurčík, R. Elektronická evidence tržeb. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2016.

Bakalářská práce se zabývá elektronickou evidencí tržeb, která bude v České republice od roku 2016 postupně zaváděna. V teoretické části je vysvětlena daň z přidané hodnoty a systém elektronického evidování tržeb. V praktické části jsou vyhodnoceny národohospodářské statistiky z Chorvatské republiky před a po zavedení EET, neboť chorvatský model byl inspirací pro model český. Jsou zde také identifikovány rozdíly obou systémů. Faktory, které by mohly ovlivnit výsledky EET, stejně jako její výhody a nevýhody, jsou uvedeny v rámci SWOT analýzy.

Klíčová slova

Elektronická evidence tržeb, fiskalizace, daň z přidané hodnoty, daňové úniky, daňová kontrola

Obsah

1	Úvod a cíl práce	9
1.1	Úvod.....	9
1.2	Cíl práce.....	10
2	Metodika	11
3	Daň z přidané hodnoty	12
3.1	Přidaná hodnota	12
3.2	Výhody a nevýhody DPH	12
3.3	Legislativní úprava základních pojmů k DPH.....	13
3.4	Výpočet daně z přidané hodnoty.....	14
3.5	Dopad DPH na poplatníky.....	15
3.6	DPH v jiných zemích a harmonizace DPH.....	15
3.7	Výběr DPH v ČR.....	16
4	Elektronická evidence tržeb	18
4.1	Modely evidování tržeb	18
4.2	Subjekty elektronické evidence tržeb	19
4.3	Vymezení evidované tržby	19
4.4	Proces elektronické evidence tržeb	20
4.4.1	Registrace a evidence údajů o povinném subjektu.....	20
4.4.2	Evidence tržeb.....	20
4.4.3	Příjem, zpracování a uložení datové věty na straně IS EET	21
4.4.4	Vytištění a předání účtenky	21
4.4.5	Kontrola účtenky zákazníkem.....	22
4.4.6	Kontrola a sankce.....	22
4.5	Zjednodušený režim.....	22
4.6	Zařízení vhodná pro evidenci tržeb	23
4.7	Účtenková loterie	23
4.8	Legislativní proces Zákona o evidenci tržeb.....	24

4.9	Předpokládaný hospodářský a finanční dosah EET.....	25
5	Srovnání chorvatského a českého modelu	27
6	Dopady fiskalizace v Chorvatské republice	29
6.1	Inkaso DPH	29
6.2	Inkaso daní z příjmu.....	31
6.3	Ekonomický růst.....	32
6.3.1	Závislost daňového inkasa a HDP	33
6.4	Počet živnostníků	34
6.5	Míra nezaměstnanosti	35
6.6	Obrat v rámci jednotlivých odvětví.....	37
6.7	Hodnocení fiskalizace v Chorvatsku	37
7	SWOT analýza elektronické evidence tržeb	39
8	Diskuse	43
9	Závěr	46
10	Literatura	47

Seznam obrázků

Obr. 1	Celkové daňové příjmy a výše inkasa DPH v ČR v letech 2006 - 2015	17
Obr. 2	Proces elektronického evidování tržeb	22
Obr. 3	Graf počtu živnostníků v Chorvatsku v letech 2012 - 2015	35
Obr. 4	Graf míry nezaměstnanosti v Chorvatsku v letech 2012 - 2015	36

Seznam tabulek

Tab. 1	Inkaso DPH v Chorvatsku v letech 2011 - 2015	29
Tab. 2	Výše inkasa DPH v jednotlivých kvartálech v Chorvatsku v letech 2011 - 2015	30
Tab. 3	Inkaso daně z příjmu v Chorvatsku v letech 2011 - 2015	32
Tab. 4	HDP Chorvatska v letech 2011 - 2015	33
Tab. 5	Tabulka pro výpočet koeficientu korelace mezi HDP a daným daňovým inkasem	33
Tab. 6	Počet živnostníků v Chorvatsku v letech 2012 - 2015	34
Tab. 7	Míra nezaměstnanosti v Chorvatsku v letech 2012 - 2015	36
Tab. 8	Obrat v jednotlivých odvětvích v Chorvatsku v letech 2011 - 2014	37
Tab. 9	SWOT matice pro elektronickou evidenci tržeb	41

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Daňové příjmy představují jeden z nejdůležitějších příjmů veřejných rozpočtů. I když je daň povinná platba, krácení daňové povinnosti není výjimkou, čímž veřejné rozpočty přichází o část potřebných prostředků. Proto je důležité mít k dispozici takové nástroje kontroly, které by znesnadnily, v ideálním případě přímo znemožnily, daňové úniky. Jedním z takových nástrojů má být právě elektronická evidence tržeb (e-tržby, EET).

Od elektronické evidence tržeb se očekává nejen omezení daňových úniků, ale také narovnání tržního prostředí, neboť kontrola řádného odvedení daní by měla pomoci rovným podmínkám v konkurenčním boji. Systém by měl také přispět elektronizaci finanční správy a omezení administrativy spojené s daňovými kontrolami.

Evidovat se má každá hotovostní platba za prodej zboží a služeb. V okamžiku uskutečnění tržby se odešle datová zpráva prostřednictvím internetového připojení na server Finanční správy, ze kterého vzápětí přijde odpověď s unikátním kódem, který zaručí, že je tržba zaevidována. Tento kód se následně uvede na účtence předávané zákazníkovi.

O zavedení elektronické evidence tržeb se vedly dlouhé politické debaty a její spuštění bylo mnohokrát odloženo. Nakonec byl zákon schválen v únoru 2016 s tím, že by elektronická evidence tržeb měla být již od konce roku 2016 postupně spouštěna.

Celý princip elektronického evidování tržeb je popsán v teoretické části této práce, stejně jako legislativní proces a finanční dosah EET.

Výhody a nevýhody elektronické evidence tržeb, spolu s vnějšími příležitostmi a hrozbami, které by mohly mít vliv na průběh a výsledky e-tržeb v ČR, jsou v této práci sepsány v rámci SWOT matice.

V tom, jakým způsobem bude elektronická evidence tržeb prováděna, se mohla Česká republika inspirovat v jiných evropských státech. On-line model evidence tržeb, který se plánuje v ČR zavést, funguje v Chorvatsku. Chorvatský model se tedy mohl stát vzorem pro plánovaný český systém. Jelikož elektronické evidování tržeb je v Chorvatsku zavedeno již od roku 2013, je možné odvodit z vhodných tamních statistik, jaký dopad evidování tržeb mělo, což bude náplní praktické části této práce. Chorvatský a plánovaný český systém však nejsou identické, výčet rozdílů je taktéž náplní praktické části práce.

V závěru práce najdeme celkové hodnocení navrhované právní úpravy elektronické evidence tržeb.

1.2 Cíl práce

Hlavním cílem této práce je zhodnotit navrhovanou právní úpravu elektronické evidence tržeb z pohledu efektivního výběru daní a nákladu na systém. Práce se zabývá také dalšími výzkumnými otázkami. První z nich je určení výhod a nevýhod elektronické evidence tržeb a jejich posouzení, zda budou mít vliv na zefektivnění výběru daní v ČR.

Jelikož je český model EET inspirován chorvatským modelem, další výzkumnou otázkou je zhodnocení příslušných chorvatských národohospodářských ukazatelů za dobu před zavedením elektronické evidence tržeb a po jejím zavedení. Zároveň však oba systémy nejsou identické, a tak je další výzkumnou otázkou vyhodnocení, čím se dané modely liší a zda ČR chorvatský model vhodně upravila pro lepší fungování.

Dalším cílem práce je také popsat, jak má plánovaný systém EET fungovat, zjistit, kterých subjektů se má týkat, vymezit evidované tržby a popsat legislativní proces EET.

2 Metodika

Pomocí metody deskripce bude provedena literární rešerše k elektronické evidenci tržeb a dani z přidané hodnoty, neboť na ni současně s daní z příjmu EET cílí. Poznátky budou čerpány především z vládního návrhu zákona o evidenci tržeb, ze Studie Ministerstva financí ČR o specifikaci projektu EET a dalších aktuálních elektronických zdrojů.

V rámci praktické části pomocí metody srovnávání budou identifikovány rozdíly českého a chorvatského modelu evidování tržeb. Následně budou analyzovány vybrané národohospodářské ukazatele z chorvatské ekonomiky před zavedením a po zavedení EET.

Český model EET bude následně zhodnocen pomocí SWOT analýzy, kdy budou vyhodnoceny jeho silné a slabé stránky, a také příležitosti a hrozby z venku. Bude navrhuta strategie, která může odstranit slabiny s využitím vnější příležitosti.

3 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty, stejně jako všechny jiné daně, je povinná a nenávratná platba do veřejného rozpočtu. Zajištění příjmů do veřejných rozpočtů je tedy hlavní úlohou daní. Daně však nejsou vybírány jen pro financování vládních výdajů, ale i pro realizaci alokační, redistribuční a stabilizační funkce, což jsou tři základní funkce veřejných financí. (Široký, 2008)

Třídít daně je možné dle mnoha kritérií, z nejzákladnějších rozlišení daní je podle jejich dopadu na **daně přímé**, které jsou adresně vyměřeny poplatníkovi podle jeho důchodové nebo majetkové situace, a na **daně nepřímé**, které jsou neadresné a jsou placeny a vybírány v cenách zboží a služeb apod. Mezi nepřímé daně patří i daň z přidané hodnoty. Nepřímost zde můžeme spatřit v tom, že kupující (daňoví poplatníci) jsou nositelé daňového břemene a daňovou povinnost odvádějí prostřednictvím registrovaných plátců daně, kteří daň vybírají a odvádí. (Radvan, 2008)

3.1 Přidaná hodnota

K hodnotě zboží a služeb se na každém stupni zpracování přidává přínos subjektu, což je právě přidaná hodnota. Ekonomicky se dá vyjádřit jako součet důchodů z použitých výrobních faktorů, mezi které patří mzdy, zisky, renty a úroky, tato suma je následně přidána k celkové hodnotě v každé firmě podílející se na výrobě zdaňovaného zboží nebo poskytování zdaňované služby. (Kubátová, 2006)

3.2 Výhody a nevýhody DPH

Mezi největší pozitiva patří:

- **Neutralita:** „Tím, že se DPH odvádí z přidané hodnoty po odečtení daně zaplacené na předchozích stupních výrobního procesu, tak zdanění prodejní komodity nezávisí na počtu provedených transakcí od výrobce ke konečnému spotřebiteli, ale na celkové výši přidané hodnoty.“ (Široký, 2008, s. 178)
- **Transparentnost:** DPH zdaňuje jak zboží, tak i služby. Každý prodej je tedy teoreticky zdaněn a je vyloučena jakákoliv nahodilost. (Široký, 2008)
- Technika daně je dobře promyšlená a umožňuje vývoz bez daně. Díky tomu jsou výrazně omezeny daňové distorce a daň z přidané hodnoty je **výhodná pro mezinárodní obchod**.
- **Odolnost proti daňovým únikům:** O potvrzení zaplacení daně má zájem každý díky systému refundací na základě evidence o dani zaplacené z inputů. O zdanitelných inputech a outputech navíc existují doklady, ke kterým má finanční úřad přístup a pořád existuje potenciální kontrola. (Kubátová, 2006)

K nevýhodám DPH patří:

- Obavy ze **zvýšení inflace** po zavedení daně: Na tento bod se názory liší, v rozdílných podmínkách jednotlivých zemí se zavedení daně projevuje různě, avšak hrozba inflace nejspíš příliš opodstatněná není. Zvýšení daňového výnosu možná zvýší spíš inflační tlaky než zavedení daně.
- **Administrativní nákladnost** fungování daně: Náročnost je dána především množstvím plátců a náročností účtování. (Kubátová, 2006)

3.3 Legislativní úprava základních pojmů k DPH

Daň z přidané hodnoty je v České republice upravena v Zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

3.3.1 Předmět daně

Předmětem daně dle § 2 ZDPH jsou tyto typy zdanitelných plnění: dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu, pořízení zboží nebo nového dopravního prostředku z jiného členského státu a dovoz zboží. Plnění (vyjma pořízení nového prostředku a dovozu zboží) musí být uskutečněno osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti a místo plnění musí být v České republice.

3.3.2 Osoba povinná k dani

„Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti,“ tvrdí § 5 ZDPH.

3.3.3 Plátce

Pokud osobě povinné k dani přesáhne obrat za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců 1 000 000 Kč, stává se dle § 6 ZDPH plátcem, nesmí ale uskutečňovat pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Jestli osoba povinná k dani tento obrat nepřesáhne, je osvobozena od uplatňování daně. I tak se však může stát plátcem díky dobrovolné registraci, která je upravena v § 97a ZDPH.

3.3.4 Základ daně

Jak uvádí § 36 ZDPH, *„základem DPH je vše, co plátce obdržel nebo má obdržet jako úplatu za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.“*

3.3.5 Sazby daně

Sazby daně jsou upraveny v § 47 ZDPH. Základní sazba DPH v ČR je 21% a uplatňuje se u všeho zboží a služeb, nestanoví-li základ jinak. První snížená sazba činí 15% a uplatňuje se u zboží uvedeného v příloze č. 3 (např. základní potraviny) a u služeb

uvedených v příloze č. 2. (např. zdravotní a sociální péče), tepla a chladu. Druhá snížená sazba byla v ČR zavedena od roku 2015 a uplatňuje se u zboží uvedeného v příloze č. 3a (např. léky, knihy, kojenecká výživa).

3.3.6 Zdaňovací období

V § 99 ZDPH je uvedeno, že zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátce se však při splnění podmínek vymezených v § 99a může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok bude kalendářní čtvrtletí.

3.3.7 Evidence pro účely daně z přidané hodnoty (§ 100 ZDPH)

Plátce je povinen vést evidenci v takovém rozsahu, aby bylo možné správně stanovit daňovou povinnost, resp. sestavit daňové přiznání. V případě, že plátce dodává zboží nebo poskytuje službu do jiného členského státu, je třeba vést evidenci tak, aby mohl sestavit souhrnné hlášení. (Pilátová, 2013)

3.3.8 Kontrolní hlášení

Plátcí daně mají také od 1. 1. 2016 povinnost podávat tzv. **Kontrolní hlášení**. Tato povinnost se vztahuje na osoby, které ve sledovaném období uskuteční nebo přijmou zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku; přijmou nebo poskytnou úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění; uskuteční nebo přijmou příslušná plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato. V rámci kontrolního hlášení musí plátcí poskytnout údaje z daňových dokladů, které jsou v současnosti již povinně evidovány ze zákona. Kontrolní hlášení má sloužit jako prostředek k odhalení daňových podvodů a úniků. (Finanční správa, 2013 – 2016d)

3.4 Výpočet daně z přidané hodnoty

Plátce je povinen odvést daň ve výši, o kterou předmětné zboží nebo službu svou činností zhodnotil. V praxi to pak vypadá tak, že plátce v rámci daňového přiznání vypočítá rozdíl mezi daní, kterou zatížil své výstupy – tzn. daní, kterou mu v ceně zboží nebo služby zaplatil odběratel, a daní na vstupu, tj. daň, kterou on zaplatil za zboží nebo služby svému dodavateli. Pokud daň na výstupu převyšuje daň na vstupu, plátce je pak povinen odvést rozdíl na účet svého místně příslušného finančního úřadu. V opačném případě, tedy pokud je daň na vstupu vyšší než daň na výstupu, finanční úřad pak vrací tuto částku (nadměrný odpočet) na účet plátce daně. (Pilátová, 2013)

Tento způsob výpočtu DPH se označuje jako **nepřímá rozdílová metoda** a je používána ve všech státech, které dnes používají daň z přidané hodnoty. Tato metoda je upřednostňována před jinými pro nižší administrativní náročnost. (Široký, 2008)

$$\begin{aligned} & \text{Daň na výstupu firmy} - \text{Daň na firemním vstupu} = \\ & = (\text{Výstup firmy} \cdot \text{Daňová sazba } v \%) - (\text{Firemní vstup} \cdot \text{Daňová sazba } v \%) \end{aligned}$$

Pokud chceme zjistit výši DPH u jednotlivého zboží nebo služby, vycházíme z toho, že fakturovaná nebo zaplacená částka (úplata) se skládá ze základu daně a příslušné DPH. Základ daně je částka, kterou plátce jako úplatu obdržel nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění, vyjma daně za toto plnění.

$$\text{Úplata} = \text{základ daně} + \text{DPH}$$

Daň se vypočte (Pilátová, 2013):

- **Způsobem „zdola“**, kdy se k základu daně připočte daň podle příslušné sazby (10 %, 15 %, 21 %)
- **Způsobem „shora“**, kdy se daň vypočte koeficientem podle příslušné sazby z částky, která již DPH zahrnuje.

Výpočet koeficientu specifikuje ZDPH § 37: V čitateli je příslušná sazba daně (10 %, 15 % nebo 21 %) a ve jmenovateli součet údaje v čitateli a čísla 100, výsledný koeficient se zaokrouhlí na čtyři desetinná místa.

3.5 Dopad DPH na poplatníky

Každá daň vyvolává dva efekty, důchodový a substituční. **Důchodový efekt** znamená, že zaplacením daně z příjmu poplatníka se snižuje jeho důchod, tedy jeho příjem. Dopad na poplatníky se odvíjí od jejich důchodové situace. Výše daně pak ovlivní velikost důchodového efektu. **Substituční efekt** se vysvětluje jako substituce na méně zdaněný faktor. Poplatníci se snaží najít co nejvýhodnější alokaci svých zdrojů vzhledem k substitutům, které jsou méně daňově zatížené. (Peková, 2008)

Daň z přidané hodnoty vyvolává také **distribuční efekt**. DPH o jedné sazbě má regresivní dopad na důchody poplatníků vzhledem k důchodům poplatníků, neboť sklon ke spotřebě s růstem důchodu klesá. Pro spravedlivější zdanění spotřeby jsou proto vyžadovány diferencované sazby, kdy na zboží a služby nutné potřeby jsou uloženy nižší sazby. (Kubátová, 2006)

Široký (2008) však dodává, že daňově méně zatížené výrobky jsou spotřebovávány stejnou měrou i bohatými subjekty. Státní rozpočet však potřebuje získat výběrem DPH určitou sumu příjmů a použití snížené sazby vyvolává nárůst dalších daňových sazeb, a to přímo úměrně rozsahu výrobků, na které se snížená sazba daně vztahuje.

3.6 DPH v jiných zemích a harmonizace DPH

Daň z přidané hodnoty je vybírána ve všech zemích Evropské unie. V minulosti byly podniknuty kroky, které souvisely s myšlenkou jednotného vnitřního trhu, a tyto

kroky dnes pomáhají odstranit bariéry mezinárodního obchodu. Mezi bariéry patřily především rozdílné systémy výběru DPH a rozdílné sazby DPH. Tento proces se nazývá harmonizace daňových soustav.

V současnosti je v zemích EU aplikován jednotný systém nepřímého zdanění, kterým je systém daně z přidané hodnoty. Dříve byl tento systém využíván jen ve Francii a v ostatních členských státech byl využíván kumulativní systém daně z obrátu. Nevýhodou tohoto systému však bylo, že počet produkčních stupňů ovlivňoval velikost výsledné daně a tím způsoboval deformaci tržního prostředí, neboť výrobci a distributoři mohli ovlivnit vytvářením integraci výšku daňového zatížení. Naproti tomu u systému daně z přidané hodnoty je daňové zatížení zcela nezávislé na délce výrobního nebo distribučního řetězce. Další požadavky, které systém nepřímého zdanění musí splňovat, jsou zdanění služeb, měřitelnost daní, nepřímý výběr a neutralita. (Nerudová, 2011)

Cílem harmonizace mělo být **zdanění podle principu země původu**, bez ohledu na místo konečné spotřeby. K tomu by však bylo třeba mít jednotné sazby daně nebo nějaký kompenzační mechanismus k přerozdělení daňových výnosů mezi zeměmi, protože v každé zemi by se prodávalo zboží s různými sazbami s ohledem na to, odkud pochází. (Kubátová, 2006) V současnosti je používán princip země určení, v rámci kterého jsou zboží a služby zdaňovány v zemi spotřeby. (Kubátová, 2006; Nerudová, 2011)

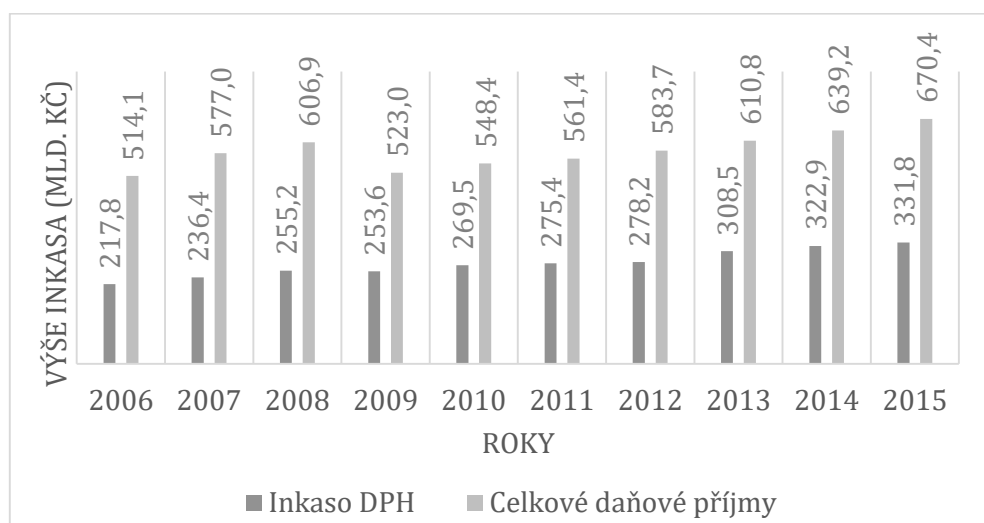
Nejprve byla provedena **strukturální harmonizace**, ve které byl harmonizován systém struktury nepřímého zdanění. Druhý krok, **harmonizace sazeb**, byl složitý mj. z důvodů, že harmonizace sazeb je chápána jako zásah do národní suverenity a národní sazby jsou nástrojem fiskální politiky. Proto nakonec Evropská komise rozhodla, že se bude uvažovat pouze o daňové aproximaci sazeb. (Nerudová, 2011)

Pro sazby daně platí od roku 1997 pravidla, podle kterých může být standardní sazba jen jedna, minimálně ve výši 15 %, snížené sazby mohou existovat nejvýše dvě, minimálně ve výši 5 % a jen na zboží stanovené v direktivě. (Kubátová, 2006)

3.7 Výběr DPH v ČR

Výnos daní ze spotřeby je jedním z nejvýznamnějších zdrojů veřejných rozpočtů a jejich podíl v příjmech státního rozpočtu roste. ČR snaží zvyšovat daňové zatížení u výnosově stabilních nepřímých spotřebních daní, zejména u DPH, na úkor snižování daňového zatížení u přímých daní. Je to kvůli tomu, že daňové zatížení práce se zdálo být již tak vysoké, až se stalo jedním z faktorů růstu nezaměstnanosti. (Peková, 2008; Kubátová, Vybíhal, 2004)

V následujícím grafu nalezneme hodnoty celkových daňových příjmů a výši inkasované daně z přidané hodnoty za posledních 10 let. Co se týče absolutní výše, vidíme, že se kromě roku 2009 rok od roku zvyšuje. Stejně tak se zvyšuje i podíl DPH na celkových daňových příjmech.



Obr. 1 Celkové daňové příjmy a výše inkasa DPH v ČR v letech 2006 – 2015
Zdroj: Finanční správa, 2013 – 2016c

V roce 2007 se na zvýšení inkasa DPH pravděpodobně podílelo avizované zvýšení snížené sazby daně z 5 % na 9 %, které přešlo v platnost od roku 2008. Objem nákupů se tak nejspíš zvedl kvůli tvorbě zásob. (Finanční správa, 2008)

Inkaso DPH v roce 2008 také rostlo, ale ne tolik, kolik se očekávalo. Nejspíš to bylo dáno již výše zmíněným předzásobením a tím jistým omezením spotřeby. (Finanční správa, 2009)

V roce 2009 byl nárůst inkasa DPH minimální, což bylo zapříčiněno hlavně ekonomickou recesí. Vzrostla také výše daně vrácené plátcům v jiných členských státech EU a zahraničním osobám povinným k dani. (Finanční správa, 2010)

Další navýšení sazeb DPH se uskutečnilo v roce 2010, kdy se základní sazba zvýšila z 19 % na 20 % a snížená sazba z 9 % na 10 %. V tomto roce také klesla výše daně vrácené plátcům v jiných členských státech a zahraničním osobám povinným k dani. (Finanční správa, 2011)

Mírný nárůst následoval v roce 2011, avšak i tak téměř dosáhl plánované úrovně výběru. (Finanční správa, 2012)

Očekávané plnění rozpočtu nebylo splněno v roce 2012, což bylo nejspíš zapříčiněno zvýšením snížené sazby daně z 10 % na 14 %. Tato změna sazby daně vyvolala očekávání vyššího inkasa daně, ve skutečnosti to však spíše vedlo k utlumení spotřeby spotřebitelů. (Finanční správa, 2013)

V roce 2013 byl nárůst inkasa DPH výrazný. Bylo to díky tomu, že nárůst vlastní daňové odpovědnosti byl výraznější než pouze mírný nárůst nadměrných odpočtů. Byly také zvýšeny obě sazby daně, základní sazba na 21 % a snížená na 15 %. Zdaňovací období se změnilo ze čtvrtletního na měsíční a vznikají nová opatření proti daňovým únikům – institut nespolehlivého plátce a zveřejňování účtů v registru plátců DPH. (Finanční správa, 2014)

Výraznější nárůst inkasa pokračuje i v roce 2014 a 2015, kdy se navíc ekonomika začíná oživovat. (Finanční správa, 2015a)

4 Elektronická evidence tržeb

Jak již bylo zmíněno, výnos spotřebních daní je jedním z hlavních příjmů veřejných fondů. Zájmem vlády je proto boj s daňovými úniky a efektivnější výběr daní. V souladu s tímto cílem je snaha o zavedení elektronické evidence tržeb, díky které by mělo být případné podvodné jednání podnikatele snadno odhalitelné.

Podle oficiálních stránek Finanční správy je elektronická evidence tržeb (EET, E-tržby) „moderní systém rychlé komunikace mezi podnikateli a Finanční správou ČR. Každá hotovostní tržba podnikatele bude v okamžiku zaplacení zaevidována prostřednictvím internetu v centrálním datovém úložišti Finanční správy, a jako potvrzení bude zaslán zpět unikátní kód, který podnikatel uvede na účtenku.“ (Finanční správa, 2013-2016a)

Ministr financí Andrej Babiš prosazuje zavedení EET kvůli nastavení férového tržního prostředí, neboť někteří obchodníci daně platí, jiní daňovou povinnost obcházejí. Těmto podnikatelům pak podle jeho slov ti poctiví nemohou konkurovat. Od systému očekává také efektivnější výběr daní, který by pomohl snížit schodek státního rozpočtu. (Ministerstvo financí ČR, 2015b)

4.1 Modely evidování tržeb

Záměr evidovat tržby se objevuje v mnoha evropských právních řádech. Můžeme v nich najít tyto způsoby evidování tržeb: evidence tržeb pomocí pokladen s fiskální pamětí (off-line evidence) – tzv. registrační pokladny, on-line evidence tržeb nebo kombinace, kdy jsou využívány pokladny s fiskální pamětí a odložený on-line režim.

Systém registračních pokladen je využíván např. na Slovensku, v ČR nabyt účinnosti od roku 2005, kvůli přechodným ustanovením byl však odložen na rok 2007 a nakonec se k lednu 2008 zrušil úplně. Dle Zákona č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách měl povinný subjekt zaznamenávat tržby pomocí pokladen s fiskální pamětí (= registrační pokladny). Fiskální paměť je vykládána jako technické zařízení pro jednorázový a neměnný zápis výsledných údajů z provozní paměti, které umožňuje tisk uložených údajů buď přímo prostřednictvím pokladny, nebo pomocí zařízení jiného typu, než jeho je součástí. Tento systém nebyl vhodný kvůli vysokým pořizovacím nákladům pokladen, možnosti manipulace s daty a nemožnosti kontroly v reálném čase.

On-line evidence vyžaduje po povinném subjektu, aby v okamžiku provedení každé jednotlivé transakce odeslal data do datového úložiště finanční správy. Nemůže ji tedy pak změnit ani smazat. Tento způsob potřebuje k realizaci internetové připojení. Pokud není k dispozici, řeší se evidence alternativními způsoby. Výhodou tohoto způsobu je rychlost a nízká nákladovost pro povinné subjekty, jako nevýhodu lze uvést to, že klade vysoké nároky na datové úložiště. On-line evidence je využívána např. v Chorvatsku.

Kombinovaný model je kombinací výše zmíněných modelů, je však poměrně náročný na implementaci a je nákladný pro obě strany. Např. v Maďarsku evidují

tržby prostřednictvím mobilní sítě a pokladny opatřené fiskální kontrolní jednotkou. Data jsou pak uložena jak ve fiskální jednotce, tak i na datovém serveru finanční správy.

Ministerstvo financí zvolilo jako nejvhodnější předlohu systému pro Českou republiku **chorvatský model on-line evidence tržeb**. Je totiž nejméně nákladný pro povinné subjekty a tržby jsou většinou evidovány v reálném čase, což znesnadňuje manipulaci s daty. (Ministerstvo financí ČR, 2015a)

4.2 Subjekty elektronické evidence tržeb

Jak uvádí vládní návrh zákona o evidenci tržeb v § 3, subjektem evidence tržeb je poplatník daně z příjmu fyzických osob nebo daně z příjmu právnických osob.

Zavádění do systému EET se plánuje pro jednotlivé skupiny podnikatelů postupně, nikoliv v jeden okamžik zároveň. Předpokládané zapojení skupin do systému je následující: prvními subjekty, kteří budou zapojeni do systému e-tržeb, budou osoby provozující restaurační a ubytovací služby. Ve druhé fázi (asi 3 měsíce od začátku evidence) se přidá velkoobchod a maloobchod. Poté by se postupně začaly zapojovat další subjekty tak, aby všechny povinné subjekty podléhaly evidenci tržeb do 3 let od účinnosti zákona.

Postupné zapojování do systému je zvoleno proto, aby povinné subjekty měli dostatek času seznámit se s připravovanou legislativou a především s technickými požadavky, které na ně budou kladeny. Výhodnější to bude i pro datové uložení finanční správy, na které budou kladeny vysoké požadavky s ohledem na nepřetržité fungování.

Do systému by mělo být podle Ministerstva financí ČR zapojeno co nejširší rozsah subjektů, neboť zavádění výjimek nakonec vede k masivnímu obcházení a destrukci jinak funkčních systémů. U typů podnikání, kde by vedení tržeb bylo spojeno s neúměrnou zátěží, která by příliš omezovala nebo znemožňovala podnikatelskou činnost, se počítá s určitými výjimkami. (Ministerstvo financí ČR, 2015d)

4.3 Vymezení evidované tržby

Evidovanou tržbou je dle vl. n. z. o evidenci tržeb § 4 „*platba, která splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu a která zakládá rozhodný příjem.*“ Je to také „*platba, která určena k následnému čerpání nebo zúčtování, které zakládají rozhodný příjem*“ nebo je „*následným čerpáním nebo zúčtováním té platby, která zakládá rozhodný příjem.*“

Formální náležitosti podle § 5 vl. n. z. o evidenci tržeb splňují platby, které jsou provedeny v hotovosti, bezhotovostním převodem peněžních prostředků (platba kartou), šekem, směnkou nebo mají charakter obdobný těmto formám (stravenky, šeky).

Ojedinelé příjmy jsou vyloučené z evidence tržeb, stejně jako příjmy z drobné podnikatelské činnosti nebo příjem pocházející z nepodnikatelské činnosti.

Jak je výše uvedeno, EET se vztahuje na platby kartou, ne však na platby čistě převodem na účet. Je to z toho důvodu, že platby převodem na účet se vyznačují velkou průzračností a dohledatelností a jsou již evidovány bankami. Platby kartou dnes v obchodním styku představují velkou část příjmů, a jelikož cílem EET je evidence většiny plateb, není možné tak velkou skupinu vyloučit, i když také zanechávají „elektronickou stopu“. (Finanční správa, 2013–2016b)

4.4 Proces elektronické evidence tržeb

Proces evidence tržeb je rozdělen do následujících procesů:

4.4.1 Registrace a evidence údajů o povinném subjektu

Registrací poplatník vstupuje do elektronické evidence tržeb. Před přijetím první tržby je poplatník povinen požádat o autentizační údaje, které může získat buď osobně na Finančním úřadě, kdy jsou mu přiděleny již v rámci tohoto jednání, nebo prostřednictvím webového portálu správce daně, ten mu je pak přidělí bez zbytečného odkladu prostřednictvím datové schránky. Poplatník je povinen sdělit informace o provozovnách, kde provádí činnost, ze které mu plynou evidované tržby (Vládní návrh zákona o evidenci tržeb § 17). Poplatníkovi je poté založen účet na portálovém účtu a můžou mu být vygenerovány certifikáty. Tímto bude zabezpečeno, aby platby byly přiřazeny správnému poplatníkovi a nedocházelo k chybným přiřazením. (Vl. n. z. o evidenci tržeb § 17, Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR, 2015a)

4.4.2 Evidence tržeb

Tato fáze procesu je klíčová, v rámci ní dochází ke komunikaci mezi koncovým zařízením poplatníka a informačním systémem EET (IS EET).

Před vytištěním účtenky dává pokladník pokyn koncovému zařízení, aby před vytištěním účtenky zaevidovalo tržbu do IS EET. Koncové zařízení provede generování **bezpečnostního kódu poplatníka** (BKP), který prokazuje jednoznačnou vazbu mezi poplatníkem a účtenkou, jež každé je součástí. BKP je pak zase součástí datové zprávy, kterou zařízení vygeneruje následovně na základě XML schématu. (Ministerstvo financí ČR, 2015e)

V § 19 vládního návrhu zákona o evidenci tržeb je uvedeno, které informace se zasílají **datovou zprávou**:

- a) daňové identifikační číslo poplatníka,*
- b) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,*
- c) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,*
- d) pořadové číslo účtenky,*
- e) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,*
- f) celková částka tržby,*
- g) bezpečnostní kód poplatníka,*
- h) podpisový kód poplatníka,*

i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu dále také celkovou částku plateb, základ daně z přidané hodnoty a daň podle sazeb daně z přidané hodnoty, či případně rozlišení částky v režimu DPH pro cestovní službu nebo pro prodej použitého zboží.“

Datová zpráva je následně zaslaná IS EET pomocí standardu webových služeb, a to hned v okamžiku vystavení účtenky, pokud je tržba evidována v běžném režimu. Ve zjednodušeném režimu to musí být provedeno do 120 hodin od vystavení účtenky. (Ministerstvo financí ČR, 2015e)

4.4.3 Příjem, zpracování a uložení datové věty na straně IS EET

IS EET datovou větu po přijetí zkontroluje. Pokud je datová věta validní, jsou z ní extrahovány data a ty jsou následně ukládány do databáze. Informační systém EET pak datovou větu podepíše svým privátním klíčem, přidělí ji **fiskální identifikační kód** (FIK) a zašle ji zpět ke koncovému zařízení. Koncové zařízení provede kontrolu, zda je datová věta podepsaná. Pokud je to v pořádku a obsahuje FIK, znamená to, že je tržba zaevidovaná a koncové zařízení může uložit přijatá data pro svou vlastní evidenci. V opačném případě se poplatník musí znovu pokusit tržbu zaevidovat. (Ministerstvo financí ČR, 2015e)

Doba mezi pokusem o odeslání údajů o evidované tržbě a přijetím fiskálního kódu na pokladním zařízení poplatníka se označuje jako **doba odezvy**. V § 21 vládního návrhu zákona o evidenci tržeb je stanoveno, že poplatník má nastavit mezní dobu odezvy delší než 2 vteřiny s ohledem na kvalitu připojení k veřejné datové síti tak, aby se nemařil průběh evidování tržby. Pokud je mezní doba překročena, poplatník je povinen poslat údaje o tržbě ihned po odstranění příčiny překročení mezní doby odezvy, nejpozději do 48 hodin. V tomto případě se neuvádí na účtence fiskální identifikační kód.

4.4.4 Vytištění a předání účtenky

Účtenka musí být vždy vytištěna a předána zákazníkovi. V § 20 vl. n. z. o evidenci tržeb se uvádí, jaké **údaje** musí poplatník **na účtence** uvádět:

- „a) fiskální identifikační kód – pokud však nebyl při procesu evidence tržby zatím přidělen, bude místo něj uveden poplatníkuv podpisový kód*
- b) své daňové identifikační číslo,*
- c) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,*
- d) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,*
- e) pořadové číslo účtenky,*
- f) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,*
- g) celkovou částku tržby,*
- h) bezpečnostní kód poplatníka,*
- i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.“*

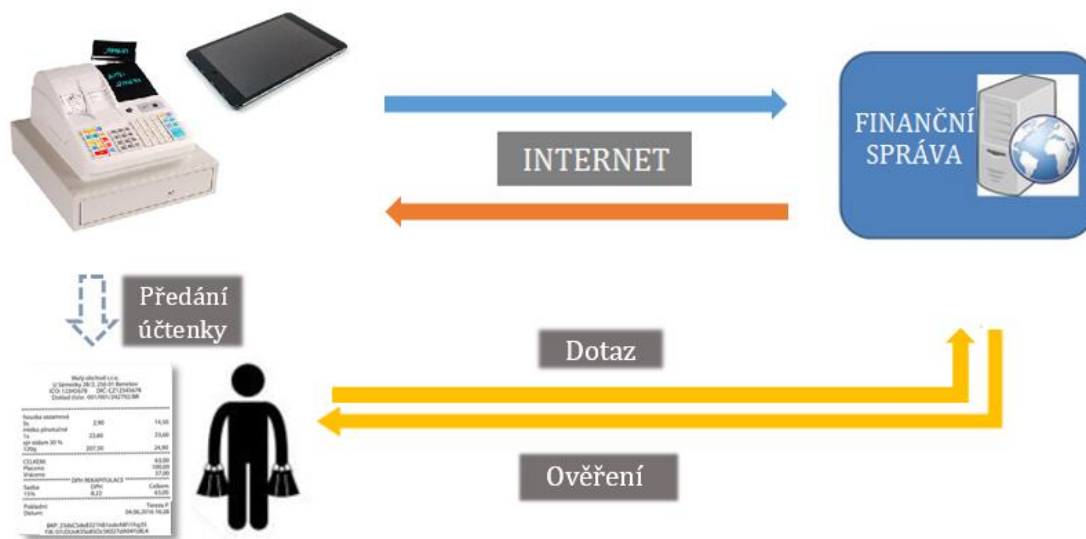
4.4.5 Kontrola účtenky zákazníkem

Zákazník si následně může ověřit, zda je tržba zaevidovaná, pomocí webové aplikace Finanční správy, do které bude stačit zadat fiskální identifikační kód nebo podpisový kód. K ověření validity evidence tržby bude potřeba zadat částku a datum nákupu. Zadá se sem také IČ/DIČ, název a adresa provozovny. Tyto údaje budou sloužit k identifikaci poplatníka a provozovny, pokud tržba nebude zaevidovaná. (Ministerstvo financí ČR, 2015e)

4.4.6 Kontrola a sankce

Kontrolovat, zda poplatník řádně eviduje tržby, má provádět finanční a celní správa. Výše sankce může být až 500 000 Kč, v krajním případě dokonce uzavření provozovny do doby sjednání nápravy. Zákon připouští, že je možné provádět kontrolní nákupy za účelem zjištění plnění povinnosti evidovat tržby. (Vládní návrh zákona o evidenci tržeb § 28, § 31)

Celý tento proces je znázorněn na jednoduchém schématu:



Obr. 2 Proces elektronického evidování tržeb

Zdroj: Finanční správa, 2016b

4.5 Zjednodušený režim

Vládní návrh zákona o evidenci tržeb počítá také s tím, že pro některé druhy podnikatelské činnosti není možné mít neustále k dispozici internetové připojení nutné pro evidenci tržeb. V § 10 se dočteme, že ve zjednodušeném režimu se mohou evi-

dovat tržby, u kterých „*eviování běžným způsobem by znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti, ze které tyto tržby plynou.*“ O možnosti evidovat ve zjednodušeném režimu musí poplatník požádat správce daně.

V § 23 se následně dozvíme, že evidování tržeb ve zjednodušeném režimu probíhá stejně jako v režimu běžném, avšak lhůta, kdy musí poplatník zaslat správci datovou zprávu o evidované tržbě od uskutečnění evidované tržby, se prodlužuje na 5 dní. Nemusí tak na účtence uvádět ani fiskální kód.

4.6 Zařízení vhodná pro evidenci tržeb

Pro evidenci tržeb je nutné internetové připojení a zařízení včetně vhodného softwaru. Podnikatelé mohou vybírat z velké škály vhodného zařízení:

- Maloobchodní jednotky s velmi malým množstvím vydaných účtenek mohou využít *smathphone* nebo *tablet* a *bezdrátovou tiskárnu*.
- Pro obchodníky bez stálé provozovny by mohlo být vhodné *kompaktní přenosné zařízení* bez nebo s cloudovými službami, které umí vytisknout účtenku a je ve velikosti větší kalkulačky.
- Evidovat tržby bude možné také pomocí kompaktního zařízení, které kromě integrované tiskárny umožní také připojit váhu nebo čtečku čárových kódů.
- Pro střední až velké provozy jsou vhodné *PC pokladny*, které se konfigurují přímo dle potřeb provozu.
- *Registrační pokladny* je také možné využít, avšak musí být možné je připojit k internetu a upravit systém v pokladně tak, aby byl připraven na EET. Registrační pokladny starší zhruba víc jak 3 roky většinou neumožňují připojení na internet, a proto jsou pro evidenci tržeb nevhodné. (Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR, 2015b)

Vzhledem k množství subjektů, které by se do evidence měly zapojit, představuje evidence zajímavou příležitostí pro firmy, které nabízejí softwarové nebo hardwarové zařízení, a také pro firmy nabízející internetové připojení. V Chorvatsku se podnikatelé začali více zajímat o optimální řešení asi měsíc před účinností zákona, mobilní operátoři již však softwarové i hardwarové řešení pro podnikatele připravují. Ceny softwarového řešení u společnosti Vodafone se pohybují od stovek korun měsíčně. (Hovorka, 2016)

4.7 Účtenková loterie

Ve vl. návrhu zákona o EET se v § 35 počítá i s možností pořádat účtenkovou loterii. Ta by měla sloužit jako nástroj daňové kontroly. Účtenková loterie funguje např. na Slovensku, a to tak, že zákazník může přihlásit svou účtenku do loterie pomocí internetu zadáním údajů z účtenky. Losování následně probíhá jednou týdně a výherci získají peněžní či věcné ceny. Soutěžit však lze pouze s účtenkou ze správně fungujících registračních pokladen. Pokud se zákazníkovi nepodaří účtenku přihlásit,

může kontaktovat státní správu, což by pomohlo k identifikaci obchodníků, kteří nedostatečně registrují své obchodní transakce. Zároveň to také motivuje zákazníky, aby vyžadovali po obchodnících účtenky. (Mezihorák, 2014)

Možné zavedení účtenkové loterie v ČR však nevzbudilo velké ohlasy. Na Slovensku zájem o loterii klesá, ve druhém roce fungování, tedy v roce 2014, Slováci zaregistrovali do loterie okolo 5,3 milionu účtenek měsíčně, což je asi poloviční počet oproti prvnímu roku fungování. Navíc účtenky nejsou napříč odvětví registrovány rovnoměrně, ze sektoru pohostinství jsou účtenky registrovány méně často než z maloobchodu, přitom právě pohostinství je na daňové úniky nejvíc náchylné. A také výše inkasa DPH se po zavedení účtenkové loterie zvýšila asi jen o 7 milionů eur ročně (asi 1,5 promile z celkového inkasa DPH). (VeJVodová, 2015)

Finanční správa tedy prozatím od pravidelného pořádání účtenkové loterie upustila a pro začátek evidence tržeb počítá maximálně s tematickými či regionálními loteriemi, které by mohly udržet zájem zákazníků o to, aby jim obchodník účtenku vydal. (Finanční správa, 2013–2016b)

4.8 Legislativní proces Zákona o evidenci tržeb

Téma elektronické evidence tržeb se poprvé probíralo na začátku července 2014 v rámci panelové diskuze, kde byli přítomni zástupci Svazu obchodu a cestovního ruchu ČR, Ministerstva průmyslu a obchodu a Ministerstva financí ČR, Generálního finančního ředitelství a také zástupci podnikatelské sféry. EET byla představena jako nástroj proti daňovým únikům. (ParlamentniListy.cz, 2014)

EET hned zpočátku vzbudila ve společnosti kontroverzní názory, kdy část společnosti s evidencí souhlasila, část nesouhlasila. Velkým odpůrcem EET byla již od počátku pravicová opozice. Návrh zákona byl poslancům rozeslán 4. 6. 2015 a první čtení proběhlo 19. 6. a 10. 7. 2015. Návrh zákona byl následně přikázán k projednání výborům. Ve druhém čtení, které probíhalo v září a říjnu 2015, návrh zákona prošel obecnou a podrobnou rozpravou a byly podané pozměňovací návrhy.

Při prvním setkání za účelem třetího čtení na konci listopadu 2015 začala pravicová opozice navrhopvat změny programu, takže se ke čtení zákona ani nedostalo. V prosinci se navzdory obstrukcím povedlo prosadit hlasování o programu a třetí čtení mohlo začít. Čtení proběhlo dvakrát i v lednu 2016. Závěrečné hlasování proběhlo 10. 2. 2016, kdy byl nakonec zákon schválen.

Zákon následně Poslanecká sněmovna postoupila Senátu a Senát ho 16. 3. 2016 schválil. Dále putuje zákon k podepsání prezidentovi ČR, který jej podepsal 30. 3. 2016. Schválený zákon byl pak doručen k podpisu předsedovi vlády. 13. 4. 2016 byl zákon vyhlášen ve Sbírce zákonů pod číslem 112/2016 Sb, s účinností od 1. 12. 2016. (Česká tisková kancelář, 2016; Parlament České republiky, 2016)

První skupina (stravovací a ubytovací služby) tedy začne evidovat tržby od 1. 12. 2016, od března 2017 se přidá maloobchod a velkoobchod. Třetí fáze by měla začít v březnu roku 2018, kdy se přidají například svobodná povolání nebo taxikáři

a od června 2018 začnou elektronicky evidovat tržby i vybraná řemesla a výrobní činnosti. (Finanční správa, 2016c)

4.9 Předpokládaný hospodářský a finanční dosah EET

Náklady na fungování EET vzniknou jak státu, tak i podnikatelům. Dopředu je poměrně obtížné náklady i výnosy kvantifikovat.

V důvodové zprávě návrhu zákona o EET jsou uvedeny následující náklady:

- vstupní náklady včetně nákladů na vybudování systému: 370 mil. Kč
- Provozní náklady (údržba systému, zabezpečení): 170 mil. Kč ročně
- Ostatní náklady (případný provoz úctenkové loterie, provoz kontrolních systémů EET): 70 mil. Kč ročně
- Počáteční náklady (provoz call centra, PR centra): 60 mil. Kč ročně
- Náklady na administraci: i když je cílem projektu zabezpečit jeho fungování za nejvyššího možného využití stávajících personálních zdrojů, předpokládá se, že i tak bude potřeba nových personálních zdrojů
- Vzhledem k plánovanému snížení sazby DPH v pohostinství z 21 % na 15 % se také očekává pokles příjmů veřejných rozpočtů zhruba o 0,5 mld. Kč
- Také paušální sleva na dani z příjmu pro podnikatele na zavedení technologií potřebných k EET se musí počítat do nákladů jakožto ušlé daňové inkaso.

Předpokládané narovnání tržního prostředí jakožto jeden z cílů EET je obtížně měřitelné, proto se finanční **přínos** uvádí pouze vyšší daňové inkaso. Po přizpůsobení údajů z výběru daní v Chorvatsku po zavedení EET podmínkám ČR odhadlo, že dodatečný příjem z DPH z maloobchodu (kromě motorových vozidel) by měl činit 4,9 mld. Kč a dodatečný příjem z DPH ze stravování a pohostinství by mohl být ve výši 0,8 mld. Kč. K zvýšenému inkasu DPH by se mělo přidat i zvýšené inkaso daně z příjmu PO a FO z příznání. Celkově důvodová zpráva vl. n. z. o evidenci tržeb počítá pouze za tyto dvě odvětví s dodatečným daňovým inkasem ve výši 12,5 mld. Kč.

Podle důvodové zprávy návrhu zákona o evidenci tržeb tedy výnosy po zavedení systému mnohonásobně převyšují náklady na zavedení a provoz systému.

Ve studii o EET vypracované firmou BDO pro Ministerstvo financí ČR je v rámci Hodnocení dopadů regulace (RIA) taktéž použita jednoduchá projekce nákladů a přínosů v čase. Některé obvyklé aspekty po tvorbu analýzy nebyly zohledňovány, neboť i podle jejich výsledků je zřejmý převis výnosů nad náklady. Kvantifikace přínosů byla provedena prostřednictvím dvou metod: prostřednictvím snížení podílu šedé ekonomiky (počítá se snížením jen o 1-5%) a prostřednictvím snížení odchylky ve výběru daní (tzv. VAT Gap). Z obou metod se vypočítal střednědobý objem dosažitelných **přínosů** ve výši 10-15 mld. Kč.

Náklady v rámci této studie byly rozděleny do dvou kategorií, iniciační náklady a provozní náklady.

- Iniciační náklady, do kterých patří náklady z investiční fáze projektu (např. softwarová aplikace EET, technické vybavení pracovišť): 391 mil. Kč

- Provozní náklady, do kterých patří náklady na zabezpečení správného fungování systému (obnova hardwaru, kontrolní systémy, mzdové náklady): 417 mld. Kč
(Ministerstvo financí ČR, 2015e)

Co však bohužel ani jeden z těchto odhadů nezvažuje, jsou náklady ze strany podnikatelů, kteří si budou muset pořídit technické vybavení, zajistit internetové připojení a také softwarovou podporu. Náklady pro jednotlivé podnikatele se budou lišit, avšak vzhledem k počtu povinných subjektů o malou celkovou částku nepůjde.

Provést přesnější finanční dopad evidence tržeb je nejspíš nemožné, vzhledem k těžko odhadnutelným výnosům i nákladům, které jsou těžko odhadnutelné převážně právě ze strany podnikatelů.

5 Srovnání chorvatského a českého modelu

V Chorvatsku jsou tržby evidovány od 1. 1. 2013. Evidence tržeb, v Chorvatsku též nazývána fiskalizace, byla zavedena hlavně jako opatření před krácením daňové povinnosti. Ukázalo se totiž, že vykazované obraty podnikatelů jsou velmi nízké. Vzniklo proto podezření, že podnikatelé často tržby neevidují, nevydávají účtenky nebo s nimi manipulují. Proto byla navrhována fiskalizace, opatření, které poskytne přehled o tržbách podnikatelů a o jejich evidování. (Fiscalization.hr, 2012)

Fiskalizace se zavedla ve fázích, rozvržení zapojení jednotlivých skupin subjektů bylo podobné jako se plánuje v ČR, tedy první se začaly tržby evidovat v odvětví pohostinství a ubytovacích služeb. Ve druhé fázi se přidal velkoobchod, maloobchod a svobodná povolání. Ve třetí fázi se připojili ostatní plátcí. Jednotlivé fáze na sebe navazovaly po třech měsících. V současnosti tržby eviduje asi 95 % podnikatelů, osvobození jsou například farmáři na trzích prodávající vlastní vypěstované ovoce nebo zeleninu. (Radačičová, 2015)

Proces evidování tržby je velmi podobný jako výše popsany proces evidování v ČR. Pořídit potřebné vybavení mělo být pro podnikatele co nejnižší zátěží, Hardwarové a softwarové řešení tedy taktéž odpovídá výše zmíněnému českému. Podnikatel zinkasuje zákazníka prostřednictvím vhodného zařízení se stálým připojením k internetu. Data o tržbě se hned zasílají daňové autoritě. Následně je vygenerován bezpečnostní kód. Daňová autorita tržbu zaregistruje a vygeneruje jedinečné číslo transakce. Oba kódy jsou pak zaslány zpět k podnikateli a objeví se na vytištěné účtence. (Tot, Detelj, 2014)

Česká republika zvolila inspiraci chorvatským modelem, neboť otevřené on-line řešení bez nutnosti zavádět registrační pokladny se jeví jakožto nejvhodnější řešení. Princip evidování tržby je jednoduchý, informace o transakci má finanční správa k dispozici v okamžiku jejího uskutečnění a zůstávají uloženy na serverech finanční správy – neměl by tedy vznikat prostor pro manipulaci s daty a finanční správa má k dispozici přehled o tržbách subjektů v reálném čase, což může využít k analýzám nebo snadnějšímu plánování daňových kontrol. Pro povinné subjekty je on-line řešení asi nejméně nákladné a můžou si sami zvolit druh zařízení, které je pro něj nejvíc vhodné. (Ministerstvo financí ČR, 2015a)

Český model je tím chorvatským inspirován poměrně výrazně, avšak můžeme mezi nimi nalézt i několik odlišností:

1. Zjednodušený režim

Chorvatský zákon týkající se elektronického evidování tržeb Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom nepočítá s možností evidovat tržby v tzv. zjednodušeném režimu, jako to umožňuje český zákon. Subjektům, které nemohou mít neustále k dispozici internetové připojení, umožňuje evidovat tržby listině. Vybrané subjekty tedy mohou vydávat účtenky, které musí být vypsány ve speciální účtenkové knize certifikovanou Ministerstvem financí. (Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom § 20)

2. Regulace stavu hotovosti v pokladně

V České republice se neplánuje zavádět regulace stavu hotovosti v pokladně, tak jako tomu je v Chorvatsku. Tam musí podnikatelé na konci pracovní doby po uzavření pokladen nahlásit jejich obsah do systému. Pokud by údaje neseseděly, hrozila by jim pokuta. Podnikatelé tak po uzavření pokladen nemohou obsloužit už žádné zákazníky. (Dostál, 2015)

3. Povinnost převzít účtenku

V chorvatském zákoně Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom v § 25 a § 26 se stanovuje povinnost zákazníka převzít účtenku. Od zákazníků se vyžaduje, aby účtenku u sebe uchovali minimálně před opuštěním provozovny. Po zákazníkovi může být i požadováno, aby účtenku na vyžádání ukázal pověřené osobě. V § 36 je dokonce stanoveno, že kupujícímu, který po odchodu z provozovny u sebe účtenku mít nebude, může být uložena pokuta ve výši 200 až 2000 HRK. V praxi si kupující účtenky zpočátku podle místních podnikatelů brali, teď už však tomu tak často není. (Radačičová, 2015)

V ČR povinnost převzít účtenku kupujícími byla nakonec odstraněna ze zákona, kupující by měl být podle Finanční správy ČR motivován účtenku převzít spíše pozitivně, než mu hrozit trestem. (Finanční správa, 2013–2016b)

4. Údaje o personálu

Data zasílaná při evidování tržby také nebudou obsahovat údaje o obsluhujícím personálu. V Chorvatsku to tak je, neboť to má působit jakožto nástroj proti nelegálnímu zaměstnávání a dodržování pracovních hodin. (Dostál, 2015)

5. Výše sankce

České tresty za nesprávné evidování tržeb (např. nevydávání účtenek, zatajování tržeb) budou nižší než v Chorvatsku. Zatímco v Chorvatsku bude nejvyšší možnou pokutou 0,5 milionů HRK (asi 1,8 mil. Kč), v ČR to má být 0,5 mil Kč. Stejný však bude nejvyšší možný trest, a to uzavření provozovny nebo rovnou zákaz činnosti. (Dostál, 2015)

6. Systém pro evidenci tržeb

Vzhledem k rozsahu ekonomiky bude vyžadováno, aby měl český systém pro evidenci tržeb asi trojnásobnou kapacitu a výkon, měl by tak zvládnout asi 30 milionů transakcí za den a zhruba 4000 za sekundu. Také minimální doba odezvy se liší, v Česku by to měly být dvě sekundy, v Chorvatsku jsou to sekundy čtyři. (Parlament-niListy.cz, 2015)

Chorvatsku má zhruba 4 milióny obyvatel, ČR 10 miliónů. Pro porovnání počtu účtenek je však třeba také zvážit, že je Chorvatsko v létě frekventovaná turistická země. (Dostál, 2015)

6 Dopady fiskalizace v Chorvatské republice

Pro posouzení účinnosti systému fiskalizace je třeba zjistit, zda byly naplněny plánované cíle. Kromě plnění cílů je však třeba také zvážit další efekty, které fiskalizace způsobila.

Hlavním cílem fiskalizace v Chorvatsku má být omezení vyhýbání se daňové povinnosti. Krácení daní je jednou ze součástí šedé (stínové ekonomiky). Tento cíl by se tedy dal vyjádřit i jako zmenšení podílu šedé ekonomiky. Šedá ekonomika zahrnuje všechno zboží a služby, které by měly být součástí hrubého domácího produktu, avšak z určitých důvodů nejsou. Patří sem mimo jiné vyhýbání se daňovým povinnostem, krácení daní nebo nelegální zaměstnávání. Odhadnout velikost šedé ekonomiky je obtížné, faktem však je, že její velikost v Chorvatsku je nadprůměrná. Podle Schneidera a Ensteho (2013) se v letech 1999 – 2007 vždy pohybovala nad 30 % HDP, zatímco průměr v zemích OECD byl v těchto letech 17,7 %. V ČR byl průměr 19,7 %.

Je tedy zřejmé, že nový systém kontroly výběru daní byl v Chorvatsku potřebný. Zjistit, o kolik se zmenšil podíl šedé ekonomiky po zavedení fiskalizace by bylo velmi obtížné, efektivitu však lze zjistit i z jiných ukazatelů.

6.1 Inkaso DPH

Vzhledem k tomu, že se podle odhadů mnoho plátců vyhýbalo placení daní a tento stav se měl po zavedení evidence zlepšit, je zvýšení inkasa DPH přirozený důsledek. V následující tabulce jsou uvedeny inkasované částky DPH od roku 2011 do roku 2015. Fiskalizace byla zavedena postupně v roce 2013, s tím, že 1. 7. 2013 se zapojily už všechny povinné subjekty.

Tab. 1 Inkaso DPH v Chorvatsku v letech 2011 – 2015

Rok	Výše inkasa DPH (v tis. HRK)	Meziroční změna
2011	37 718 154	0,08%
2012	40 652 023	7,78%
2013	40 253 061	-0,98%
2014	40 923 499	1,67%
2015	43 513 529	6,33%

Zdroj: Republic of Croatia – Ministry of Finance, 2016

Z těchto čísel vidíme, že v roce 2013, kdyby byla fiskalizace zavedena, byla celková inkasovaná částka DPH dokonce nižší než v předchozím roce. V následující tabulce jsou inkasované částky za jednotlivé roky rozděleny na čtvrtletí. Pokusím se uvést faktory, které ovlivnily výši inkasa. Výše inkasa DPH je v každém roce ovlivněna také trendem spotřeby domácností.

Tab. 2 Výše inkasa DPH v jednotlivých kvartálech v Chorvatsku v letech 2011 – 2015

Období	Výše inkasa DPH (v tis. HRK)
2011 1Q	8 540 894
2011 2Q	9 173 466
2011 3Q	10 516 788
2011 4Q	9 487 007
2011	37 718 154
2012 1Q	8 756 665
2012 2Q	10 027 901
2012 3Q	10 987 604
2012 4Q	10 879 854
2012	40 652 023
2013 1Q	9 451 358
2013 2Q	10 750 174
2013 3Q	9 717 441
2013 4Q	10 334 088
2013	40 253 061
2014 1Q	8 733 883
2014 2Q	10 092 280
2014 3Q	11 814 268
2014 4Q	10 283 068
2014	40 923 499
2015 1Q	9 730 125
2015 2Q	10 528 853
2015 3Q	12 356 585
2015 4Q	10 897 966
2015	43 513 529

Zdroj: Republic of Croatia – Ministry of Finance, 2016

V roce 2012 vzrostlo inkaso DPH oproti předchozímu roku o 7,8 %, tedy téměř o 3 biliony HRK. Příčinou nejspíše byla změna základní sazby DPH z 23 % na 25 %, v této výši platí základní sazba dodnes. (European Commission, 2015)

V roce 2013, tedy v roce zavedení fiskalizace, se událo v rámci chorvatské ekonomiky mnoho změn, proto je obtížnější identifikovat, nakolik se na změně výše inkasa DPH projevila fiskalizace. Celkově bylo vybráno na DPH o 1 % méně než v předchozím roce, vybralo se tedy zhruba o 400 miliard HRK méně.

Faktory ovlivňující výši inkasa DPH v roce 2013 jsou vysvětlovány následovně (Ministry of Finance of the Republic of Croatia, 2015):

- Vstup Chorvatska do EU (1. 6. 2013) a s ním spojené potřebné změny snížených sazeb daní. V předchozích letech platily v Chorvatsku dvě snížené sazby daní ve výši 0 % (pečivo, mléčné výrobky, léky, knihy) a 10 % (ubytování, noviny).

V souladu s legislativou EU, která nařizuje, že snížená sazba musí být minimálně ve výši 5 %, se tedy nulová sazba zrušila a snížené sazby tedy od roku 2013 jsou ve výši 5 % a 10 %. Tato změna měla přinést zvýšení inkasa.

- Další změny sazeb daně: Sazba v oblasti pohostinství a gastronomie se snížila ze základní sazby 25 % na sníženou sazbu 10 %. Tento krok se v souvislosti se zavedením evidence tržeb plánuje i v ČR, avšak u nás rozdíl základní a snížené sazby není tak velký jako v Chorvatsku. Tato změna je pravděpodobně jednou z příčin toho, že v roce zavedení fiskalizace se inkaso DPH nezvýšilo, neboť zrovna v oblasti pohostinství se předpokládalo vysoké procento nepřiznaných tržeb, a tak i když se procento přiznaných tržeb zvedlo, kvůli nižším sazbám se nevybralo více.
- Na 10% sazbu daně se snížila také sazba na požitelné oleje, dětskou stravu, vodu a rafinovaný cukr.
- Změna mezinárodního zdanění: Tento bod také souvisí se vstupem Chorvatska do EU. Před vstupem do EU bylo zboží z členských států zdaňováno jako dovoz. Po vstupu do EU však následovala změna, při pořízení zboží z členských států je plátce povinen přiznat daň na výstupu, zároveň má však nárok na odpočet daně na vstupu. Postupuje pak podle stejných pravidel jako při pořízení zboží od jiného tuzemského plátce, což následovalo ke ztrátě na inkasu DPH zhruba ve výši 1,6 bilionu HRK.

Od roku 2014 se změny z předchozího roku se již projevovaly po celý rok a inkaso DPH se zvýšilo o 1,7 %, tedy asi o 40 miliard. Současně se první snížená sazba ve výši 10 % zvedla na 13 %. (European Commission, 2015)

V roce 2015 se inkaso DPH zvedlo o 6,3 %, tedy asi o 2,6 bilionu HRK. Souviselo to s tím, že se chorvatská ekonomika konečně začala oživovat po krizi v roce 2008 a poprvé od té doby vzrostla. Rekordní byly také příjmy z turistického ruchu.

Turistický ruch je v zemi velmi důležitým příjmem, a ovlivňuje také celkové inkaso DPH. V tabulce je patrné, že inkaso DPH v třetím kvartále, tedy turistické sezóně, většinou bývá právě tím nejvyšším.

6.2 Inkaso daní z příjmu

DPH však není jediná daň, jejíž inkaso se po zavedení fiskalizace mělo zvýšit. Inkaso DPH totiž mohli ovlivnit jen plátcí DPH. Kontrola evidování tržeb však nepůsobí pouze na ně, nýbrž na všechny podnikatele, tedy i na ty, kteří plátcí DPH nejsou. Proto je třeba se podívat i na statistiky daně z příjmů.

Tab. 3 Inkaso daně z příjmu v Chorvatsku v letech 2011 – 2015

Rok	Daň z příjmu, zisku a kapitálového majetku (tis. HRK)	Z toho placená FO (tis. HRK)	Z toho placená PO (tis. HRK)	Meziroční změna
2011	8 595 516	1 307 486	7 288 030	12,97%
2012	8 966 867	1 269 525	7 697 342	4,32%
2013	7 738 141	1 372 698	6 365 443	-13,7%
2014	7 059 707	1 401 942	5 657 765	-8,78%
2015	8 308 483	2 068 143	6 240 340	17,69%

Zdroj: Republic of Croatia – Ministry of Finance, 2016

Z tabulky vidíme, že po zavedení fiskalizace v roce 2013 se inkaso daně z příjmu, zisku a kapitálového majetku snížilo o 13,7 %. U fyzických osob se inkaso zvýšilo o víc jak miliardu HRK, avšak u právnických osob došlo k velkému poklesu, proto je konečný výsledek v záporných číslech. Stejně to pokračovalo i v roce 2014 a až v roce 2015 byl tento trend zvrácen a na dani z příjmu, zisku a kapitálového majetku bylo u obou skupin vybráno zhruba o 600 milionů HRK více, což vedlo k velkému meziročnímu nárůstu o 17,69 %.

Pokles inkasa DPPO v roce 2013 však odráží průběh roku 2012, neboť daně z příjmu placené právnickými osobami podávajícími daňové přiznání jsou placené jednou ročně za uběhlý rok. V roce 2012 PO vykázaly nižší ekonomické aktivity než v předchozím roce a také vešla v účinnost možnost, jak snížit daňový základ tím, že příjmy z daného období mohly snížit daňový základ, pokud byly zaregistrovány jako základní kapitál. Pokud chceme zjistit, jak se změnilo inkaso DPPO po zavedení fiskalizace, je lepší se podívat na čísla z roku 2014. Tam už pokles není tak výrazný, u FO se inkaso opět zvýšilo, u PO snížilo. (Ministry of Finance of the Republic of Croatia, 2015)

Daňové inkaso v roce 2015 se výrazně zvedlo, což nejspíše souviselo již s výše zmíněným ekonomickým růstem.

Nutno však ještě dodat, že tyto statistiky obsahují veškeré daně z příjmu, Pro účely této práce by bylo lepší vyloučit daňové příjmy ze závislé činnosti a kapitálového majetku, avšak takové statistiky se nepodařilo dohledat. Sazby daně z příjmu zůstaly za sledované období neměnné, v Chorvatsku funguje progresivní systém zdanění příjmů. (European Commission, 2015)

Zda existuje závislost mezi HDP a výší inkasa daní se podíváme dále.

6.3 Ekonomický růst

Ekonomickým růstem se rozumí růst hrubého domácího produktu. Z dat vidíme, že až do roku 2014 HDP klesal a až v roce 2015 se jeho hodnota oproti předchozímu roku zvýšila. Chorvatsko se od roku 2008, kdy byla jeho ekonomika na vrcholu, potýkalo s recesí a až v roce 2015 se například díky nižším cenám energií a daním z příjmu zotavilo a ekonomika začala opět růst. (European Commission, 2016)

Tab. 4 HDP Chorvatska v letech 2011 – 2015

Rok	HDP (v mil. HRK)	Růst HDP (v %)
2011	332 587	1,38
2012	330 456	-0,64
2013	329 571	-0,27
2014	328 431	-0,35
2015	334 219	1,76

Zdroj: Croatian Bureau of Statistics, 2015; Croatian Bureau of Statistics, 2016

6.3.1 Závislost daňového inkasa a HDP

Používáním účinných nástrojů v rámci fiskální politiky dochází k ovlivňování ekonomických procesů. Záměrné změny ve výdajích ze státního rozpočtu a v daních můžou pomoci uvést ekonomiku do rovnováhy a podporovat její růst. Daňové změny změni disponibilní příjem domácností i investiční aktivitu firem. Výdajové možnosti obou skupin mají vliv na HDP, neboť jsou součástí agregátní poptávky. (Jurečka, 2010)

Ze statistických nástrojů se jako nástroj určení závislosti mezi dvěma veličinami používá koeficient korelace. Pomocí výpočtu tedy mohu ověřit, jaký existuje vztah mezi daňovým inkasem a hrubým domácím produktem.

Koeficient korelace umožní měřit i těsnost závislosti, poznáme ji z jeho hodnoty, která může být v intervalu $(-1, 1)$. Pokud je její hodnota -1, existuje mezi veličinami nepřímá závislost. Pokud je koeficient korelace nulový, veličiny se vzájemně neovlivňují. Koeficient korelace v hodnotě 1 nám napovídá, že mezi veličinami je přímá závislost. Hodnoty mezi těmito zlomovými hodnotami určují právě sílu závislosti. (Adamec, Střelec, Hampel, 2013). Koeficient korelace byl vypočítán pomocí funkce Correl v programu MS Excel.

Tab. 5 Tabulka pro výpočet koeficientu korelace mezi HDP a daným daňovým inkasem

	Růst HDP (v %)	Růst inkasa HDP (v %)	Růst inkasa daně z příjmu (v %)
2011	1,38	0,08	12,97
2012	-0,64	7,78	4,32
2013	-0,27	-0,98	-13,7
2014	-0,35	1,67	-8,78
2015	1,76	6,33	17,69
Koeficient korelace	x	0,021	0,806

Z tabulky vidíme, že mezi růstem HDP a růstem inkasem DPH je téměř nulová závislost, HDP se tedy s inkasem DPH neovlivňuje. Mezi HDP a inkasem daní z příjmu je závislost poměrně silná, i když se nedá označit jako přímá. HDP se tedy s inkasem daní z příjmu ovlivňuje.

Pokud se na tento závěr podíváme z hlediska fiskalizace, je bohužel v rámci této jednoduché analýzy nemožné určit, zda změna HDP měla vliv i na účinnost fiskalizace, neboť i závěry, zda měla vliv na inkaso daní, nejsou příliš jednoznačné.

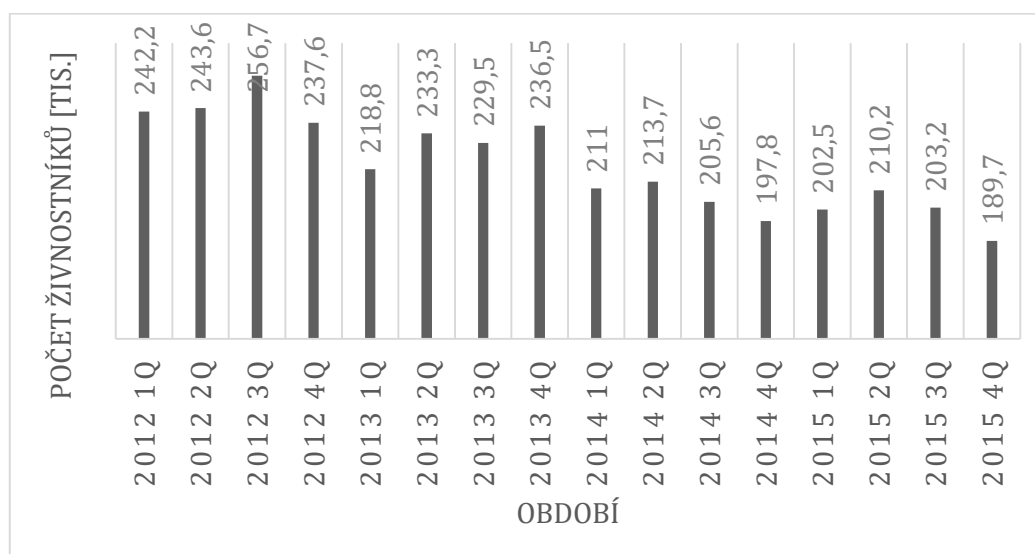
6.4 Počet živnostníků

Častým argumentem proč nezavádět evidenci tržeb je ten, že náklady na evidování tržeb hrazené podnikateli jsou podle některých názorů pro některé živnostníky téměř likvidační. Ze statistiky počtu podnikatelů před a po zavedení evidování tržeb se můžeme podívat, o kolik se jejich počet změnil v Chorvatsku.

Tab. 6 Počet živnostníků v Chorvatsku v letech 2012 – 2015

Období	Počet živnostníků (v tis.)
2012 1Q	242,2
2012 2Q	243,6
2012 3Q	256,7
2012 4Q	237,6
2013 1Q	218,8
2013 2Q	233,3
2013 3Q	229,5
2013 4Q	236,5
2014 1Q	211,0
2014 2Q	213,7
2014 3Q	205,6
2014 4Q	197,8
2015 1Q	202,5
2015 2Q	210,2
2015 3Q	203,2
2015 4Q	189,7

Zdroj: Eurostat, 2016b



Obr. 3 Graf počtu živnostníků v Chorvatsku v letech 2012 – 2015

Zdroj: Eurostat, 2016b

Počet živnostníků oproti roku, kdy jich bylo v 1. čtvrtletí 2012 evidováno 242 200, do konce roku 2015 klesl o 52 500 živnostníků na 189 700. To je úbytek od 21,7 %. Z grafu vidíme, že jejich počet od roku 2013 klesal postupně a v roce 2015 byl za posledních 5 let nejnižší. Z této statistiky by se dalo odvodit, že pro podnikatele nebyly zničující náklady na zavedení fiskalizace, ale nejspíš to, že uniknout daňové povinnosti bylo obtížnější než před fiskalizací. Ti živnostníci, kterým vyšší daňový odvod natolik zkrátil příjmy, že je živnost neuživila nebo již pro ně nebyla výhodná, tak živnost provozovat přestali.

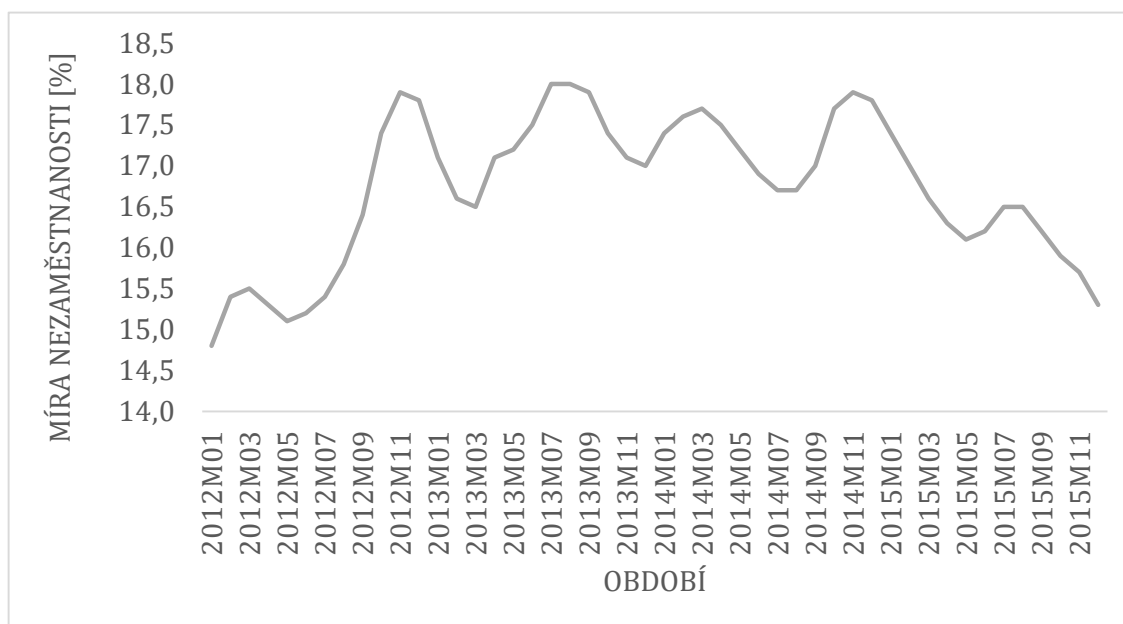
6.5 Míra nezaměstnanosti

Fiskalizace v Chorvatsku měla za cíl působit také jako nástroj proti nelegálnímu zaměstnávání, neboť do evidenčního zařízení je třeba uvést také údaje o obsluhujícím personálu. Tímto opatřením se měla tedy oficiální statistika nezaměstnanosti snížit. V následujícím grafu vidíme vývoj nezaměstnanosti v Chorvatsku rok před zavedením fiskalizace, tedy od roku 2012, do roku 2015.

Tab. 7 Míra nezaměstnanosti v Chorvatsku v letech 2012 – 2015 (v %)

Rok 2012	Míra nezaměst.	Rok 2013	Míra nezaměst.	Rok 2014	Míra nezaměst.	Rok 2015	Míra nezaměst.
M01	14,8	M01	17,1	M01	17,4	M01	17,4
M02	15,4	M02	16,6	M02	17,6	M02	17,0
M03	15,5	M03	16,5	M03	17,7	M03	16,6
M04	15,3	M04	17,1	M04	17,5	M04	16,3
M05	15,1	M05	17,2	M05	17,2	M05	16,1
M06	15,2	M06	17,5	M06	16,9	M06	16,2
M07	15,4	M07	18,0	M07	16,7	M07	16,5
M08	15,8	M08	18,0	M08	16,7	M08	16,5
M09	16,4	M09	17,9	M09	17,0	M09	16,2
M10	17,4	M10	17,4	M10	17,7	M10	15,9
M11	17,9	M11	17,1	M11	17,9	M11	15,7
M12	17,8	M12	17,0	M12	17,8	M12	15,3

Zdroj: Eurostat, 2016



Obr. 4 Graf míry nezaměstnanosti v Chorvatsku v letech 2012 – 2015

Zdroj: Eurostat, 2016c

Z tabulky a grafu vidíme, že se nezaměstnanost začala prudce zvyšovat zhruba od poloviny roku 2012. Po zavedení fiskalizace v roce 2013 se v počátku roku slabě snížila, ale v polovině roku 2013 dosáhla svého maxima, kdy vystoupala na 18 %, i přes to, že v letních měsících je nezaměstnanost kvůli turistické sezóně zpravidla nižší. Ke konci roku 2015 již nezaměstnanost klesala.

Statistiku nezaměstnanosti můžeme srovnat s předchozí statistikou počtu živnostníků. Počet živnostníků výrazněji klesal až v roce 2014 a 2015, avšak v tomto období míra nezaměstnanosti nezaznamenala výraznější příbytek než v roce 2013. Dá se tedy předpokládat, že klesající počet živnostníků míru zaměstnanosti příliš nezvýšil.

6.6 Obrat v rámci jednotlivých odvětví

Kromě otázek, zda fiskalizace přinesla změny pro stát z hlediska makroekonomických statistik, ve kterých je přínos fiskalizace poměrně obtížně identifikovatelný, je možné se podívat i na změny, které měla fiskalizace přinést, v rámci odvětví, konkrétně na statistiku obratu, tedy suma, kterou zákazníci zaplatili za zboží a služby.

Tab. 8 Obrat v jednotlivých odvětvích v Chorvatsku v letech 2011 – 2014 (v mil. EUR)

	2011	2012	2013	2014
Pohostinství	1032,1	971,4	1494,1	1553,4
Ubytování	1353,4	1416,4	1562,2	1529,9
Právní a účetní služby	497,5	505,7	582,1	606,4
Opravy počítačů, osobních věcí a věcí v domácnostech	159,3	172,9	150,2	163,5

Zdroj: Eurostat, 2016a

Největší podíl šedé ekonomiky se očekával v odvětví pohostinství a ubytování. Z dat vidíme, že v roce 2013, kdy byla fiskalizace zavedena, se obrat zvýšil u obou těchto odvětví, v odvětví pohostinství opravdu výrazně. Stejně tak v odvětví právních a účetních služeb obrat subjektů zaznamenal nárůst. Pouze v odvětví oprav nastal v roce 2013 pokles. Z této statistiky se dá usoudit, že povinnost evidovat tržby přinutila subjekty poctivěji evidovat své tržby, díky čemuž se hodnoty obratu zvýšily.

6.7 Hodnocení fiskalizace v Chorvatsku

Ze statistik výběru daní z přidané hodnoty a daní z příjmu vidíme, že v roce zavedení fiskalizace se daňové inkaso nezvýšilo. Na inkaso daní však současně působilo více faktorů, z nich měl určitě velký vliv změny sazeb daně z přidané hodnoty. Co se však týká vykázaného obratu podnikatelů, v odvětví pohostinství a ubytování se zvýšil poměrně výrazně. Fiskalizace tedy pravděpodobně přiměla podnikatele poctivěji evidovat své tržby, daňové inkaso však nebylo zvýšeno kvůli dalším faktorům.

Cílem mnoha ekonomik je zapojení co nejširšího spektra subjektů do daňového systému při spravedlivé míře zdanění. Je možné, že fiskalizace a snížení daňových sazeb Chorvatsko tomuto cíli přiblížilo.

Je nasnadě si také položit otázku, co by mohla Česká republika použít, aby byl systém efektivnější a výsledky více viditelné. V první řadě ČR nečekají takové změny, které by ovlivnily výsledky, tak jak se tomu stalo v Chorvatsku kvůli vstupu

do EU a také skokovými změnami sazeb DPH. Výhodou může být také to, že zavádění elektronické evidence tržeb v ČR by mělo být pomalejší, s většími rozestupy pro jednotlivé skupiny. Je tedy více času na vyhodnocení výsledků a postupnou analýzu dopadů EET. Zároveň však šedá ekonomika v Chorvatsku je rozšířenější než v ČR, a proto možná ČR nemá tak velký prostor na zlepšení, jako tomu bylo v Chorvatsku.

7 SWOT analýza elektronické evidence tržeb

SWOT analýza je používána pro zhodnocení vnitřních a vnějších faktorů ovlivňujících úspěšnost nějakého záměru. Principem je identifikování silných a slabých stránek záměru, stejně jako poznání příležitostí a hrozeb působících zvenčí. (Grasseová, Dubec, Řehák, 2012)

Silné stránky

- **Zvýšení daňového inkasa**
- **Spravedlivější tržní prostředí**, kdy bude pro subjekty obtížnější krátit či vyhýbat se daňové povinnosti, což by vedlo k prostředí lépe umožňující podnikatelům si konkurovat
- Stát má **okamžitý přehled o tržbách subjektů**, což usnadní daňové správě kontrolní činnost
- Zvolený model on-line evidence umožňuje evidovat tržby pomocí **technických zařízení**, které si podnikatel **zvolí sám** podle svých potřeb. V souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb byl vydán doprovodný zákon č. 113/2016 Sb., který doplňuje do Zákona o dani z příjmu § 35bc, ve kterém se stanovuje jednorázová sleva na dani pro podnikatele ve výši 5000 Kč v roce, ve kterém začne elektronicky evidovat tržby, jakožto příspěvek na náklady na zavedení elektronického evidování tržeb.
- Podnikatelé, pro které by bylo obtížné si v místě podnikání zřídit internetové připojení, mohou využít **zjednodušeného režimu** a tržbu zaevidovat do 5 dnů
- Možnost zapojení veřejnosti do kontroly správného evidování tržeb pomocí **účtenkové loterie**
- **Využití stávající technické infrastruktury** k vybudování informačního systému. Původně se předpokládalo, že bude vybudován systém úplně nový, a to formou veřejné zakázky. Finanční správa se však ještě před třetím čtením zákona rozhodla, že se bude s ohledem na hospodárnost a efektivitu prostředků snažit co nejvíce využít stávající technické infrastruktury. Technické řešení e-tržeb tedy bude zabudováno do již fungujícího automatizovaného daňového informačního systému. (Finanční správa, 2016a)
- **Snížení daňové sazby** DPH restaurátérům z 21 % na 15 %. Stejně jako jednorázová sleva na dani byla v doprovodném zákoně č. 113/2016 Sb. uzákoněno snížení sazby DPH v oblasti stravovacích služeb z 21 na 15 % s výjimkou alkoholických nápojů, od okamžiku účinnosti zákona.

Slabé stránky

- Náklady na zavedení a fungování
- Větší kontrola podnikatelů, která může omezit jejich pocit svobody
- Možné podvodné jednání pomocí softwaru, který upravuje evidované tržby
- Možné zvýšení cen, neboť podnikatelé, kteří se dosud vyhýbali daňové povinnosti, můžou zvýšit cenu svého zboží nebo služeb právě o tuto daň

- Otázka, zda je zachován princip proporcionality – je zásah do práv adresátů přiměřený cíli? Je těžké odhadnout, zda to, co může stát z evidence získat jakožto zvýšené daňové inkaso, se vyplatí vzhledem k tomu, jaké opatření je pro to třeba podniknout.
- Těžko odhadnutelný výnos – se kterým už však může počítat státní rozpočet na další rok, neboť se tvoří dopředu. Očekává se výnos až 12 miliard Kč, avšak podle zkušeností z Chorvatska je tento odhad poměrně odvážný. Pokud by se taková suma nevybrala a státní rozpočet s ní přitom počítal, byla by to příčina strukturálního deficitu.

Hrozby

- V současnosti klesající počet živnostníků
- Nedostatek zaměstnanců v technických odvětvích – i elektrotechnice, pro kterou by produkce zařízení vhodných k evidenci tržeb mohla být příležitostí, avšak nedostatek zaměstnanců je od toho může odradit (Holanová, 2016)
- Klesající zájem Čechů o peněžité a věcné loterie: zatímco o číselné loterie, tomboly a okamžité loterie zájem roste, o peněžité a věcné loterie, zájem klesá. Pokud by fungovala úctenková loterie, soutěžilo by se nejspíš právě o peněžité nebo věcné odměny, není však jisté, na kolik by Češi měli zájem soutěžit. (Ministerstvo financí ČR, 2015c)
- Postavení velkých firem v české ekonomice: Velké firmy se významně podílí na celkovém daňovém inkasu. Lze to ilustrovat na propočtech Damborského a Hornychové (2014), podle nichž 80 nejvýznamnějších společností v ČR se v roce 2012 podílelo na celkovém inkasu dani z příjmu PO i inkasu DPH téměř 30%. Firmy mohou být motivovány pro investiční aktivitu investičními pobídkami. Mezi podpořenými investicemi dominují velké společnosti. Zároveň však autoři tvrdí, že i když vztah velkých společností s malými a středními podniky bývá viděn jako konkurenční, ve skutečnosti tyto podniky kooperují, neboť díky velkým společnostem se mohou malé a střední podniky účastnit i globálního obchodu jako jejich subdodavatelé. Elektronická evidence tržeb je však nástroj cílený na co nejširší spektrum subjektů včetně malých podnikatelů, kteří v porovnání s velkými firmami se podílejí na daňovém inkasu malou částkou.

Příležitosti

- Zvyšující se technická vybavenost lidí, a proto by pro menší podnikatele neměl být problém evidovat tržby pomocí dostupných smartphonů nebo tabletů
- Snahy o zlepšení internetového a mobilního připojení, např. přípravy Národního plánu rozvoje sítí nové generace, jehož cílem je digitální ekonomika založená na moderních on-line službách a rychlém a spolehlivém internetovém připojení. (Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2016)
- Růst české ekonomiky, ke kterému v roce 2015 podle Českého statistického úřadu (2016) přispěla především domácí poptávka, hlavně část investic a konečné spotřeby domácností. Pro elektronickou evidenci to může být příležitost v tom, že investice firem mohou v budoucnu zvýšit jejich příjmy a státu z nich

plynoucí daňové inkaso, které bude díky e-tržbám lépe kontrolovatelné, a tak můžou být omezeny daňové úniky. Stejně tak vyšší spotřeba domácností může díky kontrole e-tržeb ještě více zvýšit daňové inkaso DPH.

- Zvýšená bezpečnostní hrozba ve světě může být příležitostí pro cestovní ruch v ČR. Oblíbené turistické destinace jako Francie, Egypt nebo Belgie čelí v současnosti zvýšenému bezpečnostnímu riziku, v jiných státech je zas patrná uprchlická krize. Zahraniční turisté proto mohou zvolit ČR jako cíl své cesty, neboť se výše zmíněné problémy ČR příliš nedotkly. Také Češi možná místo cest do zahraničí nakonec zvolí domácí dovolenou. Pro ekonomiku by to mělo přínos v tom, že by se zvýšily příjmy v oblasti cestovního ruchu, jak v ubytování, tak i v pohostinství, tedy ve dvou odvětvích, kde se očekávají větší daňové úniky, které však díky e-tržbám budou lépe kontrolovatelné.

Takto identifikované silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby můžeme přehledně zaznačit do jedné matice.

Tab. 9 SWOT matice pro elektronickou evidenci tržeb

Vnitřní faktory	
Silné stránky Strengths (S)	Slabé stránky Weakness (W)
Spravedlivější tržní prostředí	Náklady na zavedení a fungování
Zvýšení daňového inkasa	Omezení pocitu svobody podnikatelů
Okamžitý přehled o tržbách subjektů pro stát	Software umožňující podvodné chování
Volba technického zařízení je na podnikatelích	Možné zvýšení cen
Zjednodušený režim	Rozsah opatření možná nebude přiměřený cíli
Účtenková loterie	Těžko odhadnutelný výnos a tím ztížená tvorba státního rozpočtu
Využití stávající technické infrastruktury	Možné výpadky internetového připojení
Snížení daňové sazby restauratérům	
Vnější faktory	
Příležitosti Opportunities (O)	Hrozby Threats (T)
Zvyšující se technická vybavenost lidí	Klesající počet živnostníků
Zlepšování internetového připojení	Nedostatek zaměstnanců v technických odvětvích
Růst české ekonomiky	Klesající zájem o peněžité a věcné loterie
Zvyšující se obliba domácího cestovního ruchu	Vliv velkých firem na veřejné rozpočty

Následně se matice SWOT může použít ke strategickému plánování. Spojováním vnitřních a vnějších faktorů se může vymyslet taková strategie, která maximalizuje silné stránky a příležitosti a minimalizuje slabé stránky a hrozby.

Pro zlepšení elektronické evidence tržeb by se dala využít W-O strategie, která minimalizuje slabinu spočívající v tom, že k e-tržbám je zapotřebí internetové připojení a jeho výpadky mohou ohrozit správné fungování, s příležitostmi zlepšování internetového připojení v ČR.

V rámci Národního plánu rozvoje sítí nové generace jsou vymezeny cíle do roku 2020, které spočívají ve zvýšení pokrytí přístupu k nabídce vysokorychlostního připojení ve strukturálně postižených regionech a zajištění zvýšení celoplošného pokrytí na celém území. V rámci podpory programu Podnikání a inovace bude poskytnuta veřejná podpora pro investory, kteří na základě výběrového řízení zajistí zásadní modernizaci stávajících, nebo výstavbu nových sítí vysokorychlostního přístupu k internetu (sítě nové generace) ve strukturálně a ekonomicky postižených regionech a tímto způsobem zvýší plošné pokrytí na celém území státu. Parametrem budování sítí nové generace je schopnost spolehlivě přenášet vysokorychlostní služby. (Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2016)

Právě spolehlivost bude pro elektronickou evidenci tržeb klíčová, neboť pokud by internetové připojení nebylo stabilní, docházelo by k výpadkům evidování tržeb a tržby by se musely zaevidovat dodatečně (zákon uvádí časový limit 48 hodin od provedení tržby). Dodatečným evidováním tržeb by se však ovlivnila výhoda on-line evidence, neboť stát by neměl přehled o tržbách v reálném čase a navíc by zde vznikl větší prostor pro podvodnou manipulaci s tržbami.

8 Diskuse

Vzhledem k důležitosti daňových příjmů pro veřejné rozpočty je pochopitelné, že se vláda snaží minimalizovat daňové úniky. Není totiž výjimkou, že podnikatelé a živnostníci nevykazují všechny své příjmy za účelem snížení daňového základu. Proto je třeba, aby ze strany státu, potažmo Finanční správy ČR, probíhala kontrola podnikatelů. Rozvoj moderních technologií umožňuje tyto kontroly zjednodušit, a tak jsou vymyšleny způsoby, jak systém kontrol zefektivnit. V letošním roce byl zaveden institut Kontrolního hlášení, který má bojovat proti únikům na DPH. Dalším nástrojem má být elektronická evidence tržeb, která má kontrolovat, zda jsou hotovostní tržby poplatníka vykazovány správně.

Vzor si český model evidování tržeb vzal z chorvatského modelu, kde funguje od roku 2013. Díky tomu je možno odhadnout dopady tamního fungování elektronické evidence tržeb. Jedním z cílů EET je zvýšení daňového inkasa, v Chorvatsku se však zavedení fiskalizace zvýšením daňového inkasa neprojevovalo. Inkaso DPH bylo ovlivněno mnoha změnami, např. změnami sazeb a také vstupem Chorvatska do EU. Počet živnostníků v Chorvatsku klesl, avšak ne bezprostředně po zavedení fiskalizace. Náklady na zavedení tedy nejspíš nebyly likvidační, avšak případné zvýšení daňového odvodu, pokud se dříve živnostníci placení daní vyhýbali, mohlo mít svůj podíl. Celková nezaměstnanost se po zavedení fiskalizace zvýšila, i přes to, že fiskalizace v Chorvatsku má působit jako nástroj proti nelegálnímu zaměstnávání, neboť se odesílají i informace o obsluhujícím personálu. Všechny tyto statistiky tedy příliš pro účinnost fiskalizace nehovoří. Ze statistiky vykazovaných tržeb je však patrné, že tržby se v některých odvětvích opravdu zvýšily, nejvíce právě v pohostinství, kde se velké úniky očekávaly. Z toho důvodu nejspíše fiskalizace pomohla ke spravedlivějšímu prostředí, i když daňové inkaso se kvůli dalším faktorům nezvýšilo. Nevýhodou je, že se nepodařilo dohledat náklady na zavedení a provoz systému hrazené státem ani podnikateli.

Systém EET v ČR se bude od toho chorvatského odlišovat více faktory, bude více uvolněný. Český systém umožní zjednodušený režim evidování tržeb bez přístupu k internetu, nebude také regulován stav hotovosti v pokladně nebo ustanovena povinnost převzít účtenku zákazníkem. Zároveň nebudou zasílány Finanční správě údaje o obsluhujícím personálu a výše sankcí při nesprávném evidování tržeb budou nižší. Výsledky z Chorvatska však nemohou být přímo přenositelné na ČR, neboť obě ekonomiky jsou jiné. V Chorvatsku je podíl šedé ekonomiky mnohem vyšší než v ČR, zároveň je česká ekonomika větší než ta chorvatská, a proto musí mít systém pro evidenci tržeb vyšší kapacitu. Chorvatsko má také ekonomiku zaměřenou hlavně na cestovní ruch, ČR spíše na zpracovatelský průmysl a strojírenské obory.

Oba cíle zavedení EET v ČR jsou pozitivní – zvýšení daňového inkasa by znamenalo přísun peněz pro veřejné rozpočty, ze kterých by následně mohli těžit občané (např. zvýšení starobních důchodů, budování dálnic), stejně jako spravedlivější tržní podmínky, neboť někteří poplatníci se opravdu placení daní vyhýbají, což není k těm poctivým fér. Stejně tak by EET pomohla efektivnější a snadnější daňové kontrole.

Na zavádění EET se však dá najít více problematických oblastí. Tou hlavní je nejspíše to, že si stát od EET slibuje nejspíš větší výnos, než jaký lze realisticky očekávat. Výnos 12 miliard Kč uváděný v Hodnocení dopadů regulace (RIA) výrazně převyšuje náklady na zavedení v něm uvedené. Zvolený model EET však přenáší část nákladů na samotné podnikatele, kteří si musí obstarat vhodné technické zařízení a zařídit spolehlivý přístup k internetu. Technické zařízení si sice podnikatelé mohou zvolit sami podle svých potřeb, uvádí se tedy, že malým podnikatelům stačí smartphone nebo tablet, avšak ve skutečnosti by mohlo být evidování pomocí těchto zařízení trochu problematické z důvodu málokdy stabilního mobilního připojení. Proto možná i malí podnikatelé budou muset investovat do nákladnějších a spolehlivějších zařízení.

Další problematickou oblastí je vymezení subjektů, pro které EET bude platit. Z důvodu dosažení co nejspravedlivějšího tržního prostředí se plánuje EET zavést povinně jak pro velké plátce, tak pro malé živnostníky. Je však pravděpodobné, že velcí plátcí daní mají vykazované tržby v pořádku a krácení tržeb se týká spíše menších plátců, jejichž příjmy však v porovnání s těmi velkými nedosahují takových výší. Pokud tedy někteří malí plátcí krátili své příjmy a kvůli vyšší daňové kontrole budou muset na daních odvést to, co mají, v konečné sumě daňového inkasa to nemusí udělat až tak velký rozdíl, jejich podnikání to přitom ohrozit může. Dalším důsledkem může být zvýšení cen, neboť mohou přenést zvýšený daňový odvod do cen svých produktů a služeb. Co však bývá často kritizováno, je to, že velcí plátcí využívají rafinovanějších metod jak odvést co nejméně na daních (např. daňové ráje), a v této oblasti stát mnoho nových opatření kontroly nezavádí.

Zavádění EET je kontroverzní téma, neboť s sebou přináší mnoho změn a nových povinností, avšak výsledek je poměrně nejistý. EET s sebou přináší výhody i nevýhody, které jsem se pokusila v této práci vymežit, sama bych se však přiklonila spíše pro její zavedení, hlavně z důvodu nastavení spravedlivějšího a konkurenčnějšího prostředí. Evidence cílí na co nejširší spektrum subjektů a je obtížné srovnávat, jak bude zavedení EET náročné pro velké plátce a jak pro malé plátce. Myslím si však, že právě mezi malými plátcí je hodně takových, kteří daně neplatí, což je nefér k těm poctivým. Pokud by zavedení EET tuto skupinu nepoctivých plátců eliminovalo, bylo by to pro malé poctivé plátce plus. Výhodou také je, že náběh do EET bude postupný a bude možné postupně vyhodnocovat statistiky, a tak není vyloučeno, že pokud by systém nebyl účinný pro skupiny, kterých se dotkne první, tak se drobných živnostníků a řemeslníků ani nedotkne. Zároveň EET přispěje k elektronizaci Finanční správy.

Ideálním stavem by však byl daňový systém, ve kterém by vůbec neexistovala potřeba k daňovým únikům. Jak uvádí Kubátová a Vybíhal (2004), takový systém je spojen s ochotou platit daně a také s potřebnými znalostmi vlastních daňových povinností. Ochota platit daně bývá podle řady studií spojena s tím, jak vysoko jsou hodnoceny veřejné služby. Pro tento účel je třeba znát strukturu veřejných výdajů a jejich potřebnosti tak, aby měl jedinec pocit, že jsou daně nutné a relativně spravedlivě nastavené, avšak také stát by měl dát těmto jedincům pocit, že prostředky

z daňových odvodů jsou dobře využívány. To by mohla být další strategie, jak omezit daňové úniky.

9 Závěr

Tato bakalářská práce se zabývala tématem elektronické evidence tržeb, která se plánuje v ČR zavést od roku 2016. Jelikož EET cílí na zvýšení daňového inkasa, byla v rámci teoretické části zpracována literární rešerše k dani z přidané hodnoty, byly zde uvedeny principy jejího fungování a výpočtu, poznatky o DPH v jiných evropských zemích a také o tom, jak se vyvíjí DPH v ČR.

Dále se již práce zabývala elektronickou evidencí tržeb. Snaha o nějakou formu EET je patrná i v jiných zemích, a tak si ČR mohla vybrat model, který bude potřebám české ekonomiky vyhovovat nejlépe. Zvolen byl chorvatský model on-line evidence tržeb. Byly zde vymezeny evidované tržby a subjekty podléhající EET a popsán její princip, stejně tak jako legislativní proces. Důležitou částí je předpokládaný finanční dosah EET, který je zde také vymezen.

Chorvatský a plánovaný český model se liší v několika ohledech, které byly identifikovány metodou komparace v samostatné kapitole. Dále se již práce v rámci praktické části zabývala výsledky fiskalizace v Chorvatsku, byly zde vyhodnoceny národohospodářské ukazatele (výběr DPH a dani z příjmu, nezaměstnanost, počet živnostníků, vykázané tržby v odvětvích) v období před a po zavedení fiskalizace. Bohužel kvůli více vlivům, které na ukazatele v tomto období působily, není jednoznačně zjištěné, jaký vliv měla samotná fiskalizace. Velké změny však většinou v rámci těchto ukazatelů nenastaly.

Pomocí metody SWOT analýzy byly identifikovány silné a slabé stránky EET, stejně tak jako vnitřní a vnější faktory, které mohou na její fungování působit. Byla zde také navržena strategie těžící z příležitosti snah o zlepšení internetového připojení v ČR se slabou stránkou evidence, kterou je právě nutné stabilní internetové připojení.

V rámci diskuse byly všechny poznatky vyhodnoceny. Problémem evidence tržeb je fakt, že dopředu není jednoznačné, zda se předpokládané výnosy opravdu podaří vybrat, zároveň také není jisté, kolik bude stát EET na straně podnikatelů. Z tohoto důvodu není možné dopředu jistě vyhodnotit ekonomický výnos a je třeba přihlídnout i k dalším faktorům. Z důvodu, že by EET však měla přispět ke spravedlivějšímu tržnímu prostředí, bylo přihlídnuto spíše k tomu, že zavedení EET v ČR je dobrý krok.

10 Literatura

- ADAMEC, Václav, STŘELEČEK, Luboš a HAMPEL, David. *Ekonometrie I: učební text*. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2013. ISBN 978-80-7375-703-8.
- ASOCIACE MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ A ŽIVNOSTNÍKŮ ČR. *Co potřebuji*. Elektronická evidence tržeb (EET) [online]. 2015a [cit. 2016-03-27]. Dostupné z: <http://www.eltrzby.cz/cz/co-potrebuji>
- ASOCIACE MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ A ŽIVNOSTNÍKŮ ČR. *Technické řešení*. Elektronická evidence tržeb (EET) [online]. 2015b [cit. 2016-03-16]. Dostupné z: <http://www.eltrzby.cz/cz/technicke-reseni>
- CROATIAN BUREAU OF STATISTIC. *Quarterly Gross Domestic Product Estimate, 2015* [online]. Zagreb, 2016 [cit. 2016-05-09]. ISSN 1330-0350. Dostupné z: http://www.dzs.hr/Hrv_Eng/publication/2015/12-01-01_04_2015.htm
- CROATIAN BUREAU OF STATISTIC. *Statistical Yearbook of the Republic of Croatia* [online]. Zagreb, 2015 [cit. 2016-05-09]. ISSN 1333-3305. Dostupné z: http://www.dzs.hr/Hrv_Eng/ljetopis/2015/sljh2015.pdf
- ČESKÁ TISKOVÁ KANCELÁŘ. *Profil: Chronologie schvalování elektronické evidence tržeb ve Sněmovně*. ČeskéNoviny.cz [online]. Praha, 2016a [cit. 2016-03-18]. Dostupné z: <http://www.ceskenoviny.cz/zpravy/profil-chronologie-schvalovani-elektronicke-evidence-trzeb-ve-snemovne/1313372>
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Vývoj ekonomiky České republiky v roce 2015*. In: Český statistický úřad [online]. Praha, 2016b [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20549951/320193-15q4a.pdf/2dbaba6f-207f-48ad-ac07-759ca9283a8e?version=1.3>
- DAMBORSKÝ, Milan a HORNYCHOVÁ, Taťána. *Vliv velkých firem na ekonomiku České republiky*. In: Středisko regionálních a správních studií [online]. 2014 [cit. 2016-04-29]. Dostupné z: <http://srsv.vse.cz/wp-content/uploads/2014/02/velke-firmy12.pdf>
- DOSTÁL, Dalibor. *Je potřeba ustát počáteční nedůvěru, říkají k elektronické evidenci tržeb podnikatelské organizace*. BusinessInfo.cz [online]. 2015 [cit. 2016-04-03]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/je-potreba-ustat-pocatecni-neduveru-rikaji-k-elektronicke-evidenci-trzeb-podnikatelske-organizace-66405.html>
- EUROPEAN COMMISSION. *Country Report Croatia 2016. European Commission* [online]. Brussels, 2016 [cit. 2016-05-12]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2016/cr2016_croatia_en.pdf
- EUROPEAN COMMISSION. *Taxation trends in the European Union* [online]. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015 [cit. 2016-05-08]. ISBN 978-92-79-51578-1. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf

- EUROSTAT. *Annual detailed enterprise statistics for services*. Eurostat [online]. 2016a [cit. 2016-05-09]. Dostupné z: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=sbs_na_1a_se_r2&lang=en
- EUROSTAT. *Self-employment by sex, age and educational attainment level*. Eurostat [online]. 2016b [cit. 2016-05-09]. Dostupné z: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=lfsa_esgaed&lang=en
- EUROSTAT. *Unemployment rate by sex and age*. Eurostat [online]. 2016c [cit. 2016-05-09]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/eurostat/product?code=une_rt_m&language=en&mode=viewhttp://ec.europa.eu/eurostat/product?code=une_rt_m&language=en&mode=view
- FINANČNÍ SPRÁVA. *E-tržby (EET)*. Finanční správa [online]. 2013-2016a [cit. 2016-02-21]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/eet>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *FAQ*. Finanční správa: E-tržby (EET) [online]. 2013-2016b [cit. 2016-03-17]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/eet/casto-kladene-dotazy>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2007*. Finanční správa [online]. 2008 [cit. 2016-03-26]. Dostupné z: www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti07.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008*. Finanční správa [online]. 2009 [cit. 2016-03-26]. Dostupné z: www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti08.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti české daňové správy za rok 2009*. Finanční správa [online]. 2010 [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti09.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti české daňové správy za rok 2010*. Finanční správa [online]. 2011 [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti10.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti daňové správy ČR za rok 2011*. Finanční správa [online]. Generální finanční ředitelství, 2012 [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/INTERNET_Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2011.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2012*. Finanční správa [online]. Generální finanční ředitelství, 2013 [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2012.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2013*. Finanční správa [online]. Generální finanční ředitelství, 2014 [cit. 2016-

- 05-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2013.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2014*. Finanční správa [online]. Generální finanční ředitelství, 2015a [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2014.pdf>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o technické realizaci Elektronické evidence tržeb a zpřesnění nákladů*. Finanční správa [online]. 2016a [cit. 2016-03-22]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/informace-o-technicke-realizaci-elektronicke-evidence-trzeb-a-zpresneni-nakladu-7120>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Jak to funguje? E-tržby – elektronická evidence tržeb* [online]. 2016b [cit. 2016-05-09]. Dostupné z: <http://www.e-trzby.cz/cs/jak-to-funguje>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Odkdy evidovat tržby*. E-tržby – elektronická evidence tržeb [online]. 2016c [cit. 2016-05-10]. Dostupné z: <http://www.e-trzby.cz/cs/odkdy-evidovat-trzby>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2015*. Finanční správa [online]. 2013-2016c [cit. 2016-05-09]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-udaje-z-vyberu-dani/Inkasa_dani_1993-2015.xls
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Základní informace*. Finanční správa [online]. 2013-2016d [cit. 2016-03-15]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>
- FISCALIZATION.HR. *About the procedure*. Fiscalization in Croatia [online]. 2012 [cit. 2016-03-30]. Dostupné z: <http://www.fiscalization.hr/en/fiscal-procedures/about-the-procedure>
- GRASSEOVÁ, Monika, DUBEC, Radek a ŘEHÁK, David. *Analýza podniku v rukou manažera: 33 nejpoužívanějších metod strategického řízení*. 2. vyd. Brno: BizBooks, 2012. ISBN 978-80-265-0032-2.
- HOLANOVÁ, Tereza. *Motor české ekonomiky se může zadřít. Brzdí nás naprostý nedostatek zaměstnanců, varují firmy*. In: Aktualne.cz [online]. 2016 [cit. 2016-05-08]. Dostupné z: <http://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/motor-ceske-ekonomiky-v-ohrozeni-vyrabime-mene-nez-chceme-ch/r~be35637cfb3f11e590710025900fea04/>
- HOLMES, Kevin J. *International tax policy and double tax treaties: an introduction to principles and application*. 2. vyd. Amsterdam: IBFD, 2014. ISBN 978-90-8722-257-4.
- HOVORKA, Michael. *Mobilní operátoři se již připravují na #EET. Víme, co chystají*. Podnikatel.cz [online]. 2016 [cit. 2016-03-16]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/mobilni-operatori-se-jiz-pripravuji-na-eet-vime-co-chystaji/>

- JUREČKA, Václav. *Makroekonomie*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3258-9.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-205-2.
- KUBÁTOVÁ, Květa a VYBÍHAL, Václav. *Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu: a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. ISBN 80-86861-05-8.
- MEZIHORÁK, Petr. *Loterií k daňové zodpovědnosti*. Kulturní noviny [online]. 2014 [cit. 2016-05-07]. Dostupné z: <http://www.kulturni-noviny.cz/nezavisle-vydavatelске-a-medialni-druzstvo/archiv/online/2014/8-2014/loterii-k-danove-zodpovednosti>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky*. HlidaciPes.org [online]. 2015a [cit. 2016-05-12]. Dostupné z: <http://hlidaci-pes.org/wp-content/uploads/2015/02/Anal%C3%BDza-evidence-tr%C5%BEB-elektronick%C3%BDmi-prost%C5%99edky.pdf>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Andrej Babiš: Elektronická evidence tržeb nastaví na trhu férové prostředí*. Ministerstvo financí ČR [online]. 2015b [cit. 2016-03-26]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2015/andrej-babis-elektronicka-evidence-trzeb-20904>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Hodnocení a přehled výsledků provozování loterií a jiných podobných her za rok 2014*. Ministerstvo financí ČR [online]. 2015c [cit. 2016-04-27]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/soukromy-sektor/loterie-a-sazkove-hry/vysledky-z-provozovani-loterii/2014/hodnoceni-vysledku-provozovani-loterii-21720>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Postup příprav elektronické evidence tržeb*. Ministerstvo financí ČR [online]. 2015d [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Material_2015-03-09_RHSD-Po-stup-priprav-elektronicke-evidence-trzeb.pdf
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Specifikace projektu Elektronická evidence tržeb*. Ministerstvo financí ČR [online]. 2015e [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Studie_EET-2015_v02.pdf
- MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. *Akční plán k provádění Národního plánu rozvoje sítí nové generace*. Ministerstvo průmyslu a obchodu [online]. 2016 [cit. 2016-04-27]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/dokument169476.html>
- MINISTRY OF FINANCE OF THE REPUBLIC OF CROATIA. *Annual report of the Ministry of Finance for 2013*. Republic of Croatia - Ministry of Finance [online]. Zagreb, 2015 [cit. 2016-05-08]. Dostupné z: <http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Annual%20report%20of%20the%20Ministry%20of%20Finance%202013.pdf>
- NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Daňová řada (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-695-0.

- PARLAMENTNÍLISTY.CZ. *Evidence tržeb v ČR se bude od Chorvatska odlišovat*. ParlamentniListy.cz [online]. 2015 [cit. 2016-04-03]. Dostupné z: <http://www.parlamentnilisty.cz/arena/monitor/Evidence-trzeb-v-CR-se-bude-od-Chorvatska-odlisovat-379848>
- PARLAMENTNÍLISTY.CZ. SOCR ČR: *Panelová diskuse o Elektronické evidenci tržeb*. ParlamentniListy.cz [online]. 2014 [cit. 2016-03-18]. Dostupné z: <http://www.parlamentnilisty.cz/zpravy/tiskovezpravy/SOCR-CR-Panelova-diskuse-o-Elektronicke-evidenci-trzeb-326578>
- PARLAMENT ČESKÉ REPUBLIKY. *Sněmovní tisk 513: Vl.n.z. o evidenci tržeb - EU*. Parlament České republiky [online]. 2016 [cit. 2016-03-18]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=7&t=513>
- PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-358-4.
- PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ : daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitostí, sociální pojištění, zdravotní pojištění*. 9. aktualiz.vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-772-0.
- RADAČIČOVÁ, Simone. *Účtenkové Chorvatsko*. Hospodářské noviny. 2015, (123), 2. ISSN 0862-9587.
- RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-210-4732-7.
- REPUBLIC OF CROATIA - MINISTRY OF FINANCE. *Budgetary Central Government Revenues*. Republic of Croatia - Ministry of Finance [online]. 2016 [cit. 2016-05-09]. Dostupné z: http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Budgetary%20Central%20Government_January%202016.xlsx
- TOT, Alenka a DETELJ, Kristina. *Implementation of Cash Transaction Fiscalization Procedure in Businesses: Case of Croatia*. In: Central European Conference on Information and Intelligent Systems [online]. Varaždin, 2014, s. 48–55 [cit. 2016-05-08]. ISSN 1848-2295. Dostupné z: <http://www.ceciiis.foi.hr/app/public/conferences/1/papers2014/701.pdf>
- SCHNEIDER, Friedrich a ENSTE, Dominik. *The Shadow Economy: An International Survey*. 2. vyd. Cambridge: Cambridge University Press, 2013. ISBN 978-11-3954-228-9.
- SCHREIBER, Ulrich. *International company taxation: an introduction into the legal and economic principles*. Berlin: Springer, 2013. ISBN 978-3-642-36305-4.
- ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
- VEJVODOVÁ, Alžběta. *Elektronická evidence tržeb zahraniční optikou: ovace s otázkami*. PravníRadce.cz [online]. 2015 [cit. 2016-03-17]. Dostupné z: <http://pravnicaradce.ihned.cz/c1-63837430-elektronicka-evidence-trzeb-zahranicni-optikou-ovace-s-otazniky>

Legislativní dokumenty

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb

Zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb

Vládní návrh zákona o evidenci tržeb (Sněmovní tisk 513/0, část č. 1/6)

Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (NN 133/12)