

SLEZSKÁ UNIVERZITA V OPAVĚ

Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné

Obor: Marketing a management

Ing. Pavel Beer Werdan

Predikce důsledků zavedení jednotné sazby daně z přidané hodnoty v České republice

Prediction of impacts by implementing uniform VAT in the Czech Republic

Dizertační práce

Karviná 2012

Školitel dizertační práce:
Doc. Ing. Eva Sikorová, CSc.

ABSTRAKT

Daň z přidané hodnoty jako jedna z nejdůležitějších položek státního rozpočtu byla zavedena k 1. 1. 1993 v rámci daňové reformy ČR. Za téměř 20 let byla mnohokrát legislativně pozměněna a nejvýznamnější změna proběhla se vstupem České republiky do Evropské unie k 1. 5. 2004, kdy byl původní zákon č.588/1992 Sb. nahrazen zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Vstupem do Evropské unie jsou zákonodárci povinni zákon o DPH přizpůsobovat trendům harmonizace s legislativou Evropské unie, resp. Směrnícím Rady EU. K 1. 1. 2012 byl nastartován proces sjednocování daně z přidané hodnoty ve dvou fázích, končící úplným sjednocením sazby, a to 17,5 % k 1. 1. 2013. Z této vládní strategie vyplynou pro poplatníky této daně zvýšené výdaje domácností, pro veřejné rozpočty dodatečné příjmy.

Cílem dizertační práce je nastínit teoretická východiska daně z přidané hodnoty i predikovat možné důsledky jednotné daně z přidané hodnoty na životní úroveň domácností, a odhadnout praktické dopady se zavedením jednotné daně z přidané hodnoty na veřejné rozpočty.

ABSTRACT

The Value Added Tax (VAT), one of the most important items of the state budget, was implemented on January 1st 1993 as a part of Czech tax reform. Within 20 years it was many times changed and one of the most important change took place by the entering of Czech Republic into to the European Union on May 1st 2004. The previous law number 588/1992 Sb. was replaced by the new one number 235/2004 Sb. By entering into the EU, legislators are obliged to adapt the VAT law to harmonization trends together with the EU legislation, respectively with Council Directiveses of the EU.

On January 1st, 2012 the process of the VAT unification has started. It was divided into 2 phases finalized by the total VAT unification – 17,5 % - by January 2013.

It will have an impact on higher household expenses and on the other hand on additional incomes to the state budget.

The main target of the thesis is to outline theoretical possibilities of VAT and also to predict some consequences of the VAT unification to the household living standard and estimate the practical impact with establishing the unified VAT to the state budget.

Poděkování

Chtěl bych tímto poděkovat Doc. Ing. Evě Sikorové, CSc. za odborné vedení, pomoc, připomínky a cenné rady při tvorbě této dizertační práce.

Obsah

Seznam použitých zkratek	7
Úvod	8
1 Objekt a předmět zkoumání	11
1.1 Cíle práce	11
1.2 Členění jednotlivých kapitol práce	13
1.3 Metody použité v dizertační práci	15
2 Teoretická východiska daně z přidané hodnoty	18
2.1 Vymezení daně z přidané hodnoty	18
2.2 Historický vývoj nepřímých daní v České republice, daňové reformy a determinace nepřímých daní	21
2.2.1 Analýza daňové soustavy v letech 1918 - 1927	22
2.2.2 Analýza daňové soustavy v letech 1928 - 1945	25
2.2.3 Analýza daňové soustavy v letech 1945 - 1948	26
2.2.4 Analýza daňové soustavy v letech 1948 - 1951	28
2.2.5 Analýza daňové soustavy v letech 1952 - 1969	28
2.2.6 Analýza daňové soustavy v letech 1970 - 1988	29
2.2.7 Analýza daňové soustavy v letech 1989 - 1992	29
2.2.8 Analýza daňové soustavy počínaje rokem 1993	30
3 Determinace mechanismů DPH a proces harmonizace DPH v Evropské unii	32
3.1 Systém VIES a INTRASTAT	32
3.1.1 Determinace a analýza systému VIES	32
3.1.2 Determinace a analýza systému INTRASTAT	35
3.2 Determinace a analýza směrnic daně z přidané hodnoty v EU	38
3.2.1 Směrnice EU	38
3.2.2 Shrnutí kapitoly	58
3.3 Vztah DPH ke státnímu rozpočtu ČR	61
4 Komparace výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku a v České republice	62
4.1 Komparace výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku	62
4.1.1 Analýza uplatnění jednotné daně Dánska	62
4.1.2 Shrnutí kapitoly	70
4.2.1 Analýza a komparace daně z přidané hodnoty v odvětvích EU	71
4.2.2 Shrnutí kapitoly	78
4.3 Determinace a teoretická východiska jednotné sazby ve vztahu k vybraným ekonomickým oblastem v České republice	78
4.3.1 Ubytování v ubytovacích zařízeních (hotely, penziony, služby)	78
4.3.2 Vydavatelství, tisk knih, časopisů a novin	84
4.3.3 Výroba, distribuce a prodej potravin a nealkoholických nápojů	86
4.3.4 Poskytování stavebních a montážních prací	89

5. Fiskální politika v závislosti na změně sazby DPH a její dopady	93
5.1 Nástroje hospodářské politiky	93
5.2 Vymezení problematiky	97
5.3 Predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností	99
5.3.1 Metodický postup	99
5.3.2 Vyhodnocení zjištěných výsledků	102
5.4 Sjednocení DPH, daňová reforma a její dopady na veřejné rozpočty	110
5.4.1 Metodický postup	113
5.4.2 Vyhodnocení zjištěných výsledků	116
6. Dotazníkové šetření týkající se jednotné sazby DPH a jeho vyhodnocení	118
6.1 Způsob výběru oslovených firem	118
6.2 Technika šetření	119
6.3 Seznam zaslaných otázek	119
6.4 Škály odpovědí	120
6.5 Metody vyhodnocení	120
6.6 Vyhodnocení dotazníku	120
Závěr dizertační práce	127
Přínosy práce	140
Přínosy pro vědu a teoretické poznání	140
Praktické přínosy práce	141
Pedagogické a ostatní přínosy	142
Literatura	143
Monografická publikace	143
Příspěvky do monografických publikací, stati, kapitoly v knihách	145
Články v seriálových publikacích	145
Článek v elektronickém časopise	146
Elektronický záznam	147
Přehled vlastních publikací	148
Seznam tabulek	149
Seznam grafů	149
Seznam schémat	150
Seznam vzorců	150
Seznam příloh	150

Seznam použitých zkratek

EU	-	Evropská unie
DPH	-	Daň z přidané hodnoty
SR	-	Státní rozpočet
VIES	-	VAT Information Exchange System
ECU	-	Evropská měnová jednotka (European Currency Unit, ECU, □)
EDI	-	Elektronická výměna dat (Electronic Data Interchange)
DKK	-	Dánská koruna
SOCR ČR	-	Svaz obchodu a cestovního ruchu ČR
AHR ČR	-	Asociace hotelů a restaurací ČR
SPLV	-	Svaz provozovatelů lanovek a vleků
MRS	-	Mezní míra substituce

Úvod

Daň z přidané hodnoty patří vedle přímých daní do kategorie nepřímých daní a spolu vytvářejí významný podíl příjmů na veřejném, resp. státním rozpočtu. Vedle daní z příjmů a spotřebních daní tvoří hlavní páteř daňové soustavy, přičemž z těchto tří daní zaujímá největší podíl na inkasu daní (abstrahujeme-li od příjmů z pojistného na sociálním pojištění) a také nejrychleji, nejúčinněji a nejefektivněji reaguje na plátce, potažmo i na poplatníka ze strany legislativních změn. Vstupem České republiky do Evropské unie bylo oficiálně zahájeno přizpůsobování tuzemského daňového systému principům stanoveným právní úpravou EU. Tím byla nastolena nová éra vývoje přijímání změn, aplikace, komunikace a kontroly nejen na poli občan (firma) – stát, ale i mezi ostatními evropskými státy.

Daň je historickou kategorií, která souvisí se samotnou existencí státu. Daně spolu se zdravotním pojištěním a sociálním pojištěním tvoří největší skupinu běžných příjmů, a tedy i celkových veřejných příjmů. Daň je:

- povinná (nedobrovolná), pravidelně se opakující a zákonem stanovená platba;
- nenávratná platba, poplatníkovi se nevrací;
- neekvivalentní platba, neexistuje žádná náhrada za platbu daně ani ekvivalent.¹

Daně charakterizujeme jako cenu za veřejné služby (statky), které zajišťuje a (spolu) financuje stát a územní samospráva. Daně plní tři hlavní funkce:

- *fiskální, resp. alokační* - daně umožňují získat hlavní finanční prostředky pro financování veřejných statků, veřejných potřeb. Daně „pomáhají“ spotřebiteli rozhodnout se, které zboží má či nemá koupit. Tato funkce daní je historicky nejstarší;

- *redistribuční* - daně pomáhají redistribuovat bohatství ve společnosti, zejména progresivní daně umožňují zmírňovat nerovnosti mezi subjekty;

- *stabilizační* - daně ve formě vestavěných stabilizátorů tlumí ekonomický cyklus.²

Daň z přidané hodnoty je daň, která je součástí daňové soustavy, jenž byla upravena zákonem č. 212/1992Sb., s účinností od 1. 1. 1993. Tento zákon nahradil platné daňové „federativní“ předpisy před rokem 1993 a zavedl novou soustavu daní. Tento zákon taxativně specifikuje daně, které tvoří páteř daňové soustavy. Následně byly tyto daně schváleny

¹ PEKOVÁ, J. Veřejné finance - úvod do problematiky, ASPI Publishing, Praha 2002, str.249 ISBN 80-86395-19-7

² PEKOVÁ, J. Veřejné finance - úvod do problematiky, ASPI Publishing, Praha 2002, str.291 ISBN 80-86395-19-7

přijetím jednotlivými zákony. Soustavu daní dle platné právní úpravy tvoří od roku 1993 ke dnešnímu dni šest daňových zákonů, v nichž je obsaženo 13 druhů daní.

- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (v původním znění zákon č. 588/1992Sb.);
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (v původním znění, daň z uhlovodíkových paliv a maziv, daň z lihu a destilátů, daň z piva, daň z vína, daň z tabáku a tabákových výrobků)³;
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (daň z příjmů fyzických a právnických osob);
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí;
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční;
- zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí.

Dle Vančurové [30] se „jednotlivé daně člení podle daňového přesunu na daně přímé a nepřímé. Přímé daně jsou takové, u nichž se předpokládá nemožnost jejich přesunu na jiný subjekt. Ve skutečnosti ale přesun daně nezávisí jen na druhu daně, ale např. i na elasticitě nabídky a poptávky a jiných faktorech.“⁴ Tuto skutečnost potvrzují další významní autoři, např. Kubátová [11], Široký [29], Peková [19], a řada dalších. Dále se rozdělují na důchodové: daň z příjmů fyzických a právnických osob, a majetkové: daň z nemovitostí (resp. z pozemků, ze staveb), daň silniční, dědická a darovací). *Nepřímé daně* jsou takové, které platí poplatník (spotřebitel) v ceně při nákupu zboží a služeb a ze zákona se uvalují na spotřebu. Mezi nepřímé daně patří univerzální daně (daň z přidané hodnoty) a selektivní (spotřební daně) [19], [11], [12], [29].

Na konstrukci a fungování daňového systému musí být kladeny určité elementární požadavky neboli principy. Učebnicovým příkladem je systém principů (tzv. daňové kanóny) navržené Adamem Smithem (1723 - 1790).⁵ Jedná se o tyto zásady:

- *všeobecnost* – daň má postihovat všechny členy společnosti bez výjimky;
- *platební schopnost* – každý poplatník má platit daně úměrně své platební kapacitě ve formě mezd, rent, zisků;

³ Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní ve znění zákona č. 302/1993 Sb.

⁴ VANČUROVÁ, A. Daňová správa v ČR. 1. vyd. Praha: VŠE v Praze, 2000. 324 s. ISBN 80-245-0074-4

⁵ SMITH, A. Pojednání o podstatě a původu bohatství národů, Liberální institut, Praha, 2001. ISBN 80-86389-15-4

- *určitost* – výše daně, doba splatnosti a způsob její úhrady mají být přesné a pro daňového poplatníka srozumitelně stanoveny;
- *výhodnost úhrady* – doba a způsob úhrady daně mají být stanoveny výhodně pro poplatníka, tj. doba, kdy má poplatník z čeho zaplatit (např. po žních);
- *minimalizace nákladů na správu* – rozdíl mezi objemem vybraných daní a skutečným výnosem pro státní rozpočet by měl být redukován na nezbytně nutnou úroveň, aby se redukovala případná zpronevěra na daních.⁶

I přesto, že od vydání těchto principů uběhlo již několik let, nemůžeme říci, že by pozbyly významem na aktuálnosti. Naopak je potřeba si je opět připomenout a zejména zákonodárny sbor by měl tyto principy plně dodržovat, právě i v těchto tíživých ekonomických dobách.

⁶ HAMERNÍKOVÁ, B. Veřejné finance, 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, a.s., 1996. ISBN 80-7187-050-1, str. 102-103

1 Objekt a předmět zkoumání

V souladu se standardními metodologickými zásadami vědecké práce přistoupíme nejprve k určení objektu a předmětu zkoumání.⁷ Základním objektem zkoumání je daň z přidané hodnoty (DPH), její konstrukce, teoretická východiska, historie, harmonizace s evropskými směrnici, predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností. V neposlední řadě se jedná o dopady sjednocení sazby DPH na veřejné rozpočty, neboť závislost státních a municipálních rozpočtů je signifikantní. V současné době je stále více aktuální otázka zavedení jednotné DPH, jejímž zavedením by se mohly snížit daňové úniky a zjednodušit klasifikace zboží a služeb. Různé výjimky, přesuny položek by skončily a zařazení by bylo prosté. Primárním cílem této práce je predikce důsledků zavedení této jednotné sazby na životní úroveň domácností a sjednocení DPH včetně daňové reformy a její dopady na veřejné rozpočty. Proto obecným předmětem zkoumání je problematika jednotné sazby DPH jako takové, včetně komparace výhod a nevýhod zavedení. Prostředkem k analýze jednotné sazby je mimo jiné analýza Dánska jako jediného státu s jednotnou daní v EU a determinace včetně teoretických východisek jednotné sazby DPH ve vztahu k vybraným ekonomickým oblastem v ČR, dále analýza jednotné sazby v rámci EU. Hlavními pojmy, resp. klíčovými ekonomickými kategoriemi, obsaženými v celé práci tedy jsou: DPH včetně definic a porovnání jednotlivých směrnic EU týkající se DPH, jednotná sazba daně a fiskální politika.

V dizertační práci je použita a dále analyzována zák. č. 370/2011 Sb. schválená cesta sjednocování sazby DPH. Pro rok 2012 se uplatňuje změna snížené sazby z 10 % na 14 % a v následujícím roce sjednocení obou sazeb na hodnotu 17,5 %. I přesto, že v průběhu zpracovávání této práce došlo k předložení návrhu novely o změně sazby na 15, resp. 21 % Ministerstvem financí vládě, je tato práce relevantní a neztrácí žádnou vypovídací schopnost.

1.1 Cíle práce

V roce 2006 se stala jednotná daňová sazba DPH jedním z témat teoretické i praktické odborné diskuse veřejnosti, jakož i odborných profesních sdružení, i jedním „z volebních taháků“ ODS.⁸ Tato myšlenka byla opět oživena v roce 2010 a legislativním procesem byla

⁷ STRECKOVÁ, Y. Metodologie vědecké práce : teze z vybraných kapitol. Brno : Masarykova univerzita, 1995. ISBN neuvedeno.

⁸ Hospodářské noviny, 2006

schválena změna přibližování sazeb DPH v období dvou let ke konečnému splnutí na konečných 17,5 % v roce 2013. Jednotná daň spolu s plánovanou daňovou reformou, která byla posunuta na rok 2015, vykrytela s narůstajícími výdaji státního rozpočtu a dlouhodobým deficitem státního rozpočtu.⁹

Téměř každý den se uskuteční odborné diskuse o ekonomické situaci České republiky. Navazujícími tématy pak jsou rovněž plnění státního rozpočtu, deficit státního rozpočtu v „závratných sumách“ v kontextu současného ekonomického vývoje České republiky, ale i evropského a světového vývoje nebo deficitu plánované, propad české ekonomiky a řada dalších. Důvodů je hned několik - mandatorní výdaje, stárnutí obyvatel, finanční a ekonomická krize, recese české, ale i evropsko-světové ekonomiky, propady průmyslových, stavebních i jiných sektorů, nezaměstnanost a neefektivní hospodaření. Vláda se snaží propady zamezovat různými opatřeními, od různých úsporných balíčků až po manipulování s daněmi, rušením nebo úpravou různých odpočitatelných položek, slev na daních, státními příspěvky na stavební spoření, hypotéčními úvěry, penzijním nebo životním pojištěním apod. Na druhé straně je snaha nevalorizovat penzijní důchody, zmrazovat nebo snižovat platy státních úředníků. Tlak na zvyšování spotřebních daní, zdaňování bohatých, znovuzavádění progresivních daní a úpravy sazeb daně z přidané hodnoty je proto velký. Část z uvedeného se již povedlo přenést do praxe.

Z výše uvedených důvodů byla hlavním cílem dizertační práce stanovena hypotéza *„Jednotná sazba DPH přinese požadovaný efekt v podobě nárůstu příjmů do státního rozpočtu“*, která bude potvrzena či vyvrácena. Tento obecný cíl je konkretizován naplněním dílčích cílů. První dílčí cíl práce je vymezení současného stavu problematiky, vymezení daně z přidané hodnoty. Druhý dílčí cíl je komparace výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku a v ČR. V prvním případě je řešen jediný stát, který zavedl jednotnou DPH v Evropské unii. Budou zde řešeny nejproblematictější oblasti, přeshraniční prodej a zásilkový prodej, oblast potravin a její elasticita, zaměstnanost, úniky příjmů z ekonomiky. V druhém případě je řešeno několik nejzávažnějších oblastí, které zaujmají závažnou českou celospolečenskou diskuzi a jsou dotčeny zvýšením sazby DPH. Mezi ně patří výroba, distribuce, prodej potravin a nealkoholických nápojů, poskytování stavebních a montážních prací, ubytování v ubytovacích zařízeních, vydavatelství a tisk knih, novin a časopisů. Dalším

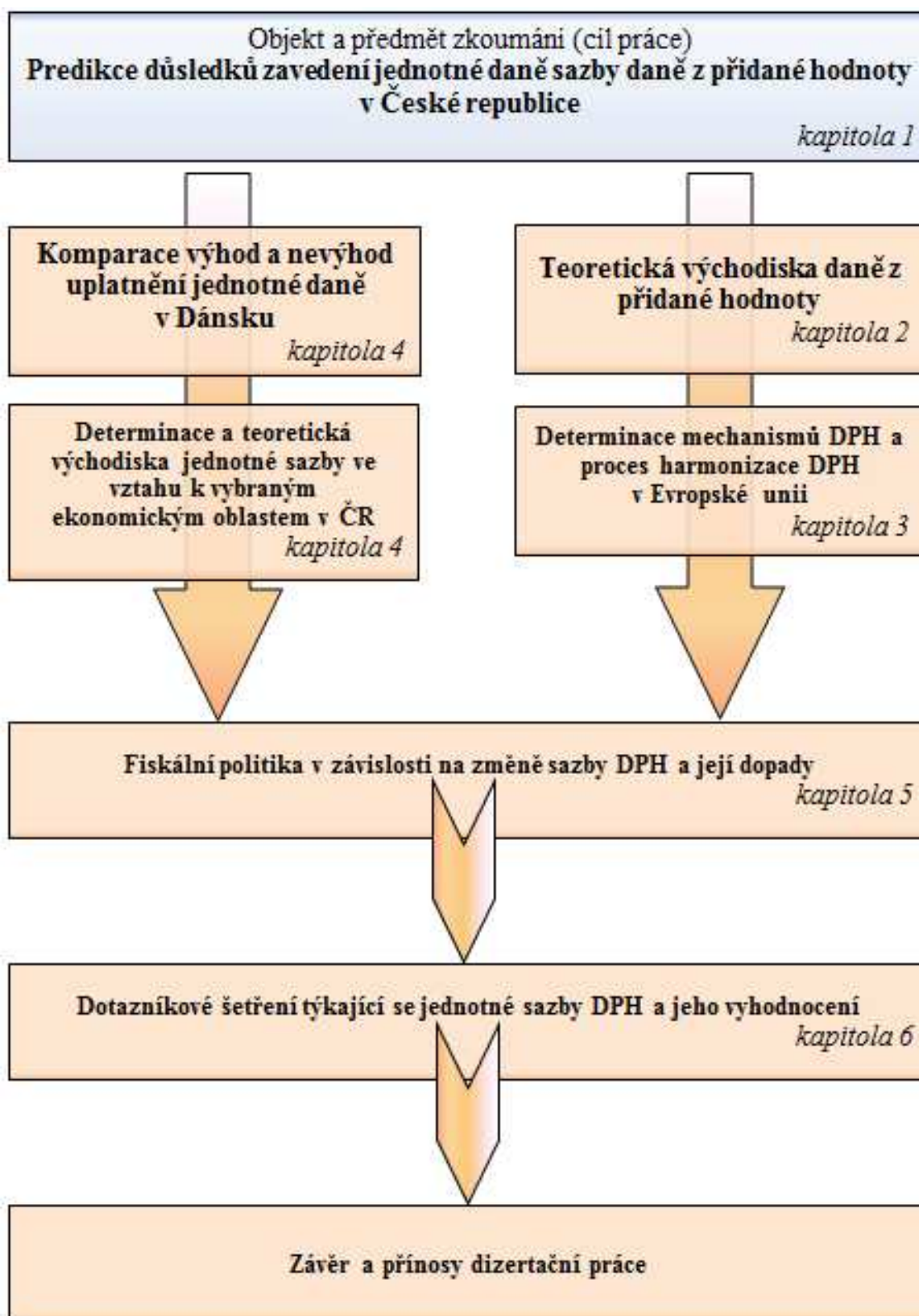
⁹ V případě celé dizertační práce se zaměřuji na státní rozpočet, nikoliv veřejné rozpočty, jestliže nebude uvedeno jinak.

dílčím cílem je fiskální politika v závislosti na změně sazby DPH a její dopady. V dizertační práci je rozdělena na dvě důležité části, predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností a daňová reforma a její dopady v letech 2012 - 2015 na veřejné rozpočty. První část se zabývá ekonomickými předpoklady daňové incidence. Změny sazeb DPH, včetně daňové reformy a promítnutí nejen těchto změn do koncových cen zboží, ale i do výdajů jednotlivých typů domácností, v konečném důsledku změn v nerovnosti v životní úrovni domácností. Druhá část se snaží odhadnout dopady změn na státní rozpočet a veřejných rozpočtů opět v závislosti na změně sazby DPH, některých uvedených daňových změn a samotné daňové reformy. Poslední dílčí cíl je zaměřen na dotazníkové šetření týkající se jednotné sazby DPH a jeho vyhodnocení. Cílem řešení bude zjistit, zda vybrané podniky vnímají zvýšení DPH jako hrozbu pro svůj obor podnikání a zda budou zvýšení DPH krýt ze své marže či půjdou cestou zvyšování cen. Jako podklad pro výběr firem budou vybrány malé a střední podniky zabývající se hoteliérstvím a stavebními činnostmi.

1.2 Členění jednotlivých kapitol práce

Práce je logicky členěna od obecných témat k tématům konkrétním. V úvodu práce je popsán objekt zkoumání a jednotlivé cíle práce. Jelikož se práce zabývá predikcí důsledků zavedení jednotné DPH, bylo nutné na začátku popsat klíčové pojmy, se kterými se v práci setkáváme, a provést jejich rešerši. Jedná se hlavně o vymezení daně z přidané hodnoty a její vymezení v kontextu nepřímých daní, historický vývoj daní v ČR včetně daňových reforem. Nedílnou součástí práce je rozbor procesů harmonizace DPH v EU včetně analýzy evropských směrnic od roku 1967 – 2011. V práci je analyzován dopad jednotné sazby DPH na jediný stát EU, který tuto jednotnou sazbu používá – Dánsko – a jeho srovnání s ČR včetně možného dopadu. Klíčovou oblastí celé práce je determinace a teoretická východiska zavedení jednotné sazby DPH v ČR v souvislosti s analýzou jednotlivých oblastí, které se změna sazby bude týkat (hoteliérství, stavebnictví, potravinářství, atd.). Na tuto kapitolu navazuje predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností a následně její dopad do státního rozpočtu. V neposlední řadě je analyzována daňová reforma a její dopady na veřejné rozpočty v letech 2012 – 2015. Bylo také provedeno a vyhodnoceno dotazníkové šetření v rámci malých firem v ČR v oblasti hoteliérství a stavebnictví týkající se dopadu sblížení DPH na podniky v ČR. Smyslem průzkumu bylo zjistit, zda vybrané podniky vnímají zvýšení DPH jako hrozbu pro svůj obor podnikání a zda budou zvýšení DPH krýt ze své marže či půjdou cestou zvyšování cen. Závěrem práce jsou zhodnoceny přínosy a naplnění jednotlivých předem stanovených cílů.

Schéma č. 1 „Struktura dizertační práce“



Zdroj: vlastní zpracování

1.3 Metody použité v dizertační práci

Dizertační práci lze rozdělit na teoretickou a empirickou část, avšak hranice mezi nimi nemusí být vždy zcela zřetelná. Práce má povahu jak základního teoretického výzkumu (tedy vědeckého poznání daných jevů, jejich struktur, vlastností a příčin existence), tak i aplikovaného výzkumu, který je směřován k specifickému a praktickému cíli, který má využití v praxi.

Teoretické části práce pomocí literární rešerše shrnují dosavadní poznatky, které jsou podstatné vzhledem ke zkoumané problematice. Prvotní fáze sběru dat se opírá o historickou metodu, která v sobě zahrnuje teoretické principy a konkrétní metody zkoumání oblasti DPH, tj. vymezení DPH, historický vývoj a determinace nepřímých daní v ČR, daňové reformy, systém VIES a INTRASTAT, determinace a analýza směrnic DPH v Evropské unii. Základním cílem je snaha o rekonstrukci uplynulých procesů a jejich vysvětlení. S touto fází výzkumu je spojen výběr pramenů a literatury odpovídající zadanému tématu. Tato metoda je považována za metodu, která navazuje na metody ostatní.

V dizertační práci je postupováno od obecného ke konkrétnímu. Teoretické poznatky jsou doplňovány o způsob aplikace v praxi, v těch případech, kde to je možné. Z hlediska dosažení vytyčeného cíle práce zaujímá zvláštní význam metoda dedukce, která umožňuje postupovat od obecných poznatků ke zvláštním a jedinečným jevům, což umožňuje vyvodit určitý závěr. Její základní úlohou je myšlenkové prověření určité teorie. Cílem je dosažení dostatečného souladu mezi daty a modelovými představami. Zde je možné zmínit hlavně kapitolu zabývající se procesem harmonizace DPH v Evropské unii a vztahu DPH ke státnímu rozpočtu České republiky. Pozornosti zasluhuje i metoda abstrakce, která umožňuje vyloučit všechny zbytečné a náhodné skutečnosti a dávat do vzájemného vztahu podstatné a pro určitou informaci významné souvislosti, tak jak je to uvedeno v kapitole týkající se determinace a teoretických východisek jednotné sazby ve vztahu k vybraným ekonomickým oblastem v ČR.

Metoda komparace, která je jednou z nejdůležitějších metod uplatňující se tam, kde jsou stanovena určitá kritéria a našim úkolem je nalézt optimální řešení. Byla použita hlavně v kapitolách komparací výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku a v ČR. Díky této komparaci a následné analýze bylo možné vyvodit nejen kritéria nejvhodnějšího řešení, ale

podpořit i výsledek zkoumaného objektu. Z komparace je možné vycházet při řešení otázek predikce důsledků zavedení jednotné daně na životní úroveň domácnosti a dopadů na veřejné rozpočty.

Za metodologický základ práce lze považovat dialektický přínos, kdy každý jev může být pochopen jako určitá část celku. Přitom zde lze spatřit určitou analogii s moderní metodologickou vědou, s teorií systémů, jež se zabývá vztahy z dynamické interakce jednotlivých částí a celku (vztah analýzy a syntézy). Systémový přístup pomáhá chápat vzniklé problémy komplexně, se všemi souvislostmi ve svém dynamickém vývoji. Jednotlivé kategorie nejsou zkoumány izolovaně, ale vychází z principů celistvosti a principů dialektické jednoty. Proto se tato dizertační práce zabývá systémem DPH jako celem, včetně determinace mechanismů DPH a procesů harmonizace DPH v Evropské unii a jejich závislostí a dopadů do fiskální politiky. Mezi základní metody, které jsou v rámci práce a praktického výzkumu použity, patří metody - analýza a syntéza. Analýza a syntéza je průběžně využívána v celé práci, například při determinaci teoretických východisek jednotné sazby ve vztahu k vybraným ekonomickým oblastem v ČR, analýzy uplatněné jednotné daně v Dánsku. Jelikož analýza a syntéza na sebe vzájemně navazují a navzájem se prolínají a doplňují, můžeme konstatovat, že v dizertační práci je použita metoda analyticko-syntetická.

V rámci šetření nebyla věnována pozornost jen výše uvedeným metodám, neboť i na základě využití dotazníkového šetření a při jeho vyhodnocování vznikla potřeba vyjádření jednotlivých procesů pomocí matematických veličin (procenta, indexy, matematicko-statistické veličiny, aj.). Takový přístup byl spojen s řadou logicko-matematických abstrakcí a systémovým přístupem k objektivní realitě. V dané souvislosti je potřeba poukázat na význam systémové analýzy využití při vyhodnocování výzkumu a využití metody statistické analýzy (četnost, korelace).

V rámci dotazníkového šetření byla využita explorativní výzkumná metoda formou dotazníků. Tato metoda je nejpoužívanější a nejrozšířenější technikou sběru primárních informací. Výsledky zkoumání jsou interpretovány, číselně i graficky znázorněny.

Dotazníkové šetření bylo základem pro získání validních informací. Použitím dotazníkového šetření bylo možno dosáhnout vysokého stupně formalizace a standardizace, která usnadňuje zpracování výsledků prováděného výzkumu i jeho závěrečnou analýzu. Jeho

rozsah byl ovlivněn výzkumnými závěry, jejichž cílem bylo zjistit, zda vybrané firmy vnímají zvýšení DPH jako hrozbu pro svůj obor podnikání a zda budou zvýšení DPH krýt ze své marže či půjdou cestou zvyšování cen. Byl dodržen optimální počet otázek a uplatněn požadavek jednoznačnosti vyplňování dotazníků.

Jako podklad pro výběr firem byly vybrány malé a střední firmy zabývající se hoteliérstvím a stavebními činnostmi. Výběr byl proveden na základě zaměření výzkumu, tj. na firmy podnikající v oblasti hoteliérství a stavebnictví dosahujících nejlepších výsledků v daném roce, hodnoceno dle ekonomických ukazatelů jako je rentabilita, likvidita, zadluženost, aktivita, ziskovost a produktivita.

Jako vyhodnocovací metoda byla použita relativní četnost a korelační koeficient. Jelikož korelace vypovídá o vzájemném vztahu mezi dvěma veličinami, bude předmětem výzkumu vzájemná závislost jednotlivých otázek v dotazníku. Pokud se mezi dvěma procesy ukáže korelace, je pravděpodobné, že na sobě závisejí. Nelze z toho však ještě usoudit, že by jeden z nich musel být příčinou a druhý následkem.

Závěr práce, její přínosy pro vědu a teoretické poznání, je formulován na bázi deduktivní a induktivní argumentace. Deduktivní argumentace je použita tam, kde jsou jasné a nezvratné důkazy závěru autora, naproti tomu induktivní argumentace zase tam, kde jsou předpoklady poskytující potvrzení platnosti závěru. Metoda hypotézy a vědeckého předvídání má rovněž významné opodstatnění v dizertační práci.

2 Teoretická východiska daně z přidané hodnoty

2.1 Vymezení daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) je v České republice zavedena již 19 let. Tato daň je vedle daně spotřební daň nepřímá, universální (platí ji téměř všichni při nákupu zboží a služeb), víceetapňová (daň je uplatňovaná na každém stupni od prvovýroby až po prodej), daň, která je určena sazbou, daň ze spotřeby a v neposlední řadě daň obligatorní. V Evropské unii se používají různé ekvivalenty názvů DPH, kterými jsou například:

- Value Added Tax (VAT) - Velká Británie;
- Mehrwertsteuer (MwSt) – Německo;
- Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Francie;
- Podatek od towarów i usług (PTU) – Polsko;
- Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Itálie, atd.

Její evropská historie spadá pouze do poválečného období druhé světové války, tudíž lze konstatovat, že daň z přidané hodnoty je daň mladá, ale perspektivní pro výběr do státního rozpočtu.¹⁰ Daňové zatížení podniků v některých evropských státech v 70-tých a 80-tých letech činilo až 50 % (např. Velká Británie 1982 – 52 %), v ČR byla v roce 1993 daň z příjmů právnických osob 45 %.¹¹ Zavedením daně z přidané hodnoty do daňové soustavy se tato daň stává nástrojem pro případné snižování přímých, majetkových, případně dalších daní. Je prokazatelné, že nepřímé daně, kromě DPH ještě i daň spotřební (daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků), se stávají daněmi velice oblíbenými a na rozdíl od přímých daní, které za posledních 20 let měly spíše progresivně klesající charakter, trend nepřímých daní po několikaletém pozvolném snižování je opačný a nastává období zvyšování spotřeby, které nyní činí cca jednu třetinu z celkových daňových příjmů.¹²

V současné době jsou v České republice platné dvě sazby daně z přidané hodnoty a to 14 % a 20 %. V prvním roce zavedení DPH (1. 1. 1993) to bylo 23 % a 5 %. Jelikož výběr daně do státního rozpočtu je významný a hlavně stabilní, snaží se vláda sazby různě

¹⁰ Podobné formy nepřímé daně samozřejmě již existovaly již v minulosti, např. v ČSR po 1. sv. válce byl zaveden zákon č. 658/1919 Sb. z. a n., o všeobecné dani z převodu statků a z pracovních výkonů a o dani z přepychové.

¹¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, ve znění pozdějších předpisů

¹² Za rok 2010 činil výběr DPH 269,55mld. Kč, tj. 31,2% na úrovni celostátních daňových příjmů.

upravovat zvyšováním příjmu státního rozpočtu (SR), snižováním deficitu SR, posilováním stability výběru daní.

Daň z přidané hodnoty patří mezi stabilní daně se stabilním výběrem do státního rozpočtu. Jestliže se v roce 2009 česká ekonomika propadla o 4,1 %^{13 14}, tak příjem vybraný na DPH meziročně klesl pouze o 0,6 %¹⁵ z daňových příjmů (tabulka č. 1). Dizertační práce se na jedné straně věnuje rozboru zvýšení sazby u služeb a zboží vyjmenovaných v přílohách 1 a 2 zákona č.235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (např. ubytovací služby, stavební činnost, kultura, potraviny, knihy), na druhé straně změnám bilance ve veřejných rozpočtech v důsledku navrhovaných daňových reforem nebo tak očekávanému přiblížení k vyrovnanému saldu státního rozpočtu. Bylo by ale spekulací, zda i případné zvýšení příjmů ve státním rozpočtu (SR) by nebylo impulsem pro další zvyšování někdy i nesmyslné mrhání výdajů SR, namísto rozumného umístování prostředků do jednotlivých kapitol státního rozpočtu.

V dizertační práci je použita a dále analyzována již zákonem schválená cesta sjednocování sazby DPH. Pro rok 2012 se uplatňuje změna snížené sazby z 10 % na 14 % a v následujícím roce sjednocení snížené a základní sazby na hodnotu 17,5 %. V roce sjednocení, resp. v roce 2014, kdy bude již plně působit trh a ceny, budou ceny již na hodnotách roku 2011 plus přírůžka DPH. U zboží a služeb zatříděné ve zvýšené sazbě 20 % bude tedy výběr daní o 2,1 % nižší, přičemž se jedná o cca dvě třetiny obsahu spotřebního koše, a u zboží a služeb zatříděné ve snížené sazbě bude výběr o 6,8 % vyšší oproti roku 2011.

Není potřeba zdůrazňovat, že daň z přidané hodnoty je jedna z nejdůležitějších daní z portfolia české daňové soustavy. Ne nadarmo také často mění svou podobu pomocí novel, které ztrpčují život nejen ekonomům, ale i podnikatelům, resp. všem obyvatelům země. Na první pohled je její konstrukce zcela jednoduchá - dvě výše sazby a několik druhů osvobozených služeb - ale opak je pravdou. Svou konstrukcí se řadí mezi nejsložitější daně. Ministerstvo financí, potažmo vláda, od zavedení této daně v roce 1993 klade na tuto daň nemalý důraz a rozhodně nelze počítat s tím, že by i někdy byla v budoucnu vypuštěna

¹³ Zdroj: www.czso.cz, ČSÚ národní účty, Ing. Vítězslav Ondruš, CSc., 2010

¹⁴ Rok 2009 uvádím z důvodu významného ekonomických propadu

¹⁵ Zdroj: www.mfcr.cz, Výsledky pokladního plnění státního rozpočtu ČR 2008-2010

z daňové soustavy. Jelikož DPH tvoří více než čtvrtinu celkových příjmů do státního rozpočtu¹⁶, můžeme konstatovat, že správci daně budou zpřísňovat požadavky na výběr této daně, budou dbát na větší prokazatelnost evidence, na technologické vybavení plátců účetními a daňovými softwary. Vlády všech zemí Evropské unie včetně České republiky mají v rukou nástroj, který se stal velmi spolehlivým při sestavování státního rozpočtu. Konečný realizovaný výběr se téměř shoduje s plánovaným (v případě vyloučení nepředvídatelných vlivů a nečekaných recesí). S výběrem DPH od plátců nemívají finanční úřady takové obtíže jako při výběru jiných daní, například daní z příjmů.

V následující tabulce je shrnuto celostátní inkaso (státní rozpočet, kraje i obce) DPH a spotřební daně v České republice za posledních 7 let. Za lomítkem je uvedeno inkaso pouze do státního rozpočtu bez krajů a obcí. Celkové příjmy jsou příjmy do státního rozpočtu. Z hodnot je patrné, že inkaso těchto daní neustále roste (vyjma roku 2009), přičemž podobný vývoj lze vidět ve většině států EU. Tuto skutečnost dokumentuje tabulka č. 1 pod názvem „Vývoj inkasa DPH a spotřební daně za rok 2003 - 2010 do veřejných rozpočtů / státního rozpočtu“.

Tabulka č. 1 „Vývoj inkasa DPH a spotřební daně za rok 2003 - 2010 do veřejných rozpočtů / státního rozpočtu“

Vývoj inkasa DPH a spotřební daně za rok 2003-2010 do veřejných rozpočtů / státního rozpočtu v mld. Kč								
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Příjmy státního rozpočtu	700	769,2	866,5	923,1	1025,9	1064,6	974,6	1000,38
DPH	164,9/125,6	184,3/125,7	208,4/146,8	217,8/153,7	236,4/166,6	255,2/177,8	252,7/176,7	269,6/187,8
Spotřební daň	84,2 / 72,89	95,8 / 89,9	110,5/103,7	119,6/112,6	139,0/131,6	133,0/125,5	131,1/123,8	138,3/130,9

Zdroj: www.mfcr.cz, Výsledky pokladního plnění státního rozpočtu ČR 2003 – 2010, vlastní zpracování

Vláda ČR, ale i ostatní vlády, by mohla zavádět důslednější daňový systém a to jít cestou rovné daně, kterou nesmíme zaměňovat s jednotnou daní. Koncepce rovné daně ekonomů Hall a Rabushky ze Stanfordské univerzity sice bere v úvahu daně důchodového typu, ale všechny příjmy jsou zdaněny pouze jednou, co nejblíže u zdroje, stejnou sazbou.¹⁷

¹⁶ Zdroj: www.mfcr.cz, Výsledky pokladního plnění státního rozpočtu ČR 2003 - 2010

¹⁷ HALL, R. E., RABUSHKA, A. A proposal to Simplify Our Tax System, Wall Street Journal, 10. 12. 1981

Tuto koncepci lze rozšířit i na nepřímé daně. Dle bývalého ministra financí Slovenské republiky Ivana Mikloše je zdanění dle rovné daně pro všechny spravedlivé, neexistují výjimky a je to nejjednodušší, efektivní daňový systém, který přispívá k rychlejšímu růstu dané ekonomiky.¹⁸ V celé její komplexnosti byla rovná daň v EU zavedena pouze na Slovensku. Zde byla progresivní daň (10 % až 38 % pro daň z příjmů fyzických osob, 25 % pro právnické osoby a 20 %, resp. 14 % v DPH) s účinností od 1. 1. 2004 nahrazena rovnou daní 19 %.¹⁹ I když od 1. 1. 2007 se znovu zavedla snížená daň 10 % na léky a vybrané zdravotní pomůcky, od 1. 1. 2011 se zvyšuje základní sazba z 19 % na 20 %, tak dle některých politiků je rovná daň to nejlepší, co může vláda zavést, i když někteří ekonomové zase výhody až tak nespátřují.²⁰ Dle amerického analytika Mitchella [48] rovná daň má výhodu v jednoduchosti, spravedlnosti, vyšší hospodářský růst, motivaci k práci, úsporám, investicím, růstu hodnoty kapitálu, zvýšení občanských svobod a globální konkurenceschopnosti.²¹ Je pravdou, že některé státy, kromě zmíněného Slovenska mimo EU měly zavedením rovné daně rychlý ekonomický růst, např. Hongkong (zavedení 1947 s možností volby mezi rovnou nebo progresivní daní). Dále v určitých podobách zavedly rovnou daň v roce 1994 Estonsko, 1995 Lotyšsko, 2001 Rusko, 2005 Kyrgyzstán, 2007 Kazachstán.²² Na druhé straně existují výhrady mnoha ekonomů proti zavedení rovné daně, např. i v ČR bývalého ministra financí Jiřího Rusnoka.²³ Mezi mnoha důvody je i nepotvrzená zpětná vazba mezi ekonomickým růstem a právě zavedením rovné daně.

2.2 Historický vývoj nepřímých daní v České republice, daňové reformy a determinace nepřímých daní

Daňová soustava a daňový systém jsou dva pojmy, které jsou v ekonomické disciplíně často zaměňovány, ale každý z těchto pojmů vystihuje jiné hledisko. Daňovou soustavu bychom charakterizovali jakou souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. V České republice je daňová soustava konstruována dle ekonomických, politických a sociologických vlivů. Z právního hlediska daně řeší jednotlivé daňové zákony. K faktorům podmiňující různorodost daňové soustavy patří velikost státu, zapojení státu do mezinárodních integračních procesů (Evropská unie). V daňové soustavě daně můžeme členit

¹⁸ MIKLOŠ, I., Daňová reforma na Slovensku, seminář, Praha, 2003, ISBN neuvedeno

¹⁹ Zákon č. 595/2003 Z.z. O dani z příjmov, Zákon č.222/2004 Z.z.. o dani z pridané hodnoty

²⁰ Kohout, P., Centrum pro ekonomiku a polemiku, sborník č. 17, Rovná daň II, Praha, 2002. ISSN 1213-3299

²¹ MITCHEL, D., J. Flat tax is the way of the future, Sunday Business Post, 19. 3. 2006

²² ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi, Informační studie, MFČR, 1/2008

²³ RUSNOK, J. Proč říci ne rovné dani, Týden, 8. ročník, č. 24, 2001, str. 71

podle kritérií v souvislosti na poplatníka (nazývané též dle přesunu) daně přímé, nepřímé [7], [8]. Z rozmanitého členění pouze uvedu, například třídění daní podle vztahu k platební schopnosti poplatníka, podle subjektu, podle předmětu, apod.

Daňový systém je širším pojmem. „Zjednodušeně soustavu daní chápeme jako organizačně a technicky konstituovaný právní systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu a systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně vůči dalším osobám.“²⁴

2.2.1 Analýza daňové soustavy v letech 1918 - 1927

Se vznikem Československé republiky 28. 10. 1918 můžeme konstatovat, že do konce roku 1918 nevznikla žádná poválečná změna v daňovém systému, kromě strohé zmínky v zákoně č. 11/1918 Sb. z. a n., tzv. *recepčního zákona*. Tento zákon vznikl pouze jako právní akt nově vzniklé republiky, vzhledem k zachování souvislosti dosavadního právního řádu se stavem novým a aby nenastaly zmatky a upraven byl nerušený přechod k novému státnímu životu. Kromě vyhlášení samostatného státu československého je po daňové stránce pouze zajímavý článek II, který popisuje, že veškeré dosavadní zemské a říšské zákony a nařízení zůstávají prozatím v platnosti. V právním řádu byly tudíž zanechány zejména zákony č. 220/1896 ř. z., o přímých daních osobních (důchodová daň), zákon č. 88/1869 ř. z., o úpravě dani pozemkové, zákon č. 8/1909 ř. z., o dani výdělkové podniků podrobených veřejnému účtování, zákon č. 97/1888 ř. z., o dani z cukru, zákon č. 278/1916 ř. z., o dani ze zapalovadel, zákon č. 95/1888 ř. z., o dani z lihu, zákon č. 55/1882 ř. z., o dani z minerálních olejů a další dílčí daňové zákony. Rozpočtové právo vycházelo z dřívějšího rakouského práva, přičemž základem byla rozpočtová pravidla zavedená ministerstvem financí v roce 1863 a císařským nařízením z roku 1866. Jednotlivé daně procházely úpravou, a to většinou z původních rakousko-uherských norem. Navíc úpravy u mnohých daní byly pouze „kosmetické změny“ oproti jiným, které známe z pozdější doby. Také bylo třeba po 1. sv. válce obnovit činnosti finančních úřadů a unifikovat daňový systém. Nutné bylo zjednodušit, zmodernizovat výběr daní, neboť byl upraven pomocí více než 500 legislativních norem.²⁵

²⁴ KARFÍKOVÁ, M. Daň a poplatky v Československu v letech 1945-1992. In STARÝ, M. a kolektiv. Dějiny daní a poplatků. Praha : Havlíček Brain Team, 2009, s. 161-207. ISBN 978-80-87109-15-1

²⁵ ŠIROKÝ, J., Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha, nakladatelství C.H. Beck, 2003, ISBN 80-7179-413-9

V nepřímých daních byl přijat zákon č. 658/1919 Sb. z. a n., *o všeobecné dani z převodu statků a z pracovních výkonů a o dani z přepychové*. Tento zákon můžeme klasifikovat jako předchůdce současného zákona o dani z přidané hodnoty. Zákon nabyl účinnosti 1. 1. 1920. Tento zákon reagoval na náklady spojené s budováním nového státu se vznikem republiky a na náklady spojené s armádou. Dani všeobecné z převodu statků a z pracovních výkonů (hlava první) byly podrobeny úplatné tuzemské převody (dodávky) statků, movité věci hmotné (voda, plyn, elektrický proud), práva, komplexy věcí a práv. V dnešní daňové terminologii bychom to mohli nazvat úplatné dodávky zboží a služby. Dani byli povinni podnikatelé, v jejichž podnicích, závodech se dodávka nebo výkon zdanitelný děl, likvidátoři v konkursním řízení, konkursní správce, při dodávkách nepodnikatelů (dodávky příležitostné). Daň byla vyměřena z úplaty za dodávku a činila 1% úplat zdanitelných dodávek. Hlava II zákona se zabývala přepychovou daní, které byly podrobeny tuzemské dodávky výrobců určitých předmětů, které stanovil zvláštní seznam, vývoz předmětů, dovoz přepychových předmětů, drobného prodeje všech předmětů, a to opět dle seznamu. Daňovým subjektem byl výrobce, vývozce, u dovozu tuzemský nabyvatel, u drobného prodeje podnikatel, a daň činila 10 haléřů z každé koruny úplaty, u výrobců a při dovozu 12 haléřů z každé koruny. Zákon č. 658/1919 Sb. byl zrušen a nahrazen zákonem č. 321/1921 Sb. z. a n., a poté změněn zákonem č. 268/1923 Sb., o dani z obratu a dani přepychové. Zásadní změny nastaly přepisem celého zákona, změnou sazby z 1 na 2 % z úplaty za zdanitelné dodávky a výkony. Sazba 1 % zůstala u zemědělských výrobků vyjma některých v specifikovaných (chmel, ovoce, pekařské a mlýnské výrobky). V dani přepychové byly významné změny v převodu sazby z haléřových hodnot na procentuální hodnoty, byl podrobněji specifikován předmět daně. Daň 10 % se odváděla z drobného prodeje přepychových předmětů, výkonů, dražeb a dodávek nepodnikatelů. Snížená daň 2 % byla určena např. dodávkám a dovozům děl umělců a dodávkám dle seznamu, např. určeným k vědeckým, vyučovacím, bohoslužebným, léčebným, technickým účelům.

Spotřební daně po vzniku nového Československa charakterizovala velká skupina daní (akcízů) vycházejících z jednotlivých zákonů, která po roce 1918 navazovala na rakousko-uherské akcízy. Vedle již zmiňovaného zákona č. 658/1919 Sb. z. a n. se každou novou legislativní aplikací sjednocoval daňový systém v ČSR, neboť v Čechách a na Slovensku, ale i v Podkarpatské Rusi stále byly odlišné právní normy. Jelikož počet těchto norem byl četný, uvedu pouze zákony dle názvu vzestupně, případně doplněné o nahrazující předpis do roku 1940:

zákon č. 533/1919 Sb. z. a n., jímž se zavádí všeobecná daň nápojová;²⁶
zákon č. 550/1919 Sb. z. a n., jímž se zavádí daň ze zapalovadel pro Slovensko;²⁷
zákon č. 572/1919 Sb. z. a n., o zvláštní dávce z vína v lahvích;^{28 29}
zákon č. 643/1919 Sb. z. a n., jímž se ruší nebo mění některá ustanovení zák.o dani z lihu;³⁰
zákon č. 262/1920 Sb. z. n., o dani z masa;
zákon č. 264/1920 Sb. z. n., o potravní dani na čáře;³¹
zákon č. 338/1921 Sb. z. n., o dani z vodní síly;
zákon č. 219/1922 Sb. z. a n., o dani z cukru;^{32 33}
zákon č. 1/1924 Sb. z. a n., o dani z uhlí;
zákon č. 168/1930 Sb. z. a n., o dani z piva;
zákon č. 77/1931 Sb. z. a n., o spotřební dani z minerálních olejů;^{34 35}
zákon č. 86/1932 Sb. z. a n., o zdanění lihu používaného k mísení s jinou pohonnou látkou
zákon č. 123/1932 Sb. z. a n., o spotřební dani z droždí;
zákon č. 38/1933 Sb. z. a n., o dani z elektrických zdrojů záření;
zákon č. 40/1936 Sb. z. a n., o spotřební dani z přípravků ke kypření těsta;
zákon č. 41/1936 Sb. z. a n., o spotřební dani z kyseliny octové;
zákon č. 180/1936 Sb. z. a n., o dani z umělých jedlých tuků;
zákon č. 248/1937 Sb. z. a n., o dani z limonád, minerálních a sodových vod.

Daňová reforma, zvaná také Englišova reforma³⁶, začala být připravována v roce 1922 a znamenala úplné oproštění se od rakousko-uherského daňového, celního, procesního i trestního systému. Daňově-rozpočtová reforma byla prosazena ve formě dvou klíčových zákonů. První byl zákon č. 121/1926 Sb. z. a n., *o státním rozpočtu na rok 1927*, kde byly částečně zohledněny Englišovy teoretické úvahy nad systémem veřejných financí. Druhým pilířem reformy veřejných financí byl nový daňový zákon č. 76/1927 Sb. z. a n. *o přímých daních*, kterým se naprosto změnila struktura a konstrukce přímých daní [43], [55], [57], [4].

²⁶ Doplněn zák. 676/1920 Sb. z. a n., jímž se mění způsob zdaňování piva

²⁷ Původní zákon č. 278/1916 ř. z., o dani ze zapalovadel

²⁸ Původní zákon č. 40/1914 ř. z., o dani ze šumivých vín

²⁹ Novelizován zák. 677/1920 Sb. z. a n., a nahrazen zák. č. 233/1926 Sb. z. a n. o dávce ze šumivého vína

³⁰ Původní zákon č. 95/1888 ř. z., o dani z lihu, zákon č. 11/1914, cís. nařízení č.157/1917

³¹ Předmětem daně byla doprava poplatného zboží do částí měst Praha, Brno Bratislava a předměstí a měst s více než 80tis. obyvatel

³² Původní zákon č. 97/1888 ř. z., o dani z cukru, nařízení ze dne 17. 7. 1899 a zák. čl. XVI z roku 1917

³³ Nahrazen zák. č. 98/1926 Sb. z. a n.

³⁴ Původní zákon č. 55/1882 ř. z., o dani z minerálních olejů a zák. čl. XVIII z roku 1882

³⁵ Nahrazen zák. č. 78/1935 Sb. z. a n., o spotřební dani z minerálních olejů

³⁶ Karel Engliš – ministr financí 1920-1921, 1925-1929, 1929-1931, guvernér Národní banky Československé 1934-1939, rektor Univerzity Karlovy 1947-1948

Tento zákon byl čtyřikrát novelizován, a to v roce 1927, 1930, 1932, 1936. Poslední novela reagovala již na světovou hospodářskou krizi. Zákon ruší celou škálu starších zákonů, např. již zmiňovaný zák. č. 88/1869 o úpravě dani pozemkové, patent ze dne 23. 2. 1820 o domovní dani, zák. č. 17 ř. z. z roku 1882, jímž se mění zákony o domovní dani, zák. č. 220/1896, o přímých daních apod. Bohužel se vedle reformy přímých daní nepodařilo reformovat nepřímé daně. Konstrukční systém v podstatě přetrvával i v některých případech až do velké daňové reformy v roce 1993. Tyto daně byly pro státní rozpočet důležité, a to z hlediska fiskálního zájmu na spolehlivém a technicky pohodlném prameni příjmu.³⁷

2.2.2 Analýza daňové soustavy v letech 1928 - 1945

V Československu byly kolem roku 1928 identifikovány první náznaky hospodářské krize a tím byl ukončen tzv. „zlatý věk československé prosperity“ mezi lety 1926 - 1929. [55] Tato krize byla umocněna tím, že Československá republika měla vysoký podíl zahraničního obchodu na národním důchodu [18]. Hospodářská krize měla značný dopad na veřejné finance a to vzhledem k vyplácení podpor v nezaměstnanosti a snížení příjmů do státního rozpočtu. Ty byly sestavovány za období 1931 - 34 jako vyrovnané, ale výsledek byl hluboko v deficitu. Zákonem č. 177/1931 Sb. z. a n. *o přechodné přirážce k dani důchodové a k dani z tantiém* byla zavedena přirážka k dani důchodové, ačkoliv se prohlašovalo, že tato daň nebude přirážkami zatěžována. Kromě přirážky u důchodové daně byla stanovena přirážka k dani z lesů (daň pozemková). Navíc odchodem Karla Engliše z postu ministra financí v roce 1931 se význam Ministerstva financí snížil a postupně se přesouval na Ministerstvo zemědělství a Ministerstvo průmyslu, obchodu a živnosti. Ze strany státu se počaly provádět státní intervence, které probíhaly v různém vydávání zákonů, nařízení, opatření na ochranu domácího trhu. Nástupem Adolfa Hitlera 1933 do funkce říšského kancléře a velice pravděpodobné expanzivní politiky vůči našemu státu, bylo nutné přesunout zdroje do válečného průmyslu včetně získání potřebných financí. Roku 1934 kromě přesunu značné části financí ze státního rozpočtu do vojenských výdajů, dalším významným zdrojem byl nový mimorozpočtový fond zřízený na základě zákona č. 127/1934 Sb. z. a n., který umožňoval čerpat až deset let předem prostředky na obranu státu. Zákonem č. 266/1934 Sb. z. a n. byl zaveden tzv. branný příspěvek, který museli platit všichni muži a ženy mezi věkem 25 - 50let, kteří nesloužili min. 12 týdnů v armádě, a to ve výši 10 % přirážky k důchodové dani. Výdaje na obranu nestačily a Ministerstvo národní obrany tlačilo na vládu, aby neustále

³⁷ VENCOVSKÝ, F. K rozpočtové daňové reformě před sedmdesáti lety, *Economia, Finance a úvěr* 6/1997, s. 321-333

zvyšovala příjmovou stránku státního rozpočtu na tyto výdaje. Z tohoto důvodu vláda zvýšila daň obratu, daň spotřební, a novým zákonem č. 247/1937 Sb. z. a n. zavedla nové daně na obranu státu a mimořádnou daň ze zisků. Kromě tohoto byly realizovány i vedlejší nástroje financování, například vydávání dluhopisů, státní půjčky, Englišova devalvace 1934, a tím zvýšení hospodářského oživení, ale to je téma, které je nad rámec této práce.

Mezidobí 1939-1945 byly pro Československo černou historií. 16. 3. 1939 byl výnosem vůdce a říšského kancléře Adolfa Hitlera vytvořen Protektorát Čechy a Morava a to zákonem č. 75/1939 Sb. z. a n. *o Protektorátu Čechy a Morava*. Z pohledu ústavního práva neměl žádnou pravomoc, jelikož byl vytvořen bez účasti české strany a také nedosáhl téměř žádného mezinárodního uznání. Daňový systém v Českých zemích byl od roku 1940 postupně přibližován říšskému systému. Další příklad implementace, a to na Slovensku a Podkarpatské Rusi u daně z obratu, kde byl zaveden daňový systém maďarský.

V období druhé světové války daně souvisely s výdaji a vedením této války, proto se nedostatek příjmů řešil zaváděním dalších daní a poplatků. V roce 1939 se zavádí tzv. válečná přírážka na zboží široké spotřeby, které zahrnovalo kuřivo a alkohol. Přímé daně se stávají hlavním příjmem státního rozpočtu protektorátu. Došlo k zavedení nových daní, daň korporační, daň z majetku, daň z přepravy kolejovými vozidly, daň z požární ochrany, daň ze mzdy nahradila srážkovou důchodovou daň. Židé, Poláci, Romové platili rasově diskriminační přírážku k důchodové dani, Češi válečný příspěvek k důchodové dani za to, že byli ušetřeni vojenské povinnosti. I přesto docházelo k deficitům státního rozpočtu a ke konci války dosahoval protektorátní dluh 34 mld. Kč [43] [57].

2.2.3 Analýza daňové soustavy v letech 1945 - 1948

Konec války přinesl mnoho úkolů i v daňové oblasti. Musel být očištěn právní řád od předpisů z doby okupace. Klíčovým nástrojem se stal dekret č. 11/1945 Úředního věstníku čsl. *o obnovení právního pořádku*. Základem tohoto dekretu bylo, že předpisy, vyhlášky, zákony vydané od 30. 9. 1938 do 4. 5. 1945, kdy trvala tzv. doba nesvobody, nebudou platné, jelikož nevycházejí z vůle československého lidu. Na druhé straně předpisy specifikované mohly být uplatněny i nadále v zájmu právní jistoty.

Nepřímé daně - patří mezi složitější daně než přímé daně nebo přímé majetkové daně a tomu tak bylo i v předválečné a poválečné době. V roce 1945 se též vycházelo z prvorepublikového zákonodárství, zákona č.268/1923 Sb. z. a n. *o dani z obratu a dani přepychové*. Daní z obratu byly postiženy úplatné tuzemské dodávky, výkony a dovoz všech předmětů tam, kde nebyla daň z přepychu. Základní sazba byla 2 %.

Daň z přepychu byla pro taxativně vyjmenované výkony a předměty. Sazba byla trojí, snížená 2 %, základní 10 % a zvýšená 12 %.

Spotřební daně byly zaměřeny na určité diferencované výrobky, např. daň z lihu, cukru, minerálních olejů, vína, piva, limonád, masa, zápalek, loveckých zbraní, uhlí, vodní síly, potravinová daň na čáře, droždí, a další.

Daň burzovní, daň, kde poplatníci byli zprostředkovatelé burzovních obchodů, při obchodech s cennými papíry. Sazba byla dle druhu cenného papíru. Nepřímé daně také doplnil zákon č. 200/1947 Sb. *o dani z předmětů zbytné potřeby*, tzv. přepychová daň, novelizován zák. č. 140/1948 Sb. Ten postihoval luxusní předměty z daného seznamu, který byl přílohou zákona. Sazby daně byly od 10 % do 100 %.³⁸

Rok 1945 přinesl také negativní zákony a to v podobě první vlny znárodnění. Byly to prezidentské dekrety z 24. 10. 1945; dekret č. 100/1945 Sb. o znárodnění dolů a některých průmyslových podniků, č. 101/1945 Sb. o znárodnění některých podniků průmyslu potravinářského; č. 102/1945 Sb. o znárodnění akciových bank; č. 103/1945 Sb. o znárodnění soukromých pojišťoven. Doly a banky nebyly omezeny kritériem a byly znárodněny všechny, u některých se stal kritériem počet zaměstnanců 500. Tyto podniky byly transformovány do podoby národních podniků. Hospodařily odděleně od státu, ale část zisku musely odvádět do státního rozpočtu. Zanedlouho, a to již v březnu 1946 požadovala Komunistická strana Československa vytvoření nové daňové soustavy, která by odpovídala pokrokové politice. Pokroková politika byla jistě tvořena názorem zdanit, a to co nejvíce zbývající kapitalisty a dostat voličské hlasy z řad dělníků, živnostníků, rolníků pro připravované volby [43], [20].

Rok 1946 a zákon č. 30/1946 *o nové úpravě československého práva v oboru nepřímých daní a státních finančních monopolů* pouze novelizoval některé předpisy o spotřebních daních, daň z cukru, minerálních olejů, piva, šumivého vína, umělých jedlých tuků, atd. Následující zákon č. 31/1946 Sb. *o dani z obratu* též navazoval na předválečné

³⁸ Nepřímé daně podrobněji v kapitole 2.2.1

zákony a této dani po novu podléhaly tuzemské dodávky a výkony, dovozy, přičemž daň se stanovila na 3 % úplaty za zdanitelné dodávky a výkony.

2.2.4 Analýza daňové soustavy v letech 1948 - 1951

28. únor 1948 znamenal do roku 1989 přetržení veškerých funkčních a tržních vazeb. Důsledkem politických změn byla i příprava nové daňové soustavy, která měla odpovídat novému politickému systému. Ta měla plně kontrolovat vnitřní i zahraniční obchod, omezit soukromé podnikání, např. vyšší sazby daně, dále i státními regulacemi ceny, apod.

Nepřímé daně - zákonem č. 283/1948 Sb. *o všeobecné dani* (novelizovaný zák. č. 263/1949 Sb.) započala nová éra v oblasti nepřímých daní, která odráží již fakt dění ve společnosti vedoucí k centrálnímu plánování. Tento zákon nahradil a zrušil dosavadní platné zákony v oblasti nepřímých daní a poplatků, daň z obratu, daň z přepychu, dopravní daně, všechny předpisy o poplatcích. Po novele se stal předmětem všeobecné nákupní daně spotřebitelský nákup zboží a výkonů dle sazebníku. Daň vybíraly podniky maloobchodního stupně, u zboží dovezeného z ciziny celní orgán, u výkonu podnik, který jej provedl.

Odvody ze zisku a jiné odvody státních podniků (národních podniků) založených po roce 1945, které byly podstatnou součástí příjmů státního rozpočtu, nebyly upravovány zákony, ale pouze nižšími právními normativními akty, vyhláškami ministerstva financí.³⁹

2.2.5 Analýza daňové soustavy v letech 1952 - 1969

Tzv. druhá daňová reforma byla nastartována k roku 1952 a bylo přijato devět nových daní (zákony č. 73 - 81/1952 Sb.), které s různými změnami přečkaly dlouhou dobu, až do třetí daňové reformy, kde tvořily základ těchto daní s účinností 1. 1. 1993.

Nepřímé daně - zákon č. 73/1952 Sb., *o dani z obratu* navazuje na zákony č. 283/1948 Sb. a č. 263/1949 Sb. o všeobecné dani. Daň odváděly podniky, organizace a zařízení socialistického sektoru a podléhal jím obrat zboží vlastní výroby nebo vlastního nákupu. Tento obrat zboží byl zdaňován pouze jedenkrát. Daň se tudíž stává součástí ceny a zdanitelným obratem byla jeho prodejní cena. Určení výše daně bylo stanoveno dle sazebníku

³⁹ KARFÍKOVÁ, M., Daně a poplatky v Československu v letech 1945-1992. In STARÝ, M. a kolektiv. Dějiny daní a poplatků. Praha : Havlíček Brain Team, 2009, s. 161-207. ISBN 978-80-87109-15-1

daně z obratu. Jestliže daň z obratu postihovala obrat zboží, zákon č. 74/1952 Sb. *o dani z výkonů* postihoval obrat z prací a služeb. Mezi tyto činnosti patřily opravy, silniční doprava, zhotovování výrobků z materiálů dodaných a jiných výkonů. Zdanitelným obratem byla cena výkonu podnikem, který tento výkon prováděl. Zákon byl zrušen zákonem č. 67/1961 Sb. *o zrušení daně z výkonu* a podstata těchto činností se stala součástí daně z obratu.

2.2.6 Analýza daňové soustavy v letech 1970 - 1988

Toto období není již poznamenáno tak dramatickou změnou daní, které jsme poznali daňovou reformou v roce 1927 a 1952. Od roku 1953 se téměř všechny nové daně dočkaly úpravami a novelizacemi daňové reformy v roce 1993.

Nepřímé daně - daň z obratu, z důvodu pouze drobných změn, bude popis této daně specifikován v následující kapitole.

2.2.7 Analýza daňové soustavy v letech 1989 - 1992

I nadále platilo, že organizace používají tzv. dvoukanálového principu zdanění. To znamená, že například organizace zabývající se zemědělstvím odvádějí vedle daně z obratu i zemědělskou daň.

Nepřímé daně - daň z obratu, která byla upravena zákonem č.73/1952 Sb. (novelizovaná zákonem č.107/1990 Sb.) a nakonec nahrazena zákonem daně z přidané hodnoty č. 588/1992 Sb. Od účinnosti tohoto zákona se stala tato daň nejdůležitějším příjmem státního rozpočtu. Plátcí daně byly po novele státní podniky, státní hospodářské organizace, sdružení s právní subjektivitou, obchodní společnosti, státní organizace Československé státní dráhy, bytová, spotřební a výrobní družstva, zemědělská družstva, podniky zahraničního obchodu, fyzické osoby, které byly zapsány v podnikovém rejstříku a další. Předmětem této daně byl obrat z prodeje zboží vlastní výroby, vlastního nákupu, a v roce 1990 bylo doplněno zboží z dovozu. U této daně se uplatňovala zásada jednorázovosti, tzn., že daň byla odvedena pouze jednou a to z prodeje každého výrobku bez ohledu, kolika výrobními fázemi výrobek prošel. (pozn. můžeme porovnat s dnešním zákonem o DPH). Zboží se prodávalo včetně daně, přičemž bez daně se mohlo prodávat pouze na základě sazebníku. Daň z obratu byla součástí maloobchodních cen, a za tuto cenu nakupoval spotřebitel. Podniky pouze za předpokladu, že nakupovali v maloobchodě. Obchodní ceny zahrnovaly zpravidla

velkoobchodní cenu plus daň z obratu, a za tyto ceny se prodávalo zboží organizacím, které měly nárok na obchodní srážku. Na druhé straně organizace, které neměly nárok na tuto srážku, se obchodní cena povyšovala o tzv. dodatkovou daň z obratu. Samotný výpočet daně se prováděl dle třech platných způsobů. První způsob vycházel z rozdílu mezi maloobchodní a velkoobchodní cenou. Jestliže měl odběratel nárok na obchodní srážku, daň se počítala rozdílem mezi velkoobchodní cenou a obchodní cenou. Druhý způsob byl stanoven procentním výpočtem sazby z obchodní ceny a to v případech, kdy odběratel neměl nárok na obchodní přírážku. Poslední způsob byl vyjádřen pevnou částkou za měrnou jednotku např. litr, kg, tuna, bez ohledu na stanovenou cenu. Od 1. 1. 1991 došlo ke sjednocení sazeb do čtyř daňových pásem a to 0 %, 12 %, 22 %, 32 %. Změnou dne 2. 5. 1991 došlo ke snížení na 11 %, 20 %, 29 %, a od 1. 7. 1991 byly sníženy některé komodity potravin, léků, apod. Z režimu sjednocených daňových sazeb byly z „prohibitivního“ důvodu vyjmuty alkoholické nápoje, cigarety, pohonné hmoty, káva a čaj, kde byla sazba 34 % a 88 %.⁴⁰

2.2.8 Analýza daňové soustavy počínaje rokem 1993

Zatím poslední třetí daňová soustava začala platit s účinností 1. 1. 1993. Tato soustava byla provedena s požadavky tržního mechanismu a nahradila všechny zákony, které vycházely z předcházejícího socialistického systému. Tento daňový systém měl pomoci k přechodu k tržně orientované ekonomice, k vytváření stabilního makroekonomického prostředí a fiskálního výnosu. Byly zavedeny tři základní daňové proudy, které zahrnovaly spotřební daně, zdanění příjmů a příspěvky na sociální zabezpečení. Kromě makroekonomické stability, fiskálního výnosu, jsou dle Vančurové i další cíle:

- *„Zvýšit význam zdanění spotřeby – zavedením daně z přidané hodnoty s výrazným rozšířením základny a při snížení počtu a redukci rozptylu sazeb (oproti původní dani z obratu); zavedení specifických spotřebních daní;*
- *zavést samostatné příspěvky na systémy sociálního zabezpečení, které zajistí budoucí finanční soběstačnost těchto systémů;*
- *zavést univerzální a jednotné zdanění příjmů“.*⁴¹

⁴⁰ KARFÍKOVÁ, M., Daně a poplatky v Československu v letech 1945-1992. In STARÝ, M. a kolektiv. Dějiny daní a poplatků. Praha : Havlíček Brain Team, 2009, s. 161-207. ISBN 978-80-87109-15-1

⁴¹ VANČUROVÁ a kol. Daňový systém České republiky, VOX, Praha, 2000, ISBN 80-86324-05-2

V této kapitole nebudou specifikovány samostatně nepřímé daně jako v předchozích kapitolách, jelikož jednotlivé daně lze prostudovat v dostupných zákonech, v daňových portálech, odborných publikacích.

Tabulka č. 2 „Přechodový můstek z daňového systému ke konci roku 1992 a daňového systému platného od roku 1993“.

Daňový systém do konce roku 1992	Daňový systém od roku 1993
Zdanění fyzických osob	
Zák. č. 76/1952 Sb., o dani ze mzdy	Zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů - daň z příjmů fyzických osob
Zák. č. 36/1965 Sb., o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti	
Zák. č. 389/1990 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva	
Zák. č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani – daň z příjmu občanů ze zemědělské výroby	
Zdanění podniků	
Zák. č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani – daň z objemu mezd a odměn	Zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů - daň z příjmů právnických osob
Zák. č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani – daň ze zisku	
Zák. č. 157/1989 Sb., o důchodové dani – důchodová daň, daň z objemu mezd	
Zák. č. 156/1989 Sb., o odvodech do státního rozpočtu – odvod z objemu mezd, odvod ze zisku, odvod z odpisů základních prostředků, regulační a cenové odvody	
Majetkové daně	
Zák. č. 143/1961 Sb., o domovní dani	Zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí - daň z pozemků, daň ze staveb
Zák. č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani – daň z pozemků	
Zák. č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích	
	Zák. č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitosti
	Zák. č. 16/1993 Sb., o dani silniční
Majetkové daně	
Zák. č. 73/1952 Sb., o dani z obratu	Zák. č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty
Zák. č. 530/1991 Sb., o dovozní dani	Zák. č. 587/1992 Sb., o spotřební dani - daň z uhlovodíkových paliv a maziv, lihu a lihovin, piva, vína, tabákových výrobků

Zdroj: Vlastní zpracování

3 Determinace mechanismů DPH a proces harmonizace DPH v Evropské unii

3.1 Systém VIES a INTRASTAT

Vstup České republiky do Evropské unie k 1. květnu 2004 přinesl významné změny pro velké množství českých společností, jejichž činnost přesahuje hranice České republiky. Vstupem České republiky do Evropské unie se Česká republika stala součástí jednotného vnitřního trhu. Vznikla tak „oblast bez vnitřních hranic, v níž byly propojeny trhy zboží, pracovníků, služeb a kapitálu“. Společným úsilím členských zemí byl vytvořen hospodářský prostor umožňující uplatňovat čtyři svobody: svobodu volného pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu. Tento vnitřní a zároveň mezinárodní trh si pochopitelně vyžádal specializované kontrolní nebo zjišťovací mechanismy VIES a INTRASTAT.

3.1.1 Determinace a analýza systému VIES

Se zavedením tzv. „Jednotného vnitřního trhu“ k 1. lednu 1993, který je spojen s volným pohybem zboží, služeb, kapitálu a pracovních sil, byly zrušeny fiskální hranice uvnitř Evropské unie a byl vytvořen nový kontrolní systém daně z přidané hodnoty VIES (VAT Information Exchange System) pro obchody uvnitř Společenství. VIES je nadstavbou ADIS „Automatizovaný daňový informační systém“ a jedná se o aplikačně technickou podporu české daňové správy. V Evropské unii neexistuje žádná centrální databáze DPH, která by žadateli vygenerovala na jeho příkaz vyžádaný daňový subjekt. To zůstává na národních systémech a příslušným dotazem je informace odeslána do národní databáze prostřednictvím zabezpečeného intranetového propojení. Pro ověření daňového identifikačního čísla plátce v jakémkoliv členském státě lze použít stránku EU, kde je informace poskytnuta okamžitě po vyplnění příslušného státu a daňového identifikačního plátce.⁴²

Systém VIES umožňuje finančním úřadům jednotlivých států nejenom si předávat informace o DPH v rámci členských států EU, ale i zavést rámec zavedení kontroly uplatňování nároku na osvobození od DPH při dodání zboží mezi jednotlivými státy Evropské unie z důvodu možnosti daňových úniků. Dalším přínosem v rámci EU bylo snížení

⁴² Zdroj: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vieshome.do

administrativního zatížení podniků a to odstraněním zhruba 60 milionů celních dokladů ročně.⁴³

Tabulka č. 3 „Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES“

Zdroj: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/lang.do?fromWhichPage=vieshome&selectedLanguage=CS

Základní právní rámec byl dán Směrnicí Rady 91/680/EHS ze dne 16. 12. 1991 (viz kapitola 3.2.1). Dle nového systému DPH uvnitř společenství bylo zachováno osvobození od DPH při vývozu zboží a naopak zdaněno dovážené zboží platnou sazbou v zemi příjemce. Aby systém doznal funkčnosti, musí každá členská země EU udržovat informace o plátcích daně z přidané hodnoty, zavádění nových plátců, změny a zrušení plátce z registru, a také poskytovat v rámci EU jednotlivé dodávky zboží a služeb mezi členskými státy. Tyto dodávky obsahují seznamy odběratelů a pohyby intrakomunitárního dodání služeb, zboží a jejich hodnoty. Na druhé straně od 1. 1. 2010 je rozšířena povinnost pro plátce DPH podávat vedle souhrnného hlášení na zboží též souhrnné hlášení na služby s místem plnění v jiném členském státě dle §9 odst. 1 zákona o DPH a to z obecné lhůty kvartální na měsíční. Z tištěné podoby přešlo podávání tohoto souhrnného hlášení na elektronickou podobu formou datové zprávy, která by za určitých podmínek měla být opatřena elektronickým podpisem. Daňová správa každého členského státu odpovědná za kontrolu uvnitř Společenství má přímý

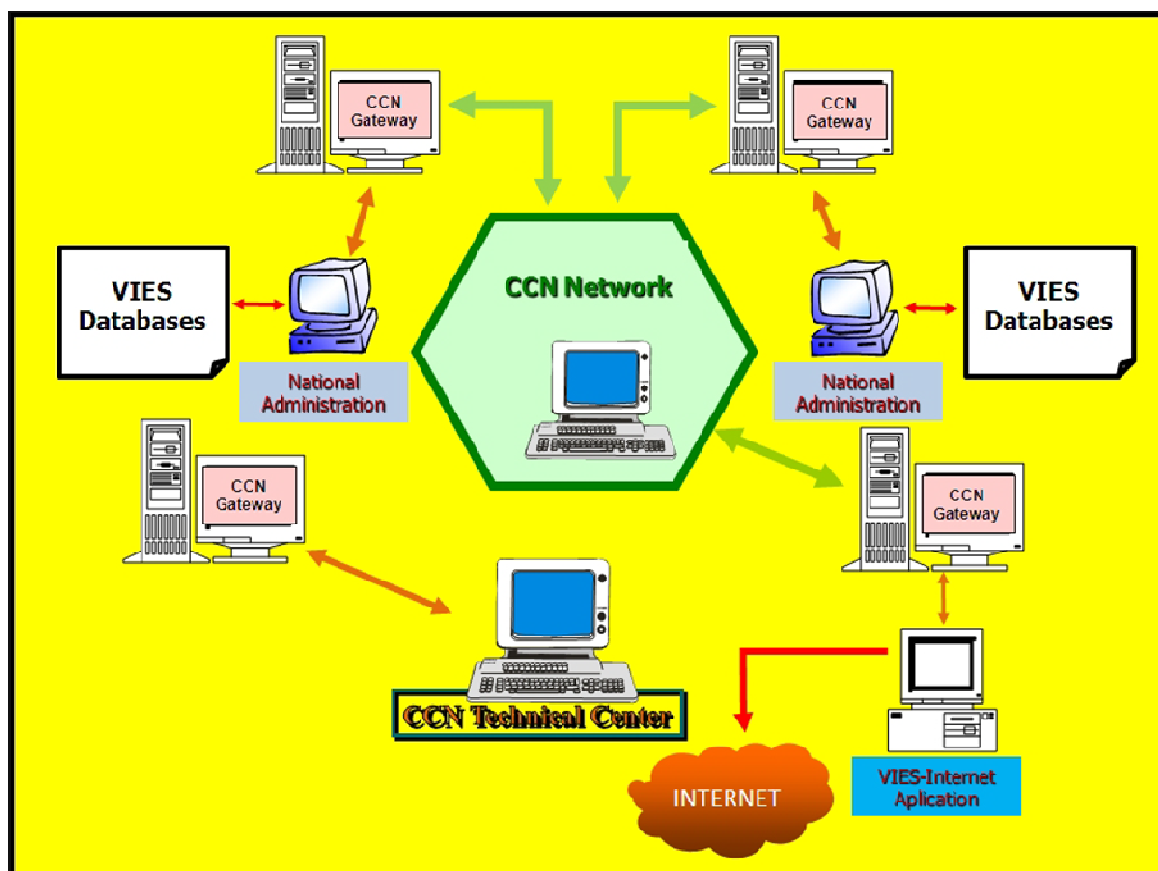
⁴³ http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/faqvies.do

přístup k databázi DPH v jiných členských státech. Ta umožňuje poskytnout tyto základní informace:

- sledování a kontrolování toku obchodu uvnitř Společenství pro detekci všech druhů nesrovnalostí;
- obraty mezi jednotlivými odběrateli a dodavateli;
- aktualizace poskytnutých měsíčních dat;
- získání registračních údajů plátců DPH.

Základem komunikace mezi členskými státy a EU je společná komunikační síť/společné systémové rozhraní CCN/CSI, která byla uvedena do provozu 1999. Hlavním znakem CCN/CSI sítě je bezpečná a důvěrná komunikace, spolehlivost a přístupnost. Propojení je mezi všemi 27 členskými státy plus Norsko a Švýcarsko na 39 místech Evropy. Co se týče počtu zpráv posílaných mezi správci daní, v roce 2006 prošlo přes tuto síť 105 miliónů zpráv, v roce 2013 by to mělo být kolem 580 miliónů zpráv.

Graf č. 1, „Architektura systému VIES“



Zdroj: Commission of the European Communities, Annex to the Proposal for a decision of the European Parliament and of the Council, Brussels, 2006; vlastní zpracování

3.1.2 Determinace a analýza systému INTRASTAT

1. 5. 2004 vstoupila Česká republika do Evropské Unie a výměna zboží v rámci této skupiny členských států EU z hlediska daně z přidané hodnoty přestala být považována za obchod se zahraničím. Na druhé straně výměna zboží se státy mimo Evropskou Unii je považována za obchod se třetími zeměmi. Po právní stránce se členské státy EU zavázaly implementovat jednotlivé složky nejdříve ze šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977, poté na základě tzv. „recastu“ Šesté směrnice, směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006. I Česká republika provedla legislativní proces v DPH z důvodu vstupu ČR do EU a to nahrazením původního zákona č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty novým zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

ČR se po vstupu do EU zavázala zapojit do statistického systému sledování zboží mezi členskými státy EU a tudíž Intrastat můžeme označit jako „*systém sběru a zpracování dat pro statistiku obchodu se zbožím mezi členskými státy, zahrnující i sběr údajů o pohybu zboží, které přímo předmětem obchodu mezi obchodními partnery z různých členských států není*“.⁴⁴ Pro statistické sledování pohybu zboží se třetími zeměmi slouží systém nazývaný Extrastat. Oba dva systémy řídí orgán Komise Evropského společenství Eurostat, který sídlí v Lucembursku. Intrastat navazuje po vstupu České republiky do Evropské unie na sběr údajů od jednotlivých plátců. Ti byli povinni předkládat tzv. JCD (Jednotná celní deklarace) celním úřadům při dovozu nebo vývozu zboží. Celní úřady předávaly tyto deklarace Českému statistickému úřadu, který po zpracování vypracovával různé přehledy, statistiky, ročenky. Orgány Evropské unie postupně vydaly několik dokumentů o statistice, z nichž nejdůležitější jsou Nařízení Rady (ES) č.322/97, o statistice Společenství, na základě kterého bylo vydáno Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č.638/2004 o statistice Společenství obchodu se zbožím mezi členskými státy. V roce 2005 bylo, s cílem zjednodušit vykazování údajů o přijetí nebo odeslání zboží, vydáno Nařízení Komise (ES) č.1915/2005, kterým se mění nařízení (ES) č.1982/2004, pokud jde o zjednodušení zaznamenávání množství a údajů o zvláštních pohybech zboží, platné od 1. 1. 2006. V ČR vydal ČSÚ spolu s Ministerstvem financí Vyhlášku č.201/2005 Sb. o statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropských společenství, která platí od 1. 7. 2005. Novelizována byla vyhláškou č.563/2006 Sb. a k 1. 1. 2009 znovu novelizována č.393/2008 Sb [5].

⁴⁴ Český statistický úřad; Generální ředitelství cel – Příručka pro Intrastat CZ 2011

Intrastat je velice obsáhlá oblast, která by vydala na celou práci, proto v této práci jsou uvedeny pouze nejdůležitější body. Do výkazu pro Intrastat se vykazují údaje o pohybu zboží mezi ČR a ostatními členskými státy. Jde o zboží, které skutečně přestupuje státní hranici ČR. Naopak nevykazují se údaje o zboží, které vůbec nepřekročí státní hranici ČR, přijaté zboží dovážené ze třetí země, odeslané zboží vyvážené do třetí země, které je propuštěno do vývozního celního režimu celními orgány v ČR nebo zboží, které přes ČR pouze tranzituje. Dále se nevykazují např. platební prostředky, měnové zlato, zboží pro pomoc v nouzi, software dodávaný elektronicky e-mailem, zboží pro opravu, nové dopravní prostředky. Systém Intrastat je povinný pro všechny členské státy Evropské unie, není však jednotný v oblasti sběru prvotních údajů (např. ve formě výkazu, organizačním zabezpečení, v rozlišení obchodních transakcí, ve výši prahů pro vykazování, při jejichž nedosažení zpravodajská jednotka údaje do Intrastatu neposkytuje, v používání dalších osvobozujících prahů, apod.). Povinnost vykazovat data pro Intrastat v České republice vzniká pouze osobám registrovaným nebo identifikovaným v ČR k DPH (jak fyzické, tak právnické osoby), ve vyhlášce označované jako zpravodajské jednotky. Povinnost mají i zpravodajské jednotky, které jsou osobami registrovanými k DPH současně v ČR i v jiném členském státě a v ČR nemají své sídlo, místo podnikání (provozovnu) nebo i zahraničním osobám s daňovou povinností k DPH v ČR, pokud se registrovaly k DPH a DIČ jim přidělil Finanční úřad pro Prahu 1. Povinnost vykazovat všem uvedeným osobám je na základě dosažení limitu pro vykazování údajů do Intrastatu. V ČR byl rokem 2004 stanoven práh u přijetí zboží v hodnotě 2 milionů Kč a u odeslání zboží práh 4 milionů Kč. Lednem 2009 jsou zvýšeny oba limity, výše limitů je stanovena na 8 milionů Kč pro odeslané a na 8 milionů Kč pro přijaté zboží. Zjednodušeně lze říci, že do statistického systému Intrastat se zahrnuje všechno zboží, které má status Společenství a pohybuje se mezi členskými státy, s výjimkou zboží osvobozeného od vykazování. Zbožím se statusem Společenství je zboží:

- úplně získané nebo vyrobené na území Společenství;
- zboží ze zemí a území, které nejsou součástí celního území, propuštěné do volného oběhu;
- zboží vyrobené nebo získané ze zboží uvedeného v předchozích odrážkách.⁴⁵

Zpravodajská jednotka vyhotovuje a předává samostatně výkazy o odeslání, a samostatně výkazy o přijetí zboží počínaje referenčním obdobím, ve kterém od počátku

⁴⁵ Viz též Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. 10. 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů

kalendářního roku nebo ode dne přidělení nového daňového identifikačního čísla v průběhu kalendářního roku celková hodnota zboží odeslaného do jiných členských států Společenství dosáhla již zmíněného prahu pro vykazování. Do výkazů se uvádějí údaje o odeslaném anebo přijatém zboží bez ohledu na skutečnost, zda obchodní transakce, při které zboží prokazatelně překračuje státní hranici České republiky, je uskutečňována s osobou registrovanou nebo neregistrovanou k dani z přidané hodnoty. Celnímu úřadu se výkazy předávají elektronicky způsobem a za podmínek jím stanovených. K tomuto účelu lze využít poskytovaný programový produkt „IDES“. Písemně na tiskopisech v listinné podobě se mohou výkazy pro Intrastat předávat celním úřadům jen v případech, ve kterých zpravodajská jednotka vykazuje za jedno referenční období údaje o odeslaném nebo o přijatém zboží maximálně na 15 číslovaných řádcích příslušného tiskopisu, zpracovaných na jednom listě. Výkazy jsou předány tak, aby je Celní úřad obdržel nejpozději do 10. pracovního dne měsíce následujícího po referenčním období, elektronicky nejpozději do 12. pracovního dne. Vyhotovují se vždy za referenční (sledované) období, to je za jeden kalendářní měsíc, zvlášť za odeslání zboží a zvlášť za jeho přijetí. Nedojde-li v referenčním období k žádnému odeslání nebo přijetí zboží, oznámí zpravodajská jednotka tuto skutečnost celnímu úřadu ve výkazu, který se v tomto případě pro účely této vyhlášky označuje jako negativní hlášení. Při jednorázovém (příležitostném) přijetí nebo odeslání zboží v hodnotě dosahující prahu pro vykazování, nepředpokládá-li zpravodajská jednotka do konce kalendářního roku žádné další přijetí nebo odeslání zboží, může výkaz podat (označit) jako „jednorázový“ a v následujících měsících již nevyhotovuje a nepředkládá žádná negativní hlášení.⁴⁶

Zveřejněné údaje jsou určeny především Evropské komisi, různým mezinárodním organizacím, Českému statistickému úřadu, podnikatelským subjektům, Ministerstvu průmyslu a obchodu, České národní bance, profesionálním svazům různých odvětví, například průmyslu, obchodu, dopravy.

⁴⁶ Vyhláška č. 201/2005 Sb., O statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropských společenství, jak vyplývá ze změn provedených vyhláškami č. 563/2006 Sb. a č. 393/2008 Sb.

3.2 Determinace a analýza směrnic daně z přidané hodnoty v EU

3.2.1 Směrnice EU

Analýza Evropských směrnic se zabývá procesem harmonizace daně z přidané hodnoty v EU a jejich rozbohem. Cílem práce je rozbor a zhodnocení téměř všech směrnic Rady mezi rokem 1967 až 2011. Z provedeného rozboru vyplývá, že proces harmonizace DPH prošel početnými změnami v podobě směrnic, doplňujících směrnic, doporučení, návrhů a rozhodnutí. V rámci přizpůsobovacího procesu bylo vydáno od roku 1967 více než 60 evropských směrnic Rady EU, které jsou téměř všechny obsahem dizertační práce. Z analýzy dále vyplývá, které země měly největší počáteční potíže při zavedení DPH, udělování výjimek, jaké kroky jsou prováděny, aby nebyla narušena poctivá hospodářská soutěž, apod. [17], [1], [22], [40], [44].

Počátek nové éry daně z přidané hodnoty, Taxe sur la valeur ajoutée se poprvé objevil ve Francii. Její zakladatel a navrhovatel byl náměstek ředitele Generálního ředitelství pro daně ing. Maurice Lauré.⁴⁷ Samotná koncepce však vycházela již od dob německého průmyslníka Dr. Wilhelma von Siemense z let 1918.⁴⁸

Princip této nové koncepce měl být pouze ve zdaňování spotřeby u spotřebitele, který si jako konečný spotřebitel spotřebovávající produkt nebo službu nemůže nárokovat daň z přidané hodnoty. Daň měla být účtována dodavatelem, který jí získá od kupujícího dané služby nebo produktu a odvede ji na účet finančního úřadu. Daň se měla odvádět pouze z konečné ceny produktu, nikoliv z každé transakce bez nároku odpočtu a měla nahradit daně z obratu. Tato myšlenka se ujala a nabyla účinnosti 10. 4. 1954.

Od svého vzniku byla daň z přidané hodnoty uvalena ve všech odvětvích Francie, první zemí v Evropě, která použila tento systém. Hned se tato daň osvědčila a zjistilo se, že tvoří podstatný podíl ve vládních příjmech francouzské ekonomiky. Daň z přidané hodnoty v tomto případě nebyla v kaskádovém systému, ale byla vybírána efektivněji v každé fázi.

⁴⁷ Institut Constant de Rebecque, La TVA, un impôt silencieux mais nocif, Lausanne, 2007

⁴⁸ Taxanalysts, The VAT Reader, What a Federal Consumption Tax Would Mean for America, 2011, str.15

Tabulka č. 4 „Rozdíl mezi kaskádovým zdaněním a zdaněním DPH“

podnik na výrobu dveří do aut	základ daně (v Kč)	DPH 20 % (v Kč)	daň.povinnost – kaskádový systém (v Kč)	daňová povinnost – DPH systém (v Kč)
ocelárna – výroba surových plechů	5 000	1 000	1 000	1 000
lisování plechů	10 000	2 000	2 000	1 000 (2000-1000)
lakýrna	15 000	3 000	3 000	1 000 (3000-2000)
montovna dveří	20 000	4 000	4 000	1 000 (4000-3000)
prodejna automobilových částí (marže)	25 000	5 000	5 000	1 000 (5000-4000)
Celkem			15 000	5 000

Zdroj: Vlastní zpracování⁴⁹

Systém daně z přidané hodnoty převzala šestka Evropského hospodářského společenství EHS, kdy toto uskupení z počátku tvořilo šest členských států: Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Nizozemsko a SRN.⁵⁰ Tyto státy dosud používaly různé formy nepřímých daní, z nichž většina byla typu kaskádních daní. Kaskádová daň „cascade tax“ je termín používaný k popisu situace, kde je daň z obrátu použita na každou fázi výrobního cyklu. Tato daň je také proto popisována jako ekonomicky nevýhodná, jelikož zdaňování celkové hodnoty produktu docházelo postupně v jednotlivých fázích výroby, a to vždy u nového účastníka procesu. Další nevýhodou z makroekonomického hlediska byla nemožnost zjistit skutečnou výši daně zahrnutou do konečné ceny konkrétního produktu. Úskalí bylo také v nároku na odpočet, obchodníci nemohli uplatňovat DPH z předchozích fází. Problém kumulace daně se projevil i při obchodu se členskými státy, protože daň v konečné ceně znemožňovala srovnání a hlavně vypořádání u přeshraničního obchodu mezi jednotlivými státy.

Daň z přidané hodnoty se zdá nejen logická, ale vyznačuje se specifickými vlastnostmi v porovnání s daněmi přímými. Ekonomové a politici označují jejich výhodu:

- rovnost všem subjektům, jak fyzická, tak právnická osoba platí stejnou sazbu;
- skrytá v ceně služeb a výrobků – není tak na první pohled viditelná, a u spotřebitele nevyvolává pocit negace nebo zdanění;
- zachování tzv. principu neutrality, daň z přidané hodnoty se vzhledem k výrobě a distribuci (např. služby) přesouvá na konečného příjemce (spotřebitele);

⁴⁹ Pro zjednodušení hodnot v tabulce č. 4, je vždy uvažována přidaná hodnota ve výši 5.000,- Kč.

⁵⁰ Evropského hospodářského společenství bylo založeno šesti zakladatelskými státy tzv. Římskou smlouvou, která vstoupila v platnost 1. ledna 1958. Cílem této unie bylo vybudování společného trhu s volným pohybem kapitálu, zboží, služeb a pracovních sil.

- finanční úřady nemají s výběrem a případnou kontrolou větší problémy oproti nepřímým daním;
- při sestavování státního rozpočtu lze spolehlivě předvídat výběr daní;
- neúčelovost a neekvivalentnost, tj. jednostranná povinnost platit daň bez nároku plnění ze strany státu;
- lze zdanit téměř všechny statky, tím lze předcházet daňovým únikům;
- spotřebitel může své nákupy přímo ovlivňovat, což se projeví i ve výši odvedené daně;
- její nepřímý výběr nezatěžuje občana „poplatníka“, ale plátce DPH „subjekt“, který provádí ekonomickou činnost.

Na druhé straně DPH má také negativní stránky, přinejmenším se bude jednat o:

- složitost daňového zákona – zákon o DPH patří mezi jeden z nejsložitějších zákonů, a jeho složitost umocňují i časté novelizace (v posledních letech i několikrát za rok);
- inflační tendence – DPH působí na výši ceny služeb a výrobků, tím i na nabídkovou inflaci;
- ceny zboží a služeb jsou daní deformovány;
- rovnost všem subjektům – sociální vrstvy jen těžce mohou ovlivnit své nákupy (transakční náklady - energie, potraviny, nájemné). Naproti tomu vysoko-příjmové skupiny své příjmy hned neutratí, mohou je převádět do svých úspor či kapitálových investic, a tím se vyhnout zdanění.

Právním pilířem unijního práva pro daň z přidané hodnoty se stala šestá směrnice, která byla po dlouhou dobu do roku 2007 rozhodujícím pravidlem pro všechny státy Evropské unie. Navazující směrnice byly směrnicemi doplňujícími, novelizujícími a reagujícími na přizpůsobování a harmonizaci států Unie. Jelikož přizpůsobovací proces v rámci DPH měl od roku 1967 více než 60 evropských směrnic, z důvodu obsáhlosti v rámci kapitoly uvedu pouze směrnice, které se týkaly daně z obratu nebo daně z přidané hodnoty, s uvedeným, a co nejstručnějším komentářem.

67/227/EHS - první směrnice Rady ze dne 11. 4. 1967 ⁵¹ - hlavním cílem této směrnice je vytvořit v rámci hospodářské unie společný trh s poctivou soutěží, který má stejné vlastnosti jako vnitrostátní trh vedoucí ke společné harmonizaci. Směrnice měla vést také ke

⁵¹ First Council Directive 67/227/EEC of 11 April 1967 on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes

zrušení vícefázových daní a k přijetí společného systému daně z přidané hodnoty všemi členskými státy jako daň, která dosahuje největší jednoduchosti a neutrality. Jako nejzazší termín nepoužívání daně z obratu si Rada stanovila k 1. 1. 1970.

Dle JUDr. Pavla Matouška⁵² je k prosazení harmonizačních cílů v rámci EU používáno několik metod:

- transpozice – do národní právní normy je formálně přenesen obsah záměru EU, avšak bez praktické aplikace, účinku;
- implementace – do národního předpisu je nejen formálně vložen záměr EU dle příslušné směrnice EU, ale je i vnitrostátně aplikován, prakticky užíván a vymáhán;
- komunitarizace vnitrostátního práva – náhrada předpisem z právního systému EU.

67/228/EHS - druhá směrnice Rady ze dne 11. 4. 1967⁵³ - o harmonizaci právních předpisů čl. států týkajících se daní z obratu - Struktura a způsoby použití společného systému DPH.

69/463/EHS – třetí směrnice Rady ze dne 9. 12. 1969⁵⁴ - směrnice reagovala na požadavek Itálie, která zaváděla daňovou reformu, a proto nemohla dodržet termín stanovený ve směrnici 67/227/EHS. A Belgie, která nedodržela termín z konjunkturálních a rozpočtových důvodů, tudíž byl prodloužen těmto členským zemím termín k 1. 1. 1972.

71/401/EHS – čtvrtá směrnice Rady ze dne 20. 12. 1971⁵⁵ - Itálie nebyla schopna z technických důvodů přijmout prováděcí předpisy k zajištění DPH, tudíž se jí prodloužil termín o dalších 6 měsíců.

72/250/EHS – pátá směrnice Rady ze dne 4. 7. 1972⁵⁶ - vláda italské republiky požaduje opětovné prodloužení o dalších 6 měsíců do 1. 1. 1973. Tento termín již byl splněn.

77/388/EHS – šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977⁵⁷ - stěžejní unijní právo v oblasti DPH a tím také podklad pro začleňování jednotlivých pasáží do národních zákonů o

⁵² MATOUŠEK P., Harmonizace daňových systémů v EU a národní zájmy členských států EU, Olomouc: Univerzita Palackého, 2005

⁵³ Second Council Directive 67/228/EEC of 11 April 1967 on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes - Structure and procedures for application of the common system of value added tax

⁵⁴ Third Council Directive 69/463/EEC of 9 December 1969 on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes - introduction of value added tax in Member States

⁵⁵ Fourth Council Directive 71/401/EEC of 20 December 1971 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Introduction of value added tax in Italy

⁵⁶ Cinquième directive 72/250/CEE du Conseil, du 4 juillet 1972, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. Introduction de la taxe à la valeur ajoutée en Italie

⁵⁷ Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Common system of value added tax: uniform basis of assessment

DPH, nevyjímaje Českou republiku. Šestá směrnice se stává klíčovým nástrojem pro vytvoření rámce, páteře celého zákona o DPH. Stává se nástrojem pro harmonizaci členských států EU v oblasti daně z přidané hodnoty.

Tato směrnice je natolik rozsáhlá, že by popis zabral několik stran. Zmíněno je pouze rozdělení směrnice, která je rozdělena do 19 hlav, přičemž každá hlava popisuje podrobně a výstižně vymezené oblasti tak, jako to známe z českého zákona o DPH.

78/583/EHS – devátá směrnice Rady ze dne 26. 6. 1978⁵⁸ - z důvodu krátkého času dostát závazku v dokončení legislativního procesu vnitrostátního práva byl prodloužen termín pro dokončení zákonodárného postupu při úpravě právních předpisů o oblast DPH o 12 měsíců, tj. do 1. 1. 1979.

79/1070/EHS – směrnice Rady ze dne 6. 12. 1979⁵⁹ - daňové úniky a vyhýbání se daňové povinnosti vedou k rozpočtovým ztrátám ohrožující poctivou hospodářskou soutěž, posiluje se spolupráce mezi správci uvnitř Společenství.

79/1072/EHS – osmá směrnice Rady ze dne 6. 12. 1979⁶⁰ - osmá směrnice řeší vyloučení dvojího zdanění, vrácení daně, lhůty pro navrácení daně a minimální výše daně, což mělo znamenat pokrok k účinné liberalizaci pohybu osob, zboží a služeb, a tím i dokončení procesu hospodářské integrace. Itálie dostává výjimku do 1. 1. 1982 v rozhodnutí o žádosti o vrácení daně ze strany příslušného orgánu z 6 na 9 měsíců.

80/368/EHS – jedenáctá směrnice Rady ze dne 26. 3. 1980⁶¹ – vyloučení zámořských francouzských departmentů z působnosti společného systému daně z přidané hodnoty zpětně od 1. 1. 1979.

83/181/EHS – směrnice Rady ze dne 28. 3. 1983⁶² - harmonizace společného systému DPH v oblasti cel. Členské státy osvobozují od daně konečný dovoz zboží, vztahují-li se na ně jiné osvobození od cla, než jak je stanoví společný celní sazebník nebo vztahují-li se na ně takové osvobození, kdyby bylo dovezeno ze třetí země. Směrnice vymezuje rozsah osvobození od daně z přidané hodnoty, stanoví prováděcí pravidla a z důvodu přehlednosti je

⁵⁸ Ninth Council Directive 78/583/EEC of 26 June 1978 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes

⁵⁹ Council Directive 79/1070/EEC of 6 December 1979 amending Directive 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation

⁶⁰ Eighth Council Directive 79/1072/EEC of 6 December 1979 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in the territory of the country

⁶¹ Eleventh Council Directive 80/368/EEC of 26 March 1980 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - exclusion of the French overseas departments from the scope of Directive 77/388/EEC

⁶² Council Directive 83/181/EEC of 28 March 1983 determining the scope of Article 14 (1) (d) of Directive 77/388/EEC as regards exemption from value added tax on the final importation of certain goods

rozdělena do 12 hlav. Z dotčených oblastí, jsou uvedeny pouze některé; dovoz osobního majetku FO ze zemí mimo společenství; dovoz léčebných látek, léčiv, laboratorních zvířat, a biologických nebo chemických látek; zboží určené charitativním nebo dobročinným organizacím; zboží dovážené ve prospěch zdravotně postižených osob a ve prospěch obětí katastrof.

83/648/EHS – patnáctá směrnice Rady ze dne 19. 12. 1983 ⁶³ - řecká vláda (člen EU od 1981) žádá Komisi, aby se posečkalo o dva roky, tj. do 1. 1. 1986, při zavádění společného systému DPH a to z technických a hospodářských důvodů, přičemž tato žádost byla přijata.

84/386/EHS – desátá směrnice Rady ze dne 31. 07. 1984 ⁶⁴ - změna šesté směrnice v oblasti nájmu movitého hmotného majetku. Nájem movitého hmotného majetku může vést k podstatnému narušení hospodářské soutěže v případě, kdy pronajímatel a nájemce jsou usazeni v různých členských státech a daňové sazby těchto států se liší. Proto bylo nutné stanovit, aby místem poskytnutí služby bylo místo, kde má zákazník sídlo nebo stálou provozovnu, pro kterou byla služba poskytnuta, popř. místo, kde má trvalé bydliště nebo kde se obvykle zdržuje. U nájmu různých dopravních prostředků nadále zůstává místo poskytnutí služby tam, kde má poskytovatel sídlo nebo stálou provozovnu.

85/346/EHS – směrnice Rady ze dne 08. 07. 1985 ⁶⁵ - praxe ukázala, že je potřeba zvýšit limity množství pohonných hmot v palivových nádržích při průjezdech hranic. Tato změna v osvobození se týkala směrnice 83/181/EHS, konkrétně se jednalo o 200 litrů pro vozidla přijíždějící z třetích zemí a přijíždějících z jiných členských států pro vozidla určených k úplatné i neúplatné přepravě zboží. Osvobození 600 litrů pro vozidla určených pro úplatnou i neúplatnou přepravu více než 9 osob včetně řidiče.

85/361/EHS – dvacátá směrnice Rady ze dne 16. 07. 1985 ⁶⁶ – týká se pouze Spolkové republiky Německo, která získává výjimku v oblasti speciálních prostředků zemědělců jako vyrovnávací náhrada za pokles a snížení příjmů.

⁶³ Fifteenth Council Directive 83/648/EEC of 19 December 1983 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - deferment of the introduction of the common system of value added tax in the Hellenic Republic

⁶⁴ Tenth Council Directive 84/386/EEC of 31 July 1984 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes, amending Directive 77/388/EEC - Application of value added tax to the hiring out of movable tangible property.

⁶⁵ Council Directive 85/346/EEC of 8 July 1985 amending Directive 83/181/EEC determining the scope of Article 14 (1) (d) of Directive 77/388/EEC as regards exemption from value added tax on the final importation of certain goods

⁶⁶ Twentieth Council Directive 85/361/EEC of 16 July 1985 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Common system of value added tax: derogations in connection with the special aids granted to certain farmers to compensate for the dismantlement of monetary compensatory amounts applying to certain agricultural products

85/362/EHS – sedmnáctá směrnice Rady ze dne 16. 07. 1985 ⁶⁷ - řeší osvobození od daně z přidané hodnoty dočasných dovozů zboží kromě dopravních prostředků.

86/247/EHS – dvacátá první směrnice Rady ze dne 16. 05. 1986 ⁶⁸ - Řecku se opět odkládá termín a to k 1. 1. 1987 při zavádění harmonizace DPH v souladu se směrnicemi 67/227/EHS, 67/228/EHS a 77/388/EHS.

86/560/EHS – třináctá směrnice Rady ze dne 17. 11. 1986 ⁶⁹ - zabývá se navrácení daně osobám ze třetích zemí ze služeb a zboží, pokud byly použity k ekonomické činnosti.

88/331/EHS – směrnice Rady ze dne 13. 06. 1988 ⁷⁰ – tato směrnice doplňuje směrnicí 83/181/EHS a upřesňuje některé okruhy osvobození, např. osvobození od dovozu zboží, které nepřesahuje 10 ECU, vzorky referenčních látek určené ke kontrole jakosti látek používaných k výrobě léčiv, reklamních tiskovin, osvobozuje již úplně pohonné hmoty v běžných nádržích u osobních vozidel a motocyklů, přičemž v přenosných nádržích lze dovážet 10 litrů na vozidlo, aj.

89/465/EHS – osmnáctá směrnice Rady ze dne 18. 07. 1989 ⁷¹ – ukončení 5-ti letých výjimek pro Španělsko a Portugalsko, aby se přispělo k větší neutralitě systému DPH.

91/680/EHS – směrnice Rady ze dne 16. 12. 1991 ⁷² - jedna z významných směrnic Rady, která otevírá prostor bez vnitřních hranic mezi členskými státy od 1. 1. 1993, v níž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu, zrušení zdaňování při dovozu a vrácení daně při vývozu. Přechodná úprava vstupuje v platnost na dobu čtyř let (do 31. 12. 1996); poté byla nahrazena konečným systémem zdaňování obchodu mezi členskými státy založeným na zásadě zdaňování dodání zboží a poskytování služeb v členském státě původu. Zásadní body:

- doladění, doplnění, specifikování základních pojmů;

⁶⁷ Seventeenth Council Directive 85/362/EEC of 16 July 1985 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Exemption from value added tax on the temporary importation of goods other than means of transport

⁶⁸ Twenty-first Council Directive 86/247/EEC of 16 June 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Deferment of the introduction of the common system of value-added tax in the Hellenic Republic

⁶⁹ Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in Community territory

⁷⁰ Council Directive 88/331/EEC of 13 June 1988 amending Directive 83/181/EEC determining the scope of Article 14 (1) (d) of Directive 77/388/EEC as regards exemption from value-added tax on the final importation of certain goods

⁷¹ Eighteenth Council Directive 89/465/EEC of 18 July 1989 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Abolition of certain derogations provided for in Article 28 (3) of the Sixth Directive, 77/388/EEC

⁷² Council Directive 91/680/EEC of 16 December 1991 supplementing the common system of value added tax and amending Directive 77/388/EEC with a view to the abolition of fiscal frontiers

- limit 100000 ECU k přechýlení místa u dodání zboží mezi členskými státy. Jestliže by mohlo dojít k vážnému narušení hospodářské soutěže, může stát snížit limit na 35000 ECU;
- specifikace dodání zboží osvobozeného od daně a osvobození pořízení zboží uvnitř Společenství, osvobození přepravních služeb a dovozu zboží;
- specifikace identifikačního čísla, pravidla a náležitosti pro vystavení faktury a daňového přiznání.

92/77/EHS – směrnice Rady ze dne 19. 10. 1992 ⁷³ - částečně známá směrnice v rámci harmonizace DPH v oblasti vymezení minimální hranice pro základní a sníženou sazbu. Od 1. ledna 1993 musí členské státy uplatňovat základní sazbu, která do 31. prosince 1996 nesmí být nižší než 15 %, a mohou být také uplatněny jedna či dvě snížené sazby. Snížené sazby nesmí být nižší než 5 % a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytování služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze „H“ (např. potraviny, farmaceutické zboží, lékařské vybavení, přeprava cestujících, voda, dodání knih, vstupné do divadel, veletrhů, kin, pohřební služby, výstavba bytů v rámci sociální politiky, atd.). Rada přezkoumává od roku 1994 každé dva roky oblasti snížených sazeb, může rozhodovat o případných změnách, ale dosud tyto dvě minimální sazby nebyly změněny.

Členské státy, které jsou povinny zvýšit svou základní sazbu uplatňovanou k 1. 1. 1991 o více než 2 %, mohou v oblasti snížených sazeb uplatňovat sníženou sazbu nižší než minimum na dodání zboží a poskytování služeb uvedených v příloze „H“. Navíc mohou uplatňovat tuto sazbu i na restaurační služby, dětské ošacení, dětskou obuv a bydlení. Státy, které k 1. 1. 1991 uplatňovaly sníženou sazbu na restaurační služby, dětské ošacení, dětskou obuv a bydlení, mohou pokračovat v uplatňování této sazby.

92/111/EHS – směrnice Rady ze dne 14. 12. 1992 ⁷⁴ - přináší důležité změny a doplnění šesté směrnice. Základní body:

- Monacké knížectví a ostrov Man se nepovažují za třetí zemi;
- v případě zboží dodávaného na palubě lodí, letadel nebo ve vlacích se místo plnění určuje místo zahájení přepravy cestujících;
- je určeno, že základem daně je i celní hodnota;

⁷³ Council Directive 92/77/EEC of 19 October 1992 supplementing the common system of value added tax and amending Directive 77/388/EEC (approximation of VAT rates)

⁷⁴ Council Directive 92/111/EEC of 14 December 1992 amending Directive 77/388/EEC and introducing simplification measures with regard to value added tax

- základní sazbu DPH stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a je stejná jak pro dodání zboží, tak i pro poskytování služeb. Pro roky 1993 - 96 nesmí být sazba nižší než 15%. Může se rovněž uplatňovat jedna či dvě snížené sazby. Sazby se určí jako procentní podíl ze základu daně, který nesmí být nižší než 5 %, a vztahuje se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze H;
- počínaje 1. 1. 1993 po dobu dvou let, kterou nelze prodloužit, je Španělsko a Itálie oprávněno používat předpisy odchylné se od zásady okamžitého odpočtu daně, ad.

94/4/ES – směrnice Rady ze dne 14. 02. 1994 ⁷⁵ - změnou směrnic 69/169/EHS a 77/388/EH se stanoví úlevy pro zboží neobchodní povahy v osobních zavazadlech cestujících ze třetích zemí. Zboží, na které se osvobození vztahuje, nesmí překročit 175 ECU (z 45 ECU) a u osob mladších 15-ti let 90 ECU (z 23 ECU). Španělsko je oprávněno používat pro dovoz zboží z Kanárských ostrovů, Ceuty a Melilly do 31. 12. 2000 osvobození od daně ve výši 600 ECU.

94/5/ES – směrnice Rady ze dne 14. 02. 1994 ⁷⁶ - týkající se daňového režimu na použité zboží, umělecká díla, starožitnosti, sběratelské předměty a prodeje veřejnou dražbou. Základem daně při dodáních zboží je ziskové rozpětí dosažené obchodníkem povinným k dani bez DPH. Toto ziskové rozpětí je rovno rozdílu mezi prodejní cenou účtovanou obchodníkem povinným k dani za zboží a kupní cenou.

94/75/ES – směrnice Rady ze dne 22. 12. 1994 ⁷⁷ - zavádí se dočasná odchylná opatření (do 1. 1. 1998) pro Rakousko a Německo v oblasti úlev pro cestující ze třetích zemí a limity nezdaněných nákupů při cestování uvnitř Společenství – nejméně 75 ECU.

94/76/ES – směrnice Rady ze dne 22. 12. 1994 ⁷⁸ - směrnice reaguje na přistoupení nových členů EU; Rakouska, Finska a Švédska.

95/7/ES – směrnice Rady ze dne 10. 04. 1995 ⁷⁹ - upřesnění a zjednodušení v oblasti osvobození. Dále doplnění odstavce pro nemovitý majetek, který zvyšuje nárok na odpočet na

⁷⁵ Council Directive 94/4/EC of 14 February 1994 amending Directives 69/169/EEC and 77/388/EEC and increasing the level of allowances for travellers from third countries and the limits on tax-free purchases in intra-Community travel

⁷⁶ Council Directive 94/5/EC of 14 February 1994 supplementing the common system of value added tax and amending Directive 77/388/EEC - Special arrangements applicable to second-hand goods, works of art, collectors' items and antiques

⁷⁷ Council Directive 94/75/EC of 22 December 1994 amending Directive 94/4/EC and introducing temporary derogation measures applicable to Austria and to Germany

⁷⁸ Council Directive 94/76/EC of 22 December 1994 amending Directive 77/388/EEC by the introduction of transitional measures applicable, in the context of the enlargement of the European Union on 1 January 1995, as regards value added tax

⁷⁹ Council Directive 95/7/EC of 10 April 1995 amending Directive 77/388/EEC and introducing new

20 let; za místo poskytování služeb, jejichž předmětem je zhodnocování nebo práce na movitém hmotném majetku pro plátce DPH v jiném členském státě, se považuje území členského státu plátce. Členské státy mohou osvobodit od daně plnění, pokud nejsou zaměřena na konečné užití či spotřebu; dovoz zboží, které má být propuštěno do režimu jiného než celního skladu; dodání zboží, které má být předloženo k proclení a případně umístěno do dočasného, svobodného skladiště nebo celního pásma; propuštěno do režimu uskladnění v celním skladu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku; vpuštěno do teritoriálních vod. Nahrazen byl odstavec ohledně předkládání souhrnného výkazu všech pořizovatelů pro osobu povinnou k dani, kteří dodávají zboží do jiného členského státu.

96/42/ES – směrnice Rady ze dne 25. 06. 1996 ⁸⁰ – uplatnění snížení sazby na zemědělské produkty z oboru květinářství a zahradnictví a palivové dřevo.

96/95/ES – směrnice Rady ze dne 20. 12. 1996 ⁸¹ - změna šesté směrnice v článku vymezující základní sazbu, která pro rok 1997 a 1998 nesmí být nižší než 15% a rozhodnutí o vymezení této sazby po tomto datu. Snížená zůstává pro možnost dvou sazeb ne nižší než 5% a pro zboží a služby v příloze „H“.

98/80/ES – směrnice Rady ze dne 12. 10. 1998 ⁸² - celá směrnice se komplexně týká pravidel v oblasti zlata, vymezení, zdanění, osvobození, aj.

98/94/ES – směrnice Rady ze dne 14. 12. 1998 ⁸³ - změna směrnic 94/4/ES a 94/75/ES v otázce prodloužení odchylky u Německa a Rakouska. Limit pro cestující vstupující na území Německa a Rakouska se zvyšuje na 100 ECU. Podmínkou je, aby k 1. 1. 2003 byl tento limit na úrovni ostatních států Společenství.

1999/49/ES – směrnice Rady ze dne 25. 05. 1999 ⁸⁴ - jsou ponechány stejné hodnoty pro základní a sníženou sazbu na úrovni 15 % a 5% pro následující období 1999 a 2000.

1999/59/ES – směrnice Rady ze dne 17. 06. 1999 ⁸⁵ - změna šesté směrnice v oblasti telekomunikačních služeb. Hlavním cílem je vymezit místo plnění, které má být v místě přijetí služeb.

simplification measures with regard to value added tax - scope of certain exemptions and practical arrangements for implementing them

⁸⁰ Council Directive 96/42/EC of 25 June 1996 amending Directive 77/388/EEC on the common system of value added tax

⁸¹ Council Directive 96/95/EC of 20 December 1996 amending, with regard to the level of the standard rate of value added tax, Directive 77/338/EEC on the common system of value added tax

⁸² Council Directive 98/80/EC of 12 October 1998 supplementing the common system of value added tax and amending Directive 77/388/EEC - Special scheme for investment gold

⁸³ Council Directive 98/94/EC of 14 December 1998 amending Directive 94/4/EC and extending the temporary derogation applicable to Germany and Austria

⁸⁴ Council Directive 1999/49/EC of 25 May 1999 amending, with regard to the level of the standard rate, Directive 77/388/EEC on the common system of value added tax

1999/85/ES – směrnice Rady ze dne 22. 10. 1999 ⁸⁶ - šestá směrnice stanoví, že členské státy mohou uplatňovat až dvě snížené sazby pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb dle přílohy „H“, možnost vyzkoušet zavedení snížené sazby DPH pro služby s vysokým podílem lidské práce poskytované z velké části přímo konečným spotřebitelům, které nejsou uvedeny v příloze „H,“. Toto opatření může na návrh Komise povolit kterémukoli členskému státu po dobu nejvýše tří let (mezi rokem 2000 až 2002) uplatňovat snížené sazby na dvě kategorie služeb uvedených v nové příloze „K“ s tím, že služby musí zahrnovat vysoký podíl lidské práce; musí být poskytovány z velké části přímo konečným spotřebitelům; musí být především místní povahy a nesmějí narušovat hospodářskou soutěž; musí existovat úzká vazba mezi snížením cen v důsledku snížení sazby a předvídatelným zvýšením poptávky a zaměstnanosti. Příloha „K“ uvádí služby, které by do této kategorie mohly patřit, např. drobné opravy jízdních kol, obuvi a koženého zboží, oděvů, bytového textilu, renovace a opravy soukromých bytů a obytných domů, čištění oken a úklid domácností, domácí pečovatelské služby, holičství a kadeřnictví. Povinností ale je vypracovat do 1. 10. 2002 podrobnou zprávu, kde bude popsána účinnost tohoto opatření z pohledu tvorby pracovních příležitostí a efektivnosti.

2000/17/ES – směrnice Rady ze dne 30. 03. 2000 ⁸⁷ – směrnice se týká snížené sazby DPH u pronájmu nemovitosti v Rakousku a restauračních služeb v Portugalsku.

2000/65/ES – směrnice Rady ze dne 17. 10. 2000 ⁸⁸ - upřesnění, změny, doplnění odstavců v šesté směrnici v oblasti daňového dlužníka jako osoby povinné k dani. Vztah k finančnímu úřadu a stanovení výběru DPH.

2001/4/ES – směrnice Rady ze dne 19. 01. 2001 ⁸⁹ - pouhá změna v prodloužení doby uplatňování minimální základní sazby 15 % do 31. 12. 2005.

2001/115/ES – směrnice Rady ze dne 20. 12. 2001 ⁹⁰ - zjednodušení a modernizace fakturace ve vztahu k DPH. Rozvoj elektronického obchodování činí nezbytným vytvořit

⁸⁵ Council Directive 1999/59/EC of 17 June 1999 amending Directive 77/388/EEC as regards the value added tax arrangements applicable to telecommunications services

⁸⁶ Council Directive 1999/85/EC of 22 October 1999 amending Directive 77/388/EEC as regards the possibility of applying on an experiment basis a reduced VAT rate on labour-intensive services

⁸⁷ Council Directive 2000/17/EC of 30 March 2000 amending Directive 77/388/EEC on the common system of value added tax - transitional provisions granted to the Republic of Austria and the Portuguese Republic

⁸⁸ Council Directive 2000/65/EC of 17 October 2000 amending Directive 77/388/EEC as regards the determination of the person liable for payment of value added tax

⁸⁹ Council Directive 2001/4/EC of 19 January 2001 amending the sixth Directive (77/388/EEC) on the common system of value added tax, with regard to the length of time during which the minimum standard rate is to be applied (See corrigendum, OJ L 26, 27.01.2001, p.40)

⁹⁰ Council Directive 2001/115/EC of 20 December 2001 amending Directive 77/388/EEC with a view to simplifying, modernising and harmonising the conditions laid down for invoicing in respect of value added tax

právní rámec pro elektronickou fakturaci, který by zachoval správcům daně jejich kontrolní možnosti a podmínky pro elektronický podpis.

2002/38/ES – směrnice Rady ze dne 07. 05. 2002⁹¹ - úprava DPH uplatňovaná na rozhlasové a televizní vysílání a na určité elektronické služby. Důvodem je rozdílné zdanění uvnitř Společenství např.

- za místo poskytování služeb, jsou-li poskytovány osobám nepovinným k dani osobou povinnou k dani, která má sídlo ve třetí zemi místo, se považuje místo, kde osoba nepovinná k dani má své trvalé bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje;
- pro osoby poskytující elektronické služby ze třetích zemí osobám nepovinným k dani z EU povolí členský stát, aby používaly zvláštní režim pro poskytování služeb uvnitř Společenství, tzn. povinnou identifikaci, podmínky pro podání daňového přiznání, odvody daně;
- zavádění elektronických daňových přiznání a prohlášení by mělo být přijato natrvalo a členské státy by měly umožnit osobám povinným k dani předkládat tato daňová přiznání;
- členské státy mohou stanovit zdaňovací období jako měsíční, dvouměsíční nebo čtvrtletní. Stanovení může být odlišné s podmínkou, že nepřekročí jeden rok;
- byla zavedena příloha „L“, kde je příkladný seznam elektronických služeb.

2002/93/ES – směrnice Rady ze dne 03. 12. 2002⁹² - možnost využít snížené sazby DPH pro služby s vysokým podílem lidské práce se prodlužuje do 31. 12. 2002.

2003/92/ES – směrnice Rady ze dne 07. 10. 2003⁹³ - v návaznosti na liberalizaci plynárenství a odvětví elektrické energie, muselo reagovat DPH změnou šesté směrnice, pokud jde o pravidla týkající se místa dodání u plynu a elektrické energie.

2003/93/ES – směrnice Rady ze dne 07. 10. 2003⁹⁴ - boj proti daňovým únikům v oblasti DPH a posílení spolupráce mezi správci uvnitř společenství v souladu se společnými zásadami, takto se pyšnil výklad změny směrnice 77/799/EHS. Změny nebyly až tak významné, důraz byl pouze kladen na utajení informací, které členský stát obdrží dle této

⁹¹ Council Directive 2002/38/EC of 7 May 2002 amending and amending temporarily Directive 77/388/EEC as regards the value added tax arrangements applicable to radio and television broadcasting services and certain electronically supplied services

⁹² Council Directive 2002/93/EC of 3 December 2002 amending Directive 77/388/EEC to extend the facility allowing Member States to apply reduced rates of VAT to certain labour-intensive services

⁹³ Council Directive 2003/92/EC of 7 October 2003 amending Directive 77/388/EEC as regards the rules on the place of supply of gas and electricity

⁹⁴ Council Directive 2003/93/EC of 7 October 2003 amending Council Directive 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct and indirect taxation

směrnice s určitými výjimkami, např. v rámci soudního nebo trestního řízení, pokud jde o přezkoumávání daně nebo vyměření.

2004/7/ES – směrnice Rady ze dne 20. 01. 2004⁹⁵ - zjednodušení vyměřování daně nebo zabránění daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem, to může být důvod pro požádání členského státu Komisi, aby zavedla zvláštní opatření odchyloující se od ustanovení této směrnice.

2004/15/ES – směrnice Rady ze dne 10. 02. 2004⁹⁶ - možnost využít snížené sazby DPH pro služby s vysokým podílem lidské práce se prodlužuje do 31. 12. 2005.

2004/56/ES – směrnice Rady ze dne 21. 04. 2004⁹⁷ - v této směrnici byly více dopracované změny k směrnici 77/799/EHS, tj. k vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní a daní z pojistného, viz původní výklad u směrnice 2003/93/ES.

2004/66/ES – směrnice Rady ze dne 26. 04. 2004⁹⁸ - nutnost úprav národních předpisů u států, které přistoupily k EU – Česká republika, Estonsko, Kypr, Malta, Lotyšsko, Litva, Maďarsko, Polsko, Slovinsko a Slovensko.

2004/106/ES – směrnice Rady ze dne 16. 11. 2004⁹⁹ - nepatrné změny a doplnění směrnice 77/799/EHS o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daní z pojistného.

2005/92/ES – směrnice Rady ze dne 12. 12. 2005¹⁰⁰ - jedinou změnou bylo prodloužení uplatňování minimální základní sazby 15% do 31. 12. 2010.

2006/18/ES – směrnice Rady ze dne 14. 02. 2006¹⁰¹ - doporučení ze strany Komise uplatňovat sníženou sazbu na dodání zemního plynu, elektřiny a dálkového vytápění za

⁹⁵ Council Directive 2004/7/EC of 20 January 2004 amending Directive 77/388/EEC concerning the common system of value added tax, as regards conferment of implementing powers and the procedure for adopting derogations

⁹⁶ Council Directive 2004/15/EC of 10 February 2004 amending Directive 77/388/EEC to extend the facility allowing Member States to apply reduced rates of VAT to certain labour-intensive services

⁹⁷ Council Directive 2004/56/EC of 21 April 2004 amending Directive 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation, certain excise duties and taxation of insurance premiums

⁹⁸ Council Directive 2004/66/EC of 26 April 2004 adapting Directives 1999/45/EC, 2002/83/EC, 2003/37/EC and 2003/59/EC of the European Parliament and of the Council and Council Directives 77/388/EEC, 91/414/EEC, 96/26/EC, 2003/48/EC and 2003/49/EC, in the fields of free movement of goods, freedom to provide services, agriculture, transport policy and taxation, by reason of the accession of the Czech Republic, Estonia, Cyprus, Latvia, Lithuania, Hungary, Malta, Poland, Slovenia and Slovakia

⁹⁹ Council Directive 2004/106/EC of 16 November 2004 amending Directives 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation, certain excise duties and taxation of insurance premiums and 92/12/EEC on the general arrangements for products subject to excise duty and on the holding, movement and monitoring of such products

¹⁰⁰ Council Directive 2005/92/EC of 12 December 2005 amending Directive 77/388/EEC with regard to the length of time during which the minimum standard rate of VAT is to be applied

¹⁰¹ Council Directive 2006/18/EC of 14 February 2006 amending Directive 77/388/EEC with regard to reduced

předpokladu, že nevznikne nebezpečí narušení hospodářské soutěže. Dále bylo schváleno, že skupina nezávislých ekonomických odborníků má povinnost do 30. 6. 2007 předložit Komisi a Radě hodnotící zprávu o dopadu snížených sazeb uplatňovaných na místně poskytované služby, včetně restauračních služeb, zejména z hlediska vytváření pracovních míst, hospodářského růstu a řádného fungování vnitřního trhu. Komise také povolí kterémukoli členskému státu na jeho návrh, nejdéle však do 31. 12. 2010, uplatňování snížené sazby na nejvýše dvě kategorie služeb uvedených v příloze „K“ (některé služby uvedeny u směrnice 1999/85/ES).

2006/58/ES – směrnice Rady ze dne 27. 06. 2006¹⁰² - malá drobná úprava v harmonizaci šesté směrnice 77/388/EHS, vztahující se na uplatňované služby rozhlasového a televizního vysílání a na určité elektronicky poskytované služby, která měla být směrnicí 2002/38/ES v souladu do termínu 31. 7. 2003. Touto úpravou se prodlužuje termín o tři roky do 31. 12. 2006.

2006/69/ES – směrnice Rady ze dne 24. 07. 2006¹⁰³ - poslední změna šesté směrnice před jejím nahrazením se zabývá postupy a návodem k využití možnosti zabránit daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem a zjednoduší postup vyměrování DPH. Za tímto účelem mohou členské státy přijmout opatření, aby základem daně při dodání zboží nebo poskytnutí služeb byla cena obvyklá, a to u rodinných nebo jiných úzkých osobních vazeb, vazeb spojených s vedením podniků a vlastnické, členské, finanční, právní vazby. Také se vymezuje pojem "cena obvyklá".

2006/112/ES - směrnice Rady ze dne 28. 11. 2006¹⁰⁴ - nahrazení Šesté směrnice 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 směrnicí Rady 2006/112/ES (tzv. Recast) s účinností od 1. 1. 2007 se žádný převrat v oblasti daně z přidané hodnoty nekonal, šlo pouze o rozsáhlé přepracování s odkazy na První a Šestou směrnici. Tato směrnice se pyšní 414 články, což se rozhodně nemůže považovat za stručnou a hlavně jednoduchou směrnici. V úvodu jsou v 67 bodech shrnuty hlavní důvody vzniku nové směrnice. Mezi nejpodstatnější patří:

- přepracování Šesté směrnice do nové směrnice;
- uspořádání jasným a racionálním způsobem s důrazem na strukturu a znění směrnice;

rates of value added tax

¹⁰² Council Directive 2006/58/EC of 27 June 2006 amending Council Directive 2002/38/EC as regards the period of application of the value added tax arrangements applicable to radio and television broadcasting services and certain electronically supplied services

¹⁰³ Council Directive 2006/69/EC of 24 July 2006 amending Directive 77/388/EEC as regards certain measures to simplify the procedure for charging value added tax and to assist in countering tax evasion or avoidance, and repealing certain Decisions granting derogations

¹⁰⁴ Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax

- již od První směrnice je kladen důraz na právní předpisy, které nenarušují podmínky hospodářské soutěže. Tento důraz je opět zopakován s uvedením na harmonizaci právních předpisů, které by vyloučily faktory, které by mohly narušovat podmínky hospodářské soutěže, jak na úrovni členských států, tak i na úrovni Společenství;
- systém DPH dosahuje největší neutrality [přesun zdanění od výroby (služeb) ke konečnému spotřebiteli] a jednoduchosti, pokud oblast působnosti pokrývá všechny stupně výroby a distribuce;
- stanovení přechodných období, aby mohly být postupně přizpůsobeny vnitrostátní právní předpisy;
- snaha o harmonizování některých pojmů, např. zdanitelné plnění, uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně;
- nenarušování hospodářské soutěže vyžaduje určit nejen jednotný základ daně na hranicích, ale i určitý počet sazeb a sblížení sazeb mezi členskými státy. Na druhou stranu je umožněna pro přechodné období odchylka ohledně počtu a úrovně sazeb;
- základní sazba DPH se stanovuje na minimální úrovni 15 % a bude podléhat nadále přezkumu;
- možnost zachování odpočtu DPH na předchozím stupni;
- i nadále by Komise měla vypracovávat hodnotící zprávu o dopadu snížených sazeb uplatňovaných na místně poskytované služby z důvodu vytváření pracovních míst, hospodářského růstu, fungování vnitřního trhu;
- řešení nezaměstnanosti by se mělo řešit možnostmi a vyzkoušením úlevy ze sazby DPH na služby s vysokým podílem lidské práce;
- povinnosti osob povinných k dani by měly být co nejvíce harmonizovány, aby byl zaručen rovnocenný způsob výběru DPH ve všech členských státech;
- používání elektronické fakturace musí umožnit správcům daně výkon jejich kontrolních činností, aj;

Samotný obsah je rozdělen do XV hlav a každá hlava dále do dílčích kapitol, oddílů a pododdílů. Samotná struktura je přibližně stejná jako v Šesté směrnici. Při porovnání tuzemského zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty zjistíme, že v této normě nalezneme body, které se velice přibližují směrnici, tudíž zde nemůžeme sledovat žádné velké a významné difference. Fenomémem se opět stal legislativní proces koncem roku 2006, kdy došlo k novelizaci Recastu směrnicí Rady 2006/138/ES ze dne 19. 12. 2006. Členské státy měly pouze několik dní na úpravu svých vnitrozemských zákonů, aby byly v souladu s touto

směrnicí s účinností od 1. 1. 2007, resp. 1. 1. 2008. Závěr Recastu je věnován dvanácti přílohám. Přičemž ty nejdůležitější a pro nás významné jsou zejména:

- příloha III., která vymezuje seznam zboží a služeb, které mohou být předmětem snížené sazby;
- příloha IV. s uvedením služeb, u kterých rada může povolit sníženou sazbu, např. drobné opravy jízdních kol, obuvi a koženého zboží, oděvů, čištění oken, holičství a kadeřnictví, aj. Opět se nejedná o nic nového. Je to pouze přepracovaný článek s přílohou, kterou jsme mohli najít ve směrnici Rady 1999/85/ES ze dne 22. 10. 1999 (příloha „K“);
- příloha X., seznam plnění s odchylkami (plnění, která mohou členské státy nadále zdaňovat a nadále osvobozovat). Mezi osvobozené plnění jsou zařazeny: oprávnění ke vstupu na sportovní akce, poskytnutí služby autorem, umělcem, advokátem, telekomunikační služby, veřejné pošty, služby krematorií, dílny nevidomých, plnění uskutečněné nemocnicemi, dodání vody, služby cestovních kanceláří za uvedených podmínek;
- příloha XI. představuje výčet zrušených směrnic;
- příloha XII. je 37stránková srovnávací tabulka, která tvoří jakýsi můstek mezi směrnicemi Rady 67/227/EHS, 77/388/EHS a Recastem.

Množství odborných autorů se ve svých dílech zmiňuje, že jedna z nejdůležitějších změn je stanovení minimální hodnoty základní sazby na 15 %. Není tomu tak, již ve směrnici Rady 92/77/EHS ze dne 19. 10. 1992 se hovoří, že od 1. 1. 1993 musí členské státy uplatňovat základní sazbu, která do 31. 12. 1996 nesmí být nižší než 15 %, a mohou být také uplatněny jedna či dvě snížené sazby. Snížené sazby nesmí být nižší než 5 % a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytování služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze „H“ (např. potraviny, farmaceutické zboží, lékařské vybavení, přeprava cestujících, voda, dodání knih, vstupné do divadel, veletrhů, kin, pohřební služby, výstavba bytů v rámci sociální politiky, atd.). Tyto sazby byly vypršením stanoveného data přezkoumávány a v podstatě platí dodnes. Lze je nalézt v současné platné směrnici pod článkem 29 a 99.

2006/138/ES - Směrnice Rady ze dne 19. 12. 2006¹⁰⁵ - jde pouze o prodloužení termínu o dva roky u stanovení místa poskytnutí služby u služeb rozhlasového a televizního vysílání a dále u určitých elektronicky poskytovaných služeb.

¹⁰⁵ Council Directive 2006/138/EC of 19 December 2006 amending Directive 2006/112/EC on the common

2007/74/ES - Směrnice Rady ze dne 20. 12. 2007 ¹⁰⁶ - přizpůsobení řadě změn, které nebyly delší dobu řešeny, a to v otázce osvobození zboží, v souvislosti s množstevním omezením při dovozu cestujícími ze třetích zemí. Jedná se o cigarety, doutníky, tabák, alkohol, pohonné hmoty aj.

2007/75/ES - Směrnice Rady ze dne 20. 12. 2007 ¹⁰⁷ - jsou řešeny některá dočasná ustanovení o sazbách daně z přidané hodnoty. Jedná se o odchylky především pro státy, které přistoupily do Evropské unie 2004 a později. Komise shledala vhodné prodloužit platnost některých odchylek až do roku 2010. Mezi tyto výjimky patří i Česká republika, které bylo prodlouženo do 31. 12. 2010 uplatňování snížené sazby na provádění stavebních prací, které patří do tzv. sociálního bydlení (tomuto článku odpovídá § 48 a § 48a v zákoně o DPH). Estonsku, Maďarsku se výjimky za určitá plnění ruší. Kypru a Maltě se u léčiv a některých potravin prodlužuje termín do 31. 12. 2010. Polsko dostává výjimku na dodání knih, restaurační služby a Slovinsko u přípravy jídel.

2008/8/ES - Směrnice Rady ze dne 12. 2. 2008 ¹⁰⁸ - globalizace, deregulace a technologické změny v posledních letech způsobily značné změny v objemu obchodu se službami a v jeho struktuře. Neustále roste počet služeb, které je možné poskytnout na dálku. V reakci na to se již řadu let podnikají postupné kroky s cílem řešit danou situaci a mnoho služeb je ve skutečnosti zdaňováno podle zásady místa určení. V zásadě veškeré poskytnutí služeb se zdaňuje v místě, kde dochází ke skutečné spotřebě. Pokud by v tomto smyslu mělo dojít ke změně obecného pravidla o místě poskytnutí služby, bylo by nutné z administrativních i politických důvodů určit výjimky z tohoto obecného pravidla. V případě poskytnutí služby osobám povinným k dani místo plnění se vztahuje k místu, kde je usazen příjemce služby, v případě poskytnutí služby osobě nepovinné k dani, kde má poskytovatel služby sídlo ekonomické činnosti. Aby se podpořilo správné používání této směrnice, každá osoba povinná k dani identifikovaná pro účely DPH podává souhrnné hlášení všech osob povinných k dani a právnických osob nepovinných k dani identifikovaných pro účely DPH, kterým poskytla zdanitelné služby spadající pod mechanismus přenesení daňové povinnosti. Nadále zůstává řada služeb, kde místo plnění je tam, kde je služba poskytnuta. Jde o restaurační a stravovací služby, služby kulturní, umělecké, sportovní, vzdělávací, vědecké,

system of value added tax as regards the period of application of the value added tax arrangements applicable to radio and television broadcasting services and certain electronically supplied services

¹⁰⁶ Council Directive 2007/74/EC of 20 December 2007 on the exemption from value added tax and excise duty of goods imported by persons travelling from third countries

¹⁰⁷ Council Directive 2007/75/EC of 20 December 2007 amending Directive 2006/112/EC with regard to certain temporary provisions concerning rates of value added tax

¹⁰⁸ Council Directive 2008/8/EC of 12 February 2008 amending Directive 2006/112/EC as regards the place of supply of services

veletrhy, výstavy, služby na nemovitostech, krátkodobý pronájem dopravních prostředků, dále přepravní služby, práce a oceňování movitého hmotného majetku u osob nepovinných k dani aj. Tato změna Recastu si vynutila i novelizaci českého zákona o DPH, a to od 1. 1. 2010.

2008/9/ES - Směrnice Rady ze dne 12. 2. 2008 ¹⁰⁹ - s účinností od 1. 1. 2010 se stanovují prováděcí pravidla pro vrácení DPH stanovené Recastem osobám povinným k dani neusazeným v členském státě, ale v jiném členském státě. Směrnice obsahuje pravidla, kdy požaduje od žadatele, aby žádost byla podána prostřednictvím elektronického portálu, dále přesný obsah žádosti s uvedením kódu druhu služby nebo zboží 1 – 10, např. palivo, cestovní výlohy, ubytování, potraviny a nápoje. Podání žádosti o vrácení daně se podává členskému státu do 30. 9. kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně a vrácení daně činí nejvýše jeden kalendářní rok a nejméně tři kalendářní měsíce (min. 400 EUR nebo ekvivalent). Období kratší než tři měsíce se vztahuje pouze na zbytek kalendářního roku (min. 50 EUR nebo ekvivalent). V tuzemském zákoně to konkrétně řeší § 82 až 82b, které byly novelizovány též od 1. 1. 2010.

2008/117/ES - Směrnice Rady ze dne 16. 12. 2008 ¹¹⁰ - směrnice je zaměřená proti daňovým únikům, uvádění zboží na trh za neobvykle nízké ceny. Aby bylo možné využít křížovou kontrolu informací, je potřeba zajistit, aby plnění uvnitř Společenství bylo ve stejném daňovém období, jak u dodavatele, kupujícího nebo příjemce. Stanovuje se, aby se dodání zboží a poskytování služeb, které probíhají po určitou dobu, považovaly za uskutečněné alespoň jednou ročně. Souhrnné hlášení se bude vypracovávat každý měsíc s výjimkou nepřekročení limitu u zboží ve výši 50.000 EUR za předcházející čtvrtletí, zde může poskytovatel podávat hlášení kvartálně. Do 31. 12. 2011 je stanoven limit na 100.000 EUR nebo ekvivalent v národní měně. Na tuto směrnici opět reagoval český zákon změnou ve znění § 102, např. podáváním souhrnného hlášení ve formě datové zprávy opatřené uznávaným elektronickým podpisem nebo prostřednictvím datové schránky ve formátu a struktuře stanovené správcem daně.

2009/47/ES - Směrnice Rady ze dne 5. 5. 2009 ¹¹¹ - předseda Rady ministrů financí EU, Miloslav Kalousek (funkční období 1 – 5/2009), podepsal směrnici Rady 2009/47/ES

¹⁰⁹ Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State

¹¹⁰ Council Directive 2008/117/EC of 16 December 2008 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax to combat tax evasion connected with intra-Community transactions

¹¹¹ Council Directive 2009/47/EC of 5 May 2009 amending Directive 2006/112/EC as regards reduced rates of value added tax

týkající se snížených sazeb. Tato směrnice se týkala DPH u služeb s vysokým podílem lidské práce, na něž se vztahují přechodná ustanovení platná do konce roku 2010. Jedná se např. o čištění oken, úklid v domácnostech, drobné opravy jízdních kol, obuvi, koženého zboží, oděvů, holičství a kadeřnictví. Tyto služby byly specifikovány v příloze IV Recastu, a jsou touto novelizací zrušeny a přesunuty do přílohy III. Restaurační a cateringové služby jsou nově také vloženy do přílohy III., tj. do seznamu služeb, které mohou být předmětem snížené sazby s možností vyloučit alkoholické nebo nealkoholické nápoje a zdanit je základní sazbou. Česká republika zatím nevyužila žádné z těchto služeb s vysokým podílem lidské práce, ani stravovací služby, aby je zdaňovala sníženou sazbou.

2009/69/ES - Směrnice Rady ze dne 25. 6. 2009¹¹² - zabývá se stanovením strategie boje proti daňovým podvodům v rámci Evropské unie. Zejména ze zkušeností, ze kterých vyplývá, že rozdíly v uplatňování využívají obchodníci k tomu, aby se vyhnuli odvodu DPH z dovezeného zboží, proto dovoz zboží je osvobozen od daně z přidané hodnoty, pokud po něm následuje dodání nebo přemístění tohoto zboží osobě povinné k dani do jiného členského státu a poskytne-li dovozce příslušným orgánům minimální základní informace, např. DIČ vydané v členském státě dovozu, DIČ pořizovatele, jemuž má být zboží dodáno, podklady dokazující, že dovezené zboží je určeno k přepravě nebo odeslání z členského státu dovozu do jiného členského státu. Termín pro soulad mezi členskými státy byl ustanoven s účinkem od 1. 1. 2011. Česká republika tento termín nestačila schválit a další termín se ustanovil až na 1. 4. 2011.

2009/132/ES - Směrnice Rady ze dne 19. 10. 2009¹¹³ - vymezení oblastí působnosti osvobození některých druhů zboží od DPH [čl. 143 písm. c) a Recast] při konečném dovozu s důrazem na skutečnost, že osvobození od daně při dovozu může být poskytnuto pouze tehdy, jestliže nemůže ohrozit podmínky hospodářské soutěže na společném trhu.

2009/162/EU - Směrnice Rady ze dne 22. 12. 2009¹¹⁴ - upřesňuje články týkající se dodání plynu, dodání elektřiny, tepelné nebo chladící energie. Dále byl vložen článek 168a týkající se nemovitosti, která tvoří součást obchodního majetku osoby povinné k dani, a která je užívána jak pro účely jejího podnikání, tak pro její soukromou potřebu nebo soukromou potřebu jejích zaměstnanců, resp. k jiným účelům než pro účely jejího podnikání. DPH u

¹¹² Council Directive 2009/69/EC of 25 June 2009 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax as regards tax evasion linked to imports

¹¹³ Council Directive 2009/132/EC of 19 October 2009 determining the scope of Article 143(b) and (c) of Directive 2006/112/EC as regards exemption from value added tax on the final importation of certain goods

¹¹⁴ Council Directive 2009/162/EU of 22 December 2009 amending various provisions of Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax

výdajů souvisejících s touto nemovitostí je odpočitatelná pouze do výše podílu, v jakém je nemovitost užívána pro účely podnikání osoby povinné k dani.

2010/23/EU - Směrnice Rady ze dne 16. 3. 2010 ¹¹⁵ - úpravy a používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů. Členské státy mohou do 30. 6. 2015 na dobu alespoň dvou let stanovit „reverse charge“ k osobám povinným k dani u převodu povolenek na emise skleníkových plynů nebo jiných povolenek. V tuzemském zákoně o DPH tuto oblast řeší § 92d.

2010/45/EU - Směrnice Rady ze dne 13. 7. 2010 ¹¹⁶ - v souvislosti s technologickým vývojem směrnice reaguje na některé oblasti týkající se fakturace a elektronické fakturace, která by měla pomoci podnikům snižovat náklady a zvyšovat konkurenceschopnost. Také zavádí tzv. termín hotovostní účetnictví. Toto hotovostní účetnictví má za cíl pomoci malým a středním podnikům, které se potýkají s problémy při odvodu daně příslušnému orgánu před přijetím platby od svých pořizovatelů nebo příjemců. Členské státy by měly mít možnost povolit, aby daň byla dodavatelem nebo poskytovatelem odvedena příslušnému orgánu až po přijetí platby za dodání zboží nebo poskytnutí služby. Směrnice stanovuje podmínky pro vystavování, zajištění věrohodnosti původu, neporušení obsahu a kontrolní mechanismus. Vedle toho by neměl být vyžadován zaručený elektronický podpis nebo elektronická výměna dat (tzv. EDI). Také se stanovuje obsah u zjednodušených faktur. Členské státy povolí osobám povinným k dani vystavit zjednodušenou fakturu, není-li částka na faktuře vyšší než 100 EUR nebo ekvivalent v národních měnách. Za určitých podmínek lze povolit i fakturu vyšší než 100 EUR, ne však výše než 400 EUR. U dodání zboží uskutečněných v souladu s podmínkami stanovenými v čl. 138 nebo u poskytnutí služeb specifikovaných v čl. 56 se sjednocuje vystavení faktury nejpozději patnáctý den měsíce následujícího po měsíci, v němž se uskutečnilo zdanitelné plnění. Členské státy přijmou změny nejpozději do 31. 12. 2012 s účinností od 1. 1. 2013.

2010/66/EU - Směrnice Rady ze dne 14. 10. 2010 ¹¹⁷ - stanovuje pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě. Dochází k výjimečnému prodloužení lhůty u odpočtu DPH za výdaje z roku 2009, a to do 31. 3. 2011. Tuzemská legislativa tyto nároky na odpočet řeší v §

¹¹⁵ Council Directive 2010/23/EU of 16 March 2010 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax, as regards an optional and temporary application of the reverse charge mechanism in relation to supplies of certain services susceptible to fraud

¹¹⁶ Council Directive 2010/45/EU of 13 July 2010 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax as regards the rules on invoicing

¹¹⁷ Council Directive 2010/66/EU of 14 October 2010 amending Directive 2008/9/EC laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State

82 (vrácení daně jiným členským státem) a v § 82a a § 82b (vrácení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě).

2010/88/EU - Směrnice Rady ze dne 7. 12. 2010 ¹¹⁸ - aby se zabránilo tomu, že rostoucí rozdíly mezi základními sazbami DPH, které členské státy uplatňují, by vedly ke strukturální nerovnováze v Evropské unii a k narušení hospodářské soutěže v některých odvětvích, přistupuje se v oblasti nepřímých daní k zavedení minimálních sazeb. Zachovává se stávající minimální základní sazba na úrovni 15 % do dalšího přezkumu, a to do 31. 12. 2015.

V roce 2011 ani počátkem roku 2012 nebyla vydána již žádná směrnice Rady.

3.2.2 Shrnutí kapitoly

Z výše uvedené analýzy směrnic ovlivňující proces harmonizace lze konstatovat, že během posledních třiceti let bylo vydáno více než 60 směrnic, z toho stěžejní byly tři směrnice - první „67/227/EHS“, šestá „77/388/EHS“ a směrnice z roku 2006 „2006/112/ES“. První z těchto uvedených započala dlouhou cestu harmonizace, přibližování národních práv k unijnímu, v druhé jsou zavedena pravidla, základy, struktura celého daňového zákona, které fungovaly po 20 let. Třetí přebírá otěže té druhé a již přehledněji a čitelněji shrnuje všechny oblasti DPH.

Směrnice řešily daň z několika oblastí. Na jedné straně na základě nařízení, stanovisek, rozhodnutí, doporučení, doplňovaly, upravovaly a pozměňovaly zákon k obrazu fungování systému DPH, aby nedocházelo k narušování hospodářské soutěže, fungování trhu, daňovým únikům. Na druhé straně směrnice na základě žádostí měly udělovat různým členským státům výjimky (přesunutí služby, zboží ze základní sazby do snížené) a to z různých důvodů, zaměstnanosti, dále např. prodlužování termínů u Itálie, Řecka, Rakouska při potížích s aplikací do národní legislativy nebo se zabývaly specifickými oblastmi např. investičního zlata.

Z uvedených směrnic lze odvodit, že největší počáteční potíže se zaváděním DPH v praxi měla Itálie, Belgie (zakládající země), Řecko (1981). V průběhu celého harmonizačního procesu nejvíce odchylek nebo výjimek měla opět Itálie, Rakousko,

¹¹⁸ Council Directive 2010/88/EU of 7 December 2010 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax, with regard to the duration of the obligation to respect a minimum standard rate

Německo. Na druhé straně o výjimku z uvedených směrnic nepožádalo vůbec Nizozemí, Lucembursko, Rumunsko a Bulharsko. Výjimky byly často udělovány novým členským státům v průběhu přistoupení do Společenství na základě smlouvy o přistoupení k EU a měly trvalý nebo přechodný charakter. Tyto výjimky byly viditelné v těchto směrnicích tehdy, když šlo o prodloužení nebo zrušení.

Neobvyklostí bych mohl nazvat, ve srovnání s tuzemskými zákony, stručné vymezení podstaty jakékoliv změny, která je v úvodu každé směrnice. Proč a jaké jsou důvody změny, koho ovlivňují, co přináší, jaké kroky je potřeba provádět, k čemu vedou, co je do budoucna ještě potřeba provést apod. Z výše uvedeného se lze domnívat, že tato základní „preambule“ by neměla chybět v našem zákonodárství a tím by se mohl odstranit i někdy pochybný, zastřený, tajemný legislativní proces.

Směrnicí 92/77/EHS byla Radou EU v rámci harmonizačního kroku v oblasti sazeb vymezena minimální hodnota pro sníženou sazbu - 5 % a minimální hodnota pro základní sazbu - 15 %, která v těchto dimenzích zůstává dodnes. Vedle těchto sazeb byla vytvořena příloha „H“, která stanovuje zboží a služby, u kterých se může uplatňovat snížená sazba. Navíc vedle přílohy „H“ z důvodu boje proti nezaměstnanosti byla počínaje rokem 2000 přidána příloha „K“, která zahrnuje služby s vysokým podílem lidské práce, na které též jednotlivé členské státy mohou aplikovat sníženou sazbu.

Efektivním přístupem se jeví provádění různých přezkumů např. u stanovení minimální základní sazby DPH na úrovni 15 % nebo přezkumů u odborných, analyticko-statistických a hodnotících zpráv, např. vytváření pracovních míst spojené se snížením sazby daně, zvyšování hospodářského růstu v závislosti na odchylkách, aj.

Daň z přidané hodnoty se zdá na první pohled konstrukčně jednoduchá. Některé státy, jako je například Dánsko, používají pouze jednu sazbu (25 % od roku 1992), na druhé straně například Lucembursko jich má hned pět (základní 15 %, snížená sazba 6% a 12 %, super snížená sazba 3 % a tzv. parkovací sazba 12 %).¹¹⁹ Opak je ale pravdou, daň z přidané hodnoty není nikterak snadná, dalo by se říci, že se řadí mezi nejsložitější daně. Jenom touto

¹¹⁹ Pozn. parkovací sazba (minimální hranice je určena na 12 %) se používá u zboží, služeb, které jsou dočasné ve snížené sazbě, ale dle směrnice Evropské unie by měly být zařazeny v základní sazbě, tudíž slouží k tomu, aby některé zboží, příp. služby, byly ve snížené sazbě do té doby, než se v časovém horizontu odstraní cenové negativní dopady spojené s přeřazením této položky

analýzou bylo dotčeno 14 legislativních změn od „Recastu“ koncem roku 2006 v evropském zákonodárství a pouze pro uvedení v tuzemském zákoně se jednalo o 25 legislativních změn od účinnosti zákona DPH od vstupu ČR do EU 1. 5. 2004. Vše je nejen velice problematické vstřebat, ale i aplikovat do praxe.

Evropská unie se snaží harmonizovat celý procesní rámec daně z přidané hodnoty i sazbu daně. Kdybychom se podívali na základní sazby jednotlivých států EU, vidíme, že je velmi rozdílná. Nejvyšší sazba je od roku 2012 ve výši 27% v Maďarsku, následují státy s 25%, Dánsko, Švédsko a 24% Rumunsko.¹²⁰ Na druhém konci jsou státy se sazbou 15 %, Lucembursko a Kypr. V Evropě nejnižší základní sazbu má Švýcarsko 8% a snížené sazby 3,8% a 2,5%. Je jisté, že sjednocení daně bude bolestivý problém, jelikož každý stát sleduje svojí ekonomicko-sociální politiku. Na jedné straně je důležité naplnit státní rozpočet (posiluje se zdanění nepřímých daní), na druhé straně ctít sociální politiku (případné snížení sazby u vybraných komodit). Je zřejmé, že celo-unijního sjednocení daně se v brzké době nedočkáme, nicméně otázkou je, zda se i Česká republika vydává optimální cestou sjednocování sazeb DPH na dnešních uvažovaných 17,5%. Je jasné, že i v případě jedné sazby DPH můžeme očekávat, že v rámci následujících novel se opět budou vynořovat nové výjimky pro lobbistické skupiny, nehledě na to, zda je to dobře, či špatně.

Zvyšování poměru daně z přidané hodnoty k poměru ostatních daňových příjmů je evidentní. V roce 1993 činil podíl DPH a spotřebních daní v rámci poměru s daňovými příjmy státního rozpočtu bez účasti těchto daní v krajích a obcích cca 43 %. V roce 2003 se již tento podíl přehoupl přes 50 %. Pokles sazby přímých daní, daň z příjmů fyzických osob až na současných 15 %, a daně z příjmů právnických osob na současných 19 %, zapříčinil další zvyšování poměru mezi nepřímými a přímými daněmi až na téměř 63 % v roce 2010.

Daň z přidané hodnoty hraje významnou roli i v otázce redistribuce daňových příjmů. Dle současného zákona o rozpočtovém určení daní se v České republice DPH přerozděluje. Největší část jde do státního rozpočtu (69,68 %), další část krajům (8,92 %) a obcím (21,4 %). Také Evropská unie dostává svůj díl z daně z přidané hodnoty a to počínaje rokem 2004 ve výši 0,5 % z vybrané částky DPH.¹²¹

¹²⁰ Zdroj:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf.

¹²¹ Zdroj: http://ec.europa.eu/ceskarepublika/information/glossary/term_36_cs.htm

3.3 Vztah DPH ke státnímu rozpočtu ČR

Státní rozpočet je popisován množstvím definic, například dle prof. Klikové je státní rozpočet „*centralizovaný peněžní fond, který vytvářejí, rozdělují a používají ústřední orgány státní správy*“.¹²² Státní rozpočet se každý rok schvaluje Poslaneckou sněmovnou Parlamentu a to v podobě zákona, který je publikován ve Sbírce zákonů. Poněvadž státní rozpočet má povahu zákona, ministerstvo financí musí podávat průběžnou zprávu o jeho plnění zákonodárnému sboru a případné změny jsou opět schvalovány formou zákona. Podstata státního rozpočtu se projevuje v jeho funkcích,

- alokační funkce – stát prostřednictvím státního rozpočtu alokuje zdroje do produkce různých veřejných statků (např. sociálních služeb);
- redistribuční funkce – je spojena s přerozdělováním části hrubého domácího produktu s cílem zmírnit důchodové a sociální nerovnosti ve společnosti;
- stabilizační funkce – státní výdaje stimulují nedostatečnou poptávku. Její růst znásobený multiplikačním mechanismem působí na růst výroby, zaměstnanosti, na zrychlení tempa hospodářského růstu, zmírnění cyklických výkyvů.¹²³

Státní rozpočet může být sestaven jako vyrovnaný, deficitní nebo přebytkový. Na jedné straně jsou rozpočtové výdaje, běžné a kapitálové. Ty se dále dělí na mandatorní výdaje (dávky důchodového a nemocenského pojištění, dávky státní podpory, aj.), na kvazimandatorní výdaje (např. armáda, aktivní politika zaměstnanosti) a ostatní výdaje. Na druhé straně jsou rozpočtové příjmy, které nás z důvodu DPH a této práce více zajímají. Čelní místo ve výběru zaujímá pojistné na sociálním zabezpečení, následují příjmy z DPH. Mezi další významné příjmy patří spotřební daně, daň z příjmů právnických a fyzických osob. Jak již bylo dříve uvedeno, výběr daně z přidané hodnoty se dá téměř přesně stanovit a důkazem je pokladní plnění státního rozpočtu za rok 2010, kde schválený rozpočet pro rok 2010 byl u DPH 188,6 mld. Kč, skutečnost za stejný rok byla 187,88 mld. Kč.¹²⁴ Zásadní vliv na zvýšení, případně snížení DPH má manipulace se sazbami DPH, přičemž zvýšení obou sazeb k 1. 1. 2010 (z 19 % na 20 % a z 9 % na 10 %) o jeden procentní bod zapříčinil zvýšení výběru z 176,72 mld. Kč na 187,88 mld. Kč, tj. o 11,16 mld. Kč. Další faktory ovlivňující inkaso DPH jsou spotřeba domácností, výdaje vlády, inflace.

¹²² KLIKOVÁ, Ch., KOTLÁN, I. Hospodářská politika, 2003, s. 141, ISBN 80-86572-04-8

¹²³ HAMERNÍKOVÁ, B. a kolektiv, Veřejné finance, 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, a.s., 1996, str. 35-37, ISBN 80-7187-050-1

¹²⁴ Zdroj: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_59642.html?year=2011, pokladní plnění státního rozpočtu ČR za leden až prosinec 2010

4 Komparace výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku a v České republice

4.1 Komparace výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku

Dánsko bylo jednou z prvních zemí, které zavedly systém DPH, tzv. „moms“. První zákon o DPH nabyt účinnosti dne 3. 7. 1967 a nahrazoval tradiční prodejní daně. Od té doby zákon legislativně prošel mnoha změnami. Nejvíce úprav bylo v oblasti harmonizace a souladu s Šestou směrnicí, což od 1. 1. 2007 oficiálně nahradila Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. Současný dánský zákon o DPH (Momsloven) vstoupil v platnost s účinností 1. 7. 1994 a jako každá národní legislativa daně z přidané hodnoty mezi zeměmi EU má určité odchylky, tak i v dánském národním zákoně o DPH se vyskytují menší odchylky. Veškeré dodání zboží a poskytování služeb tzv. "osobami povinnými k dani", podnikatelů, kteří provádějí nezávislou hospodářskou (ekonomickou) činnost, je předmětem DPH, pokud není výslovně vyňato. Výjimky v DPH jsou omezeny na určitý sortiment zboží a služeb, ale jsou však neustále předmětem diskusí a komplikací v dánském právnictví.

Kapitola nebude věnována kompletnímu rozboru dánského zákona o DPH, ale bude pouze analyzovat zvláštnosti a specifika ve srovnání s českou DPH, osvobozené plnění, výhody, nevýhody a příhraniční obchod.

4.1.1 Analýza uplatnění jednotné daně Dánska

V oblasti registrace se musí osoba, která obchoduje vzdáleně (pozn. český ekvivalent - zasílání zboží osobám nepovinným k dani) povinně registrovat při překročení 280 tis. dánských korun (DKK), což je přibližně 38 tis. EUR. EU směrnice o DPH stanoví možnost, aby členské státy používaly jednu základní sazbu v rozmezí 15 % až 25 % a jednu nebo dvě snížené sazby mezi 5 % a 15 %. Ostatní snížené sazby mohou být použity v důsledku podmínek dohodnutých přistoupivších zemí do EU nebo ve speciálních přijatých odchylkách. Dánsko uplatňuje základní sazbu DPH ve výši 25 % a to bez doprovodu snížené sazby. Zvláštní snížená sazba 0 % se týká např. denních novin nebo periodických publikací. Také další dodávky mohou být předmětem DPH ve výši 0 % za určitých podmínek, které se týkají hlavně mezinárodního obchodu. Speciální režim je pro zahraniční turistické autobusy

projíždějící Dánskem. Dopravce je povinen zaplatit daň z přidané hodnoty ve výši 0,05 dánských korun na cestujícího a kilometr na dánských silnicích.

Poskytování služeb i zboží je v podstatě totožné s českou legislativou, jelikož systém harmonizace musí fungovat ve všech státech EU. Téměř u všech služeb, kromě vyjmenovaných, resp. se speciálním režimem, se daňové povinnosti přenáší na toho, komu byly poskytnuty služby, tzv. „reverse charge“ (vyjma zvláštních případů, např. dodání nového osobního automobilu). Totéž se vztahuje na dodání zboží v rámci intrakomunitárního plnění. Export zboží do zemí mimo EU je zdaněn nulovou sazbou po splnění celních formalit.

Jak již bylo uvedeno výše, některé transakce jsou v Dánsku osvobozeny od daně z přidané hodnoty, ačkoliv spadají pod sazbu daně. Čtení dánského zákona o DPH a dalších oficiálních pokynů (podobné pokyny v Čechách jsou pokyny řady „D“) může vést k určitému zmatku jako "plnění osvobozená od daně", které se zabývá ve dvou sekcích. Je proto důležité, všimnout si odlišností, které jsou popsány níže. Zde je výčet některých osvobozených činností bez nároku na odpočet DPH na vstupu.

- nemocenská péče, zdravotní péče a zubní lékařství, charita, sociální zabezpečení;
- vzdělávání ve školách, vysokých školách a školách třetího věku (výjimky jsou na konference, kurzy a semináře);
- dodávky neziskovým sdružením, organizacím, služby pro neziskové účely ve spojení se sportem;
- kulturní aktivity, jako jsou muzea, knihovny, zoologické zahrady. Na druhou stranu rozhlasové a TV přenosy, koncerty, divadla, atd. jsou předmětem daně;
- literární, skladatelské a další umělecké aktivity;
- prodej, správa, pronájem a leasing nemovitostí (možnost zdanění zůstává na plátcích). Pronájmy pokojů v hotelech a dalších zařízeních po dobu kratší než jeden měsíc, pronájem parkovacích míst, reklamy, je zdaněn. Od 1. 1. 2011 správa nemovitého majetku, prodej nových budov a pozemků se stává předmětem daně.
- pojišťovací služby, poštovní služby, finanční služby (půjčky, vklady, úvěry, transakce s devizami a cennými papíry);
- osobní doprava, např. vlaky, lodě, vzdušná doprava, pravidelná autobusová doprava, taxi (s možností nároku na odpočet u přeshraniční osobní dopravy), cestovní služby (od 1. 1. 2011 jsou již předmětem daně).

Příklady osvobozených plnění nejsou vyčerpávající, ale i přesto tyto příklady vystihují osvobozená plnění v Dánsku. Ve většině případů podniky, které vykonávají výše uvedené osvobození od DPH, musí místo toho zaplatit zvláštní daň ze mzdy (lønsumsafgift). Daň ze mzdy je vypočtena na výplatní listině, včetně jakékoli formy mzdy, kterou zaměstnanci společnosti obdrželi. Sazba daně se pohybuje mezi 3,08 % až 9,13 % ze mzdy v závislosti na typu činnosti osvobozené od daně. Jestliže společnost má činnosti, které zahrnují jak osvobozené plnění, tak plnění, kde je povinná odvést DPH, musí krátit vstup koeficientem, jako je to v českém zákoně, např. u počítačů, kancelářského materiálu, nábytku, apod. U majetku a nemovitostí nad 100 tis. DKK (cca 13,5 tis. EUR) se musí provést úprava odpočtů (tuzemský zákon o DPH to řeší v § 78) u majetku 5 let, nemovitostí 10 let. Nárok na odpočet není povolen např. u osobních automobilů až pro přepravu 9 osob (v české legislativě zavedení možnosti nároku na odpočet u osobních vozidel z důvodu řešení ekonomické krize mezi rokem 2008 až 2009, původní stav se již jaksi opomněl zrušit, tudíž i pro rok 2011 je možný nárok na odpočet u osobních vozů), osobní spotřeba, dodávky zaměstnancům, např. jídlo, ubytování, zaměstnanecké výhody), zábava, ubytování v hotelu, reprezentace, dary (poslední tři položky lze uznat ve ¼ nákladech za předpokladu, jestliže se vztahují k obchodním účelům). Zajímavé je jistě zdaňovací období pro podání daňového přiznání. Pro obchody s ročním obratem nižším než 1 mil. DKK (cca 134 tis. EUR) se musí podat daňové přiznání dvakrát za rok. Čtvrtletím se povinnost stává pro plátce obrat mezi 1 mil. až 15 mil. DKK. Nad 15 mil. (cca 2.010 tis. EUR) je zdaňovacím obdobím jeden měsíc. Podniky, které přijdou zbožím v hodnotě nejméně 3,6 mil. DKK nebo dodávají zboží v rámci EU přesahující 4,8 mil., musí předložit Intrastat dánskému statistickému úřadu jednou měsíčně (viz český ekvivalent, kapitola 3.1.2).

V další části bude provedena analýza některých aspektů jednotné daně v Dánsku, a to zejména v přeshraničních obchodech. Podrobná analýza, která v České republice nebyla dosud provedena, by sice stála za úvahu, ale vzhledem k náročnosti získávání zahraničních materiálů, dále dánského jazyka, s minimální účastí překladu do anglického jazyka a to pouze v souvislosti s Evropskou unií, by tato kapitola překračovala možnosti této práce.

Dánsko v obecné rovině zdaňuje zboží v sazbě 25 %. Mezi okolními státy např. Švédsko zdaňuje základní sazbou 25 % téměř všechno zboží a služby, kromě zboží a služeb, které má sníženou sazbu 12 % (potravin, potravinové suroviny, služby spojené s turistickým ruchem) a sazbou 6 %, která je uvalena na noviny, knihy, tiskoviny, kina, vstupné na

koncerty. Osvobozena je lékařská a zubní péče, sociální péče, bankovní a pojišťovací služby a obecné vzdělávání. Německo má základní sazbu 19 %, sníženou 7 %, ta se vztahuje na zboží a služby, potraviny, zemědělské produkty, časopisy, knihy, noviny, veřejnou dopravu, umělecké a sběratelské předměty, lázně, stomatologické služby, kulturu (uvádím obecně), ubytování v hotelech (od 1. 1. 2010). Osvobozené služby jsou zdravotní, vzdělávací, finanční, pojišťovací, některé kulturní, a další.¹²⁵

Dle zákona o DPH se rozlišují dva druhy prodeje zboží mezi členskými státy a to:

- přeshraniční prodej;
- zásilkový prodej.

Přeshraniční prodej bude platit, pokud se spotřebitel fyzicky přemístí do jiného členského státu a nakoupí zboží nebo službu, kde jí bude spotřebovávat na tomto místě, nebo jí dopraví zpátky do tuzemska. Typickým příkladem je turistika, wellness, zubní a lékařské ošetření, které se spotřebovává v jiném členském státě. Na druhé straně například oblečení, elektronika, potraviny, spotřební zboží, které si spotřebitel přiveze do tuzemska. Prodej na dálku bude platit, když spotřebitel má bydliště v jeho vlastním členském státě a za použití telefonu, pošty nebo e-mailem si objedná službu nebo zboží v jiném členském státě, které je následně zasláno do jeho vlastního členského státu poštou, balíkem nebo elektronickým převodem. Zásilkový obchod a e-obchod s knihami, hudbou a dalšími elektronickými produkty jsou hlavní příklady prodeje na dálku.

Rozdíly v sazbách DPH mohou využít spotřebitelé, pokud mají možnost nakupovat zboží nebo služby v členských státech s nižší sazbou DPH (v zemi původu), než sazby použitelné v jejich vlastním členském státě (země určení). Existují dva možné způsoby. Za prvé, spotřebitelé mohou nakupovat zboží a služby v jiných členských státech s nižší sazbou DPH, na které mají ze zákona nárok. Za druhé, spotřebitelé mohou nakupovat zboží a služby v jiných členských státech s nižší sazbou DPH, na které nemají zákonný nárok. To by mohlo být v případě zásilkového prodeje zboží od velkých prodejců, kteří by se kryli jako malí dodavatelé nebo prodej na dálku zboží v elektronické podobě (e-commerce), které nelze snadno identifikovat a často konkuruje přímo s fyzickým zbožím (hudba, knihy, film). Dle právních předpisů EU vyplývá, že hlavní důvod znepokojení je v oblasti přeshraničního prodeje. Princip země původu je hlavním pravidlem pro přeshraniční prodej

¹²⁵ Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG) vom 12. Juni 2009

zboží a služeb, přičemž se vztahuje pouze výjimečně u prodeje na dálku. Nicméně, jak se v zemi původu rozšiřují e-obchody zdaněných produktů, jako jsou telekomunikační služby a digitální služby (elektronické knihy a hudba), tento fakt si již evropští politici začínají uvědomovat.

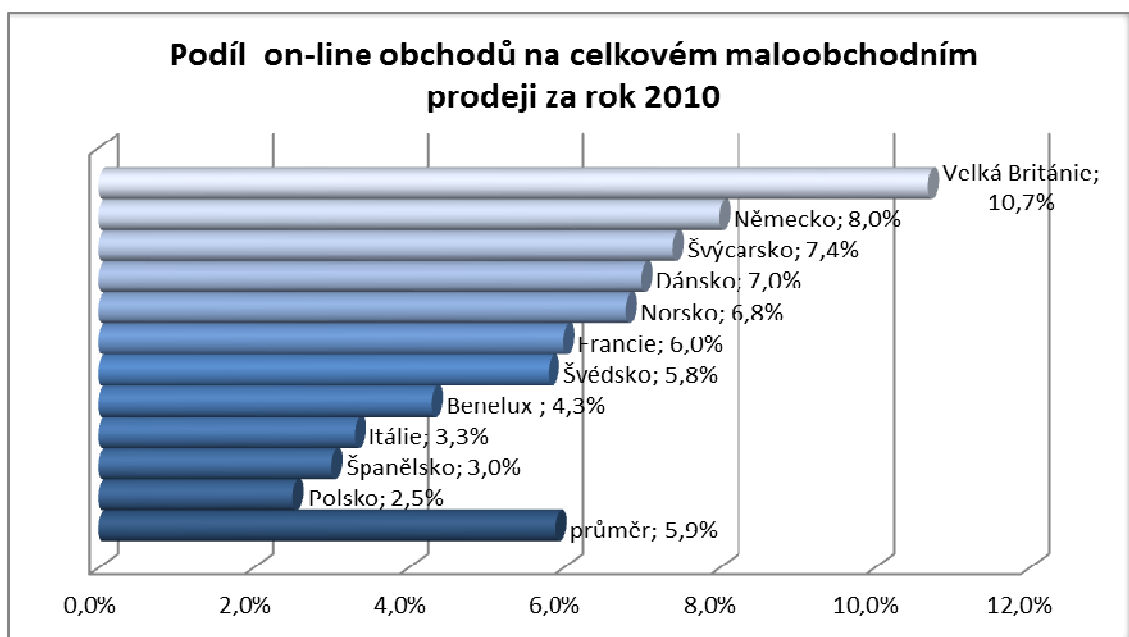
„Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union“¹²⁶ se odkazuje na studii dánského Ministerstva financí z roku 2006, kde se odhaduje 2% přeshraničních nákupů na dánsko-německé hranici z celkové spotřeby v Dánsku bez alkoholu a daní. Důvodem této vysoké úrovně přeshraničních nákupů je rozdíl v DPH a to mezi dánskou základní sazbou 25 % a německou základní sazbou 19 % a sníženou sazbou 7 % pro rok 2011. Zvýšením německé sazby z 16 % na 19 % se měla snížit úroveň přeshraničních nákupů o 10 % u drahého zboží jako například kuchyně, karavany, ale výsledky této studie mně nejsou známy. Z tohoto vyplývá, že přibližování sazeb naznačuje poměrně vysokou účinnost těchto změn mezi členskými státy v souvislosti s přeshraničními nákupy [58]. Ze studie dále vyplývá, že přeshraniční nákupy jsou velmi nerovnoměrně rozděleny mezi sektory. Oblečení, hudba, film a elektronika s vysokou přidanou hodnotou na jednotku dosahuje vysokých prodejů, zatímco potravinářství (brzká kazivost), nábytek a vybavení domácnosti s nízkou přidanou hodnotou za jednotku dosahují nižších prodejů. Na základě této studie lze dojít k závěru, že hlavním argumentem pro zboží při přeshraničních nákupech je zejména nižší cena za objemovou hmotnost, nízká kazivost (při přepravě) a omezená kulturní specifita. V oblastech, jako je lékařské ošetření, zubní lékařství, restaurace a wellness, kde roste poptávka po těchto službách, je pravděpodobné, že růst těchto služeb má stále větší podíl na spotřebě. Spotřebitelé se více seznamují s normami v zahraničí, ale bude jenom spekulací, zda rozdíly v sazbách daně jsou hlavní faktorem zvýšení poptávky výše uvedených služeb u přeshraničních nákupů.

V posledních letech se rozmohl, jak mezi členskými státy, tak i mezi ostatními státy, zásilkový prodej. Občané si nechávají posílat různé předměty různých hodnot. V otázce jednotné daně nebo nízké daně druhého členského státu EU bude důležitá cena zboží ve vztahu k dopravě. Vyšší cena za zboží bude znamenat, že náklady na dopravu budou znamenat skromnější podíl celkových nákladů. Také kazivost výrobku bude součástí volby

¹²⁶ Copenhagen Economics, Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, København, Denmark, 2007

spotřebitele. Vedle zmíněného budou mít na spotřebitele vliv specifika daného výrobku a možnost si daný výrobek před nákupem vyzkoušet, což v tomto případě bude mít spíše výhodu pro značkové výrobky s důvěryhodnou značkou. To vše bude hrát roli při volbě v zásilkovém prodeji. Ve vztahu na daň z přidané hodnoty je hlavním pravidlem, že sazba DPH se vztahuje na zemi určení, tj. spotřebitelů členského státu bez ohledu na zemi původu. Je tu prahová výjimka při zásilkovém prodeji, kdy prodejce zdaňuje do tohoto prahu, do výše obratu každého členského státu, např. Česká republika má tento práh při zasílání zboží osob registrovaných v jiném členském státě do ČR přesáhnutím částky 1.140.000,- Kč. Tyto výjimky jsou ekonomicky významné do té míry, že velký podíl prodeje „na dálku“ se koná nejen od malých prodejců, ale i občanů nebo také jsou zákony obcházeny. „E-commerce“ se postupně dostává do popředí, neboť před rokem 1999 se blížil elektronický obchod k nule, nyní se tento obchod pohybuje v Západní Evropě v průměru 5,9 % všech maloobchodních prodejů. Dle studie americké celosvětové instituce McKinsey&Company se vzhledem k hospodářské krizi počínající v roce 2007 „e-commerce“ silně propadla, ale již přelom roku 2008/9 obchod opět ožil, např. Velká Británie zaznamenala nárůst o 30 % ve srovnání s předcházejícím rokem [49]. Velká Británie má co do počtu těchto obchodů největší podíl na maloobchodním prodeji v Evropě, za rok 2010 – 10,7 %, Dánsko, které je v této práci analyzováno 7,0 %.

Graf č. 2., „Podíl maloobchodních tržeb v jednotlivých státech za rok 2010“

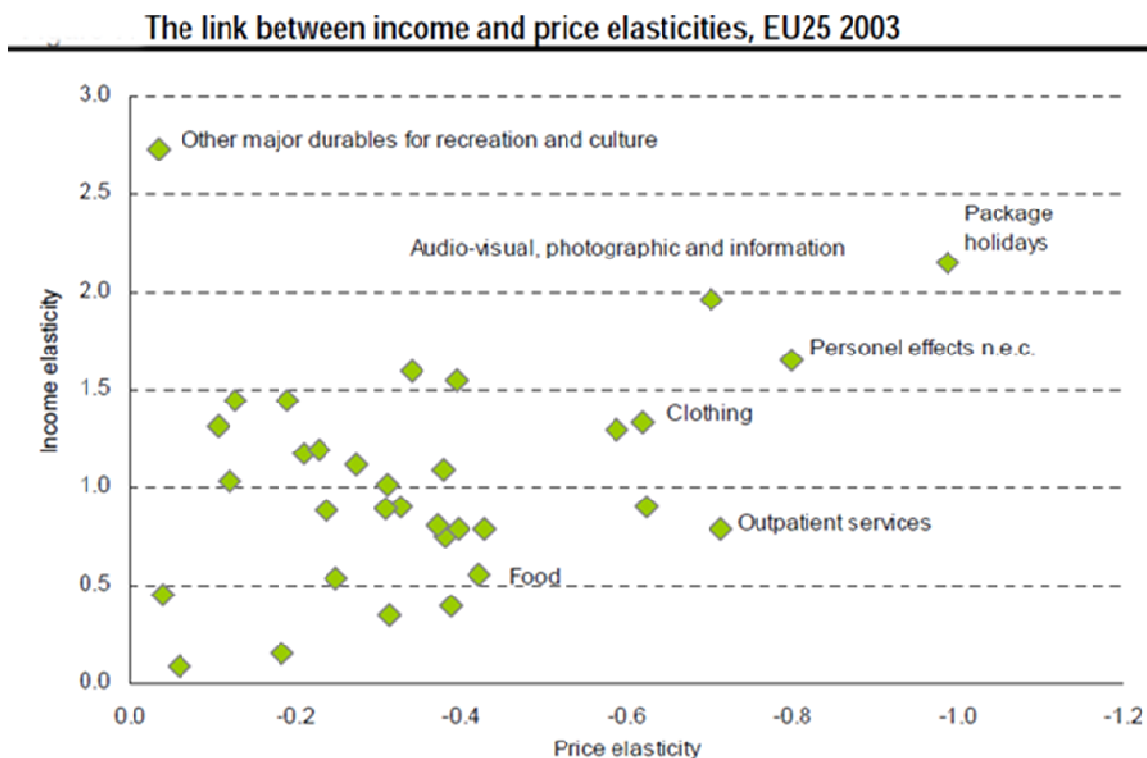


Zdroj: Centre for Retail Research, Online Retailing: Britain and Europe, 2010

Související obavy bychom mohli tudíž vidět s místně poskytovanými službami jako prodeje knih, léků, restaurací, kultura, zábava, cestovní ruch, prodej pohonných hmot, služby s vysokým podílem lidské práce, které se za určitých podmínek dle evropských směrnic mohou přesunout do snížené sazby, ale i běžné služby, např. opravy vozidel. Není výjimkou, že německý dealer značkového servisu aut v blízkosti dánských hranic poskytuje přinejmenším stejně dobré služby dánského značkového servisu s jediným rozdílem a to dojezdem do servisu. Toto přirovnání nepůjde pravděpodobně u advokáta se sídlem ve stejném německém městě, který by se musel specializovat na dánský právní řád pro dánské zákazníky. Závažnějším problémem je pro Dánsko snížení sazby DPH u přenocování v hotelech v Německu a to z 19 % na 7 %. Podrobněji se tomuto tématu věnuje kapitola 4.3.1.

V oblasti potravin je situace o trochu jiná. Na základě mnoha statistických studií, např. Cross-Country Analysis of Food Consumption Patterns [51] zjistíme, že změna cen má velmi malý vliv na poptávku po tzv. "luxusním, resp. základním zboží" jako jsou potraviny, elektřina, topení atd. V případě potravin, růst cen o 1 procento vede k poklesu poptávky méně než 0,5 procenta, viz graf č. 3.

Graf č. 3., „Souvislost mezi příjmem a cenovou elasticitou“



Zdroj: Eurostat and Copenhagen Economics

Logické je, že když jdou ceny potravin nahoru, domácnosti s největší pravděpodobností budou snižovat nákup jiných méně nutných potravin, než aby šli spát večer o hladu. Faktem totiž je, že základní zboží jako celek má nízkou elasticitu příjmů. Za luxusní zboží budeme předpokládat dovolenou s komplexními službami, drahé oblečení, atd. [52] I v této kategorii potravin a pití můžeme spatřovat problém v přeshraničním styku. Pouze snížená daň z přidané hodnoty v Dánsku by v případě obchodů s potravinami a pitím mezi Německem a Švédskem mohla konkurovat a soutěžit za rovných podmínek se zahraničními konkurenty. Ekonomický vývoj v posledních letech přinesl nové a stále větší podíly z produktů a to nejen z piva, limonád, vína, alkoholu, cukrovinek, čokolád, které se např. z Německa dovážely, ale již i z běžných potravin. Federace dánských obchodníků prohlásila, *"nemůžeme zvyšovat daň v Dánsku, aniž bychom se srovnávali více s mezinárodním právem"*.¹²⁷ Také Klaus Jørgensen, hlavní konzultant pro zemědělství a potravinu, uvádí, že přeshraniční obchod je stále výzvou pro Dánsko.¹²⁸ Neboť se zde vyplatí koupit vše počínaje pivem, oblečením, elektronikou až po potraviny. Vedle toho se rozšiřuje i nákup zboží po internetu ze zahraničí. Vedlejší státy Německo nebo Švédsko mají nejenom levnější DPH, daň, ale i celkové nižší náklady, včetně nákladů na pracovní sílu. Přeshraniční nákupy mají pro Dánsko ekonomické důsledky a to nejenom z hlediska úniků daňových příjmů, ale také ztráty pracovních míst. Dle Jørgensena jídlo začíná hrát mnohem větší roli v příhraničním styku než dříve. Alkoholické nápoje jako je pivo a víno vyplňují většinu přeshraničních nákupů - 39 %. Deset procent zaujímá maso a mléčné výrobky, které domácnosti obvykle nakupují v Německu nebo ve Švédsku. Jídlo je levnější v zahraničí proto, že Dánsko je jednou z mála zemí EU, která nemá diferencované DPH na potraviny. Jídlo je zdaněno v Německu 9 %, ve Švédsku 12 %, zatímco v Dánsku je to 25 % [46].

Další, ne až tak znamenitý počin pro konzumenty byl ten, že dánská vláda jako první země na světě zavedla daň na tuky v potravinách a to s účinností od 1. 10. 2011. Zahrnuje všechny výrobky obsahující nasycené mastné kyseliny včetně polotovarů. Kilogram nasycených mastných kyselin tak zdražil o 16 dánských korun (53 korun). Dánská vláda tvrdí, že tak chce bojovat proti nadměrné konzumaci nasycených tuků, podle kritiků jde ale jen o další příjem do státní pokladny. Státní pokladnu by to mělo obohatit o 1,5mld. DKK. I ekonomicky nezasvěcený občan si všimne dalšího cenového rozdílu mezi mléčnými výrobky, masem a jinými potravinami prodávanými v Dánsku a v zahraničí. Daň z tuku bude poskytovat spotřebitelům další důvod, proč začít jezdit do Německa či Švédska na nákupy. Po zavedení daně z tuků to v podstatě znamená, že DPH z těchto potravin je ne 25 %, ale 27 %.

¹²⁷ De Samvirkende Købmaend, Danske afgifter er Europas højeste, 11. 7. 2011

¹²⁸ JØRGENSEN K., Grænsehandlen koster arbejdspladser, Food Supply, 27. 4. 2011

Dánské nákupy potravin a dalšího zboží v zahraničí vedou ke ztrátě mnoha pracovních míst. Je dokázáno, že v dánských supermarketech se musí vygenerovat obrat přes 1 milion DKK, aby byli schopni zaplatit jednoho zaměstnance a to ne nutně na plný úvazek, ale 6 až 8 hodin týdně. Pokud budeme počítat z těchto jednodenních přeshraničních obchodů roční únik z ekonomiky cca 5 mld. DKK s Německem a další 1 mld. DKK z přeshraničních nákupů mezi Dánskem a Švédskem (z tohoto obratu se odhaduje cca 700 mil. – 1 mld. DKK za plechovková piva a limonády) je až 6000 pracovních míst v sázce na celostátní úrovni. Dotýká se to obchodů se smíšeným zbožím, oblečením, obchodů s elektronikou, stánků. V oblasti jižního Dánska je nedostatečný ekonomický růst a rozvoj, který se logicky přestěhoval do severních částí Německa. Profesor, Søren Askegaard ze Syddanské Univerzity zabývající se spotřebitelským chováním, řešil otázku vztahu mezi daněmi a potravinami. Dánsko má jednu z nejvyšších spotřeb cukru v západní Evropě, ale naopak také nejvyšší DPH na limonády, bonbony a další sladkosti. Takže není nic, co by dokazovalo, že vysoké daně by měly vychovávací efekt. Ale také je třeba si uvědomit, že existuje úzký vztah mezi daní a kvalitou potravin. Vyšší daně budou pohybovat poptávkou po vysoce kvalitním zboží a nahrazovat jí nekvalitním.

V předešlých odstavcích byly nastíněny možné úniky ze státního rozpočtu, na druhé straně dánskou „pokladnici“ zase naplňují nákupy Němců a to v podobě nákupů benzínu, nafty a cigaret, Švédové nakupují alkohol.

4.1.2 Shrnutí kapitoly

Tato stručná analýza Dánska se nezabývala podrobně a detailně konkrétními výpočty úniků z dánské ekonomiky, resp. příjmů ze státního rozpočtu, to by bylo nad rámec této práce. Cílem této kapitoly bylo provést analýzu hlavních problémů vysoké, navíc jednotné daně z přidané hodnoty. Makroekonomické výhody jsou v příjmech do státního rozpočtu, které by byly umocněny přiblížením daní v okolních státech, aby se omezilo nákupům z okolních zemí nebo internetovým obchodům. Než bude v okolních státech alespoň sazba daně přibližně stejná, bude nadále docházet k dílčímu odlivu DPH z Dánska a to ve vyjmenovaných nejdůležitějších oblastech v této celé kapitole.

„Dalo by se říci, že tisíce obchodníků prodělávají pokaždé, když se zvýší daně“.¹²⁹

¹²⁹ Citát Erika Holm Jensena, předsedy IgG (de tyske grænsebutikkers interesseorganisation), z 25. 2. 2010 v JyllandsPosten

4.2.1 Analýza a komparace daně z přidané hodnoty v odvětvích EU

Všechny země Evropské unie mohou využít příležitosti snížené sazby vedle základní sazby. Z 27 členů Evropské unie používá sníženou sazbu 26 států. V téměř polovině zemí EU je snížená sazba v rozmezí 5 - 6 procent, tj. o 10 procentních bodů nižší než dohodnutá minimální úroveň základní sazby (15 %). Pět zemí používá tzv. "super" sníženou sazbu (sazby v rozmezí 2 - 5 procent) a čtyři země tzv. parkovací daň.

Tabulka č. 5 „Tabulka sazeb DPH platná pro rok 2012“

Členské státy EU a ČR	Super redukovaná sazba	Snížená sazba	Parkovací sazba	Základní sazba
Belgie	-	6 / 12	12	21
Bulharsko	-	9	-	20
Česká republika	-	14	-	20
Dánsko	-	-	-	25
Estonsko	-	9	-	20
Finsko	-	9 / 13	-	23
Francie	2,1	5,5 / 7	-	19,6
Holandsko	-	6	-	19
Irsko	4,8	9	13,5	23
Itálie	4	10	-	21
Kypr	-	5 / 8	-	15
Litva	-	5 / 9	-	21
Lotyšsko	-	12	-	22
Lucembursko	3	6	12	15
Maďarsko	-	5 / 18	-	27
Malta	-	5 / 7	-	18
Německo	-	7	-	19
Polsko	-	5 / 8	-	23
Portugalsko	-	6 / 13	-	23
Rakousko	-	10	12	20
Rumunsko	-	5 / 9	-	24
Řecko	-	6,5 / 13	-	23
Slovensko	-	10	-	20
Slovinsko	-	8,5	-	20
Španělsko	4	8	-	18
Švédsko	-	6 / 12	-	25
Velká Británie	-	5	-	20

Zdroj: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm

V neposlední řadě velký počet států používá nulovou daň, ale pro velmi malý rozsah služeb nebo zboží. Právní rámec pro nastavení standardních a nestandardních sazeb je definován ve Směrnici 2006/112/EC. Státy také mohly využít sníženou sazbu pro některé služby, kde byl vysoký podíl lidské práce, např. různé druhy oprav, kadeřnictví, apod.

Ponecháme-li stranou budoucí využití snížené sazby DPH, jejich aplikace významně snižuje příjmy z DPH. Daňová ztráta, např. měřená v roce 2006 (tabulka č. 6) jako podíl na HDP, byla vyšší než 1,3 procenta HDP v Řecku, Polsku, Portugalsku, na Kypru a na Maltě a méně než 0,1 procenta v Dánsku a na Slovensku. Vzhledem k rozsahu finančních ztrát a možností přelévání nebo vedlejších dopadů mezi jednotlivými zeměmi, vlády důkladně přezkoumávají výhody a nevýhody snížené sazby DPH. Není tajemstvím, že většina vlád EU řeší otázku veřejných financí v zabezpečení příjmové stránky pro řešení strukturálních deficitů a nákladů na stárnutí populace. V oblasti fiskální ale jistě mají vlády manévrovací prostor a existují alternativy k nižší sazbě DPH, např. pro snížení daňového zatížení některých prací, větších výdajů na veřejný výzkum a vývoj, atd.

Tabulka č. 6 „Použití snížených sazeb DPH v EU a výsledky jejich ztrát na podílu HDP za rok 2006“

Use of non-standard rates VAT in EU25 and resulting revenue losses, 2006.								
		Zero rating		Reduced rates		Super reduced rates		Revenue loss Share of GDP
		Yes	No	Yes	No	Yes	No	
Gr 1	DK SK	√			√		√	0.0-0.1
Gr 2	EE, LT, LV, DE	√		√			√	0.1-0.4
Gr 3	CZ, AT, SI, FI, IR NL	√		√			√	0.6-0.9
Gr 4	SE, HU, UK, BE FR, ES, LU, IT	√		√			√	1.0-1.2
Gr 5	EL, PL, PT, CY, MT	√		√		√		1.3-1.7

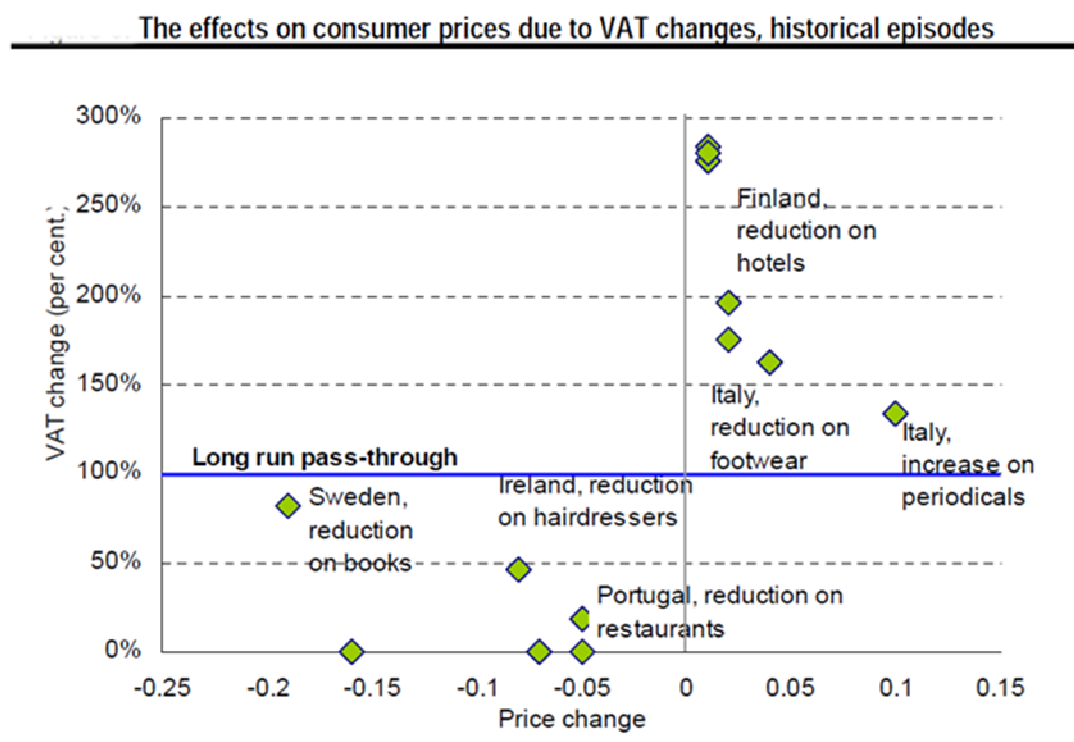
Zdroj: European Commission 2006, Copenhagen Economics

Co se týče dopadu na ceny, poptávku, výrobu a zaměstnanost v odvětvích, existuje dostatek důkazů, že nižší sazby DPH v odvětvích, které jsou podrobené nižší sazbě DPH,

budou převedeny do nižších spotřebitelských cen a následně k vyšší poptávce, výrobě a zaměstnanosti v těchto odvětvích. Otázkou je, jak moc a jak rychle.

Změna sazeb DPH obecně bude sledovat také změny ve spotřebitelských cenách. Celková DPH zaplacená v každém výrobku je přímo úměrná úrovni prodeje. V případě, že sazba DPH se sníží z například 20 % na 15 %, příjmy DPH se sníží o 25 procent. Jestliže trhy se vyznačují určitým počtem nezávislých výrobců (každý nemá vliv na celkovou cenu a výrobu), budou mít motivaci získat podíl na trhu tím, že sníží cenu, aby prodali více produktů a prodej se stal mnohem výnosnější. Tento proces se zastaví se vstupem další konkurence. Empirické důkazy z hlavních změn v sazbách DPH podporují závěr, že změny sazeb DPH do značné míry jsou přeneseny na spotřebitele. Zvýšení sazby DPH časopisů o 10 procentních bodů v Itálii v roce 2002 vedlo k růstu cen o 14 %, snížení sazby DPH na knihy ve Švédsku o 19 procentních bodů v roce 2001 vedlo k poklesu cen knih o 12 % (graf č. 4). To odpovídá ceně 134 % a 80 % z grafu č. 4.

Graf č. 4., Dopady na spotřebitelské ceny v důsledku změny DPH“



Zdroj: Eurostat, Copenhagen Economics

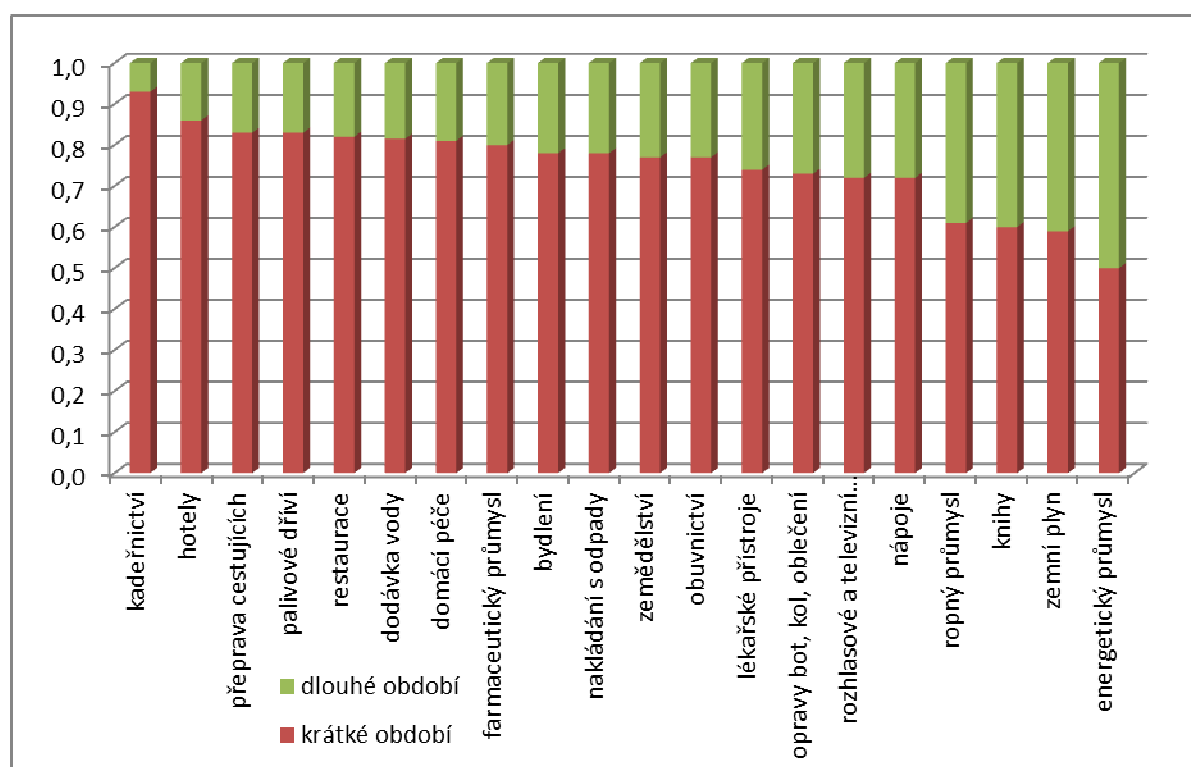
Při pohledu na graf č. 4, kdy selektivní sazba DPH by měla být změněna např. pouze o jedno procento, můžeme předpokládat změnu v rozmezí 200 % až 1000 %, což je prakticky samozřejmě nesmyslné číslo. V zásadě to dokládá fakt, že dopad malé změny sazby DPH je ovlivněn řadou dalších faktorů, které ovlivňují spotřebitelské ceny. Dalším problémem je, že změna ceníků může být nákladná jak pro výrobce, tak pro obchodníky. Tudíž malá změna sazby DPH může mít vliv na nastavení cen, kdy kumulativní účinek nákladů ze všech ovlivňujících faktorů ze změn si vyžádá novou cenu výrobku nebo služby. Může však také znamenat, že malá změna sazby může být spouštěcím mechanismem mnohem větších cenových úprav následujících po dalších malých cenových změnách [58].

Teoretické poznatky promítnutí sazby DPH do spotřebitelských cen nám obecně usnadní pochopení mechanismu DPH. Nejlépe se ale hodnotí dopad a velikost dlouhodobého efektu a zejména rychlost, s jakou efekty probíhají přímo na konkrétním podniku či odvětví. V odvětví, kde se vyskytuje pouze málo firem, může mít expanze výroby jednoho podniku měřitelný dopad na cenovou politiku celého odvětví. Více zboží může být prodáno pouze za cenu nižších cen. Snížení sazby DPH z 25 % na 20 % vede k poklesu mezních nákladů o cca 5 procent, ale když toto snížení promítneme plně do spotřebitelských cen, může tento fakt rozšířit výrobu a objem prodeje pouze za nákladů snižujících marži ze zisku. Proto optimálním řešením může být jen částečné rozdělení snížených nákladů na druhou stranu (spotřebitele).

Načasování je ovlivněno kapitálovou intenzitou zúčastněného průmyslu, jakož i nepružností trhu práce v příslušné zemi. Pokud podnik používá mnoho kapitálu (budovy, stroje) na výrobu zboží a služeb a zpočátku vyrábí v blízkosti nebo nad úroveň kapacity, může být nákladné rozšířit výrobu v krátkodobém horizontu. To může vyžadovat více práce přesčas, zvýšené náklady na údržbu, atd. Plné promítnutí nižší (vyšší) sazby DPH by se konalo pouze za dostatečného zvyšování investic, aby přinesly zásoby kapitálu v souladu s růstem poptávky. Zaměstnanost může být i méně nepružná v zemích, kde vysoké náklady na propuštění učiní zaměstnance relativně fixní nákladovou součástí: bude dražší přizpůsobovat zaměstnanost na výkyvy v poptávce. Výrobci pravděpodobně nedají jasnou odpověď na změny sazby DPH v případě, že jsou vnímány jen dočasně. To nemusí nutně platit pro přizpůsobení výrobní kapacity, pokud změna struktury poptávky má pouze krátkodobou povahu. Producenti mohou dávat přednost, aby udrželi kapitál a zaměstnanost více méně beze změn, pokud se očekává, že úroveň poptávky se dostane na její původní úroveň.

V odvětvích s vysokým zastoupením kapitálu je dopad na výši produkce a odezva na zaměstnanost díky snížení sazeb DPH pomalejší. Energetický průmysl se v dlouhém období přizpůsobuje nejpomaleji, tudíž i vliv na zaměstnanost bude pomalejší. Současně energetický průmysl je sektor s nejvyšším poměrem kapitál/práce mezi všemi průmyslovými odvětvími v uvedeném grafu č. 5. Dle tohoto grafu lze vyvodit, že v dlouhém období (cca 2 roky) dochází více než 50 % účinnosti. Na druhé straně u odvětví s vysokým poměrem práce/kapitál (např. kadeřníci s nejmenším poměrem kapitál/práce) bude účinek v krátkém období více než 90 %. Toto tvrzení vyplývá z faktu, že u odvětví s vyšším podílem kapitálu trvá delší dobu přizpůsobit nejen zaměstnanost, ale i stroje, výrobní kapacitu.

Graf č. 5., „Podíl produkce v důsledku reakce na změny cen na zaměstnanost v krátkém a dlouhém období v různých odvětvích“



Zdroj: Eurostat, 2006

Jak bylo již zmíněno v kapitole 4.1.1, změna ceny má velmi malý vliv na poptávku po nezbytných statcích např. jídlo, energie. V případě růstu cen potravin o 1 procento vede k poklesu poptávky méně než 0,5 procenta, viz graf č. 3. Vztah mezi cenou zboží, služeb a poptávkou můžeme vyjádřit elasticitou poptávky.

Cenová elasticita poptávky je vyjádřena jako poměr procentních změn v objemu poptávaného statku k procentním změnám cen, tzn. o kolik procent se změní poptávané množství statků při změně jeho ceny o 1%. Cenová elasticita poptávky je kladný poměr změny poptávaného množství ke změně ceny.

Vzorec č. 1., *Cenová elasticita poptávky*

$$E_{DP} = \left| \frac{\% \Delta \text{ v poptávaném množství}}{\% \Delta \text{ ceny}} \right|$$

Zdroj: MACÁKOVÁ, L. a kolektiv. Mikroekonomie. Slaný: Melandrium, 2000. ISBN 80-86175-09-X

V zásadě rozlišujeme dle velikosti koeficientu cenové elasticity poptávky elastickou, neelastickou a jednotkově elastickou poptávku.

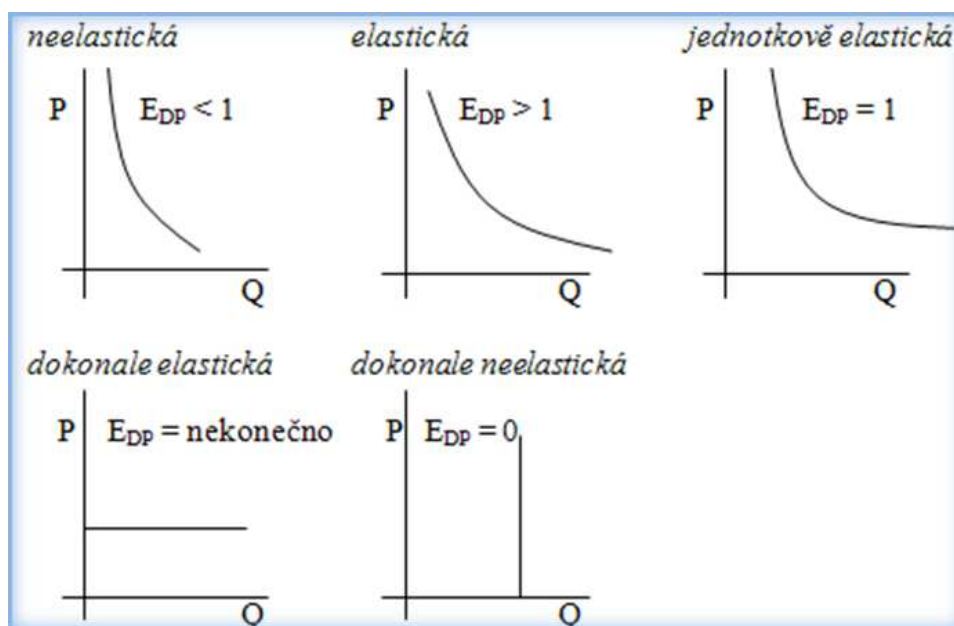
Neelastická poptávka: hodnota $E_{DP} < 1$. To znamená, že procentní změna ceny vyvolá menší procentní změnu poptávaného množství statku, např. zdravotní péče, bydlení, vzdělání, potraviny.

Elastická poptávka: hodnota $E_{DP} > 1$. Procentní změna ceny vyvolá větší procentní změnu objemu poptávaného statku např. nový vůz, služby cestovních kanceláří, luxusní oblečení, aj.

Jednotkově elastická: $E_{DP} = 1$. Procentní změna ceny vyvolá stejnou procentní změnu objemu poptávaného statku.

V grafickém vyjádření se cenová elasticita poptávky projeví ve sklonu poptávky. Čím větší je sklon křivky poptávky, tím méně je citlivá reakce spotřebitele na změnu ceny statku. Poptávka je méně elastická. Pro tuto změnu ceny platí, že čím méně je poptávka elastická, tím méně se mění poptávané množství. V uvedeném grafu č. 6, např. snížení ceny vyvolá v případě elastické poptávky několikrát větší změnu poptávaného množství, než v případě poptávky neelastické. Také existují dvě krajní možnosti, dokonale elastická a dokonale neelastická poptávka. U dokonale elastické poptávky bychom za určitou cenu prodali jakékoliv množství statku, u dokonale neelastické poptávky (např. na poušti voda pro člověka ve smrtelné trýzni) je poptávané množství konstantní, se změnou ceny se nemění [15].

Graf č. 6., Typové příklady elasticity poptávky“



Zdroj: MACÁKOVÁ, L. a kolektiv. Mikroekonomie. Slaný: Melandrium, 2000. ISBN 80-86175-09-X

Elasticitu poptávky ovlivňují samozřejmě i různé faktory, zde jsou uvedeny nejdůležitější z nich:

- 1) povaha potřeb, které statek uspokojuje. Elasticita poptávky po statcích uspokojujících základní životní potřeby je nižší než elasticita poptávky po luxusních předmětech;
- 2) podíl výdajů na určitý statek v rozpočtu spotřebitele. Čím je podíl vyšší, tím vyšší je elasticita poptávky po tomto statku;
- 3) existence a dostupnost substitutů. Čím hojnější a dostupnější jsou substituty, tím je elasticita poptávky vyšší;
- 4) elasticita poptávky se rovněž mění v čase, s prodlužováním časového horizontu se zvyšuje. [15]

Tím můžeme i zdůvodnit, proč je nízká cenová elasticita poptávky např. po potravinách (sůl). Sůl uspokojuje důležitou potřebu, chuť potravin, a navíc jsou nepatrným zlomkem celkových výdajů běžné domácnosti. K soli asi nenajdeme ani vhodný substitut.

Domácnost bude v praktickém rozhodování uvažovat ekonomicky, tudíž při zdražování cen potravin, budou s největší pravděpodobností snižovat nákup jiných méně nutných potravin, např. luxusní sýry za obyčejné, levnější jogurty nebo celkové zredukování množství potravin co do počtu nebo váhy.

4.2.2 Shrnutí kapitoly

Je dokázáno, že na služby s vysokým podílem lidské práce (kadeřnictví, drobné opravy, domácí péče, atd.) má na produkci, ale i zaměstnanost, relativně vysoký vliv snižování (zvyšování) sazeb DPH. Co se týče např. pečovatelských služeb v domácnosti, snížení sazby DPH ve výši jednoho procenta, se rovná zvýšení zaměstnanosti v tomto odvětví téměř o 1 procento v dlouhém období. Naproti tomu v rafinérském a energetickém průmyslu to dělá jen něco málo přes 0,2 procenta. Tento trend je vysvětlován faktem, že nejsilnější propojení mezi cenou a poptávkou je u první skupiny, v našem příkladu kategorie kadeřníků, kde tuto službu zařazujeme do kategorie luxusních statků.

4.3 Determinace a teoretická východiska jednotné sazby ve vztahu k vybraným ekonomickým oblastem v České republice

Následující kapitoly se budou věnovat analýze jednotlivých vybraných tuzemských oblastí, které souvisí se změnou sazby daně z přidané hodnoty. Cílem je vyspecifikovat zásadní problémy vyvstávající z této změny a případně upozornit na možné důsledky.

4.3.1 Ubytování v ubytovacích zařízeních (hotely, penziony, služby)

Dle zákona č.235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty a její přílohy č. 2 lze zařadit do snížené sazby některé služby z cestovního ruchu. Přes leteckou hromadnou pravidelnou dopravu až po velice diskutovanou oblast ubytování, včetně dalších jejích hojně využívaných služeb, stravování ve formě tzv. balíčků spojených s ubytováním, využívání dalších služeb, lyžařské vleky, posilovny, fitcentra, turecké a parní lázně, sauny, apod.

Ve své studii (příloha dizertační práce)¹³⁰, která se zabývala předpokládanou změnou sazby daně z přidané hodnoty z 10 % na předpokládanou variantu 19%, byly kvantifikovány dopady na Hotel Velveta s.r.o. Celá studie byla provedena na základě požadavku statutárního orgánu významného hotelu ve Špindlerově Mlýně. Ve studii byly řešeny tyto oblasti:

- výpočet bodu zvratu, určení minimálních tržeb;
- statistický ukazatel obsazenosti, poměření využívání lůžek s konkurencí;
- porovnání cen tříhvězdičkových hotelů ve Špindlerově mlýně a SWOT analýza;

¹³⁰ BEER WERDAN, P., Dopady navrhované jednotné daně z přidané hodnoty v oblasti ubytovacích služeb v hotelu Velveta, 2010

- regresní analýza řešila další tři dílčí oblasti:
 - vztah mezi hrubým domácím produktem (HDP) a počtem přenocování;
 - předpokládaný vývoj ubytování v tomto typu hotelu;
 - závislost mezi zvýšením HDP a návštěvností.

Ze závěru této studie vyplynulo, že zvýšení DPH bude mít negativní dopad na ubytování v České republice. Z různých výpočtů v této práci bylo odvozeno, že hotely nejsou schopné zvýšení DPH z 10 % na 19 % pokrýt ze své marže, tudíž postupně se začne ubytování zdražovat. Toto zdražování může být plošné, nikoliv lokální, a nemusí zůstat u zdražování rozdílu nárůstu DPH o 9 %. Toto zdražení zbrzdí investice v oblasti cestovního ruchu a bude znevýhodňovat cenu ubytování v komparaci se zahraničním ubytováním. Může dojít k plošnému úbytku ubytovacích zařízení a to nejen nynějšího úbytku jedno a dvouhvězdičkových hotelů, ale i tří a výše.

Poradenská společnost KPMG prováděla v roce 2004 studii v oblasti ubytovacích a stravovacích služeb v Maďarsku, kde se převáděly zmíněné služby z „pouhých“ 12 % na sazbu 15 % [47]. Tato studie byla provedena na zakázku Maďarské hotelové asociace ve spolupráci s klíčovými subjekty v tomto odvětví. Ze studie vyplynulo, že maďarská vláda „přestřelila“. Tento sektor v každé ekonomice zaujímá podstatný ekonomický význam a je i podstatným příjmem do státní pokladny. Zaměstnává statisíce lidí a to v různých službách, nejen v hotelech, restauracích, ale i v dopravě, prodej různých vstupenek do divadel, na koncerty, výstavy, památky, dále služby v sportovních podnicích, léčebných procedurách a plno dalších. Dle Svazu obchodu a cestovního ruchu ČR se obchod a cestovní ruch podílí 16 % na celkové zaměstnanosti a 17 % na HDP.¹³¹ KPMG je o trochu skromnější a uvádí podíl 12 % - 13 % na hrubém národním důchodu. Jistě bude záležet, jaké služby bude toto odvětví doprovázet (doprava, restaurace, kultura, apod.), ale i takto můžeme určit, že v ekonomice zaujímá zajímavý podíl a proto jakákoliv negativní změna má nevyhnutelný dopad v celé národní ekonomice. Politikům jde prvotně o příjmy do státního rozpočtu, a v našem příkladu si zákonodárci v Maďarsku pravděpodobně mysleli, že podnikatelé uhradí rozdíl zvýšení sazby DPH na úkor ze svých zisků. Naivní myšlenka, že podnikatelům seberou část zisků k využívání nadstandardního blahobytu, ale neuvědomili si, že jim vzali zdroje na

¹³¹ Zdroj: www.socr.cz – čl., Svaz obchodu a cestovního ruchu ČR se směle obrací za dvaceti lety své existence, 2010

nákup investic, mezd a s nimi související náklady, zdroje pro nákup zboží, služeb a výcvik zaměstnanců. Bez provedení analýz by se i Česká republika měla vyhnout politickým přestřelkám změn sjednocení daně a to v podobě 19 %, 20 %, nyní 17,5 %. I v Maďarsku rozhodnutí bylo bez vypracování různých studií, analýz, které poskytnou obraz o tom, co daný čin může v delším období provést. Navíc Česká republika má výhodu, jelikož oba státy jsou co do velikosti a vývoje ekonomiky souměřitelné, tudíž si čeští politici mohou, resp. mohli, z těchto příkladů vzít ponaučení. V náš prospěch hovořilo, že se navíc jednalo o změnu sazby „pouhá“ 3 %. V té době měly vyšší sazbu DPH na ubytovací služby pouze Dánsko 25 %, Slovensko 19 % a Velká Británie 17,5 %. Průměrná sazba přistupujících zemí do EU byla 8,4 %, pět států mělo i 5 %. Dle této studie se porovnával i další ukazatel a to podíl sektoru cestovního ruchu na tvorbě HDP. Ze závěru vyplynulo, že ve státech s nižší DPH, mezi 5 % - 10 %, je podíl cestovního ruchu na tvorbě DPH vyšší (Itálie, Rakousko, Řecko, Francie, Portugalsko, Španělsko). Vysoké daňové zatížení výrazněji působilo jako brzda dalšího rozvoje sektoru ekonomiky, jehož rozvojový potenciál vykazoval vysokou úroveň. Česká republika patří k zemím s relativně vysokým podílem cestovního ruchu na HDP a zatím nižší sazbou DPH, přičemž potenciál rozvoje sektoru cestovního ruchu je vysoký. Očekávané zvyšování DPH nutně dopadne nejenom na samotné odvětví, ale samotným podílem na národní ekonomice ovlivní i její celkové výsledky. Studie přináší také odhady dopadů pohybu DPH na ekonomiku jako celek. Při snížení sazby DPH na 5 % studie předpokládá nárůst přenocování z 19,2 mil. (2004) až na 21,8 mil. (2010). Při zachování DPH na 12 % pak došlo k růstu z 18,4 mil. na 19,9 mil. Pesimistická varianta, vycházející ze zvýšení DPH na 15 %, ukázala 18,2 mil. přenocování v roce 2004 a pouhých 19,3 mil. v roce 2010. Rozdíl mezi optimistickou a pesimistickou variantou tak pro rok 2010 činí 2,5 milionu přenocování, tedy téměř 11 procent. Dle Maďarského statistického úřadu ¹³² se za rok 2010 v hromadných ubytovacích zařízeních ubytovalo 7,3 mil. hostů, což představovalo 19 mil. přenocování. Přiřazením aktuální sazby DPH pro rok 2010 za ubytovací služby ve výši 18%, kterou KPMG ve své studii nepředpokládaly, jsou závěry z této studie hodnověrné a lze konstatovat propad tohoto odvětví.

Celkové dopady ale může ekonomika očekávat i jinde. Například snížením sazby DPH na 5% by Maďarsko vytvořilo až 17 tis. pracovních míst, což by podstatně ovlivnilo úroveň nezaměstnanosti a s ní souvisejících výdajů, výplaty podpor, sociálních dávek, nákladů na

¹³² Zdroj: www.ksh.hu – Központi Statisztikai Hivatal

rekvalifikaci apod. Cenou za to je o 4 % nižší kumulovaný daňový výnos. Na druhé straně by ale maďarský státní rozpočet na nákladech z kapitoly sociální péče ušetřil obrovské sumy. Není těžké si i jenom z tohoto podkladu představit dopad zvýšení DPH o 7,5 % v České republice.

Česká republika se od roku 2001 potýká s poklesem zájmu o ubytování. V roce 2010 dochází k mírnému oživení v počtu klientů, kteří využili hotelové služby.¹³³ Dle Českého statistického úřadu¹³⁴ je patrné, že kapacita lůžek a počet čtyř a pěti-hvězdičkových hotelů se od roku 2000 neustále zvyšuje. Příkladem je možno uvést interval u čtyřhvězdičkových hotelů počtu lůžek mezi rokem 2000 a 2010 [23476;60462]. Naopak se snižuje počet méně hvězdičkových hotelů a turistických ubytoven. Čisté využití lůžka¹³⁵ se od roku 2001 neustále snižuje z 48,7 % až do roku 2009 na 32,8 %. V roce 2010 se dá zaznamenat mírný nárůst na hodnotu 34,6 %. Co je negativní stránkou, že od roku 2006 neustále klesá ubytování české klientely, interval mezi rokem 2006 až 2010 je [6289452;5877882]. Na druhé straně počty zahraničních hostů za rok 2010 jsou o 101 tis. nižší než v roce 2006 a počet činil 6,3 mil. V roce 2009 byl zaznamenán propad oproti roku 2008 o cca 600 tis. hostů, ale v roce 2010 došlo opět k mírnému oživení o 332 tis. oproti roku 2009 [60].

Dle prohlášení Svazu obchodu a cestovního ruchu ČR (SOCR ČR)¹³⁶ a Asociace hotelů a restaurací ČR (AHR ČR)¹³⁷ ke změnám DPH bylo uvedeno, že následkem zvýšení sazby DPH na získání dalších finančních prostředků pro důchodovou reformu se očekává jedine prohloubení krize v cestovním ruchu, což povede k prudkému snížení pracovních míst v cestovním ruchu. Celkový nárůst nákladů domácností a firem povede k dalšímu šetření spotřebitelů a snížení jejich zájmu o zbytné statky, mezi nimi také služby hotelů, restaurací, rekreaci, lyžování a další formy zábavy. Tento fakt v konečném důsledku povede k dalšímu snižování pracovních příležitostí v cestovním ruchu a tedy ke zvyšování nezaměstnanosti a většímu tlaku na vyplácení dávek v nezaměstnanosti. Také dojde k dalšímu snížení konkurenceschopnosti ubytovacích zařízení v porovnání s ostatními zeměmi EU. V Evropské unii 24 z 27 států EU aplikuje pro služby ubytování sníženou sazbu. Celkový nárůst nákladů domácností povede k dalšímu šetření domácností a snížení jejich zájmu o zbytné statky, mezi

¹³³ Pozn. Začátkem února 2010 ještě nebyly známy výsledky za rok 2011

¹³⁴ Zdroj: www.czso.cz – Český statistický úřad

¹³⁵ Pozn. čisté využití lůžek udává čistou obsazenost stálých lůžek, která byla hostům skutečně k dispozici a výpočet vychází z průměrného počtu lůžek k dispozici a počtu provozních dnů ubytovacího zařízení)

¹³⁶ Svaz obchodu a cestovního ruchu ČR, Zvýšení DPH na potraviny, 25. 2. 2011

¹³⁷ Asociace hotelů a restaurací České republiky, Prohlášení SOCR a AHR ČR ke změnám DPH, 15. 3. 2011

nimi služby hotelů a restaurací. V konečném důsledku to povede k dalšímu snižování pracovních příležitostí v této oblasti. Jen v pohostinství přitom přišlo o práci v roce 2010 10 tis. lidí. Asociace hotelů a restaurací ČR (AHR) je přesvědčena, „že k podobným opatřením by nemuselo dojít, pokud by se plátcem DPH staly povinně všechny podnikající subjekty. Následně by mohla být zachována současná struktura služeb zařazených do snížené sazby, a do snížené sazby by měly být přeřazeny také pokrmy v restauracích včetně nealkoholických nápojů.“¹³⁸ Výklad tohoto ustanovení je takový, že provozovatelé restaurací např. s denní tržbou 4 tis. Kč dosáhnout limitu 1 mil. Kč velice snadno a praxe je taková, že množství restaurací vůbec se dosud nestaly plátcí DPH. Toto tvrzení mohu potvrdit i ze své praxe. AHR ČR tudíž navrhuje plátcovství pro všechny podnikající subjekty a vidí v tom zajímavou rezervu v požadovaném inkasu DPH. AHR ČR ještě před schválením zákona jednala s představiteli vlády o přesunu restauračních služeb do snížené sazby a také si nechávala vyhotovit makroekonomickou studii s porovnáním dopadů. Vzhledem k verzi, jak byla schválena poslední novela zákona, vidíme, že tyto svazy a asociace byly neúspěšné. Různým lobbistickým skupinám (SOCR, AHR, SPLV) jde nejenom o konkurenceschopnost těchto oblastí, ale i zachování zaměstnanosti a trvalého ekonomického růstu. Paradoxní na tom je, že vláda nebyla schopna zajistit si žádné odborné studie o dopadech přesunu zbytku služeb, které byly ještě v roce 2011 zdaňovány sníženou sazbou 10 %, vyjma dopadů na veřejné rozpočty.

Svaz provozovatelů lanovek a vleků (SPLV) jako jediné oborové sdružení zastupující provozovatele lanové dopravy v České republice se také postavilo zásadně proti návrhu na zvýšení 10 % sazby. Dle vyjádření (SPLV) k problematice sjednocování sazeb DPH v únoru 2011 „hory navštěvuje v zimních obdobích a lyžuje cca 3,4 mil. lidí a jsou odrazem jak kulturního a sportovního rozložení společnosti, tak jejich kupní síly. Poté, co bylo zemědělství v podhorských oblastech přeměněno na „masové dotační sečení“ většiny orné půdy, zůstávají horská střediska v zimní sezoně nejdůležitějším zaměstnavatelem“.¹³⁹

Pokud dojde ke zdražení bydlení, potravin, léků a další komodit základní potřeby, nezbude v domácích rozpočtech obyvatel rezerva na zbytné věci, jako je lyžování, zábava, rekreace apod. Snížení výdajů na volnočasové aktivity bude znamenat další propad v

¹³⁸ Asociace hotelů a restaurací České republiky, Změna DPH – další krok k likvidaci cestovního ruchu v České republice, tisková zpráva, 21. 2. 2011

¹³⁹ Svaz provozovatelů lanovek a vleků ČR, Vyjádření SPLV k problematice sjednocování sazeb daně z přidané hodnoty, 20. 2. 2011

návštěvnosti středisek, která dle předběžných odhadů bude za rok 2011 minimálně o 25 % nižší než v roce 2010. Na druhé straně se dle předběžných výsledků statistického údaje tento pesimistický odhad neuskutečnil a naopak se za 1. až 3. Q. 2011 zvýšil počet přenocování o 3,5 %. Oproti zahraniční klientele ale zaznamenáváme propad v přenocování tuzemské klientely o 1,3 %. Technologie, které ve skiareálech jsou využívány, jsou nakupovány za stejnou cenu jako v Rakousku, Německu či Itálii. Při nákupu závisí na směnném kurzu, na možnosti danou investici rychle odepsat. Lyžařská střediska zaměstnávají v zimní sezóně cca 7,5 tisíce lidí, tudíž dojde-li ke zvýšení DPH, podnikatelé budou nuceni snižovat náklady a dá se očekávat, že dojde k propouštění zaměstnanců. Následkem to může vést k omezení některých nevýdělečných činností jako je úprava běžeckých stop, omezení provozu malých přenosných lyžařských vleků sloužících zejména pro děti a začátečníky apod. Za posledních pět let došlo k odlivu českých lyžařů do alpských zemí. Alpské země jako Rakousko, Francie a Itálie mají před Českou republikou třicetiletý náskok v budování turistického ruchu a snadněji tak vyhoví poptávce občanů ČR. Ti, pokud jim to finanční možnosti dovolí, využívají možnosti lyžování v zahraničí a důsledkem je neustále srovnávání českých lyžařských středisek s těmi západoevropskými. Jedním z mála nástrojů v konkurenčním boji je pro česká střediska cena skipasů, která se drží na nižší úrovni než v alpských zemích a v posledních pěti letech stagnuje. Provozovatelé zachovávají v posledních letech cenu skipasů na stejné úrovni, a to na úkor nižších zisků (veškeré navyšování cen vstupů berou podnikatelé na sebe). To však brzdí investice do horských technologií, které jsou jedinou cestou, jak zastavit odliv návštěvníků z českých hor. Z výše uvedeného vyplývá jediná možnost, že není možné promítnout zvýšení DPH do cen jízdneho.

V kapitole 4.1.1 bylo zmíněno, že Německo snížilo od 1. 1. 2010 sazbu na ubytování ze základní sazby 19 % na sníženou 7 %. Na kongresu v lednu 2011 ÖHV (Österreichische Hoteliervereinigung) in Mayrhofenu im Zillertal ¹⁴⁰ byly prezentovány a následně publikovány v *Tourismus Wirtschaft Austria & International*, jaký dopad a jaké se očekávají výsledky z těchto kroků snížení hotelových cen a následně dopad do investic a zaměstnanosti. Byly poměřovány hodnoty Mnichově, Frankfurtu, Berlíně a Hamburku s hodnotami v Salcburku a ve Vídni. Bylo zjištěno, že průměrné hotelové ceny (průměrná denní sazba) se v německých městech zvýšily mezi 6 % až 17 % v Mnichově a Frakfurtu, zatímco hrubé ceny (ceny, které jsou pro koncové spotřebitelé) s výjimkou bavorské metropole (zvýšení o 5,5 %), poklesly o 4 %. V Rakousku k žádnému snížení DPH nedošlo. V Salcburku hrubé ceny

¹⁴⁰ MWSt.-Senkung für Hotellerie wirkt. Deutschland zieht Bilanz, *Tourismus Wirtschaft Austria & International*, 21. 1. 2011

zůstaly prakticky beze změny, ve Vídni ve skutečnosti klesly o téměř 5 %. Tržby na pokoj se srovnávaly ve všech šesti městech i přes pokles hrubé ceny. V Mnichově pokojové tržby vzrostly více než o 30 % a ve Frankfurtu více než o 20 %. ÖHV dále srovnávala ekonomický rozvoj obou zemí. Do konce roku 2009 se dá říci, že se tu vyskytovala podobnost obou zemí ve srovnání se zahraničními hosty (vyjma časového zpoždění v Rakousku - v Německu počal vzestup již od října). Od nabytí platnosti zákona se se snížením DPH zaznamenal výrazně vyšší nárůst přenocování až o 10 %. Bavorský premiér Horst Seehofer uvedl v lednu 2011 při zahájení výstavy hotelů, restaurací a stravování v Norimberku hodnoty a uveřejnil, že snížení DPH pro hoteliérství v Bavorsku mělo za následek 100 mil. EUR dodatečných investic a 5.500 nových pracovních míst.

4.3.2 Vydavatelství, tisk knih, časopisů a novin

Snížená sazba DPH 10 % platila také pro potraviny, nápoje, léky, dětské pleny a sedačky, knihy, noviny a časopisy, krmiva pro zvířata, palivové dřevo, apod. Kromě různých studií o vlivu zvýšení DPH na různé typy domácností konkrétní případové studie na jednotlivé komodity nejsou. Tyto studie se zabývají domácnostmi, segmenty, jako *průměru*, tudíž mohou nastat individuální situace jednotlivců, kteří zvýšení sazby DPH pocítí ve svých výdajích dramatičtěji, a to u převážně u zvýšení cen potravin, léků, tepla, vody. Žádná ze studií, ani tato práce se nemůže zabývat individuálními sociálními případy, ale zabývá se kategoriemi jako celek, jako průměr, bez členění individuálních sociálních aspektů. Tomu je i věnována samostatná kapitola 5.3 „Predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností“. Dle poslední novely zákona o DPH se žádná výjimka ve vztahu k vydávání knih, časopisů nebo novin zatím neudělila, přičemž před schvalováním novely zákona o DPH předcházely různé petiční akce na zachování snížené sazby. Co se týče knih, dle výzkumu čtenářské gramotnosti a schopnosti využít nabyté vědomosti v praxi, Česká republika patří mezi zeměmi OECD mezi podprůměrné [38].

Průměr sazeb DPH na knihy v západních státech EU byl v letech 2010 mezi 5 % - 6 %. Ve 24 zemích z 27 států EU není sazba na knihy vyšší než 10% a vyšší sazba se naopak uplatňuje pouze v Dánsku a Bulharsku. Nulová sazba je ve Velké Británii, Norsku, Chorvatsku nebo Irsku. V pobaltských státech, Maďarsku, Řecku se na knihy uplatňuje nižší DPH než na potraviny. Zde je opět patrné, že bychom se vedle Dánska postavili na nejvyšší příčku ve zdaňování kultury a vědomostí.^{141 142}

¹⁴¹ Sazba je platná k 1. 1. 2011

¹⁴² Revue Politika, Dopad zvýšení DPH na knihy, 26. 2. 2011

Podobně jako u zvyšování daní v případě ubytování, ubytování s různou formou penze, jsou i knihy zbytným (luxusním) zbožím. Je více než pravděpodobné, že při nedostatku zdrojů, budou domácnosti šetřit i na této komoditě. Ústav pro českou literaturu AV ČR a Národní knihovna České republiky prováděla výzkum čtenářských zvyklostí českých čtenářů v roce 2007 a 2010 [53], [54]. Bylo například zjištěno, že počet nakoupených knih čtenářem ČR starším více než 15 let byl při sazbě DPH 5 % 6,6 knih za rok, v roce 2010 při sazbě 10 % již 5,1 knih. Jestliže od roku 1996 počet vydaných titulů rostl cca o 4 % ročně, v roce 2008 – 9 nastal obrat a počet vydaných titulů klesá. Nejedná se pouze o beletrii, ale i o dětskou literaturu, odborné publikace, školní učebnice a další. Na rozdíl od hotelů, kde je patrné, že zvýšení DPH povede ke zdražování levnějšího ubytování v hotelech, v oblasti knih by to byla spekulace. Bude záležet na nakladateli nebo distribuci (prodejce), kdo unese zátěž ze zvýšení DPH, případně se zátěž přenesou na kupujícího.

Švédský parlament v prosinci 2001 rozhodl s účinností od 1. 1. 2002, že sníží u knih a souvisejících výrobků sazbu DPH z 25 % na 6 %. Problém byl v nízkém prodeji knih, lidé nakupovali knihy na internetu ze zemí, kde bylo DPH podstatně nižší. Nejvíce zasaženy byly knihkupectví v odlehlých oblastech a stát musel vynakládat dotace (např. 10 mil. švédských korun do těchto oblastí za rok 2002). Snížení DPH mělo snížit cenu knih, zvýšit prodej, podpořit čtenáře a zvýšit různorodost vydávaných knih. Také snížením DPH vznikl prostor pro výrobu dražší a lepší knihy. Rok následující po převedení komodit do snížené sazby se zvýšil prodej knih o 16 %. Již v roce 2004 bylo patrné, že se zvýšil i počet malých nakladatelství a tím došlo i k rozšíření nabídky obecné literatury. Počet publikovaných dětských knih se zvýšil z 1206 v roce 2002 na 1326 v roce 2003 a počet nových autorů se ve stejném období zvýšil ze 117 na 128. Dle Asociace knihkupců a Asociace švédských vydavatelů bylo důležité, aby se politicky jednalo o podmínkách knižního průmyslu a snažilo se zjistit účinky a dopady snížení DPH na trhu i když ekonomické teorie nejsou vždy jednoznačné. Někdy existují případy, že knižní obchod těží ze slabší všeobecné ekonomické situace, protože spotřebitelé mají tendenci přejít od dražších služeb a zboží např. ke knihám. Ale jisté je, že hluboká recese bude mít vliv i na knihy, ale s určitým časovým zpožděním, zase silná ekonomika bude mít pozitivní vliv na její prodej. Byly také obavy ze strany Ministerstva kultury, že snížení sazby nepovede ke snížení konečných cen knih. Ale tato obava byla neopodstatněná, jelikož snížením cen docházelo ke zvyšování obrátu prodeje a tím zvyšování hrubého zisku prodejcům [62].

4.3.3 Výroba, distribuce a prodej potravin a nealkoholických nápojů

Na vývoj cen, ale i spotřebu potravin působí řada faktorů, ekonomický faktor (vývoj poptávky), sociální (stravovací zvyklosti, reklama, nový životní styl), apod. Vedle těchto faktorů působí také na výši spotřeby a ceny reálné příjmy domácností, resp. výdaje těchto domácností za potraviny a nealkoholické nápoje. Tyto příjmy za posledních deset let výrazně vzrostly a to u všech typů domácností (viz sedmá kapitola) a i přesto, že výdaje za potraviny a nealkoholické nápoje na celkových výdajích klesají. Z těchto skupin pouze domácnosti s nejnižšími příjmy výrazně zvýšily za uvedené období spotřebu výdajů za potraviny.^{143 144}

Na zvýšení cen z důvodu zvýšení sazby DPH u potravin a nealkoholických nápojů můžeme mít smíšené pocity. Na jedné straně negativní ohlasy skupin důchodců a nízkopříjmových a sociálních skupin při každém zdražování, na druhém konci ekonomy, žurnalisty a jiné skupiny, které vedle zvýšení měsíčních výdajů za výrobky a služby také poukazují na masivní útoky na řetězce všech sociálních skupin, kde se nakupují „hordy“ potravin a nákupní koše přetékají. Vedle těchto spíše mediálních informací je jisté, že v České republice dochází k plýtvání potravinami a ceny potravin jsou i díky hypermarketům a obchodních řetězcům na nižší úrovni. V České republice zatím nebyla oproti Velké Británii, USA nebo Švédsku provedena samostatná komplexní studie na plýtvání jídlem. Nezisková organizace Hnutí Duha pouze provedla průzkum plýtvání jídlem ve Dvoře Králové nad Labem v roce 2008 a odhadla, že obsah popelnic tvoří z 20 % - 30 % právě jídlo.¹⁴⁵

Český statistický úřad vytvořil tzv. „pana Průměrného“ a uživatel může porovnat různé ceny potravin, energií, různých služeb za různá období. Můžeme tedy porovnat ceny například z roku 1989 s rokem 2010. Jestliže v roce 1989 byla průměrná mzda 3170,- Kč, v roce 2010 byla průměrná měsíční mzda 23797,- Kč. Viz níže je tabulka cen některých potravin pro demonstraci, kolik kg nebo ks vybraného vzorku si mohl občan za průměrný plat dovolit koupit.

¹⁴³ ŠTIKOVÁ, O., SEKAVOVÁ, H., MRHÁLKOVÁ, I. Vliv změny cen na spotřebu potravin. Praha: Výzkumný ústav zemědělské ekonomiky Praha, 2006

¹⁴⁴ ŠTIKOVÁ, O., SEKAVOVÁ, H., MRHÁLKOVÁ, I. Vliv socio-ekonomických faktorů na spotřebu potravin. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací, Praha, 2009. ISBN 978-80-86671-62-8

¹⁴⁵ STRÁNSKÁ, L., HORÁČEK, A., Jídlo v popelnici, Geografický magazín Koktejl 11/2008

Tabulka č. 7 „Ceny vybraných potravin v poměru na průměrný plat za rok 1989 a 2010“

potravina	cena v 1989	cena 2010	1989 - nákup	2010 – nákup
máslo 1kg	79,25	199,97	40kg	119kg
hovězí bez kosti 1kg	68,91	135,75	46kg	175,3kg
chléb kmínový 1kg	4,40	18,40	720,45	1293,32
cukr 1kg	8	18,20	396,25	1307,53
mléko 1l	2	16	1585	1487,31
pivo lahvové	2,50	9,90	1268	2403,74
rum 1l	31,70	110,12	100	216,10

Zdroj: www.czso.cz, vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že ceny vybraných produktů jsou kromě mléka (které bylo navíc dotované) pro konzumenta příznivější a to proto, že reálné důchody, resp. příjmy jednotlivých domácností rostly rychleji nejen u cen potravin, ale i celého spotřebního koše.

Na druhé straně se k plánovanému zvýšení sazby DPH u potravin oficiální cestou vyjadřují různé asociace, komory. V únoru 2011 se k této problematice vyjádřila Potravinářská komora ČR, která hovořila o poklesu výroby u většiny potravin a propouštění zaměstnanců v potravinářském průmyslu. Počítalo se také s variantou, že jednotná sazba by se neměla týkat některých vyjmenovaných potravin, např. mléko, brambory, chléb, ryby, zelenina, dětská mléčná výživa a potraviny pro diabetiky či pro bezlepkovou dietu. I zde se hovoří o marži, kterou obchodníci nebudou snižovat a DPH se projeví ve finální ceně. Komora varuje, že kvůli vyšším cenám spotřeba potravin klesne a výběr DPH z jejich prodeje se nezvýší. Lze očekávat další růst dovozu potravin do ČR, což může způsobit i trvalé narušení trhu s ekonomickými dopady do podnikatelské sféry i objemu inkasovaných daní, s trvalým poškozením konkurenceschopnosti českého potravinářského průmyslu a zemědělství.¹⁴⁶

Dle vyjádření Svazu obchodu a cestovního ruchu ČR k záměru vlády sjednotit sazbu DPH je zásadní omyl a iluzorní představa při zvýšení sazby DPH u potravin, že vznikne zdroj ke krytí části deficitu některého z připravovaných reformních kroků. Mylná představa je v tom, že zvýšení DPH z větší či menší části absorbuje maloobchod. To už si maloobchodníci s ohledem na výši dosahovaného zisku (konkurenceschopnost, kupní síla) vůbec nemohou

¹⁴⁶ Finanční noviny.cz, Řada profesních svazů kritizuje plánované zvýšení DPH, 25. 2. 2011

dovolít. Dle Zdeňka Juračky, prezidenta Svazu obchodu a cestovního ruchu ČR: „*Výsledkem bude, že zvýšení DPH se plně promítne do spotřebitelských cen a tomu bude odpovídat následný a očekávaný pokles tržeb maloobchodu*“. To podobným tvrzením potvrzuje i Zemědělský svaz České republiky.¹⁴⁷

Je nesporné, že prvovýrobci jsou z celého výrobního řetězce od výrobce až po prodej na ne příliš dobré pozici. Ceny jsou tlačeny neustále na co nejnižší cenu, tím se jim snižuje marže pro další investice, nákupy surovin, valorizace mezd, atd. Například za uplynulých 10 let se podíl zemědělců na rozdělování přidané hodnoty snížil o 7 % (z 31 % na 24 %), zatímco u dalších podniků, které se zabývají např. distribucí, skladováním, dopravou se zvýšil z 69 % na 76 %. Podíly přidané hodnoty jak u maloobchodu, tak u velkoobchodu se také zvýšily o 2 % - 3 %.

Rokem 2012 byla zvýšena sazba o 4%, v roce 2013 bude sazba zvýšena o dalších 3,5%. U většiny potravin dojde ke zvýšení cen následkem zvýšení sazby, navíc můžeme očekávat ještě zvýšení ceny u některých komodit o přírůžku obchodníka, která dle statistického výzkumu v lednu 2012 společností Retail Info¹⁴⁸ byla potvrzena. Opakuje se obdobný scénář jako v roce 2007/2008, kdy se zvyšovala sazba DPH z 5 % na 9 %. Obchodníci již zvýšili cenu v prosinci, měsíc před zvýšením sazby DPH, aby cenový skok počátkem roku nebyl takový. Za prosinec 2011 byl nárůst cen potravin a nealkoholických nápojů 2 % oproti listopadu, za prosinec 2008 byl nárůst cen oproti listopadu roku 2007 o 1,8 %, při stejném zvýšení sazby DPH 2007/2008 a 2011/2012 o 4 %. V lednu 2008 byl evidován přírůstek potravin o dalších 2,3 % oproti prosinci 2007. Únor a březen byl stagnací cen, dokonce snížení cen potravin o 0,8 %, ale poté v dubnu 2008 opět začaly stoupat. Je tedy nesporné, že dochází k růstu cen nejen v důsledku zvýšení sazby DPH, ale i obchodní přírůžky. I kdyby došlo v důsledku zvýšení sazby DPH k předpokládanému poklesu spotřeby, což se vůbec nemusí vyplnit¹⁴⁹, klesly by v určitém rozsahu i tržby obchodníkům, což se negativně projeví v inkasu u daně z přidané hodnoty do veřejných rozpočtů. Ale toto snížení

¹⁴⁷ Zemědělský svaz České republiky, Česká republika bude patřit mezi země s nejvyšším zdaněním potravin v Evropě, tisková zpráva ze dne 9. 12. 2011

¹⁴⁸ Společnost Retail Info provedla statistický výzkum v lednu 2012 porovnáváním cen říjnových až prosincových 2011 a ledna 2012 u hypermarketů, obchodních řetězců a supermarketů. Z analýzy vyplývá, že obchodníci nezdražují plošně, ale některé výrobky zdražují více, než činí zvýšení sazby DPH, některé ponechávají ve starých cenách. Důvodem je zachování stejné výše marže.

¹⁴⁹ Dle ČSÚ a „Struktury čistých peněžních vydání domácností v ČR mezi rokem 2007 a 2008 došlo k nárůstu vydání za potraviny, nápoje a veřejné stravování o 4,48 %. Zde můžeme konstatovat, že zvýšení sazby z 5 % na 9 % uhradily domácnosti ze svých rodinných výdajů, nikoliv snížením spotřeby.

inkasa by zřejmě bylo v krátkém období kompenzováno právě zvýšenou sazbou o 4 % a částečně přírůzkou prodejců. V dlouhém období bychom mohli očekávat zvýšení mezd navíc i u zaměstnanců, což povede k vyšší spotřebě a následně dojde i k dodatečnému pozitivnímu přírůstku do veřejných rozpočtů. V celkovém efektu to znamená, že obraty z prodeje by se mohly vrátit do původních hodnot roku 2011, uvažováno bez DPH.

Jestliže se naplní scénář politiků a v roce 2013 dojde ke sjednocení sazby DPH, jsem zastáncem toho, že by již žádné výjimky u potravin, které by se mohly stát předmětem diskuze a převodu z této sjednocené daně do nějaké nové, snížené sazby neměly již nastat. Opět by to jenom vedlo k vytváření dalších nových výjimek nebo spekulativního zařídování podobných druhů potravin.

4.3.4 Poskytování stavebních a montážních prací

Trh s nemovitostmi je velmi složitá oblast, která by vydala na samostatnou práci. Složitost umocňuje fakt, že tento trh ovlivňuje množství faktorů, demografický (demografické trendy, status domácnosti), finanční (příjmy domácností, financování nemovitosti, transakční náklady, bydlení jako investice) i sociální (legislativa (daňové úlevy, státní půjčky), ochrana nájemníků ze strany státu, bytová politika státu). Všechny tyto faktory ovlivňují trh nemovitostí, kde platí samozřejmě všeobecné tržní zákonitosti. Zmíněné faktory, cena a hodnota nemovitosti může způsobit i navíc jisté dysfunkce trhu.

Stavebnictví, je velmi diskutované téma v oblasti DPH. Již dávno měla Česká republika mít tyto činnosti v základní sazbě dle 6. Směrnice Rady EU, ale při jednání o přístupu k Evropské unii bylo požádáno vyjednávači, aby u stavebních prací, bytové výstavby, jejich oprav a rekonstrukcí byla uplatněna snížená sazba daně 5 % ke dni 1. 5. 2004. Tato výjimka byla platná dle zákona o DPH pouze do 31. 12. 2007. Výjimka vypršela a Evropští ministři financí prodloužili České republice výjimku na uplatňování snížené sazby DPH pro výstavbu až do konce roku 2010. Nebyli by to ale Češi, aby se nepojistili. Ještě před tímto verdiktem vláda schválila vládní reformu, která sice sníženou sazbu DPH zvýšila z 5 % na 9 % (2008), ale zavedla nový pojem sociální bydlení¹⁵⁰, do kterého se vejde téměř 90 %

¹⁵⁰ V celé EU nabízí sociální bydlení více než 15 mil. lidem a podpora sociálního bydlení je v souladu se smlouvami ES. Směrnice Rady umožňuje sníženou sazbu DPH na bydlení v rámci sociální politiky, jejichž poskytování je v souladu splněním společenských cílů. Hlavní smysl je udržet ceny sociálního bydlení nižší než tržní ceny.

obyvatel ČR, tj. rodinné domy s plochou do 350 m² a byty do 120 m². Na ostatní bydlení byla uvalena základní sazba 19 %.¹⁵¹ Sám ministr Kalousek prohlásil, „*Je mnohem výhodnější ponechat v právním řádu toto definitivní řešení, které je výhodné pro více než 90 % obyvatelstva, než využít prodloužení výjimky, urychleně měnit legislativu a za dva roky velmi obtížně hledat definitivní řešení*“.¹⁵²

Od vymezení pojmu sociální bydlení v roce 2008 nebyly již v zákoně o DPH kolem bytové výstavby výrazné změny, kromě upřesnění několika definic. Změna sazby DPH u stavebních prací z 5 % na 9 % v roce 2008 a změna sazby z 10 % na 14 % v roce 2012, vývoj ve stavební oblasti je téměř dle obdobného scénáře. Bytová výstavba, opravy nemovitostí, rekonstrukce na bytech, rodinných domech, školských zařízení se týká poměrně širokého spektra občanů, od běžných oprav, až po výstavbu celých bytových jednotek. Stavební podniky v roce 2007, tak jako 2011 lákaly občany, aby s bydlením neotáleli a pořídili si bydlení v roce před danou změnou. I laik si umí spočítat, že byt, který se pořídil v roce 2011 za 2,5 mil., zaplatí vedle ceny daň z přidané hodnoty 250 tis., v roce 2012 již 350 tis. Jisté je, že se snížená daň bude týkat pouze novostaveb, navíc do 120 m² u bytů a 350 m² u rodinných domů a jiných zařízení typu sociálního bydlení. Na druhé straně může domácnost ušetřit úplně DPH a to při nákupu nemovitosti „z druhé ruky“.

Stavební podniky také argumentují, že nemovitosti za rok 2011 dosáhly dna výše ceny dané nemovitosti a pracují včetně developerských firem s výrazně nižšími maržemi než např. v roce 2006. Obdobné to bude pro rok 2011/2012. V této oblasti jsem zastáncem základní sazby a názory jak stavebních firem, tak developerských firem nesdílím. Samozřejmě, že si uvědomuji závažnost celého odvětví a přínos tohoto nejvýznamnějšího odvětví. Pouze několik faktů o tomto odvětví. Stavebnictví se podílelo cca 6 % na HDP v roce 2010, a zaměstnávalo kolem 9 % osob pracujících v civilním sektoru (450 tis.). Dle Deloitte ČR ztráta jednoho pracovního místa vyvolá ztrátu 2,2 – 2,5 pracovníků v přidružených odvětvích. Snížení stavebních investic o 10 mld. Kč vyvolá snížení přínosů veřejných rozpočtů o 5,55 mld. Kč a dojde ke snížení zaměstnanosti v ekonomice o 32 tis. – 35 tis. pracovníků.¹⁵³ Jsou navrženy koncepce a návrhy pro rozvoj tohoto odvětví a lze se domnívat, že částečný útlum

¹⁵¹ Dle mého, se sociální politikou zde uvedený pojem „sociální bydlení“ nemá co do činění. Terminus technicus „sociální“, resp. sociální bydlení by se mělo týkat zejména ekonomicky a společensky slabších vrstev.

¹⁵² Ministerstvo financí - tiskové zprávy ministerstva financí, Tisková zpráva k uplatňování snížené sazby DPH u bydlení, 4. 12. 2007

¹⁵³ Deloitte Česká republika, Vývoj stavebnictví do roku 2012, 2010

s výstavbou bytových domů a rodinných domů může nahradit jiný druh výstavby za přispění slušné koncepce ze strany státu, např. revitalizace starých staveb, ploch, dotační program, apod. Mezi základní opatření pro eliminaci rizik a rozvoj odvětví by měly patřit:

- koncepce investic a přístup ke stavebnictví;
- vytvoření dlouhodobé závazné koncepce rozvoje bydlení;
- vytvoření harmonogramu budování dopravní infrastruktury;
- podpora renovací a rekonstrukcí bytového fondu (typický příklad snížení počátečního vkladu kupujícího před nákupem nové nemovitosti s DPH z celé stavby);
- pokračování dotací na zateplení a programu Zelená úsporám (další příklad pro snížení spotřeby tepla, u kterého se zvýšila sazba DPH);
- stát jako garant - dodržování pravidel a závazků a neprohlubování platební neschopnosti v odvětví;
- podpora intenzivní spolupráce ve školství se stavebními společnostmi;
- změna zákona o veřejných zakázkách;
- koncepce zabývající se nepříznivou věkovou strukturou zaměstnanců;
- neujasněná koncepce integrace pracovníků ze třetích zemí [59].

Poslední bod je bod problematický. Nedostatek tuzemských pracovníků v tomto odvětví, zvyšování migrace za prací jak ze států EU (Polsko), tak ze třetích zemí (Ukrajina). Právě ukrajinští pracovníci představují téměř 60 % z více než 50 % zahraničních dělníků ve stavebnictví.¹⁵⁴ Také dle KPMG pracuje v ČR nelegálně odhadem 37 % nelegálních pracovníků.¹⁵⁵

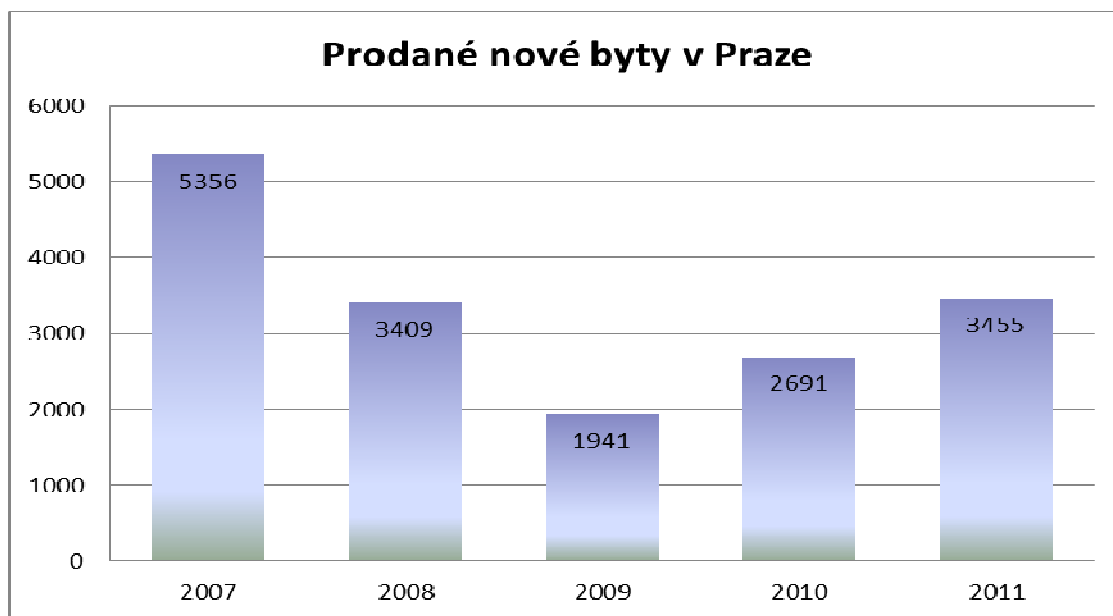
Ale zpět k analýze problému, že zvýšení sazby DPH má vliv na nákup nemovitostí, dosvědčuje příklad prodeje pražských bytů za rok 2007 až 2011. Z grafu č. 7 je patrné, že největší prodej byl zaznamenán v roce 2007 a 2011, tedy v roce před zvýšením sazby DPH. V roce 2007/8 byla zvýšena snížená daň z 5 % na 9 %, v roce 2011/2012 z 10 % na 14 %. Ti, co tedy chtějí buď v budoucnu kupovat nebo investovat, urychlili své rozhodování a pořídili nemovitost před zvýšením sazby. Vedle růstu prodejů nových nemovitostí nastalo i v těchto letech oživení v bankovním sektoru, na hypotečním trhu. Jestliže zhodnotíme prodeje bytů podrobněji, vidíme, že prodeje bytů klesaly v roce 2008 a 2009. Tyto roky zasáhla

¹⁵⁴ Ministerstvo financí České republiky, Výzkumná studie – Zaměstnanost cizinců v ČR, 2007

¹⁵⁵ Odhad KPMG pro za rok 2007

ekonomická krize a je více než možné, že důvodem je i snížený zájem o nákup nemovitostí. Snížení zájmu o nemovitosti vyústil ve snižování ceny nemovitostí, které od roku 2000 neustále rostly a to bez ohledu na vývoj ekonomické situace.

Graf č. 7 „Prodané nové byty v Praze za období 2007 – 2011“



Zdroj: EKOSPOL a.s., Praha, 2011

Nejvyšší růst cen nemovitostí byl v roce 2006 - 2007, kde jako hlavní příčiny lze spatřovat:

- dostupnost hypotečních úvěrů a nízké sazby;
- růst příjmů obyvatelstva a ekonomiky;
- deregulace nájemného;
- zvýšení sazby DPH;
- demografické faktory (byty pořizovaly nejsilnější ročníky).

Samozřejmě, že nejvyšší poptávka a nejvyšší nárůst cen po nemovitostech byl patrný v atraktivních místech ČR, Praha, Brno, Hradec Králové, Karlovy Vary, Benešov, aj. Na druhé straně jsou města, kde poptávka po nemovitostech je velmi nízká a to odráží i cenu spíše snižující se, např. Most, Teplice, Bruntál, Ústí nad Labem.

Pro rok 2012 odborníci z řad developerů avizují, že vyšší DPH by mohla v první polovině roku 2012 ovlivnit nákup novostaveb a očekává se tudíž útlum prodeje.¹⁵⁶ Důvod je

¹⁵⁶ Hospodářské noviny, Chcete si pořídit bydlení? Ceny budou ještě klesat, 25. 10. 2011

patrný, lidé se předzásobili, což je patrné i z grafu č. 7. Je ale možné, že další zvýšení sazby DPH v roce 2013 může odstartovat další nárůst nemovitostí v druhé půli roku 2012.

5. Fiskální politika v závislosti na změně sazby DPH a její dopady

5.1 Nástroje hospodářské politiky

V tržní ekonomice stát disponuje v zásadě čtyřmi skupinami nástrojů:

- a) nástroji monetární politiky;
- b) nástroji fiskální politiky;
- c) nástroji důchodové politiky;
- d) vnější obchodní a měnové politiky.

Monetární politika je nástroj makroekonomické (hospodářské) politiky, která zahrnuje regulaci peněz, úvěrů a bankovní soustavy země její centrální bankou [25]. Pouze centrální banka má jako jediná právo emitovat peníze. Emisí peněz mění množství nabízených peněz, má právo měnit i úrokové míry a podmínky, za nichž nově emitované peníze v podobě úvěru poskytuje. Různá opatření monetární politiky se projeví v dynamice ekonomického růstu a ovlivňuje rovnováhu platební bilance a měnových kursů. Změny se nakonec projeví ve změnách cen a v úrovni zaměstnanosti. Mezi nástroje monetární politiky patří přímé, někdy nazývané administrativní nástroje, a nepřímé, resp. tržně orientované nástroje.

Regulace spotřebního úvěru patří mezi přímé nástroje, kde státní orgány mohou stanovit např. maximální dobu splatnosti úvěru. Další formou je **regulace investičních úvěrů**. Státní orgány mohou stanovit určitou mez pro poskytování těchto úvěrů a žadatel je povinen předložit bance souhlas státních orgánů. Posledním nástrojem mohou být bankou předkládané **zprávy o poskytovaných úvěrech nad stanovený limit**. Tím státní orgány mohou určit úvěrové stropy, stanovit maximálně přípustné rozpětí mezi diskontní sazbou a úroky, které požadují obchodní banky od svých klientů.

Mezi nepřímé nástroje monetární politiky patří **politika povinných minimálních rezerv**, která bezprostředně souvisí s emisí peněz. Centrální bankou je určena ostatním finančním ústavům míra rezerv ve vztahu k jejím aktivům. Tato aktiva mohou být uložena v hotovosti, ale i v jiných formách. Výše rezerv není určena absolutní částkou, ale v podobě míry rezerv, jako procento z depozit.

Nabídku peněz také mění *operacemi na volném trhu*, jejichž prostřednictvím centrální banka nakupuje a prodává státní cenné papíry. Nabízí-li centrální banka na trhu státní cenné papíry, vstupuje do konkurence s ostatními zájemci o volné peněžní zdroje. Při daném množství lze očekávat, že se zostří konkurence na straně poptávky po penězích a výsledkem bude růst jejich ceny, tj. úrokových sazeb. Navíc kromě účinků na úrokové sazby má prodej státních cenných papírů též vliv na množství peněz, které obíhá v ekonomice.

Diskontní politika má velmi úzkou vazbu na emisní funkci státní centrální banky. V případě potřeb získávají obchodní banky od centrální banky dodatečné peněžní prostředky v podobě úvěrů. Poptávku od obchodních bank může centrální banka regulovat výší požadovaných úroků. Diskontní sazba je úroková sazba, za níž poskytuje úvěry centrální banka bankám obchodním. Zvýšením diskontní sazby je očekáván pokles poptávky po svých úvěrech a naopak. Centrální banka ve své podstatě těmito nástroji může provádět v zásadě dva typy monetární politiky, expanzivní (zvyšování nabídky peněz) politiku a restriktivní (snižování nabídky peněz) politiku.

Fiskální politika je úzce spojena s rozpočty ústřední vlády a s rozpočty orgánů místní správy. Tím, jak státní orgány odčerpávají od tržních subjektů peněžní částky, mění směr jejich použití. Fiskální politika se skládá ze dvou součástí, způsob zdanění jednotlivých tržních subjektů a výdaje z jednotlivých rozpočtů. Výdaje státních orgánů zvyšují úroveň agregátní poptávky, která se může projevit v růstu cen, v tempu růstu produktu, v úrovni zaměstnanosti a může ovlivnit i rovnovážnost vztahů se zahraničím. S fiskální politikou úzce souvisí státní rozpočet, který dle Soukupa [24] můžeme charakterizovat jako centralizovaný peněžní fond, který vytvářejí, rozdělují a používají ústřední orgány. Dále rozpočty orgánů místní správy a speciální fondy, které státní orgány vytvářejí k přesně vymezeným účelům. Fiskální politika má dva základní nástroje, aby působila na vývoj celého hospodářství.

První nástroj jsou záměrná, **diskrétní opatření**. Jsou to rozhodnutí o změně daňových sazeb, změně ve struktuře výdajů státního rozpočtu, změně ve výši jednotlivých položek rozpočtových výdajů. Parlament ČR každý rok musí schválit strukturu rozpočtových výdajů, státní rozpočet na další rok, apod. Tyto změny mají dopad na agregátní poptávku i nabídku a ve finále vyvolávají změny ve velikosti reálného produktu, zaměstnanosti a cenové hladiny.

Druhým nástrojem jsou **vestavěné stabilizátory**. Jsou to opatření, která po svém zavedení působí automaticky a nevyžadují žádná další rozhodnutí státních orgánů. Vláda je používá, aby napomáhaly trhu zajistit efektivní využití výrobních zdrojů a aby skutečně vyrobený produkt se co nejméně odchyloval od potencionálního produktu. Mezi tyto stabilizátory můžeme spatřovat, např. progresivní daň z příjmů, pojištění v nezaměstnanosti, státní výkup zemědělských přebytků nebo subvence k cenám zemědělské produkce. Jako u monetární politiky též u fiskální máme restriktivní a expanzivní fiskální politiku. Expanzivní politika podporuje růst agregátní poptávky, tj. snížení daní, zvýšení vládních nákupů výrobků a služeb. Restriktivní rozpočtová politika naopak omezuje růst agregátní poptávky nebo ji snižuje a to zvýšením daní nebo snížením vládních nákupů zboží.

Důchodová politika, stát působí na ceny výrobních faktorů, zejména na mzdy a zisky. Státní orgány obvykle ovlivňují výši mzdových sazeb a cen, tím jsou ovlivňovány zisky firem. Státní orgány mohou zavést administrativní kontrolu mezd a cen, může stanovit maximální možné přírůstky mezd a cen v určitém období nebo může přímo zmrazit mzdy a ceny. Druhou možností je podpora dohody firem a odborů o přírůstcích mezd a cen. Stát se snaží vytvořit podnikům i odborům stejné podmínky pro jednání, aby se zvýšila pružnost cen výrobních faktorů. Celkově důchodová politika působí na vývoj cen výrobků a služeb a výrobních faktorů. Vliv ale má i na ostatní cíle stabilizační politiky státu.

Vnější obchodní a měnová politika, stát reguluje toky výrobků a služeb, jež plynou přes hranice země. Mezi nástroje patří např. celní politika nebo určování kvót výrobků, jež lze ze země vyvézt nebo do země dovézt v určitém období. Samozřejmě tato politika se bude týkat nikoliv v rámci Evropské unie, ale obchodu se třetími státy [24], [9].

Z posledního vývoje politické scény v ČR vyplývá, že vláda z důvodu zvýšení příjmů do státního rozpočtu zavádí tzv. daňovou reformu, která patří do fiskální politiky, a to v několika oblastech. Asi nejvýznamnější a klíčová změna je zvýšení daně z přidané hodnoty. I když přímo do daňové reformy nepatří, považujeme ji za první krok vlády. Ta probíhá ve dvou etapách, pro rok 2012 zvýšení snížené sazby DPH z 10 % na 14 % a v roce 2013 sjednocení obou sazeb na 17,5 %. Druhá rozmanitější část daňové reformy zasáhne hned několik daní současně. Změny se neustále odkládají a zákonem č. 458/2011 Sb. o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů se posunuje dokonce až na rok 2015.

V oblasti daně z příjmů fyzických osob je to tzv. superhrubá mzda, kterou nahradí jednotná daň ve výši 19 % počítaná tak, jako to bylo před rokem 2008 z hrubé mzdy. Zaměstnanec, který pobírá hrubou výplatu 20.000,- Kč, by si měl polepšit o 70,- Kč oproti roku 2012 ¹⁵⁷ a zaměstnanec např. při hrubé mzdě 50.000,- Kč, by měl zaplatit více na dani 100,- Kč. U příjmů zahrnutých do samostatného základu daně zůstane však sazba 15 %. Změna sazby daně se dotkne i osob samostatně výdělečně činných. Těm se zvýší z 15 % daň na 19 %, ale toto zvýšení by mělo být kompenzováno nižším odvodem na pojistném. Vyměřovací základ u zdravotního a sociálního pojištění by již neměl být 50 % hrubého zisku (rozdílu mezi výnosy a náklady podnikatele), ale 100 %. Obě sazby by se měly sjednotit na 6,5 % vyměřovacího základu. U zaměstnanců se též změní zdravotní pojištění zvýšením z nynějších 4,5 % na 6,5 %. Zaměstnavatel zaplatí za zaměstnance zdravotní a sociální pojištění tzv. odvodem z úhrnu mezd 32,4 %, tj. snížení o 1,6 % (§ 39c - § 39o, zák. o daních z příjmů). Pro zaměstnavatele platí nyní sazby 9 % na zdravotní pojištění a 25 % na sociální pojištění z vyměřovacích základů. Strop pro placení sociálního pojištění se vrátí na čtyřnásobek, resp. 48 násobek průměrné mzdy, pro zdravotní pojištění zůstává na šestinásobku, resp. 72 násobek průměrné mzdy. Neustále je ve hře otázka zaměstnaneckých stravenek, i když se s ní tentokrát nepočítá. Pro zaměstnance je zajímavých přínosem zaměstnanecké zvýhodnění 3.000,- Kč ročně v novém paragrafu 35bb. Odpočitatelná položka úroky z hypoték se sníží na maximální hodnotu 80.000,- Kč z nynějších 300.000,- Kč, týkat se to bude jak nových, tak i již uzavřených půjček (hypotéčních úvěrů). Osvobození cenných papírů, resp. časový test pro toto osvobození mezi nákupem a prodejem se zvyšuje z nynějších 6 měsíců na 3 roky. U ostatních příjmů se zvyšuje hranice pro osvobození z 20.000,- Kč na 30.000,- Kč a snižuje se hranice pro příspěvky na rekreaci z 20.000,- Kč na 10.000,- Kč. Změn je avizováno podstatně více, navíc zasahují i též do dědické i darovací daně, ale pro účely mé práce ty nejpodstatnější uvedené změny postačí. U daně z příjmů právnických osob sazba daně zůstane zatím beze změn na 19 %.

Daň z přidané hodnoty je daň nejvíce diskutovaná v souvislosti sjednocení dvou pásem. Obavy plynou ze zvýšení energií, voda, teplo, následují potraviny, nealkoholické nápoje, léky. Dále knihy a různé formy tiskovin, rekreace (ubytování), doprava, atd. Dle mých interních výpočtů a následného podrobného přiřčení sazeb z přidané hodnoty

¹⁵⁷ Vydáním zákona č. 458/2011 Sb. se ve skromném příkladu použila nová sazba daně z příjmů fyzických osob 19 % místo 15 % a zaměstnanecké zvýhodnění 1/12 z 3.000,- Kč.

k jednotlivým položkám spotřebního koše tvoří služby a produkty ve snížené sazbě 28,96 % spotřebního koše, ostatní položky jsou buď v základní sazbě (50,02 %), u kterých se bude v roce 2013 snižovat sazba DPH z 20 % na 17,5 %, zbylá část položek, jsou od DPH osvobozeny. Jak tyto změny budou ovlivňovat různé typy domácností, je detailně řešeno v dalších částech této kapitoly.

V této kapitole nechci zasahovat do vládního rozhodnutí, zda daňová reforma je správná nebo nikoliv, ale snažím se zpracovat dostupné informace a data, které vyústí ve výsledek v odhadu na dopad na životní úroveň domácností a veřejné rozpočty.

5.2 Vymezení problematiky

Predikce důsledků změny sazeb DPH jsou detailně počítány na různé typy domácností a to dle ekonomické aktivity. Další výpočty jsou prováděny k domácnostem dle kvintilového rozložení. Zásadní roli tu hraje velikost a složení domácností. Výpočtem je zjištěna změna životní úrovně, resp. o kolik korun se změní životní náklady a čisté příjmy každé domácnosti. Hlavní přínos této práce je posouzení těchto změn na domácnosti, jak se přerozdělí daňové zdanění domácností a v konečném důsledku změn v nerovnosti v životní úrovni domácností. V druhé části se pokusím odhadnout dopady změn na státní rozpočet a veřejných rozpočtů. Hlavní přínos z druhé části je kvantifikace změn na veřejné rozpočty, potažmo státní rozpočet.

V této kapitole jsou použita dvě období, krátké období, které použiji pro rok 2012 a dlouhé období, které je rozděleno, kde to je možné, na rok 2013, 2014 a 2015. Rok 2014 je použit pouze v podkapitole zabývající se změnami na životní úroveň obyvatelstva v členění dle výše příjmů do kvantilů bez promítnutí daňové reformy. V následující podkapitole zabývající se veřejnými rozpočty je vynechán rok 2014 a nahrazen 2015.¹⁵⁸ U krátkodobých dopadů se předpokládá, že po uvedení změny sazby z 10 % na 14 % se tyto změny projeví okamžitě zvýšenými výdaji domácností a na druhé straně na příjmové stránce veřejných rozpočtů. Zboží a služby zahrnuté ve snížené sazbě se v tomto období zdraží díky změně v DPH o 3,64 %. V krátkém období se mzdy a platy nepřizpůsobují tak, aby odrážely nedostatky nebo přebytky na určitém trhu, přizpůsobují se až v průběhu delšího časového období. Pro rok 2012 růst sazby DPH vláda kompenzovala zvýšením slevy na dítě a to o 150,- Kč. Toto zvýšení je obsaženo v obou hlavních podkapitolách. V dlouhém období pro rok

¹⁵⁸ Do vydání zákona č. 458/2011 Sb. byl v celé práci analyzován konečný rok 2014. Nyní je irelevantní s tímto rokem kalkulovat v podkapitole veřejných rozpočtů, jelikož v tomto roce žádné změny nejsou avizovány.

2013 kromě změn sjednocení DPH se žádné vládou navrhované změny nepředpokládají, tudíž samotná daňová reforma pro účely této práce začne probíhat od roku 2015. Změny, o které se v práci v dlouhém období uvažuje, jsou především změna sazby daně z příjmů z 15 % na 19 %, která se projeví okamžitě v roce uplatnění změny u občanů v zaměstnaneckém poměru a to v zálohách na daň z příjmů ze závislé činnosti ve veřejném rozpočtu. Zavedení zaměstnaneckého zvýhodnění 3.000,- Kč ročně, snížení odpočitatelné položky u úroků z hypoték z 300.000,- Kč na 80.000,- Kč. V oblasti daně z přidané hodnoty je počítáno s dopady na veřejné rozpočty snížením limitu pro povinnou registraci z 1 mil. na 750 tis. Zrušením tzv. „superhrubé“ mzdy nebude již základem daně hrubá mzda zvýšená o zdravotní a sociální pojištění, které hradí zaměstnavatel, tj. 9 % a 25 %. Dále zvýšení zdravotního pojištění placené z hrubé mzdy u zaměstnance o 2 % (z 4,5 % na 6,5 %) a snížení „balíčku“¹⁵⁹ sociálního a zdravotního pojištění na 32,4 %. Ostatní změny v práci nejsou do výpočtu zapracovány. Dílčí změny, např. zvýšení časového testu mezi nákupem a prodejem cenných papírů, zvýšení hranice pro osvobození ostatních příjmů z 20.000,- Kč na 30.000,- Kč, snížení hranice pro příspěvky na rekreaci z 20.000,- Kč na 10.000,- Kč nelze odborným ani empirickým šetřením zjistit a tím zásadně ovlivnit danou problematiku, proto je z výpočtů vyloučena.

V modelové situaci je uvažováno, že nedochází v krátkém období ani ke změnám nabízeného nebo poptávaného množství služeb a zboží ze strany prodejců, obchodníků. V dlouhém období se uvažuje, že se změny sazeb DPH plně promítnou do cen spotřebitele. Základní sazba DPH 20 % se sníží o 2,5 % na 17,5 %, tudíž zlevní ceny zboží a služeb o 2,1 %. Předpokládá se, že snížení cen bude klouzavé¹⁶⁰, (počítáno pro rok 2013) plně se změna sazeb promítne do cen až v roce 2014. Oproti tomu zvýšení snížené sazby DPH z 14 % na konečných 17,5 % bude okamžité. U zaměstnanců a osob výdělečně činných se neuvažuje se zvyšováním mezd v dlouhém období.¹⁶¹ U osob samostatně výdělečně činných se nepředpokládají žádné změny v rámci podnikatelských příjmů.

¹⁵⁹ Dle zákona č. 458/2011 Sb. byl vložen nový § 39c až 39o o odvodech z úhrnu mezd. Pojistné v jednotlivých případech dle zákona činí, důchodové pojištění 21,5%, nemocenské pojištění 2,3%, úrazové pojištění 0,4%, veřejné zdravotní pojištění 7% a sazba na státní politiku zaměstnanosti 1%.

¹⁶⁰ Podrobněji podkapitola 5.4.1 Metodický postup

¹⁶¹ Výjimku tvoří výpočet inkasního plnění za rok 2015 v případě veřejných rozpočtů u fyzických osob a sociálního pojištění.

Jiné inflační tlaky, kromě změn v dani z přidané hodnoty nejsou v práci obsaženy. Konkrétní dopad změn sazeb DPH na míru inflace závisí na výrobcích, prodejcích zboží nebo poskytovatelích služeb, kteří přenesou toto zvýšení do konečných cen pro zákazníky. I přes silnou konkurenci zejména na trhu některého zboží a nízké úrovně marží u obchodníků se bude předpokládat, že obchodníci se budou snažit o okamžité přenesení zvýšené sazby DPH do konečných cen.

Důchody se budou valorizovat o minimální povinnou valorizaci danou zákonem. Ve výpočtu důsledků na životní úroveň domácností nejsou zohledněny další změny v legislativě např. sociální dávky (přídavky na dítě, rodičovský příspěvek, sociální příspěvek a další). Není řešena varianta změny přerozdělení daně z přidané hodnoty na kraje a obce. V současnosti jsou pro rok 2011 a 2012 platné hodnoty 8,92 % pro kraj a 21,4 % pro obce.

5.3 Predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností

5.3.1 Metodický postup

Samotný výpočet dopadů na životní úroveň domácností využívá „Statistiky rodinných účtů“ Českého statistického úřadu za rok 2010.¹⁶² Výpočet vychází z hospodaření soukromých domácností o výši jejich vydání a struktuře spotřeby. Analýza domácností vycházela z šetření 3.000 domácností vybraných záměrným kvótním výběrem. Statistika rodinných účtů je v podstatě jediným zdrojem informací o vydáních domácností ve vazbě na jejich příjmy. Čistý peněžní příjem je však jedním z výběrových znaků, jeho vývoj je vlastně dopředu stanoven.

Zpravodajské statistiky rodinných účtů jsou vybírány záměrným kvótním výběrem. Kvóta např. určí, kolik musí být ve zpravodajském souboru domácností zaměstnanců s nižším vzděláním s 1 dítětem, čistým měsíčním příjmem na osobu v intervalu 7 001 – 10 000 Kč a bydlících v rodinném domku v obci s počtem obyvatel od 10 000 do 49 999. Domácnosti setrvávají ve zpravodajském souboru celý rok, pokud se nezmění některá z jejich klíčových výběrových charakteristik (např. ekonomická aktivita osoby v čele, výše příjmu u rodin s dětmi s minimálními příjmy apod.). Jednotkou výběru a zpravodajskou jednotkou šetření je hospodařící domácnost, tzn. soubor osob společně bydlících, které se společně podílejí na úhradě základních výdajů (na výživu, provoz domácnosti, údržbu bytu apod.). Jádrem těchto

¹⁶² Statistika rodinných účtů – domácnosti podle postavení osoby v čele, internetové stránky Českého statistického úřadu, <http://www.czso.cz/csu/2011edicniplan.nsf/p/3001-11>

domácností je zpravidla rodina, ale může to být i jednotlivec. Definice domácnosti se shoduje s definicí doporučenou Eurostatem a s praxí používanou v členských zemích EU. Při prezentaci výsledků jsou domácnosti členěny dle ekonomické aktivity na zaměstnance s nižším a vyšším vzděláním, samostatně činné osoby, nezaměstnané, důchodce. V dalších tabulkách jsou definovány domácnosti dle příjmových skupin. To bylo děleno záměrně, aby výpočty byly kvantifikovány detailněji, což by při celkových příjmech domácností nevystihovalo skutečnou ekonomickou úroveň domácností.

Aby bylo možné analyzovat ekonomické subjekty, domácnosti, bylo nutné provést rozbor spotřebního koše.¹⁶³ Ten zahrnuje v sobě 700 cenových reprezentantů (tabulka č. 8), členěných do 12 hlavních oddílů.¹⁶⁴

Tabulka č. 8 „Spotřební koš výrobků a služeb“

Spotřební koš platný pro rok 2011		
	Počet reprezentantů	Stálé váhy roku 2008 v ‰
Úhrn	700	1000
1. Potraviny a nealkoholické nápoje	161	170,3
2. Alkoholické nápoje a tabák	21	86
3. Odívání a obuv	67	47,2
4. Bydlení, voda, energie, paliva	46	253,4
5. Bytové vybavení, zař. domácností, opravy	81	55,2
6. Zdraví	20	25
7. Doprava	81	114,9
8. Pošty a telekomunikace	4	39,9
9. Rekreace a kultura	110	93,7
10. Vzdělávání	12	7,8
11. Stravování a ubytování	42	44,2
12. Ostatní zboží a služby	55	62,4

Zdroj: Český statistický úřad

Ke každému reprezentantu byla přidělena platná sazba DPH pro rok 2011 dle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Členění položek je dostatečně detailní a u naprosté

¹⁶³ Spotřební koš pro výpočet indexu spotřebitelských cen od ledna 2011. Index spotřebitelských cen patří v soustavě cenových indexů vypočítávaných v České republice mezi nejdůležitější indikátory cenového vývoje. Reprezentativním způsobem měří v časovém vývoji relativní změny konečných spotřebitelských cen zboží a služeb placených obyvatelstvem. Indexy spotřebitelských cen (životních nákladů) za domácnosti celkem jsou používány k měření inflace v České republice.

¹⁶⁴ Od roku 2001 se vývoj indexu spotřebitelských cen (životních nákladů) sleduje na spotřebních koších v členění úhrnných indexů spotřebitelských cen (životních nákladů), podle klasifikace CZ - COICOP, která vychází z mezinárodní klasifikace individuální spotřeby podle účelu COICOP (Classification of Individual Consumption by Purpose) a která třídí výrobky a služby do 12 hlavních oddílů

většiny položek umožňuje přesně zařadit položku do odpovídající sazby DPH. U některých výjimečných položek bylo nutno rozhodnout, do jaké kategorie je zařadit, například letecká doprava. Jelikož dopady zahraniční nebo tuzemské letecké dopravy nejsou na domácnosti tolik výrazné, tyto položky jsou zařazeny do snížené sazby. Výraznější těžkosti vznikly se zařazením nemovitostí, jelikož nové nemovitosti (byty a rodinné domky) jsou až na výjimky zdaněny sníženou sazbou, zatímco starší domky, které splnily časový tříletý test nikoliv. Díky faktu, že ne každá domácnost kupuje nemovitost, může však vzniknout velká výběrová chyba. Vzhledem k tomu, že chybí informace o výdajích domácností za bydlení v návaznosti na DPH, v práci je předpokládáno, že polovina výdajů je na nové bydlení zdaněna sníženou sazbou a druhá polovina jsou výdaje na starší nemovitosti, bez zdanění. Ve výpočtu není zahrnuto celoplošné zdražování energií dodavateli, v našem případě voda a teplo, dále služby a zboží též od dodavatelů.

Valorizace důchodů je řešena procentní výměrou, jelikož je závislá na několika faktorech. Do konce roku 2011 bylo zvýšení pouze minimální a bylo závislé na politických rozhodnutích. Od roku 2012 by se měly podmínky pro zvyšování důchodů odvíjet od růstu průměrné mzdy. Zvýšení důchodů pro rok 2013, které bude zohledněno v této práci, se odvíjí od srpnových cen v roce 2012. Tudíž pro účely výpočtu se vychází z údajů roku 2012, tj. výpočtem procentní výměrou důchodu, a to zvýšením o 1,6 procenta, v průměru o 174,- Kč. Valorizace za rok 2012 není započtena do výpočtů, jelikož tato valorizace vyrovnává dopady domácností minulých let, nikoliv zvýšení DPH.

Vzhledem k tomu, že různé typy domácností jsou nesourodé, každá z různých níže uvedených alternativ a typů domácností má vlastní statistickou váhu členění peněžních vydání.¹⁶⁵ Váhy každého typu domácností byly přiřčeny ke každé položce a dle snížení či zvýšení sazby DPH byly provedeny dopady krátkodobé a dlouhodobé.

Změnu životní úrovně ukazují tabulky č. 12 a č. 13. Tabulky uvádějí na jedné straně změnu reálného měsíčního peněžního vydání domácností v korunách (statistický ukazatel peněžního vydání za rok 2010 mínus potenciální peněžní vydání roku 2012 až 2015), na

¹⁶⁵ Např. peněžní vydání domácností podle čistého peněžního příjmu na osobu, inter. stránky Českého stat. úřadu, http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=ZUR0050UU&&kapitola_id=14

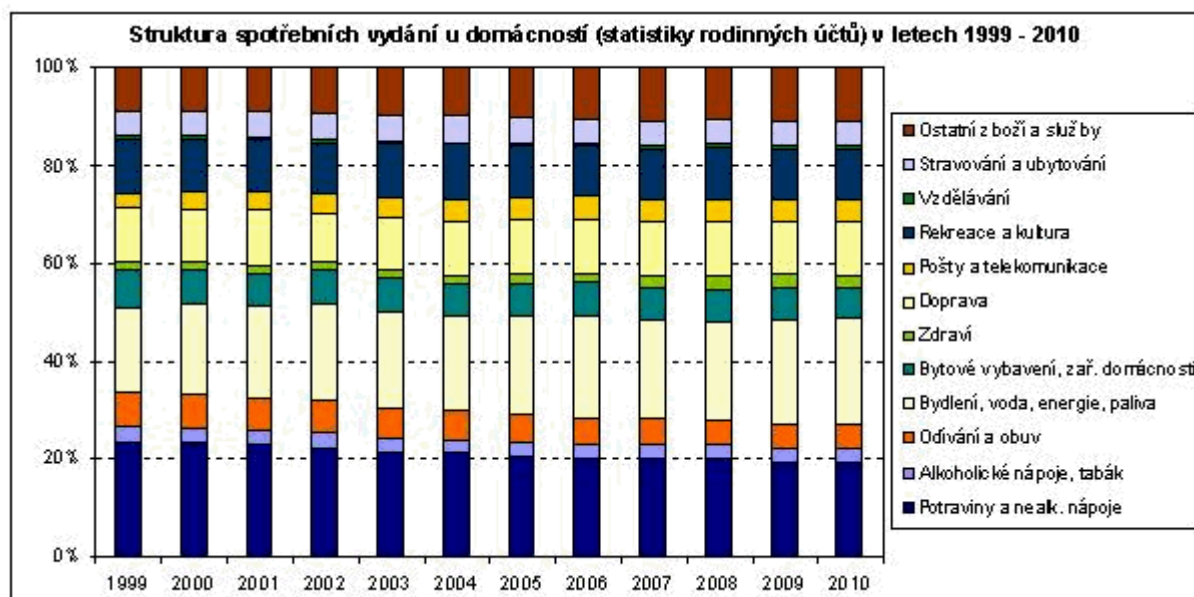
druhé straně změnu udanou v procentech stávajících výdajů domácností. Do celkových výdajů domácností jsou začleněny všechny peněžní výdaje na potraviny, nápoje, tabák, odívání, obuv, bydlení, energie, rekreace, a další. Dle metodiky Českého statistického úřadu zahrnují výdaje daň z nemovitosti, dědickou daň, správní a jiné poplatky, pojištění domácností, automobilu, nikoli však životní a penzijní pojištění, které mají ekonomickou funkci úspor, nikoliv spotřebních výdajů.

Ve většině případů následujících výpočtů jsou použita data roku 2010, jelikož v době finálního zakončení dizertační práce v lednu, únoru 2012 nebyla známa nebo poskytnuta data roku 2011.

5.3.2 Vyhodnocení zjištěných výsledků

Graf č. 8 zobrazuje základní strukturu spotřebních vydání domácností za rok 1999 až 2010. Z tabulky je patrné, že struktura vydání za posledních 12 let se výrazně nezměnila. Pro ilustraci z této pomocné tabulky lze vyčíst, že průměrná domácnost vydala v roce 1999 např. za potraviny cca 23 %, v roce 2010 z poměrového spotřebního vydání domácnosti činil výdej za potraviny 19,3 %. Jestliže v roce 1999 průměrná domácnost zaplatila 16.717,- Kč za potraviny a nealkoholické nápoje, v roce 2010 zaplatila domácnost 22.484,- Kč.

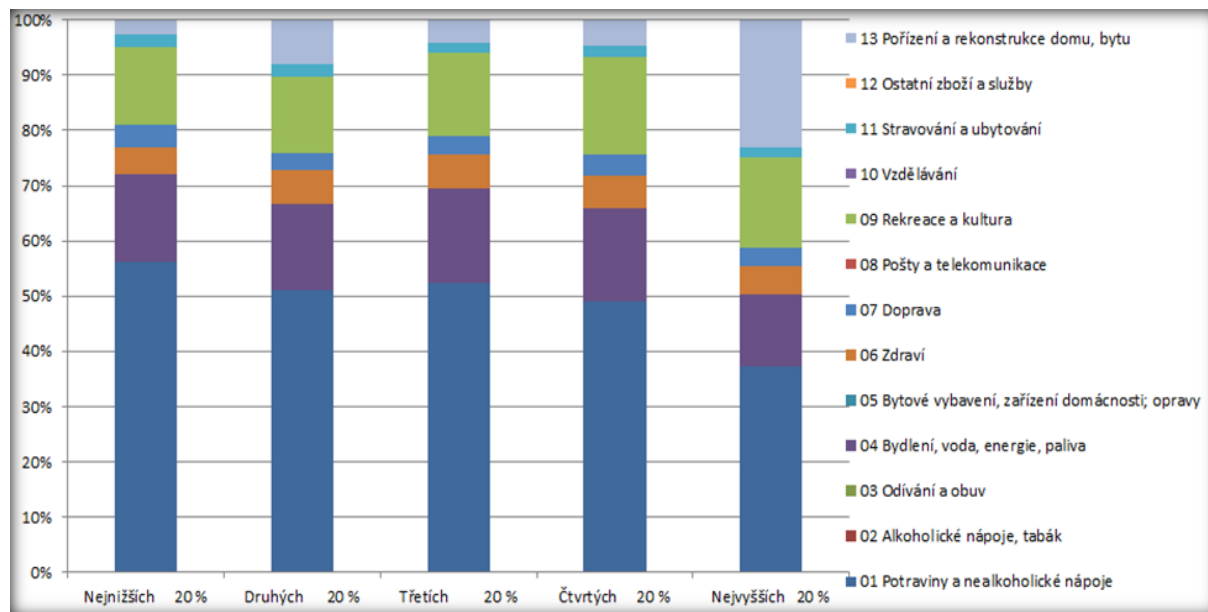
Graf č. 8 „Struktura spotřebních vydání u domácností v letech 1999 – 2010“



Zdroj: Český statistický úřad

Graf č. 9 vystihuje rozložení peněžního vydání jednotlivých skupin domácností dle výše příjmu. V grafu nejsou kvantifikovány hodnoty, jde pouze o vizualizaci rozložení zmíněných vydání.

Graf č. 9 „Procentuální zastoupení snížené sazby DPH k peněžnímu vydání u domácností dle výše příjmu“



Zdroj: Český statistický úřad, vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že za potraviny se vydává u všech typu domácností nejvíce peněžních prostředků v poměru k ostatním vydajům. Nejbohatší domácnosti vydávají procentuálně méně za potraviny vzhledem ke svým příjmům než nejnižší skupina do 20%. Nelze rozhodně tvrdit, že výdaj za potraviny roste proporcionálně, jak se zvyšují příjmy. I logika napovídá, že nelze zvyšovat spotřebu jídla a nápojů do nekonečna, ale spíše zvyšovat jeho kvalitu. První šedé pole ukazuje vydání za pořizování, případně opravy bytů, rodinných domů ve snížené sazbě. Na pohled je patrné, že skupina nejbohatších domácností investuje nejvíce prostředků do bydlení, nemovitostí a výdajů s tím spojených. Obdobné je to u rekreace (zelené pole), opět nejvýše příjmová skupina vydává nejvíce na rekreaci než ostatní skupiny. Výdaje za bydlení včetně energií (fialové pole), je dáno kvalitou bydlení, prostorovou velikostí a spotřebou energie na m³, proto má nemalé zastoupení v celkovém peněžním vydání každého typu domácností.

Následující tabulka č. 9 vystihuje procentuální váhy peněžních vydání domácností za rok 2010. Pro účely rozboru domácností je použito pouze posledních pět kategorií a to

zaměstnanci s nižším a vyšším vzděláním, samostatně činné osoby, nezaměstnaní a důchodci bez ekonomicky aktivních členů.

Tabulka č. 9 „Peněžní vydání domácností za rok 2010 v %“

peněžní vydání domácností v %	domácnosti celkem	celkem zaměstnanců	zaměstnanci s nižším vzděláním	zaměstnanci s vyšším vzděláním	samostatně činné osoby	nezaměstnaní	důchodci bez členů ekon.aktivních
01 Potraviny a nealkoholické nápoje	19,3	18,1	19,7	16,7	18,8	21,7	23,3
02 Alkoholické nápoje, tabák	2,8	2,6	3,1	2,2	2,7	3,5	2,8
03 Odívání a obuv	5	5,5	5	5,9	6,1	3,9	2,9
04 Bydlení, voda, energie, paliva	21,7	19,8	20,5	19,3	18,5	29	28,7
05 Byt.vybavení, zařízení domácnosti; opravy	6,2	6,4	6,1	6,7	6	4,3	6,2
06 Zdraví	2,7	2,2	2,1	2,3	2,1	3,2	4,6
07 Doprava	10,7	11,9	12,4	11,5	11,6	8,7	6,9
08 Pošty a telekomunikace	4,6	4,6	4,7	4,6	4,9	5,3	4,1
09 Rekreace a kultura	10,2	10,3	9,3	11,1	11	7,7	9,5
10 Vzdělávání	0,7	0,8	0,5	1	0,9	0,5	0
11 Stravování a ubytování	5	5,8	5	6,4	5,7	3,6	2,6
12 Ostatní zboží a služby	11,1	12	11,6	12,3	11,6	8,5	8,4
kontrola	100	100	100	100	100	100	100

Zdroj: Český statistický úřad, vlastní zpracování

Tabulka č. 10 vyjadřuje peněžní vydání domácností za rok 2010 ve stejném členění jako předcházející tabulka.

Tabulka č. 10 „Peněžní vydání domácností za rok 2010 v Kč“

peněžní vydání domácností v Kč/rok	domácnosti celkem	celkem zaměstnanců	zaměstnanci s nižším vzděláním	zaměstnanci s vyšším vzděláním	samostatně činné osoby	nezaměstnaní	důchodci bez členů ekon.aktivních
01 Potraviny a nealkoholické nápoje	22484	21475	21521	21430	21971	17441	26606
02 Alkoholické nápoje, tabák	3237	3129	3400	2860	3176	2842	3249
03 Odívání a obuv	5805	6528	5414	7634	7113	3165	3297
04 Bydlení, voda, energie, paliva	25194	23522	22321	24716	21656	23299	32815
05 Byt.vybavení, zařízení domácnosti; opravy	7265	7629	6631	8620	7018	3428	7103
06 Zdraví	3165	2595	2276	2912	2484	2601	5246
07 Doprava	12409	14123	13488	14754	13600	7000	7889
08 Pošty a telekomunikace	5322	5515	5158	5869	5751	4277	4652
09 Rekreace a kultura	11823	12213	10161	14252	12846	6153	10883
10 Vzdělávání	791	907	571	1241	1043	401	46
11 Stravování a ubytování	5823	6862	5482	8233	6703	2905	2917
12 Ostatní zboží a služby	12927	14230	12637	15811	13541	6833	9642
B. vydání neklasifikovaná jako spotřební	13774	15496	10185	20772	13350	2620	12113
peněžní vydání celkem	130019	134224	119245	149104	130252	82965	126458

Zdroj: Český statistický úřad, vlastní zpracování

Pro rok 2012 je schválena „pouze“ jediná změna a to zvýšení snížené sazby DPH z 10 % na 14 %. Jestliže tuto změnu promítneme do cen zboží a služeb, dochází ke zdražení o 3,64 %, převedeno na spotřební koš, okamžitá změna cen (inlace) zvýší ceny výrobků a služeb o 1,1 %.

Krátkodobé výsledky těchto zjištění na jednotlivé typy domácností jsou negativní. Dle tabulky č. 12 je patrné, že u nejchudších, resp. domácností s nejnižšími příjmy, bude propad

životní úrovně o 1,22 %, 201,- Kč za měsíc, zatímco u nejbohatší skupiny propad o 1,12 %, korunově vyjádřeno 371,- Kč. Tento pátý kvintil ¹⁶⁶ má nejvyšší korunový propad z celé tabulky, ale nikoliv procentuální. Tato ztráta ze zvýšení daně je způsobena vyššími výdaji hlavně v potravinách, rekreace a výdajů za nákup nemovitosti.

V druhé tabulce č. 13 je rozdělení domácností dle ekonomické aktivity. Největší procentuální propad životní úrovně je zaznamenán u důchodců a to 1,35%, korunově vyjádřeno 212,- Kč. Nejmenší procentuální propad je u osob samostatně výdělečně činných, zvýšení o 1,08%, ale s druhým nejvyšším peněžním vydáním 228,- Kč za rok 2010. Největší finanční vydání pocítí zaměstnanci s vyšším vzděláním s propadem 236,- Kč, procentuálně vyjádřené 1,09%. Procentuální propad je velmi nízký z důvodu, že tato kategorie má nejvyšší čisté vydání, 149.104,- Kč. ¹⁶⁷ Samotné rozdíly u jednotlivých skupin jsou způsobeny dle výše peněžního vydání a struktury vydání produktů a služeb v dané kategorii.

Roční sociální dopad na průměrnou rodinu osob v důchodovém věku je takový, že tato domácnost vydá za rok 2012 za stejný spotřební nakoupený koš o 3.794,- Kč více než za rok 2011. U domácnosti, v členění podle postavení osoby v čele, zaměstnanců, resp. osoby v zaměstnaneckém poměru s vyšším vzděláním, stoupnou výdaje opět za stejný spotřební nakoupený koš o 7.089,- Kč, u domácností samostatně činných osob o 7.761,- Kč. ¹⁶⁸ ¹⁶⁹ V případě, že by některé typy domácností (hlavně ty sociálně slabší) chtěli ušetřit výdaje za některé výrobky nebo služby, dle struktury členění položek zboží a služeb ve snížené sazbě se domnívám, že domácnosti již nemají výrazný prostor na další snižování výdajů. Teplo, voda, léky, doprava, palivové dřevo, úspora těchto komodit může být velmi minimální. U potravin lze očekávat změnu, substituci ve struktuře nákupu. U luxusních statků, rekreační pobyty,

¹⁶⁶ Členění domácností podle čistého peněžního příjmu na osobu (decily, kvintily). V tabulce jsou domácnosti rozděleny podle výše příjmu do kvantilů, což usnadňuje analýzu dat v časové řadě a používá se i pro mezinárodní srovnávání. Domácnosti byly uspořádány podle výše čistého peněžního příjmu na osobu, pak rozděleny do pěti stejně velkých skupin a za tyto skupiny pak byly zpracovány samostatné výsledky. Řádek v tabulce č. 12, tzv. „horní hranice čistých peněžních příjmů“ vyjadřuje horní hranici ročního čistého peněžního příjmu na osobu, kterou jsou jednotlivé kvintilové skupiny vymezeny.

¹⁶⁷ Čistá vydání by se mohla zdát nízká, ale v těchto uváděných vydání nejsou zahrnuty vklady, splacené bezhotovostní půjčky, splacené úvěry a půjčky, apod.

¹⁶⁸ Roční výdaje různých typů domácností jsou počítány přes průměrné čisté příjmy na spotřební jednotku v návaznosti na spotřební koš. Časové období je rok, tabulky č. 12 a č. 13 jsou za měsíc. Tyto čisté příjmy jsou běžně používány i v analýzách OECD. Spotřební jednotky dle stupnice OECD mají váhy definovány takto, první dospělý v domácnosti hodnotou 1, každý další dospělý osoba starší 13let hodnotou 0,7. Děti 13-ti leté a mladší hodnotou 0,5.

¹⁶⁹ Uvedené roční hodnoty jsou za celou domácnost, tzn. přepočtený průměrný počet členů na domácnost. U zaměstnanců s nižším vzděláním je to 2,64 členů, s vyšším vzděláním 2,5 členů, OSVČ 2,84 členů, nezaměstnaných 2,3 členů a důchodců 1,49 členů.

knihy, můžeme očekávat snižování výdajů za tyto nákupy. Zvýšení sazby DPH může ve výdajích domácností také podpořit i každoročně avizované zdražování energií, vody a tepla v návaznosti na vývoj měnového kurzu (apreciace, depreciace). Ale, jak již bylo uvedeno v podkapitole 5.3.1, v samotném výpočtu není tato alternativa započítaná.

Tabulka č. 11 „Peněžní vydání domácností za rok 2010 v Kč, rozdělení dle skupin kvantilů“

peněžní vydání domácností v Kč/rok dle skupin kvantilů	Domácnosti celkem	Rozdělení domácností podle čistého peněžního vydání				
		Nejnižších 20 %	Druhých 20 %	Třetích 20 %	Čtvrtých 20 %	Nejvyšších 20 %
01 Potraviny a nealkoholické nápoje	22484	17361	22135	23761	24657	27794
02 Alkoholické nápoje, tabák	3237	2033	2694	3208	3848	5340
03 Odívání a obuv	5805	3978	4867	5460	6676	9554
04 Bydlení, voda, energie, paliva	25194	16932	23331	26315	29817	35242
05 Bytové vybavení, zařízení domácnosti; opravy	7265	4053	6202	6951	8671	12917
06 Zdraví	3165	1776	3153	3385	3617	4803
07 Doprava	12409	8158	9555	10179	13923	24225
08 Pošty a telekomunikace	5322	3946	4637	5263	6203	7630
09 Rekreace a kultura	11823	7291	9971	11275	14203	19921
10 Vzdělávání	791	636	658	567	758	1522
11 Stravování a ubytování	5823	4054	4808	5132	6881	9765
12 Ostatní zboží a služby	12927	7882	9992	11968	15990	22985
B. Vydání neklasifikovaná jako spotřební	13774	3245	11323	9712	10241	43676
kontrola (čistá peněžní vydání celkem)	130019	81345	113326	123176	145485	225374

Zdroj: Český statistický úřad, vlastní zpracování

Tabulka č. 12 „Dopady na reálné příjmy domácností dle výše čistých příjmů“

Varianta sjednocení sazby daně z přidané hodnoty na 17,5% a její dopady na reálné příjmy domácností dle výše čistých příjmů						
	krátkodobé dopady 2012		dlouhodobé dopady 2013		dlouhodobé dopady 2014	
	% výdajů	Kč/měsíc	% výdajů	Kč/měsíc	% výdajů	Kč/měsíc
Nejnižších 20 %	-1,22	-201 Kč	-1,55	-271 Kč	-1,42	-242 Kč
Druhých 20 %	-1,29	-252 Kč	-1,67	-333 Kč	-1,54	-305 Kč
Třetích 20%	-1,24	-250 Kč	-1,55	-317 Kč	-1,42	-288 Kč
Čtvrtých 20%	-1,15	-267 Kč	-1,34	-314 Kč	-1,20	-279 Kč
Nejvyšších 20%	-1,12	-371 Kč	-1,35	-449 Kč	-1,22	-406 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V dlouhém období, resp. v roce 2013 se sjednocují obě sazby. 14 % snížená sazba se zvyšuje na 17,5 % a 20 % základní sazba se snižuje na 17,5 %. V tomto období obchodníci, podnikatelé okamžitě zvyšují ceny zboží a služeb, které jsou zařazeny ve snížené sazbě, ale na druhé straně se nesnižuje cena u zboží a služeb vycházejících ze základní sazby. Snižování ceny bude postupné¹⁷⁰, tudíž k maximálnímu poklesu cen v závislosti na změně sazby DPH

¹⁷⁰ Podrobněji podkapitola 5.4.1 Metodický postup

dojde až v roce 2014. Důvodů je několik, držení vyšší ceny, jelikož spotřebitel je v prvních měsících snížením DPH zmaten a trh na to nemusí okamžitě reagovat. Podobná situace vyplývá i u konkurence, která zatím okamžitě nereaguje a zatím nově mapuje trh. Postupně během roku se upravují ceny v závislosti na trhu, spotřebitelích, konkurenci, veřejných médiích, turbulentním prostředí, apod.

Tabulka č. 13 „Dopady na reálné příjmy domácností dle ekonomické aktivity“

Varianta sjednocení sazby daně z přidané hodnoty na 17,5% a její dopady na reálné příjmy domácností dle ekonomické aktivity						
	krátkodobé dopady 2012		dlouhodobé dopady 2013		dlouhodobé dopady 2015	
	% výdajů	Kč/měsíc	% výdajů	Kč/měsíc	% výdajů	Kč/měsíc
zaměstnanci s nižším vzděláním	-1,10	-196 Kč	-1,34	-258 Kč	-1,20	-156 Kč
zaměstnanci s vyšším vzděláním	-1,09	-236 Kč	-1,32	-310 Kč	-1,19	-103 Kč
samostatně činné osoby	-1,08	-228 Kč	-1,29	-292 Kč	-1,15	? Kč
nezaměstnaní	-1,20	-211 Kč	-1,59	-274 Kč	-1,47	-254 Kč
důchodci bez členů ekon. aktivních	-1,35	-212 Kč	-0,16	-24 Kč	-0,03	-5 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2013 je negativní dopad pro všechny skupiny. Opět nejhůře dopadá domácnost „zaměstnanci s vyšším vzděláním“ zvýšeným výdajem 310,- Kč. Nejlépe dopadá domácnost důchodců, která zaplatí pouze o 24,- Kč navíc a to z důvodu plánované valorizace. V tabulce č. 12, která rozlišuje domácnosti dle kvintilů, skupina domácností s nejnižšími příjmy si pohorší o 271,- Kč a skupina s nejvyššími příjmy zaplatí měsíčně o 449,- Kč za měsíc dodatečných výdajů oproti roku 2011.

Rok 2014 se ceny zboží a služeb ze sjednocení sazeb DPH dostávají na základy cen roku 2011 samozřejmě plus nová přírůžka DPH.¹⁷¹ V témže roce měly zasáhnout do příjmů i výdajů další faktory z daňové reformy, ale reforma se posunula o další rok, jak bylo uvedeno

¹⁷¹ Ceny nejsou obohaceny o dodatečné zdražování výrobků, inflaci, která za rok 2009 činila 1,0% a rok 1,5%. Naproti tomu kromě valorizace u důchodců nejsou v práci započítané pohyby mezd mezi jednotlivými sociálními skupinami, např. doktoři, zaměstnanci veřejné správy, učitelé, atd.

v kapitole 5.2 „Vymezení problematiky“. V tabulce č. 13 je ukazatel výsledků až pro rok 2015 a to s vynecháním roku 2014, v tabulce č. 12 je sledované období 2012 - 2014.¹⁷²

Porovnáním roku 2014 s rokem 2013 domácností s členěním dle výše čistých příjmů, je hned patrné mírné zlepšení u všech skupin domácností oproti roku 2013 z důvodu plného snížení cen původně zařazených v základní sazbě na úroveň roku 2012. Nejhuře sice dopadla nejvýše příjmová skupina s celkovým dodatečným peněžním vydáním 406,- Kč, ale procentuálně vyjádřeno je to téměř nejméně 1,22 %. Na opačném konci je první skupina s nejmenšími příjmy, s dodatečným výdajem 242,- Kč.

Tabulka č. 13 s členěním dle ekonomické aktivity ukazuje pro rok 2015 se zahrnutím změn z daňové reformy do příjmů domácností opět negativní dopady, ale dopad výdajů na domácnost není tak vysoký, jak v předcházejících letech. Nejlépe, a téměř nulový dopad ze sjednocování sazeb DPH, má kategorie důchodců, která za předpokladu valorizace důchodů v roce 2015 v celkovém součtu zaplatí pouze 5,- Kč navíc. Snížení cen u komodit původně zařazených v základní sazbě změnou sazby z 20 % na 17,5 % a změny v dani z příjmů fyzických osob¹⁷³ si každá skupina meziročně 2013/2015 polepšila. Nejhuře dopadá skupina nezaměstnaných, kde nepůsobí žádný kladný faktor, který by dopad zmírnil.¹⁷⁴ U skupiny osob samostatně činných jsem nechal otazník a to z důvodu velké obtížnosti dosáhnout požadovanou hodnotu a navíc možných chyb z měření. Důvodem je skutečnost, že nelze provést odborný výsledek zpětně. Nelze nasimulovat hodnoty několika skupin podnikatelů, fyzických osob, kteří zdaňují různými způsoby, paušálními výdaji, skutečnými výdaji, hodnoty vycházející z podvojného účetnictví. Navíc do těchto výdajů vstupují i výdaje za zdravotní a sociální pojištění. Někteří podnikatelé s nízkými příjmy by nedosáhli procentuálním výpočtem ani na minimální vyměřovací základ pro výpočet zdravotního a sociálního pojištění, tudíž musí použít minimální hodnoty. Na druhé straně zase podnikatelé, kteří dosahují hodnot u zdravotního a sociálního pojištění 48, resp. 72 násobek průměrné

¹⁷² Důvodem vynechání roku 2015 u varianty sjednocení DPH na reálné příjmy domácností dle výše čistých příjmů je vysoká obtížnost zjistit dopady sjednocení DPH na jednotlivé procentuální zastoupení skupin v těchto kategoriích, např. nezaměstnaní, důchodci, OSVČ, zaměstnanci, apod.

¹⁷³ Dopad u zaměstnanců s nižším i vyšším vzděláním byl způsoben změnou sazby daně z příjmů, zaměstnaneckým zvýhodněním, ale již i působením daňového zvýhodnění na dítě z roku 2012. Výsledkem byla změna v čisté mzdě řádově v desetikorunách.

¹⁷⁴ Na výši vydání má vliv několik základních faktorů, rozložení váhy výdajů ve spotřebním koši, změna mzdy po změně sazby daně z příjmů, změna zdravotního pojištění placeného z hrubých příjmů zaměstnance, počet členů domácnosti a počet dětí.

mzdy, zase mají úsporu z těchto příjmů, které přesahují tuto hodnotu. Jelikož je problematické nasimulovat nezdanitelné položky fyzických osob (úroky z hypotéčních úvěrů, dary, životní a penzijní připojištění, apod.), pro rok 2015 je políčko nevyplněné. Viz níže, jsou pouze uvedeny změny výdajů na daních u podnikatele, fyzické osoby, která vychází ze základu daně (příjmy – výdaje, resp. výnosy – náklady). Součtem změny daně z příjmů fyzických osob, zdravotního a sociálního pojištění mezi roky 2011 a 2015 dosáhneme ročních dodatečných úspor nebo výdajů. Pro metodický příklad je použit poplatník se základy daně 200.000,- Kč a 500.000,- Kč.

Tabulka č. 14 „Změna výdajů na daních OSVČ před a po daňové reformy 2011 - 2014“

OSVČ – rok	2011	2015	2011	2015
základ daně	200 000	200 000	500 000	500 000
zdravotní pojištění	20 040	20 849	33 750	32 500
sociální pojištění	29 200	22 560	73 000	21 684
základ pro daň	200 000	200 000	500 000	500 000
daň	30 000	38 000	75 000	95 000
sleva na daň	-23 640	-23 640	-23 640	-23 640
daň	6 360	14 360	51 360	71 360
čistý zisk	193 640	185 640	448 640	428 640
daňové zatížení (daň z FO, SP, ZP)	55 600	57 769	158 110	125 544
meziroční rozdíl netto mzda		-8 000		-20 000
meziroční rozdíl - daně a pojištění		-2 169		32 566

Zdroj: vlastní zpracování

Už z prvotního náhledu tabulky č. 14 je patrné, že poplatník, který má základ daně vyšší, na daňové reformě vydělá a to nikoliv v čistém zisku (úbytek čistého zisku o 20.000,- Kč, vycházející ze změny sazby daně z příjmů), ale na celkovém daňovém zatížení, 32.566,- Kč. Daň z příjmů se podnikateli sice zvýší o 20 tis. Kč, ale na druhé straně se sníží o zajímavou hodnotu odvody na sociálním a zdravotním pojištění, které sice neovlivňují výpočet čistého zisku, ale podnikatel je musí zaplatit.¹⁷⁵ V celkovém součtu si podnikatel meziročně 2011/2015 polepší o 12.566,- Kč (-20.000 + 32.566). Podnikatel při základu daně 200 tis. Kč hradí sice vyšší daň z příjmů fyzických osob oproti roku 2011 (rozdíl 8.000,- Kč), ale toto zvýšení mu kompenzuje nižší odvod za sociální pojištění. V celkovém daňovém zatížení je rozdíl z plateb daní a pojištění dodatečná platba 2.169,- Kč. Celkový meziroční efekt je ale pohoršení o 10.169,- Kč.

¹⁷⁵ U poplatníka, kde nedosahuje zdravotní nebo sociální pojištění minimálního vyměřovacího základu se použije minimální vyměřovací základ, v našem příkladu pouze u ZP při základu daně 200tis. v obou variantách. V roce 2015 je u zdravotního a sociálního pojištění použit empirickým výpočtem nová průměrná mzda pro výpočet minimálního vyměřovacího základu na základě vývoje průměrné mzdy.

Výsledek z této demonstrace je takový, že osoby samostatně výdělečně činné vždy zaplatí po daňové reformě více na dani z příjmů fyzických osob o rozdíl sazby. Kde ale mohou ušetřit nebo zaplatit další dodatečnou platbu jsou obě pojištění v závislosti na výši základu daně. Ti, kteří se pohybují na minimálním vyměřovacím základě, zaplatí vždy minimální částku - každoročně zvyšovanou o úpravy průměrné mzdy.¹⁷⁶ Poplatníci, kteří se pohybují s platbami nad minimální vyměřovací základ, budou kompenzovat zvýšení daně z příjmů právě sociálním a zdravotním pojištěním. Z tohoto důvodu se domnívám, že mnohým podnikatelům pohybujících se pouze na „udržování živnosti“, může tato změna ovlivnit jejich rozhodování, buď ukončením živnostenského podnikání a přejítím do zaměstnaneckého poměru, nebo přihlášením se na pracovní úřad, aby se vyhnuli platbám pojištění, které by jako podnikatel byt i při nulovém hrubém ročním příjmu musel zaplatit.

5.4 Sjednocení DPH, daňová reforma a její dopady na veřejné rozpočty

Sjednocení daně z přidané hodnoty v roce 2012 a 2013, předpokládaná odložená daňová reforma s jejími jednotlivými body v roce 2015 ovlivní výrazně příjmy a výdaje veřejných rozpočtů, tj. státního rozpočtu a rozpočty krajů a obcí.

Lze polemizovat nad tím, zda-li se vůbec jedná o daňovou reformu v rámci daňových změn. Dle prof. Vančurové z VŠE Praha je pojem daňová reforma naplněna¹⁷⁷, jestliže je splněn alespoň jeden z následujících znaků:

- a) významná změna daňového mixu;
- b) zamýšlená změna daňové incidence;
- c) zavedení nových daní nebo rušení stávajících;
- d) z hlediska příčin k nim vedoucích.

Za daňovou reformu jistě nelze považovat změny, které se týkají pouze konstrukce jediné daně, ale důležité bude, zda se daňová reforma dotýká jen jednoho typu daní, anebo se její důsledky projeví na všech daních v daňovém systému. V případě sjednocení daně z přidané hodnoty se domnívám, že o daňové reformě se nebude jednat, jelikož ani jeden znak

¹⁷⁶ Tato domněnka bude za předpokladu, že nebude upraven vzorec pro výpočet sociálního a zdravotního pojištění.

¹⁷⁷ Příspěvek do panelové diskuse na webu Komory daňových poradců České republiky, www.kdpcr.cz

nenaplnuje. V případě změn, které budou mít účinnost k 1. 1. 2015 se o daňovou reformu jedná, jelikož naplňují většinu znaků.

V kapitole 2.2 “Historický vývoj nepřímých daní v ČR“ bylo pojednáno o jednotlivých daňových reformách až po rok 1993. V roce 1993 byla spuštěna komplexní třetí daňová reforma, následující roky by se dalo hovořit pouze o částečných daňových reformách s určitými rysy, a to:

1993 – plná daňová reforma, reforma všech platných daní za zcela novou konstrukci;

2004 – implementace legislativních prvků z Evropských směrnic do české legislativy, spotřební daně a daň z přidané hodnoty;

2008 – daňová „důchodová“ reforma, která se týkala především daně z příjmů fyzických i právnických osob, např. zavedení tzv. „superhrubé“ mzdy, snižování daně z právnických osob z 24 % až na hodnotu 19 %, stanovení maximálního vyměřovacího základu pro zdravotní a sociální pojištění ve výši 1.034.880,- Kč apod.;

2015 – připravovaná částečná daňová reforma, která postihuje daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, dědickou a darovací daň, ale i zdravotní a sociální pojištění.

Vrátíme-li se k mechanismům výpočtu u změn DPH v roce 2012 a 2013, v predikci důsledků není zohledněna změna spotřeb domácností v závislosti právě na změně sazeb DPH. Nelze fundovaně odhadnout, ani nalézt vhodnou teoretickou nebo empirickou literaturu, která by pomohla určit reálný odhad.

Dle ekonomické teorie, individuální poptávka spotřebitele (poptávka jednoho spotřebitele) po určitém statku závisí na těchto faktorech - ceně daného statku, cenách ostatních statků a důchodu spotřebitele. Vedle těchto faktorů důležitou vlastností poptávky je její cenová elasticita, o které bylo pojednáno v kapitole 4.1.1. Poptávané množství každého statku jistě závisí, kromě dalších vlivů, na jeho ceně. V důsledku změny ceny se mění poptávané množství, tzv. celkový efekt. Vliv cenové změny můžeme rozložit na substituční a důchodový efekt neboli celková změna poptávaného množství vyvolaná změnou ceny daného statku. Celkový efekt má dvě složky:

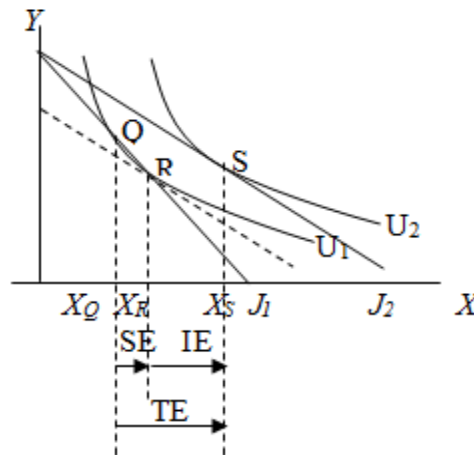
substituční efekt, znamená změnu poptávaného množství v důsledku substituce statku relativně dražšího statkem relativně levnějším. Změna ceny statku tedy mění jeho relativní cenu. V případě tohoto efektu je zachován užitek. V grafickém vyjádření by šlo o posun po indifferenční křivce;

důchodový efekt, znamená změnu poptávaného množství v důsledku změny reálného důchodu (kupní síly). Změna ceny by vedla ke změně reálného důchodu. V grafickém vyjádření znamená důchodový efekt změnu indifferenční křivky a tedy i užitku.

Jestliže bychom znázornily tyto dva efekty graficky, použili bychom pomocnou linii rozpočtu. Ta má tyto vlastnosti, je rovnoběžná s novou linií rozpočtu a odpovídá poměru cen po změně P_x . Dotýká se indifferenční křivky, která odpovídá původnímu optimu. Užitek je tedy stejný jako před změnou P_x .

V bodě dotyku pomocné linie rozpočtu s původní indifferenční křivkou je MRSe stejné jako MRSc v novém bodě optima.

Graf č. 10 „Důchodový a substituční efekt (normální statek)“



Zdroj: SOUKUPOVÁ, J. a kolektiv. Mikroekonomie. Praha: Management Press, 2006. ISBN 80-7261-150-X

V případě grafu č. 10 v důsledku poklesu ceny statku X (např. snížení sazby DPH) dochází ke změně bodu optima z bodu Q do bodu S. Substituční efekt je znázorněn posunem z bodu Q do bodu R, důchodový efekt posunem z bodu R do bodu S. Jinými slovy řečeno:

- celkový efekt „TE“ poklesu ceny je $X_S - X_Q$;
- substituční efekt „SE“ poklesu ceny je $X_R - X_Q$;
- důchodový efekt „IE“ poklesu ceny je $X_S - X_R$ [27].

V praxi nelze fundovaně odpovědět, jak budou spotřebitelé reagovat na změny ceny v důsledku sjednocení sazby DPH až k 17,5 %¹⁷⁸ a tudíž nebude známa ani následná

¹⁷⁸ Snížení výdajů v dl. období pro průměrnou rodinu činí v případě sjednocení sazby DPH na 17,5 % 1,82 %.

substituce mezi různými typy zboží. Výdaje domácností se vlivem změny sazby mohou jinak rozložit mezi reálnou spotřebu domácností a reálné úspory domácností. Případný pokles reálné spotřeby by ale snížil základ daně z přidané hodnoty, tím i příjem do veřejných rozpočtů. Tento příjem by se snížil maximálně o růst indexu cen mínus růst příjmů. Zdá se ale, že všechny tyto doprovodné jevy budou působit ve výsledku neutrálně na celkový příjem do veřejných rozpočtů, i bez ohledu na realokaci spotřeby.

5.4.1 Metodický postup

Samotný výpočet dopadů změny daně z přidané hodnoty na veřejné rozpočty vychází z hlavních zdrojů poskytnutých Ministerstvem financí České republiky, zdrojů Asociace samostatných odborů České republiky a IDEA (Institut pro demokracii a ekonomickou analýzu).

Výpočet změn DPH vycházel ze zdrojů návrhu státního rozpočtu na rok 2011 a jejich dosahovaných výsledků.¹⁷⁹ Přesné procentuální rozložení poměru inkasa DPH do veřejných rozpočtů poskytlo MFČR a to na základě skutečného inkasa za období 2010 (26,4 % inkaso ze snížené sazby, 73,6 % ze základní). Na základě rozpočtového určení daní je DPH rozděleno na státní rozpočet 69,68 % a municipální rozpočty 30,32 %.¹⁸⁰

V krátkém období (2012) je uvažováno, že se snížená daň projeví v rozpočtech okamžitě. V roce 2013 se snížená daň opět projeví v rozpočtech okamžitě, přičemž základní daň, která se snižuje na hodnotu 17,5% má klouzavý efekt [45], [50]. Výpočet pro rok 2013 je proveden na základě studie změny sazby DPH ve Francii, která potvrzuje fakt, že při změně sazby je dopad do HDP, resp. do veřejných rozpočtů odlišný, zda se jedná o její zvýšení či snížení [45].¹⁸¹ V roce 2014, resp. 2015, již počítáno s plným výběrem DPH do veřejných

¹⁷⁹ Změny příjmů do veřejných rozpočtů u daně z přidané hodnoty jsem původně počítal přes hodnoty a členění spotřebního koše. Později jsem zjistil, že cesta výpočtu není správná, výsledek byl naprosto odlišný od reality. Jak jsem zjistil, důvodem je, že spotřební koš přesně neodpovídá přesnému rozložení výdajů ekonomiky, potažmo příjmů do veřejných rozpočtů. Navíc samotný spotřební koš není každoročně aktualizován a v spotřebním koši nejsou všechny výrobky a služby, pouze 700 nejvýznamnějších vzorků. Tudíž si myslím, že není přesné spojení mezi tímto košem a příjmem do rozpočtů.

¹⁸⁰ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávním celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů

¹⁸¹ V této studii byly zjištěny 2 různé asymetrické efekty. První je spojen s asymetrickou křivkou nabídky, která potvrzuje, že pokles cen je menší než jejich nárůst. Druhý asymetrický efekt je spojen s křivkou poptávky, která daleko více reaguje na větší změny cen. Studie se zabývá pohybem změny sazby DPH mezi lety 1995 – 2000. Sazba nejprve vzrostla z 18,6 – 20,6% a následně poklesla z 20,6% na 19,6% v různých odvětvích. Smyslem studie bylo prokázat, že posun v ceně byl větší při zvýšení sazby než při jejím snížení pomocí regresní analýzy.

rozpočtů. Rok 2014 v tabulkách není uveden, jelikož žádné významné změny v tomto roce nejsou, kromě plného výběru DPH, které je ve stejných hodnotách přenesen do roku 2015.

Zákonem č. 95/2011 Sb. se mění sazby a výpočet z tabákových výrobků. U cigaret se zvyšuje sazba z 1,07 Kč/kus na 1,12 Kč/kus u doutníků z 1,15 Kč/kus na 1,25 Kč/kus a u tabáku ke kouření se zvyšuje sazba z 1340,- Kč za 1 kg na 1400,- Kč za kilo tabáku. Výše daně u cigaret při použití minimální sazby daně se také zvyšuje z 2,01 Kč/kus na 2,10 Kč/kus.¹⁸² Zvýšení sazby z tabákových výrobků obecně nepatří do daňové reformy, jelikož upravování sazeb u spotřebních daní je poměrně časté. Datum účinnosti byl sice již 1. 5. 2011, ale z časového hlediska tento výběr bezprostředně ovlivňuje rozpočty roku 2012, tudíž do samotného výpočtu byl začleněn.

Daně z příjmů fyzických osob jsou rozděleny na dvě skupiny, závislá činnost a osoby samostatně výdělečně činné. Daňovou reformu účinnou v roce 2015 závislá činnost ovlivňuje výběrem záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti okamžitě, daň z příjmů vybíraná od podnikatelů bude ovlivňovat rozpočty až v roce 2016, tudíž v tabulce hodnoty nenalezneme, vyjma záloh u sociálního pojištění, které se již bude počítat dle nové snížené sazby. V této položce, jsou kromě změny základu daně, sazby a slev na dani, také změny v zálohách na dani, změny v odpočitatelných položkách. Pro rok 2015 je počítáno zvýšení hrubých mezd o 0,6 % u zaměstnaneckých poměrů.

Výdaje veřejného sektoru na zboží a služby se dělí na dvě základní složky, nákupy zboží a služeb veřejného sektoru a úhrady zdravotních pojišťoven za léky, které byly v roce 2010 zdaněny 10 %. Zdrojem pro základ léku byly náklady zdravotních pojišťoven pro rok 2010 a přímé úhrady obyvatelstva v lékárnách.¹⁸³ U veřejného sektoru mají nákupy služeb a zboží ve snížené sazbě nižší podíl než mají domácnosti,¹⁸⁴ proto můžeme očekávat změny v DPH v mírnější podobě.

Důležité z této analýzy vyplývá, že v závislosti na odvětvích se ceny v čase přizpůsobí trhu a vrací se do původních hodnot.

¹⁸² Zdroj: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_56037.html?year=2010

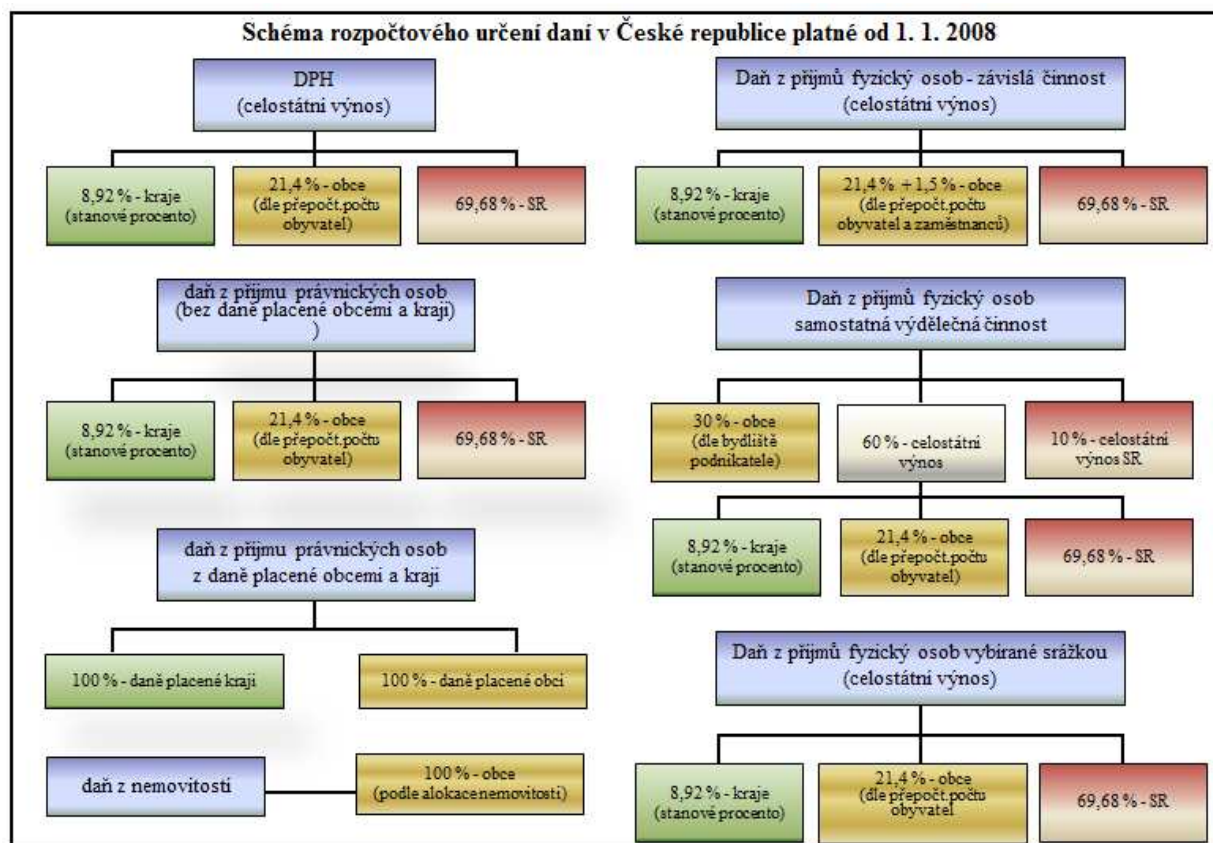
¹⁸³ ÚZIS ČR, Ekonomické informace ve zdravotnictví 2010, Ústav zdravotnických informací a statistiky ČR, 2010, ISBN 978-80-7280-969-1

¹⁸⁴ Podíl výdajů za nákup služeb a zboží u veřejného sektoru žádné statistiky přímo neuvádějí. Dle databáze veřejných zakázek sestavené pro projekt zIndex.cz (Chvalkovský, Janský, Skuhrovec) bylo z dostupných dat pouze 7,7% nákupů v režimu veřejných zakázek zatíženo 10% sazbou DPH, oproti 28,96% u domácností.

Nový pojem odvod z úhrnu mezd bude ovlivňovat rozpočet sjednocením sazby zdravotního a sociálního pojištění, které platí zaměstnavatel za zaměstnance. Namísto současného odvodu zaměstnavatele 25 % na sociální pojištění a 9 % na zdravotní pojištění bude zaměstnavatel odvádět odvod z úhrnu mezd 32,4 %. Zaměstnavatel oproti současné legislativě bude odvádět o 1,6 % nižší odvody (pojistné), ale zaměstnanci vzroste oproti současnému stavu pojistné (zdravotní pojištění z 4,5 % na 6,5 %, sociální pojištění zůstává nezměněno) o 2 %. Výnos daně bude příjmem státního rozpočtu a na základě rozpočtového určení bude část výnosu určena na pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Ostatní daně, jako daň dědická, daň darovací nejsou v této práci v návaznosti na daňovou reformu již zohledněny.

Základním cílem je určit predikce dopadů na veřejné rozpočty, které je spojeno i s přerozdělováním některých daní mezi veřejnou správou. Proto v tabulce č. 15 je pro lepší pochopení znázorněno schéma rozpočtového určení daní.

Tabulka č. 15 „Schéma rozpočtové určení daní v ČR platné od 1. 1. 2008“



Zdroj: NETOLICKÝ. M., Dizertační práce. Rozpočet EU a státní rozpočet ve vztahu k rozpočtům územních samosprávných celků, 2010

5.4.2 Vyhodnocení zjištěných výsledků

Sjednocení daně z přidané hodnoty v tabulce č. 16 zaujímá pouze jednu významnou rovinu daní, ale vzhledem k tomu, že v České republice bude probíhat daňová reforma 2015, analyzovány budou dopady na veřejné rozpočty jako celku, včetně daňové reformy v roce 2015. Pro zjednodušení výkladu se vyhodnocení bude zabývat pouze státním rozpočtem, když nebude uvedeno jinak. Hodnoty jsou v tabulce uvedeny vždy oproti původnímu roku před změnou, tudíž například změny v DPH pro rok 2015 obsahují hodnoty vůči roku před změnou sazby DPH, tj. roku 2011.

Tabulka č. 16 „Dopady sjednocení sazby DPH a daňové reformy na veřejné rozpočty“

Varianta sjednocení sazby daně z přidané hodnoty na 17,5%, včetně některé změny v daní z daňové reformy v roce 2015 a jejich dopady na veřejné rozpočty v mld.Kč						
	Státní rozpočet			Rozpočty obcí a krajů		
	2012	2013	2015	2012	2013	2015
Změny DPH - snížená sazba	20,57	38,56	38,56	8,95	16,78	16,78
Změny DPH - zvýšená sazba	0,00	-15,34	-17,92	0,00	-6,68	-7,80
Snížení limitu z 1mil.na 750tis.pro povinnou registraci	0,00	0,00	1,70	0,00	0,00	0,70
Zvýšení sazby z tabákových výrobků	2,40	2,40	2,40	0,00	0,00	0,00
daň z příjmů fyzických osob závislá činnost	0,00	0,00	-8,70	0,00	0,00	-4,20
daň z příjmů fyzických osob OSVČ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Výdaje veřejného sektoru na zboží a služby	-0,60	0,90	1,40	-3,30	-2,50	-1,80
Výdaje na důchody (valorizace)	-4,87	-4,99	-5,24	0,00	0,00	0,00
Nová konstrukce daně-odvod z úhrnu mezd bez zdravotního pojištění	0,00	0,00	6,20	0,00	0,00	0,00
CELKEM	17,50	21,53	18,40	5,65	7,60	3,68

Zdroj: vlastní zpracování

Jak již bylo uvedeno v předcházející kapitole, i v této kapitole není zohledněna změna spotřeby spotřebitelů, snížení spotřeby, případně zvýšení spotřeby.

V prvním uvedeném roce změn 2012 se skokově zvýší příjem do státního rozpočtu o 17,5 mld. Kč. Podíl DPH v tomto krátkém období je 20,57 mld. Kč, zvýšení sazby z tabákových výrobků 2,4 mld. Kč, výdaje veřejného rozpočtu -0,6 mld. Kč¹⁸⁵, a avizovaná valorizace důchodů -4,87 mld. Kč.¹⁸⁶

V dlouhém období, rok 2013 je rokem dalšího nárůstu příjmů a to až na celkové inkaso 21,53 mld. Kč. Logicky další nárůst je ze změn snížené sazby na celkových 38,56 mld. Kč.

¹⁸⁵ V tomto krátkém období výdaje veřejného sektoru vzrostou o 3,9mld. Kč. Největší měrou se na něm podílí úhrady zdravotních pojišťoven za léky, které se jednorázově zvýší výdaje o 1,8mld. Kč.

¹⁸⁶ Důchody jsou pro každý následující období upravovány dle pravděpodobného počtu růstu důchodců pro roky 2012-2015.

Opačně, deficitně působí změna základní sazby a to hodnotou -15,34 mld. Kč. V tomto případě, jak bylo vysvětleno v kapitole „Metodický postup“, působí „klouzavý“ efekt, který je již ve výsledku zohledněn.¹⁸⁷ ¹⁸⁸ Další významnou položkou jsou důchody, které snižují příjmy ve státním rozpočtu o 4,99 mld. Kč.

Rok 2015, první rok uvažované daňové reformy, který hned po uvedení bude mít vysoce deficitní následky do státního rozpočtu v případě změn u daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti o -8,7 mld. Kč. Dopad z legislativních úprav je zejména ze změn konstrukce základu daně, sazby daně, výši slev na dani, změny u odpočitatelných položek, zavedení zaměstnanecké slevy, změny záloh. Samozřejmě tento deficit je v příslušném poměru přenesen i na úroveň rozpočtů krajů a obcí. Osoba samostatně výdělečně činná do roku 2015 výrazněji nezasahuje.¹⁸⁹ Tento deficit je z části vyrovnáván inkasem ze sociálního pojištění výši 6,2 mld. Kč, zvýšením limitu pro povinnou registraci a to z 1 mil. na 750 tis. Kč., ve výši 1,7 mld. Kč a výdajem veřejného sektoru, resp. již příjmem ve výši 1,4 mld. Kč. Nesmíme zapomenout na tu nejdůležitější položku daň z přidané hodnoty. Původní snížená sazba DPH zůstává na stejných hodnotách jako v roce 2013, ale původní základní sazba již DPH zahrnuje změnu z reakce přizpůsobování cen výrobců a poskytovatelů služeb. Hodnota DPH se ustálí na hodnotě -17,92 mld. Kč. Tím celkový dopad na státní rozpočet by měl být pozitivní v celkové výši 18,40 mld. Kč. I v roce 2015 je uvažováno, že vláda uvolní prostředky pro navýšení důchodů. Samozřejmě je to diskutabilní otázka, která nemusí být naplněna, ale v případě že ano, deficitně se to projeví dodatečným výdajem -5,24 mld. Kč.

¹⁸⁷ CARBONNIER, C., Is tax shifting asymmetric ? Evidence from French VAT reforms, 1995-2000, Paris-Jourdan Sciences Economiques

¹⁸⁸ PELTZMAN, S., Prices Rise Faster than They Fall, The Journal of Political Economy, Vol. 108, No. 3 (Jun., 2000), pp. 466-502, The University of Chicago Press

¹⁸⁹ Kolonka u daně osoby samostatně výdělečně činné je prázdná, jelikož daň i ostatní změny (kromě placených záloh) mají roční zpoždění a projeví se až v roce 2016. Dle výpočtů MFČR předpoklad změn ve státním rozpočtu pro rok 2016 je deficitní 1,8 mld. na úrovni státního rozpočtu a 0,7 mld. Kč., na úrovni rozpočtů obcí a krajů.

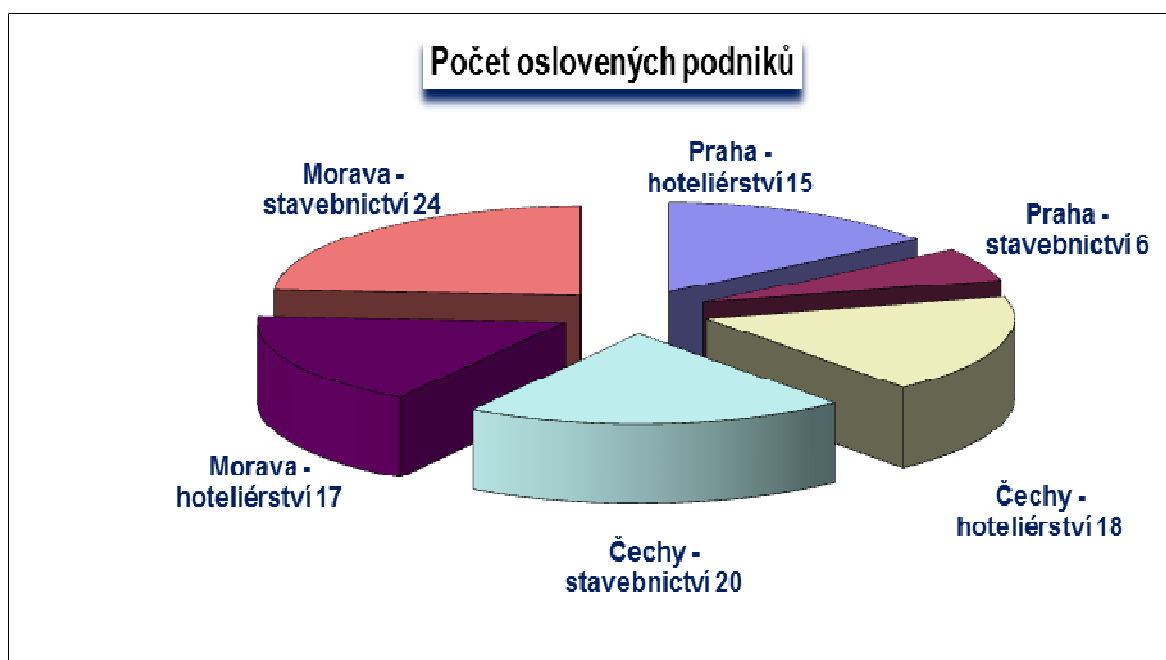
6. Dotazníkové šetření týkající se jednotné sazby DPH a jeho vyhodnocení

6.1 Způsob výběru oslovených firem

Na závěr dizertační práce byl proveden průzkum týkající se dopadu sblížení DPH na podniky v České republice. Smyslem průzkumu bylo zjistit, zda-li vybrané podniky vnímají zvýšení DPH jako hrozbu pro svůj obor podnikání a zda budou zvýšení DPH krýt ze své marže či půjdou cestou zvyšování cen.

Jako podklad pro výběr podniků byly vybrány malé a střední podniky zabývající se hoteliérstvím a stavebními činnostmi, které se zúčastnily soutěže „Vodafone firma roku 2010, 2009, 2008 a 2007“ pořádané Hospodářskými novinami.¹⁹⁰ Soutěž je určena všem podnikům s obratem do 1,4 mld. Kč (kritérium pro zařazení do skupiny malých a středních podniků) a dvouletou účetní historií. Vybrané podniky byly stanoveny dle metody účelového výběru (Řezánková, 2001).

Graf č. 11 „Počet a složení oslovených podniků v rámci ČR“



Zdroj: vlastní zpracování

Výběr byl proveden na základě zaměření výzkumu, tj. na podniky podnikající v oblasti hoteliérství a stavebnictví dosahujících nejlepších výsledů v daném roce hodnoceno dle ekonomických ukazatelů jako je rentabilita, likvidita, zadluženost, aktivita, ziskovost a

¹⁹⁰ Detailní popis a metodika hodnocení na internetových stránkách www.firmaroku.cz

produktivita. Smyslem dotazníku nebylo oslovit všechny podniky respektive reprezentanty v oboru malých a středních podniků, kterých bylo v roce 2010 například ve stavebnictví 154.299 subjektů¹⁹¹, ale provést průzkum pouze u 100 ekonomicky nejlépe vyhodnocených podniků v ČR, protože zde by mohl být dopad markantní. Graf č. 11 uvádí zastoupení jednotlivých podniků vzhledem k oboru podnikání a geografické poloze.

6.2 Technika šetření

Technikou šetření zaslaných dotazníků byla stanovena technika elektronického dotazování, kde sběr dat byl realizován zasláním dotazníků prostřednictvím elektronické pošty.

6.3 Seznam zaslaných otázek

Dotazník zaslaný všem výše uvedeným společnostem obsahoval 10 otázek a byl zaměřen na to, zda-li pro ně zvýšení DPH bude hrozbou a jak na toto zvýšení budou reagovat. Dotazník byl složen z následujících otázek.

1. Očekáváte z důvodu zvýšení DPH pokles tržeb v následujících letech v činnostech, které jsou v současné době ve snížené sazbě?
2. Nebudete v případě zvýšení sazby pokrývat zvýšené náklady ze své marže, ale zvýšením ceny?
3. Myslíte si, že zvýšením DPH se sníží zájem klientely o vaše služby?
4. Bude mít dopad zvýšení DPH na zaměstnanost? Bude se snažit společnost řešit snížení nákladů částečným propouštěním zaměstnanců?
5. V případě zvýšení ceny za hotelové služby, bude česká klientela více vyhledávat zahraniční destinace pro své pobyty, rekreaci?
6. V případě prodeje bytů, rodinných domků, které jsou v zákoně o DPH pojmenovány jako sociální bydlení, očekáváte dramatický propad prodeje?
7. Máte dojem, že konkuruje váš podnik kvalitou před ostatními podniky z vaší branže?
8. Obáváte se konkurence, že využije zvýšení DPH ke svému prospěchu a ohrozí váš podnik?
9. Myslíte si, že se v rámci legislativy může ještě navrátit zdanění ubytovacích a stavebních prací do snížené sazby?

¹⁹¹ Ministerstvo průmyslu a obchodu ČR, Zpráva o vývoji malého a středního podnikání a jeho podpoře v roce 2010, březen 2011

10. Myslíte si, že Svaz podnikatelů ve stavebnictví ČR a Asociace hotelů a restaurací ČR prováděla nějaké kroky (lobbying) pro to, aby sazba DPH se nezvýšila do základní sazby?

6.4 Škály odpovědí

Dotazy položené v dotazníku měly následující možnosti odpovědí: ano, ne, nevím.

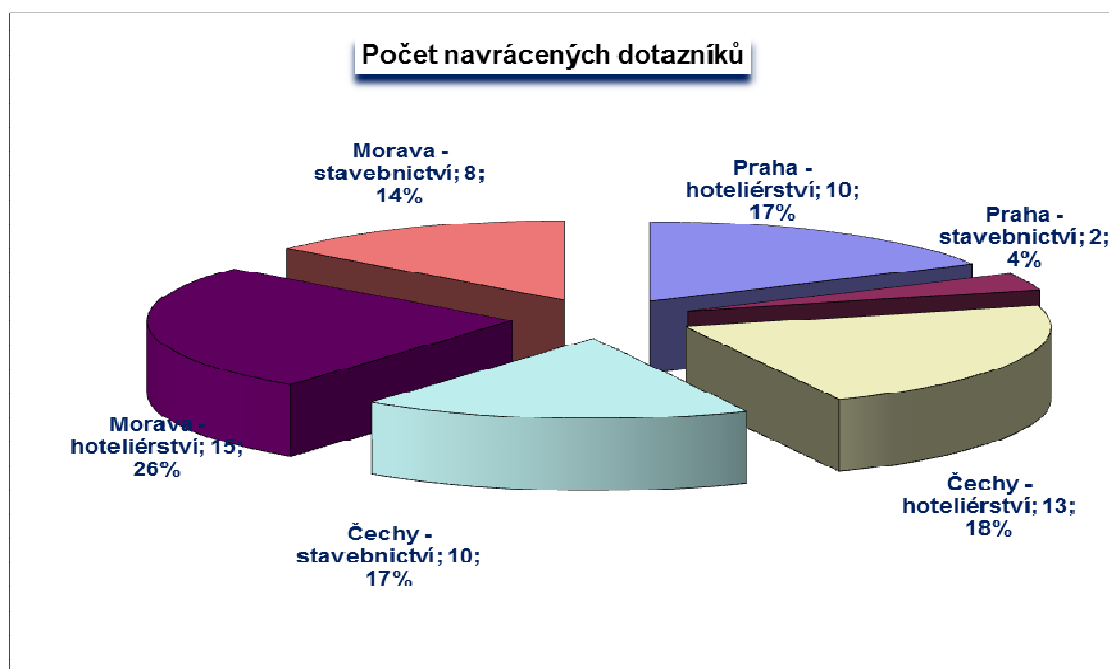
6.5 Metody vyhodnocení

Jako vyhodnocovací metoda byla použita relativní četnost a korelační koeficient. Jelikož korelace vypovídá o vzájemném vztahu mezi dvěma veličinami, bude předmětem výzkumu vzájemná závislost jednotlivých otázek v dotazníku. Pokud se mezi dvěma procesy ukáže korelace, je pravděpodobné, že na sobě závisejí, nelze z toho však ještě usoudit, že by jeden z nich musel být příčinou a druhý následkem. Pro účely vyhodnocení byla zkoumána závislost mezi otázkami 1 - 8.

6.6 Vyhodnocení dotazníku

Vzhledem k tomu, že byly pro zkoumání vybrány pouze podniky ekonomicky nejlépe vyhodnocené v rámci malých a středních firem v ČR, které nejsou reprezentativním vzorkem českých malých a středních firem, lze vyvodit závěry jen pro tuto skupinu respondentů.

Graf č. 12 „Počet navrácených dotazníků“



Zdroj: vlastní zpracování

Tuto skupinu lze však pravděpodobně považovat za „tahouny“ ve svém oboru. Průzkumu se zúčastnilo 100 firem a návratnost zaslanych dotazníků byla 58 %, graf č. 12.

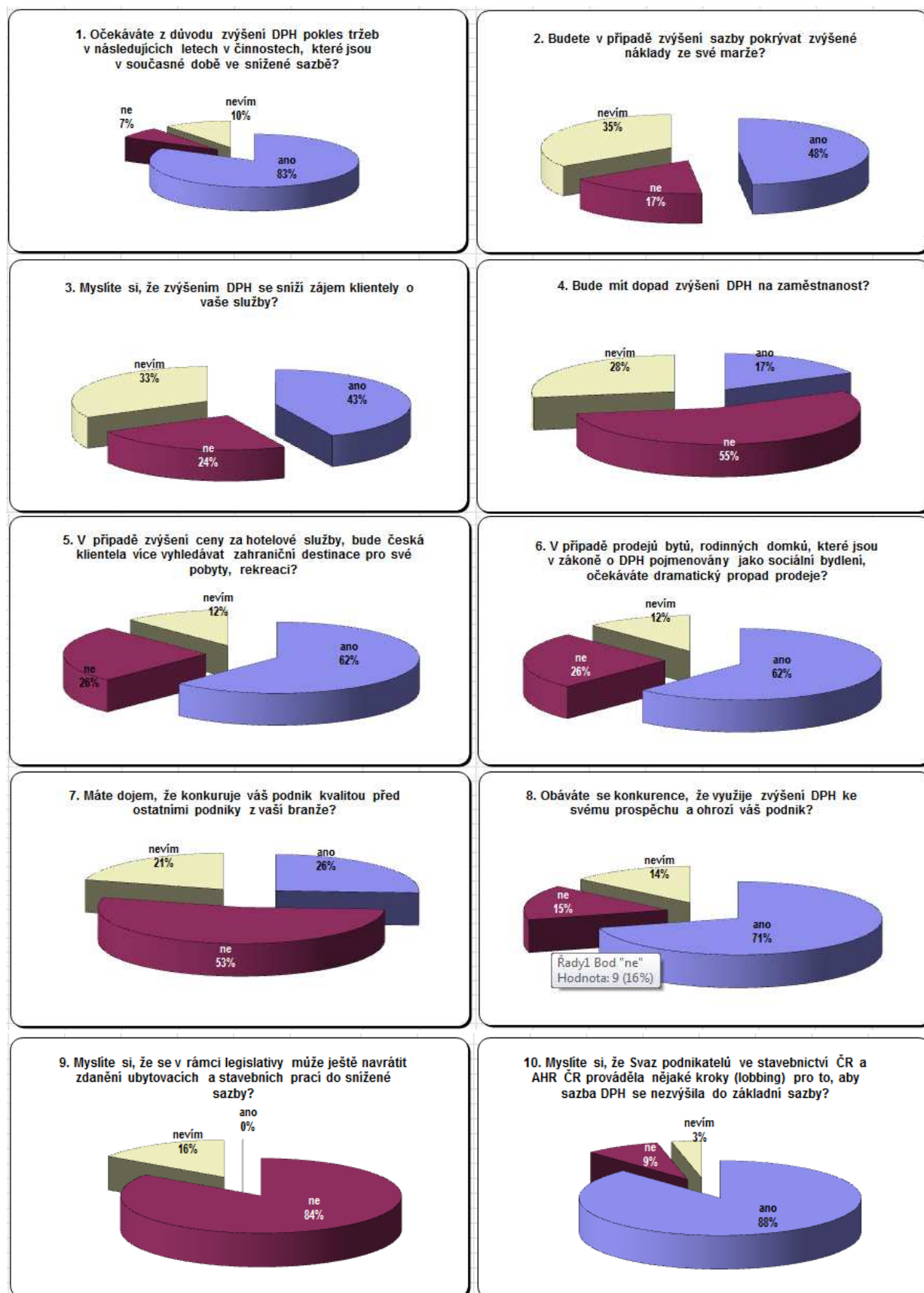
Z průzkumu vyplynulo (tabulka č. 17), že podniky se obávají poklesu tržeb a to jak u skupiny firem pracujících v hoteliérství, tak u skupiny firem zabývajících se stavebnictvím. Tento fakt také potvrzuje úvaha některých podniků (hotely tvořily podstatnou část kladných odpovědí), že zvýšenou sazbu DPH nebudou hradit ze své marže, ale zvýšením ceny. Většina firem též se obává konkurence, která by mohla zvýšení sazby DPH využít ke svému prospěchu. Většina firem z obou skupin si myslí, že Asociace hotelů a restaurací ČR, a Svaz podnikatelů ve stavebnictví ČR prováděla na vládu ČR tlak, aby ubytovací i stavební činnosti zůstaly ve snížené sazbě. Výsledky jednotlivých otázek jsou uvedeny v následující tabulce č. 17 a grafu č. 13.

Tabulka č. 17 „Vyhodnocení otázek“

č.otázky	ano	ne	nevím	% ano	% ne	% nevím
1	48	4	6	83	7	10
2	28	10	20	48	17	35
3	25	14	19	43	24	33
4	10	32	16	17	55	28
5	36	20	2	62	34	4
6	36	15	7	62	26	12
7	15	31	12	26	53	21
8	41	9	8	71	15	14
9	0	49	9	0	84	16
10	51	5	2	88	9	3

Zdroj: vlastní zpracování

Graf č. 13 „Vyhodnocení otázek“



Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 18 „Analýza jednotlivých otázek“

<p>1. OČEKÁVÁTE Z DŮVODU ZVÝŠENÍ DPH POKLES TRŽEB V NÁSLEDUJÍCÍCH LETECH V ČINNOSTECH, KTERÉ JSOU V SOUČASNÉ DOBĚ VE SNÍŽENÉ SAZBĚ?</p>
<p>Většina oslovených firem vidí ve zvýšené sazbě hrozbu snížených tržeb. Kladně odpovědělo více jak 83 %.</p>
<p>2. NEBUDETE V PŘÍPADĚ ZVÝŠENÍ SAZBY POKRÝVAT ZVÝŠENÉ NÁKLADY ZE SVÉ MARŽE, ALE ZVÝŠENÍM CENY? 3. MYSLÍTE SI, ŽE ZVÝŠENÍM DPH SE SNÍŽÍ ZÁJEM KLIENTELY O VAŠE SLUŽBY?</p>
<p>U obou těchto otázek cca 45 % firem odpovědělo kladně, z čehož většina těch, co odpověděla kladně v otázce týkající se pohledu tržeb, uvedla, že se nebude snažit nahradit toto navýšení ze své marže, ale zvýšením ceny. Pouze 24% firem si myslí, že se nesníží zájem klientely o poskytované služby.</p>
<p>4. BUDE MÍT DOPAD ZVÝŠENÍ DPH NA ZAMĚSTNANOST? BUDE SE SNAŽIT SPOLEČNOST ŘEŠIT SNÍŽENÍ NÁKLADŮ ČÁSTEČNÝM PROPOUŠTĚNÍM ZAMĚSTNANCŮ?</p>
<p>Zde dopad zvýšení DPH není jednoznačný, neboť pouze 17% oslovených si myslí, že zvýšené DPH bude mít dopad na zaměstnanost. Z toho lze usoudit, že podniky se budou snažit ušetřit náklady na zvýšenou DPH jinými prostředky než propouštěním.</p>
<p>5. V PŘÍPADĚ ZVÝŠENÍ CENY ZA HOTELOVÉ SLUŽBY, BUDE ČESKÁ KLIENTELA VÍCE VYHLEDÁVAT ZAHRANIČNÍ DESTINACE PRO SVÉ POBYTY, REKREACI?</p>
<p>Více jak 62 % podniků v oboru hoteliérství se obává o přesun české klientely do zahraničí a tím i následně poklesu tržeb.</p>
<p>6. V PŘÍPADĚ PRODEJŮ BYTŮ, RODINNÝCH DOMKŮ, KTERÉ JSOU V ZÁKONĚ O DPH POJMENOVÁNY JAKO SOCIÁLNÍ BYDLENÍ, OČEKÁVÁTE DRAMATICKÝ PROPAD PRODEJE?</p>
<p>I v tomto případě je podnikům zcela evidentní, že díky nárůstu DPH klesne i poptávka po bytech, pouze 26 % podniků v oboru si myslí, že se jich to nedotkne. Jelikož bylo bráno celé odvětví stavebnictví, může se jednat o podniky, které tzv. „sociální bydlení“ nestaví.</p>
<p>7. MÁTE DOJEM, ŽE KONKURUJE VÁŠ PODNIK KVALITOU PŘED OSTATNÍMI PODNIKY Z VAŠÍ BRANŽE?</p>
<p>V 53 % případech si podniky nejsou vědomy toho, že by byly kvalitou před ostatními podniky. Z tohoto důvodu mohou vyplývat i jejich obavy z poklesu tržeb a ztráty klientely.</p>
<p>8. OBÁVÁTE SE KONKURENCE, ŽE VYUŽÍJE ZVÝŠENÍ DPH KE SVÉMU PROSPĚCHU A OHROŽÍ VÁŠ PODNIK?</p>
<p>Pouze 15 % respondentů se domnívá, že by je konkurence nemusela ohrozit v reakci na</p>

zvýšené DPH. Zřejmě se ve většině případů jedná o podniky, které si jsou jisté své konkurenční výhody.

9. MYSLÍTE SI, ŽE SE V RÁMCI LEGISLATIVY MŮŽE JEŠTĚ NAVRÁTIT ZDANĚNÍ UBYTOVACÍCH A STAVEBNÍCH PRACÍ DO SNÍŽENÉ SAZBY?

10. MYSLÍTE SI, ŽE SVAZ PODNIKATELŮ VE STAVEBNICTVÍ ČR A ASOCIACE HOTELŮ A RESTAURACÍ ČR PROVÁDĚLA NĚJAKÉ KROKY (LOBBING) PRO TO, ABY SAZBA DPH SE NEZVÝŠILA DO ZÁKLADNÍ SAZBY?

Naprostá většina (84 %) firem se domnívá, že návrat k nižší sazbě DPH není možný, i přesto, že jsou přesvědčeny, že Svaz podnikatelů i Asociace hotelů podnikaly kroky za udržení sazby DPH.

Zdroj: vlastní zpracování

V provedené korelační analýze se ukázala jistá závislost mezi tím, zda podniky předpokládají, že růst DPH bude mít vliv na jejich tržby, a faktem, že budou zvýšenou sazbou daně pokrývat ze své marže. Korelační koeficient mezi otázkou 1 a 2 byl sice pouze 0,14, ale v případě, že jsme vzali v úvahu pouze podniky, které odpověděly na otázku číslo 2 kladně, pak závislost měřená korelačním koeficientem byla více jak 0,5.

Korelační koeficient:	Mezi otázkou:
0,14	1 a 2

V případě porovnání otázek č. 2 a 8 je vzájemná závislost ještě markantnější. Z této závislosti můžeme vyvodit, že podniky, které nebudou pokrývat zvýšenou DPH ze své marže, se více obávají, že jejich konkurence využije zvýšení DPH ke svému prospěchu.

Korelační koeficient:	Mezi otázkou:
0,62	2 a 8

Při porovnávání otázek 1 a 5 pro podniky podnikající v oblasti hoteliérství a otázek 1 a 6 pro podniky podnikající ve stavebnictví bylo zjištěna menší závislost mezi obavou z úniku české klientely do zahraničí a málo vyšší závislost mezi propadem tržeb z prodeje „sociálního“ bydlení.

Korelační koeficient:	Mezi otázkou:
0,21	1 a 5
0,25	1 a 6

Téměř minimální závislost byla zjištěna u otázek 2 a 4, která by se dala interpretovat neochotou firem krýt své zvýšené náklady propouštěním zaměstnanců.

Korelační koeficient:	Mezi otázkou:
0,11	2 a 4

Poměrně vysokou závislost pozorujeme u skupiny firem podnikajících v oblasti hoteliérství. U firem podnikajících v oblasti stavebnictví již tato závislost tak markantní není. Je to zřejmě z důvodu, že hotely se obávají více úbytku klientů a většího trendu vyjíždět na dovolenou za hranice ČR v případě zvýšení ceny. V oblasti stavebnictví je tato „liknavost“ klientely zřejmě menší.

Korelační koeficient:	Mezi otázkou:
0,52	3 a 5
0,27	3 a 6

Záporná korelace se prokázala u otázek 5 i 6 a 7. Toto by se dalo interpretovat jako vztah mezi faktem, že pokud společnost v oboru stavebnictví konkuruje kvalitou před ostatními podniky, nemá obavy ze zvýšené sazby DPH a opačně. Obdobná závislost, ale v slabší míře se prokázala u firem v oblasti hoteliérství. Zde zřejmě podniky necítí zvýhodnění před svou konkurencí kvalitou poskytovaných služeb v takové míře.

Korelační koeficient:	Mezi otázkou:
-0,24	5 a 7
-0,43	6 a 7

Z posuzovaného vzájemného vztahu mezi otázkami 1 – 8 vyplynulo, že podniky se obávají zvýšené sazby DPH, nicméně toto zvýšení nebudou ve velké míře pokrývat ze své marže, ale zvýšením ceny i přesto, že se obávají úbytku své klientely. Podniky, které ve svém podnikání vidí větší konkurenci díky kvalitě poskytovaných služeb, se této změny obávají méně. Na druhé straně podniky, které tuto konkurenční vlastnost nemají, nebo si alespoň myslí, že jí neoplývají, mají obavy ze své konkurence a faktu, že zvýšené DPH využijí podniky ke svému prospěchu a tím ohrozí daný podnik.

Jak bylo na úvod této kapitoly zmíněno, i přestože smyslem dotazníku nebylo oslovit všechny podniky respektive reprezentanty malých a středních firem, ale provést průzkum

pouze u ekonomicky nejlépe vyhodnocených firem v ČR, má tento dotazník vypovídací schopnost v rámci ekonomicky nejzdatnějších podniků, neboť právě ty jsou s největší pravděpodobností tahounem ve svém oboru.

Závěr dizertační práce

Dizertační práce nazvaná „Predikce důsledků zavedení jednotné sazby daně z přidané hodnoty v České republice“ předběhla dobu a její ukončení spadá do doby, kdy první fáze sjednocovacího procesu právě započala. Stěžejním cílem celé práce byla analýza dosavadních poznatků, studií a faktů týkajících se jednotné sazby DPH a zhodnocení výhod a nevýhod jejího zavedení do našeho legislativního řádu včetně určení dopadů na jednotlivé ekonomické subjekty a veřejné rozpočty. Smyslem práce bylo potvrdit či vyvrátit stanovenou hypotézu: *„Jednotná sazba DPH přinese požadovaný efekt v podobě nárůstu příjmů do státního rozpočtu“*. Dříve než bylo možné přikročit k tak zodpovědnému kroku, bylo nutné nejprve vymežit samotný postup práce a metody, které budou odrážet celou strukturu.

Nebyla by úplná pravda, že daň z přidané hodnoty vznikla před dvaceti lety, již samotná koncepce výběru daně vycházela již z dávno platných zákonů v době vzniku ČSR. Dříve se zdaňovaly úplatné převody nebo dodávky, v dnešní terminologii a v dnešní podobě zákona nalezneme termíny dodání zboží či poskytnutí služeb. Vzhledem k tomu, že dizertační práce hovoří komplexně o DPH, nemůžeme jen přikročit k praktickému řešení bez podpory teoretických a empirických poznatků tak, jak je provedeno ve třetí kapitole, která se detailně zabývá teoretickými východisky DPH a historií nepřímých daní.

Daňová politika, tudíž i politika DPH, patří od vzniku Evropského hospodářského společenství v roce 1958, později Evropské unie, k jedné z nejdůležitějších oblastí politiky jednotlivých vlád, potažmo celé EU. Velmi citlivě ovlivňuje příjmy veřejných rozpočtů členských států, tvorbu cen, ale i kupní sílu obyvatelstva. I když daňový systém ČR prošel dlouhým vývojem a Česká republika v této oblasti vystupuje jako suverénní ekonomika, politika vlády České republiky si uvědomovala nutnost působit v rámci Evropského společenství a chtěla se zapojit do procesu harmonizace. Musela nutně přijmout principy a pravidla stanovené tímto integračním celkem v samotném procesu přičleňování.

Z pohledu procesu harmonizace DPH ušla i přes své bolestivé nemoci největší kus cesty. Rokem 1967 započala legislativní éra harmonizace této daně i přesto, že v jednotlivých státech EU byly a nadále trvají rozdílné sazby. Žádná z jiných přímých či nepřímých daní asi nikdy nedosáhne takových výsledků v příštích letech jako DPH a to z různých důvodů, přistoupivších nových členů, zpomalování všech procesů a jednání, procedurálních otázek ve

vztahu k daním a jednomyslného odsouhlasení změn.¹⁹² Je ale navýsost důležité v harmonizačním procesu pokračovat, aby byla naplněna základní myšlenka, prvotní cíl a to volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu. Dalšími důvody pro pokračování je snižování rozdílnosti a stabilizace příjmů v EU, podpora zaměstnanosti a to i z důvodu vysokého zdanění práce, boji s inflací a stabilizace vnitřního trhu, sladování principů v stále se zvyšujících poskytování elektronických služeb, dodržování a kontrola všech předpisů, zákonů a snižování nákladů, zvyšování efektivity práce ve veřejné správě. Jelikož je velice důležité v rámci EU řešit otázky spolupráce a činností směřujících k dosažení souladu právních úprav, bylo povinností chronologicky zpracovat a analyzovat historii harmonizace DPH. Tato analýza poskytuje široký náhled na danou oblast, řešení aktuálních obtíží v průběhu let a sladování celého daňového procesu až do dnešní doby. I přes veliký pokrok vytváření harmonizačního procesu od roku 1967 do roku 2012 existují rozdíly v uplatňování daně z přidané hodnoty v jednotlivých členských státech. Evropská unie se v některých oblastech (právě zmiňovaná sazba DPH) není schopna dohodnout, přičemž za hlavní důvody považují:

- harmonizace sazby DPH bude mít vliv na státní rozpočet každé členské země a z výše zmiňované úlohy podílu DPH a spotřebních daní na daňových příjmech může negativně ohrozit i naplnění státního rozpočtu;
- přesouvání některých služeb a zboží do snížené sazby či udělování výjimek pro přechodná období, např. služby s vysokým podílem lidské práce;
- některé členské země by sjednocení sazeb chápaly jako diskriminaci a zásah do suverenity státu;
- z důvodu evropské krize byl vytvořen nástroj oživení evropského hospodářství v rámci „Plánu evropské hospodářské obnovy“.¹⁹³ I zde se pojednává v rámci vytváření pracovních míst o převedení služeb s vysokým podílem lidské práce do snížené sazby, což také směrnicí Rady 2009/47/ES ze dne 5. 5. 2009 bylo převedeno do přílohy III. Recastu;
- aby se mohla sjednotit daň, je potřeba jednomyslného souhlasu všech 27 zemí unie, přičemž v dnešní době toto řešení je nemyslitelné.¹⁹⁴

¹⁹² Částečné a dílčí harmonizační impulzy lze spatřovat např. v energetických (ekologických) daních, účetnictví IAS/IFRS nebo harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky.

¹⁹³ Komise Evropských společenství, Plán evropské hospodářské obnovy, Brusel, 26. 11. 2008

¹⁹⁴ Například Francie patří mezi státy, kde se často prosazuje národní zájem před evropským. Sarkozyho prosazování snížení DPH na paliva v roce 2008, o rok později restaurační služby, 2012 ochranná opatření.

V rámci dizertační práce byla provedena analýza jediné země EU – Dánsko, která od 1992 používá jednotnou sazbu daně z přidané hodnoty. V Dánsku neexistuje žádná snížená sazba daně, ale některé služby jsou osvobozené jako zdravotní a sociální péče, vzdělávání, kultura, literární aktivity, rozhlasové a televizní vysílání, pojišťovací služby. Jestliže ČR dosáhne v roce 2013 sjednocení sazeb, bude tuzemský zákon rámcově obdobný jako dánský, pouze s určitými nuancemi. Problematika dánské DPH není ve výši jednotné sazby, navíc obyvatelstvo je po dobu 20let s touto sazbou sžito a sociálně slabší skupiny mohou využít také štědré sociální dávky, které jsou na jedné straně vyšší než je v EU běžné, i když na druhé straně podléhají zdanění. Problém ale vystává ve výši sazby a s tím spojenými úniky potenciálních příjmů z ekonomiky. Tyto úniky jsou hlavně spojené s přeshraničním prodejem a zásilkovým prodejem, což má dopad i na nezaměstnanost v příhraničních oblastech. Tyto dva typy prodeje byly také stěžejní oblastí rozboru této kapitoly. Jestliže přeshraniční nákupy se odhadují kolem 2 % z celkové spotřeby v Dánsku bez alkoholu (hlavní komodity jsou elektronika, hudba, oblečení, méně již potraviny, růst lze také zaznamenat i ve službách, lékařské ošetření, zubní lékařství, restaurace a wellness), nelze hovořit o zanedbatelné hodnotě. Došel jsem k závěru, že hlavním argumentem v přeshraničních nákupech je zejména nižší cena za objemovou hmotnost, nízká kazivost (při přepravě) a omezená kulturní specifická. Spotřebitelé mají více sofistikovanější metody a seznamují se více s normami v zahraničí, a proto i vedle příhraničního prodeje začal vzrůstat zásilkový prodej, který již dosáhl 7 %.

V posledních letech se zvyšování sazby DPH stalo oblíbeným, snadno a rychle inkasovaným příjmem, Dánsko sazba 25 %, Maďarsko od 1. 1. 2012 již neuvěřitelná sazba 27 %. Makroekonomická výhoda se dostaví okamžitě v podobě navýšeného příjmu do státních rozpočtů. Ale aby tato skutečnost byla umocněna a z těchto zemí se zvýšenou sazbou DPH neodcházela částečně práce a kapitál v různých formách, pro dánskou ekonomiku **je nutné**, aby v okolních státech byla sazba DPH alespoň přibližně stejná, maximální rozpětí do 3 % sjednocené daně z přidané hodnoty, což se opět dostáváme na počátek této práce. Jestliže nebude v okolních státech nejen přibližně stejná sjednocená daň, nebo bude existence různých typů snížených sazeb DPH, povede to vždy k únikům příjmů (inkasa) z dané ekonomiky z této nepřímé daně, ať to bude Dánsko nebo po sjednocení DPH Česká republika. Snaha o harmonizaci tudíž nesmí probíhat na evropské půdě jenom v právně-technickém ustanovení na úrovni národních zákonů o DPH, ale i v otázce sazeb DPH.

Lze dokázat, že v případě ceny, poptávky, výroby a zaměstnanosti a jejich dopadů v časovém horizontu má zvýšení sazby DPH téměř okamžitý dopad do ceny plus další přírůžka poskytovatele služeb nebo výrobce a to v závislosti na odvětví nebo komoditě. Příkladem může posloužit zvýšení sazby DPH v ČR z 10 % na 14 %. Zatím sice nejsou známy statistické výsledky za leden 2012 z Českého statistického úřadu, ale při osobním průzkumu cen potravin, kulturních akcí, ubytování i ze své praxe mohu potvrdit u některého zboží, nejenom zvýšení cen o sazbu 4 %, ale i další prémii často dosahující i 20 %. Některé zboží zůstalo na své úrovni. Naopak při snížení sazby DPH vede tato skutečnost k menšímu poklesu ceny, než by měla cena výrobku nebo služba s novou sníženou sazbou. Nižší změna sazby DPH přes různé ovlivňující faktory se může stát nákladnou pro výrobce i pro obchodníky. Bude mít vliv na nastavování nových cen, může být spouštěcím mechanismem mnohem větších cenových úprav. Záleží však, o jakou službu nebo výrobek se bude jednat, o jaké odvětví se bude jednat, kupní síla obyvatelstva, geografické a jiné faktory. Z tohoto pohledu přizpůsobovací proces vedoucí ke sjednocení DPH v podmínkách České republiky byl dobře načasován a také vhodně stanoven, tj. změna z 10 % na 14 % a druhá fáze již sjednocení sazeb DPH z 14 % na 17,5 % a z 20 % na 17,5 %.

Změny sazeb DPH nemají vliv jen na dopad produkce, ale i na zaměstnanost dané ekonomiky. Výše produkce je ovlivněna v závislosti na typu odvětví poskytovatele služeb nebo výrobce. Energetický průmysl sektor s nejvyšším poměrem kapitál/práce se v krátkém období přizpůsobuje nejpomaleji, tudíž i vliv na zaměstnanost bude pomalejší. U odvětví s vysokým poměrem práce/kapitál (např. kadeřníci s nejmenším poměrem kapitál/práce) účinek v krátkém období může dosáhnout více než 90 % nárůstu produkce.

Z různých typů médií jsou veřejně známé argumenty, chudí se stanou ještě více chudší, nízkopříjmové domácnosti utratí v poměru ke svým příjmům více za potraviny a energie, než vysoko-příjmové skupiny. Sociálně slabší skupiny se budou muset ještě více omezovat, např. ve spotřebě potravin nebo luxusních statků (kultura, dovolená), apod. Odborné analýzy v jednotlivých ekonomických oblastech České republiky ukazují tato zjištění. V ubytovacích službách, resp. v cestovním ruchu může Česká republika přijít o částečný podíl na příjmech a dopady na zaměstnanost. V neprospěch hovoří zařazení těchto služeb v celé Evropské unii, kde většina států má ubytovací služby ve snížené sazbě, některé státy mají ve snížené sazbě i restaurační služby. Zvyšování DPH může působit jako brzda dalšího rozvoje sektoru ekonomiky, jehož současný potenciál vykazuje vysokou úroveň. Maďarsko, které je co do

velikosti podobné České republice, provedlo změnu sazby DPH u ubytovacích služeb, čemuž předcházela podrobná studie KPMG. Tato auditorská společnost odhadla propad v ubytovacích službách, což bylo následně potvrzeno. Opačně postupovalo Německo, které v roce 2010 snižovalo sazbu DPH o 12 %. Dle studie bylo zaznamenáno silné oživení v oblasti ubytování. Tržby vzrostly hotelům o cca 25 %, v Bavorsku snížení DPH pro hoteliérství mělo za následek 100 mil. EUR dodatečných investic a 5.500 nových pracovních míst. Dle studie, která byla provedena pro Královéhradecký kraj pro oblast ubytování koncem roku 2010 ¹⁹⁵, byl závěr vyplývající z několika analýz takový, že hotely nejsou schopné zvýšení sazby DPH pokrýt ze své marže, tudíž dojde postupně ke zdražování ubytování. Zdražování by mělo být plošné, nikoliv lokální a nemusí zůstat u zdražování rozdílu nárůstu DPH 4 %, resp. 7,5 %. Je evidentní, že zdražení zbrzdí investice v oblasti cestovního ruchu a bude znevýhodňovat cenu ubytování v komparaci se zahraničním ubytováním. Může dojít k plošnému úbytku ubytovacích zařízení a to nejen nynějšího úbytku jedno a dvouhvězdičkových hotelů, ale i tří a výše. Zjišťováním nových ceníků na stejné období dle analyzovaného období v uvedené studii bylo zjištěno, že celý vybraný vzorek zdražil pobyty nejenom o 4 % DPH, ale plus další přírážku, tudíž předpoklad ve studii se potvrdil. Mimo jiné v žádné studii nelze přesně nasimulovat myšlení domácností a jejich umístování důchodů na trávení dovolené a také se nabízí otázka, zda zvyšování cen pobytů v hotelích nebude mít vliv na změnu lokality při výběru dovolené.

Ve vztahu na veřejné rozpočty, v oboru restaurací by bylo dle mých zkušeností a vlastní praxe vhodné zavést povinnou registraci pro všechny restaurace a to již samotným vznikem této živnosti (při vzniku podniku, u podniků již zaregistrovaných a neplátců povinná registrace dodatečná). Toto opatření by mohlo zabránit únikům výběru daně ze strany poskytovatelů právě těchto služeb a jejich kombinačních úprav nedosáhnutí limitu povinné registrace a tím absence dodatečného příjmu do veřejných rozpočtů.

V oblasti vydavatelství a tisku knih, časopisů a novin je podobná situace jako v ubytovacích službách. V drtivé většině států EU je snížená sazba nebo nulová sazba, v některých státech je dokonce sazba nižší než u potravin. Knihy, časopisy patří mezi luxusní zboží tak, jako cestovní ruch, na který bude při nedostatku domácích zdrojů dopadat negativní

¹⁹⁵ BEER WERDAN, P., Dopady navrhované jednotné daně z přidané hodnoty v oblasti ubytovacích služeb v hotelu Velveta, 2010

vliv. V ČR byl prováděn v roce 2007 a 2010 průzkum a změnou sazby z 5 % až na 10 % počet nakoupených knih poklesl o 23 %. Jestliže od roku 1996 počet vydaných titulů rostl o 4 % ročně, změnou sazby z 5 % na 9 % nastává obrat a počet vydaných titulů všech kategorií (dětské knihy, beletrie, odborná a školní literatura) klesá. Na rozdíl od ČR snížilo Švédsko v roce 2002 sazbu DPH z 25 % na 6 %. Hned následující rok se zvýšil počet malých nakladatelství, rozšíření nabídky literatury, počty vydaných titulů i počet nových autorů. Z těchto analýz lze vydedukovat, že ve fungující ekonomice podobně jako u cestovního ruchu zvýšení sazby je krokem zpět, a to v souvislosti se sazbami v okolních státech EU. Na druhé straně však v případě recese, bude mít tento ekonomický stav vliv i na knihy, nejenom sníženou poptávkou spotřebitele, ale i s určitým časovým zpožděním. V případě expanze silná ekonomika zvýší poptávku a rozhodně bude mít pozitivní vliv na její prodej.

Potraviny a nápoje a jejich ceny byly za poslední léta silně stlačeny na nízkou úroveň cen hlavně díky silným tlakům řetězců a hypermarketů na trhu potravin. Na jedné straně se ozývají sociálně nízkopříjmové skupiny, které již neunesou zvýšení o 4 %. Nesmím zapomenout ani na výrobce a různé profesní komory, asociace, které varují před propouštěním zaměstnanců u výrobců potravin, zvyšováním cen potravin nebo na přeshraniční nákupy. Na druhé straně je ale poukazováno na „zběsilé“ nákupy, přetékající nákupní košíky všech příjmových skupin a plýtvání potravinami, což lze doložit dle odhadů, kde průzkumy uvádějí, že 20 % - 30 % obsahu popelnic tvoří právě jídlo. Dle statistik jídlo jako téměř všechny komodity mezi obdobími 1989 až 2010 zlevnilo téměř ve všech produktech měřeno na průměrnou mzdu roku 1989 až 2010. I přes různá varování potravinářských komor lze vidět prostor i rezervu pro zvýšení sazby DPH, což rozhodně nemusí mít vliv na scénář, který vidí různé profesní komory, se kterými ovšem tento názor nesdílím. Je nesporné, že ceny jsou tlačeny u prvovýrobců potravin a zemědělců neustále na co nejnižší cenu, což má negativní vliv pro další investice, nákupy surovin, atd. Za uplynulých 10 let se podíl zemědělců na přidané hodnotě snížil o 7 %, zatímco u dalších podniků se zvýšil o 7 %, u maloobchodu a velkoobchodu se také zvýšil o 2 % - 3 %. Z krátkodobého hlediska (rok 2012) může dojít k částečnému snížení hodnoty obratu nákupů, tudíž i snížení příjmů do veřejných rozpočtů, ale tento rozdíl bude právě kompenzovat zvýšená sazba DPH a částečně přírážka prodejců. Dle výpočtů první zdražování potravin a nealkoholických nápojů přišlo v prosinci 2011 (meziměsíční nárůst těchto produktů byl 2 %) a opakuje se scénář při zvýšení sazby DPH o 4 % jako v roce 2008, kdy byl prosincový meziměsíční nárůst o 1,8 %. V lednu se dá očekávat další nárůst cen potravin, tak jako před 4

roky (prosinec/leden 2008 zvýšení o 2,3 %). To, že v roce 2008 vůbec nedošlo ke sníženému nákupu potravin, dokázal statistický výzkum domácností a čistých peněžních vydání mezi rokem 2007 a 2008. Dokonce došlo k nárůstu o 4,48 %, což potvrzuje fakt, že 4 % zvýšení DPH v roce 2008 pokryly domácnosti zvýšením rodinných výdajů, nikoliv snížením spotřeby. Z dlouhodobého hlediska bychom mohli očekávat též dodatečný pozitivní přírůstek do veřejných rozpočtů zvýšením sazby o dalších 3,5 %. Dále lze očekávat zvýšení mezd u zaměstnanců, což povede k vyšší spotřebě a potažmo dodatečných příjmů v podobě DPH do veřejných rozpočtů. V celkovém efektu to znamená, že obraty z prodeje by se mohly vrátit do původních hodnot roku 2011, uvažováno bez DPH.

Na druhou stranu nevýhodou spatřuji, že český konzument v rámci úspor bude více provádět přeshraniční nákupy v Polsku, Rakousku a Německu, což se již v dnešní době děje. Většina nákupů nebude směřována pouze za účelem potravin, jelikož pro většinu domácností je každodenní nákup neekonomický, např. náklady za pohonné hmoty, čas, apod. Ale i s ohledem na trvanlivost produktů ve většině případů budou mít zastoupení spíše doprovodného zboží, vedle nákupů výdajů za oblečení, boty, elektroniku, apod. Zvýšení nákupů v zahraničí může částečně zasáhnout lokální potravinářský průmysl, lokální prodejce potravin a zaměstnanost. To povede k dalšímu snižování nákladů a úsporám ve výrobních společnostech, prodejnách, ke snižování marži, k dalšímu zaměstnávání zahraničně levnějších zaměstnanců a tvrdší konkurenci. Je také možné, že se bude v rámci zvýšení DPH a odlivu kupujících v rámci výroby nebo dovozu potravin zhoršovat již tak někdy špatná jakost potravin oproti sousedním západním státům. I z těchto poznatků mohou v rámci dalších let být tendence k upravování sazby DPH pro potraviny, udělování výjimek např. pro základní potraviny, apod. Zřejmě bych nedoporučoval již žádné úlevy, resp. výjimky pro potraviny a nápoje, které by jenom byly příčinou pro další nové výjimky nebo spekulativní zařídování podobných potravin.

Stavební činnost, rekonstrukce, opravy. Oblast, kde měla mít Česká republika již dávno základní sazbu dle původní 6. Směrnice Rady EU. Peripetie nastala vypršením výjimky koncem roku 2007, 2010 a zavedením pojmu sociální bydlení pro téměř 90 % obyvatel ČR. Sociální bydlení by se však mělo dotýkat zejména ekonomicky a společensky slabších vrstev, což se rozhodně nestalo. V každém případě nyní je již celá činnost přemístěna do vyšší sazby bez výjimky. Trh s nemovitostmi ovlivňuje mnoho faktorů, demografický, finanční a sociální. Zmíněné faktory, cena a hodnota nemovitosti může způsobit i navíc jisté dysfunkce trhu.

Nevýhodou pro kupující nových nemovitostí a majitelů nemovitostí v případě oprav a rekonstrukcí je, že zvýšení sazby DPH bude mít na stavební činnost, prodej bytů nebo rodinných domků synergický negativní dopad. Jestliže následující rok po zvýšení sazby z 5 % na 9 % v roce 2008 byl zaznamenán propad prodeje nemovitostí v Praze jako jedním z největších trhů v ČR o 36 %, další rok o dalších 57 % je jisté, že obdobně se bude vyvíjet i rok 2012 a to navíc ovlivněn změnou sazby DPH v roce 2013. V případě propadu prodejů nemovitostí v roce 2008 nelze vyloučit, že v tomto období měla určitý vliv i ekonomická krize. Dle statistických ukazatelů je zjištěno, že výkyvy na trhu s nemovitostmi jsou v posledních 7 letech pravidelné. Na tyto výkyvy má vliv několik skutečností:

- oživení bankovního trhu;
- dostupnost hypotečních úvěrů a nízké úrokové sazby;
- růst příjmů obyvatelstva a ekonomiky;
- deregulace nájemného;
- demografické faktory (byty pořizovaly nejsilnější ročníky);
- zvýšení sazby DPH.

Po zvýšeném zájmu o nemovitosti v roce 2011 první polovina roku 2012 bude s největší pravděpodobností útlumová z důvodu předzásobení před první etapou zvýšení sazby DPH z 10 % na 14 %. Druhá polovina roku 2012 by měla být opětovným oživením a to z důvodu očekávaného dalšího zvýšení sazby DPH z 14 % na 17,5 %. Jak ovlivní tento sektor nezaměstnanost v případě recese stavebních činností nelze fundovaně určit. Navíc oblast stavebnictví je tak velice obširná a složitá, že analýza stavební činnosti by zadala na celou samostatnou práci. Prvním aspektem složitosti je sezónnost této oblasti i různorodé portfólio zaměstnanců. Druhým je zaměstnávání zaměstnanců jak z EU, tak ze třetích zemí. Jenom ukrajinští stavební dělníci zaujmají kolem 60 % z více než 50 % zahraničních dělníků. Třetím aspektem je nelegální zaměstnávání. Dle studií KPMG ve stavebnictví pracuje odhadem 37 % nelegálních pracovníků. Čtvrtý aspekt je mzdová úroveň ve vztahu na zaměstnávání zahraničních dělníků. Dle dostupných dat i z Ministerstva financí nelze přímo identifikovat jednoznačný vliv zahraničních dělníků na vývoj mezd, pouze konstatovat, že:

- mzdy se liší dle regionů;
- vyšší mzdy jsou odstupňované dle kvalifikačního stupně (manažeři, specialisti);
- pracovníci v nejnižších kategoriích jsou ochotni pracovat za nižší mzdy, vykonávat přesčasy a práci o víkendech, tudíž mohou přispívat k nižší úrovni mezd.

Veřejnými výhodami v této oblasti lze spatřovat snížení manipulace a snížení rozdílu mezi sociálním bydlením a jinými stavebními činnostmi. Pozitivně by to mělo přispět ke snížení poptávky po „novém“ bydlení „na zelených loukách“ a vytváření nových přístupů k otázce bydlení, revitalizace starých staveb, ploch, podpora renovací a rekonstrukcí bytového fondu, dotační programy, ochrana půdního fondu, životní prostředí.

Kapitola šest řeší predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností a dopady na veřejné rozpočty. V prvním případě dopady zvyšování sazby DPH v krátkém období, tj. v roce 2012 na jednotlivé domácnosti jsou negativní. Dodatečné výdaje vyjádřené v korunách budou činit od 196,- Kč do 371,- Kč měsíčně na osobu v závislosti na typech domácností. Nejmenší dodatečné vydání budou u skupiny zaměstnanců s nižším vzděláním, nejvíce zaplatí domácnosti z nejnižší příjmové skupiny. Samotné rozdíly u jednotlivých skupin jsou způsobeny dle výše peněžního vydání na jednotlivé typy domácností a struktury vydání produktů a služeb v dané kategorii. Výše dodatečného vydání nemusí ale korespondovat na procentuální změnu životní úrovně. Ta je závislá na výši změny čistého peněžního vydání, která je logicky u každé skupiny jiná. Procentuální změna životní úrovně je očekávaně nejhorší u důchodců, 1,35 % a nejmenší procentuální změnu zaznamená nejvyšší příjmová skupina, 1,12 %. Sociální dopad na průměrnou rodinu osob v důchodovém věku je takový, že tato domácnost vydá za rok 2012 za stejný spotřební nakoupený koš o 3.794,- Kč více než za rok 2011. U domácnosti zaměstnanců v zaměstnaneckém poměru s vyšším vzděláním stoupnou výdaje opět za stejný spotřební nakoupený koš o 7.089,- Kč, u domácností samostatně činných osob o 7.761,- Kč. V dlouhém období, resp. v roce 2013, se sjednocují obě sazby. 14 % snížená sazba se zvyšuje na 17,5 % a 20 % základní sazba se snižuje na 17,5 %. V tomto období obchodníci, podnikatelé okamžitě zvyšují ceny zboží a služeb, které jsou zařazeny ve snížené sazbě, ale na druhé straně se nesnižuje cena u zboží a služeb vycházejících ze základní sazby. Snižování ceny bude postupné, tudíž k maximálnímu poklesu cen v závislosti na změně sazby DPH dojde až v roce 2014. Důvodů je několik, držení vyšší ceny, jelikož spotřebitel je v prvních měsících snížením DPH „zmaten“ a trh na to nemusí okamžitě reagovat. Podobná situace vyplývá i u konkurence, která zatím okamžitě nereaguje a zatím nově mapuje trh. Postupně během roku se upravují ceny v závislosti na trhu, spotřebitelích, konkurenci, veřejných médiích, turbulentním prostředí, apod. V roce 2013 je negativní dopad pro všechny skupiny. Navýšené výdaje vyjádřené v korunách budou činit od 24,- Kč do 449,- Kč měsíčně na osobu opět v závislosti na typu domácnosti. Nejlépe dopadla domácnost důchodců, která zaplatí pouze o 24,- Kč navíc a to z důvodu plánované

valorizace. Nejvíce dodatečně zaplatí skupina s nejvyššími příjmy. V roce 2014 se ceny zboží a služeb po sjednocení sazeb DPH dostávají na základy cen roku 2011 samozřejmě plus nová přírážka DPH. V témže roce měly zasáhnout do příjmů i výdajů další faktory z daňové reformy, ale reforma se posunula o další rok. Jestliže porovnáme rok 2014 s rokem 2013 v domácnostech s členěním dle výše čistých příjmů, je hned patrné mírné zlepšení u všech skupin oproti roku 2013 a to již plného snížení cen původně zařazených v základní sazbě na úroveň roku 2012. Nejhůře sice dopadla nejvyšší příjmová skupina, 406,- Kč, ale v procentuálním vyjádření je to téměř nejméně, 1,22 %. Na opačném konci je první skupina s nejmenšími příjmy a to s dodatečným výdajem 242,- Kč. Do roku 2015 se již promítají změny z daňové reformy, ale i přesto na domácnosti dopadají celkové negativní dopady a to ze sjednocení DPH. Výdaje na domácnosti ale nejsou až tak vysoké jako v předcházejících letech. Za předpokladu, že budou valorizovány důchody v roce 2015, v celkovém součtu skupiny důchodců bude téměř shodný stav jako v roce 2011, doplatí pouze 5,- Kč navíc. Nejhůře dopadá skupina nezaměstnaných, kde nepůsobí žádný kladný faktor, který by dopad na domácnost zmírnil.

Sjednocení daně z přidané hodnoty ve vztahu predikovaných důsledků na životní úroveň domácností zaujímá pouze jednu významnou rovinu daní, druhá rovina se týká dopadu do státního rozpočtu včetně již schválené daňové reformy v roce 2015. Aby bylo provedeno zjednodušené hodnocení, výklad se zabývá pouze dopadem do státního rozpočtu. V prvním uvedeném roce změn 2012 se inkaso do státního rozpočtu zvýší o 17,5 mld. Kč. Největší podíl na této změně má změna sazby DPH z 10 % na 14 % (+20,57 mld. Kč), deficitně pak avizovaná valorizace důchodů -4,87 mld. Kč. V dlouhém období, rok 2013 je rokem dalšího nárůstu příjmů a to až na celkovou hodnotu 21,53 mld. Kč. Opět největší podíl má na této změně změna snížené sazby o dalších 3,5 % na celkových 7,5 %, korunově vyjádřeno 38,56 mld. Kč. Opačně, deficitně, působí změna základní sazby a to hodnotou -15,34 mld. Kč. U základní sazby nepůsobí změna po celé období, ale pouze po větší část (ztráta z tzv. „klouzavého“ efektu 2,6 mld.), který je již ve výsledku zohledněn. Další deficitní položka jsou důchody, které snižují příjmy ve státním rozpočtu o 4,99 mld. Kč. Rok 2015 by měl přinést do státního rozpočtu již méně příjmů než v roce 2013, a to o 18,4 mld. Kč. Původní snížená sazba a její změna je na stejné úrovni jako v roce 2013. Zboží a služby z původní základní sazby již trh stlačil do cen roku 2011 plus nová sazba DPH (17,5 %). Státní rozpočet vzhledem k 2,5 % snížení sazby DPH přijde o 17,92 mld. Kč. Vysoce deficitní následky mají změny v případě daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti o -8,7 mld. Kč. Deficit je

způsoben zejména ze změn konstrukce základu daně, sazby daně, výši slev na dani, změny u odpočitatelných položek, zavedení zaměstnanecké slevy, změny záloh. Tento deficit je z části vyrovnáván inkasem ze sociálního pojištění výši 6,2 mld. Kč, zvýšením limitu pro povinnou registraci a to z 1 mil. na 750 tis. Kč., ve výši 1,7 mld. Kč a výdajem veřejného sektoru, resp. již příjem ve výši 1,4 mld. Kč. Při případné valorizaci důchodů v roce 2015 by státní rozpočet přišel o dalších -5,24 mld. Kč.

Díky výše uvedenému můžeme mít z dopadů reformy pro rok 2015 u daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti smíšený pocit. Deficit je velice významný a zde můžeme polemizovat nad tím, co vedlo vládu pro takové změny, že výsledkem je ztráta veřejných rozpočtů o 12,9 mld. Kč v roce 2015 (státní rozpočet deficit -8,7 mld. Kč). Sice to částečně vyrovnává nová konstrukce daní (sociální pojištění) hodnotou +6,2 mld. Kč, ale i přesto je zásah v nové konstrukci zdaňování fyzických osob v daňové reformě deficitní. Na jedné straně se vláda snaží získat prostředky z nepřímých daní, které by měly být využity k vyrovnání deficitu důchodového účtu v souvislosti s očekávaným výpadkem příjmů průběžného důchodového systému, na druhé polevuje „v sociálních“ úlevách, kde nejsou žádné výrazné důvody, aby výsledek ze zdanění byl deficitní. V rámci politického rozhodování a následných změn za rok 2012 - 2015 se dá předpokládat pozitivní přínos ve všech třech fiskálních obdobích 2012, 2013, 2015 nejen do státního rozpočtu, ale i do rozpočtu obcí a krajů.

V rámci dizertační práce proběhlo dotazníkové šetření a podkladem byl výběr z malých a středních podniků zabývajících se hoteliérstvím a stavebními činnostmi, které se zúčastnily soutěže „Vodafone firma roku 2010, 2009, 2008 a 2007“. Smyslem dotazníku byl provést průzkum u 100 ekonomicky nejlépe vyhodnocených firem v ČR. Jako vyhodnocovací metoda byla použita relativní četnost a korelační koeficient. Z průzkumu vyplynulo, že podniky se obávají poklesu tržeb, a to jak u skupiny firem pracujících v hoteliérství, tak u skupiny firem zabývajících se stavebnictvím. Z posuzovaného vzájemného vztahu mezi otázkami vyplynulo, že podniky se obávají zvýšené sazby DPH, nicméně toto zvýšení nebudou ve velké míře pokrývat ze své marže, ale zvýšením ceny, i přesto že se obávají úbytku své klientely. Podniky, které ve svém podnikání vidí větší konkurenci díky kvalitě poskytovaných služeb, se této změny obávají méně. Na druhé straně podniky, které tuto konkurenční vlastnost nemají, nebo si alespoň myslí, že jí neoplývají, mají obavy ze své konkurence a faktu, že zvýšené DPH využijí podniky ke svému prospěchu, a tím ohrozí daný

podnik. I přestože smyslem dotazníku nebylo oslovit všechny podniky respektive reprezentanty malých a středních firem, ale provést průzkum pouze u ekonomicky nejlépe vyhodnocených podniků v ČR, má tento dotazník vypovídací schopnost v rámci ekonomicky nejzdatnějších podniků, neboť právě ty jsou s největší pravděpodobností tahounem ve svém oboru.

V rámci přílohy byl proveden výzkum hotelu ve Špindlerově Mlýně. Cílem výzkumné studie bylo zjistit, zda tento hotel v uvažované alternativě sjednocení daně z přidané hodnoty obstojí a udrží se nadále na trhu (v roce 2010 byla alternativa zvýšení na jednotnou daň z přidané hodnoty ze strany vlády na 19 %) a případnou změnu sazby DPH pokryje ze své marže nebo bude donucen zvýšit cenu. Nejen tento hotel, ale i další hotely v této lokalitě se potýkají na pokraji likvidace, a ze svého šetření jsem jenom ve Špindlerově Mlýně za tento rok 2010 zaznamenal 5 hotelů k prodeji. Bylo zkoumáno vyhodnocení rentability daného subjektu, poměření s konkurencí pomocí vzorků 30 hotelů ve stejné spádové oblasti, předpoklad vývoje ubytování v daném hotelu i v České republice v dalším roce, závislost mezi zvýšením HDP a návštěvností, vše za použití marketingových a statistických nástrojů. Z provedených výpočtů bylo vyvozeno, že hotely nejsou schopné zvýšení sazby DPH pokrýt ze své marže, tudíž se postupně začne ubytování zdražovat. Je jisté, že zdražování bude plošné, nikoliv lokální, a nemusí zůstat u zdražování rozdílů nárůstu DPH. Zdražení může zbrzdit investice v oblasti cestovního ruchu a bude znevýhodňovat cenu ubytování v komparaci se zahraničním ubytováním. Může dojít k plošnému úbytku ubytovacích zařízení a to nejen nynějšího úbytku jedno a dvouhvězdičkových hotelů, ale i tří a výše. Není možné přesně nasimulovat myšlení domácností a jejich umístění důchodů na trávení dovolené. Proto se nabízí otázka, zda toto zvýšení nebude mít vliv na změnu lokality pro trávení dovolené českých domácností.

Shrnuté závěry ze všech kapitol napovídají, že sjednocení daně bude mít pozitivní přínos a to v posílení příjmů států a to výrazně přebytkově. Na druhé straně zvýšení sazby DPH posílí inflační toky, sníží reálné příjmy domácností jak v krátkém, tak v dlouhém období. Podářilo se vnést do zákona jednoduchost v podobě jedné sazby daně, která by měla být podpořena efektivním výběrem příjmů. Z jednotlivých analýz je prokázáno, že téměř všechny dotčené oblasti, potažmo všechny subjekty, ať se jedná o prvovýrobce, obchodníky, poskytovatele služeb, neponesou břímě zvýšení sazby na svých bedrech a neponíží své leckdy nízké marže z podnikání, ale celá ekonomika pocítí zdražování výrobků a služeb ze zvýšené

sazby DPH během několika měsíců počínaje již prosincem 2011. Je také možné, že v některých případech se marže u obchodníků bude chovat neutrálně, některé zboží zůstane na staré ceně, některé podraží o více než 4 %, např. potraviny, knihy, ale i některé kombinované služby u hotelů.¹⁹⁶ Pro některá odvětví to bude buď složitá zkouška přežití v tržních podmínkách, nebo to může vyústit v optimalizaci nákladů a efektivnímu chodu společnosti při zvyšování produktivity práce, což ještě v České republice pokulhává za vyspělými státy. Dle výše dosahovaných mezd v ekonomice by zdražení výrobků a služeb neměl téměř žádný typ domácnosti výrazně ohrozit, povede to pouze k dalšímu optimálnímu rozhodování a přesunu výrobků a služeb dle daného typu domácnosti ve vztahu na čistý příjem každé domácnosti. Bohužel tento inflační precedens bude jako v minulosti doprovázen i dalším avizovaným zdražováním, např. pohonných hmot, energií, dopravy, ale i piva, což tato práce již do svých výpočtů nezahrnuje.

Z pohledu negativní stránky věci, každé zvyšování daní může samozřejmě vést i ke zvýšení určitého podílu šedé ekonomiky a k motivaci pro daňové úniky. Zvyšování cen může vést k poklesu přímých zahraničních investic, jelikož se zvyšováním DPH vs. konkurenceschopnost, se bude těmto investorům snižovat zisk a tím i prodlužování návratnosti jejich investic. Na tento fakt má vztah i aktuální kurz koruny vůči zahraniční měně. Sílicí koruna ovlivňuje hospodářské vazby se zbytkem světa a bude působit negativně na exportéry, potažmo na běžný účet, pozitivně se jeví pro dovozce zboží nebo služeb. U slábnoucí koruny to bude opačně. Negativně se jeví financování jednotlivých výdajů ze strany vlády. Postrádám zde určitou koncepčnost nejen od výběru daňových i nedaňových příjmů k financování nebo rozdělení jednotlivých výdajů, ale i spolupráci s vybranými odbornými subjekty, jako univerzitami, institucemi, s vypracováním odborných studií, které budou doprovázet případnou daňovou změnu.

Z výše uvedeného textu vyplývá, že hlavní cíl dizertační práce vyvrácení či potvrzení hypotézy „*Jednotná sazba DPH přinese požadovaný efekt v podobě nárůstu příjmů do státního rozpočtu*“ byl naplněn a hypotéza potvrzena.

¹⁹⁶ Společnost Retail Info provedla statistický výzkum v lednu 2012 porovnáváním cen říjnových až prosincových 2011 a ledna 2012 u hypermarketů, obchodních řetězců a supermarketů. Z analýzy vyplývá, že obchodníci nezdražují plošně, ale některé výrobky zdražují více, než činí zvýšení sazby DPH, některé ponechávají ve starých cenách. Důvodem je zachování stejné výše marže.

Přínosy práce

Dizertační práce je zaměřena na komplexní rozbor daně z přidané hodnoty jak z historického pohledu, tak z pohledu budoucnosti. Hlavní přínosy této práce lze zvažovat jak v rovině teoretické, praktické, tak v rovině pedagogické.

Přínosy pro vědu a teoretické poznání

Teoretický a metodický (metodologický) přínos práce je patrný zejména z pohledu determinace legislativních aspektů společenského, ekonomického a sociálního vývoje, v kontextu vazby na aktuální současné dění a rozvoj daňové teorie i praxe, veřejné správy i regionálního rozvoje a důsledků hospodářské krize.

V dané souvislosti bylo třeba analyzovat i návaznost na začleňování České republiky k Evropské unii. Proto byly komplexně zanalyzovány evropské směrnice od roku 1967 do současnosti, které zatím nebyly v takto rozsáhlé podobě zkoumány. Evropské směrnice odhalily postupné začleňování a harmonizaci České republiky k Evropské unii a směr vývoje České republiky v otázce této daně. Rozbory jsou postupně publikovány v odborných časopisech¹⁹⁷ a mohou sloužit jako vhodná pomůcka při studii ekonomům, daňovým poradcům, státním pracovníkům v oboru ekonomie, jak tuzemského práva daně z přidané hodnoty, tak i evropského. Obor zaujímá významné postavení v rámci studia na OPF SU v Karviné, VŠE Praha, fakultě financí a účetnictví, Masarykově univerzitě – Ekonomicko-správní fakultě, UTB Zlín – fakulta managementu a ekonomiky, VŠBI, ale i na jiných univerzitách. Metodologický význam dizertační práce je jednoznačně patrný z pohledu aplikace jednotlivých vědeckých metod využitých v dizertační práci.

Legislativní historický vývoj spočívá v komplexní rešerši zákonů nepřímých daní, počínaje rokem vzniku Československa v roce 1918 a přechodu z dřívějšího rakouského práva na nové právo Československé.¹⁹⁸

Dalším přínosem byl rozbor výhod a nevýhod jednotné daně z přidané hodnoty v jediné zemi EU, Dánska. Žádná studie ani analýza nebyla dosud v ČR provedena. Na tuto

¹⁹⁷ BEER WERDAN, P. Základní směrnice Rady Evropské unie v oblasti daně z přidané hodnoty. Praha: Bulletin Komory daňových poradců České republiky 4/2010, s. 7 – 13. ISSN 1211-9946

¹⁹⁸ O historii daňového práva již zažádala Komora daňových poradců ČR a od 5/2012 vychází jako seriál.

problematiku navazují analýzy vybraných nejdůležitějších tuzemských oblastí dotčených změnou snížené sazby, která bude postupně zvyšována až na konečnou sazbu 17,5 %.¹⁹⁹

Praktické přínosy práce

Praktický přínos dizertační práce spočívá v naplnění hlavního cíle dizertační práce vyvrácení či potvrzení hypotézy „*Jednotná sazba DPH přinese požadovaný efekt v podobě nárůstu příjmů do státního rozpočtu.*“ Tento obecný cíl byl konkretizován naplněním dílčích cílů, které byly formulovány následovně:

1. vymezení současného stavu problematiky, vymezení daně z přidané hodnoty;
2. komparace výhod a nevýhod uplatnění jednotné daně v Dánsku a v ČR;
3. fiskální politika v závislosti na změně sazby DPH a její dopady. Rozdělena byla na dvě důležité části:
 - a) predikce důsledků jednotné DPH na životní úroveň domácností;
 - b) sjednocení DPH, daňová reforma a její dopady na veřejné rozpočty;
4. dotazníkové šetření týkající se jednotné sazby DPH a jeho vyhodnocení.

I když sjednocení daně v současné době probíhá a práce snad předběhla svou dobu, rozhodně by se neměla stát „pohřebištěm dějin“, ale naopak pomáhá pochopit logiku daní, změny sazeb daní, včetně jejich výhod a nevýhod na různé skupiny domácností, typy ekonomických oblastí a veřejných rozpočtů. Dizertační práce doplňuje v rámci tuzemských hranic současné výzkumné informace a poznatky, analyzuje ekonomické obory v rámci daně z přidané hodnoty a vnáší do českého ekonomického prostředí důležité poznatky, se kterými se dá okamžitě pracovat a použít je k dalším odborným a výzkumným činnostem.

Neméně přínosné byly poznatky z výzkumné studie, která je přílohou této práce na téma „Dopady navrhované jednotné DPH v oblasti ubytovacích služeb v hotelu Velveta“. Výsledky této práce byly použity v oblasti cestovního ruchu.

Praktický přínos práce je patrný i pro jednotlivce, podnikatelské subjekty, nezisková sdružení, univerzity, včetně odborné veřejnosti, predikce vývoje, analýza zkoumaných hodnot v rámci zkoumání, komparace jednotlivých zemí, ukazatelů, vlivů a činitelů.

¹⁹⁹ O uvedenou problematiku Dánska a vybraných dotčených oblastí požádal ke studii Institut pro demokracii a ekonomickou analýzu (IDEA)

Pedagogické a ostatní přínosy

Přínosy dizertační práce jsou dále patrné v oblastech:

- pedagogické - pro výuku předmětů Daně a daňová politika A a B, Zdaňování spotřeby, Harmonizace daní EU a další předměty vyučované na OPF SU v Karviné, VŠBI, VŠE;
- vědeckovýzkumné - návrhy pro další výzkum;
- teoreticko - metodologické, resp. pro rozvoj oboru, odborné teoretické základny a metodologie;
- aplikační, praktické v kontextu rozvoje odborné i laické veřejnosti, resp. odborných profesních institucí, sdružení (českých i mezinárodních), komor apod.
- možnost publikovat dizertační práci (vybrané pasáže), to je jedna z možností, jak vnést řadu poznatků mezi odbornou i laickou veřejnost a seznámit je tak s výsledky dizertační práce (publikování v Bulletinu Komory daňových poradců). Přínosy jsou patrné i pro profesní instituce, tj. zejména pro Komoru auditorů, Komoru daňových poradců, Komoru certifikovaných účetních, Svaz účetních, Institut interních auditorů aj. profesní instituce.
- při vypracování dizertační práce se projevila úspěšná spolupráce s různými organizacemi, např. s Ministerstvem financí České republiky, s Českým statistickým úřadem, Institutem pro demokracii a ekonomickou analýzu, se kterými jsme si vyměňovali poznatky k danému tématu.

Závěrem lze konstatovat, že dizertační práce na téma „Predikce důsledků jednotné daně z přidané hodnoty v ČR“ má své opodstatnění a využití, i přestože je využívána jen v úzkém odborném a vědeckém měřítku. Současné změny daně z přidané hodnoty a daňová reforma přináší nutnost předkládat studie a práce tohoto typu dopadů na společnost a dopadů na veřejné rozpočty. Vynucuje si neustále klást otázky pozitivního nebo negativního směru vývoje, podloženého výhodami a nevýhodami, které v konečném důsledku dopadnou na společnost, podniky a v neposlední řadě na občany.

Literatura

Monografická publikace

- [1] BENDA, V. Příručka plátce DPH po vstupu ČR do EU. 1. vyd. Praha: Pragoeduca, 2004. ISBN 8073100193
- [2] BENDA, V., HAVEL, T. Daň z přidané hodnoty 2010. Meritum, 2010. ISBN 978-80-7357-524-3
- [3] ENGLIŠ, K. Soustava národního hospodářství, sv.II. Praha: Melantrich a. s., 1937
- [4] FUNK, V. Naše berní právo: Základy právních předpisů o daních a veřejných dávkách, 1934
- [5] GALOČÍK, S., JELÍNEK, J. Intrastat a DPH v příkladech. 2. aktualizované vyd., Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-3073-8
- [6] GALOČÍK, S., PAIKERT, O. DPH 2009 výklad s příklady. Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-2804-9
- [7] HAMERNÍKOVÁ, B. a kolektiv. Veřejné finance. 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, a.s., 1996. ISBN 80-7187-050-1
- [8] HAMERNÍKOVÁ, B., MAAYTOVÁ, A. a kolektiv. Veřejné finance. 2. aktualizované vyd. Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0
- [9] JUREČKA, V. a kolektiv. Makroekonomie. Praha: Grada, 2010. ISBN 978-80-247-3258-9
- [10] KREVER, R., HEAD, J. G., Tax Reform in the 21st Century. The Netherlands: Kluwer Law International BV, 2009. ISBN 13-9789041128294
- [11] KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 4. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2006. ISBN 80-7357-205-2
- [12] LAJTKEPOVÁ, E. Veřejné finance. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007. ISBN 978-80-7204-495-5
- [13] LEDVINKOVÁ, J. DPH a daňové doklady v praxi. Vox, 2006. ISBN 8086324583
- [14] LEJNAROVÁ, Š., RÁČKOVÁ, A., ZOUHAR, J. Základy ekonometrie v příkladech. Praha: VŠE, Oeconomica, 2009. ISBN 978-80-245-1564-9
- [15] MACÁKOVÁ, L. a kolektiv. Mikroekonomie. Slaný: Melandrium, 2000. ISBN 80-86175-09-X
- [16] MUSGRAVE, R. A., MUSGRAVE, P. B. Public finance in theory and practice. Tata Mcgraw Hill Education, 2005. ISBN 978-0070596931

- [17] NEDUROVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2. aktualizované vyd. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-386-7
- [18] OLŠOVSKÝ, R., PRŮCHA, V., GEBAUEROVÁ, H., DOBRÝ, A., PRAŽSKÝ, A. Přehled hospodářského vývoje Československa v letech 1918 - 1945. Praha: 1961
- [19] PEKOVÁ, J. Veřejné finance, Úvod do problematiky. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2002. ISBN 80-86395-19-7
- [20] PICMAUS, F. a kolektiv. Daně, odvody a poplatky v ČSSR. 1. vyd. Praha: SNTL 1974
- [21] RADA EVROSKÉ UNIE. Daň z přidané hodnoty, Směrnice rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty a zákon o dani z přidané hodnoty. ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-369-0
- [22] RAMBOUSEK, J. Nový zákon o DPH od vstupu ČR do EU. Praha: ASPI Publishing, 2004. ISBN 80-7357-07-33
- [23] RAMÍK, J., STOKLASOVÁ, R., TOŠENOVSKÝ, J. Statistické metody pro ekonomy. Karviná: SU OPF, 2003. ISBN 80-85943-63-8
- [24] RUSMICHOVÁ, L., SOUKUP, J. a kolektiv. Makroekonomie, základní kurz. Slaný: Melandrium, 1997. ISBN 80-901801-8-3
- [25] SAMUELSON, P., NORDHAUS, W.D. Ekonomie. NS Svoboda, 2007. ISBN 80-205-0590-3
- [26] SMITH, A. Pojednání o podstatě a původu bohatství národů. Liberální institut, Praha, 2001. ISBN 80-86389-15-4
- [27] SOUKUPOVÁ, J. a kolektiv. Mikroekonomie. Praha: Management Press, 2006. ISBN 80-7261-150-X
- [28] STARÝ, M. a kolektiv. Dějiny daní a poplatků. Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1
- [29] ŠIROKÝ, J. Daňová teorie s praktickou aplikací. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-7179-413-9
- [30] VANČUROVÁ, A. Daňová správa v ČR. 1. vyd. Praha: VŠE, 2000. ISBN 80-245-0074-4
- [31] VANČUROVÁ, A. a kol. Daňový systém České republiky. Praha: VOX, 2000. ISBN 80-86324-05-2
- [32] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2006 aneb učebnice daňového práva. 8. aktualizované vyd. Praha: VOX, 2006, s. 324. ISBN 80-86324-60-5
- [33] VARADZIN, F., BŘEZINOVÁ, O. Hledání ve světě ekonomie (věda, metodologie, ekonomie). Praha, Professional Publishing, 2003. ISBN 80-86419-56-8

Příspěvky do monografických publikací, stati, kapitoly v knihách

- [34] DUŠEK, L., JÁNSKÝ, P. Jak by daňové změny dopadly na domácnosti a veřejné rozpočty. Institut pro demokracii a ekonomickou analýzu, 2011
- [35] DUŠEK, L., JÁNSKÝ, P. Jak by sjednocení DPH na 17,5% dopadlo na domácnosti a veřejné rozpočty. Institut pro demokracii a ekonomickou analýzu, 2011
- [36] DUŠEK, L., JÁNSKÝ, P. Odhad dopadů navrhovaných změn sazeb DPH na životní náklady domácností. Institut pro demokracii a ekonomickou analýzu, 2010
- [37] FARIA, A. G. A. Tax Coordination and Harmonization. In: Tax Policy Handbook. USA: IMF, 1995
- [38] PALEČKOVÁ, J., TOMÁŠEK, V.; BASL, J. Hlavní zjištění výzkumu PISA 2009. Umíme ještě číst? Praha: Ústav pro informace ve vzdělávání 2010. ISBN 978-80-211-0608-6
- [39] STRECKOVÁ, Y. Metodologie vědecké práce: teze z vybraných kapitol. Brno: Masarykova univerzita, 1995. ISBN neuvedeno.
- [40] SVÁTKOVÁ S., a kolektiv autorů. Výzkumný projekt č.402/04/1069, Analýza zatížení spotřebního koše daněmi ze spotřeby v ČR, Praha: 2004
- [41] ŠTIKOVÁ, O., SEKAVOVÁ, H., MRHÁLKOVÁ, I. Vliv změny cen na spotřebu potravin. Praha: Výzkumný ústav zemědělské ekonomiky Praha, 2006
- [42] ŠTIKOVÁ, O., SEKAVOVÁ, H., MRHÁLKOVÁ, I. Vliv socio-ekonomických faktorů na spotřebu potravin. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací, Praha, 2009. ISBN 978-80-86671-62-8
- [43] VÍTEK, L. Daňová politika České republiky – Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství. 1. vyd. Praha: Ediční středisko ČVUT, 2001.

Články v seriálových publikacích

- [44] BENDA, V. Daň z přidané hodnoty po vstupu ČR do Evropské Unie. Daňový a účetní poradce podnikatele č.7/2004, 2004. ISSN 1211-2305
- [45] CARBONNIER, C. Is tax shifting asymmetric? Evidence from French VAT reforms. 1995-2000, Paris-Jourdan Sciences Economiques
- [46] JORGENSEN K. Grænsehandlen koster arbejdspladser. Food Supply, 27. 4. 2011
- [47] KPMG, A szállodaipart érintő afa-kulcs emelésének várható gazdasági hatásai Magyarországon, 2003

- [48] MITCHEL, D., J. Flat tax is the way of the future, Sunday Business Post, 19. 3. 2006
- [49] MONROE, S., SINCLAIR, D., WACHINGER, T.A. Understanding online shoppers in Europe, McKinsey&Company, 2009
- [50] PELTZMAN, S. Prices Rise Faster than They Fall, The Journal of Political Economy. Vol. 108, No. 3 (Jun., 2000), The University of Chicago Press, pp. 466-502
- [51] REGMI, A., DEEPAK, M. S., SEALE, J. L., BERNSTEIN, J. Cross-Country Analysis of Food Consumption Patterns, Economic Research Service. USDA, 2000
- [52] SANDBERG, B., SØRENSEN, A.H., CHRISTENSEN, G.L. Dansk Erhvervs Perspektiv. Grænsehandel koster dyrt, 2011
- [53] TRÁVNÍČEK, J. Čtème?. Brno: Host, 2007. ISBN 978-80-7294-270-1
- [54] TRÁVNÍČEK, J. Česká čtenářská krajina ze statistického pohledu. Host, 2011. č. 1, s. 46-50
- [55] VENCOVSKÝ, F.. K rozpočtové daňové reformě před sedmdesáti lety. *Economia, Finance a úvěr* 6/1997
- [56] VENCOVSKÝ, F. Englišova praxe měnové a finanční politiky. *Politická ekonomie*, 1995, č. 2, s. 248.

Článek v elektronickém časopise

- [57] BONĚK, V. a kolektiv. Historie ministerstva financí. Praha: MFČR, 2005
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/kniha_dokumenty.html
- [58] Copenhagen Economics, Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, København, Danmark, 2007
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/study_reduced_VAT.pdf
- [59] Deloitte Česká republika, Vývoj stavebnictví do roku 2012, Návrh rozvojových opatření pro obnovu dynamiky stavebnictví a ekonomiky ČR, 2010
http://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Real%20Estate/vyvoj_stavebnictvi_do_roku_2012_101021.pdf
- [60] KPMG, Ekonomická recese a tvrdá konkurence tlačí ceny hotelových služeb výrazně dolů, 7. 4. 2011
<http://www.kpmg.com/cz/cs/issuesandinsights/articlespublications/press-releases/stranky/recese-a-konkurence-tlaci-ceny-hotelovych-sluzeb-dolu.aspx>

[61] MATOUŠEK, P. Harmonizace daňových systémů v EU a národní zájmy členských států EU. Olomouc: Univerzita Palackého, 2005

http://www.upol.cz/uploads/media/JUDr._Matousek.pdf

[62] The Swedish Booksellers Association and The Swedish Publishers' Association, Kulturmoms på böcker. En utvärdering av de tre första åren. ISBN 91-970326-7-0

<http://forlaggare.se/media/8501/cultural%20vat%20on%20books.pdf>

Elektronický záznam

[63] Archiv Sbírky zákonů a mezinárodních smluv 1918 – 2045

<http://www.beck-online.cz/>

[64] Archiv Sbírky zákonů a mezinárodních smluv 1945 - 2008

<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/index.html>

[65] Český statistický úřad – ekonomika

<http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/ekonomika>

[66] History of VAT in the EU

http://www.exportvat.com/vat_info/vat_eu.htm

[67] Právní předpisy ČR

<http://spcp.prf.cuni.cz/lex/z2.htm>

[68] Rates in OECD member countries

<http://www.oecd.org/dataoecd/12/13/34674429.xls>

[69] Směrnice Rady 1967 – 2010

<http://eur-lex.europa.eu>

[70] Stránky Komory daňových poradců České republiky

www.kdpcr.cz

[71] Value added tax, History of VAT in the EU

http://en.wikipedia.org/wiki/Value_added_tax

[72] Value Added Tax in France

<http://www.economywatch.com/business-and-economy/france.html>

[73] Vyjednané kapitoly z Kodaňského summitu

<http://www.euroskop.cz/154/192/clanek/vyjednane-kapitoly/>

[74] Výsledky pokladního plnění státního rozpočtu ČR za rok 2003 - 2009

<http://www.mfcr.cz/>

Přehled vlastních publikací

- [1] BEER WERDAN, P., Legislativní změny DPH 2009, 2010 a jejich dopady na ekonomické subjekty, Sborník příspěvků, II. Mezinárodní vědecká konference doktorandů a mladých vědeckých pracovníků v Karviné, ISBN 978-80-7248-553-6, s. 842-850, Karviná 11/2009, CD-ROM
- [2] BEER WERDAN, P., Analýza základních evropských směrnic Rady EU daně z přidané hodnoty, Sborník příspěvků, 12th International Conference MEKON 2010, ISBN 978-80-248-2165-8, Ostrava, 2/2010, CD-ROM
- [3] BEER WERDAN, P., Predikce důsledků jednotné daně z přidané hodnoty, Bulletin Komory daňových poradců České republiky 2/2010, ISSN 1211-9946, s. 9 – 12, Praha, 2010
- [4] BEER WERDAN, P., Základní směrnice Rady Evropské unie v oblasti daně z přidané hodnoty, Bulletin Komory daňových poradců České republiky 4/2010, ISSN 1211-9946, s. 7 – 13, Praha, 2010
- [5] BEER WERDAN, P., Makroekonomický pohled na daň z přidané hodnoty, vývoj a srovnání DPH v zemích EU, Výzkumná studie. Projekt ESF CZ.04.1.03/3.2.15.2/0295 v rámci výzvy 3.2. MŠMT „Modernizace studijních příležitostí a zkvalitňování vzdělávání na SU Opava“, SU OPF, Bez ISBN, Karviná 2010, str. 30 -39.
- [6] BEER WERDAN, P., Proces harmonizace daně z přidané hodnoty v Evropské unii, Acta Academica Karviniensia 1/2010, SU OPF Karviná, ISSN 1212-415X, s. 9 – 21
- [7] BEER WERDAN, P., BEER, D., Významné změny evropských směrnic rady EU upravující oblast daně z přidané hodnoty, Bulletin Komory daňových poradců České republiky 7-8/2011, ISSN 1211-9946, s. 15 – 20, Praha, 2011
- [8] BEER WERDAN, P., Statistický systém VIES a systém INTRASTAT, Bulletin Komory daňových poradců České republiky 4/2012, ISSN 1211-9946, s. 5 - 8, Praha, 2012
- [9] BEER WERDAN, P., Historický vývoj daňové soustavy v ČR – část I. (období 1918 – 1927), Bulletin Komory daňových poradců České republiky 5/2012, ISSN 1211-9946, s. 27 - 29, Praha, 2012

Seznam tabulek

Tabulka 1: Vývoj inkasa DPH a spotřební daně za rok 2003 - 2010 do veřejných rozpočtů / státního rozpočtu	20
Tabulka 2: Přechodový můstek z daňového systému ke konci roku 1992 a daňového systému platného od roku 1993	31
Tabulka 3: Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES	33
Tabulka 4: Rozdíl mezi kaskádovým zdaněním a zdaněním DPH	39
Tabulka 5: Tabulka sazeb DPH platná pro rok 2012	71
Tabulka 6: Použití snížených sazeb DPH v EU a výsledky jejich ztrát na podílu HDP za rok 2006	72
Tabulka 7: Ceny vybraných potravin v poměru na průměrný plat za rok 1989 a 2010 ..	87
Tabulka 8: Spotřební koš výrobků a služeb	100
Tabulka 9: Peněžní vydání domácností za rok 2010 v %	104
Tabulka 10: Peněžní vydání domácností za rok 2010 v Kč	104
Tabulka 11: Peněžní vyd. domácností za rok 2010 v Kč, rozdělení dle skupin kvantilů	106
Tabulka 12: Dopady na reálné příjmy domácností dle výše čistých příjmů	106
Tabulka 13: Dopady na reálné příjmy domácností dle ekonomické aktivity	107
Tabulka 14: Změna výdajů na daních OSVČ před a po daňové reformy 2011-2014	109
Tabulka 15: Schéma rozpočtové určení daní v ČR platné od 1. 1. 2008	115
Tabulka 16: Dopady sjednocení sazby DPH a daňové reformy na veřejné rozpočty	116
Tabulka 17: Vyhodnocení otázek	121
Tabulka 18 Analýza jednotlivých otázek	123

Seznam grafů

Graf 1: Architektura systému VIES	34
Graf 2: Podíl maloobchodních tržeb v jednotlivých státech za rok 2010	67
Graf 3: Souvislost mezi příjmem a cenovou elasticitou	68
Graf 4: Dopady na spotřebitelské ceny v důsledku změny DPH	73
Graf 5: Podíl produkce v důsledku reakce na změny cen na zaměstnanost v krátkém a dlouhém období v různých odvětvích	75
Graf 6: Typové příklady elasticity poptávky	77
Graf 7: Prodané nové byty v Praze za období 2007 – 2011	92
Graf 8: Struktura spotřebních vydání u domácností v letech 1999 – 2010	102

Graf 9: Procentuální zastoupení snížené sazby DPH k peněžnímu vydání u domácností dle výše příjmu	103
Graf 10: Důchodový a substituční efekt (normální statek)	112
Graf 11: Počet a složení oslovených podniků v rámci ČR	118
Graf 12: Počet navracených dotazníků	120
Graf 13 Vyhodnocení otázek	122

Seznam schémat

Schéma 1: Struktura dizertační práce	14
--	----

Seznam vzorců

Vzorec 1: Cenová elasticita poptávky	76
--	----

Seznam příloh

Příloha 1: Výzkumná studie	
----------------------------	--



Ing. Pavel Beer Werdan

bytem U Špejcharu 197, 250 70 Odolena Voda

Zapsanému v Komoře daňových poradců ČR pod ev.č. 2946

VÝZKUMNÁ STUDIE

DOPADY NAVRHOVANÉ JEDNOTNÉ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V OBLASTI UBYTOVACÍCH SLUŽEB V HOTELU VELVETA

2010

Upozornění: Názory publikované v této studii jsou pouze autorovi vlastní a nemusí se shodovat s názory jiných odborníků v oblasti ekonomie.

Práce prošla dne 16. 10. 2010 oponentním řízením. Studii oponoval:

- Ing. et Ing. Daniela Beer Ph.D.



ABSTRAKT:

Společností Hotel Velveta s.r.o., zabývající se hotelovými a restauračními službami byla zadána výzkumná studie na téma, jaké dopady by měla předpokládaná změna sazby daně z přidané hodnoty z dosavadních 20% a 10% na uvažovanou jednotnou sazbu. Tato sazba je v politických kruzích a předkladateli této myšlenky uvažována mezi 17% - 19%. Je možné, že na legislativní změnu vůbec nedojde, ale touto prací zkusím odhalit současný i výchozí stav a případná rizika a úskalí. V této práci budu vycházet raději z pesimistické varianty, tudíž budu předpokládat sazbu 19%. Hotel Velveta s.r.o. poskytuje služby ubytovací, které jsou mezi poskytovanými službami hotelu dominantní, navíc dle zákona č.235/2004 sb. o dani z přidané hodnoty jsou právě v sazbě 10%.

KLÍČOVÁ SLOVA:

daň z přidané hodnoty, DPH, bod zvratu, variabilní náklady, fixní náklady, obsazenost hotelu, čisté využití lůžek a hotelu, cena, SWOT analýza, HDP, regresní analýza, heteroskedasticita, homoskedasticita, Goldfeld-Quandtův test, korelace, autokorelace, Durbin Watson test

ABSTRACT:

The exploratory study regarding the influence of the anticipated VAT changes - from 20% and 10% to the uniform rate of VAT - was given by the company Hotel Velveta which is engaged in the hotel and restaurant services. Politicians and submitters think that the rate could be between 17 and 19%. It is possible that the trend will be different, but I would try to describe here the initial condition and the present state as well as relevant risks and difficulties. I would rather start from the pessimist version which is 19% of VAT. The analysis could be also interesting due to the fact, that Hotel Velveta provides mainly accommodation services which are now moreover in the according to the law No.:235/2004 in the VAT rate of 10%.

KEYWORDS:

Value added tax, VAT, breakeven point, variable costs, fixed costs, the hotel occupation, net using of beds and hotel, price, SWOT analysis, GDP, regression analysis, heteroscedasticity, homoscedasticity, Goldfeld-Quandtův test, autocorrelation, Durbin Watson test

OBSAH

1. ÚVOD	5
2. VÝCHODISKA A OMEZENÍ STUDIE	6
3. BOD ZVRATU	7
4. STATISTICKÝ UKAZATEL OBSAZENOSTI	12
5. POROVNÁNÍ CEN TŘÍHVĚZDIČKOVÝCH HOTELŮ VE ŠPINDLEROVĚ MLÝNĚ	15
6. SWOT ANALÝZA	18
7. REGRESNÍ ANALÝZA	19
7.1 VZTAH MEZI HDP A PŘENOCOVÁNÍM	20
7.2 PŘEDPOKLÁDANÝ VÝVOJ UBYTOVÁNÍ	26
7.3 ZVÝŠENÉ HDP VERSUS SNÍŽENÁ NÁVŠTĚVNOST	26
8. ZÁVĚR	27
9. LITERATURA	28

1. ÚVOD

V této práci zapomeneme na cestovní boom z devadesátých let a zaměříme se pouze na hodnocení a porovnávání hodnot posledních let. Jedna základní podmínka rozvoje cestovního ruchu v České republice je dostatečný počet ubytovacích zařízení. Tento počet od devadesátých let neustále stoupal a v posledních deseti letech naopak již jenom osciluje. Interval kapacity hromadných ubytovacích zařízení mezi rokem 2000 až 2009 je [7469;7926], počet lůžek [433211;466832]. Je vidět, že v cestovním ruchu se již trh dostatečně nasýtil a nastává skutečný boj o přežití. Rok 2009 potvrzuje v reálném vývoji jak mezinárodního, tak tuzemského cestovního ruchu určité propady v návštěvnosti a to v českých ubytovacích zařízeních. Nejsem zastáncem tvrdého slova krize, jelikož dle mého předpokladu krize v ČR po roce 1989 nikdy nebyla, ale určité snížení poptávky ovšem bylo. Jestliže čisté využití lůžek (ČVL) v roce 2009 bylo 32,8%, což je nejnižší hodnota v porovnání s roky 2000-2009, není tato hodnota až tak krizová oproti ČVL z roku 2003 (35,4%) nebo mezi roky 2005-2008 (35,7%-35,8%).

Od roku 2000 se neustále snižuje počet přenocování tuzemské klientely, rok 2000 - 28,6 mil., v roce 2009 již pouze 18,9 mil., počet ubytovaných tuzemských hostů zůstává na téměř stejné úrovni, 2000 – 6,09 mil., 2009 – 5,95 mil. Nepříznivé ekonomické vlivy, úspory zapříčinily též, že nerezidenti od roku 2008 již méně navštěvují ČR (2007 – 6,68 mil., 2009 – 6,03 mil.) a také snižují v České republice počty přenocování (2007 – 20,6 mil., 2009 – 17,7 mil.).

Přežít v oblasti cestovního ruchu, v oblasti ubytování je velice těžké a podnikatel musí nalézt tu správnou konkurenční výhodu, aby naplnil své ubytovací zařízení. K tomu je naprosto bezpodmínečně nutné vedle ubytování aktivizovat množství dalších činností, služeb, aby se host zpět vracel a předával kladná hodnocení dalším potenciálním osobám.

Tato výzkumná studie se zabývá předpokládanou změnou sazby daně z přidané hodnoty z dnešních 10% na předpokládaných 19% a její dopady na hotel Velveta s.r.o., což je i zadáno vedením podniku Hotel Velveta s.r.o. Abychom mohli fundovaně odpovědět, je potřeba provést několik samostatných analýz, které nám na uvedenou otázku odpoví. Jisté je, že podnik je neustále ohrožován okolními hotely, konkurencí, která nespí a která chce dominovat na trhu a převést klientelu pod svojí „střechu“. V této studii kromě analýzy hotelu vyčlením vzorek cca 30 hotelů ze Špindlerova mlýna a vyhodnotím i jejich obchodně-hospodářskou situaci včetně simulace hospodářského výsledku a zkusím odpovědět na stejnou otázku ohledně zvýšení případného DPH o 9%.



2. VÝCHODISKA A OMEZENÍ STUDIE

Jak již bylo v úvodu řečeno, studie se zabývá dopadem navrhované jednotné sazby daně z přidané hodnoty v oblasti ubytovacích služeb v hotelu Velveta. Aby bylo možné tento dopad fundovaně vyhodnotit je potřeba vyhodnotit několik ukazatelů.

Jako první se ve studii zaměřím na bod zvratu, který bude sloužit k určení minimálních tržeb, které umožní firmě pokrýt své variabilní a fixní náklady. V další kapitole se zaměřím na statistický ukazatel obsazenosti. Tento ukazatel vysvětluje poměření využívání lůžek s konkurencí. V dalších částech dojde k porovnání cen tříhvězdičkových hotelů ve Špindlerově mlýně, na které navazuje SWOT analýza hotelu Velveta. V poslední kapitole se pokusím o zobecnění možného dopadu změny DPH na celou českou klientelu, která se ubytovává v České republice. Toto zobecnění provedu pomocí regresní analýzy a opět budu vycházet z dat Českého statistického úřadu. Budu řešit následující tři oblasti:

- vztah mezi hrubým domácím produktem (HDP) a počtem přenocování,
- předpokládaný vývoj ubytování v tomto typu hotelu,
- závislost mezi zvýšením HDP a návštěvností.

Všechna data použitá ve studii vycházejí z údajů Českého statistického úřadu. Ve studii jsem použil data z let 2000 – 2010. Studie se kromě hotelu Velveta zabývá také v kapitole 4 a 7 analýzou ubytovacími kapacitami v tuzemsku, v kapitole 5 jsou porovnávány tříhvězdičkové hotely ve Špindlerově mlýně. SWOT analýza uvedená v kapitole 6 se týká pouze hotelu Velveta.

Jelikož zadání výzkumné studie se týkalo pouze dopadu změny DPH na hotel Velveta, nebylo předmětem studie porovnávat jiný typ hotelů a tato studie je již nad rámec této analýzy.

3. BOD ZVRATU

V uvažované výzkumné studii je si potřeba předně položit otázku. Je schopna společnost Hotel Velveta s.r.o. při změně sazby daně z přidané hodnoty z 10% na 19% pokrývat zvýšení ubytování o 9% ze své dosavadní marže nebo bude potřeba zvýšit cenu za ubytování? Možná je i kombinace obou těchto variant. Jak na toto zvýšení DPH odpoví konkurence? Je schopna stejným způsobem pokrýt zvýšení DPH ze své marže nebo bude též donucena zvýšit cenu ubytování? Jak na případné zvýšení bude reagovat klientela? Tyto jednotlivé otázky budou zodpovězeny v průběhu celé studie.

První analýzou, která je nutná pro uvažování pokrytí ubytování zvýšením DPH z 10% na 19% ze své marže je tzv. analýza bodu zvratu (Break Even Analysis). Touto metodou zkoumáme takový objem prodaných služeb, při kterém nám tyto služby za ubytování pokryjí vynaložené variabilní a fixní náklady společnosti, tudíž zisk je v této metodě nulový. Lze hovořit také o prahu rentability. Kdybychom výpočtem zjistili, že společnost Hotel Velveta se pohybuje na prahu rentability, tak v dlouhém období nemůžeme uvažovat o dalším snižování ceny ze své marže v důsledku pohybu DPH.

Samostatný výpočet:
$$BZ = \frac{(F + Z_{min})}{(p - b)}$$

kde: BZ je objem prodej, při němž se dosahuje bodu zvratu

F - úhrnná výše fixních nákladů

Zmin – minimální zisk firmy (ten ale v naší práci neuvažujeme)

p - jednotková cena

b - variabilní proporcionální náklady vyvolané jednotkou výkonu

Při výpočtu jsou použity údaje z účetní závěrky za období prvního pololetí 2010. Z předvahy byly odečteny položky nevztahující se k ubytování. V případě, že nebyly prokazatelně jasné, byla oddělena poměrná část. Jednalo se o náklady služeb restauračních, služeb wellness, adekvátní části materiálu a ostatních služeb, apod. Zbývající náklady, které jsou prokazatelně vztahující se k ubytování, byly rozděleny na fixní a variabilní náklady. Ta část nákladů, která se nevztahovala k ubytování, vyšla ve vztahu k výnosům výsledkově téměř shodná, vyrovnaná. Hospodářský výsledek by byl z těchto ostatních služeb cirká nulový. Nyní bude záviset na službách jenom z ubytování.

Fixní náklady, představují část nákladů, které nejsou závislé na prodeji služeb, ubytování. Jsou to náklady, které musím vydávat neustále i např. při uzavření podniku. Mezi ně patří energie, mzda správce hotelu, odpisy hmotného a nehmotného majetku, pojištění, aj.

Variabilní náklady jsou náklady, které rostou proporcionálně s objemem poskytovaných služeb, např. mzdy číšníků, kuchařů, recepce, náklady na nákup potravin a nápojů, materiálu, majetku, služeb, atd.

Výpočtem byly spočteny VN na lůžko/den a pokoj/den

Hotel Velvet - počet lůžek	106
počet pokojů	36
Variabilní náklady lůžko den	459,22 Kč
Variabilní náklady pokoj den	967,43 Kč
Celkem náklady FN + VN	1 623 964 Kč
Fixní náklady za 1.pololetí	553 989 Kč

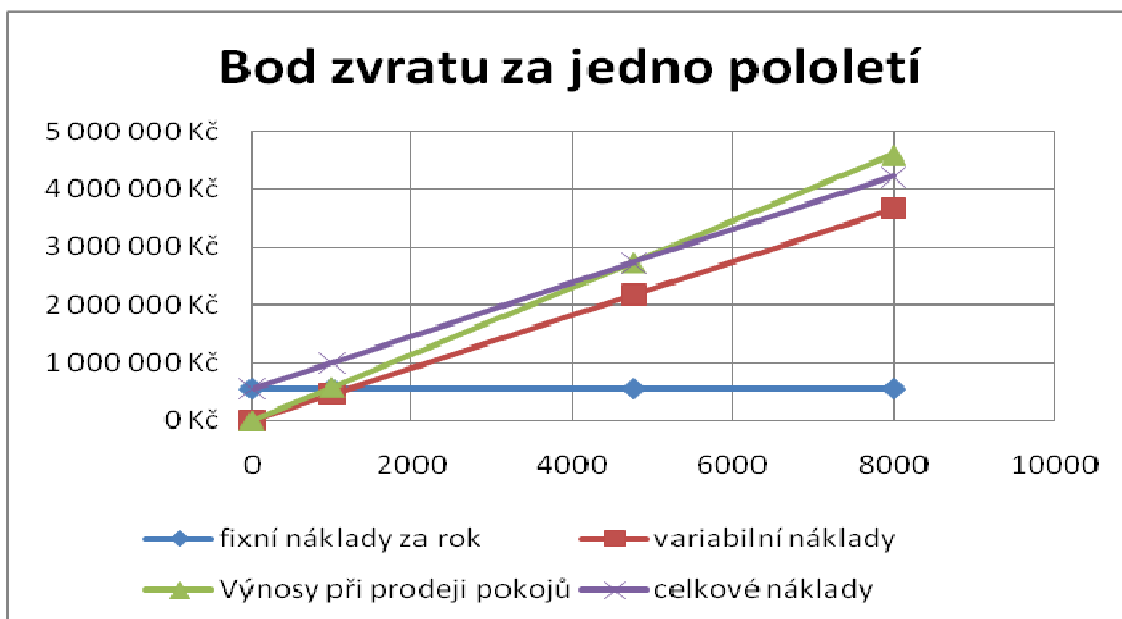
		cena lůžka s DPH	počet pokojů	počet lůžek	celkem
Průměrná cena lůžka den	dvojlůžko	633,22	9	2	18
	trojlůžko	633,22	20	3	60
	čtyřlůžko	633,22	7	4	28
	BOSS	0,00	0	0	0
	Celkem			36	
průměr.cena lůžko bez DPH	575,66				
průměr.cena pokoj bez DPH	1694,99				

Poskytnuté údaje z hotelového software

Statistické údaje na základě Manager Info		<i>v procentech</i>	<i>počet</i>
Obsazenost hotelu za rok 2010	<i>pokoje (reál)</i>	17,97%	1106
Obsazenost hotelu za rok 2010	<i>lůžka (reál)</i>	12,26%	2330

Při výpočtu bylo nutno pracovat s cenou lůžka, nikoliv s cenou pokoje. Myslím si, že u obsazenosti nelze namodelovat budoucí přesnou obsazenost na pokojích a docházelo by k jistému zkreslování dat.

Bod zvratu pokoje	4 758	nutný prodej pokojů k pokrytí pololetních FN
Dní	45	100% pokrytí ubytovacích kapacit v pololetí
nutná obsazenost v %	24,59%	pololetní obsazenost k pokrytí FN za předpokl.(cena = AC)



Z analýzy je vidět, že bodu zvratu lze dosáhnout až při obsazenosti hotelu 24,59% a při prodeji 4.758 lůžek. Součinem ceny za lůžko a počtem pokojů z bodu zvratu si lze jednoduše odvodit obrat společnosti z ubytování, který by měl být téměř dvojnásobný, tj. 2.739 tis. Kč. Údaje z prvního pololetí (12,26%) nenasvědčují, že by hotel mohl tohoto bodu v brzké době dosáhnout, protože u ročního hodnocení by hotel musel mít nejenom obsazenost za druhé pololetí 24,59%, ale plus rozdíl reálné hodnoty z prvního pololetí a našeho výpočtu z prvního pololetí.

Druhým výpočtem zkusím upravit data tak, aby nám pomohly v krátkém období zjistit nový bod zvratu, který bych mohl použít k případnému snižování ceny. Pokusím se vyjmout odpisy dlouhodobého majetku. Dle smluv od dodavatele technologií byla podepsána smlouva se splatností 10 let a tato dlouhodobá splatnost by nám krátkodobě pomohla využít snížení fixních nákladů, tudíž zlepšení hodnot a snížení bodu zvratu. Po úpravě fixních nákladů dostávám tyto údaje:

<i>Hotel Velvet - počet lůžek</i>	<i>106</i>
<i>počet pokojů</i>	<i>36</i>
<i>Variabilní náklady lůžko den</i>	<i>459,22 Kč</i>
<i>Variabilní náklady pokoj den</i>	<i>967,43 Kč</i>
<i>Celkem náklady FN + VN</i>	<i>1 344 068 Kč</i>
<i>Fixní náklady za 1.pololetí</i>	<i>274 093 Kč</i>

Bod zvratu pokoje	2 354
Dní	22
nutná obsazenost v %	12,17%

Novou obsazeností jsme dosáhli sice nižší hodnoty, ale ve výsledku můžeme snížit cenu z 575,66 Kč bez DPH pouze cca o 80 haléřů, což není ani jedno procento z rozdílu mezi současnou

(reálnou) obsazeností 12,26% a nově vypočtenou obsazeností bez odpisů 12,17%. Kdybychom přesto snížili krátkodobě výstupní (prodejní) cenu, nebudou v celkovém hodnocení rozpouštěny fixní náklady a společnost se bude nacházet v červených číslech, tj. záporném hospodářském výsledku. Z pohledu krátkého období společnost může dosáhnout i tzv. bodu uzavření firmy, tj. cena se bude rovnat průměrným variabilním nákladům, tj. $459,22 = 459,22$. Tuto alternativu bych rozhodně nedoporučoval ani z krátkodobého hlediska, jelikož hotel neměl kladné hospodářské výsledky ani za rok 2009 a dle informací společnosti již chybí krátkodobý finanční majetek. Finanční majetek lze ještě nahradit půjčkou buď z nějaké komerční banky nebo od jiných věřitelů, ale finanční ukazatele hovoří proti. Navíc úroky by opět ovlivnily hospodářský výsledek a další změnu bodu zvratu.

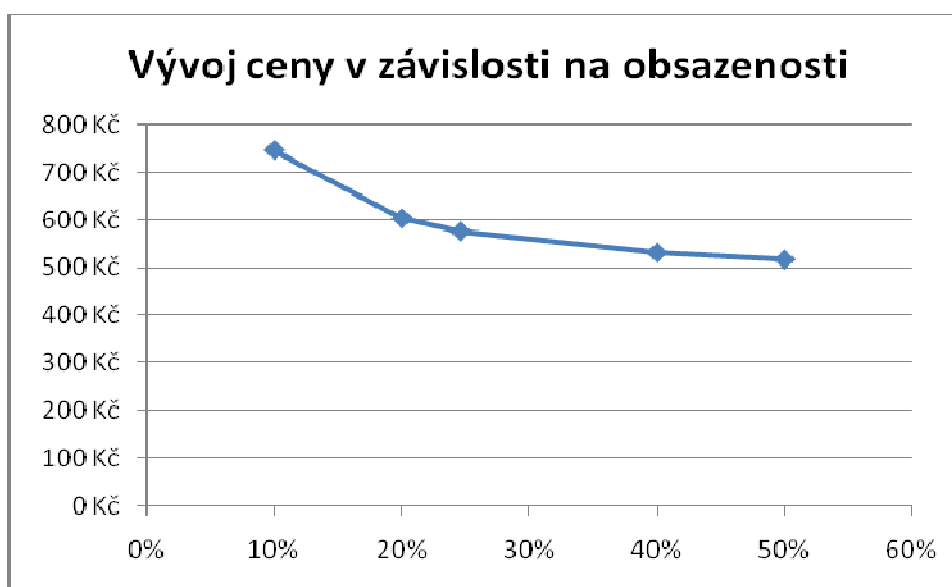
Jako doporučení v této části studie bych navrhoval pokrytí zvýšení DPH o 9% ze své marže jako konkurenční výhodu pouze pro krátké období v návaznosti na tržní ceny za ubytování u konkurence v okolí hotelu Velvet, ale navíc v závislosti na výsledcích u rozborů, které budou v dalších částech této práce následovat. Tím můj výrok buď potvrdím či vyvrátím.

V případě potvrzení výroku, pokrytí DPH z marže podniku by mělo za následek zvýšení DPH o 9% a při ročním obrátu 2.852 tis. Kč pouze z činnosti ubytování ztrátu 195 tis. Kč, o kterou by musel hotel Velvet zaplatit více v podobě daně z přidané hodnoty finančnímu úřadu pod který patří, viz následující tabulka. Výsledkem tohoto zvýšení bude snížení finančních prostředků společnosti a jeho dalšího využití.

TEXT	Základ daně	DPH	Celkem s DPH
předpokládaný obrát - ubytování 2010 (v tis.Kč)	2582	258	2840
zvýšení DPH z 9% na 19% a pokrytí DPH z podnikové marže	2387	453	2840
rozdíl o který zaplatí subjekt více na DPH finančnímu úřadu	195	195	-

Následující tabulka vystihuje vztah různých hodnot obsazenosti na potřebnou cenu za ubytování. Jestliže jsem uvedl, že bod zvratu při ceně za lůžko je 576 Kč bez DPH, které dosáhneme při obsazenosti 24,59%, tak při obsazenosti např. 10% musí být cena minimálně 746 Kč za lůžko. Při hypotetické obsazenosti 50% by mohla být cena 516 Kč. Z tabulky je patrné, že zvyšováním obsazenosti nedochází k dramatickému snižování ceny.

Cena za lůžko ve vztahu na obsazenost při stejných variab.nákladech		
<i>data pro graf</i>	<i>cena lůžka bez DPH</i>	<i>obsazenost hotelu</i>
	746 Kč	10%
	602 Kč	20%
Bod zvratu	576 Kč	25%
	531 Kč	40%
	516 Kč	50%

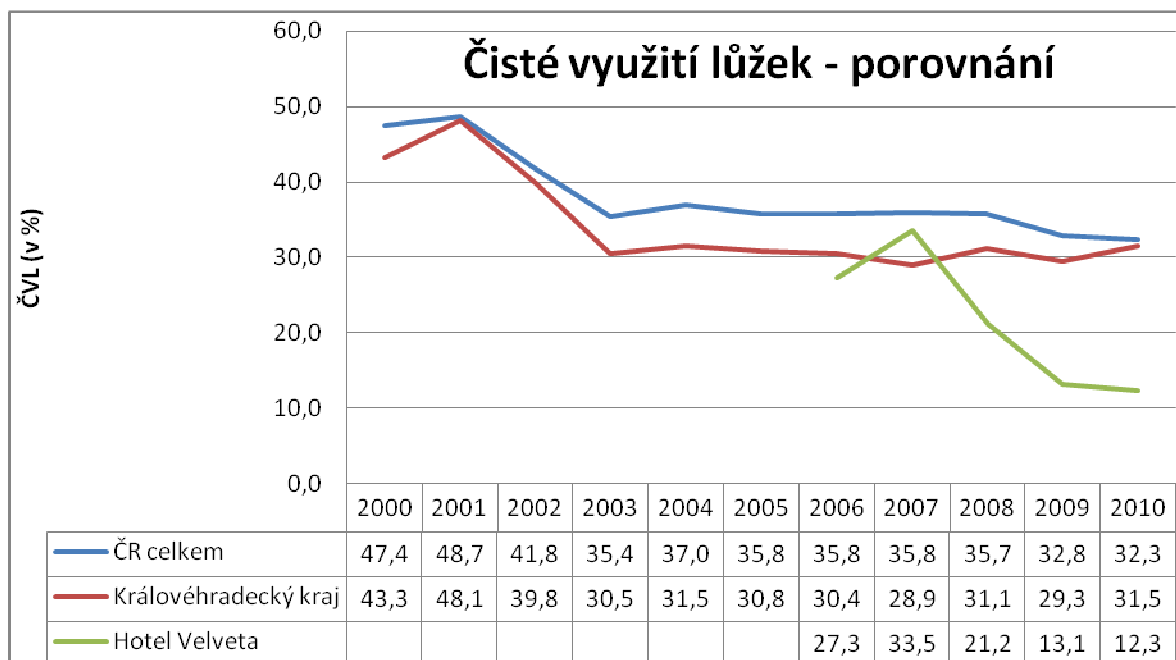


4. STATISTICKÝ UKAZATEL OBSAZENOSTI

Druhá oblast se bude zabývat statistickými ukazateli obsazenosti, které poskytuje Český statistický úřad a to jak celorepublikově, tak i pro kraj Královéhradecký, kde je umístěn hotel Velveta. Tímto ukazatelem poměřím obsazenost hotelu Velveta a průměrnou obsazenost v kraji i celé České republiky. Je to důležitý ukazatel, který nám pomůže v poměření využívání lůžek s konkurencí, resp. s průměrným využíváním lůžek v ČR a kraji, kde hotel Velveta podniká. Údaje jsou porovnány s rokem 2009 a s prvním pololetím 2010. Pro porovnání dat byly poskytnuty obsazenosti ze statistického programu hotelu Velveta za období 2006 – 1. pol.2010.

Čisté využití lůžek (ČVL) a využití pokojů (VP) v hotelech a podobných ubyt. zařízeních v ČR	ČR celkem		Královéhradecký kraj		Hotel Velveta	
	ČVL (v%)	VP (v %)	ČVL (v%)	VP (v %)	ČVL (v %)	VP (v %)
rok						
2000	47,4	53,4	43,3	49,8		
2001	48,7	54,6	48,1	54,1		
2002	41,8	47,8	39,8	46,3		
2003	35,4	42,1	30,5	35,8		
2004	37,0	44,1	31,5	37,3		
2005	35,8	42,4	30,8	35,2		
2006	35,8	43,0	30,4	35,6	27,3	40,5
2007	35,8	42,8	28,9	33,7	33,5	47,1
2008	35,7	42,4	31,1	36,1	21,2	29,2
2009	32,8	38,7	29,3	34,4	13,1	17,9
2010	32,3	38,0	31,5	36,1	12,3	18,0

Zdroj: ČSÚ (www.czso.cz)



Z těchto informací vidíme, že pouze v roce 2007 hotel Velveta překonal obsazeností průměr Královéhradeckého kraje, nikoliv průměr celkové obsazenosti v ČR. Hodnoty následujících let mají pro hotel Velveta klesající charakter a nejsou nijak potěšující. Z tabulky lze také odvodit přibližný hospodářský výsledek. Jestliže jsem spočítal bod zvratu z údajů za 1. pololetí 2010 až téměř při dvojnásobné obsazenosti musí platit, že jestliže se v druhém pololetí 2010 nezvýší obsazenost na cca 37%, bude hotel v červených číslech. Za rok 2009 a 2008 při podobných nákladech jako v roce 2010 usuzuji, že hotel Velveta měl také záporný hospodářský výsledek, což bylo vedením společnosti potvrzeno. Rok 2007 a 2006 naopak byl rokem, kdy hotel měl vyšší obsazenost a dosáhl kladného hospodářského výsledku.

Útlum ubytovacích služeb v hotelu Velveta, jinými slovy podniková recese, počíná rokem 2008 a trvá do dnešní doby. Jelikož celorepublikový průměr a také Královéhradecký průměr naznačuje daleko vyšší hodnoty i v době recese České republiky 2009-10 nelze říci, že se v hotelu Velveta, který spádově patří ke Špindlerově mlýnu, vyhýbají klienti. Navíc hotel podstoupil náročnou rekonstrukci a je nadstandartně vybaven. Po shlednutí nákladů hotelu, které jsou relativně na nízké úrovni a kde není kromě energie již možnost dalšího snižování nákladů ze strany úspor, lze spatřovat chybu pravděpodobně ve vedení podniku, špatného marketingu, chybné strategie nebo kombinací zmíněného.

Níže uvedená tabulka porovnává čisté využití lůžek (v %) a využití pokojů v ČR (v %) u tříhvězdičkových hotelů a hotelu Velveta. Hodnoty jsou seřazeny od nejvyšší k nejnižší a to v závislosti na vyžití lůžek za 1. pololetí roku 2010.

Kraj	ČVL - 2009	VP - 2009	ČVL-1/2 2010	VP-1/2 2010
Karlovarský kraj	46,2	51,7	45,9	51,1
Hlavní město Praha	45,1	50,8	43,0	48,6
ČR celkem	32,8	38,7	32,3	38,0
Královéhradecký kraj	29,3	34,4	31,5	36,1
z toho hotely *** (ČR)	32,1	38,0	30,7	36,5
Liberecký kraj	26,5	31,0	29,5	33,6
Zlínský kraj	30,2	36,0	28,1	33,7
Jihočeský kraj	27,5	32,5	24,8	29,4
Olomoucký kraj	22,3	26,6	23,7	30,0
Moravskoslezský kraj	23,5	29,0	23,6	28,7
Středočeský kraj	23,8	28,9	22,1	27,1
Plzeňský kraj	22,7	27,0	22,1	27,4
Jihomoravský kraj	23,6	29,2	21,3	27,4
Pardubický kraj	20,9	25,0	19,7	23,6
Vysočina	20,1	24,3	19,5	24,0
Ústecký kraj	18,1	22,2	16,2	20,9
hotel Velveta	13,1	17,9	12,3	18,0

únor - 49,8%

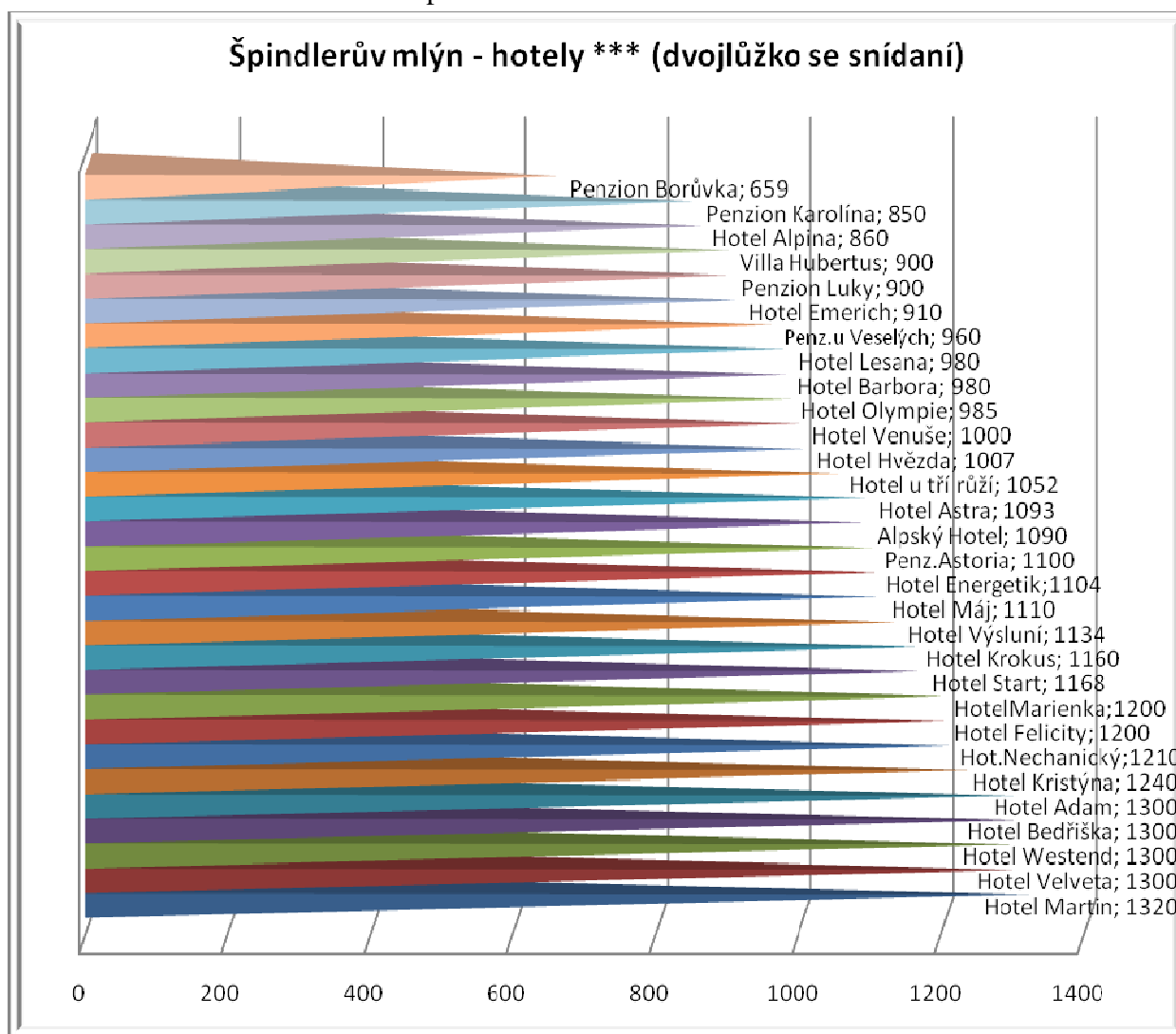
Zdroj: ČSÚ (www.czso.cz)

Z těchto hodnot lze vyčíst, že za rok 2009 a 1. pololetí roku 2010 je tradičně nejvyšší obsazenost v krajích, kde jsou hory a pohoří, lázeňské města a Praha. Zimní měsíce zvyšují průměr právě Královéhradeckému kraji, kde hodnoty z důvodu ubytování za účelem zimní rekreace, lyžování a zimní turistikou jsou vyšší. Pro zajímavost jsem uvedl hodnotu čistého využití lůžka v Královéhradeckém kraji za únor 2010 - 49,8%. Také vysokou hodnotu ukazuje průměr ČR v tříhvězdičkových hotelech (kam patří i hotel Velveta), kde není závislost na umístění hotelů. Hotel Velveta za první pololetí obsadil poslední příčku z výše uvedených vzorků.

V této kapitole jsem zjistil, že hotel si vede v porovnání s průměrem ostatních hotelů jak v kraji, tak v ČR téměř na třetinové vytíženosti.

5. POROVNÁNÍ CEN TŘÍHVĚZDIČKOVÝCH HOTELŮ VE ŠPINDLEROVĚ MLÝNĚ

V této kapitole se pokusím zjistit, jaké přibližné výnosy může mít vybraný vzorek skupiny tříhvězdičkových hotelů, celkové náklady tohoto vzorku a z toho plynoucí hospodářský výsledek z ubytování. I když neznáme náklady ostatních hotelů, můžeme ale předpokládat, že management jednotlivých subjektů půjde cestou úspor a snižování nákladů. Tím můžeme jednotkové, tj. variabilní náklady považovat za rovnocenné s hotelem Velveta, jelikož hotel Velveta se dle zjištění pohybuje na téměř minimální nákladové úrovni. Co jistě nebude rovnocenné, to jsou fixní náklady, kde je nemalé zastoupení v podobě odpisů (hotely odepisují vnitřní vybavení, různé rekonstrukce, případně i celý hotel). Na druhé straně i výnosy, které jsou generovány z prodeje jednotlivých pokojů v hotelech. Abych mohl poměřit hodnoty, zjistil jsem u vybraného vzorku ceny dvojlůžkových pokojů se snídaní (švédský stůl), rekreačních poplatků, parkovného nebo jejich ekvivalentů za období květen až srpen.



Ceny těchto 30-ti hotelů se pohybují v rozmezí od 659 Kč do 1320 Kč za pokoj/noc včetně daně z přidané hodnoty. Hotel Velvet patří dle tabulky do skupiny dražších hotelů za pokoj a to může mít i vztah k tak nízké hodnotě za využití lůžka 12,3%.

Z výše uvedených hodnot, tj.ceny za pokoj (po odečtu DPH), hodnoty čistého využití lůžka v Královéhradeckém kraji, průměrného počtu lůžka na hotel, lze přibližně vypočítat výnosy za rok u této skupiny hotelů. Variabilní a fixní náklady použiji z hotelu Velvet. Jelikož odpisy nejsou až tak zanedbatelné (560 tis.), provedu srovnání fixních nákladů s odpisy a fixních nákladů bez odpisů. V praxi se může běžně stát, že nějaký subjekt odpisy nemá (majetek zdědil, odepsal, apod.). Fixní náklady převedu do srovnatelných dat metodou váženého součtu. Tím nám vznikne určitý interval hospodářského výsledku za rok.

Následující tabulka ukazuje pravděpodobný roční hospodářský výsledek jenom z ubytování (nikoliv z ostatních činností hotelu) a to za hotel Velvet, průměru hotelů ve Špindlerově mlýně s odpisy a bez odpisů.

	ČVL 2010	průměrný počet lůžek	průměrná cena za lůžko	přibližné výnosy rok
Hotel Velvet	12,3	106	591 Kč	2 812 060 Kč
skupina 29 *** hotelů	31,5	61,10	489 Kč	3 436 203 Kč
skupina 29 *** hotelů bez odpisů	31,5	61,10	489 Kč	3 436 203 Kč
	variabilní náklady	fixní náklady - vážené FN	přibližné celk. náklady rok	HV za rok 2010
Hotel Velvet	459 Kč	1 108 000 Kč	3 293 368 Kč	-481 309 Kč
skupina 29 *** hotelů	459 Kč	638 704 Kč	3 864 894 Kč	-428 691 Kč
skupina 29 *** hot.bez odpisů	459 Kč	316 013 Kč	3 542 203 Kč	-106 000 Kč

Celkem se dalo předpokládat, že hotel Velvet bude hospodařit se ztrátou a to 481 tis. U skupiny hotelů, kde přepočtené fixní náklady jsou velmi významné v celkových nákladech, hospodaření také bude se ztrátou a to cca 429 tis. Hotely bez odpisů budou se ztrátou nižší a to 106 tis.

Mé úvahy a správnost výpočtu byly potvrzeny ekonomem společnosti hotel Velvet. Ztráta za období 1-6/2010 činila 302 tis.Kč, což by ročně odpovídalo ztrátě kolem 600 tis.

Jsem si vědom, že v mých výpočtech se jedná pouze o hypotetické výpočty. Každý hotel má svojí individuální rozhodovací politiku, dochází také ke smluvním cenám za ubytování než které jsou veřejně uváděny na internetu nebo na reklamních letáčcích. Také dochází k pohybu nákladů, jak zvyšování, tak snižování, ale vzhledem k tomu, že jsem pracoval se vzorkem 30-ti hotelů ve stejné kategorii a normalizovanými hodnotami, myslím si, že výsledek bude v průměrných hodnotách korespondovat s realitou.

Výsledkem této kapitoly je zjištění, že hotely jsou všeobecně v rámci oblasti ubytování v červených číslech a situace není pro podnikatele příznivá. Hotely drží zimní měsíce, prosinec až únor a prázdninové měsíce. Některé hotely mohou na mimosezónní měsíce uzavřít hotel, tím snížit náklady hotelů a generovat výsledek pouze z dobrých časů. Také je více než pravděpodobné, že ostatní služby, tj. restaurace, wellness, firemní akce, svatby, vzdělávací kurzy, pronájmy salónek, aj.



také pomáhají generovat výsledky a celkově ze všech podnikajících činností se větší část z tohoto vzorku hotelů dostává do kladného hospodářského výsledku.

Hodnoty v tabulce ukazují, že skupina hotelů v dané lokalitě Špindlerův mlýn je v rámci hospodaření sice na tom nepatrně lépe než hotel Velvet a přesto, že má trojnásobně vyšší vytíženost lůžek. Hotel Velvet na druhé straně hospodářský výsledek vyrovnává vyšší cenou za lůžko a vyšším počtem pokojů.

Jak odpoví konkurence v případě zvýšení DPH z 10% na 19% bude určeno ostatními činnostmi, které hotely poskytují, samozřejmě v ziskové úrovni. Ty mohou v krátkém období ještě pokrývat rozdíl 9% zvýšení DPH ze své marže. To období bude opravdu velmi krátké, jelikož jak jsem již uvedl ve 3. kapitole, zvýšení DPH má v případě hotelu Velvet za následek ztrátu 195 tis. Kč. Ty hotely, které nemají dobrovodné služby a živí se pouze ubytováním se snídaní nejenom, že hospodaří na prahu rentability, ale při zvýšení DPH předpokládám okamžité zvýšení ceny o 9%. Také předpokládám, že všechny vzorky byly plátcí DPH.

6. SWOT ANALÝZA

Z důvodu neuspokojivých výsledků oproti zkoumaného vzorku v kapitole 5, jsem kromě zhodnocení finančních ukazatelů provedl i místní šetření, co zapříčiňuje tak slabou obsazenost hotelu a k tomuto účelu jsem připravil tzv. SWOT analýzu.

SWOT analýza (strengths - silné stránky, weaknesses - slabé stránky, opportunities - příležitosti, threats - hrozby) je typem strategické analýzy, která specifikuje všechny již vyjmenované oblasti. Tyto oblasti by se měly stát do budoucna podkladem pro formulování podnikatelských aktivit a rozvojových směrů společnosti, případně podnikatelských strategií a strategických cílů.

Na základě místního šetření zkusím shrnout hodnocení zaměřené na interní prostředí do silných a slabých stránek a hodnocení externího prostředí do příležitostí a ohrožení.

Základní faktory ovlivňující silné stránky	Základní faktory ovlivňující slabé stránky.
<ul style="list-style-type: none"> • zrekonstruovaný hotel, nadstandardní pokoje • jedinečné know-how lázně, wellnes, lázně • nový management • dostatečná ubytovací kapacita • přední místo v reklamě na internetu • kvalitní gastronomie • zimní lyžařská sezóna 	<ul style="list-style-type: none"> • umístění hotelu cca 5 km od Špindlerova mlýna • přerušení kontaktů jak u dodavatelů, tak u klientů z předchozího vedení hotelu • fluktuace pracovníků, převážně čišníků a kuchařů • dražší cena jídel a nápojů • dražší ubytování • vysoká sezónost cestovního ruchu a s tím spojené výkyvy v ubytování
Základní faktory ovlivňující příležitosti	Základní faktory ovlivňující hrozby
<ul style="list-style-type: none"> • oslovení nových zákaznických segmentů • outsourcing podnikových služeb (účetnictví, poradenství, správa hotelu, učiliště-podniková praxe učňů) • využití programů podpory cestovního ruchu • podpora programů podpory zdraví • využívání prostorů (salónků) k podnikovým poradám, schůzím, večírkům • tvorba nových atraktivních programů • rostoucí poptávka po relaxaci 	<ul style="list-style-type: none"> • konkurence na trhu • možnost zvýšení DPH na 19% • vyčerpání finančních prostředků z provozu hotelu za rok 2008 a 2009 • navázání nových kontaktů novým vedením a postupné zaplňování ubytovacích kapacit je spojeno téměř s ročním odstupem • negativní komentáře z dob minulého vedení na různých internetových stránkách ze strany ubytovaných klientů • vysoké poplatky za veřejné média, televizi, rádio, repro, aj. • silná koruna, vyšší důchody obyvatelstva mají za následek odliv klientely z českých hor do zahraničních hor, např. do Alp

7. REGRESNÍ ANALÝZA

V poslední kapitole se zaměříme na českou klientelu, která se ubytovává ve tříhvězdičkových hotelech a to v porovnání od roku 2000 až do roku 2009. V České republice za stejné období neustále rostou důchody a rodiny část těchto důchodů nějakým způsobem utrácejí. Touto analýzou demonstrují vztah mezi ubytováním a pohybem růstu důchodů (HDP). Z této analýzy lze též nastínit předpokládaný vývoj ubytování v následujících letech a umístění výdajů české klienteli v cestovním ruchu. Tato analýza nám pomůže určit jaký trend můžeme předpokládat ze strany české klientely ke všem hotelům v ČR, potažmo i k hotelu Velvet.

Máme dvě sledované veličiny, na jedné straně statistická návštěvnost v hromadných ubytovacích zařízeních v České republice, na druhé straně hrubý domácí produkt. Průměrnou hrubou měsíční mzdou jsem v tomto modelu nepoužil, jelikož se domnívám, že není veličinou, která by přesně vystihovala všechny příjmy v ČR. Zjednodušeně řečeno průměrná mzda je pouze podíl mzdových prostředků připadající na jednoho zaměstnance za měsíc. Navíc se ještě z této hrubé mzdy standartně odvádí odvody na zdravotní a sociální zabezpečení, politiku zaměstnanosti, zálohy na daně z příjmu. U HDP je okruh příjemců důchodu vyšší. Kdo všechno se podílí na tvorbě důchodu nám ukazuje důchodová metoda, která je představována součtem hrubých mezd u zaměstnanců, renty z pronájmů, důchody osob samostatně výdělečně činných, i hrubé zisky firem.

Návštěvnost v hromadných ubyt.zařízeních v krajích - rezidenti ČR a jejich počet přenocování v tis.										
Kraj	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
ČR celkem	28 603	21 867	21 541	22 833	21 800	20 725	21 357	20 221	19 296	18 915
Hl. město Praha	956	735	733	877	870	836	958	993	1 104	1 064
Středočeský kraj	1 729	1 476	1 577	1 890	1 891	1 579	1 644	1 506	1 361	1 346
Jihočeský kraj	3 422	2 620	2 161	2 673	2 806	2 594	2 902	2 348	2 224	2 204
Plzeňský kraj	1 506	1 106	1 016	1 187	1 173	1 063	1 116	1 118	1 069	1 088
Karlovarský kraj	1 514	1 248	1 508	1 357	1 268	1 173	1 171	1 223	1 134	1 149
Ústecký kraj	1 200	929	970	785	746	748	755	810	760	710
Liberecký kraj	2 523	1 929	2 100	1 946	1 807	1 779	1 887	1 697	1 674	1 701
Královéhradecký kraj	3 657	2 857	2 885	2 790	2 655	2 577	2 503	2 348	2 317	2 300
Pardubický kraj	1 314	1 032	904	930	1 000	924	1 002	957	892	832
Vysočina	1 567	1 159	1 024	1 168	1 015	966	1 018	928	854	824
Jihomoravský kraj	2 520	1 708	1 384	1 826	1 585	1 641	1 583	157	1 521	1 471
Olomoucký kraj	1 863	1 366	1 498	1 608	1 508	1 524	1 468	1 446	1 318	1 266
Zlínský kraj	2 060	1 515	1 616	1 711	1 648	1 569	1 623	1 586	1 473	1 389
Moravskoslezský kraj	2 772	2 187	2 165	2 085	1 830	1 752	1 727	1 691	1 595	1 571

Hrubý domácí produkt - ceny běžného roku v mld.Kč										
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
HDP	2189,2	2352,2	2464,4	2577,1	2814,8	2983,9	3222,4	3535,5	3689	3628,1

Položme si z těchto údajů otázky k vypracování a zamyšlení:

- Existuje vztah mezi zvyšováním se hrubého domácího produktu (ukazatel výkonnosti ekonomiky) v ČR za dané období a návštěvností v daném roce, resp. najdeme vztah, závislost mezi dvěma proměnnými veličinami?
- Jaký bude předpokládaný vývoj v roce 2010?
- Proč se zvyšuje HDP v jednotlivých obdobích a proč se naopak snižuje návštěvnost tuzemských zařízení, když obyvatelstvo bohatne?

7.1 Vztah mezi HDP a přenocováním

Vztah mezi hrubým domácím produktem v ČR za období 2000-2009 a přenocováním české klientely ve stejném období zanalyzujeme pomocí regresní analýzy. Budeme abstrahovat od meziročních časových disproporcí. Myslím si, že v našem příkladu nedochází k časovému zpoždění při kterém by spotřeba služeb nastávala například až o rok později, proto budeme analyzovat data mezi s sebou v daném roce.

	y	x	
rok	přenoc. v tis.	HDP	rezidua
2000	28 603	2189,2	4038,49
2001	21 867	2352,2	-2083,02
2002	21 541	2464,4	-1987,21
2003	22 833	2577,1	-270,93
2004	21 800	2814,8	-408,35
2005	20 725	2983,9	-846,47
2006	21 357	3222,4	683,51
2007	20 221	3535,5	725,80
2008	19 296	3689	379,31
2009	18 915	3628,1	-231,14

VÝSLEDEK

Regresní statistika

Násobné R	0,770313495
Hodnota spolehlivosti R	0,593382881
Nastavená hodnota spolehlivosti R	0,542555741
Chyba stř. hodnoty	1828,431708
Pozorování	10

ANOVA

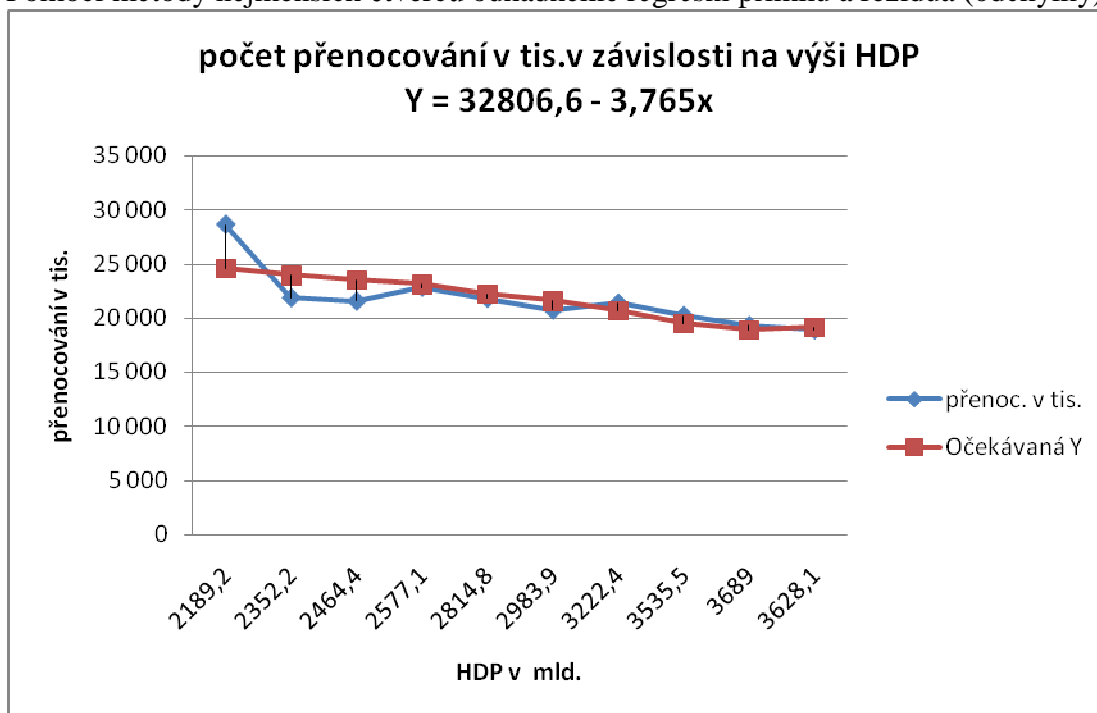
	Rozdí				
	<i>l</i>	<i>SS</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>Významnost F</i>
Regrese	1	39029845,3	39029845,3	11,67452828	0,009130966
Rezidua	8	26745300,1	3343162,51		
Celkem	9	65775145,4			

	Chyba stř.			
	Koeficienty	hodnoty	t Stat	Hodnota P
Hranice	32806,6015	3297,02936	9,950351655	8,80942E-06
Soubor X 1	-3,7651017	1,1019377	-3,41680088	0,009130966
	Dolní 95%	Horní 95%	Dolní 95,0%	Horní 95,0%
	25203,6382	40409,5649	25203,6382	40409,56486
	-6,3061746	-1,2240288	-6,30617462	-1,22402882

REZIDUA

Pozorování	Očekávaná	
	Y	Rezidua
1	24564,04085	4038,48815
2	23950,32927	-2083,0233
3	23527,88485	-1987,2059
4	23103,55789	-270,92589
5	22208,59321	-408,34721
6	21571,91451	-846,47251
7	20673,93775	683,51125
8	19495,0844	725,801598
9	18917,14129	379,310712
10	19146,43598	-231,13698

Pomocí metody nejmenších čtverců odhadneme regresní přímku a rezidua (odchylky).



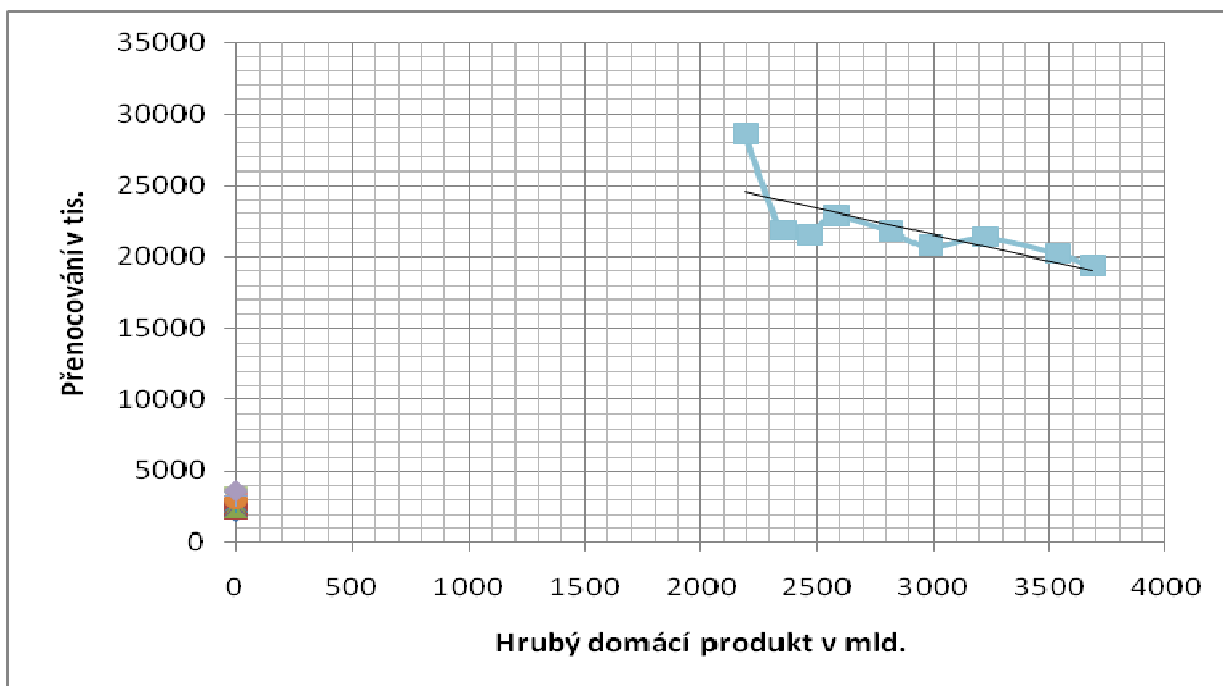
Regresní přímka je $y = 32806,6 - 3,765x$ / (počet přenocování v tis. = $32806,6 - 3,765 \times \text{HDP}$)

Z těchto dat otestujeme příklad na tzv. **heteroskedasticitu pomocí testu korelace**, což znamená vzájemný vztah mezi dvěma veličinami, v našem případě mezi HDP a přenocováním. Míru korelace pak vyjadřuje korelační koeficient, který může nabývat hodnot od -1 až po $+1$, přičemž -1 a $+1$ jsou dva extrémní body označující funkční lineární záporný nebo kladný vztah.

Test na korelaci:

	Sloupec 1	Sloupec 2
Sloupec 1	1	
Sloupec 2	-0,77112525	1
koeficient korelace (r) =		0,77113

Korelační koeficient $r_{yx} = 0,771$ a viz níže bodový graf. Dle hodnoty korelačního koeficientu se jedná o **silnější závislost**, ale jistě ne o deterministickou (funkční). Na přenocování jistě působí i další faktory. Z grafu lze zřetelně vidět snižování přenocování v závislosti na zvyšování hrubého domácího produktu, tzn. záporný vzájemný vztah.



Test významnosti korelačního koeficientu

$H_0 : R = 0; H_1 : R \neq 0$ ověřuji na $\alpha = 0,05$

Vzorec testovacího kritéria: $t = \frac{|r| \cdot \sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$

testovací statistiku t porovnáváme s t_{krit} (0,95; $n-2$). Je-li t větší než kvantil Studentova rozdělení t_{krit} , zamítá se H_0 .

t = 3,42567641
 k = st. rozdělení 2,30600413

výpočet t	
r =	0,77
n =	10
t =	3,43
k =	2,31

Pokud:

$t < k$, původní informaci (H_0 nulovou hypotézu) přijímám a bude se jednat o homoskedasticitu,
 $t > k$, H_0 nulovou hypotézu nepřijímám a jedná se o heteroskedasticitu.

Výsledkem testu významnosti korelačního koeficientu jsem došel k závěru, že testovací kritérium „t“ náleží do kritického oboru „ $t > k$ “, tj. zamítáme H_0 nulovou hypotézu, $H_0 : R = 0$. Prokázali jsme statistickou významnost korelačního koeficientu na $\alpha = 0,05$ a jedná se tudíž o **heteroskedasticitu**.

Homoskedasticita, tzv. ideální případ při testování významnosti regresního modelu znamená, že hodnoty závisle proměnné y (přenocování v tis.Kč) mají pro všechny hodnoty nezávisle proměnné x (HDP) konstantní rozptyl (variabilitu, proměnlivost).

Vzhledem k tomu, že první test vyšel jako heteroskedasticita, zkusím ještě provést **Goldfeld-Quandtův test** na heteroskedasticitu.

H_0 : homoskedasticita

H_1 : heteroskedasticita

Princip je takový, že naše měřená data rozdělíme na tři třetiny a testu se zúčastní pouze první a třetí třetina. Pro tyto data určíme hodnoty koeficientů regresního modelu.

Test GQ = $p = n / 30 * 8$

p = 2

rezidua první třetiny

	Očekávaná Y	Rezidua
Pozorování 1	26823,58	1778,95
2	24366,81	-2499,50
3	22675,70	-1135,02
4	20977,06	1855,57

rezidua třetí třetiny

	Očekávaná Y	Rezidua
Pozorování 1	21410,30	-52,85
2	19864,84	356,04
3	19107,17	189,28
4	19407,77	-492,47

e_1	e_2	e_1^2	e_2^2
1778,95	-52,85	3164660,27	2793,38
-2499,50	356,04	6247497,85	126766,11
-1135,02	189,28	1288274,43	35827,82
1855,57	-492,47	3443147,78	242528,93
součet		14143580,33	407916,24

$$T = \frac{\sum e_2^2}{\sum e_1^2}$$

T = 0,02884

$$G = (n - p - 2k) / 2$$

G = 2

F_{G,G} (a) = 19

Testovací statistiku T porovnááme s $F_{krit}(0,95;2;2)$. Je-li $T > F_{G,G}$, pak H_0 zamítáme, tzn., neprokázali jsme homoskedasticitu (rezidua nemají konstantní rozptyl).

Vyloučením dvou hodnot jsem provedl nové měření a již nedošlo k překročení kritické hodnoty, $T < F_{G,G}$, výsledkem je **homoskedasticita**.

Durbin-Watsonův test autokorelace, který testuje nezávislost reziduí (odchylek). U této autokorelace jsou rezidua ovlivněna bezprostředně předcházejícím reziduem.

Testovací vzorec
$$d = \frac{\sum_{t=2}^T (e_t - e_{t-1})^2}{\sum_{t=1}^T e_t^2}$$

Nulovou a alternativní hypotézu definuji:

H_0 : neexistence autokorelace

H_1 : existence autokorelace

	<i>Koeficienty</i>	<i>Chyba stř. hodnoty</i>	<i>t Stat</i>	<i>Hodnota P</i>
Hranice	32806,6015	3297,02936	9,950351655	8,80942E-06
Soubor X 1	-3,7651017	1,1019377	-3,41680088	0,009130966
	<i>Dolní 95%</i>	<i>Horní 95%</i>	<i>Dolní 95,0%</i>	<i>Horní 95,0%</i>
	25203,6382	40409,5649	25203,6382	40409,56486
	-6,3061746	-1,2240288	-6,30617462	-1,22402882

<i>Pozorování</i>	<i>Očekávaná Y</i>	<i>Rezidua</i>
1	24564,04	4038,488
2	23950,33	-2083,02
3	23527,88	-1987,21
4	23103,56	-270,926
5	22208,59	-408,347
6	21571,91	-846,473
7	20673,94	683,5112
8	19495,08	725,8016
9	18917,14	379,3107
10	19146,44	-231,137

Rezidua	$r = e_t - e_{t-1}$	r^2	e_t^2
4038,49			16309386,57
-2083,02	-6121,51	37472902,06	4338985,93
-1987,21	95,82	9180,98	3948987,10
-270,93	1716,28	2945616,91	73400,84
-408,35	-137,42	18884,62	166747,44
-846,47	-438,13	191953,78	716515,71
683,51	1529,98	2340850,31	467187,63
725,80	42,29	1788,47	526787,96
379,31	-346,49	120055,93	143876,62
-231,14	-610,45	372646,39	53424,30
		43473879,5	26745300,10
		DW-test	1,63

Durbin Watson nabývá hodnot od 0 do 4. U tohoto testu se doporučuje jako testovací interval dle tabulek DW rozdělení pro jednu proměnnou a 10 vzorků hodnota mezi 1,32 - 2,68, přičemž ideální stav je hodnota 2. Při této hodnotě se nejedná o autokorelaci, to znamená, že rezidua nejsou vzájemně lineárně závislá. Naše hodnota z DW-testu vyšla 1,63; tzn., že naše hodnoty jsou na hranici vzájemné nezávislosti, v tomto zvoleném modelu se nevyskytuje významná autokorelace.

Jako poslední test provedu **T-test**, kterým se provádí test pro každý parametr.

H_0 : parametr není statisticky významný ($\beta_i = 0$)

H_1 : parametr je statisticky významný ($\beta_i \neq 0$)

$$\text{Testové kritérium } t = \frac{b_i}{s(b_i)}$$

$$\text{Kritický obor } |t| > t_{1-\alpha/2}(n-p)$$

t – test pro β_0

$$T = 3,4168 / t_{n-k}(p) = 2,306$$

t – test pro β_1

$$T = 9,95035 / t_{n-k}(p) = 2,306$$

výsledek testu u obou parametrů koef.t; $T > t(n-k)\alpha$, H_0 se zamítá.

Výsledek tohoto testu je takový, že oba dva parametry jsou pro mě statisticky významné a jsou pro naši analýzu vybrány vhodně.

7.2 Předpokládaný vývoj ubytování

Pomocí regresní přímky se pokusím předpokládat vývoj ubytování v roce 2010.

Regresní přímka je $y = 32806,6 - 3,765x$ / (počet přenocování v tis. = $32806,6 - 3,765 \times \text{HDP}$)

rok	přenoc.v tis.	HDP v mld.
2009	18 915	3628,1
2010	18 268	3800

Při dalším předpokládaném zvýšení HDP z 3628,1 miliardy na 3800 mld. Můžeme předpokládat, že se opět sníží počet přenocování české klientely o dalších 647 tisíc nocí.

7.3 Zvýšené HDP versus snížená návštěvnost

Odpověď na otázku, proč klesá přenocování tuzemské klientely a roste HDP, bychom našli pravděpodobně v oblasti růstu peněžního důchodu domácností. Domnívám se, že v případě zvyšování důchodů bude domácnost uvažovat o dražších zájezdech, pobytech v zahraničních destinacích a tudíž české domácnosti budou preferovat více zahraniční pobyty před tuzemskými, než tomu bylo v předchozích letech. Dalším faktorem je posilování kurzu koruny. Jestliže k 1. 1. 2000 byl kurz dolaru 35,705 Kč, tak nyní k 1. 1. 2010 byl již 18,368 Kč. Obdobná situace bude u kurzu CZK/EUR. Tím se pro tuzemce zahraniční dovolené stávají každým rokem levnější, a jestliže příkladem uvedu zájezd do Nepálu, který by stál v roce 2000 kolem 1200 USD v přepočtu 42 846 Kč, tak v roce 2010 by klient zaplatil pouze 22.042 Kč. Není třeba dále popisovat, že se zahraniční zájezdy stávají dostupnější širší mase lidí, tudíž limitovaná dovolená se bude transformovat do zahraničních levných pobytů.

Asociace českých cestovních kancelářích a agentur (AČCKA) ve své jedné zprávě uvádí, že do roku 2003 počet ubytovacích zařízení v ČR pouze stoupal, od roku 2004 již pouze klesá. Stoupá pouze počet luxusních čtyř a pěti hvězdičkových hotelů, jedno a dvouhvězdičkové ubývají a krachují, jelikož vykazují i nejnižší obsazenost lůžek, a to pouze 22,4%, což je pod hranici rentability. Tříhvězdičkové mají obsazenost 32,1%, čtyř 44,2%, a pětihvězdičkové hotely 41,4% obsazenost. Celková využitelnost ubytovacích zařízení v ČR činí 32,8%, v západoevropských zemích je to kolem 61%. Podle Tomio Okamury z prezidia AČCKA bude úbytek levných ubytovacích zařízení nadále pokračovat. Důvodem poklesů je vyšší náročnost především českých klientů, a tím současná nevhodná skladba ubytovacích zařízení v ČR, kdy jsou tato zařízení příliš zaměřená na lacinou klientelu a nabídka je tak větší než poptávka. Češi se stávají čím dál náročnějšími, což platí i pro polské i slovenské turisty.

8. ZÁVĚR

Zvýšení DPH jistě bude mít negativní dopad na ubytování v České republice. Z různých výpočtů v této práci jsem odvodil, že hotely nejsou schopné zvýšení DPH z 10% na 19% pokrýt ze své marže, tudíž postupně se začne ubytování zdražovat. Jsem si jist, že zdražování bude plošné, nikoliv lokální a nemusí zůstat u zdražování rozdílu nárůstu DPH o 9%. Myslím si, že toto zdražení zbrzdí investice v oblasti cestovního ruchu a bude znevýhodňovat cenu ubytování v komparaci se zahraničním ubytováním. Může dojít k plošnému úbytku ubytovacích zařízení a to nejen nynějšího úbytku jedno a dvouhvězdičkových hotelů, ale i tří a výše.

Není ani také možné přesně nasimulovat myšlení domácností a jejich umístování důchodů na trávení dovolené. Ale prakticky si lze propočítat, že čtyřčlenná rodina, která se ubytuje například v zimě na týden v tříhvězdičkovém hotelu se snídaní za 10.000 Kč a DPH 10%, tj. dohromady 11.000,- Kč, zaplatí při zvýšení DPH z 10% na 19% o 900 Kč více, tj. 11.900 Kč. Opět se nabízí otázka, zda toto zvýšení nebude mít vliv na uvažování domácností změny lokality trávení dovolené.

9. LITERATURA

- [1] SYNEK, M., a kol., Manažerská ekonomika, Grada Publishing, 2009. ISBN 80-7169-211-5
- [2] LEJNAROVÁ, Š., RÁČKOVÁ, A., ZOUHAR, J., Základy ekonometrie v příkladech, Oeconomica, 2009. ISBN 978-80-245-1564-9
- [3] VEBER, J., SRPOVÁ, J., Podnikání malé a střední firmy, 2. aktualizované vydání, Grada Publishing, 2008. ISBN 978-80-247-2409-6
- [4] Český statistický úřad ČSÚ
www.czso.cz
- [5] Asociace českých cestovních kancelářích a agentur
www.accka.cz

Kontaktní adresa autora:

Ing. Pavel Beer Werdan
U Špejcharu 197
250 70 Odolena Voda
tel. 777002970
beerwerdan@seznam.cz