

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra ekonomiky**



**Diplomová práce**

**Zhodnocení vlivu elektronické evidence tržeb  
na výběr daně z přidané hodnoty u vybraných  
podnikatelských subjektů ČR**

**Bc. Alena Morávková**

© 2018 ČZU v Praze



## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Alena Morávková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Zhodnocení vlivu elektronické evidence tržeb na výběr daně z přidané hodnoty u vybraných podnikatelských subjektů ČR**

Název anglicky

**Evaluation of the influence of the electronic sales records on the selection of value added tax on selected business entities in the Czech Republic**

---

### Cíle práce

Cílem diplomové práce je zhodnotit zavedení elektronické evidence tržeb v praxi – z pohledu správce daně a vybraných daňových subjektů a ověřit, zda EET přinesla předpokládané efekty v podobě zvýšeného výběru daně z přidané hodnoty.

### Metodika

Diplomová práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. V teoretické části bude provedena deskripce současného stavu zavedení EET, vč. vysvětlení souvisejících pojmů. V analytické části budou zhodnoceny přínosy, příp. negativa ze zavedení EET z pohledu správce daně a vybraných daňových subjektů, se zaměřením na DPH. Přínosem diplomové práce bude celkové shrnutí získaných poznatků, vč. vlastních návrhů a doporučení. V závěrečné práci bude využita metoda sekundárního sběru dat, analýza dokumentu, syntéza, deskripce a komparace.

## **Doporučený rozsah práce**

60-80 stran textu bez příloh

## **Klíčová slova**

Elektronická evidence tržeb, EET účtenka, kontrolní hlášení, daňový subjekt, správce daně, daň z příjmu, daň z přidané hodnoty,

---

## **Doporučené zdroje informací**

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

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

HRABĚTOVÁ, Daniela, KOUBA, Stanislav, PATZENHAUER, Markéta. Zákon o evidenci tržeb: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2016, xiii, 137. Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-461-4.

<http://www.etrzby.cz/>

KLIMEŠOVÁ, Ludmila, 2014. Daňová optimalizace. Praha: Ústav práva a právní vědy, 248 s., ISBN 978-80-87974-06-3.

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

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

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

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

zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

---

## **Předběžný termín obhajoby**

2017/18 LS – PEF

## **Vedoucí práce**

Ing. Dobroslava Pletichová

## **Garantující pracoviště**

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 11. 10. 2017

**prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2017

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 18. 03. 2018

---

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení vlivu elektronické evidence tržeb na výběr daně z přidané hodnoty u vybraných podnikatelských subjektů ČR" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové 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 autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne \_\_\_\_\_

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Dobroslavě Pletichové za vedení diplomové práce, za podnětné rady a odbornou pomoc.

# Zhodnocení vlivu elektronické evidence tržeb na výběr daně z přidané hodnoty u vybraných podnikatelských subjektů ČR

## Abstrakt

Diplomová práce je zaměřena na hodnocení dopadů zavedení elektronické evidence tržeb z hlediska nárůstu výběru DPH a z hlediska opatření proti daňovým únikům. EET byla zavedena v různých podobách již v řadě zemí EU a souvisí s eliminací šedé ekonomiky dané země a s nastavením spravedlivých podmínek mezi podnikateli platícími daně a těmi, kteří je řádně neplatí. Šedá ekonomika ve státech Evropského hospodářského prostoru se odhaduje zhruba na 18 % HDP. V České republice byl podíl šedé ekonomiky v roce 2015 odhadovaný na 15 %, což je podprůměrná hodnota v EU-28. Diplomová práce analyzuje přínosy zavedení EET v České republice z pohledu správce daně, podnikatelských subjektů i veřejnosti. Pro nezávislé zhodnocení vlivu zavedení EET na vývoj inkasa DPH bylo vybráno 162 plátců DPH. Jedná se o fyzické i právnické osoby podnikající v regionu Hradce Králové. Zhruba polovina vybraných subjektů podniká v oblasti pohostinství a stravovacích služeb, druhá polovina podniká v maloobchodu.

**Klíčová slova:** elektronická evidence tržeb, EET účtenka, daňový subjekt, správce daně, daň z přidané hodnoty, daň z příjmů, daňový únik, VAT GAP, šedá ekonomika

# **Evaluation of the influence of the electronic sales records on the selection of value added tax on selected business entities in the Czech Republic**

## **Abstract**

This diploma thesis focuses on the evaluation of the impacts of the introduction of electronic records of revenues in terms of increase in value added tax collection and in terms of measures against tax evasion. Electronic revenue records have been introduced in various forms in a number of EU countries and are linked to the elimination of the grey economy of a given country and the setting of fair conditions between taxpayers and those who do not pay them properly. The grey economy in the countries of the European Economic Area is estimated at roughly 18 % of GDP. In the Czech Republic, the share of the grey economy was estimated at 15 % in 2015, which is below the EU-28. This diploma thesis analyses the benefits of introducing electronic sales records in the Czech Republic from the point of view of the tax administrator, entrepreneurial subjects and the public. A total of 162 value-added taxpayers were selected to independently assess the impact of introducing electronic revenue records on the value added tax collection process. They are both natural and legal persons doing business in the Hradec Králové region. Approximately half of selected entities are active in the hospitality and catering sector, the other half are in the retail sector.

**Keywords:** electronic revenue record, EET bill, tax entity, tax administrator, value added tax, income tax, tax evasion, VAT GAP, grey economy



# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>14</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>15</b>
1.1 Cíl práce .....	15
1.2 Metodika .....	15
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>18</b>
1.3 Daňová teorie .....	18
1.3.1 Daňová soustava .....	18
1.3.2 Daň.....	18
1.3.3 Funkce daní.....	19
1.4 Elektronická evidence tržeb .....	20
1.4.1 Výhody a nevýhody online systému.....	20
1.4.2 Subjekt a předmět evidence tržeb .....	21
1.4.3 Evidovaná tržba .....	22
1.4.4 Formální náležitosti pro evidovanou tržbu .....	22
1.4.5 Rozhodný příjem.....	23
1.4.6 Tržby evidované ve zjednodušeném režimu.....	26
1.4.7 Trvale vyloučené tržby z EET .....	27
1.4.8 Účtenka .....	29
1.4.9 Jednotlivé fáze zavedení EET .....	30
1.4.10 Kontrola dodržování EET, přestupky a sankce .....	33
1.5 Technické řešení EET v praxi.....	34
1.5.1 Hardware pro EET .....	35
1.6 Doprovodné změny .....	36
1.6.1 Daň z přidané hodnoty .....	36
1.6.2 Daň z příjmů .....	36
1.7 Studie proveditelnosti EET – analýza přínosů a nákladů státu .....	37
1.7.1 Očekávané přínosy.....	37
1.7.2 Očekávané náklady .....	39
1.8 Daňová optimalizace versus daňové úniky .....	39
1.8.1 Řetězové (karuselové) podvody.....	42

1.9	Srovnání kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb.....	44
1.10	Evidence tržeb ve vybraných zemích EU.....	45
1.10.1	Chorvatsko .....	45
1.10.2	Polsko.....	47
1.10.3	Rumunsko .....	48
1.10.4	Maďarsko .....	48
1.10.5	Slovensko.....	48
<b>4</b>	<b>Vlastní práce .....</b>	<b>50</b>
1.11	Česká republika - Analýza současného stavu.....	50
1.11.1	Daňové úniky .....	50
1.11.2	Mezera na DPH.....	51
1.11.3	Vývoj sazeb DPH.....	52
1.12	Zhodnocení přínosů EET v České republice.....	54
1.12.1	Zhodnocení přínosu EET z hlediska výběru DPH.....	54
1.12.2	Dopady EET na podnikatelskou sféru .....	55
1.12.3	Hodnocení EET z pohledu správce daně .....	57
1.12.4	Hodnocení EET z pohledu veřejnosti .....	58
1.12.5	Hodnocení EET z pohledu podnikatelů .....	60
1.12.6	EET z pohledu konkrétních podnikatelů.....	62
1.13	Zhodnocení vlivu EET na vybrané plátce DPH .....	65
1.13.1	Výběr sledované skupiny plátců .....	65
1.13.2	Zvolený postup přípravy a zpracování dat.....	65
1.13.3	Zhodnocení vývoje výše vyměřené DPH.....	66
1.13.4	Zhodnocení vývoje výše tržeb .....	71
1.13.5	Zhodnocení vývoje tržeb skupin subjektů dle velikosti obratu.....	74
<b>5</b>	<b>Výsledky a diskuse .....</b>	<b>77</b>
<b>6</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>82</b>
<b>7</b>	<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>84</b>

## Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Vzor účtenky .....	29
Obrázek č. 2: Rozhodovací proces pro stravování a stravovací služby.....	30
Obrázek č. 3: Schéma minimalizace daně .....	41
Obrázek č. 4: Průběh řetězového podvodu .....	43

## Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Ilustrativní výčet činností poplatníka daně z příjmů fyzických osob .....	24
Tabulka č. 2: Propočet předpokládaných příjmů snížení šedé ekonomiky (v %).....	38
Tabulka č. 3: Odhad dosažené hodnoty snížení VAT Gap (v %).....	39
Tabulka č. 4: Odlišnosti českého a chorvatského modelu evidence tržeb.....	47
Tabulka č. 5: Vývoj inkasa u vybraných druhů daní v letech 2011 až 2017 (mil. Kč) .....	54
Tabulka č. 6: Počet aktivních OSVČ v období od 31. 12. 2011 do 31. 12. 2017.....	56
Tabulka č. 7: Počet aktivních podnikajících právnických osob v období od roku 2011 do roku 2017 .....	56
Tabulka č. 8: Vzor přepsaného a utříděného souboru dat.....	66
Tabulka č. 9: Vyměřená DPH u vybraných plátců s meziročním srovnáním za období 2014 až 2017 (Kč a %) .....	67
Tabulka č. 10: Přepočet výše DPH na výstupu za rok 2017 v pohostinství (Kč a %).....	69
Tabulka č. 11: Simulace zvýšeného růstu ve vyměřené DPH v roce 2017 (Kč).....	70
Tabulka č. 12: Uskutečněná plnění DPH u vybraných plátců s meziročním srovnáním za období 2014 až 2017 (Kč a %) .....	72
Tabulka č. 13: Nárůst tržeb v roce 2016 a 2017 v pohostinství podle velikosti obrátu plátců .....	74
Tabulka č. 14: Nárůst tržeb v roce 2016 a 2017 v maloobchodě podle velikosti obrátu plátců.....	75

## Seznam grafů

Graf č. 1: Vývoj šedé ekonomiky v ČR od roku 2011 do roku 2016 (%) .....	51
Graf č. 2: VAT GAP v ČR v letech 2011 až 2015 (%).....	51
Graf č. 3: VAT GAP v členských státech EU za roky 2014 a 2015 (%).....	52
Graf č. 4: Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993 až 2017 .....	53
Graf č. 5: Vývoj inkasa na DPH v letech 1993 až 2017 (mil. Kč).....	55
Graf č. 6: V jaké míře je EET považováno za negativní nebo pozitivní opatření (%) .....	58
Graf č. 7: Zda EET přispívá ke zlepšení podnikatelského prostředí (%).....	59
Graf č. 8: Zda EET přispěje ke zlepšení výběru daní (%) .....	59
Graf č. 9: Zda EET způsobilo ukončení činnosti velké části podnikatelů (%) .....	60
Graf č. 10: Hodnocení EET z pohledu podnikatelů .....	61
Graf č. 11: Změny v podnikání po zavedení EET.....	61
Graf č. 12: Meziroční srovnání vyměřené DPH u vybraných plátců za období 2014 až 2017 (%).....	68
Graf č. 13: Počet plátců s nárůstem vyměřené DPH v roce 2017 v procentních intervalech .....	68
Graf č. 14: Simulovaný vývoj růstu vyměřené DPH s korekcí roku 2017 .....	71
Graf č. 15: Uskutečněná plnění DPH u vybraných plátců za období 2014 až 2017 (Kč)....	72
Graf č. 16: Počet plátců s nárůstem uskutečněných plnění v roce 2017 v procentních intervalech.....	73
Graf č. 17: Nárůst tržeb v roce 2017 v pohostinství podle velikosti obrátu plátců (%).....	74
Graf č. 18: Nárůst tržeb v roce 2017 v maloobchodě podle velikosti obrátu plátců (%)....	75

## **Seznam použitých zkratk**

ADIS – Automatizovaný daňový informační systém

EET – elektronická evidence tržeb

EU – Evropská unie

FO – fyzické osoby

DPH – daň z přidané hodnoty

HDP – hrubý domácí produkt

CHR – Chorvatská republika

NACE – standardní klasifikace ekonomických činností v Evropské unii

OSVČ – osoby samostatně výdělečně činné

PO – právnické osoby

ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

ZoDP – zákon o daních z příjmů

ZoET – zákon a evidenci tržeb

# 1 Úvod

Námětem diplomové práce je elektronická evidence tržeb. Jedná se o aktuální téma, neboť povinná off-line či on-line evidence tržeb byla v posledních šesti letech zavedena v řadě evropských států. Zavedly ji jak jižní státy EU, kde je rozsah šedé ekonomiky velkým problémem, tak také například Švédsko, jehož obyvatelé se svým daňovým povinností vyhýbají minimálně. Zájem o boj s daňovými úniky, především na DPH, výrazně vzrostl v době hospodářské krize. Podle odhadů Evropské komise dosahoval do roku 2011 objem nepřiznané DPH v rámci celé Evropské unie 193 mld. EUR, tedy více než 1,5 % HDP. V roce 2006 byl tento únik odhadován v úhrnu na úrovni 1 % HDP států Evropské unie. V době hospodářské recese a zavádění nezbytných úsporných vládních opatření se stal důslednější boj proti krácení DPH přirozenou reakcí (Vejvodová, 2015).

Již od samého počátku je zavedení elektronické evidence tržeb v České republice velmi sporné a diskutované téma. Zastánci argumentují přínosem v podobě snížení daňových úniků, které jsou stále na vysoké úrovni. Již fungující opatření proti daňovým únikům nejsou dostatečně účinná v oblasti nepřiznaných hotovostních plateb. Dalším důvodem pro zavedení elektronické evidence tržeb je předpokládané navýšení výběru daní. Podstatný nárůst inkasa je očekáván především na dani z přidané hodnoty, dále také u daní z příjmů nebo spotřebních daní. Existují samozřejmě i argumenty směřující proti zavedení evidence tržeb, ozývají se především z řad podnikatelských subjektů a vládní opozice. Mezi hlavními důvody je uváděn nárůst nákladů živnostníků a nákladů vynaložených ze státního rozpočtu na zřízení a provoz celého systému. Další názory hovoří dokonce o likvidaci malého a středního podnikání.

*„Hlavním cílem je, aby krácení daní přestalo být bráno jako právo a standard.“* MF S. Hornochová, 2015

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem diplomové práce je zhodnotit vliv elektronické evidence tržeb na inkaso daně z přidané hodnoty u vybraných daňových subjektů podnikajících v oblasti pohostinství a maloobchodu v regionu Hradec Králové.

Přínosem závěrečné práce budou vlastní náměty a doporučení ke zvýšení efektivnosti zavedení EET a tím i výběru daně z přidané hodnoty v ČR.

### **2.2 Metodika**

Diplomová práce bude rozdělena na dvě části, teoretickou a analytickou. V teoretické části bude přiblížena problematika a principy fungování elektronické evidence tržeb v ČR. Následně budou vysvětleny pojmy daňový únik a daňová optimalizace, budou objasněny některé příčiny vzniku daňových úniků. Podle oblastí svého zaměření v boji s daňovými úniky budou porovnána nejnovější přijatá opatření, kontrolní hlášení a elektronická evidence tržeb. V úplném závěru teoretické části bude objasněno fungování obdobných systémů evidence tržeb ve vybraných zemích Evropské unie. Literární rešerše bude vypracována s využitím relevantních zdrojů dat, českých i zahraničních. Hlavním zdrojem informací budou dokumenty Ministerstva financí ČR a Zákon o elektronické evidenci tržeb.

V analytické části bude nejprve zhodnocena míra daňových úniků v ČR z pohledu vývoje šedé ekonomiky a z pohledu mezery na DPH (VAT Gap) v porovnání s hodnotami v členských státech EU. Zároveň bude přiblížen vývoj sazeb DPH, jejichž výše má značný vliv na výběr DPH v jednotlivých letech. Následně bude posouzen dopad EET na výši inkasa DPH v ČR a na podnikatelskou sféru, především ve vývoji počtu aktivně podnikajících právnických a fyzických osob. Součástí analytické části bude zhodnocení EET z pohledu správce daně, veřejnosti a daňových subjektů. Hlavním bodem analytické části bude zhodnocení vlivu EET na výběr DPH a na výši tržeb u vybraných plátců DPH v regionu Hradec Králové.

V závěrečné části budou navrženy změny zákona o EET, které nebudou znamenat další zatížení daňových subjektů, ale zároveň zvýší efektivnost tohoto opatření.

Při zpracování diplomové práce bude použita metoda sekundárního sběru dat, metoda analýzy dokumentu a informací z daňové oblasti, které budou získány studiem odborné literatury, internetových a interních zdrojů, metodických pokynů i z odborné praxe (vyměřování a správa daní) a statistické metody. Na základě metod - syntézy a komparace bude provedeno celkové zhodnocení poznatků a s využitím metody deskripce bude popsán a vytvořen komplexní přehled související s problematikou elektronické evidence tržeb.

Pro výpočty a statistické zpracování bude použit tabulkový procesor Excel. Použité početní operace se dají vyjádřit následujícími vztahy:

- 1) Pro výpočet sumace vyměřené daně všech subjektů z oblasti pohostinství a z oblasti maloobchodu:

$$\text{Suma vyměřené DPH} = \sum_{i=1}^n \text{Vyměřená DPH}_i$$

Kde:

**Suma vyměřené DPH** je součet vyměřených DPH vybraných subjektů ve zvoleném roce

**Vyměřená DPH<sub>i</sub>** je vyměřená DPH subjektu pro zvolený rok s identifikačním číslem *i*

**i** je přiřazené identifikační číslo subjektu v skupině oblasti pohostinství nebo maloobchodu

**n** počet subjektů ve skupině oblasti pohostinství nebo maloobchodu

- 2) Pro výpočet meziroční procentuální nárůst vyměřené DPH pro jednotlivé roky

$$\text{Meziroční růst}_r = \frac{\text{Vyměřená DPH}_r - \text{Vyměřená DPH}_{r-1}}{\text{Vyměřená DPH}_{r-1}} \times 100\%$$



Kde:

**Meziroční růst<sub>r</sub>** je růst vyměřené DPH vybraných subjektů (skupiny subjektů) v roce **r** oproti předchozímu roku

**Vyměřená DPH<sub>r</sub>** je vyměřená DPH subjektů (skupiny subjektů) v roce **r**  
**r** rok, pro který je počítán růst

- 3) Pro výpočet sumace uskutečněného plnění všech subjektů z oblasti pohostinství a z oblasti maloobchodu.

$$\text{Suma uskutečněného plnění} = \sum_{i=1}^n \text{Uskutečněné plnění}_i$$

Kde:

**Suma uskutečněného plnění** je součet uskutečněných plnění vybraných subjektů ve zvoleném roce

**Uskutečněné plnění<sub>i</sub>** je uskutečněné plnění subjektu pro zvolený rok s identifikačním číslem **i**

**i** je přiřazené identifikační číslo subjektu v skupině oblasti pohostinství nebo maloobchodu

**n** počet subjektů ve skupině oblasti pohostinství nebo maloobchodu

- 4) Pro výpočet meziroční procentuální nárůst vyměřené DPH pro jednotlivé roky

$$\text{Meziroční růst}_r = \frac{\text{Uskutečněné plnění}_r - \text{Uskutečněné plnění}_{r-1}}{\text{Uskutečněné plnění}_{r-1}} \times 100\%$$

Kde:

**Meziroční růst<sub>r</sub>** je růst uskutečněného plnění vybraných subjektů (skupiny subjektů) v roce **r** oproti předchozímu roku

**Uskutečněné plnění<sub>r</sub>** je uskutečněné plnění subjektů (skupiny subjektů) v roce **r**  
**r** rok, pro který je počítán růst

## **3 Teoretická východiska**

### **3.1 Daňová teorie**

Pro komplexní pochopení řešené problematiky jsou v úvodu vysvětleny základní daňové pojmy. Zejména pojmy jako jsou „daně“, „daňový únik“ a „elektronická evidence tržeb“.

#### **3.1.1 Daňová soustava**

K naplnění státního rozpočtu je třeba výběr několika druhů daní, které se navzájem ovlivňují a mají mezi sebou různé vazby. Souhrn všech daní tvoří daňovou soustavu. Její nedílnou součástí jsou i postupy a pravidla vybírání jednotlivých daní (Vančurová, Láchová, 2014).

Na daňovou soustavu je kladeno mnoho požadavků, které by měly být splněny. Mezi ty nejzákladnější patří požadavek efektivnosti zdanění. Důraz je kladen hlavně na nízké náklady zdanění nejen na straně daňových subjektů, ale i na straně státu. Nemělo by docházet zejména k negativnímu působení na chování jednotlivců nebo podnikatelských subjektů. Důraz je kladen zároveň na jednoduchost. Je důležité, aby daňové předpisy byly pro každého srozumitelné. Daňová soustava by měla být též dostatečně stabilní a současně i pružná. Měla by reagovat na změny v ekonomice a současně být stabilní v oblastech veřejných výdajů, na které nemá vývoj ekonomiky výrazný vliv (Klimešová, 2014).

Dále je požadována spravedlnost daňové soustavy. Pojem „Spravedlnost“ je ovšem vnímána různými skupinami odlišně. Ve většině vyspělých států je zavedeno tzv. progresivní zdanění vztahující se především k dani z příjmů. Ve výsledku to znamená, že občané s vyššími příjmy odvedou i vyšší daně. Jako spravedlivou vnímají tuto skutečnost občané s nižšími příjmy. Naopak občané s vyššími příjmy a tedy i s vyšší povinností odvodu daně, toto opatření nevnímají jako spravedlivé (Klimešová, 2014).

#### **3.1.2 Daň**

Pod pojmem „daň“ se rozumí zákonem stanovená platební povinnost plynoucí do veřejného rozpočtu. Je pro ni typická neekvivalentnost, nenávratnost, zpravidla neúčelovost a periodický charakter.

Jedná se o jednostranných přesun finančních prostředků ze sektoru soukromého do sektoru veřejného. Daň je, oproti poplatkům, neúčelová tzn., že není předem známo její konkrétní využití (Kubátová, 2010).

Neekvivalentnost daně znamená, že nevzniká nárok na protiplnění odpovídající výši odvedené daně. Odvedená daň je nenávratná, nechová se jako půjčka, u které se po určité době očekáváno její vrácení. K vlastnostem daně jako je periodicita a již zmíněná neúčelovost patří označení „zpravidla“. Tyto vlastnosti nejsou shodné pro všechny druhy daní, neplatí tedy absolutně. Typickou jednorázovou daní je např. daň z nabytí nemovitých věcí. Daňová povinnost vzniká ve spojení s nabytím vlastnického práva k nemovitosti na základě např. kupní smlouvy (Vančurová, Láchová, 2014).

### 3.1.3 Funkce daní

**Fiskální funkce** patří z historického hlediska k nejstarším. Podstata této funkce spočívá v získání finančních prostředků. Primární funkce daní, která slouží k naplnění státního rozpočtu. Ze získaných finančních prostředků jsou hrazeny veřejné výdaje např. zdravotnictví, školství, bezpečnost, atd. (Vančurová, Láchová, 2014).

**Alokační funkce** vyplývá z potřeby řešit následky vzniklé tržním selháním, neboť trh není dokonalý. Příčinou selhání může být např. existence externalit nebo existence veřejných statků. Prostřednictvím daní je možné rozdělovat prostředky na účely, u kterých zástupci státu určí potřebu finančního zajištění. Může se jednat o poskytnutí úlev ve formě daňového zvýhodnění (Kubátová, 2010).

**Redistribuční funkce** slouží k ovlivňování přerozdělení důchodů prostřednictvím daní. Prioritním cílem je dospět k spravedlivějšímu stavu nebo přinejmenším zmírnit nerovnosti mezi jednotlivci (Vančurová, Láchová, 2014).

**Stimulační funkce** vychází z faktu, že daně jsou všeobecně vnímány jako újma, která se projevuje ve snaze snížit daňovou povinnost. Stimulační funkce může působit pozitivně, ale i negativně. Pozitivní účinek mají různé formy daňových úspor např. snížení základu daně při investování do rozšíření výroby nebo při vytváření nových pracovních míst.

Negativní působení je naopak žádoucí např. pro snížení spotřeby tabákových výrobků nebo alkoholických nápojů prostřednictvím zvýšení spotřební daně (Kubátová, 2010).

Prostřednictvím **stabilizační funkce** mohou daně přispívat např. ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. V období konjunktury napomáhají odčerpávat do rozpočtů vyšší díl daně a zároveň tvořit rezervu na horší časy. V období stagnace naopak napomáhají ekonomiku nastartovat např. tím, že sníží daně, čímž zvýší množství peněz v oběhu (Vančurová, Láchová, 2014).

## **3.2 Elektronická evidence tržeb**

Hlavním cílem zavedení elektronické evidence tržeb je zlepšení podnikatelského prostředí, potírání šedé ekonomiky a zvýšení výběru daní. Ještě před přijetím zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, bylo plánováno přijetí zákona č. 2015/2005 Sb., o registračních pokladnách, ve znění pozdějších předpisů. Mělo se jednat o povinnost používat certifikované pokladny s fiskální pamětí. Na poslední chvíli byl zákon zrušen.

Zákon o evidenci tržeb vychází ze systémového modelu používaného v Chorvatské republice. Uváděný systém evidence tržeb preferuje hlavně kritérium jednoduchosti a nízké nákladovosti na straně subjektů, povinných tento systém používat. Jedná se o elektronickou online evidenci hotovostních tržeb přímo na portál Finanční správy (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

### **3.2.1 Výhody a nevýhody online systému**

Výhody on-line systému:

- Stálé elektronické připojení mezi správcem daně a povinnými subjekty. K přenosu dat dochází v reálném čase.
- Jednotlivé zaevidované transakci je přiděleno jedinečné identifikační číslo. Jedinečnost identifikačního čísla umožňuje jeho snadné dohledání v systému např. pro potřeby kontroly správcem daně.
- Informace o provedené transakci je uložena na serveru Finanční správy. Není nutné ukládání dat v zařízení používaném povinnými subjekty. Jakmile jsou data odeslána, jsou ze strany povinného subjektu nesmazatelná a nezpochybnitelná.

- K přenosu dat není třeba, aby si daňový subjekt pořizoval speciální software, ani hardware.
- Systém je založen na jednoduchosti a nízké nákladovosti na straně povinných subjektů (náklady jsou jim kompenzovány např. sníženou sazbou daně z přidané hodnoty a slevou na dani z příjmů).

#### Nevýhody on-line systému:

- náklady na připojení k internetu
- náklady na vytvoření a správu systému na straně Finanční správy (Finanční správa ČR, © 2013-2017b)

### **3.2.2 Subjekt a předmět evidence tržeb**

Subjektem evidence tržeb je:

- Poplatník daně z příjmů fyzických osob
- Poplatník daně z příjmů právnických osob (zákon o EET)

Poplatník daně z příjmů fyzických osob je definován v § 2 ZDP. Poplatníkem se stává od okamžiku zahájení podnikatelské činnosti. Je třeba upozornit, že k zániku poplatníka nedochází v případě jeho faktické smrti, ale až tzv. smrti daňovou. Ta nastává až v okamžiku rozhodnutí soudu o dědictví. K této situaci dochází, pokud některý ze zůstavitelů pokračuje v podnikání po zemřelém poplatníkovi. Povinnost evidovat tržby jménem zemřelého končí až ukončením dědického řízení (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer, 2016).

Poplatník daně z příjmů právnických osob je definován v § 17 ZDP. Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je např. právnická osoba, organizační složka státu, podílový fond, investiční fond, svěřenecký fond aj. (Hajdušek, Vodička, 2017).

Předmětem evidence tržeb jsou evidované tržby těchto poplatníků (ZoET, 2016).

### 3.2.3 Evidovaná tržba

Evidovanou tržbou je dle § 4 odst. 1 ZoET platba, která splňuje dvě podmínky:

- formální náležitosti (způsob, jak je placeno)
- rozhodný příjem (činnost, za kterou je placeno) (Hajdušek, Vodička, 2017).

### 3.2.4 Formální náležitosti pro evidovanou tržbu

Formální náležitosti pro evidovanou tržbu jsou definovány v § 5 ZoET. Uvedené podmínky splňuje platba, která je uskutečněna:

- a) V hotovosti – úhrada ve formě mincí nebo bankovek, bez ohledu zda se jedná o českou nebo zahraniční měnu (Hrabětová, Vondra, Patzenhauer, 2016).
- b) Bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, kterým je poplatník, jenž má tržbu evidovat – Jedná se o platby prostřednictvím debetní či kreditní karty, nebo prostřednictvím virtuální katry (např. v mobilním telefonu). Legislativně je navrhované řešení koncipováno obecně, vzhledem k budoucímu technickému vývoji a inovacím způsobů platby (Líbal, 2016). Přestože platby platební kartou zanechávají tzv. elektronickou stopu, cílem EET je evidence většiny plateb v maloobchodě za zboží a služby. Platby kartou jsou druhou největší skupinou hned po hotovostních platbách, není tedy možné je vyloučit. V opačném případě by data zasílána Finanční správě neměla dostatečnou vypovídající hodnotu a nemohlo by dojít k naplnění slibu, že kontroly budou cílené a poctiví podnikatelé nebudou obtěžováni (PSP ČR, 2015).

Česká republika patří k zemím, kde jsou nákupy stále častěji hrazeny uvedeným způsobem a postupem doby tento trend stále roste. Lze reálně předpokládat, že v dohledné době se stane úhrada v hotovosti spíše minoritním způsobem úhrady. Většina příjmů podnikatelů zanechá tzv. digitální stopu a budou dohledatelné v rámci bankovních transakcí. Je na zvážení, zda s tímto očekávaným vývojem způsobu plateb má smysl zavedení EET, která se zřejmě do budoucna stane duplicitní možností, jak kontrolovat příjmy poplatníků (Líbal, 2016).

*„Účelem zákona je lepší dohledatelnost hotovostních i jim obdobných plateb. To se může týkat zejména těch forem, kdy platba nemá (resp. nemusí mít) žádnou stopu v elektronické podobě. Uvedené však neplatí pro platby uskutečněné bezhotovostním převodem, k němuž dává příkaz zákazník jednak prostřednictvím provozovatele systému*

*platebních karet či své banky, a jednak prostřednictvím obchodníka, který je poplatníkem a který má tržbu v souladu s nyní posuzovaným zákonem zaevidovat. Ústavní soud proto přistoupil ke zrušení § 5 písm. b) zákona, neboť tržby plynoucí z bezhotovostních převodů jsou poměrně dobře dohledatelné a není tedy dostatečně silný a legitimní zájem státu na jejich plošné evidenci. Stát musí dodržovat určité jisté informační sebeomezení, může-li jím zajišťované funkce zabezpečit i jinak. V opačném případě dochází k porušení práva na ochranu soukromí a na informační sebeurčení tak, jak je tomu v tomto případě.“ (Ústavní soud, © 2015)*

- c) Šekem, směnkou.
- d) V jiných formách, které mají obdobný charakter jako předchozí formy úhrady – dárkové karty, žetony, bitcoiny (specifický způsob platby, který existuje pouze v elektronickém světě), poukázky na zboží nebo službu (do této skupiny patří např. stravenky). Dále se patří platby přednabitou peněženkou (např. PayPal) nebo čipovou kartou (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).
- e) Započtení kauce nebo obdobné jistoty – podstatou této úhrady je započtení kauce složené ve formě odpovídající ostatním formám plateb.

Příklad: Za zapůjčení karavanu vybírá pronajímatel vratnou kauci, která nepodléhá ZoET. Při vracení karavanu, pokud nedošlo k poškození, vrátí pronajímatel celou kauci zpět, tato transakce také nepodléhá ZoET. V případě poškození se kauce použije na opravu a v takovém případě nastává povinnost zaevidovat tržbu započtením podle ZoET (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

### **3.2.5 Rozhodný příjem**

Rozhodný příjem určuje tzv. materiální stránku evidované tržby. Tato materiální stránka je silně vázána na ZoDP, a to zejména na definici příjmu. Pro to, aby vznikla evidovaná tržba, je zásadní vznik příjmu pro účely daní z příjmů. Pokud příjem nevznikne, nedojde ani ke vzniku evidované tržby (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer, 2016).

#### **Rozhodný příjem u fyzických osob**

Rozhodným příjmem je u poplatníka daně z příjmů fyzických osob příjem ze samostatné činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmů který:

- není předmětem daně z příjmů,

- je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý
- podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (Evidence tržeb, 2016).

Příjmy poplatníků daně z příjmů fyzických osob se dle ZoDP dělí na:

- příjmy ze závislé činnosti - § 6 ZoDP,
- příjmy ze samostatné činnosti - § 7 ZoDP,
- příjmy z kapitálového majetku - § 8 ZoDP,
- příjmy z nájmu - § 9 ZoDP,
- ostatní příjmy - § 10 ZoDP (Daně z příjmů, 2017).

Z uvedených příjmů podléhají evidenci tržeb pouze příjmy ze samostatné činnosti, a to pouze v případě, že se jedná o podnikání. Podnikání je definováno v § 420 občanského zákoníku jako výdělečná činnost, která je živnostenským nebo obdobným způsobem vykonávána na vlastní účet, na vlastní odpovědnost, soustavně a za účelem dosažení zisku. Z uvedeného vyplývá, že evidenci tržeb podléhají i příjmy z činnosti, která je faktickým podnikáním, ale poplatník nezískal příslušné podnikatelské oprávnění tzv. neoprávněné podnikání (Hajdušek, Vodička, 2017).

Mezi příjmy, které nebyly získány výkonem podnikání, patří např. spropitné. Spropitné lze považovat za nepovinnou platbu obsluhy, která vyjadřuje míru spokojenosti zákazníka s poskytnutými službami. Z pohledu EET je zcela zásadní, zda dochází k rozdělení spropitného mezi zaměstnance nebo zda si tyto platby ponechává zaměstnavatel. V případě, že spropitné obdrží zaměstnanci, nepodléhá spropitné evidenci (není příjmem z podnikání). Pokud se stává spropitné příjmem zaměstnavatele, jedná se o příjem z podnikání a jako takové podléhá spropitné evidenci tržeb (PSP ČR, 2015).

Pojem „ojedinělý příjem“ patří do kategorie tzv. neurčitých právních pojmů. Jedná se o příjem v hotovosti, který je výjimečný často jednorázový. Vzhledem k charakteru činnosti a minulým zkušenostem se jedná o ojedinělý prodej (Finanční správa ČR, © 2013-2017e).

**Tabulka č. 1:** Ilustrativní výčet činností poplatníka daně z příjmů fyzických osob

<b>Povinnost evidovat tržby – ANO</b>	Živnostníci	Zemědělec Kadeřnice Obchodník Účetní
---------------------------------------	-------------	---



		Restauratér Astroložka
	Pronajímatel bytu	Pokud jsou součástí pronájmu i jiné služby např. úklid
	Umělecké činnosti	Herec Sochař Tanečník
	Jiná povolání	Advokát Lékař Fyzioterapeut
<b>Povinnost evidovat tržby - NE</b>	§ 6 ZDP	Příjmy z pracovněprávního, služebního nebo členského poměru.
	§ 7 ZDP	Autorské honoráře Příjmy z patentů Příjmy z užití a poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví
	§ 9 ZDP	Dlouhodobý pronájem movitých i nemovitých věcí bez poskytování souvisejících služeb
	§ 10 ZDP	Prodej vlastních výpěstků Jednorázový prodej nemovitosti

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

Z uvedeného výčtu činností je patrné, že povinnost evidovat tržby se nevztahuje jednak na příjmy dle § 6, § 9 a § 10 ZDP, ale také na ilustrativní výčet činností v § 7 ZDP.

### **Rozhodný příjem u právnických osob**

Rozhodným příjmem je u poplatníka daně z příjmů právnických osob příjem z činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmů který:

- není předmětem daně z příjmů,
- je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý,
- podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně
- podléhá dani ze samostatného základu daně (Evidence tržeb, 2016).

Mezi právnické osoby nejčastěji patří:

- obchodní společnosti,
- družstva,
- spolky,
- společenství vlastníků bytových jednotek,
- nestátní neziskové organizace, jako jsou např. obecně prospěšné společnosti, nadace a nadační fondy, církve a náboženské společnosti,
- veřejnoprávní právnické osoby, jako jsou např. obce a kraje a jejich příspěvkové organizace, státní fondy, vysoké školy a veřejné výzkumné instituce (Hajdušek, Vodička, 2017)

U obchodních společností a družstev založených za účelem podnikání podléhají evidenci fakticky veškeré příjmy, pokud tvoří jejich výnosy. Není rozhodující, zda pocházejí z hlavní činnosti nebo z nakládání s majetkem (Hajdušek, Vodička, 2017)

Rozhodným příjmem účetních jednotek jsou příjmy podle ZoDP, které by poplatník měl, pokud by nebyl účetní jednotkou. Záměrem evidence tržeb je zachycení reálného majetkového toku a nikoliv záznamu v evidenci, který může nastat v jiném časovém okamžiku. Zřetelně nepoužitelný je aktuální princip pohledu na vznik příjmů, tj. že příjem vzniká vznikem pohledávky ((Finanční správa ČR, © 2013-2017e).

Rozhodným příjmem je rovněž příjem veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti. Tyto společnosti mají povinnost příjmy evidovat, předmětem daně z příjmů se ale stávají až u společníků společnosti.

### **3.2.6 Tržby evidované ve zjednodušeném režimu**

EET ve zjednodušeném režimu je přípustné v praxi pouze ze tří důvodů vymezených v ZoET:

- Tržby evidované tímto způsobem ze zákona - vztahuje se na prodej zboží a služeb na palubě dopravních prostředků při pravidelné hromadné přepravě osob (Zákon o evidenci tržeb, 2017).
- Tržby, pro které to stanovila svým nařízením vláda – Vláda toho ustanovení využila zatím pouze dvakrát a to v chystané výjimce z povinnosti EET pro osoby

nevidomé nebo neslyšící a zároveň nevidomé. Opatření bude platit do doby, než se pro nevidomé vyvine potřebná technologie (Válová, 2017). Další úleva se týká prodeje vánočních kaprů (Finanční správa ČR, © 2013-2017ch).

- Tržby, u kterých byl zjednodušený režim povolen správcem daně na základě žádosti poplatníka - k evidenci tržby nedochází online, ale informace o tržbě musí být odeslány datovou zprávou nejpozději do 5 dnů od uskutečnění evidované tržby. Zjednodušený režim je koncipován hlavně pro situace, kdy je v provozně absence nebo případně nestabilita internetového připojení (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer, 2016).

### **3.2.7 Trvale vyloučené tržby z EET**

ZoET přímo vyjímá z povinnosti evidence tržeb podnikatelské segmenty, které

- a) již podléhají regulaci na základě jiných předpisů,
- b) jsou financovány z veřejných zdrojů,
- c) působí v oblasti veřejně prospěšných činností (Líbal, 2016).

První dva odstavce § 12 zákona o EET obsahují výčet tržeb, které jsou z evidence vyňaty na základě toho, že se jedná o tržby přijaté vymezenými poplatníky, u nich je s ohledem na jejich charakter dán jeden nebo více důvodů pro plošné vynětí jejich tržeb z evidence. Ve třetím odstavci § 12 zákona o EET je uveden výčet tržeb, které jsou z evidence vyňaty z důvodu okolností, které spočívají v samotném uskutečnění tržby, zejména povaha poskytovaných služeb, z nichž jsou uvedené tržby získány (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer, 2016).

Do prvního odstavce spadají poplatníci, u nichž je tento postup zdůvodněn zvláštním veřejnoprávním statutem tj. stát, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, Česká národní banka a držitelé poštovní licence (Dušek, 2016).

Je důležité zdůraznit, že u těchto subjektů jsou z evidence tržeb vyloučeny veškeré jejich tržby. Pokud se obec rozhodne zřídit „Obecní“ hospodu, nebude tato hospoda podléhat povinnosti evidence tržeb. Stejně podmínky platí i v případě, kdy příspěvková organizace provozuje sportovní nebo kulturní zařízení. Nebude evidovat příjmy ze vstupného, ale ani tržby za poskytování občerstvení ve stánku nebo v bufetu. V těchto případech dochází

k popírání jednoho z cílů elektronické evidence tržeb a to narovnání podnikatelského prostředí (Hajdušek, Vodička, 2017).

V druhém odstavci dochází k vyloučení tržeb poplatníků s regulovanou činností např. banky, pojišťovny, investiční společnosti, obchodníci s cennými papíry, penzijní společnosti nebo podnikání v energetických odvětvích na základě licence. Jedná se o subjekty, které jsou regulovány a jsou pod veřejnou kontrolou (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer, 2016).

U této skupiny platí, že z evidence tržeb jsou vyloučeny pouze tržby těchto poplatníků. Tržby přijímané těmito poplatníky na základě přímého či nepřímého zastoupení za jiné poplatníky by naopak evidenci tržeb podléhaly, pokud nejsou z evidence tržeb vyňaty z jiného důvodu (Hajdušek, Vodička, 2017).

Ve třetím odstavci jsou z evidenční povinnosti vyňaty takové tržby, jejichž evidence by znemožňovala či významně ztěžovala plynulý a hospodárný výkon činnosti. Patří sem např.

- Tržby ze vztahu souvisejícího s pracovněprávním nebo obdobným vztahem. Z evidence jsou vyjmuty platby zaměstnanců svému zaměstnavateli např. za závodní stravování, přechodné ubytování, podnikovou rekreaci nebo použití služebného vozidla pro soukromé účely.

- Tržby z prodeje zboží či služeb prostřednictvím prodejního automatu. Jedná se o tzv. „technickou výjimku“. S ohledem na současné technické standardy a potenciální náklady spojené s případným plněním evidenční povinnosti, nelze takové tržby evidovat.

- Tržby na palubě letadel jsou vyloučeny také z důvodů technického rázu.

- Tržby ze stravování a ubytování žákům a studentům poskytované školou, vysokou školou nebo školským zařízením.

- Tržby z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků (Líbal, 2016).

*„O příjem z drobné vedlejší činnosti se ve smyslu ustanovení § 12 odst. 3 písm. h) ZoET bude jednat v případě, že veřejně prospěšný poplatník v roce, jež předchází roku, ve kterém by mu bez dalšího vznikla povinnost evidence tržeb z vedlejší podnikatelské činnosti, neměl příjem/výnos z této činnosti vyšší než 175 000 Kč, nebo tyto příjmy činily méně než 5 % z celkových příjmů/výnosů veřejně prospěšného poplatníka za sledované období.“* (Finanční správa ČR, © 2013-2017c, str. 15)

### 3.2.8 Účtenka

Poplatník je na účtence povinen uvádět: fiskální identifikační kód (FIK), své daňové identifikační číslo, označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna, označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována, pořadové číslo účtenky, datum a čas přijetí tržby, celkovou částku tržby, bezpečnostní kód poplatníka (BKP) a údaj, zda je tržba evidována v běžném režimu nebo ve zjednodušeném (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer 2016).

„Fiskální identifikační kód (FIK) je identifikátor vytvořený technickým zařízením správce daně potvrzujícím zaevidování tržby, tj. její přijetí, formální správnost a identifikující účtenku. FIK je unikátní pro každou správně přijatou datovou zprávu evidované tržby.“ (Líbal, 2016).

Obrázek č. 1: Vzor účtenky

PRODISS s.r.o.  
IČ: 25499394 DIČ: CZ25499394  
Kladenská  
250 90 Kladno

Pokladní doklad - Příjem PP10000192016

Datum vystavení: 18.11.2016  
Provozovna: 11 Pokladna: kasa001

Popis	mj	Cena
TeamOnline školení EET	1,00 x	1 500,00
Paragonová tiskárna	1,00 x	5 600,00
Papírové kotoučky	10,00 x	5,65

CELKEM: 8 659,00 CZK

Vystavil: Jarmila Fišerová  
Děkujeme za Vaši návštěvu

DPH %	Cena bez DPH:	DPH
21.00	7 156,50	1 502,87
Celkem	7 156,50	1 502,87

Tržba je evidována v běžném režimu dle zákona č. 112/2016 Sb.  
FIK: 934361b4-50a5-41da-b31c-01df11c26748-ff  
BKP: DDB460DA-F4453C01-C00A1CFA-A3CD1C46-B21FBA8B

Informační systém TeamOnline 18.11.2016 16:02:37

Zdroj: TeamOnline, 2016

Podpisový kód poplatníka (PKP) nahrazuje v údajích na účtence fiskální identifikační kód (FIK) v případě tzv. offline režimu. K nahrazení dochází v momentě, kdy dojde u běžného režimu EET k výpadku internetového spojení a bude překročena doba odezvy k obdržení FIK kódu. Další možností je provoz v rámci zjednodušeného režimu EET. PKP má délku 344 znaků, FIK má stanovenou délku 39 znaků. (Líbal, 2016).

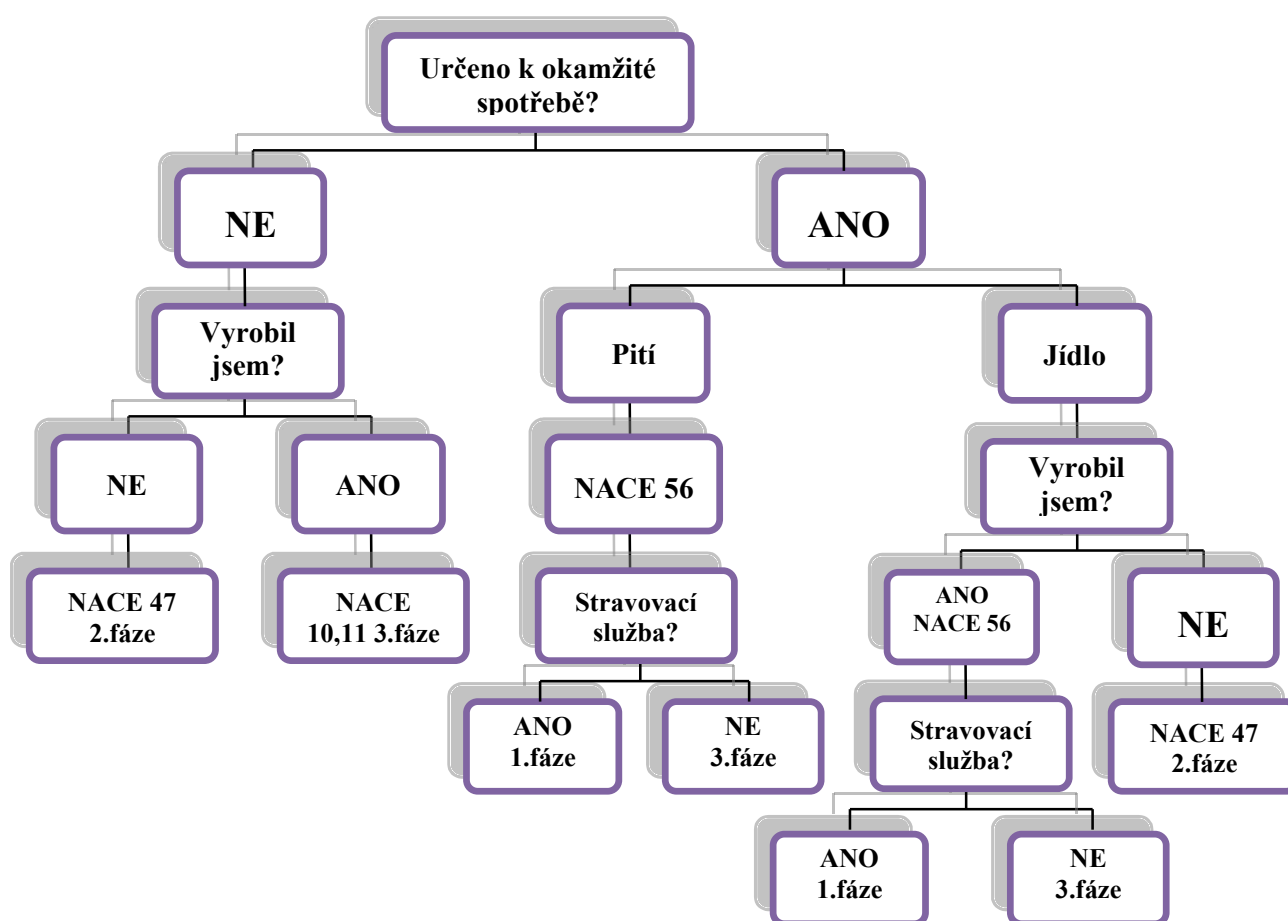
### 3.2.9 Jednotlivé fáze zavedení EET

Zapojování jednotlivých podnikatelských oborů do systému EET je naplánováno provádět postupně. Zákodárce se rozhodl rozdělit zahájení EET do čtyř fází. Fázování umožní pozvolné zatěžování systému, a zároveň poskytne podnikatelům dostatečný prostor k přípravě. Vazbou pro jednotlivé fáze je zařídění podnikatelských činností podle kódu klasifikace NACE (Finanční správa ČR, © 2013-2017g).

#### První fáze

Zahájení EET od 01. 12. 2016. Do první fáze spadají tržby z ubytovacích a stravovacích služeb. Stravování spadá pod NACE 56. Zahrnuje služby spojené s kompletním stravováním včetně prodeje nápojů. Jde o jídlo a pití nabízené k okamžité spotřebě, ať už v tradičních restauracích či samoobslužných restauracích.

**Obrázek č. 2:** Rozhodovací proces pro stravování a stravovací služby



Zdroj: Finanční správa ČR, © 2013-2017h, vlastní zpracování

Do stravovacích služeb nespadá výroba jídel, která nejsou určena k okamžité konzumaci, nebo potravin, které nejsou považovány za jídlo (NACE 10 – výroba potravinářských výrobků např. výroba pečiva nebo masných výrobků a NACE 11 – výroba nápojů). Do této fáze nepatří ani NACE 47 – prodej potravin ve stáncích a na trzích v nezměněném stavu, kdy nedochází k úpravě potravin např. uzeniny, cukrovinky nebo prodej potravin v kamenných prodejnách. Nepatří sem ani část NACE 56 – stravování, které není stravovací službou např. prodej zmrzliny, párek v rohlíku nebo pizza v krabici.

### **Druhá fáze**

V druhé fázi, zahájené od 01. 03. 2017, se do evidování tržeb připojí podnikatelé, kterým plynou tržby z velkoobchodu a maloobchodu. Jde zároveň o nejpočetnější skupinu poplatníků s povinností registrovat se k EET (Hajdušek, Vodička, 2017).

Povinně evidované tržby ve druhé fázi jsou např. obchod s motorovými vozidly (služby spojené s opravou či údržbou motocyklů spadají až do třetí fáze), velkoobchod a maloobchod. U maloobchodu se jedná o nákup a další prodej (bez transformace) nového a použitého zboží především široké veřejnosti pro osobní potřebu nebo využití v domácnostech prostřednictvím prodejen, stánků, zásilkových domů, podomních a pouličních prodavačů, atd. Maloobchod je v tomto oddílu omezen na výrobky, které jsou obvykle označovány jako spotřební nebo maloobchodní zboží. Je tedy vyloučeno zboží, které se běžně v maloobchodě neprodává, jako např. obilí, rudy, průmyslové stroje. Do druhé fáze nespadá ani výroba a prodej zboží, které je obecně zatříděno jako výroba např. prodej vlastních pekařských výrobků. V uvedeném případě vzniká povinnost EET až od 01. 03. 2018 (Líbal, 2016).

Třetí a čtvrtá fáze byly zásahem Ústavního soudu do aktuální podoby zákona odloženy do doby, než bude provedena novela tohoto zákona tak, aby respektoval vůli Ústavního soudu. Vzhledem k rozsáhlosti změn, které bude nutné v návaznosti na rozhodnutí Ústavního soudu legislativně upravit, je odklad náběhu další fázi vnímán jako jediné možné řešení (MFČR, © 2005-2013b).

### **Třetí fáze**

Třetí fáze byla rozhodnutím Ústavního soudu odložena na neurčito. Zahrnuje veškeré další ekonomické činnosti s výjimkou vybraných řemesel, patřících až do čtvrté fáze. Původní termín zahájení byl 01. 03. 2018.

Povinně evidované tržby ve třetí fázi jsou např. tržby za stravování, které není stravovací službou, výroba potravinářských výrobků (např. pekaři, cukráři, řezníci...), pozemní a potrubní doprava (např. taxislužba, silniční nákladní doprava, železniční osobní doprava meziměstská...), právní a účetnické činnosti, veterinární činnost, zdravotní péče a další (Finanční správa ČR, © 2013-2017g).

### **Čtvrtá fáze**

Stejně jako třetí fáze, tak i začátek čtvrté fáze byl rozhodnutím Ústavního soudu odložen na neurčito. Původní termín zahájení byl naplánován na 01. 06. 2018. Vztahuje se na vybraná řemesla a výrobní činnost.

Povinně evidované tržby ve čtvrté fázi jsou např. výroba textilní, výroba nábytku, ostatní zpracovatelský průmysl (např. výroba hraček, sportovních potřeb, hudebních nástrojů, lékařských a dentálních nástrojů, klenotů...), opravy a instalace strojů a zařízení, specializované stavební činnosti (např. elektrikáři, obkladači, malíři, pokrývači...), opravy počítačů a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost (např. hodinový manžel, opravář počítačů...), poskytování ostatních osobních služeb (např. kadeřnice, prací a čištění, pohřebnictví, astrologové...) a další (Líbal, 2016).

### **Souběh činností**

V případě, kdy daňový subjekt provozuje souběžně více činností, u nichž dochází k zavedení EET v různých fázích, je nutné správně určit a dodržet začátek evidence pro každou činnost odděleně. Jako příklad lze uvést poplatníka, který v rámci jedné provozovny přijímá tržby z restauračního zařízení a zároveň z provozu maloobchodu s potravinami. Na restaurační zařízení se vztahuje povinnost EET od 01. 12. 2016, zatímco s evidencí tržeb v maloobchodu lze vyčkat do 01. 03. 2017. Poplatník se může také rozhodnout (např. z důvodu nákladovosti SW) evidovat tržby současně tzn. začít evidovat



tržby z maloobchodu dříve, než je zákonná povinnost (Hajdušek, Vodička, 2017, Metodika GFŘ).

Do oblasti souběhu rozdílných činností spadá i situace, kdy poplatník provozuje, vedle hlavní činnosti, ve svých provozovnách také činnost malého rozsahu tzv. minoritní činnost. Pokud by povinnost evidování tržeb u těchto činností nastala dříve než u činnosti hlavní, nebude Finanční správa vymáhat evidování tržeb z minoritní činnosti až do okamžiku vzniku povinnosti evidovat tržby z hlavní činnosti (metodika GFŘ).

„O minoritní činnosti půjde za předpokladu, že:

- a) obě činnosti jsou provozovány v rámci jedné provozovny a současně
- b) tržby z minoritní činnosti nejsou vyšší než tržby z hlavní činnosti a současně
- c) tržby z minoritní činnosti nejsou vyšší než 175 000 Kč ročně a tvoří maximálně 49 % z celkových tržeb.“ (Hajdušek, Vodička, 2017, str. 51)

#### Příklad:

Poplatník má vedle příjmů z hlavní činnosti, poskytování kadeřnických služeb, ještě vedlejší příjem z prodeje vlasové kosmetiky. Tržby z vedlejší činnosti představují 80 000 Kč a 12 % podílu na celkových tržbách. V uvedeném případě nevzniká povinnost evidence tržeb od 01. 03. 2017, ale až ve 3. fázi, tj. od 01. 03. 2018.

V případě, že by se jednalo o tržby z více provozoven, musí se splnění limitů počítat za každou provozovnu odděleně (metodický pokyn).

### **3.2.10 Kontrola dodržování EET, přestupky a sankce**

Kontrolním orgánem, který dohlíží na dodržování povinností a má pravomoc ukládat pokuty za jejich porušení, je Finanční úřad ČR a Celní správa ČR.

Za přestupek je považováno jednání nepodnikající fyzické osoby, která závažným způsobem úmyslně ztíží dosažení účelu evidence tržeb nebo ho zcela maří. K naplnění skutkové podstaty dojde např. v případě úmyslné výroby a distribuce software způsobilého zajistit obcházení povinností uložených zákonem o elektronické evidenci tržeb. Za tyto přestupky lze uložit pokutu až do výše 500 000 Kč (Líbal, 2016).

Oproti přestupku se správního deliktu může dopustit pouze právnická osoba nebo podnikající fyzická osoba. Při rozhodování o výši sankce má správní orgán povinnost zvážit všechny skutkové okolnosti např. míru zavinění, následky spáchaného správního deliktu, doba trvání protiprávního jednání, majetkové poměry pachatele, dosavadní beztrestnost a motiv či pohnutky (Hrabětová, Kouba, Patzenhauer, 2016)

Výše sankce za správní delikt:

1. Závažným způsobem ztíží nebo zmaří evidenci tržeb – pokuta do 500 tis. Kč
2. Nezaslání datovou zprávou údaje o evidované tržbě – pokuta do 500 tis. Kč
3. Nevystavení účtenky – pokuta do 500 tis. Kč
4. Neumístění informačního oznámení – pokuta do 50 tis. Kč
5. Porušení povinnosti související s ochranou před zneužitím autentizačních údajů nebo certifikátu – pokuta do 50 tis. Kč (Hajdušek, Vodička, 2017)

Při zjištění zvláště závažného porušení povinností zasílat údaje o evidované tržbě nebo vydávat účtenky, může příslušný orgán nařídit uzavření provozovny nebo pozastavení výkonu činnosti. Jedná se o případy, kdy ani opakované ukládání pokut nevede k nápravě protiprávního jednání (Vondrák, Vondráková, Vondráková, 2016).

### **3.3 Technické řešení EET v praxi**

Trh informačních technologií je vysoce dynamický, reagující pružně a rychle na každou změnu. Velmi krátce po schválení zákona o EET se objevilo mnoho nabídek řešení v různých provedeních i cenových hladinách. Důležitý je výběr správného hardware a software.

Pro zvolení správného výběru je důležitá analýza prostředí. Je nezbytné vyřešit otázky typu: Kolika provozoven, pokladních míst a zaměstnanců se EET bude týkat? Je požadován systém, který se bude integrovat nebo bude EET řešeno jako separátní agenda? Jaké je množství operací a transakcí?...

Nezbytností je stabilní a spolehlivé připojení pro přenos datových zpráv a zpětné přijetí fiskálního identifikačního kódu ke každé účtence (Hajdušek, Vodička, 2017).

### 3.3.1 Hardware pro EET

Pro volbu hardware jsou důležité podmínky, v jakých dochází k evidenci tržeb. K dispozici je řada rozličných zařízení různých velikostí, funkcionalit, schopností a odolnosti, a to jak stacionární, tak přenosná. Např.:

- Chytré telefony – patří z hlediska funkcionality k těm jednodušším s téměř okamžitě využitelným v praxi. Jedná se o levné řešení do nejmenších provozů s velmi malým obrátem zákazníků i tržeb. Mezi nevýhody patří např. kapacitní možnosti paměti, velikost displeje, výdrž baterie a omezenější funkcionalita.
- Tablety – podobně jako mobilní telefony mají velmi dobrou funkcionalitu a jednoduché a rychle zvládnutelné ovládání. Jejich předností je velikost paměti. Existují varianty do náročných prostředí, např. prašných provozů, značných rozdílů teplot atd.
- Kompaktní přenosná zařízení s cloudovými službami - Zařízení v sobě integruje veškeré funkce nutné pro evidenci tržeb, včetně schopnosti vytisknout účtenku. Jedná se o řešení vhodné do malých provozů s desítkami vydaných účtenek, včetně gastronomických zařízení. Řešení je zejména vhodné pro obchodníky bez stálé provozovny či tam, kde není stanovené pokladní místo (AMSP ČR, 2016a).
- Počítače a notebooky – do této skupiny spadají i pokladní zařízení. Řešení EET je dáno typem a rozsahem instalovaného software např. v podobě přídatných modulů nebo jako součást ekonomických podnikových agend. Nevýhodou je nižší mobilita a vyšší pořizovací cena. Výhodou je možnost aplikačního software „na míru“, vysoká funkcionalita a variantní připojení dalších periférií.
- Komplexní řešení – Kombinace různých pokladních zařízení propojených se sítí počítačů a serverů, které zajišťují řadu dalších funkcí a EET je jen jednou z mnoha agend, pro které jsou určeny. Jeho využití je hlavně v provozech s vysokou frekvencí zákazníků nebo v provozovnách větších řetězců (Hajdušek, Vodička, 2017).

## **3.4 Doprovodné změny**

### **3.4.1 Daň z přidané hodnoty**

V souvislosti se zavedením EET byl rozšířen seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně uvedený v příloze č. 2 ZDPH. Nově do něj patří i stravovací služby a podávání nealkoholických nápojů. Tato úprava se nevztahuje na služby poskytované v souvislosti s výchovou a vzděláváním, tj. stravování žáků ve školních jídelnách a na stravovací služby poskytované v souvislosti s poskytováním zdravotních služeb či poskytování sociálních služeb, které jsou podle zákona o DPH osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně (důvodová zpráva).

Snížení sazby DPH u stravovacích služeb napomůže z podstaty věci pouze plátcům DPH, kteří ve svých provozovnách podávají nápoje i jídlo k okamžité konzumaci. U nápojů se snížení DPH vztahuje pouze na nealkoholické nápoje. Za alkoholické nápoje je považován nápoj s obsahem alkoholu přesahujícím 0,5 % objemu, např. alžírská káva se tak dostane do kategorie alkoholických nápojů podléhajících základní sazbě DPH (Finanční správa ČR, © 2013-2017f, Zákon o dani z přidané hodnoty, 2017).

### **3.4.2 Daň z příjmů**

Sleva na dani z příjmů je druhým opatřením, majícím za cíl kompenzaci nákladů souvisejících se zavedením EET. Jednorázová sleva ve výši 5 000 Kč je určena pouze pro fyzické osoby. Lze ji uplatnit pouze ve zdaňovacím období, ve kterém došlo ke vzniku povinnosti evidovat tržby a zároveň k jejich faktickému evidování, nejvýše však do částky odpovídající kladnému rozdílu mezi vypočtenou daní ve výši 15 % a základní slevou na poplatníka ve výši 24 840 Kč (Finanční správa ČR, © 2013-2017f, Zákon o dani z příjmů, 2017).

#### Příklad:

Poplatník v oboru maloobchodu s potravinami započne evidovat tržby v prosinci 2016, i když mu je tato povinnost uložena až od března 2017. Slevu na dani si může uplatnit až v priznání k dani z příjmů za období roku 2017 (Hajdušek, Vodička, 2017)

#### Příklad:

Poplatník provozující restaurace dosáhne za rok 2016 příjmy ve výši 450 000 Kč. V přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2016 uplatní paušální výdaje ve výši 60 %:

- Příjmy	450 000 Kč
- Paušální výdaje 60 %	270 000 Kč
- Dílčí základ daně dle § 7 ZDP	180 000 Kč
- Daň 15 %	27 000 Kč
- Základní sleva na poplatníka	24 840 Kč
- Sleva na evidenci tržeb	2 160 Kč (z částky 5 000 Kč)
- Daň po slevách	0 Kč

Pro uplatnění maximální výše slevy musí dílčí základ daně dle § 7 ZDP činit alespoň částku ve výši 199 000 Kč. Naopak poplatník, jehož základ daně bude nižší než 165 000 Kč, si slevu za evidování tržeb neuplatní ani částečně (Hajdušek, Vodička, 2017).

### **3.5 Studie proveditelnosti EET – analýza přínosů a nákladů státu**

Ministerstvo finanční si nechalo zpracovat od společnosti BDO studii proveditelnosti v projektu EET. Jedná se především o vyčíslení nákladů státu, které jsou spojeny se zavedením a provozem EET a zároveň očekávaný finanční přínos.

#### **3.5.1 Očekávané přínosy**

Identifikace přínosů počítá pouze s jedním přínosem a to se zlepšením výběru daní. Ostatní efekty např. narovnání podnikatelského prostředí, snižování negativních efektů šedé ekonomiky apod. nejsou kvantifikovány.

Kvantifikace přínosu v podobě vyššího výběru daní byla realizována dvěma metodami:

- Kvantifikací přínosu prostřednictvím snížení podílu šedé ekonomiky
- Kvantifikací přínosu prostřednictvím snížení odchylky ve výběru daní, tzv. VAT Gap.

### **Kvantifikace prostřednictvím snížení podílu šedé ekonomiky**

Velikost šedé ekonomiky je v ČR odhadována za rok 2013 na 15,5 %, což představuje zhruba 596 mld. Kč.

Rozsah šedé ekonomiky je značně rozdílný u jednotlivých odvětví. Největší podíl, který je odhadovaný mezi 25 % až 35 % z celé produkce, je v sektoru stavebnictví. Téměř žádný je naopak v hornictví, bankovních službách a distribuci elektřiny. V ostatních sektorech se podíl šedé ekonomiky pohybuje okolo 10 % z celkové produkce.

Nadprůměrný podíl šedé ekonomiky byl zjištěn ve čtyřech sektorech ekonomiky, které se zároveň podílejí na celkovém HDP více než 31 %. Jedná se o stavebnictví (7,4 %), obchod, opravy motorových vozidel a spotřební zboží (11,8 %), pohostinství a ubytování (1,9 %), doprava, skladování, pošty a telekomunikace (10,5 %). Hodnota šedé ekonomiky u těchto sektorů je předpokládána více než 200 mld. Kč. Do celkového odhadu podílu šedé ekonomiky byla zahrnuta i jiná odvětví např. služby, zemědělství, výroba atd. Odhadnutá hodnota šedé ekonomiky zasažené projektem EET činí 400 mld. Kč (MFČR, © 2005-2013a).

**Tabulka č. 2:** Propočet předpokládaných příjmů snížení šedé ekonomiky (v %)

Scénář	pesimistický	Konzervativní	Optimistický
<b>% transferu šedé ekonomiky</b>	1 %	3 %	5 %
<b>Přínos (navýšení výběru daní)</b>	4 mld. Kč	12 mld. Kč	20 mld. Kč

Zdroj: MFČR, © 2005-2013a, Vlastní zpracování

### **Kvantifikace metodou VAT Gap**

Při stanovení výše VAT Gap byl použit propočet podle studie Evropské komise „*Study to Quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States*“. Vyjadřuje předpokládaný podíl domácností na celkové daňové mezeře, vypočtený jako podíl spotřeby domácností (61,7 %) na daňové mezeře DPH (3,267 mld. Euro – 84,9 mld. Kč).

„*Samozřejmě, projekce dokonalého potlačení mezery je nereálná a v nejlepším státě EU (Holandsko, Finsko) představuje 5%. Dosažení mediánu zemí EU (15%) je pro účely odhadu přiměřené jako maximální dosažitelná hodnota. Za rok 2012 byla hodnota daňové*

mezery DPH 22%. To znamená, že v celkovém vyjádření by byla maximální dosažitelná hodnota 27 mld. Kč.“ (MFČR, © 2005-2013a, str. 179)

**Tabulka č. 3:** Odhad dosažené hodnoty snížení VAT Gap (v %)

	2016	2017	2018	2019-2021	2022-2024
% z předpokládané maximální dosažené hodnoty (snížení VAT Gap)	10 %	25 %	40 %	50 %	60 %
Dosažené přínosy v Kč	2,7 mld.	6,75 mld.	10,8 mld.	13,5 mld.	16,2 mld.

Zdroj: MFČR, © 2005-2013a, vlastní zpracování

### 3.5.2 Očekávané náklady

Odhad očekávaných nákladů byl rozdělen do dvou kategorií, a to na iniciační náklady a na provozní náklady.

Iniciační náklady jsou spojené se zaváděním EET do praxe, jsou pouze jednorázové. Společností BDO jsou odhadovány na **390 907 355 Kč**. V těchto nákladem jsou zahrnuty i výdaje na znalecké posudky, konzultace, průzkum trhu, certifikační autorita EET atd.

Náklady provozní jsou odhadovány na **417 479 245 Kč**. Jde o náklady na provoz systému EET. Jedná se o opakující se náklady např. na údržbu a obnovu hardware, kontrolní nákupy, mzdové náklady atd. (MFČR, © 2005-2013a).

## 3.6 Daňová optimalizace versus daňové úniky

V každém z nás existuje přirozená neochota platit daně a další odvody, které mají charakter daně. Jednání daňového subjektu vedoucí k minimalizaci daňové povinnosti je považováno za racionální ekonomické chování. Jedním z rozhodujících faktorů, které ovlivňují rozhodování daňových subjektů, je míra daňového zatížení.

Na daňové úniky lze pohlížet z mnoha úhlů. Z tohoto důvodu neexistuje jeho přesná definice.

V případě optimalizace daňové povinnosti se může jednat o několik způsobů vedoucích k minimalizaci daně. Nabývá několika forem, které se pohybují v rozmezí od legálního snížení daně až po nelegální daňové úniky.

**Daňová úspora** je prvním stupněm v minimalizaci daně. Znamená využití zákonem stanovených možností ke snížení základu daně a následně i daně. Daňový subjekt využívá pouze legálních možností v rámci zákonných norem např. sleva na poplatníka, daňové zvýhodnění na děti. O daňovou úsporu se jedná i v případě využití možností např. tvorbou zákonných rezerv, zrychlené odepisování majetku aj.

**Vyhnutí se dani** je druhým stupněm v minimalizaci daně. Jedná se o snahu vyhledávat mezery v daňových zákonech a jejich následné využívání. Jedná se především o chyby ve formulaci právních norem. Z právního hlediska se nejedná o nelegální chování, ale ze společenského pohledu je považováno za nemorální. Dochází k narušení tzv. daňové spravedlnosti.

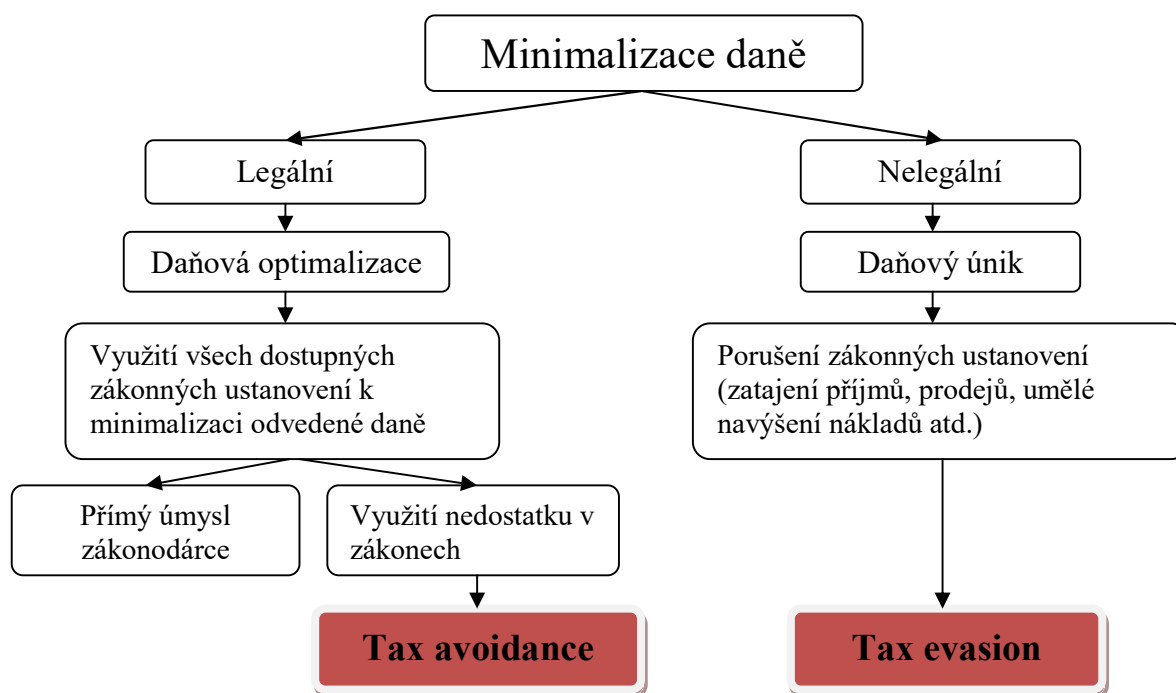
**Daňový únik** neboli také daňový trestný čin je posledním a krajním stupněm minimalizace daně. Jedná se o nelegální jednání, a pokud je prováděno úmyslně a ve velkém rozsahu jedná se o daňový trestný čin. V této fázi dochází ke vzniku tzv. šedé ekonomiky (Vančurová, Láchová 2014; Zatloukal, 2011).

Pojem trestní činy daňové nalezneme v trestním zákoníku podřazen pod hospodářské trestné činy. V trestním zákoníku jsou uvedeny v VI. Hlavě. Za trestní daňové činy jsou považovány zejména – neodvedení daně, krácení daně, padělání a pozměňování označení zboží pro daňové účely a nesplnění oznamovací povinnosti (Kocina, 2014).

*„Postoj společnosti k existenci daňových úniků je většinou značně benevolentní. Tento postoj souvisí s tzv. neformálním institucionálním prostředím, které se formuje v průběhu dlouhého časového období a zahrnuje ustálené zvyky, tradice a morálku. V rámci ekonomického systému tedy mají vliv na problematiku daní nejen formálně daná pravidla, jako zákony a vyhlášky, nýbrž také celkové klima ve společnosti a její tendence tolerovat a napomáhat daňovým únikům“ (Klimešová, 2014, s. 53).*



Obrázek č. 3: Schéma minimalizace daně



Zdroj: Kretešová, Rezek, 2013

Anglický termín Tax avoidance představuje v podstatě legální možnosti vedoucí k minimalizaci odvedené daně (Klimešová, 2014).

Tax evasion je naopak termín pro označení daňového úniku, podvodu, za který může být daňový poplatník postižen. Míra postihu pak závisí na mnoha okolnostech, jako je např. rozsah neodvedení nebo krácení daně, také na tom zda byl prokázán úmysl porušení zákona. Daňové úniky můžeme rozdělit do několika úrovní. Neúmyslné, které vnikají většinou z nedbalosti, neznalosti či z důvodu nepřehlednosti a složitosti zákonů spojené s rozdílnými výklady. Další úrovní jsou úmyslné trestné činy menšího rozsahu, po nich následují úmyslné daňové úniky, které je možné označit za trestné činy, pokud je prokázán úmysl a škoda přesáhne 50 tis. Kč. Mezi nejzávažnější daňové úniky patří tzv. stínová ekonomika. Pod tento pojem lze zahrnout např. falšování účetních knih, podnikání bez oficiální registrace či nelegální činnost (Klimešová, 2014).

Mezi efektivní daňovou optimalizací, tedy legálním způsobem minimalizace daňové povinnosti a nelegálním daňovým únikem, nemusí mnohdy existovat jednoznačná hranice. Hlavním důvodem je již uváděná nejednoznačnost výkladu některých právních předpisů (Klimešová, 2014).

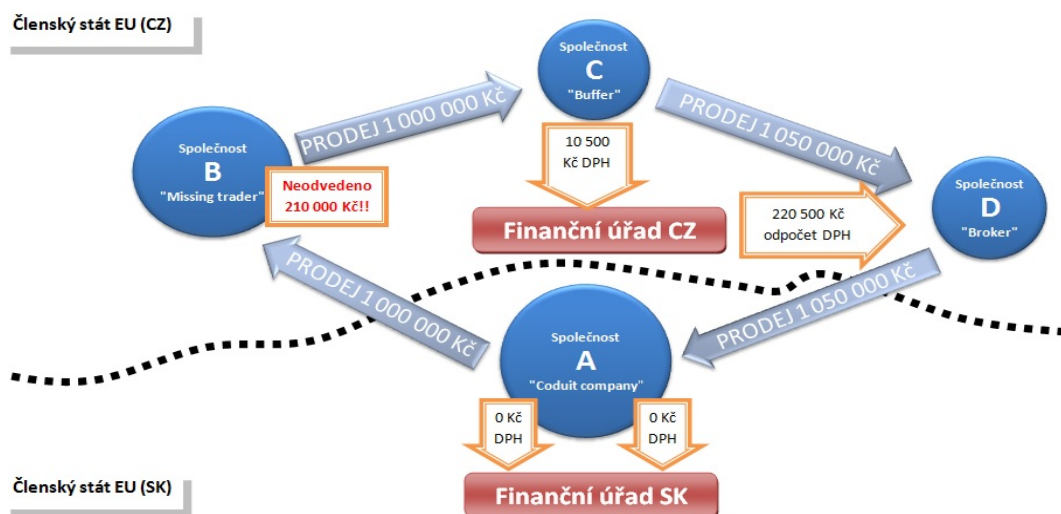
*„Příčiny daňových úniků a s tím spojená jejich existence ve velké míře souvisí se snahou poplatníka redukovat vysoké zdanění svých příjmů a rovněž také s pocitem oprávněnosti odporovat vysokému zdanění“ (Klimešová, 2014, s. 50).*

### **3.6.1 Řetězové (karuselové) podvody**

Jedním z nejčastějších podvodů v oblasti DPH jsou řetězové podvody. Jedná se o problém, který se týká celého společenství EU. Tento druh podvodu je velmi propracovaný a promyšlený řetězec transakcí. Obchodováno je převážně s drobným zbožím vysoké hodnoty, jako je např. elektronika (mobily, tablety, počítače). Celý proces funguje na principu, že na začátku řetězce vznikne daňová povinnost, kterou ale nikdo neuhradí. V této fázi se využívají tzv. bílí koně. Tímto pojmem jsou označovány osoby, které jsou úmyslně nastrčeny do pozice jednatele společnosti. Jedná se o osoby, které jsou buď nevzdělané, nebo velice důvěřivé a o principu podnikání společnosti, za kterou mají jednat, nemají ani tušení. Pod jejich jménem jsou vystavovány faktury, ale zároveň není v mnoha případech splněna povinnost vést účetnictví a podávat přiznání. V uměle založené společnosti pak vzniká daňová povinnost, kterou nikdo neuhradí. Vymáhání je také neúspěšné, protože taková společnost nevlastní žádný majetek. Na konci řetězce je z přijatého plnění uplatněn nárok na odpočet daně. Zboží je mnohdy deklarováno jako prodané do EU, pak se jedná o plnění osvobození od daně s nárokem na odpočet daně. Pro ztížení odhalení podvodu je do řetězce zapojen větší počet daňových subjektů (Kreštesová, Rezek, 2013, Intranet FS).

Jelikož se tento problém vztahuje k problematice zdanění v rámci EU, je nutné, aby tento problém řešily členské země společně. V rámci harmonizace DPH již došlo k určitým opatřením, ale stále nejsou dostatečná, aby dokázala zabránit daňovým únikům. Účinným opatřením by bylo např. zavedení jednotné sazby DPH v rámci celého společenství EU. Tohoto cíle v procesu harmonizace sazeb však nebylo dosaženo (Široký, 2012).

Obrázek č. 4: Průběh řetězového podvodu



Zdroj: Intranet FS, vlastní zpracování

**Conduit company (tzv. potrubní společnost)** – společnost se sídlem v jiném členském státě EU. Při intrakomunitárním dodání zboží do ČR společnosti „B“ neodvádí daň, neboť se jedná o plnění osvobozené od daně. Daňové úniky přímo z jeho činnosti nevyplynou, ale na podvodu v řetězci se zúčastňuje (Kreštesová, Rezek, 2013).

**Missing trader (tzv. chybějící obchodník, článek řetězce)** – plátce, který nakoupí zboží od společnosti „A“ z jiného členského státu EU. Pokud podá daňové přiznání, vykáže v něm přijetí zboží z EU (má povinnost přiznat daň, ale zároveň si nárokuje odpočet daně ve stejné výši) a prodej tohoto zboží v tuzemsku, daň přizná, ale neodvede. V mnoha případech přiznání vůbec nepodá nebo podá tzv. negativní daňové přiznání. V uvedených případech se jedná o nekontaktní osobu tzv. bílého koně.

Podle příkladu se jedná o daňovou povinnost ve výši 210 000 Kč, která do státního rozpočtu nikdy nedorazí (Kreštesová, Rezek, 2013, Intranet FS).

**Buffer (tzv. nárazník)** – plátce, který má zastříti přímou vazbu mezi společností „B“ a „D“, a to z důvodu ztížení odhalení podvodu, podává daňová přiznání, vše dokládá, prokazuje, popisuje, staví se do pozice bezproblémového plátce. Prodej zboží provede s minimální obchodní přírůžkou.

Podle příkladu se jedná o daňovou povinnost 10 500 Kč, kterou odvede do státního rozpočtu (Kreštesová, Rezek, 2013, Intranet FS).

**Broker (tzv. zprostředkovatel)** – je finálním článkem řetězce, který má nejčastěji za úkol inkasovat na konci tuzemského řetězce nadměrný odpočet z daně, která díky společnosti „B“ v řetězci chybí. Finguje dodání zboží do jiného členského státu EU např. společnosti „A“, jedná se tedy o plnění osvobozené od daně, ale z jeho nákupu v tuzemsku si uplatňuje vysoký nadměrný odpočet.

Podle příkladu si nárokuje vrácení nadměrného odpočtu ve výši 220 500 Kč (Kreštesová, Rezek, 2013, Intranet FS).

### **3.7 Srovnání kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb**

Jedná se o nejaktuálnější přijatá opatření v boji s daňovými úniky. Očekávaný efekt je především ve zvýšeném výběru daní, možnosti lepšího zacílení daňové kontroly, narovnání konkurenčního prostředí a snížení daňových úniků. Uvedená opatření jsou zaměřena na daňové úniky, každé v jiné oblasti.

EET je zaměřeno na odhalování daňových úniků spočívajících v krácení tržeb při prodeji zboží či poskytnutí služby konečnému spotřebiteli. Podchycuje pouze hotovostní platby nebo úhrady platební kartou. Míra efektivnosti EET závisí ve velké míře na samotných spotřebitelích, zda budou vyžadovat vydání účtenky a případně i kontrolovat její zákonné náležitosti.

Hlavním úkolem kontrolních hlášení je odhalovat karuselové (řetězové) podvody, jejichž cílem je neoprávněné čerpání finančních prostředků z veřejného rozpočtu. S pomocí kontrolního hlášení jsou identifikovány rizikové subjekty typu „missing trader“ a u nich nezaplacená nebo nepřiznaná daňová povinnost a typu „buffer“ a jejich detekce jako přeprodejců v celém řetězci až směrem k „brokerovi“ (Intranet FS).

Povinnost EET mají všechny podnikající osoby (až na zákonem určené výjimky), bez rozdílu zda se jedná o plátce DPH či nikoliv. Pro povinně evidovanou tržbu není určena žádná spodní ani horní hranice.

Povinnost podávat kontrolní hlášení byla zavedena téměř o rok dříve než EET tj. od 01. 01. 2016. Povinnost podávat kontrolní hlášení mají pouze plátcí daně z přidané hodnoty, u nichž došlo k přijetí či uskutečnění zdanitelných plnění. Tato povinnost se nevztahuje na neplátce a na plátce, kteří např. uskutečňují pouze osvobozená plnění anebo v daném období nedošlo k uskutečnění nebo přijetí zdanitelných plnění. Povinnost uvádět

podrobnější údaje k jednotlivým obchodním transakcím je pouze u plnění uskutečněná v hodnotě nad 10 000 Kč. Plnění pod tuto hranici se sčítají do tzv. souhrnných řádků.

Údaje v podaných kontrolních hlášeních prochází analýzou. Podněty vzniklé z této analýzy jsou přenášeny na jednotlivá územní pracoviště finanční správy. Každý podnět obsahuje detailní porovnání údajů z kontrolních hlášení týkajících se vždy jednoho konkrétního dodavatelsko-odběratelského vztahu. Na základě tohoto porovnání správce daně zjistí, které údaje jsou ve shodě a které se liší (Intranet FS).

V červnu 2017 zveřejnila Finanční správa ČR zprávu, ve které popisuje odhalení sedmi případů karuselových podvodů díky kontrolnímu hlášení. Odhalené podvody dostaly pracovními názvy: Roztok, Cesta, Šroubek, Brusle, Elegán, Mor a Freedom. Jednalo se o daňové úniky v oblasti: poskytování služeb pronájem pracovní síly a další služby (např. úklidové služby, třídění odpadu, pomocné stavební práce), agenturní zaměstnávání, dodání zboží - spojovacího materiálu, prodej barev, podlahových krytin, ubytovací služby, montážní práce, konzultace a poradenství, poskytování reklamních služeb. Doměření DPH nebylo u všech subjektů zapojených do řetězce zatím dokončeno, doměřená částka činí prozatím 269 496 797 Kč (Finanční správa ČR, © 2013-2017d).

### **3.8 Evidence tržeb ve vybraných zemích EU**

Ve všech zemích Evropské unie mají podnikající právnické i fyzické osoby povinnost vést účetnictví a uchovávat finanční a další záznamy pro daňové účely. Oblast evidence tržeb vedené elektronickou formou, lze rozdělit na systémy probíhající offline např. registrační pokladny a novější online systémy např. elektronická evidence tržeb (Smetanová, Palán, 2015).

#### **3.8.1 Chorvatsko**

Elektronická evidence tržeb v České republice je inspirována právě chorvatským modelem. V Chorvatsku byl v průběhu roku 2013 spuštěn on-line systém evidence tržeb tzv. „fiskalizace“. Hlavním cílem přijetí zákona o fiskalizaci hotovostních transakcí (Zákon o fiskalizacii u prometu gotovinom) bylo navýšit inkaso na dani z příjmů a na dani z přidané hodnoty. Trvale nejnižší tržby byly vykazovány zejména v oblastech poskytování služeb, u maloobchodních prodejen a v pohostinství. Fiskalizační proces probíhal ve třech etapách.

Podobně jako v České republice se do systému v první etapě připojili povinné subjekty poskytující stravovací a ubytovací služby. Druhá vlna se vztahovala na maloobchod a volné profese. Ve třetí vlně se připojily ostatní subjekty (Smetanová, Palán, 2015).

Se zavedením EET došlo například ke snížení sazby DPH na restaurační služby z 25 % na 10 %. Výběr DPH ovšem zůstal podle dostupných údajů přibližně stejný, na úrovni 40 miliard kun (v přepočtu zhruba 144 miliard korun) ročně (Novinky.cz, 2016).

Náležitosti vytištěného dokladu jsou obdobné jako povinné údaje na dokladu v České republice. Na rozdíl od České republiky byla v Chorvatsku zavedena povinnost vydat kupujícímu doklad o platbě a povinnost kupujícího mít tento doklad u sebe po dobu, kdy se nachází v obchodním prostoru. Pokud není schopen tento doklad na vyžádání správce daně předložit, může mu být udělena pokuta v rozsahu 200 až 2 000 HRK.

Sankce za porušení zákona o fiskalizaci se pohybují v rozsahu od 5 tis. do 500 tis. HRK. *„Pověření úředníci daňové správy provedli v roce 2013 více než 35 tis. kontrol. U 17 % kontrol byly zjištěny nesrovnalosti, bylo přijato přes 1 000 rozhodnutí o pozastavení činnosti a uděleny pokuty v celkové výši 11 mil. HRK.“* (Smetanová, Palán, 2015).

Dopady zavedení evidence tržeb:

Většina daňových subjektů využila po zavedení evidence stávajících přístrojů. Možnost internetového připojení je na více jak 95 % území Chorvatska. Pouze 25 daňových subjektů z 87 tisíc je v oblasti bez možnosti internetového připojení. Oproti roku 2012 stoupl podíl vykazovaných dokladů hrazených v hotovosti z 15 % na 90 %.

Mezi roky 2012 a 2013 byl zaznamenán nárůst denních tržeb v pohostinství o 125 %, zvýšení počtu vystavených dokladů o 65 %. U nezávislých činností a řemesel došlo k nárůstu vykazovaných příjmů o 35 %. Došlo k pětinasobnému navýšení efektivity výkonu finanční správy, která je na základě analýzy dat získaných z fiskalizace prováděna cíleně (Finanční správa ČR, © 2013-2017a).

**Tabulka č. 4:** Odlišnosti českého a chorvatského modelu evidence tržeb

Parametr	Česká republika	Chorvatská republika
Zjednodušený elektronický režim (offline)	ANO	NE, paragony
Regulace stavu hotovosti v pokladně	NE	ANO
Povinnost zákazníka převzít a držet účtenku	NE	ANO
Zasílání údajů o pokladním personálu	NE	ANO
Poplatek za digitální certifikát	NE	ANO
Maximální výše sankce	500 000 Kč	500 000 HRK (cca 1,8 mil. Kč)

Zdroj: Finanční správa ČR, © 2013-2017a, vlastní zpracování

### 3.8.2 Polsko

Povinnost používání registračních pokladen bylo v Polsku zavedeno už v roce 2004. Podmínky a zásady používání registračních pokladen upravuje čl. 111 zákona o dani ze zboží a služeb (Ustawa o podatku od towarow i uslug). Dle tohoto ustanovení mají daňový poplatníci, kteří prodávají své zboží fyzickým osobám neuskutečňujícím hospodářskou činnost nebo fyzickým osobám uskutečňujícím zemědělskou činnost, povinnost vést záznamy o tržbách prostřednictvím registračních pokladen (ISAP, 2011).

Daňový poplatníci zavádějící registrační pokladny mají povinnost písemně oznámit finančnímu úřadu plánovaný počet používaných registračních pokladen. Toto oznámení je důležité z důvodu náhrady výše nákladů na jejich pořízení. Následně provede autorizovaný servisní technik tzv. fiskalizaci, tedy spuštění fiskální jednotky s fiskální pamětí (Smetanková, Palán, 2015).

Do konce roku 2016 se povinnost evidence tržeb s využitím registrační pokladny nevztahuje na poplatníky s obratem nižším než 20 000 PLN za předchozí rok. Od povinnosti evidence tržeb jsou některé činnosti osvobozeny např. odpadové, dopravní, finanční a vzdělávací služby a prodej některého zboží např. telekomunikační zařízení, drahé kovy, CD a DVD (Smetanková, Palán, 2015).

### **3.8.3 Rumunsko**

V roce 2014 byl v Rumunsku schválen mimořádný předpis týkající se povinnosti hospodářských subjektů používat elektronické registrační pokladny. Stejně jako v České republice je toto opatření zaměřeno na snížení daňových úniků v oblasti maloobchodu a služeb a zlepšení podmínek hospodářské soutěže. Implementace systému elektronických registračních pokladem byla naplánována do třech etap podle velikosti podnikajícího subjektu. Ti největší mají povinnost připojení od 1. dubna 2016, střední od 1. července 2016 a malí od 1. listopadu 2016. Registrační pokladny s papírovou evidencí musí být nejpozději v uvedených termínech nahrazeny elektronickými pokladnami s elektronickou evidencí tržeb (elektronickým deníkem). Pomocí monitorovacího zařízení, ke kterému musí být podnikající subjekty připojeny, jsou přenášena data do Národní agentury pro fiskální správu (Smetanová, Palán, 2015).

### **3.8.4 Maďarsko**

Povinnost používat registrační pokladny byla v Maďarsku zavedena od října 2012. Maďarský systém bývá také označován jako hybridní. Registrační pokladny jsou online připojeny na daňovou správu. Zavádění online registračních pokladem probíhalo v několika fázích a mělo dvojí cíl: omezení manipulace s daty a vytvořit přímé spojení mezi registrační pokladnou a daňovým úřadem. Pokladny jsou vybaveny také GSM jednotkou, která monitoruje jejich polohu (Smetanová, Pelán, 2015).

Od povinnosti EET jsou částečně osvobozeni pouze ti, kteří obchodují na místě bez možnosti internetového připojení. Registrační pokladnu musí přesto používat a jednou za měsíc posílat data nahraná na CD. Další možností je přemístění pokladny po pracovním dni na místo, kde je internetové pokrytí a data odeslat. Výjimka je udělena na omezenou dobu jednoho roku, tato doba může být opakovaně obnovena (Novinky.cz, 2016).

### **3.8.5 Slovensko**

Povinnost uchovávat záznamy o tržbách je obecně řešena v zákoně o účetnictví. Povinnost používání, podmínky užívání, požadavky na registrační pokladny a evidenci záznamů o tržbách upravuje na Slovensku „Zákon o používání registračnej pokladnice“. Uvedený



zákon zároveň upravuje postavení a činnost servisní organizace související s používáním elektronické registrační pokladny (Finančná správa SK, © 2013).

V současnosti jsou na Slovensku povoleny dva různé systémy evidence tržeb. Prvním z nich je systém elektronických registračních pokladen. Základní princip registračních pokladen spočívá v tom, že tržby podnikatelských subjektů jsou evidovány prostřednictvím pokladny s fiskální pamětí. Uvedená data by měla být nezměnitelná a nesmazatelná. Jedná se pouze o offline evidenci, nezabezpečuje online zasílání údajů správci daně. Jde o již poměrně zastaralý systém, odpovídající možnostem doby, ve které byl zaveden. Do budoucna je plánováno jeho online propojení s finanční správou. Druhým systémem jsou virtuální registrační pokladny, fungující v online režimu. Jde o aplikaci finanční správy. Podnikatel před ukončením prodeje odešle údaje na server finanční správy, odkud obratem obdrží jedinečný kód. Používání virtuálních registračních pokladen bylo zpočátku omezeno pouze na podnikatele, kterým povinnost používat registrační pokladnu vnikla po 01. 01. 2015 (Smetanová, Palán, 2015).

Od 01. 01. 2016 mohou tento systém používat i ostatní podnikatelé. Jediným omezením je počet transakcí uskutečněných za měsíc. Nesmí překročit 1 000 pokladních dokladů. Pro podnikatele není používání online systému virtuální registrační pokladny povinností, pouze možností (Smetanová, Palán, 2015).

Od povinnosti používat online nebo offline registrační pokladnu jsou osvobozeni podnikatelé podnikající ve vysokohorských oblastech bez trvalého napájení elektrinou.

Nevýhodami systému je např. povinnost používat pouze certifikovanou pokladnu, kdy i servisní činnost může být prováděna pouze certifikovaným servisním střediskem (Finančná správa SK, © 2013).

## 4 Vlastní práce

### 4.1 Česká republika - Analýza současného stavu

Daňová soustava ČR zahrnuje daně přímé a nepřímé. V ČR je kladen důraz zejména na kategorii nepřímých daní, do které spadají spotřební daně a DPH, které po výnosech z pojistného na sociální pojištění představují největší příjem státního rozpočtu. Podíl příjmu z přímých daní v posledních letech klesal převážně na úkor navýšení podílu nepřímých daní v daňovém mixu.

#### 4.1.1 Daňové úniky

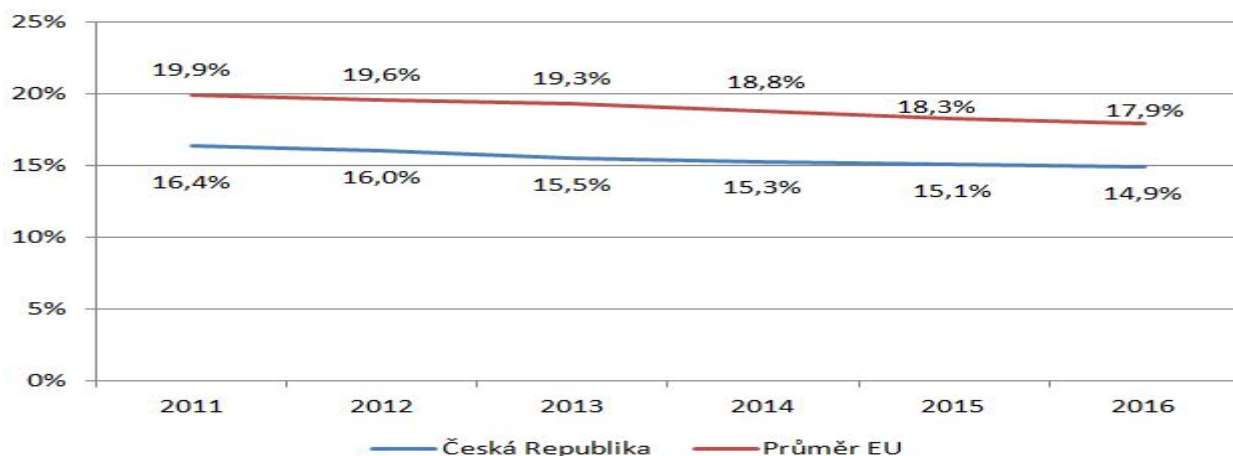
Dle odhadů Českého statistického úřadu dosahují příjmy, které by teoreticky mohly být zdaněny (jedná se především o zatažené příjmy), více než 160 mld. Kč.

Největší podíl nevykázaných příjmů za rok 2012:

Stavebnictví	36 956 mil. Kč
Velkoobchod a maloobchod, opravy motorových vozidel	35 138 mil. Kč
Ubytování a stravování	20 017 mil. Kč
Zpracovatelský průmysl	17 933 mil. Kč
Zemědělství, lesnictví a rybářství	12 394 mil. Kč
Profesní, vědecké a technické činnosti	8 752 mil. Kč

Podle odhadů Ministerstva finanční dosahuje výše daňových úniků na DPH desítek miliard korun ročně, některé odhady se pohybují i na hranici sto miliard korun. Okolo 15 až 20 mld. Kč daňových úniků je spojováno s karuselovými podvody.

**Graf č. 1:** Vývoj šedé ekonomiky v ČR od roku 2011 do roku 2016 (%)



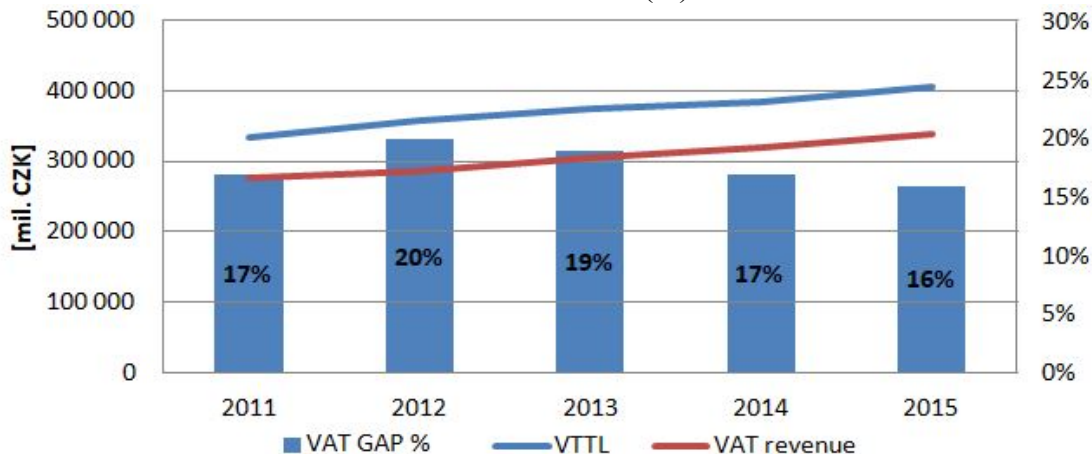
Zdroj: SCHNEIDER, Friedrich, 2016, vlastní zpracování

Z grafu č. 1 je patrné, že v podílu šedé ekonomiky je Česká republika sice pod průměrem EU, ale ve většině západních států je procento šedé ekonomiky nižší. V Rakousku, Irsku, Nizozemí, Lucembursku a ve Velké Británii je dokonce pod hranicí 10 % HDP.

#### 4.1.2 Mezera na DPH

Mezera na DPH (VAT GAP) je v podstatě procentuálně vyjádřená velikost nevybrané daně. Velikost této mezery je ovlivněna mnoha faktory. Patří mezi ně hlavně stínová a nelegální ekonomika, rozdíl mezi skutečnou a vykazovanou aktivitou ekonomických subjektů, dalšími jsou např. přírůstek neuhrazených nedoplatků, omyly, chyby nebo kombinace různých faktorů.

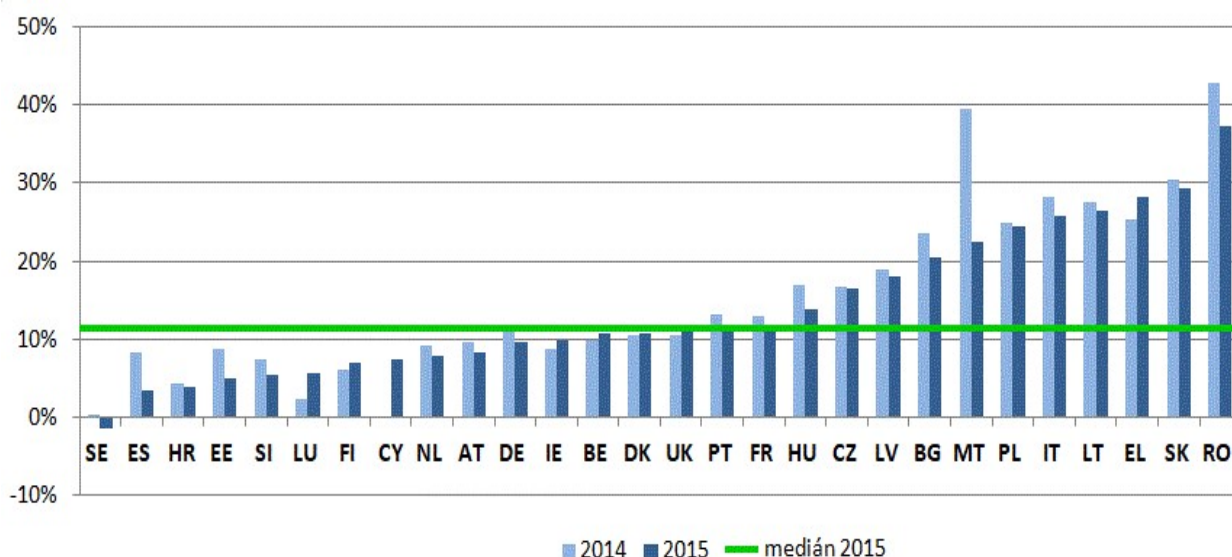
**Graf č. 2:** VAT GAP v ČR v letech 2011 až 2015 (%)



Zdroj: European Commission, 2017, vlastní zpracování

Od roku 2012 dochází k postupnému poklesu velikosti mezery na DPH (VAT GAP). Hodnota naměřená za rok 2015 činí 16 %, což je 67 mld. Kč. K nástrojům snižujícím mezeru na DPH nepochybně patří zavedení nového režimu přenesení daňové povinnosti tzv. tuzemský revers-charge od dubna 2011. V grafu č. 2 je zároveň uveden údaj VTTL, který vyjadřuje výši skutečně vybrané daně. Od roku 2011 vzrostl výběr DPH o 70 836 mil. Kč. Přestože mezeru na DPH procentuálně klesla, její hodnota vyjádřená v Kč, odpovídající údaj VAT revenue, naopak stoupá a to od roku 2011 o 9 595 mil. Kč.

**Graf č. 3:** VAT GAP v členských státech EU za roky 2014 a 2015 (%)



Zdroj: European Commission, 2017, vlastní zpracování

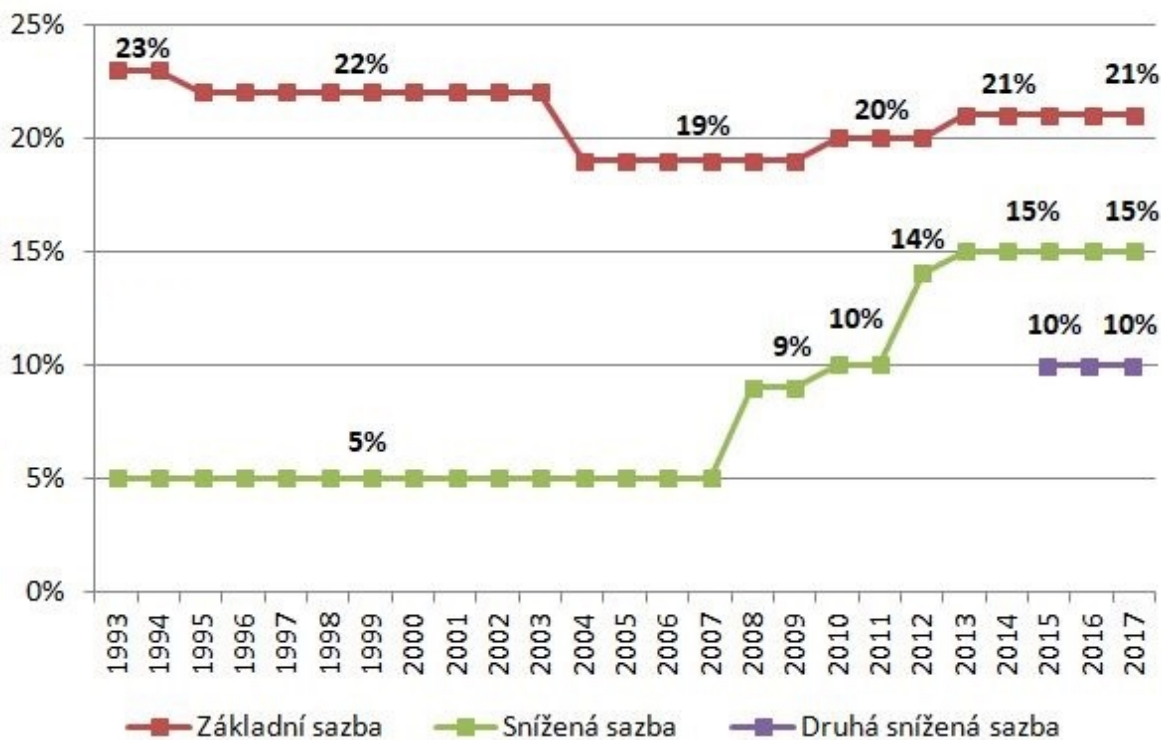
Z grafu č. 3 lze zároveň vyčíst průměrnou hodnotu mezery na DPH v rámci členských států EU za roky 2015, která činí 12,8 %. Jde o nejnižší procento od roku 2011. V roce 2013 dosahovala hodnoty 15,22 % a v roce 2014 klesla na 14,1 %. Velikost mezery na DPH vykazovaná v České republice od roku 2012 se zmenšila o 4 %. Od průměru za EU dělí Českou republiku stále 4 %, shodně jako v roce 2013.

#### 4.1.3 Vývoj sazeb DPH

Daň z obrátu byla od roku 1993 nahrazena daní z přidané hodnoty. Hlavním důvodem byla příprava na vstup ČR do Evropské unie, ke kterému došlo 1. května 2004. DPH prošla za dobu své existence řadou změn a novel. Změny se týkaly i výše sazeb nebo přesunů

položek mezi základní a sníženou sazbou. Kromě základní a snížené sazby byla od 01. 01. 2015 zavedena druhá snížená sazba.

**Graf č. 4:** Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993 až 2017



Zdroj: Systém ASPI, Vlastní zpracování

V grafu č. 4 je názorně zachycen vývoj sazeb DPH od roku 1993 do současnosti. Na první pohled je zřejmé, že sazby se v průběhu let postupně přibližují. Snížená sazba byla na začátku vymezena ve výši 5 %, až po 14 letech začala být skokově zvyšována až na výši 15 %. Její hodnota se od roku 2013 nezměnila. Se zavedením EET byly ze základní sazby DPH do první snížené sazby přesunuty stravovací služby a podávání nealkoholických nápojů. K další změně došlo od 01. 01. 2015, kdy byly z této sazby vyčleněny některé služby a zboží, pro které byla zřízena sazba ve výši 10 %. Jedná se konkrétně o vybrané léky a knihy, kojeneckou výživu nebo suroviny určené k výrobě potravin pro osoby trpící celiakií a fenylketonurií.

U základní sazby docházelo do konce roku 2009 spíše k opačnému vývoji. Od roku 2010 byla již dvakrát zvýšena až na hodnotu 21 %. Poslední zvýšení sazeb v roce 2013 mělo být pouze dočasné a mělo skončit na konci roku 2015. Zvýšení obou sazeb je nakonec ponecháno v platnosti i po 01. 01. 2016.

## 4.2 Zhodnocení přínosů EET v České republice

### 4.2.1 Zhodnocení přínosu EET z hlediska výběru DPH

Výsledky po zavedení EET jsou očekávány hlavně v podobě zvýšeného výběru daní. Podle odhadu Ministerstva financí mělo díky EET dojít ke snížení VAT Gap za rok 2017 o 25 %, vyjádřeno v korunách o 6,75 mld. Kč. Uvedený předpoklad se podařilo za rok 2017 splnit do výše 5,2 mld. Kč, tedy z více jak 77 % (MFČR, © 2005-2013a, MFČR, © 2005-2013c).

**Tabulka č. 5:** Vývoj inkasa u vybraných druhů daní v letech 2011 až 2017 (mil. Kč)

Daň	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Daň z přidané hodnoty	275 394	278 231	308 461	322 879	331 836	349 460	381 430
Daň z příjmů právnických osob	109 312	120 461	113 052	123 179	138 140	156 401	161 803
Daň z příjmů vyb. srážkou	19 848	20 781	20 488	24 029	25 099	24 462	24 814
DPFO - podnikatelů	2 939	3 261	2 680	1 128	2 498	6 849	7 617
DPFO ze záv. činnosti	119 373	119 787	126 134	130 867	136 125	149 392	169 241

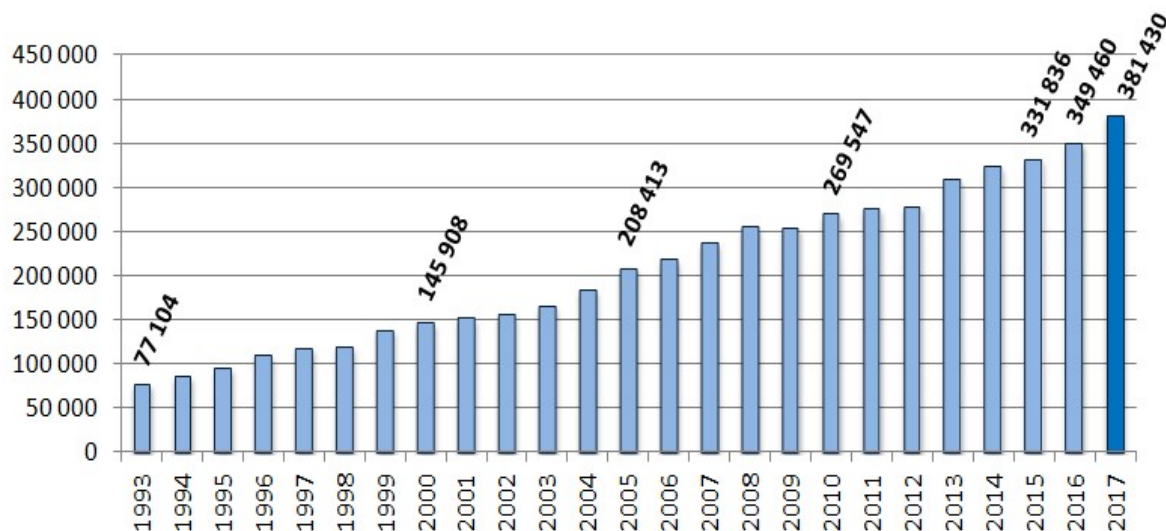
Zdroj: Intranet FS, vlastní zpracování

Přínos EET je možné zhodnotit zatím jenom na výběru DPH. Na daních z příjmů se případné dopady EET projeví až v inkasu za rok 2018. Důvodem je povinnost priznat a uhradit daň z příjmů za rok 2017 až v roce 2018. První vlna EET byla spuštěna sice již v prosinci 2016, ale za tak krátkou dobu by se s největší pravděpodobností její vliv nijak výrazně na výběru daně z příjmů neprojevil.

Z tabulky č. 5 je mezi roky 2016 a 2017 patrný nárůst inkasa DPH o 31 970 mil. Kč, tedy o více jak 9 % (oproti 5 % růstu v roce 2016 a 3 % v roce 2015). Podobně vysoký nárůst inkasa ve výši 30 230 mil. Kč byl zaznamenán mezi roky 2012 a 2013. V tomto případě bylo důsledkem především zvýšení základní i snížené sazby o 1 %.

V inkasu DPH za rok 2017 se promítlo hned několik faktorů. Jednak snížení sazby DPH z 21 % na 15 % u stravovacích a ubytovacích služeb. Dalším důležitým faktorem byl nepochybně výrazný vzestup české ekonomiky. V neposlední řadě ovlivnilo inkaso DPH jistě i opatření proti daňovým únikům v podobě zavedení EET.

**Graf č. 5:** Vývoj inkasa na DPH v letech 1993 až 2017 (mil. Kč)



Zdroj: Intranet FS, vlastní zpracování

V grafu č. 5 je znázorněno inkaso DPH od roku 1993 do současnosti. Pouze jednou v tomto období došlo k meziročnímu poklesu inkasa DPH a to mezi roky 2008 a 2009. Hlavním důvodem byla celosvětová hospodářská a finanční krize, která zasáhla všechna odvětví české ekonomiky. K nejvyššímu nárůstu inkasa DPH dochází mezi roky 2016 a 2017 o 31 970 mil. Kč.

#### 4.2.2 Dopady EET na podnikatelskou sféru

Častým argumentem proti zavedení EET jsou jednak náklady spojené s evidencí tržeb, které musí podnikatel vynaložit nejen na pořízení potřebného technického zařízení a softwaru, ale také náklady na provoz (internet, kotoučky, barva do tiskárny...). Podle některých podnikatelů EET dokonce likviduje drobné a střední podnikatele. Byl zjištěn skutečný dopad EET na počet podnikatelských subjektů.

**Tabulka č. 6:** Počet aktivních OSVČ v období od 31. 12. 2011 do 31. 12. 2017

k datu	OSVČ - hlavní	OSVČ - vedlejší	Celkem OSVČ
31. 12. 2011	649 990	351 774	1 001 764
31. 12. 2012	627 596	366 492	994 088
31. 12. 2013	602 395	374 833	977 228
31. 12. 2014	586 112	386 244	972 356
31. 12. 2015	578 544	397 408	975 952
31. 12. 2016	577 818	403 537	981 355
31. 12. 2017	582 226	409 218	991 444

Zdroj: ČSSZ, 2018, vlastní zpracování

Podle údajů z tabulky č. 6 dochází u aktivních OSVČ k mírnému nárůstu počtu živnostníků, pokles OSVČ v hlavní činnosti se zmírnil. V roce 2017 došlo naopak k jejich nárůstu o cca 5 tis.. Zároveň trvale roste počet živnostenských oprávnění ve vedlejší činnosti. Výrazný nárůst je hlavně v počtu žen - podnikatelek, jejich počet vzrostl mezi roky 2012 a 2015 o 34 tisíc, ve shodném období počet mužů – podnikatelů stagnuje a v absolutních číslech je stejný (AMSP ČR, 2016b).

**Tabulka č. 7:** Počet aktivních podnikajících právnických osob v období od roku 2011 do roku 2017

rok	Počet podnikajících právnických osob
2011	342 918
2012	361 472
2013	379 084
2014	400 827
2015	418 827
2016	437 419
2017	458 407

Zdroj: MPO, © 2005 – 2018, vlastní zpracování

V porovnání s počtem OSVČ dochází u podnikajících právnických osob k výraznému nárůstu. Dle tabulky č. 7 mezi roky 2011 až 2017 narostl jejich počet o více jak 100 tis.. Ve stejném období byl OSVČ zaznamenán jejich pokles o zhruba 10 tis..

V roce 2017 ukončilo své podnikání 10 437 společností (právnických osob). Více než polovina z celkového počtu byla zaznamenána v Praze. Jde o největší počet ukončení za posledních 6 let. Rok 2017 byl rekordní, i co se týče počtu nově vzniklých společností. Za rok 2017 přesáhl jejich počet 31 tis. (Podnikatel.cz, © 2007 – 2018a.).



V České republice dochází k podobnému trendu jako v Chorvatské republice. Od začátku sledovaného období roku 2011 klesá počet podnikajících FO a stoupá počet podnikajících právnických osob.

Dle průzkumu nejobsáhlejší on-line databáze českých firem Merk.cz došlo v oborech vztahujících se k ubytování, stravování a pohostinství, ještě před spuštěním první vlny EET, k razantnímu poklesu nově vzniklých firem a zároveň k značnému nárůstu počtu zaniklých daňových subjektů. Dalším rozbořením dat se ukázalo, že uvedené výkyvy způsobila hromadná obměna IČ. V řadě případů ukončili podnikatelé a firmy podnikání a zároveň si zřídili nové pod jiným IČ. Nejvíce změn se odehrálo v průběhu konce listopadu a prosince 2016. V tomto období ukončilo činnost více jak tisíc daňových subjektů. Nově založených, převážně právnických osob, bylo 1,4 tisíc (ParlamentniListy.cz, 2017).

Podle ministerstva financí zrušilo své podnikání v oblasti ubytování a pohostinství od loňského prosince 2016 do konce října 2017 celkem 1 506 subjektů. Ve stejném období se nově ve stejném oboru zaregistrovalo 2 465 subjektů.

#### **4.2.3 Hodnocení EET z pohledu správce daně**

Zavedení EET se pozitivně projevilo na zvýšeném výběru DPH. Byl zaznamenán i výrazný nárůst tržeb a to především u stravovacích služeb. EET umožňuje, podobně jako kontrolní hlášení, zacílení kontroly na daňové subjekty, u kterých lze s velkou pravděpodobností předpokládat porušování zákona v podobě krácení daní. Oproti kontrolnímu hlášení, které je zaměřeno primárně na karuselové podvody, je s pomocí EET možné odhalit daňové úniky i u subjektů, u kterých dochází ke krácení tržeb z důvodu nepřiznání hotovostních plateb a to i u neplátců DPH. Při nahlížení do EET lze odhalit a následně prověřit podezřelé činnosti např. pravidelný vysoký počet stornovaných účtenek, velké výkyvy v tržbách v průběhu dne nebo i u delších časových úseků.

Existují samozřejmě stále i poplatníci, kteří neplní povinnost evidovat veškeré tržby. Na nevystavení účtenky může zákazník správce daně upozornit, ale sankci, případně jiný postih, může správce daně udělit, pokud není vystavena účtenka při ověřování přímo pracovníkovi daňové správy. K nejčastějšímu obcházení zákona dochází např. při nevystavení účtenky pravidelnému zákazníkovi, známému či dokonce větší skupině zákazníků (oslava, třídní srazy...).

Do EET je v současnosti zapojeno přibližně 166 000 podnikatelů. V průběhu ročního fungování EET bylo provedeno 94 728 kontrol, pochybení bylo zjištěno v 27 758 případech. Nejčastějším porušením povinností bylo nevystavení účtenky, nezaslání údajů do systému EET nebo neumístění informačního oznámení. V 16 370 případech byla věc předána finanční nebo celní správou k zahájení správního řízení. Uloženo bylo zhruba 5 900 pokut v celkové výši 55 mil. Kč. Nejnižší udělená pokuta je ve výši 100,- Kč, nejvyšší pokuta dosáhla částky 260 000,- Kč. Pokuta byla udělena podnikateli z Pardubického kraje provozujícímu maloobchod s ostatním zbožím. V daném případě docházelo opakovaně a dlouhodobě k porušování ZoET, především k nezasílání údajů do systému EET a nevystavování účtenek, a to na více provozovnách daného subjektu (Hospodářské noviny, 2018).

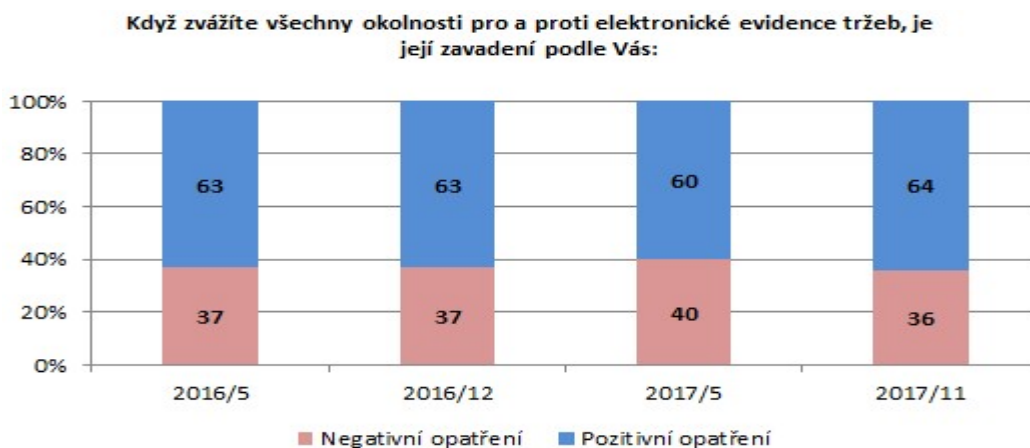
Druhá nejvyšší pokuta ve výši 150 000 Kč byla udělena za opakované porušování povinnosti vyplývající ze ZoET ve dvou provozovnách (restauračních zařízeních) registrovaných na stejného podnikatele (Podnikatel.cz, © 2007 – 2018b).

#### 4.2.4 Hodnocení EET z pohledu veřejnosti

Před a po zavedení EET byla v ČR provedena řada průzkumů. Jeden z nejnovějších provedla společnost STEM v listopadu 2017. Jedná se o průzkum názoru veřejnosti na EET po roce jejího fungování. Dotázáno bylo 1 059 osob starších 18 let. Všechny zjištěné údaje vypovídají o kladném hodnocení EET ze strany veřejnosti.

#### Výsledky zjištěné na základě položených dotazů (graf č. 6-9):

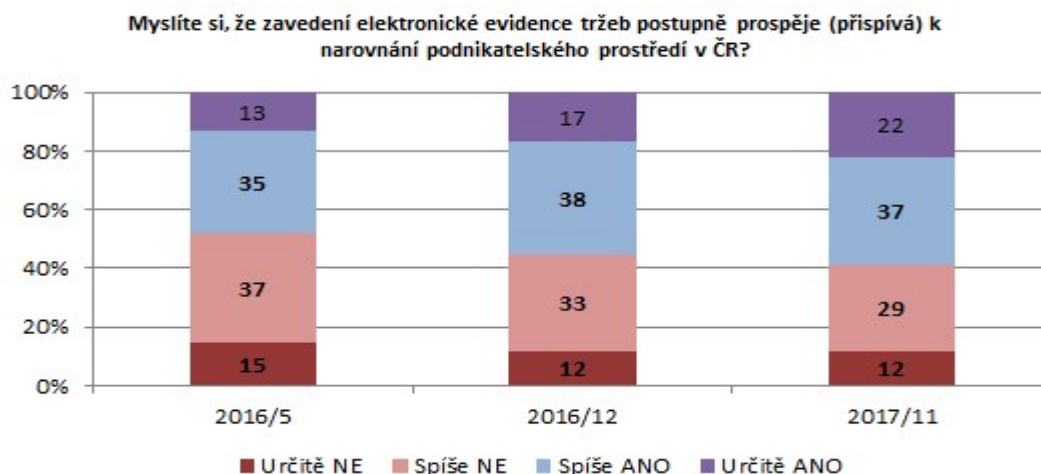
**Graf č. 6:** V jaké míře je EET považováno za negativní nebo pozitivní opatření (%)



Zdroj: STEM, 2017, vlastní zpracování

Od prvního průzkumu v květnu 2016 se názor občanů téměř nezměnil. Z grafu č. 6 je zřejmé, že 64 % občanů považuje EET za pozitivní opatření. K mírnému poklesu došlo pouze v květnu 2017, stále ale převažovalo kladné hodnocení nad negativním.

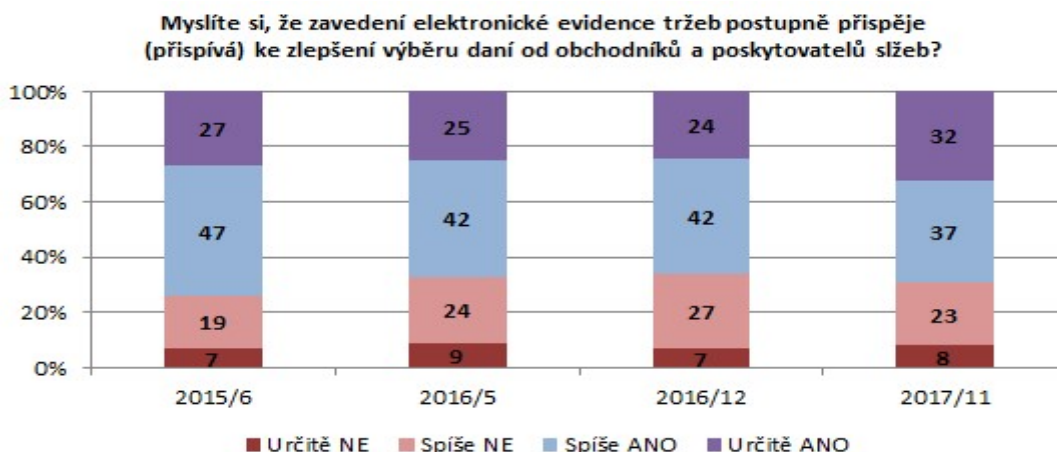
**Graf č. 7:** Zda EET přispívá ke zlepšení podnikatelského prostředí (%)



Zdroj: STEM, 2017, vlastní zpracování

Ještě v květnu 2016 převažoval spíše názor, že EET nepřispěje k narovnání podnikatelského prostředí. Podle údajů v grafu č. 7 se v listopadu 2017 zvýšil podíl občanů (celkem 59 %), kteří se domnívají, že EET naopak přispěje k narovnání podnikatelského prostředí. Od květnu 2016 došlo k nárůstu o 9 % u odpovědi „určitě ANO“.

**Graf č. 8:** Zda EET přispěje ke zlepšení výběru daní (%)

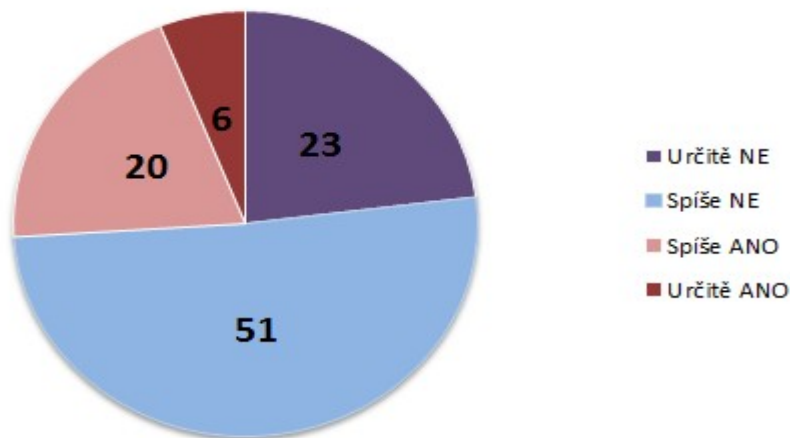


Zdroj: STEM, 2017, vlastní zpracování

Obdobně dochází i ke zvyšování přesvědčení o přispívání EET k lepšímu výběru daní. Podle údajů z grafu č. 8 aktuálně souhlasí s pozitivním účinkem EET na výběr daní 69 % občanů. Především posiluje jednoznačné přesvědčení, že EET určitě přispívá k lepšímu výběru daní.

**Graf č. 9:** Zda EET způsobilo ukončení činnosti velké části podnikatelů (%)

Myslíte si, že kvůli EET musela ukončit svou činnost velká část podnikatelů?



Zdroj: STEM, 2017, vlastní zpracování

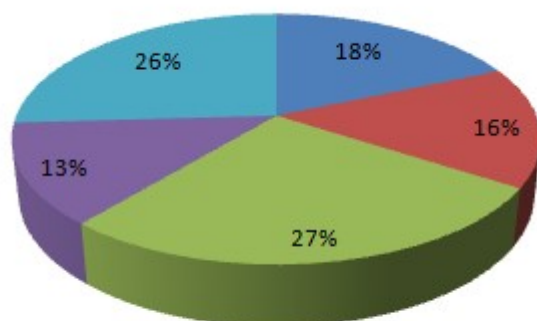
Z grafu č. 9 je patrné, že se většina občanů (74 %) nedomnívá, že kvůli EET musela skončit velká část podnikatelů. Pouze 26 % občanů je opačného názoru.

#### 4.2.5 Hodnocení EET z pohledu podnikatelů

V listopadu 2017 byl proveden průzkum společností KASAmox. Bylo osloveno více jak 11 tis. zákazníků této společnosti. Do průzkumu se nakonec zapojilo 1164 respondentů. Cílem bylo zjistit hodnocení ročního fungování EET z pohledu podnikatelů.

**Výsledky zjištěné na základě položených dotazů (graf č. 10 a 11):**

**Graf č. 10:** Hodnocení EET z pohledu podnikatelů

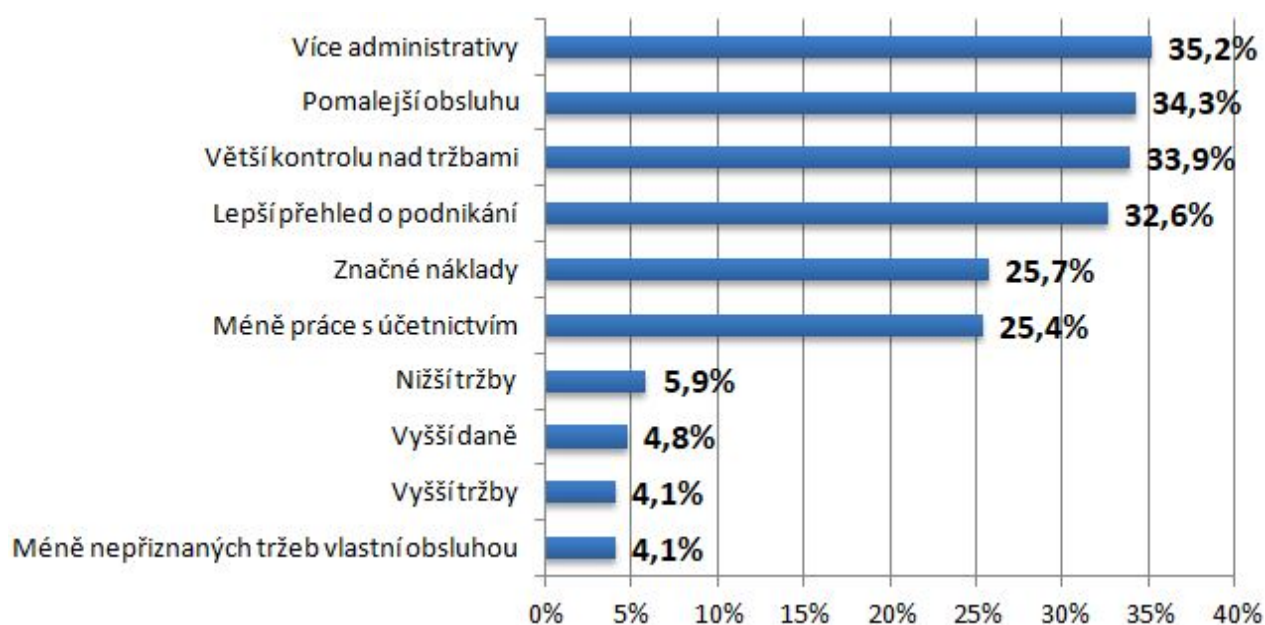


■ 1 - výborně ■ 2 - chvalitebně ■ 3 - dobře ■ 4 - dostatečně ■ 5 - nedostatečně

Zdroj: Nepeřil, Ivo, 2017, vlastní zpracování

Respondenti hodnotili roční fungování EET z pohledu jejich vlastního podnikání. Hodnocení v grafu č. 10 je shodné se známkami ve škole, tedy od 1 do 5. Největší podíl získala odpověď hodnotící fungování EET „dobře“. Znamená to, že skoro třetina respondentů nemá s EET výraznější problém. Celkem očekávaně se téměř 26 % respondentů vyjádřilo zamítavě a hodnotilo známkou 5. Více jak třetina respondentů hodnotila EET známkou 1 nebo 2, tedy pozitivně. Z výsledků hodnocení nebyla zjištěna výrazná převaha negativního nebo pozitivního hodnocení.

**Graf č. 11:** Změny v podnikání po zavedení EET



Zdroj: Nepeřil, Ivo, 2017, vlastní zpracování

V této části průzkumu měli respondenti vybrat dvě odpovědi z deseti možných, tak aby vybrané odpovědi nejvíce vystihovaly, co jim EET za první rok své existence přinesla. Z deseti možností uvedených v grafu č. 11 bylo nejčastěji voleno šest, z nichž tři jsou pozitivní a tři negativní. Mezi pozitivními přínosy EET podnikatelé zařadili: lepší přehled o vlastním podnikání (32,6 %), větší kontrola nad tržbami (33,9 %) a méně práce s účetnictvím (25,4 %). Z negativních dopadů byly vybrány: více administrativy (35,2 %), pomalejší obsluha (34,3 %) a značné náklady (25,7 %). Opět nepřevažuje výrazně negativní nebo pozitivní hodnocení. Názor na EET se rozdělil na podnikatele, kteří v něm vidí i přínos pro vlastní podnikání a ty, kteří hodnotí EET jen z pohledu nárůstu administrativy a vyšších nákladů.

Na nepovinnou otázku, zda by na EET něco změnili, odpovědělo 256 respondentů. Výrazně se opakovaly dva komentáře:

- První by se dal shrnout do jednoho slova „zrušit“
- Druhý, vyskytující se přibližně stejně často vyslovoval nesouhlas s výjimkami z EET

Několikrát se vyskytla i odpověď, že EET v podstatě schvalují, ale zároveň upozorňují na vyhýbání se EET vietnamskými obchodníky. Což je bohužel jev, se kterým se již setkala řada zákazníků.

#### **4.2.6 EET z pohledu konkrétních podnikatelů**

Změny spojené se zavedením a používáním EET jsou u jednotlivých podnikatelů mnohdy velmi rozdílné. Pro zjištění konkrétních problémů, nákladů spojených se zavedením a provozem EET nebo naopak přínosů, bylo dotázáno několik podnikatelů z odlišných oborů, s různou velikostí obratu a s dalšími odlišnostmi.

**Podnikatel A** podniká jako právnická osoba. Předmětem podnikání je prodej tabákových výrobků, časopisů a dalšího sortimentu nabízeného v tabákových prodejnách. Činnost je provozována ve třech prodejnách s celkovým obratem 4,5 mil. Kč/2017.

Do každé z prodejen byla zakoupena nová pokladna s čtečkou čárových kódů v hodnotě 60 tis. Kč. Patří mezi ty dražší, základní cena pokladny použitelné pro EET se pohybuje od 5 tis. Kč, ale nabízí pouze základní funkce podobné kalkulačce. Majitel se rozhodl pro tuto pokladnu, neboť její součástí je i software, který má řadu vedlejších funkcí umožňujících: dálkový přístup pro majitele (nahlížení do evidence a případnou kontrolu),

dálkový přístup IT asistentů v případě řešení problémů, propojení se skladovou evidencí, snadnější inventarizaci, napojení na účetnictví, snadnější kontrola činnosti zaměstnanců, čtečka čárových kódů...

I přes vysokou pořizovací cenu software a pokladen se řadu měsíců vyskytovaly drobné problémy, které vyžadovaly zásah IT pracovníka. Velké problémy byly zpočátku při tvorbě účtenek hlavně při použití nulové sazby DPH u sázek SAZKY a u 10 % sazby DPH u některých tiskovin.

Na pořízení pokladen si bral majitel půjčku, dalším nákladem spojeným s EET jsou tedy kromě splátek ještě úroky z půjčky. Jelikož mají pokladny širší využití, nelze tento náklad spojovat čistě se zavedením EET. Původně používaný počítačový systém byl již zastaralý, majitel plánoval zakoupení nového, konečný výběr závisel na schválení EET.

Pro EET bylo využito stávající internetové připojení. Velikost přenesených dat za měsíc je velmi malá cca 0,8 GB.

Přínosem EET je lepší kontrola zaměstnanců, úspora času, která souvisí hlavně s novým softwarem. Jednou z nevýhod je např. nárůst nákladů za kotoučky do kasy, měsíční náklady činí cca 2 000 Kč. Důvodem je velké množství účtenek na malé částky.

**Podnikatel B** podniká jako právnická osoba s obratem cca 20 mil. Kč/2017. Zabývá se především realizacemi a údržbou okrasných zahrad a maloobchodem se zahradnickými potřebami. Firma používá software Pohoda, který byl s dostatečným předstihem připraven na zavedení EET, nebyla tedy nutná investice do dalšího programového vybavení. V programu bylo nutné provést úpravy: nastavit profily EET s příslušnými oprávněními pro jednotlivé zaměstnance (přístupová práva), označit, které doklady vstupují do EET přednostně (např. faktura s úhradou v hotovosti, zda se odešle do EET již vydaná faktura nebo až příjmový pokladní doklad), ale i některé technické údaje např. doba odezvy nebo počet pokusů na odeslání datové věty. Celý proces, od získání autentizačních údajů, přes instalaci certifikátu až po nastavení jednotlivých agend v programu, nezabral více než několik hodin. Díky zkušenostem z praxe bylo autorům programu POHODA navrženo několik drobných změn např. možnost odeslání prodejky v souboru PDF na emailovou adresu kupujícího.

S EET nebyly spojené ani investice do nových pokladen a internetového připojení. Se zavedením EET nevznikly téměř žádné dodatečné náklady.

Užívání EET občas komplikuje lidský faktor. Prodejci v obchodě evidují tržby za zboží a půjčovné za nářadí. Naproti tomu kauce na půjčené nářadí a vratky kaucí se do EET neodesílají a v žádném případě nesmí být na stejném dokladu jako tržby za zboží, což si někdy prodejce ve spěchu neuvědomí. Někdy si zákazník rozmyslí nákup zboží a odstoupí od koupě až ve chvíli, kdy už je prodejka vytištěná a tržba odeslána do systému FS. V tomto případě je nutno vystavit celou prodejku v záporné hodnotě a znovu odeslat.

Vyjádření jednoho z prodejců:

*„EET považuji za nástroj teroru ze strany státu k poctivým živnostníkům. Poctivý „blbec“ má o víkendu bezesné noci, protože při pátečním výpadku sítě nezaevidoval poslední tržbu a bude se modlit, aby tak učinil v pondělí ráno. Naproti tomu spokojený „vykuk“ nadále, po vzájemné dohodě se zákazníkem, kasíruje bez dokladu. A to je přesně ten případ, kdy EET, systém založený na udávání, pozbývá smysl, neboť takové jednání je důsledkem dohody obou zúčastněných stran, přičemž platí, že kde není žalobce, není ani soudce...“*

Na začátku bylo EET vedením firmy hodnoceno jako „dobrá věc“, která pomůže narovnat trh a donutí nepoctivé živnostníky podnikat podle pravidel. Po odložení spuštění dalších fází EET na neurčito a po provedení dalších neplánovaných změn (např. platby kartou), kdy musí být podnikatel neustále ve střehu, aby na ně včas reagoval, úvodní nadšení z EET opadlo. Tento nástroj snad pomáhá státu, ale ne už tak firmám.

**Podnikatel C** podniká jako fyzická osob. Předmětem podniká je poskytování stravovacích služeb v restauračním zařízení. S přijetím EET podnikatel nesouhlasil, konkrétní důvody ale neuvedl. Náklady spojené s EET spočívaly v zakoupení nové pokladny se softwarem pro restaurační zařízení a jednoho příručního zařízení v celkové hodnotě 21 tis. Kč, náklady na zaškolení a naprogramování na míru 2 tis. Kč. Internetové připojení bylo zavedeno již na začátku podnikání, restaurace má vlastní internetové stránky a online komunikaci se zákazníky i dodavateli využívá již řadu let. Stejně jako před EET je v provozu restaurace v každé směně určen pouze jeden zaměstnanec, který inkasuje tržby od zákazníků.

Ze strany správce daně bylo zjištěno, že v roce 2016 dosahoval podnikatel A obratu 2,6 mil. Kč, za rok 2017 již překročil obrat 4 mil. Kč. Po zavedení EET byly navýšeny ceny nabízených jídel cca o 10 % až 15 %.



## **4.3 Zhodnocení vlivu EET na vybrané plátce DPH**

### **4.3.1 Výběr sledované skupiny plátců**

Pro nezávislé zhodnocení vlivu zavedení EET na vývoj inkasa na DPH bylo vybráno 162 plátců DPH. Jedná se o fyzické i právnické osoby z Hradce Králové a blízkého okolí. Polovina vybraných plátců podniká v oblasti pohostinství a stravovacích služeb v restauracích, povinnost EET pro ně platí od 01. 12. 2016. Druhá polovina podniká v maloobchodu různého druhu např. prodej příslušenství pro motorová vozidla; maloobchod s převahou potravin, nápojů a tabákových výrobků; maloobchod s masem a masnými výrobky; maloobchod s textilem; maloobchod s chlebem, pečivem, cukrářskými výrobky a cukrovinkami; maloobchod s železářským zbožím, barvami, květinami atd.. Pro tuto skupinu platí povinnost EET od 01. 03. 2017.

Výběr byl proveden náhodně, nejprve ale byli vyloučeni plátci, kteří neuskutečňovali zdavitelná plnění v průběhu celého posuzovaného období roku 2014 až 2017. Zároveň byli z výběru vyloučeni plátci, kteří v daném období změnili předmět podnikání.

Z vybraných vzorků plátců DPH podnikajících v pohostinství je 32 právnických osob a 49 fyzických osob. U maloobchodu je poměr vybraných plátců DPH 29 právnických osob a 52 fyzických osob.

### **4.3.2 Zvolený postup přípravy a zpracování dat**

Za všech 162 plátců byly v systému ADIS vygenerovány údaje z přiznání k DPH jednotlivě za každé zpracovávané období tj. období od prosince 2013 do listopadu 2014 u měsíčních plátců, u čtvrtletních plátců za období od 4. čtvrtletí 2013 do 3. čtvrtletí 2014, stejným způsobem bylo postupováno i v dalších letech. Poslední zvolené období je od prosince 2016 do listopadu 2017 a od 4.čtvrletí 2016 do 3. čtvrtletí 2017. Období byla zvolena tak, aby korespondovala se skutečně vyměřenou a vybranou daní v jednotlivých letech 2014 až 2017. DPH za prosinec nebo za 4. čtvrtletí se vždy promítne až ve výběru daně v následujícím roce.

Za jednotlivá období byly v souhrnné výši za jednotlivé plátce zjištěny následující údaje, které byly následně přepsány do XLS tabulky k dalšímu zpracování:

- daň (kladný rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu)
- nadměrný odpočet (záporný rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu)
- daň na výstupu (daň z prodaného zboží a služeb)

- daň na vstupu (daň z nakoupeného zboží a služeb)
- uskutečněná plnění (veškerá uskutečněná plnění bez DPH, včetně osvobozených plnění)
- osvobozená plnění (např. dlouhodobý pronájem)
- přijatá plnění (nakoupené zboží a služby bez DPH)

**Tabulka č. 8:** Vzor přeepsaného a utříděného souboru dat

Rok	Název společnosti	Typ PO/FO	Daň	Nadměrný odpočet	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Uskutečněné plnění	Plnění osvob.	Přijaté plnění
2014	Subjekt 1	PO	...	...	...	...	...	...	...
2015	Subjekt 1	PO	...	...	...	...	...	...	...
2016	Subjekt 1	PO	...	...	...	...	...	...	...
2017	Subjekt 1	PO	...	...	...	...	...	...	...
2014	Subjekt 2	FO	...	...	...	...	...	...	...
2015	Subjekt 2	FO	...	...	...	...	...	...	...
2016	Subjekt 2	FO	...	...	...	...	...	...	...
2017	Subjekt 2	FO	...	...	...	...	...	...	...
2014	...	...	...	...	...	...	...	...	...

Zdroj: vlastní zpracování

Přeepsaný a utříděný soubor dat podle vzoru v tabulce č. 8 v tabulkovém Excel, provedený zvláště pro skupinu subjektů podnikajících v oblasti pohostinství a zvláště pro skupinu podnikajících v maloobchodě, byl následně využit pro získání výsledků z analýz, popsanych v následujících kapitolách.

Tento soubor dat o daňových subjektech není, z důvodu obsahu citlivých informací o daňových subjektech a z důvodu zachování mlčenlivosti, v této diplomové práci zveřejněn.

#### 4.3.3 Zhodnocení vývoje výše vyměřené DPH

U vybraného vzorku plátců byl posuzován vývoj výše vyměřené daně v letech 2014 až 2017. Ze základního souboru dat byla provedena sumace vyměřené daně všech subjektů z oblasti pohostinství a z oblasti maloobchodu pro jednotlivé roky 2014 až 2017. Tyto sumace jsou uvedeny v tabulce č. 9. Dále byl vyčíslen, za pomoci tabulkového procesoru Excel, meziroční procentuální nárůst sumací těchto daní pro jednotlivé roky 2014 až 2017. Níže vzorově vypočteno pro subjekty podnikající v pohostinství a rok 2015.

$$\text{Meziroční nárůst} = \frac{\text{Vyměřená DPH v 2015} - \text{Vyměřená DPH v 2014}}{\text{Vyměřená DPH v 2014}}$$

$$= \frac{19\,406\,504 - 17\,753\,830}{17\,753\,830} = 0,0931 \rightarrow 9\%$$

**Tabulka č. 9:** Vyměřená DPH u vybraných plátců s meziročním srovnáním za období 2014 až 2017 (Kč a %)

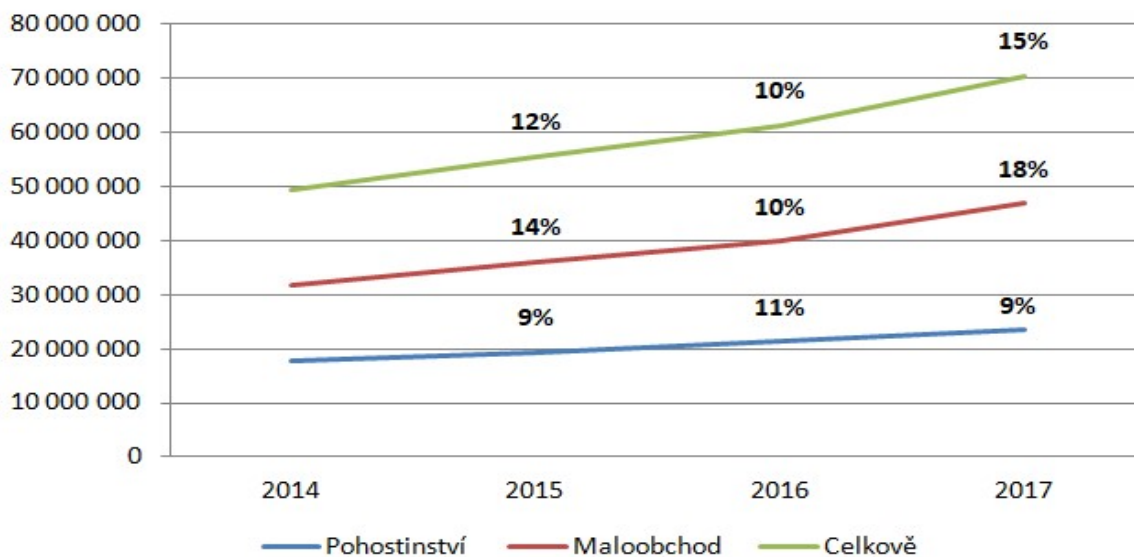
Vyměřená DPH v Kč	2014	2015	2016	2017
<b>Pohostinství</b> meziroční nárůst	17 753 830	19 406 504 <b>9 %</b>	21 491 808 <b>11 %</b>	23 514 390 <b>9 %</b>
<b>Maloobchod</b> meziroční nárůst	31 713 662	36 144 629 <b>14 %</b>	39 851 851 <b>10%</b>	46 911 119 <b>18 %</b>
<b>Celkově</b> meziroční nárůst	49 469 506	55 553 148 <b>12 %</b>	61 345 675 <b>10 %</b>	70 427 526 <b>15 %</b>

Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Ze získaných dat v tabulce č. 9 je patrné, že výběr DPH u obou skupin vybraných daňových subjektů v období od roku 2014 až 2017 roste. Porovnáním růstu posledních dvou let (2016 a 2017) je možné konstatovat, že celkově u 162 vybraných subjektů vzrostl výběr DPH z 61 mil. Kč na 70 mil. Kč v roce 2017, rozdíl představuje nárůst o 15 % oproti roku 2016. Zároveň je to o 5 % větší růst nežli v roce 2016, který dosáhl 10 %. U skupiny 81 subjektů maloobchodu je rozdíl v růstech vyměřené DPH ještě markantnější 18 % v roce 2017 oproti 10 % v roce 2016. Mírný propad v dynamice růstu byl zaznamenán u skupiny 81 subjektu pohostinství, z 11 % v roce 2016 na 9 % v roce 2017. Pokles výběru DPH u této skupiny subjektů byl způsoben hlavně změnou zařazení služeb v pohostinství z vyšší sazby DPH 21 % do nižší sazby 15 %.

Ze získaných dat v tabulce č. 9 byl sestaven graf č. 12, kde jsou graficky znázorněny meziroční procentuální změny ve vývoji vyměřené DPH.

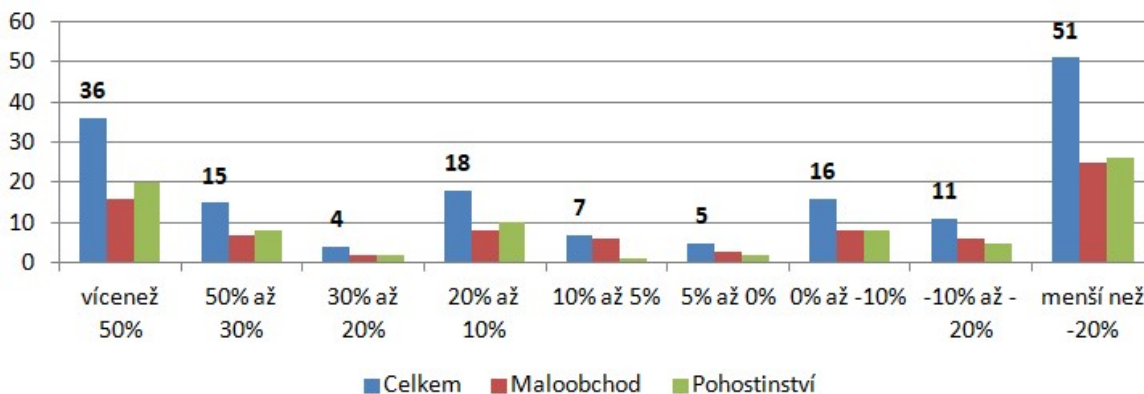
**Graf č. 12:** Meziroční srovnání vyměřené DPH u vybraných plátců za období 2014 až 2017 (%)



Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Následně byly daňové subjekty v obou dvou skupinách utříděny do podskupin dle dosaženého růstu ve vyměřené DPH. Výsledek této analýzy je patrný v grafu č. 13. Z grafu č. 13 a analýzy vyplývá, že 55-ti subjektům (ze 162) byl indikován růst větší nežli 20 %, z toho u 36-ti subjektů dokonce vyšší nežli 50 %. Naopak 51 subjektů vykázalo pokles ve vyměřené DPH větší nežli 20 %. Celkově 85 subjektů vykázalo růst ve vyměřené DPH a 78 subjektů vykázalo pokles.

**Graf č. 13:** Počet plátců s nárůstem vyměřené DPH v roce 2017 v procentních intervalech



Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Pro eliminaci změny sazby DPH u subjektů podnikajících v oblasti pohostinství byla provedena simulace stavu, kde by zůstala oblast pohostinství ve vyšší sazbě DPH, v 21 %.

### **Simulace vývoje v případě zachování sazeb DPH z roku 2016**

Pro tuto simulaci vývoje ve vyměřené DPH byly spočteny sumace uskutečněného plnění pro roky 2015, 2016 a 2017 skupiny 81 subjektů v pohostinství. Dále byly provedeny sumace daně na výstupu pro uvedené roky. Daň na výstupu je v podstatě výslednou daní DPH za celý mix služeb a prodej zboží těchto daňových subjektů. Skupiny položek v tomto mixu jsou daněny různými sazbami DPH (21%, 15%, 10%), které zde platí od roku 2015. Součástí sumace uskutečněných plnění jsou také osvobozená plnění, tedy plnění s nulovou hodnotou DPH. Simulace vychází z předpokladu, že toto složení poskytovaných služeb a zboží se výrazně nemění v období let 2015 až 2016 a lze tedy na základě shodnosti tohoto rozložení matematicky určit simulovaný výsledek v roce 2017. Nejprve bylo vyjádřeno výsledné procento mixu DPH jako podíl DPH na výstupu a uskutečněného plnění v jednotlivých letech. Pro roky 2015 a 2016 je rozdíl v tomto mixu DPH na výstupu v setinách procenta, tedy zanedbatelný. Pro rok 2017 je vidět výrazný pokles DPH na výstupu cca o 2 %, důvodem je přesun vybraných stravovacích a ubytovacích služeb do nižší sazby DPH. Na základě tohoto zjištění bylo vypočteno referenční procento mixu DPH, což je podíl součtu DPH na výstupu v letech 2015 a 2016 a součtu uskutečněného plnění v letech 2015 a 2016. Hodnoty a výsledky výpočtu jsou uvedeny v tabulce č. 10.

**Tabulka č. 10:** Přepočet výše DPH na výstupu za rok 2017 v pohostinství (Kč a %)

	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
Uskutečněné plnění v Kč	352 788 385	381 632 799	484 558 828
DPH na výstupu v Kč	68 919 409	74 756 317	85 026 490
Výsledné procento mixu DPH	19,54%	19,59%	17,55%
Referenční procento mixu DPH	<b>19,56%</b>		

Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Dalším výpočtem dle níže uvedeného vzorce byla vypočtena korigovaná hodnota DPH na výstupu pro rok 2017.

*Korigovaná DPH na výstupu 2017*

*= Uskutečněné plnění 2017 \* Referenční procento mixu DPH*

*= 484 558 828 \* 19,56% = 94 794 843 Kč*

Odečtením DPH z roku 2017 na vstupu od této korigované DPH na výstupu získáváme korigované vyměřené DPH pro rok 2017 pro skupinu 81 daňových subjektů.

*Korigovaná vyměřená DPH 2017*

*= Korigovaná DPH na výstupu 2017 – DPH na vstupu 2017*

*= 94 794 843 – 59 699 089 = 35 095 755 Kč*

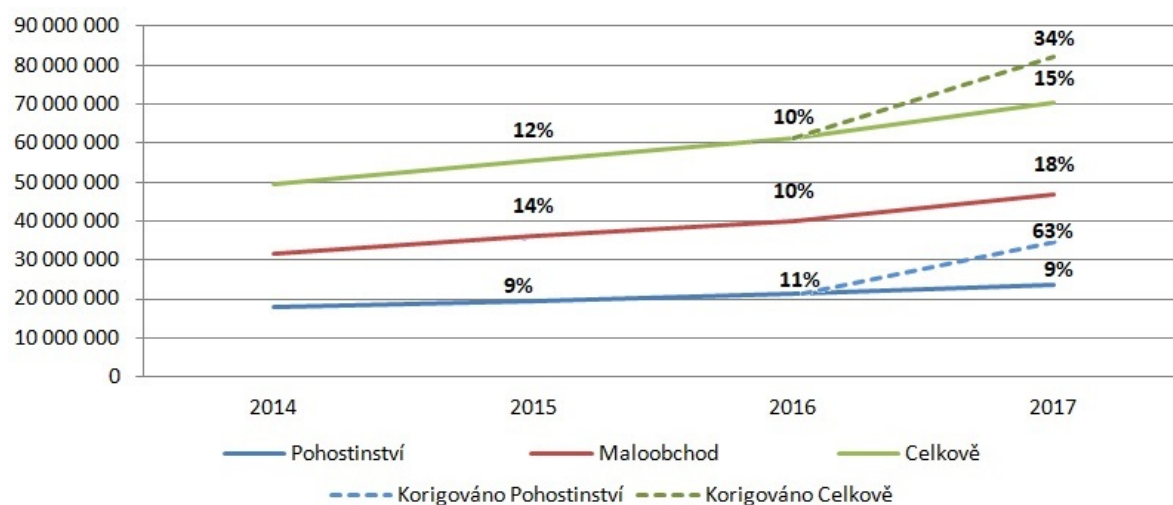
**Tabulka č. 11:** Simulace zvýšeného růstu ve vyměřené DPH v roce 2017 (Kč)

Vyměřená DPH v Kč	2016	2017	2017 korigováno
<b>Pohostinství</b> meziroční nárůst	21 491 808 <b>11 %</b>	23 514 390 <b>9 %</b>	35 095 754 <b>63 %</b>
<b>Maloobchod</b> meziroční nárůst	39 851 851 <b>14 %</b>	46 911 119 <b>18 %</b>	46 911 119 <b>18 %</b>
<b>Celkově</b> meziroční nárůst	61 345 675 <b>10 %</b>	70 427 526 <b>15 %</b>	82 006 873 <b>34 %</b>

Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Výsledky simulace jsou shrnuty v tabulce č. 11 a grafu č. 14, kde je patrné, že pokud by nebylo v roce 2017 zdanění služeb v pohostinství přesunuto do nižší sazby DPH, byl by růst vyměřené DPH v pohostinství třikrát výraznější nežli u subjektů podnikajících v oblasti maloobchodu. V porovnání se skutečným nárůstem v roce 2017 o 9 %, by při zachování původních sazeb DPH byl nárůst vybrané daně sedmkrát větší.

**Graf č. 14:** Simulovaný vývoj růstu vyměřené DPH s korekcí roku 2017



Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Na základě výsledků této simulace v tabulce č. 11 a v grafu č. 14 a ostatních výsledků je možné konstatovat, že v celkovém shrnutí došlo u vybraných 162 daňových subjektů nejen k navýšení ve vyměřené DPH, tedy ve výběru DPH, ale i k výraznému narovnání podnikatelského prostředí a daňové zodpovědnosti daňových subjektů a to především v oblasti pohostinství.

#### 4.3.4 Zhodnocení vývoje výše tržeb

O pozitivních účincích EET vypovídá více navýšení tržeb (uskutečněných plnění) než výše DPH. U vybraného vzorku plátců byl posuzován vývoj výše uskutečněného plnění v letech 2014 až 2017. Ze základního souboru dat byla provedena sumace uskutečněných plnění u všech plátců z oblasti pohostinství a z oblasti maloobchodu pro jednotlivé roky 2014 až 2017. Tyto sumace jsou uvedeny v tabulce č. 12. Dále byl vypočítán, za pomoci tabulkového procesoru Excel, meziroční procentuální nárůst sumací těchto uskutečněných plnění pro jednotlivé roky 2014 až 2017. Níže je vzorově vypočten meziroční nárůst tržeb pro plátce podnikající v pohostinství mezi roky 2014 a 2015. Analogicky je za pomoci tabulkového procesoru Excel použit stejný vzorec i pro ostatní roky a plátce DPH.

$$\text{Meziroční nárůst} = \frac{\text{Uskutečněné plnění v 2015} - \text{Uskutečněné plnění v 2014}}{\text{Uskutečněné plnění v 2014}}$$

$$= \frac{352\,788\,385 - 325\,622\,829}{325\,622\,829} = 0,08343 \rightarrow 8\%$$

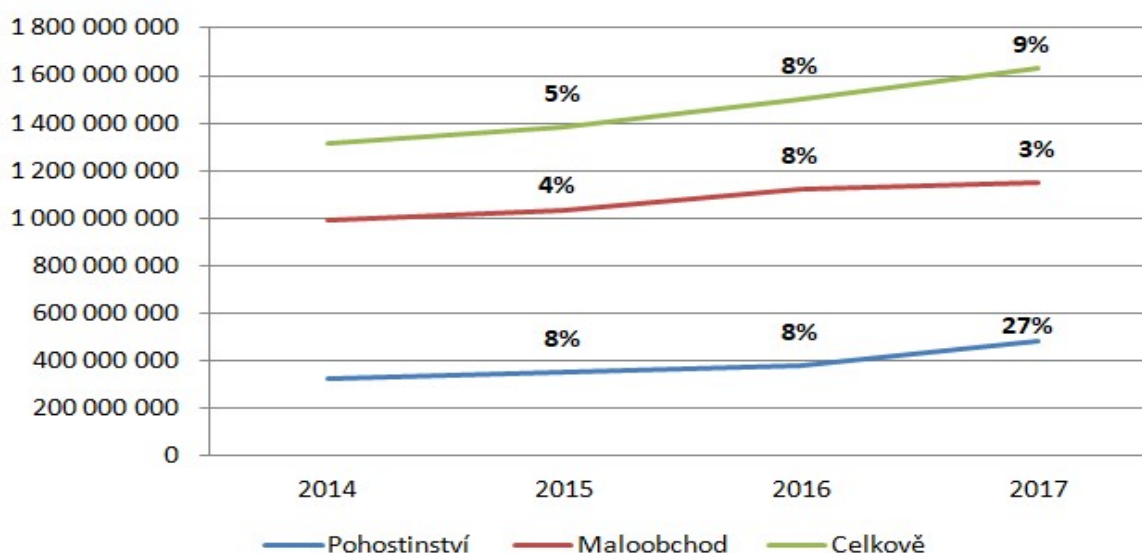
**Tabulka č. 12:** Uskutečněná plnění DPH u vybraných plátců s meziprocentním srovnáním za období 2014 až 2017 (Kč a %)

Uskutečněné plnění v Kč	2014	2015	2016	2017
<b>Pohostinství</b>	325 622 829	352 788 385	381 632 799	484 558 828
Meziprocentní nárůst		<b>8%</b>	<b>8%</b>	<b>27%</b>
<b>Maloobchod</b>	991 849 689	1 032 791 952	1 119 730 243	1 149 794 383
Meziprocentní nárůst		<b>4%</b>	<b>8%</b>	<b>3%</b>
<b>Celkově</b>	1 317 474 532	1 385 582 352	1 501 365 058	1 634 355 228
Meziprocentní nárůst		<b>5%</b>	<b>8%</b>	<b>9%</b>

Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Ze získaných dat v tabulce č. 12 byl sestaven graf č. 15. Kde jsou graficky znázorněny meziprocentní procentuální změny ve vývoji uskutečněných plnění (tržeb).

**Graf č. 15:** Uskutečněná plnění DPH u vybraných plátců za období 2014 až 2017 (Kč)



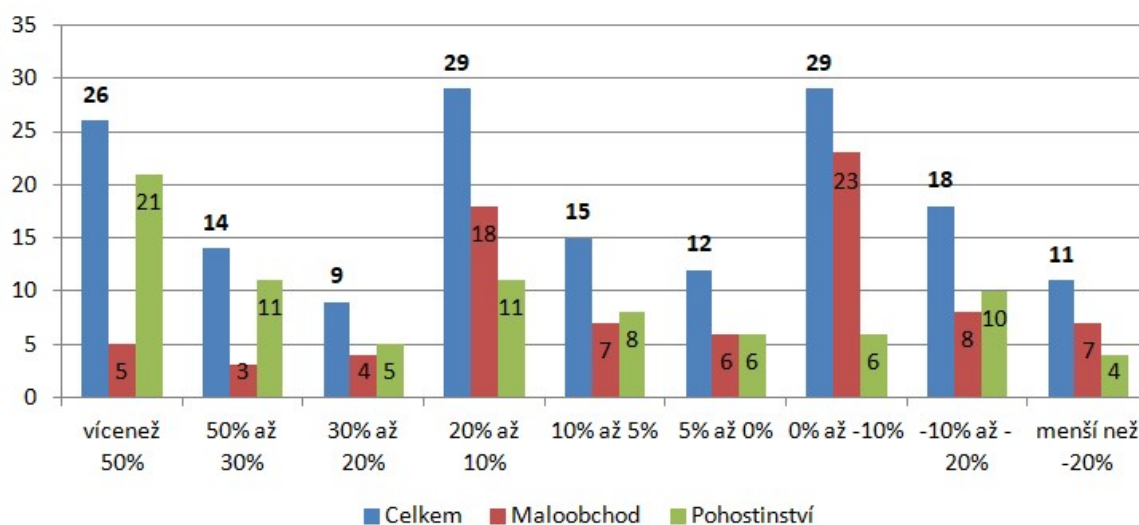
Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Ze získaných údajů v tabulce č. 12 a jejich grafického znázornění v grafu č. 15 lze učinit závěr, že vybrané subjekty vykazují v uskutečněných plněních (tržbách) minimálně od roku 2015 růstový trend. Celkově tento růst v roce 2017 oproti roku 2016 nezpomalil.



Tržby vzrostly ze 1,5 mld. Kč na 1,63 mld. Kč. Což představuje meziroční nárůst o 9 % v roce 2017 oproti 8 % nárůstu v roce 2016. Větší mírou se na navýšení tržeb podílí oblast pohostinství s navýšením o 103 mil. Kč, výrazně menší podíl připadá na subjekty podnikající v oblasti maloobchodu cca 30 mil. Kč. Oblast pohostinství vykázala růst 27 % v roce 2017 oproti 8 % nárůstu v roce 2016, z čehož se dá učinit závěr, že kromě finančního přínosu zavedení EET, je zde i efekt v podobně narovnání podnikatelského prostředí a daňové disciplíny v oblasti pohostinství. V oblasti maloobchodu dochází u vybraných subjektů ke zpomalení meziročního růstu v roce 2017 na 3 % oproti 8 % dosaženým v roce 2016. Zde se nedá usuzovat na přímý vliv zavedení EET. Tato oblast je dlouhodobě zasažena vlivem odklonu zákazníků od nákupů v klasických kamenných obchodech a je zde pravděpodobně vidět stupňující se vliv velkých obchodních řetězců.

**Graf č. 16:** Počet plátců s nárůstem uskutečněných plnění v roce 2017 v procentních intervalech



Zdroj: vlastní zpracování

Dále byly daňové subjekty v obou dvou skupinách utříděny do podskupin dle růstu uskutečněných plnění v roce 2017. Výsledek této analýzy je patrný z grafu č 16. Z grafu a analýzy vyplývá, že 49-ti subjektům (ze 162) byl indikován růst větší než 20 %, z toho u 26-ti subjektů dokonce vyšší nežli 50 %. Naopak 11 subjektů vykázalo pokles ve výši uskutečněných plnění větší než 20 %. Celkově 105 subjektů vykázalo růst ve výši uskutečněných plnění a 58 subjektů vykázalo pokles. Celkově lze konstatovat, že zavedení

EET nebylo provázáno velkým počtem subjektů s poklesem tržeb. Ve zvoleném vzorku se to týká 29-ti subjektů s poklesem tržeb větším nežli 10 %.

#### 4.3.5 Zhodnocení vývoje tržeb skupin subjektů dle velikosti obratu

Plátcí DPH v oblasti pohostinství byli rozděleni podle obratu do 5 skupin. Jako referenční rok byl použita výše obratu v roce 2016. Odděleně za každou skupinu byla zhodnocena změna ve výši tržeb mezi roky 2016 a 2017. Cílem bylo zjistit, jestli existuje rozdíl v procentuálním nárůstu tržeb u plátců s různým obratem.

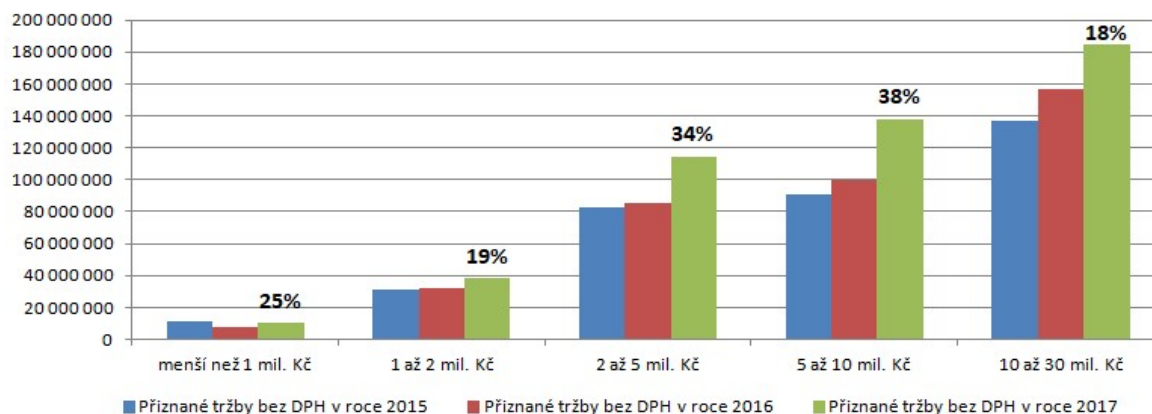
Za jednotlivé skupiny byly v tabulkovém procesoru Excel provedeny sumace a následně vypočten meziroční procentuální nárůst mezi roky 2016 a 2017.

**Tabulka č. 13:** Nárůst tržeb v roce 2016 a 2017 v pohostinství podle velikosti obratu plátců

	Rozdělení do skupin dle přiznané tržby bez DPH v roce 2016				
	menší než 1 mil. Kč	1 až 2 mil. Kč	2 až 5 mil. Kč	5 až 10 mil. Kč	10 až 30 mil. Kč
počet subjektů	11	21	28	13	9
Přiznané tržby bez DPH v roce 2015	10 831 795	31 313 425	82 583 006	91 124 181	136 935 978
Přiznané tržby bez DPH v roce 2016	7 953 274	31 979 901	85 205 024	100 103 120	156 391 480
Přiznané tržby bez DPH v roce 2017	9 980 988	38 083 954	114 303 871	137 797 895	184 392 120
Růst přiznané tržby bez DPH meziročně z 2015 na 2016	-27%	2%	3%	10%	14%
Růst přiznané tržby bez DPH meziročně z 2016 na 2017	<b>25%</b>	<b>19%</b>	<b>34%</b>	<b>38%</b>	<b>18%</b>

Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

**Graf č. 17:** Nárůst tržeb v roce 2017 v pohostinství podle velikosti obratu plátců (%)



Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Z údajů vyhodnocených v tabulce č. 13 a v grafu č. 17 lze konstatovat, že u podnikání v oblasti pohostinství je znatelný nárůst velikosti tržeb ve všech skupinách plátců rozdělených podle obratu. V nejpočetnější skupině s obratem mezi 2 a 5 mil. Kč, do které spadá 28 plátců ze sledovaných 81, vzrostly tržby o 34 %. K nejnižšímu procentuálnímu nárůstu 18 %, ale zároveň k druhému nejvyššímu nárůstu vyjádřenému v Kč, došlo u skupiny podnikatelů s tržbami mezi 10 až 30 mil. Kč.

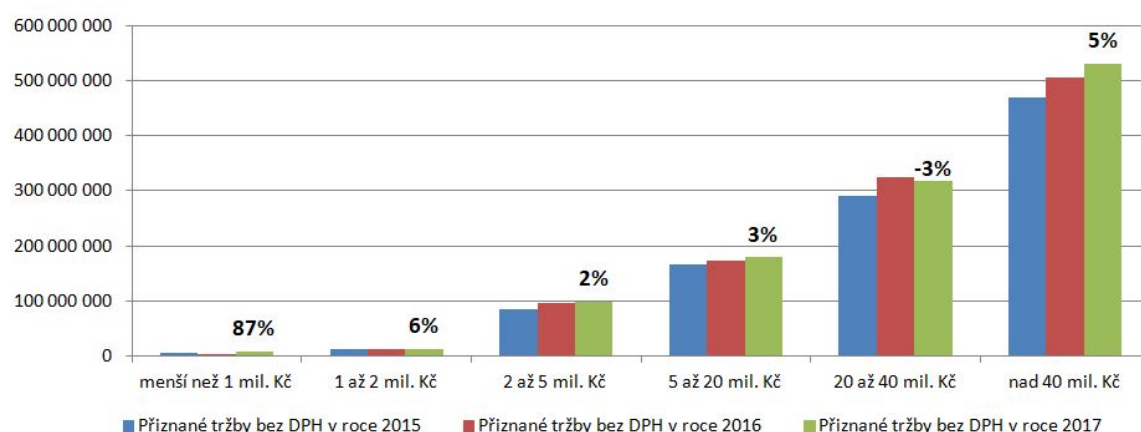
Stejný metodický postup byl zvolen i pro hodnocení vývoje tržeb v maloobchodu. Plátcí DPH byli dle velikosti tržeb rozděleni do 6 skupin. Odděleně za každou skupinu byla zhodnocena změna ve výši tržeb mezi roky 2016 a 2017.

**Tabulka č. 14:** Nárůst tržeb v roce 2016 a 2017 v maloobchodě podle velikosti obratu plátců

	Rozdělení do skupin dle přiznané tržby bez DPH v roce 2016					
	menší než 1 mil. Kč	1 až 2 mil. Kč	2 až 5 mil. Kč	5 až 20 mil. Kč	20 až 40 mil. Kč	nad 40 mil. Kč
počet subjektů	8	10	28	20	10	5
Přiznané tržby bez DPH v roce 2015	6 433 595	13 141 535	85 653 182	166 771 243	291 159 434	469 632 963
Přiznané tržby bez DPH v roce 2016	5 112 847	13 281 671	96 577 398	174 504 338	325 827 092	504 426 897
Přiznané tržby bez DPH v roce 2017	9 551 528	14 017 182	98 751 131	179 606 442	317 016 083	530 852 017
Růst přiznané tržby bez DPH meziročně z 2015 na 2016	-21%	1%	13%	5%	12%	7%
Růst přiznané tržby bez DPH meziročně z 2016 na 2017	<b>87%</b>	<b>6%</b>	<b>2%</b>	<b>3%</b>	<b>-3%</b>	<b>5%</b>

Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

**Graf č. 18:** Nárůst tržeb v roce 2017 v maloobchodě podle velikosti obratu plátců (%)



Zdroj: ADIS, údaje z daňových přiznání k DPH, vlastní zpracování

Z údajů vyhodnocených v tabulce č. 14 a v grafu č. 18 lze vyvodit závěry, že u vybraných plátců v oblasti maloobchodu nedochází k tak výraznému nárůstu tržeb jako v oblasti pohostinství. Výrazný nárůst tržeb, z hlediska obratu, mají podnikatelé s obratem do 1 mil. Kč, tento nárůst je však z hlediska nízkého počtu subjektů a zanedbatelné celkové sumy tržeb nevypovídající. Reálně nejvyšší vypovídající 5 % růst vykazuje skupina subjektů s obratem nad 40 mil. Kč. Záporný 3 % růst vykazala skupina s obratem 20 až 40 mil. Kč.

## 5 Výsledky a diskuse

Daně jsou hlavním příjmem státního rozpočtu. Nástroj EET je primárně zaveden pro zamezení úniků v inkasu DPH a daně z příjmů podnikajících právnických a fyzických osob. Dopady EET na inkaso daně z příjmů budou moci být vyhodnoceny až v druhé polovině roku 2018. V diplomové práci je tedy, z hlediska výběrů daní, vyhodnocen vliv EET pouze na inkaso DPH. EET je dalším z nástrojů eliminace šedé ekonomiky a snižování mezery ve výběru DPH, která pro rok 2015 byla vyčíslena ve výši 16 %, vyjádřeno v korunách 67 mld. Kč (European Commission, 2017).

V úvodu analytické části (kapitola 4.1 a kapitola 4.2.1) je zhodnocen vliv EET na inkaso DPH v ČR v roce 2017 jako celku, tedy se zahrnutím i plátců, kteří nespádají pod povinnost EET. Mezi roky 2016 a 2017 je patrný nárůst inkasa DPH o 31 970 mil. Kč, tato část znamená zvýšení inkasa o více jak 9 %. V inkasu DPH za rok 2017 se promítlo hned několik faktorů. Jednak snížení sazby DPH z 21 % na 15 % u stravovacích a ubytovacích služeb. Dalším důležitým faktorem byl nepochybně výrazný vzestup české ekonomiky, HDP za rok 2017 vzrostl v porovnání s rokem 2016 o 4,5 %. V neposlední řadě ovlivnila inkaso DPH i ostatní opatření proti daňovým únikům např. kontrolní hlášení a rozšíření institutu přenesení daňové povinnosti na další druhy zboží a služeb. Ministerstvo financí uvádí, že zavedením EET se podařilo za rok 2017 vybrat na DPH o 5,2 mld. Kč více.

V další části jsou analyzovány dopady zavedení EET na podnikatelskou sféru (kapitola 4.2.2). Jedním z argumentů proti zavedení EET byla likvidace drobných a středních podnikatelů. Proto byl zjištěn skutečný dopad EET na počet aktivních podnikatelských subjektů. Dle zdrojů z České správy sociálního zabezpečení je od sledovaného roku 2011 patrný pokles OSVČ, u kterých je podnikání hlavní činností a naopak nárůst OSVČ, u kterých je podnikání jejich vedlejší činností. V roce 2017 dochází k nárůstu u OSVČ s hlavní činností o téměř 5 tis. podnikatelů a u OSVČ podnikajících ve vedlejší činnosti o necelých 6 tis. podnikatelů. U podnikajících právnických osob byl zaznamenán jejich postupný a stálý nárůst. V roce 2017 došlo k ukončení činnosti u velkého počtu právnických osob cca 10 tis., zároveň byl zaznamenán rekordní počet nově založených právnických osob cca 31 tis. V oblasti pohostinství a ubytování **ukončilo** od prosince 2016 do října 2017 svou činnost **1 506 podnikatelů**. Za stejné období se jich **2 465 nově**

**zaregistrovalo** (Podnikatel.cz, © 2007 – 2018a). Na základě těchto statistických dat, lze konstatovat, že zavedení systému EET nevyvolalo úbytek drobných a středních podnikatelů.

Hodnocení systému EET z pohledu veřejnosti (kapitola 4.2.4) bylo zpracováno na základě výsledků z dotazníkových šetření provedené v několika vlnách od května 2016 do listopadu 2017 společností STEM. Respondenty byly zodpovězeny dotazy s těmito výsledky (listopad 2017):

- Zda je EET považováno za negativní nebo pozitivní opatření (64 % pozitivní)
- Zda EET přispívá ke zlepšení podnikatelského prostředí (59 % ANO)
- Zda EET přispěje ke zlepšení výběru daní (69 % ANO)
- Zda EET způsobilo ukončení činnosti velké části podnikatelů (74 % NE)

Z výsledků těchto analýz vyplývá, že veřejnost hodnotí zavedení EET spíše pozitivně a jako opatření, které má pozitivní efekt na výběr daně, na narovnání podnikatelského prostředí a je bez vlivu na ukončení činnosti podnikatelů.

Ke zhodnocení EET z hlediska podnikatelů (kapitola 4.2.5 a kapitola 4.2.6) byly využity výsledky dotazníkového šetření provedeného společností KASAMax, které bylo dále doplněno vlastním podrobnějším šetřením u tří dalších subjektů. Z pohledu podnikatelů hodnotilo zavedení EET 34 % podnikatelů známkou jedna a dvě (tedy kladně), 27 % hodnotilo známkou tři a 26 % se vyjádřilo naprosto zamítavě a hodnotilo známkou pět. Jako nejzávažnější negativní dopady podnikatelé uvádí:

- více administrativy
- pomalejší obsluha
- značné náklady

Jako pozitivní dopady EET podnikatelé uvádí:

- větší kontrolu nad tržbami
- lepší přehled o podnikání
- méně práce s účetnictvím

EET je z hlediska podnikatelů nástroj, který jim přináší minimální užitek. Způsobuje jim dodatečné náklady a nutí je přiznávat veškeré příjmy a z nich následně odvádět daně. Vždy tedy bude principiálně převládat neutrální až negativní stanovisko.

Z pohledu správce daně (kapitola 4.2.3) je EET účinným nástrojem k omezení daňových úniků. V prvním roce fungování se do EET zapojilo přibližně 166 tis. podnikatelů. Bylo provedeno 94 728 kontrolních nákupů, v 27 758 případech bylo zjištěno pochybení. Uděleno bylo zhruba 5 900 pokut v celkové výši 55 mil. Kč.

Z uvedených údajů lze vyvodit, že povinnosti spojené s EET porušilo více jak 29 % podnikatelů. EET umožňuje lepší zacílení kontroly. Snížil se počet kontrol, ale jejich fiskální efekt se zvýšil.

### **Zhodnocení vlivu EET na vybrané plátce DPH v ČR se zaměřením na DPH**

Pro nezávislé zhodnocení vlivu zavedení EET na vývoj inkasa na DPH bylo vybráno 162 plátců DPH. Polovina podniká v oblasti pohostinství a stravovacích služeb, druhá polovina podniká v maloobchodu. Skupiny těchto plátců byly hodnoceny na základě vývoje v následujících parametrech:

- vyměřené DPH
- vyměřené DPH (s eliminací vlivu změny výše DPH v oblasti pohostinství)
- výše tržeb (uskutečněná plnění)
- výše tržeb v závislosti na velikosti subjektu

Zpracování dat je popsáno v kapitole 4.3, kde jsou v tabulkách a grafech uvedeny i dílčí výsledky těchto parametrů.

Shrnutí výsledků:

- 1) Celkově u 162 vybraných plátců vzrostl výběr DPH mezi roky 2016 a 2017 z 61 mil. Kč na 70 mil. Kč, rozdíl představuje nárůst o 15 %. Tržby vzrostly z 1,5 mld. Kč na 1,63 mld. Kč. Což představuje meziroční nárůst o 9 % v roce 2017 oproti 8 % růstu v roce 2016.
- 2) V případě zachování základní sazby daně 21 % v oblasti pohostinství i v roce 2017 by výše vyměřené DPH vzrostla u celé skupiny plátců na 80 mil Kč. Což je meziroční nárůst o 31 % oproti roku 2016.
- 3) U vybraných plátců z oblasti pohostinství a ubytovacích služeb je po zavedení EET patrný výrazný nárůst tržeb za rok 2017 a to o 27 % (v předchozím roce 8 %). V případě eliminace vlivu snížení sazby DPH v roce 2017, by činil nárůst vyměřené DPH po přepočtu 63 %. Skutečný nárůst vyměřené DPH v roce 2017 byl, z důvodu přesunu do snížené sazby, pouze ve výši 9 %, tedy stejný jako v předchozím roce.

- 4) U vybraných plátců z oblasti maloobchodu není růst obou parametrů v roce 2017 tak výrazný, jako u vybraných plátců z oblasti pohostinství. Tržby vzrostly pouze o 3 % (v předchozím roce o 8 %) a vyměřené DPH o 18 % (v předchozím roce o 10 %).
- 5) Další analýzou bylo zjištěno, že celkově 105 plátců DPH vykázalo růst ve výši tržeb a 58 plátců DPH vykázalo pokles. Celkem 49-ti plátcům byl indikován růst tržeb větší než 20 %. Ve zvoleném vzorku se pokles tržeb větší než 10 % týká 29-ti subjektů. Celkově je možné konstatovat, že zavedení EET nebylo provázeno velkým počtem subjektů s poklesem tržeb, naopak byl zaznamenán výraznější nárůst tržeb téměř u jedné třetiny plátců DPH.
- 6) V oblasti pohostinství je znatelný nárůst velikosti tržeb ve všech skupinách plátců rozdělených podle výše tržeb. V nejpočetnější skupině s obratem mezi 2 a 5 mil. Kč vzrostly tržby o 34 %. K nejnižšímu procentuálnímu nárůstu 18 % u skupiny podnikatelů s tržbami mezi 10 až 30 mil. Kč.
- 7) V oblasti maloobchodu je průměrný růst ve všech skupinách plátců výrazně nižší nežli u pohostinství, pouze 3 %. Nejvyšší vypovídající 5 % růst vykazuje skupina subjektů s obratem nad 40 mil. Kč. Naopak záporný 3 % růst vykázala skupina s obratem 20 až 40 mil.

#### Zhodnocení výsledků:

Z hlediska výběru daní se vliv EET výrazně projevil u skupiny plátců z oblasti pohostinství. Zde došlo k výraznému růstu v přiznaném obratu a de facto i ve vyměřené DPH. Provedené analýzy na této skupině plátců jednoznačně ukazují na účinnost EET, jako opatření zavedeného v boji proti šedé ekonomice. Nejvýrazněji se projevil u podnikatelů s obratem do 10 mil. Kč ročně.

U vybraných plátců z oblasti maloobchodu je meziroční růst výše vyměřené DPH o takřka polovinu vyšší nežli předchozí rok. Nicméně se u nich zpomalil, oproti předchozímu roku, meziroční růst tržeb. Výrazným vlivem zpomalení růstu tržeb u těchto vybraných plátců DPH je s největší pravděpodobností i vysoká konkurence ze strany velkých obchodních řetězců. Tyto řetězce nebyly ve vybraném vzorku plátců DPH zohledněny.

U vybraných 162 plátců DPH ze segmentu pohostinství a maloobchodu došlo k růstu inkasa DPH o 18 %. Tyto výsledky zhodnocení vlivu EET na tuto skupinu plátců, potvrzují



dostupná globální data ohledně inkasa DPH od všech plátců (nejen pohostinství a maloobchod) za celou Českou republiku, kde je prezentován růst inkasa daně o 9 % (předchozí rok pouze 5 %), viz kapitola 4.2.1. Celorepubliková data o výběru DPH pouze u plátců ze segmentu pohostinství a maloobchod nejsou dostupná. Není tedy možné provést porovnání těchto dat s výsledky u vybrané skupiny plátců DPH.

## 6 Závěr

Dle odhadů Ministerstva financí byl očekáván účinek EET v podobě snížení VAT Gap (mezery na DPH) o 25 %, v absolutní hodnotě se jedná o částku 6,75 mld. Kč. Z dostupných informací se za období roku 2017 podařilo tento cíl naplnit z cca 77 %. Dle analýz ministerstva financí se díky EET podařilo navýšit výběr DPH o 5,2 mld. Kč.

Tuto skutečnost růstu inkasa DPH potvrzuje i vlastní analýza provedená u 162 vybraných plátců DPH, podnikajících v oblasti maloobchodu a pohostinství, u kterých byl zjištěn nárůst inkasa v roce 2017 o 18 %.

Zavedení systému EET je veřejností dle průzkumů vnímáno pozitivně. V roce 2017 se nepotvrdil negativní dopad zavedení EET v podobě úbytku malých a středních podnikatelů, naopak dle dostupných údajů došlo k jejich nárůstu. U daňových subjektů podnikajících v oblasti pohostinství a ubytování, u kterých byl predikován největší počet ukončení podnikatelských aktivit, naopak stoupl jejich počet od prosince 2016 do října 2017 o 959 subjektů.

Ze získaných poznatků z této diplomové práce jednoznačně vyplývá, že se zavedení EET projevilo jako účinné opatření proti daňovým únikům. Velmi výrazně se EET osvědčilo v oblasti pohostinství. Tržby u vybraných plátců DPH v meziročním srovnání roku 2016 a 2017 narostly téměř o třetinu. Toto navýšení lze jen těžko přisuzovat pouze hospodářskému růstu. Je zde tedy logický předpoklad, že v tomto segmentu došlo, díky EET, k výraznému potlačení šedé ekonomiky.

V současné době je zvažována řada výjimek, hlavně pro menší podnikatele, které budou součástí novely zákona o EET. Jednou z možností je osvobození od EET pro plátce paušální daně, kteří nedosahují ročního obrátu 500 tis. Kč. Další varianta navrhaná opozičními stranami uvažuje o povinnosti EET pouze u plátců DPH, jejichž předpokládaný roční obrat je větší než 1 mil. Kč (EET od A po Z, 2018).

### Vlastní návrhy:

- 1) Vlastní navrhovanou změnou v zákoně o evidenci tržeb je zrušit povinnost EET pro daňové subjekty, pro které je příjem z podnikání pouze vedlejším příjmem a to maximálně do výše obrátu 500 tis. Kč.
- 2) Neomezovat povinnost EET, podle návrhu opozice, pouze na plátce DPH, omezení povinnosti v tak velkém rozsahu by mohlo naopak vést k dalším daňovým únikům. Podnikatelé by úmyslně krátili své tržby, aby nepřekročili obrát 1 mil. Kč a plátcí DPH by postupovali obdobně a následně by zrušili svou registraci k DPH z důvodu poklesu obrátu. Zároveň by to jistě vyvolalo negativní ohlas a ztrátu důvěry u podnikatelů, kterých se EET týká. Již při projednávání zákona o EET byl ze strany zástupců podnikatelů kladen požadavek na minimum výjimek z povinnosti EET.
- 3) Další možností, která nezatíží podnikatele, je přenést část zodpovědnosti i na zákazníky v podobě povinnosti převzít a držet účtenku EET, stejně jako je to např. součástí zákona o fiskalizaci v Chorvatské republice. Využití této možnosti by vedlo ke zvýšení efektivnosti EET, omezil by se počet nevystavených a neodeslaných EET účtenek a došlo by k dalšímu snížení šedé ekonomiky. Nejedná se jistě o populární opatření, ale znamenalo by zároveň snazší, rychlejší a levnější způsob kontroly dodržování EET.

## 7 Seznam použitých zdrojů

### **Knížní publikace:**

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

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.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila, 2014. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 248 s., ISBN 978-80-87974-06-3.

KOCINA, Jan, 2014. *Daňové trestné činy*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 358 s. ISBN 978-80-7380-442-8.

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

ŠIROKÝ, Jan, 2013. *Daně v Evropské unii* 6. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 386 s., ISBN 978-80-7201-925-0.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, 2014. *Daňový systém ČR 2014.*, 12. aktualiz. vydání. Praha: VOX, a.s., 392 s., ISBN 978-80-87480-23-6.

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

ZATLOUKAL, Tomáš, 2011. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2. přeprac. vyd. Praha: C.H. Beck, xiv, 333 s. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-366-0.

### **Oficiální dokumenty:**

Česko. Zákon o dani z přidané hodnoty, 2017- zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Česko. Zákon o dani z příjmů, 2017 – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Česko. Zákon o evidenci tržeb, 2017 - zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů

### **Internetové zdroje:**

APM, 2015. *Zpráva k návrhu zákona o evidenci tržeb* [online]. Asociace podnikatelů a manažerů, 25. února 2015, 9 s. (PDF). [cit. 2017-10-10]. Dostupné z: [http://www.asociacepm.cz/files/uploads/%C4%8C%C3%A1nky/Zpr%C3%A1va%20k%20n%C3%A1vrhu%20z%C3%A1kona%20o%20evidenci%20tr%C5%BEeb\\_APM.pdf](http://www.asociacepm.cz/files/uploads/%C4%8C%C3%A1nky/Zpr%C3%A1va%20k%20n%C3%A1vrhu%20z%C3%A1kona%20o%20evidenci%20tr%C5%BEeb_APM.pdf)

AMSP ČR, 2016a. *Technické řešení* [online]. Asociace malých a středních podniků a živnostníků v ČR. [cit. 2017-12-27]. Dostupné z: <http://www.eltrzyby.cz/cz/technicke-reseni>

AMSP ČR, 2016b. *Srovnávací analýza podnikatelů a podnikatelek* [online]. Asociace malých a středních podniků a živnostníků v ČR, Praha, 19. září 2016. 7 s. (PDF), [cit. 2018-01-27]. Dostupné z: <http://amsp.cz/srovnavaci-analyza-podnikatelu-a-podnikatelek/>

ČSSZ, 2018. *Přehled o počtu OSVČ dle krajů resp. dle okresů a krajů*. [online]. Česká správa sociálního zabezpečení. [cit. 2018-03-11]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/o-cssz/informace/statistiky/ekonomicke-ukazatele/prehled-o-poctu-osvc-dle-kraju-resp-dle-okresu-a-kraju/>

EET od A po Z, 2018. *Novela EET: opozice chce evidenci jen pro plátce DPH. Návrh má šanci na schválení* [online], Elektronická evidence tržeb od A po Z. 25. ledna 2018. [cit. 2018-02-25]. Dostupné z: <http://eet.money.cz/blog/novela-eet-opozice-chce-evidenci-jen-pro-platce-dph-navrh-ma-sanci-na-schvaleni>

EUROPEAN COMMISSION, 2017. *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report* [online]. 18. září 2017. [cit. 2017-12-29]. Dostupné z: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/study\\_and\\_reports\\_on\\_the\\_vat\\_gap\\_2017.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017a. *Fiskalizace v Chorvatské republice* [online]. Finanční správa, 26. června 2015. 3 s. (PDF). [cit. 2017-10-08]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/2015-06-23\\_Fact\\_sheet\\_on\\_HR\\_experienceMH.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/2015-06-23_Fact_sheet_on_HR_experienceMH.pdf)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017b. *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA), návrh zákona o evidenci tržeb* [online]. Finanční správa, Elektronická evidence tržeb. 69 s. (PDF). [cit. 2017-10-10]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017c. *Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb, verze 1.0* [online]. Finanční správa, Elektronická evidence tržeb. 31. srpna 2016. 42 s. (PDF). [cit. 2017-10-10]. Dostupné z: [http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Methodika-k-evidenci-trzeb\\_v1.0.pdf](http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Methodika-k-evidenci-trzeb_v1.0.pdf)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017d. *Případy odhalení karuselových podvodů díky kontrolnímu hlášení* [online]. Finanční správa. 13. června 2017. 24 s. (PDF). [cit. 2017-10-28]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-pro-media/Pripady\\_odhaleni\\_karuselovych\\_podvodu\\_diky\\_KH.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-pro-media/Pripady_odhaleni_karuselovych_podvodu_diky_KH.pdf)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017e. *Kdo a jaké tržby eviduje* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb. [cit. 2017-10-29]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/kdo-a-jake-trzby-eviduje>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017f. *Zákona č. 113/2016, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb, 16. března 2016, 3 s. (PDF), [cit. 2017-10-29]. Dostupné z: [http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/sb0043-2016\(13\).pdf](http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/sb0043-2016(13).pdf)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017g. *Od kdy evidovat tržby.* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb, [cit. 2017-10-29]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/odkdy-evidovat-trzby>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017h. *Obchodní modely a situace, při nichž dochází k prodeji potravin, a jejich zařazení pro účely evidence tržeb* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb, 11 s. (PDF), [cit. 2017-11-04]. Dostupné z: [http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Stravovani\\_Obchodni\\_modely.pdf](http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Stravovani_Obchodni_modely.pdf)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017ch. *Vánoční kapři se mohou prodávat bez evidence* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb, 12. prosince 2017. [cit. 2017-12-27]. Dostupné z: [http://www.etrzby.cz/cs/novinky\\_vanocni-kapri](http://www.etrzby.cz/cs/novinky_vanocni-kapri)

FINANČNÍ SPRÁVA ČR, © 2013-2017i. *Vánoční kapři se mohou prodávat bez evidence* [online]. Finanční správa ČR, Elektronická evidence tržeb, 12. prosince 2017. [cit. 2017-12-27]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/technicke-reseni>

Finanční správa SR, © 2013. *Používanie elektronických registračných pokladníc* [online]. 5. listopadu 2013. [cit. 2017-10-10]. Dostupné z:

<https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/pouzivanie-ERP>

HORNOCHOVÁ, Simona, 2015. *Plná digitalizace obchodu nás nemine, tvrdí AMSP ČR* [online]. 23. října 2015. [cit. 2017-10-15]. Dostupné z:

<http://www.eltrzyby.cz/cz/aktuality?pos=110>

HOSPODÁŘSKÉ NOVINY, 2017. *EET ztížila restauracím a hospodám podvody. Majitelé přiznávají více tržeb, náklady přenesli na zákazníky vyššími cenami* [online].

1. prosince 2017. [cit. 2018-02-09]. Dostupné z: <https://byznys.ihned.cz/c1-65975740-eet-ztizila-restauracim-a-hospodam-podvody-majitele-priznavaji-vice-trzeb-naklady-prenesli-na-zakazniky-vyssimi-cenami>

HOSPODÁŘSKÉ NOVINY, 2018. *Úřady provedly za rok kvůli EET skoro sto tisíc kontrol. Na pokutách vybraly přes padesát milionů, šestnáct provozoven zavřelo* [online]. 25. únor 2018. [cit. 2018-02-27]. Dostupné z:

<https://byznys.ihned.cz/c1-66060270-urady-provedly-za-rok-kvuli-eet-skoro-sto-tisic-kontrol-na-pokutach-vybraly-pres-padesat-milionu-sestnact-provozoven-zavrelo>

ISAP, 2011. *Ustawa o podatku od towarow i uslu* [online]. Internetowy System Aktów, srpen 2011. [cit. 2017-28-10]. Dostupné z:

<http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20111771054>

KRESTEŠOVÁ, Martina, REZEK, Vladislav, 2013. *Daňové nedoplatky a daňové úniky* [online]. Ministerstvo finanční ČR. 11. Listopadu 2013. 39 s. (PDF). [cit. 2017-10-24].

Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/konference-a-seminare/2013/rok-2013-podzimni-seminar-aktualni-ekono-15118>

MFČR, © 2005-2013a. *Studie - Specifikace projektu elektronické evidence trže* [online]. Ministerstvo financí ČR. únor 2015. 185 s. (PDF). [cit. 2017-10-30]. Dostupné z:

<http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692>

MFČR, © 2005-2013b. *Stanovisko Ministerstva financí k rozhodnutí Ústavního soudu* [online]. Ministerstvo financí ČR. [cit. 2017-12-28]. Dostupné z:

<http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2017/stanovisko-ministerstva-financi-k-rozhod-30369>

MFČR, © 2005-2013c. *Pochybnosti o hospodaření vlády nejsou na místě* [online].

Ministerstvo financí ČR, 9. ledna 2018. [cit. 2018-02-26]. Dostupné z:

<http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/pochybnosti-o-lonskem-hospodareni-nejsou-30684>

MPO, © 2005 - 2018. *Počty podnikatelů a živností dle krajů* [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu ČR, [cit. 2018-02-05]. Dostupné z:

<https://www.mpo.cz/cz/podnikani/zivnostenske-podnikani/statisticke-udaje-o-podnikatelich/prehled-podnikatelu-a-zivnosti-dle-kraju--225453/>

NEPEŘIL, Ivo, 2017. *Průzkum: Jak hodnotí rok fungování EET sami podnikatelé?* [online].

KASAmox, 5. prosince 2017. [cit. 2018-02-04]. Dostupné z:

<https://blog.prodejpokladen.cz/pruzkum-jak-hodnoti-rok-fungovani-eet-sami-podnikatele/>

NOVINKY CZ, 2016. *V Maďarsku se na výjimky nehraje. Evidenci tržeb tam zavedli pro všechny* [online]. 30. listopadu 2016, [cit. 2017-10-28]. Dostupné z:

<https://www.novinky.cz/ekonomika/422177-v-madarsku-se-na-vyjimky-nehraje-evidenci-trzeb-tam-zavedli-pro-vsechny.html>

PARLAMENTNILISTY.CZ, 2017. *Průzkum: Vliv EET na vznik a zánik živností* [online].

4. října 2017. [cit. 2018-02-05]. Dostupné z:

<https://www.parlamentnilisty.cz/arena/nazory-a-petice/Pruzkum-Vliv-EET-na-vznik-a-zanik-zivnosti-506643>

PODNIKATEL.CZ, © 2007 – 2018a. *Vloni skončil rekordně velký počet firem, nejvíce se zavíralo v Praze* [online]. 30. ledna 2018. [cit. 2018-02-05]. Dostupné z:

<https://www.podnikatel.cz/clanky/vloni-skoncil-rekordne-velky-pocet-firem-nejvice-se-zaviralo-v-praze/>

PODNIKATEL.CZ, © 2007 – 2018b. *Kontroly u #EET dále přitvrzují. Známe nejvyšší „flastr“, který úřady udělily* [online]. 1. srpna 2017. [cit. 2018-02-04]. Dostupné z:

<https://www.podnikatel.cz/clanky/kontroly-u-eet-dale-pritvrzuji-zname-nejvyssi-flastr-ktery-urady-udelily/>

PSP ČR, 2015. *Důvodová zpráva k návrhu zákona o evidenci tržeb, sněmovní tisk 513* [online]. Poslanecká sněmovna parlamentu ČR. 3. června 2015. 67 s. [cit. 2017-10-28]

Dostupná z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=513&CT1=0>

SCHNEIDER, Friedrich, 2016. *Estimating the Size of the Shadow Economies of Highlydeveloped Countries: Selected New Results: Different Developments* [online]. 10 s. (PDF). [cit. 2017-12-30]. Dostupné z:

<https://www.cesifo-group.de/DocDL/dice-report-2016-4-schneider-december.pdf>

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. 2017-9-15]. Dostupné z:

<http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=115745>



STEM, 2017. *Elektronická evidence tržeb má stabilně většinovou podporu veřejnosti* [online]. Stem - Ústav empirických výzkumů, z.ú.. 1. prosince 2017. [cit. 2017-9-15]. Dostupné z: <https://www.stem.cz/elektronicka-evidence-trzeb-ma-stabilne-vetsinovou-podporu-verejnosti/>

TEAMONLINE.CZ, 2016. *EET - elektronická evidence tržeb v TeamOnline* [online]. [cit. 2017-10-30]. Dostupné z: <http://dokumentace.teamonline.cz/prakticke-postupy/eet>

ÚSTAVNÍ SOUD, © 2015. *Ústavní soud zrušil „náběh“ třetí a čtvrté etapy elektronické evidence tržeb, ale samotnou evidenci neshledal protiústavní.* [online]. Ústavní soud, Brno, 15. prosince 2017. [cit. 2017-12-29]. Dostupné z: <https://www.usoud.cz/aktualne/ustavni-soud-zrusil-nabeh-treti-a-ctvrte-etapy-elektronicke-evidence-trzeb-ale-sam/>

VÁLOVÁ, Irena, 2017. *Vláda nařízením vyjme z EET skupinu nevidomých, jini nezpůsobilí výjimku nemají* [online]. Česká justice, 7. července 2017. [cit. 2017-11-04]. Dostupné z: <http://www.ceska-justice.cz/2017/07/vlada-narizenim-vyjme-z-eet-skupinu-nevidomych-jini-nezpusobili-vyjimku-nemaji/>

VEJVODOVÁ, Alžběta, 2015. *Elektronická evidence tržeb zahraniční optikou: ovace s otazníky.* [online]. Právní rádce. 10. dubna 2015. [cit. 2018-02-04]. Dostupné z: <https://pravnicaradce.ihned.cz/c1-63837430-elektronicka-evidence-trzeb-zahranicni-optikou-ovace-s-otazniky>

#### **Interní zdroje:**

ADIS – Automatizovaný daňový informační systém

ASPI – Automatizovaný systém právních informací

Intranet FS – intranet Finanční správy

#### **Další zdroje:**

Rozhovory s podnikateli A, B, C a s některými jejich zaměstnanci