

Změny snížené sazby DPH u potravin a jejich dopady na subjekty v ČR

Diplomová práce

Vedoucí práce:

doc. Ing. Petr David, Ph.D.

Bc. Šárka Švancarová

Brno 2015

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce, panu doc. Ing. Petru Davidovi, Ph.D., za jeho cenné rady, vstřícnost a připomínky při zpracování této diplomové práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Změny snížené sazby DPH u potravin a jejich dopady na subjekty v ČR** vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 19. května 2015

Abstract

Švancarová, Š. Changes of the reduced value added tax rate on food and their impacts on entities in the Czech Republic. Diploma thesis. Brno: Mendel University in Brno, 2015.

This diploma thesis deals with changes of the reduced value added tax rate on food and their effects on entities in the Czech Republic. The literature overview explains the basic terms in the area of value added tax, and in more details it describes the issue of tax incidence and its consequences. The attention is also concentrated on the food market and on the principles that operate on it. The next part concerns the quantification of the actual development of the reduced value added tax rate and its impact on the distribution of the tax burden. The aim of the diploma thesis is to determine the degree of the tax burden distribution arising due to changes in the reduced VAT rate imposed on food in the Czech Republic within the maximum possible length of the time series between buyers, sellers and manufacturers and to compare these results with theoretical assumptions about the distribution of the tax burden between these entities. The partial objective is to evaluate how the determined distribution of the tax burden affects different groups of consumers.

Keywords

Value added tax, tax incidence, tax impact, food market.

Abstrakt

Švancarová, Š. Změny snížené sazby DPH u potravin a jejich dopady na subjekty v ČR. Diplomová práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2015.

Diplomová práce se zabývá změnami snížené sazby DPH u potravin a jejich dopady na subjekty v ČR. Literární přehled vysvětluje základní pojmy v oblasti DPH, blíže se pak věnuje problematice daňové incidence a jejím důsledkům. Pozornost je zde rovněž věnována trhu potravin a principům, které na něm fungují. V další části probíhá kvantifikace skutečného vývoje snížené sazby daně z přidané hodnoty a jejího vlivu na rozložení daňového břemene. Cílem diplomové práce je stanovit míru rozložení daňového břemene, vzniklého v důsledku změn snížené sazby DPH uvalené na potraviny v ČR v rámci maximální možné délky časové řady, mezi kupující, prodejce a výrobce a srovnat tyto výsledky s teoretickými předpoklady o rozložení daňového břemene mezi těmito subjekty. Dílčím cílem práce je zhodnotit, jak zjištěné rozložení ovlivní jednotlivé skupiny spotřebitelů.

Klíčová slova

Daň z přidané hodnoty, daňová incidence, dopad daně, trh potravin.

Obsah

1	Úvod	13
2	Cíl práce	15
3	Teoretická východiska	17
3.1	Zdanění potravin v ČR.....	17
3.1.1	Daňový systém v ČR.....	17
3.1.2	DPH u potravin a jeho pozice v českém daňovém systému.....	20
3.2	Daňová incidence na trhu potravin.....	23
3.2.1	Faktory ovlivňující daňový přesun na trhu potravin.....	24
3.2.2	Nadměrné daňové břemeno	31
3.3	Metody měření daňové incidence v praxi.....	32
3.3.1	Analýzy spotřebních daní a jejich vlivy	33
4	Metodika	45
5	Kvantifikace rozložení daňového břemene v ČR	54
5.1	Identifikace zkoumaných dat.....	54
5.2	Rozložení daňového břemene	54
5.2.1	Rozložení daňového břemene u živočišné výroby.....	58
5.2.2	Rozložení daňového břemene u rostlinné výroby	60
5.2.3	Rozložení daňového břemene u potravin	61
5.2.4	Srovnání dílčích výsledků	66
5.2.5	Průměrné rozložení daňového břemene.....	71
5.3	Vliv rozložení daňového břemene na jednotlivé skupiny spotřebitelů.....	74
6	Diskuse	78
6.1	Srovnání výsledků práce s existujícími pracemi	78
6.2	Přínosy práce v praxi	80
7	Závěr	83
8	Literatura	86

9	Seznam obrázků	89
10	Seznam tabulek	91
A	Vývoj cen produktů živočišné výroby	95
B	Vývoj cen produktů rostlinné výroby	96
C	Vývoj indexů spotřebitelských cen u potravin	98
D	Váhy spotřebitelských cen domácností u potravin	99
E	Struktura spotřebních vydání domácností rozdělených dle čistých peněžních příjmů	100

1 Úvod

Daňový systém je souhrn nejenom všech daní vybíraných na daném území, ale i vztahů, jež existují mezi jednotlivými daněmi, a rovněž i pravidly, podle kterých se jednotlivé daně vybírají (Vančurová a Láchová, 2012).

To, jaký je daňový systém v jednotlivých zemích, je dáno politickými rozhodnutími. Vládní představenstvo každé země se samo musí rozhodnout, jaké množství daní, v jaké výši a v jakém rozsahu zavede.

Při vytváření daňového systému by měli jeho tvůrci brát v úvahu hlavní pravidlo, že každý předmět daně má být zdaněn pouze jednou. Při sestavení systému ale sledují i jiné požadavky (Vančurová a Láchová, 2012), jakými mohou být zabezpečení dostatečného daňového výnosu, daňová spravedlnost, daňová efektivnost, právní perfektnost, jednoduchost, srozumitelnost, transparentnost či pružnost.

Vláda se snaží najít takový daňový systém, který by odpovídal nejenom těmto požadavkům, ale zároveň by byl dostatečně vhodný i pro ni, jako pro tvůrce fiskální politiky. Aby vláda tento systém mohla vytvořit, potřebuje podklady, na jejichž základě se rozhodne o struktuře systému.

Objevily se však názory (Atkinson a Stiglitz, 1987), že daňová teorie neposkytuje jednoznačné návody pro tvůrce systému, neboť všechny názory jsou citlivé na přijaté předpoklady, respektive na parametry, o nichž chybí dostatečné informace.

Vládní představitelé se snaží nastavit daňový systém tak, aby odpovídal nesčetnému množství požadavků, které jsou na něj kladeny, ale zároveň se mohou potýkat s nedostatečnými informacemi, které jim daňová teorie přináší.

Jednou z často diskutovaných daní v daňových systémech, Česká republika není výjimkou, je DPH (daň z přidané hodnoty). Tato daň patří do skupiny daní nepřímých, kdy daň odvádí do státního rozpočtu výrobce či obchodník, takže by se mohlo zdát, že je zdaněn jejich obrat. Velice často ale nastane situace, kdy tuto daň výrobci či obchodníci zahrnou do cen svých výrobků a tímto dopadne daň na spotřebitele, kteří ji ve skutečnosti zaplatí. Problematikou uvedeného přesunu daně od výrobce či obchodníka na spotřebitele se zabývá teorie daňové incidence.

Daňová incidence je teorie, která zkoumá dopady zdaňování na jednotlivé účastníky trhu a ekonomiku jako celek. Ukazuje, že subjekt, na něhož byla daň původně zaměřena, nemusí být ve skutečnosti nositelem daňového břemene (Bílková a Ritterová, 2008).

Velikost daňového přesunu závisí na několika faktorech, kterými jsou elasticita nabídky a poptávky, charakter trhu, významnost trhu, otevřenost ekonomiky či časový faktor (Kubátová, 2003).

Pomocí teorie daňové incidence lze predikovat, jak může politické rozhodnutí ovlivnit samotného spotřebitele. Příkladem může být zvýšení sazby daně z přidané hodnoty, které ovlivní jeho spotřebu, cenu nakupovaných výrobků, atd. Rovněž může daňová teorie napovědět vládním představitelům, co už je nepřijatelná změna a co je ještě přijatelné.

Vláda sleduje samozřejmě všechny daně, ale daň z přidané hodnoty je jistě ta, která patří mezi ty nejvýznamnější co do rozsahu působnosti, tak i příjmů z ní. Daň z přidané hodnoty není omezena na konkrétní druhy zboží, jak je tomu například u selektivních spotřebních daní, ale je univerzální. Tato vlastnost ještě více přidává dani z přidané hodnoty na důležitosti, protože se s ní spotřebitel může setkat často.

Běžný spotřebitel utratí (Český statistický úřad, 2011) nejvíce za bydlení a potraviny a nealkoholické nápoje. Poměr těchto dvou hlavních položek se mění v čase, kdy v současnosti ustupuje jako hlavní položka potraviny a nealkoholické nápoje a nahrazuje ji bydlení. Poměr se rovněž mění v závislosti na místě provádění výzkumu, kdy je rozdíl mezi městem a vesnicí. Stále ale platí, že tyto dvě položky patří mezi nejvýznamnější pro rodinný rozpočet.

Při sestavování daňového systému tedy vláda dostane nějaké informace o tom, jak by změna např. daně z přidané hodnoty mohla ovlivnit spotřebitele. Daňová teorie, součástí níž je i daňová incidence, o tomto praví následující. Poptávka např. po potravinách je neelastická a to znamená, že při změně daně z přidané hodnoty, která se promítne do změny ceny, tuto změnu zaplatí spotřebitel. Teorie daňové incidence mluví o přesunu daňového břemene na spotřebitele, který se může blížit až hodnotě 100 %.

Jak je již zmíněno výše, není zde jistota, že daňová teorie podává pro politické představitele kvalitní informace o možných následcích. Onen 100% přesun nemusí ve skutečnosti nastat. Proto je třeba teorie nejen sestavovat, ale i verifikovat neboli přezkoumávat. Je nezbytné, aby se teoretické předpoklady potvrdily či vyvrátily, protože bez nich není možné předávat kvalitní informace, a tvořit tak vyhovující daňový systém.

Ovšem nelze nezmínit, že ani snaha o předání kvalitních a skutečností podložených informací nemusí znamenat vznik vyhovujícího daňového systému. Politická rozhodnutí dělají vládní představitelé a ti se danými radami mohou, ale nemusí řídit.

2 Cíl práce

Cílem diplomové práce je stanovit míru rozložení daňového břemene, vzniklého v důsledku změn snížené sazby daně z přidané hodnoty uvalené na potraviny v České republice v rámci maximální možné délky časové řady, mezi kupující (spotřebitelé), prodejce (výrobci) a producenty a srovnat tyto výsledky s teoretickými předpoklady o rozložení daňového břemene mezi sledovanými subjekty.

Při plnění tohoto cíle je brán ohled na jednotlivé faktory, které mohou rozložení daňového břemene ovlivnit. Jsou jimi elasticita nabídky potravin, elasticita poptávky potravin, časový faktor, dopad konkurenčního prostředí a otevřenost ekonomiky.

Teoretické předpoklady o rozložení daňového břemene na trhu potravin jsou následující. Hlavní břemeno při změně ceny je na spotřebitelích (ve vztahu spotřebitel – výrobce) a dále na výrobcích (ve vztahu výrobce – producent). Tyto předpoklady vycházejí z neelasticity poptávky na straně kupujících, kdy při zvýšení ceny poptávají zboží i nadále, a z elasticity nabídky na straně prodávajících.

Při plnění hlavního cíle práce je rovněž zhodnoceno, jak se vyvíjí rozložení daňového břemene na dílčích trzích. Není tedy jen zkoumáno, jaká je míra rozložení pro celý trh potravin, ale práce se zaměří i na jednotlivé podskupiny trhu potravin. Je to např. skupina živočišné produkce, rostlinné produkce, pekárenské výrobky a obiloviny, maso, ryby, mléko, sýry, vejce, oleje a tuky, ovoce, zelenina, cukr, marmeláda a nealkoholické nápoje.

Cílem práce je stanovit míru rozložení daňového břemene vzniklého v důsledku změny snížené sazby daně z přidané hodnoty uvalené na potraviny. Zároveň jsou zkoumány i rozdíly, které mohou vzniknout při užití dat čištěných a nečištěných. Práce srovnává i rozložení dle vážených průměrů a aritmetických průměrů.

Dílčím cílem práce je zhodnotit, jak změna daně ovlivní jednotlivé skupiny spotřebitelů (méně příjmové, více příjmové).

Dílčí cíl je zkoumán na skupinách spotřebitelů, které jsou získány jejich rozdělením dle výše příjmů. Na nich je kvantifikováno, kolik procent jejich vydání za potraviny jde právě na úhradu daně z přidané hodnoty a je samozřejmě sledováno, jak se zjištěné procento mění právě se změnou sazby daně z přidané hodnoty.

V této diplomové práci jsou položeny následující výzkumné otázky:

- Jak velký je přesun daně při změně snížené sazby daně z přidané hodnoty u potravin v řetězci producent – výrobce a v řetězci výrobce – spotřebitel?
- Jaké jsou jednotlivé přesuny daňového břemene za všechna sledovaná období?
- Lze vysledovat trend v těchto přesunech nebo jsou rozdílné?
- Jak působí na rozložení daňového břemene skutečnost, o kolik se změnila daňová sazba?
- Jaký vliv má změna snížené sazby daně na jednotlivé příjmové skupiny?

Po zodpovězení všech těchto otázek je možné splnit vytyčený hlavní cíl, jakožto i dílčí cíl této práce.

Jakmile je odpovězeno na tyto cíle, je rovněž možné posoudit, jestli ekonomické teorie přináší pravdivé informace pro tvůrce daňové politiky a je možné predikovat, jak jejich kroky zapůsobí na jednotlivé subjekty na trhu s potravinami.

3 Teoretická východiska

V následující kapitole je stručně představen daňový systém, který je v současnosti v České republice platný. Jeho podstata, ale i jeho základní principy. Protože je práce zaměřena na potraviny, je několik kapitol věnováno dani z přidané hodnoty, která cenu potravin ovlivňuje zejména. Další část této kapitoly se věnuje samotným potravinám a to konkrétně rozložení daňového břemene u potravin, ale i základním charakteristikám na tomto trhu. Kapitola představuje nejen teoretický přehled o problematice, ale i výsledky, které již byly v této oblasti prezentovány.

3.1 Zdanění potravin v ČR

V zemi, kde by neexistoval daňový systém a nebyly by na subjekty uvaleny žádné daně, by prodejní mechanismus fungoval následujícím způsobem.

Tab. 1 Principy prodejního mechanismu bez existence daní

Článek v řetězci	Nákupy v Kč		Prodeje v Kč		Odvod do státního rozpočtu v Kč
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	
Farmář			10.000	0	0
Zpracovatel	10.000	0	20.000	0	0
Obchodník	20.000	0	25.000	0	0
Celkem		0		0	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle Vančurové a Láchové, 2012.

Farmář, který chová krávy, prodá cisternu mléka zpracovateli a to za cenu, která pokrývá jeho náklady a potřebný zisk (10.000,- Kč). Jelikož neexistuje žádná daň, nepřiráží k této ceně již žádnou další hodnotu a do státního rozpočtu z této transakce neplyne ani koruna. Zpracovatel po dokončení výrobků, např. jogurtů, prodá hotové výrobky dále obchodníkovi a opět cenu navýší jen o vlastní náklady a zisk (na 20.000,- Kč). Příjem do státního rozpočtu za zpracovatele opět činí 0,- Kč. I obchodník využije stejného principu, a tak i z jeho navýšení ceny se nic do státního rozpočtu neodvede. Takto fungující mechanismus státu přinese nulový odvod do státního rozpočtu. Stát ale pro svůj chod a pro zajištění určitých veřejných služeb potřebuje příjmy, které pokryjí jeho náklady. To je jeden z důvodů, proč je existence daňového systému ve světě preferovanou variantou.

3.1.1 Daňový systém v ČR

Existence daní, jejich podstata, ale zejména množství, to je problematika, kterou se zabývá společnost již po několik staletí. Mít jen jednu daň nebo jich mít více? Jedna daň by sice mohla k naplnění státního rozpočtu stačit, ale moderní státy se v dneš-

ní době přiklání spíše k tomu mít více daní. Těchto několik daní může navzájem vykompenzovat svá negativa a pozitiva a zároveň i lépe slouží vládě při její fiskální činnosti.

Jakmile je ve společnosti zavedeno více daní, je třeba počítat s tím, že změna jedné daně může ovlivnit i výnos jiné daně. Lze uvést příklad, kdy zvyšování sazby daně z příjmů fyzických osob nejenom ovlivní výši disponibilního příjmu fyzických osob, ale ovlivní tím i výnos ze spotřeby těchto fyzických osob, který klesne.

S větším počtem daní tedy vzniká daňový systém dané země. Daňový systém (Vančurová a Láchová, 2012) je tak souhrn všech dílčích daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Systém zahrnuje rovněž i vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých jsou daně vybírány. Na tyto daňové systémy, jež jsou v různých zemích individuální, jsou ale kladeny určité obecné požadavky, které by měly splňovat:

- *Požadavek daňové spravedlnosti*, který zajišťuje, aby každý subjekt přispíval prostřednictvím daní na společné potřeby dle svých možností a rovněž dle svého prospěchu, který má ze spotřeby služeb poskytovaných státem.
- *Požadavek efektivnosti* se snaží dosáhnout situace, kdy ztráta užítka spotřebitele, která je vyvolaná tím, že je uložena daň, snížena o výnos do veřejného rozpočtu z této daně je co nejmenší.
- *Požadavek právní perfektnosti* zajišťuje, že je daňový systém účinný, tzn., lze daně vybrat a zajistit, aby plnily své funkce. Nesplnění požadavku znamená možnou snahu subjektů vyhnout se dani pomocí nepřesných formulací v daňových zákonech. Zároveň to přináší nejistotu ohledně správné konstrukce daně.
- *Požadavek jednoduchosti a srozumitelnosti* dává subjektu jistotu, že bude dopředu znát rozsah svých daňových povinností. Čím je daň jednodušší, tím spíše je subjekt schopný určit dopředu svoji daňovou povinnost. Srozumitelnost pravidel pomáhá odstranit nejistotu okolo správné konstrukce daně.
- *Požadavek transparentnosti* představuje pro daňový systém povinnost být konstruován tak, aby každému subjektu, který o něm v politické rovině rozhoduje, tzn. i voličům, bylo jasné, jak daně působí, od koho a zejména kam plynou.
- *Požadavek pružnosti* zajišťuje, že je daňový systém schopen reagovat rychle na měnící se požadavky společnosti a na stav ekonomiky.
- *Požadavek zabezpečení dostatečného daňového výnosu* je brán někdy jako samostatný požadavek. Již z předchozích požadavků je totiž zřejmé, že nelze všechny požadavky plnit zároveň. Je proto třeba si stanovit, na které bude kladen důraz. Současná doba, která se vyznačuje rostoucími veřejnými dluhy, přiměla řadu ekonomů k důrazu na transparentnost nebo pružnost, avšak i k rezignaci na spravedlnost a efektivnost.

Jak je již zmíněno výše, každá země využívá takový daňový systém, který zcela vyhovuje jejím individuálním potřebám. Český daňový systém využívá členění daní na přímé a nepřímé daně. Přímé daně jsou vypočteny z předmětu daně poplatníka, který je povinen také tuto daň odvést. Nepřímé daně, kromě několika výjimek, vybírá a odvádí jiná osoba než poplatník, který z hlediska daňové techniky není často znám. Pro oba typy daní ale platí, že jsou to povinné nenávratné platby do veřejného rozpočtu. Tato povinnost je dána zákonem a poplatník nemá právo na ekvivalentní protihodnotu (Kubátová, 2003).

Český daňový systém je charakteristický tím, že využívá zejména daně nepřímé, tzn. ze spotřeby. Tyto daně přináší státu vyšší výnos a mají menší negativní vliv na ekonomické chování jednotlivců či podniků.

Přímé daně (Svátková, 2007) jsou pro poplatníky ty více transparentní. Jsou pro ně lehce sledovatelné a zároveň je i více pociťují. Jejich důležitou charakteristikou je adresnost, což pomáhá naplňovat cíl spravedlnosti a mohou se tak lehce přizpůsobit jednotlivým poplatníkům. Přes tyto kladné vlastnosti se vyznačují i zápornými. Mají negativní vliv na nabídku práce a rovněž na úspory. Druhou skupinou daní, které obsahuje český daňový systém, mimo daně přímé, jsou daně nepřímé. Objektem těchto daní je spotřeba a ne majetek, jak tomu je u daní přímých. Členění nepřímých daní dále pokračuje a to na:

- univerzální daně

Do kategorie univerzálních daní lze zařadit daň z přidané hodnoty. Tato daň je všeobecná, tzn., nevztahuje se pouze na vybrané zboží, ale pokrývá prodej zboží, služeb či dovoz zboží ze zahraničí. Sazby používané pro tento typ daně jsou lineární a diferencované na tři úrovně.

- selektivní daně

Tyto daně jsou oproti univerzálním daním zacílené na určité komodity. V českém daňovém systému máme daň ze spotřeby, která se zaměřuje na minerální oleje, líh, víno a meziproducty, pivo a tabákové výrobky a zdaňuje jejich výrobu a dovoz. Dále je tu daň z energií a to zemního plynu a některých dalších plynů, pevných paliv a elektřiny, kde se zdaňují dodávky těchto energií spotřebiteli. Specifické postavení má daň silniční, která zatěžuje uživatele motorových vozidel, ale na rozdíl od předchozích nepřímých daní není ukryta v ceně, ale jsou jí přímo zatíženi majitelé motorových vozidel. Poslední selektivní daní je clo, což je povinná platba, která je spojená s přechodem zboží přes hranice Evropského společenství.

Všechny tyto daně by měly napomáhat plnit funkce veřejných financí, kterými jsou dle Širokého (2008):

- alokační funkce, která řeší problematiku umísťování vládních výdajů a optimální rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebou,
- redistribuční funkce, která napomáhá udržet rozdíly mezi příjmy obyvatelstva na společensky přijatelné úrovni,

- stabilizační funkce, která je využívána pro udržení rovnoměrného stabilního tempa růstu produktu ekonomiky a plné zaměstnanosti.

3.1.2 DPH u potravin a jeho pozice v českém daňovém systému

Jak vyplývá z předchozích kapitol, je daň z přidané hodnoty (DPH) důležitou součástí českého daňového systému. Zařazuje se do části daní nepřímých, tzn., je ukryta v cenách výrobků a platí ji jiná osoba, než která ji odvádí. Dále je v části nepřímých daní univerzálních, které nejsou omezeny pouze na vybrané komodity, ale zahrnují je všechny. DPH je stanoveno ad valorem neboli procentem z ceny.

Pro tuto práci je důležité poznat fungování daně z přidané hodnoty, protože je to daň ovlivňující cenu potravin. Potravinářské výrobky jsou zdaněny sníženou sazbou daně z přidané hodnoty, která je vybírána na každém stupni zpracování, nikoli však z celého obrátu, ale pouze z té části, co je k hodnotě statku na daném stupni přidána (Vančurová a Láchová, 2012). Tímto se zajistí, že je zdaněna pouze přidaná hodnota. Příklad lze vidět v následující tabulce.

Tab. 2 Mechanismus fungování daně z přidané hodnoty

Článek	Nákupy v Kč		Prodeje v Kč		Odvod do státního rozpočtu v Kč
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	
Farmář			10.000	1.500	1.500
Zpracovatel	10.000	1.500	20.000	3.000	1.500
Obchodník	20.000	3.000	25.000	3.750	750
Celkem		4.500		8.250	3.750

Zdroj: Vlastní zpracování dle Vančurové a Láchové, 2012.

Základní články jsou v tomto modelu farmář, který chová dobytek a jeho výstupem je např. mléko na další výrobu. Toto mléko od něj nakupuje zpracovatel, který tuto vstupní surovinu upraví a vyrobí z ní např. jogurt. Jogurt přeprodá obchodníkovi, který ho již prodává konečnému spotřebiteli.

Princip odvodu daně je následující. Farmář prodá mléko za 11.500,- Kč a musí odvést 1.500,- Kč do státního rozpočtu, takže mu zůstane 10.000,- Kč. Tato suma pokryje jeho náklady a obsáhne i případný zisk. Zpracovatel mléka si jej za 11.500,- Kč koupí. Jelikož ale ví, že si o zaplacenou daň bude moci snížit odvod daně, je pro něj nákladem pouze 10.000,- Kč. Jakmile mléko zpracuje a chce ho dál prodat jako jogurt, musí opět k částce, kterou chce inkasovat (20.000,- Kč) přičíst příslušnou daň (3.000,- Kč), a takto to prodat obchodníkovi (23.000,- Kč). Sám ale musí odvést rozdíl z daně, když zboží pořizoval (1.500,- Kč) a když ho poté prodával (3.000,- Kč), který činí 1.500,- Kč, což je jeho daňová povinnost.

Posledním článkem je obchodník. Ten koupí zboží za 23.000,- Kč, opět ale počítá s tím, že částku 3.000,- Kč později použije ke snížení odvodu daně. Sám chce inkasovat za jogurty 25.000,- Kč, a proto je prodává za 28.750,- Kč konečnému spo-

třebiteli (i s daní 3.750,- Kč). Spotřebitel tedy zaplatí daň ve výši 3.750,- Kč za nakoupené jogurty. Obchodník odvede opět pouze rozdíl daní, který činí 750,- Kč.

Na tomto modelu lze vidět, že platí pravidlo, že daň, kterou zaplatí konečný spotřebitel, opravdu odpovídá výši ceny bez daně a použité sazbě, tj. systém zdaňování přidané hodnoty na všech stupních výroby odpovídá přidané hodnotě.

Z tohoto příkladu si lze odvodit i základní pojmy, které se v oblasti dani z přidané hodnoty využívají:

- *Výstupy* jsou nazývány prodeje, např. prodej potravin. Daň vybírána z těchto prodejů je daní na výstupu.
- *Vstupy* jsou nákupy, které jsou uskutečněny pro produkci, např. nákup mléka, a daň v nich zaplacená je daní na vstupu.
- *Zdaňovací období* je určitý časový úsek, za který je daň odváděna.
- *Daňová povinnost* je rozdíl mezi sumou daně na vstupu a sumou daně na výstupu, která se jednomu poplatníkovi načítá za dané zdaňovací období.
- *Předmětem daně* je dodání zboží, převod nemovitostí, pořízení zboží z Evropské unie, poskytování služeb a dovoz zboží ze třetích zemí.
- *Osoby povinné k dani* jsou všechny osoby, které samostatně vykonávají ekonomickou činnost a to jak na území ČR, tak i v jiném členském státě Evropské unie nebo v další zemi.
- *Plátce daně* je osoba povinná k dani, která překročila registrační limit tvořený hranicí obrátu 1 mil. Kč, a tudíž je povinná se zaregistrovat u svého místně příslušného finančního úřadu a odvádět daň z přidané hodnoty ze svých zdanitelných plnění. Plátce daně může být i dobrovolný.
- *Sazba daně* je v podmínkách českého daňového systému lineární a diferencovaná na tři úrovně. Základní sazba je 21 %, první snížená je 15 % a druhá snížená je 10 %.
- *Základ daně* je všechno, co jako úplatu (částka bez daně) obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečnění zdanitelného plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno nebo od třetí osoby.

Daň z přidané hodnoty tedy odvádí plátce daně, což je podnikatel. Pravým poplatníkem této daně je ale spotřebitel. Proto je důležité, zaměřit se na spotřebitele a na to, jak na ně daňová politika dopadá.

Aby bylo možné sledovat dopad změny sazby daně na subjekty, je třeba znát vývoj sazeb daně z přidané hodnoty. Následující tabulka ukazuje vývoj daně ve všech třech úrovních. Pro tuto práci je ale podstatná snížená 15% sazba, která ovlivňuje právě potraviny.

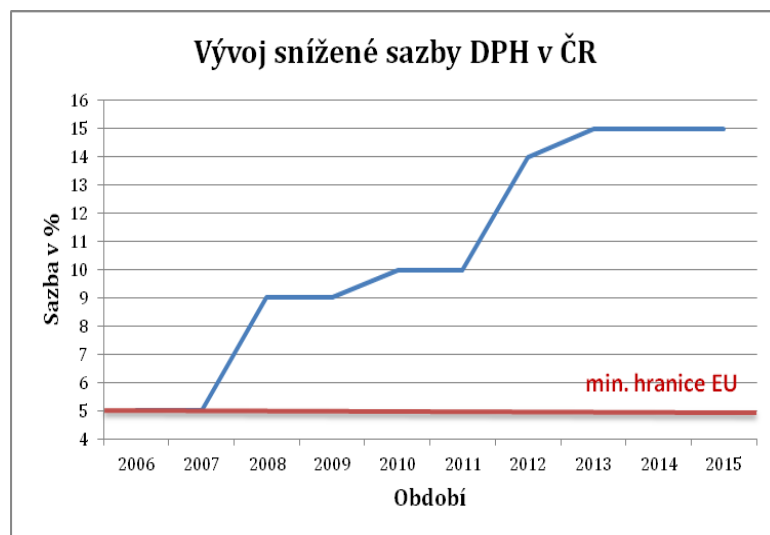
Tab. 3 Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice

Období	Základní sazba v %	První snížená sazba v %	Druhá snížená sazba v %
1.1.1993 - 31.12.1994	23	5	-
1.1.1995 - 30.4.2004	22	5	-
1.5.2004 - 31.12.2007	19	5	-
1.1.2008 - 31.12.2009	19	9	-
1.1.2010 - 31.12.2011	20	10	-
1.1.2012 - 31.12.2012	20	14	-
1.1.2013 - 31.12.2014	21	15	-
1.1.2015 - současnost	21	15	10

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č.199/1998 Sb. vzpp a Zákona č.235/2004 Sb. vzpp.

Hodnota první snížené sazby má vzestupný charakter. Z původní hodnoty 5 % dosahuje v současnosti hodnoty 15 %. V její historii bylo nesčetně mnoho snah, aby byla sazba sjednocena se základní sazbou daně. Tyto pokusy ale nebyly úspěšné a nakonec se vývoj sazeb vydal směrem k rozšíření o druhou sníženou sazbu od roku 2015.

Jestliže se tedy práce zabývá změnami daně z přidané hodnoty u potravin a jejich vlivem na daňové rozložení u potravin, je důležité si všimnout zejména let, kdy se sazba měnila. Jedná se o přelomy těchto let: 2007/2008, 2009/2010, 2011/2012 a 2012/2013. Tyto přelomy ukazuje následující obrázek.



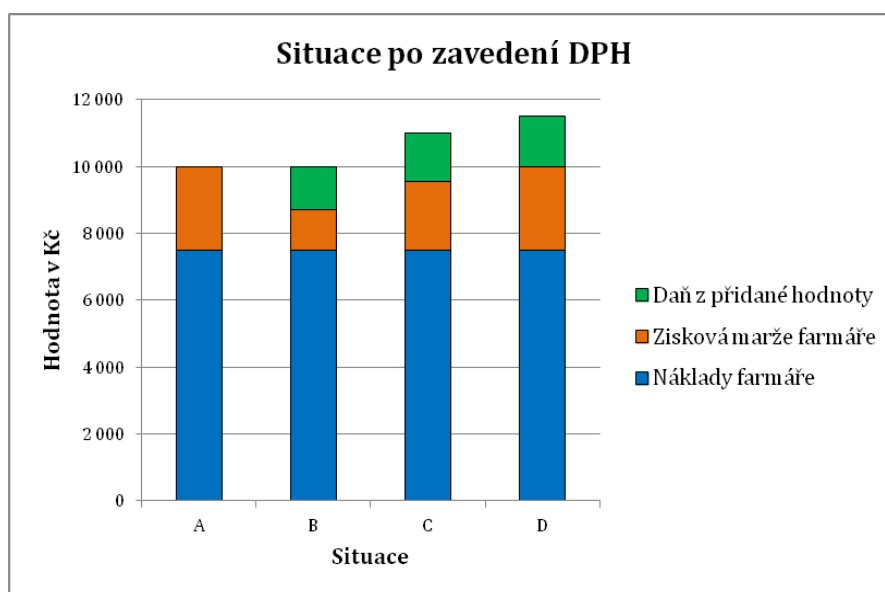
Obr. 1 Vývoj snížené sazby DPH v ČR

Celkem se jedná o čtyři změny. Nelze si nevšimnout, že sazba z původních 5 % zavedených při vzniku České republiky stoupla již na trojnásobnou hodnotu. Tento růst by se dal připisovat členství České republiky v Evropské unii a nutností harmonizovat daň se zbytkem společenství. Dle Směrnice Rady 2006/112/ES (2006)

o společném systému daně z přidané hodnoty však snížená sazba daně nesmí klesnout pod 5 %, což ukazuje, že toto pravděpodobně nebyl impuls pro růst daně. Proč tedy rostla snížená sazba daně z přidané hodnoty? Důvodů může být více, primárně ale růst sazby bývá využit za účelem zvýšení příjmů do státního rozpočtu.

3.2 Daňová incidence na trhu potravin

Daně ze spotřeby, tedy i DPH (daň z přidané hodnoty), jsou ukládané nepřímo na prodeje výrobců a prodejců a to procentem z ceny nebo jednotkově. Dopad daňového břemene u těchto daní je nepřímý a subjektem daně je plátce. Plátce je povinen daň vypočítat, vybrat a odvést do státního rozpočtu. Plátce si ale může tuto daň zahrnout do finální ceny výrobku či služby. To, jak se daň rozdělí mezi jednotlivé strany, určuje poměr, na který má vliv elasticita nabídky a poptávky či jiné faktory, které jsou specifikovány daňovou incidencí. Daňová incidence je teorie, která zkoumá dopady zdaňování na jednotlivé účastníky trhu a ekonomiku jako celek. Ukazuje, že subjekt, na něhož byla daň původně uvalena, nemusí být ve skutečnosti nositelem daňového břemene (Bílková a Ritterová, 2008). Stanovená daň může způsobit několik situací, které znázorňuje následující obrázek.



Obr. 2 Situace po zavedení daně z přidané hodnoty

Situace A je výchozí. Znázorňuje stav, kdy např. farmář prodá mléko za 10.000,- Kč (viz. předchozí příklad) a tato částka se skládá pouze z jeho nákladů a ziskové marže. Po zavedení daně z přidané hodnoty, která má zdanit obrat farmáře, může nastat více reakcí farmáře. V situaci B se rozhodne daň zahrnout do ceny 10.000,- Kč, a pro kupujícího se tak cena nemění. Ovšem zisková marže prodejce klesne o odvedenou daň (1.500,-Kč). Proto farmář může využít možnosti daň zahrnout do pů-

vodní ceny jen částečně (situace C) a o zbylou část navýšit cenu. Situace C vykazuje vyšší prodejní cenu pro kupujícího, ale i vyšší ziskovou marži než byla v situaci B. Častá varianta je ovšem situace D, kdy je daň přidána v celé svojí velikosti k původní ceně. Prodejní cena tedy stoupne o celou hodnotu daně, změnu sazby daně zaplatí kupující a umožní to prodejci uchovat ziskovou marži na původní úrovni. To, kterou situaci si prodejce vybere, ovlivňuje několik faktorů, k nimž patří zejména elasticita nejenom nabídky, ale i poptávky a další faktory.

Daňová incidence se tak zaměřuje na to, kdo skutečně platí daně a následně i na to, jak je tato povinnost rozdělena. Na rozdíl od formální incidence, která se zaměřuje na zkoumání právní odpovědnosti za výběr daní a její výsledky jsou významné pro zkoumání efektivnosti daňové zprávy (Heady a Lawson, 1992).

Daně dopadají na subjekty dvěma způsoby (David, 2007) a těmi jsou:

- *zákonný dopad*,
- *skutečný (efektivní) dopad*.

Zákonný dopad je povinnost určena ze zákona, kdy subjekt musí dostát svým závazkům, které vyplývají z daňových zákonů. Daně jsou platbami závaznými, a proto subjekty, které jsou povinny je platit, nesou daňové břemeno. Jsou to zejména jednotlivci a to vlastníci firem, zaměstnanci, spotřebitelé, vlastníci výrobních faktorů a ostatní spotřebitelé. Vlastníci firem se ale mohou snažit přenést toto daňové břemeno na jiné. Nastává tak skutečný dopad daně způsobený daňovým přesunem.

Daňový přesun (Kubátová, 1996) je snaha subjektů, kteří platí daně, se této dani vyhnout a daň přesunout na jiný subjekt. Může jít o daň přesunutou:

- *dopředu*, kdy je daň přesunuta na následný článek na trhu, kterým může být např. spotřebitel,
- *dozadu*, kdy je daň přesunuta na předchozí článek na trhu, kterým může být např. dodavatel výrobních faktorů.

Přesun daně ovšem nemusí být 100%, může být jen částečný nebo i nulový. Platí ale, že se daň přesune z místa výběru, které je určeno zákonem, na místo odběru, kde skutečně vzniká peněžní újma.

3.2.1 Faktory ovlivňující daňový přesun na trhu potravin

Trh potravin je řetězec několika subjektů. Na počátku stojí producent vstupní suroviny, kterou může být mléko, obilí, syrové maso a další. Řetězec dále obsahuje zpracovatele této suroviny, překupníky a to buď v podobě velkoobchodů či maloobchodů a na konci stojí samozřejmě spotřebitelé. Variací na to, jak bude např. mléko putovat ke konečnému spotřebiteli, je obrovské množství.

Pro účely této práce je třeba ustanovit si terminologie a řetězec, který je zkoumán. Jedná se o řetězec *producent – výrobce – spotřebitel*. Producent je chápán jako holý dodavatel vstupní suroviny, např. zemědělec, který nijak neupravené obilí prodá výrobci (např. pekař). Ten jej zpracuje a upeče z něj chléb. Pro účely práce ho pekař rovnou prodá spotřebiteli.

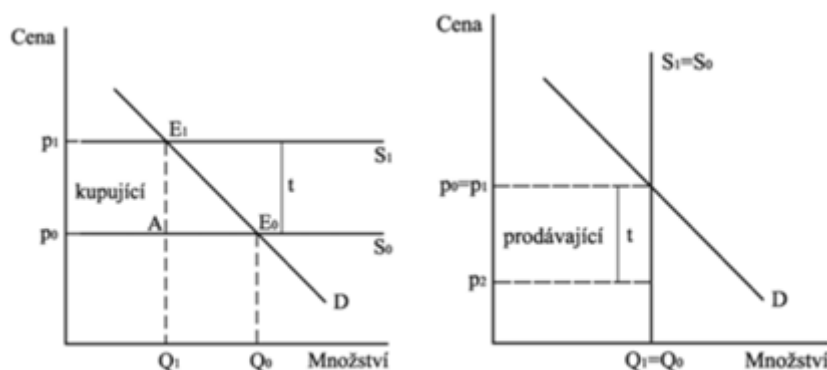
Zavedení daně tedy vede u producentů i výrobců k možným změnám cen. Možnost navýšit prodejní cenu o celou hodnotu daně by sice rádi využili ve všech případech, není to ale vždy jen otázka jejich rozhodnutí. Teorie daňové incidence mluví o faktorech, které mají vliv na to, jak moc si mohou prodejci, ať už vstupních surovin nebo hotových výrobků, dovolit daň na kupující přesunout. Mezi základní faktory dle Kubátové (2003) patří:

1. Elasticita nabídky

Obecně elasticita nabídky zboží a služeb na trhu závisí na možnostech výrobců měnit výrobní kapacity, což je obvykle jednodušší v investičně nenáročných oborech nebo v oborech s pružnou nabídkou práce.

Jak lze vidět na následujícím obrázku, při nulové elasticitě nabídky (křivka S je vertikála) nese celou daňovou povinnost prodávající. Daňový přesun je v tomto případě nulový. Příkladem může být daň z prodeje pozemků, kde je elasticita nízká a v krátkém období ji vždy nese vlastník.

Při zvyšování elasticity nabídky se křivka stále více pokládá a roste přenos daňového břemene z prodávajícího na kupujícího. Ve chvíli, kdy je nabídka zcela elastická, tak celou daňovou zátěž přenesou prodávající na kupujícího. Dochází tedy k 100% daňovému přesunu.



Obr. 3 Elasticita nabídky
Zdroj: Vlastní zpracování dle Davida, 2007.

Lze tedy vyvodit obecný závěr, že daňový přesun z prodávajícího na kupujícího je tím větší, čím vyšší je pružnost nabídky a naopak.

Tématem práce je ale daňový přesun na trhu potravin, proto je nutné upravit si tyto předpoklady právě pro tento trh. Jestliže mluvíme o řetězci producent, výrobce a kupující, pak existují nabídky ve dvou variantách.

Ve vztahu producent – výrobce je nabídka tvořena producentem. Elasticita je zde poměrně vysoká (tzn. spíše se blíží horizontále, situace na levém grafu). Např. zemědělec zaměřený na chov krav, které má na mléko, se při změně poptávky, která se odkloní od mléčných výrobků, nedostává až do tak velkých problémů. Není pro něj samozřejmě jednoduché přeorientovat se na jinou

zemědělskou činnost, avšak může začít krávy prodávat jako jatečný kus nebo se může přeorientovat na chov jiného typu dobytku, např. prasata.

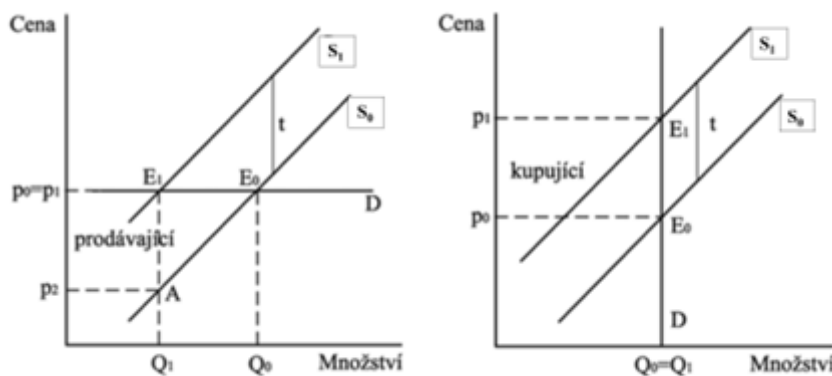
Ve vztahu výrobce – spotřebitel tvoří stranu nabídky výrobce. Výrobce je jednotka, která kupuje suroviny od producentů, zpracovává je a následně prodává konečným spotřebitelům. Může se jednat o již zmíněného pekaře a chléb. Nabídka pekaře je rovněž poměrně elastická (opět téměř horizontální křivka nabídky, která je na grafu vlevo), jelikož již zařízený pekař při změně poptávky musí sice vynaložit náklady na to, aby změnil svoji činnost, ale zároveň existuje spousta možností, jak se se změnou poptávky vypořádat. Může například jen pozměnit sortiment, což není natolik náročné jako pozměnit celkový charakter jeho podnikání.

2. Elasticita poptávky

Elasticita poptávky je obecně dána reakcí kupujících na změnu ceny. Při nízké elasticitě změna ceny směrem nahoru nevyvolá pokles spotřeby. Příkladem zde mohou být základní životní potřeby, jakými jsou potraviny, ale i alkohol a tabák. Naopak při vysoké elasticitě poptávky změna ceny vyvolá její velkou reakci (např. u luxusního zboží).

Graficky to lze vidět na následujícím obrázku, kde při nulové elasticitě poptávky (křivka D je vertikála) celou daňovou zátěž nese kupující. Prodejce může cenu zvýšit o celou daň, dojde k 100% přesunu daně. U potravin je tento přesun předmětem kritiky, avšak u alkoholu či tabáku je to forma výchovného postihu.

Při vývoji od zcela neelastické poptávky (vertikála) k poptávce zcela elastické (horizontála) dochází ke změně rozložení daňového břemene. Ve chvíli, kdy je křivka horizontální, nese celou daň prodávající. Cena na trhu se nemění, mění se ale čistá cena pro prodávajícího, která klesne o hodnotu daně.



Obr. 4 Elasticita poptávky
Zdroj: Vlastní zpracování dle Davida, 2007.

Lze zkonstatovat, že čím je poptávka pružnější, tím menší je přesun daně z prodávajícího na kupujícího a naopak.

Jak již bylo uvedeno výše, u potravin může často nastat více jak 100% přesun daňového břemene, který je dán neelastickou poptávkou kupujících (spotřebitelů). Ve vztahu výrobce – spotřebitel je tedy daňové břemeno při změně ceny zejména na straně spotřebitelů.

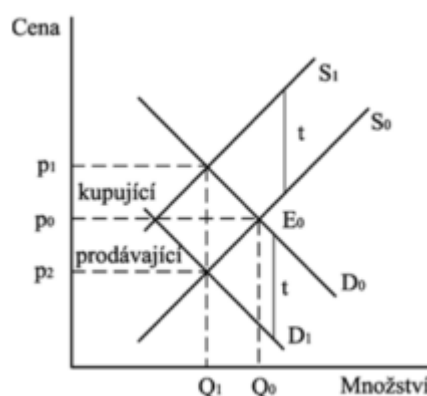
Ve vztahu producent – výrobce je poptávka tvořena výrobcem. Jejich poptávka je spíše neelastická, tak jako tomu bylo u poptávky spotřebitelů. Dá se očekávat, že změnu daně bude nést opět spíše výrobce než právě producent.

3. Charakter trhu

Daňový přesun ovlivňuje i to, na jakém trhu, respektive na jak uspořádaném trhu, se nacházíme. Obecně existují tři základní struktury a každá má odlišné následky zdanění.

3.1. Konkurenční trh

Tento trh se vyznačuje velkým množstvím prodejců, kteří nabízejí shodné produkty (substituty). Vstup na tento trh není výrazně omezen, existují jen minimální překážky pro vstup nového prodejce.



Obr. 5 Konkurenční trh
Zdroj: David, 2007.

Na obrázku je zachycena změna nabídky, ke které došlo vlivem uvalení daně na prodávajícího. Nabídka S_0 se změnila na nabídku S_1 a to vedlo k rozložení daně, které bylo vysvětleno již výše. Jestliže má ale daň ze zákona odvádět kupující, sníží i on svoji poptávku z D_0 na D_1 . Hodnota snížení odpovídá dani, kterou musí odvést. Dopad daně je v tomto případě stejný jako dopad daně u prodávajícího.

Na konkurenčním trhu tedy nezávisí na tom, kdo ze zákona platí daň. Skutečný dopad je totožný, daně jsou ekvivalentní (rovné).

3.2. Monopol

Monopolní prostředí je charakteristické tím, že výrobce určuje množství a ceny na základě rovnosti mezních nákladů a mezních výnosů. Toto pro-

středí je opakem konkurence, kdy zde existuje pouze jeden nabízející, který určuje množství a cenu.

Daňový přesun u monopolu nabývá hodnot od nuly až do více než 100 %. Konkrétní velikost závisí na průběhu křivek mezních nákladů a mezních výnosů.

3.3. Oligopol

Oligopolní struktura obsahuje pouze několik firem v odvětví se značným podílem na trhu, kdy ale každá musí zvažovat své kroky s ohledem na ostatní. Příkladem mohou být autobusová doprava, letecká doprava či výroba železa. Poptávková křivka je zde nepředvídatelná a o chování oligopolní firmy neexistuje žádná široce přijímaná teorie, která by umožňovala predikovat daňové dopady.

Trh potravin lze označit jako konkurenční trh. Na tomto trhu a to v obou výše rozebraných vztazích, lze nalézt velké množství subjektů a to jak na straně producentů, tak i výrobců. Další charakteristika konkurenčního prostředí, kterou je shodný produkt, je zde rovněž naplněna. Výrobky se zde odlišují málo, i když se objevují snahy o kvalitativní odlišení. Vstup na trh je nastaven tak, aby kladl minimální požadavky na nové kandidáty. To vše dohromady tvoří rámec pro konkurenční prostředí.

Jak je již zmíněno výše, na konkurenčním trhu nezávisí na tom, kdo ze zákona platí daň. Skutečný dopad je totožný, daně jsou ekvivalentní (rovné).

4. Významnost zdaněného trhu

Tak jako je daňový systém vytvořený z jednotlivých daní a vztahů mezi nimi, tak i ekonomika je propojený systém několika trhů. Nelze se tedy soustředit na jeden trh a nebrat v úvahu, že změny na něm by mohly ovlivnit i jiné trhy. To, jak moc daný trh dokáže ovlivnit jiný, záleží na jeho významnosti.

Změny na malém trhu nebudou mít pozorovatelný vliv na nabídku a poptávku na ostatních trzích. Není proto třeba zkoumat dopady na celou ekonomiku, stačí provést dílčí analýzu. Naproti tomu důsledky zdanění na velkém trhu, např. textilní průmysl, by mohly zasáhnout i ostatní odvětví ekonomiky. Analýza zde musí být již celková, nestačí pouze dílčí.

Čím významnější trh je, tím více je třeba myslet i na to, že daňový přesun nemusí proběhnout pouze na jeden další trh, ale může být i přes několik trhů.

Trh potravin nelze zařadit mezi malé nevýznamné trhy, rovněž ale není ani největší z trhů. Svoji významnost ale zajisté má. Dokazuje to skutečnost, že změna ceny na tomto trhu může vyvolat reakci např. v cenách restaurací. Nelze ho ale svojí významností srovnávat např. s trhem textilního průmyslu či trhu s pohonnými hmotami, které patří mezi nejvýznamnější.

5. Otevřenost ekonomiky

Otevřenost ekonomiky je úzce spjata s elasticitami poptávky a nabídky. Čím je ekonomika otevřenější, tím jsou obě elasticity vyšší.

Pružnější nabídka znamená, že např. výrobní faktor práce se může při změně ceny přesunout do zahraničí nebo naopak. Pružnější poptávka po domácích produktech znamená možnost přesunout svou poptávku do zahraničí při růstu domácích cen.

Skutečná změna daňového dopadu však není jednoznačná. Při růstu elasticity poptávky roste i elasticita nabídky. Záleží tedy na konkrétním trhu, která změna bude výraznější.

Otevřenost trhu potravin opět ve srovnání např. s trhem s pohonnými látkami nelze nazvat velikou. Existuje zde zvýšená nabídka v pohraničních oblastech, kde spotřebitelé mohou volit z větší nabídky. Je to ovšem omezeno lokálně. Na druhou stranu existuje velké množství produktů v této oblasti, které jsou uchovatelné a převoditelné a tím otevřenost ekonomiky v této oblasti roste.

6. Časový faktor

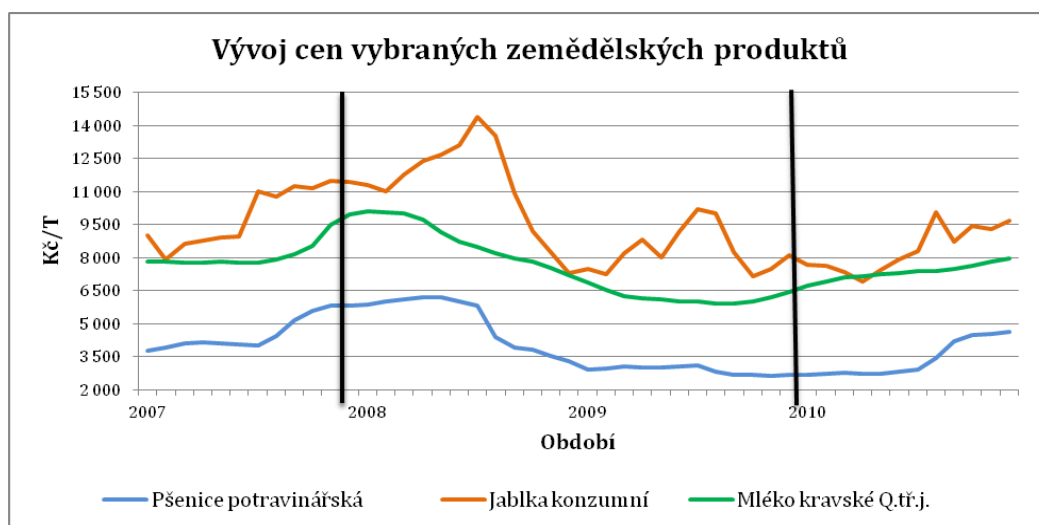
Stejně jako otevřenost ekonomiky zvyšuje elasticitu nabídky a poptávky, tak i delší časové období zvyšuje její pružnost.

V krátkém období jsou mnohé faktory neměnné. Platí tedy, že daň okamžitě nese spíš její zákonný poplatník či plátce než ostatní subjekty. U spotřebních daní ale platí, že její změny jsou vyhlášeny dopředu. Prodejce tedy může cenu zvýšit ihned, někdy i před touto změnou. Tento jev se nazývá oznamovací efekt daně.

Dlouhodobě je však daň stále více přesouvána i na jiné vlastníky, spotřebitele, atd. Nejenže tedy vzrostou elasticity v dlouhém období, ale může nastat i přesun na vzdálenější trhy.

Možnost změnit cenu ještě před nadcházející změnou daně či čekat se zvednutím ceny co nejdéle a vytvoření si tak konkurenční výhody, to jsou možnosti, které obchodníci či producenti mají.

Na následujícím obrázku lze vidět, jak se vyvíjela cena některých zemědělských produktů za období 2007-2010.



Obr. 6 Vývoj ceny vybraných zemědělských produktů
Zdroj: Vlastní zpracování dle Českého statistického úřadu, 2014.

Vývoj je znázorněn příslušnou křivkou dle legendy. V obrázku jsou taktéž umístěny dvě svislé čáry znázorňující přelom, kdy se měnila sazba. První změna byla z roku 2007 na rok 2008 z 5 % na 9 % a druhá byla z 9 % na 10 % o dva roky později.

První sledovanou položkou je Pšenice potravinářská. Můžeme vidět růst ceny již někde od poloviny roku 2007 a následně i růst po zavedení nové sazby. Jelikož ale došlo téměř k dvojnásobnému růstu ceny, lze spíše zkonstatovat, že je výsledek způsobený jiným faktorem, než je změna sazby daně. Na rostoucí cenu mohl mít vliv nějaký krátkodobý výkyv typu zničení úrody, ale cenu mohly ovlivnit i měnící se nabídka a poptávka. Konkrétně v roce 2007 byla špatná úroda pšenice ve světě (zejména v Austrálii a Kanadě, kde vládly povodně, anebo v Argentině, kde naopak vládlo sucho). Přičte-li se k tomu nízká zásoba obilovin ve světě a zvýšená poptávka po pšenici z Asie, kde lidé začali výrazně více utrácet za potraviny, je tu hned důvod onoho velkého růstu ceny (Finanční noviny, 1995-2008).

Další sledovanou položkou je Jablka konzumní, kde lze vidět spíše stagnující cenu s lehce rostoucím trendem. Ani zde nelze vidět příčinnou souvislost mezi rostoucí daní z přidané hodnoty a cenou.

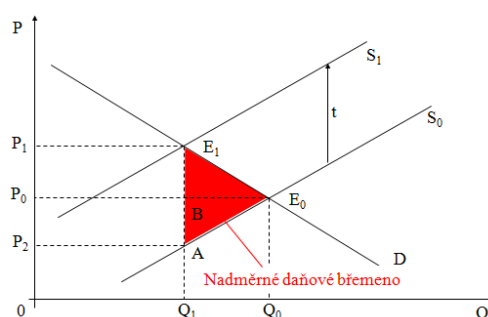
Poslední položkou je Mléko kravské Q.ř.j., kde jsou výkyvy v cenách tak velké, že by bylo vhodné, tak jako u položky Pšenice potravinářská, hledat příčiny v těchto výkyvech jinde než ve změně daně z přidané hodnoty.

Druhý zlomový okamžik, kdy se sazba měnila z 9 % na 10 %, ukazuje, že možný oznamovací efekt mohl nastat u položky Jablka konzumní. Celkově je ale vývoj této položky natolik nevyrovnaný, že není příliš pravděpodobné, že by měl být způsobený změnou sazby daně.

Závěrem lze tedy shrnout, že u těchto vybraných komodit není zcela evidentní snaha prodejců o to využít daně pro svůj prospěch a ukrýt v rostoucí ceně zvýšenou daň.

3.2.2 Nadměrné daňové břemeno

Daňová incidence znamená přesun daňového břemene. Tímto daň, která je uvalena např. na výrobce, může být přesunuta na spotřebitele. Stanovit směr tohoto přesunu a jeho velikost samozřejmě není jediná náplň zkoumání daňové incidence. Vzniklý přesun může mít totiž vliv na tržní mechanismus, a proto je i vhodné zkoumat, do jaké míry může narušit volby ekonomických subjektů na trhu. Účastníci trhu mohou vlivem přesunů dopadů daní přijít k ekonomické ztrátě, která není kompenzována ziskem jiných ekonomických subjektů. Tato ztráta je nazývána nadměrným daňovým břemenem dle Širokého (2008). Ztráta představuje další náklad, který je spojen s existencí daně a na rozdíl od daně není ziskem veřejných rozpočtů a je ztracen uvnitř ekonomiky.



Obr. 7 Nadměrné daňové břemeno
Zdroj: Vlastní zpracování dle Širokého, 2008.

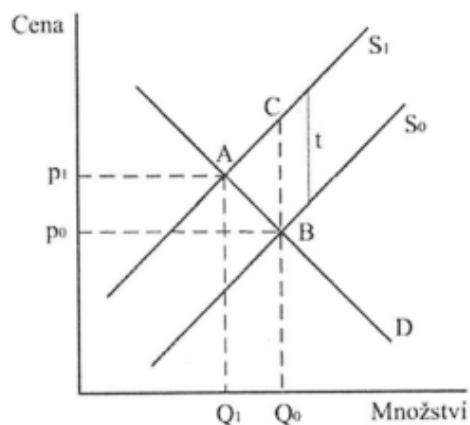
Z obrázku je jasně patrné, že celkový možný výnos státu daný obsahem plochy $P_2AE_0E_1P_1$ není zcela využit. Výnos z plochy AE_0E_1 není rozdělen mezi žádný subjekt a představuje tudíž nerealizovatelný výnos.

Příčina je patrná z grafu, kdy část spotřebitelů, kteří byli ochotni koupit výrobek za cenu P_0 již nejsou ochotni zaplatit cenu P_1 , která vznikla zavedením daně. Tito spotřebitelé by koupili před zavedením daně množství výrobků $Q_0 - Q_1$ a právě o toto množství je trh po zavedení daně ochuzen. Stejná situace je u výrobců, kde se zavedením daně snížilo množství výrobků, což může vést k negativnímu vývoji makroekonomických veličin.

Velikost nadměrného daňového břemene je ovlivňována dle Širokého (2008):

- cenovou elasticitou,
- velikostí daně,
- typem daně.

Nadměrné daňové břemeno ale nemusí být jenom ztráta ze zdaňování. Mohou nastat specifické situace, kdy naopak nadměrné daňové břemeno bude pro vládu přínosem. Jde např. o možnost omezit externality vznikající při ekologicky nevhodné výrobě. V tomto případě je řeč o negativním nadměrném daňovém břemenem.



Obr. 8 Negativní daňové břemeno
Zdroj: David, 2007.

Negativní daňové břemeno je dáno obsahem plochy ABC, kdy po zavedení zdanění došlo k poklesu nabídky a tedy i posunu křivky S_0 do pozice S_1 . Nová rovnováha zapříčinila, že rozdíl množství Q_1 a Q_0 zůstane nevyužit, což je ale v tomto případě žádoucí jev.

3.3 Metody měření daňové incidence v praxi

Měření daňové incidence je možné sledovat z více pohledů. Jeden analyzuje data na roční bázi nebo na celoživotní bázi. Dle Fullertona a Metcalfa (2002) je porovnání daňové incidence na roční bázi a na bázi celého života možné, avšak získáme odlišné závěry týkající se progresivity daně. Proto je obvykle dopad zkoumán na roční bázi a to z důvodu obtížného získávání dat pro celoživotní bázi.

Druhý pohled (Kubátová, 1996) analyzuje data dle modelů, kterými jsou modely dílčí rovnováhy a modely celkové rovnováhy.

Modely dílčí rovnováhy jako svůj vstupní předpoklad využívají stejný model, který se používá pro stanovení nadměrného daňového břemene. Jak již bylo zmíněno výše, je zde ale problém se změřením elasticit na všech potřebných trzích. Proto i samotná kvantifikace dopadů nebyla ještě zdárně vyřešena. Za tímto účelem je třeba stanovit si několik předpokladů. Může jím být například předpoklad, že poplatníci nesou stejnou skutečnou daň jako spotřebitelé, ale i jako vlastníci výrobních faktorů. Po stanovení tohoto předpokladu lze identifikovat dopad daně na disponibilní reálný důchod domácností.

Nejnámější prací, která pracuje na předpokladu dílčí rovnováhy, je práce Pechmana a Oknera (1974). Práce kompletuje vzorek 72.000 domácností, které rozdělí do příjmových skupin dle ročního příjmu za použití odhadů o ekonomickém příjmu, který obsahuje transfery, podíly domácností na zisku společností a čisté příjmy vlastníků domů.

Druhou metodou pro měření jsou modely celkové rovnováhy. Tyto modely mohou dosahovat rozdílných výsledků oproti modelům dílčí rovnováhy. Jsou velmi složité na sestavení i na sběr dat. Často jsou kritizovány pro nereálnost.

3.3.1 Analýzy spotřebních daní a jejich vlivy

Na území České republiky v současné době není příliš mnoho analýz tohoto směru. V několika bylo počítáno primárně pomocí Kakwaniho metody a vycházely ze statistiky rodinných účtů. Existují ale i výjimky, např. práce autorů Davida, Kubíkové, Pišanové a dalších, kteří sledovali ceny výrobků zdaňovaných spotřební daní po zvýšení této daně u vybraných výrobků.

Nejdříve tato práce stručně charakterizuje Kakwaniho metodu a pak seznámí s několika analýzami, které již byly publikovány.

Dle Kubátové (1997) je východiskem Kakwaniho metody index koncentrace důchodu a index koncentrace daní. Oba vycházejí z Lorenzovy křivky koncentrace důchodů. Od této křivky je pak odvozen index progresivity daně. Stupeň progresivity je pak určen jako srovnání křivky koncentrace důchodů a koncentrace daní.

Při sestavení křivky daňové koncentrace není nutné znát absolutní výši této daně, nýbrž jen relativní podíl na této dani nesený různými domácnostmi. Předpokladem je zde pouze to, že každý spotřebitel nese stejně velkou daň z každé jednotky každého druhu zboží nebo služby, kterou použijí, tzn., že platí stále stejnou cenu. Výsledkem je pak míra daňové progresivity:

- proporcionalní, kde s růstem důchodu poplatníka se jeho míra zdanění nemění a platí, že daň/důchod je konstanta,
- progresivní, kde s růstem důchodu míra zdanění roste a platí zde, že daň/důchod je rostoucí funkcí důchodu,
- regresivní, kde s růstem důchodu míra zdanění klesá a platí zde, že daň/důchod je klesající míra funkcí důchodu.

Aplikaci této metody ukazují dvě z následujících analýz. Rovněž zde budou představeny i další analýzy tuzemských a zahraničních autorů.

1. Dopady zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty uvalené na zemědělské produkty a potraviny v České republice a na Slovensku dle Davida (2012)

Práce se zabývá stanovením rozložení zvýšeného daňového břemene daně z přidané hodnoty na základě identifikace dopadů významné změny snížené sazby daně a to jak v České republice (k 1. lednu 2008), tak na Slovensku (k 5. květnu 2004).

Obecně jsou v práci stanoveny tyto předpoklady:

- nabídka potravin i zemědělských produktů je považována za elastickou,
- poptávka potravin i zemědělských produktů je naopak považována za neelastickou,
- trh s potravinami i zemědělskými produkty je vysoce konkurenční,
- vzestup cen po zvýšení všeobecné spotřební daně ve značné míře doléhá na kupující,

- v krátkém časovém horizontu je nabídka i poptávka neelastická, zatímco ve dlouhém je již elastická.

V práci jsou odstraněny z výpočtů nepravděpodobné hodnoty a jsou nahrazeny hodnotami 0 % nebo 100 %.

Pomocí těchto předpokladů bylo zjištěno, že kupující zemědělských produktů nesou významnou část, až téměř celé zvýšené břemeno daně. Spotřebitelé potravin souhrnně nesou významnou část zvýšeného daňového břemene a někdy i více než toto břemeno samotné a to jak na Slovensku, tak v České republice.

Konkrétně v České republice bylo na spotřebitele přeneseno téměř tři čtvrtiny zvýšeného břemene daně a na Slovensku celé toto břemeno. U potravin pak v České republice bylo na spotřebitele přeneseno výrazně více než jen zvýšené daňové břemeno, na Slovensku pak tři čtvrtiny uvedeného břemene.

Po eliminaci extrémních hodnot je zde zjištěno, že zemědělství producenti, na rozdíl od prodávajících potravin, nesou v tomto modelu vyšší podíl zvýšeného daňového břemene v případě jak České republiky, tak Slovenska.

2. Dopad daně z přidané hodnoty na vývoj spotřebitelských cen na dílčím trhu dle Pišanové (2009)

Cílem této práce je zhodnotit, jak dopadly změny daně z přidané hodnoty na ceny vybraných výrobků a to pomocí analýzy faktorů, které na trh působí. Práce se konkrétně zabývá přelomem roku 2007 a 2008, kdy došlo ke zvýšení první snížené sazby daně z přidané hodnoty z 5 % na 9 %. Data byla pro práci sbírána vlastním šetřením autorky a byly sledovány ceny konkrétně mlékárenských výrobků.

Základní předpoklad této práce je následující. Potravinářský řetězec bude z důvodu konkurence přenášet jen malou část změny sazby daně z přidané hodnoty na spotřebitele. Z výzkumů této práce vyplývá následující:

- zvýšená sazba daně z přidané hodnoty se promítla do spotřebitelských cen u sledovaného řetězce ve většině sledovaných produktů za pomoci tzv. oznamovacího efektu a to jeden měsíc předem. Spotřebitelé tak byli donuceni nést více než 151 % stávající sazby daně z přidané hodnoty již před vstupem novely zákona v platnost,
- základní předpoklad o tom, že řetězec přesune pouze malou část zvýšení sazby daně do spotřebitelských cen, se nesplnil. Řetězec přesouval v průměru 88,5 % a nesl tak pouze 11,5 % změny sazby daně,
- pomocí zkoumání nákupních cen bylo odhaleno, že cílem řetězce nebylo přesunout tak velké břemeno. Koeficienty, které slouží k propočtu nákupní ceny na cenu prodejní, totiž vykazovaly snahu přenést jen 4 %. To se ale nepodařilo vlivem tvorby cen, který je však řetězci znám,
- dodatečný přesun daně z přidané hodnoty na spotřebitele již dále nepokračoval, což autorka dokázala sledováním cen až do konce srpna roku 2008.

3. Incidence změny sazby DPH v ČR dle Kubíkové (2008)

Práce této autorky se věnuje stejnému období jako předchozí práce, avšak incidenci změny sazby daně sleduje u jiných položek, než tomu bylo v předchozí práci. Jejím cílem je určit velikost daňového břemene u sledovaných komodit a stanovit, o jaký přesun se bude jednat.

Údaje byly sesbírány ze sledování cen čtyř průmyslových a dvou zemědělských výrobků a to konkrétně na vepřovém mase, vepřové půlce, vepřové kýtě bez kosti, hovězím zadním bez kosti, kravském mléce, pšenici potravinářské, ječmenu sladovnickém a žitě potravinářském.

Dopad na kupující autorka počítala jako podíl změny ceny a změny sazby daně z přidané hodnoty, které nakonec převedla na procenta. Dopad na prodejce byl rozdílem dopadu na kupující a hodnoty 100 %.

Výsledek této práce ukazuje, že zvýšení cen komodit od ledna 2008 bylo ovlivněno především světovými vlivy. Změna sazby daně z přidané hodnoty se jeví jako nevýznamný faktor. Významnější bylo působení jiných vnějších faktorů.

Číselně lze zkonstatovat, že u většiny položek je viditelný až neúnosný přesun daně na kupujícího. Tyto výsledky se lišily od výsledků daných Českým statistickým úřadem a to zejména proto, že jako podklady pro výpočty mohly být použity odlišné vzorky sledovaných podniků.

4. Incidence nepřímých daní dle Headyho a Lawsona (1992)

Autoři poukazují na to, že uložení nepřímé daně vytváří rozdíl mezi cenou produkce a cenou, kterou platí domácnosti. Cena produkce je tvořena odměnami faktorům produkce a cenou, kterou platí domácnosti, zahrnující nepřímou daň.

Předpokládají rovněž, že mají údaje o struktuře spotřeby jednotlivých domácností a mohou odhadnout relativní daňové břemeno pro různé domácnosti v příjmové stupnici, pro různé druhy zboží či jednotlivé typy domácností nebo oblasti v zemi.

Ve formě účetního cvičení ukazují, jak vypadala incidence nepřímých daní dle domicilů domácností ve Velké Británii v roce 1983.

Tab. 4 Vybrané nepřímé daně podle decilů skupin domácností seřazených dle původního příjmu – Velká Británie, 1983 (v GBP za rok)

	Decilové body	Daně z neobch. majetku	Daň z přid. hodnoty	Akcíz na tabák	Akcíz na pivo, víno, alkohol	Celkové nepřímé daně
1	18	231	169	144	46	881
2	623	199	163	100	47	798
3	2.418	241	253	126	74	1.100
4	5.100	282	375	156	111	1.448
5	6.904	295	453	180	144	1.712
6	8.589	327	524	210	173	1.988
7	10.450	241	598	193	165	2.126
8	12.816	370	691	184	205	2.424
9	16.656	404	860	227	262	2.894
10		489	1.225	237	377	3.863
Průměr		318	530	176	161	1.923

Zdroj: Heady a Lawson, 1992.

Z tabulky plyne, že:

- rozložení daňové incidence se liší v závislosti na definici příjmu, který je použit pro seřazení vzorků domácností,
- relativní zatížení nepřímými daněmi závisí na definici příjmu,
- nejnižší decil v příjmovém rozdělení platí podstatně více na nepřímých daních než po něm následující bohatší decil.

Obecně jejich výsledek ukazuje na velký význam detailních mikroekonomických údajů při určování daňové incidence a ukazuje rozdílnosti mezi jednotlivými typy domácností či jejich preferencemi.

Změna daní tak může změnit jednu i více rovnováh jednotlivců nebo ekonomiky. Dopady mohou být zároveň rozmanitější, než se kterými počítaly původní návrhy. Změna sazby daně, jestliže je dostatečně významná, může zapůsobit na celou ekonomiku.

Při každé změně sazby daně je vždy měněna charakteristika rovnováhy ekonomiky, kdy výrobci a spotřebitelé sledují cíl optimalizovat své postavení a čelí tak novým omezením, v jejichž důsledku musí měnit své optimum. Obecně tak změna nepřímé daně povede ke změně tržní ceně výrobku nebo i změně ceně třídy výrobků. Spotřebitelé v reakci na tuto změnu ceny mohou nahradit spotřebu jinými výrobky, a dojde tak ke změně velikosti odbytu daného výrobku a následně i k úpravě jeho výroby.

Jak moc dopadne změna nepřímé daně na kupující, závisí na stupni konkurence na trhu a na metodách cen prodávajícího. Autoři zmiňují studie z USA, které ukazují důsledky v praxi.

V březnu 1954 se v USA snížily akcízy na elektronické zboží z 10 % na 5 %. Téměř ve všech případech klesly ceny absolutně i více, než by odpovídalo poklesu akcízy. Tento vývoj naznačuje, že firmy nemaximalizovaly zisk, ale cenu určovaly jako přírážku k nákladům. Jelikož akcízy tvořily část základny, ze které se přírážky počítaly, jejich snížení znamenalo pokles základny i samotných přírážek. Tvorba cen přírážkou je v praxi hojně využívaná praktika, avšak je pouze aproximací ceny maximalizující zisk. Ukázalo se, že ceny výrobků firem, které mají silnější postavení na trhu, se snížily méně než u výrobků firem, které čelí větší konkurenci.

Autoři dále upozorňují na skutečnost, že při navrhování systému nepřímých daní by se tvůrci daňového systému měli zaměřit na minimalizaci změn v relativních cenách, jež nový systém vyvolá. Základna by tak měla být široce vymezena a měla by být stanovena jednotná daňová sazba.

Narůstající význam daně z přidané hodnoty také napomáhá udržovat efektivnost, protože je zdaněna finální produkce místo meziproductů, čímž není narušena volba výrobních způsobů v rámci firmy.

V práci je poukázáno na to, že daňová incidence je v jednotlivých oblastech země odlišná, stejně tak se liší mezi výrobky a domácnostmi. Analýza tak vyžaduje rozsáhlé mikroekonomické údaje. Také poukazuje na to, že systém nepřímých daní, který minimalizuje dopady na rovnováhu systému a na ekonomický blahobyt, je systém minimalizující změny v relativních změnách.

5. Srovnání dopadů spotřebních daní v zemích OECD dle Warrena (2008)

Warren vydal přehled vybraných empirických prací o spotřebních daních a jejich dopadech v zemích OECD. Pomocí této práce chtěl zjistit cíle a přístupy ohledně odhadu daňové incidence v praktických podmínkách.

- Analýzy provedené ve Velké Británii Národním statistickým úřadem byly průkopnické, protože své analýzy a výsledky začaly prezentovat již v roce 1957. Analýzy se zabývaly vždy především vlivem daní a transferových dávek na rozpočty a chování domácností. Tato metoda hodnocení je založena na důsledném rozdělení a následné alokaci všech sledovaných daní, které jsou z pohledu spotřeby a bohatství domácností relevantní. Ukázalo se, že spotřební daně představují asi 30 % disponibilního příjmu nejchudších domácností ve srovnání s 14 % u těch nejbohatších. Z výsledků tak jasně vyplynula regresivita spotřebních daní a současně bylo zřejmé, že DPH je méně regresivní než spotřební daně, což částečně způsobují i nulové sazby DPH u některých druhů potravin.
- Australský statistický úřad začal připravovat a publikovat oficiální odhady a studie dopadu vládních dávek a daní na domácnosti až v roce 1987, a to při použití údajů za rok 1984, na základě stejného metodického přístupu jaký byl užit i ve Velké Británii. Model bral do úvahy pouze ty daně, které jsou uvaleny

přímo na konečnou spotřebu domácností nebo na podnikové investice a mezi spotřebu. V této souvislosti je asi 60 % z celkových daní z výroby přiřazeno ke konečné spotřebě domácností. Pokud by do dopadu daní byla brána i spotřeba vládní či prostřednictvím vývozu, pak by byl podíl daní ještě větší. Díky rozvržení domácností do skupin dle disponibilního důchodu při dodržení metodiky OECD bylo možné zjistit i skladbu různých sociálně-ekonomických a demografických skupin, jakož i poměr nerovnosti příjmů mezi jednotlivými skupinami. I na základě těchto analýz bylo prezentováno tvrzení, že spotřební daně působí víceméně regresivně.

- Institute for Fiscal Studies uvádí, že kanadské vládní studie jsou založeny na statickém mikrosimulačním modelu, který kombinuje jednotlivé administrativní údaje zahrnující příjmy podle osobních daňových přiznání, zaměstnanost, zaplacené pojistné a přehled výdajů domácností. Tento model je poněkud komplikovanější, ale dává vládě možnost k modelování různých daňových a sociálních politik a zejména k propracovanému modelování spotřebních daní na bázi přerozdělení spotřebních daní dopadajících na konečnou poptávku domácností. I výsledky těchto analýz dokládají, že spotřební daně působí spíše regresivně.

6. Teoretické a praktické otázky měření incidence daní ze spotřeby dle Kubátové (1996)

Kubátová ve své práci shrnuje teoretické poznatky o daňové incidenci, rozebírá i několik praktických problémů a v poslední části práce zejména sumarizuje již vzniklé práce.

Historicky se členili spotřebitelé dle společenských tříd, nebo později fyziokraty dle produktivity práce na třídu produktivní, třídu vlastníků půdy a třídu sterilní. Angličtí klasičtí političtí ekonomové je dělili dle druhu získávaného důchodu (renty, zisky, mzdy,...).

Současné incidenční práce se na rozdíl od těchto klasických analýz, které člení poplatníky na výrobce a spotřebitele na jedné straně a na vlastníky kapitálu a práce na druhé straně, tolik nesoustředí.

Modely dílčí rovnováhy nebo celkové rovnováhy nejdříve rozlišují, jak velkou část daně nese spotřebitel, jak velkou část daně nese výrobce, pracovník a vlastník kapitálu ve výrobě. Jednotliví poplatníci poté nesou konečnou daň dle svého zařazení v ekonomice. Daň je tak složena z komponent odvozených od jejich podílu na spotřebě, práci a kapitálu.

Výsledky incidenčního měření vyjadřující vztah mezi placenou daní a hrubým důchodem poplatníků. U osobních daní lze žádoucí stupeň progresse s určitými problémy (mohou jimi být srážkové daně nebo daňové úlevy) vložit do systému prostřednictvím tabulky daňových sazeb, u ostatních daní to není tak jednoduché.

V důsledku rozdílu daňového základu od důchodu poplatníka dochází k tomu, že o stupni progresse rozhoduje důchodová elasticita daňového základu. Jedná-li se

o spotřební daně, kde předpokládáme 100% přesun daně do spotřeby, závisí pak stupeň progresu na důchodové elasticitě poptávky (spotřeby).

Vlastní metodu měření daňové incidence určují přijatá teoretická východiska, přičemž pro incidenci daní ze spotřeby a měření jejich progresivity lze využít dva přístupy. První z nich je založen na stanovení incidenčních předpokladů, druhý se vyznačuje tím, že aplikuje matematické modely s provázanými funkčními vztahy.

Dle prvního druhu (využití incidenčních předpokladů) je alokováno daňové břemeno jednotlivým domácnostem dle schématu Pechmana a Oknera (1974). Průměrné daňové břemeno je podíl daní a hrubého důchodu, který odpovídá jeho podílu na hrubém národním produktu.

Pro účely kvantifikace daňového břemene je využíváno poznatku o přesunu vpřed nebo vzad s tím, že velikost daňového přesunu se určí dle tzv. incidenčních předpokladů. Elasticity nabídky a poptávky, které implikují relativní přesun, nejsou známy.

Daně tak nesou poplatníci jako spotřebitelé (dle velikosti a struktury spotřeby), ale i jako vlastníci výrobních faktorů. Nepřímé daně tak nesou lidé jednak dle své spotřeby prostřednictvím zvýšení cen, ale i dle důchodů práce, jestliže je daň přesunuta vzad, nebo dle důchodů kapitálu, když daň přesunuta není.

Druhá možnost, jak měřit skutečný dopad, je využití matematických modelů celkové rovnováhy. Jako první takový model považujeme model A. Harbergera z roku 1962, který jej použil pro zkoumání incidence daně ze zisku korporací. U těchto modelů je výsledek závislý na více či méně ověřených předpokladech o velikosti elasticit poptávky, nabídky a substituce.

Pechman a Okner (1974) tvrdí, že je pro selektivní daně typické, že je nesou spotřebitelé v proporcii odpovídající jejich spotřebě zdaňované komodity. Tento předpoklad bývá obsažen téměř ve všech výpočtech pracujících s incidenčními předpoklady.

Rovnováha na dílčím trhu ukazuje, že daň, jejíž plátcí jsou výrobci zdaněného zboží, je obecně přesunuta dopředu (platí ji tak spotřebitelé) a dozadu (vlastníci výrobních faktorů). Vlastníci výrobních faktorů ale mohou být ti stejní poplatníci, kteří výrobky spotřebovávají. Incidenční předpoklady jsou pak předpoklady o proporcích, v jakých k těmto přesunům dochází.

Velikost přesunu ukazují Musgrave a Musgraveová (1994) pomocí matematiky takto:

$$DRY = E - T_y / (P + T_s) = DY / GP \quad (1)$$

kde:

- DRY je disponibilní reálný důchod domácností,
- E jsou výdělky,
- T_y je daň z důchodu,
- P je cena nakoupených výrobků,
- T_s je daň z prodeje,

- DY je disponibilní důchod a
- GP je hrubá neboli tržní cena.

Rovnice vyjadřuje primární změny disponibilního důchodu a cen, zatímco proces adaptace daně vyvolává další změny na straně zdrojů a jejich užití. Tyto změny však dle autorů neovlivní DRY (disponibilní reálný důchod) vzniklé primárními vlivy.

Teorie daňového přesunu a dopadu takto dokazuje, že přesun každé daně závisí na elasticitě poptávky a nabídky. Dopad každé daně je tak jiný i v závislosti na tom, zda se mění pouze jedna nebo více daní.

Za běžně akceptovatelnými předpoklady u spotřebních daní je implicitní předpoklad, že daň nese spotřebitel prostřednictvím zvýšené reálné spotřebitelské ceny. Avšak spotřebitelé nesou 100 % daň jen ve dvou případech, které již byly zmíněny výše a to jsou nekonečně elastická nabídka nebo zcela neelastická poptávka.

Předpoklad elastické nabídky v krátkém období jakožto i zvýšené ceny pouze zdaněného zboží, ale již ne jiného, je velice sporný. I u poptávky vznikají debaty ohledně její elasticity, kdy je třeba rozdělit ji na soukromou a veřejnou.

Práce, které využily právě incidenčních předpokladů, shrnuje následující seznam:

- Bentley-Collins-Drane, 1974,
- Levit, 1976,
- OECD, 1981,
- Kakwani, 1983,
- Pechman, 1985,
- Kasten Sammartino, 1994,
- Coulter-Stark, 1994.

Práce aplikující model všeobecné rovnováhy, jejichž nejčastějším cílem je zjištění dopadů na efektivitu národního hospodářství, jsou tyto:

- Ballard, Fullerton, Shoven, Whalley, 1984,
- Keller, 1980,
- Piggott, 1980,
- Piggott-Whalley, 1984,
- Serra-Purche, 1984,
- Whalley, 1975.

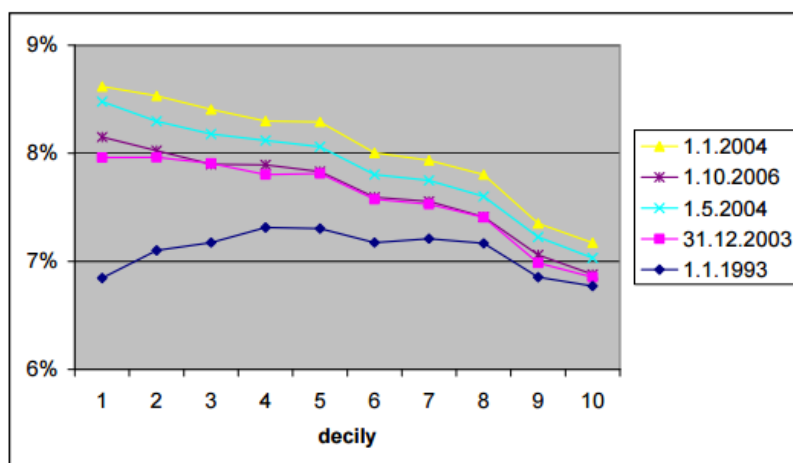
7. Analýza dopadu harmonizace sazeb daní ze spotřeby v ČR dle Svátkové a kol. (2007)

Analýza na základě pozorovaných změn v sazbách daní ze spotřeby, které proběhly v období před vstupem České republiky do Evropské unie, formulovala předpoklad, že přijetí harmonizačních pravidel povede v České republice k růstu daňového zatížení spotřebního koše domácností. Cílem této práce tak bylo porovnat, jaká je výše daňového břemene českých domácností před a po vstupu do Evropské unie. Práce si kladla i dílčí cíl a to změřit progresivitu daní ze spotřeby a porovnat ji s progresivitou před vstupem do Evropské unie.

Svátková a kol. využili pro analýzu mikrosimulační modelování. Tento způsob využívá soubor domácností ze Statistiky rodinných účtů a modeluje dopad daně na domácnosti ve výběru a individuální výsledky pak umožňuje agregovat. Tento postup je náročný na výpočty a zpracování výsledků, nabízí však možnosti pro podrobnější analýzu než jiné postupy založené na hypotetických domácnostech.

Kalkulace zde vychází z několika předpokladů. Jsou jimi 100% přesun daně dopředu na spotřebitele, abstrahuje od změn v cenách, které u daně z přidané hodnoty vyjadřují základ pro výpočet daně zahrnuté plátcem do konečné ceny pro spotřebitele, absence substitučního nebo důchodového efektu a nákup stále stejného množství v období domácnostmi. Dále předpokládají změnu příjmů domácností. Pomocí těchto předpokladů lze zkonstatovat, že změněná sazba daně ovlivní rozložení daňového břemene.

Lze zkonstatovat, že české domácnosti nesly mezi 1. lednem 1993 a 31. prosincem 2003 daňové břemeno, které se zvýšilo. Dále došlo ke skokovému zvýšení břemene k 1. lednu 2004, které však pokleslo o 5 měsíců později, avšak pouze mírně a bylo stále vyšší, než k 31. prosinci 2003. Poté dochází k dalšímu poklesu daňového břemene v roce 2006 na úroveň roku 2003. Tyto výsledky jsou platné jak pro roční, tak pro celoživotní přístup.



Obr. 9 Dopad DPH na české domácnosti rozdělené podle celkových hrubých příjmů
Zdroj: Svátková a kol., 2007.

Autoři z analýzy vyvodili tyto závěry. Všechny změny ceny byly především způsobeny změnami sazeb daně. Dále došlo k vyššímu zatížení domácností i navzdory různým

přesunům některých výrobků do a ze snížené sazby DPH (daně z přidané hodnoty) a snížení základní sazby z 22 % na 19 %. Současně z analýzy vyplynulo, že v závislosti na použitém dělení domácností do skupin a také na ročním a celoživotním srovnání bylo dosaženo rozdílných výsledků. Při posuzování domácností dle spotřebních výdajů, kdy ty s vyššími jsou považovány za bohatší, je DPH daní progresivní. Rozdělením domácností dle příjmů lze považovat DPH za regresivní.

8. Incidence daně z přidané hodnoty v České republice a její změny po harmonizaci dle Kujové a kol. (2004)

Autorky publikovaly analýzu, která je sestavená na základě Kakwaniho metody. Výsledkem této práce mělo být posouzení dopadu DPH u kávy a telekomunikačních služeb v České republice v roce 2002.

I zde autorky vycházely z obdobného výpočtu indexu progresivity, jako u předchozí práce autorů Svátková a kol., s tím rozdílem, že použily přepočty osob pro členění příjmových skupin tak, aby byl vyrovnán nestejný počet jednotlivců v domácnostech.

Spotřeba u obou statků byla vyjádřena formou počtu peněžních jednotek vydaných a tyto statky byly zvoleny jako reprezentativní. Káva pro skupinu statků se základní sazbou DPH a telekomunikační služby pro skupinu se sníženou sazbou, aby bylo možné odvodit změnu incidence daně po zamýšlené úpravě sazby v roce 2004.

Modelací dat, které byly dostupné z roku 2002 se autorky snažily odhadnout změny preferencí ve spotřebě sledovaných skupin, ke kterým by mohlo dojít.

Výsledkem jejich analýzy bylo zjištění, že daň z přidané hodnoty u obou statků působí převážně proporcionálně, ačkoli u telekomunikačních služeb se jednalo spíše o mírně regresivní. Porovnáním indexů progresivity pro rok 2002 a 2004 zjistily, že by zvýšením sazby DPH u telekomunikačních služeb došlo ke zvýšení progresivity. U kávy snížení sazby způsobilo zvýšení regrese.

9. Distribuční analýza dle Metcalfa (1998)

Autor v této analýze posuzoval dopad daně z přidané hodnoty v USA na základě celoživotního i ročního přístupu na jednotlivé skupiny domácností, které byly rozdělené podle ukazatelů ročního hrubého příjmu a běžných spotřebních výdajů jako ukazatele celoročního příjmu.

Míra daňového zatížení byla vypočítána jako podíl částky daně zaplacené domácnostmi v roce, za který byla použita statistická data o spotřebě a důchodu.

Dospěl k závěru, že z pohledu ročního daňového zatížení (roční důchody) působí DPH výrazně regresivně, zatímco v případě celoživotního přístupu prezentuje podstatně rozdílný výsledek. DPH s jednotnou sazbou se jevila jako proporcionální daň. V situaci, kdy autor sjednotil data s ohledem na osvobození vybraného zboží nebo služeb od daně či jejího vrácení, DPH se stalo progresivní daní.

10. Zatížení obyvatel při změnách sazeb daně z přidané hodnoty dle Hudcové (2013)

Cílem této práce je zhodnotit dopady snížené sazby daně do spotřebitelských cen potravin a tím určit, jak změny sazby daně dopadnou na spotřebitele. Cílem je rovněž zohlednit vliv změny snížené sazby daně na rozložení výdajů domácností na potraviny a nealkoholické nápoje pomocí Lorenzových křivek a Giniho koeficientu.

Práce analyzuje diskreční opatření vlády v oblasti snížených sazeb daně z přidané hodnoty v letech 2012 a 2013, kdy v roce 2012 došlo k růstu sazby z 10 % na 14 % a o rok později k dalšímu růstu o jeden procentní bod (15 %). Vstupní data jsou čerpána z Českého statistického úřadu.

Výsledkem analýzy bylo, že:

- průměrné dopady změny sazby daně na spotřebitele jsou 59,33 % a na výrobce 40,67 % v roce 2012 a pro rok 2013 činí 54,13 % na spotřebitele a 45,87 % na prodejce,
- výše předpokládané elasticity poptávky činila 0,85,
- s prodloužením časového období roste přesun dopadu daně na spotřebitele,
- oznamovací efekt zde činil lehce přes 50 %,
- vlivem změny sazby daně (zvýšení) roste daňové inkaso.

11. Dopad daňových změn na domácnosti a veřejné rozpočty dle Duška a Jánského (2011,2012)

Autoři Dušek a Jánský publikovali práci, která se zabývala jednou z možných alternativ vývoje sazeb daně z přidané hodnoty a to jejím sjednocením. Spolu s touto otázkou řešili i možnost, že by bylo souběžně sníženo sociální pojistné placené zaměstnavatelem.

Pro počítání změn byly stanoveny předpoklady:

- přizpůsobení cen a mezd změnám daní není okamžité, je nutné rozlišit krátkodobé (změna cen) a dlouhodobé dopady (změna cen i mezd),
- v krátkém období se zvýšení DPH (daně z přidané hodnoty) promítne do vyšších cen pro spotřebitele, snížení daně se neprojeví,
- v dlouhém období se změny DPH plně promítnou do cen spotřebitele,
- zisk podnikatelů se mění až v dlouhém období, v krátkém se promítne do čistého zisku,
- nižší sazby přímých daní znamenají rostoucí nabídku práce,
- důchody budou valorizovány valorizací danou zákonem, tj. zvýšení cenové hladiny do jednoho roku od zvýšení DPH.

Samotný výpočet je konstruován z dat Statistiky rodinných účtů Českého statistického úřadu za rok 2009. Jako základní jednotka je použita domácnost, která je dále členěna. Pro každou domácnost je počítána změna v nákladech na pořízení spotřebního koše, když se změní daň z přidané hodnoty. U pojistného je počítána změna zvláště pro zaměstnance, podnikatele atd.

Výsledky vypovídají o tom, že daná konstrukce změn DPH a pojistného:

- sjednocení DPH na 19% a snížení pojistného o 5 %,
- sjednocení DPH na 20 % (s několika výjimkami),
- sjednocení DPH na 20 % (s několika výjimkami) a snížení pojistného o 1,8%,

nepřináší žádnou významnou změnu v rozvrstvení životní úrovně mezi příjmovými skupinami. Prezentují naopak zajímavou skutečnost a to, že za zboží zařazené do snížené sazby DPH utrácí mnohem více bohatší domácnosti a to z toho důvodu, že tato snížená sazba zahrnuje například i byty v novostavbách, rekonstrukce domů a bytů či knihy a kulturní akce.

Jakkoli je tedy uvažovaná změna DPH (daně z přidané hodnoty) společensky pozitivní, jelikož by mohla přinést výnos z daní vyšší o 12 miliard Kč a náklady by nesli spravedlivě všichni, je nutné tento krok spojit i s dalšími akcemi typu zvýšení adresnosti sociální podpory.

4 Metodika

K vypracování diplomové práce je čerpáno z odborné literatury české i zahraniční, z článků a zákonů a také z internetových zdrojů. Veškeré zdroje, které jsou v práci použity, jsou uvedeny v seznamu literatury. Při tvorbě práce je použito několika metod, kterými jsou deskripce, komparace, syntéza a rovněž i metody pro kvantifikaci rozložení daňového břemene.

Úvodní pasáže diplomové práce jsou tvořeny literárním přehledem již známých poznatků v dané oblasti. Zejména metodou deskripce je zde popsána daň z přidané hodnoty a je rovněž zařazena do systému daní v České republice. Další kapitoly nadále metodou deskripce popisují teorii daňové incidence, její základní rysy a principy, a zejména její důsledky. Na stále stejném principu je zde věnován prostor i samotnému trhu potravin, kde jsou podrobně rozebrány zásady, na jakých tento trh funguje a možnosti reakcí, které jsou vyvolány změnami cen. Závěr kapitoly představuje již realizované práce na podobné nebo totožné téma a seznamuje s jejich výsledky.

Další kapitola je věnována již samotné kvantifikaci skutečného vývoje snížené sazby daně z přidané hodnoty a jejího vlivu na rozložení daňového břemene.

Měření daňové incidence a dopadů je velice náročné a to nejen na kvalitu, ale i na kvantitu vstupních dat. Některé informace, jako např. o poptávce a nabídce, jsou často neznámé. To vede k časté praxi, že se místo přijímaných předpokladů měří daňový dopad v okamžiku změny daně a to pomocí identifikace změn a vývoje ukazatelů v čase. Tato metoda je proto použita i v této práci.

Pro početní část jsou použita data Českého statistického úřadu, která mapují vývoj spotřebitelských i prodejních cen na trhu potravin. Před samotným výpočtem jsou data upravena a to následujícím způsobem:

- data jsou vytržena do tří skupin a to na živočišnou produkci, rostlinnou produkci a potraviny,
- dále je časový horizont zkrácen na období let 2006-2014 a to tak, aby obsahoval zejména ty roky, kdy docházelo ke změnám sazeb daně (celkem čtyři změny sazby daně, první v letech 2007/2008 a poslední na přelomu let 2013/2014),
- jednotlivé položky jsou následně jedna po druhé probrány a na základě jejich komplexnosti buď vyřazeny nebo ponechány (hodnotí se zejména, zda je časová řada kompletní).

Touto úpravou vzniknou tři skupiny vstupních dat, které jsou použity pro výpočty. Než však proběhnou, je třeba se ujistit, že metodika, kterou byla data zjištěna, odpovídá záměru práce.

Ceny zemědělských výrobců jsou měsíčně zjišťovány prostřednictvím státního statistického výkazu *Ceny Zem 1 - 12* u cca 480 vybraných výrobců v zemědělství (u družstevních, soukromých a státních organizací). Průměrné měsíční ceny sledovaných výrobků se vypočítávají prostým aritmetickým průměrem z vyká-

zaných cen jednotlivých výrobců, které jsou očištěny od daně z přidané hodnoty. Měsíční ceny jednotlivých výrobků se porovnávají s jejich průměrnou roční cenou v roce 2010. Výpočet roční průměrné ceny se provádí dvojím způsobem, podle sezónnosti sledovaných reprezentantů. Průměrná roční cena nesezónních reprezentantů se počítá jako aritmetický průměr z průměrných měsíčních cen v roce, u sezónních reprezentantů pak pomocí váženého průměru, kde váhy vychází z podílu tržeb za jednotlivé měsíce roku 2010 (Český statistický úřad, 2013).

Indexy spotřebitelských cen (Český statistický úřad, 2015) měří vývoj spotřebitelských cen u potravin, který se sleduje na spotřebních koších. Cenovými reprezentanty jsou takové výrobky a služby, které se významně podílejí na vydáních obyvatelstva. Pro výpočet rozložení daňového břemene je třeba znát váhy, které vycházejí ze struktury průměrných výdajů všech domácností. Váhy pro celkovou spotřebu domácností jsou uvedeny v Příloze D. Jelikož tyto váhy jsou počítány pro celkovou spotřebu domácností, tak jako souhrnná položka (100 %) je zde brán souhrn všeho, co spotřebitelé zakoupí. Pro tuto práci ale není toto uspořádání vhodné, a proto je tabulka přepočítána tak, aby výchozí hodnota (100 %) byla souhrn všech zakoupených potravin. Poté tabulka vah vypadá následovně:

Tab. 5 Přehled vah pro potraviny

Položka	2012	2010	2008	2005
Potraviny celkem	1,000000	1,000000	1,000000	1,000000
Pekárenské výrobky	0,159094	0,157416	0,160521	0,152971
Maso	0,237694	0,234135	0,238051	0,243760
Ryby	0,024108	0,024533	0,02632	0,013870
Mléko, sýry, vejce	0,178083	0,177251	0,177780	0,180080
Oleje a tuky	0,042051	0,041559	0,046124	0,041048
Ovoce	0,073423	0,076217	0,071024	0,079492
Zelenina	0,086654	0,086636	0,079291	0,078068
Cukr, marmeláda, med, atd.	0,103670	0,102711	0,101724	0,105152
Nealkoholické nápoje	0,095223	0,099541	0,099165	0,105559

Zdroj: Vlastní zpracování dle Českého statistického úřadu, 2015.

Poté, co jsou upravena vstupní data a jejich původ, lze data použít pro samotné výpočty. Sérií jednoduchých vzorců jsou vstupní data upravena na poměry rozložení daňového břemene (Bílková a Ritterová, 2008):

- Cena s DPH

$$P_{\text{DPH}} = P_{\text{čsú}} \cdot (1 + T) \quad (2)$$

P_{DPH} ... cena za položku vč. daně z přidané hodnoty (CZK)

$P_{\text{čsú}}$... cena za položku dle Českého statistického úřadu (CZK)

T ... sazba daně z přidané hodnoty v daném období

Tímto jednoduchým vzorcem očištěné ceny od daně z přidané hodnoty sledované Českým statistickým úřadem navýšíme o příslušnou daň z přidané hodnoty daného roku.

- Změna ceny

$$\Delta P = P_2 - P_1 \quad (3)$$

ΔP ... rozdíl cen potravin ve spotřebním koši (CZK)

P_2 ... cena výchozího období (CZK)

P_1 ... cena předchozího období (CZK)

Pomocí tohoto vzorce zjistíme, jak se v absolutní hodnotě změnila cena u sledovaného produktu. Změna ceny může nabývat kladných, ale i záporných hodnot.

- Změna DPH obsaženého v cenách

$$\Delta D = D_2 - D_1 \quad (4)$$

ΔD ... změna DPH (daně z přidané hodnoty) obsažené v cenách potravin ve dvou po sobě jdoucích obdobích (CZK)

D_2 ... DPH v ceně potravin výchozího období (CZK)

D_1 ... DPH v ceně potravin předchozího období (CZK)

Pro výpočet změny DPH je nutné znát DPH v jednotlivých letech, respektive procentuální sazbu používanou v těchto letech. Poté lze vyčíslit, kolik DPH činilo v jednotlivých letech a tyto částky následně porovnat mezi sebou. Získá se tím opět rozdíl absolutních hodnot, který může nabývat jak kladných, tak ale i záporných rozměrů.

- Dopad změny ceny na prodejce (CZK)

$$DNP \text{ (CZK)} = \Delta D - \Delta P \quad (5)$$

DNP (CZK) ... dopad změny ceny na prodejce vyjádřen v korunách neboli kolik korun ze změny ceny zaplatí prodejce

ΔD ... změna DPH obsažené v cenách potravin ve dvou po sobě jdoucích obdobích (CZK)

ΔP ... rozdíl cen potravin ve spotřebním koši (CZK)

Rozdíl mezi změnou daně a změnou ceny označujeme jako dopad změny ceny na prodejce. Tento dopad je rozdíl dvou absolutních hodnot, proto i on sám je absolutním číslem, opět kladným nebo záporným. Vyjadřuje, kolik korun ze změny DPH (daně z přidané hodnoty) prodejce zaplatí sám, tzn. při změně DPH o 5,- Kč a změně ceny o 4,- Kč to činí 1,- Kč, kterou prodejce zaplatí ze svého. To vše záleží na jeho prodejní taktice.

- Dopad změny ceny na kupujícího (CZK)

$$DNK \text{ (CZK)} = \Delta P \quad (6)$$

DNK (CZK) ... dopad změny ceny na kupujícího vyjádřen v korunách neboli kolik korun ze změny ceny zaplatí kupující

ΔP ... rozdíl cen potravin ve spotřebním koši (CZK)

Dopad změny ceny na kupujícího se rovná prosté změně ceny. Spotřebitel neřeší, kolik je samotné DPH, protože vždy nakupuje za nějakou finální cenu.

Dopad tedy vyjadřuje, o kolik zaplatí více či méně, když se změní cena, která se mění jako důsledek změny daně z přidané hodnoty (DPH). Změna ceny může, ale nemusí odpovídat změně DPH, záleží to na obchodních taktikách jak prodejců, tak výrobců.

- Dopad změny ceny na prodejce (%)

$$\text{DNP (\%)} = \text{DNP (CZK)} / \Delta D (\text{CZK}) * 100 \quad (7)$$

DNP(%) ... procentuální výše dopadu změny ceny na prodejce

DNP(CZK) ... dopad změny ceny na prodejce vyjádřen v korunách neboli kolik korun ze změny ceny zaplatí prodejce

ΔD (CZK) ... změna DPH obsažené v cenách potravin ve dvou po sobě jdoucích obdobích

Dopad v procentuální hodnotě se může pohybovat i mimo interval 0-100 % a to jak směrem nahoru, tak ale i dolů.

- Dopad změny ceny na kupujícího (%)

$$\text{DNK (\%)} = \text{DNK (CZK)} / \Delta D (\text{CZK}) * 100 \quad (8)$$

DNK(%) ... procentuální výše dopadu změny ceny na kupujícího

DNK(CZK) ... dopad změny ceny na kupujícího vyjádřen v korunách neboli kolik korun ze změny ceny zaplatí kupující

ΔD (CZK) ... změna DPH obsažené v cenách potravin ve dvou po sobě jdoucích obdobích

Dopad v procentuální hodnotě se může pohybovat i mimo interval 0-100 % a to jak směrem nahoru, tak ale i dolů.

DNK a DNP v součtu tvoří hodnotu 100 %. Tato práce vychází z předpokladu, že dopad na kupující nebo prodávající nemůže být větší jako 100 %. Proto poté, co bude vyčísleno, jaké je prvotní rozložení daňového břemene, tak proběhne čištění dat. Toto čištění bude ve dvou fázích. Nejdříve budou očištěna data pro jednu stranu a bude znovu vyčísleno rozložení daňového břemene. Poté proběhne i očištění z druhé strany a až v tuto chvíli budou prezentována čistá data. Samotné čištění proběhne dle následujícího pravidla:

Tab. 6 Principy čištění prvotního rozložení daňového břemene dle stanovených předpokladů

	DNP v %	DNK v %
Původní stav	148	- 48
Stav po očištění	100	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle Davida, 2007.

Jednotlivé poměry rozložení daňového břemene pro dílčí položky budou následně zprůměrovány tak, aby bylo možné vidět souhrnné výsledky. Průměry budou vy počteny dle následujících vzorců:

- aritmetický průměr:

$$p_a = (x_1 + x_2 + x_3 + \dots + x_n) / n \quad (9)$$

p_a ... aritmetický průměr

$x_1 - x_n$... naměřené hodnoty

n ... celkový počet měření

- vážený průměr:

$$p_v = (w_1x_1 + w_2x_2 + w_3x_3 + \dots + w_nx_n) / (w_1 + w_2 + w_3 + \dots + w_n) \quad (10)$$

p_v ... vážený průměr

$x_1 - x_n$... naměřené hodnoty

$w_1 - w_n$... váhy k příslušným naměřeným hodnotám

n ... celkový počet měření

Takto získané výsledky lze následně mezi sebou porovnávat a to jak na souhrnné úrovni, tak i na dílčích.

Samotný závěr kapitoly pojednává i o dopadech změn daně na spotřebitele. Pro tyto účely bude využita Statistika rodinných účtů, kterou veřejně publikuje Český statistický úřad (2012). Statistika rodinných účtů sleduje hospodaření soukromých domácností – poskytuje informace o výši jejich vydání, struktuře spotřeby a výši příjmů.

Složení zpravodajského souboru se operativně mění tak, aby aktuálně postihovalo posun základních atributů domácností (jejich složení, ekonomickou aktivitu, úroveň příjmů apod.). Ve statistice rodinných účtů existují dva druhy souborů (Český statistický úřad, 2012):

- základní soubor, který obsahuje 3.000 domácností a je konstruován tak, aby jeho složení podle zvolených výběrových znaků odpovídalo struktuře domácností v České republice,
- doplňkový soubor má 400 domácností a slouží k zabezpečení údajů o domácnosti s minimálními příjmy, které jsou sice zastoupeny i v základním souboru, ale jejich malý počet nezajišťuje dostatečnou reprezentativnost.

Prvotní údaje o peněžních příjmech, výdajích a spotřebě domácností se ve statistice rodinných účtů zjišťují metodou průběžných záznamů tak, že vybraná domácnost denně zapisuje veškeré peněžní i naturální příjmy a výdaje za všechny členy domácnosti do „Deníku zpravodajské domácnosti“, což je tiskopis sešitového formátu na příslušný měsíc (Český statistický úřad, 2012).

Tyto podklady poté slouží k sestavení přehledů za jednotlivé kalendářní roky. Pro tuto práci není třeba zkoumat celý přehled, postačí jen ta část, která je zaměřena na potraviny.

Tab. 7 Vstupní údaje pro výpočet dopadu změny daně na spotřebitele – ukázka za rok 2007

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	0 až 20%	20 až 40%	40 až 60%	60 až 80%	80 až 100%
Hrubá peněžní vydání celkem	81.518	109.415	129.480	165.735	253.589
Čistá peněžní vydání celkem	73.937	99.749	115.200	139.882	206.46
Spotřební vydání	68.908	89.704	101.399	122.949	161.784
Potraviny a nealkoholické nápoje	16.105	20.126	21.707	23.254	25.940
Hrubé peněžní příjmy celkem	82.128	111.347	134.159	173.311	271.047
Čisté peněžní příjmy celkem	74.547	101.681	119.879	147.459	223.922

Zdroj: Vlastní zpracování dle Českého statistického úřadu, 2012.

V původním stavu tabulka ukazuje, jakou strukturu měla peněžní vydání domácností, které jsou rozděleny dle čistého peněžního příjmu na pět skupin. Pro účely práce bude tabulka zkrácena jen o potřebné vstupní údaje. Pro každou skupinu domácností je pak stanoveno, kolik činila:

- hrubá peněžní vydání celkem = průměrná vydání domácností zahrnující též daň z příjmů, zdravotní a sociální pojištění,
- čistá peněžní vydání celkem = průměrná vydání domácností (spotřební i neklasifikovaná jako spotřební) bez daně z příjmů, zdravotního a sociálního pojištění,
- spotřební vydání = průměrná peněžní vydání domácností na individuální spotřebu roztržena podle mezinárodní klasifikace COICOP v základním členění do 12 oddílů (potraviny a nealkoholické nápoje; alkoholické nápoje a tabák; odívání a obuv; bydlení, voda, energie, paliva; bytové vybavení, zařízení do-

mácnosti; zdraví; doprava; pošty a telekomunikace; rekreace a kultura; vzdělávání; stravování a ubytování; ostatní zboží a služby). Do individuální spotřeby se nezahrnují investiční výdaje na výstavbu, resp. rekonstrukci domu nebo bytu a výdaje spojené s péčí o užitkovou zahradu a užitková zvířata,

- potraviny a nealkoholické nápoje = kategorie spotřebních vydání, kterou práce sleduje,
- hrubé peněžní příjmy celkem = průměrné hrubé peněžní příjmy zahrnují příjmy ze závislé činnosti a z podnikání v hlavní i vedlejší činnosti, všechny druhy pravidelných i jednorázových sociálních příjmů přiznaných pro domácnosti jako celek i jejich jednotlivé členy a všechny další jednorázové a mimořádné peněžní příjmy (z kapitálového majetku, příležitostných pronájmů, životního a neživotního pojištění, dědictví, soutěží aj.),
- čisté peněžní příjmy celkem = průměrné příjmy domácností (pracovní příjmy, sociální příjmy, ostatní příjmy) bez daně z příjmů a příspěvků na sociální a zdravotní pojištění.

Pro zjištění, jaký dopad má změna daně na spotřebitele každé skupiny, budou použity tyto vzorce:

$$D = V * s / (100 + s) \quad (11)$$

D... velikost daně v položce v Kč

V ... vydání v Kč

s ... sazba daně z přidané hodnoty

Pomocí tohoto vzorce lze zjistit, kolik v absolutní hodnotě každá skupina utratila ze svého vydání za potraviny na dani z přidané hodnoty.

Aby byla zajištěna srovnatelnost, jsou tyto částky převedeny do poměru a to k jejich celkovým vydáním a celkovým příjmům. Takto získaná relativní čísla již lze srovnávat mezi sebou.

Dílním cílem práce je ale zjistit, jak na kterou skupinu zapůsobila změna sazby daně z přidané hodnoty. Proto budou tato relativní čísla srovnána i mezi sebou v rámci dvou období, kdy došlo ke změně a to pro všechny sledované změny sazby daně z přidané hodnoty.

Kapitola Diskuse je na principu komparace, kdy probíhá srovnání výsledků této práce a výše uvedených již vydaných prací. Součástí diskuse je i predikce, jak by dopadly budoucí možné změny sazby daně z přidané hodnoty na jednotlivé skupiny (producenti, výrobci, spotřebitelé). Predikce vycházejí ze získaných výsledků v práci, které budou metodou exponenciálního prokládání (Hindls, 2007) neboli metodou váženého průměru současných a historických cen upraveny do výsledné predikce. Vzorec pro tento druh úpravy je následující:

$$U_{t+1} = \alpha * U_t + (1-\alpha) * U_{t-1} \quad (12)$$

U ... hodnota v čase t

$t-1, t+1$ a α ... vážící parametr

U_{t+1} ... předpověď

Na závěr je aplikována metoda shrnutí (syntézy) dosažených výsledků a vyhodnocení naplnění základního a dílčího cíle této diplomové práce.

5 Kvantifikace rozložení daňového břemene v ČR

Tato část práce se již zaměřuje na konkrétní výpočty rozložení daňového břemene u potravin. V úvodu jsou interpretována vstupní data, která jsou pro výpočty použita. Na tuto část navazuje již samotný výpočet prvotního rozložení daňového břemene. Údaje zde vypočtené jsou následně očištěné a zprůměrované až do finálních výsledků. Samotný závěr kapitoly tvoří analýza, jak tyto změny daňových sazeb ovlivňují jednotlivé skupiny spotřebitelů.

5.1 Identifikace zkoumaných dat

Cílem této práce je stanovit míru rozložení daňového břemene, vzniklého v důsledku změn snížené sazby daně z přidané hodnoty uvalené na potraviny v České republice v rámci maximální možné délky časové řady, mezi spotřebitele, výrobce (zpracovatelé surovin, jejich prodejci) a producenty (v případě potravin zemědělci) a srovnat tyto výsledky s teoretickými předpoklady o rozložení daňového břemene mezi těmito subjekty.

Aby bylo možné toto rozložení stanovit, je nutné zvolit si vstupní data. V tomto případě jde o dvě skupiny dat:

- data pro stanovení daňového břemene pro vztah prodávající (zemědělec, producent) - kupující (zpracovatel vstupních surovin, výrobce), která lze označit jako ceny zemědělských produktů,
- data pro stanovení daňového břemene pro vztah prodávající (zpracovatel vstupních surovin, výrobce) – kupující (spotřebitel), která lze označit jako spotřebitelské ceny potravin.

Vstupní data zemědělských produktů byla již v úvodu rozdělena do dvou skupin a to na živočišnou a rostlinnou výrobu. Vstupní data lze nalézt v Příloze A pro živočišnou výrobu a v Příloze B pro rostlinnou výrobu. Indexy spotřebitelských cen potravin byly rozčleněny na několik souhrnných skupin, které odpovídají tabulce s váhami jejich spotřeby (viz. Příloha C).

Ceny zemědělských produktů jsou přepočítány na jednotnou jednotku (primárně tuna) a jsou vyjádřeny v Kč. Jsou uvedeny v ročních průměrech, které jsou dle metodiky Českého statistického úřadu upraveny z měsíčních sledování. Indexy spotřebitelských cen jsou vyjádřeny v % a jsou vždy přepočítávány k základnímu roku, kterým je rok 2005.

5.2 Rozložení daňového břemene

Rozložení daňového břemene je kvantifikováno na principech uvedených v Metodice. Pro nezahlcení obsahu práce přílišným množstvím tabulek je uvedeno použití

vzorců na pár položkách. Na stejném principu jsou takto zpracovány všechny položky a zde v práci pak jsou jen prezentovány dílčí a souhrnné výsledky.

Pro kvantifikaci je nutné znát vstupní data, která jsou pro všechny položky upravena dle postupů v Metodice. Vznikne tak cenový vývoj, který je vidět v následující tabulce.

Tab. 8 Vývoj cen vybraných zemědělských produktů rostlinné výroby

Výrobek v Kč vč. DPH na T	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Hrušky	10.726	12.135	12.338	9.156	12.931	11.054	12.714	12.941	11.730
Celer bez natě	10.400	10.246	9.161	8.568	12.652	8.612	8.620	9.739	8.930
Petržel bez natě	13.615	14.718	15.643	17.299	20.023	15.524	16.684	18.702	18.851

Tyto hodnoty jsou následně vloženy do vzorců, které již určí samotný poměr daňového břemene (vzorce viz. Metodika). Prvotní rozložení daňového břemene pro rok 2007/2008 a pro tyto položky je následující.

Tab. 9 Prvotní rozložení daňového břemene pro vybrané položky

Výrobek	ΔP v Kč	ΔD v Kč	DNP v Kč	DNK v Kč	DNP %	DNK %
Hrušky	203	441	238	203	54	46
Celer bez natě	-1.085	268	1.353	-1.085	504	-404
Petržel bez natě	924	590	-334	924	-56	156

V letech 2007/2008 se změnila snížená sazba daně z přidané hodnoty z 5 % na 9 %. Tato změna vyvolala u položky Celer bez natě změnu ceny o 1.085,- Kč za tunu směrem dolů, tzn., producenti celeru prodávali levněji v roce 2008 než v roce 2007. Jelikož se ale změnila daň z přidané hodnoty směrem nahoru, je logické, že tuto změnu zaplatili ze svého právě producenti. Dopad na prodejce (producenti) je tedy ve výši 1.353,- Kč. Zahrnuje nejen sníženou cenu o 1.085,- Kč, ale i navýšení daně ve výši 268,- Kč. Kupující (výrobci) nakupují o 1.085,- Kč levněji. Procentuální dopad na prodejce je tedy ve výši 504 % a na kupující - 404 %. Dohromady je rozložení daňového břemene 100 %.

Opačná situace je u položky Petržel bez natě, kde cena naopak vzrostla. Producenti navýšili cenu o více, než by odpovídalo hodnotě změny daně (590,- Kč) a to o 924,- Kč. Prodejci (producenti) tedy na tomto přecenění ještě 334,- Kč vydělali (navýšení ceny o 924,- Kč mínus změna daně o 590,- Kč). Avšak pro kupující (vý-

robci) to znamená navýšení ceny o 924,- Kč. Rozložení břemene v procentech opět tvoří v součtu 100 %.

Mezi těmito extrémními situacemi je položka Hrušky, která prodělala navýšení ceny o 203,- Kč. Změna daně z přidané hodnoty ale odpovídá výši 441,- Kč. Znamená to tedy, že producenti (prodávající) navýšili cenu, ale ne o celou hodnotu nové daně. Část tedy přenesli na kupující (výrobci) a část uhradili sami. Zde se o 100% změnu podělili, místo aby ji hradila zcela jedna strana jako u předchozích položek.

Následujícím krokem je očištění dat dle předpokladů, které byly stanoveny v Metodice a to, že přenos daňového břemene nemůže být větší jako 100 % a to jak na straně kupujících, tak na straně prodávajících. První čištění znázorňuje následující tabulka.

Tab. 10 Rozložení daňového břemene pro vybrané položky očištěno z první strany

Výrobek	ΔP v Kč	ΔD v Kč	DNP v Kč	DNK v Kč	DNP %	DNK %
Hrušky	203	441	238	203	54	46
Celer bez natě	-1.085	268	1.353	-1.085	100	0
Petržel bez natě	924	590	-334	924	-56	156

První čištění eliminuje přenosy větší hodnoty 100 %, které se vyskytují na straně prodávajících. Prodejce tak nemůže nést větší břemeno, než odpovídá zvýšené dani. Lze totiž předpokládat, že toto zvýšení ceny není v celé výši způsobeno jen zvýšením sazby daně, ale způsobily ho i jiné faktory. Pro výpočet tak bude brána změna ceny odpovídající pouze výši změny daně.

Eliminaci zde podlehla pouze položka Celer, kde přesun činil 504 % na straně prodávajícího a - 404 % na straně kupujícího. Přesun byl očištěn na opětovný součet 100 %, ale již v takové výši, aby jednotlivý přesun nebyl vyšší než změna daně.

Po čištění dopadů nad 100 % u prodávajícího probíhá to stejné, ale tentokrát se čistí přesun na kupující, který by měl přesáhnout hodnotu 100 %.

Tab. 11 Rozložení daňového břemene pro vybrané položky očištěno z obou stran

Výrobek	ΔP v Kč	ΔD v Kč	DNP v Kč	DNK v Kč	DNP %	DNK %
Hrušky	203	441	238	203	54	46
Celer bez natě	-1.085	268	1.353	-1.085	100	0
Petržel bez natě	924	590	-334	924	0	100

Prvotní rozložení položky Petržel bez natě ve výši -56 % dopadu na prodávajícího a 156 % dopadu na kupujícího je změněno na stav 0 % dopadu na prodávajícího a 100 % dopadu na kupujícího.

V současné chvíli tak tabulka již neobsahuje žádné nesmyslné hodnoty a je očištěna z obou stran. Lze se dívat na položky samostatně, ale i dohromady a vytvořit v tomto případě aritmetický průměr.

Tab. 12 Průměrné rozložení daňového břemene u vybraných položek

Výrobek	Prvotní rozložení		První čištění		Očištěná data	
	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
Hrušky	54	46	54	46	54	46
Celer bez natě	504	-404	100	0	100	0
Petržel bez natě	-56	156	-56	156	0	100
Průměr	167	-67	33	67	51	49

Průměrné hodnoty prvotního rozdělení ukazují na to, že 167 % změny daně z přidané hodnoty nesou prodávající (producenti). Mohlo by se tedy zdát, že producenti neradi vidí měnící se daně, protože to znamená pokles jejich zisků. Nemohou si dovolit při změně daně změnit cenu natolik, aby se jim tato změna daně zaplatila.

Jakmile ale data očištíme ze strany prodejců a eliminujeme jejich přenos větší než 100 %, tak se najednou rozložení daňového břemene přesune spíše na stranu kupujících. V tomto konkrétním případě je to dáno velkým zkreslením vzniklým položkou Celer, kdy velký dopad na prodejce, který byl jediný zcela odlišný od zbylých položek, zkreslil celkový výsledek u prvotního rozložení. Očištěním tohoto přesunu se celkové průměrné rozložení změní a to tak, že změnu ceny při změně daně z 67 % zaplatí kupující.

Poslední čištění však finální poměr opět obrátí na stranu prodejce a to díky položce Petržel, kde byl přesun na kupující nad 100 % a jeho snížením se i celkový dopad na kupující snížil.

Již na těchto třech vybraných položkách lze vidět, jak velký má čištění vliv a proč je třeba jej dělat. Několik položek, kde jsou dopady nad 100 %, by totiž mohly zcela zkreslit výsledky, přičemž tyto dopady způsobené změnou ceny by vůbec nemusely souviset jen se změnou daně.

Takto získané položky a průměry lze již dle libosti srovnávat a dále průměrovat do souhrnnějších hodnot. Dle uvedeného postupu a vzorců z Metodiky je vypočteno rozložení daňového břemene pro všechny položky v Příloze A, B, C. Následující podkapitoly již jen ukazují finální rozložení a průměry, avšak nikoliv samotné výpočty, které jsou stále stejné.

5.2.1 Rozložení daňového břemene u živočišné výroby

Kapitola postupně provází výsledky rozložení daňového břemene u živočišné výroby, kdy začíná prvotním rozložením, následuje čištění z jedné strany a poté z druhé strany.

V následující tabulce lze vidět, jak změna sazeb daní z přidané hodnoty ovlivnila prodávající (producenti) a kupující (výrobci) zemědělských produktů a to konkrétně u živočišné výroby.

Tab. 13 Prvotní rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
DNP %	78	1.590	-182	-240	312
DNK %	22	-1.490	282	340	-212

Jak lze vidět z tabulky, dopad na prodejce a kupující byl rovnoměrně rozložen a to tak, že při prvních dvou změnách nesli větší zátěž prodávající a při dalších dvou změnách ji nesli naopak kupující.

Celkové rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby je výrazně na prodávajících a to i přesto, že stav byl rovnoměrný. Tato situace je způsobena tím, že extrémně vysoký přenos břemene z let 2009/2010 zkresluje, jak vypadá průměrné prvotní rozložení.

Rozložení v období 2009/2010 lze vysvětlit vývojem položek Prasata jatečná, jejichž rozložení daňového břemene ukazuje následující tabulka.

Tab. 14 Rozložení daňového břemene u položek Prasata jateční

Položky	ΔP Kč	ΔD Kč	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
Prasata jatečná tř.j. I. v živém	-2.659	30,15	2.689	-2.659	8.919	-8.819
Prasata jatečná tř.j. I. v mase	-3.580	26,2	3.606	-3.580	13.763	-13.663
Prasata jatečná tř.j. III. v mase	-2.278	96,17	2.374	-2.278	2.469	-2.369

Jak lze vidět, v absolutní hodnotě se daň změnila pouze nepatrně (ne více jak o 100,- Kč), avšak cena se změnila v hodnotách tisíců Kč na tunu. Tato obrovská změna způsobila dopad daňového břemene na prodejce ve výši od 2.000 % do 13.000 %. Je zcela evidentní, že díky těmto dopadům vznikl zcela odlišný poměr, než který je běžný v jiných obdobích.

Právě těchto nesmyslných hodnot se lze zbavit pomocí čištění dat. První čištění dat proběhne na straně prodejců, kdy není možné, aby na ně bylo přeneseno více jako 100 % změny daně. Jestliže je tento přenos vyšší, pak nelze předpokládat, že je zapříčiněn jen změnou sazby daně, ale lze očekávat i jiné vlivy. Proto všechny poměry rozložení daňového břemene, kdy dopad na prodejce je větší 100 %, budou upraveny na poměr 100:0. Touto úpravou vzniknou nové poměry rozložení daňového břemene oproti prvotnímu rozložení.

Tab. 15 Rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby první čištění

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
DNP %	22	-32	-186	-267	-116
DNK %	78	132	286	367	216

Při prvotním rozložení byla polovina dopadů ve větší míře na straně kupujících a polovina na straně prodávajících. Extrémní bylo období let 2009/2010, kdy byl obrovský přenos na prodejce, který byl výše vysvětlen.

Při odstranění hodnot, které ukazovaly na více než 100% přesun na prodejce a nahrazení jejich hodnot 100 %, došlo ke změně. Zátěž se díky tomuto kroku přesunula téměř výhradně na stranu kupujících a to při všech čtyřech změnách. V této fázi lze zkonstatovat, že každá změna daně z přidané hodnoty byla negativní změnou pro kupující, protože ji vždy v plné výši zaplatili a dokonce i často přeplatili.

Nyní již přichází poslední část úpravy rozložení daňových břemen za jednotlivá období a to je čištění hodnot o data, která při dopadu na kupující dosahují hodnoty nad 100 % a při dopadu na prodávajícího pod 0 %. Ty budou nahrazeny při dopadu na kupující 100 % a při dopadu na prodávajícího 0 %. Toto druhé čištění opět změní rozložení daňového břemene, a tak i celkové průměry. Jak je ovlivní, ukáže následující tabulka.

Tab. 16 Čištěné rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
DNP %	51	71	7	26	39
DNK %	49	29	93	74	61

Jelikož téměř všechna rozložení daňového břemene po prvním čištění ukazovala přesun na prodejce menší jako 0 %, byla většina dat upravena. Úpravou se hodnoty změnil tak, aby byly v intervalu 0 % až 100 %.

Tato změna zapříčinila, že se celkový poměr změnil z vysokého dopadu na kupující 216 % na pouhých 61 %.

V současnosti tedy po všech úpravách lze zkonstatovat, že při změně ceny, která je vyvolaná změnou sazby daně, nese 61 % změny kupující a 39 % prodávající. Prodejce si tedy nemůže dovolit navýšit prodejní cenu o celou částku odpovídající změněné dani a přenést ji na kupující.

5.2.2 Rozložení daňového břemene u rostlinné výroby

Tato kapitola, stejně jako předchozí, opět postupně provází výsledky rozložení daňového břemene, ale tentokrát u rostlinné výroby. Začíná ukázkou prvotního rozložení daňového břemene, následuje čištění z jedné strany a poté z druhé strany. První tabulka prezentuje prvotní rozložení daňového břemene.

Tab. 17 Prvotní rozložení daňového břemene u zemědělských produktů rostlinné výroby

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
DNP %	-778	-730	-139	-439	-522
DNK %	878	830	239	539	622

U produktů rostlinné výroby lze vidět zcela evidentní převahu dopadu změny sazby daně na kupující (výrobci). Při všech čtyřech změnách nesli větší zátěž právě kupující a to i ve vyšší hodnotě, než byla samotná změna sazby. Změny ceny tedy nemusely být vyvolány jen změnou sazby daně, ale pravděpodobně na ni působily i jiné faktory.

Po stanovení hodnot prvotního rozložení daňového břemene následuje čištění, kde jsou odstraněny hodnoty, které ukazují na více než 100 % přesun na prodejce a jsou nahrazeny hodnotou 100 %. Rozložení po očištění ukazuje následující tabulka.

Tab. 18 Rozložení daňového břemene u zemědělských produktů rostlinné výroby první čištění

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
DNP %	-1.230	-952	-165	-565	-728
DNK %	1.330	1.052	265	665	828

Při prvotním rozložení u produktů rostlinné výroby bylo vidět zcela evidentní převahu dopadu změny sazby daně na kupující (výrobci). Při všech čtyřech změnách nesli větší zátěž právě kupující a to i ve vyšší hodnotě, než byla samotná změna sazby.

Po očištění rozložení lze vidět velice podobný výsledek a to dopad na kupující ve všech obdobích. Oproti prvotnímu rozdělení, kdy trend a směr sice odpovídá, je ale možné vidět rozdíl a to v intenzitě přesunu daňového břemene. Hodnoty dopadu na kupujícího při prvotním rozdělení se pohybovaly v intervalu 239 % až 878 %, po očištění dat se pohybují v intervalu 265 % až 1330 % dopadu na kupujícího. Po očištění se dopad stal více intenzivní a to nejen pro kupující, ale i pro prodejce.

Stále zde ale zůstává rozložení daňového břemene, kdy při změně ceny vyvolané změnou snížené sazby daně z přidané hodnoty je větší dopad na kupující.

Následuje čištění hodnot o data, která při dopadu na kupující dosahují hodnoty nad 100 % a při dopadu na prodávajícího pod 0 %. Ta budou nahrazena při dopadu na kupujícího 100 % a při dopadu na prodávajícího 0 %. Po očištění dat i z druhé strany tak lze získat tyto hodnoty.

Tab. 19 Čištěné rozložení daňového břemene u zemědělských produktů rostlinné výroby

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
DNP %	41	11	20	11	21
DNK %	59	89	80	89	79

Jak je evidentní, všude musela být data čištěna, protože u všech období byl dopad na kupující nad 100 %. Očištění zmírnilo dopad na kupující, kdy v předchozím případě to bylo tak, že změnu ceny hradil vždy v celé a i několikanásobně vyšší hodnotě kupující.

Po očištění z obou stran je však poměr takový, že část změny ceny hradí i prodávající a to konkrétně v průměru 21 %.

5.2.3 Rozložení daňového břemene u potravin

I poslední kapitola, stejně jako předchozí dvě, postupně provází výsledky rozložení daňového břemene u potravin, kdy začíná prvotním rozložením, následuje čištění z jedné strany a poté druhé strany.

Poslední tabulka s prvotním rozložením daňového břemene při změnách snížených sazeb daně z přidané hodnoty je tabulka s indexy spotřebitelských cen u potravin.

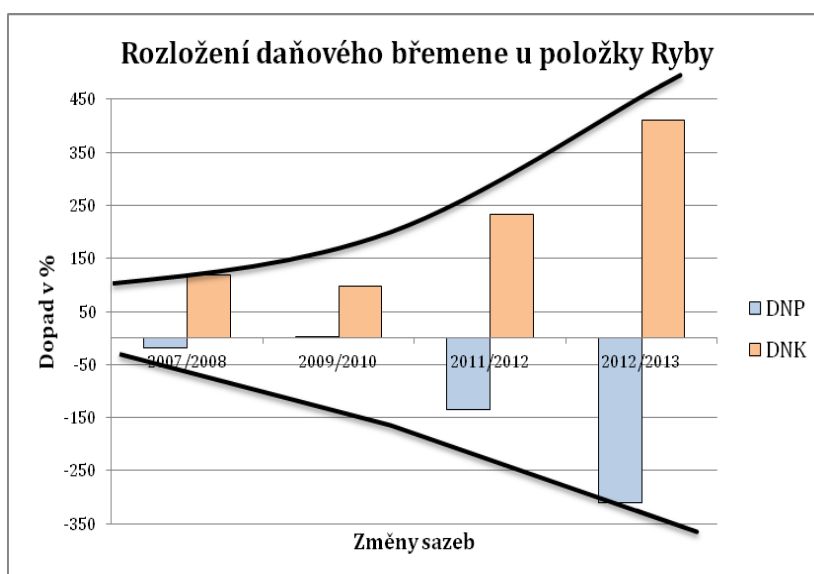
Tab. 20 Prvotní rozložení daňového břemene u potravin

Položka	Dopad v %	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
Pekárenské výrobky	DNP	-262	1.224	-22	-98	211
	DNK	362	-1.124	122	198	-111
Maso	DNP	-24	273	-94	-245	-23
	DNK	124	-173	194	345	123
Ryby	DNP	-19	2	-134	-311	-116
	DNK	119	98	234	411	216
Mléko, sýry, vejce	DNP	-159	-162	-119	-103	-136
	DNK	259	262	219	203	236
Oleje a tuky	DNP	-203	-230	86	-254	-150
	DNK	303	330	14	354	250
Ovoce	DNP	-49	-244	-51	-284	-157
	DNK	149	344	151	384	257
Zelenina	DNP	312	-634	63	-499	-190
	DNK	-212	734	37	599	290
Cukr, marmeláda, med, atd.	DNP	-70	89	-65	-18	-16
	DNK	170	11	165	118	116
Nealkoholické nápoje	DNP	-54	170	-119	1	-1
	DNK	154	-70	219	99	101

V tabulce zcela jasně převládá rozložení daňového břemene typu „více nese kupující“. To znamená, že jakmile nastala v historii změna sazby daně z přidané hodnoty, tak z velké většiny to přineslo zvýšení finanční zátěže pro kupujícího. Často lze i vidět, že tyto dopady na kupující jsou ve vyšší hodnotě, než je 100 %. Kupující tak velice často platili více, než by odpovídalo pouhé změně sazby daně z přidané hodnoty.

Je zde ale pár výjimek, kdy kupující nenesl daňovou zátěž vyšší než prodávající. Tyto situace jsou podbarveny modrou barvou. Nelze si nepovšimnout, že větší část těchto situací se vyskytla u změny sazby daně v období 2009/2010. Lze zkonstatovat, že v historii nebylo vždy pravidlem, že by kupující musel nést celou zátěž sám, ale je zde evidentní trend přesunu daňové zátěže na kupujícího. Při posledních dvou změnách sazeb daně lze vidět už jen dva případy přesunu ve větší míře na prodejce.

Další zajímavá skutečnost, která vyplývá z této tabulky, je intenzivnější přenos změny ceny na kupující. Lze to vidět např. u položky Ryby na následujícím obrázku.



Obr. 10 Rozložení daňového břemene u položky Ryby

Sloupec Dopad na kupující (DNK %) neustále s tím, jak přicházejí nové změny sazby daně z přidané hodnoty, roste. Při každé další změně si tak prodávající dovolí více změnit cenu a to i nad hodnotu změny daně (kromě druhé změny sazby daně, kde byl lehce pokles v dopadu na kupujícího).

V tabulce si rovněž lze všimnout ještě jedné pravidelnosti a to u všech položek kromě Mléko, sýry, vejce, Cukr, marmeláda, med, atd. a Nealkoholické nápoje. U všech ostatních položek, bez ohledu na to, jestli je to dopad na kupujícího či prodávajícího, lze vidět vyšší hodnoty vždy ve dvou obdobích. Příkladem může být položka Ovoce, kterou ukazuje následující tabulka.

Tab. 21 Vztah změny sazby daně a dopadu na kupujícího

Období	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013
Změna sazby daně (%)	4	1	4	1
Dopad na kupující (%)	149	344	151	384
Změna ceny (Kč)	6,00	4,10	6,20	6,50

Při změně sazby o 4 procentní body nastává menší přesun dopadu změny sazby daně na kupujícího než při změně sazby daně o pouhý jeden procentní bod. V tu chvíli je přesun výrazně vyšší.

Zčásti to může být dáno metodikou výpočtu a to tím, že při výpočtu dopadu je ve jmenovateli menší číslo (změna daně z přidané hodnoty v Kč získaná jako součin nové sazby daně a ceny) a díky tomu vychází vyšší hodnota.

Je proto třeba podívat se i na změnu celkové ceny. Zde lze již vidět, že navýšení ceny v roce 2009/2010 nebylo tak vysoké jako předchozí rok, avšak vzhledem k nižší změně sazby daně to má větší dopad na kupující. Lze i vidět, že ceny se zvy-

šovaly poměrně stabilně o cca 5,70 Kč, avšak je zde opět anomálie a to v letech 2009/2010.

Tak jako v předchozích kapitolách, i zde jsou očištěna prvotní data, kde probíhá odstranění hodnot, které ukazují na více než 100% přesun na prodejce a budou nahrazeny hodnotou 100 %. Jak čištění ovlivnilo prvotní rozložení, ukazuje následující tabulka.

Tab. 22 Rozložení daňového břemene u spotřebitelských cen první čištění

Položka	Dopad v %	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
Pekárenské výrobky	DNP	-262	100	-22	-98	-71
	DNK	362	0	122	198	171
Maso	DNP	-24	100	-94	-245	-66
	DNK	124	0	194	345	166
Ryby	DNP	-19	2	-134	-311	-116
	DNK	119	98	234	411	216
Mléko, sýry, vejce	DNP	-159	-162	-119	-103	-136
	DNK	259	262	219	203	236
Oleje a tuky	DNP	-203	-230	86	-254	-150
	DNK	303	330	14	354	250
Ovoce	DNP	-49	-244	-51	-284	-157
	DNK	149	344	151	384	257
Zelenina	DNP	100	-634	63	-499	-243
	DNK	0	734	37	599	343
Cukr, marmeláda, med, atd.	DNP	-70	89	-65	-18	-16
	DNK	170	11	165	118	116
Nealkoholické nápoje	DNP	-54	100	-119	1	-18
	DNK	154	0	219	99	118

Pomocí tohoto čištění byly z tabulky odstraněny hodnoty, kdy dopad na prodejce byl větší jako 100 %. Je proto jen logické, že průměry jednotlivých dopadů na prodejce se sníží, jelikož se sníží jejich hodnoty. Díky tomu vzroste dopad na kupující.

Nejvíce lze efekt čištění vidět u položky Pekárenské výrobky. Původně byl přenos břemene na prodejce v průměrné výši 211 % za všechna sledovaná období. Tento stav byl zapříčiněn zejména vysokým poměrem v letech 2009/2010. Po očištění této hodnoty z 1.124 % na 100 % se tak rapidně změnil finální průměr dopadu na prodejce a to na hodnotu - 71 %. Při změně ceny Pekařských výrobků již není aktuální situace, kdy vše zaplatí prodejce, dokonce i přeplatí, ale platí, že to zaplatí kupující.

Tyto změny jsou patrné i u dalších položek (Maso a Nealkoholické nápoje), avšak již ne takto výrazně.

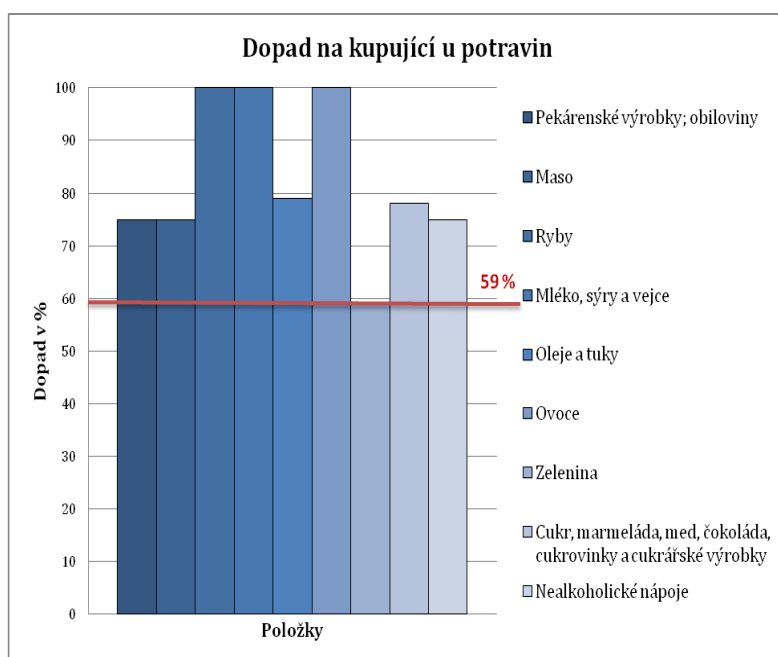
Je zde ale spousta položek (Ryby, Mléko, sýry, vejce, Oleje, Ovoce, Zelenina), kde se stav nezmění téměř vůbec. Je to z toho důvodu, že původní rozložení zde bylo hodně zaměřeno na kupující a položky, kde by dopad na prodejce byl nad 100 %, se zde příliš nevyskytovaly.

Podstatnější změnu tak přinese až druhé čištění, kdy se budou nahrazovat dopady na kupující v hodnotě nad 100 % právě hodnotou 100 %. Jak je patrné z předchozích náznaků, těchto položek je u potravin výrazně více. Poslední tabulka o rozložení daňového břemene tak ukazuje, jak čištění ovlivnilo již známé rozložení daňového břemene u potravin.

Tab. 23 Čištěné rozložení daňového břemene u spotřebitelských cen

Položka	Dopad v %	2007/2008	2009/2010	2011/2012	2012/2013	Průměr
Pekárenské výrobky	DNP	0	100	0	0	25
	DNK	100	0	100	100	75
Maso	DNP	0	100	0	0	25
	DNK	100	0	100	100	75
Ryby	DNP	0	2	0	0	0
	DNK	100	98	100	100	100
Mléko, sýry, vejce	DNP	0	0	0	0	0
	DNK	100	100	100	100	100
Oleje a tuky	DNP	0	0	86	0	22
	DNK	100	100	14	100	79
Ovoce	DNP	0	0	0	0	0
	DNK	100	100	100	100	100
Zelenina	DNP	100	0	63	0	41
	DNK	0	100	37	100	59
Cukr, marmeláda, med, atd.	DNP	0	89	0	0	22
	DNK	100	11	100	100	78
Nealkoholické nápoje	DNP	0	100	0	1	25
	DNK	100	0	100	99	75

Na první pohled je v tabulce patrné velké množství čištěných dat a poměrů, kdy daňové břemeno je přeneseno 0 % na prodejce (DNP) a 100 % na kupující (DNK). Tento stav je zapříčiněn tím, že většina položek měla poměr rozložení daňového břemene při změně ceny více než 100 % při dopadu na kupující a pod 0 % při dopadu na prodejce. Při očištění se proto většina položek změnila a vznikly tak nové poměry.



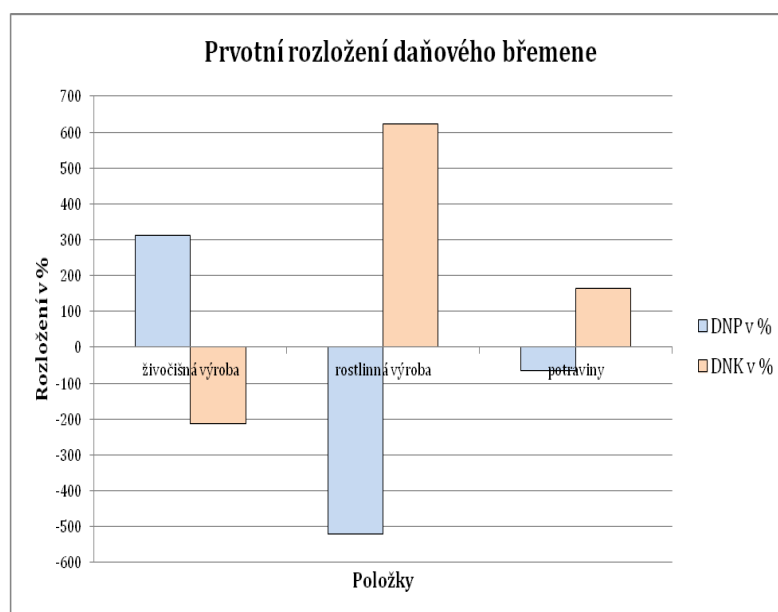
Obr. 11 Dopad na kupující potravin

U všech položek již nyní převládá větší přenos břemene na kupujícího než na prodávajícího a to bez výjimky. Dokonce některé položky dosahují 100% přesunu na kupujícího, což znamená, že veškerou změnu ceny zaplatil vždy kupující.

5.2.4 Srovnání dílčích výsledků

Následující kapitola srovnává, jaké byly jednotlivé mezivýsledky v rozložení daňového břemene u živočišné výroby, rostlinné výroby a potravin.

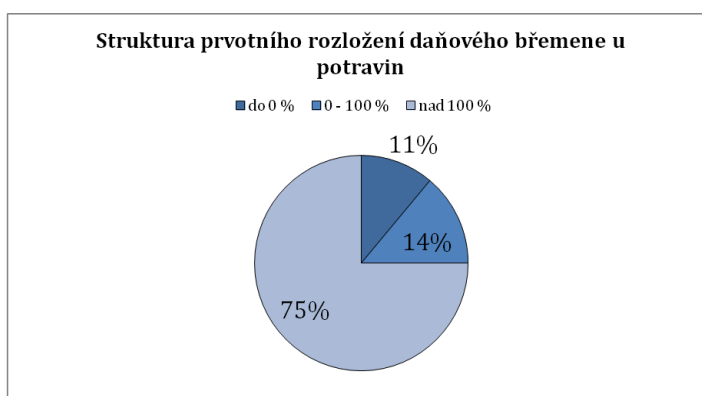
Jako první bylo stanoveno prvotní rozdělení břemene, kde bylo počítáno i s čísly, které odporovaly stanoveným pravidlům o nemožnosti přesunout at' už na prodávajícího nebo kupujícího více než 100 % změny ceny. Následující graf ukazuje průměrné rozložení u prvotních dat všech tří skupin sledovaných produktů a výrobků.



Obr. 12 Prvotní rozdělení daňového břemene

Jak lze vidět, u žádné skupiny nenastala situace, kdy by změna ceny vyvolaná změnou snížené sazby daně z přidané hodnoty, byla rozložena mezi kupující a spotřebitele. U všech skupin je přesun vždy jen na jedné straně a to více jako 100 %. Není zde ale jednotný trend, konkrétně položka Živočišná výroba se vymyká. Jako jediná poukazuje na to, že změněnou cenu nesli prodávající. U dalších dvou položek je již přenos na straně kupujících.

Na následujícím grafu je možné sledovat, kolik je v procentuálním vyjádření rozložení daňových břemen na straně kupujícího (u prodávajícího by tomu bylo stejně, ale opačně) do hodnoty 0%, v mezích hodnot 0-100 % (únosná míra přenosu daňového břemene) a kolik bylo nad 100 % (neúnosný přenos). Hodnoty jsou sledovány u jednotlivých položek, které pak byly v práci prezentovány již zprůměrované.

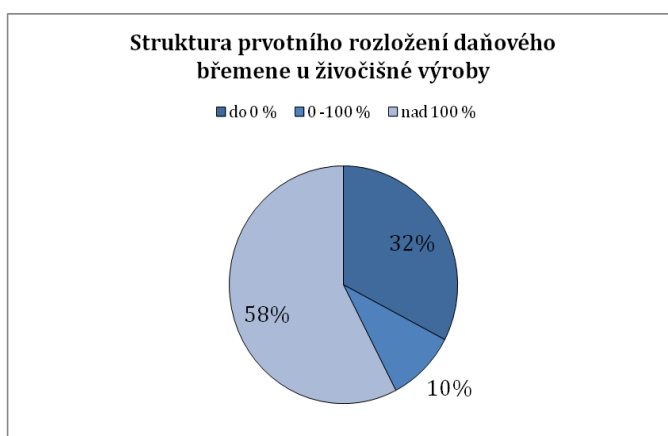


Obr. 13 Struktura prvotního rozložení daňového břemene u potravin

Jak lze z grafu vidět, 75 % hodnot rozložení daňových břemen bylo nad 100 %, tzn., v 75 % případů nese kupující břemeno větší, než je únosná mez 100 % a než by odpovídalo změně sazby daně. Pouze 14 % hodnot se nachází v logickém rozmezí 0 -100 % a 11 % je pod hranicí 0 %.

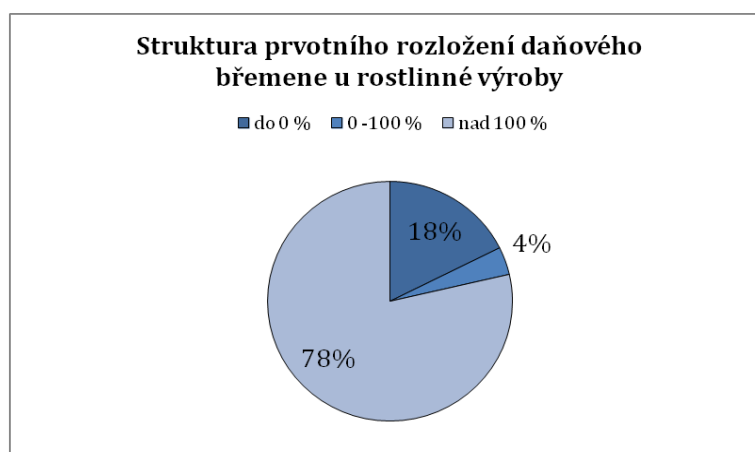
Jestliže by data nebyla již dále upravena, je zcela evidentní, že by mohly vzniknout interpretační nesrovnalosti. Těch 75 % hodnot rozložení by mohlo natolik zkreslit výsledky, že je nutné, aby byla data očištěna.

To stejné ukazují následující obrázky, avšak u zemědělských produktů rostlinné a živočišné výroby.



Obr. 14 Struktura prvotního rozložení daňového břemene u živočišné výroby

I u živočišné výroby lze vidět velké množství položek, které přesáhly hranici 100 %. Oproti potravinám je zde ale hodně velké zastoupení i hodnot pod 0 %. Čištění zde proto hraje velkou úlohu a to jak z pohledu kupujících, tak ale i prodávajících.

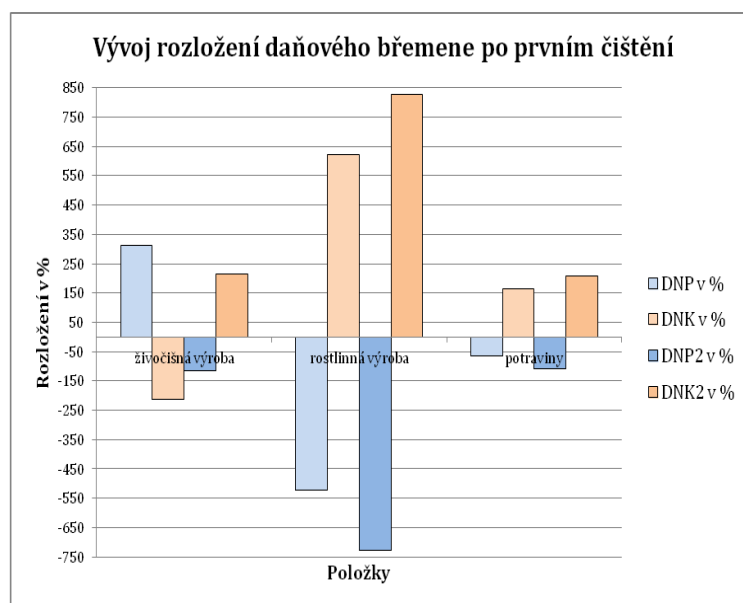


Obr. 15 Struktura prvotního rozložení daňového břemene u rostlinné výroby

Poslední koláč ukazuje poměr rozložení břemen u rostlinné výroby. Zde je nejvíce položek nad 100 %. Pouhá 4 % odpovídající rozmezí 0 -100 % a 18 % je pod hodnotou 0 %. Jestliže by byla interpretována data z tohoto rozdělení, výsledky by jistě nešlo považovat za důvěryhodné.

Nyní je již známo, jaké byly počáteční struktury rozložení daňového břemene u jednotlivých položek a je více než evidentní, že potřeba čištění byla u všech.

Změny v rozložení daňového břemene vyvolané na jednotlivých položkách tím, že se dopad na prodejce nahradil 100 % tam, kde byl vyšší a dopad na kupující 0 % tam, kde byl záporný, znázorňuje následující graf.



Obr. 16 Srovnání rozložení daňového břemene před a po čištění dat

Sloupce světlejší barvy (vždy první dva u položky) znázorňují prvotní průměrné rozložení daňového břemene. Další dva sloupce u položky (tmavší odstíny) ukazují,

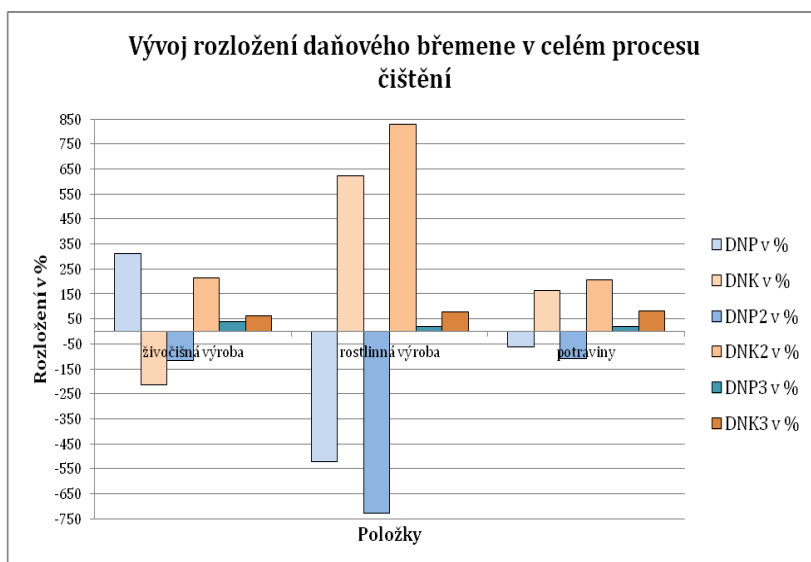
jak se rozložení změnilo, jakmile byla očištěna data o dopady na prodejce nad 100 % a dopady na kupující pod 0 %.

Jak lze vidět, u živočišné výroby čištění mělo velký vliv a to zejména díky očištění položky Prasata jateční, která výrazně ovlivňovala finální průměr. Z rozložení, které výrazně zatěžovalo prodejce, se stalo rozložení, které výrazně zatěžuje kupující a to opět více než 100 %.

U rostlinné výroby je vidět navýšení hodnot, avšak směr sloupců zůstává nezměněn, pouze narostla intenzita přesunu. Stejná situace je i u spotřebitelských cen, kde je opět nepatrně vyšší intenzita, ale ve stejných směrech.

Jak ukazovaly koláče struktur rozložení daňového břemene u prvotního rozložení, daleko důležitější však bude druhé čištění, kdy se eliminují dopady na kupující nad 100 %. Tyto dopady byly u všech třech položek výrazně v převaze, a proto opět pozmění výsledky.

Změny v rozložení daňového břemene vyvolané na jednotlivých položkách posledním čištěním znázorňuje následující graf.



Obr. 17 Vývoj rozložení daňového břemene v celém procesu čištění

Všechny poměry se nyní již nacházejí nad hranicí 0 % a zároveň pod hranicí 100 %. Toto rozložení lze již považovat za finální.

Živočišná výroba, u které se po prvním čištění změnil směr rozložení daňového břemene z prodejce na kupující, zůstala u tohoto směru, avšak poměr mezi kupujícími a prodávajícími se blíží. Větší zátěž nese kupující, avšak prodejce nese sám část změny ceny.

U rostlinné výroby a potravin čištění jen upravilo stále stejný trend a to sice větší dopad na kupující a menší na prodejce. Oproti živočišné výrobě je ale dopad na prodejce minimální. Jestliže se změní cena, výrazněji to jistě pocítí kupující živočišné výroby než kupující rostlinné výroby.

5.2.5 Průměrné rozložení daňového břemene

Následující kapitola již pouze shrnuje předchozí dílčí průměry a vytváří z nich pomocí vzorců pro aritmetické a vážené průměry závěrečné čísla.

První tabulka spojuje výsledky u zemědělských produktů a to z kategorií rostlinné a živočišné výroby.

Souhrnně lze zkonstatovat, že v průměru, při všech změnách snížené sazby daně z přidané hodnoty v historii České republiky ve vztahu prodávající (producent) a kupující (výrobce), nesl 30 % změny ceny prodávající a 70 % kupující.

Jelikož ale práce kalkuluje se dvěma skupinami, které tvoří onen konečný výsledek, je možné posoudit, která skupina má na toto finální rozložení daňového břemene u zemědělských produktů vliv. To ukazuje následující tabulka.

Tab. 24 Průměrné rozložení daňového břemene u zemědělských produktů

Období	Rozložení u živ. výroby		Rozložení u rostl. výroby		Průměr	
	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
2007/2008	51	49	41	59	46	54
2009/2010	71	29	11	89	41	59
2011/2012	7	93	20	80	14	86
2012/2013	26	74	11	89	19	81
Průměr	39	61	21	79	30	70

Jak lze vidět, u živočišné výroby není tak evidentní přenos na kupujícího. Dokonce u dvou změn sazby daně znamenala změna větší dopad na prodejce. Při všech ostatních změnách již prodejci změněnou sazbu přenesly do svých cen a nechaly tak tuto změnu zaplatit kupující.

U rostlinné výroby však vládł jiný trend. Prodejci nikdy nenesli větší zátěž než kupující, dokonce nikdy nenesli více, jak polovinu změny ceny.

V průměru tak máme větší dopad na kupující, avšak je nutné si uvědomit, že u živočišné výroby je vývoj lehce odlišný od rostlinné výroby a celkového průměru.

Druhým řetězcem, který práce zkoumá, je vztah prodávající (výrobce) a kupující (spotřebitel). Poměr je zde rovněž sledován na více položkách a proto je zajímavý nejen výsledný poměr, ale i to, která položka odpovídá a která vybočuje to-muto průměru.

Celkový průměrný dopad změny snížené sazby daně z přidané hodnoty na cenu je u potravin 18 % dopadu na prodávající a 82 % dopadu na kupující. Při změně ceny nese větší část kupující, avšak není to plná změna ceny.

Jednotlivé vývoje každé položky byly již okomentovány výše, proto zde bude dále jen upozorněno na celkové průměry, které se buď shodují, nebo neshodují s průměrem celkovým.

Tab. 25 Průměrné rozložení daňového břemene u spotřebitelských cen

Položka	2007/2008		2009/2010		2011/2012		2012/2013		Průměr	
	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
Pekárenské výrobky	0	100	100	0	0	100	0	100	25	75
Maso	0	100	100	0	0	100	0	100	25	75
Ryby	0	100	2	98	0	100	0	100	0	100
Mléko, sýry, vejce	0	100	0	100	0	100	0	100	0	100
Oleje a tuky	0	100	0	100	86	14	0	100	22	79
Ovoce	0	100	0	100	0	100	0	100	0	100
Zelenina	100	0	0	100	63	37	0	100	41	59
Cukr, marmeláda, med, atd.	0	100	89	11	0	100	0	100	22	78
Nealkoholické nápoje	0	100	100	0	0	0	1	99	25	75
Průměr	11	89	43	57	17	83	0	100	18	82

Dle tabulky lze vidět, že průměru odpovídají všechny položky, tzn., není zde žádná, kde by změnu ceny nenesli spíše spotřebitelé. Opět lze ale vysledovat různé anomálie. Nejvýraznější je položka Zelenina, kde dopad na prodejce činí 41 %. Je to 2x více než průměr a ukazuje to, že na rozdíl od ostatních položek si zde prodávající nemohou dovolit do ceny vnést tak velkou část daně jako u ostatních položek.

Jak již bylo řečeno v Metodice, nestačí spočítat finální rozložení daňového břemene jen dle prostého aritmetického průměru, ale je zde zapotřebí zakomponovat i váhu jednotlivých položek.

Použitím váženého průměru dle vzorce z Metodiky a průměrných dat jednotlivých položek tak lze nalézt celkový vážený průměr rozložení daňového břemene pro tuto skupinu. To ukazuje následující tabulka.

Tab. 26 Srovnání váženého a aritmetického průměru u rozložení daňového břemene u potravin

Průměr	2007/2008		2009/2010		2011/2012		2012/2013		Průměr	
	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
Aritmetický	11	89	43	57	17	83	0	100	18	82
Vážený	8	92	58	42	9	91	0	100	19	81

Při užití prostého průměru bylo konečné rozložení lehce mírnější pro prodávající a naopak více dopadalo na kupující. Při užití váženého průměru se výsledek mírně poupravil.

Nepatrně odlišný výsledek v průměru ale vychází již z výrazně odlišnějších průběžných výsledků. Při změně sazby daně v letech 2009/2010 při zakomponování vah již poměr výrazně mění svoji tvář. Původně větší část změny nesli kupující, po vážení tohoto průměru ale větší dopad vznikl prodejcům. Naopak v letech 2007/2008 a 2011/2012 se rozložení příliš neměnilo, jen se dopad na prodejce mírně snížil a na kupující mírně navýšil. Pro poslední změnu již vážení průměru nemělo žádný význam, jelikož rozložení zde bylo evidentní a celou změnu nesli kupující.

Směr změny rozložení daňového břemene je směrem nahoru pro prodejce a dolů pro kupující. Je to jen logické. Největší zastoupení v položkách mělo Maso, Pekařenské výrobky a Mléko, sýry, vejce. Tyto všechny položky měly rozložení 25 % k 75 %. Jestliže tedy tyto poměry získaly na důležitosti, musel se celkový vážený aritmetický průměr změnit směrem nahoru.

Poslední tabulka této kapitoly ukazuje, jaké byly poměry daňového břemene u živočišné a rostlinné výroby a následně pak u potravin, které budou rozděleny na rostlinné a živočišné, aby odpovídaly zemědělským produktům.

Tab. 27 Rozložení daňového břemene - srovnání

	Zemědělské produkty		Potraviny	
	DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
Živočišné produkty	39	61	23	77
Rostlinné produkty	21	79	19	81

Je třeba si uvědomit, kdo je kdo. U zemědělských produktů je prodávající producent a kupující výrobce. U potravin je prodávající výrobce a kupující spotřebitel. Producent a spotřebitel se tak v řetězci nacházejí jen jednou, ale výrobce je tu dvakrát. Jestliže při změně ceny zemědělských produktů živočišné výroby zaplatí výrobce 61 % změněné ceny a pak ještě 23 % změny ceny potravin u živočišné výroby, lze ho označit za nejvíce zatížený subjekt v rámci živočišné výroby. U rostlinných produktů je situace stejná.

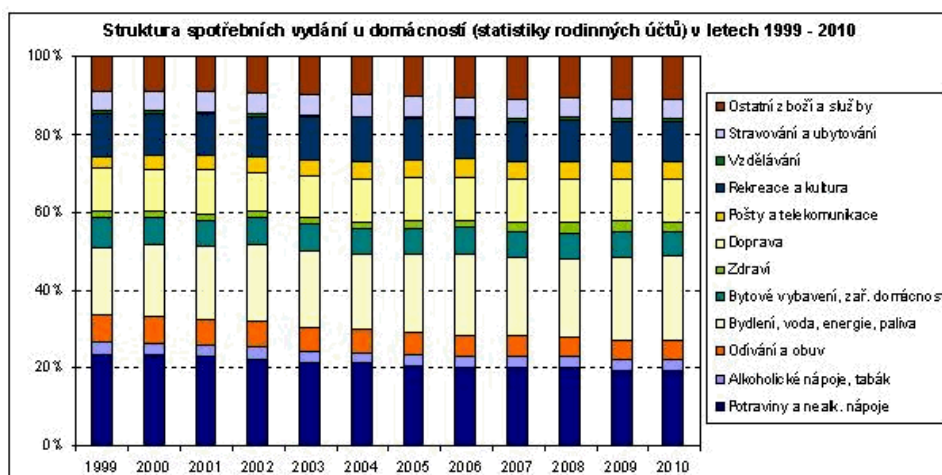
5.3 Vliv rozložení daňového břemene na jednotlivé skupiny spotřebitelů

Nyní je již známo, jak reaguje cena při změně daně z přidané hodnoty a kdo tuto změněnou cenu zaplatí. Není ale spotřebitel jako spotřebitel. Některého změna ceny o 1 Kč příliš nezajímá, jiný to však znatelně pociť.

Následující kapitola analyzuje pomocí dat Českého statistického úřadu, jak změna ceny na jednotlivé spotřebitele zapůsobila, respektive pro koho to znamenalo větší finanční zátěž.

Samotné prezentaci výsledků dílčího cíle předchází přehled o struktuře výdajů spotřebitelů v letech 1999-2010, kde si ilustrativně lze představit, jak se měnila struktura spotřeby.

V práci sledované potraviny jsou v rámci celkové pozice ve výdajích lehce na ústupu. Z původních cca 25 % z celkových výdajů zaujímá položka Potraviny na konci sledovaného období sotva 20 % z celkových výdajů.



Obr. 18 Struktura spotřebních vydání u domácností
Zdroj: Český statistický úřad, 2012.

Jak je napsáno v samotném úvodu, položka Potraviny a nealkoholické nápoje zároveň s položkou Bydlení, voda, energie, paliva zaujímá nejvýraznější část výdajů domácnosti.

Tak jako tomu bylo u kvantifikace incidence, i zde bude pouze nastíněn výpočet této analýzy, který je pro všechna období stejný. Pro výpočet je třeba mít sumarizované vstupní údaje za jednotlivá období (Příloha E). Z těchto vstupních dat je pomocí vzorce uvedeného v Metodice vypočtena hodnota daně z přidané hodnoty, kterou jednotliví spotřebitelé zaplatili ze svých spotřebních vydání za potraviny. Pro rok 2007 tak vznikne následující tabulka.

Tab. 28 Výpočet daně z přidané hodnoty a jejich relativních poměrů

2007	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Potraviny a nealk. nápoje (Kč)	766,90	958,38	1033,67	1107,33	1235,24
Hrubá peněžní vydání celkem	0,94%	0,88%	0,80%	0,67%	0,49%
Čistá peněžní vydání celkem	1,04%	0,96%	0,90%	0,79%	0,60%
Hrubé peněžní příjmy celkem	0,93%	0,86%	0,77%	0,64%	0,46%
Čisté peněžní příjmy celkem	1,03%	0,94%	0,86%	0,75%	0,55%

První řádek ukazuje, kolik v absolutní hodnotě zaplatily jednotlivé skupiny daně z přidané hodnoty ze svých spotřebních peněžních vydání za potraviny. Následně je toto číslo děleno jeho hrubými a čistými vydáními celkem a příjmy celkem. Tento postup je aplikován pro všechna sledovaná období (horizont let 2007-2013).

Následně jsou vždy příslušné roky, kdy proběhla nějaká změna sazby daně z přidané hodnoty, srovnávány a to prostým odčítáním dvou stejných položek za dvě různá období. Pro ukázkou je použit opět rok 2007, který bude srovnán s rokem 2008, kdy se změnila sazba daně z 5 % na 9 %.

Tab. 29 Relativní dopady změny sazby daně z přidané hodnoty na jednotlivé subjekty

2007/2008	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	0,76%	0,74%	0,65%	0,52%	0,41%
Čistá peněžní vydání celkem	0,80%	0,80%	0,73%	0,61%	0,52%
Hrubé peněžní příjmy celkem	0,77%	0,67%	0,57%	0,44%	0,31%
Čisté peněžní příjmy celkem	0,81%	0,72%	0,63%	0,50%	0,36%

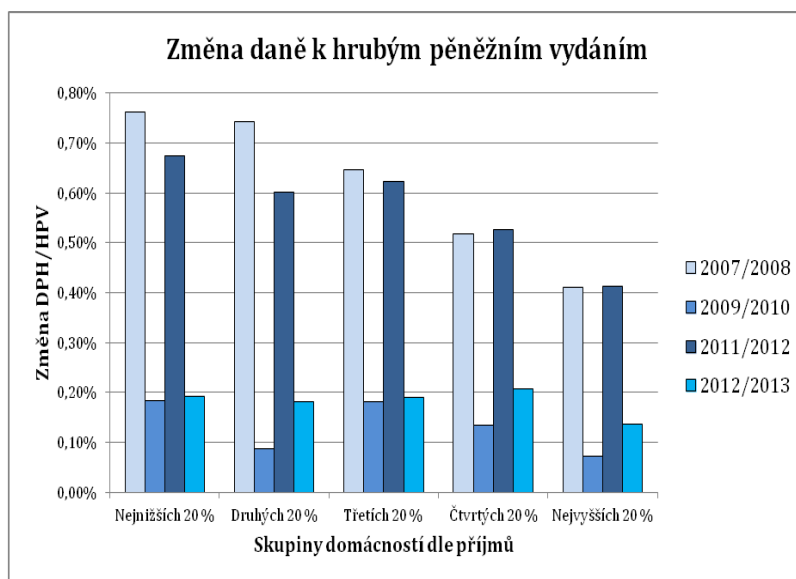
Prostým odečtením hodnot roku 2007 od hodnot roku 2008 získáme tato čísla. Při změně daně z přidané hodnoty z 5 % na 9 % lze vidět, že pro nejnižších 20 % domácností to znamenalo nárůst zaplacené daně z přidané hodnoty k celkovým hrubým výdajům za potraviny o 0,76 procentního bodu. Poté co byly jejich vydání zdaněny, dopad se změnil na navýšení o 0,80 procentního bodu.

To, jak moc je velká změna mezi hrubými a čistými peněžními vydáními je ovlivněno nejen sazbami za pojištění, ale i tím, jak jednotlivé skupiny mají či nemají možnost uplatňovat různá zvýhodnění. Proto je přesnější sledovat poměr změny

toho, kolik bylo zapláceno na dani z přidané hodnoty k hrubým peněžním vydáním a příjmům.

V období let 2007/2008 lze vidět, že největší procentuální dopad, tzn., o kolik více na dani z přidané hodnoty zaplatili spotřebitelé vzhledem k jejich celkovým vydáním, byl na skupinu s nejnižšími příjmy. To stejné lze sledovat i ve vztahu k peněžním příjmům. Opět lze vidět nejvyšší hodnotu u skupiny Nejnižších 20 %. Přesto je nutné sledovat tento poměr i k příjmům, aby bylo do výpočtů zahrnuto i to, že spotřební vydání se nemusí rovnat celkovým příjmům.

Nyní již následují výsledky analýzy všech období shrnuté do přehledných grafů. První ukazuje, jaká byla relativní změna daně k hrubým peněžním vydáním.

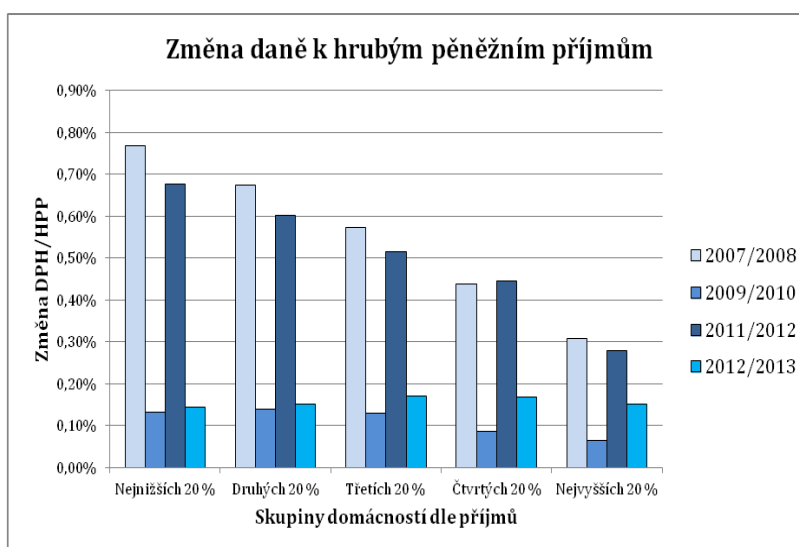


Obr. 19 Změna daně k hrubým peněžním vydáním

Jak lze vidět, při změně daně v období 2007/2008 změny nejvíce zasáhly chudší část spotřebitelů, stejně jako v období 2011/2012. Oproti tomu změny v období 2009/2010 se více odrážely u středních vrstev nebo u lehce bohatších (4. skupina). Nelze si nepovšimnout, že změny zasahující chudší byly změny o 4 procentní body, kdežto změny ovlivňující více bohatší byly jen o 1 procentní bod.

Jestliže se tedy daň nezmění příliš mnoho, lze zkonstatovat, že to spíše více ovlivní bohatší vrstvy. Při větších změnách to ale více poznají chudí.

Následující graf ukazuje zcela totožnou situaci, pouze absolutní změna placené daně z přidané hodnoty je vztahována k hrubým peněžním příjmům místo vydáním. Neexistuje totiž zákonitost, že veškeré příjmy domácnosti utratí. I proto hodnota vydání nemusí být totožná s hodnotou příjmů.



Obr. 20 Změna daně k hrubým peněžním příjmům

I zde je evidentní trend vyšších dopadů při změnách o 4 procentní body a nižších dopadů při změnách o 1 procentní bod. Je zde ale již vidět, že v období 2009/2010, kdy na předchozím grafu nesli větší změnu bohatší skupiny, zde zůstává větší zátěž na chudších. Pouze u poslední změny je dopad větší u bohatších.

Z obou grafů lze vyvodit, že záleží na tom, jak se změní sazba daně z přidané hodnoty. Hodnotit dopad na skupiny ze znalosti jedné změny by v tomto případě bylo krátkozraké, protože jak je evidentní, velikost změny sazby má velký vliv. Souhrnně lze ale spíše vidět regresní působení změny sazeb daní u daně z přidané hodnoty.

6 Diskuse

Sumarizaci výsledků v Závěru předchází kapitola Diskuse. Zde jsou konfrontovány výsledky v této práci vypočítané s výsledky již prezentovanými dříve jinými autory. Při odchylkách se práce snaží vysvětlit, proč k nim došlo. Dále následuje kapitola, ve které jsou diskutovány možné vývoje v oblasti daně z přidané hodnoty a je na ně aplikováno vypočítané rozložení daňového břemene a principy.

6.1 Srovnání výsledků práce s existujícími pracemi

David (2012) zjistil, že kupující zemědělských produktů nesou významnou část až téměř celé zvýšené břemeno daně a spotřebitelé potravin taktéž nesou významnou část zvýšeného daňového břemene až více než toto břemeno a to jak na Slovensku, tak v České republice. Konkrétně v České republice bylo na spotřebitele přeneseno téměř tři čtvrtiny zvýšeného břemene daně a na Slovensku celé toto břemeno. U potravin pak v České republice bylo na spotřebitele přeneseno výrazně více než jen zvýšené daňové břemeno, na Slovensku pak tři čtvrtiny uvedeného břemene. Po eliminaci extrémních hodnot je zde zjištěno, že zemědělství producenti, na rozdíl od prodávajících potravin, nesou v tomto modelu vyšší podíl zvýšeného daňového břemene v případě jak České republiky, tak Slovenska.

Tyto výsledky se shodují s výsledky diplomové práce. I při sledování čtyř změn, místo jen jedné, jako tomu je u práce Davida, vychází, že břemeno nese ve významné výši spotřebitel u potravin a kupující zemědělských produktů. Rovněž tvrzení, že zemědělství producenti nesou vyšší břemeno než prodávající, je zde potvrzeno. Dopad na zemědělské producenty je 30 % a na výrobce 18 % při aritmetickém průměru, 19 % při váženém průměru.

Je nutné zde však poznamenat, že toto srovnání není příliš vhodné. Jak již bylo napsáno v předchozí kapitole, prodejce potravin je stejná osoba, jako kupující zemědělských produktů. Nese tak výrazně vyšší břemeno, protože ve vztahu producent – výrobce (prodejce) – spotřebitel je zastoupen dvakrát.

Výsledky práce se shodují i s prací Pišanové (2009), respektive s jejími výsledky, které říkají, že potravinářský řetězec přesouval v průměru 88,5 % změny sazby daně na spotřebitele. Vyšší procento přesunu její práci, které je ovšem nepatrně jiné než v této práci, lze vysvětlit jiným zkoumaným vzorkem subjektů. Lze předpokládat, že řetězec si může dovolit ještě agresivnější zvyšování cen než prodejci potravin.

Taktéž práce Kubíkové (2008) ukazuje, že u většiny položek je viditelný až neúnosný přesun daně na kupujícího. Dále upozorňuje na to, že zvýšení cen komodit od ledna 2008 bylo ovlivněno především světovými vlivy. Změna sazby daně z přidané hodnoty se dle autorky jeví jako nevýznamný faktor.

Uvedené tvrzení nepřímo podporují i výsledky této práce, kdy bylo možné vidět v období let 2007/2008 výkyvy od let ostatních. Dopady zde byly velice často nad 100 %, což může potvrzovat, že změny ceny byly vyvolány jinými faktory než jen změnou snížené sazby daně.

Výsledky diplomové práce se již plně neshodují s prací autorky Hudcové (2013), která tvrdí, že průměrné dopady na spotřebitele jsou rovny 59,33 % a na výrobce 40,67 % v roce 2012 a pro rok 2013 činí 54,13 % na spotřebitele a 45,87 % na výrobce, a že s prodlužováním časového období roste přesun na spotřebitele.

Procentuální rozložení břemene autorka prezentuje jako poměrně rovnoměrné jak pro prodejce, tak pro kupujícího. Konkrétně ale v přelomu let 2012/2013 výsledky Hudcové nejsou shodné s výsledky v této práci kvantifikovanými. Tento rozdíl může být dán zvolením jiné datové základny. Druhá část tvrzení, že s časem roste přesun na spotřebitele, je v obou pracích potvrzen a práce se tak shodují.

Názory ohledně velikosti daně a jejím vlivu na spotřebitele se ale již rozcházejí a to zejména díky možnosti pohledu ročního a celoživotního. Warrenovy (2008) výsledky jasně ukazují na regresivitu daně a to jak ve Velké Británii, tak i Austrálii a Kanadě. Metcalf (1998) však dospěl k závěru, že z pohledu ročního daňového zatížení (roční důchody) působí daň z přidané hodnoty (DPH) výrazně regresivně, zatímco v případě celoživotního přístupu prezentuje rozdílný výsledek. Nejednotnost panuje i u Svátkové (2007), která říká, že v závislosti na použitém dělení domácností do skupin, a také na ročním a celoživotním srovnání, bylo dosaženo rozdílných výsledků. Při posuzování domácností dle spotřebních výdajů, kdy ty s vyššími jsou považovány za bohatší, je DPH daní progresivní. Rozdělením domácností dle příjmů lze považovat DPH za regresivní. Na jednotlivých položkách problematiku zkoumá Kujová a kol. (2004), avšak i zde jsou výsledky rozdílné. Porovnáním indexů progresivity pro rok 2002 a 2004 zjistily, že by zvýšením sazby DPH u telekomunikačních služeb došlo ke zvýšení progresivity. U kávy snížení sazby způsobilo zvýšení regrese.

I výsledky této práce nemluví zcela jednoznačně. Lze zde vidět jasnou zákonitost mezi výší daně a jejím dopadem na skupiny spotřebitelů, kdy menší změny spíše dopadají na bohatší, oproti tomu větší procentuální změny více dopadají na chudší spotřebitele. Jsou zde patrné i rozdíly, i když ne tolik výrazné jako např. u Svátkové, mezi tím, kdy se počítají poměry vzhledem k příjmům nebo výdajům.

Z jiného pohledu se na dopad dívají Heady a Lawson (1992). Dopad změny daně dle nich závisí na stupni konkurence na trhu a na metodách cen prodávajícího. V jejich práci se tak ukázalo, že ceny výrobků firem, které mají silnější postavení na trhu, se snížily méně než u výrobků firem, které čelí větší konkurenci.

Toto zjištění není nic jiného než jinak popsany faktor typu trhu, který ovlivňuje daňové břemeno. Není možné nic jiného než s tímto tvrzením souhlasit.

Kubátová (1996) poukazuje na to, že přesun každé daně závisí na elasticitě poptávky a nabídky. Za běžně akceptovatelnými předpoklady u spotřebních je implicitní předpoklad, že daň nese spotřebitel prostřednictvím zvýšené reálné spotřebitelské ceny. Avšak spotřebitelé nesou 100% daň jen ve dvou případech a těmi jsou nekonečně elastická nabídka nebo zcela neelastická poptávka.

Jak je zmíněno i v samotné práci, zcela elastická nebo neelastická nabídka či poptávka, jsou situace, které na trhu potravin nejsou příliš časté. V podstatě každá nabídka či poptávka je v krátkém čase neelastická, v dlouhém období pak elastická.

Logicky by z toho tedy plynulo, že 100% přesun nenastane. Výsledky ale ukazují, že nastal a dokonce i více jako 100 %. Vzniká tak prostor pro diskusi, co vše ještě cenu mohlo ovlivnit kromě daňové změny.

6.2 Přínosy práce v praxi

Jak bylo nadneseno v Úvodu i Cíli práce, přínosem této práce je ověřit, zda fungují předpoklady daňových teorií, a to proto, že pomocí nich tvůrci daňového systému tvoří změny. Je tedy nejenom dobré, ale i nutné vědět, jestli predikce a vývoje, které z těchto předpokladů tvoříme, mají vypovídací hodnotu.

Výsledky práce jsou již známé, proto je na čase představit si možné budoucí vývoje v oblasti daně z přidané hodnoty a zhodnotit, co zmíněné znalosti rozložení daňového břemene přinesou při hodnocení těchto návrhů.

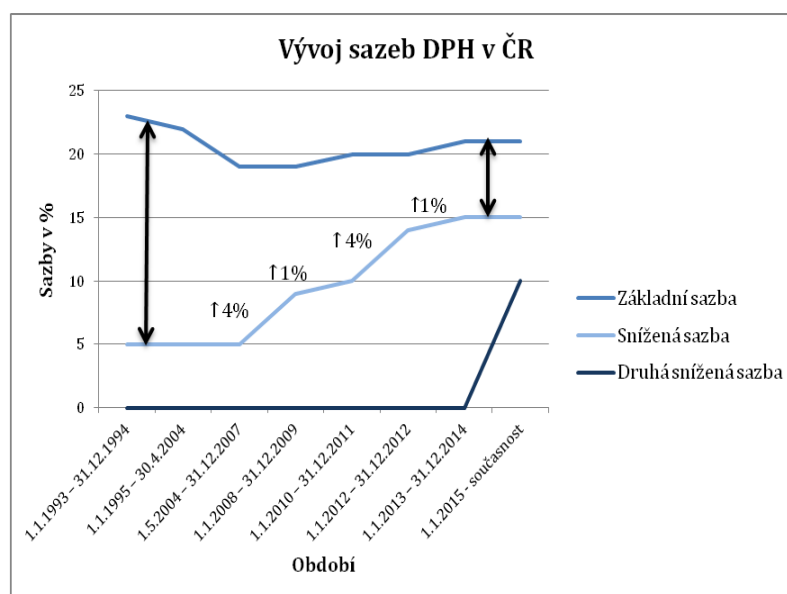
Ještě před rokem či dvěma panovalo ve společnosti napětí ohledně vývoje sazeb daně z přidané hodnoty. V tehdejší situaci dvou sazeb (základní sazba 21 % a snížená sazba 15 %) probíhaly diskuse a to několika směry. Konečným stavem bylo zavedení třetí sazby daně z přidané hodnoty ve výši 10 % jako druhá snížená sazba daně na vybranou skupinu produktů.

Ihned po jejím zavedení se ale objevily prohlášení, které opět poukazovaly na to, že to není změna trvalá. Ministr financí, Andrej Babiš (Morávek, 2014), prohlásil, že ideální stav by byl mít dvě sazby daně z přidané hodnoty. Cestou by tak bylo současnou první sníženou sazbu daně (15 %) snížit na hodnotu druhé snížené sazby (10 %), a vytvořit tak jednu sníženou sazbu daně. Ovšem je třeba si uvědomit, že toto je myšlenka jednoho muže, který sice v současnosti tvoří i daňový systém, ale pro svoji ideu by musel získat dostatečně velkou podporu.

Vzhledem ke znalostem vývoje sazeb daně z přidané hodnoty, které shrnuje následující obrázek, však tuto situaci nelze očekávat.

Jak lze vidět, hodnota základní sazby daně z přidané hodnoty jako jediná klesla a to v počátcích své existence. Od roku 2007 lze vidět již jen rostoucí sazby. Protože práce se zabývá sníženou sazbou daně, zaměří se další část této kapitoly na ni.

Její výše je jasně rostoucí. Lze vidět nárůst na trojnásobek od původní hodnoty, která byla zavedena při vzniku České republiky. Rovněž stojí za povšimnutí, že až do roku 2007 vydržela sazba beze změny, ale od tohoto roku je neustále měněna. Již zmíněný trojnásobek tak vznikl až od konce roku 2007 do roku 2013.



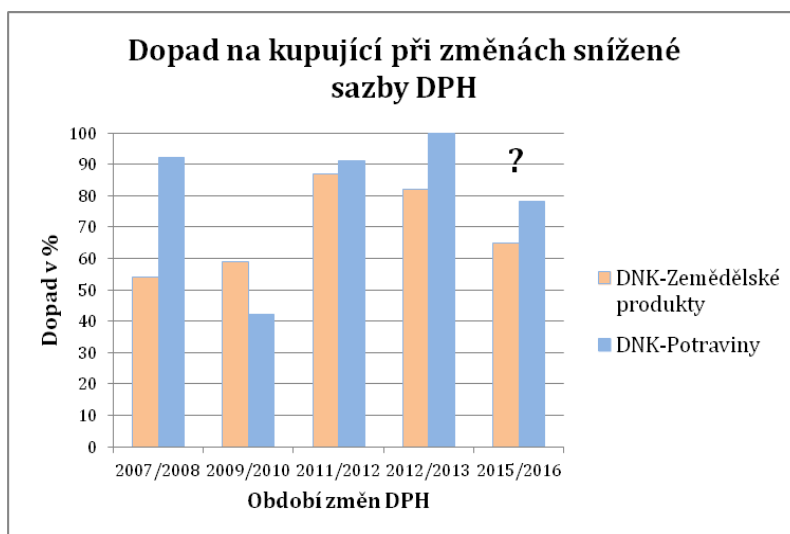
Obr. 21 Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice

Výše uvedený postoj současného ministra financí Andreje Babiše o tom, že by si představoval tuto sníženou sazbu dostat na 10 %, je proto velice nepravděpodobný.

Pro aplikaci v práci získaných poznatků tak bude vybrán jiný scénář a to sice růst sazby daně. Ten vychází i z evidentní snahy o sblížení základní a první snížené sazby daně z přidané hodnoty.

Z určité pravidelné posloupnosti, kdy se střídalo zvýšení sazby daně o 1 procentní bod a o 4 procentní body, lze očekávat růst o 4 procentní body (poslední změna byla o jeden procentní bod). Je však otázka, zda změna sazby daně o 4 procentní body by byla reálná. Lze spíše využít předpoklad, který vznikl před zavedením druhé snížené sazby daně, že by došlo k zavedení jednotné sazby ve výši 17,5 %. Snížená sazba by tak vzrostla o 2,5 procentního bodu.

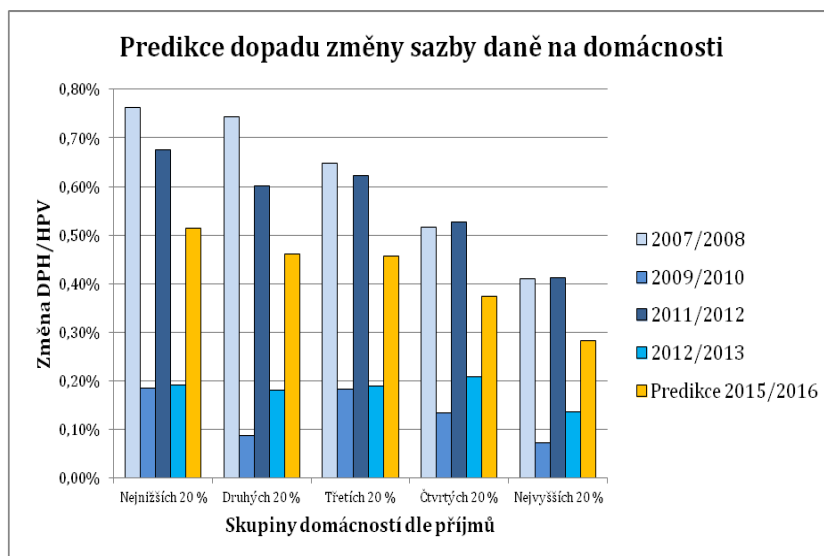
Jestliže by nastal růst snížené sazby daně o 2,5 procentního bodu, tak z pohledu kupujících by šlo očekávat dopad, který je znázorněn na následujícím obrázku. Z vývoje dopadů u posledních změn sazeb a přiřazení jim váh dle jejich vzdálenosti od současnosti ($\alpha=0,4$ a pro další roky klesá o 0,1) byl získán pomocí vzorce z Metodiky dopad na kupující u zemědělských produktů ve výši 65 %. Dopad na prodávající by tak byl ve výši 35 %. U potravin by byl dopad na kupující lehce vyšší a to 78 %. Proávající by potom zaplatili 22 %. To jen potvrzuje, že zvýšené sazby daně by více opět nesli kupující a to skoro v plné výši.



Obr. 22 Dopad na kupující při změnách snížené sazby DPH

Z pohledu jednotlivých skupin spotřebitelů by to znamenalo větší dopad na první tři skupiny domácností (nejchudší až střední třída). Poměrem daně z přidané hodnoty (DPH) a hrubých peněžních vydání (HPV) pro budoucí změnu lze získat predikci budoucího vývoje a to jako průměr předchozích let dle vzorce z Metodiky.

Změna sazby daně o 2,5 procentního bodu by tak daleko více zasáhla nízko příjmové skupiny, a proto ji lze označit jako regresivní.



Obr. 23 Predikce dopadu změny sazby daně na domácnosti

Tato kapitola tak může být inspirací pro tvůrce daňového systému. Lze vidět, že změna daně by opravdu výrazněji dopadla na chudé (regresivní dopad) a že by ji z velké části zaplatili kupující a to jak u potravin, tak u zemědělských produktů.

7 Závěr

Cílem diplomové práce je stanovit míru rozložení daňového břemene, vzniklého v důsledku změn snížené sazby daně z přidané hodnoty uvalené na potraviny v České republice v rámci maximální možné délky časové řady, mezi spotřebitele, prodejce (výrobci) a producenty zemědělských produktů a srovnat tyto výsledky s teoretickými předpoklady o rozložení daňového břemene mezit těmito subjekty.

Práce se zaměřuje na Českou republiku a změny snížené sazby daně a to od roku 1993, kdy Česká republika vznikla, až do současnosti. Za tu dobu se sazba změnila čtyřikrát a to na přelomu let 2007/2008, 2009/2010, 2011/2012 a 2012/2013. Všechny tyto změny jsou proto v práci sledovány.

Počátek práce shrnuje literární poznatky k problematice daňového systému, principům daně z přidané hodnoty, ale zejména k trhu potravin.

Na trhu potravin jsou brány v potaz jednotlivé faktory, které mohou rozložení daňového břemene ovlivnit. Jsou jimi elasticita nabídky potravin, elasticita poptávky potravin, časový faktor, dopad konkurenčního prostředí a otevřenost ekonomiky.

Elasticita nabídky potravin a zemědělských produktů je považována za poměrně elastickou. Oproti tomu poptávka působí opačně, jako neelastická. Časový faktor ukazuje, že elasticity se s časem mění, a že mohou vznikat oznamovací efekty, které však nebyly v práci evidentní. Trh potravin je vyhodnocen jako konkurenční trh a ekonomika jako celek ne tolik otevřená, což ovšem neplatí pro např. exotické produkty či pohraniční oblasti.

Teoretické předpoklady o rozložení daňového břemene na trhu potravin jsou následující. Hlavní břemeno při změně ceny je na spotřebitelích (ve vztahu spotřebitel – výrobce) a dále na výrobcích (ve vztahu výrobce – producent). Tyto předpoklady vycházejí z neelastivity poptávky na straně kupujících a elasticity na straně nabídky.

Poté v práci následuje přehled prací, které byly na dané téma či podobné již vypracovány a to jak u českých autorů, tak zahraničních.

Po těchto dvou částech již navazuje samotná kvantifikace rozložení daňového břemene. Kvantifikace se nesoustředí jen na trh potravin, ale zaměří se i na jednotlivé podskupiny trhu potravin. Jsou to např. skupina živočišné produkce, rostlinné produkce, pekárenské výrobky a obiloviny, maso, ryby, mléko, sýry, vejce, oleje a tuky, ovoce, zelenina, cukr, marmeláda a nealkoholické nápoje.

Kvantifikace probíhá na třech skupinách (zemědělská produkce u rostlinné výroby, zemědělská produkce u živočišné výroby a potraviny). Pro tyto skupiny je vypočítáno prvotní rozložení daňového břemene. Práce stanovuje předpoklad, že dopad na prodejce či kupující nepřekročí hodnotu 100 %. Změna ceny nad hodnotu odpovídající hodnotě změněné daně z přidané hodnoty není brána v úvahu jako výsledek změny sazby daně. Proto je prvotní rozložení daňového břemene očištěno a to nejprve na straně prodávajících a následně i kupujících.

Takto získané výsledky ukazují že:

- ve vztahu producent (prodávající) – výrobce (kupující) je poměr rozložení daňového břemene 30 % pro prodávajícího a 70 % pro kupujícího,
- ve vztahu výrobce (prodávající) – spotřebitel (kupující) je poměr rozložení daňového břemene 19 % pro prodávajícího a 81 % pro kupujícího.

Dílčím cílem práce je zhodnotit, jak změna daně ovlivní jednotlivé skupiny spotřebitelů (méně příjmové, více příjmové). Spotřebitelé jsou rozděleni dle výše jejich mezd. Na nich je zkoumáno, kolik procent jejich vydání jde právě na úhradu daně z přidané hodnoty a jak se tato částka mění při změně sazby daně. Výpočty je zjištěno, že při změnách sazeb o 1 procentní bod se projevuje větší dopad na chudší, při změnách o 4 procentní body spíše na bohatší.

Závěrečné kapitoly srovnávají výsledky s pracemi uvedenými v počátku práce s výsledky zde vypočítanými. Jestliže jsou srovnávány s pracemi českých autorů na téma daňové incidence u potravin, bylo dosahováno téměř shodných výsledků. Při konfrontaci výsledků vlivu změn sazeb daně na spotřebitele ale již dochází k odchylkám a to zejména proto, že ani samotné práce na toto téma nejsou jednotné. Při pohledu na dopad na základě ročního přístupu se však výsledky shodují s větší částí prací výše uvedených autorů, kteří mluví o regresivním působení daně.

V tuto chvíli již tedy je možné odpovědět na položené výzkumné otázky v Cíli práce:

- Jak velký je přesun daně při změně snížené sazby daně z přidané hodnoty u potravin v řetězci producent – výrobce – spotřebitel?

Ve vztahu producent – výrobce je průměrný dopad ve výši 30 % daňového břemene pro prodávající (producent) a 70 % pro kupující (výrobce).

Ve vztahu výrobce – spotřebitel je průměrný dopad ve výši 19 % daňového břemene pro prodávající (výrobce) a 81 % pro kupující (spotřebitel).

- Jaké jsou jednotlivé přesuny daňového břemene za všechna sledovaná období?

Daňové rozložení vzniklé změnou snížené sazby daně z přidané hodnoty jsou pro jednotlivá období a jednotlivé skupiny následující.

Tab. 30 Vývoj rozložení daňového břemene u jednotlivých změn

Období	Změna	Zemědělské produkty		Potraviny	
		DNP %	DNK %	DNP %	DNK %
2006/2007	4 %	46	54	11	89
2009/2010	1 %	41	59	43	57
2011/2012	4 %	14	86	17	83
2012/2013	1 %	19	81	0	100

- Lze vysledovat trend v těchto přesunech nebo jsou rozdílné?

Z výše uvedené tabulky lze vidět jasný trend přesunu dopadu změny daně na kupující. Rovněž lze vidět nižší přesun u menší změny sazby daně, avšak vyšší dopad u větší změny daně. Evidentní je i snaha prodejců přesunout na kupující co největší daňové břemeno vzniklé změnou sazby daně v průběhu posledních let a tak by se dalo říct, že je to taktéž trend.

- Jak působí na rozložení daňového břemene skutečnost, o kolik se změnila daňová sazba?

U změn o 1 procentní bod nebylo rozložení tak jednostranné, jako tomu bylo u větších procentuálních změn. Avšak poslední změna sazby daně byla výrazně nepříznivější pro kupující než v letech 2009/2010.

Proto nelze jednoznačně zkonstatovat, že by zde existovala jistá závislost.

- Jaký vliv má změna snížené sazby daně na jednotlivé příjmové skupiny?

Změna snížené sazby na jednotlivé příjmové skupiny působí dle následujícího vzorce: nižší změna sazby daně více ovlivní bohatší, vyšší změna sazby daně více ovlivní chudší skupiny. Spíše je ale vidět regresivní dopad daně.

Samotný závěr kapitoly Diskuse se již věnoval možnosti využít tyto výsledky pro praxi. Při možném zvýšení první snížené sazby daně z přidané hodnoty o 2,5 procentního bodu by to znamenalo dopad na kupující u zemědělských produktů ve výši 70 % a na prodávající 30 %. U potravin by byl dopad 81 % na kupující a 19 % na prodávající. Při srovnání skupin by tato změna více zatížila chudší domácnosti.

Nyní je již známo, jaké je všeobecné rozložení daňového břemene u potravin a zemědělských produktů za všechny čtyři změny snížené sazby daně z přidané hodnoty a zároveň je již známo, jak by situace vypadala při nárůstu sazby o 2,5 procentního bodu. Tato práce tak podává kvalitní informace tvůrcům daňového systému, které jim mohou být nápomocné při plánování dalších změn v daňové oblasti.

8 Literatura

- ATKINSON, A. B. a J. E. STIGLITZ. *Lectures on Public Economics*. New York: McGraw-Hill, 1987.
- BHATINA, K.B. *Value-added tax and the theory of tax incidence*. *Journal of Public Economics*, 1982, 19(2), 203-223. ISSN 0047-2727.
- BÍLKOVÁ, V. a V. RITTEROVÁ. *Daňová incidence spotřebních daní v ČR*. Brno: MSD, s.r.o., 2008.
- Český statistický úřad: *Indexy cen výrobců - Časové řady 2006-2014*. [online]. 2015, [vid. 31. březen 2015]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/ipc_cr.
- Český statistický úřad: *Indexy cen výrobců - Metodika*. [online]. 2015, [vid. 31. březen 2015]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/ipc_cr.https://www.czso.cz/csu/czso/ceny_zem_edelskych_vyrobcu.
- Český statistický úřad: *Mzdy a náklady práce* [online]. 2014, [vid. 13. duben 2014]. Dostupné z: http://www.czso.cz/scu/redakce.nsf/i/prace_a_mzdy_prace.
- Český statistický úřad: *Statistika rodinných účtů - Metodika* [online]. 2012, [vid. 15. duben 2015]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/rodinne_ucty.
- Český statistický úřad: *Výdaje a spotřeba českých domácností* [online]. 2011, [vid. 28. leden 2015]. Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/tz.nsf/i/vydaje_a_spotreba_ceskych_domacnosti.
- Český statistický úřad (Veřejná databáze): *Indexy spotřebitelských cen* [online]. 2015, [vid. 13. duben 2015]. Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30.
- Český statistický úřad (Veřejná databáze): *Indexy spotřebitelských cen-metodika* [online]. 2015, [vid. 13. duben 2015]. Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/mi/mi_ukazatel.jsp?kodukaz=2937.
- Český statistický úřad (Veřejná databáze): *Váhy spotřebitelských cen* [online]. 2015, [vid. 13. duben 2015]. Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=7103-9905-01&&kapitola_id=30.
- Český statistický úřad (Veřejná databáze): *Statistika rodinných účtů – Peněžní vydání domácností podle čistého peněžního příjmu na osobu* [online]. 2008-2014, [vid. 15. duben 2015]. Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabdetail.jsp?kapitola_id=14&potvrz=Zobrazit+tabulku&go_zobraz=1&cislotab=ZUR0050UU&voa=tabulka&str=tabdetail.jsp&cas_1_87=2013.

- DAVID, P. *Dopady zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty uvalené na zemědělské produkty a potraviny v České republice a na Slovensku*. Ekonomický časopis, 2012, 60 (5), 509-527. ISSN 0013-3035.
- DAVID, P. *Teorie daňové incidence s praktickou aplikací*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007.
- DUŠEK, L. A P. JÁNSKÝ. *Dopady změn daně z přidané hodnoty na reálné příjmy domácností*. Politická ekonomie, 2012, 3, 309-329. ISSN 0032-3233.
- DUŠEK, L. A P. JÁNSKÝ. *Jak by daňové změny dopadly na domácnosti a veřejné rozpočty?* Praha: Národohospodářský ústav AV ČR, 2011.
- Finanční noviny: Ceny průmyslových výrobců* [online]. 1995-2008, [vid. 31. březen 2015]. Dostupné z: http://www.financninoviny.cz/index_view.php?id=302087.
- FULLERTON, D. a G.E. METCALF. *Tax incidence. Working paper*. Cambridge: National Bureau of Economic Research, 2002.
- HEADY, CH. a C. LAWSON. *Klíčové otázky vlivu nepřímých a přímých daní na tržní ekonomiku*. Finance a úvěr, 1992, 42(11), 534-544. ISSN 0015-1920.
- HINDLS, R. a kol. *Statistika pro ekonomy*. Praha: Professional Publishing, 2007.
- HUDCOVÁ, D. *Zatížení obyvatel při změnách sazeb daně z přidané hodnoty*. Diplomová práce. Brno: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně, 2013.
- KENDRICK, M.S. *The incidence and effects of taxation: some theoretical aspects*. American Economic Review, 1937, 27(4), 725-734. ISSN 0002-8282.
- KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: ASPI Publishing, s.r.o., 2003.
- KUBÁTOVÁ, K. *Incidence spotřebních daní v ČR*. Finance a úvěr, 1997, 47(2), 77-87. ISSN 0015-1920.
- KUBÁTOVÁ, K. *Optimální zdanění – přehled dosavadní teorie*. Český finanční a účetní časopis, 2009, 3, 24-35. ISSN 1802-2200.
- KUBÁTOVÁ, K. *Teoretické a praktické otázky měření incidence daní ze spotřeby*. Finance a úvěr, 1996, 46(6), 335-346. ISSN 0015-1920.
- KUBÍKOVÁ, L. *Incidence změny sazby DPH v ČR*. Diplomová práce. Brno: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně, 2008.
- KUJOVÁ, I., DVOŘÁČKOVÁ, J. A P. POVAŽSKÁ. *Incidence daně z přidané hodnoty v České republice a její změny po harmonizaci s Evropskou unií*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004.
- METCALF, G.E. *A distribution analysis of an environmental tax shift*. USA: Cambridge, 1998.
- MORÁVEK, .D. *Babiš prosazuje třetí sazbu DPH, za ideální ale považuje pouze dvě sazby*. [online]. 2014 [vid. 24. duben 2015]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/babis-prosazuje-treti-sazbu-dph-za-idealni-stav-ale-povazuje-pouze-dve-sazby/>.
- MUSGRAVE, R.A. a P.B.MUSGRAVEOVÁ. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press, 1994.

- OKNER, B. A. a PECHMAN, J. A. *Who Paid the Taxes in 1966?* American Economic Review, 1974, 64(2), 168–174. ISSN 2029-7963.
- PIŠANOVÁ, L. *Dopad daně z přidané hodnoty na vývoj spotřebitelských cen na dílčím trhu. Diplomová práce.* České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, 2009.
- POTERBA, J.M. *Lifetime Incidence and the Distributional Burden of Excise Taxes. Working Paper.* Massachusetts: Massachusetts institute of technology, 1989.
- SVÁTKOVÁ, S. a kol. *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice.* Praha: Eurolex Bohemia, 2007.
- ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací.* Praha: C.H. Beck, 2008.
- Směrnice Rady č 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.
- VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012 s praktickou aplikací.* Praha: 1. VOX, 2012.
- VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014 s praktickou aplikací.* Praha: 1. VOX, 2014.
- WARREN, N. *A review of studies on the distributional impact of consumption taxes in OECD countries 2008.* In: OECD [online]. OECD.org, 2008 [vid. 15. duben 2015]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/social/soc/40986444.pdf>.
- Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 199/1998 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

9 Seznam obrázků

Obr. 1	Vývoj snížené sazby DPH v ČR	22
Obr. 2	Situace po zavedení daně z přidané hodnoty	23
Obr. 3	Elasticita nabídky	25
Obr. 4	Elasticita poptávky	26
Obr. 5	Konkurenční trh	27
Obr. 6	Vývoj ceny vybraných zemědělských produktů	30
Obr. 7	Nadměrné daňové břemeno	31
Obr. 8	Negativní daňové břemeno	32
Obr. 9	Dopad DPH na české domácnosti rozdělené podle celkových hrubých příjmů	41
Obr. 10	Rozložení daňového břemene u položky Ryby	63
Obr. 11	Dopad na kupující potravin	66
Obr. 12	Prvotní rozdělení daňového břemene	67
Obr. 13	Struktura prvotního rozložení daňového břemene u potravin	68
Obr. 14	Struktura prvotního rozložení daňového břemene u živočišné výroby	68
Obr. 15	Struktura prvotního rozložení daňového břemene u rostlinné výroby	69
Obr. 16	Srovnání rozložení daňového břemene před a po čištění dat	69
Obr. 17	Vývoj rozložení daňového břemene v celém procesu čištění	70
Obr. 18	Struktura spotřebních vydání u domácností	74
Obr. 19	Změna daně k hrubým peněžním vydáním	76
Obr. 20	Změna daně k hrubým peněžním příjmům	77
Obr. 21	Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice	81

Obr. 22	Dopad na kupující při změnách snížené sazby DPH	82
Obr. 23	Predikce dopadu změny sazby daně na domácnosti	82

10 Seznam tabulek

Tab. 1	Principy prodejního mechanismu bez existence daní	17
Tab. 2	Mechanismus fungování daně z přidané hodnoty	20
Tab. 3	Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice	22
Tab. 4	Vybrané nepřímé daně podle decilů skupin domácností seřazených dle původního příjmu – Velká Británie, 1983 (v GBP za rok)	36
Tab. 5	Přehled vah pro potraviny	47
Tab. 6	Principy čištění prvotního rozložení daňového břemene dle stanovených předpokladů	50
Tab. 7	Vstupní údaje pro výpočet dopadu změny daně na spotřebitele – ukázka za rok 2007	51
Tab. 8	Vývoj cen vybraných zemědělských produktů rostlinné výroby	55
Tab. 9	Prvotní rozložení daňového břemene pro vybrané položky	55
Tab. 10	Rozložení daňového břemene pro vybrané položky očištěno z první strany	56
Tab. 11	Rozložení daňového břemene pro vybrané položky očištěno z obou stran	57
Tab. 12	Průměrné rozložení daňového břemene u vybraných položek	57
Tab. 13	Prvotní rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby	58
Tab. 14	Rozložení daňového břemene u položek Prasata jateční	59
Tab. 15	Rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby první čištění	59
Tab. 16	Čištěné rozložení daňového břemene u zemědělských produktů živočišné výroby	60

Tab. 17	Prvotní rozložení daňového břemene u zemědělských produktů rostlinné výroby	60
Tab. 18	Rozložení daňového břemene u zemědělských produktů rostlinné výroby první čištění	61
Tab. 19	Čištěné rozložení daňového břemene u zemědělských produktů rostlinné výroby	61
Tab. 20	Prvotní rozložení daňového břemene u potravin	62
Tab. 21	Vztah změny sazby daně a dopadu na kupujícího	63
Tab. 22	Rozložení daňového břemene u spotřebitelských cen první čištění	64
Tab. 23	Čištěné rozložení daňového břemene u spotřebitelských cen	65
Tab. 24	Průměrné rozložení daňového břemene u zemědělských produktů	71
Tab. 25	Průměrné rozložení daňového břemene u spotřebitelských cen	72
Tab. 26	Srovnání váženého a aritmetického průměru u rozložení daňového břemene u potravin	73
Tab. 27	Rozložení daňového břemene - srovnání	73
Tab. 28	Výpočet daně z přidané hodnoty a jejich relativních poměrů	75
Tab. 29	Relativní dopady změny sazby daně z přidané hodnoty na jednotlivé subjekty	75
Tab. 30	Vývoj rozložení daňového břemene u jednotlivých změn	84
Tab. 32	Vývoj cen produktů rostlinné výroby v letech 2006-2014.	96
Tab. 33	Vývoj indexů spotřebitelských cen u potravin v letech 2006-2014	98
Tab. 34	Váhy spotřebitelských cen u potravin	99
Tab. 35	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2007 v Kč - výřez	100

Tab. 36	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2008 v Kč - výřez	100
Tab. 37	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2009 v Kč - výřez	101
Tab. 38	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2010 v Kč - výřez	101
Tab. 39	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2011 v Kč - výřez	102
Tab. 40	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2012 v Kč - výřez	102
Tab. 41	Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2013 v Kč - výřez	103

Přílohy

A Vývoj cen produktů živočišné výroby

Tab. 31 Vývoj cen produktů živočišné výroby v letech 2006-2014

Položky v Kč	Jedn.	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Býci jateční v živém j.tř. A	Tuny	41.888	39.842	38.841	39.946	39.625	42.093	46.420	45.540	45.895
Býci jateční tř.j.A v mase	Tuny	77.286	76.580	74.323	74.998	76.290	78.459	84.224	83.564	83.565
Býci jateční tř.j. B v mase	Tuny	70.354	68.713	66.772	67.020	68.082	70.724	75.376	75.366	74.649
Jalovice jatečné tř.j. A v živém	Tuny	31.275	30.365	30.554	30.577	30.448	31.789	35.125	36.256	35.935
Jalovice jatečné tř.j. A v mase	Tuny	62.536	62.510	66.026	62.562	59.723	60.268	67.948	70.142	66.943
Jalovice jatečné tř.j. B v mase	Tuny	54.782	55.421	55.673	53.910	50.886	52.680	59.161	60.425	55.298
Krávy jatečné tř.j. A v živém	Tuny	27.239	27.023	26.974	26.411	25.901	27.561	31.726	31.135	29.800
Krávy jatečné tř.j. A v mase	Tuny	55.433	56.252	55.633	55.761	51.991	56.002	65.129	63.869	60.499
Krávy jatečné tř.j. B v mase	Tuny	47.584	46.859	46.721	46.665	44.653	47.831	53.542	54.476	50.414
Telata jateční savá tř.j.A v živém	Tuny	65.688	58.666	52.280	54.875	58.103	57.885	61.265	54.848	47.650
Prasata jatečná tř.j. I. v živém	Tuny	31.805	28.851	30.390	29.905	27.216	28.664	33.258	33.430	32.999
Prasata jatečná tř.j. I. v mase	Tuny	41.220	37.620	39.349	38.680	35.074	36.839	42.778	43.591	43.051
Prasata jatečná tř.j. III. v mase	Tuny	35.600	32.974	34.036	33.357	30.983	30.710	37.592	37.790	38.412
Jehňata jat. výkrm v živém	Tuny	47.320	47.572	41.492	58.403	61.140	50.715	51.747	51.071	46.347
Kuřata jatečná I.tř.j	Tuny	19.177	20.975	22.819	20.659	20.375	22.111	23.084	24.742	23.859
Slepice jatečné v živém	Tuny	3.180	4.579	5.307	4.883	6.293	5.455	5.898	6.319	6.576
Krůty brojlerové v živém	Tuny	26.684	32.140	32.207	30.768	28.522	32.818	34.704	37.017	38.803
Kachny jatečné v živém	Tuny	27.876	28.457	30.595	28.386	26.533	27.208	28.045	29.431	29.485
Odstavená selata v živém	Tuny	59.510	53.759	52.831	57.397	53.622	48.286	56.995	59.070	59.050
Mléko kravské Q.tř.j.	Tis. Litrů	7.817	8.219	8.756	6.198	7.349	8.274	7.789	8.400	9.500
Vejce slepičí konzumní netříděná	Tis. Ks	1.428	1.656	1.750	1.772	1.746	1.579	2.342	1.899	1.790
Vejce slepičí konzumní tříděná	Tis. Ks	1.468	1.674	1.754	1.732	1.634	1.429	2.226	1.772	1.840
Kapr tř. I. v živém	Tuny	47.050	47.386	49.959	49.504	48.303	50.270	48.976	48.327	49.627
Býci jateční tř.j. B v mase	Tuny	70.354	68.713	66.772	67.020	68.082	70.724	75.376	75.366	74.649

Zdroj: Český statistický úřad, 2007 – 2015.

B Vývoj cen produktů rostlinné výroby

Tab. 32 Vývoj cen produktů rostlinné výroby v letech 2006-2014.

Výrobek v Kč	Jedn.	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Pšenice potravinářská	Tuny	3.150	4.578	5.106	2.889	3.392	5.039	5.050	5.288	4.483
Pšenice krmná	Tuny	2.548	3.851	4.498	2.603	2.957	4.335	4.620	4.901	4.119
Ječmen sladovnický	Tuny	3.270	4.729	6.012	3.848	3.408	4.821	5.147	5.582	5.164
Ječmen potravinářský	Tuny	2.879	3.634	5.097	2.996	3.118	4.434	5.036	5.408	5.335
Ječmen krmný	Tuny	2.464	3.675	4.278	2.483	2.640	4.024	4.535	4.485	3.959
Žito potravinářské	Tuny	2.927	4.386	4.789	2.645	2.852	4.726	5.108	4.621	3.931
Oves potravinářský	Tuny	3.388	5.321	5.827	3.969	3.817	5.928	6.164	6.657	6.617
Oves krmný	Tuny	2.421	3.489	4.188	2.718	2.558	3.560	4.002	4.127	3.590
Kukuřice krmná	Tuny	2.940	4.183	4.634	2.800	3.282	4.707	4.718	5.062	4.253
Hrách jedlý	Tuny	3.525	5.309	6.929	6.102	5.608	5.564	5.791	6.494	7.950
Hrách krmný	Tuny	3.090	4.121	5.583	4.735	3.943	4.779	5.307	6.425	5.804
Semeno řepky olejné	Tuny	6.657	7.418	9.785	7.104	7.737	11.207	11.843	10.949	9.724
Semeno máku	Tuny	31.146	50.294	67.031	21.699	24.725	27.640	31.709	51.962	58.588
Semeno slunečnice	Tuny	6.040	7.455	9.287	7.084	7.161	10.240	10.477	10.610	8.447
Semeno lnu pro technické zpracování	Tuny	10.515	9.972	13.789	14.437	11.073	12.611	13.370	16.191	17.632
Semeno hořčice bílé a černé	Tuny	7.370	11.135	20.281	16.363	11.375	9.695	15.132	18.221	18.694
Chmel sušený (ne granulovaný)	Tuny	129.579	149.524	217.191	216.606	191.225	129.568	137.811	151.978	169.217
Cukrovka technická	Tuny	1.060	860	806	772	710	704	812	825	818
Brambory rané	Tuny	9.810	9.035	6.071	5.428	6.304	6.163	5.346	8.225	5.879
Brambory pozdní konzumní	Tuny	4.059	6.252	3.533	3.303	4.237	5.180	2.825	5.814	4.865
Brambory průmyslové	Tuny	1.497	2.222	2.001	1.843	1.336	1.604	1.590	2.174	1.786
Čerstvé vinné hrozny	Tuny	12.049	14.718	17.966	11.464	16.638	16.118	16.443	15.603	16.135
Žampiony	Tuny	43.033	4.163	42.432	42.873	42.347	42.690	41.827	40.625	41.818
Jablka konzumní	Tuny	8.922	10.256	10.371	7808	8.607	9.856	9.624	9.761	9.498

Výrobek v Kč	Jedn.	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Jablka	Tuny	2417	5.112	1.782	1.298	2.668	3.043	3.171	3.433	2.405
Hrušky	Tuny	10.215	11.133	11.319	8.400	11.755	10.049	11.153	11.253	10.200
Broskve	Tuny	12.829	12.806	12.010	9.891	12.855	13.004	15.179	13.339	13.505
Meruňky	Tuny	14.375	16.155	19.182	14.584	19.884	20.143	24.120	22.835	21.924
Švestky	Tuny	8.090	10.500	9.180	7.964	10.364	8.333	9.820	10.258	9.264
Třešně	Tuny	24.746	19.900	29.366	26.460	30.314	30.601	31.757	37.120	32.490
Rybíz červený	Tuny	6.442	11.889	7.647	6.643	7.017	8.602	7.855	8.693	7.434
Celer bez natě	Tuny	9.905	9.400	8.405	7.861	11.502	7.829	7.561	8.469	7.765
Mrkev bez natě	Tuny	6.328	6.515	6.107	4.655	6.509	5.400	4.986	5.254	5.047
Petržel bez natě	Tuny	12.967	13.503	14.351	15.871	18.203	14.113	14.635	16.263	16.392
Kedlubny	Tuny	26.156	22.266	21.905	20.332	23.239	21.162	19.908	21.979	19.821
Kapusta hlávková	Tuny	7.264	7.028	6.379	5.967	8.166	5.953	8.458	11.601	7.969
Květák	Tuny	12.939	12.094	11.171	10.902	14.127	10.870	12.406	14.532	13.174
Zelí bílé hlávkové	Tuny	5.054	4.577	3.520	3.246	4.996	3.100	3.750	5.516	4.033
Zelí červené hlávkové	Tuny	6.628	6.216	4.801	4.573	7.012	5.189	5.099	7.718	5.538
Okurky salátové	Tuny	16.527	19.723	19.203	17.772	18.786	18.832	18.063	17.440	15.820
Paprika zeleninová	Tuny	16.846	17.067	18.291	14.023	18.603	15.188	16.294	24.213	23.356
Rajčata	Tuny	19.239	19.986	18.597	17.502	20.716	14.616	20.845	18.076	20.299
Cibule suchá	Tuny	5.311	7.688	5.307	4.325	6.320	5.212	4.819	6.488	5.894
Česnek	Tuny	43.268	53.622	66.183	58.423	59.340	113.892	151.786	109.556	100.188
Salát hlávkový	Tuny	34.667	27.293	23.498	21.487	28.639	23.488	26.862	30.727	25.948

Zdroj: Český statistický úřad, 2007-2015.

C Vývoj indexů spotřebitelských cen u potravin

Tab. 33 Vývoj indexů spotřebitelských cen u potravin v letech 2006-2014

Položky v %	Průměr roku 2005 = 100							
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Pekárenské výrobky; obiloviny	107,0	117,9	139,2	125,1	119,3	136,0	142,2	145,1
Maso	98,5	99,3	104,1	104,3	103,0	104,4	112,9	118,3
Ryby	101,5	103,9	108,7	111,3	112,3	113,7	125,6	134,1
Mléko, sýry, vejce	99,1	105,3	117,4	108,1	111,2	117,0	128,2	130,9
Oleje a tuky	96,9	101,2	115,5	109,4	113,7	129,2	129,8	136,3
Ovoce	93,8	101,2	107,2	98,1	102,2	104,8	111,0	117,5
Zelenina	117,3	123,7	115,9	111,9	132,5	123,0	124,5	150,6
Cukr, marmeláda, med, čokoláda a cukrář. výrobky	98,2	99,7	106,6	109,2	109,3	114,8	122,4	123,7
Nealkoholické nápoje	98,9	100,7	106,9	108,6	108,0	115,4	126,4	127,5

Zdroj: Český statistický úřad, 2007-2015.

D Váhy spotřebitelských cen domácností u potravin

Tab. 34 Váhy spotřebitelských cen u potravin

Položky	Stálé váhy roku 2012	Stálé váhy roku 2010	Stálé váhy roku 2008	Stálé váhy roku 2005	Stálé váhy roku 1999	Stálé váhy roku 1993
Úhrn	1 000,0	1 000,0	1 000,0	1 000,0	1 000,0	1 000,0
Potraviny a nealkoholické nápoje	170,8	149,8	170,3	162,6	6,0	260,6
Potraviny	154,6	134,9	153,4	145,5	176,3	242,4
Pekárenské výrobky; obiloviny (NT)	27,2	23,6	27,3	24,9	29,6	38,2
Maso (NT)	40,6	35,1	40,5	39,6	50,4	71,6
Ryby (NT)	4,1	3,7	4,51	2,3	5,3	6,3
Mléko, sýry a vejce (NT)	30,4	26,6	30,3	29,3	35,6	44,8
Oleje a tuky (NT)	7,2	6,2	7,9	6,7	9,5	17,8
Ovoce (NT)	12,5	11,4	12,1	13,0	14,0	19,0
Zelenina (NT)	14,8	13,0	13,5	12,7	11,8	15,6
Cukr, marmeláda, med, čokoláda, cukrovinky a cukrářské výrobky (NT)	11,7	10,2	11,3	11,0	13,0	20,0
Potravinářské výrobky a přípravky jinde neuvedené (NT)	6,0	5,2	6,0	6,1	7,3	9,0
Nealkoholické nápoje	16,3	14,9	17,0	17,2	21,3	18,2

Zdroj: Český statistický úřad, 2015.

E Struktura spotřebních vydání domácností rozdělených dle čistých peněžních příjmů

Tab. 35 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2007 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	81.518	109.415	129.480	165.735	253.589
Čistá peněžní vydání celkem	73.937	99.749	115.200	139.882	206.465
Spotřební vydání	68.908	89.704	101.399	122.949	161.784
Potraviny a nealkoholické nápoje	16.105	20.126	21.707	23.254	25.940
Hrubé peněžní příjmy celkem	82.128	111.347	134.159	173.311	271.047
Čisté peněžní příjmy celkem	74.547	101.681	119.879	147.459	223.922

Zdroj: Český statistický úřad, 2008.

Tab. 36 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2008 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	86.617	112.354	133.191	169.948	257.016
Čistá peněžní vydání celkem	80.250	103.417	118.367	143.343	207.143
Spotřební vydání	74.706	96.478	109.177	129.755	178.098
Potraviny a nealkoholické nápoje	17.860	22.035	23.322	24.403	27.958
Hrubé peněžní příjmy celkem	86.686	118.475	143.449	187.131	302.441
Čisté peněžní příjmy celkem	80.318	109.538	128.625	160.526	252.568

Zdroj: Český statistický úřad, 2009.

Tab. 37 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2009 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	88.084	114.087	135.882	172.106	273.679
Čistá peněžní vydání celkem	81.830	105.501	123.118	147.418	223.213
Spotřební vydání	76.728	98.617	112.723	131.282	187.269
Potraviny a nealkoholické nápoje	17.235	21.379	23.010	24.666	27.987
Hrubé peněžní příjmy celkem	90.450	123.755	146.891	191.269	309.252
Čisté peněžní příjmy celkem	84.195	115.169	134.127	166.581	258.786

Zdroj: Český statistický úřad, 2010.

Tab. 38 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2010 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	87.677	123.052	136.671	170.075	275.577
Čistá peněžní vydání celkem	81.345	113.327	123.176	145.484	225.376
Spotřební vydání	78.101	102.004	113.464	135.243	181.700
Potraviny a nealkoholické nápoje	17.361	22.135	23.761	24.657	27.794
Hrubé peněžní příjmy celkem	92.615	128.603	151.942	194.670	311.345
Čisté peněžní příjmy celkem	86.283	118.878	138.447	170.078	261.144

Zdroj: Český statistický úřad, 2011.

Tab. 39 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2011 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	86.646	120.227	143.507	182.114	279.393
Čistá peněžní vydání celkem	80.209	108.792	131.116	159.035	229.929
Spotřební vydání	75.788	103.067	118.728	141.099	187.714
Potraviny a nealkoholické nápoje	16.744	21.968	24.327	25.502	28.623
Hrubé peněžní příjmy celkem	90.377	133.758	153.940	194.438	311.325
Čisté peněžní příjmy celkem	83.940	122.322	141.549	171.359	261.861

Zdroj: Český statistický úřad, 2012.

Tab. 40 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2012 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	91.539	124.093	141.125	182.487	275.647
Čistá peněžní vydání celkem	85.687	113.677	128.124	158.772	225.891
Spotřební vydání	78.618	104.809	118.150	141.292	182.448
Potraviny a nealkoholické nápoje	18.126	22.861	24.872	26.739	30.174
Hrubé peněžní příjmy celkem	94.316	134.034	156.590	200.569	332.101
Čisté peněžní příjmy celkem	88.463	123.618	143.589	176.853	282.345

Zdroj: Český statistický úřad, 2013.

Tab. 41 Struktura spotřebních vydání domácností v roce 2013 v Kč - výřez

Položky v Kč	Domácnosti podle čistého peněžního příjmu na osobu				
	Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
Hrubá peněžní vydání celkem	91.095	124.959	143.533	178.701	277.714
Čistá peněžní vydání celkem	84.801	113.984	130.129	154.378	225.807
Spotřební vydání	79.689	105.217	121.921	141.664	190.383
Potraviny a nealkoholické nápoje	18.330	23.409	25.896	27.502	31.547
Hrubé peněžní příjmy celkem	95.440	136.008	159.204	198.845	324.793
Čisté peněžní příjmy celkem	89.147	125.032	145.800	174.522	272.886

Zdroj: Český statistický úřad, 2014.