

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní

Dopady zavedení EET na oblast veřejných financí

Bakalářská práce

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2020/2021

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Anna Sovová**  
Osobní číslo: **E17733**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Veřejná ekonomika**  
Téma práce: **Dopady zavedení EET na oblast veřejných financí**  
Zadávací katedra: **Ústav ekonomických věd**

### Zásady pro vypracování

Cílem práce je charakterizovat oblast nástrojů pro řešení daňových úniků, charakterizovat nástroj elektronické evidence tržeb (EET) a přiblížit postup jeho zavádění, analyzovat vývoj inkasa vybraných daní v kontextu zavedení EET a zhodnotit náklady na zavedení a provoz daného systému.

Osnova:

- Základní charakteristika správy daní v ČR.
- Vymezení daňových úniků a příslušných nástrojů na jejich eliminaci.
- Charakteristika zákonné úpravy vztahující se k problematice daní.
- Charakteristika podstaty elektronické evidence tržeb (EET) a procesu jejího zavádění.
- Analýza dopadu postupného zavádění EET na inkaso vybraných daní.
- Zhodnocení nákladů a přínosů zavedení EET pro oblast veřejných financí.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**  
Rozsah grafických prací: **-**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

#### Seznam doporučené literatury:

LÍBAL, T. Elektronická evidence tržeb: z účetního a daňového pohledu. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-51-9.  
SEJKORA, T. Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-226-4.  
ŠIROKÝ, J. Daňové teorie: s praktickou aplikací. Praha: C.H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.  
VANČUROVÁ, A. Daňový systém ČR 2018. Praha: VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2.  
VANČUROVÁ, A. Správa daní pro ekonomy. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-701-8.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Martin Sobotka, Ph.D.**  
Ústav ekonomických věd

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2020**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2021**

L.S.

---

**prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.**  
děkan

---

**doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.**  
vedoucí ústavu

Prohlašuji:

Práci s názvem Dopady zavedení EET na oblast veřejných financí jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 26. 4. 2021

Anna Sovová v. r.

## **ANOTACE**

Práce se zabývá charakteristikou správy daní s ohledem na daňové úniky a nástroje, které stát proti nim používá. Hlavní část se zabývá Elektronickou evidencí tržeb, jejím teoretickým popisem a zejména analýzou jejího vlivu na inkaso vybraných daní. Zároveň je také posuzována aktivita státu při kontrole dodržování zákona o EET.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

správa daní, veřejné finance, daně, elektronická evidence tržeb, daňové úniky, daňový řád

## **TITLE**

Impact of Electronic Registration of Sales on public finance

## **ANNOTATION**

The thesis deals with the characteristics of tax administration with respect to tax evasion together with tools, which the State uses to fight them. The main part concerns the Electronic Registration of Sales, its theoretical description and particularly the analysis of its impact on collection of selected taxes. The activity of the State within the supervision of compliance with the law is also analyzed.

## **KEYWORDS**

tax administration, public finance, taxes, Electronic Registration of Sales, tax evasion, Tax code

## Obsah

Seznam ilustrací.....	7
Seznam tabulek.....	7
Úvod.....	8
1 Správa daní.....	9
1.1 Teorie správy daní.....	9
1.2 Správa daní v České republice.....	10
1.3 Ekonomické pojetí správy daní.....	12
2 Zákonná úprava související s problematikou daní.....	13
2.1 Úvod do daňového řádu.....	13
2.2 Daňové řízení při evidenci tržeb.....	14
3 Daňové úniky.....	16
3.1 Klasifikace daňových úniků.....	17
3.2 Nástroje zamezení daňovým únikům.....	19
4 Charakteristika podstaty EET a procesu jeho zavádění.....	21
4.1 Režimy evidence tržeb.....	22
4.2 Fáze zavádění.....	23
4.3 Kontrola dodržování a sankce.....	25
4.4 Úvod do správního řádu.....	25
4.4.1 Správní řízení při evidenci tržeb.....	26
5 Analýza dopadu postupného zavádění EET.....	28
5.1 Popis zdrojových dat.....	28
5.2 Analýza ukazatelů EET.....	29
5.3 Vliv EET na inkaso daní.....	32
5.3.1 Vliv EET na daň z přidané hodnoty.....	33
5.3.2 Vliv EET na daň z příjmu právnických osob.....	34
5.3.3 Vliv EET na daň z příjmu fyzických osob.....	35
5.4 Analýza inkasa daní vzhledem k dalším možným vlivům.....	36
5.5 Zhodnocení nákladů zavedení EET pro oblast veřejných financí.....	40
5.5.1 Technické zabezpečení.....	40
5.5.2 Náklady na zaměstnance.....	41
5.5.3 Public Relations.....	42
5.5.4 Náklady na kontrolní nákupy.....	43
5.5.5 Účtenková loterie.....	44
5.5.6 Shrnutí.....	45
Závěr.....	46
Citovaná literatura.....	48
Přílohy.....	49

## Seznam ilustrací

Obrázek 1 Hodnota VAT GAP v ČR za období 2013-2018.....	17
Obrázek 2 Schéma fungování EET.....	22
Obrázek 3 Závislost počtu kontrol se zjištěním na celkovém počtu v rámci EET za období 2017-2020.....	29
Obrázek 4 Počty řešených případů v rámci EET za období 2017 – 2020.....	30
Obrázek 5 Poměr počtu pokut a jejich celkové výše mezi Finanční správou a Celní správou za období 2017 – 2020.....	32
Obrázek 6 Vývoj meziročních indexů inkasa DPH pro kategorie EET a ostatní za období 2012 – 2019.....	34
Obrázek 7 Vývoj meziročních indexů inkasa DPPO pro kategorie EET a ostatní za období 2012 – 2019.....	35
Obrázek 8 Vývoj meziročních indexů inkasa DPFO pro kategorie EET a ostatní za období 2012 – 2019.....	36
Obrázek 9 Bodový graf reprezentující závislost mezi HDP a inkasem DPH v období 2011 – 2019.....	38
Obrázek 10 Bodový graf závislosti mezi účtem výroby a inkasem DPH pro EET subjekty pro období 2011 – 2019.....	39
Obrázek 11 Inkaso DPH a výkonnost ekonomiky pro odvětví zahrnutá v EET za období 2011 – 2019.....	40

## Seznam tabulek

Tabulka 1 Průměrné částky pokut na jeden řešený případ za období 2017-2020.....	31
Tabulka 2 Parametry výpočtu korelačního koeficientu pro míru závislosti mezi HDP a inkasem DPH.....	38
Tabulka 3 Parametry výpočtu korelačního koeficientu pro míru závislosti mezi účtem výroby a inkasem DPH pro EET subjekty.....	39
Tabulka 4 Přehled personálních nákladů souvisejících s EET.....	42
Tabulka 5 Náklady na kontrolní nákupy.....	44
Tabulka 6 Přehled nákladů na zavedení EET.....	45

## Úvod

Tato práce pojednává o dopadech zavedení Elektronické evidence tržeb (dále též „EET“) na oblast veřejných financí. EET je jedním z moderních nástrojů sloužících k boji s daňovými úniky. Tento nástroj by měl zajistit snížení množství daňových úniků a díky tomu zvýšit inkaso vybraných daní. Jedná se především o daň z přidané hodnoty a daně z příjmů. V případě navýšení inkasa daní může stát poskytovat svým občanům více veřejných statků. Otázkou však zůstává, zda tento nástroj je skutečně efektivní a má tak pozitivní vliv na inkaso daní.

Cílem práce je charakterizovat oblast nástrojů pro řešení daňových úniků, charakterizovat nástroj elektronické evidence tržeb a přiblížit postup jeho zavádění, analyzovat vývoj inkasa vybraných daní v kontextu zavedení EET a zhodnotit náklady na zavedení a provoz daného systému. Naplnění prvního cíle bude provedeno teoretickým a praktickým popisem v současnosti využívaných nástrojů pro boj s daňovými úniky. Jedním z těchto nástrojů je i EET, který bude uveden pomocí základní charakteristiky a dále analyzován vzhledem k vývoji inkasa daní se zaměřením na zavedení EET. Záměrem v tomto směru je odhalení vlivu EET na daň z přidané hodnoty, daň z příjmu právnických a fyzických osob. Analýza bude provedena pomocí statistické metody, která umožní porovnat tempo růstu inkasa zmíněných daní u subjektů zatížených EET a u těch, které nepodléhají zákonu o EET. Vliv na efektivitu EET má jistě i aktivita státu, respektive správních orgánů, které provádějí kontrolu dodržování. Z tohoto důvodu bude provedena analýza aktivity z dat Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Pomocí korelační analýzy bude dále zkoumána závislost mezi výkonností ekonomiky a inkasem daně, která pomůže odhalit další možný vliv. Posledním neméně důležitým cílem bude zhodnocení nákladů související se zavedením EET.

Tato práce obsahuje pět kapitol. První z nich pojednává o správě daní jak teoreticky, tak i o aplikaci v rámci České republiky. Druhá kapitola vysvětluje zákonnou úpravu související se správou daní. Jedná se o vysvětlení základních charakteristik zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád a konkrétních institutů využívaných při správě daní v souvislosti s EET. Třetí kapitola je zaměřena na vysvětlení základních pojmů v problematice daňových úniků, jejich teoretická klasifikace a popis využívaných nástrojů pro boj s daňovými úniky v České republice. Čtvrtá kapitola se zabývá samotnou EET. V rámci této kapitoly bude vysvětleno, co představuje EET, jaké jsou její režimy a jakým způsobem byla zaváděna. Poslední částí této kapitoly bude vysvětlení, jak probíhá kontrola dodržování a sankční proces EET. Poslední pátá kapitola je zaměřena na analýzu dopadu postupného zavádění EET.



# 1 Správa daní

Příjmy veřejných rozpočtů jsou nepostradatelnou součástí fungování státu. Největším a nejdůležitějším příjmem jsou daně neboli daňové příjmy, které pokrývají velkou část veřejných výdajů. Aby však stát zajistil efektivní výběr daní, musí nad celým procesem dohlížet. Potřebu daňových příjmů stát zabezpečuje výběrem daní od jednotlivců, kdy však každý jedinec má jiné potřeby a preference. Ačkoliv si každý z nich uvědomuje, že k úhradě celospolečenských potřeb musí stát daně vybírat, mají tendenci se podílet co nejméně. Proto je velmi důležité, aby správa daní byla co nejefektivnější. Musí v ní existovat pravidla a postupy, kterými se budou jednotlivé subjekty řídit a které budou pro tyto subjekty závazné. Následující podkapitoly uvedou náhled do teorie správy daní se zaměřením na Českou republiku.

## 1.1 Teorie správy daní

Pro pochopení celé podstaty správy daní, je důležité vysvětlit základní pojmy, které s ní souvisí. Jedním ze základních pojmů správy daní je samotná daň. Jedná se o platbu, která má však jasně charakterizované vlastnosti. Podle ekonomické definice jde o povinnou, zákonem uloženou platbu, která plyne do veřejného rozpočtu a je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová. Nemusí se vždy nazývat daň. Může mít i jiné názvy jako clo, sociální pojistné nebo poplatek. Důležité jsou však její charakteristické vlastnosti. (Vančurová, a další, 2018)

Jelikož jsou daně jedním z nástrojů ekonomické politiky státu, je požadováno, aby plnily základní funkce. Těmito funkcemi jsou především fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační. Fiskální funkce je schopnost naplnit veřejný rozpočet. Pomocí alokační funkce stát distribuuje prostředky podle své potřeby. Jedná se o optimální rozdělení příjmů mezi veřejnou a soukromou spotřebou jednotlivců. Redistribuční funkce pak přerozděluje důchod od bohatších k chudším. Stabilizační funkce souvisí s hospodářským cyklem. V případě výkyvů má stát za úkol do hospodářského cyklu zasahovat, tak aby zmírnil jeho výkyvy. (Kubátová, 2009)

Vančurová (2018) navíc uvádí stimulační funkci, kdy jednotlivci považují daně za jistou újmu, proto se snaží zaplatit na daních co nejméně. Stát se prostřednictvím této funkce snaží jednotlivce pobízet například daňovými úsporami nebo je naopak vystavuje vyššímu zdanění v případě, že se chovají nezodpovědně.

Výše daně se vypočítává z toho, co je předmětem daně. Takovým předmětem daně může být osoba, majetek, příjem nebo spotřeba. Aby však bylo možné daň stanovit, je třeba, aby předmět

daně byl přesně definován a kvantifikován. Definovanému a kvantifikovanému předmětu daně pak říkáme základ daně. Daň však také nelze stanovit, pokud neznáme sazbu daně. Sazba daně má podobu výpočtového algoritmu. Obvykle se používá následující typy sazeb:

- Jednotná sazba – pro všechny druhy předmětu daně stejná,
- Diferencovaná sazba – liší se podle předmětu daně,
- Pevná sazba – vztažena k fyzikální jednotce, například m<sup>2</sup>,
- Relativní sazba – má dvě podoby:
  - Proporcionální (lineární) – daň roste ve stejném poměru s růstem základu daně,
  - Progresivní – zajišťuje, aby míra zdanění rostla plynule pro každý jeden přírůstek základu daně. (Kubátová, 2009)

Hlavní osobou zúčastněnou na správě daní je daňový subjekt. Daňovými subjekty jsou jak fyzické osoby, tak i právnické osoby. Dělíme je na poplatníka daně a plátce daně. Poplatník je ten, co nese daňovou zátěž. Plátcem daně osoba, která vyměřenou daň správci daně odvádí.

Dalším důležitým pojmem je samotná správa. Správa je činnost, která spočívá v organizování a řízení jednotlivých subjektů. Veřejnou správu pak Vančurová (2011) definuje jako „*obstarávání veřejných úkolů nebo činností sledující veřejný zájem.*“ Právě součástí veřejné správy je i správa daní. Konkrétní definice správy daní je pak zakotvena v zákonných předpisech státu. Správu daní vykonávají správní orgány nebo jiné státní orgány, které tuto činnost vykonávají v rozsahu, jež jim stanovuje zákon, a v působnosti, která je mu zákonem svěřena.

## 1.2 Správa daní v České republice

Český daňový systém dělí daně na přímé a nepřímé. Jedná se o historické členění, a proto je považováno za jedno ze základních. Jak uvádí Široký (2008), přímé daně souvisejí s důchodem nebo majetkem poplatníka. Daně nepřímé jsou vybírány v ceně zboží, služeb a ostatních komodit. Odborné zdroje přímé a nepřímé daně dále rozdělují různými způsoby.

Daně přímé lze dělit na daně z příjmů a daně z majetků. Dle Ambrože (2005) daň z příjmu je dělena na daň z příjmu fyzických a právnických osob. Dani z příjmu fyzických osob podléhají příjmy jednotlivců. Tyto příjmy jsou pak rozděleny do dílčích základů daně, jejichž součet tvoří základ daně. Jedná se o příjmy ze závislé činnosti, z podnikání, z kapitálového majetku, z pronájmu a ostatní příjmy.

V České republice byla do roku 2008 sazba daně z příjmu fyzických osob progresivní, v současné době je lineární. Daň z příjmu právnických osob je určena pro všechny právnické osoby. Základem daně je výsledek hospodaření případně rozdíl mezi příjmy a výdaji. V České republice je sazba daně z příjmu právnických osob lineární. Úprava těchto obou těchto daní je uvedena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu. (Vančurová, a další, 2018)

Mezi daně z majetku lze řadit daň z nemovitých věcí a daň silniční. Daně z nemovitých věcí zahrnují daň z pozemků a daň ze staveb. Základem daně z pozemků je výměra v metrech čtverečních a vybírá se ze zemědělské půdy, stavebních pozemků apod. Základem daně ze staveb a jednotek je zastavěná plocha staveb v metrech čtverečních. Sazba daně z nemovitých věcí je diferencovaná a pevná. Daň silniční se platí v případě užívání motorových vozidel. V České republice do této kategorie však spadají pouze motorová vozidla, která jsou užívána k podnikání. Sazba daně je pevná a diferencovaná. Daň z nemovitých věcí je uvedena v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, daň silniční pak v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční. (Vančurová, a další, 2018)

Mezi daně nepřímé lze řadit daň z přidané hodnoty, spotřební daň a ekologické daně. Jedná se o daně ze spotřeby, avšak daň z přidané hodnoty je daní všeobecnou, a naopak daň spotřební a ekologické daně jsou daněmi selektivními, neboť jim podléhají pouze některé komodity. U daně spotřební se jedná o tři komodity, a to alkohol, tabák a minerální oleje. Sazba daně z přidané hodnoty je lineární a diferencovaná, v současné době má tři úrovně. Těmito úrovněmi jsou základní sazba, první snížená sazba a druhá snížená sazba. Sazba spotřební daně je pevná a diferencovaná. Daň z přidané hodnoty je zakotvena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a daň spotřební v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. (Vančurová, a další, 2018)

Ekologické daně byly v České republice zavedeny v souvislosti s podmínkami jejího členství v Evropské unii a to pomocí transpozice daných předpisů do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Ekologické daně se dají dělit na daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. (Ministerstvo životního prostředí, 2020)

Jak již bylo výše uvedeno, správu daní vykonávají správní orgány nebo jiné státní orgány. Tito správci daně vedou jednotlivá daňová řízení, provádějí vyhledávací činnost, kontrolují plnění povinností daňových subjektů a osob, které jsou účastny na správě daní, a také zabezpečují placení daní. Tyto činnosti za správce daně vykonávají úřední osoby. (Hanuš, a další, 2012)

Ústředním orgánem správy daní, poplatků a cel je Ministerstvo financí České republiky. Jedná se o nadřízený orgán Finanční správy České republiky (dále též „Finanční správa“) a Celní správy České republiky (dále též „Celní správa“). Orgány Finanční správy jsou Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a jednotlivé finanční úřady. Organizace Celní správy je velmi podobná s tím rozdílem, že nemá odvolací orgán.

### **1.3 Ekonomické pojetí správy daní**

Na správu daní lze nahlížet i z pohledu ekonomické teorie. Koncept daní a jejich správy v obecné rovině shrnul Smith (2016), který popsal následující čtyři principy:

Rovnost, kdy daň by měla odpovídat úměrně důchodu, kterého poplatník daně dosahuje. *„V každém státě by měli poddaní přispívat na výdaje na správu státu tak, aby to co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají.“*

Určitost, kdy u daně by měla být přesně stanovena výše, doba splatnosti a způsob placení. *„Daň, kterou má každý jednotlivec platit, by měla být stanovena přesně a nikoliv libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a suma, kterou má platit, to všechno by mělo být poplatníkovi a komukoliv jinému naprosto jasné.“*

Výhodnost pro poplatníka, kdy daň by měla být vybírána v době, kdy se to poplatníkovi hodí, tedy například v době, kdy již svým důchodem disponuje. *„Každá daň by se měla vybírat tehdy a takovým způsobem, kdy a jak se to poplatníkovi asi nejlépe hodí.“*

Efektivita výběru, kdy daň potažmo daňový systém by měl být promyšlený, tak aby poplatník byl ochoten daň do státní pokladny odvést. *„Každá daň by měla být promyšlena a propracována tak, aby obyvatelé platili co nejméně nad to, co ona daň skutečně přináší do státní pokladny.“*

## **2 Zákonná úprava související s problematikou daní**

Jako většina oborů práva zahrnuje daňové právo jak předpisy hmotné, tak předpisy procesní. Základním procesně právním předpisem je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“), jímž je upravena správa daní. Mezi hmotně právní předpisy řadíme například již výše uvedený zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, nebo zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu a další.

### **2.1 Úvod do daňového řádu**

Daňový řád upravuje práva a povinnosti správců daně, daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní tak, aby byl naplněn její cíl. Řád je rozdělen celkem do šesti částí, kde první tři jsou tvořeny úvodními ustanoveními, dále částí obecnou a částí zvláštní. Čtvrtá část se zabývá následky porušení povinností při správě daní a náhrady. Poslední dvě části tvoří společná, zmocňovací, přechodná a závěrečná ustanovení a také účinnost.

Cíl správy daní je uveden v úvodní části daňového řádu konkrétně v ustanovení § 1, jedná se o správné zjištění a stanovení daně a zajištění její úhrady. Tento cíl je považován také za konkrétní definici správy daní. Dalo by se tedy říct, že se jedná o jednotlivé úkony, dílčí daňová řízení a další postupy, které správce daně vykonává vůči osobám zúčastněným na správě daní.

Další důležitou částí úvodních ustanovení jsou základní zásady správy daní. Jsou to zásady, které musí správce daně při své činnosti dodržovat. Nacházejí se v ustanoveních § 5 až § 9, avšak nejsou zde uvedeny jejich konkrétní názvy, nicméně z textu lze stanovit jejich výčet. Jedná se o následující pravidla:

- zákonnost,
- zákaz zneužití pravomoci,
- přiměřenost úkonů správce daně,
- rovnost procesního postavení osob zúčastněných při správě daní,
- vzájemná součinnost a spolupráce správce daně a daňového subjektu,
- rychlost,
- hospodárnost,
- volné hodnocení správcem daně,
- zásady materiální pravdy,

- neveřejnost,
- mlčenlivost.

Následující kapitola se bude zabývat vybranými instituty obecné části Daňového řádu.

## **2.2 Daňové řízení při evidenci tržeb**

Tato práce pojednává o EET, proto následující kapitola bude zaměřena pouze na ty instituty daňového řízení, které jsou v rámci ní využívány.

V rámci EET jsou důležité instituty týkající se toho, jak je řízení dokumentováno a jaké postupy jsou využívány. Daňové řízení zahrnuje pouze kontrolu plnění povinností uvedených v zákoně č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále také „zákon o EET“). Je vedeno převážně písemně. Pro dokumentaci kontroly se používá protokol či úřední záznam, které jsou vloženy do spisu. Protokol slouží k zaznamenávání ústních podání či jednání. Nejčastěji je používán k sepsání místního šetření, výslechu svědka nebo předložení důkazů daňovým subjektem. Musí obsahovat nezbytné náležitosti, kterými jsou předmět jednání, místo a čas jednání, označení všech osob, které se jednání účastnily, vylíčení průběhu jednání, označení dokladů předaných v rámci jednání, poskytnutá poučení, návrhy a vyjádření správce daně k uplatněným návrhům. Protokol je po provedeném jednání podepsán všemi účastníky. Úřední záznam je dokument o důležitých úkonech, které nejsou součástí protokolu. Může se jednat i o zaznamenání průběhu místního šetření, jestliže v rámci něho nedošlo k ústnímu jednání s daňovým subjektem. Sepisuje jej úřední osoba bez účasti dalších osob a pouze tato úřední osoba jej podepisuje. Důležitou náležitostí úředního záznamu je časový údaj, kdy došlo k jeho vyhotovení. Dalším institutem je spis. Spis je soubor písemností týkající se daňového subjektu. Obsahem jsou písemnosti týkající se jednotlivých daňových řízení, vymáhání daní a dalších řízení. Jsou zde také zaznamenány písemnosti související s vyhledávací činností správce daně. Tato část spisu je velmi specifická. (Vančurová, a další, 2011)

Nejčastěji využívanými postupy při správě daní v souvislosti s EET je vyhledávací činnost a místní šetření. V rámci vyhledávací činnosti správce daně především vyhledává daňové subjekty, které by mohly potenciálně porušit zákon o EET. Dále si také zajišťuje důkazní prostředky. Tato činnost je prováděna bez součinnosti daňového subjektu. Místní řízení je prováděno v místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější. V rámci něj vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání. (Vančurová, a další, 2011)

Posledním institutem daňového řádu využívaným v rámci EET je tzv. závazné posouzení, jež najdeme v ustanovení § 132 a násl. Daňového řádu. Závazné posouzení je specifický typ řízení. Na konci tohoto řízení je pak daňovému subjektu vydáno rozhodnutí, ve kterém správce daně poskytne potřebné informace. V případě EET to mohou být dotazy například v situaci, kdy daňový subjekt neví, zda má konkrétní typ tržby evidovat či nikoliv. Proti rozhodnutí o závazném posouzení nelze podat opravný prostředek.

### 3 Daňové úniky

Daňový systém je souhrn všech daní vybraných na území daného státu. Kvalitně nastavený systém musí být jednoduchý, srozumitelný, transparentní, efektivní, pružný, předvídatelný. Naplnění těchto předpokladů nezajistí zcela, aby nedocházelo k daňovým únikům, nicméně může dopomoci ke snížení jejich počtu. V praxi není možné aplikovat všechny tyto předpoklady, vždy záleží na prioritách daňové politiky, která stanoví, na co bude kladen důraz. (Vančurová, a další, 2018)

Vymezení pojmu daňový únik je v českém právu a potažmo i v právu evropském značně nejednoznačné. Není zcela jasně stanoveno, co je považováno za daňový únik. Za daňový únik lze označovat nejen protiprávní jednání daňových subjektů, ale i jejich vědomé či nevědomé jednání, které je v souladu se zákonem, ovšem použitý postup je již na hranici zákonnosti. Teorie zabývající se pojmem daňový únik vymezuje dílčí pojmy, které se snaží jej stanovit. Těmito dílčími pojmy jsou termíny „*tax evasion*“, „*tax avoidance*“ a „*agresivní daňové plánování*“. Sejkora (2017) vysvětluje tyto pojmy následovně:

„*Tax evasion*“ lze vysvětlit jako úmyslné protiprávní jednání, kdy se daňový subjekt snaží porušit nebo obejít daňové právo za účelem snížení daňové povinnosti. Dá se tedy říci, že „*tax evasion*“ je neuhrazení daně nebo její uhrazení v nižší než stanovené výši. Příkladem může být nadhodnocení odpočtů nebo výdajů, opomenutí zahrnutí předmětu daně do daňového přiznání atd.

„*Tax avoidance*“ se dá jednoduše vysvětlit jako vyhýbání se daňové povinnosti. Vyhýbání se daňové povinnosti znamená, že daňový subjekt interpretuje daňové právo tak, že tímto často nevědomým jednáním dochází k nezákonnosti celého postupu. Daňový subjekt tak má za to, že svou daňovou povinnost splnil. Nejedná se tedy o úmysl daň nezaplatit nebo ji zaplatit v nižší než stanovené výši, ale o nevědomé či nedbalostní jednání.

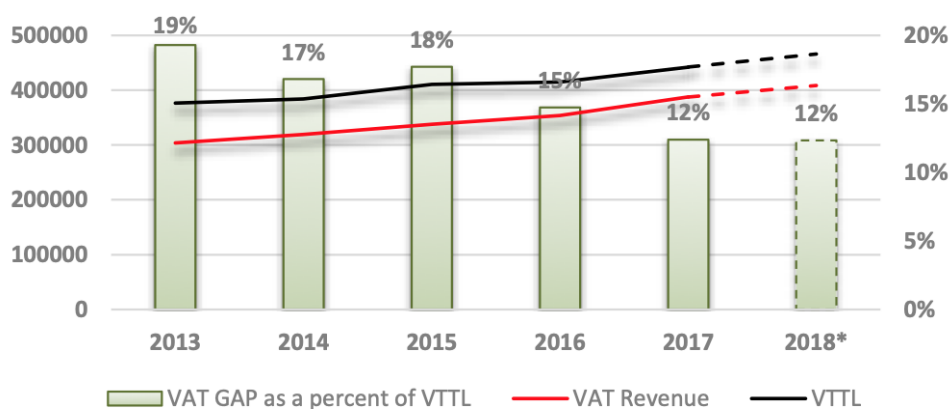
„*Agresivní daňové plánování*“ by se také dalo vysvětlit jako vyhýbání se daňové povinnosti, avšak zahrnuje v sobě i vědomé využívání mezer v legislativě. „*Agresivní daňové plánování*“ se snaží v podstatě posouvat hranice zákonnosti v oblasti daňového práva.

S problematikou daňových úniků souvisí také pojem tzv. stínová ekonomika, mezi níž patří skrytá ekonomika (zkreslování vykazovaných údajů, podnikání bez registrace), neformální ekonomika (tzv. samozásobení domácností) a nelegální ekonomika (korupce, pašování zboží atd.). V rámci skryté stínové ekonomiky probíhají právě výše vymezené daňové úniky. Rozsah



daňových úniků ve stínové ekonomice se určuje velmi složitě. Většina nástrojů k měření rozsahu daňových úniků nejsou příliš vypovídající. Nejspolehlivějšími nástroji jsou takové, které vycházejí z agregátů národního účetnictví a statistických analýz založených na údajích statistických úřadů. (Široký, 2008)

Jedním z nástrojů měření rozsahu daňových úniků je ukazatel VAT GAP<sup>1</sup>. Tento ukazatel vyjadřuje poměr mezi teoretickou daňovou povinností a skutečnými daňovými příjmy z daně z přidané hodnoty. Obrázek 1 vyjadřuje VAT GAP České republiky. Linie VTTL<sup>2</sup> vyjadřuje teoretickou daňovou povinnost a linie VAT Revenue představuje skutečné daňové příjmy. Sloupcový graf reprezentuje rozdíl mezi těmito hodnotami vyjádřený v procentech. Z obrázku je zřejmé, že rozsah daňových úniků má snižující se tendenci.



Obrázek 1 Hodnota VAT GAP v ČR za období 2013-2018 (Center for Social and Economic Research , 2019)

### 3.1 Klasifikace daňových úniků

Daňové úniky lze rozdělit v širším a užším slova smyslu. Mezi daňové úniky v širším slova smyslu bychom mohli zařadit pojmy „*tax avoidance*“ a „*agresivní daňové plánování*“. Daňový únik pak v užším slova smyslu je protiprávní jednání s úmyslem snížit daňovou povinnost. Jedná se o základní dělení daňových úniků. (Sejkora, 2017)

Dále můžeme také daňové úniky dělit dle typu daně na daňové úniky týkající se přímých daní a nepřímých daní. Krácení příjmů či výnosů, nadhodnocování výdajů či nákladů, nesprávné nebo fiktivní uplatňování různých daňových výhod patří mezi daňové úniky v rámci přímých

<sup>1</sup> VAT je zkratka z anglického Value Added Tax, v českém jazyce daň z přidané hodnoty. GAP je anglické slovo, které lze přeložit jako mezera.

<sup>2</sup> VTTL je zkratka z anglického VAT Total Tax Liability, což ve volném překladu do českého jazyka znamená celková daňová povinnost v rámci daně z přidané hodnoty

daní. Prodej neokolkovaného alkoholu či tabákových výrobků, fiktivní uplatňování daňového odpočtu apod. spadá pod daňové úniky týkající se daní nepřímých. (Široký, 2008)

Nejdůležitějším dělením z pohledu uplatňování různých nástrojů používaných v boji s daňovými úniky je klasifikace na daňové úniky uvnitř obchodního řetězce a daňové úniky při uskutečnění zdanitelného plnění ve vztahu ke spotřebiteli. První zmíněné se nazývají tzv. B2B daňové úniky a druhé tzv. B2C daňové úniky. Objevují se především u daně z přidané hodnoty. Pro pochopení je nutné vysvětlit, co znamenají zkratky B2B a B2C, které se v klasifikaci objevují. Pojem B2B nebo také Business-to-Business lze popsat jako obchodní vztah mezi dvěma obchodníky. B2C neboli Business-to-Customer znamená vztah mezi obchodníkem a konečným spotřebitelem.

B2B daňové úniky se tedy odehrávají uvnitř obchodního řetězce mezi jednotlivými obchodníky. K daňovým únikům v rámci B2B dochází především u transakcí, kdy plátce daně uplatňuje nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u přijatého zdanitelného plnění, avšak tento nárok mu nevzniká. Dalším a velmi častým daňovým únikem je podvod tzv. chybějícího obchodníka (*missing trader*). Tento obchodník daň od odběratele vybere, daň však nepřizná a zanikne. (Sejkora, 2017)

Konkrétním příkladem jsou karuselové nebo někdy označované taky kolotočové podvody. V rámci České republiky se objevily po vstupu do Evropské unie, neboť spočívají na organizovaných skupinách, které využívají přeshraniční obchod v rámci Evropské unie, jenž je osvobozen od daně z přidané hodnoty. V principu se jedná minimálně o tři subjekty, organizátor, bílý kůň a firma působící v Evropské unii. Bílý kůň nakoupí od firmy z Evropské unie zboží, které následně prodá organizátorovi. Ten zaplatí bílému koni cenu i s daní z přidané hodnoty. Bílý kůň má povinnost daň odvést správci. Posledním krokem je, že organizátor nakoupené zboží prodá zpět firmě z Evropské unie a od správce daně žádá nadměrný odpočet, na který má nárok, neboť prodal zboží do Evropské unie. Problémem je však bílý kůň, který svou povinnost odvést daně nesplní a zanikne. Pokud by v takovém organizovaném systému vystupovali pouze tyto tři subjekty, nebylo by pro správce daně těžké na takový podvod přijít a zasáhnout. Ve skutečnosti je však systém mnohem rozvětvenější a existuje v něm mnohem více bílých koní, které sice zanikají, ale místo nich vznikají nové. (Finanční správa, 2016)

B2C daňové úniky jsou neuskutečněná zdanitelná plnění ve vztahu ke spotřebiteli. Prodejce zboží či poskytovatel služby tedy neodvede daň z přidané hodnoty správci daně, a to i přesto, že tuto daň od spotřebitele vybral. V rámci takové transakce vystupuje vůči správci daně pouze

jeden subjekt a správce daně si nemůže ověřit uhrazenou daň na výstupu (obchodník) a uplatněnou daň na vstupu (spotřebitel). Potírání takových daňových úniků lze pouze za předpokladu zvýšené informační povinnosti prodejců zboží a poskytovatelů služeb. (Sejkora, 2017)

### 3.2 Nástroje zamezení daňovým únikům

V posledních letech Česká republika zavedla hned několik nástrojů, které mají zamezovat daňovým únikům. Neznamená to však, že by snad až v posledních letech proti nim bojovala. Spíše dochází k daňovým únikům čím dál tím více, a tak stoupá nutnost jejich zavádění. Mezi nejznámější nástroje boje s daňovými úniky bychom mohli zařadit Kontrolní hlášení, Zajišťovací příkazy, „Reverse charge“, EET a Daňovou kobru. Většina nástrojů se zaměřuje na daň z přidané hodnoty.

Kontrolní hlášení je speciální daňové tvrzení, které však nenahrazuje standardní daňové přiznání. Je spjaté s daní z přidané hodnoty. Cílem je zajistit informace o vybraných transakcích z vystavených a přijatých daňových dokladů a jiných dokladů, tak aby docházelo k odhalování karuselových podvodů. Tento institut nabyl účinnosti 1. 1. 2016. (Finanční správa, 2015)

Jedním z kontroverznějších nástrojů jsou Zajišťovací příkazy. Zákonnou úpravu nalezneme v Daňovém řádu, konkrétně v ustanovení § 167 a násl. Používají se v případě, má-li správce daně důvodné obavy, že daň, u které neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud vymahatelná, bude v době vymahatelnosti nedobytná. Tímto příkazem správce daně uloží daňovému subjektu povinnost úhradu v příkazu uvedené částky. Na to je daňovému subjektu stanovena lhůta. V případě uplynutí stanovené lhůty splatnosti, se zajišťovací příkaz stává vykonatelným exekučním titulem. (Burdová, a další, 2011)

„Reverse charge“ neboli přenesená daňová povinnost je nástroj, který spočívá v tom, že povinnost přiznat a zaplatit daň z přidané hodnoty je přeneseno z dodavatele na odběratele. Tento princip lze uplatnit, pouze pokud jsou zároveň dodavatel i odběratel plátcí daně z přidané hodnoty. Tato informace může být ověřena v systému VIES<sup>3</sup>. Používá se jak při zahraničním styku v rámci Evropské unie, ale také u tuzemských plnění, které jsou definovány v příloze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. (Sejkora, 2017)

---

<sup>3</sup> Z anglického VAT Information Exchange System, český ekvivalent Systém výměny informací o DPH. Elektronický systém VIES slouží k ověřování daňových identifikačních čísel hospodářských subjektů registrovaných v Evropské unii pro účely přeshraničních transakcí týkajících se zboží a služeb.

Daňová kobra je tým Národní centrály proti organizovanému zločinu, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Spolupráce a vyměňování informací umožňuje odhalit daňové úniky, a to především v oblasti daně z přidané hodnoty a spotřební daně. (Finanční správa, 2021a)

Posledním výše jmenovaným nástrojem je EET, jíž budou věnovány následující kapitoly.

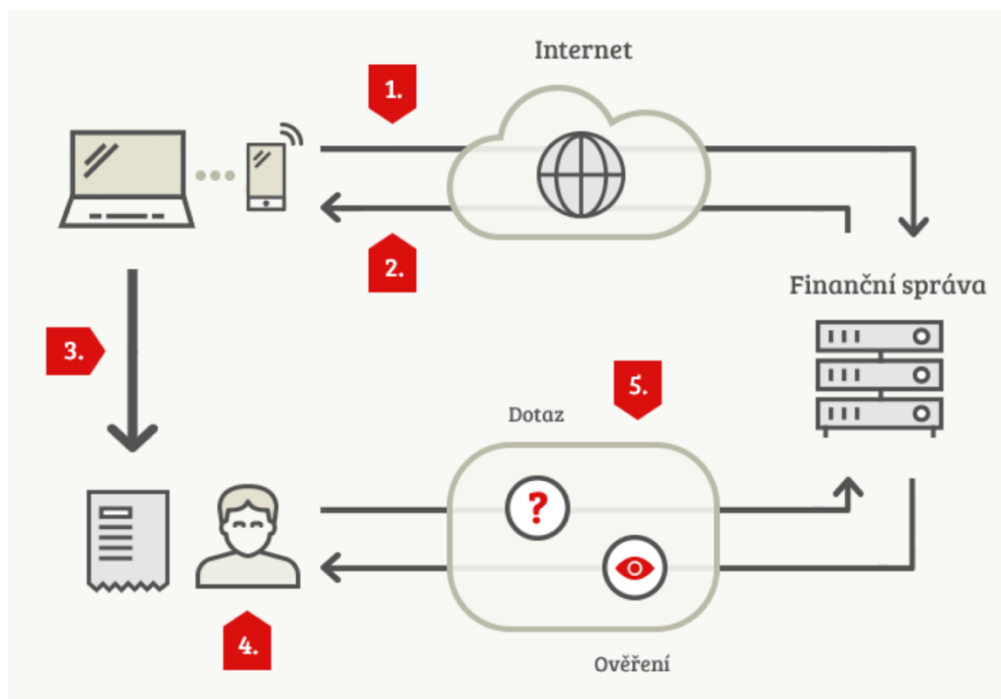
## 4 Charakteristika podstaty EET a procesu jeho zavádění

EET je jedním z nástrojů pro boj s daňovými úniky. Nevykázané tržby dosahovaly před spuštěním až 160 mld. Kč ročně, jak je uvedeno v dokumentu Finanční správy (2021b). Důvodem zavedení tohoto systému je především narovnání podnikatelského prostředí, omezení šedé ekonomiky, ale také lepší výběr daní. Nebyla to však první snaha, jak zabránit daňovým únikům. V České republice byl v minulosti schválen zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách. Tento zákon však nikdy nenabyl účinnosti a v roce 2007 byl zrušen. I v jiných státech Evropské unie je využívám obdobný systém evidence jako je EET, například v Itálii, Švédsku, Slovensku, Chorvatsku atd., a to buď v online nebo off-line verzi. Takové systémy fungují i mimo Evropskou unii, například na Ukrajině nebo v Turecku. Česká EET je inspirována chorvatským systémem a jedná se o již více jak 4 roky fungující nástroj Finanční správy, který má bezesporu velký dopad jak pro stát, tak i pro jednotlivé občany a podnikatelské subjekty. Pro podporu zavedení v České republice přispěli i statistiky nárůstu vykazovaných tržeb po prvním roce fungování v Chorvatsku, kdy v pohostinství došlo ke zvýšení o 55 % a v maloobchodu o 28 %. (Klozíková, a další, 2016)

EET je zakotvena v zákoně č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. Tento zákon nabyl účinnosti dne 1. 12. 2016. Jedná se o systém evidence tržeb, kdy příjemce tržby má povinnost zaslat při přijetí tržby informace o této tržbě „online“ správci daně (1.) a zároveň předat zákazníkovi účtenku (4.), jež obsahuje unikátní kódy. Těmito kódy jsou tzv. fiskální identifikační kód (FIK) a bezpečnostní kód poplatníka (BKP). FIK jednoznačně potvrzuje, že tržba byla příjemcem zaslána na server správce daně. Správce daně poté vrátí zpět vygenerovaný kód (2.), který je následně vytištěn na účtence (3.). Jelikož se jedná o kód zasílaný správcem daně, je nezbytné pro bezpečnost celého systému, aby způsob tvorby nebyl veřejný. Naproti tomu u BKP vytvářený pokladním zařízením, který identifikuje příslušnou tržbu, je způsob tvorby veřejně přístupný, jak předkládá Vyhláška č. 269/2016 o způsobu tvorby PKP a BKP. Pravost obou kódů si může zákazník ověřit na Daňovém portále<sup>4</sup> (5.). Obrázek 2 graficky znázorňuje výše popsané fungování systému EET.

---

<sup>4</sup> Daňový portál je veřejná aplikace provozovaná Generálním finančním ředitelstvím.



Obrázek 2 Schéma fungování EET (Finanční správa, 2021c)

Posledním kódem, který může být uveden na účtence a je z něj také tvořen BKP je podpisový kód poplatníka (PKP). Tento kód je vytvořen v případě, kdy poplatník není povinen na účtence uvádět fiskální identifikační kód nebo v případě evidence ve zjednodušeném režimu. Je také generován pokladním zařízením a stejně jako BKP identifikuje příslušnou tržbu poplatníka. (Finanční správa, 2021c)

#### 4.1 Režimy evidence tržeb

Subjekty mohou vykonávat evidenční povinnost elektronicky nebo tzv. „papírově“. Jednotlivé režimy mají vlastní názvy, které jsou zakotveny také v zákoně o EET, a to běžný, zjednodušený a zvláštní. Do běžného režimu spadají automaticky všechny subjekty. Pokud chce však subjekt využít možnosti evidovat tržby v zjednodušeném případně zvláštním režimu, musí požádat správce daně o povolení a splnit stanovené podmínky.

V běžném režimu musí subjekt disponovat jak pokladním zařízením, tak i stálým připojením k internetu. Systém evidování je výše popsán a jedná se o základní postup subjektů, jak evidovat tržby.

Ve zjednodušeném režimu musí mít subjekt také pokladní zařízení, avšak nemusí disponovat stálým připojením k internetu. Postup evidence je podobný jako u běžného režimu. Rozdíl je v povinnosti zaslat údaje o přijaté tržbě správci daně. Oproti běžnému režimu nemusí tyto údaje zaslat ihned, ale do 5 dnů od uskutečnění tržby. Tyto tržby však musí být uloženy v paměti

pokladního zařízení. Tento systém je vhodný pro subjekty, které mají provozovnu například někde na samotě či v místě, kde není připojení k internetu. Ve zjednodušeném režimu nemusí subjekt uvádět na účtence FIK. (Finanční správa, 2021c)

Novinkou je tzv. zvláštní režim. Určený je především pro velmi malé subjekty. V rámci tohoto režimu nemusí mít subjekt ani podkladní zařízení, ani stálé připojení k internetu. Po povolení správcem daně dostává subjekt bloky účtenek a tyto účtenky vypisuje ručně. Každé čtvrtletí pak subjekt musí správce daně informovat o přijatých tržbách prostřednictvím k tomu určeného formuláře. Aby však mohl subjekt evidovat v tomto režimu, musí splnit několik podmínek. Těmi jsou, že subjekt není plátcem DPH, má maximálně dva zaměstnance a za poslední čtyři měsíce předcházejícího kalendářního roku nesmí přesáhnout evidované tržby 600 000,- Kč a předpokládaná výše příjmů za následujících 12 kalendářních měsíců nesmí překročit 600 000,- Kč. Nevýhodou je časová náročnost vypisování bloku účtenek, je tedy otázka, zda není i pro malé subjekty vhodnější evidovat tržby standardním způsobem. (Mašátová, 2020)

## 4.2 Fáze zavádění

Zavádění systému EET je postupné. Důvodem je především hrozba zatížení IT systému sloužícímu k evidenci tržeb. Jednotlivé typy subjektů dle klasifikace CZ-NACE<sup>5</sup> byly rozděleny do čtyř skupin, fází. Tyto subjekty mají vesměs povinnost evidovat tržby dle zákona o EET. Jedná se o právnické osoby a podnikající fyzické osoby, které mají daňovou povinnost k dani z příjmu. Nemusí být plátcem daně z přidané hodnoty.

Pro první fázi byla vybrána nejrizikovější odvětví, kde probíhá nejvíce daňových úniků. Jedná se však také o subjekty, kde využívání pokladního zařízení je zcela běžné. Tato fáze byla zahájena současně se zavedením EET, tedy 1. 12. 2016. Do první fáze spadají subjekty dle klasifikace CZ-NACE pod kódy 55 - ubytování a 56 - stravování a pohostinství.

Mezi subjekty poskytující ubytování můžeme zařadit hotely a podobná zařízení, kempy, penziony, tábořiště, ubytovny apod. Dle uvedeného vyplývá, že se jedná o krátkodobé ubytování hostů. Nespádají sem však tržby související s ubytováním žáků a studentů poskytovaného školou, vysokou školou nebo školským zařízením. (Líbal, 2016)

*„Stravování a pohostinství zahrnuje činnosti spojené s kompletním stravováním, s obsluhou, ať už v tradičních restauracích, samoobslužných restauracích nebo restauracích, které prodávají*

---

<sup>5</sup> CZ-NACE je aktuálně používaná klasifikace ekonomických činností (viz [https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace\\_ekonomickych\\_cinnosti\\_cz\\_nace](https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_ekonomickych_cinnosti_cz_nace))

*jídla „přes ulici“, nezávisle na tom, zda jsou stálé nebo občasně, s možností posezení či nikoli. Rozhodující je skutečnost, že jsou nabízena jídla k okamžité spotřebě.“ (Finanční správa, 2021d)*

U stravování je však třeba rozlišovat činnosti, které jsou stravovací službou a stravováním – dodáním zboží. Stravovací službou se rozumí služba, v rámci které není zákazníkovi poskytnuto pouze jídlo a nápoje, ale i doprovodné služby jako jsou vytápění, toalety, prostor k sezení atd. Za stravování – dodání zboží je pak považován prodej zboží například v pojízdném voze, stánku, kiosku, kde většina zákazníků si zakoupené jídlo a nápoje odnese s sebou a nezkonzumuje v provozovně.

Druhá fáze odstartovala 1. 3. 2017 a zahrnuje subjekty spadající do CZ-NACE 45, 46 - velkoobchod a 47 - maloobchod. Z této fáze byly vyřazeny subjekty vykonávající opravy a údržbu motorových vozidel, kromě motocyklů. Tato fáze tedy zahrnuje veškerý prodej zboží jakéhokoli druhu bez dalšího zpracování.

Do třetí a čtvrté fáze EET patří zbývající subjekty. Jedná se o činnosti svobodného povolání, doprava, zemědělství, řemesla, výrobní činnosti. Počátek evidenční povinnosti byl na základě novely zákona o EET stanoven na 1. 5. 2020. (Finanční správa, 2021e)

V březnu roku 2020 vešel v účinnost zákon č. 137/2020 Sb., o některých úpravách v oblasti evidence tržeb v souvislosti s vyhlášením nouzového stavu z důvodu probíhající pandemie SARS-CoV-2. Tento zákon stanovil, že povinné subjekty nemusejí po dobu tří měsíců od vyhlášení nouzového stavu evidovat tržby, vystavovat účtenky a umístit informační oznámení<sup>6</sup>. Některé povinnosti však subjektům zůstali. Příkladem je povinnost ochrany autentizačních údajů<sup>7</sup>, certifikátu<sup>8</sup> a bloku účtenek. Poslední změna pro povinné subjekty nastala 3. listopadu 2020, kdy nabyla účinnosti novela výše uvedeného zákona souvisejícího s nouzovým stavem. Tato novela odsunula povinnosti dle zákona o EET do 31. 12. 2022, a to pro subjekty spadající do všech čtyř fází. (Finanční správa, 2020)

---

<sup>6</sup> Informační oznámení je povinné označení textovou cedulkou místa, kde se uskutečňují evidované tržby.

<sup>7</sup> Autentizační údaje slouží k přístupu do informačního systému správce daně a umožňují správu certifikátu pro evidenci tržeb.

<sup>8</sup> Certifikát pro evidenci tržeb slouží ke komunikaci mezi pokladním zařízením subjektu a informačním systémem správce daně.



### **4.3 Kontrola dodržování a sankce**

Působnost v rámci EET vykonávají orgány Finanční správy a Celní správy. Aby celý systém EET měl smysl, musí být nastaven také kontrolní a sankční mechanismus, v rámci kterého je vymáháno nedodržování plnění povinností uvedených v zákoně o EET.

Kontrolní činnost je zaměřena na plnění povinností stanovených v zákoně o EET. Jedná se zejména o:

1. závažným způsobem úmyslné ztížení nebo zmaření evidence tržeb,
2. zasílání údajů o evidované tržbě správci daně,
3. vystavování účtenky zákazníkovi,
4. umístění infomačního oznámení,
5. zacházení s autentizačními údaji, certifikátem nebo blokem účtenek tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití.

Kontrolní činnost vykonává Finanční správa a Celní správa prostřednictvím vyhledávací činnosti a místního šetření stanovených Daňovým řádem. V případě, že dojde ke zjištění, že povinný subjekt porušil některou z výše uvedených povinností, jedná se o přestupek (správní delikt), který projednává ten, kdo kontrolu provedl. Při řízení o přestupku se již neřídí Daňovým řádem, nýbrž zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád (dále též „Správní řád“) a zákonem č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich.

Výše pokuty za přestupek stanovuje zákon o EET.

Po zjištění porušení některé povinnosti stanovené zákonem o EET může nastat několik možností, jak bude Finanční správa či Celní správa postupovat. První možností je udělit subjektu pokutu na místě dle Daňového řádu. Toto je voleno však pouze v případě, že se jedná o přestupek s nízkou mírou závažnosti. Druhou možností je vystavit příkaz dle ustanovení § 150 Správního řádu. Jedná se o zkrácenou formu správního řízení. Tato možnost je volena v případě, kdy Finanční správa či Celní správa nemá v porušení zákona o EET pochybnosti. Třetí a poslední možností je zahájení standardního správního řízení dle Správního řádu.

### **4.4 Úvod do správního řád**

Správní řád je základním procesním předpisem upravujícím správní řízení. Řád je rozdělen celkem do osmi částí, kde první tři jsou tvořeny úvodními ustanoveními, dále částí obecnou a částí zvláštní. Čtvrtá až šestá část upravují instituty vyjádření, osvědčení, sdělení,

veřejnoprávní smlouvy a opatření obecné povahy. Poslední dvě části tvoří společná, přechodná a závěrečná ustanovení a také účinnost.

Stejně jako v případě Daňového řádu obsahuje Správní řád základní zásady, které musí správní orgán dodržovat. Tyto jsou uvedeny v ustanovení § 2 až § 8 Správního řádu. Jedná se o následující zásady:

- zásada zákonnosti,
- zákaz zneužití pravomoci,
- zásady ochrany práv osob nabytých v dobré víře a ochrana jejich oprávněných zájmů,
- zásada proporcionality,
- zásady souladu s veřejným zájmem a okolnostmi řešeného případu,
- zásada řešení skutkově podobných případů, aniž by vznikaly nedůvodné rozdíly,
- zásady zajištění stavu věci tak, aby nevznikaly nedůvodné pochybnosti,
- zásada součinnosti. (Jemelka, 2019)

Následující kapitola se bude zabývat vybranými instituty obecné a zvláštní části Správního řádu.

#### **4.4.1 Správní řízení při evidenci tržeb**

V rámci EET jsou nejdůležitější instituty týkající se především vedení řízení, zahájení řízení, rozhodnutí, příkazu a odvolání. Správní řízení je vedeno převážně v písemné formě. Pro dokumentaci veškerých písemností se používá spis. Každý spis musí být označen spisovou značkou. Při styku s účastníky řízení se sepisuje protokol. Ten slouží k zaznamenávání ústních podání, výsledku svědků, výsledku znalce a provedení důkazu listinou či ohledáním. Musí obsahovat nezbytné náležitosti, kterými jsou místo a čas jednání, označení úkonů, označení všech osob, které se jednání účastnily, vylíčení průběhu. Protokol je po provedeném jednání podepsán všemi účastníky, jak je popsáno ve Správním řádu.

Jak již bylo uvedeno výše v rámci správního řízení lze využít dvě možnosti, jak vést řízení. První možností je zahájení řízení a následné vydání rozhodnutí. Správní řád stanovuje, že správní řízení může být zahájeno na žádost nebo z moci úřední. Zahájení řízení na žádost je využíváno obecně v situaci, kdy účastník řízení něco žádá od správního orgánu. Proto není tento způsob zahájení řízení využíván při EET. Zahájení z moci úřední je používáno v případě, že správní orgán potřebuje rozhodnout o tom, zda účastník řízení plní povinnosti stanovené zákonem. Na konci řízení je účastníku řízení vydáno rozhodnutí.

Rozhodnutí zakládá, mění nebo ruší práva anebo povinnosti uvedené osobě. Vyhotovuje se v písemné formě a obsahuje tři základní části. Těmito částmi jsou výrok, odůvodnění a poučení. Výroková část obsahuje především autoritativní rozhodnutí ve věci, právní ustanovení, podle nichž bylo rozhodováno, účastníky řízení, rozhodnutí o povinnosti uhradit náklady řízení, lhůtu ke splnění povinnosti. V odůvodnění správní orgán stručně, konkrétně a jasně uvede důvody výroku, podklady, které byly využity pro vydání rozhodnutí, úvahy, kterými se správní orgán řídil při hodnocení důkazů a informaci o tom, jak se správní orgán vypořádal s námitkami účastníků řízení. Poslední částí rozhodnutí je pak poučení. V poučení je uvedeno, zda je možné se proti rozhodnutí odvolat, v jaké lhůtě je možné toto činit, kdo bude o odvolání rozhodovat a u kterého správního orgánu se odvolání podává.

Účastník řízení může proti rozhodnutí podat odvolání. Odvoláním lze napadnout pouze výrokovou část rozhodnutí. Odvolací lhůta je 15 dnů ode dne oznámení rozhodnutí. Odvolání se podává správnímu orgánu, který rozhodnutí vydal. Ten poté předává spis odvolacímu orgánu, a to do 30 dnů od doručení odvolání. Odvolací orgán přezkoumává, zda bylo napadené rozhodnutí a vedené řízení v souladu s právními předpisy. Přezkoumává rozhodnutí v rozsahu námitek uvedených v odvolání. V případě, že odvolací orgán shledá napadené rozhodnutí v souladu, rozhodnutí správního orgánu potvrdí. Pokud však dojde k závěru, že napadené rozhodnutí není v souladu, má několik možností. První možností je, že napadené rozhodnutí zruší a řízení zastaví. Druhou možností je, že napadené rozhodnutí zruší a věc vrátí k novému projednání správnímu orgánu, který rozhodnutí vydal. Třetí možností je pak, že napadené rozhodnutí změní. Změnu nelze však provést, pokud by to bylo v neprospěch odvolatele. Proti rozhodnutí odvolacího orgánu nelze dále podat odvolání a rozhodnutí se stává pravomocným a vykonatelným.

Druhou možností, jak vést správní řízení, je vydání příkazu. Příkaz může správní orgán vydat v případě, že nemá pochybnosti o spáchání přestupku a považuje skutková zjištění za dostatečná. Vydání příkazu může být prvním úkonem v řízení. Proti příkazu lze podat odpor ve lhůtě 8 dnů ode dne jeho oznámení. Pokud účastník řízení podá odpor, příkaz se ruší a řízení pokračuje. Na konci je pak vydáno výše uvedené rozhodnutí. Pokud však účastník řízení odpor nepodá, příkaz se stává pravomocným a vykonatelným rozhodnutím.

## **5 Analýza dopadu postupného zavádění EET**

Analytická část se bude zabývat efektem zavedení EET v České republice. Nejprve bude zkoumána aktivita státu při kontrole plnění zákona upravujícího EET. Poté budou analyzovány inkasa daní souvisejících s provozem ekonomických subjektů zapojených do EET. Tímto bude získán pohled na to, jestli se změnil trend při vybírání daní právě v souvislosti EET. Výsledky budou v další kapitole porovnávány s některými ukazateli a změnami, které také mohly ovlivnit výběr daní. Poslední část bude tvořit analýza nákladů, které stát vynaložil při zavádění EET a následně při provozu a kontrole plnění dle zákona.

### **5.1 Popis zdrojových dat**

Jelikož potřebná data týkající se EET nejsou volně dostupná, bylo o ně požádáno odpovědné subjekty: Generální finanční ředitelství a Generální ředitelství cel. Data byla žádána dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, kopie těchto žádostí jsou uvedeny v přílohách této práce. Struktura a rozsah dat byly definovány předem při tvorbě žádosti s ohledem na cíle této práce.

Data týkající se přímo EET (počty kontrol, zjištění, výše pokut, náklady atd.) byla žádána od roku 2017 do roku 2020, kdy byl zákon o EET platný. Rok 2020 je však z pohledu dat neúplný, což bylo již vysvětleno v kapitole 4.2. Na druhou stranu je potřeba říci, že EET bylo zavedeno již v prosinci roku 2016. Nicméně toto období nebylo z pochopitelných důvodů do analýzy zahrnuto. O data bylo žádáno prostřednictvím Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel, nicméně první jmenovaný poskytl souhrnné údaje za oba subjekty. Tyto údaje pak byly využity při analýze.

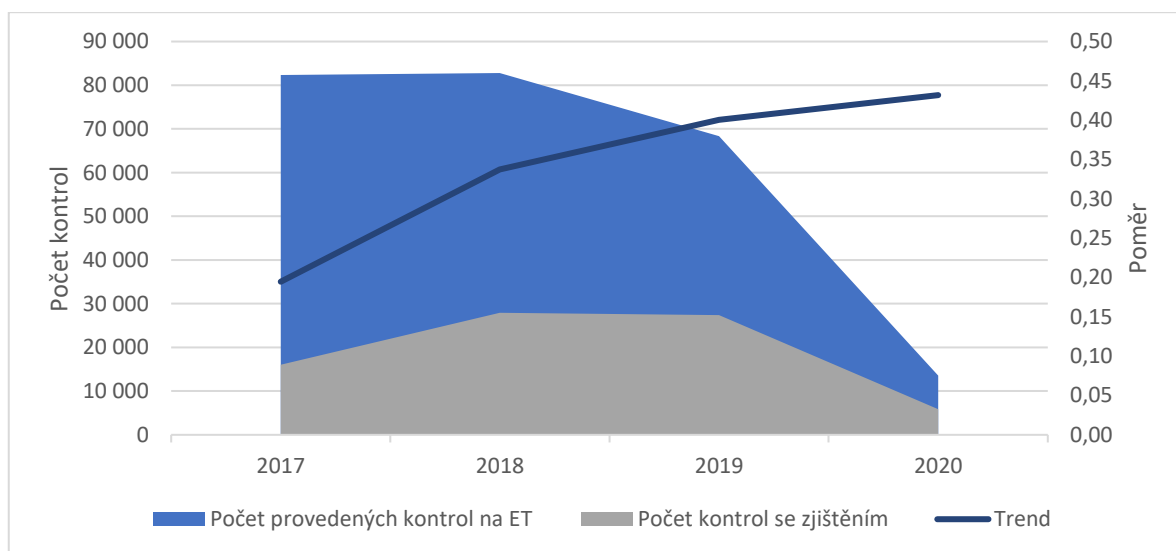
Data potřebná pro analýzu inkasa daní byla žádána od Generálního finančního ředitelství. Časový rozsah byl stanoven od roku 2011 do roku 2020, nicméně opět rok 2020 je nekompletní, protože daný subjekt data z konce tohoto roku ještě neměl zpracovaná. Pro účely analýzy byl definován požadavek na rozdělení inkasa daní dle jednotlivých kategorií CZ-NACE. Z hlediska daní bylo žádáno o inkasa daně z přidané hodnoty, daně z příjmu právnických osob a daně z příjmu fyzických osob dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Další data použitá v rámci analýzy byla získána z veřejných zdrojů Českého statistického úřadu. Jednalo se zejména o data hrubého domácího produktu a inflace za období 2011 – 2019.

## 5.2 Analýza ukazatelů EET

První část analýzy je věnována rozboru jednotlivých ukazatelů, které jsou v rámci EET evidovány. Cílem této analýzy je zjistit, jak stát přistupuje ke kontrole nastavených pravidel.

První dílčí analýza se týká počtu kontrol v souvislosti s počtem zjištění při těchto kontrolách. Obrázek 3 obsahuje graf závislosti obou veličin. Při čtení grafu je nejprve nutné si uvědomit některá fakta týkající se zdrojových dat. Zjištění jsou řazena do jednotlivých let dle data nabytí právní moci nikoli dle data, kdy byla kontrola provedena. Jak již bylo psáno v kapitole 4.2, rok 2020 nebyl z pohledu EET úplný. I když zařazení tohoto roku do grafu může být matoucí, důvodem je zejména zobrazení poměru mezi kontrolami a zjištěními, který je porovnatelný s ostatními roky.



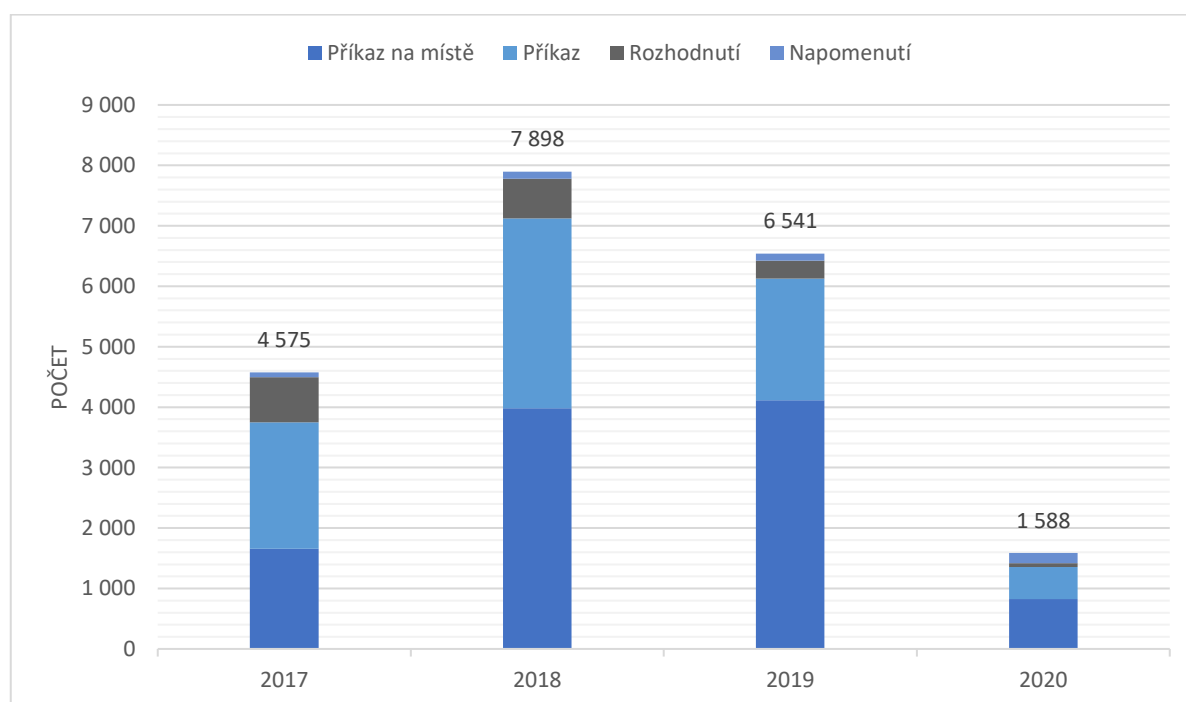
Obrázek 3 Závislost počtu kontrol se zjištěním na celkovém počtu v rámci EET za období 2017-2020 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že při pohledu na celkový počet kontrol dochází ke snižování jejich počtu v průběhu let 2017 – 2019. Na druhou stranu se počty kontrol se zjištěním zvyšují. Zajímavým ukazatelem je právě poměr mezi celkovým počtem kontrol a počtem kontrol se zjištěním. Zde je zřejmý rostoucí trend, kdy na začátku sledovaného období byl poměr přibližně 20 %. V roce 2020 se tento poměr blíží hranici 45 %, což může být překvapivé. Klesající celkové počty kontrol jsou cekem pochopitelné, na začátku je potřeba celý systém ustálit pomocí vyššího počtu kontrol. Dalším důvodem může být i politická vůle státu nepůsobit tolik represivně, protože téma EET bylo velmi probíráno médii. Co se týče poměru, tak v roce 2017, kdy EET bylo na začátku, se dalo očekávat, že určité procento kontrol bude se zjištěním. Celý systém se rozbíhal, a i když bylo EET legislativně závazné, subjekty měly určitou reakční dobu. Z tohoto důvodu docházelo ke zjištěním. Na druhou stranu rostoucí trend dokládá, že se státu nepodařilo

nastavit systém tak, aby subjekty své nedostatky odstraňovaly, ale spíše naopak docházelo k častějším porušením. Očekávaným trendem by bylo naopak snižování, kdy se situace ustálí a subjekty postupně začnou plnit své závazky. Důvodem růstu může být i to, že státní orgány se zaměřují na subjekty, u kterých je určitá předem daná pochybnost, že nedodržují zákonné povinnosti. Druhým důvodem může být i nedostatečná funkce státu, který by měl nastavit celý systém včetně kontrol a postihů tak, aby subjekty zákonnou povinnost dodržovaly.

Druhá analýza v této kapitole se týká počtu řešených případů a kategorizací dle jejich druhu. Jde o nastínění, jak stát a jeho složky uplatňují jednotlivé možnosti trestání.

Obrázek 4 zobrazuje rozdělení druhů rozhodnutí, mezi které se počítá příkaz na místě, příkaz, rozhodnutí a dále specifický druh trestu, jímž je napomenutí. Opět je třeba připomenout, že rok 2020 není kompletní z již dříve vyřčených důvodů.



Obrázek 4 Počty řešených případů v rámci EET za období 2017 – 2020 - Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování

Nejčastějšími používanými druhy jsou příkaz na místě a příkaz, které orgány státní správy vydávají v případě, že nemají pochybnosti o spáchání přestupku. Příkaz na místě je použit, pokud porušení má nízkou míru závažnosti a subjekt uzná, že se dopustil porušení zákona. Za mírně závažné jsou považovány na příklad: subjekt neumístí informační oznámení; nepředá účetní doklad, ale tržbu zaeviduje. Použití příkazu na místě však nezávisí pouze na intenzitě závažnosti daného jednání, ale i na okolnostech daného případu a uvážení úředních osob. Vážnějším přestupkem je nezaevidování tržby, které vlastně porušuje samou podstatu EET.

Rozhodnutí se většinou vydává u závažných porušení, což může být u tzv. trvajících, pokračujících a opakujících se přestupků, případně u úmyslného porušování zákona. Při zavádění EET bylo očekáváno, že zpočátku budou přestupky řešeny napomenutím tak, aby si subjekty zvykly na novou situaci. Nicméně z grafu lze vyčíst, že v roce 2017 bylo využito institutu napomenutí velmi málo. To je dáno faktem, že správnímu orgánu bylo umožněno využít tento institut až se vstupem v platnosti zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky.

Dalším ukazatelem, jak stát kontroluje dodržování zákona o EET, je výše udělených pokut. Tabulka 1 představuje průměrné částky na základě druhu rozhodnutí společně s nejvyšší udělenou pokutou v daných letech. Samozřejmě není dán konkrétní sazebník za konkrétní porušení zákona, vše závisí na uvážení správního orgánu.

*Tabulka 1 Průměrné částky pokut na jeden řešený případ za období 2017-2020 - Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování*

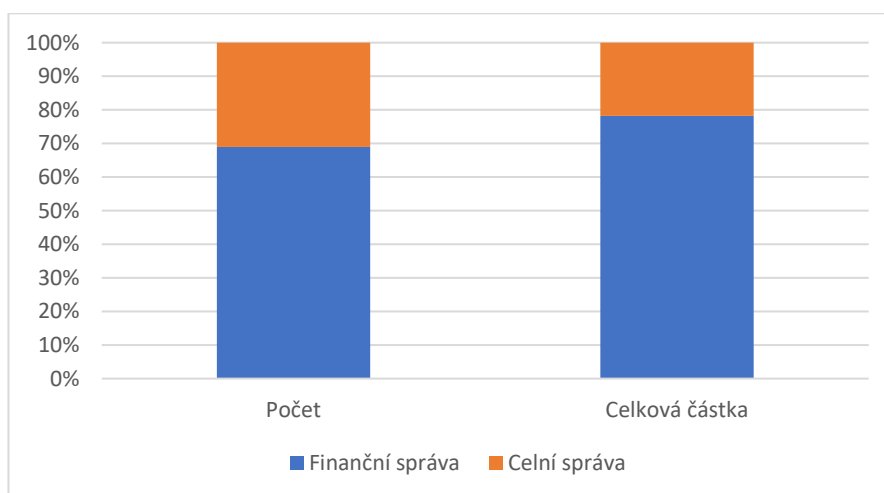
	<b>Průměrná částka na jeden příkaz na místě</b>	<b>Průměrná částka na jeden příkaz</b>	<b>Průměrná částka na jedno rozhodnutí</b>	<b>Nejvyšší udělená pokuta</b>
<b>2017</b>	4 660,85 Kč	13 559,02 Kč	13 894,88 Kč	260 000,00 Kč
<b>2018</b>	4 995,65 Kč	17 650,75 Kč	16 011,43 Kč	400 000,00 Kč
<b>2019</b>	5 343,84 Kč	19 971,44 Kč	17 822,71 Kč	250 000,00 Kč
<b>2020</b>	4 914,53 Kč	19 897,55 Kč	26 807,69 Kč	500 000,00 Kč
<b>PRŮMĚR</b>	<b>5 072,35 Kč</b>	<b>17 302,78 Kč</b>	<b>15 821,22 Kč</b>	

Výše částek u příkazů na místě je dána maximálním limitem, který je stanoven na 10 000 Kč. V tomto ohledu stát pokutuje subjekty poloviční sazbou v průměru. U příkazu a rozhodnutí je situace složitější, protože zde se rozmezí pokut liší na základě druhu přestupku. Konkrétně § 28 zákona o EET stanovuje maximální limit pokuty na 500 000 Kč v případě úmyslného ztížení nebo zmaření evidence tržeb. Stejný limit mají i přestupky popsané v § 29 odst. 1 písm. a) a b) zákona o EET, která pojednávají o nezaslání údajů o evidované tržbě a nevystavení účtenky. Naproti tomu přestupky v § 29 odst. písm. c) a d) zákona o EET hovořící o porušení povinnosti, která ukládá umístit informačního oznámení a zacházet s autentizačními údaji a certifikáty tak, aby bylo zamezeno jejich zneužití, mají maximální možnou sazbu 50 000 Kč. Výše pokut s ohledem na rostoucí procento kontrol se zjištěním se jeví jako nedostatečná, protože úlohou státu by mělo být v tomto směru působit více restriktivněji a represivněji, což právě přísnějším trestáním může dosáhnout. Otázkou pak je, jestli určitá „benevolence“ správních orgánů nemůže vést k tomu, že pro subjekty bude výhodnější krátit daně než čelit pokutám za

nedodržování zákona o EET. Opět se zde musí vzít v potaz mediální obraz EET a politická vůle, kde přísnější trestání a větší počet kontrol nemusí být chtěné.

Poslední analýza v této části se týká správních orgánů, které jsou činné v rámci EET – Finanční správa a Celní správa. Decentralizace a rozdělení povinností správy EET mezi dva orgány může vést k rozdílům v přístupu ke kontrolám a trestání, což nemusí být dobrý obraz pro stát.

Obrázek 5 představuje rozložení počtů pokut a jejich výše mezi dva výše zmíněné orgány. Je z něj patrné, že poměr počtu je jiný než v případě celkové částky. Nelze z něj vyvodit závěr, že každý z orgánů postupuje zcela odlišně, protože v rámci EET mohou plnit různé úlohy. Nicméně rozdělení správy EET mezi více subjektů nemusí být dobrým řešením bez společné koordinace.



Obrázek 5 Poměr počtu pokut a jejich celkové výše mezi Finanční správou a Celní správou za období 2017 – 2020 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování

### 5.3 Vliv EET na inkaso daní

Cílem druhé části analýzy je posoudit, zdali zavedení EET v prosinci roku 2016 vedlo k zlepšení efektivity výběru daní. Z logiky věci vyplývá, že nejvíce ovlivněnými daněmi jsou daň z přidané hodnoty, daň z příjmu právnických osob a daň z příjmu fyzických osob týkající se §7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jehož předmětem jsou příjmy ze samostatné činnosti. Všechny analýzy byly provedeny stejnou metodou. Jelikož EET se týká pouze vybraných činností specifikovaných pomocí klasifikace CZ-NACE, bylo nutné získat data rozdělná právě podle zmíněné klasifikace.<sup>9</sup> V prvním kroku byly rozděleny inkasa daní do dvou skupin – těch, kterých se EET týká, a těch ostatních. Po spočtení celkových součtů v daných skupinách bylo nutné zvolit vhodnou statistickou metodu pro zjištění vlivu. Z tohoto pohledu

<sup>9</sup> Konkrétní upřesnění, kterých kategorií CZ-NACE se EET týká, je uvedeno v kapitole 4.2.



byl zvolen výpočet řetězových meziročních indexů, které odrážejí tempo růstu daných veličin. Řetězové indexy byly vypočítány podle vzorce

$$I_{t/t-1} = \frac{y_t}{y_{t-1}} \times 100 (\%) \quad (5.3.1)$$

kde  $I$  je hodnota indexu mezi měřeným obdobím a bezprostředně předcházejícím, hodnoty  $y$  jsou pak hodnoty inkasa daně v daných obdobích. Důležité je připomenout, že hodnoty indexu větší než sto znamenají meziroční růst a naopak. Porovnáním řad těchto indexů ve formě grafu pak přiblíží rozdíly mezi změnami u obou skupin. Je nutné upozornit, že grafy je nutné číst právě s ohledem na fakt, že se jedná o řetězové indexy vyjadřující tempo růstu a nejde o absolutní hodnoty inkasa zmíněných daní.

Pro porovnávání bude využito i průměrné tempo růstu počítané pomocí geometrického průměru takto

$$x_G = \sqrt[n]{\prod_{i=1}^n x_i} \quad (5.3.2)$$

kde  $x_G$  je průměrné tempo růstu,  $n$  je počet hodnot a  $x_i$  je hodnota indexu v daném pořadí.

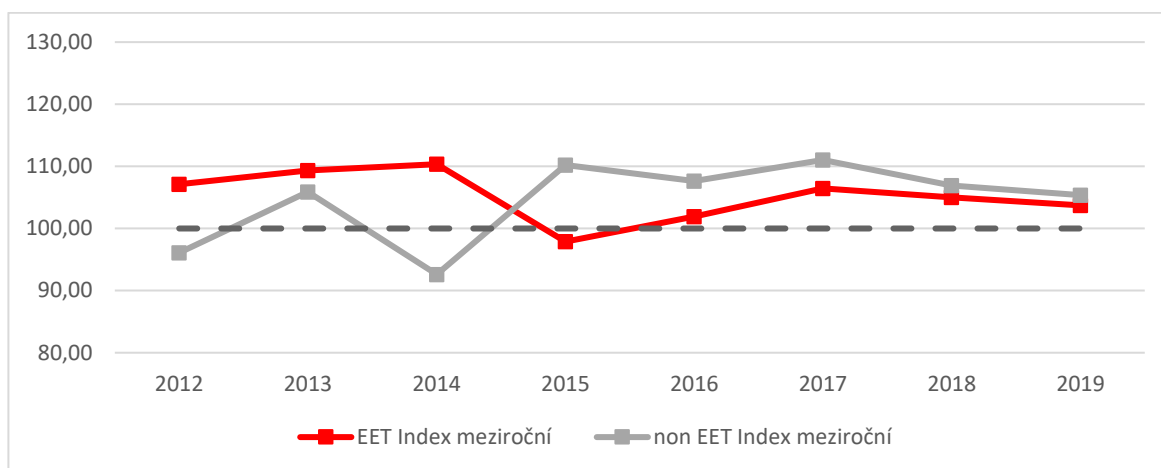
Časové rozmezí pro analýzu je od roku 2012 do roku 2019 tak, aby byl zřejmý vývoj i před zavedením EET. Nejdůležitějším ukazatelem bude však rozdíl mezi roky 2016 a 2017, kdy právě ke konci roku 2016 bylo EET zavedeno.

Pro zjednodušení čitelnosti textu jsou používány termíny „EET subjekty“ a „non EET subjekty“. První jmenovaný zahrnuje subjekty, na které se vztahuje zákon EET, druhý má pak opačný význam.

### 5.3.1 Vliv EET na daň z přidané hodnoty

První analýzou je vývoj daně z přidané hodnoty, kde zavedením EET má právě dojít k zamezení daňových úniků u této daně. Obrázek 6 obsahuje dvě křivky právě pro dvě skupiny rozdělené podle CZ-NACE podle toho, od koho inkaso daně pochází z hlediska EET. Jak již bylo řečeno, jedná se o vývoj řetězových meziročních indexů. Z celkového pohledu na graf vyplývá, že křivky obou řad indexů jsou mírně rozdílné. Zajímavé je srovnání v letech 2014 a 2015, kdy nejdříve u inkasa daně u EET subjektů došlo k poklesu o přibližně 8 %, aby následně v dalším roce přišel nárůst o 10 %, u druhé skupiny došlo k opačnému jevu. Vysvětlením je uvedení v platnost zákona č. 196/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Z hlediska EET není však toto období relevantní, protože zavedeno bylo až v prosinci roku 2016. Z tohoto důvodu je zajímavý až rok 2017, který bude odrážet zavedení EET. Při

pohledu na linii EET subjektů je zřejmé, že tempo růstu se od roku 2015 lineárně zvyšovalo a v roce 2017 byl nárůst o přibližně 6,5 % oproti roku předchozímu. Oproti tomu inkaso daně od non EET subjektů také v roce 2017 narostlo a to o 11 %. V dalších letech pak růst u obou skupin pokračuje, nicméně jeho tempo se snižuje. Průměrné tempo růstu u EET subjektů je 5 % u druhé skupiny pak 4 %. Při jejich porovnání s indexy v roce 2017 lze zpozorovat, že dramatictější nárůst byl u non EET subjektů.



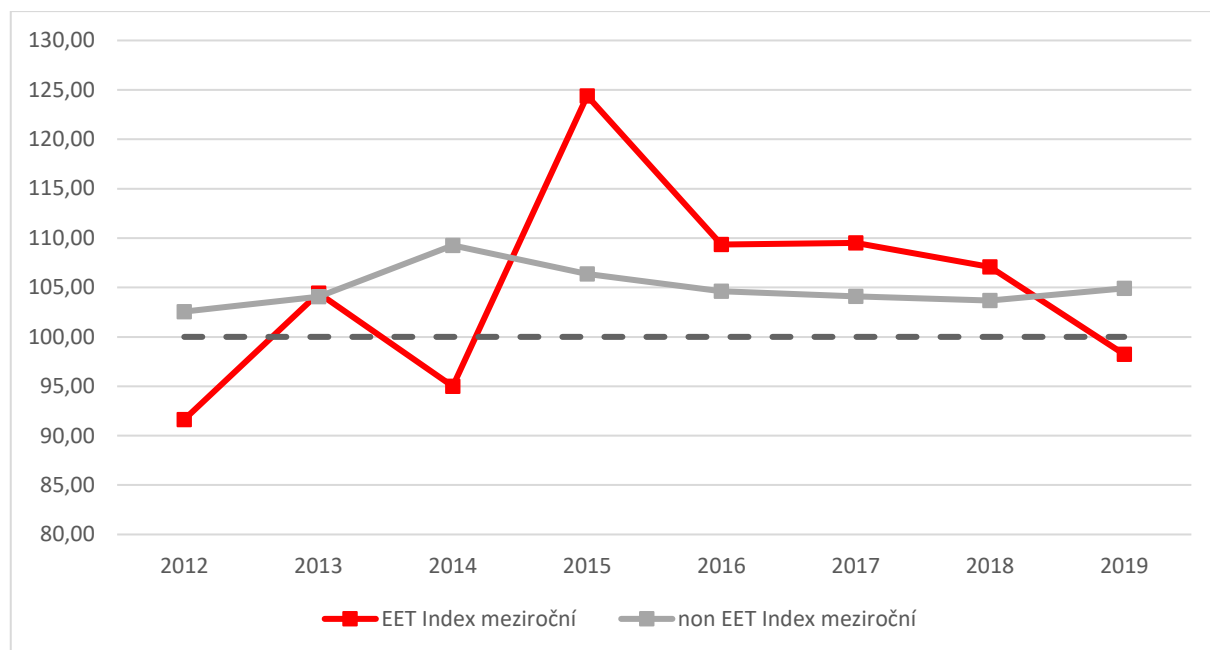
Obrázek 6 Vývoj meziročních indexů inkasa DPH pro kategorie EET a ostatní za období 2012 – 2019 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování

Z pohledu na křivku EET subjektů lze konstatovat, že růst v roce 2017 nastal, ale nebyl nijak dramatický a nevybočoval oproti předchozímu roku. Efekt zavedení EET není nikterak převratný a v porovnání s indexem inkasa daně u non EET subjektů došlo k menšímu nárůstu. Stát si od evidence tržeb sliboval vyšší inkaso daní a snížení počtu daňových úniků. U daně z přidané hodnoty se nedá tvrdit, že tyto předpoklady byly výrazně naplněny.

### 5.3.2 Vliv EET na daň z příjmu právnických osob

Druhou z analyzovaných daní je daň z příjmu právnických osob. Stejně jako v předchozí analýze obsahuje Obrázek 7 dvě křivky pro subjekty podléhající evidenci tržeb a ostatní. Při pohledu na křivku non EET subjektů lze pozorovat, že inkaso daně stále roste. Průměrné tempo růstu v tomto případě je přibližně 4,1 %. Průměrné tempo růstu EET subjektů je mírně vyšší, dosahuje hodnoty téměř 5 % za celé období. Křivka meziročních indexů EET subjektů má dramatictější průběh a stejně jako u daně z přidané hodnoty zde vyčnívá rok 2015, kdy nárůst oproti předchozímu roku dosahoval 25 %. Důvod může být opět ve změně sazeb u daně z přidané hodnoty, kdy některé výrobky nově měly sníženou sazbu, a tak při vhodně nastavené cenové politice mohly subjekty dosahovat vyšších zisků. Hledání důvodu pro tento výkyv není relevantní pro analýzu vlivu evidence tržeb, proto je vhodné se zaměřit na rok 2017. Obě

skupiny, jak lze vidět z křivek, zaznamenaly nárůst, který byl ale shodný s předchozím rokem 2016 a jehož tempo se lišilo jen o desetiny procent. Po roce 2017 docházelo u EET subjektů k snižování tempa růstu, až v roce 2019 byl zaznamenán pokles o necelé dva procentní body.



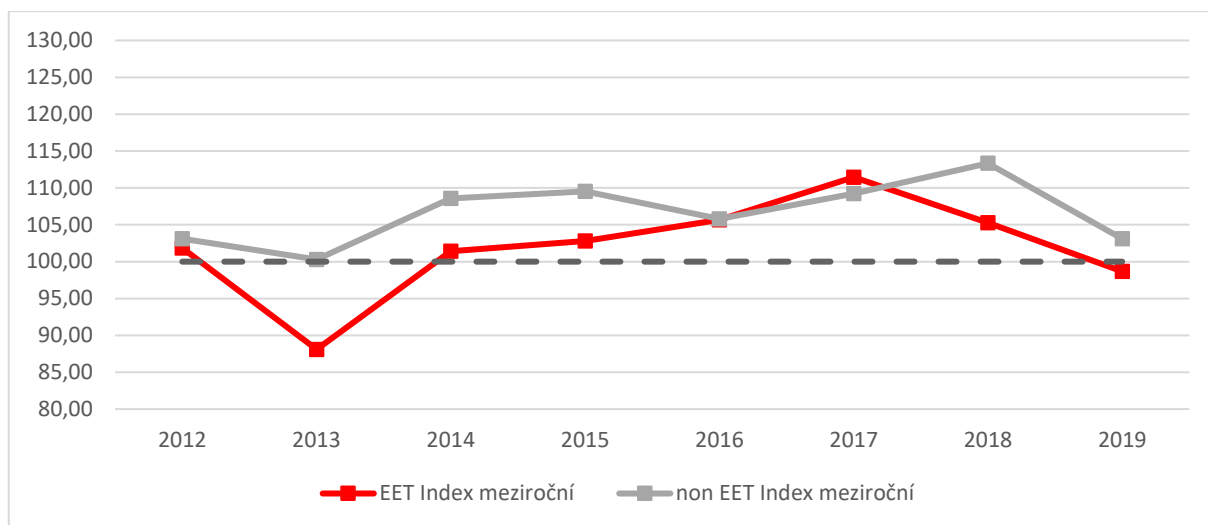
Obrázek 7 Vývoj meziročních indexů inkasa DPPO pro kategorie EET a ostatní za období 2012 – 2019 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování

Z výše uvedeného vyplývá, že zásadní změna v případě zavedení EET není viditelná. Očekávaný zásadní výkyv nebo zvyšující se tendence inkasa daně z příjmu právnických osob se nedostavily. Naopak v kategorii EET subjektů došlo k snižování tempa růstu. Z tohoto pohledu není efekt prokazatelný.

### 5.3.3 Vliv EET na daň z příjmu fyzických osob

Poslední uvažovanou daní je daň z příjmu fyzických osob. Je třeba připomenout, že je zde uvažována daň z příjmů ze samostatné činnosti tak, jak je to uvedeno v § 7 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Stejně jako v předešlých kapitolách je zde inkaso daně rozděleno do dvou skupin podle klasifikace CZ-NACE. Při pohledu na Obrázek 8 a obě křivky v něm obsažené lze dojít k závěru, že jejich průběh je méně dramatický než u předešlých analyzovaných daní. Je možné konstatovat, že inkaso daně za téměř celé sledované období roste u obou kategorií. Průměrné tempo růstu u non EET subjektů se pohybuje okolo 6,8 %, u druhé skupiny je to pak pouze 1,7 %, což je ale částečně dáno propadem v roce 2013. Z pohledu EET jsou opět významné hodnoty až v letech 2016 a 2017. U EET subjektů je v roce 2017 meziroční index roven 111,5, ten pak vyjadřuje růst o 11,5 % oproti roku předchozímu. Tato hodnota znamená odchylku v podobě 10 % vzhledem k průměrnému tempu a při pohledu na graf je

i tempo růstu větší než u non EET subjektů, kdy v roce 2017 byl zaznamenán růst o 9,2 %, ten však nevybočoval z celkového trendu. Po roce 2017 se tempo růstu obrátilo a začalo pomalu klesat, až došlo v roce 2019 k propadu inkasa daně.



Obrázek 8 Vývoj meziročních indexů inkasa DPFO pro kategorie EET a ostatní za období 2012 – 2019 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021), vlastní zpracování

Z výše uvedeného lze konstatovat, že určitý vliv zavedení EET na inkaso daně z příjmu fyzických osob ze samostatné činnosti je viditelný. Rozdíl mezi oběma kategoriemi v roce 2017 je znát zejména v tom smyslu, že křivka non EET subjektů nevybočuje nikterak z trendu, zatímco růst druhé křivky je větší než u té první a také v tomto roku dosáhl maxima.

#### 5.4 Analýza inkasa daní vzhledem k dalším možným vlivům

Na inkaso daně může mít vliv velké množství jiných okolností. V tomto směru už byla dříve diskutována aktivita státu při kontrolní činnosti při správě daní. Zvýšením aktivity státních orgánů může dojít k snížení daňových úniků a většímu inkasu daně. Dalším faktorem jsou také legislativní změny týkající se daní, kde v rámci předchozí kapitoly byla zmíněna změna zákona o dani z přidané hodnoty, který jednak přidával druhou sníženou daňovou sazbu, do které zařadil určité produkty, kterým se tak sazba snížila. Velmi silným faktorem je také úroveň ekonomiky a její vývoj. Zjednodušeně lze říci, že při ekonomickém růstu subjekty více produkují a tím dosahují většího zisku, ze kterého pak odvádějí daně. Při poklesu ekonomiky je pak situace logicky opačná. Tato kapitola se bude věnovat právě analýze závislosti mezi makroekonomickým ukazatelem ve formě hrubého domácího produktu a inkasa daně z přidané hodnoty s ohledem na zavedení EET.

Pro účely analýzy je nejprve potřeba definovat aparát, na základě kterého bude analýza provedena. Pro porovnání budou použity dvě veličiny, hrubý domácí produkt a inkaso daně z přidané hodnoty. Analýza bude zaměřena nejprve na určení míry závislosti z celkového pohledu. Poté dojde k zjištění závislosti u subjektů, které jsou předmětem EET. Jelikož obě veličiny jsou kvantitativní, bude závislost měřena pomocí Pearsonova korelačního koeficientu

$$r = \frac{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2 \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2}} \quad (5.4.1)$$

kde  $x_i, y_i$  jsou hodnoty obou veličin a  $\bar{x}, \bar{y}$  jsou průměry obou veličin za celé sledované období.

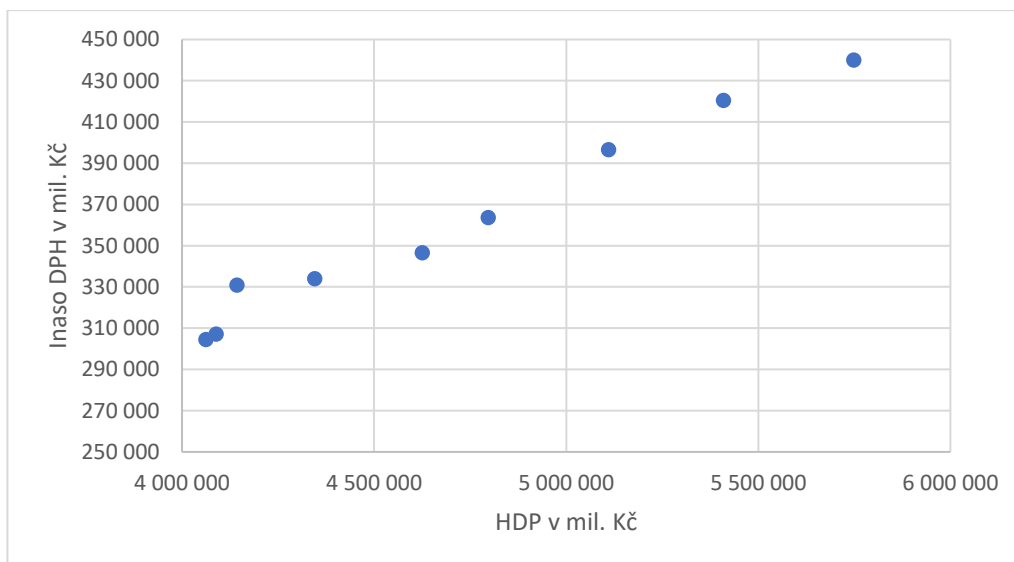
Aby bylo možné provést zmíněný výpočet, bude nejprve nutné ověřit, zdali existuje lineární vztah mezi oběma veličinami. Toho bude dosaženo analýzou bodového grafu prezentujícího závislost obou veličin. Po ověření tohoto předpokladu bude testována hypotéza o nulovém koeficientu společně se stanovením alternativní hypotézy o nenulovém koeficientu. O přijetí některé z hypotéz bude rozhodnuto pomocí následujícího testovacího kritéria:

$$T = r \sqrt{\frac{n-2}{1-r^2}} \quad (5.4.2)$$

kde  $r$  je korelační koeficient a  $n$  je počet hodnot. Tato statistika má Studentovo rozdělení s  $(n-2)$  stupni volnosti a pro účely testování bude uvažován parametr  $\alpha = 0,05$  představující pětiprocentní hladinu významnosti. O přijetí nebo zamítnutí nulové hypotézy bude rozhodnuto na základě porovnání testovacího kritéria s příslušným kvantilem Studentova rozdělení.

Pokud budou zamítnuty nulové hypotézy u obou vypočtených korelačních koeficientů, bude možné porovnat tyto výsledky a určit, zdali je větší míra závislosti mezi celkovým HDP a inkasem daní nebo u závislosti počítané pouze u vybraných kategorií CZ-NACE, na které je vztaženo EET. Výsledkem porovnání bude zjištění, která závislost je významnější. Z toho pak budou vyvozeny závěry.

Obrázek 9 zobrazuje bodový graf závislosti mezi HDP a inkasem DPH od roku 2011 do roku 2019. Z tohoto grafu je patrné, že mezi oběma veličinami existuje lineární vztah. Předpoklad pro výpočet korelačního koeficientu je tedy naplněn.



Obrázek 9 Bodový graf reprezentující závislost mezi HDP a inkasem DPH v období 2011 – 2019 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Český statistický úřad, 2021), vlastní zpracování

Jak již bylo uvedeno, nejprve je nutné stanovit nulovou hypotézu a k ní hypotézu alternativní. Nulová hypotéza předpokládá, že hodnota Pearsonova korelačního koeficientu je rovna nule, což by znamenalo, že neexistuje lineární korelace mezi oběma veličinami. Alternativní hypotéza předpokládá opak.

$$H_0: r = 0 \quad (5.4.3)$$

$$H_1: r \neq 0$$

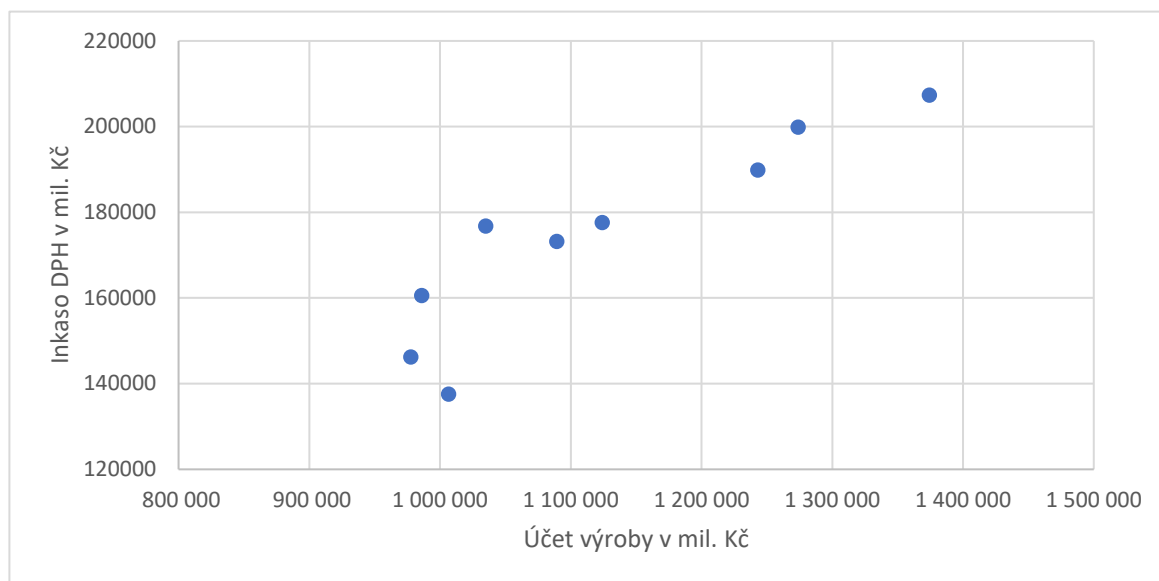
Tabulka 2 uvádí jednotlivé parametry a vypočtené hodnoty. Pro účely testování hypotézy je nutné ověřit vztah mezi hodnotou testovacího kritéria a kritickou hodnotou. Jelikož hodnota kritéria je vyšší, nulová hypotéza je zamítnuta na pětiprocentní hladině významnosti. Z toho plyne, že korelace mezi oběma veličinami není nulová, ale je rovna vypočtené hodnotě Pearsonova korelačního koeficientu, jenž je roven 0,989. Jelikož hodnota je velmi blízko jedné, lze hovořit o velmi silné korelaci, téměř dokonalé přímé závislosti.

Tabulka 2 Parametry výpočtu korelačního koeficientu pro míru závislosti mezi HDP a inkasem DPH – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Český statistický úřad, 2021), vlastní zpracování

Korelační koeficient (r)	Hladina významnosti (α)	Počet stupňů volnosti (n-2)	Testovací kritérium (T)	Kritická hodnota (kvantil T rozdělení)
0,989	5 %	7	18,306	2,365

V druhé části bude analyzován vztah mezi hodnotami účtu výroby pro odvětví, kterých se týká EET, a inkasem DPH od subjektů ve stejných kategoriích. Stejně jako v předchozím případě je nejprve nutné zjistit, zdali existuje lineární vztah mezi oběma veličinami. Obrázek 10

představuje tento vztah a rozložení bodů má lineární charakter, proto je předpoklad pro výpočet korelačního koeficientu naplněn.



Obrázek 10 Bodový graf závislosti mezi účtem výroby a inkasem DPH pro EET subjekty pro období 2011 – 2019 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Český statistický úřad, 2021), vlastní zpracování

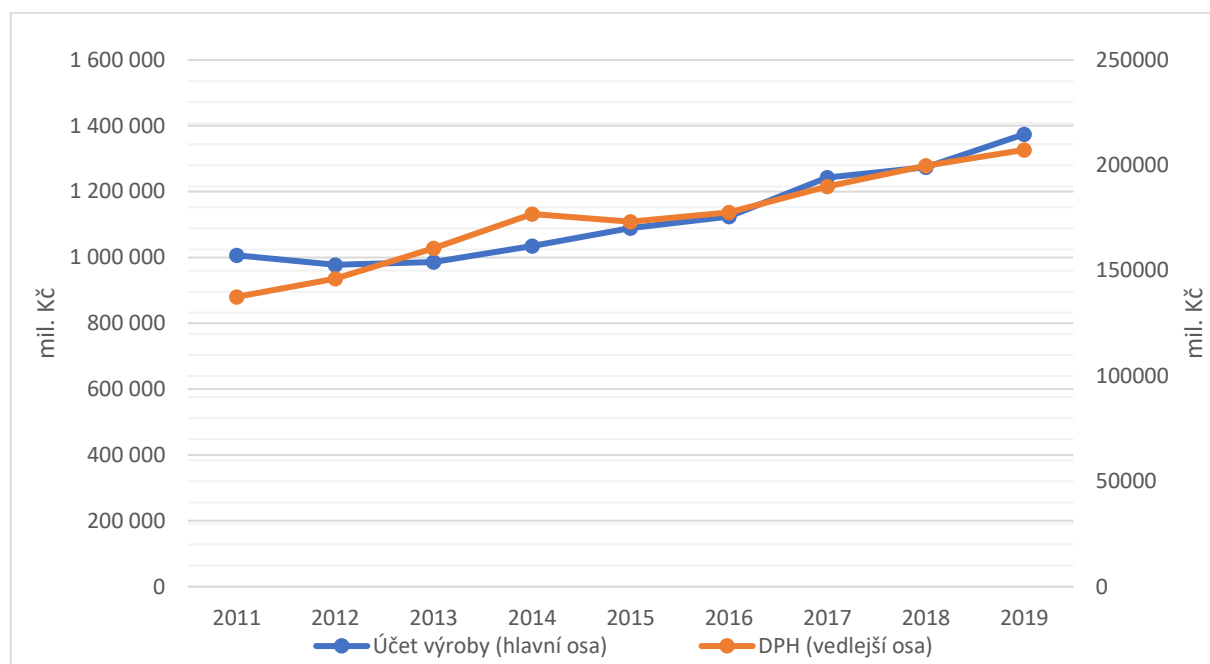
Testované hypotézy budou stanoveny obdobně jako v (5.4.3), čili bude testována nulová hypotéza. Na základě výsledku testovacího kritéria bude přijata nebo zamítnuta. Tabulka 3 uvádí výsledky a parametry výpočtu. Jelikož hodnota testovacího kritéria je vyšší než kritická hodnota v podobě daného kvantilu Studentova rozdělení, je nulová hypotéza zamítnuta a přijata ta alternativní. Pearsonův korelační koeficient je tedy nenulový a je roven hodnotě 0,907. Tato hodnota znamená, že existuje silná přímá závislost mezi oběma veličinami.

Tabulka 3 Parametry výpočtu korelačního koeficientu pro míru závislosti mezi účtem výroby a inkasem DPH pro EET subjekty – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Český statistický úřad, 2021), vlastní zpracování

Korelační koeficient (r)	Hladina významnosti (α)	Počet stupňů volnosti (n-2)	Testovací kritérium (T)	Kritická hodnota (kvantil T rozdělení)
0,907	5 %	7	5,707	2,365

Při porovnání obou vypočtených koeficientů je zřejmé, že těsnější závislost je mezi celkovou výkonností ekonomiky a inkasem DPH než v druhém případě. Interpretace porovnání je poměrně zřejmá. Celkové inkaso daně z přidané hodnoty výrazně závisí na výkonnosti ekonomiky, vliv ostatních faktorů je minimální. Dílčí inkaso daně počítané pouze pro ty kategorie CZ-NACE, kterých se týká EET, je dle výpočtu také silně závislé na výkonnosti ekonomiky, ovšem existuje rozdíl mezi koeficienty korelace. Důvod rozdílu lze hledat v tom, že existují další faktory, které ovlivňují inkaso daně v případě EET subjektů. Výpočet neříká

nic o tom, jaké faktory to jsou, nicméně lze předpokládat, že jedním z nich je legislativní změna při určení daně z roku 2015, jak již byl diskutováno v kapitole 5.3.1. Otázkou je, zdali dalším faktorem může být i zavedení EET. Obrázek 11 představuje hodnoty obou veličin, přičemž lze vyčíst, že od roku 2013 docházelo ke konstantnímu růstu účtů výroby v daných odvětvích s drobným výkyvem v roce 2017. Výkyv u křivky inkasa daně v tomto roce nenastal, čili není prokázáno, že by zavedení EET bylo dalším faktorem.



Obrázek 11 Inkaso DPH a výkonnost ekonomiky pro odvětví zahrnutá v EET za období 2011 – 2019 – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Český statistický úřad, 2021), vlastní zpracování

## 5.5 Zhodnocení nákladů zavedení EET pro oblast veřejných financí

V předchozích kapitolách byl analyzován dopad EET na výběr daní. Z analýzy vyplynulo, že zavedení tohoto nástroje neměl zásadní vliv na výběr daní. Ačkoliv výběr daní v průběhu let rostl, příčinou byl spíše ekonomický růst. EET je však zatížena poměrně velkými náklady. Mezi tyto náklady můžeme zařadit především náklady na technické zabezpečení celého projektu EET, náklady na zaměstnance, náklady na Public Relations, náklady na kontrolní nákupy a náklady na Účtenkovou loterii.

### 5.5.1 Technické zabezpečení

Před spuštěním projektu bylo zřejmé, že bude potřeba investovat do informačních systémů pro zabezpečení jeho chodu. Nejdůležitějším článkem je systém, který komunikuje s pokladnami subjektů ve smyslu příjmu datových zpráv o tržbách a odesílání FIK. Pro účely implementace tohoto systému byl vybrán státní podnik Státní pokladna Centrum sdílených služeb, jehož



úkolem bylo analyzovat situaci, navrhnout řešení, takové řešení vytvořit a poté spravovat. Nedílnou součástí systému bylo vytvoření rozhraní pro komunikaci se subjekty a také se správními orgány. Na systém byly kladeny vysoké nároky z hlediska kybernetické bezpečnosti, dostupnosti a škálovatelnosti. Výsledný návrh počítal s tím, že systém bude provozován již zmíněným státním podnikem, který také měl dle smluv za úkol poskytovat odbornou podporu subjektům, vytvářejícím aplikace pro evidování tržeb. Výsledný náklad na všechny výše uvedené činnosti do roku 2020 činil 207 509 555,50 Kč<sup>10</sup>. Jelikož je očekáváno, že provoz systému bude nadále pokračovat, budou v dalších letech vynakládány další výdaje.

Mimo hlavní systém Finanční správa potřebovala integrovat EET do svého hlavního systému ADIS (Automatizovaný daňový informační systém). Kromě interních funkcí, které zahrnovaly upravení spisové služby, registrů atd., bylo uzpůsobeno rozhraní Daňového portálu pro poplatníky zahrnující příjem žádostí o autentizační údaje a evidenci provozoven a správu certifikátů. Pro veřejnost pak byla přidána funkcionality umožňující ověřování účtenek. Celkový náklad za tyto úpravy byl 60 489 252,78 Kč<sup>11</sup>.

Hlavní systém zmíněný v prvním odstavci je využíván jak Finanční správou, tak i Celní správou, která žádnou další investici do technického zabezpečení neuskutečnila.

### 5.5.2 Náklady na zaměstnance

Kontrolní činnosti a správní řízení v rámci EET provádí Finanční a Celní správa. Zaměstnanci Finanční správy vykonávali tyto činnosti na plný úvazek. Na druhou stranu, jak vyplynulo ze zaslaných podkladů od Celní správy, její zaměstnanci se nezabývali pouze výkonem agendy EET. Tito zaměstnanci vykonávají kontrolní činnosti a správní činnost v rámci kompetencí Celní správy, tedy nejen EET. Z Tabulka 4 níže vyplývá, že náklady na zaměstnance Finanční správy za čtyři roky činí 1 092 843 368,- Kč. Průměrný počet zaměstnanců za jeden rok je 443,2374 zaměstnanec vykonávajícího agendu související s EET.

---

<sup>10</sup> Dle dostupných dat ze systému E-ZAK Ministerstva financí ČR ([https://mfc.ezak.cz/contract\\_display\\_1623.html](https://mfc.ezak.cz/contract_display_1623.html))

<sup>11</sup> Dle dostupných dat z Věstníku veřejných zakázek (<https://old.vestnikverejnychzakazek.cz/cs/Form/Display/604086>)

Tabulka 4 Přehled personálních nákladů souvisejících s EET – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Prudičová, 2021), vlastní zpracování

Rok	Mzdové náklady včetně příslušenství, FKSP a odměn (v Kč)	Počet zaměstnanců EET
2017	257 221 031	461,09
2018	287 736 118	480,42
2019	282 232 469	441,45
2020	265 653 750	389,99
<b>Celkem / Průměr</b>	<b>1 092 843 368</b>	<b>443,2375</b>

Finanční správa původně plánovala vynaložit na zaměstnance pouze 197 milionů Kč za jeden kalendářní rok. Oproti plánu tyto náklady překročila každý rok fungování EET.

### 5.5.3 Public Relations

Další položkou nákladů v rámci EET jsou náklady spojené s propagací projektu. Ještě před zahájením projektu bylo třeba jej zpropagovat tak, aby se dostal do podvědomí široké veřejnosti a aby podnikatelé, kterých se povinnost evidovat tržby bude týkat, měli dostatek informací. Prvotními náklady byly především nákup mediálního prostoru a správa průběhu kampaně po dobu 7 měsíců. Na tuto službu Finanční správa vynaložila celkem 30 609 133 Kč<sup>12</sup>.

Původně však bylo plánováno, že Finanční správa vynaloží na tyto prvotní náklady pouze přibližně 26 miliónu Kč. Také bylo plánováno, že v roce 2017 vynaloží 14 milionů Kč a v roce 2018 další 2 milióny Kč na propagaci projektu EET. V roce 2017 Finanční správa uplatnila opční právo k veřejné zakázce související s nákupem mediálního prostoru a byly jí poskytnuty dodatečné služby. Tyto dodatečné služby souvisely také s nákupem mediálního prostoru pro jeden rozhlasový spot a inzertní přílohu v rozsahu dvou stran v celostátních denících. Celková hodnota této zakázky činila 1 270 500 Kč<sup>13</sup>.

Pro zaplnění zakoupeného mediálního prostoru potřebovala Finanční správa vytvořit informační kampaň. Náklady na zajištění takového kreativního řešení informační kampaně směřující k prezentaci projektu EET zahrnující návrhy v oblasti reklamy, marketingu

<sup>12</sup> Dle dostupných dat ze systému E-ZAK Ministerstva financí ČR ([https://mfcr.ezak.cz/contract\\_display\\_1307.html](https://mfcr.ezak.cz/contract_display_1307.html))

<sup>13</sup> Dle dostupných dat ze systému E-ZAK Ministerstva financí ČR ([https://mfcr.ezak.cz/contract\\_display\\_1859.html](https://mfcr.ezak.cz/contract_display_1859.html))

a komunikace, výrobu a produkci kreativních výstupů pro informační kampaň činily 3 569 500 Kč<sup>14</sup>.

V roce 2020 Ministerstvo financí uzavřelo smlouvu o zajištění reklamního prostoru v tisku. Předmětem byla reklamní kampaň týkající se poslední fáze EET. Jednalo se opět o propagaci v tištěných médiích. Celková cena za zajištění reklamní kampaně v roce 2020 činila 1 110 780 Kč<sup>15</sup>. Tyto náklady byly vynaloženy zbytečně, neboť poslední fáze kvůli probíhající pandemii SARS-CoV-2 nebyla spuštěna.

#### **5.5.4 Náklady na kontrolní nákupy**

Dalšími náklady, které Finanční a Celní správa musí vynakládat v souvislosti s EET, jsou náklady na kontrolní nákupy. Tyto nákupy jsou prováděny při kontrolní činnosti. Kontrola je vykonávána ještě před tím, než se kontrolující osoby prokáží svými služebními průkazy tak, aby osoba, jež má povinnost evidovat tržby, nevěděla, že kontrola probíhá. Většinou kontrolní činnost probíhá tak, že kontrolující osoba nakoupí zboží či službu a poté zjišťuje, zda byly povinnosti stanovené zákonem o EET splněny. Takto praxe probíhá jak u Finanční správy, tak i Celní správy. Z Tabulka 5 vyplývá, že největší náklady na kontrolní nákupy byly vynaloženy Finanční správou v roce 2018, konkrétně 4 014 798 Kč. Toto koresponduje i s daty uvedenými v kapitole 5.2, čili že v roce 2018 Finanční správa provedla nejvíce kontrol. Nejméně bylo vynaloženo v roce 2020, a to jak Finanční správou, tak i Celní správou. Tato skutečnost je způsobena probíhající pandemií viru SARS-CoV-2 od března 2020. Od této doby nemusí subjekty plnit povinnosti stanovené zákonem o EET, tedy neprobíhala žádná kontrolní činnost. Celkem bylo vynaloženo na kontrolní nákupy za období 2017 až 2020 Finanční správou 11 762 636,33 Kč a Celní správou 2 120 618,- Kč.

---

<sup>14</sup> Dle dostupných dat z Věstníku veřejných zakázek (<https://old.vestnikverejnychzakazek.cz/cs/Form/Display/650688>)

<sup>15</sup> Dle dostupných dat z Věstníku veřejných zakázek (<https://www.vestnikverejnychzakazek.cz/Form03/Display/158138>)

Tabulka 5 Náklady na kontrolní nákupy – Zdroj dat: (Kostelanský, 2021) a (Prudičová, 2021), vlastní zpracování

Rok	Náklady Finanční správy (v Kč)	Náklady Celní správy (v Kč)
2017	3 296 161	615 119
2018	4 014 798	820 407
2019	3 741 424	574 272
2020	710 253	110 820
<b>Celkem</b>	11 762 636	2 120 618

### 5.5.5 Účtenková loterie

Účtenková loterie je hra, v rámci které může každý, kdo zaregistruje platnou účtenku, vyhrát některou z 30 tisíc cen. Musí však jít o účtenku, která byla vystavena v souladu se zákonem o EET, tedy součástí účtenky musejí být i nezbytné kódy vysvětlené v kapitole 4. Tato hra je doplňkovou součástí EET. Díky výhrám jsou tak zákazníci motivováni k přebírání účtenek od obchodníků, kteří mají povinnost evidovat tržby dle zákona o EET, a mohou takovýmto způsobem přispět k řádnému výběru daní. Taková hra však přináší nemalé náklady. Jak je uvedeno výše, zákazník může vyhrát jednu z 30 tisíc výher. Výhry se losují každý měsíc a náklady činí 5,4 milionů korun měsíčně. Celkem stát za rok vložil do výher 64,8 milionů korun. Účtenková loterie byla zrušena k 31. 3. 2020 v souvislosti s probíhající pandemií viru SARS-CoV-2. (Účtenkovka, 2020)

V průběhu Účtenkové loterie se objevilo také několik problémů. Jak píše Součková (2017), při samotném spuštění došlo k útokům hackerů, to mělo za následek výpadek a nefunkčnost serverů. Zároveň také byla zpochybňována regulérnost hry, kdy například jeden hráč zaregistroval za jediný den 11 tisíc účtenek. To by znamenalo, že musel navštívit více než 350 obchodů za jediný den. Vzhledem k tomu, že neexistoval limit pro hodnotu tržby, byly registrovány i haléřové účtenky, jejichž původ byl pochybný. (Pokorná, 2019)

Výhry v Účtenkové loterii nebyly jedinými náklady. Aby celý systém fungoval, bylo potřeba komplexního zajištění provozu, což znamená kompletní vytvoření a provozování Účtenkové loterie. Za tuto službu bylo zapláceno celkem 56 070 480 Kč<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> Dle dostupných dat z Věstníku veřejných zakázek (<https://www.vestnikverejnychzakazek.cz/Form03/Display/19801>)

Dalšími náklady byla propagace projektu. Propagace obsahovala reklamní spoty v rozhlasu, televizi, plakáty. Celková cena za propagaci činí přibližně 7 109 464,- Kč<sup>17</sup>.

### 5.5.6 Shrnutí

Tabulka 6 představuje celkové náklady jednotlivých skupin nákladů, které byly vynaloženy na EET. Tyto náklady byly sečteny do celkových částek za období od roku 2016 až 2020. Celkové náklady vynaložené do roku 2020 jsou 1 636 465 287,33 Kč.

*Tabulka 6 Přehled nákladů na zavedení EET – Zdroj dat: Věstník veřejných zakázek a systém E-ZAK Ministerstva financí ČR, vlastní zpracování*

	<b>Náklady 2016 – 2020 (v Kč)</b>
Technické zajištění	267 998 808,33
Zaměstnanci	1 092 843 368
Public Relations	36 559 913
Kontrolní nákupy	13 883 254
Účtenková loterie	225 179 944
Celkem	1 636 465 287,33

Vzhledem k tomu, že v předchozích kapitolách nebyl prokázán výrazný vliv EET na inkaso daní, se jeví tyto náklady jako neúměrně vysoké.

---

<sup>17</sup> Dle dostupných dat z Národního elektronického nástroje (NEN) pro správu a zadávání veřejných zakázek (<https://nen.nipez.cz/ZakladniInformaceOZadavacimPostupu-606465311-40452759>), systému E-ZAK Ministerstva financí ČR ([https://mfc.ezak.cz/contract\\_display\\_2147.html](https://mfc.ezak.cz/contract_display_2147.html)) a [https://mfc.ezak.cz/contract\\_display\\_3090.html](https://mfc.ezak.cz/contract_display_3090.html))

## Závěr

V prosinci roku 2016 Česká republika zavedla systém Elektronické evidence tržeb. Zavedení bylo odůvodňováno řadou přínosů, které měly státu pomoci v souvislosti s kontrolou daňových úniků. EET bylo doprovázeno mediální kampaní, která měla za cíl odpovědět na otázky, proč je její zavedení nutné. Mezi přínosy bylo řazeno zejména narovnání podmínek na trhu tak, aby bylo zajištěno férové prostředí. Výhodu viděl také stát v tom, že poctiví podnikatelé budou méně zatěžováni daňovými kontrolami, jelikož díky EET bude využita cílená kontrola. Pro stát a jeho podřízené orgány také viděly výhodu v zefektivnění Finanční správy a v neposlední řadě také ve zvýšení inkasa daní.

Hlavním cílem této práce bylo analyzovat přínos EET v případě inkasa daní. Pro naplnění tohoto cíle bylo nejprve nutné vymezit teoretické základy. Z tohoto pohledu se tedy teoretická část věnovala v obecné rovině správě daní včetně zákonných úprav v podobě daňového řádu. Součástí bylo také vysvětlení problematiky daňových úniků se zaměřením na prostředí v České republice, což bylo jedním z cílů práce. Samozřejmostí bylo zařazení kapitoly týkající se vymezení EET, kde nutností bylo popsat, jakým způsobem bylo zavedení provedeno a jaký je celkový princip fungování.

V rámci praktické části byla nejprve provedena analýza aktivity státu a správních orgánů v oblasti kontroly dodržování zákona o EET. Analýza vybraných ukazatelů odhalila, že počty kontrol se v průběhu let snižovaly, ovšem poměr mezi počtem uskutečněných kontrol a počtem kontrol se zjištěním se zvyšoval. Rozborem výše průměrných částek na jedno rozhodnutí bylo zjištěno, že stát nepůsobí dostatečně represivně tak, aby donutil subjekty zákon o EET dodržovat.

Posouzení vlivu zavedení EET na inkaso vybraných daní bylo hlavním cílem praktické části. Mezi vybrané daně byly zařazeny ty, které byly nejvíce ovlivněny, tedy daň z přidané hodnoty, daň z příjmu právnických osob a daň z příjmu fyzických osob. Zvolená statistická metoda byla tvořena výpočtem časových řad meziročních řetězových indexů u hodnot inkasa zmíněných daní. Tyto řady byly kalkulovány vždy pro dvě skupiny subjektů – podléhající a nepodléhající EET. Výsledek analýzy nepotvrdil výrazný vliv EET na inkaso daně. I když byly v křivkách řad indexů patrné výkyvy, nebyl prokázán zásadní vliv. Další část analýzy byla věnována posouzení závislosti mezi výkonností ekonomiky a inkasem daně z přidané hodnoty. Jako forma analýzy byl vybrán výpočet koeficientu korelace mezi oběma veličinami nejprve u celkových hodnot veličin a pak také u hodnot těch kategorií subjektů, kterých se EET týká.

Z této analýzy nebylo prokázáno, že by EET bylo druhým faktorem po výkonnosti ekonomiky, který by inkaso daně ovlivňoval. Poslední stanovený cíl se týkal zhodnocení nákladů na zavedení a provoz systému Elektronické evidence tržeb. Vzhledem k závěrům z předchozích analýz bylo zjištěno, že stát vynaložil vysoké náklady v porovnání s očekávanými přínosy zejména v podobě zvýšeného inkasa daní.

## Citovaná literatura

- AMBROŽ, Jan. *Daň z příjmů*. Praha : Koršach, 2005, 397 s. ISBN 80-86296-08-3.
- BURDOVÁ, Jana, Hana ERBSOVÁ a Jana IMMEROVÁ. *Metodika realizace zajišťovacího příkazu dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů*. [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 16. Listopad 2011, 20 s. [cit.: 17. Leden 2021.] Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-jine/7342\\_11\\_Metodicka\\_pomucka\\_zajistovaci\\_prikaz.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-jine/7342_11_Metodicka_pomucka_zajistovaci_prikaz.pdf).
- CENTER FOR SOCIAL AND ECONOMIC RESEARCH. *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2019 Final Report*. [online]. Varšava: Directorate General Taxation and Customs Union, 4. Zář 2019, 79 s. [cit.: 13. Únor 2021.] Dostupné z: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2019\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2019_en.pdf).
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Databáze národních účtů. Národní účty*. [online] Praha: Český statistický úřad, 1. Březen 2021. [cit.: 16. Březen 2021.] Dostupné z: <https://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenka.indexnu>.
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Běžný a zjednodušený režim. Etržby*. [online] ©2021c. [cit.: 25. Leden 2021.] Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/bezny-a-zjednoduseney-rezim>.
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Karusel (karuselový podvod)*. [online] 28. Leden 2016. [cit.: 15. Leden 2021.] Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>.
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Kdo a jaké tržby eviduje. Etržby*. [online] ©2021e. [cit.: 1. Únor 2021.] Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/kdo-a-jake-trzby-eviduje>.
- FINANČNÍ SPRÁVA. *O Daňové Kobře. Daňová Kobra*. [online] ©2021a. [cit.: 21. Leden 2021.] Dostupné z: <https://www.danovakobra.cz/>.
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Obchodní modely a situace, při nichž dochází k prodeji. Etržby*. [online] ©2021d, 11 s. [cit.: 30. Leden 2021.] Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Stravovani\\_Obchodni\\_modely.pdf](https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Stravovani_Obchodni_modely.pdf).
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Odklad EET prodloužen až do 31. prosince 2022. Etržby* [online] 2. Listopad 2020. [cit.: 2. Únor 2021.] Dostupné z: [https://www.etrzby.cz/cs/novinky\\_1548](https://www.etrzby.cz/cs/novinky_1548).
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Proč evidence tržeb? Etržby*. [online] ©2021b. [cit.: 23. Leden 2021.] Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/proc-e-trzby>.
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Základní informace. Finanční správa*. [online] 14. Květen 2015. [cit.: 17. Leden 2021.] Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>.
- HANUŠ, Jaromír, Bohumil HOLUŠA a Lydie MUSILOVÁ. *Daňový řád v kostce*. Ostrava : EconomiCon, 2012, 420 s. ISBN 978-80-905065-2-7.
- JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. Praha : C.H. Beck, 2019, 152 s. ISBN 978-80-7400-75-1-4.
- KLOZÍKOVÁ, Markéta, a další. *Závěrečná zpráva hodnocení dopadů regulace (RIA): návrh zákona o evidenci tržeb*. [online] Praha: Ministerstvo financí ČR, 2016, 68 s. [cit.: 28. Březen 2021.] Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Zaverecna-zprava-hodnoceni-dopadu-regulace-RIA-k-zakonu-o-evidenci-trzeb-2016.pdf>.
- KOSTELANSKÝ, Lukáš. *Sdělení k žádosti*. Praha : Generální finanční ředitelství, 2. Březen 2021. Č. j.: 17476/21/7700-00131-050202.



KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha : ASPI, 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

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

MAŠÁTOVÁ, Zuzana. Vyřizování žádostí o povolení zvláštního režimu evidence tržeb po dobu odkladu EET. *Etržby*. [online] Praha: Finanční správa, 3. Prosinec 2020. [cit.: 25. Leden 2021.] Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2020/vyrizovani-zadosti-o-povoleni-zvlastniho-rezimu-evidence-trzeb-po-dobu-odkladu-eet-11038>.

MINISTERSTVO ŽIVOTNÍHO PROSTŘEDÍ. Daně. *Ministerstvo životního prostředí*. [online] 2020. [Citace: 23. Duben 2021.] Dostupné z: <https://www.mzp.cz/cz/dane>.

POKORNÁ, Zdislava. Podivné praktiky v účtenkovce: hráč zaregistroval 11 tisíc dokladů za měsíc, ministerstvo to neřeší. *iROZHLAS*. [online] Praha: Český rozhlas, 25. Říjen 2019. [cit.: 23. Duben 2021.] Dostupné z: <http://irozhl.as/7P6>.

PRUDIČOVÁ, Hana. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb.* Praha: Generální ředitelství cel, 15. Únor 2021. Č.j: 7195-3/2021-900000-202.

SEJKORA, Tomáš. *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. Praha : Leges, 2017, 224 s. ISBN 978-80-7502-226-4.

SMITH, Adam. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Praha: Liberální institut, 2016, 904 s. ISBN 978-80-86389-60-8.

SOUČKOVÁ, Kateřina. Stránky účtenkovky v době zveřejňování výsledků nefungovaly. 'Šlo o hackerský útok,' řekla Schillerová. *iROZHLAS*. [online] Praha: Český rozhlas, 15. Listopad 2017. [cit.: 23. Duben 2021.] Dostupné z: <http://irozhl.as/1p4>.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie*. Praha : C.H. Beck, 2008, 330 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ÚČTENKOVKA. *Účtenkovka*. [online] Diebold Nixdorf s.r.o., 1. Červenec 2020. [cit.: 23. Březen 2021.] Dostupné z: <https://www.uctenkovka.cz/ouctenkovce#uctenkovka>.

VANČUROVÁ, Alena a Václav BONĚK. *Správa daní pro ekonomy*. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2011 156 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. Praha : 1. VOX, 2018, 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

## Přílohy

Příloha A Žádost o poskytnutí informací – GFŘ .....	51
Příloha B Žádost o poskytnutí informací – GFŘ 2.....	52
Příloha C Žádost o poskytnutí informací – GŘC .....	53

## Příloha A *Žádost o poskytnutí informací – GFŘ*

Generální finanční ředitelství  
Lazarská 15/7  
Praha 1 – Nové Město  
117 22

### **Žádost o poskytnutí informací**

Žádám o poskytnutí informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím. Žádané informace budou použity jako podklad k bakalářské práci na téma „Dopady zavedení EET na oblast veřejných financí“. Spolu s touto žádostí také zasílám jako přílohu tabulku Excel k doplnění potřebných dat.

V příložené tabulce je pět listů. V hlavičce každé tabulky je uvedena jednotka. Dále je také v tabulce uvedeno, za které roky tyto informace požaduji.

V listu „DPH“ se nachází tabulka, v rámci které žádám o vyplnění informací o inkasu daně z přidané hodnoty celkem a dále inkaso daně z přidané hodnoty dle uvedených klasifikací CZ-NACE.

V listu „DPPO“ žádám o vyplnění inkasa daně z příjmu právnických osob jak celkem, tak i inkaso daně z příjmu právnických osob dle uvedených klasifikací CZ-NACE.

V listu „DPFO“ žádám o vyplnění inkasa daně z příjmu osob samostatně výdělečně činných (§7 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu) celkem a také inkaso dle uvedených klasifikací CZ-NACE.

V listu „Pokuty“ žádám o vyplnění dat souvisejících s pokutami vybranými v souvislosti s EET (elektronickou evidencí tržeb). Jedná se pouze o pravomocně ukončená řízení o pokutě.

V listu nazvaném „Ostatní náklady“ žádám o vyplnění nákladů spojených s agendou EET (náklady na kontrolní nákupy, náklady na zaměstnance).

Děkuji předem.

S pozdravem Anna Sovová

Žadatel:  
Anna Sovová

██████████  
████████████████████  
██████████████████  
██████████

## Příloha B *Žádost o poskytnutí informací – GFŘ 2*

Generální finanční ředitelství  
Lazarská 15/7  
Praha 1 – Nové Město  
117 22

### **Žádost o poskytnutí informací**

Žádám o poskytnutí informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím. Žádané informace budou použity jako podklad k bakalářské práci na téma „Dopady zavedení EET na oblast veřejných financí“. Spolu s touto žádostí také zasílám jako přílohu tabulku Excel k doplnění potřebných dat. V hlavičce tabulky je uvedena jednotka. Dále je také v tabulce uvedeno, za které roky tyto informace požaduji.

Jedná se o informace související s náklady na technické zajištění celého projektu elektronické evidence tržeb a náklady související s PR projektu EET.

Děkuji předem.

S pozdravem Anna Sovová

Žadatel:

Anna Sovová

██████████  
████████████████████  
██████████████████  
██████████

## Příloha C *Žádost o poskytnutí informací – GŘC*

Generální ředitelství cel  
Budějovická 7  
Praha 4  
140 00

### **Žádost o poskytnutí informací**

Žádám o poskytnutí informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím. Žádané informace budou použity jako podklad k bakalářské práci na téma „Dopady zavedení EET na oblast veřejných financí“. Spolu s touto žádostí také zasílám jako přílohu tabulku Excel k doplnění potřebných dat.

V příložené tabulce jsou dva listy. V hlavičce každé tabulky je uvedena jednotka. Dále je také v tabulce uvedeno, za které roky tyto informace požaduji.

V listu „Pokuty“ žádám o vyplnění dat souvisejících s pokutami vybranými v souvislosti s EET (elektronickou evidencí tržeb). Jedná se pouze o pravomocně ukončená řízení o pokutě.

V listu nazvaném „Ostatní náklady“ žádám o vyplnění nákladů spojených s agendou EET (náklady na kontrolní nákupy, náklady na zaměstnance).

Děkuji předem.

S pozdravem Anna Sovová

Žadatel:

Anna Sovová

██████████

██████████████████

██████████████████

██████████