

Univerzita Pardubice

**Fakulta ekonomicko-správní
Ústav podnikové ekonomiky managementu**

Vliv elektronizace na vyvolané náklady zdanění

Bc. Marcela Kynclová

**Diplomová práce
2017**

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Marcela Kynclová**
Osobní číslo: **E140034**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a management podniku**
Název tématu: **Vliv elektronizace na vyvolané náklady zdanění**
Zadávající katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cílem práce je analyzovat současný stav elektronizace ve správě daní a analyzovat dopady zavedených elektronických nástrojů na hodnotu vyvolaných nákladů.

Osnova:

- Současný stav elektronizace ve správě daní s ohledem na povinná a nepovinná podání pro podnikatele.
- Sběr primárních dat na vybraném vzorku firem.
- Vyhodnocení dopadů elektronizace na hodnotu vyvolaných nákladů.
- Vymezení přínosů a problémů spojených s elektronizací a stanovení návrhu řešení na optimalizaci nákladů.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 50 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 6. aktual. vyd. Praha : Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

PAVEL, J., VÍTEK, L. Vyvolané náklady daňového systému v ČR. Politická ekonomie. 2015, roč. 63, č. 3, s. 317-330. ISSN 0032-3233.

SANFORD, S. C. Tax Compliance Costs Measurement and Policy, Bath: Fiscal Publications in association with The Institute for Fiscal Studies, 1995. ISBN 0-9515157-5-6.

ŠIROKÝ, J.a kol. Daňová teorie s praktickou aplikací 2.vydání. Praha : C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

VAILLANCOURT, F. The Compliance Cost of Taxes on Business and Individuals: A Review of the Evidence. Public Finance. 1987, Vol. 42, No. 3, pp. 395-414.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR. Praha : VOX 2014. ISBN 978-80-87480-23-6.

Vedoucí diplomové práce:

prof. Ing. Jan Pavel, Ph.D.

Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání diplomové práce: **4. září 2016**

Termín odevzdání diplomové práce: **28. dubna 2017**

doc. Ing. Romana Provaníková, Ph.D.

děkanka

L.S.

doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.

vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 4. září 2016

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci 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., autorský zákon, 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. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30.4.2017


Marcela Kynclová

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce prof. Ing. Jan Pavel, Ph.D. za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování diplomové práce.

ABSTRAKT

Cílem práce je analyzovat současný stav elektronizace ve správě daní a posoudit dopady zavedení na vybraném vzorku firem. V první části se zaměřím na vývoj a současný stav elektronizace s ohledem na povinná a nepovinná podání pro podnikatele. Ve druhé části na vybraném vzorku firem vyhodnotím vyvolané náklady vlivem elektronizace. Poslední část bude zahrnovat vymezení přínosů a problémů spojených s elektronizací a stanovení návrhu řešení optimalizace nákladů.

KLÍČOVÁ SLOVA

ELEKTRONIZACE, FINANČNÍ ÚŘAD, DAŇOVÝ PORTÁL, REVERSE-CHARGE, AUTOMATIZOVANÝ FINANČNÍ SYSTÉM.

TITLE

The Impact of Computerization on Taxation Costs.

ANNOTATION

The thesis focuses on analyzing the impacts of computerization in tax administration. The data collection will be conducted primary on a selected sample of companies and subsequently evaluated the impact of computerization on the value of incurred costs.

KEYWORDS

Computerization, Finance Authority, Tax Portal, Reverse-charge, Automatic Tax System.

OBSAH

1.1	VYVOLANÉ NÁKLADY ZDANĚNÍ.....	9
1.1.1	<i>Administrativní náklady</i>	9
1.1.2	<i>Efektivnost daní</i>	11
1.1.3	<i>Nadměrné břemeno</i>	11
1.2	MĚŘENÍ VYVOLANÝCH NÁKLADŮ DANÍ.....	12
1.3	VYVOLANÉ NÁKLADY VZNIKAJÍCÍ VLIVEM ELEKTRONIZACE DAŇOVÉ SPRÁVY	13
1.3.1	<i>Elektronizace ve správě daní ve světě</i>	13
1.4	POVINNÁ ELEKTRONICKÁ FORMA PODÁNÍ	16
1.4.1	<i>Automatizovaný daňový informační systém</i>	19
1.4.2	<i>Dotčené daňové subjekty</i>	20
1.4.3	<i>Zástupce</i>	20
1.4.4	<i>Uznávané způsoby odeslání datové zprávy</i>	21
1.4.5	<i>Uznávaný elektronický podpis</i>	21
1.4.6	<i>Datová schránka</i>	21
1.4.7	<i>Podání datové zprávy s ověřenou identitou</i>	22
1.4.8	<i>Následky nedodržení povinné elektronické formy</i>	22
1.5	STRUKTURA DANÍ V ČR.....	24
1.5.1	<i>Daň z příjmů právnických osob</i>	25
1.5.2	<i>Daň z příjmů fyzických osob</i>	26
1.5.3	<i>Vyúčtování srážkové a zálohové daně z příjmů fyzických osob</i>	26
1.5.4	<i>Daň z přidané hodnoty</i>	27
1.5.5	<i>Majetkové daně</i>	28
1.5.6	<i>Sociální a zdravotní pojištění</i>	28
1.6	METODA MĚŘENÍ NA VYBRANÉM VZORKU SUBJEKTŮ	30
1.6.1	<i>Vzorek respondentů</i>	30
1.6.2	<i>Ocenění času</i>	34
1.6.3	<i>Časová náročnost písemné a elektronické podoby DPPPO</i>	35
1.6.4	<i>Časová náročnost písemné a elektronické podoby DPFO</i>	36
1.6.5	<i>Časová náročnost DPH</i>	38
1.6.6	<i>Časová náročnost daně z nemovitých věcí</i>	40
1.6.7	<i>Časová náročnost silniční daně</i>	40
1.6.8	<i>Časová náročnost s odesláním přehledu SP</i>	42
1.6.9	<i>Časová náročnost související s odesláním ELDP</i>	43
1.6.10	<i>Časová náročnost odeslání příloh k nemocenským dávkám</i>	44
1.6.11	<i>Časová náročnost zdravotních pojišťoven</i>	45
1.6.12	<i>Účetnictví jako podpůrný nástroj elektronizace</i>	46
1.7	SHRNUTÍ, NÁVRHY A OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI.....	50
1.8	ZÁVĚRY, NÁVRHY A OPATŘENÍ Z DOTAZNÍKOVÉHO ŠETŘENÍ.....	55

Úvod

Spolu s vývojem informačních a komunikačních zařízení dochází logicky i k vývoji a modernizaci v komunikaci s veřejnou správou. Aby byla cesta modernizace efektivní a účinná, je důležité, aby veřejný i soukromý sektor neustále sledoval vývoj nových technologií a naučil se je maximálně využívat pro rychlejší a jednodušší vzájemnou komunikaci. Důsledkem toho by mělo dojít ke zlevnění služeb na obou stranách. Základním nástrojem modernizace je elektronizace, která s sebou zároveň nese náklady vložené do softwaru a vzdělávání zaměstnanců. Česko bohužel v hodnocení vyspělosti takzvaného e-Governmentu patří až na 50. místo na světě, podle jednoho z dílčích žebříčků je dokonce až na 92. místě. Srovnání každoročně připravuje OSN.[2] Pojmem eGovernment se označuje mimo jiné možnost komunikace s institucemi státní a veřejné správy v elektronické podobě [2].

Práce se tedy zaměřuje na analýzu dopadů elektronizace v oblasti daňové správy na vybraném vzorku firem. Protože neexistují podnikající subjekty, které by nepodléhaly žádné dani, je důležité zjistit jaké náklady a v jaké míře vznikají vlivem elektronizace. Ne vždy totiž dojde k úspěšné implementaci technologie, neexistuje zpětná vazba jak tato skutečnost ovlivnila náklady a procesy dané firmy. To, že Česko spadá v hodnocení vyspělosti až na padesáté místo na světě, vypovídá o špatné informovanosti a vzdělanosti české populace v této problematice. Do budoucna nelze předpokládat, že by se situace vrátila zpět na písemnou úroveň komunikace mezi poplatníky a daňovou správou, proto se musí firmy průběžně připravovat na rozvoj v této oblasti. Analýza by měla sloužit ke zjištění závad, kterých se poplatníci dopouštějí, a zároveň k jejich odstranění, a tím k zefektivnění práce a zjednodušení těchto každodenních procesů.

Cílem mojí práce bude analyzovat vyvolané náklady vlivem elektronizace, zjistit přínosy a zápory a najít vhodné řešení pro optimalizaci těchto nákladů. Nebude zřejmě jednoduché najít pro všechny subjekty jednotný koncept toho jak efektivně zacházet s vyvolanými náklady vlivem elektronizace daní.

V první části diplomové práce se zaměřím na strukturu a druhy daní v ČR. Pro přehlednost a maximální názornost jsem si vybrala daně, které nejvíce administrativně zatěžují oslovené respondenty. Jak již bylo výše uvedeno, daně vyvolávají další náklady, které subjektům vznikají při jejich zjišťování. Správnému výpočtu předchází mnoho účetních operací, správné informace, fundovanost administrativních pracovníků. Vyvolané náklady zdanění jsou tedy

nezbytnou součástí při rozhodování firem jak se s nimi vypořádat. Tyto náklady jsou náklady obtížně měřitelné, proto je důležité zvolit správnou metodu měření.

Již od roku 2010 přibyla mezi položky ovlivňující výši nákladů firem také elektronizace ve správě daní. Elektronizace v ČR má ovšem mnoho slabých stránek, a proto jsem se v této části práce zabývala také otázkou vývoje elektronizace ve světě, kde lze čerpat nové poznatky a využít je následně i u nás. Kdo je povinnen elektronicky zasílat přiznání a jakými možnými způsoby, se budu věnovat v následující kapitole. Formální stránka daní totiž hraje neméně důležitou roli při určování obtížnosti zpracování a vyvolaných nákladů.

K tomu, zda elektronizace přispěla pozitivně či negativně k výběru daní, jsem využila metodu měření formou dotazníkového šetření. Otázky byly směřovány na časovou náročnost zpracování jednotlivých daní. Pro účely výpočtu celkových nákladů jsem zvolila hodinovou sazbu administrativního pracovníka dle Českého statistického úřadu. K porovnání a optimalizaci jsem pak použila náklady na externí pracovníky, školení zaměstnanců, náklady na software a pravidelné aktualizace sw a jako poměrové ukazatele jsem použila roční obraty tržeb a počet zaměstnanců firem.

1.1 Vyvolané náklady zdanění

Daň představuje transfér finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru, transfér, který se neobejde bez dodatečných nákladů. Tyto dodatečné náklady snižují celkový efekt ekonomiky, resp. vyvolávají neefektivnost. Cílem daňových systémů je především snížit neefektivnost na nejnižší možnou míru. Daňová teorie rozlišuje dva druhy daňových nákladů:

- administrativní náklady přímé a nepřímé,
- nadměrné břemeno daně. [15]

1.1.1 Administrativní náklady

Administrativní náklady jsou veškeré náklady spojené s existencí a fungováním daňových úřadů a náklady daňových poplatníků a plátců. Návrhy daňových zákonů jsou projednávány ve vládě a parlamentu a státní administrativa se musí postarat o řádné spravování daňové agendy a výběr daní. Nákladům spojeným s daněmi na straně veřejného sektoru říkáme přímé administrativní náklady. [15]

Administrativní náklady jsou na rozdíl od nákladů vyvolaných či dokonce nadměrných daňových břemen daleko viditelnější a lépe měřitelné. V případě administrativních nákladů je však zase komplikovanější přiřadit tyto náklady k jednotlivým druhům daní. Na administrativní náklady zdanění se lze zaměřit z různých úhlů pohledu. Mezi tato hlediska patří:

- hledisko časové – běžně opakované náklady související s výběrem daní, mimořádné náklady spojené se zavedením nové daně nebo se zásadní změnou daně, kolísání nákladů z hlediska správy jednoho poplatníka,
- hledisko dopadu na příslušný ekonomický sektor - administrativní náklady, které nese buď veřejný nebo soukromý sektor,
- hledisko dopadu na příslušnou vládní úroveň – administrativní náklady nese centrální banka nebo subcentrální vláda,
- hledisko druhu úřadu veřejné správy, u které náklady vznikají, daňové úřady různých stupňů - příprava legislativy, schvalování a následné vynuucování dodržování daňového práva,
- chronologie vzniku daňových nákladů – návrhy zákonů, schvalování, implementace a nakonec kontrola a vynuucení práva,

- hledisko struktury administrativních nákladů – mzdy, včetně pojistného, zajištění prostor a jejich vybavení, investice do hmotného majetku, náklady na odbornou úroveň zaměstnanců, čas. [14]

V některých případech rostou nepřímé administrativní náklady současně s přímými náklady, např. u zavedení další sazby DPH. Jindy nepřímé náklady rostou, když přímé klesají, a naopak. Pro svou značnou „skrytost“ jsou nepřímé administrativní náklady často ze strany státní správy podceňovány a může se stát, že překročí únosnou mez. Jiným důvodem proti přesouvání administrativy ze státu na poplatníka je regresivita administrativních nákladů vzhledem k velikosti daňového základu a též poplatníků. Ve velkých podnicích činí náklady na vyplnění daňového přiznání jen zlomek zisku, zatímco u malých podnikatelů to může být mnohem víc. Tuto nežádoucí regresivitu mohou zákonodárci někdy snížit, např. náš zákon umožňuje poplatníkům daně z příjmů zahrnout náklady paušálem, čehož využívají především malí podnikatelé. Usnadní si tak nejen vyplnění daňového přiznání, ale nemusejí vést složitou evidenci všech svých nákladů. [18]

Vyvolané náklady týkající se daňových subjektů mohou mít povahu jak nákladů, kterým se nelze vyhnout, a které jsou neoddělitelně spjaty s existencí příslušné daně nebo jde o náklady, které nejsou nutně součástí existence určité daně. Jako příklad vyvolaných nákladů, kterým se nelze vyhnout, lze uvést operace, kterými se účetní hospodářský výsledek upravuje na daňový základ. U velké skupiny fyzických osob je existence celé účetní agendy vyvolaným daňovým nákladem. Rovněž odvody daní formou srážky u zdroje nebo srážení záloh na daň plátcem, např. administrace zdanění osobních důchodů zaměstnavatelem za zaměstnance či odvod srážkové daně bankou z úrokových příjmů klientů, s sebou nesou vyvolané náklady.

Mezi vyvolané náklady zdanění, které vyplývají z dobrovolného rozhodnutí poplatníka, lze zařadit zejména náklady na daňové plánování, auditory, účetní či daňové poradce apod. Lze tedy uvažovat o dobrovolných a nedobrovolných vyvolaných daňových nákladech, i když jejich rozlišení může být problematické a linie mezi nimi neostrá. Přesto si dokážeme představit, že účetnictví vedené primárně kvůli zjištění daňového základu může být poplatníkem vedeno dobrovolně i poté, co uplatňuje daňové výdaje procentem z příjmů, resp. mu přináší informace, na které si již zvykl a které potřebuje.

V neposlední řadě sem patří i čas a peníze občanů a firem vydané na seznámení se s daňovými zákony, na vyplnění daňových přiznání, peníze zaplacené daňovým poradcům a

právníkům a řada dalších nákladů s tím spojených včetně nákladů na účetní evidenci. Nepřímé administrativní náklady, zvané též vyvolané, nelze tak snadno vyčíslit, neboť ve své většině nejsou statisticky vykazovány. Je možné pouze odhadovat, kolik času stráví občané nad daňovým přiznáním, kolik peněz je vynaloženo na plnění daňových povinností a kolik stojí případné snahy o daňové úniky. [19]

Význam vyvolaných nákladů zdanění je v posledních dekáдах akcentován z několika důvodů. Z teoretického pohledu je nutné je vnímat jakou součást celkového snížení čistých příjmů resp. užiteků poplatníků, což má skrze ekonomické náklady na získání zdrojů pro vládní výdaje dopady na diskusi o nastavení optimálního daňového systému a optimální velikosti vlády. Pro hospodářskou a daňovou politiku jsou tyto náklady důležité z pohledu teorie strany nabídky, protože omezují produkční výkonnost ekonomiky a ziskovost firem a působí tak obdobně jako vyšší daňové sazby nebo širší daňový základ. Na evropské úrovni a v OECD se snaha o podporu ekonomického růstu projevuje politikou omezování administrativních zátěží, přičemž náklady související s plněním daňových povinností jsou ve výši 46 % odhadovány jako jejich největší součást. V České republice se snaha o omezení vyvolaných nákladů promítla do návrhu na systémovou změnu správy daní, kdy hlavním deklarovaným cílem vytvoření jednoho místa výběru daní bylo snížení vyvolaných nákladů plátců daní. [19]

1.1.2 Efektivnost daní

Daňová spravedlnost a daňová efektivnost jsou považovány za dva hlavní principy moderních daňových systémů. Daňový systém je považován za efektivní, pokud jsou minimalizovány administrativní náklady vlády spojené s výběrem daní, náklady soukromého sektoru vyvolané plněním daňové povinnosti a náklady vzniklé v důsledku distorzí způsobených zdaněním, tzv. nadměrná daňová břemena. Administrativní a vyvolané náklady se v literatuře také označují za transakční náklady daňového systému. [19]

1.1.3 Nadměrné břemeno

Kromě administrativních nákladů nese společnost ještě jiný, skrytější druh nákladů, snižující efektivnost ekonomiky. Jsou to náklady na distorze, jež vyvolává téměř každá daň. Zavedené nové daně způsobuje změny v relativních cenách, v relativních výnosech a užitcích. Každá změna má proto vliv na chování lidí – jednotlivci se snaží docílit co nejvyššího užitku a co nejnižšího daňového zatížení, snaží se daním vyhnout. Proto po zdanění provedou substituci, nahradí spotřebu a výrobu zdaněného zboží jiným, budou nabízet svou práci v jiné

profesi, rozhodnou se pro více volného času na úkor práce, umístí výrobní fondy do jiného odvětví nebo do zahraničních atd.. Změnou chování je možno se dani vyhnout, přesto není možné vyhnout se újmě způsobené dani. [26]

1.2 Měření vyvolaných nákladů daní

Měření vyvolaných nákladů je založeno na jejich zjišťování u poplatníků. Pro měření se používají dotazníky, rozhovory s respondenty, studie časových a pracovních nákladů a modelování vyvolaných nákladů pro typizované situace pomocí odhadu položkových nákladů souvisejících s plněním daňových povinností. Celková velikost vyvolaných nákladů je ovlivněna několika faktory: počtem daňových poplatníků, konstrukcí základu daně, vazbou základu daně na jiné základy daně a také systémem vykazování a kontroly.

Při měření vyvolaných nákladů vzniká několik metodologických problémů, které jsou důležité pro možnost srovnávání získaných výsledků. Jde o definici vyvolaných nákladů, zahrnování či nezahrnování nákladů spojených s vedením účetnictví u malých subjektů, zahrnování cash flow a psychických nákladů a užitků, které nejsou obvykle zahrnovány, pokrytí jednotlivých daní. Ve studiích je rovněž používáno různé ocenění času nutné pro odhad nákladů, např. u podnikatelů, kteří se věnují daňové agendě pro své podnikání či firmu. Ve studiích se používá nejčastěji jako ocenění času průměrná hrubá mzda zaměstnanců.

Metodicky závažným problémem zůstává volba technik získání dat. V úvahu přichází sběr dat pomocí dotazníků, resp. řízených rozhovory s respondenty a metody expertních odhadů. Základní výhodou údajů z dotazníků nebo rozhovorů je reálný pohled na velikost zátěží. Nevýhodou je náročnost na čas respondentů a jejich odborná náročnost. Problémem je i nízká míra návratnosti u rozesílaných dotazníků. Základní výhodou expertních odhadů je jejich jednoduchost, rychlost a menší nákladnost. Problémem může být také podhodnocení výsledků. Pro odhad nákladů pro všechny daňové poplatníky je obvykle volen stratifikovaný náhodný výběr z databází aktivních podnikatelů a frem. Za vysoké míry návratnosti jsou považovány hodnoty kolem 30 %, v literatuře jsou respektovány i výzkumy s mírou návratnosti přes 10 %. [19]

Existuje mnoho technik technik pro sběr a měření dat. Vaillancourt (1987) tyto techniky rozdělil do několika skupin - telefony, e-maily, rozhovory a přiřadil k nim jejich výhody a nevýhody, které spatřoval ve výšce nákladů, rychlosti odezvy, kvalitě dat, zaujatosti respondentů. [23]

1.3 Vyvolané náklady vznikající vlivem elektronizace daňové správy

Mezi náklady spojené s výběrem daní patří i elektronická komunikace se státní správou. Ve správě daní je jednoznačnou prioritou vyšší objem vybraných daní bez nutnosti zvyšování daňového zatížení, respektive schopnost poskytnout větší objem veřejných statků bez nutnosti navyšování celkových výdajů. Tyto požadavky elektronizace v oblasti daní může umožnit. Prioritou je zlepšení a zefektivnění výběru daní, boj proti daňovým únikům a snižování podílu šedé ekonomiky.

Vyšší míra elektronizace oběhu daňových dokladů snižuje administrativní náklady na správu daní a zrychluje schopnost správce daně reagovat na aktuální hrozby daňových úniků. Ve druhé části této práce se budeme zabývat dopadem elektronizace na vyvolané náklady soukromého sektoru, tedy podnikatelů.

Ministerstvo financí se zaměřuje na nástroje podpory zlepšení řízení a efektivnosti daňové správy zaměřené na elektronizaci a modernizaci postupů a nástrojů finanční a celní správy. Nástroje zahrnují dílčí opatření a aktivity, např. zvýšení využívání informací od třetích stran ke kontrole daňových úniků, zvýšení a motivaci využívání elektronických podání a elektronického zpracování dat, posílení řízení rizik pomocí informačních systémů, zajištění bezpečného přístupu daňových poplatníků a plátců pojistného k vlastním informacím a přístupu veřejnosti k formulářům a zákonům atd.. [12]

Mezi vyvolané náklady vlivem elektronizace pro daňové subjekty patří náklady na zabezpečení a soukromí, např. náklady spojené se zaručeným elektronickým podpisem, personalizací, tzn. zajištění kvalifikovaných zaměstnanců s odpovídajícím vzděláním v oblasti daní a účetnictví, náklady spojené při navigaci na webové stránce, vysoké vstupní náklady spojené s pořízením softwarů, hardwarů, neustálé školení personálu, opětovné náklady spojené s inicializováním/registrováním služeb, používání přihlašovacích údajů.

1.3.1 Elektronizace ve správě daní ve světě

Evropská unie určuje v současnosti jen mantinely pro jednotlivé typy daní :

- osobní důchodové daně - zůstávají v kompetenci národních vlád,
- nepřímé daně - dbá na to, aby hospodářská soutěž na vnitřním trhu nebyla narušována rozdíly mezi sazbami a systémy nepřímých daní,

- firemní daně – mají napomáhat volnému pohybu kapitálu a nemají způsobovat škodlivou konkurenci mezi jednotlivými krajinami. [22]

V roce 2002 bylo zřízeno Forum pro daňovou správu. Jeho náplní je vylepšovat služby pro výběr daní, zejména prostřednictvím pomoci jednotlivým orgánům snižovat náklady a zvyšovat efektivitu správy daní. Fórum pravidelně monitoruje vývoj v zemích OECD a vybraných zemí mimo OECD, se kterými sdílí zkušenosti převážně prostřednictvím zpráv z provedených průzkumů. [17] Daňová správa 2015, vypracovaná pod záštitou Fóra pro daňovou správu, je jedinečným a komplexním průzkumem systémů daňové správy, postupů a výkonnosti v 56 rozvinutých a rozvíjejících se ekonomikách, včetně všech členů OECD, EU a G20. Jejím výchozím bodem je předpoklad, že orgány pro správu příjmů mohou být lépe informovány a společněji spolupracovat, a to s ohledem na široké pochopení administrativního kontextu, v němž každý z nich funguje. Je však pravděpodobné, že jeho informační obsah bude zajímavý i pro mnohé externí strany, např. akademiky, externí auditorské agentury, regionální daňové orgány a mezinárodní subjekty poskytující technickou pomoc. Tato série identifikuje některé základní prvky správy státní daně a používá data, analýzy a příklady zemí k určení klíčových trendů, srovnávací úrovně výkonnosti, nedávného a plánovaného vývoje a osvědčených postupů.

Fórum se orientuje především na služby poskytované elektronicky. Pro zkvalitnění těchto služeb uvádí velký význam dobrého informačního systému ke zlepšení výkonu. Výsledkem bylo, že poslední projekty neustále zahrnovaly velké investice do informačních a komunikačních technologií. Mezi tyto projekty spadá i informační, registrační systém, který je podobný současnému systému v ČR. [17]

Registrační systém pomáhá daňové správě komunikovat s daňovým poplatníkem. Registrační proces začíná přidělením jedinečného identifikačního čísla daňovému poplatníkovi, které musí být uvedeno ve všech prohlášeních, platbách a korespondenci s daňovou správou a ve velkých zdanitelných transakcích. Veškeré informace týkající se daňového poplatníka jsou zadány do informačního systému. Systém také zahrnuje mechanismy pro pravidelnou aktualizaci. Ve většině zemí mají celní správy své samostatné systémy registrace. V některých zemích se vyvíjí úsilí o používání jediného systému jak pro daňové, tak pro celní účely.

V případě správy daní systém zachycuje informace zahrnuté do daňových přiznání a ověřuje jeho úplnost, kontroluje aritmetickou přesnost výpočtu zdanitelného základu a splatné

daně a vyúčtování daňových závazků na běžném účtu plátce daně. Podobný systém, který se týká celní správy, ověřuje informace o povaze, klasifikaci a ocenění deklarovaného zboží. Uplatňuje příslušné tarify založené na povaze zboží, země původu a celního režimu, pod kterým jsou výrobky a zboží dováženy a vyváženy. Vypočítává splatné daně a poplatky. Běžný účet, který obsahuje kompletní chronologické informace o závazcích a platbách konkrétního poplatníka, se systém týká konkrétních plateb plátců na příslušný druh daně, roční účetní období, povahu daně, tj. zda byla daň předem zaplacená, zda došlo k zadržení platby v reakci na oznámení o vyměření nebo využití. Tyto platby zveřejňuje systém na běžném účtu poplatníka. Kromě toho vypočítává úroky a povinné sankce v případě zpoždění platby nebo nezaplacení daní. Když mají daňoví poplatníci povolen splátkový kalendář, systém zaznamená množství a data kdy jsou splátky splatné a přijaté. Platební systém je základem pro příjmy a vytváří zprávy týkající se souhrnných inkas zhotovených na účet různé daně a různé daňové úřady. Systém pomáhá analyzovat nedoplatky a stanovení priorit při vymáhání pohledávek. [17]

Existuje také mnoho studií, které popisují náklady spojené s vlivem zdanění. Uznání existence a dopadu daňových nákladů není ale nedávný jev. Již v osmnáctém století Adam Smith uvedl principy daňové hospodárnosti. [9]

Studie dle [11] o provozních nákladech na zdanění, náklady na dodržování předpisů pro daňové poplatníky a administrativní náklady úřadů pro příjmy, poskytuje přehled těchto studií a odhaluje jak rozsah tak hloubku výzkumu v této oblasti. Uvádí důvody, proč výzkum o daňových provozních nákladech zjevně vzkvétá po nějakém počátečním zanedbání.

Klíčová teze práce je, že návrh daňového práva by neměl probíhat bez jasného uznání dopadu navrhovaných změn na provozní náklady daného systému. Zodpovědný návrh daňového práva musí být informován o pochopení dopadu návrhu na daňové zatížení, kterému daňoví poplatníci budou muset čelit a na administrativní náklady, které bude muset účetní úřad vynaložit. [11]

Další studie hodnotí regresivitu vyvolaných nákladů daňových poplatníků na firemní daně. Vyvolané náklady počítá jako procento vyvolaných nákladů k tržbám. Bylo zjištěno, že velké firmy mají vyšší vyvolané náklady na dodržování předpisů než jejich menší protějšky. [21]

Většina studií se týkala pouze administrativních nákladů. Zhruba 25% studií uvádělo administrativní náklady a náklady na dodržování předpisů, ačkoli v těchto studiích se nejčastěji soustředilo na náklady na dodržování předpisů. Zbytek studií se týkal pouze

nákladů na dodržování předpisů a nezaměřil se konkrétně na otázky týkající se administrativních nákladů. Studie byly rozděleny do čtyř hlavních regionů - Severní Amerika, Evropa, Austrálie a nakonec i zbytek světa. Tyto studie prováděli výzkumní pracovníci z různých akademických oborů, včetně managementu, obchodních studií, účetnictví a ekonomiky. Využili celou řadu metod a identifikovali mnoho vlastností, které se pravidelně vyskytují v nedávných studiích, například regresivní povaha nákladů na dodržování předpisů a potenciální kompromis mezi administrativními náklady a náklady na dodržování předpisů. [11].

1.4 Povinná elektronická forma podání

Povinná elektronická forma podání se vztahuje na následující čtyři základní typy podání:

- řádné daňové tvrzení,
- dodatečné daňové tvrzení,
- přihláška k registraci,
- oznámení o změně registračních údajů.

Daňový subjekt je povinen tato podání učinit datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Je přitom velmi důležité odlišovat pojmy forma a formát podání. Elektronická forma bude naplněna, je-li podání učiněno datovou zprávou odeslanou jedním ze zákonem uznávaných způsobů. Formát a strukturu datové zprávy pak určuje Pokyn D-349 vydaný Ministerstvem financí dne 28. prosince 2010 jako tzv. XML soubor. K jeho vytvoření lze přitom nejjednodušeji využít aplikaci elektronická podání pro finanční správu EPO dostupnou na webové adrese www.daneelektronicky.cz. Na této webové adrese lze kromě příslušných elektronických formulářů pro jednotlivá podání nalézt také interaktivní návody pro správné vyplnění těchto formulářů a automatickou kontrolu správnosti vyplnění podání. Pokud k příslušnému podání není v aplikaci EPO zveřejněn elektronický formulář, tedy pokud nebyl zveřejněn formát a struktura tohoto podání, nevztahuje se na něho povinná elektronická forma. [7]

Stále ještě existují daně, pro které neplatí povinnost zaslání v elektronické podobě. Vývoj v následující tabulce nám ukazuje počty EPO podání v předchozích letech po současnost.

Tabulka č. 1. Přehled podání písemností dle [4]

Typ písemnosti (Typ podání)		2013	2014	2015	2016	2017 (31.3.)
		Daň z nemovitostí	ZARE P	3 695	4 664	6 025
ISDS	0		157	5 426	13 309	12 462
Ost	12 085		12 346	13 365	16 710	13 245
Daň z přidané hodnoty	ZARE P	391 504	632 609	686 400	740 774	186 157
	ISDS	0	32 170	268 465	660 523	201 235
	Ost	148 238	837 217	689 765	755 151	169 170
Kontrolní hlášení DPH (od 1. 1. 2016)	ZARE P	0	0	0	680 165	197 715
	ISDS	0	0	0	722 543	230 401
	Ost	0	0	0	2 321 544	682 774
Souhrnné hlášení VIES	ZARE P	117 130	133 135	136 110	135 688	33 061
	ISDS	0	5 391	44 320	101 173	30 360
	Ost	143	113	75 695	53 423	12 266

Typ písemnosti (Typ podání)						
		2013	2014	2015	2016	2017 (31.3.)
		558	171			
Daň silniční	ZAREP	33 367	47 088	63 847	70 133	67 178
	ISDS	0	78	20 587	58 953	79 764
	Ost	16 915	38 542	62 997	75 178	61 524
Daň z příjmů fyzických osob	ZAREP	20 830	30 506	54 533	61 425	28 399
	ISDS	0	399	22 863	65 846	61 707
	Ost	22 006	41 130	69 402	99 632	75 647
Daň z příjmů právnických osob	ZAREP	22 834	29 997	65 599	65 188	20 648
	ISDS	0	694	48 471	101 587	73 154

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

- ISDS - podání s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky
- Ost. - elektronické podání bez ZAREP nebo bez ISDS
- ZAREP - podání s uznávaným elektronickým podpisem

Povinná elektronická forma podání, stejně jako povinnost dodržet formát a strukturu datové zprávy, se přitom netýká pouze samotných podání, ale i jejich příloh, pokud je lze označit za součást těchto podání. V případě pochybností může být vodítkem opět skutečnost, zda je v rámci aplikace EPO dohledatelný elektronický formulář pro danou přílohu či nikoli. Není-li XML formulář uveřejněn, příloha může být přiložena v jiném formátu např. PDF, ale stále platí, že musí být podána stejnou formou jako hlavní podání. [7]

Tabulka č. 2 : Přehled povinné elektronické formy podání dle [7]

Daň	Povinnost elektronického podání
Daň z příjmu	✓
DPH+KH+SH	✓ / *
Silniční daň	✓
Daň z nemovitosti	✓ / *
Daň z převodu nemovitosti	*
SP,ZP	✓ / *
Vyúčtování SD aZD	✓ / *

*znamená povinnost elektronického podání, jen za určitých podmínek

1.4.1 Automatizovaný daňový informační systém

ADIS je aplikačně technickou podporou Finanční správy ČR. Jedná se o celorepublikovou aplikaci, která má vybudovanou jednotnou technickou infrastrukturu. Skládá se z dílčích modulů pro zpracování daňových přiznání jednotlivých daní, z modulů společných průřezových činností, které jsou potřebné pro správu, evidenci, vybírání a vymáhání daní, převod finančních prostředků oprávněným příjemcům a z modulů nezbytné systémové podpory. V rámci ADIS existuje na Internetu Finanční správy ČR aplikace Daňový portál, která je službou pro daňové subjekty. ADIS komunikuje s dalšími systémy. Přebírají se např. data z katastru nemovitostí, z insolvenčního rejstříku, z registru obyvatel, z registru motorových vozidel. Další nezbytností je výměna dat s ČNB, která vede účty všech finančních úřadů. ADIS rovněž poskytuje informace systému státní sociální podpory provozovanému MPSV ohledně oprávněnosti nároků na sociální dávky fyzickým osobám. ADIS zajišťuje i mezinárodní výměnu informací v oblasti správy daní. [1]

1.4.2 Dotčené daňové subjekty

Nově zavedená povinná elektronická forma podání se dle ustanovení § 72 odst. 4 daňového řádu týká daňového subjektu, pokud má on nebo jeho zástupce zpřístupněnou datovou schránku, nebo pokud má daňový subjekt povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Skutečnost, zda má daňový subjekt či jeho zástupce datovou schránku zpřístupněnou, bude správcem daně testována k okamžiku podání příslušného podání.

Při určování toho, zda daňový subjekt mající zpřístupněnou datovou schránku má povinnost podat některá z uvedených podání elektronickou formou, je důležité určit, o jaký typ datové schránky se jedná. Problematickým se přitom jeví především určení rozsahu povinnosti elektronického podání ve vztahu k různým typům datových schránek fyzických osob. V tomto směru může nastat několik situací:

- fyzická osoba mající zpřístupněnou datovou schránku nepodnikající fyzické osoby bude muset činit všechna zákonem stanovená podání elektronicky,
- fyzická osoba mající zpřístupněnou datovou schránku podnikající fyzické osoby bude muset činit elektronicky pouze podání související s její podnikatelskou činností, např. daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, jsou-li součástí příjmů i příjmy z této podnikatelské činnosti,
- fyzická osoba mající zpřístupněnou datovou schránku zástupce, typicky advokát, insolvenční správce či daňový poradce, bude muset činit elektronicky pouze podání související s činností zástupce, nikoli však svá osobní daňová podání,
- fyzická osoba mající zpřístupněno více datových schránek různého typu bude muset činit podání elektronicky v rozsahu stanoveném jednotlivými typy datových schránek současně. [7]

1.4.3 Zástupce

V situaci, kdy daňový subjekt datovou schránku zpřístupněnu nemá, ale jeho zástupce ano, povinnost činit podání datovou zprávou se odvíjí od toho, kdo příslušné podání činí. Zástupce v tomto konkrétním případě povinnost podávat datovou zprávou ve smyslu § 72 odst. 4 daňového řádu má z důvodu zpřístupnění datové schránky, avšak pokud konkrétní podání činí sám daňový subjekt, povinnost podat datovou zprávou nemá, neboť datovou schránku nemá zpřístupněnu on sám, ale jeho zástupce. [20]

1.4.4 Uznávané způsoby odeslání datové zprávy

Daňový řád stanovuje povinnost odeslat určená podání jedním z následujících uznávaných způsobů:

- prostřednictvím datové zprávy podepsané uznávaným elektronickým podpisem,
- prostřednictvím datové zprávy odeslané prostřednictvím datové schránky,
- prostřednictvím datové zprávy s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.

1.4.5 Uznávaný elektronický podpis

Uznávaný elektronický podpis, nebo jinak zaručený elektronický podpis, se řídí podle zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, kde se nazývá kvalifikovaným certifikátem. Tento zákon upravuje používání elektronického podpisu, poskytování souvisejících služeb, kontrolu povinností stanovených tímto zákonem a sankce za porušení povinností stanovených tímto zákonem. Pod tímto názvem ho lze zakoupit u akreditovaných poskytovatelů certifikačních služeb. Uznávaný elektronický podpis je založen na principu jednoznačné identifikace osoby podepisující dokument, pomocí identifikátoru MPSV s kvalifikovaným certifikátem. Tento podpis kromě jednoznačné identifikace podepisujícího dále zaručuje, že s dokumentem nebylo po podepsání již nikým manipulováno (Finanční ředitelství, 2009).

Náklady na pořízení certifikátů se pohybují od 350,-Kč a jsou platné po dobu 12 měsíců, tyto certifikáty jsou důležité především pro zaslání dokumentů OSSZ a některých zdravotních pojišťoven. [8]

1.4.6 Datová schránka

System datových schránek, přístupný na adrese www.mojedatovaschranka.cz čili Informační System Datových schránek ISDS byl založen v roce 2009, dle zákona 300/2008 Sb., jakožto služba eGovernment za účelem zavedení elektronické komunikace mezi právními a fyzickými osobami. Svým způsobem také jednalo o první takový projekt na světě, kde měl být takový veřejný system vyhrazený čistě pro úřední účely.

Dle zákona jsou definovány jako elektronické úložiště sloužící k výměně zpráv mezi orgány veřejné moci na jedné straně a právními a fyzickými osobami na straně druhé. Od 1. ledna 2010 mohou pak fyzické a právní osoby komunikovat pomocí Datových schránek i mezi sebou. Tato služba není obdobou e-mailové elektronické pošty, ani s ní není

funkčně propojena. Datové zprávy nelze z rozhraní ISDS posílat na e-mailovou adresu ani opačně. Systém Datových zpráv je také na rozdíl od běžné elektronické pošty zpoplatněn. Cenu určuje Česká pošta dle svého ceníku, která je také jeho provozovatelem. Ministerstvo vnitra je správcem systému ISDS, zřizuje a spravuje datové schránky.

Nyní se tento systém stane povinným nejen pro úřady a právnické osoby, ale nově bude povinný i pro osoby samostatně výdělečně činné, lékaře a zaměstnavatele. Naštěstí pro většinu občanů zatím stále nejsou povinné. Datové schránky stále totiž ještě bojují se spoustou kritických nedostatků, stále mají co dohánět co do spolehlivosti a stále se ještě budou určitě vyvíjet. [5]

1.4.7 Podání datové zprávy s ověřenou identitou

S nabytím účinnosti zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů, kterým byl mimo jiné novelizován zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, došlo k několika změnám týkajících se možnosti učinit podání vůči správci daně. Nově lze, dle § 71 odst. 1 písm. c) daňového řádu, učinit podání datovou zprávou s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. Seznam podání, která lze učinit výše uvedeným způsobem, je zveřejněn na stránce Přehled formulářů pro Finanční správu, na Daňovém portále Finanční správy ČR www.daneelektronicky.cz. Jedná se o všechny formuláře s označením EPO2. [25]

Pokud bychom měli vycházet z doslovného znění zákona a důvodové zprávy k němu, jsou tyto tři způsoby jedinými možnými způsoby odeslání podání s povinnou elektronickou formou. Vyskytl se však další právní názor, dle kterého by jako čtvrtá forma elektronického podání mělo být uznáváno i doručení podání prostřednictvím tzv. e-tiskopisu. Tedy podáním prostřednictvím aplikace EPO bez uznávaného elektronického podpisu či ověření identity podatele a jeho následným potvrzením doručení podepsaného e-tiskopisu správci daně. Tento e-tiskopis je aplikací EPO vygenerován po odeslání podání a správci daně musí být doručen nejpozději do pěti dnů ode dne odeslání podání prostřednictvím aplikace EPO. Tento způsob je běžně uznáván pro doručování elektronických podání dle zákona o DPH. [7]

1.4.8 Následky nedodržení povinné elektronické formy

Téma elektronizace je v současné době velmi významné i z hlediska následků hrozících v případě nedodržení povinnosti činit stanovená podání elektronickou formou. Jedná se zejména

o pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy, která je fixně stanovena na 2 000 Kč. Tato pokuta vzniká přímo ze zákona, což v praxi znamená, že správce daně nemá možnost rozhodnout, zda a v jaké výši bude pokuta uložena. Tuto základní pokutu však daňový řád umožňuje dále navýšit až o částku 50 000 Kč v případě, že nedodržením povinné elektronické formy podání daňový subjekt způsobí závažné stížení správy daní. Zde již správce daně má moderační pravomoc, a bude tedy záležet na jeho rozhodnutí, zda a v jaké výši navýšení pokuty uloží. Nelze přitom předem jednoznačně stanovit, v jakých situacích bude k navýšení pokuty docházet. Typově se však může jednat o případ, kdy následné převedení papírově podaného daňového přiznání do elektronické podoby bude pro správce daně představovat časově značně náročný úkon.

Pro případ porušení povinné elektronické formy podání se zákonodárce zabýval také osudem těchto podání v případě, že nebudou podána zákonem stanoveným způsobem. Tuto otázku řeší ustanovení § 74 odst. 4 daňového řádu, dle kterého platí, že nemá-li dané podání žádné další vady, bude na něho i v případě nedodržení elektronické formy pohlíženo jako na bezvadné. Toto přitom platí pro podání, u nichž tuto skutečnost správce daně předem zveřejnil způsobem umožňujícím dálkový přístup. Správce daně tak učinil na své úřední desce v rámci dokumentu Seznam podání, na něž se hledí jako na podání bez vady, jsou-li učiněny jinak než elektronicky, ačkoli měly být učiněny elektronicky. Dle této informace správce daně ve vztahu k těmto podáním nebude daňový subjekt vyzývat k odstranění vady spočívající v nedodržení povinné elektronické formy, ale pouze dojde k uložení již zmíněné pokuty za její nesplnění.

Specifickou kapitolou jsou zde přílohy daňových přiznání, ke kterým se jednotlivé uveřejněné informace přímo nevjadřují, kromě upozornění, že na přílohy podání se vztahují stejné podmínky jako na podání samotná, z čehož lze usoudit, že příloha daňového přiznání musí být taktéž podána v elektronické formě a ve formátu a struktuře stanovené správcem daně, jinak se daňový subjekt vystavuje výše popsaným následkům. Nebude-li příloha k daňovému přiznání přiložena vůbec, nebude se sice jednat o porušení některé z výše popsaných náležitostí, tvrzení obsažená v daňovém přiznání však pro nedostatek přílohy nebudou řádně podložena, což může vést správce daně k zahájení postupu k odstranění pochybností, v jehož důsledku pak v případě neprokázání tvrzení obsažených v daňovém přiznání může dojít k vyměření daňové povinnosti v jiné než daňovým subjektem tvrzené výši, a to opět se všemi daňovým řádem předvídanými následky. [7]

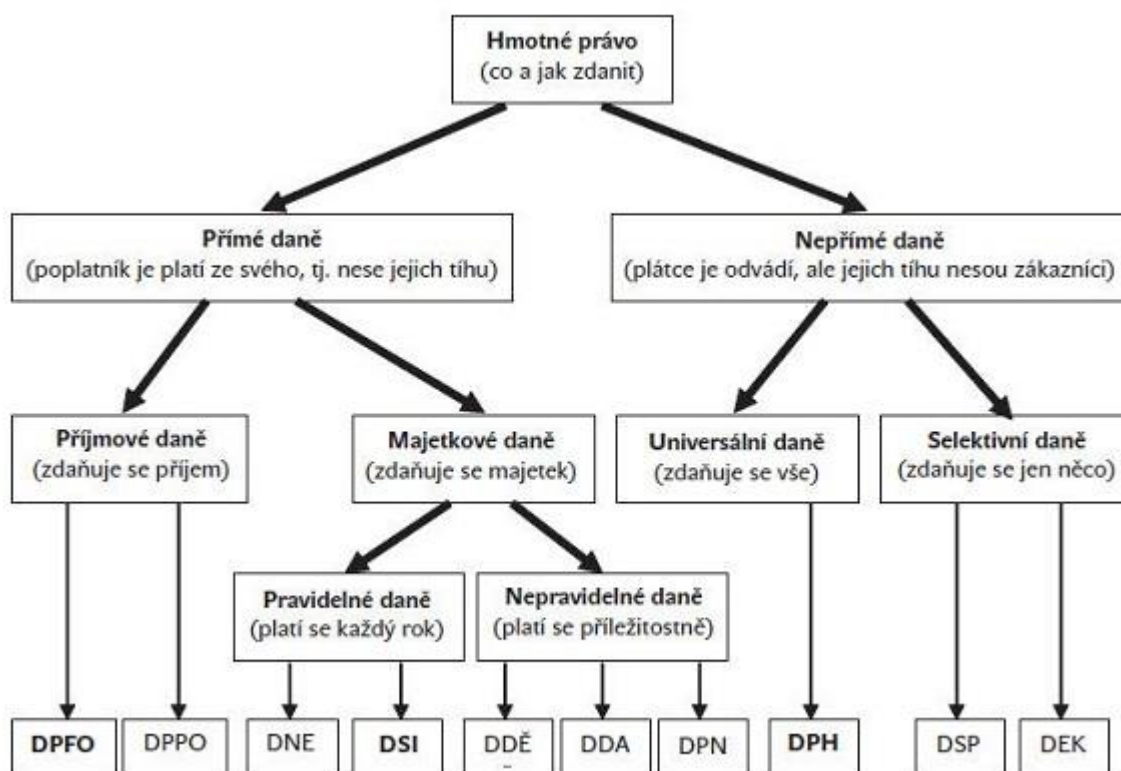
1.5 Struktura daní v ČR

Daň lze nejlépe definovat pomocí jejích vlastností. Je to povinná, zákonem určená platba plynoucí do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní, pravidelně se opakující buď v časových intervalech, nebo při stejných okolnostech a zpravidla neúčelová. [24]

Nejběžnější třídění daní se používá již od dob feudalismu, i když na většinu předchůdců daní bychom toto kritérium mohli rovněž použít. Daně se člení na přímé a nepřímé.

Daně přímé platí poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Jedná se o daně z důchodu a daně majtkové, případně o daně z hlavy.

U daní nepřímých se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny, Mezi daně nepřímé řadíme daně ze spotřeby a obrátů, daň z přidané hodnoty a také cla [13].



Obr. č. 1: Rozdělení daní v ČR dle [3]

1.5.1 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob představuje druhou důchodovou daň v daňovém systému České republiky. Povinnost k dani z příjmů právnických osob se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro příslušné zdaňovací období (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Od roku 2015 je pro všechny poplatníky, kteří vedou účetnictví povinná elektronická podoba přiznání DPPO.

K přiznání přikládají účetní závěrku v rozsahu vymezeném v § 18 odst. 1 zákona o účetnictví a poplatníci, jednotky uvedené v § 19a zákona o účetnictví, účetní závěrku sestavenou podle Mezinárodních účetních standardů. Při elektronickém podání daňového přiznání se účetní závěrkou poplatníků, účetních jednotek, které nejsou povinny používat pro účtování a sestavování účetní závěrky mezinárodní účetní standardy, rozumí elektronické přílohy Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty, popřípadě Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu, vyplňované s využitím údajů z Rozvahy a Výkazu zisku a ztráty, popřípadě Přehledu o změnách vlastního kapitálu a Opis Přílohy účetní závěrky, vkládaný jako samostatný soubor typu .doc, .xls, .pdf, .jpg, .txt nebo .rtf, s použitím tzv. E-přílohy. [10]

Poplatníci, účetní jednotky, kteří zatím nemají v programovém vybavení aplikace elektronického podání pro finanční správu k dispozici, mohou elektronické přílohy nahrazující účetní závěrku účinně nahradit elektronickými kopiemi Rozvahy, Výkazu zisku a ztráty, popřípadě Přehledu o změnách vlastního kapitálu, a přílohy účetní závěrky, vkládanými prostřednictvím E-příloh. Poplatníci, účetní jednotky, kterou jsou povinny používat pro účtování a sestavování účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy, mohou při elektronickém podání daňového přiznání účinně nahradit účetní závěrku elektronickými kopiemi jejich jednotlivých složek, vkládanými s použitím E-příloh.[10]

Z výše uvedeného vyplývá, že jedná-li se o elektronické podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob poplatníka účtujícího a sestavujícího účetní závěrku např. podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, kterou jsou podnikatelé účtující v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, musí být údaje z účetní závěrky uvedeny ve „Vybraných údajích z Rozvahy“ a „Vybraných údajích z Výkazu zisku a ztrát“ a pouze Opis Přílohy účetní závěrky vložen jako tzv. E-příloha ve formátu např. pdf. [10]

1.5.2 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob představuje jednu z nejvýznamnějších a zřejmě nejvíce viditelných daní. Každý z nás se s ní setkává vždy, když se prohlíží výplatní pásku. Zároveň se spolu s daní z příjmů právnických osob a daní z přidané hodnoty jedná o jednu z administrativně nejsložitějších daní. [6]

Povinnost k dani z příjmů fyzických osob se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro předmětný rok. Daňové přiznání lze podat osobně na finančním úřadu územním pracovišti, poštou nebo se může využít nabídky na webových stránkách Finanční správy a podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob elektronicky formou datové zprávy opatřené nebo neopatřené zaručeným elektronickým podpisem. Povinná elektronická podoba je povinná pouze v případě, že subjekt nebo jeho zástupce má zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Potom je povinen vyjmenovaná podání učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 daňového řádu, tj. podepsanou uznávaným elektronickým způsobem, odeslanou prostřednictvím datové schránky nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. [10]

1.5.3 Vyúčtování srážkové a zálohové daně z příjmů fyzických osob

Zdanění srážkovou daní podle zvláštní sazby je v principu konečné zdanění příjmů nepřímým způsobem u plátce příjmu, pokud je současně i plátcem daně. Uplatnění takového zdanění se aplikuje zejména na takové příjmy, které by bylo problematické zdanit samostatným daňovým přiznáním.

Vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti se podává podle ustanovení § 38j odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde je uvedeno, že plátce daně je povinen podat vyúčtování do dvou měsíců po uplynutí kalendářního roku, pokud plátce daně podá vyúčtování elektronicky, je lhůta pro podání do 20. března.

Pokud tedy podáváte vyúčtování zálohové daně v papírové formě, musíte jej podat do 1. 3., pokud elektronicky, stačí do 20. března. Vyúčtování srážkové daně má termín 3. dubna. [10]

1.5.4 Daň z přidané hodnoty

Již od 1. ledna 2014 byla novelou zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění zavedena povinná elektronická forma podání v oblasti daně z přidané hodnoty. Tuto novelu lze označit za jeden z prvních velkých kroků směřujících k úplné elektronizaci komunikace mezi správcem daně a daňovými subjekty. Další významný krok přišel tento rok spolu s novelou zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, která s účinností od 1. ledna 2015 zavádí obecnou povinnost elektronické formy zákonem specifikovaných podání. Ačkoli účelem této změny bylo přinést zjednodušení komunikace mezi správcem daně a daňovými subjekty, ve skutečnosti přinesla tato změna především značnou míru počáteční nejistoty ohledně skutečného výkladu klíčových pojmů daňového řádu.

Dle ustanovení § 101a zákona o DPH jsou plátcí DPH až na výjimky povinni podávat elektronicky řádná i dodatečná daňová přiznání, hlášení, přílohy k těmto podáním a dále přihlášky k registraci a oznámení o změně registračních údajů. I když se však na daného plátce DPH bude vztahovat některá z výjimek stanovených zákonem o DPH, bude muset i tak postupovat v souladu s ustanovením § 101a zákona o DPH, pokud mu povinnost činit podání elektronicky vznikla podle ustanovení § 72 odst. 4 daňového řádu. Tato podání jsou přitom plátcí DPH povinni podávat elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně. Právě tato jiná formulace ustanovení § 101a tak umožňuje podání prostřednictvím již zmíněného tzv. e-tiskopisu. Pro plátce to tedy znamená příslušný formulář vyplnit na stránkách finanční správy, provést odeslání písemnosti a následné podání, kterým se vytvoří již zmíněný e-tiskopis, který musí subjekt vytisknout, podepsat a nejpozději do 5 dnů zaslat na příslušný finanční úřad. Představuje to tedy další administrativní zátěž, z toho důvodu většina plátců zřizuje datovou schránku, která tuto administrativu eliminuje.

V současné době platí povinnost podat elektronikou cestou také souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty v případě, že jdou služby nebo zboží do zemí Evropské Unie. Tato povinnost platí pro všechny plátce DPH od roku 2010. [7]

Od 1. 4. 2011 byl zaveden tzv. režim přenesení daňové povinnosti při dodání zlata, dodání zboží v příloze č. 5 a obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. Tento režim se od 1.1.2012 rozšířil na poskytování stavebních a montážních prací. Prvotně se zasílaly tato plnění formou Výpisu z evidence pro účely dph podle § 92a, v současné době se již nahradilo kontrolním hlášením s účinností od 1. 1. 2016 opět s povinností elektronického podání, které

je povinné pro všechny plátce DPH. Přenesená povinnost se dále rozšiřuje na nová a nová plnění, zřejmou vizí ministerstva financí je tuto reves chargé uplatnit úplně na všechna plnění.

1.5.5 Majetkové daně

Také majetkové daně jsou v této oblasti specifické. Jak bylo stanoveno v Informaci k formě podávání daňových přiznání k majetkovým daním v návaznosti na ustanovení § 72 odst. 4 daňového řádu uveřejněné dne 22. ledna 2015 na webu finanční správy, u vyjmenovaných podání v současné době není zveřejněn elektronický formulář, a proto se na ně nevztahuje povinná elektronická forma. Dle uvedené informace se přitom o zavedení těchto formulářů v dohledné době ani neuvažuje. Jedinou majetkovou daní, u které tak musí být v současnosti splněna povinná elektronická forma, je daň z nemovitých věcí, ke které je možné v aplikaci EPO nalézt elektronický formulář pro řádné, dodatečné i opravné daňové přiznání, nikoli však pro dílčí daňové přiznání, které tedy elektronickou formou podáno být nemusí. [7]

1.5.6 Sociální a zdravotní pojištění

Velmi specifickým příkladem jsou příspěvky na pojistné na sociální zabezpečení a též příspěvky na zdravotní pojištění. Tyto příspěvky nesplňují podmínky pro zařazení do kategorie daní, avšak mají některé vlastnosti, které je daním velmi přibližují. Mezi daně je řadí především jejich povinnost placení, přičemž výše výši příspěvku určuje převážně výše důchodu, z něhož se platí podobně jako u daně. Nedaňový charakter příspěvku na sociální zabezpečení je dán tím, že do určité míry jeho výše závisí na výši plnění.

1.5.6.1. Sociální pojištění

S ustanovením zákona č. 365/2000 Sb o informačních systémech veřejné správy došlo k velmi složitému procesu transformace a sjednocení architektury aplikační podpory. Od roku 2004 kdy byly zavedeny roční ELDP, využívá ČSSZ k zasílání těchto dokumentů Portál veřejné správy. Bohužel v krátké době byl portál zastaven a ČSSZ musela problém vyřešit pomocí VREPu-veřejného rozhraní pro e-Podání, který funguje dodnes.

Zaměstnavatelé tedy již od 1. 1. 2014 podávají tiskopisy na ČSSZ pouze v elektronické podobě. Uvedené se týká evidenčních listů důchodového pojištění, potvrzení o studiu o teoretické a praktické přípravě pro účely důchodového pojištění, přehled o výši pojistného, oznámení o nástupu/skončení zaměstnání, příloha k žádosti o dávku nemocenského pojištění.

Elektronické podávání dokumentů lze učinit dvěma způsoby, a to datovou schránkou, pokud má subjekt tuto datovou schránku zřízenou. Většina poplatníků má již tuto aplikaci zavedenou přímo v interním softwaru, který vytvoří požadovaný formulář, vyexportuje do požadovaného formátu XML a následně přes datovou schránku vloží do určené datové schránky ČSSZ. Po doručení do datové schránky ČSSZ obdrží subjekt do své datové schránky zprávu o výsledku zpracování.

Další možností je jako u daní zaručený elektronický podpis. Elektronická komunikace spočívá v tom, že subjekt musí mít uznávaný elektronický podpis, který v současné době poskytují tři společnosti: Česká pošta s.p., eIdentity, a.s. a První certifikační autorita, a.s. Před vlastním použitím je nejprve nutno si elektronický podpis registrovat na příslušné okresní správě sociálního zabezpečení a současně je nutné registrovat osoby oprávněné k podávání formulářů. [13]

1.5.6.2. Zdravotní pojištění

V České republice v současné době existuje 7 zdravotních pojišťoven. Rozdílné zaslání na pojišťovny spočívá v tom, že některé ZP vyžadují kvalifikovaný certifikát a někde stačí pouze přístupová hesla. Prostřednictvím Portálu může klient podat libovolný požadavek vůči ZP ve smyslu elektronické podatelny a to jak digitálně podepsaný, tak nepodepsaný. Součástí podepsaného podání může být připojený soubor. U pojišťoven, kde je nutný elektronický podpis, se klient přihlásí novým certifikátem. I tato etapa s sebou přináší náklady v podobě IT pracovníka, který tento certifikát 1 x ročně na portálech zdravotních pojišťoven obnovuje.

1.6 Metoda měření na vybraném vzorku subjektů

Pro účely měření vlivu elektronizace jsem použila výdajovou metodu. Výdajová metoda měření vyvolaných nákladů spočívá v měření nákladů na úrovni daňových poplatníků. Tato metoda je obvykle realizována tak, že daňoví poplatníci jsou obesíláni strukturovanými dotazníky, do kterých uvádějí požadované údaje. [18]

Pro zjištění velikosti nákladů způsobených elektronizací daní jsem tedy použila zmíněný dotazník, který jsem podle obsahové části musela vyplňovat na kompetentních pracovištích, někdy i ve spolupráci s outsoursovanou firmou. Pro posouzení vlivu elektronizace jsem dotazník sestavila tak, abych zjistila v jaké míře elektronizace ovlivnila náklady firmy. Z důvodu, že jsem se svým dotazníkem měla možnost oslovit pouze právnické firmy, u kterých je elektronické podání povinné vždy, bylo mi jasné, že musím otázky položit tak, abych docílila požadované informace, a to jak se liší výše nákladů od písemné a elektronické podoby.

1.6.1 Vzorek respondentů

Strukturovaný dotazník obsahoval 21 otázek týkajících se vlivu elektronizace na vyvolané náklady zdanění. Právní forma vybraného vzorku respondentů se omezila pouze na společnost s ručením omezeným. Oslovila jsem 23 firem s níže uvedenou strukturou podnikání. Veškeré hodnoty jsou získávány a uváděny v průměru za období 2013-2015 z důvodu zohlednění největšího nárůstu elektronizace v oblasti daní.

Tabulka č. 3 : Struktura respondentů dle předmětu podnikání, vlastní zpracování

Předmět podnikání	Počet firem
Autodoprava	1
Ekonomické a organizační poradenství	1
Hostinská činnost	2
Inženýrské činnosti a související technické poradenství	1
Maloobchod provozovaný mimořádné provozny	1
Opravy silničních vozidel	1
Pojišťovací makléř	1
Poskytování služeb v oblasti bezpečnosti a ochrany zdraví při práci	1
Projektová činnost ve výstavbě	1
Provádění TP a emisí dle zák.38/95 Sb.	1
Provádění staveb jejich změn a odstranování	3
Provádění staveb, jejich změn a odstraňování	1
Provozování cestovní agentury	1
Realitní činnost	1
Reklamní činnost	1
Účetní a ekonomické služby	1
Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona	3
Zdravotní dopravní služba	1
Celkový součet	23

Důležitými hledisky a informacemi pro mě byly roční obrat, počet zaměstnanců, počet zdravotních pojišťoven, automobilů, vedení účetnictví interně/externě a celkové vyvolané náklady vlivem zdanění před a po elektronizaci. Z jednotlivých údajů jsem postupně získávala požadované hodnoty, které budu prezentovat v následujících tabulkách, a které mě dovedly k jistému závěru. Prvním atributem pro úspěšný výsledek mé práce byl bezpochyby roční obrat subjektů viz tabulka č.4.

Tabulka č. 4 : Struktura respondentů podle ročního obrátu v tis. Kč 2013-2015

Firma	rok/obrat v tis. Kč			Celkový součet
	2013	2014	2015	
1	4 027	4 205	4 018	12 250
2	2 379	1 940	2 023	6 342
3	2 500	2 146	2 594	7 240
4	16 400	13 860	17 887	48 147
5	11 911	16 570	17 214	45 695
6	4 399	2 855	2 214	9 468
7	3 232	4 426	3 526	11 184
8	3 723	3 467	3 615	10 805
9	3 736	3 621	4 002	11 359
10	917 568	752 909	901 947	2 572 424
11	5 014	6 222	4 953	16 189
12	287	315	249	851
13	411	503	521	1 435
14	103	201	98	402
15	335	402	470	1 207
16	6 431	6 784	7 002	20 217
17	98	103	102	303
18	6 818	7 002	10 018	23 838
19	6 023	7 212	6 019	19 254
20	493	8318	9011	17822
21	3 282	3 912	3 714	10 908
22	4 972	1 504	23 896	30 372
23	628	711	642	1 981
Celkový součet	1 004 770	849 188	1 025 735	2 879 693

Velikost ročního obrátu jsem využila jako základnu pro výpočet procentového ukazatele k vyvolaným nákladům vlivem elektronizace. Nejprve jsem zjistila procentový rozdíl nákladů firem v písemné a v elektronické podobě. V dotazníku jsem kladla svým respondentům otázky ohledně časové náročnosti zpracování jednotlivých podání. Pro získání ocenění nákladů práce jsem použila údaje Českého statistického úřadu viz 1.7.2..

Ještě než jsem ale začala s výpočty, shrnula jsem informace z dotazníku ohledně počtu zaměstnanců. Tato informace je důležitá pro zjištění údajů o počtu přihlášených a odhlášených zaměstnanců během roku, počtu odeslaných ELDP, počtu zpracovaných a odeslaných nemocenských.

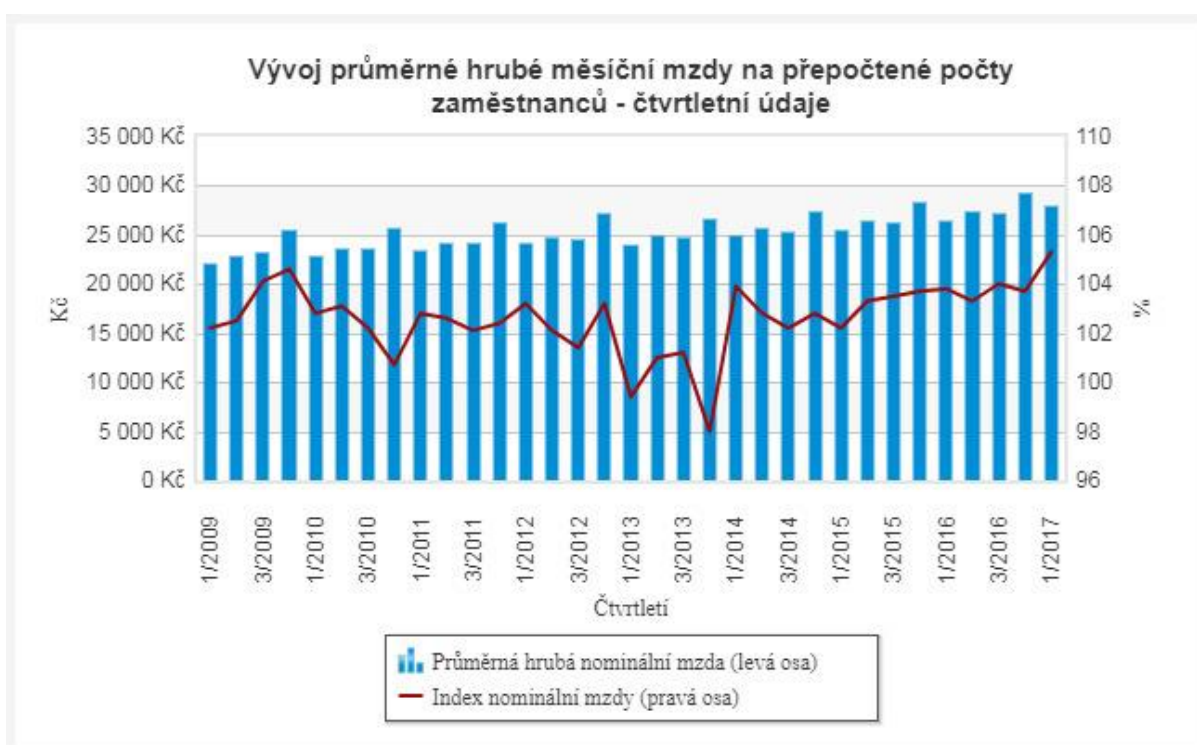
Tabulka č. 5 : Struktura respondentů dle počtu zaměstnanců 2013-2015

Firma	ROK/počet zaměstnanců			Celkový součet
	2013	2014	2015	
1	6	8	8	22
2	1	2	2	5
3	3	3	3	9
4	9	9	11	29
5	22	23	22	67
6	4	4	4	12
7	2	3	3	8
8	2	2	2	6
9	1	1	1	3
10	69	70	69	208
11	5	5	5	15
12	1	1	1	3
13	1	1	1	3
14	1	1	1	3
15	3	3	3	9
16	5	6	6	17
17	1	1	1	3
18	2	2	2	6
19	2	3	3	8
20	12	13	9	34
21	5	5	5	15
22	12	13	10	35
23	2	2	2	6
Celkový součet	171	181	174	526

Počet aut a počet zdravotních pojišťoven bude uveden v tabulkách při uvedení časových zpracování na příslušné pojišťovny a časového zpracování silniční daně.

1.6.2 Ocenění času

Pro výpočet vyvolaných nákladů je potřeba znát cenu práce jednotlivých zpracovávaných agend. Záleží přitom také na skutečnosti, zda agendu zpracovává interní či externí pracovník. K tomuto účelu jsem využila hodnoty Českého statistického úřadu. Průměrná hrubá měsíční mzda činila pro administrativní a podpůrné činnosti dle ČSÚ k 31.12.2015 28142,-Kč, průměrný počet hodin na měsíc je 163 hodin, celkem tedy hodinová mzda 172,-Kč. Dále jsem musela připočítat náklady na sociální a zdravotní pojištění, které zaměstnavatel odvádí za své zaměstnance, celkem průměrná hodinová sazba 231,-Kč. S těmito hodnotami budu provádět následující výpočty ušetřených nákladů pro jednotlivá podání. [16]



Obrázek č. 2 : Průměrná hrubá mzda 2009-2017, zdroj [16]

Protože cenu práce již známe, můžu přistoupit k výpočtu a srovnání jednotlivých podání. Budu tedy kopírovat otázky tak jak byly postupně kladeny a zjišťovat jejich hodnotu v písemné a elektronické podobě. Zároveň budu k jednotlivým výstupům psát komentáře s ohledem na výši nákladů, rizik a přínosů.

1.6.3 Časová náročnost písemné a elektronické podoby DPPO

První otázkou položenou mým respondentům byla otázka na daň z příjmu právnických osob. Patří mezi složitější přiznání. Od roku 2015, kdy přibyla subjektům povinnost zasílat i další přílohy v elektronické podobě ve tvaru XML rozvaha výkaz zisku a ztrát, přibyla také povinnost vyplňovat transakce se spojenými osobami v zahraničí a v tuzemsku a v současnosti i cash flow. Přestože se zvyšují nároky a požadavky ze strany daňové správy na právnické i fyzické osoby je časový rozdíl markantní, nelze totiž objektivně započítat do písemné formy čas, který by strávili účetní nad písemným podáním v případě, kdyby již tenkrát pro ně platily všechny zmiňované povinnosti. Zde tedy vidím první přínos elektronizace.

Tabulka č. 6. : Srovnání písemné a elektronické podoby podání DPPO

Firma	Vyvolané náklady před elektronizací v Kč /rok	Vyvolané náklady po elektronizaci v Kč/rok	Součet z Pole2
1	37 422	29 106	77,78%
2	33 264	16 632	50,00%
3	24 948	16 632	66,67%
4	124 740	83 160	66,67%
5	49 896	24 948	50,00%
6	24 948	8 316	33,33%
7	16 632	8 316	50,00%
8	149 688	74 844	50,00%
9	141 372	66 528	47,06%
10	70 686	33 264	47,06%
11	166 320	83 160	50,00%
12	130 284	58 212	44,68%
13	49 896	33 264	66,67%
14	58 212	24 948	42,86%
15	83 160	33 264	40,00%
16	88 704	60 984	68,75%
17	52 668	38 808	73,68%
18	47 124	30 492	64,71%
19	91 476	52 668	57,58%
20	41 580	33 264	80,00%
21	174 636	94 248	53,97%
22	141 372	66 528	47,06%
23	22 176	11 088	50,00%
Celkový součet	1 821 204	982 674	53,96%

Vyvolané náklady v elektronické podobě v průměru činí 54 % nákladů před elektronizací. Nejlépe je na tom firma s úsporou téměř 64 %, naopak nejhůře firma s pouhou úsporou 22%, která využívá daňového poradce. Na druhou stranu je to přiznání, které se podává jednou ročně a tedy úspora nebude tak velká jako by mohla být u přiznání opakujících se měsíčně.

1.6.4 Časová náročnost písemné a elektronické podoby DPFO

Daň z příjmů fyzických osob patří k časově složitějším především díky dokladovatelnosti jednotlivých úlev pro snížení základu daně. Jedná se především o tzv. prohlášení poplatníka,

kteří od roku 2018 čeká novinka v podobě elektronického formuláře. A protože je to závislé na počtu zaměstnanců, co zaměstnanec to prohlášení, nedokážu si představit časovou náročnost této změny. V současné době to ale řešit nemusíme. Tabulka viz níže zahrnuje časovou úsporu z pohledu zpracování daní na konci roku, tedy podepsání zda si dotyčný zaměstnanec přeje či nikoliv zpracování daní a následný výpočet. Dále pak náklady na celkové roční vyúčtování DPFO za zaměstnance elektronickou cestou zasílané na FÚ do 20. dubna po skončení roku, za které se přiznání podává.

Tabulka č. 7 : Srovnání vyvolaných nákladů před a po EP DPFO

Zaměstnanci počet	Vyvolané náklady před EP v Kč/rok	Vyvolané náklady po EP v Kč /rok	Podíl nákladů EP/PP
1	66 528	44 352	66,67%
1	24 948	8 316	33,33%
1	94 248	60 984	64,71%
1	77 616	55 440	71,43%
1	16 632	9 702	58,33%
2	41 580	33 264	80,00%
2	137 676	127 512	92,62%
2	47 124	27 720	58,82%
2	36 036	16 632	46,15%
3	55 440	33 264	60,00%
3	94 248	77 616	82,35%
3	38 808	22 176	57,14%
3	66 528	47 124	70,83%
4	49 896	33 264	66,67%
5	94 248	77 616	82,35%
5	94 248	72 072	76,47%
6	22 176	13 860	62,50%
7	20 790	16 632	80,00%
10	33 264	19 404	58,33%
11	60 984	47 124	77,27%
12	30 492	16 632	54,55%
22	19 404	11 088	57,14%
69	19 404	12 474	64,29%
175	1 242 318	884 268	71,18%

Z tabulky je zřejmé, že úspory nebyly tak velké jako v případě DPPO. Náklady u firem s nízkým počtem zaměstnanců oproti firmám s vyšším počtem jsou extrémně vysoké, to se ale týká firem, které nemají kmenové zaměstnance, ale využívají služeb externích pracovníků s živnostenským oprávněním. Na konci roku jim zpracovávají DPFO, to se pak následně promítne v tržbách. Celková průměrná úspora je cca 28 %. Z tabulky je patrné, že se úspory elektronického podání DPFO různí. Nejlépe dopadla paradoxně firma s 1 zaměstnancem, která dosáhla úspory téměř 66 %, a firma se 2 zaměstnanci, která se dostala na úsporu 54%, žádná z dalších firem se již nedostala pod 50%. Je to způsobeno komunikací se zaměstnanci, kdy dochází k časovým prodlevám. Dále příkládám velkou důležitost nevědomosti zaměstnanců, kteří podstatné informace mnohdy pozdě nahlásí na mzdovou účtárnu a pak dochází k opravným přiznáním.

1.6.5 Časová náročnost DPH

Na rozdíl od DPPO je zpracování DPH pro většinu plátců časově náročnější a tedy i nákladově dražší položkou z důvodu měsíční periody, v malé míře ještě čtvrtletní. I tato daňová agenda se rok od roku stává složitější, proto zde budou i vyšší nároky na software, IT pracovníky a čas strávený na správné vyplnění přiznání. Nejedná se jen o DPH samotné, ale souběžně s tím povinné elektronické podání souhrnného a kontrolního hlášení. Svým klientům jsem tedy položila otázku na časovou náročnost obou forem podání DPH, kde bylo počítáno i s časem pro SH i KH. I když kontrolní hlášení začalo platit od 1.1.2016, většina firem se na to musela připravovat během celého roku 2015, a proto jsou již náklady zahrnuty v roce 2015.

Podle odpovědí se respondenti rozdělili na dvě skupiny. Je to způsobeno tím, že ne všechny firmy mají povinnost podávat SH, to platí je n pro firmy, které obchodují v rámci EU. Naopak kontrolní hlášení vyplňují všichni, jen se liší u jednotlivých subjektů svojí složitostí, např. evidencí přenesené daňové povinnosti. Časté změny legislativy s sebou přináší také výrazné náklady na školení zaměstnanců.

Tabulka č. 8. : Srovnání písemné a elektronické podoby podání DPH

Firma	Vyvolané náklady před EP v Kč/rok	Vyvolané náklady po EP v Kč /rok	Podíl nákladů EP/PP
1	38 808	22 176	57,14%
2	20 790	11 088	53,33%
3	22 176	8 316	37,50%
4	30 492	22 176	72,73%
5	19 404	11 088	57,14%
6	16 632	8 316	50,00%
7	12 474	8 316	66,67%
8	34 650	22 176	64,00%
9	15 246	11 088	72,73%
10	49 896	33 264	66,67%
11	22 176	8 316	37,50%
12	18 018	11 088	61,54%
13	38 808	33 264	85,71%
14	12 474	13 860	111,11%
15	47 124	38 808	82,35%
16	19 404	11 088	57,14%
17	44 352	36 036	81,25%
18	22 176	13 860	62,50%
19	18 018	11 088	61,54%
20	27 720	22 176	80,00%
21	16 632	8 316	50,00%
22	30 492	19 404	63,64%
23	60 984	36 036	59,09%
Celkový součet	638 946	421 344	65,94%

Z tabulky je zřejmé, že úspory v nákladech jsou 34%. Nižší než v případě DPPO, ale z důvodu větší opakovatelnosti v roce je DPH pro subjekty výrazně výhodnější v elektronické podobě. Nejlépe dopadly firmy č. 3 a č. 11, které elektronizací získaly úsporu 67,5%. Nejhůře pak firma č. 14, které elektronizace vyvolala další náklady ve výši 11 %.

1.6.6 Časová náročnost daně z nemovitých věcí

Časovou náročnost u daně z nemovitosti všechny subjekty zhodnotily stejně. Rozdíl v nákladech je 50%, tedy rozdíl v nákladech 116,-Kč na hodinu. Většina firem má již přiznání jako řádné podané již od začátku podnikání, v případě změn se podává pouze dílčí, které se týká pouze změny výměry, koupě nemovitosti. Pokud se ovšem v daném roce nic nezmění, přiznání se nepodává.

1.6.7 Časová náročnost silniční daně

Povinnost zasílat elektronickou formu přiznání platí i pro daň silniční. Patří mezi ty jednodušší, zákon o dani silniční se tak často nemění a tedy vyvolané náklady se nejvíce týkají nákladů na zpracování. Náklady na upgrady sw nebo školení zaměstnanců jsou velmi nízké. Elektronická podoba efektivní už z toho důvodu, že XML soubory lze ukládat a následně načíst na portál daňové správy, kde ho lze pouze upravit dle potřeby. Pro účely porovnání jsem uvedla k jednotlivým nákladům i počet aut ve firmě.

Tabulka č. 9 : Srovnání písemné a elektronické podoby podání SD

Firma	Součet z počet aut	Vyvolané náklady před EP v Kč/rok	Vyvolané náklady EP v Kč/rok	Podíl EP/PP
1	3	16 632	4 158	25,00%
2	3	24 948	8 316	33,33%
3	6	33 264	16 632	50,00%
4	6	41 580	16 632	40,00%
5	12	49 896	24 948	50,00%
6	6	49 896	27 720	55,56%
7	8	41 580	16 632	40,00%
8	9	66 528	33 264	50,00%
9	3	8 316	4 158	50,00%
10	3	33 264	16 632	50,00%
11	9	41 580	24 948	60,00%
12	6	33 264	24 948	75,00%
13	6	49 896	33 264	66,67%
14	9	49 896	24 948	50,00%
15	12	66 528	29 106	43,75%
16	6	24 948	8 316	33,33%
17	3	16 632	4 158	25,00%
18	9	58 212	27 720	47,62%
19	6	33 264	16 632	50,00%
20	3	41 580	20 790	50,00%
21	6	33 264	16 632	50,00%
22	9	33 264	12 474	37,50%
23	10	55 440	30 492	55,00%
Celkový součet	153	903 672	443 520	49,08%

Úspory v této agendě jsou značné v průměru 51 %. Přínosem bude fakt, že u vybraného vzorku firem je počet aut celkem nízký. Nevýhodou je, že silniční daň zahrnuje nejen služební auta, ale i počet použitých vlastních vozidel zaměstnanců. To se týká firem s vyvolanými náklady 16 632,-Kč, která vlivem elektronizace získala úsporu 75 %. Sumárně lze ale říci, že elektronická cesta u silniční daně přinese u všech firem.

1.6.8 Časová náročnost s odesláním přehledu SP

Sociální pojištění patří mezi speciální daň vybíranou z mezd poplatníků. Aby byla OSSZ průběžně informována o správnosti výběru této daně, zasílá zaměstnavatel nejpozději do 20. dne po ukončení měsíce přehled o výši pojistného. Skladba přehledu je v celku jednoduchá a současné softwary jsou na tolik vypracované, že stačí z agendy vytvořit XML soubor, který program automaticky po přihlášení do DS zašle příslušnému úřadu. Časová náročnost je tedy velmi nízká, zde totiž nezáleží na počtu zaměstnanců dané firma. Z toho důvodu vidím oproti písemné formě velký přínos elektronizace, kde odpadá čas strávený cestou na poštu.

Tabulka č. 10 : Srovnání písemné a elektronické podoby podání SP

Firma	Vyvolané náklady před EP v Kč/rok	Vyvolané náklady EP v Kč/rok	Podíl EP/PP
1	16 632	8 316	50,00%
2	8 316	4 158	50,00%
3	20 790	10 395	50,00%
4	24 948	12 474	50,00%
5	12 474	6 237	50,00%
6	8 316	4 158	50,00%
7	33 264	16 632	50,00%
8	26 334	13 167	50,00%
9	12 474	6 237	50,00%
10	24 948	12 474	50,00%
11	22 869	10 395	45,45%
12	41 580	20 790	50,00%
13	37 422	18 711	50,00%
14	8 316	4 158	50,00%
15	49 896	24 948	50,00%
16	58 212	20 790	35,71%
17	8 316	4 158	50,00%
18	62 370	27 027	43,33%
19	24 948	4 158	16,67%
20	13 860	6 930	50,00%
21	49 896	13 860	27,78%
22	16 632	8 316	50,00%
23	8 316	2 772	33,33%
Celkový součet	591 129	261 261	44,20%

Dle zjištěných údajů je úspora cca 55,8 %. Náklady nejsou ale nijak vysoké, v 17 případech klesly o 50%, což většina respondentů vnímá jako velmi pozitivní. Nejlépe dopadla firma, které celkové náklady klesly o cca 73 %. Problém se zde týká opravných dokladů, které se již nedají dělat přímo ze softwaru, ale musí se opravit přes portál správy. Další negativum vidím v tom, že nelze nahlížet na osobní účty, tak jak je tomu u klasických daní. Nelze tak včas zjistit bez velké časové prodlevy, zda jste něco neopomněli. Pokud nemáte jistotu, lze samozřejmě využít klasických metod, zavolání nebo e-mailování s českou správou, ovšem ne vždy se vám dostane odpovědi, pokud nejste statutárním orgánem. Proto bych doporučila vést evidenci doručenek OSSZ.

1.6.9 Časová náročnost související s odesláním ELDP

ELDP patří k časově náročnějším agendám. Evidenční list zaměstnance se zasílá po skončení zaměstnání nebo při ukončení rozhodného období. S touto agendou úzce souvisí mzdové listy, z nichž se potřebné údaje dostávají do ELDP. Aniž bych položila otázku na časovou náročnost v písemné nebo elektronické podobě, věděla jsem, že úspora zde bude veliká, a to především u subjektů s velkou fluktuací zaměstnanců a s vysokým počtem zaměstnaných. ELDP se totiž vyplňuje za každého jedince zvlášť a oproti přehledu obsahuje více informací o pracovníkovi. Tím, že se ELDP generuje automaticky sám a zároveň se odešle na portál OSSZ, je elektronizace velkým přínosem. Když se podíváme na tabulku viz níže, vidíme že u 16 subjektů přinesla elektronizace téměř 75% úsporu. Nejhůře dopadla firma s 6 zaměstnanci, kde náklady klesly o 33%. Lze tedy konstatovat, že v této oblasti měla elektronizace značný vliv na snížení nákladů u všech firem

Tabulka č. 11 : Srovnání písemné a elektronické podoby podání ELDP

Firma	Počet zaměstnanců	Vyvolané náklady před EP v Kč/rok	Vyvolané náklady EP v Kč/rok	Podíl EP/PP
12	1	60 984	15 246	25,00%
9	1	88 704	22 176	25,00%
17	1	26 334	6 237	23,68%
14	1	38 808	9 702	25,00%
13	1	47 124	11 781	25,00%
23	1	49 896	12 474	25,00%
2	2	66 528	16 632	25,00%
18	2	48 510	13 167	27,14%
8	2	41 580	10 395	25,00%
7	3	22 176	5 544	25,00%
19	3	52 668	12 474	23,68%
15	3	30 492	12 474	40,91%
3	3	52 668	12 474	23,68%
6	4	30 492	7 623	25,00%
11	5	133 056	58 212	43,75%
21	5	49 896	20 790	41,67%
16	6	24 948	16 632	66,67%
1	7	33 264	13 860	41,67%
4	10	52 668	13 167	25,00%
20	11	44 352	12 474	28,13%
22	12	80 388	24 255	30,17%
5	22	38 808	9 702	25,00%
10	69	83 160	47 124	56,67%
Celkový součet	175	1 197 504	384 615	32,12%

1.6.10 Časová náročnost odesílání příloh k nemocenským dávkám

Pro účely výplaty nemocenských dávek je zapotřebí spolu s žádostí o nemocenské zaslat i přílohu, kterou lze zaslat jak elektronicky, tak i písemně. Častější případ je ovšem zasílání písemnou formou. Každopádně přílohu lze vyplnit na portálu OSSZ, vytisknout a poslat spolu s žádostí. Pokud bychom chtěli zaskat elektronickou cestou, museli bychom poslat kopii

žádosti o nemocenské od lékaře a následně opět poštou zaslat originál žádosti s podpisem zaměstnance. Tím by nám náklady narůstaly. Proto se zde přikláním k písemné variantě, byť vyšla časově jako náročnější. Proč to jsem zjistila od mzdových účetních. Je to způsobeno tím, že některé informace z některých programů nelze vygenerovat a musí se dopsat ručně, týká se to především vyloučených dob, kam kromě nemocenských dávek spadá i neplacené volno zaměstnance. Vyvolané náklady oproti písemné formě klesly o 50%, jediná firma neměla náklady žádné z důvodu zatím neexistující nemoci ve firmě.

1.6.11 Časová náročnost zdravotních pojišťoven

Na rozdíl od OSSZ je zde menší časová náročnost na počet zasílaných formulářů. Mezi povinné patří přihlášení a odhlášení zaměstnanců a samozřejmě přehled o platbách pojistného.

Problém vidím spíše v počtu zdravotních pojišťoven, kterých je maximální povolený počet v ČR 7. Může tedy vzniknout situace, že při počtu 7 zaměstnanců se 7 různými pojišťovnami vám vznikne povinnost 7 podání. S tím souvisí i každoroční starost o aktualizaci certifikátu a také 7 různých bankovních čísel. Nejčastěji se ovšem počet zdravotních pojišťoven pohybuje v počtu 3, a to platí i v mém případě. Ani u jednoho respondenta nepřesáhnul počet pojišťoven přes tuto hranici. Z tohoto důvodu nevidím velký přínos v elektronizaci, i když certifikát je pro všechny pojišťovny stejný, ale rizika jsou zde dosti v tomto počtu vysoká. V případě jakýchkoliv komplikací s internetem, přístupem vzniká problém x krát. V případě písemního podání zajdete na poštu a máte klid, že dopis určitě odejde.

Na rozdíl od ČSSZ se posílají formuláře na zdravotní pojišťovny ve formátu pdf, tím odpadly náklady IT pracovníků na úpravu programu, pdf patří mezi automatické druhy formulářů u všech výstupů z interního softwaru. Tabulka uvádí velmi rozdílné výsledky vyvolaných nákladů, oproti sociálnímu pojištění jsem zde shrnula otázku na vyvolané náklady na všechny transakce mezi zaměstnavatelem a pojišťovnami. Hraje zde roli jak počet pojišťoven, tak i počet zaměstnanců. Celková úspora činí cca 42%, musíme se ale podívat na tyto firmy blíže. Tam kde je například jedna ZP, jsou rozdíly v úsporách od 10% do 42%. U firem s počtem 2 zdravotních pojišťoven je úspora od 23% do 66%. Firmy s počtem 3 ZP mají celkové úspory od 20% do 70% a poslední se čtyřmi pojišťovnami mají úspory od 20% do 68%. Na první pohled je tedy zřejmé, že nejméně elektronizace přispěla k úspoře nákladů u firem s jednou pojišťovnou. U ostatních je výsledek dosti podobný, pohybuje se v rozpětí 20-70 %. Tam už je znatelný vliv v počtu zaměstnanců.

Tabulka č. 12 : Srovnání písemné a elektronické podoby přihlášení/odhlášení a přehledu ZP

Průměrný počet ZP	Vyvolané náklady před EP v Kč/rok	Vyvolané náklady po EP v Kč/rok	Podíl EP/PP
1	4 158	2 079	50,00%
1	5 544	2 079	37,50%
1	5 544	2 772	50,00%
1	6 930	6 237	90,00%
2	9 702	6 237	64,29%
2	11 088	6 930	62,50%
2	5 544	2 772	50,00%
2	8 316	2 772	33,33%
2	24 948	13 860	55,56%
2	60 984	47 124	77,27%
2	11 088	4 851	43,75%
2	13 860	6 930	50,00%
2	16 632	11 088	66,67%
3	13 860	4 158	30,00%
3	18 018	9 702	53,85%
3	16 632	5 544	33,33%
3	13 860	11 088	80,00%
3	15 246	8 316	54,55%
3	19 404	9 702	50,00%
4	11 088	3 465	31,25%
4	15 246	8 316	54,55%
4	24 948	11 088	44,44%
4	20 790	16 632	80,00%
55	353 430	203 742	57,65%

1.6.12 Účetnictví jako podpůrný nástroj elektronizace

Účetnictví by mělo fungovat jako podpůrný nástroj elektronizace. Uspořádání účetnictví, jeho systém a komplexnost umožňují dále kontrolovat hospodářskou činnost účetní jednotky a její výsledky:

- přes vnější vztahy k dodavatelům, odběratelům, peněžním ústavům, obyvatelstvu, zaměstnancům, státnímu rozpočtu apod.,

- přes vnitřní vztahy probíhající uvnitř účetní jednotky, mezi závody a hospodářskými středisky, či jinak nazvanými vnitřními útvary,
- v různém stupni podrobnosti prostřednictvím syntetické a analytické evidence a účetních dokladů, za běžné roční účetní období i za léta minulá.

Na základě výše uvedených bodů je jisté, že odborně vedené účetnictví pomůže k zajištění přesnosti dat a tím pádem jednoduché výstupy bez ručních úprav.

Vyvolané náklady v následující tabulce se týkají nákladů na účetnictví, které zahrnují náklady spojené s pořízením programu na sw i s prací externích IT pracovníků, to samé platí i o nákladech na sw. Náklady na školení se týkají pouze zaškolení interních pracovníků na úspěšné seznámení se s programem a maximální využitelnosti softwaru pro snížení nákladů firem.

Tabulka č. 13 : Vyvolané náklady vlivem elektronizace

Firma	Obrat v tis. Kč	Náklady na účetnictví v tis. Kč/rok	Náklady na sw v tis. Kč/rok	Náklady na školení v tis. Kč/rok
17	0- 500	40	9	3
14		98	18	3
12		198	18	3
15		340	18	10
13		138	18	3
23	501-2500	450	18	3
2		100	60	10
3		150	60	3
6	2501-5000	201	36	3
8		250	66	3
21		360	48	3
7		75	36	3
9		286	36	3
1		60	343	28
11		5001-10000	360	36
20	166		60	3
19	235		36	3
16	148		36	3
18	370		18	3
22	10001 a více		100	60
5			60	3
4			105	3
10			420	70
Celkový součet	2 879 693	4 828	1 615	178

Do tabulky jsem sloučila firmy podle obratu, abychom viděli jak se náklady liší ve vztahu k příjmům v jednotlivých firmách. Stále uvažuji náklady sumárně za období 2013-2015, aby byly zohledněny maximální náklady v období největšího vlivu elektronizace. U obratu od 0-500 tis. Kč vidíme, že se pohybují náklady v období 2013-2015 na účetnictví od 40- 340 tis. Kč, náklady na sw u jedné firmy 9 tisíc, zbytek ve výši 18 tis.Kč a náklady na školení 3 nebo 10 tis.Kč. Odlišnost vidím u firmy č. 15, kde jsou náklady na sw 340 tis. Kč a náklady na školení 10 tis. Kč. U této firmy došlo k přechodu na nový software, který podporuje veškeré formáty pro účely elektronické komunikace i následných verzí.

Druhá skupina od 501-2500 tis. Kč již investovala do účetnictví 100-450 tis. Kč, do sw 18-60 tis. Kč a na školení vlivem elektronizace investovala 3-10 tis. Kč. Vyjímkou je firma 23, která

na účetnictví vlivem elektronizace investovala 450 tis. Kč. Příčinou vysokých nákladů je přechod účetnictví z outsorcované firmy na interní zpracování.

Firmy s obratem 2501-5000 tis. Kč mají náklady od 60- 360 tis. Kč, náklady na sw od 36-343 tis. Kč, náklady na školení 3-28 tisí.Kč. V této skupině jsou již znatelné náklady na sw a účetnictví. Je to dáno tím, že pro většinou malý počet zaměstnanců je důležité mít kvalitní program, který je schopen se přizpůsobit jakékoli legislativní změně bez dalších vysokých nákladů na pořízení softwaru. V těchto nákladech jsou již započítány také náklady na aktualizace.

Další skupinou jsou firmy s obratem od 5001- 10000 tis. Kč, zde nejsou nijak velké rozdíly, jsou to firmy, které dosahují již vysokého obratu a v účetnictví mají již dlouholetou praxi, jejich náklady tedy tvoří především náklady na upgrady a aktualizace softwaru.

Poslední skupinu subjektů tvoří ty s obratem nad 10000 tis. Kč. Zde je zajímavá firma 5,4 a 10 kde sice nejsou žádné náklady na účetnictví, ale vysoké náklady na software. U firmy 10, kde jsou celkem vysoké i náklady na zaškolení pracovníků. Jsou to firmy, které mají největší počet zaměstnanců, s tím související vyšší míra evidence dokladů, jako je vystavování faktur na více místech, několik pokladen. Tyto firmy mají zároveň vysoké náklady na outsourcing v oblasti účetnictví, proto je zde 0,-Kč na vyvolané náklady. Zde by stálo za úvahu, zda neinvestovat více finančních prostředků do lidských zdrojů a vést účetnictví pod jednou střechou.

1.7 Shrnutí, návrhy a opatření k optimalizaci

V této části provedu celkové srovnání nákladů vlivem zdanění a elektronizace. Poměrovou položkou bude obrat firmy k celkovým nákladům.

Tabulka č. 14 : Srovnání vyvolaných nákladů před a po elektronizaci

Firma	Obrat v tis. Kč	Vyvolané náklady EP k obratu	Vyvolané náklady před EP k obratu
17	101	47,89%	53,36%
14	134	22,49%	34,87%
12	284	14,22%	16,96%
15	402	10,73%	14,26%
13	478	10,84%	10,93%
23	660	15,36%	14,77%
2	2 114	2,50%	3,01%
3	2 413	2,18%	2,50%
6	3 156	1,37%	1,73%
8	3 602	1,45%	2,04%
21	3 636	1,73%	1,67%
7	3 728	1,14%	1,45%
9	3 786	0,93%	1,44%
1	4 083	3,86%	4,30%
11	5 396	1,06%	1,00%
20	5 941	1,03%	1,13%
19	6 418	0,90%	0,85%
16	6 739	0,57%	0,86%
18	7 946	0,44%	0,61%
22	10 124	0,54%	0,78%
5	15 232	0,33%	0,48%
4	16 049	0,39%	0,49%
10	857 475	0,02%	0,03%
Celkový součet	959 898	0,15%	0,18%

Z tabulky vidíme, že u firem s obratem 0 – 500 tis. Kč by bylo vhodné některé další činnosti přenést právě na outsorsingové firmy, které v roce 2013-2015 svoje služby vlivem elektronizace nezdražily a rozdíl v nákladech je značný. U firmy č. 17 není úspora vlivem EP až tak markantní jako u ostatních firem, celkové náklady jsou ovšem velmi vysoké, tvoří cca 48 % příjmů. V tomto případě bych volila spolupráci s externí firmou, v současné době tato

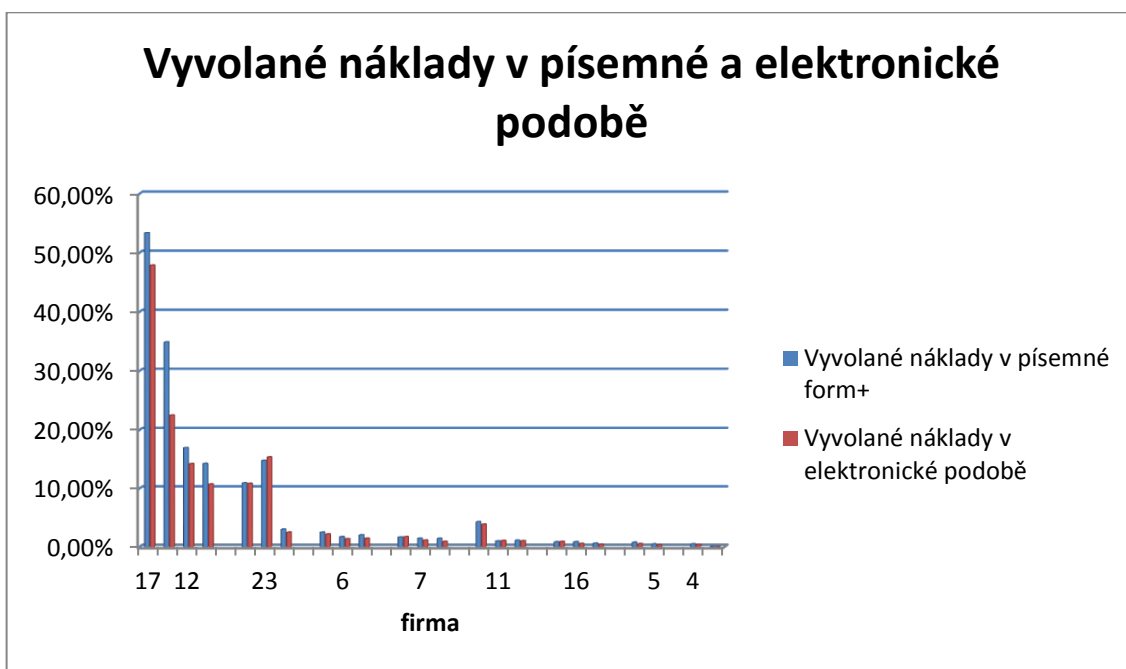
firma využívá tyto služby v hodnotě 7 tisíc Kč ročně, tedy jen pro výjimečné účely. Ani firma č. 14 nevykazuje nízké náklady, oproti firmě č. 17 zde však došlo k poklesu nákladů vlivem elektronizace a to o 12%, tedy úspora 16 tis. Kč z obratu. Ostatní firmy v této skupině mají s podobnými příjmy úspory cca 2%, přitom využívají outsourcing ve výši 10-20 tis. Kč. Rovnoměrné rozložení mezi interní a externí služby považují za vhodné. Další skupinu dle obratu tvoří firmy s příjmy od 501-2500 tis. Kč. Firma č. 23 je velmi podobná firmám v 1. skupině, náklady vlivem elektronizace šly na rozdíl od nich nahoru o 0,5 %, zhruba 3 tis.Kč z obratu. Náklady na outsourcing v tomto případě pouhých 14 tisíc Kč, a to z důvodu daňového poradenství na konci roku pro účely DPP. Náklady u firmy, s předmětem podnikání hostinská činnost, jsou tvořeny náklady na účetnictví, firma se rozhodla vlivem dalších okolností jako elektronická evidence tržeb, kontrolní hlášení zainvestovat vysokou sumu do samostatného účetnictví viz tabulka č. 14. Tyto náklady by tedy neměly dále stoupat, jen v případě zaškolení zaměstnanců. Další dvě firmy č. 2 a č. 3 mají náklady na vedení účetnictví celkem nízké cca 2-3%, tj. asi 55 tisíc. Kč v nákladech. Náklady na outsourcing jsou 60 a 81 tisíc. Kč, což převyšuje náklady interní. Zde bych volila variantu převést zpět některé operace na firmu. Obě mají také podobné investice na sw ve výši 60 tisíc Kč a 100 tis. Kč na účetnictví.

Třetí skupinu tvoří firmy s obratem od 2501- 5000 tis. Kč. Podobně jsou zde firmy č. 6,8,7 a 9. Zde se pohybuje úspora vlivem EP od 0,5%-1%. Celkové náklady na vedení firmy jsou nízké, proto elektronizace již neměla takový efekt jako u firem s nízkým obratem. Pro tyto firmy bylo vedení účetnictví ve firmě prioritou, proto jsou i zde náklady na účetnictví, sw a zaškolení viz tabulka č. 14. U firmy č. 21 došlo k dodatečným nákladům o 0,06%, což je pro tuto firmu s obratem 3,6 mil. Kč zanedbatelné. Firma č. 1 má sice vysoké náklady na vedení účetnictví, sw, ale týká se to firmy, která má jako předmět podnikání účetní a ekonomické poradenství, tedy zde je tato investice bezpodmínečně nutná. Zároveň je zde vidět i úspora vlivem elektronizace 0,44%.

Čtvrtou skupinu tvoří firmy s obratem od 5000-10000 tis. Kč. Zde úspory vlivem elektronizace nepřekročily 0,5%. Ne vždy však přinesly pozitivní dopad. U firmy č. 11 a č. 19 naopak vzrostly. Tyto firmy minimálně využívají outsourcing a maximálně zaměstnávají své lidské zdroje.

Poslední skupinu tvořící s obratem 10 mil. Kč a více lze považovat za nejúspěšnější ze všech, a to z několika důvodů. Prvním bude určitě úspora z rozsahu, náklady netvořící ani 1% z obratu, jsou zanedbatelné. Dalším důvodem je to, že jsou to firmy auditované, které mají

povinnost vést účetnictví, které nelze převádět v takovém rozsahu na externí firmu. V neposlední řadě hraje roli i fakt, že tyto firmy, pokud chtějí být konkurenceschopné, musí mít možnost výstupu ze sw pro manažerské plánování. S tím souvisí úzká vazba s externí IT firmou, která dělá upgrady nejen pro daně, ale i pro tyto účely. Bylo by to nesmyslné využívat v takové míře outsourcingu, protože náklady by na tyto služby rapidně stouply.



Grafč.1 : Vyvolané náklady v písemné a elektronické podobě, vlastní zpracování

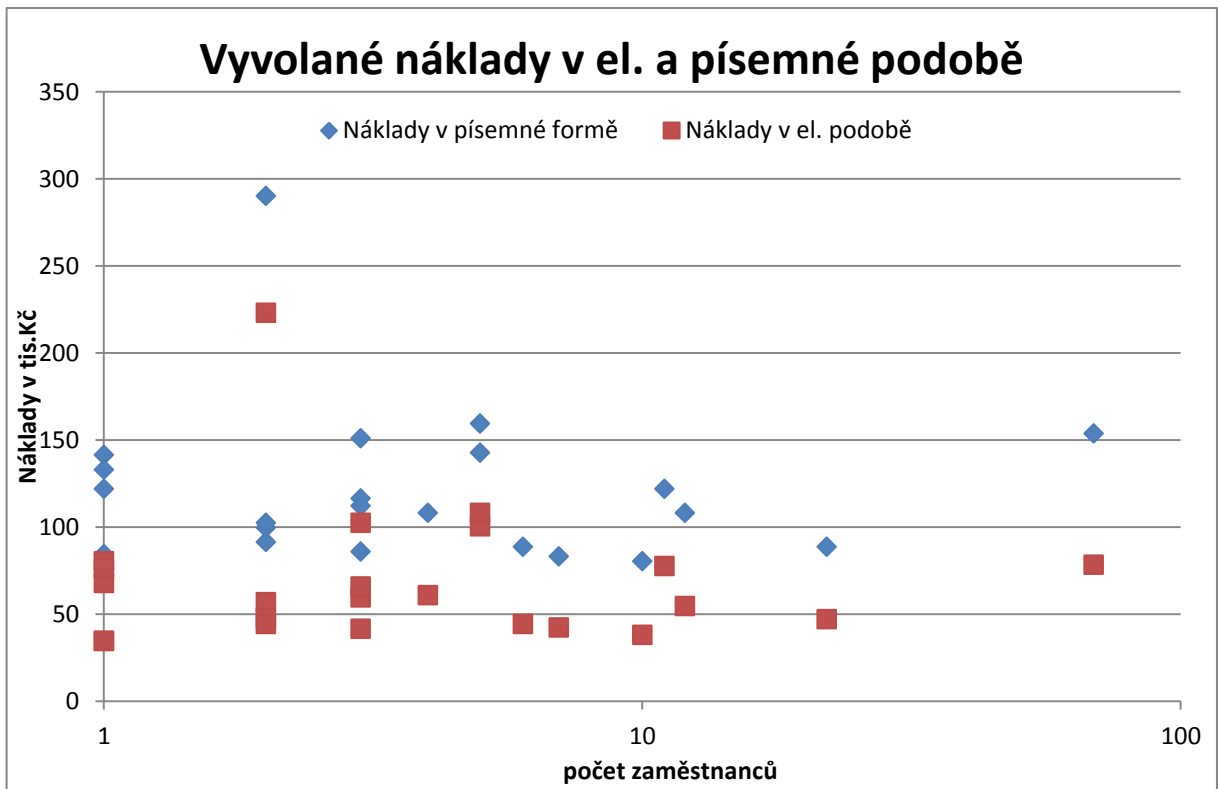
Pro bližší zjištění, kde vznikly rozdíly z elektronizace, jsem vytvořila tabulku č. 15.

Tabulka č. 15 : Srovnání vyvolaných nákladů k počtu zaměstnanců

Počet zaměstnanců	Vyvolané mzdové náklady před EP v tis. Kč/rok	Vyvolané náklady EP v tis. Kč/rok
1	121,968	67,914
1	84,546	34,65
1	141,372	80,388
1	133,056	76,23
1	73,458	34,65
2	91,476	56,826
2	290,136	223,146
2	99,792	47,817
2	102,564	44,352
3	116,424	59,598
3	151,074	102,564
3	85,932	41,58
3	112,266	65,835
4	108,108	60,984
5	142,758	100,485
5	159,39	108,108
6	88,704	44,352
7	83,16	42,273
10	80,388	38,115
11	121,968	77,616
12	108,108	54,747
22	88,704	47,124
69	153,846	78,309
175	2 739,198	1 587,663

Jak je vidět u mezd vyvolala elektronizace v průměru úsporu 42 %. Ani u jedné firmy nedošlo k nárůstu. Lze snad opět říci, že firmy s nízkým počtem zaměstnanců mají stejně vysoké náklady vlivem elektronizace jako firmy s nejvyšším příjmem. Opět zde zapůsobila úspora z rozsahu.

Dotazovaných jsem se také zeptala na celkovou úspěšnost v počtu odeslaných přiznání. I když statistika dopadla z pohledu všech respondentů úspěšně, mezi 63 až 90 %, většina z nich shodně přiznala, že představa učit se něco nového byla pro ně deprimující.



Graf č. 2 : Srovnání vyvolaných nákladů v písemné a el. podobě k počtu zaměstnanců, vl.zpracování .

1.8 Závěry, návrhy a opatření z dotazníkového šetření

Je bezpochyby, že vzhledem k vývoji informačních technologií se bude v elektronizaci komunikace s finanční správou, potažmo i s ostatními orgány státní správy, i nadále pokračovat. V mé práci jsem zjišťovala data za období 2013-2015 kdy došlo k největšímu náporu elektronizace se správou daní. V současnosti však již víme, že elektronizace bude pokračovat ať již v oblasti DPH, kde dojde k rozšíření přenesení tzv. reversecharge na téměř všechna plnění, další vlny EET, které se rozjely prosincem 2016, dále pak ve mzdové sféře elektronická podoba prohlášení zaměstnance.

Jako přínos elektronizace u daní z pohledu finanční správy vidím možnost zřízení daňové informační stránky. V případě, že si tuto službu zajistíte, předejdete určitým nesrovnalostem. Tato DS slouží k nahlížení do osobního účtu podnikatele, takže přesně ví, které daně nesplnil nebo nezaplatil. Tím odpadá prodleva, která vzniká pozdní reakcí finanční správy, a to většinou znamená úroky a pokuty. Bohužel tato služba neexistuje v oblasti sociální správy a správy zdravotního pojištění.

Dotazovaným respondentům jsem kladla otázky na vyvolané náklady vlivem elektronizace na daně, které nejvíce zatěžují firmy svojí náročností a rozsahem.

Na otázku DPPO a vyvolané náklady v elektronické podobě úspory poklesly v průměru o 50 %. Protože je to přiznání pouze 1x ročně a většina firem pro toto přiznání využívá daňových poradců, není to až tak významná položka. Přesto vidím jako přínos doplnění elektronických formulářů Výkazu zisku a ztrát a Rozvahu, nevýhodu v případě elektronického vyplňování transakcí se spojenými osobami a cash flow. Nevýhoda je ve výši pokuty, která nás čeká v případě špatného formátu podání. Nebude-li ovšem dodržen pouze formát a struktura XML, ale podání přesto bude učiněno elektronicky, pokuta nemůže být uložena. Správce daně však vyzve daňový subjekt k odstranění vady, kterou je nedodržení stanoveného formátu a struktury, a pokud tak daňový subjekt ve správcem daně určené lhůtě neučiní, jeho podání bude považováno za od počátku neúčinné, a to se všemi důsledky spojenými s pozdním učiněním daného podání. Jako další přínos u všech daní vidím možnost zřízení daňové informační stránky. V případě, že si tuto službu zajistíte, předejdete určitým nesrovnalostem. Tato DS slouží k nahlížení do osobního účtu podnikatele, takže přesně ví, které daně nesplnil nebo nezaplatil. Tím odpadá prodleva, která vzniká pozdní reakcí finanční správy, a to většinou znamená úroky a pokuty. Protože je to přiznání, které patří mezi ty složitější především z pohledu zjišťování základu daně, který bez zjednodušení výpočtu bude

potřebovat zásah účetních či daňových poradců, lze brát elektronizaci jako zjednodušení v případě zasílání ostatních příloh, které lze automaticky překlopit z interního softwaru. Celková průměrná úspora u elektronické podoby DPFO je cca 28%. Nevýhodu vidím v úpravách na konci roku, kdy není možné přiznání vytvořit přímo ze softwaru a protože přiznání obsahuje data nejen ze mzdových dat, ale i z účetnictví. Další nemožnost poslat data přímo ze softwaru znemožňuje fakt, že v agendě mzdy nelze tvořit opravy zpětně, ale v období, ve kterém se oprava provedla na rozdíl od elektronického formuláře, kde je nutnost uvést opravu daně do měsíce, kterého se týkala. Další součástí DPFO jsou elektronické formuláře pro žádosti zaměstnance o bonusy, které jsou v nákladech zahrnuty. Najednu stranu to právním subjektům práci zjednodušilo oproti písemné žádosti, na druhou stranu je s tím spojená velká administrativa v případě, že vyplacené bonusy překročí 5000,-Kč, musí zaměstnavatel dokládat mzdové listy zaměstnanců, výpisy z účtu zda a kdy bylo vyplaceno, výpočty ročního zúčtování daní. Zde bych i přes malou úsporu volila interní zpracování už z důvodu, že tomuto přiznání předchází i jiné povinnosti zaměstnavatele vůči OSSZ, ZP apod., kde je tato úspora mnohem znatelnější. Dalším důvodem proč je zde elektronizace důležitá jsou statistiky, které jsou rovněž v elektronické podobě.

Asi nejnáročnější je agenda DPH, proto vidím elektronizaci v DPH za nejpřínosnější. Úspora činila 34%. Jako problém vidím vysoké pokuty za pozdní podání především u kontrolního hlášení, kde se pohybuje výše pokuty od 30 do 50 tisíc Kč. Dalším problémem spojeným s kontrolním hlášením je jeho náročnost na číselné údaje, a tak i nejlepší software nenahradí bystré oko člověka. V případě, že se zmýlí, přichází na řadu výzva ze strany daňové správy, a to ve většině případů formou datové schránky. Tedy další evidence a náklady na DPH i v případě, že máte vše správně. Jak jsem již zmiňovala výše, kontrolní hlášení je čerstvou novinkou v oblasti DPH, zároveň však odpadla povinnost výpisu z evidence dle §92a zák.235/204 Sb.. I když je KH podstatně složitější a náročnější na čas než výpis z evidence, přesto je úspora času pracovníka, který zpracovává příslušnou daň, stále znatelně nižší. V případě písemného podání vidím problém v tom, že zde nefungují kontrolní mechanismy tak jako je tomu v případě elektronické podoby. Pokud používáte k vyplňování EPO, zjistíte, že vám to zcela ušetří čas v podobě kontroly DIČ odběratele i dodavatele, hlášení chybovosti výpočtu vyměřené DPH, opomenutí některého z důležitých formalit přiznání, více již 1.7.10. V případě písemného podání vidím problém u takových podání, které se netvoří za pomoci EPO. Náklady v podobě dodatečných oprav jsou pak znatelné. V případě použití portálu MF se vygenerovaný soubor překlopí do EPA, ověří se správnost

údajů, avšak opět vzniká povinnost vytištění přiznání ve dvojím vyhotovení, jednou pro zaslání příslušnému finančnímu úřadu jednou pro potřeby firmy pro případné kontroly.

Daň silniční spolu s daní z nemovitosti přinesla vlivem elektronizace úsporu cca 50%. Přínosem je, že tyto daně se moc nemění, a proto i elektronizace přináší náklady jen v počátku zavedení.

V oblasti odvodů za zaměstnance a vlivu na elektronizaci je největší úspora v odesílání ELDP, kde došlo až k 75% snížení nákladů vlivem elektronizace. Je to znatelné především u firem s vysokým počtem zaměstnanců. U odesílání přehledu odvodu pojistného je úspora 53%. Přínos vidím v kontrolním mechanismu při odesílání přes web ČSSZ, kde dochází automaticky ke kontrole výpočtu odvodu na sociální pojištění. Další nevýhodu vidím v tom, že nelze nahlížet na osobní účty, tak jak je tomu u klasických daní. Nejmenší přínos vidím v odesílání příloh k nemocenským dávkám, kde nelze využít jediný formát.

V oblasti zdravotního pojištění vidím problém v počtu zdravotních pojišťoven a nesourodosti formátu odesílání. Některé zdražují svoje služby o povinný certifikát, u jiných se lze přihlásit pouze na základě PINu a hesla.

Účetnictví jako takové nepodléhá elektronické podobě, bez něho ovšem nezískáme podklady pro DPH, DPPO, silniční daně a dalších. Pro většinu firem slouží nejen jako podpůrný pilíř výstupů pro veřejnou správu, ale také pro manažerské řízení.

Nedílnou součástí vyvolaných nákladů elektronizace jsou psychologické aspekty, které jak jsem zjistila také značnou měrou přispěly k vývoji výše nákladů.

Dle mého dotazníkového šetření se dá říci, že pokud je elektronizace prováděna efektivně, lze tento přístup označit za velmi prospěšný, jelikož může přinést značné zjednodušení komunikace a spolupráce mezi veřejností a správcem daně. Příkladem nám přitom mohou jít i jiné evropské státy, které již v procesu elektronizace došly mnohem dál než Česká republika. Je ovšem důležité zacházet s touto problematikou opatrně a předem důsledně promýšlet veškeré možné implikace nové právní úpravy, aby se daňové subjekty nedostávaly zcela zbytečně do stavu právní nejistoty, kdy sice vědí, že je nesplnění zákonem stanovené povinnosti zatíženo sankcí, netuší však, zda a v jakém rozsahu se na ně tato povinnost vztahuje viz čl.1.4.9. Následný negativní postoj veřejnosti totiž v takovém případě převáží veškeré benefity, které elektronizace přináší nebo by do budoucna mohla přinést.

Z dotazníkového šetření vyplývají tyto návrhy a opatření. U firem s obratem do 500 tis. Kč existují činnosti, které je finančně velice zatěžují a bylo by vhodné některé další přenést právě

na outsourcingové firmy, které svoje služby vlivem elektronizace nezdrazily, a přitom je rozdíl v nákladech značný. Rovnoměrné rozložení mezi interní a externí služby považují za přínosné především v oblasti DPH a mzdové agendy, kde jsou tyto náklady vlivem elektronizace jednoznačně největší.

Další skupinu dle obrátu tvoří firmy s příjmy od 501-2500 tis. Kč, která je velmi podobná firmám v 1. skupině, avšak náklady vlivem elektronizace šly na rozdíl od nich nahoru o 0,5 %. Je zde znatelný náklad na pořízení softwaru, proto již není vhodné rozšiřovat externí spolupráci, ale naopak služby, které jsou v současné době zpracovávány u outsourcingových firem již nevyužívat.

Třetí skupinu tvoří firmy s obrátem od 2501- 5000 tis. Kč. Celkové náklady na vedení firmy jsou nízké, proto elektronizace již neměla takový efekt jako u firem s nízkým obrátem. Pro tyto firmy je vedení účetnictví ve firmě prioritou, proto jsou i zde náklady na účetnictví, sw a zaškolení důležitou a především nezbytnou součástí vedení firmy.

Čtvrtou skupinu tvoří firmy s obrátem od 5000-10000 tis. Kč. Zde úspory vlivem elektronizace nepřekročily 0,5%. Ne vždy však přinesly pozitivní dopad, u některých firem naopak náklady vzrostly. Tyto firmy minimálně využívají outsourcing a maximálně zaměstnávají své lidské zdroje. Proto by bylo vhodné zajistit vyšší informovanost a vzdělanost svých zaměstnanců a modernější softwarové vybavení.

Poslední skupinu tvořící s obrátem 10 mil. Kč a více lze považovat za nejúspěšnější. Úspora z rozsahu patří asi k tomu nejdůležitějšímu faktoru, který ovlivňuje výši nákladů. Hlediskem ziskovosti a konkurenceschopnosti těchto firem bude v budoucnu tyto náklady sledovat a následně analyzovat.

Použitá literatura

- [1] *ADIS* [online]. Šumperk: GIST, 2014 [cit. 2017-07-11]. Dostupné z: <http://www.gist.cz/cz/software/adis>
- [2] *Česko je až padesáté na světě podle elektronizace veřejné správy* [online]. Praha [cit. 2017-07-05]. Dostupné z: <https://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/cesko-je-az-padesate-na-svete-podle-elektronizace-verejne-sp/r~02c5b38c5a5111e6a3e5002590604f2e/?redirected=149872232>
- [3] *Daňový systém* [online]. [cit. 2017-07-10]. Dostupné z: https://www.google.cz/search?q=da%C5%88ov%C3%BD+syst%C3%A9m+%C4%8Dr&rlz=1C1TGIB_enCZ681CZ681&tbm=isch&imgil=Hvy4XdBO3Dmr1M%253A%253BoWJQikkTRP01M%253Bhttp%25253A%25252F%25252Fwww.pravnickeforum.cz%25252Farchiv%25252Fdokument%25252Fdoc-d40068v50152-zivnostnik-v-zaplave-predpisu%25252F&source=iu&pf=m&fir=Hvy4XdBO3Dmr1M%253A%252CoWJQi kktTRP01M%252C &usg=_jKHdH0fBsMgDgb0n8La4XxO8Q2A%3D&biw=1584 &bih=775&ved=0ahUKEwiq7sSps_7UAhVDElAKHQHCAgIQyjcIbA&ei=xkhjWarz B8OkwAKBhIsQ#imgrc=Hvy4XdBO3Dmr1M
- [4] *Daňový portál* [online]. Praha, 2017 [cit. 2017-07-10]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-elektronicky/danovy-portal/pocty-podani-epo>
- [5] *Datové schránky* [online]. 2015 [cit. 2017-07-06]. Dostupné z: (<http://www.datoveschranky.eu/>)
- [6] PAVEL, Jan. *Daňový systém ČR*. 2004. Pardubice: Tiskařské středisko Univerzity Pardubice, 2004. ISBN ISBN 80-7194-687-9.
- [7] *Další pokrok v elektronizaci komunikace s finanční správou* [online]. Praha: EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo, 2015 [cit. 2017-07-05]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/dalsi-pokrok-v-elektronizaci-komunikace-s-financni-spravou-97608.html>
- [8] *Dopady elektronizace daňové správy na efektivnost daňového systému*, Kovačová Petra, Praha, 2014
- [9] Evans, C.: Studying the Studies: An overview of recent research into taxation operating costs. *eJournal of Tax Research*, Vol. 1, N. 1, s. 64–82, 2003.

- [10] *Finanční správa obecné informace* [online]. 2014 [cit. 2017-07-05]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/obecne-informace>
- [11] Gill, J. B. S.: *The Nuts and Bolts of Revenue Administration Reform*. Washington D.C., *World Bank Working Paper, World Bank*, [online]. World Bank, 2003 [cit. 2017-07-05]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/dataoecd/20/49/45035933.pdf>
- [12] Karta projektového okruhu. MFČR, Praha, 2015
- [13] KŘESÁK, FRANTIŠEK. ELEKTRONIZACE ČSSZ VČERA A DNES. NA AKTUÁLNÍ TÉMA. 2011, 6.
- [14] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN ISBN 978-80-7357-574-8.
- [15] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. aktual. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015.
- [16] *Mzdy a náklady práce* [online]. Praha: Český statistický úřad, 2017 [cit. 2017-07-06]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/prace_a_mzdy_prace
- [17] OECD: Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series. Předběžná verze, Paris, listopad 2008.
- [18] PAVEL, Jan a Leoš VÍTEK. *Analýza nákladů soukromého sektoru vyvolaných daňovým systémem*. Praha, 2008, 47.
- [19] PAVEL, Jan, VÍTEK, Leoš. Vyvolané náklady daňového systému v ČR. *Politická ekonomie*. 2015, roč. 63, č. 3, s. 317-330. ISSN 0032-3233.
- [20] *Reakce Finanční správy ČR na text "Další pokrok v elektronizaci komunikace s finanční správou"* [online]. Finanční správa, 2015 [cit. 2017-07-05]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/nepresnosti-v-mediich/2015/reakce-fs-na-clanek-o-elektronizaci-6123>
- [21] SANDFORD, S. C. 1995. *Tax Compliance Costs Measurement and Policy*, Bath: Fiscal Publications in association with The Institute for Fiscal Studies, 1995. ISBN 0-9515157-5-6.
- [22] ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňová teorie s praktickou aplikací* 2. vydání. Praha: c.h.Beck, 2008.
- [23] VAILLANCOURT, F. 1987. The Compliance Cost of Taxes on Business and Individuals: A Review of the Evidence. *Public Finance*. 1987, Vol. 42, No. 3, pp. 395-414.

- [24] VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, LENKA. Daňový systém ČR 2014 ISBN:978-80-87480-23-6.
- [25] *Zákonné opatření senátu č.344/2013 Sb.* [online]. Praha, 2013 [cit. 2017-07-06]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/zakonne-opatreni-senatu-c-344-2013-sb-15110>
- [26] *Zdanění a efektivnost. I.*,2004. Praha: EUROLEX BOHEIMA,s.ro., 2004. ISBN 80-86861-07-4.*University, 2011*

SEZNAM GRAFŮ

Graf č. 1 : Srovnání vyvolaných nákladů v písemné a el.podoby.....	52
Graf č. 2 : Srovnání vyvolaných nákladů v písemné a el.podoby k počtu zaměstnanců, vl.zpracování.....	54

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr.č.1: Rozdělení daní v ČR 1	24
Obr.č.2: Průměrná hrubá mzda	34

SEZNAM TABULEK

Tabulka č.1. : Přehled písemností dle podání.....	17,18
Tabulka č.2. : Přehled povinného elektronického podání.....	19
Tabulka č.3. : Struktura dle předmětu podnikání.....	31
Tabulka č.4. : Struktura dle ročního obrátu.....	32
Tabulka č.5. : Struktura dle počtu zaměstnanců.....	33
Tabulka č.6. : Srovnání dle podoby podání DPPO.....	36
Tabulka č.7. : Srovnání dle podoby podání DPFO.....	37
Tabulka č.8. : Srovnání dle doby podání DPH.....	39
Tabulka č.9. : Srovnání dle podoby podání SD.....	41
Tabulka č.10. : Srovnání dle podoby podání přehledu SP.....	42
Tabulka č.11 : Srovnání dle podoby podání ELDP.....	44
Tabulka č.12. : Srovnání dle podoby podání u ZP.....	46
Tabulka č.13. : Srovnání vyvolaných nákladů vlivem elektronizace.....	48
Tabulka č.14. : Srovnání vyvolaných nákladů před a po elektronizaci.....	50
Tabulka č.15. : Srovnání vyvolaných nákladů ve mzdách.....	53

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

- ADIS – automatizovaný daňový informační systém
- ČNB – Česká národní banka
- ČR – Česká republika
- ČSSZ – Česká správa sociálního zabezpečení
- ČSÚ – Český statistický úřad
- DPH-daň z přidané hodnoty
- DPPO – daň z příjmů právnických osob
- DPFO – daň z příjmů fyzických osob
- DS – datová schránka
- EET – elektronická evidence tržeb
- ELDP – evidenční list důchodového pojištění
- EP- elektronické podání
- EPO – elektronické podání
- EU – Evropská unie
- ISDS - podání s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky
- KH-kontrolní hlášení
- MF – Ministerstvo financí
- MPSV – Ministerstvo práce a sociálních věcí
- OECD – Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
- OSN – Organizace spojených národů
- Ost. - elektronické podání bez ZAREP nebo bez ISDS
- OSSZ-okresní správa sociálního zabezpečení
- PP – písemné podání
- SD- srážková daň
- SH-souhrnné hlášení
- SP- sociální pojištění
- VREP – veřejné rozhraní elektronického podání
- XML – elektronická věta pro správu daní
- ZD- zálohová daň
- ZAREP - podání s uznávaným elektronickým podpisem
- ZP - zdravotní pojišťovna