

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Dopady zavedení elektronické evidence tržeb v ČR

Lenka Zborníková

© 2019 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Lenka Zborníková

Podnikání a administrativa

Název práce

Dopady zavedení elektronické evidence tržeb v ČR

Název anglicky

Electronic Records of Sales Implementation in the Czech Republic Incidences

Cíle práce

Cílem této práce bude zhodnotit dopady zavedení EET jak z pohledu finanční správy, tak z pohledu daňových subjektů.

Metodika

V první části bude nastíněn princip fungování EET v jednotlivých etapách jejího zavádění. Dále budou rozebrány pojmy jako např. evidence tržeb běžným způsobem a evidence tržeb ve zjednodušeném režimu, včetně institutu závazného posouzení o určení evidované tržby, náležitosti účtenek. Také se bude zabývat otázkou zavedení tzv. účtenkové loterie. Práce bude zaměřena na řádné plnění povinností plynoucích ze zákona o EET a na nejčastější nelegální obcházení těchto povinností daňovými subjekty, včetně způsobů odhalování neplnění povinností v rámci zákona o EET a opatření k vynucení nápravy.

Ve druhé části budou vyhodnoceny vlivy na příjmovou stránku státního rozpočtu se zaměřením na DPFO, DPPO a DPH. Dále v práci bude porovnáno zavedení elektronické evidence tržeb v ČR se zahraničím s důrazem na odhad efektivity plného provozu EET v ČR.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

elektronická evidence tržeb, účtenka, státní rozpočet, daně z příjmů, loterie, tržby

Doporučené zdroje informací

- DUŠEK, Jiří, 2016. Elektronická evidence tržeb v přehledech. Grada. ISBN 978-80-247-5839-8.
Elektronická evidence tržeb od A do Z [online], 2016. CÍGLER SOFTWARE [cit. 2017-02-26]. Dostupné z:
<http://eet.money.cz/>
Etržby [online], 2016. Copyright [cit. 2017-02-26]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/index>
HRABĚTOVÁ, Daniela, Markéta PATZENHAUER a Stanislav KOUBA, 2016. Zákon o evidenci tržeb: komentář.
Wolters Kluwer (ČR). ISBN 978-80-7552-461-4.
KOLEKTIV AUTORŮ, 2016. Elektronická evidence tržeb. Newsletter. ISBN 978-80-8183-001-3.
KOLEKTIV AUTORŮ, 2016. Elektronická evidence tržeb pro gastronomii. DonauMedia. ISBN
978-80-8183-004-4.
KOLEKTIV AUTORŮ, 2016. Manuál elektronické evidence tržeb. Newsletter. ISBN 978-80-8183-008-2.
LALOVAC, Boris, 2015. Fiscalization In Figures“: On-line Registration of Payments – Experience and
Expectations. In: Ministerstvo financí [online]. Prague: Copyright [cit. 2017-02-26]. Dostupné z:
http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Prezentace__2015-06-16__1-Fiscalization-In-Figures-Konference-EET.pdf
LÍBAL, Tomáš, 2016. Elektronická evidence tržeb. VOX. ISBN 978-80-87480-51-9.
SOMUN, Hrvoje, 2015. Fiscalization – technical aspects. In: Ministerstvo financí [online]. Prague:
Copyright [cit. 2017-02-26]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Prezentace__2015-06-16__4-Fiscalization-technical-aspects-Konference-EET.pdf
-

Předběžný termín obhajoby

2018/19 ZS – PEF (únor 2019)

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 14. 9. 2017

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2017

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 14. 03. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Dopady zavedení elektronické evidence tržeb v ČR" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor(ka) uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. března 2019

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za odborné vedení a vstřícné jednání při zpracování této bakalářské práce.

Dopady zavedení elektronické evidence tržeb v ČR

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na zhodnocení přínosů a nevýhod zavedení elektronické evidence tržeb (EET) v České republice, a to z pohledu finančního, tak i z pohledu vlivu na podnikatelské prostředí jako celek. Hlavním zdrojem pro závěry v této práci jsou data o výběru daní za období předcházející zavedení EET a po něm, stejně jako data o počtu podnikatelů za stejný časový úsek. To vše je doplněno komentovanými vyjádřeními představitelů odborné veřejnosti. Systém evidence tržeb, zavedený od prosince 2016 v České republice, není v Evropě ojedinělý. Řada států má zavedený podobný způsob evidence tržeb, s cílem snížit šedou ekonomiku a zefektivnit výběr daní. Možný přínos systému evidence tržeb mimo prostředí České republiky je v bakalářské práci demonstrován na příkladu Chorvatska, jehož systémem je EET v České republice inspirováno.

Klíčová slova: elektronická evidence tržeb, účtenka, daně, daň z přidané hodnoty, daně z příjmů, tržba, daňové úniky, evidence tržeb v Chorvatsku

Electronic Records of Sales Implementation in the Czech Republic Incidences

Abstract

The bachelor thesis is focused on the evaluation of the advantages and disadvantages of the introduction of the electronic records of sales in the Czech Republic from both financial view and the effect on the business environment as a whole. The main source for of this bachelor thesis is the data regarding the collected tax from periods before and after the introduction of EET as well as the number of entrepreneurs at the same periods. This all is supplied with glossed commentaries by representatives of Czech professional public.

The system of electronic records of sales put in effect since December 20016 is not unique in Europe. Many other countries have similar takes evidence system in place with the aim to suppress the underground economy and make the tax collection more effective. A possible benefit of the system of sales records is presented on the example of Croatia, which the EET in the Czech Republic was inspired by.

Keywords: electronic records of sales, receipt, tax, value-added tax, income taxes, sales, tax evasion, record of sales in Croatia

Obsah

1	Úvod	13
2	Cíl práce a metodika	14
3	Teoretická východiska	16
3.1	Daňový systém ČR	16
3.1.1	Daň a její funkce	17
3.1.2	Charakteristika daní souvisejících s EET	17
3.1.3	Daňové úniky	20
3.2	Kontrolní hlášení	22
3.3	Právní úprava EET v ČR	23
3.3.1	Subjekt evidence tržeb	24
3.3.2	Předmět evidence tržeb	24
3.3.3	Závazné posouzení	25
3.3.4	Způsoby evidence tržeb	25
3.3.5	Účtenka	26
3.3.6	Účtenková loterie	27
3.3.7	Fáze zavádění	28
3.3.8	Kontroly a sankce za nedodržování EET	31
3.3.9	Vybavení potřebné k evidenci tržeb	33
3.4	Obdobné systémy EET v zahraničí	35
3.4.1	Maďarsko	35
3.4.2	Polsko	36
3.4.3	Rakousko	36
3.4.4	Slovensko	37
3.4.5	Slovinsko	37
3.4.6	Švédsko	38
3.4.7	Chorvatsko	38
4	Analytická část	39
4.1	Zhodnocení zavedení systému EET v ČR	39
4.2	Šedá ekonomika	40
4.3	Výhody a nevýhody EET z pohledu podnikatelských subjektů	42
4.3.1	Hodnocení zániku ekonomických subjektů	42
4.4	Výhody a nevýhody EET z pohledu státu	46
4.5	Zhodnocení účinnosti zavedení EET na zvýšení inkasa daní – DPH, DPFO podnikatelé, DPFO zaměstnanci, DPPO	49
4.5.1	Postup zpracování dat k analýze	49

4.5.2	Analýza dopadů EET na daňové inkaso v absolutních hodnotách	51
4.5.3	Analýza dopadů EET na daňové inkaso se započítaným vlivem HDP.	59
4.6	Porovnání EET v České republice s Chorvatskem	63
4.6.1	Rozdílné parametry fiskalizace	64
4.6.2	Analýza dopadů zavedení fiskalizace v Chorvatsku	66
4.7	O EET řekli... ..	69
5	Zhodnocení výsledků	72
6	Závěr.....	75
7	Seznam použitých zdrojů	78
8	Přílohy	85

Seznam grafů

Graf 1 – Odhady podílů šedé ekonomiky v zemích EU za roky 2015 a 2017	41
Graf 2 – Vývoj počtu subjektů v oblasti stravování a pohostinství v letech 2012–2016	44
Graf 3 – Vývoj počtu subjektů (firmy + živnostníci) v oblasti ubytování a stravování za období 2013-20.října 2016	45
Graf 4 – Vývoj inkasa DPH v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)	52
Graf 5 - DPH a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)	53
Graf 6 - Vývoj inkasa DPFO podnikatelé v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)	54
Graf 7 – DPFO podnikatelé a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)	55
Graf 8 – Vývoj inkasa DPFO zaměstnanci v letech 1993 až 2017 (mil. Kč).....	56
Graf 9 – DPFO zaměstnanci a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)	57
Graf 10 – Vývoj sazby DPPO od roku 1993	58
Graf 11– Vývoj inkasa DPPO v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)	58
Graf 12 – DPPO a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč) ..	59
Graf 13 - DPH a trend očištěný od vlivu HDP pro roky 1993-2017 (v % na HDP)..	61
Graf 14 - DPFO a trend očištěný od vlivu HDP pro roky 1993-2017 (v % na HDP)	62
Graf 15 - DPPO a trend očištěný od vlivu HDP pro roky 1993-2017 (v % na HDP)	63
Graf 16 – Vliv fiskalizace v Chorvatsku na DPH (v % na HDP)	68
Graf 17 – Vliv fiskalizace v Chorvatsku na DPFO (v % na HDP)	68
Graf 18 – Vliv fiskalizace v Chorvatsku na DPPO (v % na HDP)	69

Seznam obrázků

Obrázek 1 – Ukázka homoskedasticity a heteroskedasticity	50
Obrázek 2 – Postup evidence tržeb v běžném režimu.....	85
Obrázek 3 - Postup evidence tržeb v zjednodušeném režimu.....	86
Obrázek 4 - Náležitosti účtenky	87

Seznam schémat

Schéma 2 - Význam kódů na účtence	88
Schéma 3 - Co je potřeba zařídit, než subjekty začnou evidovat	89

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Porovnání EET a kontrolního hlášení	23
Tabulka 2 - Vývoj počtu subjektů v oblasti stravování a pohostinství od roku 2012 do 22. května 2017	43
Tabulka 3 – Vývoj počtu subjektů (firmy a živnostníci dohromady) v oblasti ubytování a stravování za období 2013-20. října 2016	44
Tabulka 4 – Náklady státu na projekt e-tržby a provoz (v mil. Kč).....	47
Tabulka 5 - Přehled daňových přínosů EET na DPH a DzP	48
Tabulka 6 – Výsledky funkce LINREGRESE	51
Tabulka 7 – Rozdílné podmínky fiskalizace mezi Českou republikou a Chorvatskem	64
Tabulka 8 - Celá tabulka i s výsledky fn. LINREGRESE analýzy dopadů EET na daňové inkaso v absolutních hodnotách (v mil. Kč)	90
Tabulka 9 - Celá tabulka i s výsledky fn. LINREGRESE analýzy dopadů EET na daňové inkaso s vlivem HDP (v % HDP)	92
Tabulka 10 - Celá tabulka i s výsledky fn. LINREGRESE analýzy dopadů zavedení fiskalizace v Chorvatsku (v % HDP)	93

Seznam použitých zkratk

DPH – daň z přidané hodnoty	MF – ministerstvo financí
DzP – daň z příjmů	NACE – standardní klasifikace ekonomických činností
EET – elektronická evidence tržeb	OSVČ – osoby samostatně výdělečně činné
EU – Evropská unie	PO – právnická osoba
FIK – fiskální identifikační kód	ZoET – zákon o evidenci tržeb
FO – fyzická osoba	
IČO – identifikační číslo osoby	

1 Úvod

Elektronická evidence tržeb, neboli EET, je systémem, kde každý prodávající podléhající zákonu o evidenci tržeb, má povinnost vystavit kupujícímu účtenku a odeslat patřičné údaje o tržbě na server Finanční správy ČR. Údaje, které finanční správa získává napomáhají k efektivním kontrolám.

EET začala budit vášnivé diskuze odborné i neodborné veřejnosti již dlouho před uvažovaným zavedením. Po jejím zavedení na konci roku 2016 tyto vášně rozhodně neutichly.

Ze strany státu zaznívala ujištění o tom, že tento systém přispěje k férovějšímu konkurenčnímu prostředí a jako další výhodu navíc ještě posílí příjmovou stránku státního rozpočtu, díky lepší kontrole výběru daní. Podnikatelé, zejména ti drobní, měli obavy o finanční náročnost zavádění tohoto systému a v některých případech i nemožnost jej plně aplikovat. Tématu se samozřejmě chopili i politici se k tématu vyjadřovat.

Mezitím došlo v prosinci roku 2016 ke spuštění 1. fáze systému evidence tržeb a podnikatelé z odvětví stravování a ubytování začali evidovat tržby. Na ně navázali v březnu roku 2017 podnikatelé v maloobchodu a velkoobchodu. Objevily se první zpětné vazby na systém a po velmi krátké době doznal změn různé intenzity. Vzniklé nesrovnalosti a potíže objevující se praxí, se začaly řešit za chodu různými nařízeními vlády. V roce 2018 měly naběhnout poslední dvě vlny EET, avšak 15. prosince 2017 Ústavní soud shledal některé paragrafy zákona o evidenci tržeb v rozporu s výhradou zákona pro ukládání daňových povinností a zastavil náběh 3. a 4. etapy, pozměnil podmínky, které tržby se budou evidovat a jaké údaje je nutné uvádět na účtenkách. Nakonec zakázal vládě upravovat zákon nařízeními a dal ho k přepracování. První dvě fáze EET však nezrušil. Diskuze o přínosu elektronických záznamech hotovostních tržeb však probíhají doteď.

Orientace ve všech prezentovaných informacích je obtížná. Je tomu tak také proto, že ne všechny strany používají podložené argumenty a odhalit některé jemné nepravdy je obtížné. Z tohoto důvodu je jakákoliv iniciativa, která pomůže v orientaci v této problematice z nestranného úhlu pohledu užitečná, neboť kriticky zhodnotí klady i zápory.

2 Cíl práce a metodika

Práce si klade za cíl zhodnocení přínosů a nevýhod zavedení EET v České republice, jak z pohledu státu, tak z pohledu podnikatelů, dotčených zavedením. Druhotným cílem práce je srovnání podobných systému fiskalizace ve státech EU a podrobnější srovnání se systémem evidence v Chorvatsku, kterým se vláda při tvorbě systému EET v České republice inspirovala.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a analytickou část práce. V první části práce je krátce rozebráno téma daní, neboť jsou klíčovým příjmem státního rozpočtu a díky zavedení EET má být zajištěn jejich efektivnější výběr. Blíže jsou pak popsány ty daně, na jejichž efektivnější výběr je EET zaměřeno. Jsou zde také popsány způsoby krácení daní, což je téma, které s EET souvisí, neboť EET je jedním z nástrojů pro eliminaci obcházení daňové povinnosti spolu s kontrolním hlášením k DPH, které je v práci také krátce popsáno. Také jsou krátce charakterizovány obdobné systémy evidence tržeb fungujících v zahraničí.

Dále je popsána právní úprava EET v České republice, od příslušných zákonů, přes fáze zavádění, systémy kontrol a dalších. V poslední kapitole teoretické části je provedeno zhodnocení obdobných systémů fiskalizace tržeb v zahraničí. Jak vypadá systém fiskalizace tržeb v Chorvatsku, který byl hlavní inspirací pro české EET, je rozebráno podrobně v analytické části při srovnávání s českým EET.

V analytické části nejprve popsány možné přínosy a nevýhody EET a krátce zhodnocen stav šedé ekonomiky v ČR a Evropě. Dále jsou hodnoceny výhod a nevýhody zavedení EET z různých pohledů.

Nejprve je provedeno zhodnocení přínosů a nevýhod z hlediska podnikatelů. Stěžejním je zde sledování počtu podnikajících FO a PO v letech 2014-2018. Pokud bude pozorován přírůstek počtu, mohlo by to svědčit spíše o prospěšnosti EET pro podnikatele – férovější prostředí vede k vyšší motivaci podnikat. V opačném případě by to svědčilo spíše o tom, že EET přineslo až moc velkou administrativní a finanční náročnost pro podnikatele. Dále jsou také zmíněny výzkumy týkající se šedé ekonomiky a jejich porovnání v letech před a po zavedení EET.

Posléze jsou sledovány přínosy a nevýhody z hlediska státu, v tomto případě konkrétně finanční. Je zde pokus vyčíslit náklady na vybudování a provoz systému. Finanční přínos pro stát je v práci odhadován z dat o výběru daní. V práci jsou používány různé statistické metody s využitím tabulek a funkcí MS Excel, kdy jsou porovnávány v časové řadě výše inkasa jednotlivých daní - DPH, DPFO, DPPO, v reálných hodnotách v období od roku 1993 až 2017 s hodnotami odhadnutými z trendu pro rok 2016 a 2017, kdyby EET nebylo zavedeno. Z grafů jsou pak hodnoceny možné přínosy EET na výběr daní a také vliv kontrolního hlášení na DPH, neboť bylo zavedeno v lednu 2016, tedy stejný rok jako EET. Tyto dvě opatření působí na výběr DPH současně a je těžké oddělit jejich dopady na inkaso DPH.

V předposlední kapitole je uvedeno podrobné porovnání systému fiskalizace v Chorvatsku s českým systémem evidence tržeb a poté provedená analýza dopadu zavedení fiskalizace na výběr daní v Chorvatsku a srovnání s Českou republikou. Na závěr jsou konfrontovány výroky odborné veřejnosti se zjištěnými informacemi v předchozích částech práce.

3 Teoretická východiska

Vzhledem k tomu, že elektronická evidence tržeb (EET) má přispět k efektivnějšímu vybírání daní, jsou v první části teoretických východisek, pro komplexnější pochopení důvodu zavedení EET, popsány blíže vybrané daně, na které EET působí. EET je zaměřeno na optimalizaci vybírání daně z příjmu fyzických (DPFO) a právnických (DPPO) osob a daně z přidané hodnoty. Druhá část teoretických východisek je již věnována samotnému fungování EET v ČR, právní úpravě, způsobům evidence a dalším pojmům souvisejících s EET. Na závěr této kapitoly jsou popsány obdobné systémy EET fungující v zahraničí.

3.1 Daňový systém ČR

Jedná se soustavu daní, upravenou jednotlivými daňovými zákony. Daňová soustava by měla pozitivně působit na ekonomické chování subjektů a omezovat negativní vlivy. Daně by měli být vybírány efektivně, protože jsou jedním z hlavních příjmů do státního rozpočtu. Důraz je také kladen na nízkou byrokratičnost, srozumitelnost a nízké náklady jak na straně státu, tak na straně daňových subjektů (Široký, 2016).

Daně jsou nejvýznamnějším veřejným příjmem, ale ne jediným. Veřejným příjmem jsou také poplatky, například poplatky za užívání dálnice ve formě dálniční známky, nebo poplatky za vystavení nového pasu, či jiné místní poplatky jako například poplatek za psa. Dalším příjmem do veřejného rozpočtu jsou příspěvky do státních fondů, které se hradí jednotlivým fondům, například malé procento ze vstupenky do kina se odvádí Fondu pro podporu a rozvoj české kinematografie. Dalším příjmem jsou sociální a zdravotní pojištění, které mají specifické postavení mezi daněmi, mnohé publikace sociální pojištění začleňuje mezi daňové příjmy a stejně tomu je i se clem (Vančurová, Láchová, 2018).

3.1.1 Daň a její funkce

Daň je zákonem stanovená povinná, nevratná, neekvivalentní a neúčelová částka, která se odvádí do veřejného rozpočtu, z něhož jsou hrazeny veřejné statky a služby. Jednou z hlavních funkcí daní je funkce fiskální, tedy že daně tvoří hlavní příjem do státního rozpočtu. Stát využívá stimulační funkce daní, a to u produktů, jejichž spotřebu chce stát regulovat. Stát zavádí vyšší daně a tím navyšuje cenu například u cigaret, či alkoholických nápojů (Vančurová, Láchová, 2018).

Další funkcí je funkce alokační, což znamená že je možné prostředky vložit tam, kam jich trh vkládá nedostatek například do školství. Daně mají také redistribuční funkci, což znamená že stát se snaží ovlivnit přerozdělení důchodů od bohatších k chudším (Kubátová, 2018).

3.1.2 Charakteristika daní souvisejících s EET

EET jako systém zaměřený na kontrolu správnosti odvádění daní je primárně zaměřen na daň z příjmu fyzických osob (DPFO), daň z příjmu právnických osob (DPPO) a daň z přidané hodnoty (DPH). V práci je dále používáno rozčlenění DPFO podnikatelů a DPFO zaměstnanců, čímž je myšlena daň z příjmů ze závislé činnosti. Neboť ač to není na první pohled zřejmé, sekundárně EET působí i na efektivnější výběr DPFO zaměstnanců, sociálního a zdravotního pojištění a eliminuje vyplácení mzdy načerno. DPH má největší podíl na daňových příjmech do státního rozpočtu. A proto je obzvláště důležitá kontrola odvodů. Dalším nástrojem pro kontrolu DPH je kontrolní hlášení, které je probíráno dále. Pokud bychom však brali jako určitou formu daně i povinné pojistné na sociální zabezpečení, tvořilo by největší příjem do státního rozpočtu právě sociální zabezpečení.

Jak bylo popsáno výše jednou z hlavních funkcí daní je funkce fiskální, tedy že daně tvoří významný příjem do státního rozpočtu. Dle údajů Eurostatu lze vypočítat že celkové DPFO se podílí na příjmech státního rozpočtu z cca 11,04 %, sociální pojištění ze mzdy zaměstnanců jak hrazené zaměstnancem, tak zaměstnavatelem se podílí z cca 42,31 %, což je velký podíl na příjmech do státního rozpočtu. DPPO tvoří příjmy asi z cca 10,08 % a DPH je pak největším podílem z daní a to cca 21,34 % (European Commission, 2018).

Daň z příjmů fyzických osob (DPFO)

Předmětem daně jsou příjmy fyzických osob, které jsou v zákoně rozděleny do 5 skupin, které tvoří dílčí základ daně. Jsou jimi:

- § 6 Příjmy ze závislé činnosti – jedná se o příjmy ze zaměstnání,
- § 7 Příjmy ze samostatné činnosti – jde o příjmy z podnikání OSVČ
- § 8 Příjmy z kapitálového majetku – souvisí s držbou majetku,
- § 9 Příjmy z nájmu – jedná se o příjmy z pronájmu nemovitostí nebo movitých věcí, které nejsou součástí obchodního majetku, ale jsou v osobním vlastnictví,
- § 10 Ostatní příjmy – jde o příjmy které nelze zařadit do předchozích paragrafů. Jedná se například o příležitostné příjmy (Česko. Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů).

Výběr DPFO zaměstnanců se řídí podle § 6 zákona o daních z příjmů. Zaměstnavatel za zaměstnance odvádí 15% daň počítanou ze superhrubé mzdy zaokrouhlené na celé stokoruny nahoru, což je částka hrubé mzdy navýšená o sociální (25 %) a zdravotní pojištění (9 %) hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance. Od takto vypočítané zálohy na daň z příjmu, lze odečíst různé slevy (např. na poplatníka) a zvýhodnění (děti). Abychom získali čistou mzdu zaměstnance tak se od hrubé mzdy odečte ještě zdravotní (4,5 %) a sociální pojištění (6,5 %), které hradí zaměstnanec. Ke změně výpočtu přes superhrubou mzdu došlo v lednu 2009 (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 I).

Základ daně podnikatelů lze snížit o nezdanitelné části základu daně a odečítají se od něj slevy uvedené v § 35ba ze zákona o dani z příjmu. Jedná se například o slevu na poplatníka, na dítě, na studenta a se zavedením EET vznikla možnost odečíst si slevu na elektronickou evidenci tržeb. Sazba daně činí 15 % ze sníženého základu daně, o slevy a nezdanitelnou část, zaokrouhleného na celá sta Kč dolů. Zdaňovacím obdobím je nejčastěji kalendářní rok, případně hospodářský rok (Česko. Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů).

Slevu na elektronickou evidenci je možné využít ve zdaňovacím období ve kterém vznikla povinnost evidovat a zároveň podnikatel začal opravdu evidovat. Tato sleva by měla částečně vynahradit náklady spojené s vybavením, které si fyzická osoba musela pořídit, aby mohla evidovat. Tato mimořádná sleva je maximálně do výše 5 000 Kč, avšak nejvýše do částky kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné výdělečné

činnosti (§ 7 zákona o dani z příjmu) a základními slevami na poplatníka. Výše slevy = [(dílčí základ daně dle § 7) * 0,15] – základní sleva na poplatníka. Pokud bude výsledek záporný sleva se neuplatní, pokud bude vyšší než 5 000 Kč, uplatní se maximální možná výše tedy 5 000 Kč. Tuto slevu na evidenci tržeb si může uplatnit pouze fyzická osoba (Hajdušek, Vodička, 2017).

Daň z příjmů právnických osob (DPPO)

Poplatníky jsou právnické osoby, např. s. r. o., podílové a svěřenecké fondy a další uvedené v § 17 zákona o dani z příjmů. Předmětem daně jsou veškeré příjmy z činnosti právnické osoby. Výčet příjmů, které nejsou předmětem daně je v § 18 zákona o dani z příjmů. Výpočet je složitější než u fyzických osob. Právnické osoby si nemohou uplatnit slevu na evidenci tržeb. Sazba pro právnické osoby činí 19 % z vypočítaného základu daně. Zdaňovacím obdobím je nejčastěji kalendářní rok, případně hospodářský rok (Česko. Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů, 2018).

Daň z přidané hodnoty (DPH)

Jedná se o daň univerzální, to znamená že předmět daně je široký a neuplatňuje se pouze na určitý typ zboží. Dani podléhá dodání zboží či poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani. Sazba daně je rozdělena do třech úrovní. Základní sazba činí 21 %, první snížená sazba činí 15 % a druhá snížená sazba činí 10 % z prodejní ceny. Poplatníky, tedy těmi, kteří daň v cenách zboží platí, jsou všichni, kteří nakupují zboží nebo služby od plátců. Plátcí jsou fyzické nebo právnické osoby, jejichž obrat přesáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích měsíců 1 000 000 Kč. Musí se zaregistrovat jako plátce daně a stává se jím od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Daňové přiznání pak podává po zdaňovacím období, které je nejčastěji měsíční, ale při určitých podmínkách může být i čtvrtletní (Česko. Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, 2018)

Se zavedením EET se očekávalo, že porostou ceny především v restauracích, proto současně se spuštěním 1. fáze EET byly od 1. prosince 2016 přeřazeny stravovací služby a podávání nealkoholických nápojů ze základní sazby daně 21 % do snížené sazby 15 %. Úprava daně se netýká stravovacích služeb, které jsou osvobozeny od daně z přidané hodnoty. Jedná se o stravování poskytované žákům ve školních jídelnách, ve

zdravotnických službách a sociálních službách. Přesun do snížené sazby daně se týká pouze nealkoholických nápojů. Alkoholické nápoje, tedy nápoje s obsahem alkoholu přesahujícím 0,5 % objemu (tedy i grog a alžírská káva), tabákové výrobky zůstávají v základní 21% sazbě DPH (Česko. Zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, 2018).

Vláda chce přesunout další položky z 21% sazby na 15% nebo 10% sazbu. Mělo by se jednat o vodné a stočné, úklidové práce, kadeřnictví, krejčovství, prodej řezaných květin. Dále by se měla snížit sazba DPH na jízdné a točené pivo. Tyto změny mají začít platit po spuštění poslední fáze EET (Novinky.cz, 2019).

3.1.3 Daňové úniky

Definice

Daňový únik lze asi nejlépe definovat jako pokus poplatníka zcela nebo zčásti nezaplatit daň a vyhýbat se tak daňové povinnosti. Daňový únik evokuje nelegální jednání avšak, může se jednat buď o takzvaně legální daňový únik (tax avoidance), kdy poplatník využije mezer v zákoně, aby si snížil částku daně, nebo o nelegální daňový únik (tax evasion), kdy například subjekt vystavuje fiktivní daňové doklady a porušuje zákon, za což mu hrozí sankce (Sejkora, 2017).

Správce daně při zjištění porušení daňových předpisů většinou nejprve daňový subjekt upozorní na chyby a vyzve jej k nápravě. V případě, že daňový subjekt nesjedná nápravu, správce daně mu udělí pokutu v odpovídající výši. (Sejkora, 2017).

Na níže uvedené daňové úniky by mělo mít vliv EET a případně i kontrolní hlášení na úniky z DPH.

Daňové úniky u DPFO a DPPO

Poplatník se může snažit optimalizovat svoji daňovou povinnost a využívat k tomu zcela legálně daňových úlev stanovených zákonem. Například u DPFO si subjekt může zvolit, zda bude odvádět daň z paušálních výdajů nebo skutečných. K povoleným možnostem daňové optimalizace patří například vhodné uplatnění daňových nákladů, efektivní volba odpisů dlouhodobého majetku atd. (Česko. Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů).

Hranice mezi legální a nelegální daňovou optimalizací není jednoznačná. K nelegálním daňovým únikům může dojít i neúmyslně, a to například při chybném vyplnění daňového přiznání. Příkladem úmyslného jednoznačně nelegálního postupu je poskytování fiktivních služeb a jejich zahrnutí do daňově uznatelných nákladů, které pak snižují základ daně (Chleboun, 2013).

Příkladem úniku daně z příjmů je zatajení příjmů, vyplácení nižších mezd, ze kterých zaměstnavatel odvádí nižší zálohu na daň a platí menší zdravotní pojištění a odvody na sociální zabezpečení a zbylou část mzdy zaplatí zaměstnanci bokem. Dále k únikům z daně příjmů patří neoprávněné vystavení výdajových dokladů a jejich proúčtování. Také je daňovým únikem tzv. švarcsystém, kdy osoba vykonává pro zaměstnavatele činnost, která má prvky podnikání a měla by být vykonávána na základě obchodních smluv a naopak vykazuje-li znaky závislé činnosti, mělo by se jednat o pracovní poměr a zaměstnavatel by měl odvádět zdravotní a sociální pojištění a daň z příjmů ze závislé činnosti (Chleboun, 2013).

Daňové úniky u DPH

Mezi nejčastější úniky na DPH patří poskytování služeb bez DPH to znamená například, že řemeslník, který je plátcem DPH provede opravu občanovi a nevystaví mu daňový doklad. V daňovém přiznání pak úplatu nepřizná a neodvede tudíž z ní ani daň. Dalším příkladem je vystavování fiktivních faktur, které v účetnictví zvyšují odpočet daně na vstupu a snižují tak obraty na výstupu a v konečném výsledku se tak sníží celková daňová povinnost. Dále se využívá substitute daňových sazeb, kdy na vstupu si daňový subjekt uplatní doklady s 21% sazbou daně a na výstupu pak uplatňuje doklady s 15% sazbou daně. Některé subjekty se snaží odečíst daň z dokladů vystavených neplátcem DPH. V neposlední řadě může jít o karuselové podvody, kdy jeden z účastníků obchodu neodvede daň a další si ji odečte a získá tak daňové zvýhodnění. Pro eliminaci karuselových podvodů bylo ještě před EET spuštěno kontrolní hlášení (VONKOVÁ, 2015 [online]), (Finanční správa ČR, © 2016-2018 i).

3.2 Kontrolní hlášení

Jak už bylo mnohokrát zmíněno, jedním z prostředků eliminace daňových úniků z DPH bylo zavedení kontrolního hlášení od 1. ledna 2016. Hlavním cílem je zjednodušit správci daně identifikovat neoprávněné sdružování osob do takzvaných řetězců a karuselů, které si nezákonně nárokují odpočet DPH. Elektronickou formou jej musí podávat plátcí registrovaní k DPH, kromě plátců, kteří za sledované období nemají žádné plnění a plátců, kteří mají osvobozené plnění od daně bez nároku na odpočet jako například pošta, televizní vysílání, sociální pomoc aj. Do kontrolního hlášení se uvádí jednotlivě faktury nad 10 000 Kč včetně DPH a souhrnně faktury do 10 000 Kč včetně DPH, zjednodušené doklady a plnění pro neplátce. Systém zjednodušeně spočívá v tom, že plátce daně odešle formulář s vybranými informacemi o svých transakcích správci daně. Ten provádí kontrolu metodou párování jednotlivých kontrolních hlášení s evidenčními čísly a zjišťuje, zda nedošlo k daňovým únikům. Právnícké osoby (PO) podávají kontrolní hlášení každý měsíc. Fyzické osoby (FO) jej podávají podle toho, zda jsou měsíčními nebo čtvrtletními plátcí daně. (Finanční správa ČR, © 2016-2018 a).

Další formou kontroly daňových úniků z DPH a z daní z příjmů je zavedení právě EET od 1. 12. 2016, kdy naběhla první fáze EET. Rozdíly kontrolního hlášení a EET jsou uvedené v tabulce č. 1. Kontrolní hlášení je zaměřeno na kontrolu neoprávněného čerpání peněz subjekty, které páchají podvody s částkami DPH na vstupu (faktura přijatá) a výstupu (faktura vystavená), oproti tomu EET kontroluje správné odvádění DPH z tržeb z prodeje statků a služeb konečnému spotřebiteli (Finanční správa ČR, © 2016-2018 a).

Vliv těchto dvou opatření na výběr DPH se velice těžko odděluje a Ministerstvo financí uvádí různá čísla dopadu na rozpočet. Dle Státního rozpočtu 2017 v kostce uvádí zvýšení DPH díky EET o 3 mld. Kč a kontrolního hlášení o 8,2 mld. Kč. V důvodové zprávě k zákonu č. 360/2014 Sb. se uvádí vliv EET na DPH 5,5 mld. Kč a kontrolního hlášení v rozmezí 5-10 mld. Kč. V Konvergenčním programu ČR 2017 je naopak přisouzen větší vliv EET, a to v hodnotě 4,5 mld. Kč a kontrolnímu hlášení pouze 2 mld. Kč. Rozdíly mohou být způsobeny rozdílnou metodou vyčíslení, avšak postup analýzy není zveřejněn (Podnikatel.cz, 2018).

Tabulka 1 - Porovnání EET a kontrolního hlášení

EET	KONTROLNÍ HLÁŠENÍ
Kontrola transakcí se spotřebitelem	Kontrola transakcí mezi obchodníky
Tržby v hotovosti	Tržby ve všech formách
Plátcí i neplátcí	Pouze plátcí
Není určena hodnota ani dolní hranice evidovaných tržeb	Obchodní transakce nad 10 000 Kč
Zabránit krácení tržeb obchodování se spotřebiteli	Zabránit neoprávněnému čerpání peněz ze státního rozpočtu (karuselové podvody)

Zdroj: FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 a., vlastní zpracování.

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>

3.3 Právní úprava EET v ČR

Stěžejním zákonem upravujícím fungování EET v České republice je zákonem č.112/2016 Sb. o evidenci tržeb, ze dne 16. března 2016, který upravuje práva a povinnosti subjektů a dále různé postupy při evidování tržeb. Ústavní soud v prosinci 2017 nařídil provést některé změny tohoto zákona a nařídil jeho novelu. Dále se EET řídí zákonem č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb a vyhláškou č. 129/2016 Sb. a jako doplňkovým materiálem je Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb, kde jsou například uvedeny dočasně vyloučené tržby dle klasifikace NACE (Česko. Zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb,2018).

Předchůdcem EET měly být certifikované registrační pokladny s fiskální pamětí, které měly být povinně zavedeny. Fiskální paměť je zařízení pro jednorázový a permanentní zápis výsledných údajů z provozní paměti. Avšak zákon č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách ve znění pozdějších předpisů byl na poslední chvíli zrušen a byl nahrazen systémem EET, který se inspiroval systémem používaným v Chorvatsku (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Podnětem zavedení EET v ČR je snaha zamezit daňovým únikům, ke kterým dochází krácením hotovostních tržeb. K takovému krácení dochází, když je do účetnictví zanesena účtenka s nižší částkou než reálnou. Následná kontrola pak tuto skutečnost neodhalí. Aby se zamezilo daňovým únikům při platbě v hotovosti, tak se každá částka bude hlásit tzv. online Finanční správě ČR. Příjemce tržby je povinen předložit zákazníkovi účtenku, a to nejpozději při převzetí této tržby. Na účtence musí být uvedený unikátní fiskální identifikační kód (FIK) a další náležitosti. (ukázka účtenky viz. příloha obrázek č. 4) Poté co Finanční správa ČR přijme informaci o přijaté hotovosti, vygeneruje a zašle zpět obchodníkovi FIK a poté se vytiskne účtenka, kterou předloží zákazníkovi. Zákazník si pak může ověřit, na internetových stránkách k tom určených, zda byla částka opravdu zaevidována (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

EET se dále zavedlo z důvodu zlepšení podnikatelského prostředí, pro vytvoření rovných podmínek na trhu. Dále pro korektní podmínky zaměstnanců, aby nedocházelo k vyplácení mzdy bokem, aby se odvádělo sociální a zdravotní pojištění a platila daň z příjmu ze závislé činnosti. A hlavně aby se zefektivnil výběr daní, eliminovaly se daňové úniky, a aby na tyto podvody Finanční správa snadněji přišla. Finanční správa v deklaruje, že při lepším výběru daní bude možné více investovat do školství, zdravotnictví, kultury a dalších veřejných služeb a v konečném důsledku se bude moct snižovat i deficit státního rozpočtu (Finanční správa ČR, © 2016-2018 b).

3.3.1 Subjekt evidence tržeb

Subjektem evidence tržeb je dle § 3 odst. 1 zákona o evidenci tržeb poplatník daně z příjmů fyzických osob a poplatník daně z příjmů právnických osob, který má hotovostní příjmy. Evidenci podléhají všichni poplatníci mimo těch, jejichž tržby jsou vyňaty v § 12 zákona o evidenci tržeb. Evidovanou tržbou nejsou například tržby státu, bank a pojišťoven, tržby na palubě letadel, z jízdného v hromadné přepravě osob, tržby z prodeje z automatů a z provozování veřejných toalet (Hrabětová, Kouba, Patzengauer, 2016).

3.3.2 Předmět evidence tržeb

Předmětem evidence jsou tržby v hotovosti, provedené šekem či směnkou, nebo obdobným způsobem jako např. stravenkou, účelovým žetonem, ale i uplatněním kupónů a voucherů, a nebo také započtením pohledávky oproti vratné kauci provedené formami popsány

výše. Zjednodušeně vzato musí se evidovat transakce, které nezanechávají kontrolovatelnou elektronickou stopu (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 c).

Dalším důležitým kritériem je, zda tržba splňuje materiální stránku evidované tržby, tedy zda se jedná o rozhodný příjem, který je definován v § 6 ZoET. Rozhodným příjmem se rozumí příjmy z podnikatelské činnosti poplatníka. Evidovanou tržbou nejsou příjmy z nájmu (podle § 9 zákona o dani z příjmů) nebo ostatní příjmy, např. příjmy z příležitostného prodeje přebytků ze zahrádky (podle § 10 zákona o daních z příjmů) (Česko. Zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, 2018).

Tržby nepodléhají evidenci jsou-li hrazeny bezhotovostním převodem z účtu na účet, inkasem, nebo platbu provedenou vkladem na bankovní účet, či jde-li o zápočty pohledávek. Také se neeviduje výměna zboží za zboží, tzv. barter, vyjma zboží, které má charakter oběživa. Po novele zákona od 1.3.2018 ani platby kartou nepodléhají evidenci. Zákon však nezakazuje tyto tržby evidovat, jestliže by například bylo pro subjekt nákladné přestavování systému, kvůli zrušení povinnosti evidovat platby kartou, je v pořádku i nadále evidovat i tento způsob úhrady (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 c).

3.3.3 Závazné posouzení

Pochybuje-li poplatník, zda platba, kterou přijímá je evidovanou tržbou nebo zda platba může být evidována v zjednodušeném režimu, zákon umožňuje poplatníkovi, podat žádost o závazné posouzení o určení evidované tržby. Závazné posouzení pak může také sloužit jako důkazní prostředek při kontrole. Každá podaná žádost je zpoplatněna částkou 1000 Kč (Hajdušek, Vodička, 2017).

3.3.4 Způsoby evidence tržeb

Běžný režim „on-line“

Jedním ze způsobů evidence tržeb je běžný režim (§18 ZoET), neboli online režim. Jde o normální režim evidování tržeb. Postup v on-line režimu je uveden na obrázku č. 2 v příloze této práce. Při běžném režimu je poplatník povinen evidovat tržbu při uskutečnění tržby, tím se rozumí moment přijetí tržby, a v ten moment má příjemce tržby za povinnost nabídnout zákazníkovi účtenku, na které budou uvedené veškeré náležitosti dle § 20

zákona o evidenci tržeb a zaslat správci daně datovou zprávu správci daně o provedení této evidované tržby (Hajdušek, Vodička, 2017).

V případě technických problémů, může poplatník vydat účtenku bez fiskálního identifikačního kódu (FIK), ale musí na něm být uveden podpisový kód poplatníka (PKP). A to v případech, kdy doba odezvy mezi odesláním údajů a přijetím fiskálního identifikačního kódu (FIK) překračuje 2 sekundy. Poté musí subjekt údaje odeslat nejpozději do 48 hodin od provedení platby. To samé platí v případě krátkodobého výpadku internetového spojení. V případě storna zašle podnikatel do systému správce daně, stejné údaje jako u evidované tržby akorát s mínusovou položkou (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 d).

Zjednodušený režim „off-line“

V případě že subjekt nemá dlouhodobě připojení k internetu, například na horských chatách, může si podat žádost u místně příslušného správce daně, a ten na základě uvedených důvodů a ověření tvrzení rozhodne, zda poplatníkovi povolí evidovat ve zjednodušeném režimu (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Způsob odesílání je stejný jako v běžném režimu, s tím rozdílem, že poplatník je povinen zaslat údaje do 5 pracovních dnů od provedení platby. Celý postup evidence tržeb ve zjednodušeném režimu je v příloze na obrázku č. 3. U tohoto způsobu evidování nemusí na účtence vůbec být uveden fiskální identifikační kód (FIK), ale na účtence musí být uveden podpisový kód poplatníka (PKP) a bezpečnostní kód poplatníka (BKP) (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

3.3.5 Účtenka

Účtenku musí subjekt vystavit při uskutečnění evidované tržby. Podnikatel má za povinnost účtenku také vydat zákazníkovi a řádně odeslat údaje o tržbě státní správě. V České republice si zákazník nemusí účtenku odnést s sebou, jako je tomu například v Chorvatsku, kde může být i zákazník sankcionován za nepřevzetí účtenky (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 e).

Zákonem je stanoveno, které údaje musí na účtence být uvedeny, ale nestanovuje jejich uspořádání. Jde například o fiskální identifikační kód (FIK) a o to zda se jedná o běžný či zjednodušený režim evidence aj. Celý výčet, co musí být na účtence uvedeno viz. příloha obrázek č. 4 (Česko. Zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb,2018).

Na účtence mohou být uvedeny až tři různé kódy pro evidenci tržeb, a to bezpečností kód poplatníka (BKP), který je uveden vždy a pak fiskální identifikační kód (FIK) a podpisový kód poplatníka (PKN). Podrobněji co který kód znamená viz. příloha schéma č. 1 (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

3.3.6 Účtenková loterie

Účtenková loterie byla spuštěna 1. října 2017. Jedná se o hru, do které zákazníci registrují účtenky a následně mohou vyhrát peněžité i věcné výhry, které jsou hrazeny ze státního rozpočtu. Tento fakt je často kritizován. Ročně Ministerstvo financí rozdělí výhry až v hodnotě 65 miliónů korun. Peněžité výhry se pohybují v rozmezí od 100 korun po 1 milion korun a ve hře je i věcná výhra, a to osobní automobil v předpokládané hodnotě 400 000 korun (Účtenkovka, 2017).

Výhodou účtenkové loterie je, že jsou „losy“ zadarmo. Nevýhodou je čas, který člověk stráví vyhledáváním údajů na účtence, protože každé má jinak rozmístěné údaje a také nějakou dobu trvá, než člověk údaje přepíše (Finanční, daňový a účetní bulletin č. 4/2017, 2017).

Stěžejní myšlenkou zavedení účtenkové loterie je předpoklad motivovat zákazníka k tomu, aby si účtenky od obchodníků vyžadoval, a tím napomohl k řádnému fungování EET, neboť pro poplatníka je riskantnější tržbu, ke které vystavil a předal účtenku, zatajit. Avšak v České republice není účtenková loterie určena k aktivnímu vyhledávání poplatníků neplnících evidenční povinnosti. To tedy znamená, že při nezařazení účtenky do slosování se automaticky neodesílá žádná informace státní správě o možném podvodu. Kdyby to tak mělo být, nejednalo by se o legitimní prostředek. Po ověření zákazníkem, že z jeho strany nebyla při zadávání udělána chyba, se může obrátit na státní správu s podezřením, že obchodník ne zcela dodržuje evidenční povinnost (Finanční, daňový a účetní bulletin č. 4/2017, 2017).

Jsou dva způsoby, jak zákazník účtenku může zaregistrovat, a to buď přes formulář na webu www.uctenkovka.cz, a nebo přes mobilní aplikaci účtenku vyfotí a aplikace si vytáhne potřebné registrační údaje sama. Počet účtenek zaregistrovaných jedním zákazníkem je omezen. Tímto pravidlem se zamezilo tomu, aby zákazníci nerozdělovali své nákupy na menší a zbytečně se tak nevytvářely fronty (Finanční, daňový a účetní bulletin č. 4/2017, 2017).

3.3.7 Fáze zavádění

To, do které z fází podnikatel patří se určuje podle toho, jakou činnost reálně vykonává, a ne podle toho co má zapsáno v živnostenském oprávnění. Důležité je, do které číselné klasifikace CZ-NACE činnost spadá. Fáze nenabíhají postupně, aby se nezatěžoval tolik systém a podnikatelé měli čas na přípravu a případně, aby Finanční správa mohla reagovat na nedostatky (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 f).

Podle prvotního plánu měly nabíhat čtyři fáze postupně takto:

- *„v 1. fázi - od 1. prosince 2016 - ubytovací a stravovací služby,*
- *ve 2. fázi - od 1. března 2017 - maloobchod a velkoobchod,*
- *ve 3. fázi - od 1. března 2018 - ostatní činnosti vyjma těch ve 4. fázi, například svobodná povolání, doprava, zemědělství,*
- *ve 4. fázi - od 1. června 2018 - vybraná řemesla a výrobní činnosti.“*

(FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 k).

Avšak 12.12.2017 vydal Ústavní soud rozhodnutí, že zákon o evidenci tržeb bude pozměněn, odsunul náběh 3. a 4. fáze, a to do té doby, než bude provedena novela zákona dle požadavků soudu (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 f).

Dále tímto rozhodnutím, nemusí na účtence být uvedeno DIČ, avšak povinnost tento údaj zasílat do informačního systému správce daně nadále zůstává. Ústavní soud uznal dostatečnou legitimitu plateb prováděných platebními kartami a vyjmul tyto platby z povinnosti registrovat je. Avšak poplatníkům nebrání i tyto platby nadále evidovat a vydávat účtenky. (Finanční, daňový a účetní bulletin č. 2/2018, 2018)

Také Ústavní soud zamezil zasahovat Ministerstvu financí do evidenční povinnosti nařízením vlády a problematické otázky musí být zpracovány do novely zákona. (Finanční, daňový a účetní bulletin č. 2/2018, 2018).

První fáze

První fáze začala platit 1. prosince 2016 a spadají do ní tržby z ubytovacích a stravovacích služeb s klasifikačním kódem NACE 55 a NACE 56. Jedná se o ubytovací služby krátkodobého charakteru v hotelech, kempech, tábořištích, ubytovnách atd., a stravovací a pohostinské služby, jestliže nabízejí pokrmy a nápoje k okamžité spotřebě na místě (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 f).

U klasifikace NACE 55 je důležité rozlišovat mezi ubytováním a nájmem. Nájem u FO nespadá do evidovaných tržeb (§ 9 zákona o dani z příjmu) a u PO bude nájem spadat až do 3. fáze (§ 7 zákona o dani z příjmu). Oproti tomu tržby z ubytovacích služeb podléhají evidenci tržeb již v první fázi jak pro FO tak PO. Zda se jedná o příjmy podle § 7 nebo § 9 zákona o dani z příjmu rozhoduje časový úsek na jak dlouho je prostor na ubytování poskytnut. (Hajdušek, Vodička, 2017).

Druhým faktorem, který se hodnotí při rozlišení toho, zda se jedná o poskytování ubytování nebo nájem je to, zda jsou poskytovány i další služby jako například výměna ložního prádla, úklid, stravování atd. (Hajdušek, Vodička, 2017).

Dále se rozlišují pojmy stravovací služba a stravování formou dodání. O stravovací službu, která spadá do 1. fáze, se bude jednat jsou-li poskytovány i doplňkové služby, jako vytápěná místnost, toalety, nádobí, stoly a židle apod. Rozdílně je chápáno stravování jako dodání zboží, která také spadá do klasifikace NACE 56, avšak patří až do 3. fáze (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

O stravovací službu jako dodání zboží se jedná, je-li jídlo prodáváno jako rychlé občerstvení ve stáncích, kioskách, či pojízdných prodejnách, například jako stánky s trdelníky, párky v rohlíku, hamburgery aj., a to i přesto je-li možné toto jídlo konzumovat na místě. Pokud je jídlo určené na odnos s sebou v přepravním boxu, jedná se také o dodání zboží, a tedy až o 3. vlnu. Do kategorie NACE 56 nespadá jídlo a pití, které není

určeno k okamžité spotřebě, a pokud se nejedná o vlastní výrobu (poté by to spadalo do 2. fáze) (Hajdušek, Vodička, 2017).

Druhá fáze

Druhou fází se do evidování tržeb zapojili od 1. března 2017 podnikatelé, jejichž příjem plyne z maloobchodu a velkoobchodu. V této fázi se zapojilo nejvíce poplatníků. (Hajdušek, Vodička, 2017).

V maloobchodě jde o nákup a další prodej zboží, bez změn, určeného pro širokou veřejnost pro svoji vlastní potřebu či využití v prodejnách a stáncích. Jedná se například o prodej osobních počítačů, prodej pečiva a cukrovinek, maloobchod s textilem, koberci, elektrospotřebiči, knihami, hračkami. Do této fáze spadají také maloobchody prodávající prostřednictvím internetu nebo zásilkových služeb. Také sem patří obchody s motorovými vozidly a díly, obchod s motocykly a jejich příslušenstvím. Avšak služby spojené s opravou spadají až do 3. fáze (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Třetí fáze

Třetí fáze, jejíž zahájení je prozatím neznámé, obsahuje ostatní činnosti, které nejsou uvedeny v 1., 2. ani 4. fázi. Jedná se například o poskytování stravovacích služeb formou dodání zboží, to znamená že sem spadá prodej trdelníků, grogů, klobás například na vánočních trzích a také odnos pizzy sebou. Dále pozemní doprava jako například taxislužba, meziměstská železniční doprava a také podnikatelé, kteří vyrábí, tedy cukráři, pekaři, výroba zmrzliny. Dále pak svobodná povolání jako účetní, lékaři veterináři, advokáti, a mnoha dalších (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Čtvrtá fáze

Čtvrtá fáze je stejně jako třetí fáze rozhodnutím Ústavního soudu odsunuta. Do této fáze spadají taxativně vyjmenovaná řemesla a výrobní činnosti. Jedná se například o výrobce koberců, županů, punčoch, či například výrobce skříní. Dále do této fáze patří subjekty s výrobou skla, výrobou keramických sanitárních výrobků, vyrábějící hry a hračky a také poskytování kadeřnických a kosmetických služeb (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Souběh činností

Může nastat situace, že podnikatel vykonává dvě a více činností souběžně a každá z těchto činností může spadat do jiné fáze. Platí, že by podnikatel měl své tržby začít evidovat podle náběhu jednotlivých fází. Pokud však například kosmetička poskytuje kosmetické služby a vedle toho prodává ještě kosmetické přípravky, jako krémy, laky a podobně má za povinnost evidovat ve 4. a 2. fázi. V 2. fázi musí začít evidovat prodej produktů spojený s kosmetikou, neboť se jedná o maloobchodní prodej. Je však dovoleno, aby současně už v 2. fázi začala evidovat i tržby z poskytované kosmetické péče. Avšak nikoli naopak (Hajdušek, Vodička, 2017).

3.3.8 Kontroly a sankce za nedodržování EET

Kontroly

Orgány Finanční správy a Celní správy prověřují plnění povinností při evidenci tržeb. Jiné státní orgány také mohou zjistit porušování povinnosti, tuto skutečnost nahlásí pověřeným orgánům, kteří EET kontrolují (Dušek, 2016).

Kontroly se vykonávají podle daňového řádu, a to v rámci vyhledávací činnosti § 78, místního šetření § 80 daňového řádu nebo prováděním kontrolních nákupů § 24 zákona o evidenci tržeb. Kontroly se zaměřují na správné odesílání informací o evidenci tržeb, vydávání účtenek a vyvěšení informačního oznámení o evidenci tržeb v provozovně (Hrabětová, Kouba, Patzengauer, 2016).

Vyhledávací činnost spočívá ve vytipování subjektů, u kterých vzniká podezření porušování povinnosti evidovat tržby. Jde o tzv. kontrolu v „terénu“. Je kontrolováno, zda si subjekty včas požádali o autentizační údaje před náběhem jejich fáze, pokud tak neučí, vzniká podezření Státní správy a tyto subjekty budou kontrolovány. Tato vyhledávací činnost může probíhat bez přítomnosti poplatníka (Hajdušek, Vodička, 2017).

Oproti tomu u místního šetření je poplatník přítomen a jde o kontrolu tzv. „na místě“. Z takového šetření se sepisuje protokol nebo úřední záznam. Správnost uvedených údajů na účtence a vyvěšení informačního oznámení v provozovně může být kontrolováno vizuálně, a to bez toho, aby o tom kontrolovaný subjekt věděl a v případě porušení je sepsán úřední záznam a vložen do složky. Při místním šetření může kontrolní orgán zabavit

věci, které mohou být důkazním prostředkem, například při podezření, že pokladna je nastavena tak aby obcházela povinnost plnění evidovat tržby (Hajdušek, Vodička, 2017).

V průběhu místního šetření může kontrolní orgán provádět kontrolní nákup. To znamená, že nakupují zboží a služby za účelem zjištění, jestli subjekt eviduje tržby a vydává účtenky se všemi potřebnými údaji. Zákon upravuje, že i takovýto nákup je uzavřením smlouvy, aby nedocházelo ke zpochybňování takovýchto nákupů. Předmět kontroly nákupu lze vrátit, avšak jsou i kontrolní nákupy hlavně služeb, které nelze vrátit například kosmetické či kadeřnické služby, či nebalené potraviny aj. Protokol o místním šetření se sepisuje je-li předmět vrácen obchodníkovi. Pokud však se předmět nevrací nebo to není možné sepisuje se úřední záznam (Hajdušek, Vodička, 2017).

Při nezaslání zprávy o evidenci tržeb, nevystavení účtenky, nevyvěšení informačního oznámení o evidenci či nesprávného zacházení s autentizačními údaji může kontrolní orgán udělit sankce (Líbal, 2016).

Sankce

Kontrolní orgán při zjištění neplnění jedné z výše uvedených povinností musí posoudit, zda se jedná o přestupek nebo správní delikt a podle toho bude postupovat dále (Líbal, 2016).

Podle § 28 zákona o evidenci tržeb se přestupku může dopustit každá osoba, ne jenom podnikatel, která se jakýmkoli způsobem pokusí úmyslně ztížit nebo zmařit evidenci tržeb. Může se jednat například o výrobu softwaru, který bude obcházet evidování tržeb. Při posuzování je důležité, zda se jedná o úmysl. Za přestupky lze uložit pokutu až do výše 500 000 korun (Líbal, 2016).

U správních deliktů právnických a podnikajících fyzických osob jde o to, že evidované tržby jsou uskutečněny bez řádného a včasného odeslání údajů o tržbě. Správní orgán musí při určování výše sankce přihlídnout ke všem okolnostem, a to jak k míře zavinění, době trvání protiprávního jednání, vážnosti následků tak i k majetkovým poměrům pachatele, protože výše sankce nesmí být likvidační. Podle závažnosti nebo zmaření evidování tržby může být pokuta až do 500 000 Kč, a to za provedení evidované tržby bez řádného a

včasného odeslání správci daně, nebo za to že řádně podnikatel nevystaví účtenku. Za nevyvěšení oznámení o evidenci tržeb v provozovně může kontrolní orgán uložit pokutu do výše 50 000 Kč (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Také musí subjekt dávat pozor na své autentizační údaje a certifikát, aby nedošlo k jejich odcizení a zneužití, jednalo by se pak také o delikt a mohla by mu být udělena pokuta do výše 50 000 Kč. Prokáže-li však subjekt, že učinil vše, co mohl, aby porušení právní povinnosti zabránil, za správní delikt neodpovídá a dojde k dalšímu jednání (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

Pokud kontrolní orgán přijde na porušování evidence tržeb i přes opakovaně ukládané pokuty, bude se jednat o zvlášť závažné porušení povinnosti a může být přistoupeno k opatřením k vynucení nápravy dle § 31 zákona o evidenci tržeb. V tom případě může kontrolní orgán okamžitě uzavřít provozovnu nebo pozastavit výkon činnosti (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

3.3.9 Vybavení potřebné k evidenci tržeb

Podnikatel si může sám vybrat dodavatele hardwaru pro své podnikání. Stát nepřiděluje dodavatelům certifikaci, tudíž ceny pokladen konkurence tlačí dolů. Podnikatel si může koupit buď nové nebo může využít své staré zařízení u kterého upgraduje nebo pořídí nový software. K evidování lze však použít i chytrý telefon, tablet nebo počítač s připojením na internet. Všichni OSVČ, kteří se do EET v daném roce zapojili, si mohou odečíst jednorázovou slevu na dani z příjmu v daňovém přiznání, a to až do výše 5 000 Kč. Tuto slevu nelze čerpat do mínusu (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 h).

Pokud je připojení internetu bezproblémové, nic subjektu nebrání evidovat v běžném on-line režimu. Pokud podnikatel má problémy se stálým připojením k internetu, požádá si o možnost evidovat ve zjednodušeném off-line režimu. Dále podnikatel potřebuje k evidovaným tržbám vystavovat účtenky, tudíž musí mít tiskárnu (Dušek, 2016).

Pokladní zařízení musí umět odesílat údaje o evidenci tržeb, dále musí přijmout FIK a vystavit účtenku. Cena, kterou poplatník za zařízení zaplatí není konečná, často se platí navíc paušál za služby spojené s provozem jako je aktualizace software, servis, propojení s

účetnictvím aj. Je důležité zvažovat dodavatele zařízení, neboť odpovědnost za odeslání evidované tržby má podnikatel a nikoli dodavatel zařízení (EET od A po Z, 2018 a).

Ceny se odvíjí podle toho, jakou variantu zařízení podnikatel vybere pro evidování. Asi nejlevnějším řešením je používání chytrého telefonu a bezdrátové tiskárny. Do telefonu si musí zakoupit aplikaci nebo využít verze zdarma a posledním nákladem jsou platby za internet. Při koupi nejlevnějšího sortimentu tato varianta vyjde nejméně na cca 7 000 Kč (EET od A po Z, 2018 a).

Druhou variantou je využití tabletu a bezdrátové tiskárny. Tablet má větší displej a lépe se ovládá. Je k němu zapotřebí dokoupit stojánek pro pohodlné ovládání, tiskárnu, mobilní aplikaci a platit internet. Tato varianta bude stát poplatníka cca 8 000 Kč. Nevýhodou telefonu a internetu je, že se musí často dobíjet, ale zase naopak je s nimi lehká manipulace a jsou přenosné (EET od A po Z, 2018 a).

Pro malé a větší podniky je lepší si pořídit přenosnou registrační pokladnu, neboť je zapotřebí vytisknout více účtenek. Registrační pokladny jsou tlačítková zařízení, která jsou buď s cloudovými službami, data se odesílají přes aplikaci, za kterou je zapotřebí ještě platit, ale výhodou je lepší vyhodnocování. Bez cloudových služeb registrační pokladny obsahují software, který odesílá údaje o evidovaných tržbách správci daně. Další možností je pořídit nepřenosnou registrační pokladnu se zabudovanou tiskárnou, příplácet je nutné za internet a případně za aplikaci. Ceny nepřenosných registračních pokladen se pohybují okolo 7 000 Kč (EET od A po Z, 2018 a).

Velké podniky, které vystavují tisíce dokladů potřebují již větší zařízení. Proto jsou pro ně vhodné dotykové registrační pokladny, které poskytují i další statistiky. Takovéto pokladny stojí přes 20 000 Kč (EET od A po Z, 2018 a).

Co musí podnikatel udělat, než začne evidovat je podrobně vysvětleno v příloze na schématu č. 2.

3.4 Obdobné systémy EET v zahraničí

Obdoba EET je k nalezení v 17 zemích Evropské unie konkrétně - Itálie, Maďarsko, Slovensko, Polsko, Belgie, Litva, Lotyšsko, Malta, Švédsko, Rumunsko, Bulharsko, Řecko a Kypr, Rakousko, Německo, Slovinsko a Chorvatsko. Někde je zaveden systém registračních pokladen s fiskální pamětí, do které jsou všechny transakce uloženy. Kontroly jsou prováděny na místě. Nevýhodou je možnost manipulace s uloženými údaji, i když by to nemělo být možné a další nevýhodou jsou pořizovací náklady daňových subjektů. Data nejsou ke kontrole v reálném čase, ale pouze na místě registrační pokladny. Toto řešení se často označuje off-line fiskalizace (Ministerstvo financí, 2015).

Druhou variantou je evidence tržeb v tzv. on-line režimu. Tento systém je zaveden např. v Chorvatsku. EET v ČR je inspirováno právě fungováním registrace v Chorvatsku. Údaje o transakcích jsou odesílány v reálném čase a uchovávány u finanční správy odkud jsou nesmazatelné. Při této evidenci tržeb je nutné mít připojení k internetu. V případě výpadků je řešením náhradní způsob evidence například ve formě papírových bločků. Není nutná certifikace zařízení. Kontroly si díky obdrženým údajům vytipovávají subjekty ke kontrole, případně dohlíží v terénu, zda jsou účtenky vydávány s patřičnými údaji. Nevýhodou jsou náklady, které musí vynaložit finanční správa na provoz a zřízení centrálního úložiště dat o evidovaných tržbách (Ministerstvo financí, 2015).

Třetím způsobem je kombinace modelů. Je kombinací on-line a off-line systému. Je vyžadována certifikace pokladního zařízení. Nevýhodou jsou vysoké náklady jak na straně státu, tak u podnikatelských subjektů (Ministerstvo financí, 2015).

3.4.1 Maďarsko

Maďarský systém je označován jako hybridní a funguje od roku 2012. Je založen na evidenci tržeb prostřednictvím mobilní sítě se speciální SIM kartou v kombinaci pokladny s fiskální kontrolní jednotkou, která slouží jako úložiště dat a ke komunikaci se státní správou. Pokladna má v sobě také zabudovaný GSM modul pro sledování fyzického umístění. Data jsou odesílána každých 30 minut a jsou uchovávána duplicitně. V případě dlouhodobého problému s mobilní sítí si podnikatel může požádat o osvobození od on-line evidence tržeb na rok s možností prodloužení. Tento systém je velice složitý a náročný na

implementaci. Termín účinnosti byl několikrát posunut. Nakonec nejpozději si pokladní systémy museli podnikatelé pořídit do 31. 12. 2013 (Smetanová, Palán, 2015).

Nevýhodou jsou vysoké náklady na straně daňových subjektů, protože kromě samotných pokladem podnikatelé musí hradit náklady za servis, který mohou provádět pouze certifikované subjekty. Také finanční správa vynakládá nemalé částky na úložiště dat, certifikaci a evidenci pokladen. Nevýhodou je také fakt, že není dostatečně vyřešena evidence tržeb činností vykonávaných mimo stálou provozovnu. Výhodou však je vysoké zabezpečení systému (Ministerstvo financí, 2015).

3.4.2 Polsko

Registrační pokladny s fiskální pamětí se v Polsku používají od roku 2004. Podnikatel musí tak jako v jiných státech zaevidovat tržbu a vystavit a předat zákazníkovi účtenku. Jestli-že dojde k závadě musí podnikatel provést registraci na náhradní pokladně. Vyhlášky ministerstva financí doplňují některé požadavky, jako například co musí pokladna umět, aby splňovala podmínky pro registrační pokladny, a co musí být její součástí, jako například fiskální paměť, tiskárna atd. Vyhláška dále uvádí, kteří poplatníci nemusí mít registrační pokladny, jedná se například o poskytování dopravních, vzdělávacích a telekomunikačních služeb a prodej rádií, telekomunikačních zařízení aj. Výjimku měli také do roku 2016 drobní podnikatelé, jejichž roční hotovostní obrat byl do 20 000 PLN. Při zahájení registrace musí podnikatel nahlásit počet pokladen správci daně, aby mu mohly být uhrazeny náklady na pořízení. Spuštění pokladny a fiskální paměti mu následně zprovozní autorizovaný technik. V Polsku mají také účtenkovou loterii (Smetanová, Palán, 2015).

3.4.3 Rakousko

Od ledna 2016 musí mít v Rakousku elektronické registrační pokladny v režimu off-line podnikatelé, jejichž roční obrat překročí 15 000 eur a zároveň jejich příjmy z plateb v hotovosti jsou větší než 7 500 eur. Po překročení těchto dvou částek se podnikatel musí do čtyř měsíců registrovat u správce daně. Podnikatelé mají povinnost vydávat účtenky zákazníkům, ti si musí účtenku vzít a mít ji při sobě po dobu přítomnosti v obchodních prostorách. Pokud však při kontrole zákazník nebude mít účtenku nebude sankcionován. Někteří prodejci jsou od evidence osvobozeni při splnění určitých podmínek. Náklady

kteřé souvisí s pořizemím pokladny si mohou poplatníci uplatnit do výše 200 eur v rámci daně z příjmu (Smetanová, Palán, 2015).

3.4.4 Slovensko

Od roku 2012 se tržby evidují v off-line režimu přes elektronické registrační pokladny. (Druhou možností je odesílání údajů přes vizuální registrační pokladny přes aplikaci finanční správy, která je on-line. On-line odesílání je pouze možnost, není povinná, a to od roku 2015. V případě výpadku připojení vystaví subjekt náhradní, rukou psaný doklad. Od povinnosti používat on-line nebo off-line verzi pokladen jsou osvobozeni podnikatelé s provozem ve vysokohorských oblastech bez trvalého napájení elektrinou. Slovensko má také úctenkovou loterii (Ministerstvo financí, 2015).

Od července 2019 se zruší elektronické registrační pokladny off-line a budou nahrazeny on-line aplikací eKasa, která poběží podobně jako EET v ČR v on-line režimu. Podnikatelů, kteří využívají vizuální registrační pokladny se změna nedotkne. Díky tomu, že podnikatelé jsou již zvyklí na elektronické registrační pokladny by měl být pro ně přechod na on-line verzi jednodušší než pro české podnikatele na EET. Řada registračních pokladen je kompatibilní s aplikací eKasa, tudíž nebude nutné, aby podnikatelé měnily celá zařízení. A není nutností mít pokladnu, neboť tržby se mohou evidovat přes telefon, počítač či tablet (EET od A po Z, 2018 b).

Od 1. dubna nabíhá tříměsíční testování. S novým systémem eKasa podnikatelům odpadne povinnost platit za povinný servis, dělat denní uzávěrky a vést knihu elektronických registračních pokladen. Slovenští podnikatelé evidují všechny tržby nejen hotovostní. V případě výpadku internetu mají podnikatelé povinnost odeslat údaje do 48 hodin po transakci. Podnikatelé, kteří nemají trvalý přístup k internetu mají 30denní lhůtu na odeslání údajů o tržbě do eKasy (EET od A po Z, 2018 b).

3.4.5 Slovinsko

Slovinsko zavedlo on-line systém evidence tržeb inspirovaný chorvatským systémem od ledna 2016. Povinnost evidovat tržby je stanovena zákonem o ověřování dokladů. Odesílat údaje musí podnikatelé, tak jako v Chorvatsku, z certifikovaných registračních pokladen, které automaticky odesílají údaje státní správě. Z této skutečnosti vyplývá, že podnikatelé

mají za povinnost vydat účtenku, na které je uveden jedinečný identifikační kód (Smetanová, Palán, 2015).

3.4.6 Švédsko

Povinná registrace tržeb je ve Švédsku od roku 2010. Zařízení se skládá z pokladny a speciální kontrolní jednotky nazývané černou skříňkou, která uchovává informace o tržbách a přístup k informacím mají pouze zaměstnanci daňového úřadu. Ti také dělají neohlášené kontroly a při zjištění nedodržování zákona mohou podnikateli dát sankci až do výše 10 000 SEK (1 190 eur) (Smetanová, Palán, 2015).

3.4.7 Chorvatsko

Evidence tržeb v Chorvatsku začala v roce 2013 a nabíhala ve třech etapách. Evidované tržby se evidují v on-line režimu a odesílají se do systému daňové správy. Podrobnější charakteristika chorvatského systému je uvedena v analytické části při srovnávání se systémem EET a to proto, že právě chorvatským systémem je EET inspirováno.

Povinnost fiskalizovat mají všechny podnikající právnické i fyzické osoby. Daňový subjekt si nemusí pořizovat speciální registrační pokladnu. Na pořízení nových pokladen stát nic nepřispívá. Stát nevyžaduje žádné certifikované pokladny, subjekt si může vybrat zařízení, které umí odesílat údaje o tržbách on-line, může jít o počítač, telefon či pokladnu. Chorvatský systém zapojuje do kontroly i veřejnost. Zákazník si může na internetu ověřit správnost účtenky a zapojit se do účtenkové loterie, která má motivovat zákazníku, aby vyžadovali vydání účtenky (Smetanová, Palán, 2015).

Se zavedením evidence tržeb došlo ke snížení daně v některých sektorech z 25 % na 10 %. I přesto zůstal výběr daní stejný a to kolem 40 miliard Kn. Zavedením evidence tržeb zaniklo kolem 50 tis. podnikatelů. Chorvatsko i přes to hodnotí svůj systém jako efektivní. Po dvou letech od zavedení se na DPH vybralo 43,6 mil. Kn, což bylo nejvíce od roku 1991, kdy byla vyhlášena nezávislost (Týden.cz), (W4T.cz).

4 Analytická část

Analytická část je rozdělena do sedmi podkapitol. V první části je krátce rozebrané zhodnocení systému EET a v druhé kapitole je zhodnocen vliv EET na šedou ekonomiku. Třetí část je věnována zhodnocení pozitivního a negativního vlivu EET z pohledu podnikatelských subjektů. Na to navazuje čtvrtá část, kde je tentokrát vliv hodnocen z pohledu států. V páté podkapitole je provedena statistická analýza finančního dopadu na jednotlivé daně, nejprve v absolutních hodnotách, a v následující podkapitole analýza daní očištěných od růstu ekonomiky. V předposlední části je podrobně porovnán systém fiskalizace v České republice a Chorvatsku a provedeno zhodnocení vlivu chorvatského systému. A poslední část je věnována okomentování vybraných komentářů z diskuzí o EET.

4.1 Zhodnocení zavedení systému EET v ČR

Ministerstvo financí spočítalo, že zavedením elektronické evidence tržeb, by do státního rozpočtu mělo po naběhnutí všech čtyř etap přibýt až 18 miliard korun navíc. Také Ministerstvo financí předpokládá, že po zavedení EET stoupne počet daňových subjektů, kteří se zaregistrují k DPH, a stávající poplatníci odvedou DPH větší, a také, že kladný vliv bude mít EET i na výběr daní z příjmů, a tudíž v konečném důsledku budou větší příjmy do státního rozpočtu. O účinnosti EET se však velice diskutuje a mimo jiné se také řeší různá prezentovaná čísla odhadů přínosů (Podnikatel.cz, 2016).

Pro zhodnocení účinnosti zavedení systému EET, je třeba zjistit, zda došlo k naplnění očekávaných cílů a také zhodnotit další efekty, které zavedení systému doposud způsobilo, jako například administrativní zátěž podnikatelů, počet nově vzniklých subjektů, náklady na provoz systému jak na straně podnikatelů, tak státu. Jedním z cílů zavedení EET je omezení podílu šedé ekonomiky v HDP, tedy co nejvíce zamezit obcházení daňové povinnosti, krácení daní a nelegálnímu zaměstnávání. Z toho vyplývají i další cíle, a to narovnání podnikatelského prostředí, a tím i zajištění větších příjmů do státního rozpočtu právě efektivnějším výběrem daní.

4.2 Šedá ekonomika

Do šedé ekonomiky spadají činnosti, které nejsou oficiálně zdaněny a jsou před státem zatajovány. Činnosti v šedé ekonomice, z kterých se neodvádí daně, spolu s nelegálními činnostmi v černé ekonomice, jako je prodej drog, mají negativní dopad na státní rozpočet. Protože pokud stát chce mít větší příjmy, buď musí zvyšovat sazby daně, čímž by však více zatěžoval poctivé podnikatele, což by naopak mohlo vést k většímu narušování daňové povinnosti, anebo musí eliminovat šedou ekonomiku a přinutit k povinnosti řádně platit daně subjekty, které se tomu vyhýbají. Změřit podíl šedé ekonomiky je náročné, a tak se různými metodami (dotazníkovou metodou, odhadem monetárních veličin aj.) dělají spíše odhady (Byznys noviny, 2017).

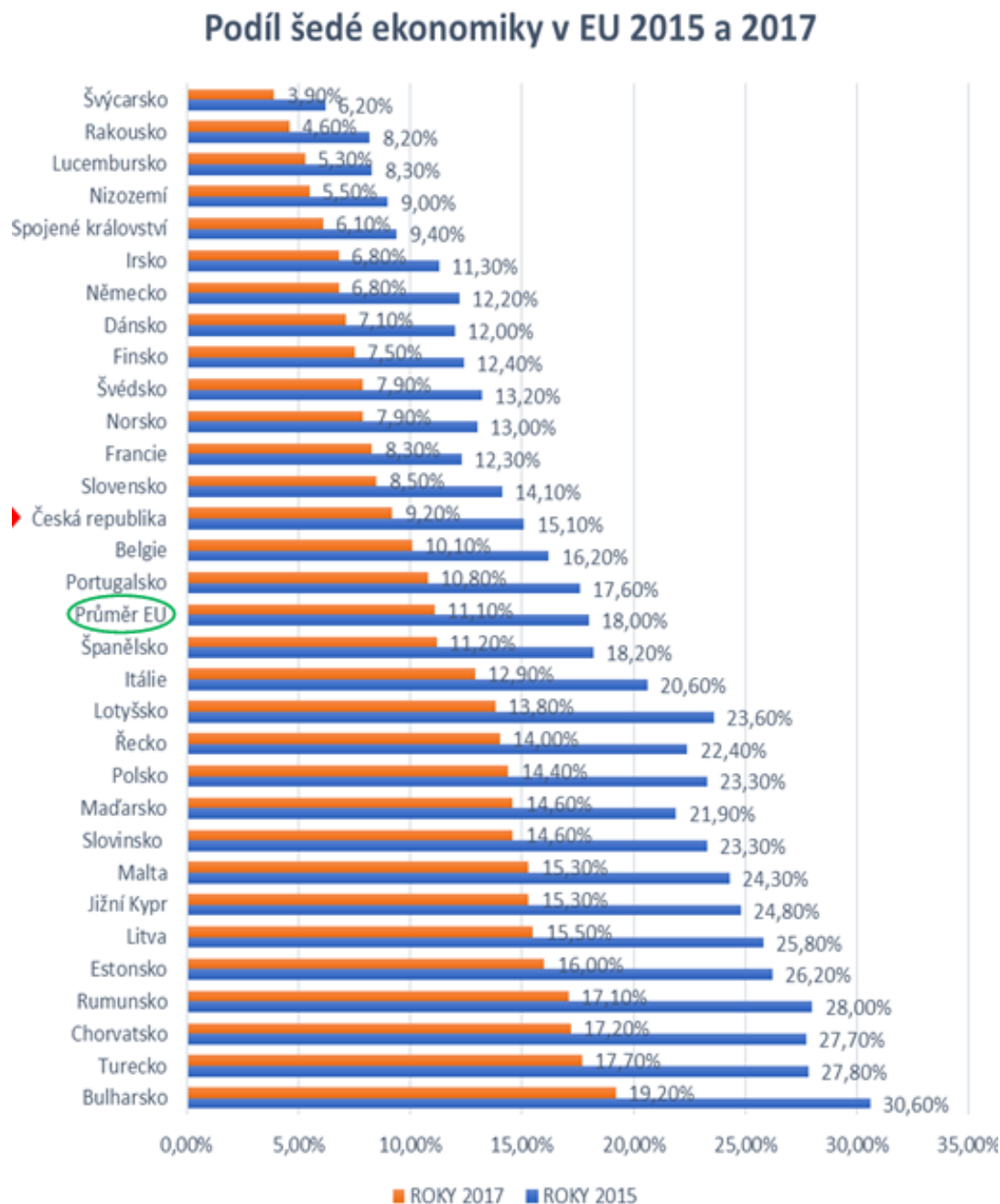
V následujícím grafu č. 1 vidíme porovnání podílu šedé ekonomiky v zemích EU v letech 2015 a 2017. Tyto data jsou z výpočtu odhadu od odborníka Friedricha Schneidra z Univerzity z Linzu. Pro výpočet pro rok 2015 byla panem Schneiderem použita metoda statistických modelů multiple indicators and multiple causes. Dle této metodiky byl podíl šedé ekonomiky v roce 2015 15,10 % (Euro.cz, 2017)

Na základě salší studie *Medina, L., & Schneider, F.; Shadow Economy Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?, IMF Working Paper*, vyplývá že podíl šedé ekonomiky na HDP ČR je v roce 2017 9,20 %. Pro výpočet odhadu autoři použili nepřímou metodu pomocí makroekonomických indikátorů, kdy porovnávali celkovou poptávku po penězích v ekonomice s mnoho-indikovaným modelem. Autoři dále odečetli z celkového objemu aktivit v šedé ekonomice aktivity, které sice netvoří oficiální a zdaněné činnosti, ale jsou zcela legální. Jedná se o domácí kutilství, výpomoc v rámci rodiny a sousedské výpomoci, neboť i tyto služby tvoří HDP státu (Byznys noviny, 2017).

Odhady v letech 2015 a 2017 jsou vypočítány rozdílnými metodami, tudíž není úplně přesné jejich porovnávání. Když se podíváme na graf je vidět, že z evropských států má největší podíl šedé ekonomiky v obou letech Bulharsko. V Chorvatsku se podíl šedé ekonomiky od roku 2013 do roku 2017 snížil. Česká republika je pod průměrem EU v obou letech. V roce 2015 se pohybovala kolem 15 % a dle odhadů se do roku 2017 snížila na 9,20 % z celkového HDP. Na tento pokles může mít vliv jak kontrolní hlášení

spuštěné začátkem roku 2016, které se snaží zabránit podvodům na vstupu, tak i zavedení EET, které kontroluje případné podvody na výstupech, tedy nepřiznávání tržeb.

Graf 1 – Odhady podílů šedé ekonomiky v zemích EU za roky 2015 a 2017



Euro.cz, 2017, vlastní zpracování, Dostupné z: <https://www.euro.cz/byznys/ve-stinu-seda-ekonomika-nemecka-ma-hodnotu-sedmi-ceskych-rozpoctu-1329105>

Byznys noviny, 2017, vlastní zpracování, Dostupné z: <https://www.byznysnoviny.cz/2018/03/09/analyza-rozsah-sede-ekonomiky-cesku-prumerem-eu-mensi-i-nez-belgii/>

4.3 Výhody a nevýhody EET z pohledu podnikatelských subjektů

Pro podnikatelské subjekty by EET mělo být přínosné v tom, že by se mělo narovnat podnikatelské prostředí a nepoctiví podnikatelé by měli být lépe dohledatelní. EET však podnikatelské subjekty zatěžuje zvýšenými administrativními náklady, náklady na pořízení zařízení a s ním spojené náklady na servis v průběhu používání, kotoučky do tiskárny, barvu, zaškolení zaměstnanců, naprogramování dle potřeb zákazníka a v neposlední řadě také připojení k internetu. Tyto náklady mohli některé podnikatele vést ke zvýšení cen produktů a zákazníci tedy musí platit vyšší cenu. Někteří drobní podnikatelé si museli na pořízení pokladních zařízení vzít půjčku, tudíž jim vznikali i další náklady na splácení úroků z půjčky.

Nejlevnější varianta pokladního zařízení má pouze základní funkce pro odesílání patřičných údajů. Dražší verze umožňují například dálkový přístup IT podpory pro řešení problémů, propojení se skladem, napojení na účetnictví, čtečku kódu a další funkce. Podnikatelé si mohou uplatnit jednorázovou slevu na dani na pořízení zařízení až do výše 5 tisíc korun (EET od A po Z, 2018 a).

Z důvodů mnoha výjimek a neustálého proměňování zákona v průběhu jeho platnosti, může být pro podnikatele náročné orientovat se a zachytit všechny důležité pokyny. Jednou ze změn v průběhu platnosti zákona bylo vyjmutí nutnosti evidovat platby kartou. Podnikatelé si pak mohli nechat upravit systém evidence ve svých zařízeních, což by jim, ale přivedlo další náklady.

4.3.1 Hodnocení zániku ekonomických subjektů

V mnoha člancích se diskutuje o tom, že kvůli EET došlo k výraznému úbytku podnikatelských subjektů. Ze statistik vyplývá, že k největšímu zániku subjektů došlo v průběhu listopadu a prosince 2016. Z tabulky č. 3 je patrné, že v roce 2016 zaniklo 3 492 soukromých subjektů v oblasti stravování a pohostinství a vzniklo jich 2 340. Firem v oblasti stravování zaniklo v roce 2016 podobný počet jako v předešlém roce a to 269 podniků (Novinky.cz, 2016).

Avšak podíváme-li se do tabulky č. 3, sloupce vzniklých firem, je možné vyčíst že v roce 2016 vzniklo výrazně více firem než v roce 2015 a než tomu bylo v předešlých letech. V roce 2013 vzniklo o 2 firmy více než v roce 2012. V roce 2014 vzniklo o 127 firem více než v roce 2013. V roce 2015 vzniklo o 243 společností více oproti roku 2015. Avšak v roce 2016 je rozdíl větší oproti roku 2015 a to o 960 firem. Tím by se dala potvrdit dvě tvrzení výzkumu, zaprvé že mnoho podnikatelů sice ukončilo svoji činnost, ale založili si nové podnikání, buď pod novým IČ nebo začali podnikat jako obchodní korporace, a to nejčastěji jako s.r.o. I v grafu číslo 2 je patrné, že velký nárůst počtu zaniklých podnikatelů (žlutá křivka) a velký nárůst počtu vzniklých firem v roce 2016 oproti roku 2015 (modrá křivka) spolu může souviset. Do grafu nelze zapojit rok 2017, protože uvedené číslo v tabulce je pouze do 22. května 2017 a graf by byl zkreslený.

A druhé tvrzení, které ukázala analýza Merk.cz, je že docházelo k hromadné obměně IČ, tedy že si jak podnikatelé, tak firmy založili nové podnikání. Dá se předpokládat, že možná takto činili právě z důvodu spuštění 1. fáze EET, aby u nich nebyly patrné případné markantní rozdíly v přiznávaných tržbách (Chip.cz, 2017).

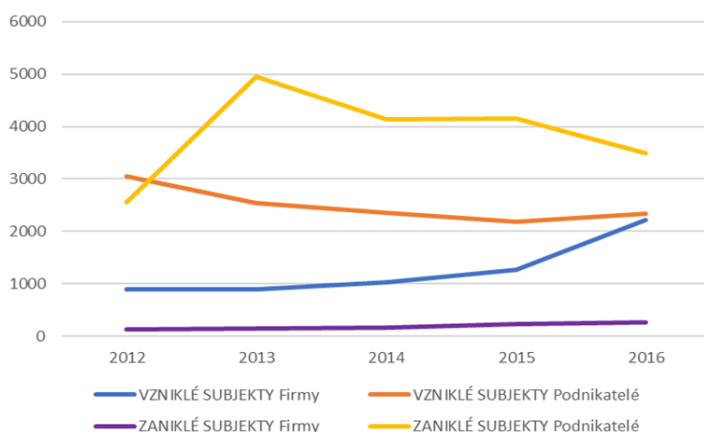
Tato tvrzení však nejsou na 100 % jistá, nejsou k dispozici přesné údaje kolik firem či podnikatelů ukončilo své podnikání a znovu začalo podnikat ve stejném odvětví.

Tabulka 2 - Vývoj počtu subjektů v oblasti stravování a pohostinství od roku 2012 do 22. května 2017

Rok	VZNIKLÉ SUBJEKTY		ZANIKLÉ SUBJEKTY	
	Firmy	Podnikatelé	Firmy	Podnikatelé
2012	894	3 045	125	2 564
2013	896	2 548	146	4 960
2014	1 023	2 358	167	4 130
2015	1 266	2 191	227	4 147
2016	2 226	2 340	269	3 492
2017 (do 22.5.)	708	805	104	996

Zdroj: Bisnode 2017, Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/loni-vzniklo-rekordni-mnozstvi-hospod/>

Graf 2 – Vývoj počtu subjektů v oblasti stravování a pohostinství v letech 2012–2016



Zdroj: Tabulka č. 3, vlastní zpracování

Před spuštěním 1. fáze EET prováděla společnost Bisnode analýzu dopadu EET na vznik a zánik subjektů v oblasti ubytování a stravování. Analýza byla prováděná ke dni 20. října 2016. Bohužel se tato analýza obsahově rozchází s údaji z druhé pozdější analýzy, která zpracovala počet subjektů v oblasti stravování a pohostinství ke dni 22. května 2017. Analýza z roku 2016 je dělána pro odvětví spadající do první fáze, ale bohužel pro firmy i živnostníky dohromady. Do října 2016 zaniklo ve stravování méně subjektů, než vzniklo. V oblasti ubytování zaniklo celkem 353 subjektů a vzniklo 400 subjektů. Pro rok 2016 je to pochopitelné, neboť údaje v tabulce č. 3 jsou pouze k datu 20. října 2016 a k největšímu poklesu subjektů došlo, jak je již výše zmíněno, v lednu a prosinci 2016 (Bisnode, 2017).

Tabulka 3 – Vývoj počtu subjektů (firmy a živnostníci dohromady) v oblasti ubytování a stravování za období 2013-20. října 2016

Rok	VZNIKLÉ SUBJEKTY		ZANIKLÉ SUBJEKTY	
	ubytování	stravování	ubytování	stravování
2013	422	3 682	1 748	5 147
2014	511	3 691	482	4 325
2015	587	3 533	475	4 410
2016 (do 20.10.)	400	2 675	353	2 445
Celkem	1 920	13 581	3 058	16 327

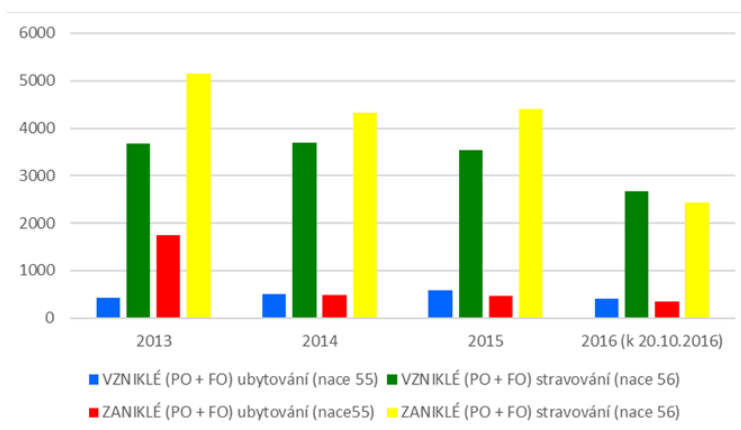
Zdroj: Byznys noviny, 2016, analýza Bisnode, Dostupné z:

<https://www.byznysnoviny.cz/2016/11/23/restauraci-a-ubytovacich-zarizeni-v-cesku-ubylo-o-4-tisice-ted-na-ne-teprve-dopadne-eet/>

Analytička Petra Štěpánková ještě před zahájením první fáze předpokládala, že v roce 2016 v oblasti stravování pravděpodobně vznikne nejméně firem za poslední čtyři roky. Podle tabulky č. 3 však celkově v roce 2016 vzniklo 4 566 subjektů a zaniklo 3 761 subjektů, což predikci paní Štěpánkové nenaplnuje. A naopak to vypadá, že za poslední období vzniklo v oblasti stravování nejvíce subjektů, což může opět souviset s ukončením podnikání a obnovením pod jiným identifikačním číslem.

Z grafu č. 3 je možné vyčíst, že trend v odvětví stravování byl za sledované období, takový, že zanikalo celkově více subjektů, než vznikalo (zelený a žlutý sloupec). Tento graf je sestaven z údajů dle tabulky č. 4 a při analýze byly k dispozici data pouze do října 2016. Z jiných výzkumů je však doloženo, že největšímu poklesu subjektů došlo v listopadu a prosinci 2016, avšak jich spoustu také vzniklo pod novým IČ.

Graf 3 – Vývoj počtu subjektů (firmy + živnostníci) v oblasti ubytování a stravování za období 2013-20.října 2016



Zdroj: z tabulka č. 4, vlastní zpracování

Můžeme vyvozovat, že zavedení EET mělo vliv na subjekty takový, že některé subjekty svoji činnost ukončili definitivně, například malé hospůdky na vesnicích, pro které zavedení systému EET mohlo být náročné finančně nebo administrativně. Komplikace mohlo způsobit i zaškolení zaměstnanců starší generace, kteří mohli mít s používáním nové techniky problémy. Některé subjekty začali podnikat ve stejném odvětví pod jiným identifikačním číslem a ostatní subjekty začali normálně evidovat od 1. prosince své tržby.

Velkou komplikací pro subjekty je množství výjimek a také ze začátku spuštění systémů, různé nesrovnalosti a nedořešené otázky jako například jak evidovat spropitné. EET je pro subjekty i časově náročné, protože musí být neustále ve střehu. Přínosem by mělo pro subjekty být narovnání podnikatelského prostředí a finanční správa by snáze měla vyhledávat podnikatele, kteří nepřiznávají své tržby správně a neodvádí tím pádem patřičné daně.

4.4 Výhody a nevýhody EET z pohledu státu

Hlavním přínosem zavedení EET z pohledu státu je očekávání zvýšení daňového inkasa, a to hlavně DPH, ale také DPFO podnikatelů, DPFO za zaměstnance a sociální a zdravotní pojištění a také DPPO. A to i přesto, že se kvůli snížení sazby DPH u stravovacích služeb vybere ročně o 0,8 miliardy korun méně (Žurovec, 2018).

Další výhodou je okamžitý přehled o tržbách subjektů - to usnadňuje finanční správě cílené kontroly při nesprávném evidování tržeb. Jen za rok 2017 finanční správa provedla přes 75 000 kontrol, z těch bylo asi 20 % s nějakým problémem. Mezi nejčastější pochybení patří nevystavení účtenky, neodeslání patřičných údajů do systému EET a neumístění informační cedule v provozovně o povinnosti evidovat tržby. Celkově bylo uloženo přes 4 000 pokut. Nejnižší udělená pokuta byla 100 korun, nejvyšší 260 tisíc korun. Za dlouhodobé porušování zákona o evidenci tržeb bylo do listopadu 2017 uzavřeno 11 provozoven. Díky zavedení kontrolního hlášení a EET počet kontrol meziročně klesl, ale vzrostla jejich efektivita. Pokud se při kontrolním nákupu jedná například o službu, kterou nejde jako zboží vrátit, hradí se tento nákup ze státního rozpočtu. (EET rok po spuštění, 2017).

Velké náklady na zavedení a provoz jsou hodnoceny jako negativum. Nákladná byla také studie proveditelnosti EET. Počáteční náklady na vybudování systému byly okolo částky 370 mil. Kč. Provozní náklady byly odhadovány na 170 mil. Kč ročně, avšak dle údajů shrnutých v tabulce č. 4 jsou mnohem vyšší, a to až k částce dalších 370 mil. Kč za rok. Technická infrastruktura se původně měla budovat celá nová, zakázku měla dostat společnost CGI, avšak nakonec bylo rozhodnuto, že EET napojí na systém ADIS společnost IBM, autor celého systému ADIS. ADIS je však zastaralý systém a do

budoucná se bude muset inovovat. Je tedy na pováženo, zda se hned při zavádění nemělo investovat do modernějšího systému (Bláha, 2017).

Provoz call centra a zajištění PR, zajišťujícího propagaci přes televizní spoty, reklamy na internetu, videa, loga, debaty s podnikateli a veřejností stály na začátku zavedení přibližně 21,1 mil. Kč. Ostatní náklady tvoří kontrolní nákupy, mzdové náklady. Celkové náklady na provoz EET do roku 2019 se odhadují kolem částky 1,355 miliard Kč. Avšak očekávaný přínos je mnohonásobně vyšší. Pokud se povede docílit očekávaného výnosu, neměly by náklady být problémovým faktorem. Přehled nákladů je uveden v následující tabulce (MF ČR, © 2005-2013 b).

Tabulka 4 – Náklady státu na projekt e-tržby a provoz (v mil. Kč)

	Počáteční náklady	Provozní náklady		
	na projekt (vč. DPH)	2017	2018	2019
Technické zajištění	151 023 314 Kč	139 000 000 Kč	91 000 000 Kč	91 000 000 Kč
PR	26 092 345 Kč	14 000 000 Kč	2 000 000 Kč	0 Kč
Ostatní	7 001 502 Kč	20 150 000 Kč	21 000 000 Kč	20 000 000 Kč
Mzdové	181 868 880 Kč	197 000 000 Kč	197 000 000 Kč	197 000 000 Kč
Celkem	365 986 042 Kč	370 150 000 Kč	311 000 000 Kč	308 000 000 Kč

Zdroj: Etržby.cz, vlastní zpracování, Dostupné z: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Naklady_EET.pdf

Dalším nákladem je úctenková loterie. Měsíční peněžité výhry jsou v částce 5 mil. Kč a osobní auto v hodnotě 400 tisíc Kč. Za rok se rozdají výhry ve výši 64,8 mil. Kč. Kompletní zajištění provozu Úctenkovky vyjde na přibližně 12 mil. Kč za rok. Náklady za sms informujících o výhrách a převody výher na účet výherce vyjdou přibližně na 1,2 -1,8 mil. Kč za rok. Za reklamu o loterii stát zaplatil za rok 2017 přibližně 5,6 mil. Kč. Právě tyto náklady se také musí brát v úvahu při hodnocení celkových výnosů EET. Úctenková loterie má zákazníky motivovat k vyžadování účtenek od prodejce (Kurzy.cz, 2019 b).

Ministerstvo financí hodnotí zavedení EET a i kontrolního hlášení, neboť nabíhalo v tomtéž roce, jako vysoce účinné opatření v boji s daňovými úniky. Dle tvrzení JUDr. Aleny Schillerové, Ph.D. nejsou pochyby o rozpočtu namístě. Na stránkách MF ČR se uvádí, že schodek státního rozpočtu byl za rok 2017 nejnižší za posledních 20 let a činil 6,2 miliardy korun. Dále v článku ze dne 9. ledna 2018 paní ministryně tvrdí, že EET navýšilo výběr DPH za rok o 5,2 miliardy korun, zde se jednalo patrně ještě o odhad, neboť v dalším článku zveřejněném také na stránkách ministerstva financí dne 14. září 2018 je uveden nárůst výběru DPH nižší a to 4,7 miliard korun (MF ČR, 2018 a).

V tabulce č. 5 je uveden přehled přínosů EET a odhad do roku 2020. V tabulce je také již výše zmíněná skutečnost a to, že se po snížení sazby DPH vybere o 0,8 mld. Kč méně. Dalším snížením by vznikla další ztráta, a to v hodnotě až 1,4 mld. Kč. Určitou ztrátou na dani je také jednorázová sleva na daň 5000 Kč pro subjekty při pořízení pokladního zařízení. Odhaduje se ztráta až 1 mld. Kč. Dalším nákladem, které ne vždy při hodnocení ministerstvo bere v potaz, jsou mzdy za práci úředníků, kteří musí být najati na provoz a kontroly. Pokud by byla potřeba najmou 500 nových pracovníků, kteří by dostávali čistou mzdu 25 tisíc (45 tisíc superhrubá mzda), náklady na mzdy by se mohly vyšplhat až k 270 miliónům korun. I přes všechny náklady, by v případě splnění deklarovaných výnosů, mohl být systém EET přínosem. (Morávek, 2015)

Tabulka 5 - Přehled daňových přínosů EET na DPH a DzP

Odhad	2017	1. kvartál. 2018	2018	2019	2020
Původní odhad MF z roku 2016	4,3 mld. (jen DPH)		12,3 mld.	17,3 mld.	18 mld.
Aktualizovaný odhad MF ze září 2018, pokud 3. a 4. fáze naběhnou až v červenci 2019	4,7 mld. (jen DPH)	1,9 mld. (jen DPH)	11,7 mld.	14,6 mld.	17,5 mld.
Aktualizovaný odhad MF ze září 2018, pokud 3. a 4. fáze vůbec nenaběhnou	4,7 mld. (jen DPH)	1,9 mld. (jen DPH)	11,7 mld.	13,6 mld.	13,6 mld.
Výpadek DPH kvůli snížení DPH z 21 na 15 u restaurací	0,8 mld.		0,8 mld.	0,8 mld.	0,8 mld.
Nově navržené další snížení DPH na 10 (při odhadované účinnosti novely v červenci 2019)				1,4 mld.	3,3 mld.
Celkový výpadek kvůli snížení DPH	0,8 mld.		0,8 mld.	2,2 mld.	4,1 mld.

Zdroj: Ministerstvo financí, 2018. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/prinosy-a-naklady-eet-na-jednom-miste-32892>

4.5 Zhodnocení účinnosti zavedení EET na zvýšení inkasa daní – DPH, DPFO podnikatelé, DPFO zaměstnanci, DPPO

Aby bylo možné posoudit, zda zavedení EET mělo pozitivní vliv na výběr daní, musíme zhodnotit jaké má stát z daní přínosy za několik let. Data pro tuto analýzu jsou čerpána z dat finanční správy (Finanční správa (soubor .xls)) a dále ze stránek Eurostatu (European Commission, 2018).

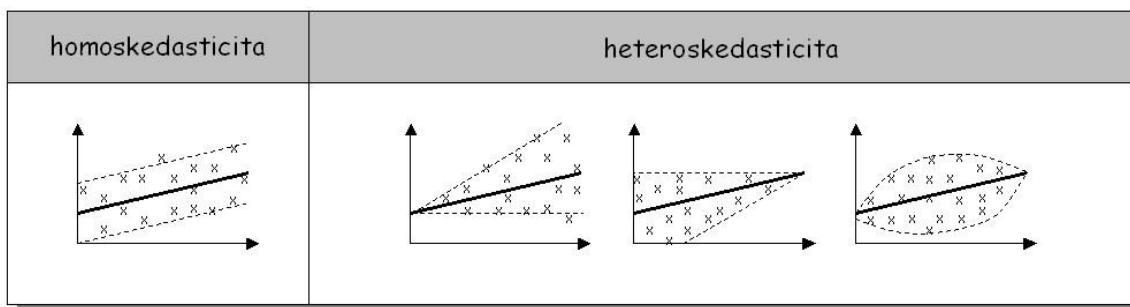
Analýza je rozdělena na tři části. V podkapitole 4.5.2. je provedeno porovnání skutečného stavu daní s předpovědí bez vlivu EET na výběr DPH, DPFO podnikatelů, DPFO ze závislé činnosti a DPPO v absolutních číslech. A to tak, že různými statistickými metodami jsou porovnávány hodnoty v časové řadě s údaji od finanční správy s hodnotami odhadnutými trendem pro rok 2016 a 2017. V podkapitole 4.5.3. jsou dále vyčíslené hodnoty jednotlivých daní od Eurostatu, které jsou očištěné od vlivu HDP, protože se dá předpokládat, že vliv na vyšší výběr daní může mít i ekonomický růst, a proto u hodnot bez očištění od HDP se může střetávat vliv EET, a právě vliv výkonosti ekonomiky. A třetí část analýzy je uvedena v kapitole - Porovnání EET v České republice a Chorvatsku, kde podobnými metodami zhodnocují dopady na daně po zavedení fiskalizace v Chorvatsku.

4.5.1 Postup zpracování dat k analýze

Protože v analýze jsou porovnávány časové řady, kde jsou grafy prokládány hodnotami regresní přímky trendu a dále je vyobrazena rovnici lineární regrese (LR) a její parametry a odchylky, je zapotřebí ověřit několik podmínek, jako např. že data mají normální rozdělení a zda rezidua mají konstantní rozptyl neboli zda jsou homoskedastická.

Model je homoskedastický, když náhodná složka modelu má v čase konstantní rozptyl. Pokud tomu tak není, mluvíme o heteroskedasticitě, která by se projevovala nerovnoměrným kolísáním hodnot kolem rovnice přímky v čase. Zda je model homoskedastický lze ověřit statistickými testy nebo vizuálně z grafu. Tato podmínku budu v následujících kapitolách ověřena vizuálně z grafů jako rozdíl (rezidua) mezi naměřenými hodnotami (modrá křivka) a odhadnutými hodnotami (růžová přímka).

Obrázek 1 – Ukázka homoskedasticity a heteroskedasticity



Zdroj: FABRIKA, Marek, Čo je to správnosť, presnosť a vychýlenie?

Dostupné z: <http://etools.tuzvo.sk/sibyla/slovensky/presnost.htm>

Dále je využívána metoda nejmenších čtverců (dále MNČ), u které je nutné splnit předpoklady, že regresní model je lineární v parametrech a rozptyl je konstantní. Tedy pro další práci je zapotřebí zjistit hodnoty regresních koeficientů přímky $y=a*x + b$. K tomuto zjištění je využita funkce LINREGRESE v MS Excelu, která vypočítá parametry a, b regresní přímky, chybu odhadů, koeficient determinace a F-test.

Pro tvorbu grafů a regresního modelu v MS Excelu se nejprve vezmou hodnoty daní z tabulky finanční správy od roku 1993 do roku 2017 (Finanční správa (soubor .xls)). A protože bude posuzováno, jaký vliv mělo EET po jeho zavedení, pracuje se s časovou řadou pouze do roku 2015. Z trendové funkce, která je ve tvaru $y = a + b * t$, se dopočítají hodnoty trendu jednotlivých daní pro sledované období. Kde parametry a, b jsou parametry regresní přímky, které jsou získány výpočtem přes funkci LINREGRESE a t buňka v MS Excelu daného roku pro který je počítán trend.

Funkce LINREGRESE vypočítá, jak je vidět v tabulce č.6, kromě parametrů rovnice také chybu odhadu, koeficient determinace R square, který vyjadřuje z kolika % je proměnná y vysvětlená pomocí proměnné x. Dále získáme hodnotu F-testu, který slouží k zhodnocení, zda se jedná či nejedná o model, který zlepšuje odhad budoucích hodnot na hladině významnosti p. Vyčíslením F-testu lze určit, zda je vhodné dělat lineární regresní analýzu. Nulová hypotéza u F-testu zní: $H_0 =$ model nezlepšuje odhady budoucích hodnot na 95% nebo 99% hladině významnosti (Microsoft, 2019). F-test je proveden funkcí FDIST v MS Excelu (Facweb.cs)

Tabulka 6 – Výsledky funkce LINREGRESE

koeficient b	koeficient a
chyba odhadu pro koeficient b	chyba odhadu pro koeficient a
R^2 = koeficient determinace = $\langle 0,1 \rangle$	odchylka reziduí
F-test	stupně volnosti
regresní součet čtverců	regresní součet čtverců

Zdroj: vlastní zpracování. Dostupné z: <https://support.office.com/cs-cz/article/linregrese-funkce-84d7d0d9-6e50-4101-977a-fa7abf772b6d>

Pro tvorbu grafu se dále spočítají hodnoty reziduí u jednotlivých daní v jednotlivých letech a to tak, že se vezmou hodnoty trendu v jednotlivých obdobích a odečte se absolutní hodnota uvedená finanční správou v tabulce inkasa daní (Finanční správa (soubor .xls)).

Poslední, co je v grafu znázorněno je interval trendu s 95% hladinou spolehlivosti. Ten se dopočítá tak, že se vezmou hodnoty trendu v jednotlivých obdobích a odečte se 1,96 * odchylka reziduí, kterou vypočítá funkce LINREGRESE. Hodnota 1,96 je dána v tabulkách.

Testování, zda mají data normální rozdělení, je uděláno pomocí Shapiro – Wilkova testu normality (zdroj: Shapiro-Wilk Normality Test). Pokud je číslo testového kritéria (W) větší než kritická hodnota (p), nezamítáme nulovou hypotézu (H_0). Lze vytvořit spojnicový graf, z kterého je možné posoudit, zda na zvýšení nebo snížení konkrétní daně mohlo mít vliv EET.

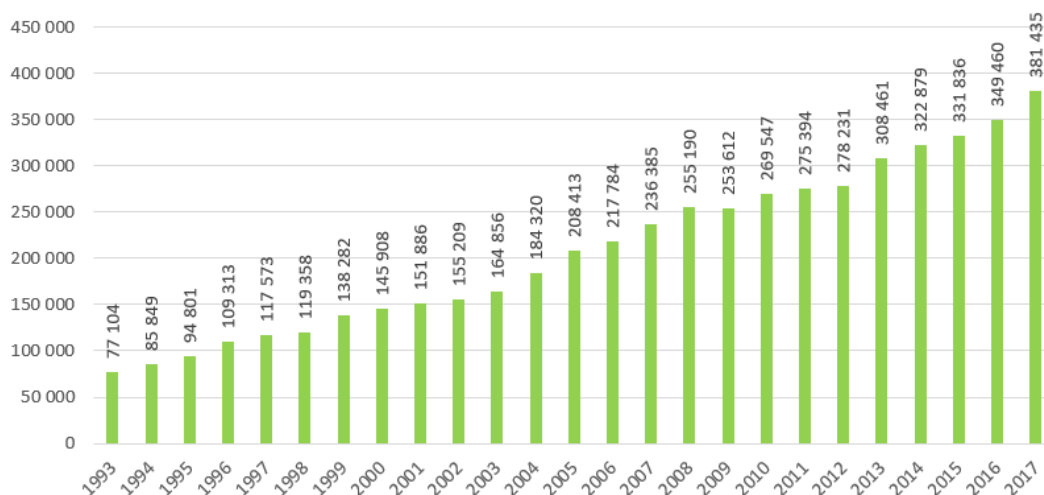
4.5.2 Analýza dopadů EET na daňové inkaso v absolutních hodnotách

V této kapitole bude zhodnoceno, zda je možné přisoudit vliv EET na výběr daní (DPH, DPFO podnikatelé, DPFO zaměstnanci, DPPO) v absolutních hodnotách, neočištěných od vlivu HDP a inflace. Grafy jsou vytvořeny podle postupu popsaného v předchozí podkapitole. Celá tabulka za sledované období a výsledek fn. LINREGRESE a F-testu jsou umístěné v příloze jako tabulka č. 8.

Výběr DPH

V grafu č. 4 je vidět, že výběr DPH má poměrně stabilní vývoj, k meziročnímu poklesu inkasa došlo pouze mezi roky 2008 a 2009 a to o 1 578 mil. Kč, kdy byla celosvětová hospodářská krize. Jeden z největších nárůstů inkasa byl mezi roky 2016 a 2017 a to o 31 975 mil. Kč. Tento nárůst by se dal přisuzovat efektu EET, avšak české ekonomice se daří, takže je otázkou, zda na tento vzestup nemá vliv HDP a velice těžko se odděluje i vliv kontrolního hlášení. Podobný růst ve výběru DPH je vidět v grafu mezi roky 2012 a 2013 a to o 30 230 mil. Kč. Tento vzestup byl důsledkem zvýšení základní i snížené sazby o 1 %.

Graf 4 – Vývoj inkasa DPH v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)



Zdroj: (Finanční správa (soubor .xls)), vlastní zpracování,

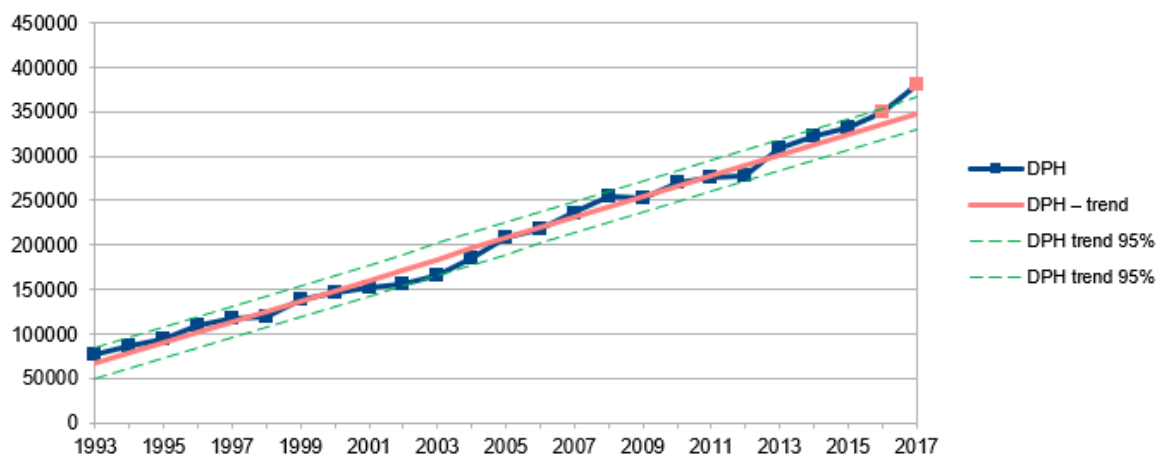
Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Při pohledu na graf č. 5 lze konstatovat, že data jsou dobře popsána modelem lineární regrese. F-testem lze zamítnout nulovou hypotézu, že se jedná o model, který nezlepšuje odhad budoucích hodnot na hladině významnosti $p=1,19 \cdot 10^{-21}$. Jedná se o velmi malou hodnotu. Čím menší je hodnota, tím správnější je zamítnutí H_0 hypotézy. Normalita dat byla ověřena Shapiro-Wilksovým testem, z kterého vyplývá, že přijímáme nulovou hypotézu na 95% hladině spolehlivosti, že residua mají normální rozdělení, protože z testování vyšlo, že hodnota $W > p$ ($W = 0,937$, kritická hodnota $p=0,05$ je $0,913$). Z grafu je vidět, že data mají konstantní rozptyl a jsou tedy homoskedastická.

Vývoj DPH není příliš ovlivněn krizí. Meziroční pokles daně v období krize je patrný, ale nejedná o extrémní pokles, protože spotřeba statků a služeb není tak citlivá na probíhající krizi. I když je krize, zákazníci stejně budou nakupovat minimálně nezbytné statky a služby. Konstantní růst DPH bude ovlivněn z velké části setrvalým růstem HDP, avšak v roce 2017 se výběr dostává mimo 95% odchylky (zelená přerušovaná čára), za předpokladu normálního rozdělení to může být způsobeno EET, popřípadě se může jednat o pozitivní dopad kontrolního hlášení zavedeného od ledna 2016, jehož vliv lze od vlivu EET těžko oddělit.

Avšak Ministerstvo financí dokázalo vyčíslit, že díky kontrolnímu hlášení se vybralo na DPH za rok 2017 7,2 miliardy korun. Odhad Ministerstva financí na výběr DPH byl 6,75 miliard korun, tento odhad se povedlo naplnit ze 77 %, neboť se na DPH díky EET, jak tvrdí ministryně financí JUDr. Alena Schillerová, vybralo 5,2 miliardy korun. Vliv EET na výběr daní odůvodňuje paní ministryně tím, že se na DPH na úrovni veřejných rozpočtů vybralo meziročně více o 9,2 % a srovná-li se toto číslo s růstem ekonomiky, který dosahuje 5,1 %, je patrný vliv jak kontrolního hlášení, tak EET (MF ČR, 2005-2013 a). Z tohoto vyjádření lze usuzovat, že tato opatření mají pozitivní vliv na výběr DPH.

Graf 5 - DPH a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Výběr DPFO podnikatelé

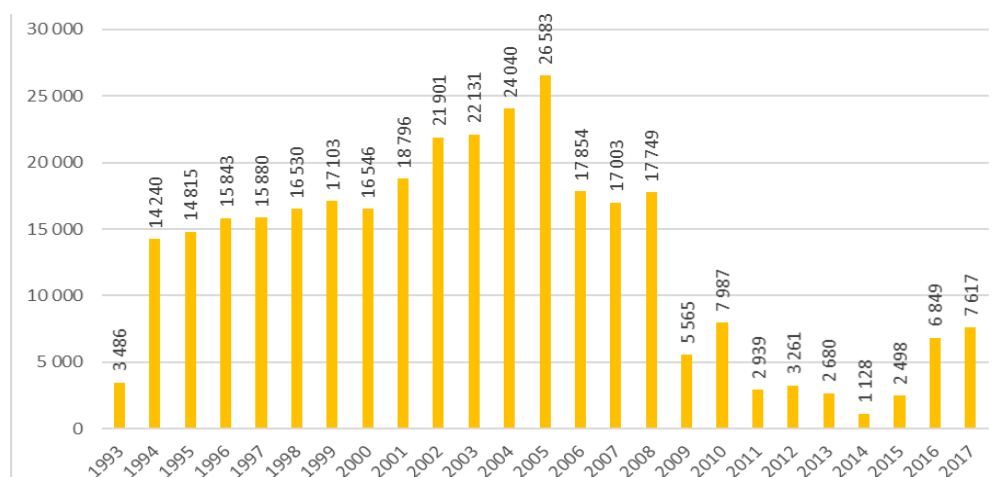
DPFO je většinu chápaná jako daň OSVČ či podnikatelů živnostníků a daň zaměstnanců. Pro analýzu v této práci je DPFO rozděleno na DPFO podnikatelé a DPFO zaměstnanci.

Jedna ze změn, která je dobře vidět v grafu č. 6, u DPFO nastala v roce 2005 od kdy se OSVČ mohou rozhodnout, jestli povedou daňovou evidenci nebo účetnictví a stanoví si částku základu daně podle reálných příjmů a výdajů, nebo budou uplatňovat výdajové paušály, které jsou administrativně jednodušší. Následně se v roce 2008 snížil limit pro využití paušálů (Aktuálně.cz, 2018).

V průběhu let došlo ke změnám. Do roku 2008 se používalo progresivní zdanění příjmů, nebyla pevně stanovená sazba daně. V tomtéž roce se přešlo na lineární zdanění a byla stanovena jednotná sazba daně ve výši 15 % ze základu daně. Od 1. ledna 2009 se změnil způsob výpočtu a to přes tzv. superhrubou mzdu (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 j).

I tyto další změny měly vliv na výši výběru DPFO podnikatelů a jsou dobře viditelné na grafu č. 6. velký pokles výběru daně je vidět mezi roky 2008 a 2009, kdy se změnil způsob výpočtu daně. Pokles v roce 2009 může být ovlivněn právě výše zmíněnou změnou způsobu výpočtu daně.

Graf 6 - Vývoj inkasa DPFO podnikatelé v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)



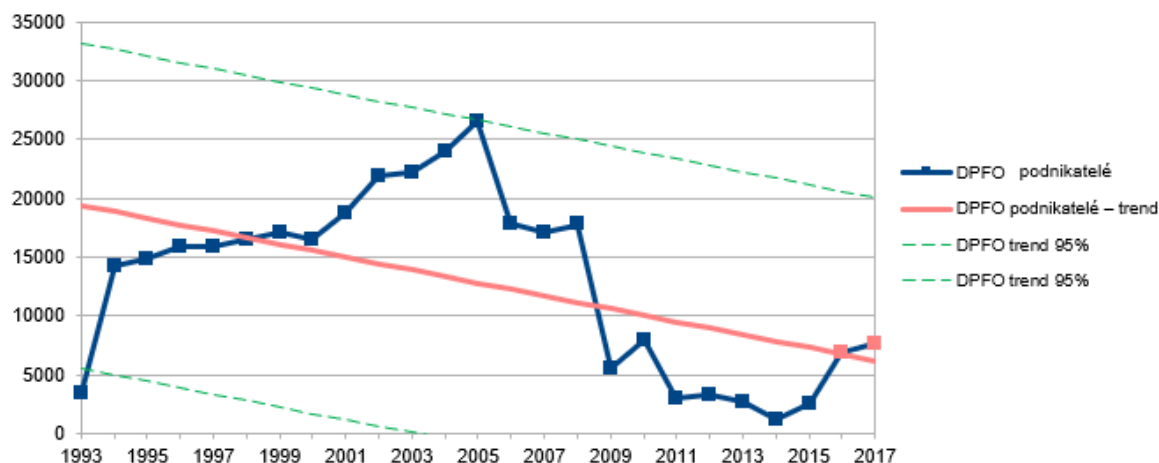
Zdroj: (Finanční správa (soubor .xls)), vlastní zpracování, Dostupné z:

<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Z pohledu na graf č.7 je patrné, že použití regresního lineárního modelu není vhodné, neboť data nejdříve výrazně rostou a pak prudce klesají. I přes to F-test vychází tak, že lze zamítnout hypotézu, že daný model vůbec nezlepší odhad budoucích hodnot. Odhady je ale vzhledem ke tvaru grafu nutno brát velmi s rezervou. Je zajímavé, že i v takovéto situaci Shapiro-Wilksův test potvrzuje normalitu reziduí na 95% hladině spolehlivosti ($W=0,968$, kritická hodnota $p=0,05$ je $0,913$).

Data jsou takto rozkolísaná z důvodu mnoha změn v daňovém systému DPFO podnikatelů, jak je uvedeno výše. V dnešní době je klíčovým příspěvkem OSVČ a podnikatelů do systému sociálního a zdravotního pojištění. Rápidní snížení výběru DPFO podnikatelů v roce 2009 nemusí být způsobeno pouze krizí, ale i tím že začalo být možné používat výdajové paušály, a právě díky systému paušálů a slev lze pro velkou část OSVČ omezit daň na minimum. V posledních letech je přesto vidět vzestupný trend, který je však spíše způsoben růstem HDP než vlivem EET. U takovéto rozkolísané křivky, kvůli různým změnám se vliv EET určuje obtížně.

Graf 7 – DPFO podnikatelé a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)

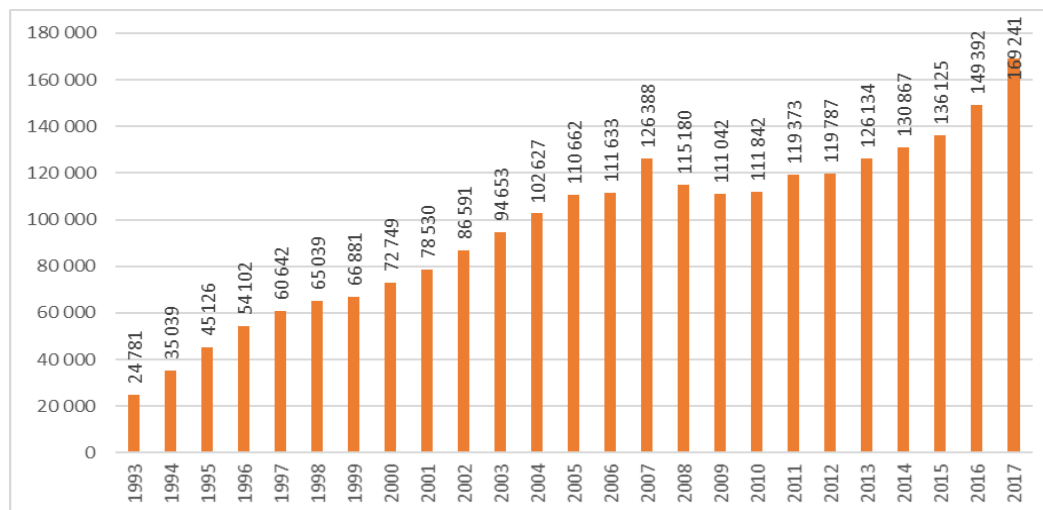


Zdroj: vlastní zpracování

Výběr DPFO zaměstnanci

Na grafu č. 8 a 9 je viditelný stoupající trend s výjimkou poklesu v roce 2008. Největší nárůst inkasa DPFO zaměstnanců je vidět v roce 2017, což může být způsobeno vlivem EET. V některých firmách docházelo k vyplácení minimální mzdy zaměstnanců a zbytek byl vyplácen bokem bez přiznání daně. Po zavedení EET musejí firmy evidovat své tržby, což mohlo vést k nárůstu tržeb, z toho vyplývá nárůst výběru DPFO nebo zvyšování plateb zaměstnancům. Při zvýšení tržeb, které jsou zaevidované, není možné si z účetního hlediska již tržby zatajovat, a proto by podniky neměly z čeho platit zaměstnancům bokem. Proto EET má patrně vliv na zvýšení DPFO zaměstnanců a také na zvýšení sociálního a zdravotního pojištění.

Graf 8 – Vývoj inkasa DPFO zaměstnanci v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)



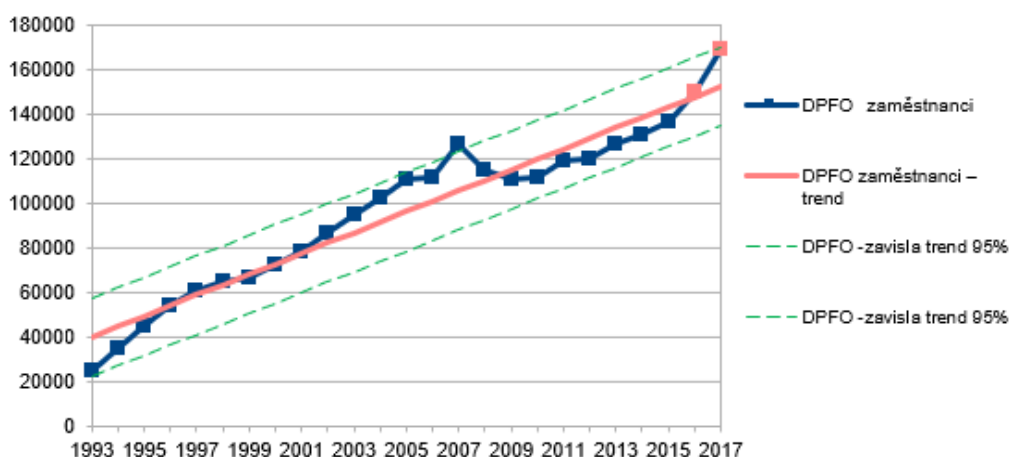
Zdroj: (Finanční správa (soubor .xls)), vlastní zpracování,

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Analýzou skutečných hodnot z výběru DPFO zaměstnanci a dopočítaného trendu pro roky 2016 a 2017 a následného vytvoření grafu č. 9 je možné konstatovat, že data jsou poměrně dobře popsána modelem lineární regrese přímky $y = -9274464,52 + 4673,66 \cdot x$. F-testem vychází $p = 1,49 \cdot 10^{-13}$ což je dost malé číslo na to, aby bylo možné zamítnout nulovou hypotézu, že se nejedná o model, který nezlepšuje odhad budoucích hodnot. Normalita hodnot byla ověřena Shapiro-Wilkovým testem ($W = 0,967$, kritická hodnota p na 95%

hladině spolehlivosti je 0,914). Homoskedasticita je ověřena pohledem do grafu a porovnáním naměřených a odhadnutých hodnot, které vypadají, že mají konstantní rozptyl. V grafu č. 9 je v roce 2017 viditelný velký nárůst oproti trendu odhadnutého funkcí LINREGRESE v MS Excelu. Dosazením hodnot vypočítaných funkcí do regresní rovnice bylo zjištěno, že trend pro DPFO zaměstnanci pro rok 2017 by měl být 152 313,84 mil. Kč, avšak dle údajů finanční správy se ze závislé činnosti vybrala daň v hodnotě 169 241 mil. Kč což je o 16 927,16 mil. Kč více než předpokládaný trend. Provedenou analýzou lze nárůst v roce 2017 oproti roku 2016 přisuzovat vlivu EET, a to z důvodu uvedených výše u spekulace z vývoje inkasa DPFO zaměstnanci z grafu č. 8 (vlastní analýza viz. tabulka v příloze) (Finanční správa (soubor .xls)).

Graf 9 – DPFO zaměstnanci a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)

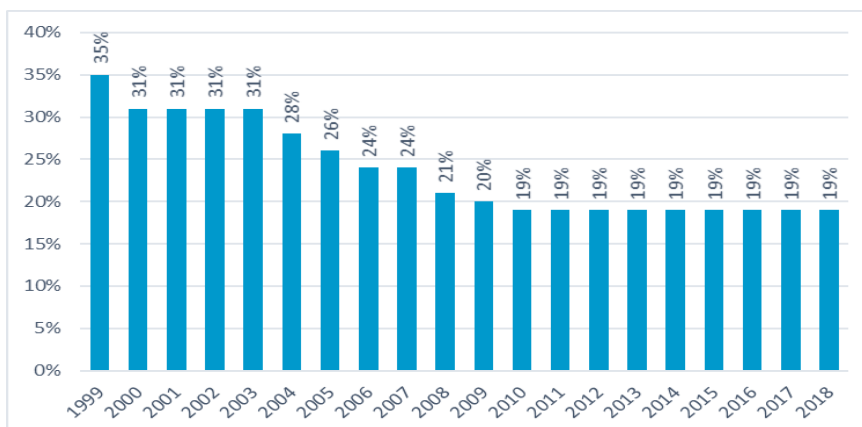


Zdroj: vlastní zpracování

Výběr DPPO

DPPO není daní pouze podnikatelských subjektů, ale také například nadací a občanských sdružení. Sazba daně se v průběhu let snižovala, jak je uvedeno v grafu č. 10. Od roku 2010 je sazba daně ve výši 19 % ze základu daně. Je zajímavé v porovnání grafu č. 10 a č. 11, že snižování sazby daně neovlivňovalo výrazně inkaso DPPO.

Graf 10 – Vývoj sazby DPPO od roku 1993

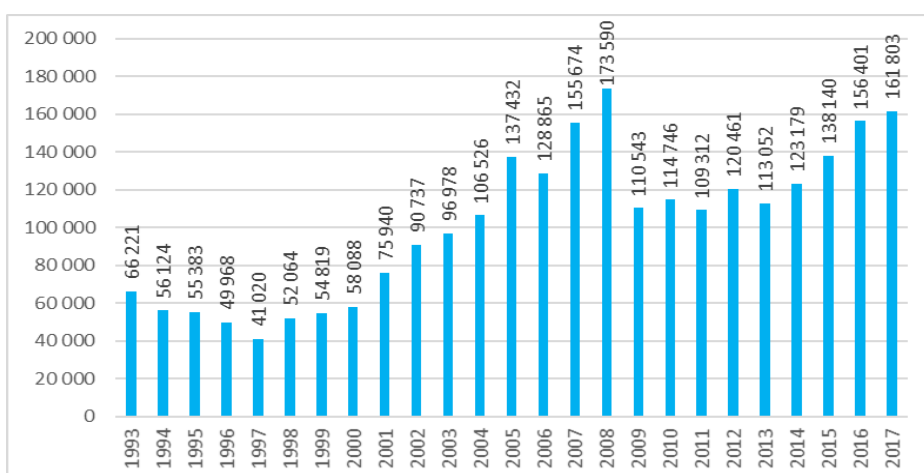


Zdroj: (Pragoecon consulting, ©2019), vlastní zpracování,

Dostupné z: <https://www.pragoecon.cz/informace/sazba-dane-pravnickyh-osob/>

V grafu č. 11 je vidět, že největší výběr DPPO byl v roce 2008. Velký skok je pak v roce 2009, který byl zřejmě způsoben ekonomickou krizí. V letech 2016 a 2017 se výběr daně přibližuje k maximu z roku 2008. Toto zvýšení bude spíše důsledkem vývoje ekonomiky. Je pravděpodobné, že velké firmy zavedení EET tolik neovlivní, neboť velké firmy si nemohou dovolit zatajovat tržby, protože mají své velké dodavatele a odběratele a nemohou si dovolit jim platit bokem, neboť by to mohlo narušit vztahy s obchodními partnery.

Graf 11– Vývoj inkasa DPPO v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)

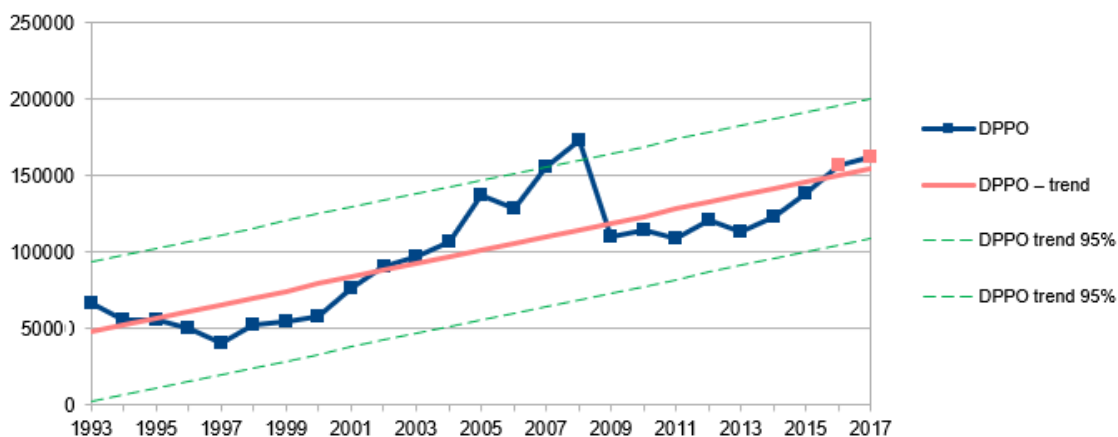


Zdroj: (Finanční správa (soubor .xls)), vlastní zpracování, Dostupné z:

<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Posouzení následující graf č. 12: Pro data DPPO se nehodí lineární regrese, jak bylo zjištěno analýzou. F-testem vyšla hodnota $p=5,13 \cdot 10^{-13}$, není možné zamítnout nulovou hypotézu, že lineární regrese nezlepší odhad výsledku. Shapiro-Wilkovým testem nebyla ověřena normalita dat ($W=0,967$, $p=0,05$ je $0,914$). Je to dané menším počtem silně nadprůměrných měření a většinou lehce podprůměrných, proto i na 95% hladině významnosti pro odchylky nelze brát v úvahu, ovšem do grafu jsou trendy (přerušovaná zelená čára) pro zajímavost přidány. Trend z posledních let naznačuje růst, nejspíše související s růstem HDP, než vlivem EET.

Graf 12 – DPPO a trend v absolutních hodnotách pro roky 1993-2017 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

4.5.3 Analýza dopadů EET na daňové inkaso se započítaným vlivem HDP

V následující podkapitole jsou analyzována data o výběru daní, tentokrát přepočtené na HDP. Tento údaj očistí absolutní čísla o výběru daní od vlivu růstu/propadu hospodářství a zároveň od vlivu inflace – použijeme-li hodnotu HDP v běžných cenách. Předpokládáme, že hodnoty, které bude možné sledovat budou mít v průběhu času blízko ke konstantním, případně se v nich projeví dlouhodobější trendy, jako je přechod od zdanění práce a kapitálu ke zdanění spotřeby, samozřejmě zde očekáváme i pozorování vlivu změn sazeb daní, trendy ve zlepšení výběru daní. Důležitý bude rok 2017, do kterého se jako do prvního roku promítne vliv EET.

Zdrojová data pochází z Eurostatu (European Commission, 2018), kde jsou k dispozici jen do roku 2016. Hodnoty v roce 2017 byly spočteny z dat z předchozí kapitoly a částky pro

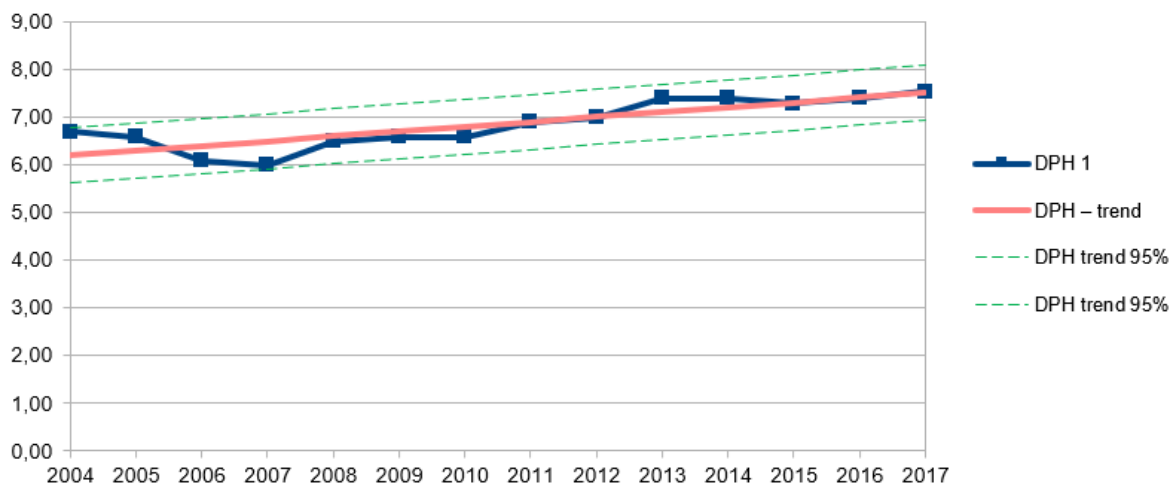
HDP, jsou čerpány z webu Kurzy.cz (Kuzry.cz, 2019 a). Vzhledem k tomu, že zde byl předpoklad že Eurostat i Ministerstvo financí (Finanční správa (soubor .xls)) používají poněkud odlišnou metodiku, bylo třeba nejprve ověřit oběma způsoby hodnoty pro roky 2015 a 2016. Zde došlo k zjištění, že zatímco data pro DPH se moc neliší = 7,55 (MF/HDP vs Eurostat), u DPFO a DPPO už je rozdíl větší. Hodnota pro rok 2017 byla v těchto 2 případech spočtena následovně: nejprve z dat (MF/HDP) je zjišťováno procento růstu/poklesu mezi lety 2016 a 2017 a tímto koeficientem (pro DPFO růst cca 6 %, DPPO pokles cca 3 %) byla pronásobena hodnota pro rok 2016 z dat Eurostatu a vyšly hodnoty pro DPFO = 4,01 a DPPO = 3,38. Celá tabulka s výsledky LINREGRESE a F-testu je umístěná v příloze jako tabulka č. 9.

DPH očištěné od HDP

Z grafu č. 13 je na první pohled vidět, že lineární regrese by data mohla dobře popisovat. F-testem dospíváme k závěru, že můžeme zamítnout nulovou hypotézu o tom, že náš model nezlepší odhady budoucích hodnot, a to i na malé hladině významnosti $p = 0,01$ (p -hodnota kritická 0,002, stupně volnosti 1 a 10, počet měření 12). Pomocí Shapiro-Wilkova testu se nezamítá nulová hypotéza, že residua mají normální rozdělení ($W=0,997$, kritická hodnota $p=0,05$ tedy na hladině spolehlivosti 95 % je 0,859). Vizuálním zhodnocením přijmeme i tezi o homoskedasticitě dat, neboť rezidua se dají považovat za konstantní.

V grafu č. 13 vidíme mírně vzrůstající trend, který odpovídá faktu, že spotřební daně jsou v dnešní době stále více populární. I po očištění od HDP je růst DPH v hodnoceném roce 2017, ale je v souladu s trendem. Vzhledem k tomu, že růst HDP v roce 2017 byl nezanedbatelný, je i fakt, že přes tuto skutečnost se dařilo vybrat na DPH procentuálně více než předešlé roky signálem, že EET zde vliv může mít. A částečný vliv bude mít i kontrolní hlášení.

Graf 13 - DPH a trend očištěný od vlivu HDP pro roky 1993-2017 (v % na HDP)



Zdroj: vlastní zpracování

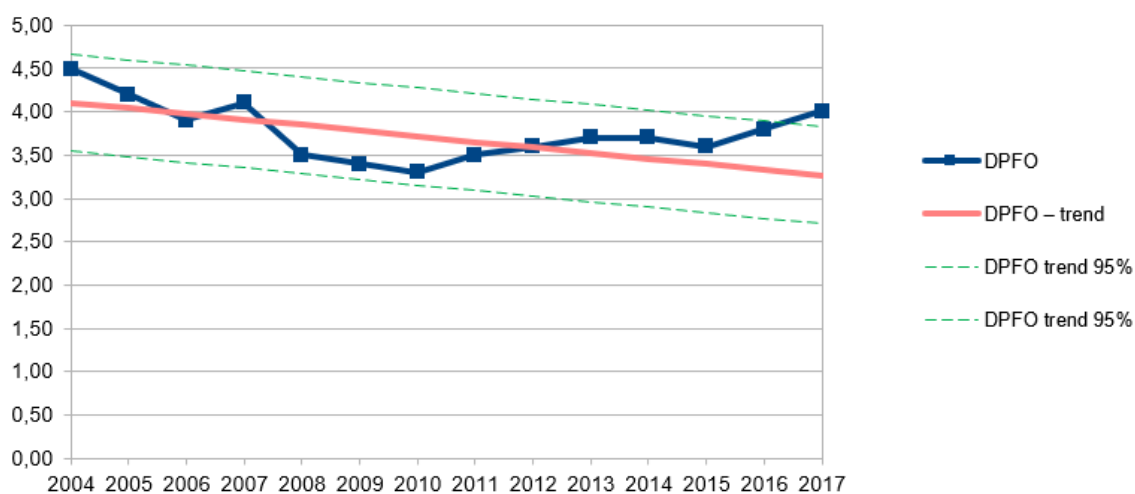
DPFO očištěné od HDP

Pohledem na graf č. 14 lze zjistit, že analyzovaná data nejsou pro lineární regresní analýzu příliš vhodná. V letech 2004 – 2010 dochází až na jednu výjimku k setrvalému poklesu a v letech 2011 – 2015 až na jednu výjimku k růstu. Předpoklad potvrzuje i F-test, kdy na hladině významnosti 99 % nemůžeme zamítnout nulovou hypotézu hodnotící náš model, jako model, který nezlepšuje odhad budoucích hodnot (p-hodnota je 0,022, stupně volnosti 1 a 10, počet měření 12), na 95% hladině významnosti už ovšem tuto hypotézu zamítnout můžeme. Normalita dat pomocí Shapirova-Wilkova testu byla ověřena $W > p$ ($W=0,911$, kritická hodnota pro $p=0,05$ je 0,859). Vizuálním zhodnocením lze přijmout tezi o homoskedasticitě dat.

I přes nedostatečnou vhodnost zvoleného modelu lze z dat vyčíst růst, který byl nastartován v roce 2016 a pokračoval i v roce 2017. Zde nelze vyloučit, že část tohoto růstu je způsobena i vlivem EET. Pokud by tomu tak bylo, měl by větší vliv na tento růst zvýšený výběr DPFO ze závislé činnosti. (z Eurostatu nejsou data k dispozici zvláště pro DPFO podnikatelů a zaměstnanců) To může být způsobené druhotným efektem zavedení EET. EET → vyšší vykázané tržby → méně možností vyplácet zaměstnance mimo účetnictví → růst korektně zaúčtovaných mezd → vyšší výběr daně.

Z předchozí kapitoly s absolutními údaji o výběru daní bylo zjištěno, že rozhodující sumu DPFO tvoří DPFO vybraná od zaměstnanců a DPFO od podnikatelů se pohybovala poblíž nulových hodnot. Trend sice naznačuje pokles podílu vybrané DPFO na HDP, ale vzhledem k faktu, že lineární model není úplně vyhovující i tomu, že v posledních letech naopak DPFO roste, nelze z těchto dat potvrdit trend přesunu výběru daní od práce ke spotřebě. Pokud se zaměříme jen na DPFO a DPH tak v posledních letech daňové zatížení roste u obou.

Graf 14 - DPFO a trend očištěný od vlivu HDP pro roky 1993-2017 (v % na HDP)



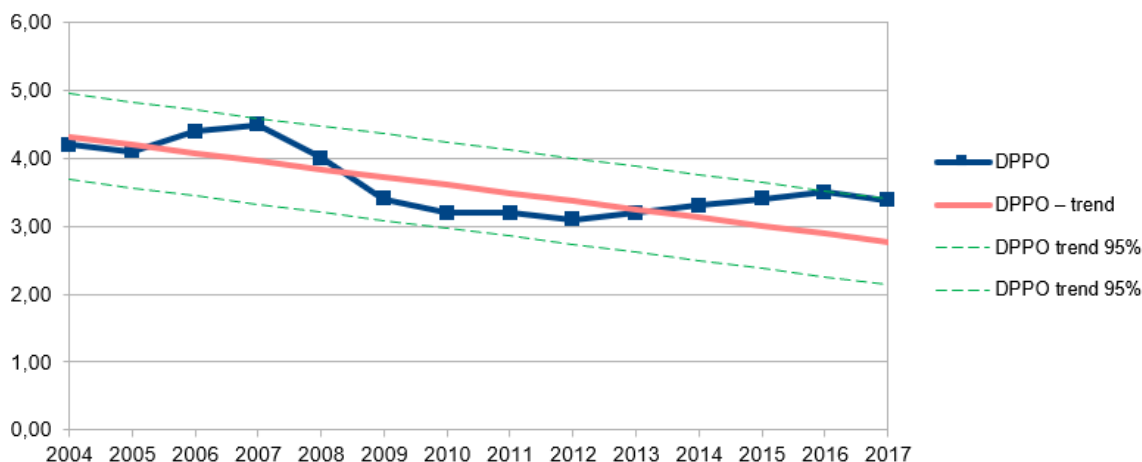
Zdroj: vlastní zpracování

DPPO očištěné od HDP

Pohledem na graf č. 15 nelze zcela jednoznačně rozhodnout, jestli je lineární regrese vhodným nástrojem. F-test potvrzuje, že můžeme zamítnout nulovou hypotézu o tom, že model nezlepší budoucí odhady (p -hodnota=0,00, stupně volnosti 1 a 10, počet měření 12). Rezidua mají normální rozdělení, hodnota ze Shapiro-Wilkova testu je $W > p$ ($W=0,941$ na hladině spolehlivosti $p=0,05$ je 0,859). Data vypadají homoskedasticky.

V posledních letech lze sledovat výběr DPPO, který se nachází nad trendovou linií (růžová přímkou), procentuálně je ale růst minimální, v roce 2017 dokonce záporný, což nesevídá o vlivu EET na výběr DPPO.

Graf 15 - DPPO a trend očištěný od vlivu HDP pro roky 1993-2017 (v % na HDP)



Zdroj: vlastní zpracování

Celkově lze data zhodnotit tak, že se ukázaly některé signály, které nasvědčují tomu, že by EET mohlo mít pozitivní vliv na výběr DPH, byť růst výběru je zcela v souladu s trendem posledních let, a tudíž se nepotvrdil jednoznačněji vyznívající závěr z předchozí kapitoly, a zvýšený růst výběru DPH byl z velké míry způsoben růstem HDP.

Byl pozorován růst DPFO v roce 2016 a následně i v roce 2017. Z minulé kapitoly, analýzy v absolutních hodnotách, vyplývá, že tento růst je zapříčiněn spíše růstem DPFO zaměstnanců, vliv růstu DPFO podnikatelů bude tedy pravděpodobně menší.

4.6 Porovnání EET v České republice s Chorvatskem

V Chorvatsku jsou tržby evidovány od 1. ledna 2013. Český model se inspiroval Chorvatským modelem, protože on-line způsob evidence tržeb bez nutnosti pořízení speciální registrační pokladny byl zhodnocen jako vhodný k implementaci i v České republice. Jednoduchý princip evidování tržeb, který má finanční správa uložený na svých serverech má další výhodu, že by nemělo docházet k možnosti manipulovat s daty. Avšak při porovnávání účinnosti je třeba brát v potaz rozdílnou ekonomiku státu, výši HDP, počet obyvatel, sazby daně aj.

4.6.1 Rozdílné parametry fiskalizace

Český model a chorvatský model si jsou hodně podobné, avšak existují i odlišnosti, které jsou přehledně sepsané v následující tabulce.

Tabulka 7 – Rozdílné podmínky fiskalizace mezi Českou republikou a Chorvatskem

Parametr	Česká republika	Chorvatsko
Začátek fiskalizace	1.12.2016	1.1.2013
Počet fází	4	3
Zjednodušený off-line režim	ANO	NE
Povinnost zákazníka převzít a držet účtenku	NE	ANO
Loterie za účtenky	ANO	ANO
Kompenzace ze strany státu	ANO	NE
Poplatek za digitální certifikát	NE	ANO
Maximální výše sankce pro podnikatele	500 000 Kč	500 000 Kn
Regulace stavu hotovosti v pokladně	NE	ANO
Údaje o personálu	NE	ANO
Odhad šedé ekonomiky pro rok 2015	15,10 %	27,80 %
pro rok 2017	9,20 %	17,20 %
Počet obyvatel (2017)	10,58 mil.	4,15 mil.
Podíl cestovního ruchu na HDP	3 %	20 %

Zdroj: Fiskalizace v Chorvatské republice: fakta [online]. Dostupné z:

<http://www.etrzby.cz/cs/zajimavosti/Fiskalizace-v-Chorvatske-republice-fakta>,

<https://www.czso.cz/csu/czso/zisk-z-cestovniho-ruchu-vzrostl-na-272-miliard>,

<https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/chorvatsko-obchodni-a-ekonomicka-spoluprace-s-cr-18861.html>, vlastní zpracování

Začátek a počet fází fiskalizace

V Chorvatsku začal zákon o „Fiskalizaci u prometu gotovinom“ platit od 1. ledna 2013. Byly tři fáze, které naběhly v průběhu roku spuštění - 1. fáze se týkala pohostinství a ubytování, v druhé fázi se přidal velkoobchod, maloobchod a svobodná povolání a třetí fáze začala platit pro ostatní plátce. V České republice se podle zákona o elektronické

evidenci tržeb začali evidovat tržby od 1. prosince 2016 a naplánované jsou 4 fáze, avšak prozatím jsou spuštěné jen dvě fáze.

Zjednodušený off-line režim

Na rozdíl od České republiky se v Chorvatsku nedá evidovat tržby v tzv. zjednodušeném režimu. Subjekty, které nemají k dispozici internet, vydávají normálně účtenky, ale vypisují je do účtenkových knih certifikovaných Ministerstvem financí.

Povinnost zákazníka převzít a držet účtenku

V Chorvatsku se od zákazníka vyžaduje, aby si vzal účtenku a měl ji u sebe minimálně po dobu, než opustí provozovnu. Při kontrole může i zákazník dostat pokutu a to od 200 do 2000 Kn. V České republice to není zákazníkům přikazováno, ale jsou motivováni si účtenku vzít.

Loterie za účtenky

V obou státech funguje účtenková loterie, která má motivovat zákazníky brát si účtenky a podporovat evidenci tržeb, neboť tím pro podnikatele hrozí větší nebezpečí prozrazení v případě neevidování tržeb. Chorvatsko v roce 2015 na sezónu zavedlo i účtenkovou loterii pro české turisty za 20 nasbíraných účtenek, pod názvem „A kde je účet“, v které mohli vyhrát zájezd v přepočtu 50 tisíc korun (Velvyslanectví České republiky v Záhřebu, 2015).

Kompenzace ze strany státu

V České republice stát umožňuje fyzickým osobám, při určité výši tržeb, odečíst si jednorázovou slevu na DPFO ve výši max. 5 000 Kč. Chorvatsko žádnou takovou kompenzaci pro podnikatele nemá.

Maximální výše sankce

Tresty za nesprávné evidování tržeb jsou v České republice mírnější a mohou dosahovat maximálně 0,5 mil. Kč. V Chorvatsku může být udělena pokuta až ve výši 0,5 Kn což je asi 1,8 mil. Kč.

Regulace stavu hotovosti v pokladně

V Chorvatsku musí po konci pracovního doby nahlásit stav hotovosti v pokladně do systému a nemohou již obsloužit žádného zákazníka. Pokud by při případné kontrole částka neseděla, mohou dostat obchodníci pokutu. V České republice toto zavedeno není.

Údaje o personálu

Tato povinnost má v Chorvatsku kontrolovat nelegální zaměstnávání a dodržování pracovní doby. U naší evidence EET se žádné údaje o obsluze neevidují.

Odhad šedé ekonomiky

Při porovnávání je zapotřebí vzít v potaz fakt, že Chorvatsko patří v zemích EU ke státům, v kterých je podíl šedé ekonomiky na HDP velký, oproti České republice, která je dokonce pod průměrem EU (viz. graf č. 1). Proto může být vliv fiskalizace v Chorvatsku více viditelný než v České republice.

Počet obyvatel a HDP

Při srovnání využití fiskalizace v České republice a Chorvatsku je třeba si uvědomit, že se jedná o porovnání států s jiným růstem ekonomiky, jiným HDP, kde důležitý podíl v Chorvatsku tvoří turistika, zatímco Česká republika je orientována spíše na průmysl. V Chorvatsku je jiný počet obyvatel, tedy je pravděpodobně i méně podnikatelů, a tak česká evidence tržeb musí být připravena na větší kapacitu evidence. Je také pravděpodobné, že bude jiný výběr daní v různých měsících a v Chorvatsku může skokově růst v turistické sezóně.

4.6.2 Analýza dopadů zavedení fiskalizace v Chorvatsku

Při srovnání je důležité brát v potaz fakt rozdílného vývoje ekonomiky, jak je popsáno výše a také další rozdíly. Dle údajů finanční správy v Chorvatsku došlo mezi roky 2012 a 2013 ke zvýšení průměrného vykázaného příjmu u neziskových činností, řemesel a OSVČ o 35 %. V oblasti stravování a pohostinství došlo mezi těmito roky nárůstu výběru DPH o 40 %. V oblasti obchodu byl nárůst DPH vyšší o 13 % v roce 2013 oproti roku 2012. U DPFO nezávislých činností došlo k meziročnímu nárůstu o 70 % a u DPPO došlo také ke zvýšení a to o 11 %. Efektivita finanční správy, která začala dělat cílené kontroly, na základě analýz ze získaných dat fiskalizací, se zvýšila pětinasobně (FINANČNÍ SPRÁVA ČR,

2016-2018 ch). Celá tabulka za sledované období a výsledek fn. LINREGRESE a F-testu jsou umístěné v příloze jako tabulka č. 10

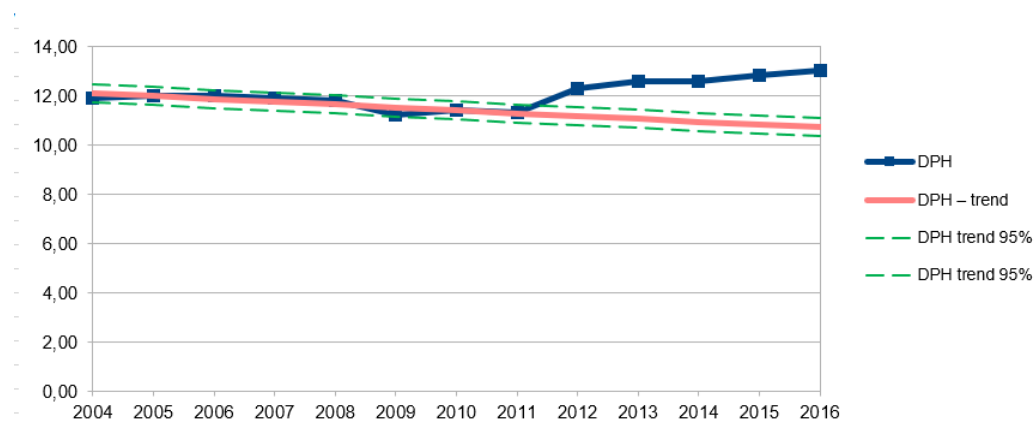
DPH

V grafu č. 16 je vidět, že data jsou poměrně dobře popsána lineární regresí. F-testem lze dospět k tomu, že lze zamítnout na hladině významnosti $p=0,007$ nulovou hypotézu. Data dle výsledku Shapiro-Wilkova testu mají normální rozdělení, $W >$ jak hodnota na hladině spolehlivosti $p=0,01$ tak $p=0,05$, která je 0,749 a 0,818.

Výběr DPH se skokově zvedá v roce 2012, tedy rok před uvedením EET do praxe. Byl to zároveň rok, kdy HDP v Chorvatsku pokleslo o více jak 2 %. Při zachování stávající spotřeby a poklesu HDP tento ukazatel tedy mohl růst i bez dalších vnějších vlivů. Že k růstu docházelo již v roce 2012 je možné z důvodu, že se již obchodníci začali připravovat na příchod fiskalizace a vykazovali více příjmů, aby pak případný skok v roce 2013 nevypadal podezřele.

V roce 2009 propad HDP neměl na ukazatel DPH vliv, proto se lze domnívat, že růst v roce 2012, bude mít spíše jiné příčiny, než že by byl ovlivněn HDP, z čehož vyplývá, že by mohlo jít o vliv zavedení fiskalizace. V roce 2013 pak došlo se zavedením povinné evidence tržeb ke snížení daně v restauracích a hotelech z 25 % na 10 %. V roce 2014 se pak sazba navýšila na 13 % a zároveň se v roce 2013 zvýšila daň na potraviny z 0 % na 5 %. Díky těmto změnám je vliv EET na výběr DPH v těchto letech značně omezen, a je tedy složitější ho odvozovat z dat o výběru daně. Vzhledem k tomu, že fiskalizace se postupně aplikovala na vše, tak vliv na DPH se zvětšuje (Smetanová, Palán, 2015).

Graf 16 – Vliv fiskalizace v Chorvatsku na DPH (v % na HDP)

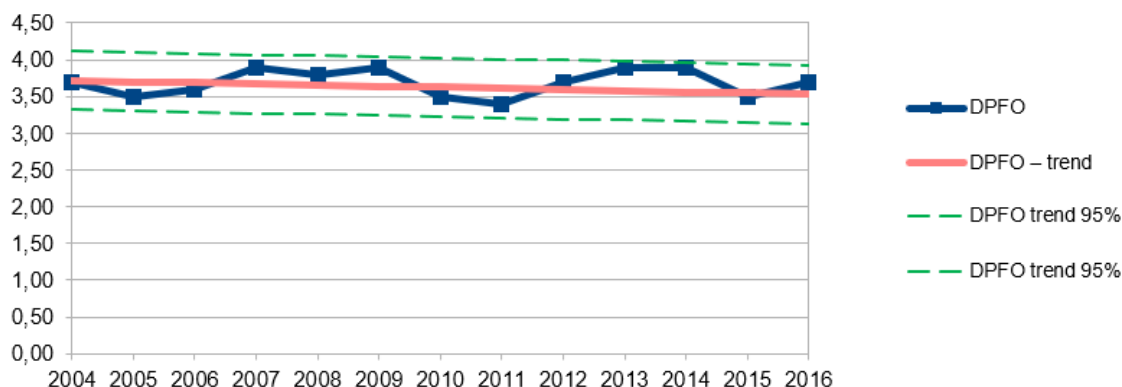


Zdroj: vlastní zpracování

DPFO

Data pro DPFO nelze popsat lineární regresí, z důvodu výsledku F-testu, kde hodnota F-testu 0,640 je moc velké číslo a nemůžeme zamítnout nulovou hypotézu. Z toho důvodu neproběhlo ani testování normality reziduí. Pohledově však lze z grafu č. 17 vyčíst, že v letech 2011 a 2012 začíná vzestupný trend výběru daně, což může souviset se zavedením EET, ale nemusí. Tento trend ale v letech 2015-2016 zaniká, takže z analýzy není možné s naprostou jistotou potvrdit vliv EET. Finanční správa však svými analýzami vyhodnotila meziroční nárůst mezi roky 2012 a 2013 o 70 % v absolutních hodnotách (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2016-2018 ch).

Graf 17 – Vliv fiskalizace v Chorvatsku na DPFO (v % na HDP)

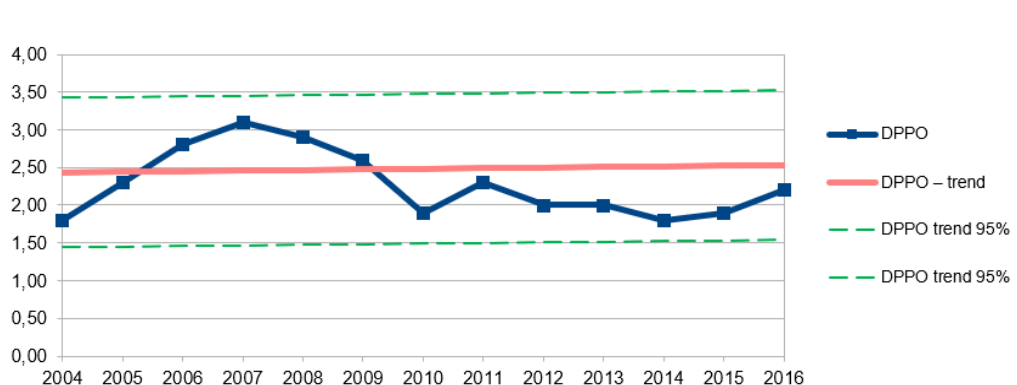


Zdroj: vlastní zpracování

DPPO

Stejně jako je tomu u DPFO ani u DPPO nelze data popsat lineární regresí z důvodu velkého výsledku F-testu, kde je výsledná hodnota 0,919. Trend nelze analyzovat. Z toho důvodu neproběhlo ani testování normality dat nelze vyčíslit patrné dopady EET.

Graf 18 – Vliv fiskalizace v Chorvatsku na DPPO (v % na HDP)



Zdroj: vlastní zpracování

Možná chybovost F-testu a nemožnost data dále analyzovat, může být způsobena malým výběrem dat, tedy krátkou časovou řadou pouze od roku 2004 až 2012 pro určování trendu.

4.7 O EET řekli...

Názory na EET se průběžně mění. Jiné názory byly před spuštěním EET a po fungování prvních dvou fází, kdy se začaly ukazovat některé nedostatky zákona a začaly být k dispozici reálná čísla přínosů, které lze porovnávat s odhady analýz. V různých diskuzích mají rozdílné názory malí a velcí podnikatelé, odborníci, zástupci různých politických stran a zástupci státní správy. Státní správa ve svých výročních komentuje zavedení EET převážně jako úspěšné a snaží se prezentovat odhady přínosů. Dále jsou komentovány některé názory ze serveru Peníze.cz ((Tůma, 2015), (Tůma, 2017)).

Pavel Havlíček – řezník

Pavel Havlíček se zavedením EET nesouhlasí od jejího počátku. Negativně komentuje nákladnost pořízení pokladny a nutnost připojení k internetu a další náklady spojené

s údržbou. Dále také nevěří, že by EET dokázala narovnat podnikatelské prostředí (Tůma, 2015).

Pro některé malé podniky, hlavně ty, které podnikají například na vesnici a svoje podnikání mají pouze jako doplňkovou činnost, může od dalšího fungování odradit koupě pokladen. Důvodem není pouze cenové hledisko, neboť se dají pořídit různé alternativy systému které umí odesílat údaje o tržbách, jako například aplikace do mobilu, ale spíše náklady spojené s provozem a pokud se jedná o starší podnikatele, tak nechť učít se zacházet s novou technikou.

Vít Endler – generální ředitel Mall.cz

Hodnotí EET jako přívětivý systém pro podnikatele. Jako podnik nebude Mall.cz potřebovat nakupovat hardware a postačí pouze inovace softwaru. Výhodu vidí také v používání systému SAP, do kterého pouze implementují změny v pokladním systému. S tím už jsou zkušenosti i z Chorvatska. Názor pana Endlera je takový, že se se jedná pouze o zaevidování faktur vydané zákazníkovi. A nepovažuje to za nijak náročné (Tůma, 2015).

Je pravda, že pro větší podnikatele nemusí být zavedení EET nijak finančně náročné, avšak je na zvážení, zda neupravit minimální částku pro nutnost tisku účtenky. Neboť například při koupi dvou rohlíků, vytištění účtenky je nákladnější než tržba.

Jiří Cihlář – analytik Next Finance

Podle pana Cihláře hodnotit fungování EET ve chvíli, kdy roste česká ekonomika, není vypovídající. Také zastává názor, že zavedení systému je náročné pro nejmenší podnikatele a problémy mohou nastat až přijde další krize ekonomiky. Byl by pro celý systém zrušit. Vyšší výběr daní přijde, pokud se podnikatelům nebudou stěžovat podmínky při podnikání.

To že výběr daní sám od sebe roste ve chvíli, kdy se ekonomice daří je pravda, lidé více utrácí a tím se zvyšuje výběr DPH.

Karel Havlíček – předseda Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR

Karel Havlíček uvádí, že dle vyhodnocení dopadů EET není patrné, že by EET měla výrazný vliv na úbytek podniků. Zhodnocuje také, že pro velké a střední firmy, které dělají stovky transakcí denně nemají s EET problém. Avšak malí živnostníci vidí časovou a finanční zátěž. Na EET systému chválí provázanost s daňovým přiznáním, které se díky odeslaným údajům předvyplní. A pokud se bude i nadále snižovat sazba DPH a nejmenší podnikatelé s příjmy do 0,5 milionu korun ročně budou vyjmuti z EET, tak pan předseda nevidí žádné velké problémy ve fungování systému (Tůma, 2017).

Již snížení sazby DPH u stravování způsobilo, že se na DPH vybírá ročně o 0,8 mld. Kč méně. Další snížení by vedlo k dalšímu poklesu. Pokud by EET i v dalších letech fungovalo, tento pokles by mohl být vykompenzován efektivnějším výběrem daní. Vyjmutí některých podniků z povinnosti evidovat tržby může být problémové, protože pokud má EET zajistit rovné podnikatelské prostředí, měly by platit stejná pravidla, avšak na druhou stranu je pravda, že malé podniky to může zatěžovat tak, že by nechtěli dále podnikat, viz. malé samoobsluhy a hospůdky na vesnicích. Toto může znepríjemňovat život obyvatelům a snižovat jejich spokojenost a vyvolávat u veřejnosti odpor k EET. Na druhou stranu, pokud stát takto kontroluje malé podniky, měl by dávat pozor na velké řetězce a obchodníky, kteří unikají do daňových rájů.

Vladimír Dlouhý – prezident Hospodářské komory ČR

Pan Dlouhý tvrdí, že jako všude panují i v Hospodářské komoře rozličné názory na EET. Hospodářská komora v podstatě s EET souhlasí. Souhlasí se snahou o rovné podmínky pro podnikatele, ale nelíbí se jí plošná univerzální regulace pro všechny podnikatele. Jako alternativu hlavně pro malé podnikatele navrhuje jednu paušální daň (Tůma, 2017).

Návrh osvobodit některé podnikatele dává smysl. Otázkou však je, podle jakých podmínek odpustit některým podnikům evidenci. Je patrné, že praxe EET po spuštění dvou fází ukázala některé nedostatky, a proto po rozhodnutí Ústavního soudu má teď finanční správa čas pro jejich řešení, a to jak právě evidenci u malých podniků, evidenci na trzích, či povinnost evidence tržeb u zrakově postižených a jiné.

5 Zhodnocení výsledků

Nejprve byla v analytické části krátce věnována pozornost zhodnocení stavu šedé ekonomiky dle odhadů odborníka Friedricha Schneidra z univerzity v Linzu. Zde je závěrem to, že po zavedení EET dle tohoto průzkumu dochází k výraznému omezení šedé ekonomiky. Kdy Česká republika měla v roce 2015 podíl šedé ekonomiky na HDP cca 15 % v roce 2017 tomu bylo již 9,2 %, což je méně než průměr států EU a podíl šedé ekonomiky v Česká republika, se podílem šedé ekonomiky přibližuje spíše skandinávským státům. Je třeba zmínit, že měření objemu šedé ekonomiky není jednoduchá záležitost, a velmi závisí na zvolené metodice. U těchto odhadů však byla použita jiná metodika, což může vést k tomu, že porovnání těchto odhadů nemusí být zcela přesné.

Z hodnocení vlivu dopadů na podnikatele vyplývá, že byl patrný mezi lety 2016-2017 zajímavý pohyb na poli aktivních subjektů. Ve znatelné míře ubývalo podnikatelů a živnostníků, a naopak přibývalo těch, co volí formu podnikání jako právnické osoby. V dostupných analýzách je tento fenomén popisován jako důsledek toho, že FO se obávaly o velký skok v tržbách se zavedením EET (přičemž před EET tyto FO důsledně neevidovali), proto tyto osoby končily podnikání jako živnostníci a zakládaly nová PO. Z celkového pohledu nelze pozorovat výrazný úbytek malých a středních podnikatelů, což byla jedna z obav před zavedením EET. Je však pravda, že některé podniky po zavedení evidence tržeb opravdu definitivně skončili a nedošlo k žádné transformaci z FO na PO. To bylo způsobeno ani ne tak z důvodu finanční zátěže, ale spíše z neochoty učit se zacházet s novým systémem a modernizace mohla být převážně pro starší podnikatele tak náročná, že ukončili podnikání.

Z pohledu hodnocení ze strany státu se jako negativum hodnotí velké počáteční i provozní náklady na zavedení i provoz EET. Vytvoření systému a nutné napojení EET do systému ADIS stálo od společnosti IBM okolo 50 mil. Kč a spolu s dalšími počátečními náklady - na studii proveditelnosti, marketing, televizní spoty tvoří částku asi 370 mil. Kč. Celkové provozní náklady na IT, kontrolní nákupy, mzdy a další, se dle odhadů měly pohybovat kolem částky 170 mil. Kč ročně, avšak dle nynějších informací jsou vyšší než 300 mil. Kč ročně. Nákladný je také provoz úctenkové loterie, kdy se za rok rozdají výhry v hodnotě 64,8 mil. Kč.

Z další části práce, která byla věnována statistické analýze výběru jednotlivých daní nejprve v absolutních hodnotách a poté v hodnotách očištěných od vlivu HDP, vyplývá že u absolutních hodnot výběru DPH lze pro rok 2017 usoudit určitý možný vliv EET. Vliv EET je také možné přisoudit zvyšujícímu se výběru DPFO zaměstnanců (ze závislé činnosti). EET zde mohlo zafungovat pozitivně na neoficiální zaměstnávání a vyplácení mezd bokem. Výrazný vliv EET se statistickými metodami použitými v této práci neprokázal u DPFO podnikatelů ani DPPO. V příloze této práce jsou přiložené tabulky, z kterých je možné vyčíst, že předpokládaný trend pro rok, kdy EET bylo zavedeno, je nižší než hodnoty získané ze stránek Finanční správy, což by mohlo potvrzovat vliv EET. Avšak nemusí se jednat o vliv pouze EET. V roce 2016 bylo zavedeno ještě kontrolní hlášení a jejich vlivy se dají těžko oddělit.

Při analýze dopadu zavedení fiskalizace v Chorvatsku v roce 2013, byl pozorován růst výběru DPH od roku 2012, což silně koreluje právě se zavedením povinnosti evidovat tržby. Je pravdou, že ukazatel výběr DPH/HDP je v letech 2012-2014 pozitivně ovlivněn klesajícím HDP. Ale předchozí propad HDP na ukazatel neměl žádný vliv. Jedinou otázkou tak zůstává, proč výběr dramaticky vzrostl už v roce 2012, když fiskalizace byla zavedena až v roce 2013. Může to být z důvodu, že podnikatelé již rok před spuštěním evidence tržeb, začali poctivěji evidovat své tržby, aby skok v hodnotách nebyl moc nápadný. U ostatních daní nebylo možné regresní analýzou zjistit souvislosti s fiskalizací a inkasem daní, neboť F-test hodnoty zamítly data jako vhodná k analýze lineární regresi.

Dalo by se polemizovat proč právě chorvatská fiskalizace tržeb, byla pro Českou republiku inspirací, když Chorvatsko má jinou strukturu ekonomiky, jiné HDP a dle odhadů šedé ekonomiky, rozebíranou v kapitole 4.1. této bakalářské práce, patří ke státům s největším podílem šedé ekonomiky na HDP. Velké příjmy do chorvatského státního rozpočtu jsou z turistického ruchu, který souvisí s ubytováním, stravováním a jinými službami pro turisty a často jsou tyto statky a služby placeny hotově. Před zavedením fiskalizace tržeb v hotovosti mohli podnikatelé daňovou povinnost plynoucí z těchto činností více nedodržovat. Z toho všeho vyplývá, že pokud se v Chorvatsku zavedla povinná fiskalizace tržeb v hotovosti jako opatření na snížení šedé ekonomiky, tak výsledky z fungování takového opatření přináší mnohem větší kladná čísla, než může EET přinášet u nás,

protože podíl šedé ekonomiky na HDP v České republice patří spíše k těm lepším, neboť je pod průměrem států EU.

Z poslední kapitoly analytické části, věnované některým vybraným komentářům o EET, je patrné, že je povinná evidence tržeb v ČR tématem kontroverzním. Podle toho, kdo EET hodnotí, vyzdvihuje jeho přínosy nebo negativa. Například analytik Jiří Cihlář má názor celý systém EET zrušit, z důvodu jeho zátěže na podniky. Oproti tomu Vladimír Dlouhý předseda Hospodářské komory ČR s EET v podstatě souhlasí za podmínky částečných změn pro malé podnikatele, kdy navrhuje zavést jednu paušální daň.

6 Závěr

Cílem práce bylo zhodnotit hlavní výhody a nevýhody z pohledu podnikatelských subjektů a státu a dále analyzovat vliv EET na jednotlivé daně.

V praktické části byly nejprve identifikovány hlavní výhody a nevýhody EET z pohledu různých subjektů – konkrétně státu a podnikatelů. Na straně podnikatelů je jednou z nevýhod finanční zátěž – a to náklady na provoz a pořízení systémů, kotoučky a barva do tiskárny. Je nutno též zmínit i časovou zátěž prodávajících při každém prodeji a v neposlední řadě nutnost se učit zacházet s novým systémem a být stále připraven reagovat na změny, které souvisí s pozměňováním zákona. Hlavní obavy z rapidního úbytku podnikatelů se nepotvrdily. Přínosem pro podnikatele by mělo být férovější podnikatelské prostředí, kdy jeden subjekt není zvýhodněn nad druhým, tím že nepřiznává tržby a řádně neodvádí daně. Je však otázkou, zda EET dokáže úplně eliminovat vynalézavost podnikatelů, kteří se snaží obcházet daňový systém. K zamyšlení zůstává otázka, jak efektivně budou probíhat kontroly například u řemeslníků a jiných podnikatelů neposkytujících své služby ve stálých provozovnách.

V další části se autorka věnovala zhodnocení výhod a nevýhod pro stát. Ze strany státu jde o přínosy i nevýhody zejména finanční. Na straně nevýhod se jedná o náklady na vybudování systému – software, servery, vypracování metodiky atd. A náklady na provoz – kontroly, kontrolní nákupy, provoz IT podpory a nákladná úctenková loterie. Přínosem je snaha zlepšit především výběr daní, díky omezení šedé ekonomiky. Nutno je také zmínit, že EET má i nefinanční přínos pro státu a tím je možnost efektivnější kontroly subjektů, a nakonec i snadnější dostupnost statistických dat.

Dále se autorka v práci věnovala přínosům EET v podobě vyššího výběru daní. V rámci Česka byla zkoumána data o výběru daní z let 1993-2017, poté ještě data Eurostatu o výběru daní přepočteném na HDP v letech 2004-2016, s tím že rok 2017 byl dopočítán z trendu v tabulkovém procesoru MS Excel. Závěrem je, že nejviditelněji v roce 2017 rostlo DPH, v neočištěných datech od HDP dokonce překročilo 95% interval predikce, v datech očištěných od HDP rostlo také, ale tento růst byl v souladu s trendem. Dle těchto dat byl růst výraznější než v roce 2016, což nasvědčuje vlivu EET. Avšak na růst inkasa

DPH může mít vliv i kontrolní hlášení k DPH, které začalo běžet od ledna 2016 a působí na výběr DPH po celý rok 2016 narozdíl od EET, které bylo spuštěno až v prosinci téhož roku. Vliv kontrolního hlášení a EET na výběr DPH se těžko odděluje. I výsledky v různých dokumentech Ministerstva financí se liší, není k nim však zveřejněna metodika výpočtu ani analýza dat, a proto je opravdu těžké posuzovat a ověřovat pravdivost tvrzení Ministerstva financí, jak velký podíl na výběru DPH má jen kontrolní hlášení nebo pouze EET.

Na úrovni DPPO nebyl významnější vliv statistickými metodami v této práci prokázán, stejně jako v případě DPFO od samostatně podnikajících subjektů. Zajímavý je růst DPFO od zaměstnanců, který může být způsoben faktem, že v případě přiznávání dříve nepřiznaných tržeb (nyní nutných evidovat) již není možné vyplácení zaměstnanců hotově mimo účetnictví, a tyto dodatečné mzdy jsou pak také zdaněny. U DPFO ze závislé činnosti je patrný vliv EET na dříve nezdaňované příjmy využívané k vyplácení mezd bokem.

Při analýze rozdílů mezi českým a chorvatským systémem bylo zjištěno, že v některých ohledech liší, a i podmínky zavádění byly různé. Výsledkem statistické analýzy výběru dat bylo zjištěno že v letech 2012 až 2013 docházelo k nárůstu výběru DPH, které se dá přisuzovat zavedení fiskalizace v Chorvatsku. U DPFO a DPPO významnější vliv pozorován nebyl.

V práci bylo analyzováno mnoho vyjádření i statistických dat. Je zde však určitě prostor pro prohloubení analýz, které nebylo možné zahrnout do práce, díky jejímu omezenému rozsahu. Jde např. o analýzu dalších států, které zavedly EET, zhodnocení korelace meziročních změn jednotlivých daní s meziročními změnami HDP a zjištění, jak silně HDP ovlivňuje výběr daní, v případě dostupnosti dat hlouběji analyzovat dopady v jednotlivých odvětví činností dle klasifikace NACE, více analyzovat vliv EET na povinné pojistné odvody.

Závěrem práce je tedy to, že i přes nejednoznačné prokázání pozitivního vlivu na státní rozpočet lze vidět určité náznaky pozitivního vlivu EET na výběr daní, zejména u výběru DPH a DPFO ze závislé činnosti. Není možné jednoznačně prokázat celkový kladný vliv

zavedení EET na státní rozpočet ČR. Je tomu tak především proto, že od jeho zavedení zatím uběhla příliš krátká doba a data jsou k dispozici v omezené míře. Navíc výsledky prezentované státní správou jsou ovlivněny nadprůměrným růstem HDP v posledních letech, a oddělení vlivu HDP a EET je sice možné, ale náročné.

7 Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje

DUŠEK, Jiří, 2016. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech.* Praha: Grada Publishing, 110 s. ISBN 978-80-247-5839-8.

Finanční, daňový a účetní bulletin č. 2/2018, 2018. Praha: Wolters Kluwer, 2018(2). ISSN 1210-5570.

Finanční, daňový a účetní bulletin č. 4/2017, 2017. Praha: Wolters Kluwer, 2017(4). ISSN 1210-5570.

HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan, 2017. *První zkušenosti s EET – elektronickou evidencí tržeb.* Praha: Wolters Kluwer, 211 s., ISBN 978-80-7552-589-5.

HRABĚTOVÁ, Daniela, KOUBA, Stanislav, PATZENHAUER, Markéta, 2016. *Zákon o evidenci tržeb: Komentář. 1. vydání.* Praha: Wolters Kluwer, 137 s. ISBN 978-80-7552 461-4.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. *Daňová teorie a politika. 7., aktualizované vydání.* Praha: Wolters Kluwer, 272 s. ISBN 999-00-018-0007-9.

LÍBAL, Tomáš, 2016. *Elektronická evidence tržeb: z účetního a daňového pohledu.* Praha: VOX, 128 s., ISBN 978-80-87480-51-9.

SEJKORA, Tomáš, 2017. *Finančněprávní nástroje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie,* Praha: Leges, 224 s. ISBN 978-80-7502-226-4
ŠIROKÝ, Jan, 2016. *Základy daňové teorie s praktickými příklady. 2., aktualizované vydání.* Praha: Wolters Kluwer, 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, 2018. *Daňový systém ČR 2018,* Praha: 1.VOX, a.s., 403 s., ISBN: 978-80-87480-63.

VONDRÁK, Zdeněk, VONDRÁKOVÁ, Lucie, VONDRÁKOVÁ, Michala, 2016. *Elektronická evidence tržeb: praktická příručka.* Olomouc: ANAG, 263 s. Daně. ISBN 978-80-7554-048-5.

Zákony

Česko. Zákon o dani z přidané hodnoty, 2018- zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Česko. Zákon o dani z příjmů, 2018 – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Česko. Zákon o evidenci tržeb, 2018 - zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů.

Internetové zdroje

Aktuálně.cz: *Výdajové paušály OSVČ 2017 a 2018* [online], 2018. [cit. 2019-02-27].

Dostupné z: <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/vydajove-pausaly-osvc-uplatnovani-vydaju-pausalem/r~i:wiki:1182/?redirected=1552568581>

Bisnode: *Loni vzniklo rekordní množství hospod* [online], 2017. [cit. 2019-02-26].

Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/loni-vzniklo-rekordni-mnozstvi-hospod/>

BLÁHA, Michal, 2017. *10x předražené EET: skutečné náklady na EET*. Hlídač státu [online]. 4.1.2017 [cit. 2019-03-12]. Dostupné z: <https://www.hlidacstatu.cz/texty/10x-predrazene-eet-skutecne-naklady-na-eet/>

Byznys noviny: *Analýza: Rozsah šedé ekonomiky v Česku je pod průměrem EU. Je menší i než v Belgii* [online], 2017. [cit. 2019-02-27]. Dostupné z:

<https://www.byznysnoviny.cz/2018/03/09/analyza-rozsah-sede-ekonomiky-cesku-prumerem-eu-mensi-i-nez-belgii/>

Byznys noviny: *Restaurací a ubytovacích zařízení v Česku ubylo o 4 tisíce. Teď na ně teprve dopadne EET* [online], 2016. [cit. 2019-02-26]. Dostupné z:

<https://www.byznysnoviny.cz/2016/11/23/restauraci-a-ubytovacich-zarizeni-v-cesku-ubylo-o-4-tisice-ted-na-ne-teprve-dopadne-eet/>

EET od A po Z, 2018 a. *Pokladny pro elektronickou evidenci tržeb* [online], Elektronická evidence tržeb od A po Z. [cit. 2018-11-19]. Dostupné z: <https://eet.money.cz/pokladny-pro-elektronickou-evidenci-trzeb>

EET od A po Z, 2018 b. *Slováci spouští online evidenci tržeb. Na rozdíl od Čechů zrušili fáze.* [online], Elektronická evidence tržeb od A po Z. [cit. 2018-12-27]. Dostupné z: <https://eet.money.cz/blog/slovaci-spousti-line-evidenci-trzeb-na-rozdil-od-cechu-zrusili-faze>

Euro.cz: *Ve stínu. Šedá ekonomika Německa má hodnotu sedmi českých rozpočtů* [online], 2017. [cit. 2019-02-27]. Dostupné z: <https://www.euro.cz/byznys/ve-stinu-seda-ekonomika-nemecka-ma-hodnotu-sedmi-ceskych-rozpocetu-1329105>

European Commission: *Data on taxation - Summary tables by country* [online], 2018. [cit. 2019-02-24]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

FABRIKA, Marek, *Čo je to správnosť, presnosť a vychýlenie ?* [online]. [cit. 2019-03-02]. Dostupné z: <http://etools.tuzvo.sk/sibyla/slovensky/presnost.htm>

Facweb.cs: *The F-test for Linear Regression* [online], [cit. 2019-03-02]. Dostupné z: <https://www.novinky.cz/ekonomika/494354-vlada-sice-snizuje-dph-pivo-teplo-ani-jizdenky-ale-stejne-nezlevni.html>

Finanční správa (soubor .xls): *Údaje o výběru daní - Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2017* [online], [cit. 2019-02-06]. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/ouctenkovce#uctenkovka>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 a. *Kontrolní hlášení DPH* [online]. Finanční správa ČR, Daně. [cit. 2018-8-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2016-2018 b. *Proč evidence tržeb?* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-6-14]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/proc-e-trzby>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 c. *Kdo a jaké tržby eviduje* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-9-12]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/kdo-a-jake-trzby-eviduje>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 d. *Co když něco selže* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-9-12]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/co-kdyz-neco-selze>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 e. *Způsob evidence a účtenka* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-9-13]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/zpusoby-evidence-a-uctenka>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 f. Odkdy evidovat tržby [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-10-24]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/odkdy-evidovat-trzby>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 g. Základní kroky k evidenci tržeb [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-11-18]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/zakladni-kroky-k-evidenci-trzeb>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 h. Vybavení pro evidování tržeb [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2018-11-18]. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/vybaveni-pro-evidovani-trzeb>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 ch. Fiskalizace v Chorvatské republice: fakta [online]. Finanční správa. [cit. 2017-12-09]. Dostupné z: http://www.etrzby.cz/cs/zajimavosti_Fiskalizace-v-Chorvatske-republice-fakta

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, 2016-2018 i. Karusel (karuselový podvod) [online]. Finanční správa. [cit. 2018-10-12]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 j. Podnikatel (OSVČ) [online]. Finanční správa. [cit. 2017-02-27]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/podnikatel-osvc>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 k. Kdo, co a odkdy? [online]. Finanční správa. [cit. 2017-05-10]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/kdo-co-a-kdy>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 l. Zaměstnanci-zaměstnavatelé [online]. Finanční správa. [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/zamestnanci-zamestnavatele>

Chip.cz: *Vliv EET na vznik a zánik dotčených subjektů* [online], 2017. [cit. 2019-02-26]. Dostupné z: <https://www.chip.cz/novinky/elektronicka-evidence-trzeb/vliv-eet-na-vznik-a-zanik-dotcenyh-subjektu/>

CHLEBOUN, Michal, 2013. *Daňová optimalizace pro fyzické osoby*. Penize.cz [online]. 11.3.2013 [cit. 2019-01-08]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/dan-z-prijmu-fyzickyh-osob/251232-danova-optimalizace-pro-fyzicke-osoby>

Kurzy.cz, 2019 b: *Náklady na úctenkovou loterii* [online], 2019. [cit. 2019-02-26]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/484538-naklady-na-uctenkovou-loterii/>

Kurzy.cz, 2019 a: *HDP 2019, vývoj hdp v ČR - 5 let* [online], 2019. [cit. 2019-02-28]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/makroekonomika/hdp/>

MF ČR, © 2005-2013 a. Pochybnosti o loňském hospodaření nejsou na místě. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 9. ledna 2018 [cit. 2019-12-27]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/pochybnosti-o-lonskem-hospodareni-nejdou-30684>

MF ČR, © 2005-2013 b. *Elektronická evidence tržeb rok po spuštění* [online]. Finanční správa, 2017 [cit. 2019-02-22]. Dostupné z: https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Prezentace_2017-12-01_Rok-s-EET.pdf

Microsoft: *LINREGRESE (funkce)* [online], 2019. [cit. 2019-02-27]. Dostupné z: <https://support.office.com/cs-cz/article/linregrese-funkce-84d7d0d9-6e50-4101-977a-fa7abf772b6d>

Ministerstvo financí. *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky* [online], 2015. Ministerstvo financí. leden 2015. 25 s. (PDF) [cit. 2018-11-20]. Dostupné z: <https://docplayer.cz/2866368-Analyza-evidence-trzeb-elektronickymi-prostredky.html>

MORÁVEK, Daniel, 2015. Vyčíslení nákladů a přínosů #EET kulhá na obě nohy, stojí na odhadech z odhadů. *Podnikatel.cz* [online]. [cit. 2019-02-08]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/vycisleni-nakladu-a-prinosu-eet-kulha-na-obe-nohy-stoji-na-odhadech-z-odhadu/>

Novinky.cz: *Hospody zatím kvůli EET ve velkém nezavírají, ukazuje analýza* [online], 2016. [cit. 2019-02-27]. Dostupné z: <https://www.novinky.cz/ekonomika/421387-hospody-zatim-kvuli-eet-ve-velkem-nezaviraji-ukazuje-analyza.html>

Novinky.cz: *Vláda sice snižuje DPH, pivo, teplo ani jízdenky ale stejně nezlevní* [online], 2019. [cit. 2019-01-14]. Dostupné z: <https://www.novinky.cz/ekonomika/494354-vlada-sice-snizuje-dph-pivo-teplo-ani-jizdenky-ale-stejne-nezlevni.html>

Podnikatel.cz: *Babiš rozjel kampaň k EET. Lékařům a učitelům slibuje miliardy na platy* [online], 2016. [cit. 2019-02-20]. Dostupné z: <https://echo24.cz/a/iGuub/babis-rozjel-kampan-k-eet-lekarum-a-ucitelum-slibuje-miliardy-na-platy>

Podnikatel.cz: *Věrohodnost údajů o přínosu kontrolních hlášení a EET je diskutabilní, tvrdí NKÚ* [online], 2018. [cit. 2019-03-11]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/verohodnost-udaju-o-prinosu-kontrolnich-hlaseni-a-eet-je-diskutabilni-tvrdi-nku/>

Pragoecon consulting: *Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob* [online], ©2019. [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://www.pragoecon.cz/informace/sazba-dane-pravnickych-osob/>

Shapiro-Wilk Normality Test [online], [cit. 2019-02-27]. Dostupné z: http://sdittami.altervista.org/shapirotest/ShapiroTest.html?fbclid=IwAR0QrJbFSuZ3_yZWGu7w63EAkbnUD0P5g1I_OE0qkpu3uAegnRYu1zyX9_Y

SMETANOVÁ, Daša, PALÁN, Josef, 2015. Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU. Parlamentní institut. Srovnávací studie č. 2.099 [online]. Poslanecká sněmovna parlamentu ČR. září 2015. 17 s. (PDF). [cit. 2018-11-20]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=115745>

TŮMA, Ondřej, 2015. Očima podnikatelů a živnostníků: Jak změní EET vaše podnikání?. *Penize.cz* [online]. [cit. 2019-02-08]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/elektronicka-evidence-trzeb-eet/302532-ocima-podnikatelu-a-zivnostniku-jak-zmeni-eet-vase-podnikani>

TŮMA, Ondřej, 2017. Očima expertů: Rok s EET. Co dál?. *Penize.cz* [online]. [cit. 2019-02-08]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/elektronicka-evidence-trzeb-eet/328747-ocima-expertu-rok-s-eet-co-dal>

Týden.cz: *EET již funguje v řadě zemí Evropské unie, ta ji zatím nereguluje* [online], 2017. [cit. 2018-11-20]. Dostupné z: https://www.tyden.cz/rubriky/byznys/svet/eet-jiz-funguje-v-rade-zemi-evropske-unie-ta-ji-zatim-nereguluje_417395.html

Účtenkovka: *O Účtenkovce* [online], 2017. [cit. 2018-05-11]. Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/ouctenkovce#uctenkovka>

Velvyslanectví České republiky v Záhřebu: *Účtenková loterie pro české občany v Chorvatsku* [online], 2015. [cit. 2019-02-29]. Dostupné z: https://www.mzv.cz/zagreb/cz/obchod_a_ekonomika/loterie_a_kde_je_ucet.html

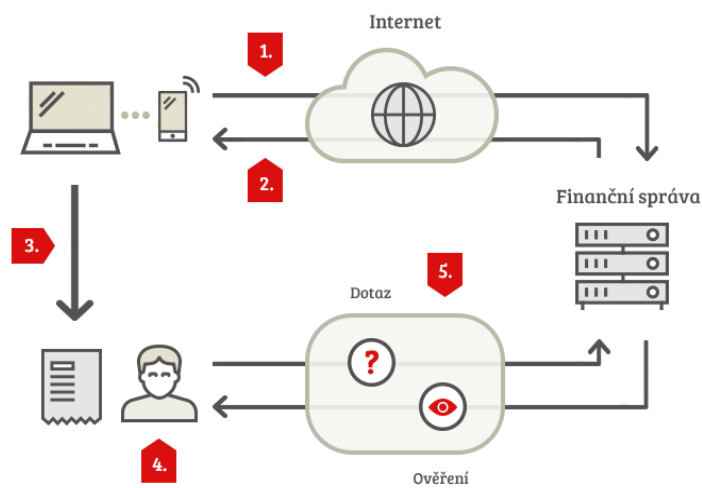
VONKOVÁ, Anna. *Daňové úniky se zaměřením na DPH* [online]. Vysoké učení technické v Brně. Fakulta podnikatelská, 2015 [cit. 2019-01-8]. Dostupné z: <http://hdl.handle.net/11012/36999>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně. Fakulta podnikatelská. Ústav financí. Vedoucí práce Jan Kopřiva.

W4T.cz: *Elektronická evidence tržeb (EET) není v Evropě nic neobvyklého* [online], 2016. [cit. 2018-11-20]. Dostupné z: <https://www.w4t.cz/elektronicka-evidence-trzeb-eet-neni-v-evrope-nic-neobvykleho/>

ŽUROVEC, Michal, 2018. Přínosy a náklady EET na jednom místě. *MF ČR* [online]. 14.9.2018 [cit. 2019-02-22]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/prinosy-a-naklady-eet-na-jednom-miste-32892>

8 Přílohy

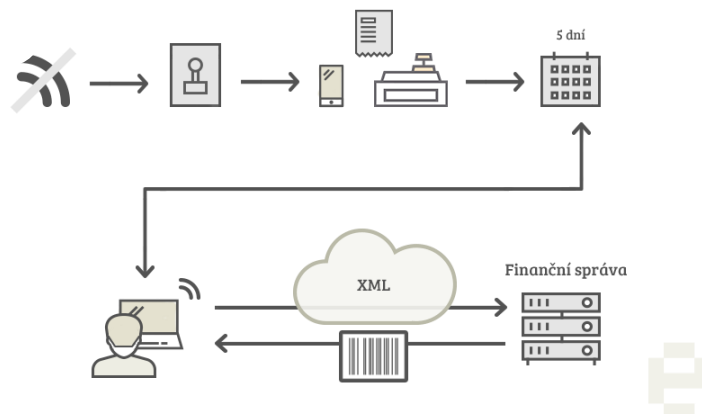
Obrázek 2 – Postup evidence tržeb v běžném režimu



Zdroj: Způsoby evidence a účtenka. *Evidence tržeb*. [Online] [Citace: 5. říjen 2017.]
dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/zpusoby-evidence-a-uctenka>.

- 1) Poplatník odešle data o evidované tržbě Finanční správě.
- 2) Finanční správa potvrdí přijetí.
- 3) Vystavení účtenky se všemi potřebnými náležitostmi.
- 4) Zákazník dostane účtenku.
- 5) Zákazník si může účtenku ověřit v aplikaci Ověření účtenky

Obrázek 3 - Postup evidence tržeb v zjednodušeném režimu



Zdroj: Zdroj: Způsoby evidence a účtenka. *Evidence tržeb*. [Online] Copyright. [Citace: 5. říjen 2017.] dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/zpusoby-evidence-a-uctenka>.

- 1) Poplatník vystaví účtenku, ale neproběhne hned odeslání údajů o evidované tržbě správci daně, datová zpráva o tržbě se uloží do paměti.
- 2) Odešle do 5 dnů informace o evidované platbě, subjekt se přemístí do míst s internetovým připojením.
- 3) Finanční zpráva potvrdí přijetí.
- 4) Zákazník si může účtenku ověřit v aplikaci Ověření účtenky.

Obrázek 4 - Náležitosti účtenky

Pořadové číslo

Datum a čas tržby nebo vystavení účtenky

DIČ poplatníka
Ústavní soud
12.12.2017 ZRUŠIL

Účtenka č. 114

22.02.2019 19:30,30 Účtoval:
Restaurace (1)-C Stůl: C9

	Počet	Cena	Celkem
Vinea 0,3l	2 x	30,00 =	60,00
15% Kuřecí prso	1 x	189,00 =	189,00
Celkem:		249,00 Kč	

„běžný“ nebo „zjednodušený“ režim

Celková částka tržby

BKP

Označení provozovny a pokladního zařízení

režim EET: Běžný
provozovna: 11 pokladna: 1
BKP: D60F7E64-FE7DE4F9-49498C4E-05538505-D16764E4
FIK: 63567d46-daba-4c01-8552-n51f47821d91-01

FIK

Děkujeme za návštěvu!
(c) ABX Harsys, www.ab-x.cz

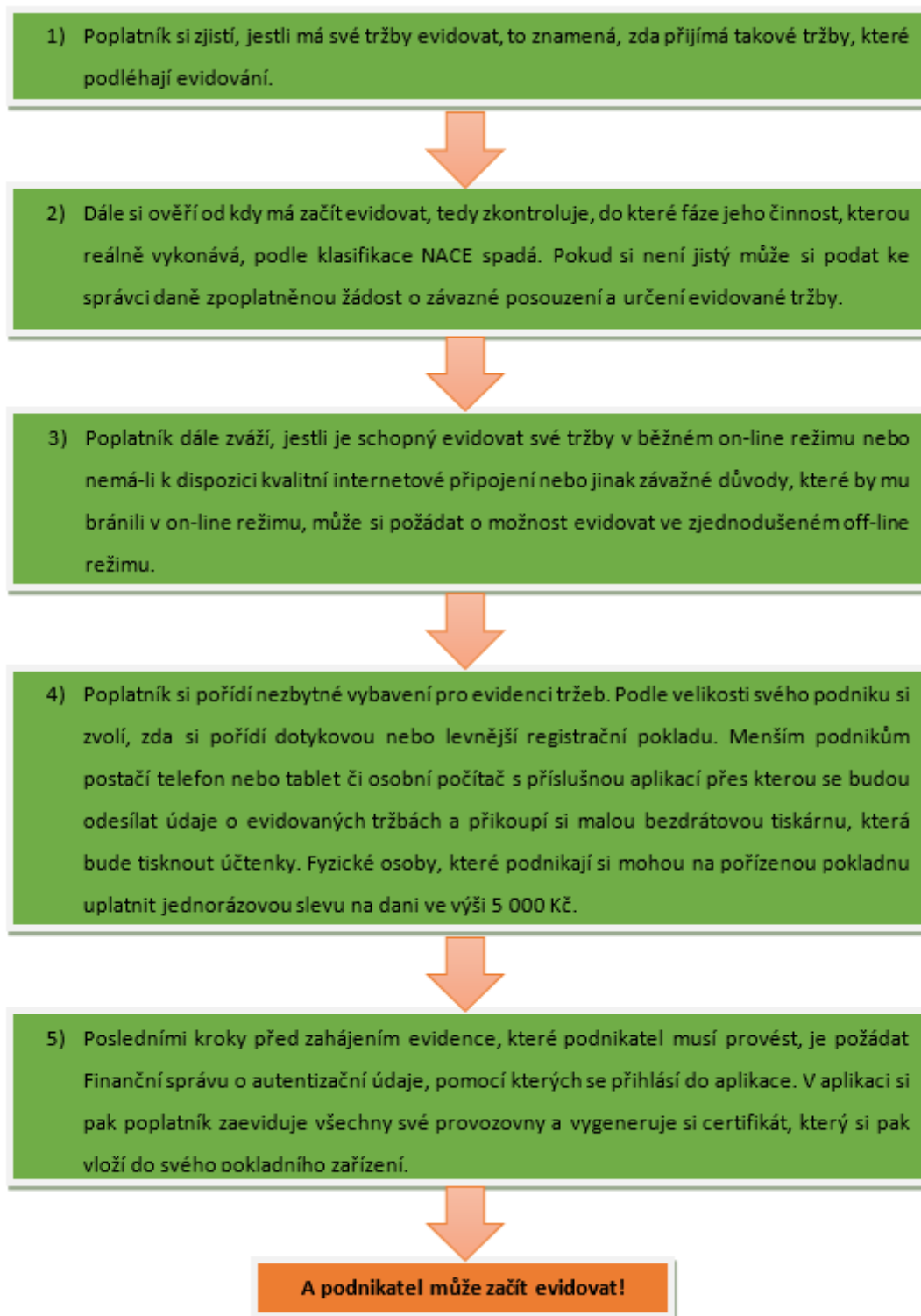
Zdroj: (Česko. Zákon č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb,2018), vlastní zpracování

Schéma 1 - Význam kódů na účtence



Zdroj: (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016), vlastní zpracování

Schéma 2 - Co je potřeba zařídit, než subjekty začnou evidovat



Zdroj: (FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2016-2018 g), vlastní zpracování

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
DPH	217784	236385	255190	253612	269547	275394	278231	308461	322879	331836	349460	381435
DPFO	17854	17003	17749	5565	7987	2939	3261	2680	1128	2498	6849	7617
DPPO	128865	155674	173590	110543	114746	109312	120461	113052	123179	138140	156401	161803
DPFO – závisla	111633	126388	115180	111042	111842	119373	119787	126134	130867	136125	149392	169241
DPH – trend	219242,49	230990,02	242737,55	254485,08	266232,61	277980,14	289727,66	301475,19	313222,72	324970,25	336717,78	348465,31
DPFO podnikatelé – trend	12230,58	11681,56	11132,55	10583,53	10034,52	9485,50	8936,49	8387,48	7838,46	7289,45	6740,43	6191,42
DPPO – trend	105791,04	110233,03	114675,03	119117,02	123559,02	128001,02	132443,01	136885,01	141327,00	145769,00	150211,00	154652,99
DPFO zaměstnanci – trend	100903,54	105577,21	110250,87	114924,53	119598,20	124271,86	128945,52	133619,18	138292,85	142966,51	147640,17	152313,84
DPH – residua	-1458,49	5394,98	12452,45	-873,08	3314,39	-2586,14	-11496,66	6985,81	9656,28	6865,75	12742,22	32969,69
DPFO podnikatelé – residua	5623,42	5321,44	6616,45	-5018,53	-2047,52	-6546,50	-5675,49	-5707,48	-6710,46	-4791,45	108,57	1425,58
DPPO – residua	23073,96	45440,97	58914,97	-8574,02	-8813,02	-18689,02	-11982,01	-23833,01	-18148,00	-7629,00	6190,00	7150,01
DPFO zaměstnanci – residua	10729,46	20810,79	4929,13	-3882,53	-7756,20	-4898,86	-9158,52	-7485,18	-7425,85	-6841,51	1751,83	16927,16
DPH trend 95%	201613,03	213360,56	225108,09	236855,62	248603,15	260350,68	272098,21	283845,73	295593,26	307340,79	319088,32	330835,85
DPH trend 95%	236871,95	248619,48	260367,01	272114,54	283862,07	295609,59	307357,12	319104,65	330852,18	342599,71	354347,24	366094,77
DPFO trend 95%	-1595,75	-2144,77	-2693,78	-3242,79	-3791,81	-4340,82	-4889,84	-5438,85	-5987,87	-6536,88	-7085,90	-7634,91
DPFO trend 95%	26056,91	25507,89	24958,88	24409,86	23860,85	23311,83	22762,82	22213,80	21664,79	21115,77	20566,76	20017,75
DPPO trend 95%	60107,62	64549,62	68991,61	73433,61	77875,60	82317,60	86759,60	91201,59	95643,59	100085,58	104527,58	108969,58
DPPO trend 95%	151474,45	155916,45	160358,44	164800,44	169242,44	173684,43	178126,43	182568,42	187010,42	191452,42	195894,41	200336,41
DPFO -zavisla trend 95%	83356,48	88030,15	92703,81	97377,47	102051,13	106724,80	111398,46	116072,12	120745,79	125419,45	130093,11	134766,78
DPFO -zavisla trend 95%	118450,60	123124,27	127797,93	132471,59	137145,26	141818,92	146492,58	151166,25	155839,91	160513,57	165187,23	169860,90

Zdroj: (Finanční správa (soubor .xls)), vlastní zpracování

Tabulka 10 - Celá tabulka i s výsledky fn. LINREGRESE analýzy dopadů zavedení fiskalizace v Chorvatsku (v % HDP)

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
DPH	11,90	12,00	12,00	11,90	11,80	11,20	11,40	11,30	12,30	12,60	12,60	12,80	13,00
DPFO	3,70	3,50	3,60	3,90	3,80	3,90	3,50	3,40	3,70	3,90	3,90	3,50	3,70
DPPO	1,80	2,30	2,80	3,10	2,90	2,60	1,90	2,30	2,00	2,00	1,80	1,90	2,20
DPH – trend	12,09	11,98	11,86	11,75	11,63	11,51	11,40	11,28	11,17	11,05	10,94	10,82	10,71
DPFO – trend	3,72	3,70	3,69	3,67	3,65	3,64	3,62	3,61	3,59	3,58	3,56	3,55	3,53
DPPO – trend	2,43	2,44	2,45	2,46	2,47	2,48	2,48	2,49	2,50	2,51	2,52	2,53	2,53
DPH – residua	0,19	-0,02	-0,14	-0,15	-0,17	0,31	0,00	-0,02	-1,13	-1,55	-1,66	-1,98	-2,29
DPFO – res	0,02	0,20	0,09	-0,23	-0,15	-0,26	0,12	0,21	-0,11	-0,32	-0,34	0,05	-0,17
DPPO – res	0,63	0,14	-0,35	-0,64	-0,43	-0,13	0,58	0,19	0,50	0,51	0,72	0,63	0,33
DPH trend 95%	11,73	11,61	11,50	11,38	11,26	11,15	11,03	10,92	10,80	10,69	10,57	10,46	10,34
DPFO trend 95%	3,32	3,30	3,29	3,27	3,26	3,24	3,22	3,21	3,19	3,18	3,16	3,15	3,13
DPFO trend 95%	4,12	4,10	4,08	4,07	4,05	4,04	4,02	4,01	3,99	3,98	3,96	3,95	3,93
DPPO trend 95%	1,44	1,45	1,46	1,47	1,48	1,48	1,49	1,50	1,51	1,52	1,53	1,53	1,54
DPPO trend 95%	3,42	3,43	3,44	3,45	3,46	3,47	3,47	3,48	3,49	3,50	3,51	3,52	3,52
	DPH		DPFO		DPPO								
koeficienty a,b	-0,12	243,51	-0,02	34,73	0,01	-14,27							
chyba odhadu	0,03	57,77	0,03	63,06	0,08	156,72							
R2 – odchylka residui	0,7285	0,19	0,0389	0,20	0,0019	0,51							
F test – stupne volnosti	16,10	6	0,24	6	0,01	6							
Ctverce – nepotrebujem	1	0	0	0	0	2							
F-test kriterium – hodnota	16,1021	0,0070	0,2427	0,6398	0,0114	0,9185							

Zdroj: (European Commission, 2018), vlastní zpracování