

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

**Zákon o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. a dopady
jeho uplatnění v podnikatelské a daňové sféře**

Bc. Renata Tauchmanová

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Renata Tauchmanová

Provoz a ekonomika

Název práce

Zákon o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. a dopady jeho uplatnění v podnikatelské a daňové sféře

Název anglicky

Act on Registration of Sales no.112/2016 Coll. and the impact of its application in business and tax sphere.

Cíle práce

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

Metodika

Práce je rozdělena na část teoretickou a na praktickou.

Teoretická část bude převážně popisná, bude použito rešerše z odborné literatury (komplilační metoda). Pomocí metody srovnávání budou identifikovány rozdíly českého a chorvatského modelu evidování tržeb.

V praktické části bude zvolen sběr dat pomocí dotazníkových technik. Pomocí ankety budou zjištěny názory a informace od malých a středních podnikatelů na problematiku zavedení EET a jejich praktické zkušenosti. Všechny otázky budou uzavřené.

Další fází praktické části bude vyhodnocení shromážděných podkladů a komparace teoretických poznatků a výzkumu.

Závěrem práce bude syntéza poznatků teoretických a získaných dotazníkových informací.

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

Daně elektronická evidence tržeb, podnikání, efektivita, krácení daní, podnikatel, živnostník, finanční správa, registrační pokladna, daňová kontrola, fiskalizace

Doporučené zdroje informací

BAKEŠ, Milan; KARFÍKOVÁ, Marie; KOTÁB, Petr; MARKOVÁ Hana a kol. Finanční právo 6., upr. vyd. v Praze: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7

DUŠEK JIŘÍ. Elektronická evidence tržeb v přehledech. 1. vyd. Praha. Grada. 2016. ISBN: 978-80-247-5839-8.

Důvodová zpráva k zákonu.č.215/2005.Sb.o registračních pokladnách.

2016. Dostupné z:<<http://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.scam?documentId=onrf6mrqga2v6mrrguwtk>>.

ELIÁŠ Karel a kol. Občanský zákoník: komentář. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer , 2014. ISBN 978-80-7478-369-2

JAROŠ T. Daň z příjmu právnických osob v kontextu judikatury. Praha. Wolters Kluwer 2013. ISBN: 978-80-7478-035-6

Zák.č. 112/2016.Sb.,zákon o evidenci tržeb

Zák. č. 280/2009 Sb., zákon o správě daní (Daňový řád)

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

zák.č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Předběžný termín obhajoby

2018/19 ZS – PEF (únor 2019)

Vedoucí práce

JUDr. Eva Kadlecová

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 7. 11. 2018

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 7. 11. 2018

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 12. 11. 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci na téma " Zákon o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. a dopady jeho uplatnění v podnikatelské a daňové sféře" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce JUDr. Evy Kadlecové a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30.11.2018

Bc. Renata Tauchmanová

Poděkování

Ráda bych zde poděkovala vedoucí diplomové práce JUDr. Evě Kadlecové za její cenné rady a čas, které mi věnovala při řešení dané problematiky. V neposlední řadě také děkuji všem respondentům, kteří mi poskytli potřebné informace.

Zákon o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. a dopady jeho uplatnění v podnikatelské a daňové sféře

Abstrakt

Diplomová práce je zaměřená na souhrn právní úpravy týkající se Zákona o evidenci tržeb č. 112/2016 Sb., jenž svojí platností přinesl mnohé změny v evidenci tržeb, zatím pouze pro první skupinu podnikatelů (v oblasti stravování a ubytování) a druhý segment (maloobchod a velkoobchod). Práce na právní, ekonomické, politické a aktuální téma zdůrazňuje, jak je významné evidovat příjmy podnikatelů. Dlouhodobé a systematické krácení daňové povinnosti se v některých oblastech podnikání stalo v České republice skoro 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.

Stěžejním cílem práce je analyzovat, syntetizovat a zhodnotit platnou právní úpravu k problematice elektronické evidence tržeb v podnikatelské a daňové sféře. Cílem je také zjistit a vyhodnotit, zda je současná právní úprava funkční, dostačující, aplikovatelná a úplná. V souvislosti s komplexností právní úpravy této problematiky je také cílem zjistit, jak je Zákon o evidenci tržeb aplikovaný do praxe, jaká pozitiva a negativa (zvl. daňové) v praxi přináší, popř. jaké má dopady na podnikatelskou sféru.

Klíčová slova: Daň, elektronická evidence tržeb, podnikání, efektivita, krácení daní, podnikatel, živnostník, finanční správa, registrační pokladna, daňová kontrola, fiskalizace.

Act on Registration of Sales no.112/2016 Coll. and the impact of its application in business and tax sphere.

Abstract

This diploma thesis focuses on the summary of the legislation on the Revenue Records Act No. 112/2016 Coll., which by its force has brought many changes in the sales records, meantime for the first group of entrepreneurs (in the area of catering and the accommodation). Working on legal, economic, political and topical issues highlights how important it is to record entrepreneurs' income. Long-term and systematic tax cuts have become almost common matter in some areas of business in the Czech Republic. According to the Czech Statistical Office, the unproved income reaches about CZK 170 billion annually in the Czech Republic, more than twice the state budget deficit.

The main objective of the diploma thesis is to analyze, synthesize and evaluate the valid legal regulation on the issue of electronic records of sales in the business and the tax area. The purpose is also to find out and evaluate whether the current legislation is functional, sufficient applicable and complete. In the context with the complexity of the legal regulation of this issue the purpose is also to find out how the Revenue Records Act is applied into practice.

What advantages and disadvantages (especially tax) brings the Revenue Records Act into practices, eventually what impacts it has on the business area.

Keywords: Tax, Registration of Sales, Business, Entrepreneur, Efficiency, Tax Evasion, Tradesman, Financial Control, Registration Treasury, Tax Inspection, Fiscalization.

Obsah

1. Úvod	10
2. Cíl a metodika	12
2.1. Cíl práce.....	12
2.2. Metodika.....	13
2.2.1. Shromáždění podkladů.....	13
2.2.2. Dotazníkové šetření.....	13
2.2.2.1. Otázky.....	14
2.2.2.2. Typy otázek.....	14
2.2.2.3. Výběr respondentů.....	14
2.2.2.4. Volba otázek.....	15
2.2.3. Vyhodnocení.....	15
TEORETICKÁ VÝCHODISKA	16
3. Evidence tržeb obecně	16
3.1. Co je to evidence tržeb.....	16
3.2. Východiska elektronické evidence tržeb.....	18
3.2.1. Efektivnější výběr daní a potírání šedé ekonomiky.....	18
3.2.2. Obcházení daňové povinnosti.....	20
3.3. „Starý“ zákon o registračních pokladnách.....	21
3.4. Modely evidence tržeb.....	21
3.5. Vymezení evidované tržby v českém právním řádu.....	25
3.5.1. Daňový řád.....	25
3.5.2. Zákon o účetnictví.....	28
3.5.3. Zákon o daních z příjmů.....	29
3.5.4. Zákon o registračních pokladnách.....	30
4. Zákon o evidenci tržeb	32
4.1. Zákon o EET v českém právním řádu.....	32
4.2. Legislativní připravenost.....	33
4.3. Obsah právní úpravy.....	36
4.3.1. Subjekt EET a daňové rezidenství.....	36
4.3.2. Předmět EET.....	39
4.4. Zákon o EET – soulad s ústavním pořádkem České republiky.....	40
4.4.1. Proporcionalita a svoboda podnikání - test racionality.....	40
4.4.2. Ochrana dat a soukromí.....	42
5. Účtenková loterie	44

PRAKTICKÁ ČÁST.....	45
6. EET v zemích Evropské Unie	45
6.1. Slovenský model evidence tržeb	45
6.1.1. Odlišnosti mezi českou a slovenskou formou EET	47
6.2. Chorvatská fiskalizace jako vzor pro EET v České republice.....	48
6.3. Výsledky fiskalizace v Chorvatské republice	53
6.3.1. Inkaso DPH	54
6.3.2. Inkaso daní z příjmu	56
6.3.3. Ekonomický růst – růst HDP	57
6.3.4. Počet živnostníků.....	58
6.3.5. Míra nezaměstnanosti v Chorvatsku	59
6.3.6. Hodnocení fiskalizace v Chorvatsku.....	60
7. Výsledky a diskuse.....	61
7.1. Schopnost EET splnit vytyčené cíle	61
7.2. Fungování EET v prvním měsíci	63
7.2.1. Aktuální čísla.....	65
7.3. Vyhodnocení dotazníku – Analýza dopadů Zákona o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. v podnikatelské a daňové sféře.	66
7.3.1. Vyhodnocení otázky č. IV.	67
7.3.2. Vyhodnocení otázky č. V.	68
7.3.3. Vyhodnocení otázky č. VI.	69
7.3.4. Vyhodnocení otázky č. VII.	70
7.3.5. Vyhodnocení otázky č. VIII.	71
7.3.6. Vyhodnocení otázky č. IX.	73
7.3.7. Vyhodnocení otázky č. X.	74
7.3.8. Vyhodnocení otázky č. XI.	75
7.3.9. Celkové zhodnocení dotazníkového šetření	76
7.4. Odložení 3. a 4. fáze EET	77
8. Závěr.....	78
9. Seznam použitých zdrojů	80
10. Seznam použitých obrázků	84
11. Seznam použitých tabulek.....	84
12. Seznam použitých grafů.....	85
13. Přílohy	86

1. Úvod

Aby stát mohl řádně vykonávat své funkce a plnit své úkoly, potřebuje naplnit veřejné rozpočty, z nichž poté čerpá při uhrazování svých výdajů. Každý veřejný rozpočet má svou příjmovou a výdajovou stranu. Pokaždé je nutné mít minimum příjmů, jenž pokryjí výdaje k zabezpečení plnění funkcí veřejného rozpočtu. Výdaje jsou z toho důvodu v rozpočtové logice primárním hlediskem. Tzv. mandatorní výdaje, tedy výdaje, jejichž vynaložení je povinné, tj. vyžaduje jej zákon či jiný předpis, popř. jsou dány smluvním závazkem, stát musí vynaložit vždy a ten, kdo veřejný rozpočet sestavuje, tento aspekt nemůže ovlivnit. Pokud tedy není dostatek příjmů, je logickým vyústěním zákonné povinnosti k úhradě mandatorních výdajů zadlužování státu, jenž se děje zejména prodejem státních dluhopisů, a v menší míře pak i půjčkami od Evropské investiční banky. Krátkodobě jsou tyto finanční „injekce“ schopny zajistit státu dostatek finančních prostředků, nicméně *de facto* dochází k odkládání řešení problému s nedostatkem příjmů do budoucna. Z dlouhodobého hlediska má proto zadlužování nepříznivé následky – státní dluh se postupně navyšuje a narůstají i výdaje spojené s dluhovou službou, jenž opět představují mandatorní výdaj. Z tohoto důvodu je snaha zajistit dostatečný objem příjmů, aby byly veřejné rozpočty (resp. státní rozpočet) přinejmenším vyrovnané, popř. suficitní a stát si nemusel na úhradu svých výdajů půjčovat. Státy se stále pokouší hledat a následně zavádět různá opatření za účelem zvýšení celkových příjmů. Nedávná finanční krize ovšem tento úkol učinila ještě obtížnějším, než tomu bylo dříve.

V České republice tvoří daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění stěžejní a nejvýznamnější druh příjmu veřejných rozpočtů; přibližně jednu polovinu příjmu státního rozpočtu představují daně. Zvýšení daňových výnosů je tak velmi účinná cesta vedoucí k nárůstu příjmové stránky veřejných rozpočtů.

Finanční správa před zavedením Evidence tržeb neměla potřebné informace, aby dokázala při množství podnikatelů v České republice efektivně a cíleně provádět daňové kontroly. Z toho důvodu bylo potřebné přijít s novými, ovšem osvědčenými moderními nástroji, jenž zamezí daňovým únikům a poskytnou Finanční správě adekvátní nástroje, které jí umožní získat efektivní formou informaci o tom, zda daňový poplatník je řádným odvodcem daní a nepodniká na úkor ostatních podnikatelů.

Zvýšení daňového inkasa efektivním výběrem daní je i jedním z cílů elektronické evidence hotovostních tržeb za zboží a služby (dále též jen „evidence tržeb“ či „EET“), která je tématem této diplomové práce. Elektronická evidence tržeb byla do právního řádu České republiky zavedena prostřednictvím dvou zákonů, a to zákonem č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále též jen „zákon o EET“) a na něj navazujícím zákonem č. 113/2016 Sb., jímž se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb (dále též jen „doprovodný zákon“ nebo „změnový zákon“). Oba zákony nabýly účinnosti dne 1. prosince 2016. Jedná se proto o problematiku, jenž je tématem v českém právním prostředí relativně novým, aktuálním a poměrně hodně diskutovaným jak na poli odborníků a akademiků, tak mezi laickou veřejností.

2. Cíl a metodika

2.1. Cíl práce

Hlavním cílem této práce bude zhodnotit právní úpravu elektronické evidence tržeb z pohledu efektivního výběru daní a nákladu na systém. Autorka práce se taktéž bude zabývat dalšími výzkumnými otázkami. První z nich bude **určení výhod a nevýhod elektronické evidence tržeb** a jejich posouzení, zda-li budou mít **vliv na zefektivnění výběru daní v ČR**.

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

Dalším cílem práce bude také popsat, jak **systém EET funguje**. Zjistit, kterých subjektů se týká, vymezit evidované tržby a popsat legislativní proces EET.

Diplomová práce bude zaměřená **pouze na první a druhou vlnu EET**, které budou v České republice již v době odevzdání práce zavedené. První vlna EET zavedená v ČR od 1. prosince 2016 obsahuje segmenty Ubytování, Stravování a pohostinství. Druhá vlna EET spuštěná od 1. března 2017 zahrnuje segment Maloobchod a Velkoobchod.

Ve své práci se autorka bude snažit najít odpověď na otázku, zda je nová **právní úprava evidence tržeb z teoretického pohledu bezproblémová**, a za tímto účelem identifikuje ta ustanovení zákona o EET, která by, dle názoru autorky, mohla činit jisté potíže. V závěru této kapitoly se pak autorka bude snažit **zhodnotit zákon o EET z hlediska ústavnosti**.

Praktická část práce bude zaměřena na popis **systému fungování** elektronické evidence **v České republice** a ve vybraných zemích, konkrétně **v Chorvatsku a na Slovensku**. Dále autorka práce provede komparaci fungování EET v těchto zemích, jenž zavedly podobná opatření a zároveň bude učiněno **srovnání** s výsledky států s Českou republikou.

V práci bude také autorka provede **analýzu** dopadů Zákona o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. v podnikatelské a daňové sféře formou ankety, kde budou zobrazeny názory podnikatelů na zavedení Elektronické evidence tržeb v České republice. Jejich názor např. na budoucnost EET, jejich prozatimní názory a zkušenosti autorka práce zobrazí grafy a provedenou analýzou mezi 300 respondentů malých a středních podnikatelů.

2.2. Metodika

Pro zpracování teoretické části diplomové práce využije autorka **metody deskripce** a studium odborné literatury a dalších informačních zdrojů vztahujících se ke zvolenému tématu, zejména pak odborné literatury od Hajduška, Vodičky - První zkušenosti s EET a Líbala - Elektronická evidence tržeb. Dále bude čerpáno především z vládních návrhů zákona o evidenci tržeb, ze studií Ministerstva financí ČR týkajících se EET. Kompletní seznam použité literatury pak bude uveden na konci této práce.

Teoretická část diplomové práce bude obsahovat detailní charakteristiku problematiky evidence tržeb. Nejprve zde bude definován samotný pojem elektronická evidence tržeb. Následovat bude výčet způsobů evidence tržeb. Zvýšená pozornost v práci bude věnována zejména na **Zákon o evidenci tržeb a jeho postavení v právním řádu České republiky**.

2.2.1. Shromáždění podkladů

Ke zpracování syntetického závěru a jako opora praktické části poslouží studium analýz z finančních a statistických úřadů jednotlivých zemí. Následně v rámci praktické části zvláštní metodou popisnou, kompilační (rešerše) a komparační provede autorka práce **analýzu finančních a statistických textů**.

Jednotlivé analýzy autorka práce nejprve prostuduje a poté roztrídí podle klíčových znaků.

Pomocí metody srovnávání budou identifikovány **rozdíly** českého a chorvatského modelu evidování tržeb. Následně budou **analyzovány vybrané národohospodářské ukazatele** z chorvatské ekonomiky před zavedením a po zavedení EET.

2.2.2. Anketa

V praktické (vlastní) části bude zvolen sběr dat pomocí **ankety**. Pomocí ankety budou zjištěny názory a informace od malých a středních podnikatelů na problematiku zavedení EET a jejich praktické zkušenosti.

Další fází praktické části bude **vyhodnocení shromážděných podkladů** a komparace teoretických poznatků a výzkumu autorkou práce.

Závěrem práce bude **syntéza** poznatků teoretických a získaných informací z ankety.

Anketa bude autorkou práce vytvořena ve dvojí podobě se stejnými otázkami. Jeden typ ankety bude vytvořen pomocí internetového portálu vyplnto.cz. Tato anketa bude rozesílána pomocí elektronické pošty a sociální sítí zejména na sociální síti Facebook, kde budou na stránce Elektronické evidence tržeb a na stránce Podnikatelé a živnostníci osloveni malí a střední podnikatelé. Druhý typ ankety autorka vytvoří v tištěné podobě a bude předán k vyplnění osobně.

Anketa bude zcela anonymní, v úvodu dotazníku autorka práce uvede prohlášení o zaručení anonymního získání dat a také potvrzení, že získaná data budou sloužit pouze pro účely této práce. Vzor osobní ankety bude přílohou této práce.

2.2.2.1. Otázky

K získání informací od jednotlivých respondentů bude zvoleno předem určených uzavřených otázek. U ankety bude snaha zvolit otázky stručně, srozumitelně, jasně a konkrétně, a zároveň aby byla možnost vyjádřit osobní názor respondentů. Otázky budou volené tak, aby byl zjištěn názor na problematiku EET z pohledu podnikatelů, hlavně jejich zkušenosti z praxe.

2.2.2.2. Typy otázek

Všechny otázky budou uzavřené. Výhodou těchto otázek je přehlednost a rychlost vyhodnocení.

2.2.2.3. Výběr respondentů

Výzkum bude zaměřen na co nejširší možný vzorek respondentů. Vzhledem k hypotézám budou anketou cíleně osloveni malí a střední podnikatelé v celkovém počtu 300 respondentů. Ankety budou malým a středním podnikatelům rozdány během měsíce února 2018 v různých krajích ČR. Množství anketních lístků rozdaných v jednotlivých krajích bude záviset na počtu malých a středních podnikatelů v daném kraji. Nejvíce podnikatelů bude tedy vybráno z Hlavního města Prahy, protože se zde nachází nejvíce těchto subjektů, nejméně naopak z Moravskoslezského kraje. Celkové množství rozdaných dotazníků bude autorkou zvoleno tak, aby byla zaručena potřebná velikost vzorku.

2.2.2.4. Volba otázek

Téma otázek bude zaměřeno na problematiku Elektronické evidence tržeb. Cílem zvolených otázek bude nejen **získat potřebná data**, ale také snaha, aby se oslovený respondent zamyslel nad problematikou Elektronické evidence tržeb v České republice.

Nejprve budou zvoleny otázky, které budou sloužit k získání základních informací o respondentech, jako např. velikost podnikové jednotky či kraj ve kterém podnik působí.

Dále již otázky budou zaměřené na jednotlivé kapitoly v práci. Bude zde snaha získat názor jednotlivých respondentů ke každé problematice v uvedené práci.

2.2.3. Vyhodnocení

Vyhodnocení jednotlivých otázek provede autorka práce v samostatném dokumentu v programu Microsoft Excel. Celkové zhodnocení ankety bude jednodušší v tom, že respondenti budou mít u otázek vždy **pouze jednu možnost odpovědi** na výběr z několika možností. Z následných odpovědí respondentů bude na základě opory odborné literatury vyhodnoceno autorkou, proč jsou výsledky ankety takové, jaké jsou. Zároveň bude každá vyhodnocená otázka podložena **vytvořenými grafy** autorkou práce. Vyhodnocení získaných názorů a odpovědí od respondentů bude sloužit jako podklad pro zlepšení stávajících postupu.

TEORETICKÁ VÝCHODISKA

3. Evidence tržeb obecně

3.1. Co je to evidence tržeb

Pojem *evidence* je možné vyjádřit jako vedení záznamů o určitých jevech nebo skutečnostech, či jako vedení seznamů nebo přehledů.¹ S pojmem evidence se lze vedle Zákona o evidenci tržeb (dále jen „Zákon o EET“) střetnout v rámci českého právního v mnoha oblastech, mimo finanční právo pak například:

- evidence obyvatel dle zákona č. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel;
- evidence v katastru nemovitostí dle zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí; nebo
- evidence volných pracovních míst, evidence zájemců o zaměstnání, evidence uchazečů o zaměstnání, evidence osob se zdravotním postižením, evidence cizinců, evidence povolení k výkonu umělecké, kulturní, sportovní nebo reklamní činnosti dětí.

V rámci práva finančního se slovo evidence vyskytuje taktéž, a to např.:

- evidence investičních nástrojů dle zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu;
- evidence daní dle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“); nebo
- daňová evidence dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).²

Pojem *tržba* je v českém jazyce roven slovu „obchod“. Dříve byl pojem tržba užíván k rozlišení tržby od obchodu, když obchodníkem byla dle Ottova slovníku naučného osoba, který „kupuje, aby koupenou věc beze změny prodala, i ten, kdo kupuje, aby ji zpracoval

¹ PETRÁČKOVÁ, Věra a Jiří KRAUS. *Akademický slovník cizích slov*. 1. vyd. Praha: Academia, 1995. ISBN 80-200-0497-1. s. 209

² BAKEŠ, Milan; KARFÍKOVÁ, Marie; KOTÁB, Petr; MARKOVÁ Hana a kol. *Finanční právo*. 6., upr. vyd. v Praze: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7, s. 12.

a prodal“, zatímco tržebník, jako provozovatel tržby, byl „obchodník ve smyslu živnostníka neboli „kupecký živnostník, jenž zprostředkuje opatření služeb a prací“. Ačkoli se výraz tržebník v dnešní době příliš neuvžívá, je možné říci, že ve smyslu uvedeného vymezení by jím v současné době byl především takový subjekt, jehož činnost spočívá v nabízení zboží a služeb třetím osobám zákazníkům, resp. spotřebitelům. O subjektu, který nabízí zboží a služby třetím osobám lze povědět, že provozuje činnost živnostenským nebo obdobným způsobem. Takovou osobou je podle § 420 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále jen „občanský zákoník“), za předpokladu splnění i ostatních podmínek, podnikatel.³

Evidenci tržeb lze proto chápat jako vedení záznamů o činnosti podnikatelů, jenž nabízejí služby a zboží spotřebitelům. Toto pojetí vystihuje nejlépe význam zákona o EET. Ten totiž **předmětem evidence tržeb činí platby v hotovosti a platby jim příbuzné**, čímž primárně směřuje na odvětví maloobchodu a hostinské činnosti.⁴ To je charakteristické tím, že právě v těchto činnostech dochází nejčastěji k přímému styku se zákazníkem. Vztáhnout povinnost EET pouze na subjekty podnikající v oblasti maloobchodu a hostinské činnosti bylo taktéž variantou zvažovanou při přípravě zákonné úpravy. Kvůli možnému narušení hospodářské soutěže k ní však nebylo přistoupeno. Znevýhodněním jedné skupiny podnikatelů a nedodržení rovnosti subjektů.

Na oficiálních stránkách Finanční správy je *elektronická evidence tržeb* definována následovně: „Moderní systém rychlé komunikace mezi podnikateli a Finanční správou ČR. Každá hotovostní tržba podnikatele bude v okamžiku zaplacení zaevidována prostřednictvím internetu v centrálním datovém úložišti Finanční správy, a jako potvrzení bude zaslán zpět unikátní kód, který podnikatel uvede na účtenku.“⁵

³ ELIÁŠ Karel a kol. *Občanský zákoník: komentář*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7478-369-2, komentář k § 2302.

⁴ *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2017-04-03]. Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>, s. 22.

⁵ MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Informace k systému elektronické evidence hotovostních tržeb za prodej zboží a služeb*. [online]. [cit. 2017-04-03]. Dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/elektronicka-evidence-trzeb>>.

3.2. Východiska elektronické evidence tržeb

Evidence tržeb probíhá v různých formách. Tato práce se ovšem zabývá evidencí tržeb elektronickou formou, kterou lze rozumět offline systémy, online systémy (přímo komunikující s finanční správou) a systémy smíšené.

Mezi základní cíle evidence tržeb prováděné elektronickou formou, jenž zároveň vysvětlují její implementaci, bývají pravidelně definovány⁶:

- **zvýšení inkasa veřejných rozpočtů a potírání šedé ekonomiky; a**
- **spravedlivější konkurenční prostředí.**

3.2.1. Efektivnější výběr daní a potírání šedé ekonomiky

Hlavními důvody, proč státy zavádějí elektronickou evidence tržeb je lepší a efektivnější výběr daní a účinný boj s daňovými úniky a také i vidina celkového zvýšení inkasa veřejných rozpočtů.

Systém evidence tržeb státu poskytuje přehled o skutečnostech rozhodných pro správné vyměření a stanovení daně (tedy faktů, od nichž se odvíjí výše odvedeného daňového inkasa) a zároveň mu slouží jako zdroj důkazních prostředků použitelných v daňovém řízení. Vzhledem k tomu, že stát, respektive finanční správa má díky evidenci tržeb k dispozici další údaje, je mnohem náročnější nedodržovat daňové právní předpisy. Bez spolehlivého zdroje informací o daňových subjektech nemá stát dostatek prostředků k ověření si správnosti údajů uvedených v daňových přiznáních, což některé nepoctivé osoby ve svůj prospěch zneužívají a tvrzenou daňovou povinnost zkrášlují či některé údaje zamlčují. Stát, snažící se vybrat dostatek finančních prostředků k naplnění veřejných rozpočtů, je poté nucen plošně navyšovat daňovou zátěž, což se dotkne zejména řádných odvodců daní.⁶ Naopak, pokud se zadaří omezit šedou ekonomiku a lépe plnit příjmovou stranu veřejných rozpočtů, může dojít ke snížení celkové daňové zátěže. Ze snížení daňové zátěže, má prospěch společnost jako celek a stát má větší prostor investovat do potřebných oblastí, z čehož plynou sociální přínosy.

⁶Ministerstvo financí. *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky*. [online]. 2015 [cit.2017-04-03]. Dostupné z: <<http://hlidacipes.org/wp-content/uploads/2015/02/Anal%C3%BDza-evidence-tr%C5%BEeb-elektronick%C3%BDmi-prost%C5%99edky.pdf>>

Každý stát se snaží o co nejkvalitnější účinnost výběru daní a v boji proti šedé ekonomice, resp. jejím snížení, aplikuje řadu metod – jednou z těchto metod je právě zavedení EET, která byla v ČR navržena bývalým ministrem financí a současným premiérem republiky Andrejem Babišem. Států, kde je některá z forem evidování tržeb již zavedena je 14 v rámci Evropské unie, a patří mezi ně například Slovensko, Maďarsko, Itálie, Rakousko a Chorvatsko, které se stalo i největším vzorem pro zavedení evidence tržeb na území ČR. V Chorvatsku evidence tržeb funguje od roku 2013.

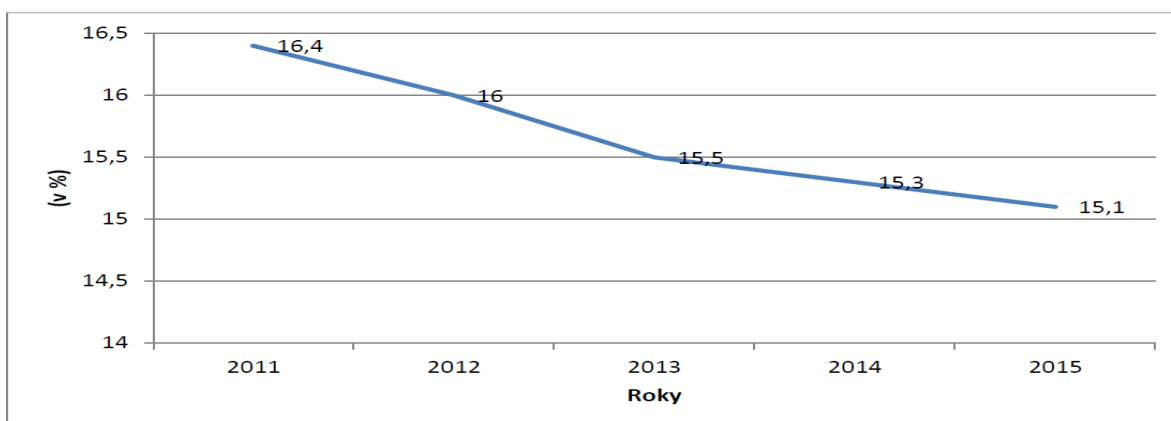
Jedním z hlavních principů ovlivňující míru šedé ekonomiky je považována právě daňová zátěž subjektů, resp. rozdíl mezi částkou hrubého a čistého příjmu sníženého popř. i o částky pojistného na sociální zabezpečení. Čím vyšší tato částka je, to jest čím více je subjekt povinen odvádět daně, tím pravděpodobněji se budou jevit podněty k přechodu do sféry šedé ekonomiky, resp. snaha obejít systém.

Zákonodárce se přes zavedení evidence tržeb snaží docílit situace, kdy obcházení daňových zákonů a vyhýbání se placení daní bude výrazně náročnější než doposud, tím dojde k zamezení, či alespoň snížení množství daňových úniků. Následná možná optimalizace daňového zatížení poplatníků pak druhotně učiní podnikání ve sféře šedé ekonomiky méně atraktivním, poněvadž riskovat uvalení sankcí se za situace nižšího daňového zatížení nebude jevit tak výhodným. Proto se dá říci, že evidence tržeb zprostředkovaně zaměřená i na prevenci růstu šedé ekonomiky.⁷

Potírání šedé ekonomiky je z uvedených důvodů předmětem zájmu taktéž Evropské unie. Hlavní záměr téměř všech členských zemí v Evropské unii je ponižování daňového deficitu, jenž vede k vytváření vyšších daňových příjmů, aniž by bylo potřebné navyšovat daňové sazby. Českou republiku výslovně upozornila Rada Evropské unie v roce 2015 ve svém doporučení na potřebu boje s daňovými úniky.⁸

⁷LÍBAL, TOMÁŠ. *Elektronická evidence tržeb*. 1. vyd. Praha. 1 VOX, a.s. 2016. ISBN: 978-80-87480-51-9

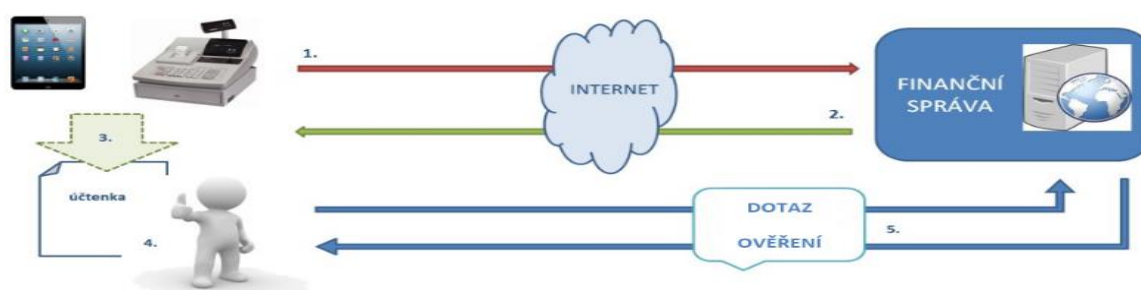
⁸ European Commission Recommendation for a Council Recommendation on the 2015 National Reform Programme of the Czech Republic and delivering a Council opinion on the 2015 Convergence Programme of the Czech Republic. [cit. 2017-04-03]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2015/csr2015_czech_en.pdf>.



Graf č.1: Vývoj podílu šedé ekonomiky na HDP v ČR 2011-2015
Zdroj: Ministerstvo financí ČR

3.2.2. Obcházení daňové povinnosti

Není-li nezákonné obcházení daňových povinností obtížné, uchyluje se k takovému jednání potenciálně podstatně větší množství osob. Tyto osoby pak v konečném důsledku získávají neoprávněnou výhodu představovanou finančními prostředky, jež mohou volně použít jinak. Jedná se ve své podstatě o nekalou soutěž. Poctiví podnikatelé pak nejsou reálně schopni těmto osobám konkurovat.⁹ Evidence tržeb je z toho důvodu do právních řádů zaváděna i pro narovnání tržního prostředí, resp. vytvoření totožných podmínek pro všechny subjekty působící na trhu tím, že fakticky snižují prostor pro zamlčování a zkreslování skutečností relevantních pro správu a výběr daní, čímž zamezuje obcházení daňové povinnosti.



Obr. č. 1: Schématické znázornění systému EET
Zdroj: Ministerstvo financí ČR

⁹ Ministerstvo financí. *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky* [online]. 2015. [cit. 2017-05-01]. Dostupné z: <http://hlidacipes.org/wp-content/uploads/2015/02/Anal%C3%BDza-evidence-tr%C5%BEeb-elektronick%C3%BDmi-prost%C5%99edky.pdf>.

3.3. „Starý“ zákon o registračních pokladnách

Nápad o zavedení systému, jenž by sloužil k evidování hotovostních transakcí, se již jednou v České republice pokusil realizovat. V roce 2005 byl přijat zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách (dále jen „zákon o RP“). Úkolem této úpravy mělo být správné a celkové zjištění a stanovení daňových povinností. Toho mělo být dosaženo evidováním tržeb fyzických a právnických osob při provozování maloobchodu nebo hostinské činnosti. Povinnými subjekty evidovat své platby tak byly pouze podnikatelské subjekty v oblasti pohostinství a maloobchodu. Ty měly evidovat platby, jimiž se dle § 2 písm. k) zákona o RP rozuměl příjem nebo výdej bankovek a mincí české nebo cizí měny a úhrady vykonané prostřednictvím elektronického platebního prostředku, ceninou nebo šekem. Hlavní myšlenkou mělo být zaevidování jednotlivých plateb prostřednictvím pokladny umožňující evidenci plateb ve fiskální paměti, vystavení pokladního bloku a předání zákazníkovi, jenž platbu uskutečnil.¹⁰ Na první pohled je tak jasné, že velkým negativem by byly náklady, které by musel každý povinný subjekt vydat na pořízení pokladny. Také rozsah informací, jenž by podle § 3 odst. 5 zákona o RP musel pokladní blok obsahovat, je poměrně rozsáhlý. Další nevýhodu této úpravy můžeme shledat také v tom že by povinný subjekt, jenž je plátcem DPH musel podle § 3 odst. 6 zákona o RP používat pokladnu, umožňující rozlišení plateb na platby podléhající příslušným sazbám DPH, na platby osvobozené od DPH a platby jako plnění, která předmětem DPH nejsou. Systém nikdy nebyl reálně uveden do praxe, protože první část zákona o RP, která tuto úpravu obsahovala, byla zrušena zákonem č. 261/2007 Sb. k 1. 1. 2008.

3.4. Modely evidence tržeb

Nápad zavedení evidence tržeb uskutečněných podnikatelskými subjekty není nápadem novým. Naopak, jistý model evidence tržeb se objevuje v mnoha zahraničních právních řádech. Existující modely a varianty evidence tržeb je možné zobecnit na dvě, respektive tři základní varianty, jak evidenci tržeb pojmout, a to:

¹⁰Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb [online]. [cit. 2017-05-01]. Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>, s. 12.

- offline model evidence tržeb (to jest evidence tržeb prostřednictvím pokladny s fiskální pamětí);
- online model evidence tržeb; a
- hybridní model evidence tržeb (to jest evidence tržeb prostřednictvím pokladny s fiskální pamětí a on-line režimem odloženým).¹¹

a) Off-line model

Off-line model evidence tržeb je založen na používání pokladen s fiskální pamětí (taktéž registračních pokladen). Hlavní úloha registračních pokladen spočívá v tom, že provedené tržby povinných subjektů jsou zaznamenávány do fiskální paměti pokladny, a zároveň požadavky na fiskální paměť jsou prvotně **nezměnitelnost**, resp. **nesmazatelnost** dat. Finanční správa nedostává data zadaná do paměti v registrační pokladně v reálném čase, to jest ve chvíli samotného uskutečnění oné transakce, ale jsou jí pravidelně v předem stanovených intervalech zasílány.¹²

Základním negativem tohoto modelu bývá nejčastěji považována uvedená nemožnost kontroly dat v reálném čase. Data jsou dostupná jen v pokladně, což také znemožňuje využití získaných dat za účelem plánování kontrol ze strany Finanční správy.¹³ Dále je kritizován fakt, že zde i přes zmíněné požadavky na registrační pokladny existuje poměrně široký prostor k manipulaci s daty ze strany povinného subjektu.¹⁴ Na příklad náklady na pořízení certifikované pokladny a její servis, jenž mohou být neúměrně vysoké vzhledem k možné existenci omezené hospodářské soutěže v tomto tržním segmentu.¹⁵

¹¹ *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2017-05-01] Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>, s. 13.

¹² Ministerstvo financí. *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky* [online]. 2015. [cit. 2017-05-01]. Dostupné z: <<http://hlidacipes.org/wp-content/uploads/2015/02/Anal%C3%BDza-evidence-tr%C5%BEeb-elektronick%C3%BDmi-prost%C5%99edky.pdf>>.

¹³ *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2017-05-01] Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>, s. 13.

¹⁴ *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2017-05-01] Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>, s. 13.

¹⁵ Zákon č. 289/2008 Z. z., o používání elektronickéj registračnej pokladnice.

Od 1. ledna 2012 je využíván offline model evidence tržeb např. ve Slovenské republice,¹⁶ přestože i zde je možné v recentním vývoji pozorovat tendence směřující k posouvání systému směrem k online modelu. V České republice měla být povinnost evidovat tržby pomocí registračních pokladen zavedena k 1. lednu 2007, respektive k 1. lednu 2008; později byla ovšem předmětná ustanovení daného zákona bez náhrady zrušena a reálně ze zavedení této povinnosti sešlo. Tento model považujeme za vůbec nejčastěji se vyskytující.

b) Online model

Online model evidence tržeb je postaven na komunikaci mezi podnikatelským subjektem a orgánem finanční správy. Tento podnikatelský subjekt v okamžiku uskutečnění tržby, to jest v reálném čase, je povinný zasílat údaje do úložiště finanční správy prostřednictvím internetového připojení. Není z toho důvodu třeba vlastnit pokladnu s fiskální pamětí. Podnikatelským subjektům postačí jednodušší zařízení typu mobilního telefonu či tabletu se stálým připojením k internetu a tiskárně.¹⁷

Model je nastavený tak, aby byly odstraněny negativa jmenované u offline způsobu evidence tržeb. Za stěžejní odlišnost a zároveň pozitivum oproti prvému uvedenému modelu autorka práce považuje možnost kontroly záznamů o transakcích ze strany finanční správy v reálném čase prostřednictvím online přístupu, a z toho vyplývá možnost efektivnější kontroly a analýzy dat.¹⁸ Do kontroly se může také jednoduše zapojit i široká veřejnost prostřednictvím ověření zaevidování tržby v systému pomocí jedinečných údajů na účtence.¹⁹ Minimalizováno je také riziko pozdější manipulace se zadanými daty, jenž nejsou uložena v pokladně, ale v datovém úložišti finanční správy, odkud jsou povinným podnikatelským subjektem nesmazatelná. Systém nevyžaduje vyšší náklady na straně povinných subjektů na nákup certifikované pokladny, jestliže lze využít jakýkoli přístroj podporující dané funkce. Za primární negativum oproti prvnímu modelu je považována vyšší nákladnost na straně státu, jenž musí zajistit technické i personální fungování systému.

¹⁶SMETÁNKOVÁ, Daša, PALÁN, Josef. PRÁVNÍ ÚPRAVA EVIDENCE TRŽEB VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EU: *Srovnávací studie č. 2.009* [online]. Parlamentní institut. 2015 [cit. 2017-08-14]. Dostupné z: [http://docplayer.cz/15974744-Pravni-uprava-evidence-trzeb-ve-vybranych-zemich-eu-ing-dasa-smetankova-phd-ing-josef-palan-zari-2015-srovnavaci-studie-c-2.html], s.3.

¹⁷ Tamtéž s.3.

¹⁸ Tamtéž s.3.

¹⁹ Tamtéž s.3.

Tento online model je zaveden například v Chorvatské republice. Zde byl postupně zaváděn během roku 2013 zákonem o fiskalizaci hotovostních transakcí.²⁰ Na základě analýzy jednotlivých modelů evidování transakcí se český zákonodárce motivoval právě zkušenostmi z Chorvatska a tento model vyhodnotil jako nejvhodnější pro české právní prostředí. Zákon o EET z toho důvodu zavedl tento online model.

c) Hybridní model

Hybridní či taktéž smíšený model evidence tržeb je kombinací obou uvedených přístupů. Podobnost s offline modelem představují autorizované registrační pokladny, jenž jsou ale online navázány na finanční správu, a to je naopak prvek vlastního online modelu.²¹ Přenos údajů neprobíhá hned při provedení transakce, nýbrž ve stanovených intervalech, kdy se server finanční správy spojuje s registrační pokladnou. Údaje jsou uloženy v pokladně, ale taktéž na serveru finanční správy.²²

Velkým pozitivem tohoto modelu je vysoké zabezpečení systému před zneužitím, a to díky dvojímu uchování dat. Tento systém je však velmi složitý technicky a náročný administrativně. Je navíc nákladný jak pro finanční správu, která zajišťuje certifikaci a evidenci registračních pokladen zároveň se správou centrálního úložiště dat, taktéž i pro povinné subjekty.

Uvedený model pro svou evidenci tržeb zvolilo např. Maďarsko. Díky náročnosti systému zde bylo opakovaně posouváno datum účinnosti relevantních legislativních nosičů a ani po několikaletém pokusu tady není stále systém plně zaveden.²³

²⁰SMETÁNKOVÁ, Daša, PALÁN, Josef. PRÁVNÍ ÚPRAVA EVIDENCE TRŽEB VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EU: *Srovnávací studie č. 2.009* [online]. Parlamentní institut. 2015 [cit. 2017-08-14] Dostupné z: [http://docplayer.cz/15974744-Pravni-uprava-evidence-trzeb-ve-vybranych-zemich-eu-ing-dasa-smetankova-ph-d-ing-josef-palan-zari-2015-srovnavaci-studie-c-2.html], s.5.

²¹ Zákon o fiskalizaci u prometu gotovinom (NN 133/12)

²² SMETÁNKOVÁ, Daša, PALÁN, Josef. PRÁVNÍ ÚPRAVA EVIDENCE TRŽEB VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EU: *Srovnávací studie č. 2.009* [online]. Parlamentní institut. 2015 [cit. 2017-08-14] Dostupné z: [http://docplayer.cz/15974744-Pravni-uprava-evidence-trzeb-ve-vybranych-zemich-eu-ing-dasa-smetankova-ph-d-ing-josef-palan-zari-2015-srovnavaci-studie-c-2.html], s.8.

²³ Tamtéž s.3.

3.5. Vymezení evidované tržby v českém právním řádu

Český právní řád nestanovil povinnost evidence hotovostních tržeb v elektronické podobě až do doby přijetí zákona o EET.

Evidenční povinnost obecně ovšem není českému právnímu prostředí neznámá, její projevy najdeme na více místech. Nejbližší povinnosti zavedené zákonem o EET je evidenční povinnost upravená v daňovém řádu a v některých dalších zvláštních zákonech. Následně je možné zmínit také právní předpisy upravující účetnictví, mimo jiné zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů („zákon o účetnictví“). Záznamní povinnosti ukládá i zákon o daních z příjmů.²⁴

Z historie českého práva je možné uvést systém registračních pokladen, který upravoval zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách, jenž nabyl účinnosti k 1. červenci 2005 (dále jen „zákon o registračních pokladnách“).

3.5.1. Daňový řád

a) Hlavní evidenční povinnost

Evidenční, respektive záznamní povinnost upravuje § 97 daňového řádu (dříve příbližnou povinnost upravoval § 39 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), který ukládá daňovému subjektu, jenž v rámci své podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti uskutečňuje platby v hotovosti, povinnost vést záznamy o těchto platbách. Snadněji řečeno, každý daňový subjekt, který přijímá a vydává hotové peníze²⁵, je povinen tyto transakce evidovat na základě tohoto ustanovení; není tedy nutné žádné rozhodnutí správce daně. Tato povinnost má správci daně zajistit podklady, pro správné zjištění a stanovení daně.

Daňový subjekt, který již eviduje údaje o těchto platbách na základě jiného zákonného ustanovení, je od této povinnosti oprostěn, respektive není povinen je zaznamenávat podruhé a to ani na základě tohoto ustanovení, protože smysl ustanovení bude i přesto naplněn – dotčené údaje budou v obou případech zaznamenány.

²⁴ Ministerstvo financí: *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky* [online] 2015. [cit. 2017-07-01]. Dostupné z: <<http://hlidacipes.org/wp-content/uploads/2015/02/Anal%C3%BDza-evidence-tr%C5%BEeb-elektronick%C3%BDmi-prost%C5%99edky.pdf>>.

²⁵ KOBÍK, Jaroslav. *Daňový řád s komentářem*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: Anag. 2013. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-769-0, s. 564.

b) Zvláštní evidenční povinnost

Vedle uvedené „hlavní“ záznamní povinnosti existuje i další, respektive zvláštní evidenční povinnost.²⁶ Ta se však už nevztahuje plošně na všechny daňové subjekty provádějící v rámci své podnikatelské nebo jiné výdělečné činnosti platby v hotovosti, ale je ukládána individuálně formou konstitutivního rozhodnutí správcem daně. Správce daně se může k uložení této povinnosti uchýlit i přesto, že je daný daňový subjekt adresátem evidenční povinnosti podle zvláštního předpisu.

Tato úprava je důvodem, že v praxi může nastat situace, kdy údaje evidované *ex lege* nebudou dostatečné pro správné stanovení daně. Uložení této povinnosti, které už ostatně plyne z jejího charakteru jakožto povinnosti zvláštní, to jest ne všeobecné, není povinné. Správce daně ji ukládá až po předešlém uvážení jako reakci na určitá zjištění, přitom její uložení má být nápomoci řešení zjištěných nedostatků. Důležitou roli však hrají meze tohoto uvážení. Zvláštní záznamní povinnost nesmí správce daně uložit bez sdělení důvodu.²⁷

Zákon však nestanovuje, jaké důvody mohou vést k uložení této povinnosti, jediným zákonem explicitně vyjádřeným kritériem, respektive zákonnou podmínkou k uložení této povinnosti je, že ony další záznamy musí být potřebné ke správnému zjištění a stanovení daně. Je ale logické, že se nemůže jednat o čistě formální odůvodnění, kde by byl uveden pouze důvod obecného charakteru bez dostatečné konkretizace okolností, jenž správce daně vedly k uložení zvláštní povinnosti. Jednodušeji řečeno, není dostačující obecná formulace, že by uložení zvláštní záznamní povinnosti „...*mohlo napomoci k zamezení případných daňových úniků z nevykázaných tržeb v hotovosti.*“²⁸

Vyhovujícím odůvodněním by nebyl ani fakt, že daňový subjekt přijímá důležité finanční částky jako tržby v hotovosti, protože bylo-li by uvedené jako odůvodnění připuštěno, nebyl by v podstatě činěn žádný rozdíl mezi základní a zvláštní záznamní povinností, když právě skutečnost, že daňový subjekt hotovostní platby uskutečňuje je předpokladem pro to, aby se na něj vztáhla základní evidenční povinnost. Tedy i přesto, že zde správce daně má poměrně široký prostor k individualizované diskuzi, zda a v jakém rozsahu povinnost uloží, musí být jeho rozhodnutí podloženo konkrétními okolnostmi, respektive musí existovat racionální a konkrétní důvod opřený o realitu.²⁹

²⁶ § 97, odst. 2 daňového řádu.

²⁷ § 97, odst. 3 daňového řádu.

²⁸ Tamtéž.

²⁹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 14/2010 – 104 ze dne 29. prosince 2011.

Možným důvodem uložení záznamní povinnosti musí být určitá „...specifická vlastnost, jež [daňový subjekt] vyděluje z množiny všech takových daňových subjektů a jež vyžaduje, aby mu byla nad rámec evidenčního standardu uložena další, dodatečná individuálně určená, evidenční povinnost.“ Důvodem splňujícím uvedená kritéria ale může být např. i to, že správce daně zjistil závažné a opakující se chyby ve vedení evidence vyplývající ze zákona.³⁰ Často bude proto uložení zvláštní záznamní povinnosti přímo navazovat na provedenou daňovou kontrolu.³¹

Vedle existence legitimního důvodu musí existovat i zákonný cíl, něhož má být uložením zvláštní záznamní povinnosti dosaženo, tedy že vedení zvláštních záznamů je potřebné pro správné stanovení daně, přičemž v tomto ohledu je potřebné zkoumat potřebnost, respektive nepostradatelnost každého jednotlivého údaje, kterého průběžnou evidenci správce daně po daňovém subjektu vyžaduje.³²

V poslední řadě musí být naplněn i požadavek proporcionality, respektive druhé kritérium testu proporcionality v širším smyslu.³³ Zásada proporcionality je v podstatě určitá hranice, která správci daně nepříznivě vymezuje sféru přípustnosti jeho zásahů. Správce daně je povinen při uplatňování jednotlivých procesních institutů zásadu proporcionality respektovat a dbát na to, aby jeho postup vůči jednotlivci byl přiměřený,³⁴ a aby k dosažení cíle používal ty nejmírnější, avšak ještě postačující prostředky.

Na rozdíl od právní úpravy dřívější (§ 39, odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je možné se proti rozhodnutí správce daně o stanovení konkrétní záznamní povinnosti odvolat.³⁵

Z výše uvedeného je zřejmé, že plošné ukládání zvláštních evidenčních povinností daňovým subjektům není na základě § 97 daňového řádu možné. Nejedná se totiž o opatření povahou preventivní, jak již vyplývá z výše rozebraných principů na odůvodnění rozhodnutí, ale o opatření, které je důsledkem zjištění správce daně, že údaje evidované na základě *ex lege* uložené záznamní povinnosti nejsou dostačující, resp. dostatečně průkazné s ohledem

³⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 132/2005 – 68 ze dne 12. července 2006.

³¹ *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2017-05-01]. Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>.

³² Rozsudek Nejvyššího správního soudu 8 Afs 6/2012 – 58 ze dne 8. srpna 2012.

³³ Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 14/2010 – 104 ze dne 29. prosince.2011.

³⁴ Nález Ústavního soudu P1 ÚS-st, 33/11 ze dne 8. listopadu 2011.

³⁵ Srov. § 97, odst. 3 daňového řádu.

na správné zjištění a stanovení daně.³⁶ Nelze ji uložit jakémukoliv subjektu a pro správce daně navíc představuje uvalování těchto zvláštních záznamních povinností jistou administrativní zátěž. Z toho důvodu nepředstavuje (na rozdíl od EET) podle zákonodárce nástroj, který by byl efektivní v boji proti daňovým únikům.³⁷

c) Doplnující zákony k daňovému řádu

Povinnost obdobnou záznamní povinnosti z daňového řádu obsahují i další zákony. V prvním odstavci § 97 daňového řádu se předpokládá i jejich existence. Jak je uvedeno výše, rozebraná obecná záznamní povinnost se totiž uplatní jenom v tom rozsahu, ve kterém daný daňový subjekt neviduje údaje o platbách v hotovosti povinně v jiné evidenci dle zvláštního zákona. Takovýmto speciálním zákonem se vedle například zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, jenž upravuje cenovou evidenci, rozumí i zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty („zákon o DPH“).

Podle výše uvedeného zákona má plátce nebo identifikovaná osoba povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, jenž musí obsahovat veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem. Záznamní povinnost dle § 97 daňového řádu má tedy ve vztahu k daňové evidenci podle zákona o DPH subsidiární povahu. Zákonem jsou však napřímo myšleny i případy, kdy povinnost daňové evidence dle zákona o DPH existuje současně se zvláštní záznamní povinností podle daňového řádu, tedy tou, jenž správce daně ukládá individuálně. Takovýto případ je § 91 zákona o DPH.

Evidence pro účely daně z přidané hodnoty představuje důležitý nástroj pro kontrolu v oblasti daně z přidané hodnoty se jedná o institut, který zajišťuje stejnou funkci, co v oblasti daně z příjmů účetnictví či daňové evidence pro daň z příjmů.

3.5.2. Zákon o účetnictví

Účetnictví je možné definovat jako uspořádané vedené záznamy o hospodářských jevech, k nimž došlo u určitého subjektu, to jest účetní jednotce, a které jsou zároveň informací o jeho majetku, zdrojích jeho financování, výsledku hospodaření a finanční situaci.³⁸ Zákon

³⁶ Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb [online]. [cit. 2017-05-01]. Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>.

³⁷ Tamtéž.

³⁸ MÜLLEROVÁ, Libuše, ŠINDELÁŘ, Michal. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing. 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0, s. 16.

o účetnictví, jakožto základní právní předpis upravující účetnictví, jenž definuje účetní jednotky a ukládá jim o skutečnostech, jenž jsou předmětem účetnictví, účtovat podvojnými zápisy³⁹, zachycovat je účetními doklady⁴⁰ a zaznamenávat je v účetních knihách.⁴¹ Za zmínku stojí i fakt, že novelou zákona o účetnictví, která vstoupila v účinnost ke dni 1. ledna 2016, bylo do zákona o účetnictví znovu zavedeno i jednoduché účetnictví. I v případě jednoduchého účetnictví jsou evidence jako knihy závazků a pohledávek nebo inventurního soupisu majetku jeho nedílnou součástí. Zákon dává ministerstvu moc k vydávání vyhlášek k tomuto zákonu, které hlouběji rozpracovávají některá jeho ustanovení, a zajišťování tvorby českých účetních standardů, které detailně rozšiřují ustanovení prováděcích vyhlášek.⁴²

Mimo českých norem regulujících oblast účetnictví je také třeba zmínit se i o mezinárodně uznávaných normách (standardech). Zásadním nařízením v této oblasti je nařízení č. 1606/2002 Evropského parlamentu a Rady o používání Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Podle tohoto nařízení a v souladu s § 19a zákona o účetnictví musí společnosti emitující veřejně obchodované cenné papíry na regulovaném trhu v Evropské unii užít pro účtování a sestavení konsolidované účetní závěrky Mezinárodní standardy účetního výkaznictví. „*Pokud lze předpokládat, že k rozvahovému dni bude účetní jednotka povinná sestavit tuto konsolidovanou účetní závěrku, může rozhodnout o použití mezinárodních účetních standardů i pro účtování a sestavení své účetní závěrky.*“ (§ 19a, odst. 7 zákona o účetnictví).

3.5.3. Zákon o daních z příjmů

Zákon o daních z příjmu upravuje v § 7b vedení daňové evidence, to jest evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. Tato evidence obsahuje podrobnosti o výdajích a majetku, o příjmech a dlužích daného subjektu.

³⁹ § 3, ods. 1 zákona o účetnictví.

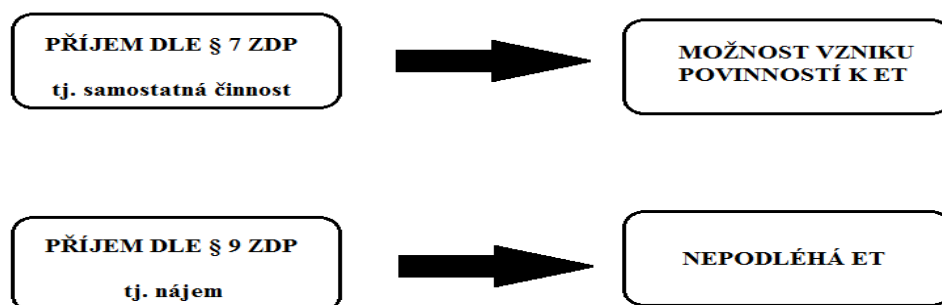
⁴⁰ § 6, ods. 1 zákona o účetnictví.

⁴¹ § 6, ods. 2 zákona o účetnictví.

⁴² MÜLLEROVÁ, Libuše, ŠINDELÁŘ, Michal. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing. 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0, s. 16.

Do roku 2003 byli podnikatelé (fyzické osoby) povinni účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví podle Zákona o účetnictví. Později, v roce 2004 byla ovšem soustava jednoduchého účetnictví zrušena a byla nahrazena daňovou evidencí, jejíž právní úprava byla vložena do zákona o daních z příjmů. Podnikatelé (fyzické osoby), jenž podle zákona o účetnictví nejsou účetní jednotkou, a nejsou tedy povinni vést účetnictví podle tohoto zákona, jsou povinni vést daňovou evidenci s výjimkou těch, kdo uplatňují výdaje procentem z příjmu dle § 7a zákona o daních z příjmu). Můžeme tedy říci, že daňová evidence je paralelou účetnictví jednoduchého. Závisí totiž na sledování příjmů a výdajů tak, aby bylo možné zjistit základ daně z příjmu, a za účelem průkazného doložení majetku a dluhů.⁴³

Jednoduché účetnictví bylo do zákona o účetnictví navráceno, jak již autorka práce zmiňuje výše, nedošlo zde k žádnému vylepšení: ustanovení § 7 odst. 8 (povinnost vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s činností, ze které vyplývá příjem ze samostatné činnosti), nebo § 9 (povinnost evidovat záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s nájmem).⁴⁴



Obr. č. 2: EET a samostatná činnost versus pronájem
Zdroj: www.etrzby.cz

3.5.4. Zákon o registračních pokladnách

V koordinaci s Programovým prohlášením vlády České republiky ze srpna 2002 byl přijat zákon o registračních pokladnách. Tímto zákonem byla stanovena povinnost povinných subjektů evidovat platby ve stanovených formách.

⁴³ HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

⁴⁴ Tamtéž.

Povinnými subjekty dle zákona o registračních pokladnách byly fyzické a právnické osoby provozující maloobchod či hostinskou činnost dle živnostenského oprávnění (§ 1 v kooperaci s § 3 odst. 1 zákona v jeho původním znění). Důvodem pro zmírnění dosahu zákona pouze na tyto činnosti bylo hledisko utajování těchto plateb.⁴⁵

Platbou se podle § 2 písm. k) zákona v jeho původním znění značil příjem nebo výdej bankovek a mincí české i cizí měny, úhrady prostřednictvím elektronického platebního prostředku (např. platební a kreditní karty) a ceninami či šeky.

Zákon ukládal povinným subjektům označovat platby za pomocí registrační pokladny certifikované Ministerstvem financí České republiky, jíž se rozumělo elektronické zařízení s fiskální pamětí a s tiskárnou, opatřené zobrazovacím zařízením, nebo počítač se samostatnými tiskárnami jímž náleželo i zobrazovací zařízení a fiskální paměť (§ 2, písm. o. zákona v jeho původním znění). Fiskální paměť se používala jako uložení pro data týkající se uskutečněných transakcí, která byla zadávána a ukládána přímo do zařízení. Pevně přidělenou registrační pokladnu muselo mít každé pokladní místo. V případě poruchy či podobné náhlé události pak bylo možné mít k dispozici tzv. záložní pokladu. U stánkového prodeje pak měla evidence probíhat prostřednictvím tzv. přenosné pokladny.⁴⁶

Údaje z evidence obsažené v registrační pokladně měly být k dispozici orgánům při správě daní. Pokud bylo zjištěno pochybení daňových subjektů při plnění povinností dle zákona o registračních pokladnách, sloužilo to především jako důkazní prostředek správce daně pro jeho oprávnění stanovit daň dle pomůcek, resp. vyvrácení důvěryhodnosti důkazních prostředků předložených daňovým subjektem.⁴⁷

Právní povinnost evidovat tržby prostřednictvím registrační pokladny ovšem nevstoupila v účinnost, poněvadž ta část zákona, která tuto a další povinnost upravovala, byla po posouzení účinnosti této povinnosti nakonec k 1. srpnu 2008 definitivně zrušena zákonem č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů.

⁴⁵ *Důvodová zpráva k zákonu č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách a o změně některých zákonů.* [online].2016 [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.scam?documentId=onrf6mrqga2v6mrrguwtk>>.

⁴⁶ DRÁB, Ondřej. Zákon o registračních pokladnách. Daně a právo v praxi. 2005.

⁴⁷ *Důvodová zpráva k zákonu č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách a o změně některých zákonů.* [online].2016 [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.scam?documentId=onrf6mrqga2v6mrrguwtk>>.

4. Zákon o evidenci tržeb

4.1. Zákon o EET v českém právním řádu

Zákon o EET je v českém právním řádu zákonem ojedinelým. Jedná se o samostatný předpis upravující naprosto samostatnou evidenci. Nelze jej ale vnímat odděleně, ale ve vzájemné kooperaci s ostatními (nejen) daňovými zákony.

Zákon o EET je právním předpisem daňového práva. Povinnosti, jenž zákon upravuje, jsou ve své podstatě povinnostmi při správě daní; je možné pak konstatovat, že se jedná především o daňový zákon procesní. **Daňové právo procesní** můžeme definovat jako souhrn právních norem, jejichž úkolem je upravit výkon správy daní, i s procesním postupem orgánů spravujících daně a dalších oprávněných orgánů při projednávání a rozhodování ve věcech daní a při exekuci daňových rozhodnutí. Základním předpisem daňového práva procesního je daňový řád § 33 zákona o EET určuje, že nestanoví-li zákon o EET něco jiného, použije se daňový řád. Zakládá tedy obecnou subsidiaritu daňového řádu ve vztahu k tomuto zákonu. §1 zákona EET vymezuje předmět regulace, který stanoví, že zákon o EET upravuje práva, povinnosti a postupy uplatňované při evidenci tržeb a postupy s nimi související. Celý systém evidence tržeb slouží jako pomocný nástroj sloužící lepšímu a efektivnějšímu stanovení a výběru daní z příjmů a daně z přidané hodnoty.⁴⁸

V případě hmotněprávních daňových předpisů je možné pozorovat nejvýraznější vztah zákona o EET k zákonům ostatním v případě zákona o daních z příjmů. Zákon o EET v součinnosti se zákonem o daních z příjmů vymezuje povinné subjekty EET⁴⁹ a pomáhá si jím mimo jiné i v případě vymezení rozhodného příjmu,⁵⁰ jakožto pojmu zásadního pro vymezení evidované tržby. Díky tomu, že tyto dva aspekty lze považovat za fakty pro EET vůbec nejzásadnější, protože nám dávají odpověď na zcela základní otázku, koho a ve vztahu k čemu se EET týká, je možné konstatovat, že přinejmenším základní znalost zákona o daních z příjmu je pro pochopení systému EET nezbytná.

Z předešlého odstavce vyplývá, že EET na daně z příjmu není přímo navázaná. Zákon o EET pojmy zákona o daních z příjmu používá, ale chybné by bylo evidenci tržeb rozumět

⁴⁸ DUŠEK, Jiří. Elektronická evidence tržeb: v přehledech. Praha: Grada Publishing 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5839-8, s. 34

⁴⁹ § 3 zákona o EET.

⁵⁰ § 4 zákona o EET.

jako přímý nástroj pro stanovení základu daně z příjmu fyzických a právnických osob, popř. daně z přidané hodnoty. Jde o nástroj pomocný⁵¹, a proto např. neplatí, že všechny tržby, které se evidují, zároveň podléhají dani z příjmu nebo dani z přidané hodnoty, protože naplní-li tržba prováděná poplatníkem daně z příjmu zákonné znaky, vzniká automaticky evidenční povinnost, bez ohledu na to, zda jde například o příjem od daně osvobozený.

4.2. Legislativní připravenost

Dne 8. dubna 2015 předložilo Ministerstvo financí vládě České republiky návrh zákona o evidenci tržeb v souladu s legislativním plánem prací schváleném usnesením vlády č. 1056 ze dne 15. prosince 2014. Vláda tento návrh 3. června 2015 schválila a o den později jej předložila Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky (dále jen „Poslanecká sněmovna“).⁵²

Původně byl daný sněmovní tisk zařazen na pořad řádné 36. schůze Poslanecké sněmovny. Měl být projednán ve třetím čtení dne 27. listopadu 2015 jako pevný bod jednání. Díky námitkám opozičních poslanců spočívajících v opakovaných návrzích na změny v programu schůze dle § 54, odst. 5 zákona č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny (dále jen „JŘPS“), dle něhož může výbor, poslanecký klub nebo poslanec navrhnout změnu nebo doplnění pořadu, k jeho projednání nakonec nedošlo.⁵³ Na den 11. prosince 2015 byla proto svolána mimořádná 37. schůze Poslanecké sněmovny. Zde bylo na návrh koaličního poslance Jaroslava Faltýnka schváleno stanovení pevného času hlasování o programu o programu schůze na 11. hodinu. V 11. hodin byl pořad obsahující jenom dva body, a to schválení návrhu zákona o EET a schválení návrhu doprovodného zákona. Schůze byla přerušena a samotné projednávání návrhů obou zákonů pokračovalo 18. prosince 2015 a později i 8. a 22. ledna 2016.⁵⁴

Na schůzi konané dne 22. ledna 2016 došlo po skoro hodinové debatě ke schválení návrhu poslankyně a bývalé místopředsedkyně Poslanecké sněmovny Jaroslavy Jermanové

⁵¹ DUŠEK, Jiří. Elektronická evidence tržeb: v přehledech. Praha: Grada Publishing 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5839-8, s. 34

⁵² Plán legislativních úkolů a aktivit Ministerstva financí. In: *Ministerstvo financí České republiky* [online]. [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/plan-legislavnich-praci-ministerstva>>.

⁵³ Ministr Babiš: Podporovat zloděje není argument. *Parlamentní listy*. [online]. [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.palamentnilisty.cz/politici-volicum/Ministr.Babis-Podporovat-zlodeje-neni-argument-410285>>.

⁵⁴ *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky: Sněmovní tisk 513; Vl.n.z. o evidenci tržeb*. [online]. [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/eknih/2013ps/stenprot/>>.

na omezení řečnické doby na 10 minut s tím, že každý poslanec bude moci vystupovat maximálně dvakrát. Na další schůzi dne 29. ledna 2016 byl schválen návrh koaličního poslance Jaroslava Faltýnka, aby o návrzích zákonů bylo hlasováno ve fixní čas, a to 10. února 2016 v 11. hodin. Účelově nechal v tento čas předseda Poslanecké sněmovny Jan Hamáček hlasovat o svém návrhu na ukončení diskuse. Návrh byl přijat a pak bylo přistoupeno k hlasování o návrzích zákonů, kdy došlo k jejich schválení.

Následně byly návrhy zákonů předloženy Senátu, který je schválil 16. března 2016. Dne 30. března 2016 byly podepsány prezidentem České republiky. Posléze byl zákon o evidenci tržeb 13. dubna 2016 vyhlášen ve Sbírce zákonů v části 43 pod číslem 112/2016 Sb., a zákon, jímž se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o EET pod č. 113/2016 Sb..

Projednávání zákonů v Poslanecké sněmovně doprovázely rozsáhlé spory mezi koalicí a opozicí, jenž vyústily až v řízení před Ústavním soudem České republiky. Sedm stěžovatelů, opozičních poslanců Poslanecké sněmovny, se pomocí ústavních stížností domáhalo vydání nálezu, jímž se Ústavní soud České republiky vyslovil porušení zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky (dále jen „Ústava“) a zákona č. 2/1993 Sb., Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“), k němuž mělo dojít v průběhu třetího čtení návrhu zákona.⁵⁵

Podle mínění stěžovatelů procedurální rozhodnutí Poslanecké sněmovny, a to sice usnesení, jímž byla ukončena rozprava ve třetím čtení návrhu zákona,⁵⁶ a usnesení, jímž byl vysloven souhlas s návrhem zákona,⁵⁷ a dále postup předsedy Poslanecké sněmovny při pojednávání návrhu zákona, jenž v rámci svého předsedání Poslanecké sněmovně zabránil stěžovatelům vystoupit ve třetím čtení a předložit návrh k hlasování,⁵⁸ porušil ústavní pořádek České republiky a zamezil stěžovatelům výkon subjektivních ústavních práv na řádný a nerušený výkon jejich veřejné funkce poslance.⁵⁹

⁵⁵ Usnesení Ústavního soudu P1. ÚS 11/16 ze dne 24. května 2016, bod 1 odůvodnění.

⁵⁶ Usnesení ze dne 10.2.2016, schválené hlasováním č. 28. Viz. *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky; 37 schůze. 28. hlasování. 10. února 2016. 11:00 Vl.n.z. o evidenci tržeb* [online]. [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/sqw/hlasy.sqw?g=62344&l=cz>>.

⁵⁷ Usnesení ze dne 10.2.2016, č. 1068. Poslanecká sněmovna Parlamentu Česk republiky: Usnesení PS č. 1068 [online]. [cit. 2017-08-21]. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=7&v=US&ct=1068>>.

⁵⁸ Usnesení Ústavního soudu P1. ÚS11/16 ze dne 24. května 2016, bod 1. odůvodnění.

⁵⁹ Usnesení Ústavního soudu P1. ÚS11/16 ze dne 24. května 2016, bod 3. odůvodnění.

Stěžovatelé z toho důvodu navrhovali zrušení napadených usnesení a vyslovení protiústavnosti postupu předsedy Poslanecké sněmovny. Důvodem jimi tvrzené protiústavnosti bylo to, že jim nebylo umožněno ve třetím čtení návrhu zákona vystoupit na schůzi Poslanecké sněmovny a přednést svůj návrh, i přesto, že se do rozpravy řádně přihlásili, a to právě z důvodu prvně uvedeného přijatého usnesení Poslanecké sněmovny, o kterém dal předseda Poslanecké sněmovny hlasovat a jenž rozpravu ukončilo, a dále z důvodu následně zmíněného usnesení, jímž byl s návrhem zákona vysloven souhlas a ukončil tak jeho projednávání.

Všech šest dílčích ústavních stížností bylo spojeno ke společnému projednání⁶⁰ a byly přiřazeny k rozhodnutí plénu Ústavního soudu. V konečném nálezu ze dne 24. května 2016 Ústavní soud došel k závěru, že podané ústavní stížnosti jsou návrhy, k jejichž projednání není Ústavní soud příslušný a návrhy stěžovatelů proto odmítl. V odůvodnění odkázal na svou dosavadní judikaturu a uvedl, že „stěžovatelé se svými návrhy pokouší, obejít ústavně předvídaný systém přezkumu ústavnosti přijatých zákonů, který pak zahrnuje i přezkum ústavnosti legislativní procedury“ a že „pokud by Ústavní soud o podobných návrzích rozhodl vyhovujícím nálezem, pozbyla by smyslu následná abstraktní kontrola ústavnosti zákona, při které by bylo nutné následovat již dříve prejudikovaný závěr o protiústavnosti procedury jeho přijetí. V důsledku by se Ústavní soud stal, aniž by k tomu byl Ústavou či zákonem o Ústavním soudu explicitně oprávněn, přímým rozhodčím legislativního procesu, který by (třeba i ještě před jeho ukončením) posuzoval všechny ‚fauly‘, jichž se sněmovní soupeři při projednávání návrhů zákonů dopouštějí.“⁶¹ Taková představa se podle slov Ústavního soudu zcela rozporuje chápání dělby moci.

Protože stěžovatelé nenapadli platný zákon ani jeho jednotlivá ustanovení, ale požadovali, aby Ústavní soud zasáhl do průběhu legislativního procesu a zrušil usnesení přijatá před jeho ukončením, nemohl Ústavní soud návrhy stěžovatelů projednat z věcného hlediska. Je sice příslušný za určitých okolností posuzovat ústavnost fází zákonodárného procesu, tj. i usnesení přijatých v jeho rámci, ale může tak činit jen v rámci pravomocí daných mu Ústavou.⁶²

⁶⁰ Usnesení Ústavního soudu P1. ÚS11/16 ze dne 24. května 2016, bod 4. odůvodnění.

⁶¹ Usnesení Ústavního soudu P1. ÚS11/16 ze dne 24. května 2016, bod 17. odůvodnění.

⁶² Usnesení Ústavního soudu II. ÚS 21/02 ze dne 25. ledna 2002.

Vzhledem k tomu, že Ústavní soud nerozhodl v samotném meritu věci, stále panují o ústavnosti zákonodárného postupu v dolní komoře Parlamentu České republiky jisté rozpory spočívající v možném porušení práv parlamentní opozice. V rozhodovaném případě bylo 11. prosince 2015 plněno dříve přijaté usnesení o tom, že se o programu schůze bude hlasovat v pevný čas, a to v 11 hodin, přičemž přesně v tuto dobu došlo k přerušení projevu předsedy opoziční politické strany Fialy a přistoupilo se k hlasování. Následně byl program schůze silou vládních poslanců schválen. Dne 10. února 2016 v 11 hodin byla za účelem schválení návrhů zákonů v souladu s dříve přijatým usnesením ukončena rozprava a přistoupilo se k hlasování o návrzích zákonů, jenž byly přijaty.

4.3. Obsah právní úpravy

4.3.1. Subjekt EET a daňové rezidenství

Subjektem, k němuž se vztahují povinnosti ze zákona o EET, je dle § 3, odst. 1 zákona o EET poplatník daně z příjmů fyzických osob a poplatník daně z příjmů právnických osob. Pod obecným pojmem poplatník je myšlena osoba, jenž je dle (hmotněprávního) zákona povinna daň platit. V minulé právní úpravě zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, byl poplatník vysvětlen legální definicí jako „*osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.*“ Aktuální úprava tuto definici nepřevzala, pojem ovšem stále používá a je možné konstatovat, že poplatník i v současné právní úpravě nadále vykazuje uvedené znaky, a to že uvedená definice je i nadále teoreticky použitelná. Hmotněprávní předpis - zákon o daních z příjmů odpovídá na otázku, kdo je poplatníkem daně z příjmu fyzických a právnických osob:

- poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou rozuměny fyzické osoby, a to buď daňoví rezidenti (tj. fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště⁶³ či se zde obvykle zdržují⁶⁴), nebo daňoví nerezidenti (to jest fyzické osoby, jenž nejsou daňovými rezidenty či stanoví-li tak o nich mezinárodní smlouva);

⁶³ Dle § 2, odst. 4 zákona o daních z příjmu je bydlištěm místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.

⁶⁴ Dle § 2, odst. 4 zákona o daních z příjmu jsou osobami obvykle se zdržujícími na území České republiky ty fyzické osoby, jenž zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to buď souvisle, či v několika obdobích.

- poplatníky daně z příjmů právnických osob se nazývají subjekty taxativně vyjmenované v § 17, odst. 1 zákona o daních z příjmů, jenž jsou opět buď daňovými rezidenty (to jest subjekty mající na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení) či daňovými nerezidenty (to jest subjekty nemající na území České republiky sídlo, nebo stano- ví-li tak o nich mezinárodní smlouva).

Určení daňové rezidence – daňového domicilu je důležité i pro EET, protože od tohoto určení se odvíjí, jaké poplatníkovy tržby budou EET podléhat. Daňoví rezidenti ČR mají daňovou povinnost, jenž se vztahuje na příjmy vyplývající ze zdrojů na území České republiky i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí, daňoví nerezidenti pak pouze daňovou povinnost, jenž se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.⁶⁵

Dle § 36 zákona o EET, jenž poplatníky – rezidenty⁶⁶ zbavuje evidenční povinnosti v případech, kdy je daný subjekt již povinen danou tržbu totožným způsobem evidovat dle cizího práva, to jest podle práva státu, se kterým má Česká republika uzavřenou mezinárodní smlouvu o výměně informací, na jejímž základě je možné získat stejné informace o evidovaných tržbách. Není tedy hlavní, zda daný příjem jako takový podléhá zdanění v cizím státě, ale to, zda se jedná o tržbu, jenž již podléhá srovnatelné evidenci. Logicky vyplývá, že najde toto ustanovení využití pouze v případech, kdy daný cizí stát má systém podobný EET zaveden. Z důvodu, že českému zákonodárci sloužila jako předloha chorvatská úprava, bude takovým státem především Chorvatsko. Na chorvatském příkladu je možné zobrazit, jak konkrétně by se měla uvedená srovnatelnost projevovat:

1) srovnatelný způsob evidence

Evidence by měla probíhat stejným způsobem. Podle důvodové zprávy k zákonu o EET se *stejným způsobem* rozumí takový způsob, kde evidence tržeb je založená na *podobném principu*, a zároveň je výslovně zdůrazněno, že podobným principem není pouze prostá záznamní povinnost. Další náповědu důvodová zpráva ani jiný materiál nedávají. Můžeme se tedy domýšlet, že „podobným principem“ je v tomto případě myšlen způsob, jenž je kvalitativně vyšší, než pouze ona záznamní povinnost a vykazuje některé další společné znaky (např.

⁶⁵ Pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob viz. § 2odst. 2 a 3 zákona o daních z příjmu; pro poplatníky daně z příjmu právnických osob viz. § 17, odst. 3 a 4 zákona o daních.

⁶⁶ Na daňové nerezidenty České republiky § 36 zákona o EET s povahy věci nedopadne, vzhledem k tomu, že ti, jak již bylo uvedeno výše mají daňovou povinnost (a v tomto případě též povinnost evidenční) pouze ve vztahu k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky.

přímou spoluprací se správcem daně). Chorvatská fiskalizace je souborem opatření sloužících k zprostředkování přehledu o příjmech z hotovostních transakcí, přičemž základním prvkem právní úpravy je elektronické odesílání údajů (dokladu) na server správce daně v reálném čase.

2) shodné informace o evidovaných tržbách

Zákon cizího státu upravující tamní evidenci tržeb by měl povinnému subjektu ukládat povinnost poskytovat srovnatelné informace jako český zákon. Je logické, že je třeba srovnatelné informace vykládat tak, že spektrum poskytovaných informací nemusí být stejný, resp. tak, že aplikaci § 36 zákona o EET nebrání, je-li rezident dle cizího práva povinen poskytovat informací více než obvykle vyžaduje český zákon o EET.⁶⁷ Chorvatský zákon o fiskalizaci nutí poskytování většího rozsahu informací než český zákon o EET.

3) existence platné a účinné mezinárodní smlouvy o výměně informací

Poslední podmínkou zbavení se povinnosti evidovat určitou tržbu v režimu § 36 zákona o EET je, že mezi Českou republikou a dotčeným státem je v platnosti a účinnosti mezinárodní smlouva upravující výměnu a předávání informací, tedy že Finanční správa České republiky může informace o tržbách poplatníka touto cestou získat. Na příkladu Chorvatska je takovou smlouvou Smlouva mezi Českou republikou a Chorvatskem o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku, č. 42/2000.Sb. m. s., která v článku 25 upravuje výměnu informací.

Je proto možné uzavřít, že daňový rezident České republiky mající tržby podléhající chorvatské fiskalizaci, je *ex lege* uvolněn tyto tržby evidovat podruhé v rámci české EET.

Zákon ukládá povinnost evidovat tržby uskutečňované poplatníky daní z příjmu.

V aktuálně platném znění tedy není evidenční povinnost nijak omezena ani vázána na to, zda je daný subjekt plátcem DPH.⁶⁸

⁶⁷ Konference a veletrh k EET: Evidence tržeb v praxi. Brno, 16.-17.9.2016. Ministerstvo financí a Svaz obchodu a cestovního ruchu v ČR.

⁶⁸ Dne 27.4.2016 byl Poslanecké sněmovně předložen návrh novely zákona o EET, jenž by ukázala povinnost uskutečňovat evidenci stanovených tržeb pouze na osoby, které jsou současně plátcí daně z přidané hodnoty (sněmovní tisk 792/0, část č. ¼).

4.3.2. Předmět EET

Předmětem evidence tržeb jsou evidované tržby poplatníků. Však ne každá tržba podléhá evidenci tržeb. Bylo by zbytečné a i neuskutečnitelné, aby byly evidovány tržby, jenž nejsou v hotovosti a plynou poplatníkům na bankovní účet. Jak uvádí server www.etrzby.cz spravovaný Finanční správou ČR, „*Tyto platby se již v současnosti vyznačují vysokou mírou dohledatelnosti a průkaznosti.*“ Tyto platby jsou evidované bankami, jenž jsou povinné vydat na žádost Finanční správy výpis z účtu.

Evidenci podléhají pouze tržby, u nichž dojde ke splnění dvou podmínek současně:

- 1. Tržba splňuje formální náležitosti (formální vymezení evidované tržby)**
- 2. Tržba zakládá rozhodný příjem (materiální vymezení evidované tržby)**

Vedle toho jsou z evidenční povinnosti výjimky, jmenovitě vynětí z důvodu příjmu představujícího příjem ojedinělý, zákonem vyloučených příjmů a nařízením vlády vyloučených příjmů a taktéž dočasně vyloučených příjmů.

Ad. 1) Formální náležitosti evidovaných tržeb

Formální náležitosti evidované tržby splňuje tržba, jenž je uskutečněna:

- a) v hotovosti,
- b) bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce, jímž je poplatník, který má tržbu evidovat,
- c) šekem,
- d) směnkou,
- e) v jiných formách, jenž mají charakter obdobný formám podle písmen a) až d),
- f) zápočtem kauce nebo obdobné jistoty složené některým ze způsobů platby podle písmen a) až e).

Pod písmenem b) se nejčastěji bude jednat o platby platební kartou, u písmene e) nejčastěji půjde o platby stravenkami.

V praxi tak budou především podléhat evidenci prodeje zboží a služeb, za něž zákazník zaplatí:

- v hotovosti,
- kartou,
- stravenkami.

Ad. 2) Rozhodný příjem

Rozhodný příjem zakládá tržba za prodej zboží a služeb v rámci podnikání.

V praxi tak bude typicky nejčastěji docházet k evidenci tržeb, dosažených při výkonu podnikatelské činnosti, pokud k jejich realizaci dojde v hotovosti, platební kartou nebo stravenkami.⁶⁹

4.4. Zákon o EET – soulad s ústavním pořádkem České republiky

V současnosti se poměrně často hovoří a polemizuje o tom, zda je zákon o EET v souladu s ústavním pořádkem České republiky. Vedle pochybností, jenž lze mít o jeho legislativním procesu, o němž bylo pojednáno dříve v této práci, vyvstávají i otázky co do jeho ústavnosti ve smyslu materiálním. Důkazem toho je mimo jiné i to, že návrh na zrušení zákona, jenž aktuálně čeká na projednání plénem Ústavního soudu, nekritizuje pouze onu formální stránku, ale navíc i stránku obsahovou.

4.4.1. Proporcionalita a svoboda podnikání - test racionality

Zákon o EET není dle názoru navrhovatele v souladu s požadavkem proporcionality, když přiměřenost musí být posuzována i ve vztahu k subjektům, které povinnost zatěžuje.⁷⁰ Navrhovatel argumentuje především tím, že stát neustále zavádí nové povinnosti pro podnikatele, čímž je (malé a střední podnikatele především) neadekvátně časově zatěžuje a tlačí je k vynakládání nepřiměřených nákladů. Sama o sobě by EET třeba i byla opatřením přiměřeným, avšak pokud je vnímána v souvislosti s ostatními povinnostmi, lze tento celkový soubor povinností již považovat za nepřiměřený, resp. mající rdousící efekt pro malé a střední podnikatele. K podpoře svého argumentu uvádí, že např. DPH částečně respektuje materiální rozdíl mezi malými a ostatními podnikateli, když velmi malé subjekty nezatěžuje daní z přidané

⁶⁹ HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

⁷⁰ Návrh na zrušení zákona č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, sp. Zn. Pl. ÚS 26/16. Dostupný z: <http://www.usoud.cz/fileadmin/user_upload/Tiskova_mluvci/Navrhy/Pl_US_26_16_navrh.pdf>, s.8.

hodnoty, zatímco EET tento rozdíl nečiní. Dle navrhovatele je třeba vnímat velmi malé poplatníky jako významný subjekt v poskytování doplňkových služeb a výrobků pro místní trh, který je třeba chránit, i když z hlediska daňového nejsou tak významní.

Zásada proporcionality skutečně neomezuje své pole působnosti pouze na „život“ zákona, ale nachází uplatnění již ve fázi tvorby a přijímání zákona. Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 61/04⁷¹ se týká podmínek vyhlášení stávků v kolektivním vyjednávání a Ústavní soud se v něm vyjádřil následovně: „*Vzhledem k čl. 41, odst. 1 Listiny nemusí být zákonná úprava práva na stávkou v přísném vztahu proporcionality k cíli, který je regulací sledován, tj. nemusí jít o oprávnění v demokratické společnosti nezbytné, jako je tomu např. u jiných práv, jichž se lze dovolávat přímo z Listiny.*“ Pro určení, zda zákon o EET musí taktéž projít tímto tzv. testem ústavnosti,⁷² je nutné identifikovat právo, které je zákonem dotčeno a určit, zda se tohoto práva lze přímo dovolávat. Dle názoru navrhovatele se zde dostává do rozporu s právem na svobodné podnikání dle čl. 26, odst. 1 Listiny. Článek 26 Listiny je uveden v jejím čl. 41, odst. 1 tohoto práva se nelze dovolávat přímo, ale pouze v mezích prováděcích zákonů a nemusí tak tedy jít o nezbytné opatření.

U těchto práv musí zákonná úprava projít testem racionality, resp. rozumnosti a podle názoru Ústavního soudu jím „... *projde taková zákonná úprava, u níž lze zjistit sledování nějakého legitimního cíle a která tak činí způsobem, jež si lze představit jako rozumný prostředek k jeho dosažení, byť nemusí jít o prostředek nejlepší, nejvhodnější, nejúčinnější či nejmodernější.*“⁷³ Úprava se ovšem nesmí dotýkat samotné existence daného práva.

Test racionality můžeme rozdělit do tří dílčích kroků, a to sice existence legitimního cíle, rozumnost použitého prostředku a neexistence alternativních cest dosažení cíle, jenž by představovaly menší zásah do daného práva.⁷⁴

Oním cílem, resp. veřejným zájmem, jenž je zákonem o EET sledován, je v podstatě zájem na řádném stanovení a výběru daní. Tento zájem státu, tedy České republiky, je možné subsumovat pod definici ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností, a to pod dikci „... *ochrana důležitých ekonomických a politických zájmů.*“ Můžeme uzavřít, že úprava sleduje legitimní zájem.

⁷¹ Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 61/04 ze dne 5.10. 2006.

⁷² Tamtéž.

⁷³ Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 1/08 ze dne 20.5. 2008, bod 92.

⁷⁴ Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 44/13 ze dne 13. května 2014, body 19-22.

Otázka rozumnosti EET, jakožto prostředku k dosažení legitimního cíle je značně subjektivní.

Třetí krok testu racionality, to jest právě zda neexistují alternativní způsoby dosažení cíle, jejichž využití by učinilo zásah do základního práva méně intenzivní, popřípadě jej zcela vyloučilo, lze považovat za nejkomplicovanější z uvedených tří kroků tohoto testu. Z účinné právní úpravy by se dalo přemýšlet o tom, zda cíle nejde dosáhnout např. skrze již existující evidenční povinnosti, nebo např. známý institut daňové kontroly. Jiný potenciální alternativní způsob by bylo možné spatřovat např. v podobě jednoho inkasního místa.

Ústavní soud v minulosti aplikoval test rozumnosti např. na případ regulačních poplatků. Ve svém nálezu uvedl, že úprava tímto testem prošla, poněvadž „...*zvyšuje procento pravděpodobnosti, že se zdravotnická péče dostane opravdu těm skutečně nemocným.*”⁷⁵ Lze se tedy domnívat, že při posuzování proporcionality EET a práva na svobodné podnikání by Ústavní soud mohl dojít ke stejnému závěru, a to, že EET zvyšuje procento pravděpodobnosti, že bude zabráněno daňovým únikům v oblasti hotovostních transakcí a že tudíž není protiústavní.

4.4.2. Ochrana dat a soukromí

Navrhovatel uvádí, že v rámci EET jsou daňové subjekty povinny sdělovat správci daně důvěrné informace, resp. údaje osobní povahy, které jsou snadno zneužitelné. Shromažďování těchto dat je dle navrhovatele neproporcionálním zásahem do práv vymezených. Listinou v čl. 10, to jest do práva na ochranu před neoprávněnými zásahy do soukromého života a neoprávněným shromažďováním údajů o své osobě.⁷⁶

Obecným zákonným základem pro shromažďování údajů od daňových subjektů v rámci správy daní je § 9, odst. 3 daňového řádu. Kvůli různorodosti daňových povinností nevyjmenovává daňový řád shromažďované informace taxativně. Pomáhá si obecnou formulací, jenž stanoví, že shromažďovat lze „... *osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.*” Obecným předpisem upravujícím ochranu údajů o jednotlivých osobách je zákon č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů. Daňový řád ve vztahu k tomuto zákonu vystupuje v poměru speciality, některá je-

⁷⁵Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 1/12 ze dne 27.11.2012, bod 107.

⁷⁶HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

ho ustanovení zákona o ochraně osobních údajů se proto při správě daní nepoužívají kvůli tomu, že ochrana osobních údajů je v daňovém řádu zajištěna neveřejností správy daní a povinností mlčenlivosti.

Povinností mlčenlivosti je chráněn i celý systém EET, což bývá častým argumentem zastánců nové právní úpravy. Tato povinnost je zakotvena už mezi základními zásadami správy daní v § 9, odst. 1 daňového řádu a správce daně je dodržována.⁷⁷ Povinnost mlčenlivosti je pak následně konkretizována v § 52 daňového řádu, jenž stanoví, že „*Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob.*“ Stejně jsou touto povinností zavázány i třetí osoby, resp. osoby, jenž se seznámily s informacemi poskytnutými správcem daně.⁷⁸ Navíc, pokud se úřední osoba přestane na správě daně podílet, její povinnost mlčenlivosti nezaniká.⁷⁹

Mlčenlivostí se podle komentáře k citovanému ustanovení rozumí zachování takových pravidel jednání a chování, jenž za všech okolností zajistí ochranu takových informací před jejich vyzrazením, ti jest sdělením neoprávněným osobám. Slouží tedy k ochraně soukromí daňových subjektů. Porušení této povinnosti je upraveno následně v daňovém řádu, a to konkrétně v § 246 Daňový řád označuje porušení této povinnosti za přestupek.

⁷⁷ § 55, odst. 1 daňového řádu.

⁷⁸ § 55, odst. 2 daňového řádu.

⁷⁹ § 55, odst. 2 daňového řádu.

5. Účtenková loterie

Účtenková loterie (§ 35 Zákona o EET) je jedním z doplňkových nástrojů, jenž mají podpořit efektivitu evidence tržeb a řádný výběr daní. „*Jedná se o osvědčenou formu motivace zákazníků, aby si brali účtenky. Prosincový průzkum STEM nám potvrdil, že slosovateľnosť účtenky a možnosť výhry by motivovala 60 % lidí,*“ uvedl bývalý ministr financí Andrej Babiš. Pravomoc pořádat jménem České republiky účtenkovou loterii svěřuje zákon o evidenci tržeb Ministerstvu financí České republiky a dále stanovil, že výdaje na realizaci a pořádání účtenkové loterie, včetně cen (peněžních/věcných), jsou hrazeny ze státního rozpočtu.⁸⁰

Výhry jsou peněžní i nepeněžní v souhrnné výši několika desítek milionů korun ročně, včetně osobních automobilů.

Vzhledem ke specifické povaze loterie EET nespadá pod režim zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách. Pořadatelem se stalo Ministerstvo financí ČR.

Ustanovení Zákona o EET týkající se účtenkové loterie sice nabylo účinnosti k 1.12.2016, účtenková loterie se ovšem spustila až od 1.10.2017, a to s ohledem na postupné zapojování podnikatelských subjektů do evidence tržeb.

Je pravděpodobné, že možnost zúčastnit se účtenkové loterie povede také k vyšší frekvenci oznamování případů, kdy poplatník nevystavil účtenku, i přesto že mu tato povinnost vznikla.

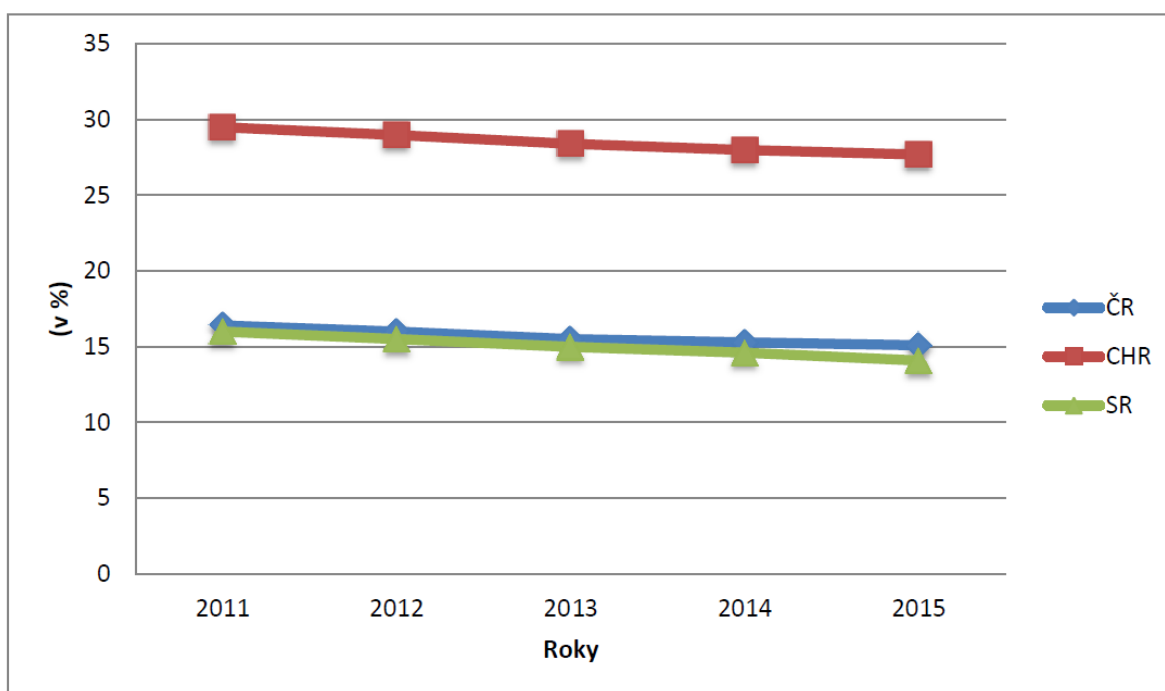
Ministerstvo financí v souvislosti se zajištěním komplexního chodu účtenkové loterie vypsal na konci listopadu 2016 veřejnou zakázku v otevřeném nadlimitním zadávacím řízení.

⁸⁰ HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

PRAKTICKÁ ČÁST

6. EET v zemích Evropské Unie

Elektronická evidence tržeb, nebo alespoň jakási obdoba evidence je již v některých zemích EU zavedena. V zemích EU se eviduje již ve 14 státech, jimiž jsou: **Belgie, Bulharsko, Itálie, Kypr, Litva, Maďarsko, Malta, Polsko, Rakousko, Rumunsko, Řecko, Slovensko, Slovinsko** a **Švédsko**. Mimo EU to jsou státy: Černá Hora, Srbsko, Turecko a Ukrajina. V této kapitole budou popsány systémy evidence tržeb v Chorvatsku a na Slovensku a taktéž bude provedena komparace.



Graf č. 2: Komparace podílu šedé ekonomiky na HDP v zemích 2011 – 2015
Zdroj: Vlastní zpracování

6.1. Slovenský model evidence tržeb

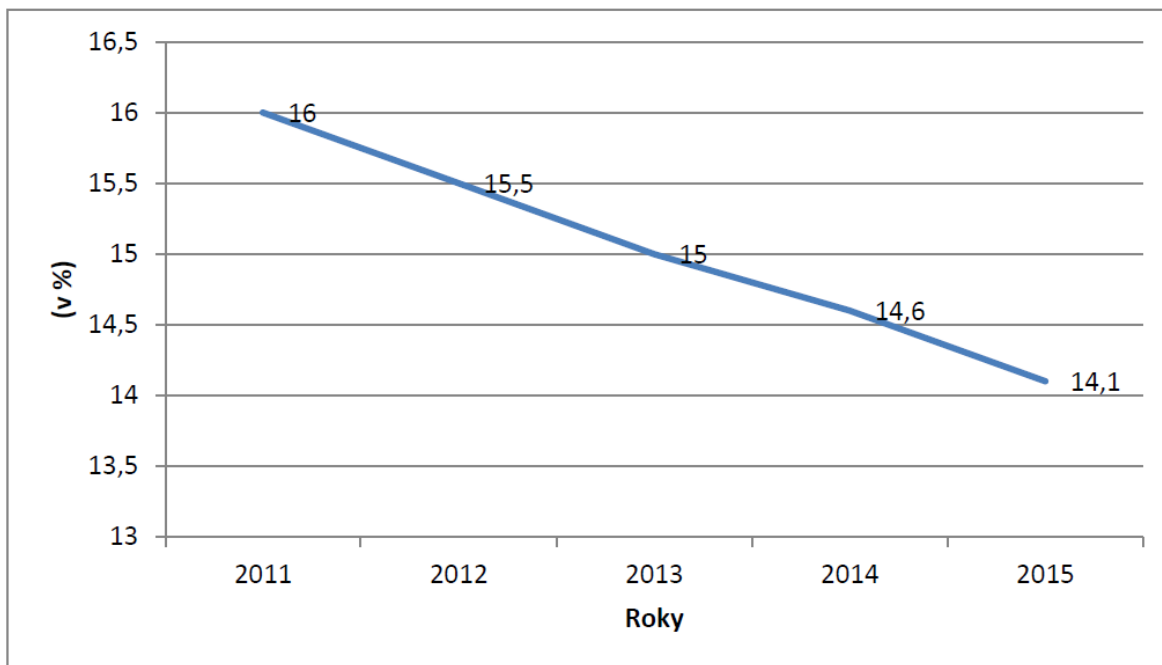
Návrh zákona o EET sice pochází z chorvatského modelu, systém evidence tržeb ovšem funguje i v zemi právním řádem České republiky mnohem bližší, tedy na Slovensku. V roce 2008 byl přijat zákon č. 289/2008 Z. z. o používání elektronické registrační pokladnice, jímž byly zavedeny tzv. elektronické registrační pokladny (dále jen „ERP“) ERP jsou speciální pokladny s fiskální pamětí, do nichž jsou vymezené subjekty povinny evidovat platby přijaté v hotovosti nebo jinými platebními prostředky nahrazujícími hotovost. Těmito subjekty jsou

jak fyzické, tak i právnické osoby, jenž na základě oprávnění k podnikání prodávají zboží či poskytují vymezené služby. Služby, jichž se tato povinnost týká, jsou vymezeny v příloze č. 1 zákona o ERP. Samotné registrační pokladny musí splňovat poměrně velké množství technických požadavků, podnikateli tak nestačí zakoupit „běžnou“ pokladnu. Zákon byl od svého přijetí už několikrát novelizován tak, aby byla zpřísněna opatření v boji proti daňovým únikům. Od dubna roku 2015 jsou zavedeny vedle ERP ještě také **virtuální registrační pokladny** (dále jen „VRP“). Spolu se zavedením VRP byly ze zákona odstraněny mnohé výjimky z povinnosti používání ERP, jenž z této povinnosti dříve vyjímaly například notáře nebo advokáty. V současnosti tak musejí i tito buď používat ERP (a tedy si pořídit speciální pokladnu) nebo se online ze svého počítače nebo mobilního telefonu připojit do VRP, což je prostředím zřízené Finančním riaditeľstvom SR na jeho webovém rozhraní.⁸¹

Zavedení VRP by mělo přispět ke snížení možností, jak evidování v pokladnách obcházet, protože data jsou vedena online a Finanční správa SR je má okamžitě k dispozici. Do této doby probíhaly kontroly evidence v ERP pouze na místě. Velkou nevýhodou ERP tak můžeme shledat v tom, že pracují offline a informace o tržbách jsou získány z pokladny až v okamžiku, kdy je provedena kontrola. Tento problém by sice měly vyřešit VRP, ty ovšem v zprvu budou moci používat pouze podnikatelé, u nichž nepřesáhne počet vydaných účtenek 1.000 účtenek za měsíc. Ostatní budou muset (alespoň tedy zatím) stále používat offline systém ERP.

Na grafu č. 3 je možné vidět poměrně vysoký pokles šedé ekonomiky za období 2011 – 2015. Z původních 16 %, na kterých Slovensko v roce 2011 začínalo se podařilo snížit podíl šedé ekonomiky o 2 %.

⁸¹ HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.



Graf č. 3: Vývoj šedé ekonomiky v Chorvatku 2011-2015

Zdroj: Ministerstvo financí Slovenskej republiky (vlastní zpracování)

6.1.1. Odlišnosti mezi českou a slovenskou formou EET

Největším rozdílem mezi Českou republikou a Slovenskem byl v tom, že Slovensko ihned od začátku nepoužívalo evidenci tržeb s Online režimem, jakož tomu bylo v ČR, ale offline model, tzn. že pokladna musela být zařízením s fiskální pamětí. Obdržené tržby se tak ukládaly do pokladny a zůstávaly pouze v rukou podnikatele. Kontrola tedy neprobíhala ihned jako při online systému, ale až posléze po příchozí fyzické kontrole úředníků z Finanční správy. Proto bylo potřebné vyhotovit uzávěrku každý den i za dny, v nichž byla evidovaná tržba.

Nicméně od 1.4.2015 přibyla novela zákona, která zvyšuje odhalení daňových úniků. Jde o jakousi obdobu online modelu, a to tzv. virtuální registrační poklady. Odhalení daňových úniků je tím jednodušší, vzhledem k rychlému odeslání tržeb na Finanční správu. Tento fakt můžeme označit jako zásadní rozdíl mezi elektronickou registrační pokladnou a virtuální registrační podkladnou. Kladem je online přenos dat a pro podnikatele je tento způsob méně finančně nákladný. Aplikace je bezplatná. Je ovšem určena podnikatelům, jenž nevydají více jak 1.000 pokladních dokladů za kalendářní měsíc. Virtuální registrační pokladny poté mají totožnou roli jako EET v ČR či fiskalizace v Chorvatsku.

Slovenský stát žádá po podnikatelích mnohem více údajů na účtence v porovnání s Českou republikou. Je nepřijatelné nahlásit celkovou výši na účtence a výši daně, ale je zapotřebí poskytnout rozpis jednotlivých položek. Finanční správa tedy eviduje všechny služby, jenž byly poskytnuty, nebo jaké zboží bylo prodáno.

V případě fyzické kontroly musí taktéž kontrolovanému subjektu souhlasit výše hotovosti v pokladně s tím, co je registrováno ve virtuální pokladně.

6.2. Chorvatská fiskalizace jako vzor pro EET v České republice

Podle Parlamentního institutu je nutné zmínit, že „většina států EU nemá zavedenou povinnost evidence tržeb formou registračních pokladen nebo jiných systémů. Přesto však je možné identifikovat, že v rámci EU existuje několik modelů, i když většina zemí zavádí nebo zavedla povinnost pouze offline evidence, případně hybridní model. Jako důvod pro zavedení povinnosti evidence tržeb elektronickou formou se uvádí spravedlivější konkurenční prostředí lepší výběr daní a boj s daňovými úniky. Registrační pokladny nebo jiné systémy evidence tržeb jsou sice běžně využívány ve všech zemích EU, v řadě států je to však na dobrovolné bázi.“

S různými systémy pro různá odvětví, je možné se v současné době setkat např. v Belgii, Chorvatsku, Litvě, Maďarsku, Polsku, Rakousku, Rumunsku, Slovensku, Slovinsku a Švédsku.

Stěžejním modelem pro EET v České republice byl chorvatský systém, který je tam používán od roku 2013. Chorvatský systém je nazýván fiskalizace hotovostních plateb. Byl zaveden primárně jako opatření před krácením daňové povinnosti. Bylo totiž prokázáno, že vykazované obraty podnikatelů jsou velmi nízké. Z toho důvodu vzniklo podezření, že podnikatelé často tržby neevidují, nevydávají účtenky či s nimi manipulují (např. tisk účtenky bez přítomnosti zákazníka). Byla tedy zavedena fiskalizace, jenž poskytuje přehled o tržbách podnikatelů a o jejich evidování.

Celkový proces evidování tržby je hodně podobný již popsanému procesu evidování v České republice. Co nejmenší zátěží (hlavně finanční) mělo být pro podnikatele pořídit si potřebné vybavení. Hardwarové a softwarové vybavení tedy taktéž odpovídá výše zmíněnému českému. Proces je tedy takový, že podnikatel zinkasuje zákazníka prostřednictvím vhodného zařízení se stálým připojením k internetu. Data o tržbě se okamžitě zasílají daňové autoritě.

Následně je vygenerován bezpečnostní kód. Daňová autorita tržbu zaeviduje a vygeneruje jedinečné číslo transakce. Tyto dva kódy jsou pak zaslány zpět k podnikateli a objeví se na vytištěné účence. Jedná se tedy o okamžitou zpětnou vazbu mezi daňovým subjektem a daňovými orgány státu.⁸²

Česká republika se inspirovala chorvatským modelem, kvůli otevřenému online řešení bez nutnosti zavádět registrační poklady - nevhodnější řešení. Princip evidování tržeb je snadný, informace o transakci má finanční správa k dispozici v okamžiku jejího uskutečnění a zůstávají uloženy na serverech finanční správy – není tedy prostor pro manipulaci s daty a finanční správa má k použití přehled o tržbách subjektů v reálném čase, což může využít k analýzám nebo snazšímu plánování daňových kontrol. Pro povinné subjekty je online řešení nejméně nákladné a mohou si sami zvolit druh zařízení, které je pro něj nejvíce zajímavé.

Český model EET je chorvatským modelem inspirován poměrně hodně, avšak můžeme mezi modely nalézt i pár odlišností:

a) Vymezení malých subjektů

Jako první zajímavý bod chorvatského zákona o fiskalizaci je vymezení tzv. malých subjektů („mali obveznici fiskalizacije“), na něž se vztahuje zjednodušený proces fiskalizace. Podle článku 4 Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom – chorvatský zákon týkající se elektronického evidování tržeb - jsou malými subjekty definovány subjekty, jejichž **příjem a daň** z příjmu jsou stanovovány **pomocí paušálu**. Česká úprava toto vymezení nepřevzala, zjednodušený proces evidence je sice známý, ale ve zcela jiné podobě tzv. zjednodušený režim má odstranit tvrdost zákona tam, kde by požadavky na evidenci tržeb, jak je stanovuje zákon, byly za určitých okolností příliš vysoké.

b) Zjednodušený režim

Zákon o fiskalizaciji u prometu gotovinom nepředpokládá s možností evidovat tržby v tzv. zjednodušeném režimu, jako to umožňuje český zákon „*Subjektům, které nemohou mít internetové připojení k dispozici neustále, umožňuje evidovat tržby v listinné podobě. Vybrané subjekty tedy mohou vydávat účtenky, které musí být vypsány ve speciální účtenkové knize certifikované Ministerstvem financí*“ – Zákon o fiskalizaciji u prometu gotovinom § 20.

⁸² HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

Takovými však nejsou tržby z prodeje jízdenek např. v autobusové či vlakové dopravě, protože tyto jsou z evidence tržeb zcela vyloučeny.

Další tržby podléhající zjednodušené evidenci, jsou ty, jejichž evidování běžným způsobem by **znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárny výkon činnosti**, z níž tyto tržby plynou. Dle důvodové zprávy „*postačí, pokud je uvedené znemožnění nebo ztížení způsobeno samostatným projevem na straně „hospodárnosti“ (s ohledem na poplatníka), nebo „plynulosti“ této činnosti (např. v případech, kdy při jakémkoliv nastavení mezní doby odezvy dochází k narušování plynulého provozování činnosti poplatníka).*“ Tržby vymezí vláda nařízením.

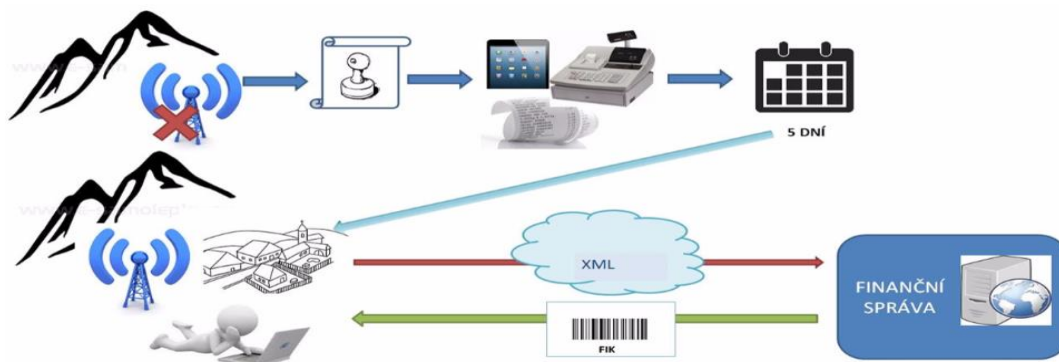
Třetím případem zjednodušeného režimu v České republice je fungování ve zjednodušeném režimu na základě vlastní žádosti v případě, kdy by - stejně **jako v předchozím případě** – evidování dané tržby běžným způsobem **znemožnilo nebo zásadně ztížilo plynulý a hospodárny výkon** činnosti tohoto povinného subjektu. Taková situace by mohla nastat např. v případech, kdy by podnikatel vykonával činnost v místech, kde by nebylo možné zajistit internetové připojení, např. v restauračním zařízení v horách. Pro příklad v Brně funguje několik restauračních zařízení, ve kterých není mobilní signál ani možnost internetového připojení, protože jsou v podzemí.

Také Zákon o fiskalizaci obsahuje i jiné možnosti, jak získat oprávnění evidovat tržby zjednodušeným způsobem. Kromě malých subjektů je taková evidence využívána tehdy, pokud zařízení používané k evidenci nefunguje nebo subjekt podniká v místech, kde není možné internetové připojení. V prvním případě je evidence formou papírových účtenek pouze dočasná, neboť subjekt je povinen nefunkční zařízení do dvou dnů opravit nebo používat zařízení jiné. V případě, že subjekt vykonává svou podnikatelskou činnost v oblasti, kde není možné zařídit internetové připojení, může požádat o vydání certifikátu, jenž by tuto skutečnost potvrdil, a poté může také používat zjednodušenou evidenci. Platnost certifikátu je jeden rok od jeho vydání.

Evidovat tržby ve zjednodušeném režimu český zákon nijak neomezuje časově pro subjekty. Ust. § 12 odst. 6 návrhu zákona o EET pouze stanoví, že zjistí-li správce daně, že nejsou splněny podmínky pro vydání povolení pro evidování tržeb ve zjednodušeném režimu, pak toto povolení zruší. Lze tedy předpokládat, že pokud nedojde ke změně okolností, není doba platnosti povolení nikterak omezena.

Pozornost si zaslouží skutečnost, že česká úprava nijak neřeší situaci, kdy by zařízení, ze kterého je evidence vedena, přestalo fungovat a nebylo by možné jej okamžitě nahradit jiným. V případě, že by zařízením používaným k evidenci byl například mobilní telefon, by se mohlo snadno stát, že nebude vždy plně funkční. Případně může také nastat situace, kdy by podnikatel mobilní telefon ztratil nebo mu byl odcizen. U malých podnikatelů je možné si představit, že i pořízení nového telefonu by mohlo být v daný moment velkou finanční zátěží.

Příkladem může být řešení obsažené v chorvatském modelu ručního vyplňování účtenek, které se jeví jako proces zdoluhavý a jsou jím více zatíženi i zákazníci, kteří musejí na vyplnění účtenky čekat. I přesto by v některých případech mohla být zpětná evidence do systému velkou zátěží. **Lhůta pět dnů**, kterou stanoví zákon, se může jevit například v případě tržeb v horských restauracích, kde není internetové připojení, jako doba krátká na to, aby byly informace každých pět dnů doplňovány. Také v případě restauračních zařízení, kde není možnost internetového připojení, by mohlo být zpětné evidování všech tržeb poměrně časově náročné, neboť tyto zařízení mohou mít denně desítky až stovky zákazníků, a tím také několik desítek až stovek přijatých plateb.⁸³



Obr. č. 3: Schéma zjednodušeného režimu EET
Zdroj: Ministerstvo financí ČR

c) Regulace stavu hotovosti v pokladně

V České republice není zavedena a ani se neplánuje zavádět regulace stavu hotovosti v pokladně, tak jako tomu je v Chorvatsku, kde musí podnikatelé na konci pracovní doby po uzavření pokladen nahlásit jejich obsah do systému. Pokud by údaje nekorespondovaly, hrozí pokuta. Podnikatelé tak po uzavření pokladen již nemohou obsloužit další zákazníky.

⁸³ DOSTÁL, Dalibor. *Je potřeba ustát počáteční nedůvěru, říkájí k elektronické evidenci tržeb podnikatelské organizace.* BusinessInfo.cz [online]. 2015 [cit. 2017-09-03]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/je-potreba-ustat-pocatecni-neduveru-rikaji-k-elektronicke-evidenci-trzeb-podnikatelske-organizace-66405.html>>

d) Povinnost převzít účtenku

V § 25 a § 26 Zákona o fiskalizaci u prometu gotovinom se stanovuje povinnost zákazníka převzít účtenku („obvezi kupca da preuzme i zadrži izdani račun“). Od zákazníků se požaduje, aby účtenku u sebe uchovali minimálně před opuštěním provozovny. Po zákazníkovi může být i vyžadováno, aby účtenku na vyžádání pověřené osobě ukázal. V § 36 se pak dokonce uvádí, že kupujícímu, který po odchodu z provozovny u sebe mít účtenku nebude, může být uložena pokuta ve výši 200 až 2.000 HRK (Chorvatská kuna). V praxi si zpočátku kupující účtenky brali, avšak podle místních podnikatelů, tomu už však tak není.

V České republice povinnost převzít účtenku kupujícím nebyla v zákoně stanovena. Kupující by měl, podle Finanční správy ČR, být k převzetí účtenky motivován spíše pozitivně než pohrůzkou trestem. Lze se domnívat, že by šlo o přílišné zatížení zákazníka. Jako nástroj v boji proti daňovým únikům by však zakotvení této povinnosti v judikatuře zřejmě mohlo fungovat. Jakýkoliv systém se vždy dá obejít a je možné, že při současné koncepci EET zákazníci účtenky vyžadovat nebudou. Pokud by byli povinni je převzít, více z nich by je vzhledem k hrozícím pokutám vyžadovalo. Není však taktické klást na zákazníky takovéto požadavky. Navíc se mi pokuty, které mohou být zákazníkovi v Chorvatsku za porušení této povinnosti uloženy, zdají poměrně vysoké, jedná se o částky ve výši od 200 do 2.000 chorvatských kun, tedy zhruba od 700 do 7.000 Kč.

e) Údaje o personálu

V České republice není třeba při zasílání tržby evidovat a zasílat údaje o obsluhujícím personálu. V Chorvatsku je to ovšem povinnost, neboť to má působit jakožto nástroj proti nelegálnímu zaměstnávání a dodržování pracovní doby.

f) Sankce

Výše pokut za přestupky a správní delikty jsou v Zákoně o fiskalizaci až několikanásobně vyšší, než je tomu v případě českého návrhu zákona o EET. Ten umožňuje za přestupek, jehož se fyzická osoba dopustí tím, že závažným způsobem úmyslně ztíží nebo zmaří evidenci tržeb, uložit pokutu do 500.000 Kč. Za správní delikt, kterým právnická osoba nebo fyzická osoba podnikající ztíží závažným způsobem nebo zmaří evidenci tržeb, je možné uložit pokutu také do 500.000 Kč. Toho se může dopustit například porušením povinnosti zaslat údaje o evidované tržbě správci daně nebo povinnosti vystavit účtenku.

Chorvatská úprava obsahuje kromě pokuty pro zákazníka, který nepřevzal účtenku, pokuty pouze pro subjekt, který je povinen vést evidenci. Nepostihuje tedy na rozdíl od českého návrhu jiné osoby, které by mařily evidenci tržeb. Výčet toho, čím se lze dopustit jednání, za které bude uložena pokuta, je obsáhlejší než v návrhu zákona o EET. Tyto pokuty se pak pohybují až do výše 500.000 chorvatských kun, tedy přibližně 1,8 milionu Kč. Tento rozdíl je opravdu citelný, neboť výše pokuty je více než trojnásobná.⁸⁴

g) **Systém pro evidování tržeb**

Vzhledem k rozsahu ekonomiky je vyžadováno, aby měl **český systém** pro evidenci tržeb asi trojnásobnou kapacitu a výkon. Měl by tak zvládnout asi 30 milionů transakcí za den a zhruba 4.000 transakcí za sekundu. Taktéž minimální doba odezvy se liší, v České republice by to měly být 2 sekundy, v Chorvatsku to jsou 4 sekundy.

Česká republika má cca 10 milionů obyvatel, Chorvatsko zhruba 4 miliony obyvatel. Pro porovnání počtu účtenek je ovšem třeba zvážit, že Chorvatsko je v létě frekventovaná turistická země.⁸⁵

6.3. Výsledky fiskalizace v Chorvatské republice

Pro posouzení činnosti systému fiskalizace je nutné zjistit, **jestli byly naplněny plánované cíle**. Mimo plnění cílů je však třeba taktéž zvážit další efekty, které fiskalizace způsobila.

Hlavním cílem fiskalizace v Chorvatsku je zamezení vyhýbání se daňové povinnosti. Krácení daní je jednou ze součástí šedé (stínové) ekonomiky. Fiskalizace se tedy snaží o zmenšení podílu šedé ekonomiky. Šedá ekonomika zahrnuje všechno zboží a služby, jenž by měly být součástí hrubého domácího produktu, ovšem z jistých důvodů nejsou. Patří sem mimo jiné například vyhýbání se daňovým povinnostem, krácení daní nebo nelegální zaměstnávání. Odhadnout velikost šedé ekonomiky je náročné, faktem však zůstává, že její rozsáhlost v Chorvatsku je nadprůměrná. Podle Schnedera a Ensteho (z roku 2013) se v letech 1999-

⁸⁴ FINANČNÍ SPRÁVA. *Základní informace. Finanční správa* [online]. 2013-2016d [cit. 2017-09-15]. Dostupné z: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>>

⁸⁵ DOSTÁL, Dalibor. *Je potřeba ustát počáteční nedůvěru, říkají k elektronické evidenci tržeb podnikatelské organizace.* BusinessInfo.cz [online]. 2015 [cit. 2017-09-03]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/je-potreba-ustat-pocatecni-neduveru-rikaji-k-elektronicke-evidenci-trzeb-podnikatelske-organizace-66405.html>>

2007 vždy pohybovala šedá ekonomika nad 30 % HDP, kdežto průměr v zemích OECD byl v těchto letech 17,7 %. V České republice byl průměr 19,7 %.

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

6.3.1. Inkaso DPH

Protože se podle odhadů mnoho plátců vyhýbalo placení daní a tento stav se měl po zavedení evidence zlepšit, je zvýšení inkasa DPH přirozený důsledek. V tabulce níže jsou uvedeny inkasované částky DPH od roku 2011 do roku 2015. Fiskalizace byla zaváděna postupně v roce 2013, s tím, že 1.7.2013 se zapojily už všechny povinné subjekty.

Z čísel v tabulce vidíme, že v roce 2013, kdy byla fiskalizace zavedena, byla celková inkasovaná částka DPH dokonce nižší než v předchozím roce.

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

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

Zdroj: Republic of Croatia – Ministry of Finance, 2016, (vlastní zpracování)

V následující tabulce jsou inkasované částky za jednotlivé roky rozděleny na čtvrtletí. Výše inkasa DPH je v každém roce ovlivněna také trende spotřeby domácností.

Období	Výše inkasa DPH (v tis. HRK)
2011 1Q	8 540 894
2011 2Q	9 173 466
2011 3Q	10 516 788
2011 4Q	9 487 007
2011	37 718 154

2012 1Q	8 756 665
2012 2Q	10 027 901
2012 3Q	10 987 604
2012 4Q	10 879 854
2012	40 652 023
2013 1Q	9 451 358
2013 2Q	10 750 174
2013 3Q	9 717 441
2013 4Q	10 334 088
2013	40 253 061
2014 1Q	8 733 883
2014 2Q	10 092 280
2014 3Q	11 814 268
2014 4Q	10 283 068
2014	40 923 499
2015 1Q	9 730 125
2015 2Q	10 528 853
2015 3Q	12 356 585
2015 4Q	10 897 966
2015	43 513 529

Tab.č.2: Výše inkasa DPH v jednotlivých kvartálech v Chorvatsku v letech 2011 – 2015
Zdroj: Republic of Croatia – Ministry of Finance, 2016, (vlastní zpracování)

V roce 2012 se zvýšilo inkaso DPH oproti předchozímu roku o 7,8 %, tedy skoro o 3 miliardy HRK. Příčinou byla nejspíše změna základní sazby DPH z 23 % na 25 %, v této výši platí základní sazba dodnes.

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

Faktory ovlivňující výši inkasa DPH v roce 2013 jsou vysvětlovány takto:

- Vstup Chorvatska do EU (1.6.2013) a s ním spojené potřebné změny snížených sazeb daní.
- Sazba v oblasti pohostinství a gastronomie se snížila ze základní sazby 25 % na sníženou sazbu 10 %.

Od roku 2014 se změny z předchozího roku již projevovaly po celý rok a inkaso DPH vzrostlo o 1,7 %, tedy asi o 40 miliard. Současně se první snížená sazba ve výši 10 % zvýšila na 13 %.

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

6.3.2. Inkaso daní z příjmu

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

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

Tab. č. 3: Inkaso daně z příjmu v Chorvatsku v letech 2011-2015

Zdroj: Republica of Croatia – Ministry of Finance, 2016, (vlastní zpracování)

Z tabulky výše je evidentní, že po zavedení fiskalizace v roce 2013 se inkaso daně z příjmu, zisku a kapitálového majetku snížilo o 13,7 %. U fyzických osob se inkaso vyšplhalo o víc jak miliardu HRK, avšak u právnických osob došlo k poklesu, z toho důvodu je konečný výsledek v záporných číslech. Příčinu uvádí autorka práce níže. Stejně pokračování se

projevilo i v roce 2014 a až v roce 2015 byl tento trend změněn a na dani z příjmu, zisku a kapitálového majetku bylo u obou skupin vybráno zhruba o 600 milionů HRK více, což vedlo k vysokému meziročnímu nárůstu o 17,69 %.

Pokles inkasa DPPO v roce 2013 odráží průběh roku 2012, protože daně z příjmu placené právnickými osobami jsou placené jednou ročně.

V roce 2012 právnické osoby vykázaly nižší ekonomické aktivity než tomu bylo v předchozím roce a taktéž vešla v účinnost možnost, jak snížit daňový základ tím, že příjmy z daného období mohly snížit daňový základ, pokud byly zaregistrovány jako základní kapitál. Pokud chceme zjistit, jak se změnilo inkaso DPPO po zavedení fiskalizace, je lepší se podívat na čísla z roku 2014. Tam už pokles není příliš výrazný, u fyzických osob se inkaso opět navýšilo, u právnických osob se snížilo.

Daňové inkaso v roce 2015 se zvýšilo, což nejspíše souviselo již s výše zmíněným **ekonomickým růstem**. Nutno však podotknout, že tyto statistiky obsahují veškeré daně z příjmu. (Pro účely práce by bylo lepší vyloučit daňové příjmy ze závislé činnosti a kapitálového majetku, ovšem takové statistiky se nepodařilo dohledat.) Sazby daně z příjmu zůstaly za sledované období nezměněné, v Chorvatsku funguje progresivní systém zdanění příjmů.

6.3.3. Ekonomický růst – růst HDP

Ekonomickým růstem se rozumí růst hrubého domácího produktu. Z tabulky níže můžeme pozorovat, že až do roku 2014 HDP se snižovat a až v roce 2015 se jeho hodnota oproti předchozímu roku zvýšila. Chorvatsko se od roku 2008, kdy byla jeho ekonomika na vrcholu, potýkalo s recesí a až v roce 2015 se například díky nižším cenám energií a daním z příjmu zastavilo a ekonomika začala opět růst.

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

Tab. č. 4: HDP Chorvatska v letech 2011-2015

Zdroj: Croatian Bureau of Statistics, 2015; Croatian Bureau of Statistics, 2016, (vlastní zpracování)

6.3.4. Počet živnostníků

Častým argumentem, z jakého důvodu nezavádět evidenci tržeb, jsou - dle některých názorů - náklady na evidování tržeb pro některé živnostníky téměř likvidační. Ze statistiky počtu podnikatelů před a po zavedení evidování tržeb se můžeme podívat, o kolik se jejich počet změnil v Chorvatsku.

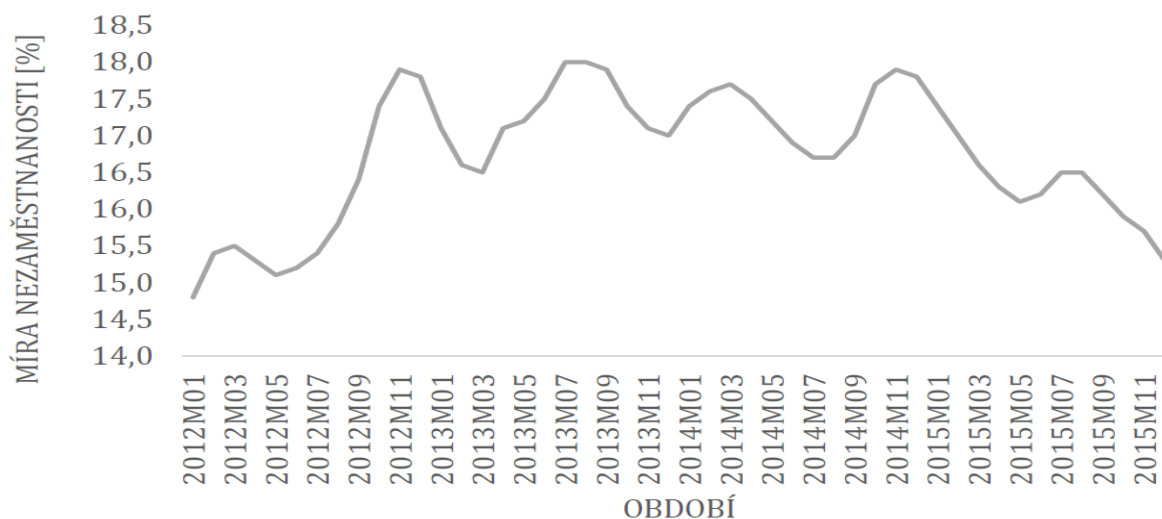
Období	Počet živnostníků (v tis.)
2012 1Q	242,2
2012 2Q	243,6
2012 3Q	256,7
2012 4Q	237,6
2013 1Q	218,8
2013 2Q	233,3
2013 3Q	229,5
2013 4Q	236,5
2014 1Q	211,0
2014 2Q	213,7
2014 3Q	205,6
2014 4Q	197,8
2015 1Q	202,5
2015 2Q	210,2
2015 3Q	203,2
2015 4Q	189,7

Tab. č. 5: Počet živnostníků v Chorvatsku v letech 2012-2015
Zdroj: Eurostat, 2016b, (vlastní zpracování)

Počet živnostníků oproti roku, kdy jich bylo v 1. čtvrtletí 2012 evidováno 242.200, do konce roku 2015 se snížil o 52.500 živnostníků na 189.700. To je úbytek o 21,7 %. Počet živnostníků od roku 2013 se snižoval postupně a v roce 2015 byl za posledních 5 let nejnižší. Z této statistiky by se dalo vyčíst, že pro podnikatele nebyly ničující náklady na zavedení fiskalizace, ale nýbrž to, že **uniknout daňové povinnosti bylo obtížnější** než před fiskalizací. Ti živnostníci, jimž vyšší daňový odvod natolik zkrátil příjmy, že je živnost neuživila nebo už pro ně nebyla výhodná, tak živnost provozovat přestali.

6.3.5. Míra nezaměstnanosti v Chorvatsku

Fiskalizace v Chorvatsku měla za cíl působit také jako nástroj proti nelegálnímu zaměstnávání, protože do evidenčního zařízení je třeba uvést také údaje o obsluhujícím personálu. Tímto opatřením se měla tedy oficiální statistika nezaměstnanosti snížit.



Graf. č. 4: Graf míry nezaměstnanosti v Chorvatsku v letech 2012-2015
Zdroj: Eurostat, 2016c, (vlastní zpracování)

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

Statistiku nezaměstnanosti můžeme porovnat s předchozí statistikou počtu živnostníků. Počet živnostníků výrazněji klesal až v roce 2014 a 2015, ovšem v tomto období míra nezaměstnanosti nezaznamenala výraznější přírůstek než v roce 2013. Dá se tedy předpokládat, že klesající počet živnostníků míru nezaměstnanosti příliš nenavýšil.⁸⁶

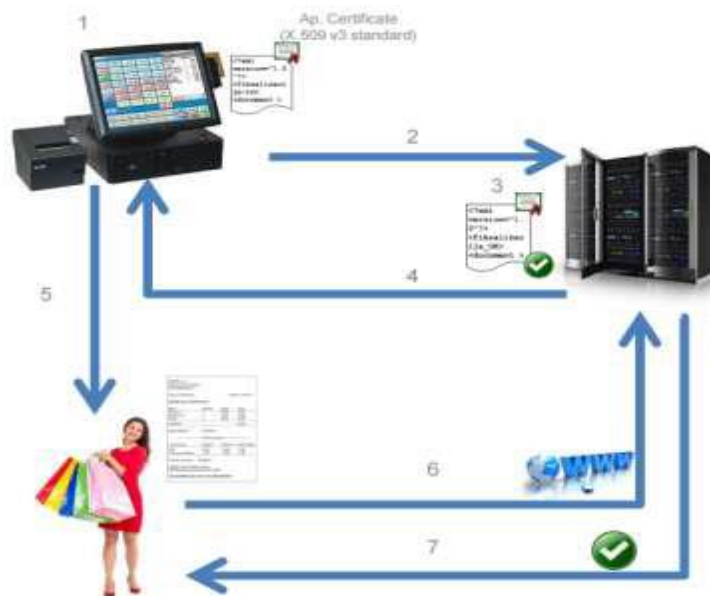
⁸⁶SMETÁNKOVÁ, Daša a PALÁN, Josef. *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU*. [online]. Parlamentní institut. Srovnávací studie č. 2.099. Září 2015. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=115745>>.

6.3.6. Hodnocení fiskalizace v Chorvatsku

Ze statistik výběru daní z přidané hodnoty a daní z příjmu vidíme, že v roce zavedení fiskalizace, tedy v roce 2013, se daňové inkaso nezvýšilo. Na inkaso daní ovšem současně působilo více faktorů, z nichž měl určitě velký vliv změny sazeb daně z přidané hodnoty. Co se ovšem týká vykázaného obrátu podnikatelů, v odvětví pohostinství a ubytování se zvýšil poměrně výrazně. Fiskalizace tedy pravděpodobně přiměla podnikatele poctivěji evidovat své tržby, daňové inkaso ovšem nebylo zvýšeno kvůli dalším faktorům.

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

Je také důležité si položit otázku, **co by mohla Česká republika použít**, aby byl systém efektivnější a výsledky více viditelné. V první řadě Českou republiku nečekají takové změny, jaké by ovlivnily výsledky, tak jak se tomu stalo v Chorvatsku kvůli vstupu do Evropské unie a také skokovými změnami sazeb DPH. Výhodou může být také to, že zavádění elektronické evidence tržeb v ČR je pomalejší, s většími rozestupy pro jednotlivé skupiny. Je tedy více času na vyhodnocení výsledků a postupnou analýzu dopadu EET. Zároveň ovšem šedá ekonomika v Chorvatsku je rozšířenější než v České republice, a proto možná ČR nemá tak velký prostor na zlepšení, jako tomu bylo v Chorvatsku.



Obr. č. 5: Systém fungování fiskalizace v Chorvatsku

Zdroj: APIS IT. *Fiscalization - technical aspects*. 2015. Dostupné z:

<<http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/konference-a-seminare/2015/konferencieet-muzete-sledovat-online-21604>>.

7. Výsledky a diskuse

7.1. Schopnost EET splnit vytyčené cíle

Není bohužel žádnou výjimkou, že se podnikatelé, zejména živnostníci, snaží snižovat svůj daňový základ, a taktéž neodvádět do státní pokladny skutečnou výši daní, jakou by měli. Logicky tedy vyplývá, že vláda s tímto problémem bojuje a nasazuje v tomto boji různé nástroje. Přeci jen daňové příjmy do veřejného rozpočtu jsou velmi důležité, stejně jako spravedlivost v tržním prostředí.

V ČR bylo zvoleno zavedení EET, stejně jako v ostatních zemích, především pro zvýšení inkasa daní, ale taktéž pro **snížení podílu šedé ekonomiky**. Myšlenka zavedení EET je pozitivní, přísun peněz do státní pokladny zajistí více peněz pro občany ČR a taktéž by se měly zajistit spravedlivější tržní podmínky.

Díky tomu, že systém EET byl spuštěn poměrně nedávno a to 1. prosince 2016, skutečné výsledky budou známy až za delší časový úsek. Avšak vzhledem k tomu, že se český zákonodárce inspiroval až na dílčí změny chorvatským modelem, lze jisté odhady co do faktických dopadů nové právní úpravy činit již dnes, a to právě na základě výsledů vykázaných v Chorvatské republice.

Co se týče **prvního cíle**, a to **zvýšení inkasa veřejných rozpočtů** - a potírání šedé ekonomiky skrze lepší a efektivnější výběr daní, lze v Chorvatské republice pozorovat ve vztahu k DPH celkový vzrůst zdanitelných plnění o 17 % a ve vztahu k daním z příjmů celkový nárůst ve výši přiznaných příjmů u nezávislých povolání, samostatně výdělečných osob a oblasti řemesel o 35 %. Lze tedy konstatovat, že na první pohled jsou výsledky fiskalizace pozitivní. I kdyby však nebylo zpochybňováno to, že jsou skutečně důsledkem fiskalizace (a bylo tedy odhlédnuto od toho, že mohly být způsobeny jinými faktory), nelze uzavírat, že tentýž výsledek bude dosaženo i v českém prostředí, bez toho, aniž by byly posuzovány další souvislosti. Rozsah šedé ekonomiky je také důležitou hodnotou, jenž je v této souvislosti nutné sledovat – čím je šedá ekonomika v určitém státě větší, tím je logicky větší i prostor pro její snižování a tím silnější je veřejný zájem na takovém snižování. Mezi zeměmi východní a střední Evropy má Česká republika druhou nejmenší šedou ekonomiku vyjádřenou poměrem k HDP – odhadovaná je na 15,3 %. V Chorvatské republice je podíl šedé ekonomiky na HDP skoro dvojnásobný, představuje téměř 28 % HDP. Taktéž je třeba brát v úvahu strukturu hospodářství. Chorvatsko se vyznačuje výrazným vlivem turistického ruchu. Turistický ruch je vý-

znamnou oblastí služeb spojených s hoteliérstvím, pohostinstvím a ubytováním, to jest odvětvími s velkým množstvím malých transakcí, jež bývají často označovány za odvětví, v kterých se šedá ekonomika nejvíce vyskytuje. Vzhledem k rozdílnému podílu šedé ekonomiky na HDP a rozdílné struktuře hospodářství lze pochybovat o tom, jestli budou výsledky v České republice alespoň z části takové, jako tomu je v Chorvatské republice. Otázkou tedy je, zda bylo zavedení EET v České republice tím správným řešením.

Nebude-li EET schopna tohoto cíle dosáhnout, navrhuje autorka soustředit se v dlouhodobém horizontu na zjednodušení a zpřehlednění daňových právních předpisů. Podle statistik má totiž jejich složitost v některých státech hned druhý největší vliv na přesun subjektů do šedé ekonomiky, přičemž první je výše daňové zátěže.

Nastolení spravedlivějšího konkurenčního prostředí je druhým stěžejním cílem EET, který má své místo v rovině sociální, protože jde o zvýšení solidarity rovným přístupem ke všem. Je možné konstatovat, že v tomto případě jde o dosažení určité situace, jež je obtížně měřitelná a zachytitelná číselnými údaji. V zásadě se autorka domnívá, že systém evidence tržeb má potenciál přispět k narovnání tržního prostředí. Lze mít za to, že existuje úměra mezi tímto potenciálem a množstvím zakotvených výjimek ze zákonné povinnosti k EET. Autorka se ztotožňuje s názorem, že rovnost není ani nemůže být absolutní a že výjimky jsou přijatelné, jsou-li **odůvodněné, proporcionální a racionální**. Výjimky uvedené v zákoně o EET tyto požadavky z pohledu autorky práce splňují, bude však do jisté míry taktéž ještě záležet na podobě případných nařízení vlády stanovujících dodatečné výjimky.

Další věcí k zamyšlení je, že pro některé menší živnostníky to možná znamená zánik jejich podnikání. Je obtížné vyčíslit kompletně všechny nově vzniklé náklady a náklady přetrvávající ve spojení s fungováním EET a též zhodnotit pro koho je jak velká suma vynaložená navíc zničující. Ze sociologického hlediska ale hospoda na náměstí ve vesnici nemá význam jen jako místo s občerstvením, ale jde o jakési místo pro setkávání místního obyvatelstva, stejně tak zavření jediného obchodu na vesnici může znamenat pro místní obyvatelé značné negativní důsledky a vliv na jejich spokojenost. Větší podnikatelé mají své vykazované daně většinou v pořádku a tržby mají dostatečně vysoké na to, aby jim tyto nově vzniklé náklady jejich činnost příliš finančně neovlivnily, ovšem zavedení EET pro ně také představuje nové starosti a povinnosti.

7.2. Fungování EET v prvním měsíci

Zavedení EET představuje výrazný zásah do podnikatelského prostředí a zhodnocení všech dopadů bude otázkou delší doby.

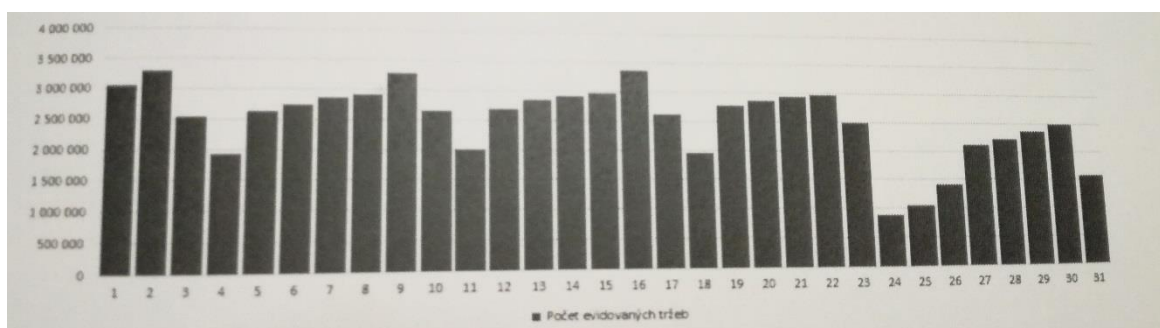
O rozsahu systému EET svědčí i statistiky a první měsíc fungování, tedy prosinec 2016:

- bylo zaevidováno 78,2 milionu Kč tržeb,
- v systému bylo zaregistrováno 42 346 evidujících poplatníků,
- bylo přiděleno 55 008 autentizačních údajů,
- bylo vydáno 70 51 certifikátů.

Z pohledu na graf níže zobrazující zaevidování tržeb, je zřejmé, že jejich počty se pohybovaly od dvou do tří milionů denně. Hodnocení po hodinách pak v jednotlivých dnech vykazuje velmi podobný průběh charakterizovaný pozvolným nárůstem tržeb od 7. až 8. hodiny ranní s kulminací mezi 12. a 13. hodinou a pak pozvolný pokles až do půlnoci. Protože pozdější vrchol mají tržby o víkendech a ve dnech pracovního klidu.⁸⁷

Během doby fungování EET byly zaregistrovány některé problémy, jednalo se o nedostupnost evidence účtenek (po dobu cca jedné hodiny se místo FIK vracelo chybové hlášení), dále byla po určitou dobu nedostupná registrační část na Daňovém portálu a opakovaně se objevují informace o odlišných údajích v přehledu tržeb ze systému EET při porovnání s evidencí poplatníků.

Celostátní inkaso DPH za první čtyři měsíce roku 2017 dosáhlo 122,1 mld. Kč. Oproti stejným čtyřem měsícům roku 2016 je to o 12 miliard více. V procentech je to pak o 10,9 % více.



Graf č. 5: Graf počtu evidovaných tržeb po dnech za prosinec 2016

Zdroj: www.etrzby.cz

⁸⁷HAJDUŠEK, Tomáš, VODIČKA, Milan. *První zkušenosti s EET*. Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

Právě zvýšení inkasa daně o skoro 11 % ukazuje, že opatření k výběru DPH – konkrétně zavedení EET – začala působit tak, jak bylo očekáváno. Nutné je třeba dodat, že se zavedením EET v sektoru stravování od 1.12.2016 se sazba DPH snížila, a to i průměrná sazba DPH je dnes nižší – sice o poměrně malou částku, ale je nižší.

Data Finanční správy dokazují, že elektronická evidence tržeb plní očekávání. *„Od jejího náběhu došlo ke stoprocentnímu nárůstu tržeb, tedy na dvojnásobek oproti loňskému roku, a stoprocentnímu nárůstu registrací k DPH z důvodu překročení limitu obratu. To jednoznačně vyvrací argument kritiků, že je EET pro podnikatele likvidační a potvrzuje, že se jedná o zásadní krok k narovnání podnikatelského prostředí,“* řekl bývalý ministr financí a nynější předseda vlády České republiky Andrej Babiš.

Cílené kontroly Finanční a Celní správy v terénu a to zejména formou kontrolních nákupů, kterým předcházela intenzivní analytická činnost, probíhají už naplno. *„U kontrolovaných subjektů se vyskytovaly všechny druhy porušení zákona o evidenci tržeb - od těch závažných, jako je nevystavení účtenky a nezaslání údajů o evidované tržbě Finanční správě, až po ty méně závažné, jako jsou špatně uvedená data na účtence nebo neumístění informačního oznámení,“* hodnotil kontroly generální ředitel Finanční správy Martin Janeček. Do 19. ledna 2017 proběhlo 1.842 kontrol, v rámci kterých bylo zjištěno 162 porušení povinností. *„Dosavadní šetření v terénu ovšem celkově prokázala, že drtivá většina podnikatelů se na evidenci tržeb připravila,“* doplnil Martin Janeček.

Od 1. března 2017 se do evidence tržeb zapojili podnikatelé z velkoobchodu a maloobchodu, jenž si nejprve museli zažádat o autentizační údaje. *„K 16. lednu si autentizační údaje vyzvedlo pouze 20 tisíc z cca 250 tisíc podnikatelů, jímž vzniká povinnost evidovat ve druhé fázi.“* konstatovala ministrině financí JUDr. Alena Schillerová, Ph.D..

Jak udává Hospodářská komora ČR, výběr klíčové daně pro státní rozpočet, a nakonec i pro rozpočty samosprávných celků – daně z přidané hodnoty – byl za první čtyři měsíce roku mimořádně dobrý a přesahoval očekávání.

7.2.1. Aktuální čísla

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). Původní odhad pro rok 2018, který počítal s náběhem 3. a 4. fáze, představoval 12,3 mld. Kč. Přestože v roce 2018 nemohly být tyto fáze spuštěny, bude v roce 2018 dosaženo pozitivního inkasa ve výši 11,7 mld. Kč. **Na konci roku 2018 tak celkové inkaso u obou nejvýznamnějších daní díky EET od jejího spuštění dosáhne 16,4 mld. Kč.**⁸⁶

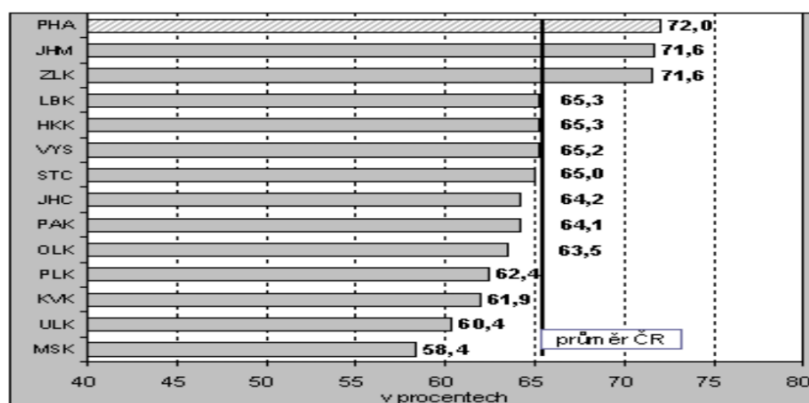
⁸⁶ Ministerstvo financí České republiky, oddělení 1002 - Tiskové a zahraniční protokol, *Kolik přináší EET? Odhady Ministerstva financí se naplňují.* [online]. Praha. 2018. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/kolik-prinasi-eet-odhady-ministerstva-fi-32989?fbclid=IwAR1kJA4OFV5T8A5IH_POKgdgU2cfSe9FpspRPKTSbjojFwYPbZFKwhSV2ro>.

7.3. Vyhodnocení dotazníku – Analýza dopadů Zákona o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. v podnikatelské a daňové sféře.

Na základě vypracovaného anonymního dotazníku (viz. Příloha č.1) autorka práce vyhodnotila, jak malí a střední podnikatelé v České republice jsou znalí a spokojení v problematice EET, zda je zavedení elektronické evidence omezuje v podnikání či pociťují jejím zavedením snížení/zvýšení zisku. Cílem dotazníkového šetření bylo zjistit, zda-li se zavedení elektronické evidence promítlo do jejich podnikatelské činnosti.

Dotazníky byly malým a středním podnikatelům v České republice rozdány jednak v elektronické verzi během měsíce února 2018 v různých částí České republiky podle počtu těchto subjektů v krajích, a to na sociální síti Facebook, kde se pod společnou stránkou Elektronická evidence tržeb tyto podnikatelé seskupují (ke dni 31.1.2018 tato stránka čítá 19.097 členů – podnikatelů), a zároveň byly dotazníky rozdány v tištěné formě v náhodně vybraných malých a středních podnicích v jednotlivých krajích tak, aby byla dovršena potřebná velikost vzorku.

Dotazník byl rozposlán 300 respondentům, kteří byli rozděleny na malé (< 50 počet zaměstnanců a roční obrát < 10 mil. €) a střední podniky (< 250 počet zaměstnanců a roční obrát < 50 mil. €) a dále bylo všech 300 podnikatelů rozděleno podle množství podnikatelů v jednotlivých krajích v České republice, aby vzorek respondentů byl co nejpřesnější. Nejvíce podnikatelů tedy bylo vybráno z Hlavního města Prahy, nejméně naopak z Moravskoslezského kraje.

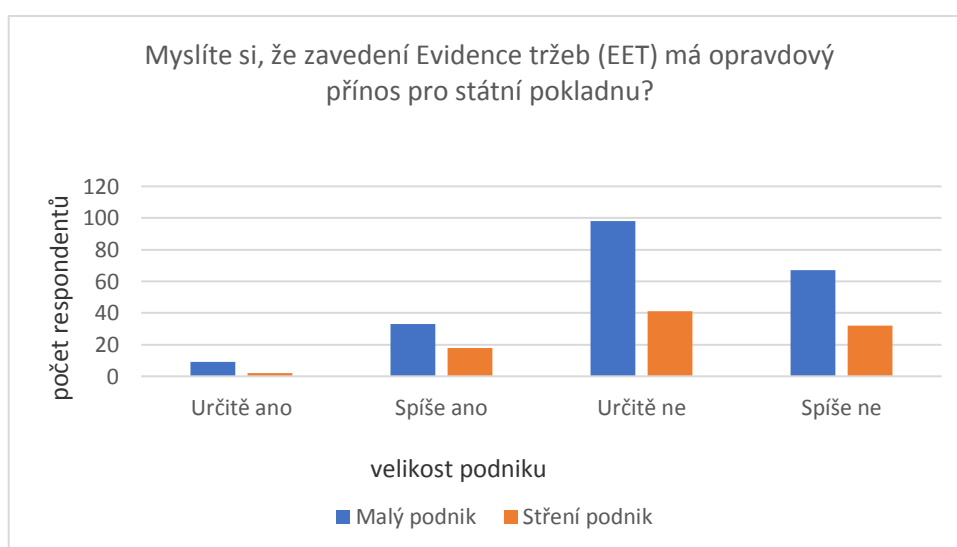


Obr. č. 5: Počet malých a středních podnikatelů v jednotlivých krajích České republiky v 12/2017
Zdroj: ČSÚ – Rozvoj malého a středního podnikání

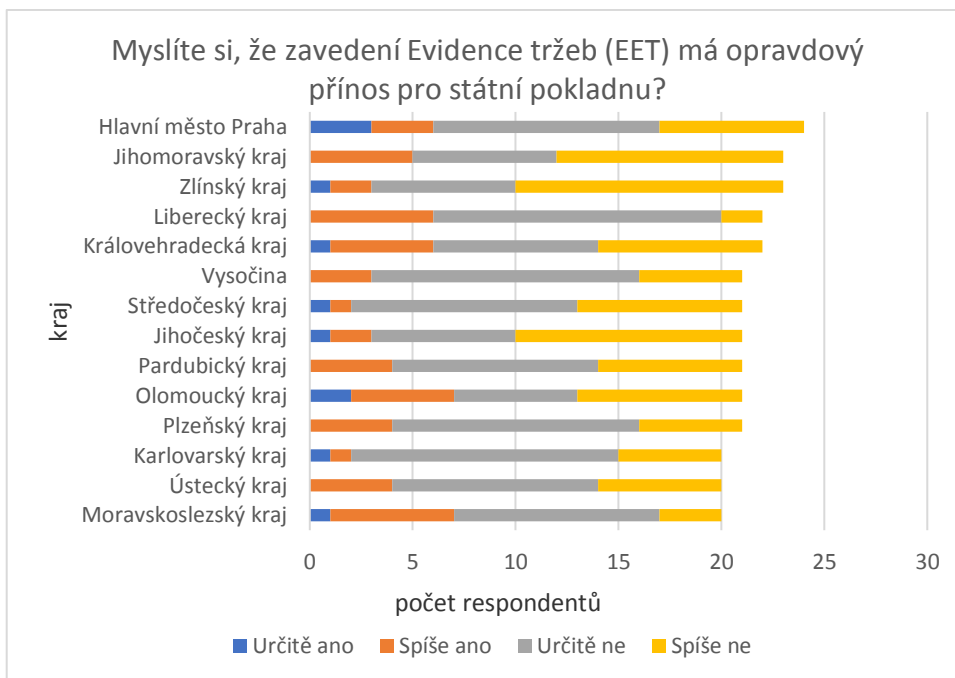
7.3.1. Vyhodnocení otázky č. IV.

„Myslíte si, že zavedení Evidence tržeb (EET) má opravdový přínos pro státní pokladnu?“

Z grafu č. 6 můžeme vyčíst, že malí a střední podnikatelé si obecně myslí, že EET nemá přínos pro státní pokladnu. Graf níže popisují situaci v jednotlivých krajích, která je více méně ve všech krajích vyrovnaná. Můžeme pouze spekulovat, z jakého důvodu podnikatelé mají tento negativní přístup k EET. Autorka se domnívá, že hlavním důvodem je nedostatek informací o systému a fungování/dosažené výsledky v zahraničí. Dalším důvodem může být taktéž prozatím relativně velmi krátká doba trvání EET v ČR, kdy zatím nejsou viditelné velké výsledky, jako můžeme pozorovat v ostatních evropských státech.



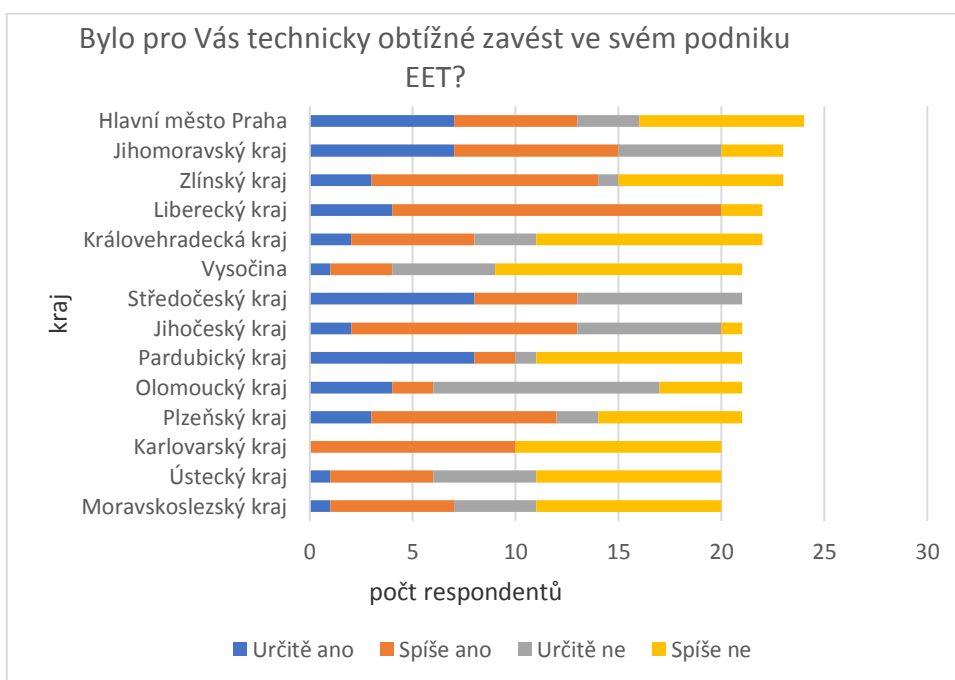
Graf č. 6: Otázka č. IV. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018



Graf č. 7: Otázka č. IV. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

7.3.2. Vyhodnocení otázky č. V.

„Bylo pro Vás technicky obtížné zavést ve svém podniku EET?“



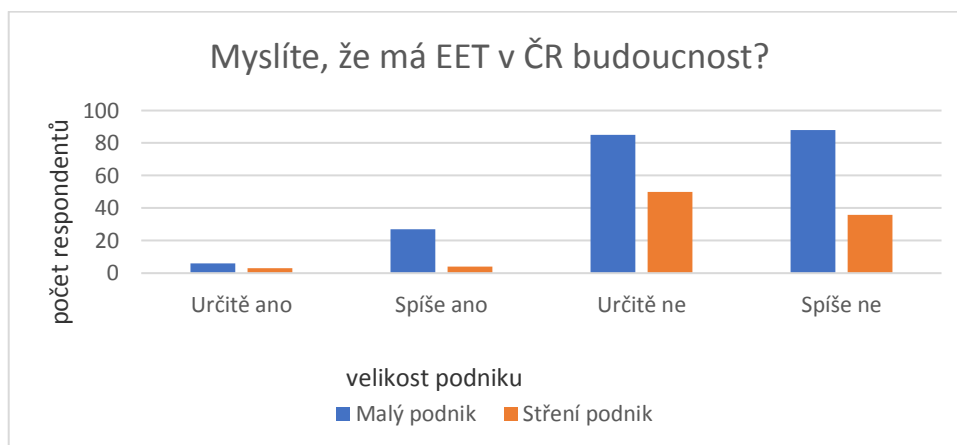
Graf č. 8: Otázka č. V. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Graf č. 8 nám říká, že nemůžeme přesně určit, zda bylo a je obtížné zavedení EET – odpovědi respondentů jsou dosti vyrovnané. Autorka se domnívá, že zavedení EET mohlo být složité pouze pro některé druhy podnikání. Nedá se tedy komplexně říci, že by zavedení EET bylo pro podnikatele problém. Např. kraj Vysočina se jeví být jako kraj, kde měli respondenti nejmenší obtíže se zavedením EET.

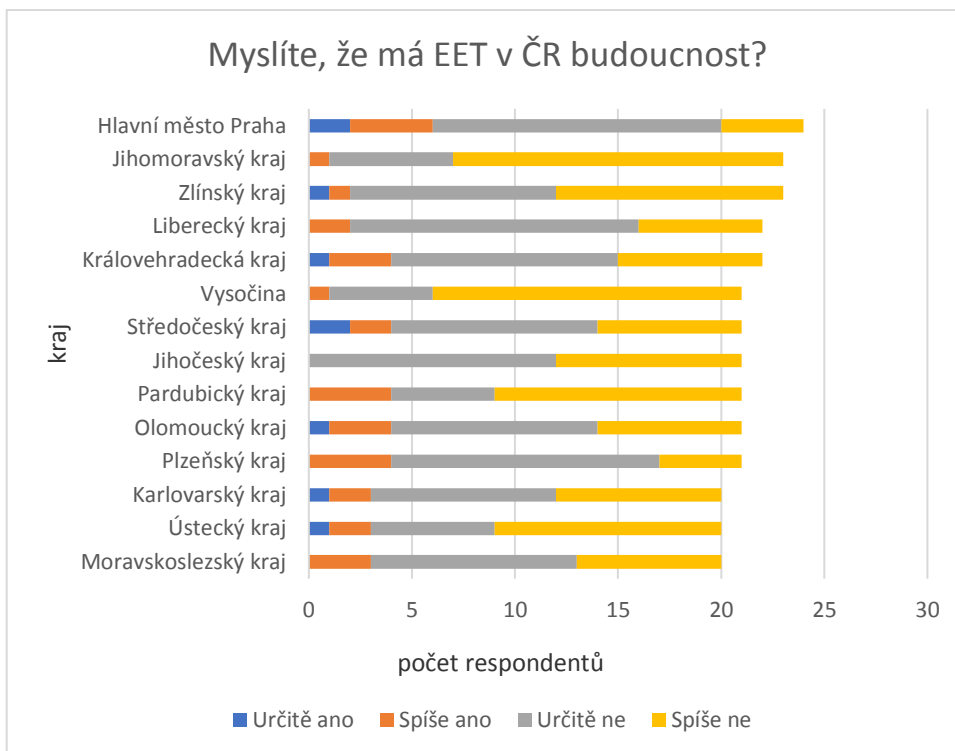
7.3.3. Vyhodnocení otázky č. VI.

„Myslíte, že EET má v ČR budoucnost?“

Z grafů č. 9 a 10 můžeme pozorovat, že malí a střední podnikatelé nevěří, že by systém EET měl v České republice budoucnost. Nejmenší důvěru v budoucnost EET pak můžeme pozorovat v Jihočeském kraji. Názor autorky je, že tato nedůvěra v budoucnost EET je způsobena aktuální situací v zemi, kdy hlavní „otec“ zavedení EET v ČR, bývalý ministr financí a současný předseda vlády České republiky Andrej Babiš, byl opakovaně vydán Poslaneckou sněmovnou ČR k trestnímu stíhání kvůli kriminální kauze Čapí hnízdo. Nedůvěru mohlo také vyvolat rozhodnutí Ústavního soudu o odložení 3. a 4. vlny zavedení EET, jak uvádí autorka níže v práci.



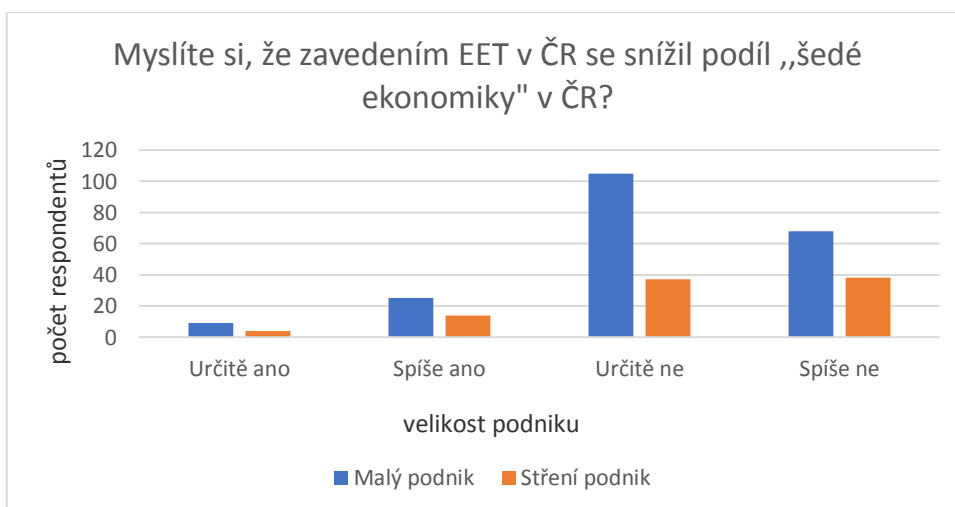
Graf č. 9: Otázka č. VI. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018



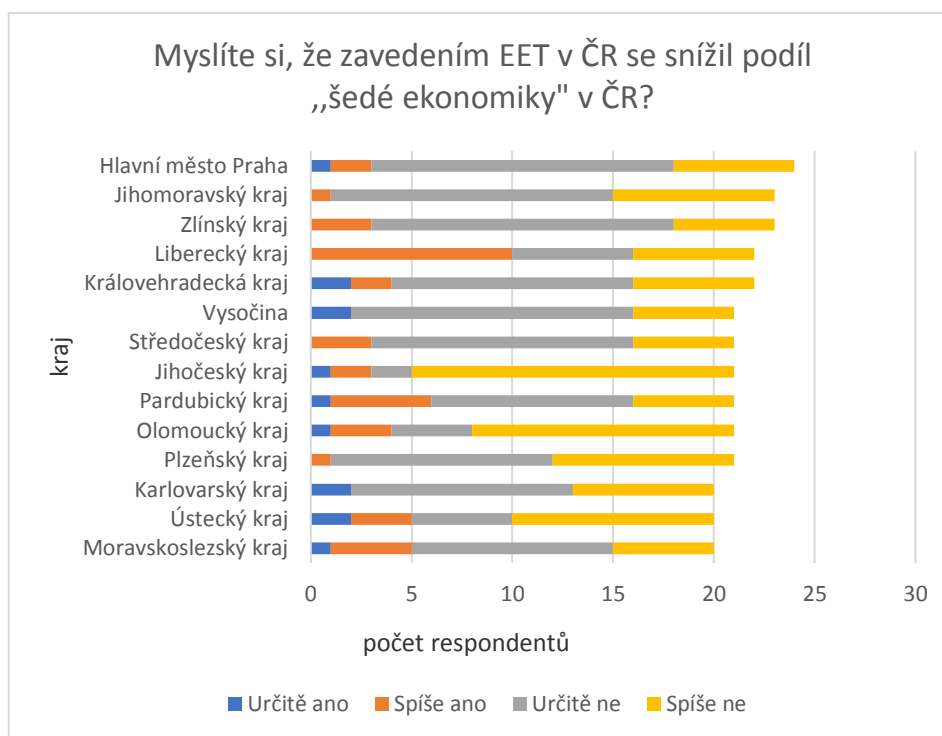
Graf č. 10: Otázka č. VI. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

7.3.4. Vyhodnocení otázky č. VII.

„Myslíte si, že zavedením EET v ČR se sníží podíl „šedé ekonomiky“ v ČR?“



Graf č. 11: Otázka č. VII. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018



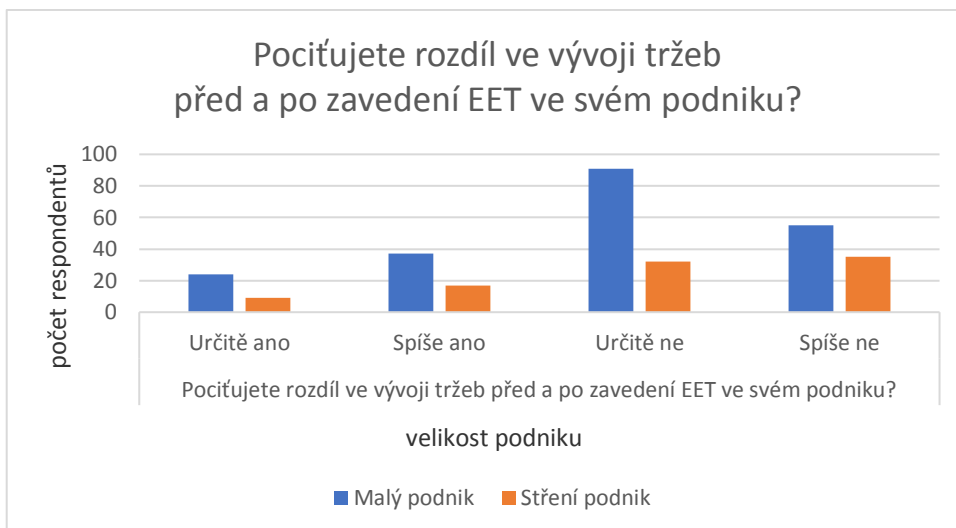
Graf č. 12: Otázka č. VII. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Grafy č. 11 a 12 nám opět ukazují negativní názor respondentů. Podle malých a středních podnikatelů se od zavedení EET v České republice podíl šedé ekonomiky nesnížil. Podle autorky je ještě předčasné hodnotit, zda se zavedením EET v ČR snížil podíl šedé ekonomiky, takovéto soudy můžeme zanalyzovat minimálně za pět let fungování systému. Lze ale předpokládat, že by mohlo mít EET v České republice alespoň z části stejně pozitivní výsledek, v boji s šedou ekonomikou, jako tomu bylo v Chorvatsku.

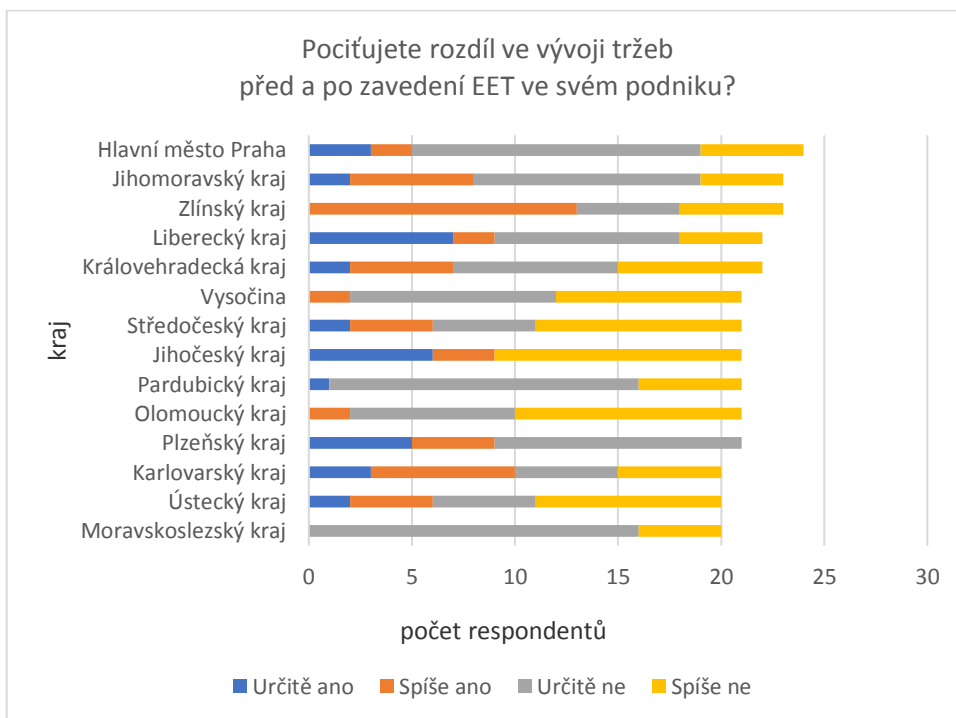
7.3.5. Vyhodnocení otázky č. VIII.

„Pocitujete rozdíl ve vývoji tržeb před a po zavedení EET ve svém podniku?“

Z Grafů č. 13 a 14 můžeme pozorovat, že malí a střední podnikatelé z většiny nepocítují rozdíl ve vývoji tržeb před a po zavedení EET ve svých podnicích. Tuto skutečnost můžeme označit za optimální, poněvadž zavedení EET nemělo zapříčinit velké výkyvy v tržbách.



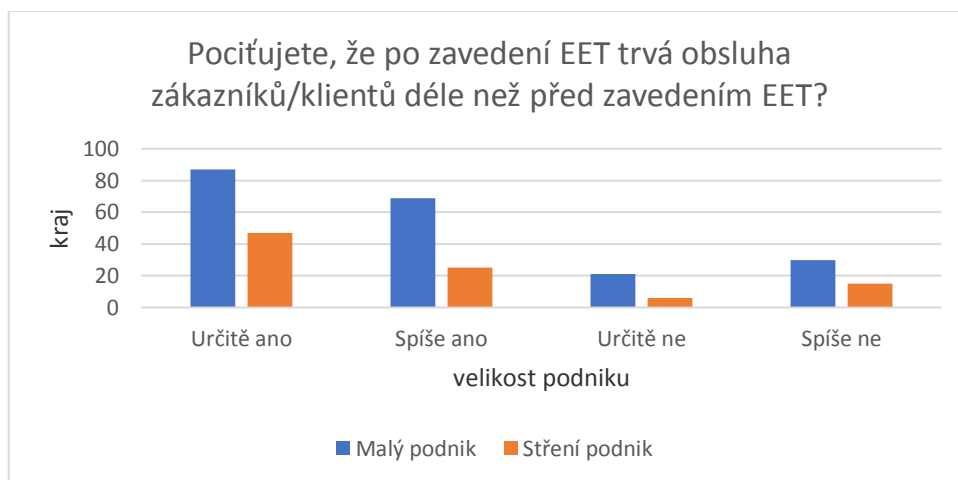
Graf č. 13: Otázka č. VIII. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018



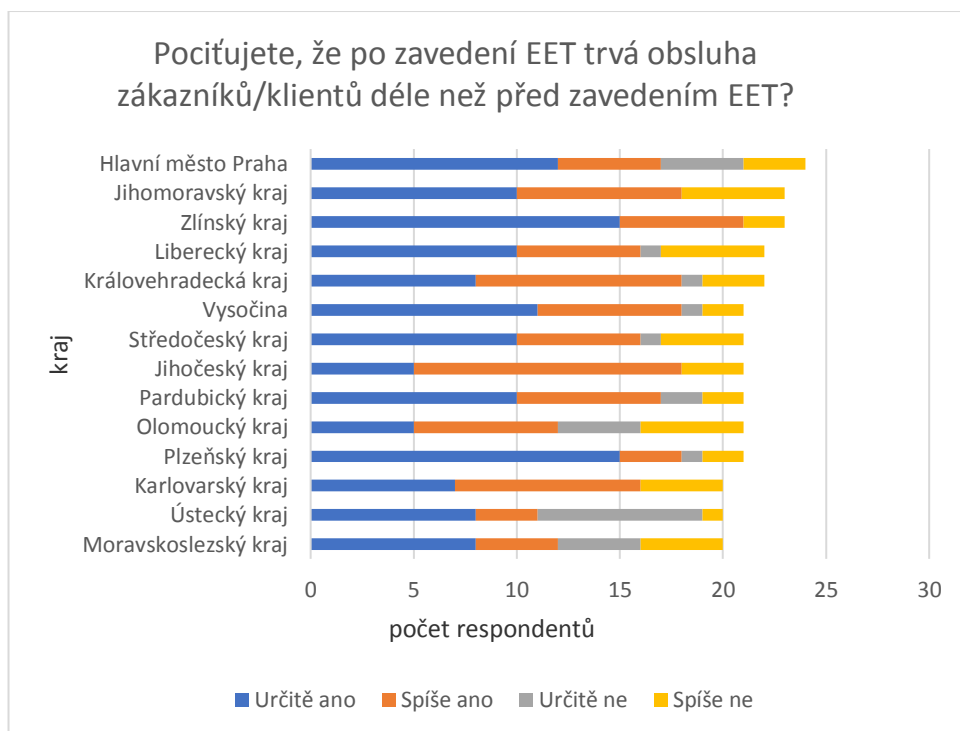
Graf č. 14: Otázka č. VIII. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

7.3.6. Vyhodnocení otázky č. IX.

„Pocítujete, že po zavedení EET trvá obsluha zákazníků/klientů déle než před zavedením EET?“



Graf č. 15: Otázka č. IX. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

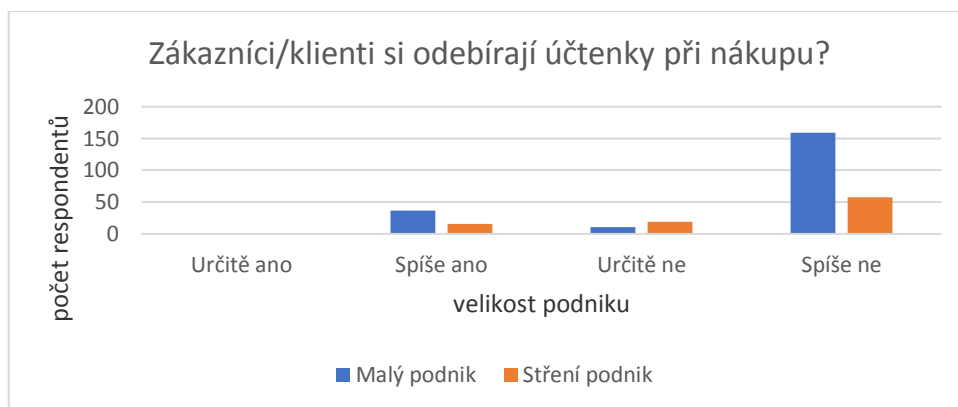


Graf č. 16: Otázka č. IX. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

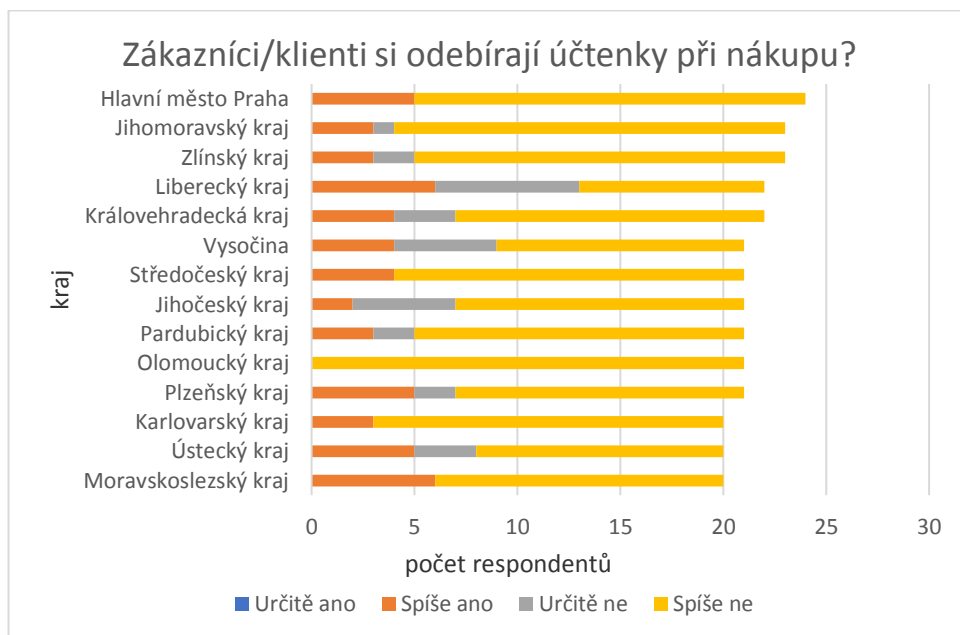
Jak vyplývá z grafu č. 15 a 16, tak obsluha zákazníků trvá po zavedení EET do podniků déle. Tento jev může být spojen i s výpadky EET systému či přehlcení sítě. Nejvíce tuto nepříznivou změnu zaznamenali ve Zlínské kraji, přitom by se dalo očekávat, že nejhorší internetové spojení a výpadky tedy i výpadky budou v horských oblastech země.

7.3.7. Vyhodnocení otázky č. X.

„Zákazníci/klienti si odebírají účtenky při nákupu?“



Graf č. 17: Otázka č. X. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018



Graf č. 18: Otázka č. X. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

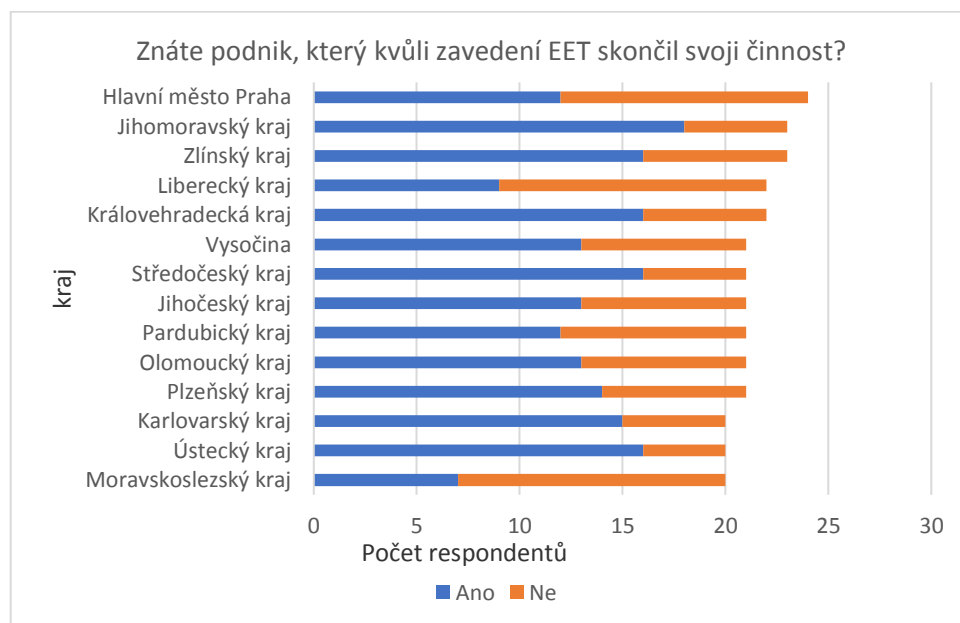
Graf č. 18 je překvapivým zjištěním. Zákazníci si neodebírají účtenky, minimálně z důvodu případné budoucí reklamace. Tomuto nemilému zjištění by měla zabránit **účtenková loterie**, která mimo jiné i podporuje odběr účtenek od prodejců. Autorka se domnívá, že by zavedení zákona o nutnosti převzetí účtenky, jako je tomu v Chorvatsku, stálo i v České republice za zvážení.

7.3.8. Vyhodnocení otázky č. XI.

„Znáte podnik, který kvůli zavedení EET skončil svoji činnost?“



Graf č. 19: Otázka č. XI. – zhodnocení podle velikosti podniku
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018



Graf č. 20: Otázka č. XI. – zhodnocení podle krajů
Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Z grafu č. 20 můžeme vypožorovat, že převážná většina podnikatelů zná nějaký podnik, který kvůli zavedení EET skončil svoji činností. Otázkou je, zda se jedná o sociální dopad, zavření malých vesnických hospod, které nejsou zřizované kvůli zisku, ale plní společenskou či sociální funkci, či jde o skončení činnosti z jiného důvodu.

7.3.9. Celkové zhodnocení dotazníkového šetření

I když je zavedení elektronické evidence doprovázeno mnoha negativními emocemi, je nutno podotknout, že je to výborný nástroj pro modernizaci podniku a nástroj k jeho lepšímu a snazšímu řízení, i když jak vyplývá z výzkumu i k delší obsluze zákazníků. Je logické, že proti elektronické evidenci jsou především ti, kteří ji využijí pouze jako „stroj k posílání účtů na Finanční správu“, ale v segmentech trhu, jako je např. gastronomie, se elektronické pokladny mohou stát velmi užitečným nástrojem. Restauratéri a hostinští budou díky pokladnám vědět, která jídla se prodávají nejvíce a bez kterých by se zase restaurace obešla.

Z výzkumu je patrné, že v České republice převládá negativní názor na systém EET a na jeho budoucnost. Jak dokazuje otázka č. VI. malí i střední podnikatelé nevěří v budoucnost systému EET v České republice. Autorka této diplomové práce se domnívá, že tato negace je způsobena jak aktuální politickou situací v zemi (čerstvě po prezidentských volbách, vláda v demisi), tak i lednovým odložením 3. a 4. vlny zavedení EET, které stanovil Ústavní soud, dostatečná neinformovanost a také hlavní protagonista systému EET Andrej Babiš – nynější předseda vlády České republiky.

Na otázku, zda-li se podle respondentů podíl „šedé ekonomiky“ od zavedení EET v ČR snížil, je podle autorky práce ještě předčasné odpovídat. Uběhla zatím příliš krátká doba od zavedení EET, abychom mohli určovat závěry, ovšem podnikatelé ve výzkumu opět uvedli ne příliš lichotivou odpověď, že si nemyslí, že by EET měl vliv na snížení šedé ekonomiky. Je pozoruhodné, že systém EET má jako jeden z hlavních cílů právě snížení či potlačení šedé ekonomiky v České republice.

Jako pozitivní faktor můžeme shledat fakt, že podnikatelé po zavedení EET neshledávají žádné výkyvy v tržbě. Co ovšem je velký problém, je delší obsluha zákazníka a fakt, že si zákazníci odebírají účtenky pouze v malé míře, a to ani k účelu možné budoucí reklamace zboží.

7.4. Odložení 3. a 4. fáze EET

Ústavní soud zrušil svým Nálezem ze dne 12.12.2017, zveřejněném 15.12.2017, některá ustanovení zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. Ke dni 28.2.2018 se zrušila povinnost evidovat tržby hrazené kartou, evidovat tržby při platbách online a uvádět na účtence daňové identifikační číslo poplatníka. Dále se ruší povinnost evidovat tržby zařazené původně zákonem do 3. a 4. fáze evidence tržeb od 1.3.2018 resp. od 1.6.2018. Třetí a čtvrtá vlna, do níž se měli v březnu a červnu roku 2018 zapojit třeba řemeslníci, právníci či účetní, se tedy zpozdí. Zrušení náběhu 3. a 4. fáze EET vychází ze zjištění, že vláda předem náležitě nezhodnotila dopad na zbývající podnikatele svobodná povolání. Rozhodnutím Ústavního soudu nebyla zrušena možnost evidovat tržby spadající do 3. a 4. fáze EET definitivně, a nadále je dána možnost znovu posoudit a stanovit výjimky a pravidla týkající se tržeb v uvedených fázích EET a schválit je zákonem. Doposud není známo, kdy a zda se vůbec podnikatelé spadající do 3. a 4. vlny elektronické evidence tržeb zapojí.

8. Závěr

Zavedení EET je velmi kontroverzní téma a výsledky, které zavedení EET v ČR přinese, jsou zatím nejisté. Autorka této práce se přiklání k názoru, že zavedení EET v ČR je správným krokem co se týče nastavení spravedlnosti v tržním prostředí, neboť není správné, aby byli „neplatiči“ daní finančně zvýhodněni oproti poctivým odvodcům daní.

Tato diplomová práce se zabývala tématem elektronické evidence tržeb, která se v České republice spustila 1.12.2016. Jelikož EET cílí na zvýšení daňového inkasa, byla v rámci teoretické části zpracována literární rešerše k dani z přidané hodnoty, byly zde uvedeny principy jejího fungování a výpočtu, poznatky o DPH v jiných evropských zemích a také o tom, jak se vyvíjí DPH v ČR.

Snaha o obdobnou formu EET je patrná i v jiných evropských zemích, a tak si ČR mohla vybrat model, který bude potřebám české ekonomiky vyhovovat nejlépe. Zvolen byl zakládající **chorvatský model** on-line evidence tržeb. Byly zde vymezeny evidované tržby a subjekty podléhající EET a popsány jejich principy, stejně tak jako legislativní proces. Důležitou součástí tohoto modelu je předpokládaný finanční dosah EET, který je zde také vymezen.

Po obecné kapitole převážně popisného charakteru, která představila možnosti, cíle a způsoby evidence tržeb a výskyt evidenční povinnosti v českém právním řádu, následovala kapitola věnující se samotnému zákonu o EET. Právě zde byla provedena stěžejní analýza představující jádro této práce.

Dílčím cílem této diplomové práce bylo popsat systém fungování EET v ČR. V práci je **vymezena právní úprava** a samotný pojem „Elektronické evidence tržeb“ a dále je popisováno samotné fungování EET v ČR. Následně se Česká republika porovnávala s vybranými zeměmi.

Chorvatský a český model se odlišuje v několika ohledech, jenž byly definovány metodou komparace v samostatné kapitole. Dále se již práce v rámci praktické části zabývala výsledky fiskalizace v Chorvatsku, byly zde vyhodnoceny národohospodářské ukazatele (výběr DPH a daní z příjmu, nezaměstnanost, počet živnostníků, vykázané tržby v odvětvích) v období před a po zavedení fiskalizace. Bohužel kvůli více vlivům, které na ukazatele v tomto období působily, není jednoznačně zjistitelné, jaký vliv měla samotná fiskalizace. Můžeme zde zaznamenat **snížení míry šedé ekonomiky** v Chorvatsku, což byl i jeden z hlavních důvodů pro zavedení EET jak v této evropské zemi, tak v ČR, ovšem není jasně dokazatelné,

že je to důsledek právě zavedení EET. Příjmy do státní pokladny se zvýšily v obou zemích, ovšem ne zásadním způsobem.

V závěru práce je provedena **analýza dopadů Zákona o evidenci tržeb (EET)** č. 112/2016 Sb., která byla provedena formou dotazníkového šetření. Z názorů a zkušeností respondentů vyplynulo, že pro malé a střední podnikatele v České republice nebylo obecně **problémem** technické zavedení elektronických online pokladen, ale spíše **zavedení systému, kterému nedůvěřují** a nemají jistotu budoucího pokračování, což dokazuje i náhlé odložení 3. a 4. etapy zavedení EET. Dále z průzkumu také vyplynulo, že ani na straně zákazníků není EET a jejich podpůrné nástroje jako Účtenková loterie, příliš populární - zákazníci si účtenky odebírají pouze málo. Co je ovšem nepříznivým faktorem zavedení EET, je **delší obsluha** zákazníka než před zavedením EET.

Závěrem si autorka práce dovolí poslední poznámku, a sice že považuje ideu evidence hotovostních tržeb za rozumnou a smysluplnou. Není však plně spokojena s aktuální podobou zákona. Domnívá se, že při tvorbě textu zákona mělo být vynaloženo více pečlivosti tak, aby **textace zákona byla prostá zejména v neurčitých právních pojmech a vágních či strohých formulacích** a nezakládala tak právní nejistotu subjektů, později často nevyhnutelně napravnou cestou mimoprávních norem. Pro příklad prostor pro storno evidence. Je tedy možné po letech ve velkém na Finanční správu posílat storno účtenek a tvrdit, že se jednalo o omyl, když se prodej evidoval.

Cílem práce bylo zamyslet se nad novým fenoménem, kterým bezesporu Elektronická evidence v České republice je. Bude ještě pár let trvat, než budou dosažena objektivní data o této problematice, zatím se dá hovořit pouze o emotivním pocitu podnikatelů. I tak jsou výsledky této práce cenným zjištěním, se kterým by mohli zákonodárci pracovat do budoucna.

9. Seznam použitých zdrojů

Odborná literatura:

BAKEŠ, MILAN; KARFÍKOVÁ, MARIE; KOTÁB, PETR; MARKOVÁ HANA a kol. *Finanční právo. 6., upr. vyd.* v Praze: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7.

DUŠEK, JIŘÍ. *Elektronická evidence tržeb v přehledech.* 1. vyd. Praha. Grada. 2016. ISBN: 978-80-247-5839-8.

ELIÁŠ, KAREL; a kol. *Občanský zákoník: komentář.* Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7478-369-2, komentář k § 2302.

HAJDUŠEK, TOMÁŠ; VODIČKA, MILAN. *První zkušenosti s EET.* Praha. Wolters Kluwer. 2017. ISBN 978-80-7552-589-5.

KOBÍK, JAROSLAV. *Daňový řád s komentářem.* 2. aktualizované vydání. Olomouc: Anag. 2013. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-769-0.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Manuál elektronické evidence tržeb. Pro gastronomická a ubytovací zařízení, maloobchod, zástupce v daňovém řízení a daňové odborníky.* 1. vyd. Praha. DonauMedia. 2016. ISBN: 978-80-8183-008-2.

JAROŠ, TOMÁŠ. *Daň z příjmu právnických osob v kontextu judikatury.* Praha. Wolters Kluwer ČR, a.s.. 2013. ISBN: 978-80-7478-035-6.

LÍBAL, TOMÁŠ. *Elektronická evidence tržeb.* 1. vyd. Praha. 1.VOX, a.s. 2016. ISBN: 978-80-87480-51-9.

MRKÝVKA, PETR; CZUDEK, DAMIAN; VALDHANS, JIŘÍ. *Dny práva 2015 - Days of Law 2015 - Část V., Dohled, dozor, kontrola ve veřejné finanční činnosti.* 1. vyd. Brno: Masaryko-va univerzita, Spisy Právnické fakulty MU č.554 (řada teoretická), 2016. 520 s. ISBN 978-80-210-8196-3.

MÜLLEROVÁ, LIBUŠE; ŠINDELÁŘ, MICHAL. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích.* Praha: Grada Publishing. 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.

PETRÁČKOVÁ, VĚRA; KRAUS, JIŘÍ. *Akademický slovník cizích slov.* 1. vyd. Praha: Academia, 1995. ISBN 80-200-0497-1.

STOHL, PAVEL. *Daně 2016 výklad a praktické příklady. 1. vyd. Znojmo. Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo. 2016.* ISBN: 978-80-87314-79-1.

ÚZ č. 1139 – Daně z příjmu, evidence tržeb. Ostrava. Sagit a.s. 2016. ISBN: 978-80-7488-170-1.

Odborný článek:

DRÁB, ONDŘEJ. Zákon o registračních pokladnách. Daně a právo v praxi. 2005. ISSN: 2533-4484

Internetové zdroje:

ČESKÝ ROZHLAS. *Chorvatsko zavedlo registrační pokladny. Tisíce trhovců protestují.* [online]. 2013. Dostupné z: <http://www.rozhlas.cz/zpravy/evropa/_zprava/chorvatsko-zavedlo-registracni-pokladny-tisice-trhovcu-protestuji-1231772>.

DAŇOVÝ PORTÁL [online]. Ministerstvo financí ČR. Praha. 2016. Dostupné z: <http://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/dpr/uvod.faces>

DOSTÁL, DALIBOR. *Je potřeba ustát počáteční nedůvěru, říkají k elektronické evidenci tržeb podnikatelské organizace.* BussinessInfo.cz [online]. 2015. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/je-potreba-ustat-pocatecni-neduveru-rikaji-k-elektronicke-evidenci-trzeb-podnikatelske-organizace-66405.html>>.

Důvodová zpráva k zákonu č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách a o změně některých zákonů. [online]. 2016. Dostupné z: <<http://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.scam?documentId=onrf6mrqga2v6mrrguwtk>>.

ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB OD A DO Z. *Miliardy navíc do státní kasy díky EET? V Chorvatsku se to nepotvrdilo.* Elektronická evidence tržeb od A do Z, 2016 [online]. Dostupné z: <http://eet.money.cz/blog/miliardy-navic-do-statni-kasy-diky-eet-v-chorvatskuse-to-nepotvrdilo>

EUROPEAN COMMISSION. Recommendation for a Council Recommendation on the 2015 National Reform Programme of the Czech Republic and delivering a Council opinion on the 2015 Convergence Programme of the Czech Republic. [online]. 2015. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2015/csr2015_czech_en.pdf>.

FINANČNÍ SPRÁVA [online]. Ministerstvo financí ČR. Praha. 2016. Dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692>>.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Základní informace. Finanční správa.* [online] Dostupné z: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>>.

INVESTICNIWEB.CZ. *Šedá ekonomika v ČR a Evropě v souvislostech.*

Investičníweb.cz, 2017. [online]. Dostupné z:

<http://www.investicniweb.cz/2013/5/21/seda-ekonomika-v-cr-evrope-vsouvislostech/>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Ministerstvo financí ČR. Praha. 2016. [online].

Dostupné z: <www.mfcr.cz>.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Analýza evidence tržeb elektronickými prostředky*

[online]. 2015. Dostupné z: <[http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_?aterial_2015-03-09_RHSD-](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_?aterial_2015-03-09_RHSD-Postup-priprav-elektronicke-evidence-trzeb.pd&ved=2ahUKEwj8-3Vz6jZAhVMb1AKHSbfDLwQFjABegQIERAB&usg=AOvVaw3UHDR6sMn81qm-sgViG9N8)

[Postup-priprav-elektronicke-evidence-trzeb.pd&ved=2ahUKEwj8-](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_?aterial_2015-03-09_RHSD-Postup-priprav-elektronicke-evidence-trzeb.pd&ved=2ahUKEwj8-3Vz6jZAhVMb1AKHSbfDLwQFjABegQIERAB&usg=AOvVaw3UHDR6sMn81qm-sgViG9N8)

[3Vz6jZAhVMb1AKHSbfDLwQFjABegQIERAB&usg=AOvVaw3UHDR6sMn81qm-sgViG9N8](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_?aterial_2015-03-09_RHSD-Postup-priprav-elektronicke-evidence-trzeb.pd&ved=2ahUKEwj8-3Vz6jZAhVMb1AKHSbfDLwQFjABegQIERAB&usg=AOvVaw3UHDR6sMn81qm-sgViG9N8)>.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, oddělení 1002 - Tiskové a zahraniční protokol, *Kolik přináší*

EET? Odhady Ministerstva financí se naplňují. Praha. 2018. [online]. Dostupné z:

<[https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/kolik-prinasi-eet-odhady-ministerstva-fi-](https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/kolik-prinasi-eet-odhady-ministerstva-fi-32989?fbclid=IwAR1kJA4OFV5T8A5IH_POKgdgU2cfSe9FpspRPKTSbjojFwYPbZFKwhSV2ro)

[32989?fbclid=IwAR1kJA4OFV5T8A5IH_POKgdgU2cfSe9FpspRPKTSbjojFwYPbZFKwhSV2ro](https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2018/kolik-prinasi-eet-odhady-ministerstva-fi-32989?fbclid=IwAR1kJA4OFV5T8A5IH_POKgdgU2cfSe9FpspRPKTSbjojFwYPbZFKwhSV2ro)>.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Informace k systému elektronické evidence*

hotovostních tržeb za prodej zboží a služeb. Praha. 2016. [online]. Dostupné z:

<<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/elektronicka-evidence-trzeb>>.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY: *Studie–Specifikace projektu*

Elektronická evidence tržeb. Praha. 2015. [online]. Dostupné z: <[http://www.mfcr.cz/cs/o-](http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692)

[ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692](http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/odborne-studie-a-vyzkumy/2016/studie-eet-23692)>.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY: *Plán legislativních úkolů a aktivit Mi-*

nisterstva financí. In. 2016. [online]. Dostupné z:<[http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/plan-legislavnich-](http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/plan-legislavnich-praci-ministerstva)

[praci-ministerstva](http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/plan-legislavnich-praci-ministerstva)>.

MINISTRY OF FINANCE OF THE REPUBLIC OF CROATIA. Fiskalizacija. Republic of Croatia -

Ministry of Finance [online]. Zagreb, 2013. Dostupné z: <<http://www.mfin.hr/hr/fiskalizacija>>.

Návrh na zrušení zákona č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, sp. Zn. Pl. ÚS

26/16. [online]. 2016. Dostupný z:

<http://www.usoud.cz/fileadmin/user_upload/Tiskova_mluvci/Navrhy/Pl_US_26_16_navrh.pdf>.

PARLAMENTNÍLISTY.CZ: *Ministr Babiš: Podporovat zloděje není argument.* 2017. [online].

Dostupné z: <[http://www.palamentnilisty.cz/politici-volicum/Ministr.Babis-Podporovat-zlodeje-neni-](http://www.palamentnilisty.cz/politici-volicum/Ministr.Babis-Podporovat-zlodeje-neni-argument-410285)

[argument-410285](http://www.palamentnilisty.cz/politici-volicum/Ministr.Babis-Podporovat-zlodeje-neni-argument-410285)>.

PARLAMENTNÍLISTY.CZ: *Evidence tržeb v ČR se bude od Chorvatska odlišovat*. ParlamentniListy.cz. 2015. [online]. Dostupné z: <<http://www.parlamentnilisty.cz/arena/monitor/Evidence-trzeb-v-CR-se-bude-od-Chorvatska-odlisovat-379848>>.

POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU ČESKÉ REPUBLIKY: *Sněmovní tisk 513; Vl.n.z. o evidenci tržeb*. [online]. 2013. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/eknih/2013ps/stenprot/>>.

SMETÁNKOVÁ, DAŠA; PALÁN, JOSEF. *Parlamentní institut. Srovnávací studie č. 2.099 Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU*. [online]. Praha. 2015. Dostupné z: <www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=115745>.

SMETÁNKOVÁ, DAŠA; PALÁN, JOSEF. *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU: Srovnávací studie č. 2.009* [online]. Parlamentní institut. 2015. Dostupné z: <<http://docplayer.cz/15974744-Pravni-uprava-evidence-trzeb-ve-vybranych-zemich-eu-ing-dasa-smetankova-ph-d-ing-josef-palan-zari-2015-srovnavaci-studie-c-2.html>>.

Usnesení ze dne 10.2.2016, schválené hlasováním č. 28. Viz. *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky; 37 schůze. 28. hlasování. 10. února 2016. 11:00 Vl.n.z. o evidenci tržeb* [online]. 2016. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/sqw/hlasy.sqw?g=62344&l=cz>>.

Usnesení ze dne 10.2.2016, č 1068. Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky: Usnesení PS č. 1068 [online]. 2016. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=7&v=US&ct=1068>>.

Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): Návrh zákona o evidenci tržeb [online]. Dostupné z: <<http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/RIA.pdf>>

Právní předpisy:

586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů

593/1992 Sb. Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

112/2016 Sb. Zákon o evidenci tržeb

456/2011 Sb. Zákon o finanční správě ČR

280/2009 Sb. Daňový řád

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

353/2003 Sb. Zákon o spotřebních daních

456/2011 Sb. Zákon o finanční správě České republiky

235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty

513/1991 Sb. Obchodní zákoník
 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví
 89/2012 Sb. Občanský zákoník
 455/1991 Sb. Zákon o živnostenském podnikání
 Zákon č. 289/2008 Z. z., o používání elektronické registrační pokladnice.
 Zákon o fiskalizaci u prometu gotovinom (NN 133/12)
 Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 61/04 ze dne 5.10. 2006.
 Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 1/08 ze dne 20.5. 2008.
 Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 44/13 ze dne 13. května 2014.
 Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 1/12 ze dne 27.11.2012.
 Nález Ústavního soudu Pl. ÚS-st, 33/11 ze dne 8. listopadu 2011.
 Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 14/2010 – 104 ze dne 29. prosince 2011.
 Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 132/2005 – 68 ze dne 12. července 2006.
 Usnesení Ústavního soudu Pl. ÚS 11/16 ze dne 24. května 2016
 Usnesení Ústavního soudu II. ÚS 21/02 ze dne 25. ledna 2002.

10. Seznam použitých obrázků

Obr. č.1 – Schématické znázornění systému EET.....	20
Obr. č.2 – EET a samostatná činnost versus pronájem.....	30
Obr. č.3 – Schéma zjednodušeného režimu EET.....	51
Obr. č.4 – Systém fungování fiskalizace v Chorvatsku	60
Obr. č.5 – Počet malých a středních podnikatelů v jednotlivých krajích ČR v 12/2017.....	57

11. Seznam použitých tabulek

Tab. č.1 – Inkaso DPH v Chorvatsku v letech 2011-2015.....	54
Tab. č.2 – Výše DPH v jednotlivých kvartálech v Chorvatsku v letech 2011-2015.....	55
Tab. č.3 – Inkaso daně z příjmu v Chorvatsku v letech 2011-2015.....	56
Tab. č.4 – HDP Chorvatska v letech 2011-2015.....	57
Tab. č.5 – Počet živnostníků v Chorvatsku v letech 2012-2015.....	58

12. Seznam použitých grafů

Graf č.1 – Vývoj podílu šedé ekonomiky na HDP v ČR 2011-2015.....	20
Graf č.2 – Komparace podílu šedé ekonomiky na HDP v zemích 2011-2015.....	45
Graf č.3 – Vývoj šedé ekonomiky v Chorvatsku 2011-2015.....	47
Graf č.4 – Graf míry nezaměstnanosti v Chorvatsku v letech 2012-2015.....	59
Graf č.5 – Graf počtu evidovaných tržeb po dnech za prosinec 2016.....	63
Graf č.6 - Otázka č. IV. – zhodnocení podle velikosti podniku	67
Graf č.7 – Otázka č. IV. – zhodnocení podle krajů.....	68
Graf č.8 – Otázka č. V. – zhodnocení podle krajů.....	68
Graf č.9 – Otázka č. VI. – zhodnocení podle velikosti podniku	69
Graf č.10 – Otázka č. VI. – zhodnocení podle krajů.....	70
Graf č.11 – Otázka č. VII. – zhodnocení podle velikosti podniku	70
Graf č.12 – Otázka č. VII. – zhodnocení podle krajů.....	71
Graf č.13 – Otázka č. VIII. – zhodnocení podle velikosti podniku	72
Graf č.14 – Otázka č. VIII. – zhodnocení podle krajů.....	72
Graf č.15 – Otázka č. IX. – zhodnocení podle velikosti podniku	73
Graf č.16 – Otázka č. IX. – zhodnocení podle krajů.....	73
Graf č.17 – Otázka č. X. – zhodnocení podle velikosti podniku	74
Graf č.18 – Otázka č. X. – zhodnocení podle krajů.....	74
Graf č.19 – Otázka č. XI. – zhodnocení podle velikosti podniku	75
Graf č.20 - Otázka č. XI. – zhodnocení podle krajů.....	75

13. Přílohy

Příloha I.

Anketa použitá jako podklad pro zpracování praktické části diplomové práce.

Prohlašuji, že se jedná o anonymní anketu. Data získaná z této ankety budou sloužit pouze pro účely diplomové práce na téma: Zákon o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. a dopady jeho uplatnění v podnikatelské a daňové sféře.

ANONYMNÍ ANKETA NA TÉMA:

Analýza dopadů Zákona o evidenci tržeb (EET) č. 112/2016 Sb. v podnikatelské a daňové sféře.

I. Jak velký je Váš podnik

- malý podnik, < 50 počet zaměstnanců, roční obrat do 10 mil. €
- střední podnik, < 250 počet zaměstnanců, roční obrat do 50 mil. €
- velký podnik, > 250 počet zaměstnanců, roční obrat nad 50 mil. € -
konec dotazníku

II. V jakém kraji působí Váš podnik?

- Hlavní město Praha
- Středočeský kraj
- Jihočeský kraj
- Plzeňský kraj
- Karlovarský kraj
- Ústecký kraj
- Liberecký kraj
- Královéhradecká kraj
- Pardubický kraj
- Vysočina
- Jihomoravský kraj
- Olomoucký kraj
- Zlínský kraj
- Moravskoslezský kraj

III. Týká se Vašeho podniku činnost, kde již bylo povinné zavedení EET?

- Ano
- Ne – *konec dotazníku*

- IV. Myslíte si, že zavedení Evidence tržeb (EET) má opravdový přínos pro státní pokladnu?
- Určitě ano
 - Spíše ano
 - Spíše ne
 - Určitě ne
- V. Bylo pro Vás technicky obtížné zavést ve svém podniku EET?
- Určitě ano
 - Spíše ano
 - Spíše ne
 - Určitě ne
- VI. Myslíte, že EET má v ČR budoucnost?
- Určitě ano
 - Spíše ano
 - Spíše ne
 - Určitě ne
- VII. Myslíte si, že zavedením EET v ČR se sníží podíl „šedé ekonomiky“ v ČR?
- Určitě ano
 - Spíše ano
 - Spíše ne
 - Určitě ne
- VIII. Pocítujete rozdíl ve vývoji tržeb před a po zavedení EET ve svém podniku?
- Určitě ano
 - Spíše ano
 - Spíše ne
 - Určitě ne
- IX. Pocítujete, že po zavedení EET trvá obsluha zákazníků/klientů déle než před zavedením EET?
- Určitě ano
 - Spíše ano
 - Spíše ne
 - Určitě ne
- X. Zákazníci/klienti si odebírají účtenky při nákupu?
- Určitě ano
 - Spíše ano

- Spíše ne
- Určitě ne

XI. Znáte podnik, který kvůli zavedení EET skončil svoji činností?

- Ano
- Ne