

**Mendelova univerzita v Brně
Provozně ekonomická fakulta**

Elektronická evidence tržeb v České republice

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. et Ing. Pavel Semerád, Ph.D.

Emil Navrátil

Brno 2017

Rád bych touto cestou poděkoval panu Ing. et Ing. Pavlu Semerádovi, Ph.D. vedoucímu mé bakalářské práce za jeho neutuchající cenné rady, odbornost a trpělivost při vedení mé bakalářské práce. Dále bych chtěl poděkovat mojí rodině, která mi poskytla vřelé a podporující zázemí v průběhu studia. V neposlední řadě bych chtěl projevit dík doc. PhDr. Jiřímu Kulkovi, CSc. za dodání sebedůvěry.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Elektronická evidence tržeb v České republice** vypracoval/a 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 vědom/a, 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 25. května 2017

.....

Abstract

Navrátil E. Electronic evidence of sales in the Czech Republic. Bachelor thesis. Brno: Mendel University, 2017.

The bachelor thesis deals with the topic of the Electronic evidence of sales in the Czech Republic. Specifically, the thesis deals with its impact on small and micro enterprises that are affected by the I. phase of the implementation. Firstly, the system and law behind the subject matter was described. Furthermore, results of the questionnaire were analysed and followed by an assessment. Moreover, the thesis investigates the resistivity of the system against fraudulent actions.

Keywords

Electronic evidence of sales, Czech Republic, Micro and small enterprises, Tax evasion

Abstrakt

Navrátil E. Elektronická evidence tržeb v České republice. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2017.

Bakalářská práce zhodnocuje problematiku EET v ČR. Konkrétně se práce zabývá praktickými dopady elektronické evidence tržeb na malé a drobné podnikatele, kteří jsou ovlivněni 1. fází zavádění. Nejprve je vysvětlen systém fungování a právní základ EET v ČR. Dále jsou v práci rozebrány výsledky dotazníkového šetření, které bylo provedeno mezi podnikateli. V neposlední řadě se práce zabývá odolností EET vůči daňovým únikům.

Klíčová slova

Elektronická evidence tržeb, Česká republika, Malé a drobné podniky, Daňové úniky

Obsah

1	Úvod a cíl práce	11
1.1	Úvod.....	11
1.2	Cíl práce.....	12
2	Metodika	13
2.1	Testovaný vzorek.....	13
2.2	Struktura dotazníku a vyhodnocení.....	14
3	Elektronická evidence tržeb v České republice	15
3.1	Právní vymezení EET v ČR.....	15
3.1.1	Vymezení subjektů a předmětu EET.....	15
3.1.2	Vymezení evidované tržby.....	16
3.1.3	Formální náležitosti evidované tržby.....	16
3.1.4	Rozhodný příjem.....	17
3.1.5	Tržby vyloučené z evidence tržeb.....	18
3.2	Model fungování EET v ČR.....	19
3.2.1	Technické vybavení.....	20
3.2.2	Účtenka EET.....	21
3.2.3	Data odesílaná finanční správě.....	22
3.2.4	Vynucování evidenční povinnosti.....	22
3.2.5	Vlny zavádění.....	23
3.2.6	Účtenková loterie.....	24
4	Fiskalizace v Chorvatsku	25
4.1	Dopady fiskalizace v Chorvatsku.....	26
5	Vyhodnocení dotazníkového šetření	29
5.1	Náklady na zavedení a provoz EET.....	31
5.2	Volba zařízení na provoz EET.....	33
5.3	Problémy se zaváděním, negativa a pozitiva EET.....	34
5.3.1	Negativa EET.....	36
5.3.2	Pozitiva EET.....	37

5.4	Vnímání EET.....	38
5.5	Navrhovaná doporučení.....	39
5.6	Potenciální možnosti obcházení systému EET	41
6	Diskuze	43
7	Závěr	44
8	Seznam obrázků	45
9	Seznam grafů	46
10	Seznam tabulek	47
11	Seznam použitých zkratk	48
12	Literatura	49
13	Přílohy	52

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Daňové úniky jsou problémem v mnoha evropských zemích a Česká republika není výjimkou. Elektronická evidence tržeb (dále EET) představuje inovativní nástroj potírání krácení tržeb, na kontrolní činnosti se podílí stát i občané. EET umožňuje evidovat tržby v reálném čase, což bylo umožněno pouze díky inovacím v oblasti výpočetní techniky.

V české společnosti pozorované téma vyvolává silné napětí a emoce. Na obou stranách barikády stojí myšlenky pro a proti tomuto opatření. Mnohdy samotné negativní názory nejsou objektivně podloženy a představují pouze politickou provokaci, či demagogii. Jindy pozitivní názory skrývají politickou agitaci. Je obtížné rozeznat fakta od hysterie. Mezi nejvíce výrazné kritiky zkoumaného opatření patří pravicová opozice, která usiluje o jeho zrušení. Fiala a Udženija (2016) dokonce hovoří o zpětné kompenzaci podnikatelů, kteří EET již zavedli.

Vzorem pro český model elektronické evidence bylo zvoleno Chorvatsko, kde evidence byla zavedena v roce 2013. Zákodníci v České republice se snažili eliminovat nedostatky, které byly přítomny při volbě formy elektronické evidence a aplikaci tohoto opatření v jiných zemích, jmenovitě nepovoleným zásahům do fiskální paměti zařízení na elektronickou evidenci na Slovensku a složitosti fungování systému v Maďarsku (Radvan a Kappel, 2015). Bylo rozhodnuto, že samotný proces zavádění bude postupovat ve 4 vlnách spolu s testovacím režimem pro zajištění provozního a bezproblémového náběhu systému.

Ministerstvo financí ČR v RIA (2015) uvádí, že hlavním cílem EET je omezení šedé ekonomiky, efektivnější výběr daní (zejména daní z příjmů a DPH) a narovnání tržního prostředí. „Nepláči daní“, zejména daně z přidané hodnoty a daně z příjmu fyzických osob, získávají na trhu výhodu v podobě nižších zdanitelných příjmů. Tyto firmy jsou pak zároveň více konkurenceschopné. Finanční správa se zavedením EET získává nástroj, který dokáže od podnikatelů sbírat a analyzovat velké množství dat, které mají sloužit k cílení daňových kontrol.

Schillerová (2016) potvrzuje kalkulaci ministerstva financí, které očekává po aplikaci všech fází roční zvýšení inkasa daní o 18 mld. Kč. Zavedení EET má přinést pro státní kasu nemalou finanční částku, ale celý proces s sebou nese i nezanedbatelné náklady na analýzu použitelnosti, správu serverů, vyškolení odborníků a tvorbu technických manuálů a postupů. Přesnou výši těchto nákladů i výnosů bude možné vyčíslit s časovým odstupem. Náklady na zavedení EET jsou kladeny i na stranu podnikatelů. Podnikatelé musí zainvestovat do technického vybavení na provoz EET (pc, tablety, tiskárny), jeho zprovoznění, servisu, zaškolení zaměstnanců a internetového připojení. Z tohoto důvodu jsou dopady na podnikatele zjišťovány v této práci.

1.2 Cíl práce

Hlavním cílem práce je zhodnotit aktuální problematiku v oblasti elektronické evidence tržeb v České republice. Konkrétně práce zkoumá dopady EET na skupinu drobných a malých podnikatelů, kteří jsou ovlivněni 1. fází zavádění platnou k 1.12.2016. Tohoto cíle bude dosaženo nastudováním odborné literatury a analýzou výsledků dotazníkového šetření provedeného u výše uvedené skupiny. Předpokládá se, že malí a drobní podnikatelé budou elektronickou evidencí více negativně zasaženi.

Dále se práce snaží vyjádřit celkové finanční náklady na zavedení elektronické evidence, zhodnotit technické vybavení, které podnikatelé volili pro její provoz a zjistit praktické dopady zkoumaného opatření. Praktické dopady jsou rozděleny na stěžejní problémy při procesu zavádění, podnikateli vyzorovaná pozitiva a negativa pro jejich podnikání a postoj vůči EET. Dílčím cílem je také zjištění situací, v rámci kterých podnikatelé mohou konat v rozporu s „chováním v dobré víře“ s účelem vyhnout se evidenční povinnosti.

2 Metodika

Pro splnění cíle zhodnocení problematiky EET v České republice bude nejdříve nastudována odborná literatura. Poté budou uvedeny informace důležité k pochopení širších okolností EET jako základní poznatky, právní úprava, výjimky, či právní nejasnosti, s kterými se podnikatelé 1. vlny mohou potýkat. V další kapitole bude rozebrán systém fungování EET po technické stránce. Jelikož EET je založena na chorvatském modelu, budou analyzovány vybrané poznatky z Chorvatské republiky pro komparaci. V závěru budou stanoveny možné situace porušování evidenční povinnosti. Pro zjištění nákladů a dopadů pro podnikatele bude využito primárních zdrojů. Informace budou získány pomocí kvalitativního a z části kvantitativního výzkumu pilotním dotazníkovým šetřením mezi podnikateli 1. fáze zavádění.

2.1 Testovaný vzorek

Elektronická evidence tržeb klade velkou část svých nákladů na stranu podnikatelů. Lze předpokládat, že drobní podnikatelé budou více zasaženi. Testovaný vzorek se skládá ze skupiny malých a drobných podnikatelů, kteří jsou součástí 1. vlny zavádění EET v ČR. Pro definici testovaného vzorku malých a drobných podnikatelů byl zvolen zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Jedná se tedy o mikro a malé účetní jednotky. Pro zahrnutí do dotazníku tedy nesmí účetní jednotka přesáhnout alespoň dvě z těchto omezení: aktiva do 1 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu do 200 000 000 Kč a počet průměrných zaměstnanců v průběhu účetního období 50. Pro participaci subjektu v 1. vlně EET musí být jeho činnost klasifikována dle NACE-55 nebo NACE-56 v souladu s ZoET¹. Pro získání odpovědí z dotazníkového šetření byla vytvořena databáze 1200 náhodně vybraných emailových adres. Z databáze firmy.cz byly získány emailové adresy podnikatelských subjektů, kteří splňují kritéria 1. fáze zavádění a na dané adresy byly rozeslány dotazníky.

Dotazníkové šetření bylo provedeno na území celé republiky elektronicky. Žádost s dotazníkovým šetřením byla odeslána dvakrát, poprvé na začátku měsíce března a podruhé na konci téhož měsíce v roce 2017. Potenciální respondenti byli pomocí emailu požádáni o vyplnění dotazníku, kterému předcházela průvodní dopis. Jako selektivní byly zvoleny otázky, které zjišťují velikost průměrného ročního obrátu a počet zaměstnanců.

¹ Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, jež nabyl účinnosti 1. prosince 2016

2.2 Struktura dotazníku a vyhodnocení

Dotazník obsahuje 19 otázek a je polostrukturovaný. Otázky jsou z větší části uzavřené a polootevřené. Otevřené otázky byly v dotazníku využity pouze 4, jelikož jsou časově náročné na zpracování. V první části dotazníku jsou získávány základní údaje o respondentovi a následně jsou zjišťovány náklady, podnikateli pozorovaná pozitiva, negativa a problémy při zavádění elektronické evidence. Pro problémy při procesu zavádění EET byly vytvořeny skupiny odpovědí, u kterých lze předpokládat, že s nimi podnikatelé měli problémy. Otázky byly vytvořeny na základě vypořizovaných dat, očekávání a rozhovorů. Dotazník byl vytvořen pomocí webové aplikace Google forms. Aplikace byla zvolena díky vysoké flexibilitě, možnosti úprav a absenci poplatků za užívání.

Výsledky dotazníkového šetření byly zpracovány pomocí programu MS Excel a základních statistických a matematických metod. U některých otázek bylo využito Pearsonova koeficientu korelace s hladinou významnosti 5 %. Výsledky jsou roze-psány a popsány v tabulkách se slovním komentářem.

3 Elektronická evidence tržeb v České republice

3.1 Právní vymezení EET v ČR

Elektronická evidence tržeb se řídí podle zákona č.112/2016 Sb., o evidenci tržeb, jež vyšel ve sbírce zákonů 13. dubna 2016. Následně byl vydán Metodický pokyn Generálního finančního ředitelství, který měl za úkol objasnit nejasnosti při aplikaci tohoto zákona.

Vondrák a kol. (2016) argumentují, že Metodický pokyn měl sloužit jako upřesnění záměru zákonodárce, ale podstatně mění paragrafové znění zákona a ukládá povinnosti nad rámec ZoET. Líbal (2016) upozorňuje na neústavnost konání vlády, kdy k pozměnění zákona stačí pouhé vládní nařízení místo novely, naráží, tak na změny v harmonogramu zavádění evidence tržeb.

Při psaní ZoET bylo možné pozorovat nutnost metodického výkladu u rychle se měnícího světa internetu a automatizace prodeje, viz samoobslužné pokladny, automaty, platební brány, e-shopy, slevové portály, přeprava osob bez licence jako Uber, sdílené ubytování Airbnb.

3.1.1 Vymezení subjektů a předmětu EET

V ZoET se v § 3 dočteme, že subjektem EET je poplatník:

1. daně z příjmu fyzických osob a
2. daně příjmu právnických osob.

Metodický pokyn (2016) uvádí, že ZoET se váže na ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále ZDP). Dále tedy hovoří, že poplatník daně z příjmů fyzických osob je definován v § 2 ZDP. Podmínkou je plynutí příjmů z osobně vykonávané činnosti na území České republiky.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou vyjmenováni v § 17 ZDP: právnická osoba, organizační složka státu, podílový fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, fond penzijní společnosti, kterým se pro účely tohoto zákona rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření, svěřenský fond podle občanského zákoníku, jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem, fond ve správě Garančního systému finančního trhu podle zákona upravujícího ozdravné postupy a řešení krize na finančním trhu.

Předmětem evidence tržeb jsou pak evidované tržby poplatníka.

3.1.2 Vymezení evidované tržby

Aby tržba byla brána jako „evidovaná tržba“, musí platba podle § 4 odst. 1 ZoET splňovat formální znak a materiální znak, kterým je založení rozhodného příjmu. Dále je pak evidovaná tržba podle § 4 odst. 2 definována jako platba, která je

1. určena k následnému čerpání nebo zúčtování, které zakládají rozhodný příjem, nebo
2. následným čerpáním nebo zúčtováním té platby, která zakládá rozhodný příjem.

Podle Metodického pokynu (2016) ustanovení § 4 odst. 2 ZoET bude aplikováno v případě různých typů elektronických peněženek, kuponů a obdobných instrumentů, v kterých dochází nejdříve k jejich „nabití“ a poté k čerpání kreditu. Je argumentováno, že toto ustanovení má za cíl, aby obě platby podléhaly evidenci tržeb. Jestliže je platba na konkrétní částku za konkrétní zboží či službu, kdy poté dochází k odebrání zboží, tak se o platbu k následnému čerpání nejedná.

Výše uvedené situace mohou nastat v případě slevových kuponů/poukázek na slevových portálech, kdy si zákazníci chtějí koupit např. víkend v hotelu nebo oběd v luxusní či tematické restauraci. Slevové portály jsou zvláště v ČR velice oblíbené. Podle statistik 49 % dospělé populace využívá nabídek slevových portálů k nákupům (Bílková, Dvořák, 2012). Dále pak to mohou být čipové karty na obědy školáků, které jsou vyjmuty z evidence tržeb pouze když je provozovatelem služby škola a obědy jsou poskytovány studentům.

3.1.3 Formální náležitosti evidované tržby

O formálních náležitostech se můžeme dočíst v § 5 ZoET. Formální náležitosti evidované tržby splňuje platba poplatníkovi, která je uskutečněna

1. v hotovosti
2. bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat,
3. šekem,
4. směnkou,
5. v jiných formách, které mají charakter obdobný formám podle písmene a, až d, nebo
6. započtením kauce nebo obdobné jistoty složené některým ze způsobů platby podle písmen a) až e).

U platby v hotovosti nezáleží na typu finanční hotovosti, jestli se platí v mincích, bankovkách nebo české či cizí měně.

Metodický pokyn (2016) udává, že se pod druhým bodem rozumí platba kreditní kartou. Zde vznikaly nesrovnalosti mezi debetní a kreditní kartou a „internetovými peněženkami/bránami“, které se nabíjejí pomocí kreditních karet nebo slouží

jako mezičlánkem mezi plátcem a konečným příjemce platby. Jedná se například o Pyopal, PayU, PaySec, Google Checkout. Platbu přijímá prodejce zboží nebo služby a pokud se u něho jedná o příjem z podnikání, bude účtenku vystavovat a údaje o příslušné tržbě posílat finanční správě prodejce.

Bankovní převody jsou od elektronické evidence tržeb osvobozeny. Je to dáno faktem, že transakce zanechává takzvanou elektronickou stopu, což činí platbu zpětně dohledatelnou a průkaznou. Bankovní trh je podstatně regulován (Finanční správa, 2016a). Platby přes zmíněné brány a kreditní kartou také zanechávají elektronickou stopu, nicméně z evidence nebyly vyjmuty.

Kreditní karty tvoří druhou největší skupinu plateb v maloobchodě a Finanční správa (2016a) argumentuje, že by nedošlo k naplnění cílů EET, přehledem nad transakcemi. Líbal (2016) dodává, že platba v hotovosti bude v dohledné době pouze minoritní a trend používání karet k platbě stále poroste.

Metodický pokyn (2016) v případě faktury přihlíží k formě její úhrady. Pokud byla uhrazena hotovostí, kartou nebo jinou obdobnou formou vzniká nutnost evidování tržby, naopak při bankovní převodu nebo připsání částky na účet povinnost evidence nevzniká. V případě zálohy, která je podle občanského zákoníku definována jako plnění, které dala jedna strana druhé před uzavřením smlouvy, je posuzování obdobné.

3.1.4 Rozhodný příjem

O rozhodném příjmu pojednává § 6 ZoET. Rozhodným příjmem se pro účely tohoto zákona rozumí

a) u poplatníka daně z příjmů fyzických osob příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který

1. není předmětem daně z příjmů,
2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý nebo
3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, nebo

b) u poplatníka daně z příjmů právnických osob příjem z činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který

1. není předmětem daně z příjmů,
2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý,
3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo
4. podléhá dani ze samostatného základu daně

(Zákon o evidenci tržeb, 2016)

U hotelů a restauračních zařízení se setkáváme s termínem spropitné. Jedná se o dobrovolnou platbu zákazníka, která byla přidána k nějaké ceně, může vyjadřovat míru spokojenosti za služby. (Metodický pokyn, 2016) stanovuje dvě možné situace.

- a) spropitné je příjmem zaměstnance
- b) spropitné je příjmem zaměstnavatele

V prvním případě spropitné nesplňuje podmínku rozhodného příjmu a nemusí na něj být vystavena účtenka. Příjem bude ovšem zdaněn podle § 6 ZDP v daňovém přiznání zaměstnance. V druhém případě se jedná o evidovanou tržbu a pokud je podnikatel plátce DPH, musí ze spropitného odvést i DPH.

3.1.5 Tržby vyloučené z evidence tržeb

O tržbách vyloučených z evidence tržeb a celý výčet pojednává § 12 ZoET. Mezi evidované tržby nepatří např. tržby: státu, územního samosprávného celku, příspěvkové organizace, České národní banky, držitele poštovní licence. Evidovanou tržbou nejsou také tržby banky spořitelního a úvěrního družstva, pojišťovny a zajišťovny, investiční společnosti, penzijní společnosti, penzijního fondu, ze vztahu souvisejícího s pracovní právním nebo obdobným vztahem, ze stravování a ubytování žákům a studentům poskytovaného školou, vysokou školou nebo školským zařízením, z jízdného nebo související platby hrazených v dopravních prostředcích při pravidelné hromadné přepravě osob, na palubě letadel, z osobní železniční přepravy, z prodeje zboží či služeb prostřednictvím prodejního automatu, z provozování veřejných toalet (Zákon o evidenci tržeb, 2016).

Jedná se tedy o tržby, jejichž evidování běžným způsobem by znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárný výkon činnosti, ze které tato tržba plyne, pokud tuto překážku nelze odstranit evidováním tržeb ve zjednodušeném režimu (Metodický pokyn, 2016). Z evidence jsou následně vyjmuti poplatníci, kteří mají speciální veřejnoprávní status a jsou u nich méně pravděpodobné daňové úniky, které se snaží EET eliminovat. Jindy se zase jedná o společnosti, které operují na velice regulovaných trzích.

Důvodová zpráva ZoET dělí výjimky z EET dělí na 3 skupiny:

- a) již podléhají regulaci na základě jiných předpisů
- b) jsou financovány z veřejných zdrojů
- c) působí v oblasti veřejně prospěšných činností

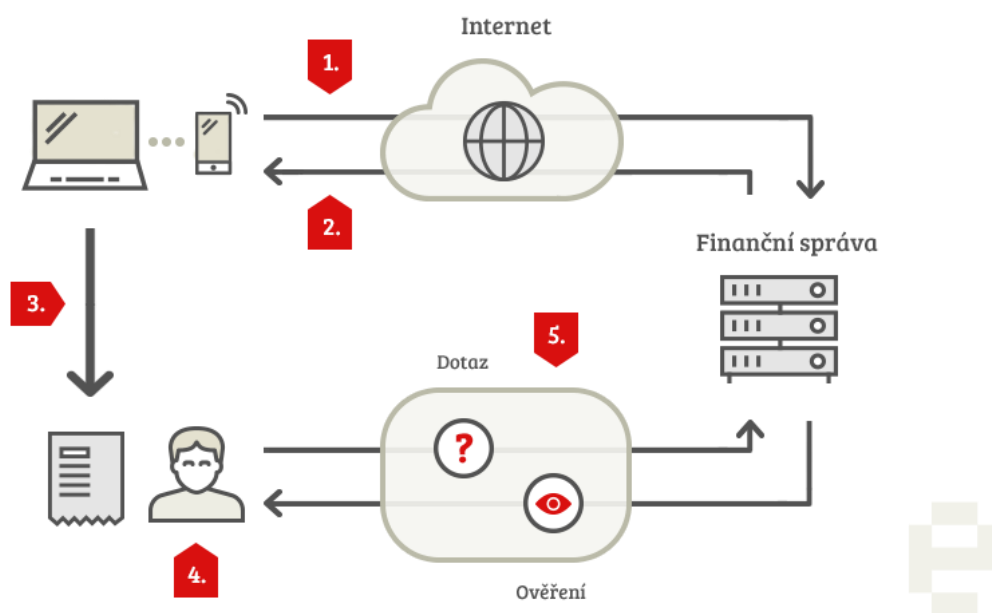
Automaty (např. na cukrovinky, bagety) a výdej účtenek byly problematické již v minulosti. V létě roku 2005 podnikatelé v ČR měli povinnost vydávat účtenky při platbě nad 50 Kč, tento zákon se vztahoval i na automaty a byl kvůli složitosti aplikace zrušen (Radvan a Kappel, 2015).

3.2 Model fungování EET v ČR

Radvana a Kappel (2015) uvádějí, že v České republice se při sepisování ZoET uvažovalo nad 3 odlišnými systémy, které fungují v Chorvatsku, Slovensku, nebo Maďarsku. Slovenský systém v té době byl založený na registračních pokladnách s fiskální pamětí². Podnikatelé však mohli do těchto pokladen zasahovat a manipulovat s údaji. Maďarský model byl založený na off-line pokladnách, která je pomocí SIM napojená na servery finanční správy a každých 30 minut odesílá potřebná data. Výhody tohoto systému jsou periodické odesílání dat a několikanásobné zabezpečení. Jako nevýhoda se jim zase jeví, že tento systém je mnohem složitější než ostatní a vyžaduje certifikované pokladny (Ministerstvo financí, 2015).

Chorvatský systém s několika úpravami byl zvolen kvůli tomu, že eliminoval nedostatky obou výše zmíněných systémů (Ministerstvo financí České republiky, 2013). Navíc systém EET umožňuje Finanční správě získávat, analyzovat a kontrolovat data v reálném čase. Kolářová a Podolská (2016) tvrdí, že Chorvatský model evidence tržeb se jeví jako nejvíce efektivní, nejméně zranitelný a z mikroekonomického pohledu nejlevnější.

Obrázek 1 - Mechanismus elektronické evidence tržeb v České republice



Zdroj: etrzby.cz

² 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.

Celý proces online evidence tržeb, který je využíván v ČR je znázorněn na obrázku č. 1.

1. Podnikatel v případě naplnění formálních náležitostí evidované tržby pošle na servery Finanční správy zprávu s údaji o transakci ve formátu XML.
2. Obratem je mu ze systému finanční správy zasláno potvrzení o přijetí s unikátním kódem.
3. Podnikatel vystaví účtenku s FIK³, včetně unikátního kódu, kterou předá zákazníkovi.
4. Účtenka je předána zákazníkovi.
5. Zákazník má možnost si uvěřit údaje, které byly odeslány na servery finanční zprávy podnikatelem. Může tak provést po zadání unikátního kódu, který byl vytištěn na účtence. V případě nesrovnalostí má možnost podat podnět ke kontrole. (Finanční správa, 2016b)

3.2.1 Technické vybavení

Ze strany podnikatele je vyžadováno pokladní zařízení, které bude schopné komunikovat se severem finanční správy a evidovat tržby, internetové připojení, které tuto komunikaci zprostředkuje a zařízení či způsob, který poskytne zákazníkovi účtenku. V ZoET ani Metodickém pokynu není uvedena forma, hardwarové nároky či jiné specifikace pokladního zařízení. Podnikatel má svobodnou volbu pokladního zařízení tak, aby vyhovovalo jeho potřebám. Cílem zákonodárců bylo snížení koncové ceny těchto zařízení (Ministerstvo financí ČR, 2015). Neexistence certifikovaných nebo předepsaných zařízení způsobuje, že je jich na trhu velké množství. Pokud podnikatel preferuje nízkou cenu a portabilitu může se jednat o tablet či smartphone. Uvedené řešení pravděpodobně využijí stánkaři nebo malé provozovny. V případě větších firem, či kamenných provozoven je možné použití klasických pokladen nebo stolních počítačů. Dodavatelé pokladen nabízejí pro stávající zákazníky za poplatek upgrade stávajícího software, který rozšíří použitelnost pokladny na EET.

V případě internetu není nutné mít vysokorychlostní připojení. Datové zprávy, které jsou odesílány na servery finanční správy jsou v jednotkách Kb (Finanční správa, 2016c). Důraz je kladen pouze na stabilitu. Povinnost vydání účtenky neznamena pro podnikatele nutnost vlastnit fyzickou tiskárnu na účtenky. Zákon nepřímou dovoluje předání účtenek zákazníkovi pomocí Internetu, např. zasláním na emailovou adresu nebo vytvoření dočasné webové stránky, kde si zákazník může účtenku prohlédnout. EET připouští elektronické předání účtenky i v dalších situacích, nicméně vždy musí uvedené předání účtenky vycházet z dohody obou aktérů transakce nebo ze standardních postupů komunikace mezi poplatníkem a zákazníkem (Finanční správa, 2016d).

³ Fiskální identifikační kód, identifikátor vytvořený systémem správce daně potvrzující zaevidování tržby na základě datové zprávy poplatníka

3.2.2 Účtenka EET

Účtenka je jedním z nejdůležitějších bezpečnostních prvků elektronické evidence. Obsahuje informace, které jejímu příjemci dovolí zkontrolovat v internetové aplikaci finanční správy, jakou částku subjekt EET doopravdy přiznal. Subjektu EET vzniká povinnost vydat účtenku, zákazník ji však může odmítnout převzít (Zákon o evidenci tržeb, 2016).

Právní požadavky na znaky účtenky podle ZoET jsou následující:

1. fiskální identifikační kód (FIK)
2. své daňové identifikační číslo (DIČ) podnikatele
3. označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna
4. označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována
5. pořadové číslo účtenky
6. datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve
7. celkovou částku tržby
8. bezpečnostní kód poplatníka (BKP)
9. údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu (Zákon o evidenci tržeb, 2016)

Dále podle § 20 odst. 2 a 3 ZoET údajem o evidované tržbě uváděným na účtence je také daňové identifikační číslo poplatníka, který pověřil evidováním této tržby poplatníka, který tržbu eviduje. Nemá-li poplatník povinnost uvádět na účtence fiskální identifikační kód, je povinen na účtence uvádět svůj podpisový kód⁴ (Zákon o evidenci tržeb, 2016).

Druhý odstavec tohoto paragrafu odkazuje na možnost nepřímého zastoupení, kdy jedná poplatník svým jménem na účet jiného poplatníka. 3. odstavec tohoto zákona poukazuje na možnou poruchu zařízení pro provoz EET či výpadek Internetu.

Líbal (2016) dodává, že podoba účtenky je v České republice dále regulována Živnostenským zákonem a Zákonem o ochraně spotřebitele. V případě, že zákazník účtenku neobdržel, má možnost na portálu správce daně domnělé porušení zákona nahlásit. V případě obdržení může na stejném portálu ověřit a srovnat data odeslaná správci daně a na účtence. Radvan a Kappel (2015) jako systémovou chybu vidí chybějící povinnost zákazníka převzít účtenku. Tato povinnost by mohla vést k většímu uvědomění zákazníka o registrační povinnosti podnikatelů. Dušek (2016) vyzdvihuje význam QR kódu, který by mohl nahradit kód FIK i jiné údaje na účtence, celý proces kontroly účtenky na stránce správce daně by to zjednodušilo a automatizovalo.

⁴ Zástupný kód obsahující jednoznačnou vazbu mezi podnikatelem a vydanou účtenkou

3.2.3 Data odesílaná finanční správě

- daňové identifikační číslo poplatníka,
- označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,
- označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- pořadové číslo účtenky,
- datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,
- celková částka tržby,
- bezpečnostní kód poplatníka,
- podpisový kód poplatníka,
- údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.

Dále pak:

- celková částka plateb určených k následnému čerpání,
- celková částka plateb, které jsou následným čerpáním nebo zúčtováním platby,
- daňové identifikační číslo poplatníka, který pověřil evidováním této tržby poplatníka, který tržbu eviduje,
- základ daně z přidané hodnoty a daň podle sazeb daně z přidané hodnoty,
- celková částka v režimu daně z přidané hodnoty pro cestovní službu,
- celková částka v režimu daně z přidané hodnoty pro prodej použitého zboží.

(Finanční správa, 2016d)

Líbal (2016) upozorňuje, že nově po zavedení EET bude mít finanční správa údaje o jednom zdanitelném plnění DPH na výstupu odesílána správci daně třemi způsoby: v přiznání k DPH; v kontrolním hlášení; v odeslaných údajích EET. Autor rozvíjí myšlenku překrývání těchto informací a možnosti zjednodušení.

3.2.4 Vynucování evidenční povinnosti

Aby vynucování elektronické evidence bylo účinné, jsou v zákoně uvedeny tresty za nedodržování evidenční povinnosti.

Přestupku u fyzické osoby a správního deliktu se právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí tím, že závažným způsobem ztíží nebo zmaří evidenci tržeb. Dále pokud poruší povinnost: zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně; vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne (Zákon o evidenci tržeb, 2016).

Pokud podnikatel neumístí informační oznámení nebo bude zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem pro evidenci tržeb tak, že dojde k jejich zneužití, hrozí mu pokuta až 50 000 Kč (§ 29 odst. 3b, Zákon o evidenci tržeb, 2016).

Informační oznámení slouží pro zákazníky jako ukazatel, že v provozovně existuje povinnost evidovat tržby a z něho plynoucí povinnost vydávat účtenky. Druhý bod zákona se zaměřuje na problematiku podvodných software nainstalovaných v pokladnách, který dokáže měnit údaje na účtence a data odesílaná na severní finanční správy. Právo kontrolovat a projednávat správní delikty má finanční nebo

celní úřad. Dušek (2016) dodává, že kontrolním orgánem v případě EET jsou i samotní občané, kteří mohou kontrolovat a případně nahlásit podvodné chování.

V případě, že dojde k závažnému porušení povinnosti při evidenci, mají státní orgány pravomoc uzavřít provozovnu, nebo pozastavit činnosti, při kterých dochází k evidenci tržeb (Zákon o evidenci tržeb, 2016).

Výše pokuty bude stanovena na základě správní úvahy kontrolního orgánu a vždy bude odpovídat závažnosti porušení povinnosti. Ke krajní variantě potrestání je možné sáhnout jen při opakovaném nebo závažném porušení zákona (Metodický pokyn, 2016). Kontrolní orgán bude povinnost vydávat účtenky prověřovat pomocí kontrolního nákupu.

Postihy se dají rozdělit na 3 skupiny:

1. Pokuty
2. Uzavření provozovny na dobu určitou
3. Zákaz činnosti na dobu určitou

(Ministerstvo financí ČR, 2015)

3.2.5 Vlny zavádění

V České republice se přistoupilo k postupnému zavádění elektronické evidence tržeb. Před finálním spuštěním bylo možné se zapojit do zkušebního režimu a osvojit si používání systému.

Ministr financí Babiš (2016) argumentuje, že se v ČR se postupuje obdobně jako v Chorvatsku, kde fiskalizace probíhala ve 3 vlnách. Tento postup má umožnit pozvolné zatěžování systému, plynulejší náběh jak na straně státu, tak na straně evidujících podnikatelů, kteří tak budou mít dostatečný prostor k přípravě. Důvodem pro zvolení ubytovacích a stravovacích služeb jako první vlnu EET je pak česká gastronomie, která z pohledu placení daní představuje podle ministra systematický problém. Elektronická evidence tržeb bude probíhat ve 4 vlnách s níže uvedeným harmonogramem:

- Fáze 1 – Ubytovací a stravovací zařízení, od 1. prosince 2016, CZ-NACE 55 a 56
- Fáze 2 – Maloobchod a velkoobchod, od 1.3.2016, CZ-NACE 45, 46, 47
- Fáze 3 – Ostatní podnikatelé kromě těch, které jsou ve 1., 2., 4. fázi, od 1.3.2018, – Svobodná povolání, transport, zemědělství, CZ-NACE 45.2, 45.4
- Fáze 4 – Vybrané řemeslné činnosti, od 1.6.2018, CZ-NACE 13-17, 20.4, 22, 23, 25, 31-33, 43, 95, 96 (Finanční správa, 2016a)

Určení, zdali podnikatelská činnost podle CZ-NACE 56 patří do 1. fáze zavádění je v mnoha ohledech zavádějící. Podle ZoET jsou v první vlně obsaženy všechny subjekty podle CZ-NACE 55 a CZ-NACE 56. Metodický pokyn, ale některé činnosti z kategorie CZ-NACE 56 posunuje do dalších fází. První fázi zavádění podléhají činnosti podle a CZ-NACE 56 a současně se musí jednat o stravovací službu a majoritní činnost provozovny.

Stravovací službou se rozumí služba vymezená judikaturou evropského soudního dvora např. judikáty C-231/94 Faaborg-Gelting-Linien, bod 13 a C- 497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09 Manfred Bog, bod 65) a uplatňována u daně z přidané hodnoty. Stravovací služba je poskytována v uzavřeném nebo jinak omezeném prostoru a jsou k nim poskytovány dodatečné služby jako obsluha nebo toalety (Metodický pokyn, 2016).

Pokud bychom zašli ještě více do hloubky, je nutné uvést, že z evidence mohou být vyjmuty takové příjmy z těchto činností, které představují ojedinělý, minoritní nebo mimořádný příjem.

3.2.6 Účtenková loterie

O účtenkové loterii se pojednává v § 35 ZoET. Pořadatelem loterie bude Ministerstvo financí a výhry budou hrazeny ze státního rozpočtu. Cílem účtenkové loterie je motivace zákazníků k přijmutí účtenky od provozovatelů EET a následně po zadání do webové aplikace kontrola údajů, které odeslal provozovatel na servery finanční správy.

Účtenková loterie je jedním z doplňkových nástrojů, které mají podpořit efektivitu evidence tržeb a řádný výběr daní (Metodický pokyn, 2016). Schillerová (2016) sděluje, že výhry budou peněžité i nepeněžité ceny a losování bude probíhat každý měsíc, vždy 15. kalendářní den, a to z účtenek vydaných za předem stanovené období.

Ze zemí, kde funguje elektronická evidence tržeb, účtenkovou loterii zavedly například Chorvatsko, Slovensko nebo Slovinsko. Účtenková loterie je kontroverzní téma, jelikož hazard představuje společensky nežádoucí jev. Loterie představuje hru o náhodě, každé tažení může vyvolávat v člověku pocity vzrušení. V mozku během hraní hazardních her se vyplavuje malá dávka dopaminu. Toto vzrušení může vést ke kompulzivním činnostem.

Ministerstvo financí SR (2014) uvádí, že „Národní bločková loteria“ na Slovensku měla potenciální pozitivní vliv na výnos DPH v roce 2013 až 2014 ve výši 7 až 8 miliard EUR a do hry se zapojilo 450 tisíc unikátních hráčů. Havlíček (2015), předseda AMSP⁵, označuje 1‰ nárůst v inkasu DPH jako nedostačující argument pro zavedení účtenkové loterie a poukazuje na excesivní vyžadování účtenek od kupujících pro zvýšení výherní šance. Tůma (2015) vnímá nízko nastavené výhry jako nedostačující a navrhuje více motivující alternativy, jak peněžní, tak věcné po vzoru Tchajwanu nebo Portugalska. Ze zprávy ministerstva financí SR je také patrné, že účtenky na Slovensku nebyly ze všech odvětví ekonomiky odebírány rovnoměrně.

⁵ Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR

4 Fiskalizace v Chorvatsku

EET v České republice vychází z modelu chorvatského, kde se systém nazývá fiskalizace. Vybrané řešení představuje online systém SaaS⁶, jenž byl vybrán kvůli nízkým nákladům na koncové uživatele. Katolik a kol. (2013) uvádějí, že cílem fiskalizace je boj proti šedé ekonomice a zvýšení příjmů do státního rozpočtu.

Fiskalizace i přes stejný cíl jako vzor pro EET byla kritizována kvůli rozdílným parametrům české a chorvatské ekonomiky. Turismus se v Jadranské zemi podílí 18,5 % na HDP a každoročně se tento podíl zvyšuje (Ministry of Tourism, 2016). Dále je to velikost šedé ekonomiky, s kterou se Chorvatská republika potýká. V roce 2015 byl na úrovni 27,7 %, což ji řadí jako 4. nejhorší v EU. Pro srovnání míra šedé ekonomiky v ČR v roce 2015 byla „pouze“ 15,3 % podle údajů (Schneider, 2015).

Fiskalizace byla v Chorvatské republice postupně zaváděna ve 3 vlnách:

1. velké a střední podniky a všechny podnikatelské aktivity spojené s poskytováním stravovacích a ubytovacích služeb od 1. ledna 2013
2. podnikatelé, kteří podnikají ve velkoobchodu, maloobchodu, opravě motorových vozidel a OSVČ v oblasti služeb od 1. dubna 2013
3. ostatní podnikatelské subjekty od 1. července, 2013 (Katolik. a kol., 2013)

Celý projekt fiskalizace byl aplikován během jediného roku. Stejně jako v České republice byly z fiskalizace vyjmuty subjekty, u nichž nejsou daňové úniky markantní nebo by fiskalizace zabraňovala vykonávání podnikatelské činnosti. Příkladem mohou být rodinné farmářské podniky, prodej tabákových výrobků, novin nebo prodejní automaty. (The cash transaction fiscalization Act, 2012)

Chorvatský model obsahuje několik rozdílů oproti modelu českému. Jeden z nejvýraznějších rozdílů je povinnost zákazníka převzít si účtenku, kterou si musí ponechat až do okamžiku opuštění provozovny a na žádost pověřené osoby ji předložit. Za porušení této povinnosti mu hrozí pokuta ve výši 200–2000 HRK, což při kurzu HRK/CZK 3,6 může činit až 7200 Kč. Tot a Detelj (2014) říkají že, i přes vysoko nastavenou sankci si podle statistických údajů účtenku převezme pouze každý desátý zákazník. Povinnost převzetí účtenky byla v ČR projednávána, ovšem nakonec zamítnuta.

Dále je to maximální pokuta za porušení evidenční povinnosti, která se může vyšplhat až na částku 50 000 HRK (~180 tis. Kč) v případě odpovědných osob a 500 000 HRK (~ 1,8 mil. Kč) v případě podnikatelských subjektů (The cash transaction fiscalization Act, 2012). Vyšší maximální pokuty mohou vyústit ve větší motivaci podnikatelů evidovat tržby. Ovšem hrozbou jsou vyšší pokuty pro subjekty, jež způsobily účetní chybu neúmyslně.

Tot a Detelj (2014) zjistili, že pro zavedení fiskalizace bylo 93 % obyvatel Chorvatska a polovina z těch, co podporuje zavedení fiskalizace se domnívá, že toto

⁶ Software jako služba

opatření „přinese osvětlení v oblasti finančních transakcí“. Pro komparaci, podle šetření agentury STEM (2017) podporuje EET v České republice „pouze“ 63 % obyvatel.

4.1 Dopady fiskalizace v Chorvatsku

Jako cíl fiskalizace bylo zvoleno zvýšení příjmů do státního rozpočtu skrze daně a potlačení šedé ekonomiky. Jako sledované období byly vybrány roky 2011 až 2014 kvůli harmonogramu zavádění fiskalizace. V tabulce č. 1 můžeme vidět, že během zavádění fiskalizace hrubý domácí produkt sledované země klesal. Chorvatská ekonomika tedy procházela mírnou recesí.

Tabulka 1 - Základní makroekonomické ukazatele Chorvatska

	2011	2012	2013	2014
HDP v milionech HRK	332 587	330 456	329 571	328 109
Meziroční změna reálného HDP	-	- 2.2 %	-1.1 %	- 0.4 %
Míra inflace	+2.2 %	+3.4 %	+2.3 %	-0.2 %

Zdroj: Statistical bureau of Croatia

V tabulce č. 2 jsou uvedeny informace o celkovém inkasu daní do státního rozpočtu. Meziroční procentuální změna v inkasu daní byla mezi roky 2012/2013 +1,6 % a 2013/2014 nulová.

Tabulka 2 - Inkaso daní v Chorvatsku během fiskalizace

	2011	2012	2013	2014
Inkaso daní v milionech HRK	117 235	118 676	120 586	120 628
Meziroční procentuální změna inkasa daní	-	+1,2 %	+1,6 %	+0 %

Zdroj: Eurostat

V pozorovaném období daňová soustava chorvatské republiky obsahovala 3 sazby DPH a přijala několik nutných změn před vstupem do EU v roce 2013. Se zavedením fiskalizace byla snížena sazba DPH z 25 % na 10 % na přípravu a podávání pokrmů a alkoholických nápojů. Zároveň došlo ke zvýšení sazby DPH u vybraných výrobků (léky, potraviny, noviny) z 0 % na 5 %. Dále posunuta hranice ročních tržeb, od které se podnikatelé stávají plátcí DPH (Lalovac, 2015). Fiskalizace také cílí na zvýšení daně z příjmu fyzických osob, ovšem Ministerstvo financí Chorvatska nenabízí vhodné očištěné údaje, proto v práci nebyly uvedeny.

Tabulka 3 - Inkaso DPH v Chorvatsku během fiskalizace

	2011	2012	2013	2014
Inkaso DPH v milionech HRK	37,7	40,7	40,3	40,9
Meziroční procentuální změna v spotřební dani	-	+7,8 %	-0,1 %	+1,5 %

Zdroj: Statistical bureau of Croatia

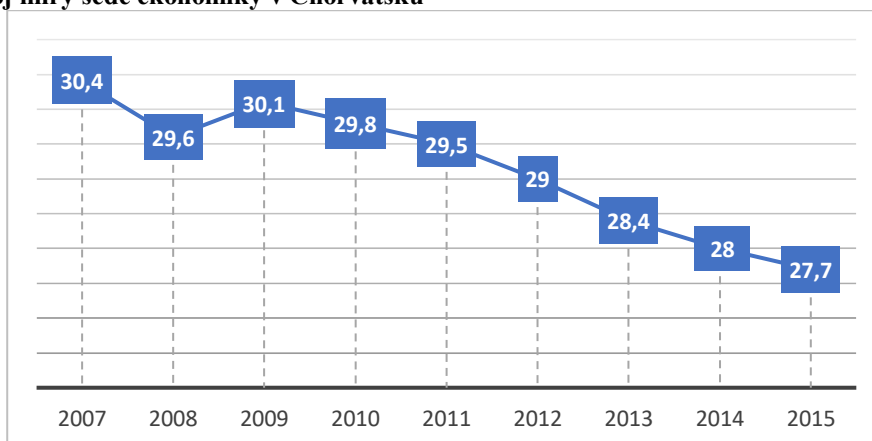
Výrazné změny lze pozorovat ve výši priznaných zdanitelných příjmů podnikatelských subjektů. Bolšec (2014) uvádí, že mezi roky 2012 a 2013 byl nárůst zdanitelného plnění v odvětví pohostinství nejvýznamnější, dosáhl kladně změny 40 %. Lalovac (2015) konstatuje, že u OSVČ došlo ve výše uvedeném odvětví ke zvýšení průměrných denních příjmů o 125 % a výdeje účtenek o 65 %.

Tabulka 4 - Nárůst tržeb vybraných ekonomických činností 2012/2013

Kategorie	Absolutní změna v mil. HRK 2012/2013	Procentní přírůstek oproti minulému roku
Pohostinství	+2,6	+40 %
Maloobchod	+5,2	+14 %
Právníci	+6,7	+4,8 %

Zdroj: Bolšec, 2014

Pokud bychom pozorovali míru šedé ekonomiky v Chorvatské republice, zjistíme, že ve vybrané zemi došlo k jejímu snížení. Nicméně trend snižování byl patrný již od roku 2009. Je nutné podotknout, že nevidované tržby jsou pouze jednou z částí šedé ekonomiky, která je ovlivňována více faktory jako např. zaměstnáváním bez smlouvy a potlačováním nelegálních činností.

Graf 1 - Vývoj míry šedé ekonomiky v Chorvatsku

Zdroj: Schneider, 2015

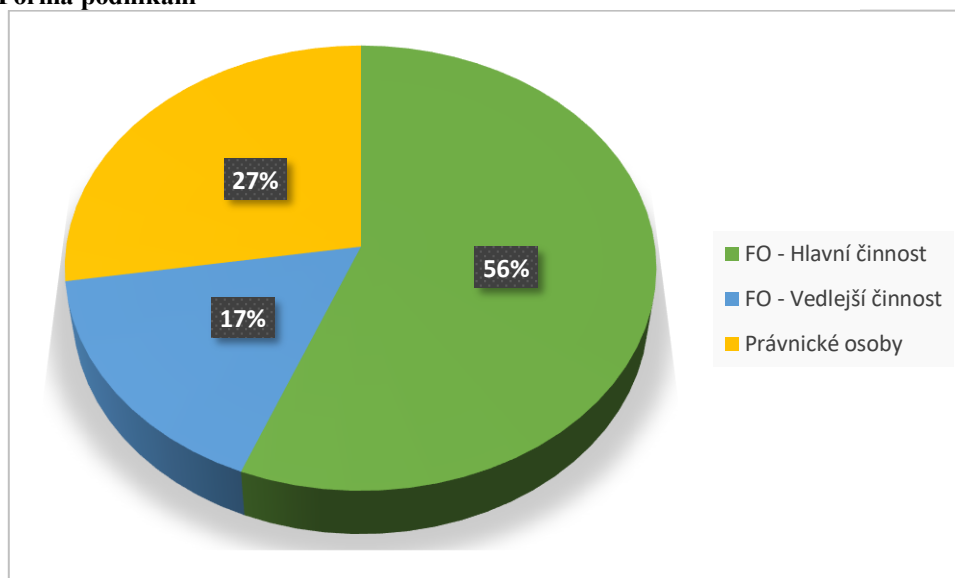
Dopady fiskalizace není možné jednoznačně pozorovat na celkovém inkasu daní, DPH nebo míře šedé ekonomiky. Ovšem je možné pozorovat nárůst v přiznaných zdanitelných příjmech ekonomických subjektů a počtu vydaných účtenek. Nejvíce je tento nárůst vidět v oblasti poskytování stravovacích služeb. Při očekávání dopadů v ČR je nutné uvážit podstatně nižší míru šedé ekonomiky a menší podporu zkoumaného opatření od obyvatelstva, které participuje na kontrolní činnosti přebíráním a kontrolou účtenek.

5 Vyhodnocení dotazníkového šetření

Databáze potenciálních respondentů obsahovala 1200 subjektů, z nichž 58 se nepodařilo email doručit. Dotazníkovým šetřením bylo získáno celkem 97 odpovědí. Podíl získaných odpovědí na celku dosáhl hodnoty 8 %. Návratnost internetových dotazníkových šetření je velice nízká. Holbrook a kol. (2007) došli k závěru, že i přes snižující se návratnost dotazníkových šetření, nedochází k snižování jejich výpočetní hodnoty.

Druhá a třetí otázka sloužily jako selektivní. Tři respondenti byli vyselektováni, jelikož nesplňovali podmínku malého a drobného podnikání. Počet jejich zaměstnanců převyšoval 50 a obrat částku 200 mil. Kč. Další 3 odpovědi byly zamítnuty, protože respondenti ukončili činnost z důvodu zavedení EET, jednalo se o nekompletně vyplněné dotazníky.

Graf 2 - Forma podnikání



Zdroj: Vlastní tvorba

V této práci byla pro definici podnikání fyzické osoby zvolena definice podle živnostenského zákona. Jejich podíl na celkových odpovědích byl 73 %. Sedmáct procent respondentů provozuje podnikání fyzické osoby jako vedlejší činnost a 56 % podnikání fyzické osoby jako hlavní činnost. Zbýlých 27 % tvořily odpovědi od právnických osob. Je možné konstatovat, že výše uvedené rozdělení se přibližuje struktuře podnikatelského prostředí v České republice. Do jisté míry dochází ovšem k deformaci, jelikož práce zahrnuje v dotazníku pouze drobné a malé podniky v odvětví podle NACE 55 a 56.

Tabulka 5 - Počet zaměstnanců

Forma podnikání	Počet zaměstnanců		
	0	1 – 9	10 - 49
FO – Hlavní činnost	20	30	1
FO – Vedlejší činnost	7	8	0
Právnícká osoba	1	11	13

Zdroj: Vlastní tvorba

Pro pozorování nuancí a rozdílů byly podniky rozděleny podle počtu zaměstnanců. Rozdělení bylo postaveno na definic mikro a malé účetní jednotky podle zákona o účetnictví. Podle statistických údajů OSVČ⁷ podnikají v 80 % případů bez zaměstnanců. Odchylka v případě tohoto dotazníkového šetření byla způsobena ekonomickým odvětvím. Pohostinství a ubytovací služby se vyznačují větším počtem zaměstnanců, než je pro OSVČ obvyklé.

Tabulka 6 - Rozdělení podle obrátu

Roční obrát v Kč	Počet odpovědí
Do 250 000	7
250 001 - 1 000 000	41
1 000 001 - 2 000 000	11
2 000 001 - 4 000 000	14
4 000 001 - 8 000 000	6
Nad 8 mil.	12

Zdroj: Vlastní tvorba

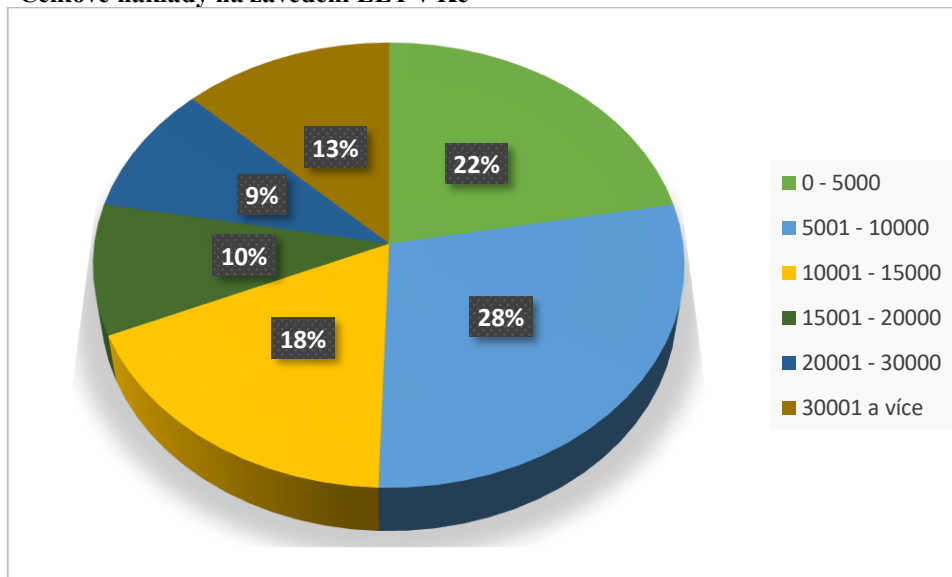
Respondenti byli následně rozděleni podle průměrného ročního obrátu. Vodítkem pro rozdělení byla hodnota 250 000 Kč. V ČR se projednává výjimka z evidenční povinnosti pro podnikající fyzické osoby. Jejich průměrný roční obrát musí být do 250 000 Kč a uplatňovat výdaje procentem z příjmů. Respondentů s uvedených obrátem bylo pouze 7 a jednalo se o fyzické osoby jež provozují podnikání jako vedlejší činnost. Pouze jedna z těchto osob uplatňuje výdaje procentem z příjmů pro daňové účely. Hodnota 1 mil. Kč je mezní částka, kdy se podnikatelé stávají plátcí DPH a nově podléhají kontrolnímu hlášení. Skupina podnikatelů s příjmem od 250 tis. Kč do 1 mil. Kč byla nejpočetnější s procentním vyjádřením 45 %. Podle odpovědí respondentů je možné pozorovat převahu neplátců DPH, kterých bylo 52 %. Plátců DPH, kteří odpověděli na dotazníkové šetření bylo 48 %.

⁷ Osoba samostatně výdělečně činná

5.1 Náklady na zavedení a provoz EET

Hodnoty celkových nákladů podnikatelů na zavedení EET byly $\bar{x} = 15.025$ Kč a $\tilde{x} = 10.000$ Kč. Aritmetický průměr a medián nákladů na pořízení technického vybavení na provoz EET (pokladna a tiskárna) byly $\bar{x} = 14.631$ Kč a $\tilde{x} = 10.000$ Kč. Medián není ovlivněn odlehlými hodnotami tak silně jako aritmetický průměr. Rozdělení celkových nákladů na zavedení EET je vidět v grafu č. 3.

Graf 3 - Celkové náklady na zavedení EET v Kč



Zdroj: Vlastní tvorba

Rozdíl mezi celkovými náklady a náklady na nákup zařízení EET vyplňují nejčastěji náklady na proškolení podnikatelů či zaměstnanců o provozu EET či náklady na instalaci a odbornou pomoc při jejím zavádění.

Podnikající fyzické osoby si mohou odečíst slevu na dani ve výši (až) 5000 Kč od daně z příjmu, a to nejvýše do částky kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka (Finanční správa, 2016). Semerádová a Semerád (2016) upozorňují, že při nízkém základu daně nebo ztrátě nemusí dojít k čerpání slevy vůbec. V praxi, OSVČ musí mít dílčí základ daně dle § 7 ZDP ve výši 170 600 Kč, aby na slevu vůbec dosáhl. Částka byla vypočítána pouze, pokud uplatňuje slevu na poplatníka. V případě, že uplatňuje slevu na manželku nebo děti, musel by být daňový základ ještě vyšší. I nejvíce optimistický scénář indikuje, že tato sleva umožnila pokrýt výdaje nejvýše u 25,8 % respondentů. Lze tedy konstatovat, že jednorázová daňová úleva je nevýrazná.

Průzkumy trhu a dotazníkové šetření ukazují, že existuje mnoho způsobů volby zařízení na provoz EET, které dokáží být pod hranicí 5000 Kč. Nastává otázka, z jakého důvodu subjekty nevolily levnější řešení. Při osobním dotázání odpovídali, že si uvědomují, že levnější varianty existují, ovšem nedovolují takovou míru customizace, uživatelské přívětivosti, jednoduchosti implementace, stability, technické podpory a přestupu z doposud využívaného software jako dražší a zpoplatněné

verze pokladen a software. Podnikatelé porovnávali i časové náklady, které by musely vynaložit na výběr daného technického řešení a jeho zprovoznění oproti výrazně dražším „řešením na klíč“.

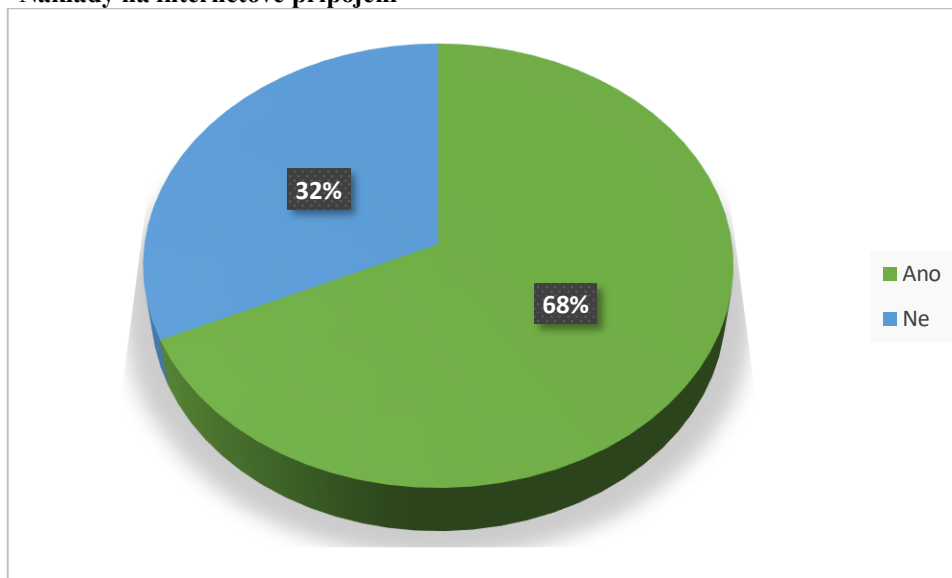
Někteří podnikatelé se vyjádřili, že jednorázový nákup zařízení nepocítili, tak jako měsíční náklady spojené s jejím provozem. Mezi ně patří poplatky za internetové připojení, technická podpora, poplatky za software, případně paušální poplatky za zapůjčení zařízení. Náklady na elektrickou energii a papír na tisk účtenek představují spíše marginální náklady. Pokud bychom porovnali koeficienty korelace mezi velikostí obrátu a náklady na zavedení či provoz EET můžeme dojít k zajímavému závěru.

Tabulka 7 - Korelace mezi velikostí obrátu a problémy při zavádění

Korelace mezi velikostí obrátu a celkovými náklady na zavedení EET	Korelace mezi velikostí obrátu a ceny za zařízení na provoz EET	Korelace mezi velikostí obrátu a výši měsíčních nákladů na provoz EET
0,48	0,59	0,21

Zdroj: Vlastní tvorba

Z tabulky č. 8 lze vyčíst, že měsíční náklady na provoz EET jsou nejméně lineárně závislé na velikosti obrátu. Tento fakt mohl být také způsoben nutností zavést internetového připojení v oblastech s slabou infrastrukturou, jakými jsou vesnice, kde jsou měsíční poplatky za ADSL Internetové připojení řádově vyšší.

Graf 4 - Náklady na internetové připojení

Zdroj: Vlastní tvorba

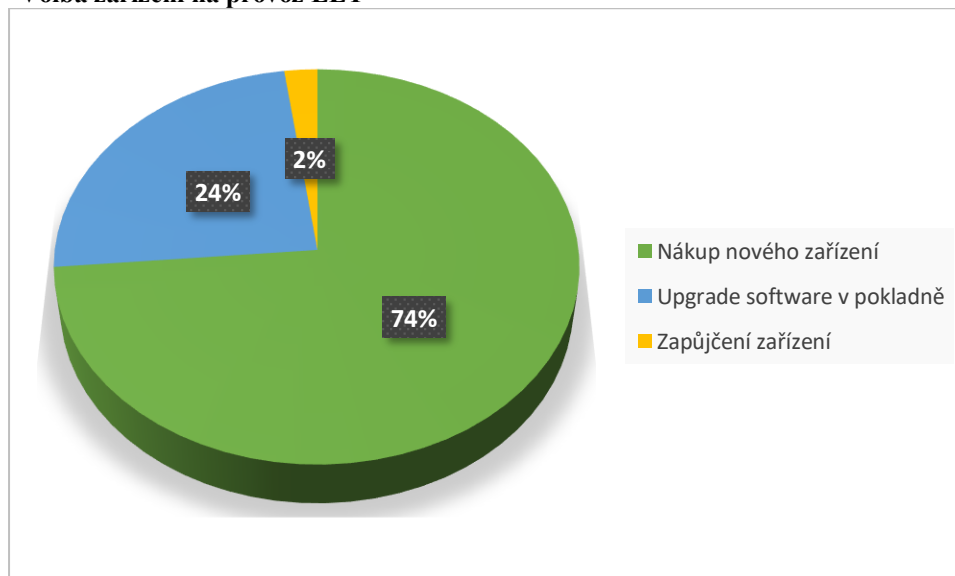
Podle dotazníkového šetření 68 % subjektů nemuselo vynaložit prostředky na internetové připojení kvůli zavedení EET. V mnoha případech podnikatelé využívali internetové připojení již před zavedením evidence. Zbýlých 32 % subjektů mělo náklady převážně v podobě měsíčních poplatků placených poskytovatelům internetového připojení. Zavedení internetového připojení v provozovně může mít i pozitivní efekt na zkvalitňování služeb poskytovaným zákazníkům. Nemusí se jednat o utopené náklady. Dostupné Wi-Fi připojení se stává v restauracích a ubytovacích službách standardem. Ovšem i přes uvedené benefity internetové připojení představuje nezanedbatelnou část měsíčních nákladů drobných podnikatelů.

5.2 Volba zařízení na provoz EET

Nejčastější formou pořízení pokladny na provoz EET byl nákup nového zařízení. Tuto cestu volily téměř tři čtvrtiny respondentů. Upgrade software pokladny jako formu provozu EET zvolila čtvrtina dotazovaných podnikatelů. Podle údajů se však jednalo v 78 % případů o podnikatele s ročními obraty nad 4 mil. Kč, kteří pokladny s pokročilými funkcemi již využívali.

Pouhé 2 % respondentů si zařízení na provoz EET zapůjčila. Jednalo se o 2 podnikatele s příjmem do 250 000 Kč a pokladní systém byl jednomu propůjčen pivovarem, který dodává chmelové nápoje. Druhý subjekt, který se rozhodl zapůjčit zařízení na provoz EET, využil služeb jedné z firem, která se zabývá propůjčováním pokladen za paušální poplatky. Měsíční náklady na provoz EET vyčíslil na 350 Kč.

Graf 5 - Volba zařízení na provoz EET



Zdroj: Vlastní tvorba

Lze pozorovat, že dodavatelé EET řešení reagovali pružně na nově vzniklou podnikatelskou příležitost s plejádou technických řešení. Některé pivovary pro své odběratele vyjednali u dodavatelů lepší podmínky nákupu technických zařízení nebo svým zákazníkům nabízejí podporu instalace software a zavedení celého systému.

5.3 Problémy se zaváděním, negativa a pozitiva EET

Pro problémy se zavedením EET byly vytvořeny skupiny odpovědí, u kterých lze předpokládat, že s nimi měli podnikatelé problémy. Jejich cílem bylo zamyšlení respondentů nad danou problematikou a zjištění dalších kritických míst.

Tabulka 8 - Stěžejní problémy při procesu zavádění EET

Problémy během procesu zavádění	Procentní vyjádření z celku
Žádný	31,9 %
Finanční náklady	37,4 %
Právní hledisko	30,8 %
Proškolení zaměstnanců	15,4 %
Technické problémy	31,2 %

Zdroj: Vlastní tvorba

Dotazové problémy byly potvrzeny a vyjádřena jejich četnost. Mezi nejčastější problémy se zaváděním podnikatelé uváděli finanční hledisko spojené s nákupem technického zařízení na provoz EET, následované technickými problémy se zaváděním EET a právním hlediskem. K údivu, finanční náklady jako problematické v procesu zavádění EET volili nejčastěji podnikatelé s obratem nad 2 mil. Kč. Neplátcí DPH častěji uváděli proškolení zaměstnanců na obsluhu zařízení jako problematickou.

Tabulka 9 – Problémy při procesu zavádění ve vztahu k plátcům a neplátcům DPH

Problém při procesu zavádění	Neplátcí DPH	Plátcí DPH
Žádný	32,6 %	34,9 %
Finanční náklady	34 %	41,9 %
Právní hledisko	31,3 %	30,2 %
Obsluha zařízení	12,5 %	18,6 %
Technické problémy	35,4 %	27 %

Zdroj: Vlastní tvorba

Třetina respondentů uvedla, že zavedení elektronické evidence bylo bezproblémové. Nejasnosti s právním hlediskem a určení evidovaných tržeb byly způsobeny postupným zaváděním EET v ČR. Po poslední vlně zaváděním ovšem většina těchto nejasností odpadne. Jeden neziskový subjekt uvedl, že raději EET zavedl, protože objektivně nedokázal posoudit, zdali pod evidenci spadá a nechtěl riskovat sankce.

Technické problémy sdružují skupinu problémů, které se týkají zapojení pokladny, inventarizace skladových zásob a přechodu na nový systém. V neposlední řadě do uvedené kategorie spadají problémy s internetovým připojením. Tato skupina problémů je však jednorázového typu, po prvotním nastavení není nutné do zařízení znovu zasahovat.

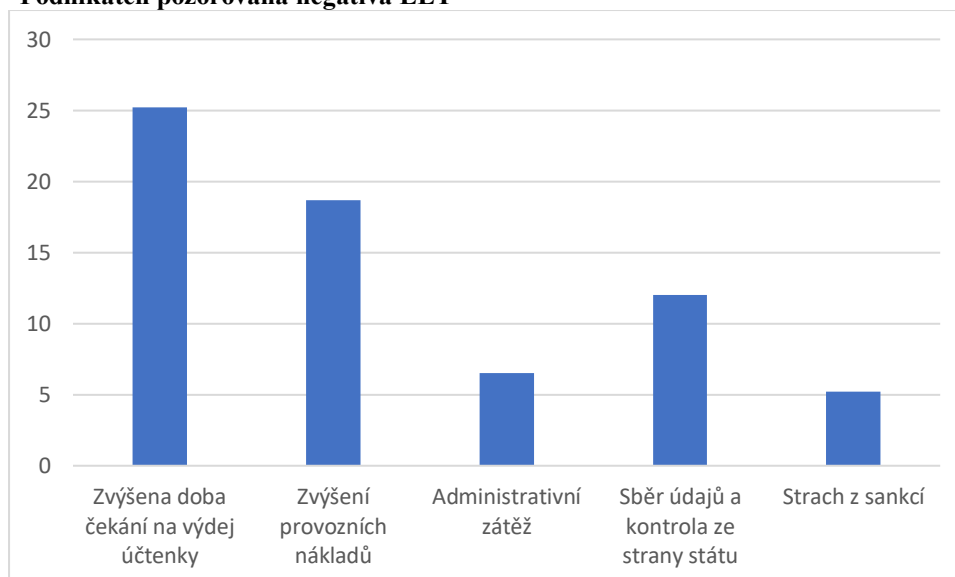
Nízké procento podnikatelů mělo problémy s obsluhou systému EET, u plátců DPH byly způsobeny větším počtem zaměstnanců. U některých OSVČ byl tento problém způsoben nízkou počítačovou gramotností a vysokým věkem. Ve výsledcích se objevil respondent, který ukončil podnikatelskou činnost právě z důvodu vysokého věku a zhoršené schopnosti učení. Nový systém evidence považoval za příliš složitý.

V ČR byla dána volnost ve výběru technického vybavení na provoz EET, která vyústila v nižší možnou pořizovací cenu, ale byla vykoupena časem stráveným s jeho výběrem a přechodem na něj. Respondenti odpovídali, že v procesu zavádění EET negativně vnímali také časové náklady nefinančního charakteru. Jednalo se o čas strávený s výběrem pokladního zařízení, právním hlediskem a technickými problémy, které jsou uvedeny výše.

5.3.1 Negativa EET

Grafy č. 6 a 7 ukazují podnikateli vyzpozorovaná pozitiva a negativa EET. Podobné odpovědi byly sjednoceny do skupin a byla vyjádřena jejich procentuální četnost.

Graf 6 - Podnikateli pozorovaná negativa EET



Zdroj: Vlastní tvorba

Nejčastější negativum bylo spojeno s vydáváním účtenek. Tento problém je spojen s nově vzniklou povinností vždy vydávat účtenku, která doposud platila podle § 31/14 Živnostenského zákona pouze na žádost zákazníka. Při nestandardně dlouhém čekání na výdej účtenky je po osobním dotázání dodavatelů technických řešení chyba prisuzována nestabilnímu mobilnímu 2G⁸ internetovému připojení drobných a malých podnikatelů. Dále pak drátovému a bezdrátovému připojení tiskárny účtenek a rozdílnou kvalitou software poskytovaného dodavateli technických řešení. Podle údajů finanční správy je průměrná doba odezvy⁹ serverů správce daně v řádu 200 milisekund. Nezávislími pozorovateli byl registrován pouze jeden významný výpadek, kdy nebylo možné získat kód FIK. Nedostatek na straně státu je tedy nepravděpodobný.

Podnikatelé se také negativně vyjádřili proti sbírání dat ze svojí podnikatelské činnosti kvůli obavám z jejich zneužití státem. Obava z úniku dat ze strany státu je spíše nereálná. Pracovníci, kteří s takovými údaji pracují, musejí mít bezpečnostní prověrku a dále servery, kde jsou údaje uloženy podléhají stejné důležitosti jako cit-

⁸ Technologie mobilního internetového připojení představená v polovině 90. let minulého století, postupně je nahrazována novější verzí 3G a LTE.

⁹ 7 Doba odezvy je časový úsek mezi pokusem o odeslání údajů o evidované tržbě z pokladního zařízení podnikatele a přijetím potvrzovacího kódu (FIK) ze serveru Finanční správy na pokladním zařízení podnikatele.

livé informace ministerstva vnitra (Ministerstvo financí České republiky, 2017). Reálnější obavou mohou být poskytovatelé pokladen EET, kteří jsou regulováni pouze Zákonem o ochraně osobních údajů.

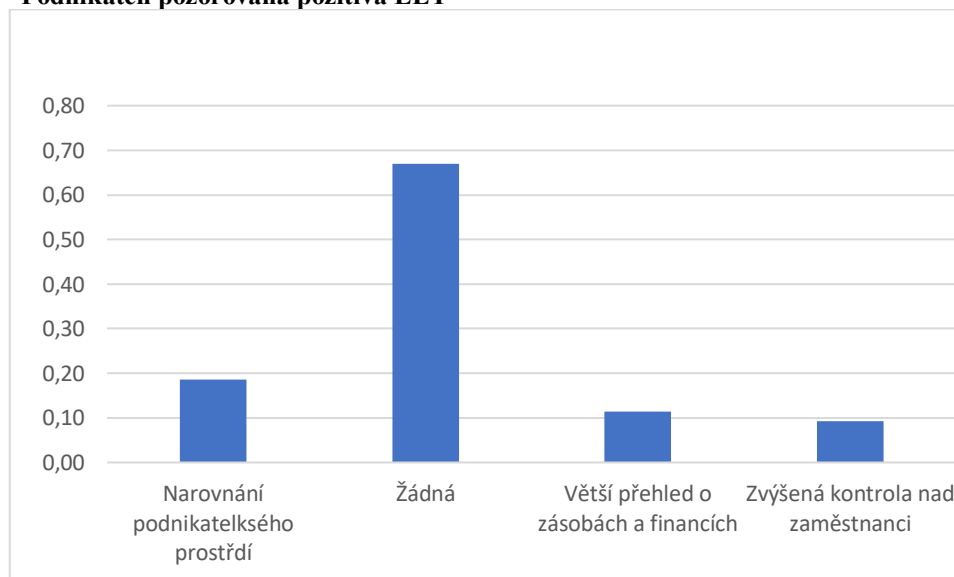
Fyzické osoby dále poukazovaly, že na každé vydané účtence musejí uvést svoje rodné číslo jako DIČ. „Osobní údaje, mezi něž rodné číslo patří, jsou zneužitelné například pro úvěrové podvody nebo krádež identity. Proto také existuje zákonná úprava ochrany osobních údajů, která nastavuje pravidla při zpracování osobních údajů tak, aby zpracování bylo mimo jiné účelné a aby k němu docházelo jen v nezbytně nutné míře, tedy aby se nezvyšovalo riziko průlomů do soukromí lidí.“ (David Pavlát v zastoupení ÚOOÚ¹⁰, 2016). I přes trestní postizitelnost je povinnost uvádění osobních údajů nežádoucí.

Podnikatelé vnímali diskriminační také postupné zavádění EET, které znevýhodňuje jednu skupinu podnikatelů oproti druhé. Protiargumentem jsou údaje ministerstva financí, z kterých je patrné, že nepřiznané příjmy na jednoho podnikatele jsou zde největší ze všech odvětví (Ministerstvo financí ČR, 2015). Babiš (2016) označil oblast ubytovacích a stravovacích služeb jako systematický problém.

Strach z pokut představuje Damoklův meč. Pro jednu skupinu lidí znamená zvýšenou motivaci pro plnění evidenční povinnosti na základě strachu. Druhá skupina podnikatelů si nařízení vyloží jako překážku v podnikatelské činnosti, která pouze povede k zatvrzení se ve vlastních negativních názorech vůči EET.

5.3.2 Pozitiva EET

Graf 7 - Podnikatelé pozorovaná pozitiva EET



Zdroj: Vlastní tvorba

Většina podnikatelských subjektů nevnímá žádný přínos EET pro svoje podnikání. Vyjádřilo se takto 71 % dotázaných subjektů. Mezi podnikateli pozorovaná

¹⁰ Úřad pro ochranu osobních údajů

pozitiva patřilo: narovnání podnikatelského prostředí; zvýšený přehled nad zaměstnanci a zvýšený přehled o skladových zásobách a financích.

Nejčastějším benefitem bylo narovnání podnikatelského prostředí. „Řádně evidující“ podnikatelé pozitivně vnímají nastolení stejných podmínek pro všechny a slibují si naplnění vytyčeného cíle. Tento názor vyjádřilo 19 % respondentů. Pro komparaci, v článku dopadů fiskalizace pro podnikatele v Chorvatsku Tot, Detelj (2014) věřilo v narovnání podnikatelského prostředí přes 25 % respondentů.

Zavedení EET pro určitou skupinu malých podnikatelů znamenalo zvýšený přehled nad skladovými zásobami a finančními toky, odpovědělo takto 11 % respondentů. Některá technická řešení dokáží monitorovat aktuální obsazení stolů, délku návštěvy, výši útraty a spropitného. Zmíněné údaje mohou sloužit ke zkvalitňování služeb zákazníkům. Avšak pro nejvíce drobné podnikatele a stánkový prodej je takový benefit irelevantní. Dále 8 % respondentů uvedlo, že EET přineslo větší kontrolu nad zaměstnanci. Případy z praxe ukazují, že zaměstnanci restauračních zařízení využívají mnoho cest, jak zvýšit svůj příjem na úkor zaměstnavatele.

5.4 Vnímání EET

Graf 8 - Eliminace šedé ekonomiky



Zdroj: Vlastní tvorba

Jak je vidět v grafu č. 8., mezi podnikateli panuje nedůvěra v naplnění vytyčených cílů EET. Pět procent respondentů uvedlo, že EET nepovede k eliminaci daňových úniků, poukazovali tak na bezpečnostní nedokonalost systému. Kapitola s názvem Potenciální možnosti obcházení systému EET se jim věnuje.

Tabulka 10 - Velikost obratu a postoj vůči EET v procentním vyjádření

Velikost obratu	Postoj vůči EET			Celkem
	Kladný	Neutrální	Záporný	
Do 250 tis.	0	0,17	0,83	1
250 001 - 1 000 000	0,05	0,29	0,65	1
1 000 001 - 2 000 000	0	0,36	0,64	1
2 000 001 - 4 000 000	0,2	0,4	0,4	1
4 000 001 - 8 000 000	0,5	0,17	0,33	1
Nad 8 mil.	0,5	0,25	0,25	1

Zdroj: Vlastní tvorba

Respondenti z odvětví stravovacích a ubytovacích služeb se negativně staví vůči elektronické evidenci tržeb. Tato averze se snižuje s velikostí obratu a z kapitoly problémů při zavádění ani z odpovědí drobných podnikatelů nelze vyvodit její přesný důvod.

5.5 Navrhovaná doporučení

Nejčastěji jako negativum EET byla označena zvýšená doba při čekání na výdej účtenky. Tuto povinnost nelze z evidence vyjmout, protože je systémovou součástí a základním bezpečnostním prvkem. Nicméně toto negativum lze podstatně eliminovat na straně podnikatele doporučeními. Pokud byl problém způsoben internetovým připojením, podnikatel musí aktivně porovnat kvalitu mobilního či kabelového připojení v jeho lokalitě. Odezva serverů na straně státu je v řádu stovek milisekund, není tedy problémová (Janeček, 2017a). Podle zjištěných údajů roli hraje i technologie přenosu dat na straně dodavatele. Podnikatel by tedy měl při výběru dodavatele zohledňovat nejen cenové hledisko, ale také použité technologie. Pomoci může i snížení mezní doby odezvy v zařízení na provoz EET, která však nesmí klesnout pod 2 sekundy. Pokud byl problém způsoben velkým množstvím přijatých plateb v krátkém časovém okamžiku, lze účtenky vytisknout dopředu. Tento postup vyžaduje predikci chování zákazníků a je možný pouze např. u menu obědů a malého množství sortimentu. ZoET také umožňuje předat účtenku zákazníkovi i jinou formou, například pomocí emailu, sms, či „webové účtenky“, která se po zadání kódu zobrazí na webové stránce. Avšak zákazník musí s netradiční formou předání účtenky souhlasit. Zůstává otázkou, do jaké míry jsou si podnikatelé vědomi těchto alternativních metod. Je pravděpodobné, že část podnikatelů uvedla účtenky jako problematické, jelikož jsou nyní nuceni evidovat tržby. Podle vlastních výpočtů z zprávy Ministerstva financí (2015) připadá v průměru na jednoho podnikatele z odvětví ubytovacích a stravovacích služeb 400 000 Kč nepřiznaných příjmů.

Dotazníkovým šetřením byla zjištěna averze malých podnikatelů vůči EET a nevíra v naplnění vytyčených cílů. Navíc 71 % respondentů nevidělo žádný přínos EET pro svoje podnikání. Dalším doporučením je zvýšení kladného povědomí o EET a jeho přínosech. Daného cíle může být dosaženo např. mediální kampaní vyzdvihováním přínosů, či nabídnutím nějakého doprovodného benefitu k EET. Daňová úleva

až 5000 Kč při kladném základu daně pro OSVČ je nedostatečná, protože vůbec nemusí dojít k jejímu čerpání, na to již poukazuje Semerádová a Semerád (2016). Mikešková (2016) navrhovala změnu systému, která by umožnila čerpání slevy na dani v plné výši. Aktualizace benefitu bude však obtížná, jelikož část OSVČ již v daňovém přiznání za rok 2016 o úlevu zažádala.

Navrhované výjimky z EET pro podnikatele s obratem do 250 000 Kč, 1 000 000 Kč či provozovny s prodejní plochou do 100 m² se jeví jako nesystémové. Velikost obratu nelze interpretovat jako ziskovost. Jak ukazují výsledky dotazování, na trhu existují přenositelná či levná technická řešení EET pro drobné podnikatele. EET lze provozovat i s chytrým mobilním telefonem nebo zapůjčit. Výrok, že podnikatel ukončil činnost, kvůli donucení plnění daňové povinnosti je v právním státě neakceptovatelná. I Janeček (2017a) vnímá dodatečné výjimky jako další zátěž systému a zvýšení složitosti. Dále, v dotazníkovém šetření 32 % respondentů vnímalo právní vymezení a určení situací, kdy jim vzniká povinnost evidovat jako problematické. Dodatečné výjimky zjednodušují daňovou optimalizaci pro podnikatele, jež by objektivně měli být subjekty EET. Navíc hraniční hodnoty obratu 250 tis. Kč nebo 1 mil. Kč zvyšují rentabilitu z podvodného snižování evidovaných příjmů kvůli benefitům které z nich plynou. Další výjimky z Elektronické evidence tržeb vnímám jako nežádoucí.

5.6 Potenciální možnosti obcházení systému EET

V následující kapitole je cílem uvést situace, v rámci kterých podnikatelé mohou konat v rozporu s „chováním v dobré víře“ s účelem vyhnoutí se evidenční povinnosti. „Obcházení systému EET je po technické stránce prakticky nemožné.“ (Líbal, 2016). Zvolená forma elektronické evidence tržeb eliminuje podstatné množství „bílých míst“ oproti off-line řešením jakým jsou registrační pokladny. Avšak dotazníkové šetření potvrdilo velkou averzi podnikatelů vůči EET, která se projevuje v jejich malé motivaci plnit fiskální požadavky státu.

Možnosti obcházení EET je možné rozdělit do 3 skupin:

- a. Falsifikace účtenky
- b. Falsifikace činnosti
- c. Zákazník

První možný způsob obcházení EET souvisí s falsifikací účtenky. Do zařízení na provoz EET lze nainstalovat tzv. zappery a phantomware, které dokáží předat rozdílná data správci daně a zákazníkovi na účtence. Ke stejnému výsledku lze dojít používáním více pokladen, nebo předstíráním výpadku internetu překročením mezní doby odezvy a předáním zjednodušené účtenky. Ainsworth (2010) tvrdí, že zappery se hlavně využívají ve vyspělých zemích s vysokou mírou hotovostních plateb a spotřební daní. Zákazník nedokáže rozpoznat podvodnou účtenku od pravé, pokud ji nekontroluje po zadání údajů na stránkách správce daně. Tuto trhlinu se snaží eliminovat účtenková loterie, která motivuje zákazníky přebírat účtenky a následně porovnávat údaje odeslané finanční správě a na dokladu. Finanční správa (2016a) argumentuje, že online evidence neposkytuje prostor pro manipulaci se systémem pokladny prostřednictvím phantomware. To je ovšem zavádějící, jelikož operační systém pokladen není regulován a může být použit podvodný systém, který falsifikovanou účtenku pouze vytiskne a nespojí se s finanční správou vůbec. Pokladny, které využívají distribuci systému Linux, umožňují prakticky neomezené možnosti úprav v běhu systému. Dušek (2016) v komentáři k ZoET upozorňuje, že v zákoně chybí klauzule, která by trestala pokus o výrobu softwaru, který dokáže EET obcházet. Radvan a Kappel (2016) navrhuje uzákonit povinnost přebírat účtenky, která by vedla k většímu uvědomění zákazníků o evidenční povinnosti.

Další skupina možného obcházení EET je spojena s právním vymezením podnikání. Existuje velice tenká hranice mezi daňovou optimalizací a porušováním zákona (Široký, 2013). Možnou cestou vyhnoutí se evidenční povinnosti je zamaskování činnosti pod soukromoprávní neziskové subjekty, spolky, kluby, jinou z fází zavádění a minoritní nebo ojedinělou činnost. Podnikatel se může rozhodnout neregistrovat svoji činnost také kompletně. Bude podnikat nelegálně. V uvedených případech a prokázání úmyslného porušení zákona mu hrozí sankce i vysoce nad rámec ZoET. Podle Živnostenského zákona mu podle typu živnosti (volné, vázané, koncesované) hrozí pokuta až 1 mil. Kč. Dále podle §251 Trestního zákoníku za neopráv-

něné podnikání může být odsouzen k třem letům odnětí svobody, pokud zaměstnává jiného jako pracovní síly nebo získá značný prospěch tímto činem. Sankce podle ZoET jsou vyjmenovány v kapitole Správní delikty a pokuty.

Poslední možností je skupina plateb, kdy plátce i příjemce platby jsou si vědomi, že se tržba neeviduje a podílejí se tak na šedé ekonomice dobrovolně. Takovýto systém je využíván v případě neformálních vztahů. Častým příkladem mohou být „stálí zákazníci“ nebo sousedská výpomoc. V této situaci z neevidované transakce benefitují obě strany, protože zákazník nemusí nést zvýšené náklady koncové ceny výrobku a podnikatel odvede nižší daň z příjmu a pokud je plátcem daně z přidané hodnoty, tak i DPH. EET je stále nejzranitelnější za této situace. Generální ředitel finanční správy Janeček (2017b) neposkytl dostačující odpověď na tento problém, z čehož lze usuzovat bezpečnostní nedostatek. Radvan a Kappel (2016) jako řešení navrhuje zvýšit tzv. náklady daňových úniků a zvýšit víru občanů a podnikatelů ve stát. Semerádová a Semerád (2016) jako jediný skutečný bezpečnostní prvek vnímají fyzickou kontrolu, což je však náročná procedura. Analýza dat z EET by mohla pomoci lépe cílit kontroly na „nečestné“ podnikatele jako tomu bylo v Chorvatsku (Lalovac, 2015).

6 Diskuze

Cílem bakalářské práce bylo zhodnotit aktuální problematiku v oblasti elektronické evidence tržeb v České republice. Konkrétně práce zkoumala praktické dopady EET pro skupinu drobných a malých podnikatelů, kteří jsou ovlivněni 1. fází zavádění platnou k 1.12.2016.

K získání primárních dat bylo využito dotazníkové šetření a bylo osloveno 1200 podnikatelů. Pro zjištění problematických míst v procesu zavádění EET byla vytvořena skupina odpovědí, která měla potvrdit domnělé problémy a přinutit podnikatele zamyslet se nad dalšími. Finanční hledisko, právní hledisko, zaškolování zaměstnanců a technické problémy byly potvrzeny jako problematické, ovšem nebyly vypátrány jiné problémy, které by nespádaly do výše uvedených kategorií. Je pravděpodobné, že tento fakt byl způsobeno obecností jednotlivých kategorií, které pokrývají velkou část problémů a nenechala prostor pro další vyjádření respondentů.

U skupiny malých a drobných podnikatelů byly reálné náklady na zavedení EET lehce vyšší než podle očekávání. Semerádová a Semerád (2016) očekávali hodnoty pod 10 000 Kč. Mikešková (2016) zjistila, že 54 % podnikatelů je ochotno uhradit náklady na zavedení do maximální výše 10 000 Kč. Nicméně průměrné celkové náklady na zavedení EET u respondentů činily 15 025 Kč a medián 10 000 Kč. Lehce vyšší hodnoty lze přisoudit rozdílným ekonomickým odvětvím respondentů. V této práci byli respondenti dotazováni také až po zavedení EET z čehož plyne, že se mezi odpověďmi neobjevovaly údaje od podnikatelů, kteří kvůli EET ukončili činnost.

Dotazníkovým šetřením byla zjištěna pozitiva a negativa EET. Pokud bychom výsledky porovnali s článkem Tot a Detlej (2014), kteří zkoumali implementaci fiskalizace v Chorvatsku, tak můžeme pozorovat podobné výsledky v podobě podnikateli vyzorovaných pozitiv elektronické evidence. V případě negativ se však výsledky liší a byla nalezena jiná negativa. Podnikatelé v Chorvatsku si stěžovali na krátký čas na přípravu a psychologický stres a frustraci. Odlišnost je zřejmě způsobena jiným harmonogramem implementace elektronické evidence v obou zemích. V Chorvatsku byla fiskalizace aplikována na podnikatelské subjekty během pouhých 7 měsíců.

Dotazníkové šetření zjistilo averzi vůči EET a nevíru v narovnání podnikatelského prostředí. Averze klesala s velikostí obratu, jak je vidět v tabulce č. 10. Analýzou výsledků nebylo zjištěno, co je důvodem této zvyšující averze. Nebyla nalezena žádná významně vyšší četnost mezi problémem při zavádění či odpověďmi v názorech a komentářích. Avšak bylo zjištěno, že nejmenší koeficient korelace je mezi velikostí obratu a měsíčními náklady na provoz EET. Jedním z možným vysvětlení je, že EET pro nejdrobnější podnikatele nepředstavuje problém do takové míry, aby označili nějakou z oblastí EET jako více problémovou. Ovšem s klesajícím obratem klesá motivace podnikat právě kvůli nižšímu zisku na jednotku času strávenou se zaváděním EET.

7 Závěr

V práci byla řešena problematika elektronické evidence tržeb v České republice. Odborné práce (Katolik a kol., 2013; Podolská a Kolářová, 2016; Ministerstvo financí ČR, 2015) označují model evidence tržeb, který byl aplikován v roce 2013 v Chorvatsku, jako nejefektivnější a z mikroekonomického hlediska nejméně finančně nákladný na koncové provozovatele. Tento model se stal s úpravami předlohou pro EET v ČR.

Postupné zavádění EET bylo zvoleno také po vzoru Chorvatska a cílem bylo pozvolnému zatěžování systému a vyhnutí se systémovým výpadkům. Tento cíl byl prozatím splněn. K 1. 5. 2017 byl na straně státu registrován ojedinělý závažný výpadek systému, kdy nebylo možné obdržet kód FIK. Pozvolné zavádění nicméně znamenalo pro podnikatele právní nejasnosti v určení situací, kdy jim vzniká evidenční povinnost. Po poslední fázi zavádění tyto nejasnosti z velké míry odpadnou.

V první části práce byly uvedeny základní poznatky pro pochopení širších okolností EET jako právní úprava, výjimky a model fungování elektronické evidence tržeb v České republice. U skupiny malých a drobných podnikatelů v odvětví ubytovacích a stravovacích služeb bylo provedeno dotazníkové šetření. V práci byly vyjádřeny celkové finanční náklady na zavedení a nákup zařízení EET. Byla zjištěna podnikateli vyznívaná pozitiva, negativa a potvrzeny problémy při procesu zavádění. Podnikatelům byla dána volnost ve výběru technického zařízení na provoz EET, ale průměrné náklady na zavedení byly vyšší, než se předpokládalo. Dotazníkové šetření ukázalo velkou averzi a nevíru v naplnění vytyčených cílů zkoumaného opatření. Podle respondentů EET v ČR republice s sebou přináší hrozbu v podobě zneužití osobních údajů a obchodního tajemství. Na základě zjištěných údajů a dat byla navržena doporučení.

Chorvatská republika se potýká s téměř dvojnásobnou mírou šedé ekonomiky a nelze očekávat stejně kladný dopad ve výši přiznaných příjmů. Elektronická evidence tržeb s největší pravděpodobností povede k omezení šedé ekonomiky. Přesto zůstává netriviální skupina plateb, kterou EET nedokáže kompletně eliminovat.

V České republice lze pozorovat trend přesouvání administrativní kontrolní činnosti na podnikatele. V roce 2016 bylo představeno kontrolní hlášení, které má také pomoci bojovat s podvody na DPH. Uvedená opatření proti daňovým únikům, avšak negativně ovlivňuje i řádné podnikatele. Cíl, který si zvolila Elektronická evidence tržeb v podobě omezení šedé ekonomiky, efektivnějšího výběru daní (zejména daní z příjmů a DPH) a narovnání tržního prostředí je podporován napříč celým politickým spektrem. Nicméně jako nástroj pro dosažení vytyčeného cíle nemá totožnou politickou podporu. Jeho další rozšiřování bude známo po volbách do Poslanecké sněmovny v létě 2017.

8 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Mechanismus elektronické evidence tržeb v České republice	19
---	----

9 Seznam grafů

Graf 1 - Vývoj míry šedé ekonomiky v Chorvatsku	28
Graf 2 - Forma podnikání	29
Graf 3 - Celkové náklady na zavedení EET v Kč	31
Graf 4 - Náklady na internetové připojení	33
Graf 5 - Volba zařízení na provoz EET	34
Graf 6 - Podnikateli pozorovaná negativa EET	36
Graf 7 - Podnikateli pozorovaná pozitiva EET	37
Graf 8 - Eliminace šedé ekonomiky	38

10 Seznam tabulek

Tabulka 1 - Základní makroekonomické ukazatele Chorvatska.....	26
Tabulka 2 - Inkaso daní v Chorvatsku během fiskalizace	26
Tabulka 3 - Inkaso DPH v Chorvatsku během fiskalizace	27
Tabulka 4 - Nárůst tržeb vybraných ekonomických činností 2012/2013	27
Tabulka 5 - Počet zaměstnanců.....	30
Tabulka 6 - Rozdělení podle obratu	30
Tabulka 7 - Korelace mezi velikostí obratu a problémy při zavádění	32
Tabulka 8 - Stěžejní problémy při procesu zavádění EET	34
Tabulka 9 – Problémy při procesu zavádění ve vztahu k plátcům a neplátcům DPH	35
Tabulka 10 - Velikost obratu a postoj vůči EET v procentním vyjádření.....	39

11 Seznam použitých zkratek

ASMP	Asociace malých a středních podnikatelů a živnostníků České republiky
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EET	Elektronická evidence tržeb v České republice
EUR	Společná měna Evropské unie euro
FIK	Fiskální identifikační kód
HDP	Hrubý domácí produkt
HRK	Chorvatská kuna
IT	Výpočetní technika
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
SaaS	Software jako služba
ÚOOÚ	Úřad pro ochranu osobních údajů
ZoET	Zákon o Elektronické evidenci tržeb

12 Literatura

AINSWORTH, R. T. Zappers. Retail VAT Fraud. *Boston University School of Law Working Paper* [online]. 2010, no. 10-04, 2-26 [cit. 2016-12-29]. Dostupné z: <https://ssrn.com/abstract=1559886>

BABIŠ, A. Není pravda, že MF nevydalo "jízdni řád" k EET [online]. *Etrzby.cz*, 2016 [cit. 2017-03-01]. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/cs/nepresnosti-v-mediich_neni-pravda-ze-MF-nevydalo-jizdni-rad-k-EET

BÍLKOVÁ, R. a DVOŘÁK, J. Možnosti rozvoje elektronického obchodu. *Scientific Papers of the University of Pardubice* [online]. 2012, vol. 19 Iss. 25 [cit. 2016-12-28]. Dostupné z: https://dk.upce.cz/bitstream/handle/10195/49534/BilkovaR_MoznostiRozvoje_2012.pdf?sequence=1&isAllowed=y

BOLŠEC, M. Here are the highlights of the first fiscal year [Online]. *Dnevnik.hr*, 2014 [cit. 2016-12-28]. Dostupné z: <http://dnevnik.hr/vijesti/hrvatska/evo-sto-je-obiljezilo-prvu-fiskalnu-godinu---317667.html>

Croatian Parliament. The cash transaction fiscalization act [online]. 2012 [cit. 2016-10-22]. Dostupné z: <http://www.fiscalization.hr/en/fiscal-law>

DUŠEK, J. Elektronická evidence tržeb: v přehledech. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5839-8.

Eurostat. Tax revenue statistics [online]. 2016 [cit. 2016-12-20]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics

FIALA, P. a UDŽENIJA, A. Plně zodpovědný za chaos s EET je Andrej Babiš [online]. *Echo24.cz*, 2016 [cit. 2017-03-01]. Dostupné z: <http://echo24.cz/a/wE-vuC/pravice-by-zruseni-eet-kompenzovala-naklady-ozelime-rikaji-podnikatele>

Finanční správa. Etržby (EET) [online]. 2016a [cit. 2017-02-24] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/eet/casto-kladene-dotazy>

Finanční správa. Etržby (EET) [online]. 2016b [cit. 2017-02-24] Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/jak-to-funguje>

Finanční správa. Etržby (EET) [online]. 2016c [cit. 2017-02-24] Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/EET_popis_rozhvani_v3.1.1.pdf

Finanční správa. Etržby (EET) [online]. 2016d [cit. 2017-02-24] Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/Elektronicka-uctenka>

Generální finanční ředitelství. Evidence tržeb. Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb. Verze 1.0. K datu 31. 8.2016 [online]. 2016 [cit. 2016-12-10]. 42 s. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Methodika-k-evidenci-trzeb_v1.0.pdf

GÁBIK, R. a STRIŽENCOVÁ, K. Bločková lotéria si na DPH zarobí štvornásobne [online]. 2014 [cit. 2017-01-12]. Dostupné z: <http://fast-search.mfsr.sk/mfsr/?query=blo%C4%8Dkov%C3%A1+loterie>

HAVLÍČEK, K. Očima expertů: Účtenková loterie. Dobrý sluha, nebo špatný vtíp? [online]. *Penize.cz*, 2013 [cit. 2017-05-08]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/dph/296661-ocima-expertu-uctenkova-loteriedobry-sluha-nebo-spatny-vtip>

HENDL, J. Přehled statistických metod: analýza a metaanalýza dat. Páté, rozšířené vydání. Praha: Portál, 2015. ISBN 978-80-262-0981-2.

HOLBROOCK, A. L. a kol. The Causes and Consequences of Response Rates in Surveys by the News Media and Government Contractor Research Firms [online]. 2012 [cit. 2017-2-10]. Dostupné z: <https://pprg.stanford.edu/wp-content/uploads/2007-TSMII-chapter-proof.pdf>

JANEČEK, M. EET funguje velmi dobře [online]. 2017a [cit. 2017-02-01]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2017/martin-janecek-proroklen24-eet-funguje-27401>

JANEČEK, M. Opakem je jen schvalování úniků. S šéfem Finanční správy o EET [online]. Penize.cz, 2017b [cit. 2017-02-01]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/elektronicka-evidence-trzeb-eet/320864-opakem-je-jen-schvalovani-uniku-s-sefem-financni-spravy-o-eet>

KATOLIK, A. Impact Of Fiscalization At The Height Of Calculated Value Added Tax [online]. 2014 [cit. 2017-01-13]. Dostupné z: <http://www.efos.unios.hr/repec/osi/journal/PDF/InterdisciplinaryManagementResearchX/IMR10a40>

KATOLIK, A. a kol. Control of cash payment system based on the software as a service [online]. 2013 [cit. 2016-12-27]. Dostupné z: <http://ftp.repec.org/opt/ReDIF/RePEc/osi/journal/PDF/InterdisciplinaryManagementResearchIX/IMR9a10.pdf>.

LALOVAC, B. Fiscalization In Figures [online]. 2015 [cit. 2017-05-01]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Prezentace_2015-06-16_1-Fiscalization-In-Figures-Konference-EET.pdf

LÍBAL, T. Elektronická evidence tržeb: z účetního a daňového pohledu. Praha: VOX, 2016. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-87480-51-9.

Ministry of Tourism Republic of Croatia. Tourism in figures [online]. 2015 [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://www.mint.hr/UserDocsImages/TUB2015ENG.pdf>

MIKEŠKOVÁ, J. Možnosti zavedení chorvatského modelu elektronické evidence tržeb v České republice a jeho dopad na malé a střední podnikatele. Diplomová práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2016.

Ministerstvo financí České republiky. Deset nepravd Ekonomu o EET [online]. 2017 [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2017/deset-nepravd-ekonomu-o-eet-28145>

Ministerstvo financí České republiky. Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace, EET (RIA). Praha, 2015. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/assets/cs/prihlohy/RIA.pdf>

Statistical bureau of Croatia. Time series data [online]. 2016 [cit. 2016-12-20]. Dostupné z: <http://www.mfin.hr/en/time-series-data>

PAVLÁT, D. DIČ na každé EET účtence. Podnikatelé se bojí zveřejňování rodných čísel [online]. 2016 [cit. 2016-12-27]. Dostupné z: <http://eet.money.cz/blog/dic-na-kazde-eet-uctence-podnikatele-se-boji-zverejnovani-rodnych-cisel>

PODOLSKÁ, E. a KOLÁŘOVÁ, E. The Electronic Record of Sales and Impact on the Reduction of Tax Evasion. Brno: Masarykova Univerzita, 2016. ISBN 978-80-210-8309-7

RADVAN, M. a KAPPEL, J. Electronic Revenue Registry in the Czech Republic. *LeXonomica - Journal of Law and Economics*. 2015. vol. 7, no. 2, s. 139-159. ISSN 1855-7147.

SEMERÁDOVÁ, L. a SEMERÁD, P. Změny v evidenci tržeb v České republice. *Trendy v podnikání*. 2016, VI(2). ISSN 1805-0603. Dostupné z: <https://www.dfek.zcu.cz/tvp/doc/akt/2-2016-clanek-5.pdf>

SCHILLEROVÁ, A. Účtenková loterie začne do půl roku [online]. 2016 [cit. 2017-03-01]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/uctenkova-loterie-2017-eet-vyhramilion-auto-fjy-/ekonomika.aspx?c=A161207_162708_ekonomika_fih

SCHNEIDER, F. Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments [online]. 2015 [cit. 2017-01-20]. Dostupné z: <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2015/ShadEcEurope31.pdf>

STEM. Téměř dvě třetiny veřejnosti považují zavedení elektronické evidence tržeb za pozitivní opatření [online]. 2017 [cit. 2017-04-09]. Dostupné z: <https://www.stem.cz/temer-dve-tretiny-verejnosti-povazuji-zavedeni-elektronicke-evidence-trzeb-za-pozitivni-opatreni/>

ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

TOT, A. a DETELJ, K. Implementation of Cash Transaction Fiscalization Procedure in Businesses: Case of Croatia. *Central European Conference on Information and Intelligent Systems* [online]. 2014 [cit. 2017-2-24]. Dostupné z: <http://archive.ceciiis.foi.hr/app/public/conferences/1/papers2014/701.pdf>

TŮMA, L. Očima expertů: Účtenková loterie. Dobrý sluha, nebo špatný vtíp? [online]. Penize.cz, 2013 [cit. 2017-05-08]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/dph/296661-ocima-expertu-uctenkova-loteriedobry-sluha-nebo-spatny-vtip>

VONDRÁK, Z. a kol. Elektronická evidence tržeb: praktická příručka. Olomouc: ANAG, 2016. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-048-5.

Zákon č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník.

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

13 Přílohy

A – Dotazníkové šetření

Dobrý den,
jsem studentem Provozně ekonomické fakulty Mendelovy univerzity v Brně a obracím se na vás s žádostí o vyplnění mého krátkého dotazníku, který se týká problematiky Elektronické evidence tržeb v ČR. Data budou zpracovány v mé bakalářské práci, Elektronická evidence v České republice. Mým cílem je prozkoumat dopady EET na malé a drobné podnikatele I. fáze EET v ČR. Dotazník je anonymní. Předem děkuji za váš drahocenný čas a ochotu při vyplňování dotazníku. V případě zájmu je možné zaslání výsledků výzkumu.

1. Jaká je vaše forma podnikání?

- Fyzická osoba
- Právnícká osoba

2. Jaký typ podnikání fyzické osoby provozujete?

- Hlavní činnost
- Vedlejší činnost

3. Jaký je váš počet zaměstnanců?

- 0
- 1–9
- 10–49
- 50 a více

4. Jaký je váš průměrný roční obrat v Kč?

- Do 250 000
- 250 001 – 1 000 000
- 1 000 001 – 2 000 000
- 2 000 001 – 4 000 000
- 4 000 001 – 8 000 000
- 8 000 001 – 50 000 000
- Nad 50 000 000

5. Uplatňujete daň z příjmu paušální částkou?

- Ano
- Ne

6. Jaké byly vaše celkové finanční náklady v Kč na zavedení EET?

7. Jaké jsou vaše měsíční finanční náklady v Kč na provoz EET?

8. Jakou formu nákupu zařízení pro provoz elektronické evidence tržeb (pokladna, tablet, tiskárna) jste zvolili?

- Nákup nového zařízení
- Zapůjčení zařízení
- Upgrade stávajícího software v pokladně

9. Jaké byly vaše pořizovací náklady v Kč na zakoupení pokladního zařízení a tiskárny na provoz EET?

10. Byla jste nuceni vynaložit finanční prostředky na Internetové připojení kvůli EET?

- Ano
- Ne

11. Pokuste se prosím měsíční náklady na internetové připojení vyčíslit v Kč.

12. Jaký je váš pohled na EET po jejím zavedení v ČR?

- EET vnímám kladně
- EET vnímám záporně
- EET vnímám neutrálně

13. Domníváte se, že elektronická evidence tržeb v České republice povede k eliminaci šedé ekonomiky?

- Ano
- Ne
- Nevím

14. Byli jste nuceni zdražit vaše výrobky a služby z důvodu zavedení EET?

- Ano
- Ne
- Nevím

15. Jaké byly vaše stěžejní problémy při procesu zavádění elektronické evidence tržeb?

- Právní hledisko EET – nejasnosti ve výkladu Zákona o elektronické evidenci tržeb.
- Finanční náklady spojené s nákupem technického vybavení pro provoz EET.
- Technické problémy se zaváděním EET včetně Internetového připojení a získání autentizačních údajů.
- Proškolení sebe nebo personálu na obsluhu systému EET.
- Zavedení EET proběhlo bez problémů.

16. Jaké byly vaše jiné stěžejní problémy při procesu zavádění EET kromě výše uvedených?

17. Jaká jsou pozitiva pro vaše podnikání, která jste vyzorovali po zavedení elektronické evidence tržeb?

18. Jaká jsou negativa pro vaše podnikání, která jste vyzorovali po zavedení elektronické evidence tržeb?

19. Prostor pro vaše připomínky a názory.