

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Elektronická evidence tržeb v mezinárodním
srovnání**

Kamila KAPILOVÁ

© 2019 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Kamila Kapilová

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Elektronická evidence tržeb v mezinárodním srovnání

Název anglicky

Czech Electronic Records of Sales International Comparision

Cíle práce

Hlavním cílem této bakalářské práce je na základě informací zjištěných z dostupných zdrojů porovnat vybrané státy, kde je již EET zavedeno se zkušenostmi v České republice a definovat možná doporučení pro ČR.

Sekundárním cílem této bakalářské práce je porovnání odhadů ekonomického přínosu po zavedení EET ve vybraných státech a v České republice z hlediska výběru daní a odvodů do systému sociálního zabezpečení.

Metodika

První část bakalářské práce se bude zabývat otázkou – co je to EET, důvody zavádění ve vybraných státech (výběr bude proveden dle dostupnosti dat z těchto zemí Argentina, Australia, Austria, Belgium, Canada, Finland, France, Germany, Ghana, Greece, Hungary, Italy, Kenya, Mexico, the Netherlands, the People's Republic of China, Rwanda, Singapore, Slovak Republic, Sweden, and the United Kingdom).

V druhé části bude analyzován mechanismus zavádění EET ve vybraných státech.

Potřebné informace budou vyhledány zejména v zákonech, v odborné literatuře a v důvěryhodných zdrojích na internetu.

Ve třetí části budou analyzována získaná data týkající se nákladů na zavedení EET a přínosů ve vybraných státech a v České republice. Výsledky budou slovně popsány, zobrazeny v tabulkách a grafech.

V poslední, čtvrté části, bude na základě výsledků zhodnocen a porovnán přínos zavedení EET ve vybraných státech a v České republice.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

EET, administrativní daňové náklady, daňové příjmy státu, daňové úniky, daně z příjmů

Doporučené zdroje informací

1. Casey, P., Castro, P.: Fiscal Affairs Department. Electronic Fiscal Devices (EFDs). An Empirical Study of their Impact on Taxpayer Compliance and Administrative Efficiency. IMF Working Paper. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp1573.pdf> (navštíveno dne 3.1.18).
2. Chege, A., Kiragu, N., Lagat, C., Muthoni, G.: Effect of Electronic Fiscal Devices on VAT Collection in Tanzania: A Case of Tanzania Revenue Authority. European Journal of Business and Management. ISSN 2222-1905 (Paper) ISSN 2222-2839 (Online). Vol.7, No.33, 2015. www.iiste.org (navštíveno dne 10.1.18).
3. Chege, J.M.:The impact of using electronic tax register on value added tax compliance in Kenya: A case study of classified hotels in Nairobi. <http://erepository.uonbi.ac.ke/bitstream/handle/11295/13898/Chege-The%20Impact%20Of%20Using%20Electronic%20Tax%20Register%20On%20Value%20Added%20Tax%20Com> (navštíveno dne 5.1.18).
4. Hajko, J.; Tax system in the Slovak Republic. September 2016. www.ineko.sk/file_download/1160/Tax+system+in+Slovakia.pdf.(navštíveno dne 3.3.18).
5. Krátký, R.: Electronic sales records in the Czech Republic: not the best way to raise tax revenues? <https://joinup.ec.europa.eu/document/electronic-sales-records-czech-republic-not-best-way-raise-tax-revenues>. (navštíveno dne 6.3.18).
6. Oladipupo, A. O., Obazee, U.: Tax Knowledge, Penalties and Tax Compliance in Small and Medium Scale Enterprises in Nigeria. http://file.scirp.org/Html/1-8601399_64130.htm (navštíveno dne 3.1.18).
7. OECD: Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud. <https://taxindiainternational.com/printPdf.php?qwer43fcxzt=NTkyMA==&flag=1> (navštíveno dne 12.12.17).
8. Radvan, M., Kappel, J.: Electronic Revenue Registry in the Czech Republic. (<http://journals.um.si/index.php/lexonomica/article/viewFile/16/16>.(navštíveno dne 9.4.18).
9. Steenbergen, V.: Reaping the benefits of Electronic Billing Machines using data-driven tools to improve VAT compliance. May 2017. <https://www.theigc.org/wp-content/uploads/2017/09/Steenbergen-working-paper.pdf>. (navštíveno dne 6.2.18).

Předběžný termín obhajoby

2018/19 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 11. 2018

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 21. 11. 2018

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 28. 12. 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Elektronická evidence tržeb v mezinárodním srovnání" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30. 9. 2018

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za odborné rady a pozitivní přístup při vedení mé bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat mému manželovi Ing. Patrickovi Francisi Kapilovi, Ph.D. za pomoc s odbornými překlady a celé rodině za celkovou podporu.

Elektronická evidence tržeb v mezinárodním srovnání

Abstrakt

Daňové úniky a krácení daní mají negativní dopad na společnost. Jednotlivé státy přistupují či již zavedly elektronickou evidenci tržeb (EET), aby narovnal podmínky při výběru daní u fyzických i právnických osob. Tato práce se zabývá metody aplikace EET v České republice a srovnává se zkušenostmi v jiných státech, kde jsou elektronická fiskální zařízení (EFD) již zavedena. Jedná se o následující státy: Belgie, Fiji, Jižní Korea, Kanada a Rwanda. Studie ukazuje, že důvody zavedení elektronické evidence tržeb jsou shodné, což je zlepšení výběru DPH. Všech šest sledovaných států (včetně České republiky) vykázalo vyšší výběr DPH po zavedení elektronické evidence tržeb. Studie dále ukazuje, že osvěta veřejnosti je důležitým aspektem při dodržování zákona o evidenci tržeb.

Klíčová slova: aplikace EET, dodržování zákona, DPH, elektronická fiskální zařízení, osvěta veřejnosti

Comparison of the Czech Sales recording system with selected international practices

Abstract

Tax evasion and avoidance negatively impact service and social welfare delivery to the community. As a result some countries have instituted measures in form of Electronic Cash Registers (ECR) to curb them; and by so doing provide a fair playing ground for employees and entrepreneurs. This study reviews the implementation modalities, functionality and benefits of ECR in the Czech Republic. The study compares the Czech ECR system to similar systems that are in use in Belgium, Canada, Fiji, Rwanda and South Korea. The study established that the reasons for implementing Electronic cash registers or other forms of Electronic Cash Devices (ECD) are the same, namely enhanced collection of Value Added Tax (VAT). All the six countries in the study reported improved VAT collection after implementing the Electronic Sales recording systems. It further established that consumer awareness is vital in ensuring effective compliance enforcement by VAT payers.

Keywords: Consumer awareness, Compliance, Electronic Cash Register, Electronic Cash Devices, Electronic Sales Recording Systems, Value Added Tax

Obsah

1. Úvod	13
2. Cíl práce a metodika.....	14
3. Teoretická východiska.....	15
4. Srovnání českého modelu EET a vybraných modelů z pěti světadílů	20
4.1 Používaný model EET v České republice	20
4.1.1 Legislativa.....	20
4.1.2 Technické parametry modelu.....	20
4.1.3 Osvěta.....	20
4.1.4 Zavedení.....	20
4.1.5 Kontrola a sankce.....	21
4.1.6 Výsledky	22
4.2 Používaný model EET v africkém státě – Rwanda	23
4.2.1 Legislativa.....	23
4.2.2 Technické parametry modelu.....	23
4.2.3 Osvěta.....	24
4.2.4 Zavedení.....	25
4.2.5 Kontrola a sankce.....	25
4.2.6 Výsledky	25
4.3 Používaný model EET v americkém státě – Kanada, provincie Quebec	26
4.3.1 Legislativa.....	26
4.3.2 Technické parametry modelu.....	26
4.3.3 Osvěta.....	27
4.3.4 Zavedení.....	27
4.3.5 Kontrola a sankce.....	27
4.3.6 Výsledky	27
4.4 Používaný model EET v asijském státě – Jižní Korea	28
4.4.1 Legislativa.....	28
4.4.2 Technické parametry modelu.....	28
4.4.3 Osvěta.....	28
4.4.4 Zavedení.....	29
4.4.5 Kontrola a sankce.....	29
4.4.6 Výsledky	29
4.5 Používaný model EET v Austrálii a Oceánii – Fiji	30
4.5.1 Legislativa.....	30
4.5.2 Technické parametry modelu.....	30
4.5.3 Osvěta.....	30

4.5.4	Zavedení.....	31
4.5.5	Kontrola a sankce.....	31
4.5.6	Očekávaný výsledek	31
4.6	Používaný model EET v evropském státě – Belgie	32
4.6.1	Legislativa.....	32
4.6.2	Technické parametry modelu.....	32
4.6.3	Osvěta	32
4.6.4	Zavedení.....	33
4.6.5	Kontrola a sankce.....	33
4.6.6	Výsledky	33
5.	Výsledky a diskuze	34
5.1	Doporučení.....	38
6.	Závěr	39
7.	Seznam použitých zdrojů	40
8.	Přílohy.....	43

Seznam tabulek

Tabulka 1	Přehled daňových přínosů EET na DPH a DzP (včetně efektu souvisejícího snížení DPH) v jednotlivých letech	22
Tabulka 2	Zlepšení výběru DPH po zavedení elektronické evidence tržeb ..	34
Tabulka 3	Porovnání postupu jednotlivých států při zavedení elektronické evidence tržeb.....	36
Tabulka 4	Porovnání nákladů na zavedení EET a přínosů ve vybraných státech a České republice	37

Seznam obrázků

Obrázek 1	Průběh zavádění elektronické evidence tržeb ve světě	16
-----------	--	----

Seznam příloh

Příloha 1	Technologické řešení systému elektronické evidence tržeb v ČR	43
Příloha 2	Technologické řešení systému elektronické evidence tržeb v Koreji	43
Příloha 3	Technologické řešení systému elektronické evidence tržeb na Fijí	44
Příloha 4	Technologické řešení systému kontroly účtenky na Fijí – aplikace pro zákazníky	44

Seznam použitých zkratk

CIS – Certified Invoicing System

CZ-NACE – Klasifikace ekonomických činností Evropské unie

ČR – Česká republika

ČSÚ – Český statistický úřad

DPH – Daň z přidané hodnoty

DzP – daň z příjmu

EBM – Electronic billing machines

ECR – Electronic Cash Registers

EET – Elektronická evidence tržeb

EFD – Electronic Cash Devices

EUR – Euro

FDM – Fiscal Data module

FRCS – Fiji Revenue and Customs Service

Kč – Koruna česká

POS – point of sell

RCRS – Registered Cash Register System

SDC – Sales Data Controller

SDC – Sales Data Controller

SRM – Sales Recording Module

VAT – Value Added Tax

VMS – VAT Monitoring System

VSC – VAT Signing Card

ZoET – Zákon o evidenci tržeb

1. Úvod

S nástupem demokracie v Čechách se začalo rozvíjet soukromé podnikání. Zanedlouho poté začala politická debata o tom, zda všichni podnikatelé řádně přiznávají veškeré své příjmy a tím spojenou nutnost větší kontroly podnikatelských subjektů prostřednictvím tzv. registračních pokladen. S postupem času se začalo hovořit o zavedení nějakého nástroje, který by spolehlivě kontroloval přijaté tržby. Tímto nástrojem se stalo zavedení elektronické evidence tržeb, známé po označením EET nebo e-tržby.

V České republice se dlouhodobé a systematické krácení daňové povinnosti v některých oblastech podnikání stalo téměř běžnou záležitostí. Nevykázané příjmy tak podle Českého statistického úřadu dosahují v České republice částky cca 170 mld. Kč ročně, tedy více než dvojnásobek schodku státního rozpočtu. Finanční správa nyní nemá potřebné informace, aby dokázala při množství podnikatelů v České republice efektivně a cíleně provádět daňové kontroly. Proto bylo nutné přijít s novými, avšak osvědčenými moderními nástroji, které zamezí daňovým únikům a poskytnou Finanční správě adekvátní nástroje, které jí umožní získat efektivní formou informaci o tom, zda daňový poplatník správně vykazuje své hotovostní tržby a nepodniká na úkor ostatních podnikatelů (9).

S ohledem na výše uvedené se Čeští zákonodárci rozhodli v dubnu 2016 zavést mechanismus – technologický nástroj nazvaný Elektronická Evidence Tržeb (EET) za účelem boje proti daňovým únikům v podobě krácení daňové povinnosti, falešné fakturace a nadhodnocování nákladů (11).

Prvním důvodem pro zavedení této technologie registru tržeb byl nedostatek nástrojů Finanční správy v boji proti daňovým únikům. Ministerstvo financí předpokládá, že v roce 2012 příjmy v rozsahu 162 miliard korun nebyly přiznány. Druhým důvodem byla eliminace nekalé hospodářské soutěže na základě zisků vyplývajících z nezaplacení daně z přidané hodnoty (DPH) a daně z příjmů. Třetím důvodem bylo omezení šedé ekonomiky a čtvrtým důvodem byl účinnější výběr daní (17).

2. Cíl práce a metodika

Hlavním cílem této bakalářské práce je na základě informací zjištěných z dostupných zdrojů porovnat vybrané státy, kde je již EET zavedeno se zkušenostmi v České republice a definovat možná doporučení pro ČR.

Sekundárním cílem této bakalářské práce je porovnání odhadů ekonomického přínosu po zavedení EET ve vybraných státech a v České republice z hlediska výběru daní a odvodů do systému sociálního zabezpečení.

První část bakalářské práce se zabývá otázkou – co je to EET, důvody zavádění ve vybraných státech (výběr je proveden dle dostupnosti dat z těchto zemí Argentina, Australia, Austria, Belgium, Canada, Finland, France, Germany, Ghana, Greece, Hungary, Italy, Kenya, Mexico, the Netherlands, the People's Republic of China, Rwanda, Singapore, Slovak Republic, Sweden, and the United Kingdom).

V druhé části je zhodnocen mechanismus zavádění EET ve vybraných státech. Potřebné informace jsou vyhledány zejména v zákonech, v odborné literatuře a v důvěryhodných zdrojích na internetu.

Ve třetí části jsou zhodnocena získaná data týkající se nákladů na zavedení EET a přínosů ve vybraných státech a v České republice. Výsledky jsou slovně popsány, zobrazeny v tabulkách a grafech.

3. Teoretická východiska

Daňový systém země a výběr daní jsou zásadní pro budování státu. Daně jsou základem fungujících státních institucí i tepnou hospodářského rozvoje státu (16).

Daňové úniky a krácení daní mají negativní dopad na společnost. Jednotlivé státy přistupují či již zavedly elektronickou evidenci tržeb (EET), aby narovnalý podmínky při výběru daní u fyzických i právnických osob.

V EU dochází každoročně v důsledku daňových podvodů, daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem a agresivního daňového plánování ke skandální ztrátě potenciálního daňového příjmu v odhadované výši 1 bilionu EUR, což představuje přibližně 2 000 EUR na každého evropského občana za rok. Česká republika není v tomto výjimkou (21).

Evropský parlament vyzval členské státy, aby vyčlenily odpovídající lidské zdroje, odborné poradenství a rozpočtové prostředky pro své vnitrostátní systémy daňové správy a pro pracovníky provádějící daňové audity a také zdroje pro odbornou přípravu zaměstnanců daňové správy v oblasti přeshraniční spolupráce týkající se daňových podvodů a vyhýbání se daňovým povinnostem a aby zavedly účinné protikorupční nástroje (21).

Historie daní sahá do tisíce leté minulosti. Několik starověkých civilizací, včetně Řeků a Římanů, vybíraly daně od svých občanů, aby mohly platit výdaje na armádu a další veřejné služby. Rozšiřováním říše a strukturalizací civilizace došlo k výraznému vývoji v oblasti zdanění (24).

Adam Smith v Bohatství národů (1776) uvádí, že v každém státě by měli poddaní přispívat na výdaje na správu státu tak, aby to co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají (24).

Hlavním posláním daňové správy je shromáždit daňové výnosy, které jsou splatné daňovými poplatníky dle platných zákonů, aniž by tím vláda bránila jejich hospodářským aktivitám. Největší výzvou pro všechny daňové správy je dosažení a udržení vysokého sebehodnocení a zároveň dobrovolného plnění ze strany daňových poplatníků. Dobře navržené služby vlády směrem k poplatníkům, v podobě vzdělávacích programů a kreativních opatření mohou usnadnit sebehodnocení a dodržování předpisů. Těživými otázkami jsou: jak rozpoznat, zda poplatník správně plní své daňové povinnosti, jak měřit výši plnění a jak řešit neplnění (2).

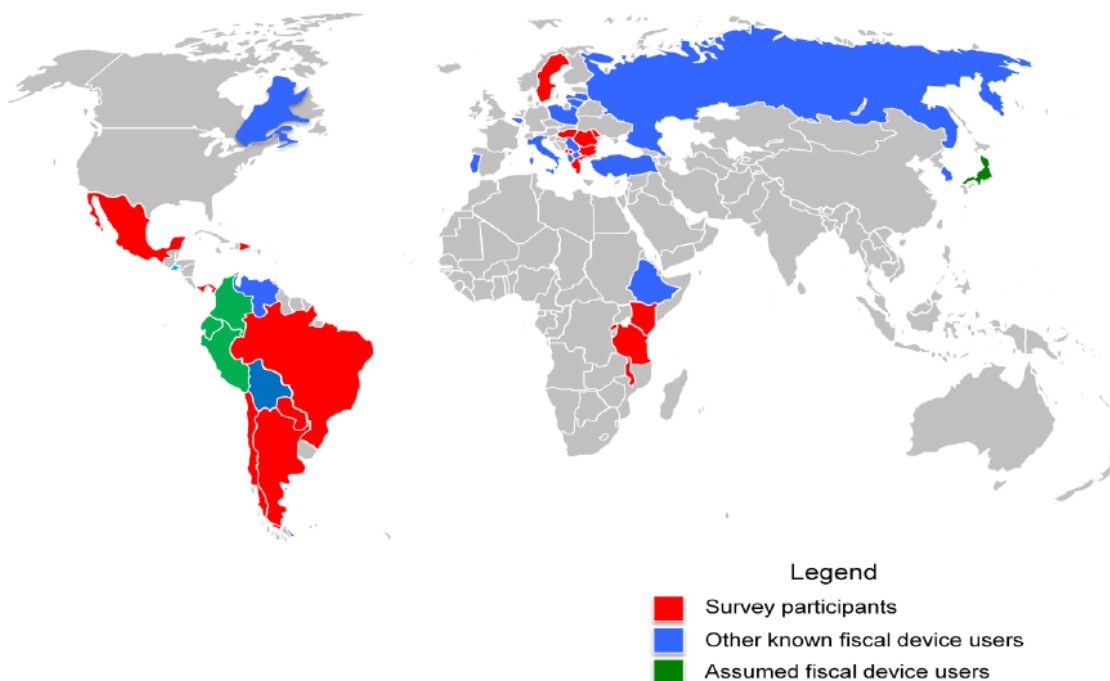
Dodržování daňových předpisů je schopnost a ochota plátců daní v souladu s daňovými zákony, přiznat skutečný příjem v každém roce a zaplatit správnou výši daně včas (16).

Daňové úniky a podvody jsou nelegální a úmyslné porušování daňových povinností. To může spočívat v úmyslném zapominání nebo pozměňování příjmů nebo výnosů, stejně jako snaha schovávat se před daňovými orgány. To má za následek snížení příjmů, které oprávněně patří vládě a lidu. Ztráta příjmů může být podstatná; například studie Evropské Komise ukázala, že celková míra nevybraného DPH pro 26 zemí EU činila přibližně 193 miliard EUR v roce 2011 (15).

Daňové úniky a daňové podvody nejen upírají veřejnosti příjmy, který mají být použity pro veřejné služby, ale také představují nevýhodnou konkurenci pro řádné daňové poplatníky. Poplatníci, kteří řádně platí daně nemohou konkurovat s poplatníky, kteří neplní správně své daňové povinnosti (15).

Mnoho států napříč všemi kontinenty již zavedlo či postupně zavádí elektronickou evidenci tržeb (Obrázek 1).

Obrázek 1 Průběh zavádění elektronické evidence tržeb ve světě



Zdroj: IMF Working Paper. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp1573.pdf>

V roce 2012 schválila slovenská vláda svůj akční plán k boji proti daňovým podvodům pro období 2012-2016. Plán obsahoval 50 opatření, která byla navýšena o 30 dalších opatření v roce 2015. Ministerstvo financí odhadovalo, že uplatňováním opatření plánu v roce 2013 až 2015 přinese další příjmy z DPH v přepočtu 1,6 miliardy EUR. Díky všeobecnému zlepšení výběru daní v roce 2014 přineslo zhruba 2 miliardy EUR, což představovalo 2,7 % HDP. V roce 2015 slovenská vláda rozšířila seznam subjektů, které mají povinnost evidovat jejich tržby prostřednictvím elektronických pokladen (10).

I přes rozšířené používání informačních a komunikačních technologií při výběru daní v nízkopříjmových státech, přínos není zřejmý (13).

Studie v Tanzanii zjistila, že existuje statisticky významný vztah mezi začátkem zavedení elektronického fiskálního zařízení (EFD) a výběru DPH. Avšak vztah mezi kontrolou dodržování zákona týkajícího se EFD a výběrem DPH byl pod 5 % hladinou významnosti. Studie doporučuje další porovnávací studii o efektu zavedení, prováděných kontrol a realizace projektu EFD na výběr DPH v Tanzanii (4).

Závěr keňské studie o EFD, ukazuje, že pokud bude dle daňového poplatníka celý daňový systém v Keni spravedlivý, bude ochoten dodržovat zákon o EFD a plnit své daňové povinnosti. Kontrolní mechanismus, který kontroluje daňové subjekty by měl být spravedlivý, měl by vytvořit dobrý vztah mezi daňovým subjektem a daňovým úřadem.

Daňoví poplatníci budou vždy zkoušet různé praktiky, jak se vyhnout placení daní – hledáním mezer v zákoně o dani, pomocí kterých se pokusí minimalizovat daň, kterou by měli zaplatit. Finanční úřad jako takový by měl vyvinout účinnou strategii, jejímž cílem je posílit dodržování daňové povinnosti. Finanční úřad by měl vybudovat most mezi sebou a daňovým poplatníkem. Finanční úřad by měl rovněž spolupracovat s jinými agenturami, a posílit důvěru poplatníka k daňovému systému. Dále odstranit systémové nedostatky, tak, že daňový poplatník nebude mít záminku k nevykázání tržeb. Finanční úřad by měl rovněž usilovat o zajištění plného přijetí EET, protože zvyšuje výběr DPH (5).

Od roku 2010 je ve Švédsku připojeno 135 000 pokladen do systému EET. Ihned po zavedení povinnosti evidování tržeb, se příjem zvýšil o 5 %. Celkový daňový příjem státu se zvýšil nejméně o 320 miliónů EUR za rok. Zavedení kontrol používání EET přispělo k významnému preventivnímu efektu a díky tomu se zvýšil výběr daní (15).

Studie IMF uvádí, že Korejská Republika zavedla EET v roce 2005. Následkem toho nebylo jen zlepšení výběru daní – DPH, ale mělo i úspěch v boji proti šedé ekonomice. V současnosti je EET povinné pro všechny druhy podnikání. Jako motivace

pro daňové poplatníky, stát poskytuje slevu na dani, pokud daňový poplatník předloží účtenky při podání svého daňového přiznání (2), (18).

Aby se zastavily daňové podvody v Belgii, bylo zavedeno EET do stravovacích služeb v roce 2014. Již po dvou měsících od zavedení se objem hlášených tržeb zvýšil o 8 % (15).

Dalším důkazem prospěšnosti zavádění EET je Kanada, která ke dni 31. března 2016 získala 822 miliónů EUR po zavedení EET do stravovacího odvětví. Výhledově očekávají, že v daňovém období 2018-2019 ta suma bude představovat 1.4 bilionu EUR (15).

Přestože je zavádění systému EET finančně náročné, jeho přínos je velmi pozitivní a značný pro statní pokladny. Maďarsko hlásilo navýšení příjmu z výběru DPH o 15 %, což už předčilo zaváděcí náklady (15).

Na základě zkoumání existujících modelů evidování transakcí, byl shledán jako nejvhodnější systém evidence tržeb, který v maximální možné míře preferuje kritérium jednoduchosti a nízké nákladovosti na straně povinných subjektů při zajištění spolehlivého a plnohodnotného plnění předpokládané funkce.

Nevykázané příjmy tak podle Českého statistického úřadu dosahují v České republice částky cca 170 mld. Kč ročně, tedy více než dvojnásobek schodku státního rozpočtu (9).

Po dlouhých diskusích a několika oddálení byl schválen Zákon č. 112/2016 Sb. - Zákon o evidenci tržeb (dále jen ZoET), který nabyl účinnost dne 1. 12. 2016. V době účinnosti tohoto zákona byla evidence tržeb již zavedena v několika státech napříč všemi kontinenty.

Hlavním cílem evidence tržeb z pohledu finanční správy je získání informací, které zabezpečí lepší správu daní (zejména daní z příjmů a daně z přidané hodnoty). Základním cílem je narovnání podnikatelského prostředí tak, aby se minimalizovala konkurenční nevýhoda poctivých podnikatelů způsobená krácením daňových povinností ostatními daňovými subjekty (22).

Ministerstvo financí České republiky jako ústřední orgán státní správy zodpovědné za koordinaci Finanční správy. Finanční správa ČR je zřízena zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 456/2011 Sb.“) a je tvořena soustavou orgánů finanční správy, které jsou podřízené Ministerstvu financí. Klíčovou součástí kompetence Finanční správy ČR je správa daní, ale zároveň vykonává široké spektrum dalších agend (21).

Dle Ministerstva financí ČR jsou cíle zavedení EET jsou následující:

1. Lepší výběr daní – spravedlivý a efektivní výběr stávajících daní namísto jejich navyšování.
2. Narovnaní podnikatelského prostředí – odebrání konkurenční výhody těm, kteří krátí tržby. Na základě údajů od ČSÚ krácení tržeb odhadováno na cca 160 mld. korun ročně.
3. Cílená kontrola, méně administrativy – nezatěžování poctivých podnikatelů namátkovými daňovými kontrolami, omezení administrativy spojené s kontrolami, možnost využití evidovaných dat k dalším účelům podnikatele (získání lepšího přehledu o vstupech a výstupech, zboží, zlepšení možnosti kontroly případného podvodného jednání ze strany zaměstnanců apod.)
4. Odstranění nelegálního systému výplat a spravedlivější sociální politika – ochrana a stabilita (nárok na odstupné, výpovědní doba), férový základ pro výpočet „sociálních plnění“ a důchodů pro zaměstnance v budoucnu. Další dodatečné výnosy na sociálním a zdravotním pojištění v řádu miliard Kč (11).

DPH se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tato daň je jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Princip daně z přidané hodnoty spočívá v odvedení daně pouze z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy, tedy z toho, o kolik se cena zboží u něho zvýší (kolik k hodnotě přidá). Subjekt platí dodavatelům cenu včetně této daně a sám dostává zaplacenou za zboží včetně této daně. Do státního rozpočtu pak odvede rozdíl mezi obdrženou a zaplacenou daní, případně mu může daň být vrácena (6).

4. Srovnání českého modelu EET a vybraných modelů z pěti světadílů

4.1 Používaný model EET v České republice

4.1.1 Legislativa

V České republice byl potřeba přijmout nový zákon týkající se zavedení elektronické evidence tržeb. Jedná se o Zákon č. 112/2016 Sb. - Zákon o evidenci tržeb, který nabyl účinnost dne 1. 12. 2016 (dále jen ZoET). Jeho přijetí předcházela bouřlivá diskuse mezi představiteli jednotlivých politických stran. Hlavním propagátorem zavedení elektronické evidence tržeb v České republice byl tehdejší ministr financí Andrej Babiš.

4.1.2 Technické parametry modelu

Výběr technického zařízení v České republice byl ponechán na jednotlivých ekonomických subjektech, kteří si mají sami vybrat dle svého oboru podnikání a objemu evidovaných tržeb pro ně nejvhodnější zařízení. Zákon tento výběr nijak nenařizuje. Je možné používat stávající pokladnu, nebo počítač, tablet či mobil, které jsou propojeny s tiskárnou a dále pomocí internetu jsou napojeny na Finanční správu, aby bylo možné odeslat požadované údaje a vytisknout účtenku (Příloha 1).

4.1.3 Osvěta

Osvěta pro širokou veřejnost proběhla pomocí mediální kampaně v tisku a televizi. Bylo uspořádáno kolem 100 odborných konferencí a seminářů. Dále byla spuštěna telefonní informační linka.

4.1.4 Zavedení

V České republice se původně uvažovalo o čtyřech fázích zavedení elektronické evidence tržeb. Každá ekonomická činnost je označena CZ-NACE dle klasifikace ekonomických činností Evropské unie. U každé fáze zavedení elektronické evidence tržeb je přesně definováno, kterých CZ-NACE se týká.

1. fáze – začala od 1. prosince 2016 pro ubytovací a stravovací služby.
2. fáze – začala od 1. března 2017 pro maloobchod a velkoobchod.
3. fáze – měla začít od 1. března 2018 pro činnosti, které nejsou zahrnuty do 1., 2. nebo 4. fáze. Jedná se např. o svobodná povolání, opravy, dopravu, zemědělství, výrobu nápojů a potravin, další výrobu, pořádání kulturních a sportovních akcí apod.
4. fáze – měla začít od 1. června 2018 pro podnikatele, kteří provozují vybraná řemesla a výrobní činnosti (9).

Avšak náběh 3. a 4. fáze byl zrušen dne 12. 12. 2017 rozhodnutím Ústavního soudu.

4.1.5 Kontrola a sankce

V České republice probíhá kontrola 1. a 2. fáze pomocí kontrolních nákupů, které provádí Finanční správa ČR a Celní správa ČR. Kontrolní pracovníci těchto orgánů zejména zjišťují, zda byla platba zaevidována v systému evidence tržeb, zda byla vydána účtenka dle náležitostí zákona o evidenci tržeb a je-li v provozovně umístěno informační oznámení o evidenci tržeb. U zboží, které bylo pořízeno během kontrolního nákupu a jehož charakter umožňuje vrácení, kontrolní pracovníci mohou od kupní smlouvy odstoupit a zboží vrátit. Pokud to charakter zboží či služby neumožňuje (např. jídlo v restauračním zařízení), pak odstoupení od kupní smlouvy nemůže dojít.

Nedílnou součástí kontroly evidence tržeb ze strany veřejnosti je loterie Účtenkovka, se kterou počítalo Ministerstvo financí již od začátku při přípravách zavedení elektronické evidence tržeb. Jedná se o tzv. pozitivní motivaci, kdy se má stát vystavování účtenek běžným jevem. Účtenkovku může hrát každý hráč starší 18 let bezplatně. Čím více účtenek zaregistruje, tím má větší šanci na výhru. Losuje se každý měsíc pouze ze zaregistrovaných účtenek. Hráči se mohou těšit na více než 20 000 výher měsíčně s první výhrou ve výši 1 milion korun (9).

Výše sankcí v České republice je vyčíslena v ZoET. Pokuta může být uložena až do výše 500 000 Kč dle závažnosti prohřešku. Pokuty jsou zpravidla mnohem nižší. Nejvyšší dosud udělená pokuta činí 260 000 Kč. Při závažném porušení zákona lze též provozovnu uzavřít či pozastavit výkon činnosti (9).

4.1.6 Výsledky

Za období leden až říjen 2017 bylo do systému evidence tržeb celkem zapojeno přes 161 tisíců poplatníků, v systému bylo zaevidováno 3,6 mld. účtenek a celková suma přiznaných tržeb činila 1,3 bil. korun (7). V roce 2017 se jen na DPH vybralo díky EET 4,7 mld. Kč. To je o 400 mil. Kč více, než činily původní odhady Ministerstva financí před spuštěním elektronické evidence tržeb (4,3 mld. Kč) (29).

Následující tabulka (Tabulka 1) přináší přehled daňových přínosů EET na DPH a daň z příjmu - DzP (včetně efektu souvisejícího snižování DPH) v jednotlivých letech:

Tabulka 1 Přehled daňových přínosů EET na DPH a DzP (včetně efektu souvisejícího snižování DPH) v jednotlivých letech

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

Zdroj: (28)

4.2 Používaný model EET v africkém státě – Rwanda

Jako zástupce Afriky byla vybrána Rwanda. Rwanda leží ve východní Africe. Podle Světového ekonomického fóra v roce 2016 růst HDP ve Rwandě činil 7 % ročně v období 2001 až 2015 (27).

4.2.1 Legislativa

Ve Rwandě bylo nutno zavést novou legislativu (Law No 37/2012 Establishing Value Added Tax) – všichni zaregistrovaní plátcí DPH museli zakoupit a používat elektronické zařízení pro evidenci tržeb tzv. electronic billing machines (EBM). Důvodem bylo zlepšení výběru DPH a zavedení průhlednosti auditu (18).

4.2.2 Technické parametry modelu

System má dva aspekty:

1. Certifikovaný systém na vydávání účtenek (Certified Invoicing System – CIS)
2. Systém kontroly tržeb (Sales Data Controller – SDC)

Též existuje systém, který zahrnuje oba dva aspekty.

CIS je pokladní zařízení, které zasílá data o uskutečněných transakcích do SDC. Každé CIS má své unikátní číslo. CIS vygeneruje účtenku obsahující tyto náležitosti: jméno daňového poplatníka, identifikační číslo, adresu uskutečnění transakce, typ účtenky a typ transakce, sériové číslo účtenky, popis transakce, celkovou hodnotu transakce a v případě slevy je nutné uvést původní i cenu po slevě, daňovou sazbu, způsob platby, údaje o SDC včetně razítka obsahující datum a čas, číselnou řadu účtenek, podpis a identifikační číslo SDC a dále údaje o CIS včetně razítka obsahující datum a čas a její identifikační číslo (2).

SDC je připojeno k CIS zpracovává a ukládá účtenky. SDC je zajištěno proti jakékoliv manipulaci s údaji. Každé certifikované SDC má své unikátní sériové číslo. SDC přidělí každé transakci elektronický podpis, který se vytiskne na účtence. Tento podpis slouží k ověření ze strany finančního úřadu, který ho kontroluje pomocí šifrovacího zařízení. Toto je možné provádět, protože každé nainstalované SDC má svůj unikátní podpis. Každé padělání by bylo ihned odhaleno (2).

EBM i informační oznámení o evidenci tržeb musí být umístěny na viditelném místě pro zákazníka. Zákazník nesmí zaplatit před okamžikem vytištění účtenky. EBM musí být připojeno k serveru daňového úřadu, ke kterému má přístup celní správa a daňový úřad. Data jsou přenášena v zašifrované formě. Pomocí těchto dat daňový úřad může provádět audit na místě nebo na dálku (2).

Výhody EBM

1. Pro plátce

- EBM slouží jako interní kontrolní nástroj
- Zjednodušení inventury
- Data EBM slouží k sestavení účetnictví
- Data jsou bezpečně uložena
- Průhledné podnikání
- Slouží jako informace pro obchodní partnery
- Šetří čas a náklady při auditu

2. Výhody pro finanční úřad

- Sdílená informace mezi plátcem a finančním úřadem je v reálném čase
- Data jsou bezpečně uložena
- Šetří čas a náklady při auditu
- Zlepšuje průhlednost při auditu
- Zlepšuje proces vracení DPH
- Zlepšení výběru DPH

EBM je manažerským a efektivním kontrolním mechanismem (15).

4.2.3 Osvěta

- Vzdělání a osvěta spotřebitele
- Osvěta na univerzitách, středních školách, u duchovních vůdců, u soukromých a státních institucí
- Účtenková loterie
- Zavedení softwarového řetězce od výrobce až po konečného zákazníka

Porozumění tvorby cen u jednotlivých produktů (15).

4.2.4 Zavedení

Zavedení tohoto systému je postupné. Finanční úřad specifikuje kdy, která kategorie daňových poplatníků bude do systému zapojena. Dodavatelé EBM musí obdržet autorizaci od finančního úřadu. Během certifikace musí jednotliví dodavatelé EBM předvést finančnímu úřadu test software a funkčnost systému. Při zdárném procesu je jim udělena certifikace pro jejich systém. Jméno dodavatele je uveřejněno na seznamu certifikovaných dodavatelů elektronických pokladních systémů. Daňový poplatník musí nakupovat elektronické pokladní systémy pouze u certifikovaných dodavatelů. V případě, že vlastní již nějaké pokladní zařízení, mají povinnost si ho nechat certifikovat finančním úřadem (15).

EET bylo ve Rwandě zavedeno v březnu 2013 a její zavedení bylo velice rapidní. Do září 2014 tj. 18 měsíců od zahájení bylo do systému přihlášeno 3 943 společností. Toto odpovídalo 77,8 % plátců DPH (18).

Celkové náklady na zavedení EET ve Rwandě činily EUR 161 313 (20).

4.2.5 Kontrola a sankce

Daňový úřad má pravomoc provádět kontrolní nákupy, při kterých též kontroluje certifikaci používaných zařízení. V případě používání necertifikovaného zařízení je pokuta udělována jednak daňovému poplatníkovi, který toto zařízení používá, tak i dodavateli tohoto zařízení (18).

Při nevydávání účtenky jsou udělovány značné pokuty, které se při recidivě progresivně zvyšují (18).

4.2.6 Výsledky

Ve Rwandě byla zavedena elektronická evidence tržeb v březnu 2013, do systému bylo zapojeno 800 kusů zařízení. V červenci 2016 bylo do systému zapojeno již 13 520 zařízení, což činí 85 % zaregistrovaných plátců DPH. Výběr DPH se zvýšil od zavedení EBM následovně:

Od března 2013 do června 2014 se díky používání EBM zvýšil výběr DPH o 6,5 %.

Za období 2014 až 2015 se výběr DPH zvýšil o 20 %.

Za období 2015 až 2016 se výběr DPH zvýšil o 22 % ve srovnání s obdobím 2014/2015.

Tento systém umožnil finančnímu úřadu odhalit neoprávněné nároky při vrácení DPH (2).

4.3 Používaný model EET v americkém státě – Kanada, provincie Quebec

Jako zástupce Ameriky byla vybrána Kanada. Kanada se nachází v Severní Americe. Provincie Quebec leží na východě Kanady. Quebec je největší provincií Kanady.

4.3.1 Legislativa

Model EET, který je používán v Kanadě v provincii Quebec se nazývá Sales Recording Module (SRM). SRM je založen na čtyřech aspektech:

1. Povinnost podnikatele vydat účtenku
2. Účtenka musí být vygenerovaná ze systému evidence tržeb
3. Kontrolu provádí finanční úřad
4. Osvěta veřejnosti (kampaň)

Bylo potřeba ošetřit stávající právní akt (Quebec sales tax (CQLR, chapter T-0.1) a zákonnou úpravu (the Quebec sales tax (CQLR, chapter T-0.1, r.2). A dále bylo nutné upravit stávající daňový zákon (Tax Administration Act CQLR, chapter A-6.002), aby bylo možné ukládat sankce v případě nedodržování zákona o EET (15).

4.3.2 Technické parametry modelu

Model SRM má tři hlavní funkce: příjem transakce, její zaregistrování a její odeslání z pokladního zařízení do tiskárny. Povinné náležitosti účtenky jsou: celková částka transakce, datum a čas přijetí tržby, identifikace provozovny, čárový kód a jedinečný digitální podpis, který garantuje pravost účtenky. Digitální podpis, digitální otisk prstů a nahraná data jsou uchovávány v paměti SRM podobu sedmi let (1). Generovaná data systémem SRM též slouží k automatickému sestavení účetní uzávěrky dle normalizovaných standardů pro všechny restaurační zařízení, což je významný

administrativní výhoda pro daňové poplatníky. Systém dále umí vytvořit souhrn měsíčních tržeb, které může daňový poplatník zaslat na požádání finanční správě (Příloha 2). Finanční úřad předepisuje daňovým poplatníkům technické požadavky, které musí pokladní zařízení splnit, aby byly kompatibilní se systémem SRM. V případě stávajících zařízení je nutná certifikace ze strany finančního úřadu (3).

4.3.3 Osvěta

Vláda zahájila multimediální kampaň za účelem informovat veřejnost o zavedení EET v restauračních zařízeních a nutnosti vydávání účtenek vygenerovaných pomocí SRM (1).

4.3.4 Zavedení

SRM bylo nejprve zavedeno ve stravovacím sektoru, protože již existovaly důkazy, že docházelo k nepřiznávání tržeb v tomto odvětví. Při zavedení bylo instalováno 33 000 SRM ve 20 000 provozoven se subvenční pomocí provincionální vlády. Všechny náklady na zavedení SRM uhradila vláda Quebecu – ve výši EUR 36 911 800 (1).

4.3.5 Kontrola a sankce

Pracovníci finančního úřadu provádí anonymní kontrolní nákupy nebo přicházejí v uniformě a provádí kontroly účtenek pomocí přenosných počítačů kontrolou čárových kódů a jedinečných digitálních podpisů. (15). Při nevydání účtenky zákazníkovi zaplatí podnikatel na místě pokutu ve výši EUR 70 a následně je mu uložena sankce za porušení zákona o evidenci tržeb v rozmezí mezi EUR 200 až 3 350 (1).

4.3.6 Výsledky

Výsledkem zavedení SRM ve stravovacím sektoru bylo vybrání EUR 822 milionů ke dni 31. 3. 2016 a výhledem do období 2018-2019 předpovídají výběr ve výši EUR 1,44 biliónu. SRM bylo zavedeno v barech dne 1. 2. 2016. Do této doby činil únik na daních EUR 52 milionů ročně. V budoucnu plánují zavedení tohoto systému i u taxislužby (15).

4.4 Používaný model EET v asijském státě – Jižní Korea

Jako zástupce Asie byla vybrána Jižní Korea. Jižní Korea leží ve východní Asii.

4.4.1 Legislativa

Bylo zapotřebí přijmout novou legislativu. V roce 2004 hotovostní transakce činily 61 % z celkových soukromých nákupů. Z tohoto důvodu vláda chtěla zavést efektivní způsob, který by monitoroval hotovostní transakce, a proto na již vyspělé existující IT infrastrukturu a kreditním systému zavedli Cash Receipt System (14).

4.4.2 Technické parametry modelu

Používají čtyři typy na hotovostní příjem: POS terminály, VAN terminály, mobilní zařízení včetně mobilních telefonů a počítače s internetovým připojením. Terminály POS zaregistrují v reálném čase tržby a automaticky započítají nákup.

VAN je nejpoužívanějším zařízením v Koreji. Toto zařízení si vyžádá autorizaci hotovostní či bezhotovostní transakce a vydá účtenku přes mobilní síť. Provozovny, které nemají terminály VAN se musí zalogovat pomocí PC na webové stránky Cash Receipt a poté vytisknou účtenku. Provozovny provozující rozvážkovou službu mohou používat mobilní terminály.

Webová stránka Cash Receipt je dostupná pro zákazníky i pro registrované provozovny. Zákazníci, majitelé provozoven a vydavatelé účtenek mají přístup k seznamu vydaných účtenek. Dále tato webová stránka poskytuje informace o příslušné legislativě, vládní politiku a další informace (14).

4.4.3 Osvěta

Výhody:

1. Pro zákazníky – jako motivace pro daňové poplatníky, stát poskytuje slevu na dani, pokud daňový poplatník předloží účtenky při podání svého daňového přiznání. Původně probíhala v Koreji účtenková loterie, výhry byly v přímém přenosu měsíčně vyhlášovány v televizi. Ceny byly peněžité od EUR 761 879 do EUR 38 (1. až 5. místo).

2. Pro majitele provozoven – finanční úřad zasílá zpět majiteli provozovny 1,3 % z odvedeného DPH a za transakce menší než cca EUR 4 dostává bonusové body. (14).

4.4.4 Zavedení

Jižní Korea zavedla EET v roce 2005 (3).

Od dubna 2010 mají povinnost profese jako jsou lékaři a právníci vydávat Cash Receipt v případě prodeje či poskytnutí služeb v hodnotě vyšší než EUR 228.

Každý obchodník je povinen se zaregistrovat k vydávání Cash Receipt. V současné době je v Koreji zaregistrováno 83,6 % ze všech provozoven, které mají registrační povinnost. Podnikatelé, kteří mají roční tržby menší než EUR 18 285 nemají povinnost registrovat tržby (14).

4.4.5 Kontrola a sankce

Zavedením systému Cash Receipt, který odměňuje zákazníkům za nahlášení nevydané účtenky, vedlo ke zvýšenému počtu zaevidovaných tržeb a tím se snížil počet neevidovaných transakcí (12).

Výše sankce je 50 % z výše nepřiznaných transakcí, která se připočítá k daňové povinnosti z původní nepřiznané transakce a z této částky se vypočítá DPH. V případě, že zákazník nevidí svoji účtenku v systému na webové stránce Cash Receipt, může tento nedostatek nahlásit na finančním úřadě pomocí webové stránky či call centra (maximálně ve lhůtě 5 let od provedení transakce), který mu v tomto případě vrátí 20 % z provedené transakce (14).

4.4.6 Výsledky

V prvním roce zavedení bylo vydáno celkem 450 milionů kusů účtenek v hodnotě EUR 13 713 800 000. Po osmi letech po zavedení bylo vydáno 5,34 bilionů kusů účtenek v hodnotě EUR 62 474 000 000.

V roce 2012 bylo zaregistrováno 2,52 milionů provozoven vydávajících Cash Receipts. Počet lidí zaregistrovaných na webové stránce Cash Receipt vzrostl na 17,86 milionů (tj. jedna třetina populace Koreje).

Díky Cash Receipts vzrostl každoroční zdanitelný příjem v rozmezí 5 až 7 %. V roce 2012 dosáhl 88,6 % oproti 39,1 % v roce 2004. Tento výsledek byl dosažen pomocí Cash Receipts v maloobchodě, restauračních a ubytovacích službách a tím se zvýšila průhlednost evidence tržeb (12).

4.5 Používaný model EET v Austrálii a Oceánii – Fiji

Jako zástupce Austrálie a Oceánie bylo vybráno Fiji. Fiji leží v Oceánii. V roce 2017 vzrostla ekonomika na Fiji o 4,2 % (8).

4.5.1 Legislativa

Na Fiji bylo nutno zavést novou legislativu (Tax Administration – Electronic Fiscal Device Regulations 2017). Všichni obchodníci, kteří mají roční tržby vyšší než EUR 40 360 se musí povinně zaregistrovat u finančního úřadu, kdo tuto částku nedosahuje, se může zaregistrovat dobrovolně (23).

4.5.2 Technické parametry modelu

Elektronická evidence tržeb na Fiji se nazývá VAT Monitoring System (VMS)/ Electronic Fiscal Device (EFD). EFD se skládá z pokladního zařízení tzv. Point of Sale system (POS) a uložště dat zaregistrovaných tržeb tzv. Sales Data Controller (SDC). Každé EFD má přidělený svůj digitální certifikát, který slouží k ověřování. Certifikát se musí každý rok obnovovat. Přijatá platba se registruje na POS, odešle na SDC. SDC data zpracuje, přidělí unikátní podpis a odešle zpět na POS, kde se vytiskne účtenka (Příloha 3). SDC zároveň při zpracování data odesílá na Fiji Revenue and Customs Service (FRCS). Obchodník i zákazník se může nalogovat do systému monitorování DPH (VAT Monitoring System – VMS), kde je možné si ověřit správnost údajů na účtence (8), (26).

4.5.3 Osvěta

Osvěta proběhla pomocí médií jednak pro zákazníky, tak i pro daňové poplatníky. Zákazníkům byla vysvětlena potřeba přebírání účtenek při úhradě. Dále byla daňovým poplatníkům během registrace vysvětlena jejich role ve VMS (8).

4.5.4 Zavedení

Elektronická evidence tržeb (VMS) byla zavedena v roce 2017. V současné době je na Fiji akreditováno 12 prodejců pokladních systémů. Všechna zařízení používaná k evidenci tržeb musí být certifikována. Zavedení VMS probíhá ve fázích. První fáze, která se týkala supermarketů a lékáren, které musely začít registrovat tržby nejpozději dne 1. března 2018.

Do druhé fáze byli zapojeni hobby markety, účetní firmy, zdravotní služby, cestovní a právní kanceláře, které měly povinnost začít registrovat nejpozději 1. července 2018 (23).

4.5.5 Kontrola a sankce

Kontrola probíhá na dvou úrovních.

1. Na úrovni finančního úřadu. Finanční úřad na dálku ověřuje unikátní podpis na účtence a uložená data na SDC, což je zjednodušeno tím, že každé EFD má přiděleno svůj digitální certifikát.
2. Ze strany zákazníků. K tomuto účelu FRCS vytvořil aplikaci sloužící k validaci účtenek pro zákazníky. Jedná se aplikaci, kterou si zákazník může stáhnout do svého mobilního zařízení. Z účtenky, kterou si přeje zákazník ověřit, naskenuje QR kód do této aplikace a okamžitě zjistí, zda tato účtenka obsahuje všechny náležitosti VMS (Příloha 4). V případě, že tato účtenka neobsahuje všechny potřebné náležitosti, může zákazník tento problém nahlásit na finanční úřad.

Při nedodržování jsou udělovány značné pokuty. Pokuty jsou udělovány ve výši 75 % z nepřiznané částky (26).

4.5.6 Očekávaný výsledek

Očekává se, že VMS na Fiji omezí daňové úniky, které činí ročně EUR 288 965 000 (26).

4.6 Používaný model EET v evropském státě – Belgie

Jako zástupce Evropy byla vybrána Belgie. Belgie leží v západní Evropě. Hrubý domácí produkt v Belgii v roce 2014 činil EUR 402 bilionů (25).

4.6.1 Legislativa

V roce 2014 Belgie zavedla legislativu pro certifikované registrační pokladny v boji proti daňovým únikům na DPH.

Nástroj zahrnuje čtyři pilíře: technické řešení chránící data proti manipulaci, certifikace zařízení, registrace všech zařízení u Ministerstva financí a audit na místě (19).

4.6.2 Technické parametry modelu

Model EET, který je používán v Belgii je nazýván Registered Cash Register System (RCRS). Je zaveden v restauračních a ubytovacích službách. Systém RCRS se vždy skládá ze třech zařízení:

1. Předepsaná elektronická registrační pokladna (Electronic Cash Register – ECR), která má povinné funkce;
2. Fiskální datový modul (Fiscal Data module – FDM), který ukládá potřebná data;
3. DPH podpisovou kartu (VAT Signing Card – VSC), která obsahuje dva certifikáty sloužící k digitálnímu podpisu účtenky.

V době, kdy proběhne transakce v ECR jsou relevantní data přeneseny do FDM. V FDM je transakci přidělen čas, transakce je uložena a obdrží digitální podpis. Některé z kontrolních údajů jsou vytištěny na účtenku, což umožňuje verifikaci digitálního podpisu. Digitální šifrování a podpis jsou velmi silné, protože tzv. Public Key Infrastructure pair of keys jsou individuálně vytvořeny Belgickou certifikační autoritou. Tyto klíče nejsou známy ani výrobcům ECR, výrobcům FDM a ani daňovým poplatníkům (19).

4.6.3 Osvěta

Před zavedením RCRS proběhla mediální osvěta.

4.6.4 Zavedení

ECR i FDM jsou volně prodejné, ale musí být certifikovány finančním úřadem Belgického Ministerstva financí. Dále Belgie zavedla povinnost zaregistrovat pokladní zařízení u Ministerstva financí poplatníkem, sdělit informace o tom, kde je zařízení umístěno a od kdy ho používá. Dále každý certifikovaný software musí mít hašovací funkci. Hašovací funkce umožňuje Ministerstvu financí odhalit, zda je instalovaný systém správný klon certifikovaného modelu či ne. Fiskalizační auditoři mají nástroj jednak pro analýzu dat v FDM i pro kontrolu poctivosti dat pomocí automatického ověření podpisu.

Původně byl tento nástroj zaveden u restauračních a ubytovacích služeb, u kterých bylo minimálně 10 % obratu z jídla konzumovaného na místě. V budoucnu je zamýšleno povinnost zavedení tohoto nástroje u těchto služeb při ročním obratu vyšším než EUR 25 000 z jídla konzumovaného na místě. Zavedení tohoto nástroje mělo být ukončeno do konce roku 2016 (15).

4.6.5 Kontrola a sankce

Způsob kontroly a výše sankcí nejsou známy.

4.6.6 Výsledky

Při porovnání výsledků přiznaných obrátů za konzumované jídlo za rok 2014 a 2015 se ukázalo zvýšení tržeb o 8 %. Navzdory tomu, že 80 % z restaurací používalo tento nástroj teprve dva měsíce. Předběžná studie z roku 2010 již předpovídala navýšení těchto tržeb o 20 % po povinném zavedení RCRS (15).

5. Výsledky a diskuze

Po zavedení elektronické evidence tržeb většina zkoumaných států zahrnutých v této studii vykázaly zlepšení výběru daní (Tabulka 2). Měřítkem hodnocení je výběr DPH, ale způsob hodnocení přínosů pro ekonomiky jednotlivých zemí není jednotný. Některé státy používají procentuální vyjádření a jiné peněžní hodnotu.

Tabulka 2 Zlepšení výběru DPH po zavedení elektronické evidence tržeb

Pozorovaný stát		Zlepšení výběru daní	
		Vyjádření v %	Vyjádření v EUR
Česká republika	Ke dni 31.12.2017	*	182 887 000 (4,7 mld Kč)
	Ke dni 31.12.2018	*	455 271 000 (11,7 mld Kč) (předpoklad)
Rwanda	2013-2014	6,5	*
	2014-2015	20	*
	2015-2016	22	*
Kanada – Quebec	Ke dni 31.3.2016	*	822 000 000
	2018-2019	*	1 440 000 000 000 (předpoklad)
Jižní Korea	2004	39,1	*
	2012	49,5	*
Fiji	2017-2018	*	*
Belgie	2014-2015	8	*
	Prognóza 2010	20	*

* údaje nejsou dostupné

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tabulky 1 je zřejmé, že zavedením EET v České republice došlo ke zvýšení částky vybrané na dani z příjmu.

Ve všech zkoumaných státech se ukazuje, že pro efektivní fungování elektronické evidence tržeb a její následnou kontrolu bylo zapotřebí přijmout zákon. U 83 % zkoumaných států bylo zapotřebí přijmout novou legislativu týkající se elektronické evidence tržeb. Pouze provincie Quebec v Kanadě provedla úpravu stávající legislativy. U všech těchto států proběhly vzájemné konzultace mezi státem a podnikatelskými subjekty.

Vlády jednotlivých zemí ve všech státech zahrnutých do studie předešly požadavky na fungování technologie potřebné pro elektronickou evidenci tržeb. Co se týká výběru technologie, pouze v České republice byl ponechán výběr zařízení na jednotlivých ekonomických subjektech. V ostatních státech byly zpravidla vybrány a následně certifikovány dodavatelé i jednotlivá zařízení. Některé státy včetně České republiky poskytují daňovým poplatníkům zapojeným do elektronické evidence tržeb daňové úlevy či slevy na daních, ale někde tomu tak není (např. Rwanda).

Systém zavádění elektronické evidence tržeb si vyžádal ve všech zemích osvětluje jednak veřejnosti, tak i podnikatelských subjektů. Pro uvědomění veřejnosti je důležité, aby byl správně pochopen systém výběru daní. Čím více se daní vybere, tím více prosperuje ekonomika jednotlivých států. Výsledky této studie ukazují, že stupeň angažovanosti veřejnosti se liší. V Koreji a Rwandě je veřejnost více osobně zapojena. Tato studie ukazuje, že čím je veřejnost více motivována, tím efektivněji systém elektronické evidence tržeb funguje. Například podnikatelům ve Rwandě přináší systém elektronické evidence tržeb několik benefitů – slouží jako interní kontrolní nástroj, zjednodušení inventury, data EBM slouží k sestavení účetnictví, data jsou bezpečně uložena a jejich podnikání je průhlednější. Majitelům provozoven v Koreji, finanční úřad zasílá zpět 1,3 % z odvedeného DPH a za transakce menší než cca EUR 4 dostává bonusové body. Toto jsou výsledky efektivní strategie osvěty.

Ve všech zkoumaných státech bylo zavedení elektronické evidence tržeb rozděleno do jednotlivých fází. Mezi prvními byly zpravidla restaurační služby, kde se shodně odhadují nejvyšší úniky na DPH.

Studie ukazuje, že ve všech zkoumaných státech kontroly probíhají jednak pomocí kontrolních nákupů, tak i kontrolou dat, které se odesílají na finanční úřady. Ve Rwandě, na Fijích a v Koreji probíhají kontroly na místě i ze strany zákazníků, kteří mají z toho osobní benefity. V několika státech včetně České republiky je nedílnou součástí kontroly ze strany veřejnosti loterie účtenek. Čím je vyšší výše udělovaných sankcí za prohřešky při evidování tržeb, tím je více dodržován zákon o evidenci tržeb. Ve většině sledovaných zemí jsou sankce pevně stanoveny.

Následující tabulka (Tabulka 3) ukazuje mechanismus zavádění EET ve vybraných státech.

Tabulka 3 Porovnání postupu jednotlivých států při zavedení elektronické evidence tržeb

Pozorovaný stát	Potřeba nové legislativy	Předepsané technické parametry zařízení	Veřejná osvěta	Způsob zavedení	Způsob kontroly	Výše sankce
Česká republika	ano	ne	ano	2 fáze	Finanční správa, Celní správa, Účtenkovka	max. 19 395 EUR
Rwanda	ano	ano	ano	postupný	Daňový úřad, veřejnost	značné sankce pro poplatníka i dodavatele necertifikovaného zařízení
Kanada – Quebec	ne (pouze úprava stávající)	ano	ano	nejprve stravovací sektor	Finanční úřad	při nevydání účtenky EUR 70 a následně za porušení zákona o evidenci tržeb v rozmezí mezi EUR 200 až 3 350
Jižní Korea	ano	ano	ano	postupný	Finanční úřad, veřejnost	50 % z výše nepřiznaných transakcí
Fiji	ano	ano	ano	2 fáze	Finanční úřad, veřejnost	75 % z výše nepřiznaných transakcí
Belgie	ano	ano	ano	postupný	není uveden	není uvedena

Zdroj: vlastní zpracování

Z dostupných informací nebylo možné porovnat rozdíl mezi náklady na zavedení elektronické evidence tržeb a jejich přínosy (cost – benefit analysis) ve vazbě na EET. Je zřejmé, že se v jednotlivých zemích navýšil výběr DPH a tím i výše odvodů do systémů sociálního zabezpečení, ale kvůli nedostupnosti informací nelze toto přesně vyčíslit.

Ve všech sledovaných státech včetně České republiky došlo po zavedení elektronické evidence tržeb ke zlepšení výběru DPH (viz Tabulka 2). Některé státy zahrnuté do studie hlásí přesné částky (peněžní či procentuální) vyjádření zlepšení výběru DPH a některé uveřejňují pouze odhady. Žádný ze sledovaných států neudává a ani nebyla zjištěna výše zlepšení odvodů do systému sociálního zabezpečení. Lze předpokládat, že zlepšení výběru DPH přináší pozitivní efekt do všech ostatních sfér státního rozpočtu jednotlivých zemí.

Co se týče nákladů na zavedení a dosahovaných přínosů z elektronické evidence tržeb, nebylo možno kompletně vyhodnotit (Tabulka 4). V České republice není proces zavádění EET dosud ukončen. V Kanadě - provincii Quebec veškeré náklady na zavedení elektronické evidence tržeb uhradila vláda. Celkově tato studie ukazuje, že dlouhodobý přínos EET (zlepšení výběru DPH) převyšuje náklady na zavedení EET (Tabulka 4).

Tabulka 4 Porovnání nákladů na zavedení EET a přínosů ve vybraných státech a České republice

Země	Náklady na zavedení EET EUR (mld)	Úniky na DPH před zavedením EET EUR (mld)	Výsledný výběr DPH po prvním roce od zavedení EET	
			EUR (mld)	%
Česká republika	*	6,615	0,167	*
Rwanda	0,000161	*	*	6,5
Kanada – Quebec	0,037	0,052	0,822	*
Jižní Korea	*	*	*	*
Fiji	*	0,289	*	*
Belgie	*	*	*	20

* údaje nejsou dostupné

Zdroj: vlastní zpracování

5.1 Doporučení

V České republice by bylo zapotřebí provést důkladnější osvětu, aby si daňoví poplatníci uvědomili, že systém elektronické evidence tržeb pomůže ekonomice státu, jim samotným, co se týče zjednodušení evidence a zprůhlednění jejich podnikání. S osvětou týkající se fungování výběru DPH je nutné začít již od školních lavic, protože se jedná o tzv. univerzální daň.

Státy zahrnuté do této studie, které dodržely harmonogram zavedení EET, by mohly být příkladem pro Českou republiku. Ve Rwandě bylo za 18 měsíců po zavedení EET registrováno 77,8 % podnikatelských subjektů.

6. Závěr

Společným jmenovatelem, který vedl jednotlivé státy zahrnuté do studie k zavedení elektronické evidence tržeb je omezit počet nezaevidovaných tržeb a tím zvýšit výběr DPH. V České republice se vybralo ke dni 31. 12. 2017 EUR 182 887 000. V Kanadě (provincii Quebec) ke dni 31. 3. 2016 EUR 822 000 000. Ve Rwandě se v období 2015-2016 zvýšil výběr DPH o 22 %. V Belgii se v období 2014-2015 zvýšil výběr DPH o 8 %.

Všechny sledované státy využívají pokroku v oblasti informačních technologií a jejich aplikací k důslednější kontrole činností jednotlivých subjektů, které ovlivňují ekonomiku a rozvoj jednotlivých států.

Zkušenosti z Jižní Korey ukazují, že monitorování elektronické evidence tržeb není pouze činností finančního úřadu. Korejští spotřebitelé jsou zapojováni do kontrolního mechanismu, který je nastaven tak, že jim přináší užitek.

Osvěta veřejnosti hraje ve všech sledovaných státech velmi významnou roli v uvědomění občanů principu fungování výběru DPH, protože podnikatelský subjekt je zprostředkovatelem výběru DPH, ale plátcem daně je koncový zákazník. Tudíž zákazníkovi by nemělo být lhostejné, zda podnikatelský subjekt zaeviduje přijatou tržbu u finančního úřadu. Cílenou osvětu provozuje např. Fiji. Na Fiji má zákazník možnost s použitím stažené aplikace v mobilním telefonu ihned po úhradě a obdržení účtenky ověřit pomocí QR kódu, zda byla platba zaevidována u finančního úřadu. Ve Rwandě je zákazník poučen, že má zaplatit až po vytištění účtenky.

7. Seznam použitých zdrojů

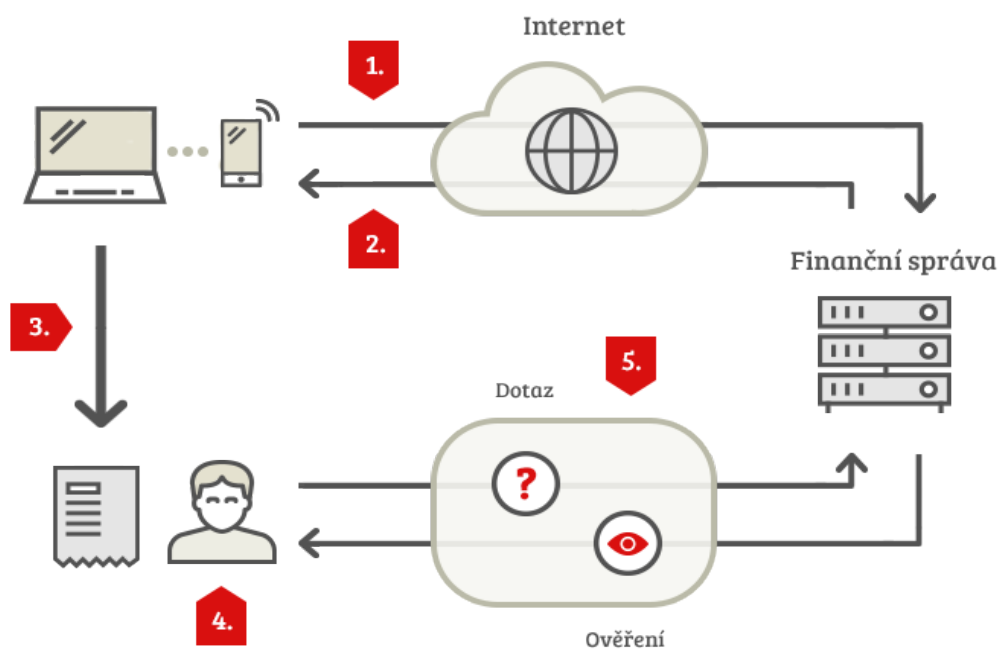
1. Ainsworth, R. T., Hengartner, U.: Quebec's Sales Recording Module (SRM): Fighting the Zapper, Phantomware, and Tax Fraud with Technology [online]. [cit. 2019-02-20]. Dostupné z:
<https://www.ctf.ca/ctfweb/Documents/PDF/2009ctj/09ctj4-ainsworth.pdf>
2. Ainsworth, R. T., Todorov, G.: RWANDA – Cutting edged Vat Compliance (Working Paper 13-46) September 2013. [cit. 2019-02-20]. Dostupné z:
<http://www.bu.edu/law/workingpapers-archive/documents/ainsworthrtodorovg091813.pdf>
3. Casey, P., Castro, P.: Fiscal Affairs Department. Electronic Fiscal Devices (EFDs). An Empirical Study of their Impact on Taxpayer Compliance and Administrative Efficiency. IMF Working Paper. [online]. 2015 [cit. 2018-01-03]. Dostupné z:
<https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp1573.pdf>
4. Chege, A., Kiragu, N., Lagat, C., Muthoni, G.: Effect of Electronic Fiscal Devices on VAT Collection in Tanzania: A Case of Tanzania Revenue Authority. European Journal of Business and Management. ISSN 2222-1905 (Paper) ISSN 2222-2839 [online] (Online). Vol.7, No.33, 2015. 2015 [cit. 2018-01-18]. Dostupné z:
www.iiste.org
5. Chege, J.M.:The impact of using electronic tax register on value added tax compliance in Kenya: A case study of classified hotels in Nairobi. [online]. 2010 [cit. 2018-01-05]. Dostupné z:
<http://erepository.uonbi.ac.ke/bitstream/handle/11295/13898/Chege-The%20Impact%20Of%20Using%20Electronic%20Tax%20Register%20On%20Value%20Added%20Tax%20Compliance%20In%20Kenya%20A%20Case%20Study%20Of%20Classified%20Hotels%20In%20Nairobi.pdf?sequence=3>
6. Ekonomika. [online]. [cit.2018-09-18]. Dostupné z:
<https://www.ekonomikon.cz/ucto/dph/>
7. Elektronická evidence tržeb rok po spuštění – Ministerstvo Finance ČR | 1. 12. 2017 [online]. [cit.2018-09-29]. Dostupné z:
http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Prezentace_2017-12-01_Rok-s-EET.pdf

8. Electronic fiscal devices legislation. [online]. 2015 [cit. 2018-09-29]. Dostupné z: <https://fhta.com.fj/wp-content/uploads/2017/08/Electronic-Fiscal-Device-Legislation-Tax-Administration-Regulations-2017.pdf>
9. Finanční správa. [online]. 2015 [cit. 2018-09-18]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/eet>
10. Hajko, J.; Tax system in the Slovak Republic. [online]. September 2016 [cit. 2018-03-03]. Dostupné z: www.ineko.sk/file_download/1160/Tax+system+in+Slovakia.pdf
11. Krátký, R.: Electronic sales records in the Czech Republic: not the best way to raise tax revenues? [online]. [cit. 2018-03-06]. Dostupné z: <https://joinup.ec.europa.eu/document/electronic-sales-records-czech-republic-not-best-way-raise-tax-revenues>.
12. Krever, R.: Combating VAT Fraud: Lessons from Korea? [online]. 2014 [cit. 2019-02-20]. Dostupné z: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2554098
13. Mascagni, G., Mengistu, T. A., T., Woldeyes, F.B.: Can ICTs Increase Tax? Experimental Evidence from Ethiopia July 2018. [cit. 2019-02-20]. Dostupné z: https://www.africaportal.org/documents/18285/ICTD_WP82.pdf
14. National tax service of Korea – Annual report. [online]. 2013 [cit. 2018-09-24]. Dostupné z: https://www.nts.go.kr/eng/wtsnts_skin/.../mdlFileDown.asp
15. OECD: Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud. [online]. 2017 [cit. 2017-12-17]. Dostupné z: <https://taxindiainternational.com/printPdf.php?qwer43fcxzt=NTkyMA==&flag=1>
16. Oladipupo, A. O., Obazee, U.: Tax Knowledge, Penalties and Tax Compliance in Small and Medium Scale Enterprises in Nigeria. [online]. 2016 [cit. 2018-01-18]. Dostupné z: http://file.scirp.org/Html/1-8601399_64130.htm
17. Radvan, M., Kappel, J.: Electronic Revenue Registry in the Czech Republic. [online]. 2015 [cit. 2018-04-18]. Dostupné z: <http://journals.um.si/index.php/lexonomica/article/viewFile/16/16>
18. Steenbergen, V.: Reaping the benefits of Electronic Billing Machines using data-driven tools to improve VAT compliance. May 2017. [online]. 2017 [cit. 2018-01-18]. Dostupné z: <https://www.theigc.org/wp-content/uploads/2017/09/Steenbergen-working-paper.pdf>.

19. CIRCULAR no. E.T. 124.747 (General Tax Administration no. 43/2013) dated of 23.10.2013 General Tax Administration – Central departments Department of Taxation procedure and Obligations: Registered cash register system in the catering industry, implementation of the law of 30th July 2013, The Royal Decree of 1st October 2013 in Implementation of this this laws and the Royal Decree of 30th December 2009.: [cit. 2019-02-20]. Dostupné z:
http://www.salesdatacontroller.com/wp-content/uploads/2015/12/circulaire_et124747_20131023_eng.pdf
20. Survey Responses. [cit. 2019-02-20]. Dostupné z:
<https://www.imf.org/external/pubs/FT/WP/2015/Data/appendix/wp1573.pdf>
21. Tax etrzby [online]. [cit. 2018-02-18]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz>
22. Tax Specifikace projektu Elektronická evidence tržeb [online]. [cit. 2018-09-18]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692>
23. Tax Vat monitoring. [online]. [cit. 2018-09-28]. Dostupné z:
<http://fjisisun.com.fj/2018/03/31/vat-monitoring-system-vms>
24. Taxation [online]. [cit. 2018-04-18]. Dostupné z:
<http://www.worldtaxation.com/uncategorized/history-of-taxation.html>.
25. Taxation in Belgium. [online]. [cit. 2018-09-18]. Dostupné z:
https://www.belgium.be/en/about_belgium
26. Taxation LN 37 - Tax administration (Electronic fiscal devices) regulations. [online]. 2017 [cit. 2018-09-18]. Dostupné z: <http://www.fiji.gov.fj/>
27. Taxation [online]. [cit. 2018-09-18]. Dostupné z:
http://www.ic.keio.ac.jp/en/doc/4_Rwanda_2016.pdf.
28. Taxation [online]. [cit. 2018-02-24]. Dostupné z:
<https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/prinosy-a-naklady-eet-na-jednom-miste-32892>
29. Taxation [online]. [cit. 2018-02-24]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/kolik-prinasi-eet-odhady-ministerstva-fi-32989>

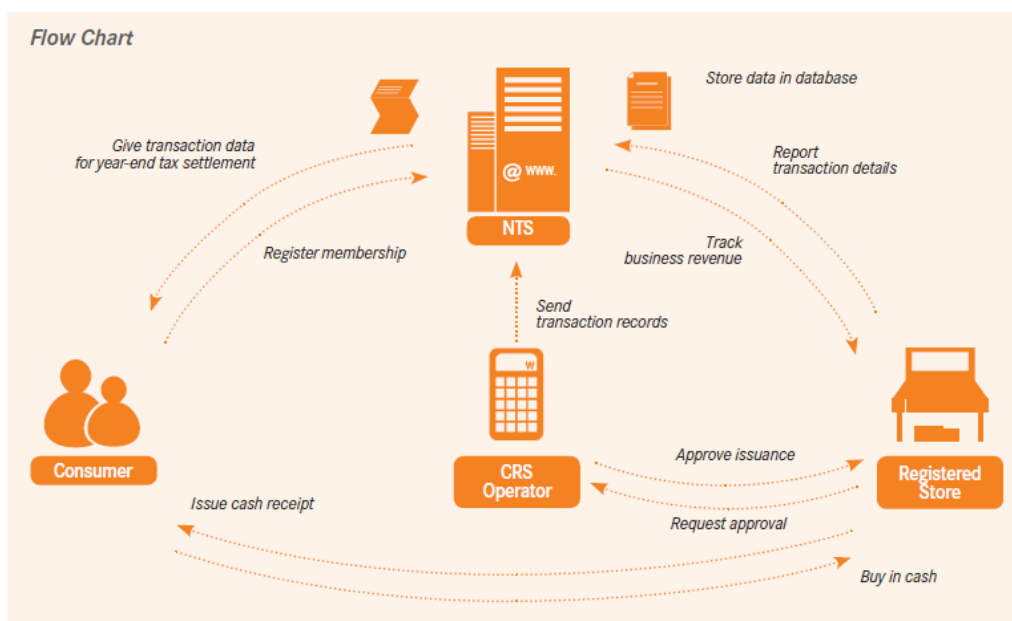
8. Přílohy

Příloha 1 Technologické řešení systému elektronické evidence tržeb v ČR



Zdroj: <http://www.etrzby.cz/cs/jak-to-funguje>

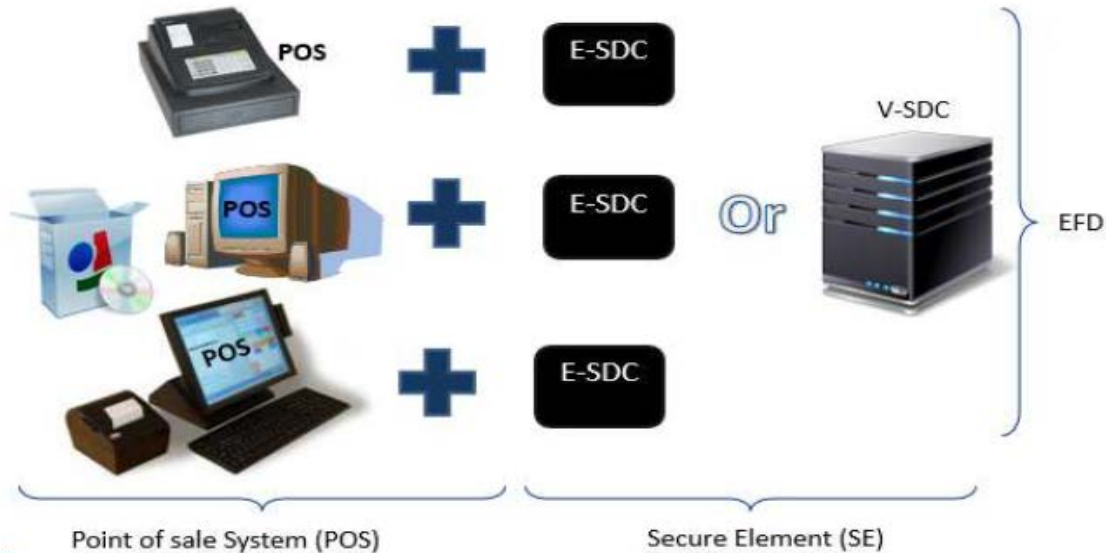
Příloha 2 Technologické řešení systému elektronické evidence tržeb v Koreji



Zdroj: https://www.nts.go.kr/eng/wtsnts_skin/.../mdlFileDown.asp

Příloha 3 Technologické řešení systému elektronické evidence tržeb na Fiji

POS can be connected locally to a device (External SDC) or remotely to a server (Virtual SDC). Both ESDC and VSDC contain secure element which is assigned to taxpayer who operates POS.



Zdroj: <https://fhta.com.fj/wp-content/uploads/2017/08/Electronic-Fiscal-Device-Legislation-Tax-Administration-Regulations-2017.pdf>

Příloha 4 Technologické řešení systému kontroly účtenky na Fiji – aplikace pro zákazníky

FRCS inspection – receipt verification



Zdroj: <https://fhta.com.fj/wp-content/uploads/2017/08/Electronic-Fiscal-Device-Legislation-Tax-Administration-Regulations-2017.pdf>