

Vydává federální ministerstvo financí ve spolupráci se Státní bankou československou ve vydavatelství Economia, a. s. Praha

© federální ministerstvo financí

Adresa redakce: Vinohradská 49,
120 74 Praha 2

Telefon: 253 018 nebo 2110, linka 361

Vedoucí redaktor: Ing. Ivan Kočárník, CSc.

Publishers: Federal Ministry of Finance in Cooperation with Czechoslovak State Bank in Publishing House Economia, Prague

© Federal Ministry of Finance

Editor's Office: Vinohradská 49,
120 74 Prague 2, CSFR

Editor in Chief: Ivan Kočárník

OBSAH

- Věra KAMENÍČKOVÁ: Fiskální politika v roce 1991 549
Drahomíra VAŠKOVÁ: K otázce vlivu fiskální politiky a rozpočtového přebytku na agregátní poptávku 554
Dagmar HANZLOVÁ: Účinnost hospodářské politiky a teorie investičního chování 560
Miroslav SYNEK: Hodnocení investic v tržní ekonomice 572
Josef MERVART—Marie VAVREJNOVÁ—Karel GALGONEK: Testování fiskálního výnosu a účinků na cenové relace po zavedení daně z přidané hodnoty 584

Finance a úvěr v zahraničí

- Josef LUŇÁK: Rozpočtová soustava Spolkové republiky Německo 597

Recenze

- Aleš BULÍŘ: Monetární ekonomie pro pokročilé II (C. A. E. Goodhart) 612

Uprostřed čísla:

Četoroční rejstřík časopisu Finance a úvěr

CONTENTS

- Věra KAMENÍČKOVÁ: Fiscal Policy in 1991 549
Drahomíra VAŠKOVÁ: To the Issue of the Impact of Fiscal Policy and Budgetary Surplus 554
Dagmar HANZLOVÁ: Efficiency of Economic Policy and Investment Behavior Theory 560
Miroslav SYNEK: Evaluation of Investments in Market Economy 572
Josef MERVART—Marie VAVREJNOVÁ—Karel GALGONEK: Testing of Fiscal Revenue and Impacts on Price Relations after Implementation of VAT 584

Finance and Credit Abroad

- Josef LUŇÁK: The Fiscal System of the Federal Republic of Germany 597

Book-Review

- Aleš BULÍŘ: (C. A. E. Goodhart) 612

In the middle of this issue:

Journal Year Index

Redakční rada: ing. Aleš Bulíř, ing. Belo Bosák, CSc., ing. Jozef Dančo, CSc., ing. Miroslav Hrnčíř, DrSc., ing. Miroslav Kerouš, ing. Jaroslav Klapal, ing. Ivan Kočárník, CSc., ing. Antonín Kotulán, CSc., ing. Vratislav Kulhánek, ing. Ivan Mikloš, Vladimír Rudlovčák, CSc., ing. Miroslav Purkyně, Dr., ing. Dušan Tříska, CSc., prof. ing. Miroslav Tuček, CSc., ing. Peter Vajda, CSc., ing. Anton Vavro, CSc., doc. ing. Karol Vlachynský, CSc., ing. Jaromír Zahradník

Testování fiskálního výnosu a účinků na cenové relace po zavedení daně z přidané hodnoty

Josef MERVART—Marie VAVREJNOVÁ—Karel GALGONEK *

Výchozí předpoklady pro volbu variant testovacích propočtů

Vymezení daňového základu

Výši daňového výnosu určuje jednak výše sazeb daně, jednak celkový objem daňového základu. V dosavadním systému daně z obratu tvoří daňový základ v podstatě celkové objemy a struktura užití produkce, především v položkách osobní a výrobní spotřeby. V roce 1989 — který jsme vzali za výchozí pro popis daňového základu vzhledem k existující široké datové základně — poskytovala oblast výrobní spotřeby značně vyšší procento daně z obratu než v letech předchozích. Struktura čerpání daně z obratu z jednotlivých položek užití produkce byla v uvedeném roce následující:

oblast výrobní spotřeby	52 %
oblast osobní spotřeby	40 %
oblast společenské spotřeby	7 %
oblast investic	1 %

Jestliže stručně věcně zmapujeme jednotlivé oblasti výnosu daně z obratu, dostáváme tento přehled:

a) V oblasti *výrobní spotřeby* plynula daň z obratu z 90 % z oborů pohonných látek, mazadel a ostatních (obor 111) a pneumatik (obor 274); 7 % výnosu daně plynulo z oboru 441 — sestavy, podsestavy a součásti osobních automobilů. Zbývající 3 % výnosu daně z výrobní spotřeby přicházelo hlavně z oborů textilní a kožedělné výroby. Jde vesměs o položky materiálových nákladů, které byly pořizovány v maloobchodních cenách.

* Doc. ing. Josef Mervart, CSc., ing. Marie Vavrejnová, CSc., pracovníci ÚÚNV Praha, ing. Karel Galgonek, pracovník FMF Praha

Příspěvek byl redakci předán 11. 10. 1991.

Hlavní položka — obor 111 — byla koncentrována ve výrobní spotřebě odvětví dopravy (50 %) a v pracích výrobní povahy v rostlinné výrobě (11 %). Zbývajících 39 % daně bylo čerpáno ze všech ostatních odvětví výroby.

b) V oblasti *osobní spotřeby* hlavní objemy daňových příjmů plynuly z položek pohonných hmot (obor 111), lihovin (784), piva (782), vína a medoviny (783), tabákových výrobků (785) — těchto 5 položek zajišťovalo 58 % výnosu daně plynoucího z oblasti osobní spotřeby. (Tyto položky budou do budoucna předmětem spotřební daně.) Další významné položky jsou pochutiny a cukrovinky, které dohromady přinášely 16,7 % daně z obrátu v oblasti osobní spotřeby, a dále daň z osobních automobilů, která představovala 7,5 % výnosu daně. Zbývajících méně než 18 % výnosu daně z osobní spotřeby je již poměrně rovnoměrně rozděleno na jednotlivé položky průmyslových oborů (v pořadí nábytek, oděvy, kosmetika, elektrospotřebiče, obuv atd.).

c) V oblasti *společenské spotřeby* hlavní položku pro výběr daně z obrátu představuje farmaceutická výroba (obor 264), poskytující téměř jednu třetinu daňového výnosu v této oblasti. Zbýající položky daňového základu jsou pohonné hmoty (13 %) a dále nábytek, školní potřeby, oděvy, polygrafické výrobky, mýdlo atd.

d) V oblasti *investic* je daňový základ rozdělen do několika položek: traktory a malotraktory, části a prefabrikáty stavebních a kovových konstrukcí, stroje a přístroje kancelářské atd. Žádná z těchto položek nemá významnou váhu.

U *dováženého zboží* bylo zdaňování vyjádřeno rozdíly vnitřního trhu (RVT) v celkovém objemu cca 8 mld. Kčs.

Vývoz nepodléhal zdanění, a proto netvořil součást daňového základu.

Po roce 1989 — to znamená v roce 1990 a v průběhu roku 1991 — dochází ke značným změnám ve výši a struktuře daňového základu:

- v závislosti na změnách dynamiky a struktury produkce a dovozu se mění struktura a objemy užití produkce;

- podstatný vliv vedle změn ve fyzických objemech mají na objem daňového základu cenové změny ve spotřebitelské i výrobní sféře.

Výsledkem tohoto pohybu je pokles daňového základu. Vlivem odstranění záporných položek daně z obrátu v roce 1990 a cenového vzestupu v roce 1991 je však celkový výnos daně z obrátu v těchto letech relativně vyšší.

Přebytkovost státních rozpočtů v první polovině roku 1991 vedla v květnu 1991 ke snížení tří pásem sazeb daně z obrátu na 11, 20 a 29 % (pásmo nulové sazby se neměnilo) a k 1. červenci došlo k přefazování některých položek sazebníku do nižších pásem. Po promítnutí všech těchto změn v propočtech představuje letošní vývoj daňového základu u daně z obrátu orientační východisko pro přípravu zavádění daně z přidané hodnoty (value added tax — VAT).

Ve vymezení daňového základu pro daň z přidané hodnoty dojde však v porovnání s daňovým základem pro daň z obrátu ke značným změnám:

- podstatná část zdaňované výrobní spotřeby, zejména pohonné hmoty a mazadla, se stane předmětem *spotřební daně*, která bude jako součást přidané hodnoty zahrnuta do daňového základu pro výpočet daně z přidané hodnoty;

- rozšíří se daňový základ o *sféru služeb*, zahrnovaných do HDP, která dnes není předmětem zdaňování daní z obrátu. V současné době dovedeme vyčíslit, kolik daně z obrátu je obsaženo ve vstupech jednotlivých odvětví služeb a kolik tudíž mohou činit odpočty daně v nákupech jednotlivých druhů služeb. Daňové výnosy ze sféry tržních služeb budou záviset na stanovených sazbách. Je třeba počítat s tím, že sféra služeb je

dnes relativně velmi malá a bude se postupně rychle rozšiřovat i o dnes neexistující nebo vznikající nové druhy služeb, což bude značně rozšiřovat daňový základ;

— základem pro výpočet daně z obrátu je dnes prodejní cena, včetně daně z obrátu, zatímco daň z přidané hodnoty bude počítána na základě *realizační ceny bez této daně, ale včetně spotřební daně*. Tuto skutečnost je nutné při posuzování použitých daňových sazeb brát v úvahu.

Volba sazeb VAT

Daň z přidané hodnoty je typem obrátové daně, která se uplatnila již téměř v 50 zemích světa, ale převládá především v Evropě a je závazně uplatňována v členských zemích ES. Způsob aplikace této daně v ČSFR včetně volby jejích sazeb musí proto vzít v úvahu harmonizované zásady VAT v zemích ES.

Ministři financí a hospodářství ES dospěli na svém setkání v červnu 1991 v Lucemburku k dohodě, že základní (standardní) sazba — která se v členských zemích pohybovala mezi 10 až 25 % — by se měla v budoucím období pohybovat v užším rozpětí 15 až 19 % a u omezeného (přesně vymezeného) sortimentu zboží by mohla být doplněna sníženou pětiprocentní, výjimečně až nulovou sazbou. Obdobně může být u některých omezených druhů zboží (zvl. luxusního) dočasně stanovena vyšší než standardní sazba.

K těmto „vnějším mantinelům“ volby sazeb VAT je třeba ještě vzít v úvahu vnitřní požadavky na reformu nepřímých daní, které sledují záměry:

— zabránit většímu rozptýlu daňových sazeb tak, aby jejich vliv na cenové relace byl co nejmenší,

— nezavádět nulovou sazbu daně a eventuální účelnost jejího uplatnění řešit vynětím výkonu z daňové povinnosti,

— zabezpečit potřebný fiskální výnos daně s tendencí jeho stagnace až mírného poklesu v souvislosti s redukcí přerozdělovací úlohy státních rozpočtů.

Z uvedených vnitřních a vnějších požadavků na stanovení sazeb VAT vychází vládní návrh zákona o VAT, v němž jsou (ve verzi ze září 1991) uváděny 2 alternativy sazeb:

- a) jednotná standardní sazba 20 % pro všechny druhy zboží a služeb,
- b) dvojí sazba 5 % a 25 % (horní hranice dosud platných standardních sazeb v ES).

Testovací propočty obsažené v této stati *respektují* tyto dvě alternativy, a to jednotnou plně a dvojí s menší úpravou, jež spočívá ve snížení standardní sazby na 19 %. K této úpravě došlo jednak proto, že bere v úvahu vpředu zmíněné doporučení ministrů financí ES z června t. r., a jednak proto, že řešitelé v červnu t. r., kdy zahajovali své propočty, neměli k dispozici současné znění vládního návrhu. Hrubé ocenění rozdílů obou standardních sazeb však vykazuje vcelku malé odchylky, zvláště pak proto, že u variant založených na 19%ní standardní sazbě byla ještě uvažována pro několik málo oborů zvýšená sazba 32 %.

V propočtech založených na standardní 19%ní sazbě byly tedy použity tyto sazby:

— standardní ve výši 19 % převládá a platí všude tam, kde není uvedena sazba jiná. V druhé variantě, vycházející z hrubého domácího produktu, je tato sazba vztažena i na komerčně poskytované služby odvětví obchodně technických služeb, komunálních služeb, ubytovacích služeb a cestovního ruchu. Možnosti snížení daňového základu, jež vyplývají ze zákona, by neměly na výsledek propočtů výraznější vliv, a proto nejsou v propočtech uvažovány;

— redukovaná sazba 5 % uplatněná tam, kde v dosavadní úpravě platila sazba 0.

V druhé variantě sem budou zařazeny služby odvětví vědy a techniky, kultury, peněžnictví a pojišťovnictví. U školství, zdravotnictví a sociální péče, státní a místní správy, soudnictví a prokuratury a společenských a tělovýchovných organizací se předpokládá osvobození od daně; v realitě sice toto osvobození nebude stoprocentní, to však na výsledky propočtů nemá větší vliv;

— zvýšená sazba 32 %, uplatněná na malý soubor luxusního a některého dovezeného zboží ve vybraných oborech.

Odlišení VAT a spotřebních daní

Při reformě obrátové daně na typ VAT budou současně zavedeny spotřební daně, a to na výrobky pěti dále uvedených oborů. Dosavadní návrhy spotřebních daní neobsahují zatím sazby těchto daní. V této práci budeme předpokládat, že budou stanoveny tak, aby výnos těchto daní ze stejného základu se přibližně zachoval.¹

Způsoby vyměrování a vybírání spotřebních daní jsou v zásadě stejné jako u VAT, ale s dvěma výjimkami:

první spočívá v tom, že vyměřená spotřební daň vchází do daňového základu pro výpočet VAT, jejíž výnos se tím (při stejné sazbě) zvýší;

druhá se týká prodeje benzínu pro výrobní spotřebu, jejichž cena bude obsahovat daň, která však v dalších fázích zpracování nebude odčitatelná.²

Při propočtu jednotlivých variant je oddělení spotřebních daní od VAT prováděno tak, že dosavadní výnos obrátové daně, vyplývající z určitého daňového základu, je rozdělen na 19%ní výnos VAT z obchodní ceny³ a na zůstatkový výnos spotřební daně.

V *tabulce č. 1* je oddělení obou typů daní ukázáno u všech pěti oborů zatížených spotřebními daněmi, a to na základě údajů z roku 1989.

Tabulka č. 1 Oddělení spotřebních daní od VAT
(údaje z roku 1989)

v tis. Kčs

obor	výnos obratové daně	průměrná sazba v oboru	VAT=19 % z obchodní ceny ^a	spotřební daň ^b
111 — výrobky z ropy	38 171 946	385,0	9 136 480	29 035 466
782 — výrobky pivovarské	6 479 374	115,9	2 292 440	4 186 934
783 — vína a medovina	1 954 166	52,0	1 084 881	869 285
784 — lihoviny	9 905 659	150,0	1 914 354	7 991 305
788 — tabákové výrobky	9 850 354	306,0	2 482 851	7 367 503

Poznámky:

^a tj. ze spotřební ceny snížené o obchodní rozpětí

^b Představuje rozdíl mezi výnosem obrátové daně a vypočtenou VAT.

¹ V sazebníku daně z obrátu platném od 1. 1. 1991 jsou položky z uvedených oborů zdaňovány fixní částkou z určitého fyzického objemu. Např. benzin natural je zdaněn 13 500 Kčs za tunu, pivo včepní 190 Kčs/hl, lihoviny značkové 250 Kčs/1 litr alkoholu, cigarety filtrové 460 tis. Kčs/1 mil. ks.

² Pokud bude toto řešení převzato do konečného znění zákona, pak bude v tomto případě docházet ke kumulaci zdaňování.

³ Obchodní cena již obsahuje vyměřenou VAT.

Propočty zvolených variant

Řešitelé úkolu museli podříditi svůj přístup k volbě variant skutečnosti, že po uplatnění klíčových kroků radikální reformy došlo v roce 1991 k většímu rozkolísání hospodářských čísel, které představuje značnou komplikaci všech propočtů hodnotových a finančních toků v národním hospodářství.

Z důvodů nízké spolehlivosti prognostických údajů nebyla do propočtů zahrnuta varianta vycházející z očekávaných hodnot údajů v roce 1993, kdy má VAT začít působiti. Třetí varianta je proto opřena o očekávaný vývoj daňového základu v roce 1991, který byl konstruován na základě výsledků prvního pololetí tohoto roku.

První varianta

Výchozí varianta má pro výsledek výzkumu klíčový význam, poněvadž všechny další propočtené i uvažované varianty z ní vycházejí. Řešitelé provedli potřebné testovací propočty na bázi aktualizované bilance mezioborových vztahů (BMOV) 1987, jejíž údaje však bylo nutné pro konstrukci první varianty korigovat z hlediska hlavních (relevantních) změn v objemech výkonů a jejich cenového vyjádření v roce 1990.

Prostřednictvím korekcí BMOV bylo možné promítnout do propočtů účinky zrušení záporné daně z obratu v červenci roku 1990, zdražení pohonných hmot, mazadel a dalších položek oboru 111, změn ve struktuře a objemu spotřebovaných paliv, změn v hlavních směrech konečného užití — které tím odpovídají realitě roku 1990 — a dalších důležitých změn v hospodářství.

Provedení uvedených korekcí odchýlilo údaje první varianty od vztahů statistické mezioborové bilance (1987), ale v zásadě vedlo k jejich shodě s údaji finanční statistiky ve výši základu daně z obratu a v jejím výnosu v roce 1990 (*tabulka č. 2*).

Tabulka č. 2

zdroje daně	1989		1990	
	[mld. Kčs]	[%]	[mld. Kčs]	[%]
osobní spotřeba celkem	29,4*	39,4	65,2	57,8
společenská spotřeba	5,7	7,6	7,0	6,2
investiční výstavba	0,9	1,2	0,8	0,7
výrobní sféra	38,7	51,8	39,7	35,2
celkem	74,7	100	112,7	100

poznámka: * viz poznámka 4 v textu

Přepočet obrátové daně na VAT byl proveden ze zdroje osobní spotřeba⁴, který v daňovém základu VAT — na rozdíl od obrátové daně — dominuje. Výklad tohoto rozdílu byl uveden v pasáži „Vymezení daňového základu“; zde je nutné jen připomenout, že v metodice hrubého domácího produktu se daňový základ VAT rozšíří o sféru služeb (viz varianta 2) a že ke zdanění výrobní spotřeby bude docházet jen tam, kde nebu-

⁴ Celková osobní spotřeba činila v roce 1990 cca 269,4 mld. Kčs (bez daně) a z toho tuzemská 245,3 mld. Kčs (viz tabulka č. 3).

Tabulka č. 3 Daň z obrátu z osobní spotřeby

v mil. Kčs

poř. č.	odvětví	osobní spotřeba celková	daň z obrátu — sazby 1990	spotřební ^a ceny 1990	daň z obrátu — sazby 1991	spotřební ^a ceny 1991
1	11 zemědělství	19 949,0548	0,0000	25291,1907	0,0000	25291,1907
2	12 lesnictví	247,5910	101,4610	436,3150	0,0000	309,4887
3	13 vodní hospodářství	392,1546	0,0000	490,1932	0,0000	490,1932
4	21 průmysl paliv	10 708,9332	-6 125,4018	5 624,3378	0,0000	13 118,9514
5	22 energetický průmysl	11 139,0962	-3 121,6043	8 017,4919	0,0000	11 139,0962
6	23 hutnictví železa	514,545 2	-59,0832	591,5091	128,6363	835,3006
7	24 hutnictví neželezných kovů	90,0021	6,5381	124,5748	23,4345	146,2209
8	25 chemický a gumárensko-osinkový průmysl	8 307,6640	16 060,7918	27 568,8781	14 000,1578	24 997,3117
9	26 strojírenství	8 073,4507	4 263,1005	13 164,6373	3 314,0883	12 144,4158
10	27 elektrotechnický a elektronický průmysl	5 623,4380	2 096,7325	8 978,3624	1 408,9618	8 183,8214
11	28 průmysl stavebních hmot	1 901,2616	-422,5610	1 907,5903	232,8481	2 756,5581
12	29 dřevozpracující průmysl	5 674,1004	1 762,5937	8 628,7018	1 290,1641	8 118,2222
13	30 kovodělný průmysl	5 581,7794	2 771,8913	10 067,5167	1 964,9781	9 097,3298
14	31 průmysl papíru a celulózy	869,7537	102,8585	1 245,2557	186,4114	1 352,2596
15	32 průmysl skla, keramiky a porcelánu	1 694,7945	208,4704	2 364,8131	436,4246	2 653,7299
16	33 textilní průmysl	11 892,7521	5 887,3541	21 305,3852	4 559,0381	19 723,9540
17	34 konfekční průmysl	5 870,5324	3 061,4455	11 063,6298	2 339,3534	10 160,0164
18	35 kožedělný průmysl	7 308,9114	1 567,7829	10 414,3609	1 877,5472	10 782,0937
19	36 polygrafický průmysl	3 104,2526	184,2592	4 383,6072	775,2567	5 171,6038
20	37 průmysl potravin a pochutin	92 257,4189	26 828,2860	137 444,0614	25 465,0501	135 980,9180
21	38 výroba mrazírenská, zředění a tabáková	2 720,2204	8 461,0203	12 592,9755	7 489,9200	11 496,7633
22	39 ostatní průmyslová výroba	5 301,3030	1 592,0780	8 442,8432	1 507,8151	8 344,3227
23	41 stavební výroba	1 404,1759	-0,0019	1 404,1740	0,0000	1 404,1759
24	43 geologická činnost	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
25	45 projektová činnost	3,7305	0,0000	3,7305	0,0000	3,7305
26	51 doprava	9 525,2057	0,0000	9 525,2057	0,0000	9 525,2057
27	53 spoje	1 956,8823	0,0000	1 956,8823	0,0000	1 956,8823
28	61 obchod	44 260,3816	0,0000	44 260,3818	0,0000	44 260,3818
29	63 materiálně technické zásobování	1 789,9761	0,0000	1 789,9761	0,0000	1 789,9761
30	64 nákup zemědělských výrobků	1 212,2240	0,000 0	1 212,2240	0,000 0	1 212,2240
CELKEM		269 375,5865	65 228,0115	380 300,8054	67 000,0857	382 446,3387

poznámka:^a Spotřební ceny zahrnují obchodní rozpětí (kromě daně).

dou připuštěny refundace VAT, resp. spotřebních daní (viz dále pasáž „Třetí varianta“).

Abyste bylo možné v následujících tabulkách srovnat výnos daně z obrátu v roce 1990 s výnosem modelově zavedené VAT na stejný daňový základ, bylo účelné provést potřebné propočty nejen při sazbách obrátové daně, platných v roce 1990, ale také v sazbách platných od 1. 1. 1991, resp. v sazbách upravených v květnu 1991 na pásma 0, 11, 20 a 29 %.

Při přepočtu na tyto sazby stoupl výnos obrátové daně z osobní spotřeby ze 65,2 mld. Kčs na 67 mld. Kčs a spotřební ceny se nepatrně zvýšily o 0,5 %.

Modelově zavedení VAT (se sazbami uvedenými v pasáži „Vymezení daňového základu“) na stejný daňový základ způsobilo minimální vzestup výnosu daně a zanedbatelný vzestup spotřebních cen.

Výsledky uvedených propočtů jsou uvedeny v *tabulkách č. 3 a 4*.

Tabulka č. 4 VAT z osobní spotřeby^a

v mil. Kčs

poř. č.	obor	VAT	spotřební ceny 1991 při VAT
1	11 zemědělství	1 049,3203	26 621,5073
2	12 lesnictví	13,0233	325,7678
3	13 vodní hospodářství	20,6273	515,9774
4	21 průmysl paliv	563,2899	13 809,0083
5	22 energetický průmysl	585,9165	11 725,0127
6	23 hutnictví železa	120,7123	825,0097
7	24 hutnictví neželezných kovů	21,4084	143,6032
8	25 chemický a gumárensko-osinkový průmysl	14 153,0971	25 184,4607
9	26 strojírenství	1 609,9578	10 382,1363
10	27 elektrotechnický a elektronický průmysl	1 387,4517	8 155,1987
11	28 průmysl stavebních hmot	442,8732	3 028,0747
12	29 dřevozpracující průmysl	1 319,5345	8 165,2117
13	30 kovodělný průmysl	2 138,9171	9 301,9046
14	31 průmysl papíru a celulózy	203,9268	1 374,7256
15	32 průmysl skla, keramiky a porcelánu	422,4353	2 635,8758
16	33 textilní průmysl	3 489,3606	18 453,3482
17	34 konfekční průmysl	2 261,6082	10 083,7940
18	35 kožedělný průmysl	1 839,8353	10 736,4763
19	36 polygrafický průmysl	727,6706	5 108,0991
20	37 průmysl potravin a pochutin	26 124,0184	136 924,2646
21	38 výroba mrazírenská, zředělní a tabáková	7 504,3267	11 520,7746
22	39 ostatní průmyslová výroba	1 226,1766	8 002,4680
23	41 stavební výroba	73,8597	1 478,0356
24	43 geologická činnost	0,0000	0,0000
25	45 projektová činnost	0,1962	3,9267
26	51 doprava	501,0258	10 026,2315
27	53 spoje	102,9320	2 059,8143
28	61 obchod	0,0000	44 260,3818
29	63 materiálně technické zásobování	0,0000	1 789,9761
30	64 nákup zemědělských výrobků	0,0000	1 212,2240
CELKEM		67 903,5016	383 853,2893

poznámka:^a VAT je počítána z celkové osobní spotřeby uvedené v tabulce č. 3; údaje podle odvětví byly vypočítány oborovou agregací daňového základu a průměrnými sazbami v odvětví.

Přepočet obrátové daně na VAT z celkové osobní spotřeby ukazuje, že při zvolených sazbách 5 %, 19 % a 32 % a výše uvedených předpokladech:

a) se výnos daně prakticky nemění — ovšem při zahrnutí výnosu spotřebních daní, který v tabulce č. 4 není uváděn zvlášť, i když při výpočtu VAT se postupovalo oddělným způsobem, vysvětleným již vpředu,

b) hladina spotřebitelských cen se nemění, resp. stoupne zanedbatelným způsobem.

Druhá varianta

Druhá varianta navazuje na variantu první tak, že přebírá údaje o tradičně vymezené produkční sféře hospodářství (tabulka č. 3 a 4), zahrnující 30 odvětví (včetně výrobních služeb), a rozšiřuje tuto údajovou základnu o dalších 12 odvětví služeb poskytujících výkony nehmotné povahy. Předmětné vymezení těchto odvětví služeb odpovídá metodice FSÚ (a tím i OSN); je uvedeno v *tabulce č. 5*. V této tabulce není pro přehlednost znovu uváděno 30 odvětví výrobní sféry, ale jen 12 odvětví⁵ služeb nevýrobní sféry s tím, že pod jejich součtem je uveden součet za všech 42 odvětví.

Tabulka č. 5 Výpočet VAT z odvětví nehmotných služeb*

v mil. Kčs

položka	odvětví	osobní spotřeba celkem	VAT	sazba z VC
31	952 výkony bytového hospodářství	10 021,000	0,000	0,000
32	953 ubytovací služby	590,000	138,414	23,460
33	954 služby cestovnímu ruchu	1 599,000	375,125	23,460
34	955 komunální služby	3 659,000	858,401	23,460
35	961 školství	3 235,000	0,000	0,000
36	962 kultura	3 350,000	176,210	5,260
37	964 zdravotnictví a sociální péče	1 177,000	0,000	0,000
38	970 obchodní a technické služby	262,000	61,465	23,460
39	980 správa a soudnictví	717,000	0,000	0,000
40	986 věda a technický rozvoj	10,000	526	5,260
41	990 peněžnictví a pojišřovnictví	4 544,000	239,014	5,260
42	996 společenské a tělovýchovné organizace	40,000	0,000	0,000
43	součet odvětví služeb 31 až 42	29 204,000	1 849,155	—
44	součet odvětví 1 až 42	298 579,586	69 752,657	—

poznámka: * Osobní spotřeba bez daně, proto sazba VAT je vyšší. Sazby 5 % a 19 % vyjdou z výpočtu daně ze základu osobní spotřeba s daní.

Z propočtů vyplývá poměrně nízký výnos VAT z odvětví služeb nehmotné povahy ve výši něco přes 1,8 mld. Kčs. Na tento výsledek působí několik faktorů:

1. stanovení výchozích předpokladů, které je zatím dosti subjektivní a je možné je snadno přiblížit zpřesněné zákonné normě. V přijatém řešení je řada služeb osvobozena od daně (zdravotnictví, školství, společenské organizace vč. tělovýchovných, soudnictví) anebo má nízkou sazbu (peněžnictví a pojišřovnictví, kultura, věda). Bytové hospodářství nebylo do daňové povinnosti zahrnuto, poněvadž v něm vzniká daňový postih z domovní daně, resp. z daně z nemovitostí;

2. objem peněžně poskytovaných služeb je u nás — oproti rozvinutým tržním ekonomikám — výrazně menší a jejich ceny jsou často výrazně nižší. Tento faktor se bude poměrně rychle oslabovat, až se projeví v dynamickém růstu výnosu daní z provozu těchto služeb.

K výsledku propočtu je nutné dále připomenout, že VAT svoji konstrukci v zásadě řeší problém rozdílu daně ve vstupech a výstupech z odvětví⁶ placených služeb tím, že umožňuje odpočet daní zaplacených ve vstupech od výměru daně. Kontrolní propočet daně z celkových výkonů služeb a odpočet daní ze vstupů, který jsme provedli, vykazu-

⁵ Výkony osobní dopravy a nevýrobních spojů jsou zahrnuty ve výrobní sféře.

⁶ Provozovatelé nehmotných služeb zabezpečují jejich výkon nákupem vstupů, jejichž cena již obsahuje daň.

je shodné výsledky jako tabulka č. 5. U bezplatně poskytovaných služeb (veřejné služby), které nemají prodejní cenu, je daň ve vstupech neodečitatelná (např. léky ve zdravotnictví).

Při financování těchto služeb ze státních rozpočtů dochází proto v důsledku jejich provozu k ovlivňování rozpočtových příjmů i výdajů; z rozpočtů jsou totiž financovány (resp. dotovány) výkony těchto služeb, ale nákup jejich vstupů za cenu obsahující daně se promítá do položek příjmů státních rozpočtů. Pokud by se příjmy a výdaje spjaté s provozem těchto služeb týkaly jednoho rozpočtu, má řešení uvedeného problému pouze stránku finanční únosnosti, ale pokud provoz těchto služeb má nestejné účinky na různé rozpočty, pak může docházet k nežádoucím přerozdělovacím procesům.

Třetí varianta

Pro orientační propočty 3. varianty jsme jako základní údaje o odvětvové struktuře daňového základu použili dodávky do tržních fondů za 1. pololetí 1991, v běžných cenách přitom abstrahujeme od změny stavu zásob (údaje o osobní spotřebě nejsou k dispozici). Daňové sazby jsou stejné jako u předešlých variant. Celková částka daňového výnosu 45,2 mld. Kčs (viz *tabulka č. 6*) obsahuje cca 10 % nákupů veřejného sektoru, takže z osobní spotřeby by plynula orientační daň z průmyslových odvětví cca 40,7 mld. Kčs.

Tabulka č. 6 Nepřímá daň propočtená pro 1. pololetí 1991 na základě dodávek do tržních fondů

v tis. Kčs

odvětví	dodávky v cenách výrobců	sazba daně	částka daně
1 průmysl paliv	4 371 040	5,260	229 910
2 energetický průmysl	230 848	5,260	12 140
3 hutnictví železa	321 307	23,460	75 378
4 hutnictví neželezných kovů	149 772	23,789	35 629
5 chemický a gumárensko-osinkový průmysl	3 604 021	262,508	9 460 843
6 strojírenství	4 825 994	21,138	1 020 119
7 elektrotechnický a elektronický průmysl	1 850 845	24,441	452 365
8 průmysl stavebních hmot	3 383 900	23,293	778 211
9 dřevozpracující průmysl	4 484 461	23,253	1 042 772
10 kovářský průmysl	4 039 552	38,868	1 570 093
11 průmysl papíru a celulózy	1 224 894	23,446	287 189
12 průmysl skla, porcelánu a keramiky	1 373 522	24,924	342 337
13 textilní průmysl	6 009 321	32,825	1 972 560
14 konfekční průmysl	1 955 133	44,187	863 915
15 kožedělný průmysl	2 957 601	25,192	745 079
16 polygrafický průmysl	372 182	23,441	87 243
17 průmysl potravin a pochutin	52 485 981	28,216	14 809 444
18 výroba mrazírenská, zřídlení a tabáková	3 900 618	273,513	10 668 697
19 ostatní průmyslová výroba	815 159	23,532	191 823
20 materiálně technické zásobování	8 511 301	5,260	447 694
21 nákup zemědělských výrobků	1 120 960	0,000	58 962
CELKEM	107 988 412	34,344	45 162 403

Pro přesnost je nutné poznamenat, že osobní spotřeba v předchozích variantách nebyla snížena o naturální spotřebu zemědělců, která neposkytuje žádnou VAT; skutečný výnos daně ze zemědělství by proto byl v těchto variantách nižší.

Jestliže k získaným výsledkům v tabulce č. 6 (korigovaným o 10 % nákupu veřejného sektoru) připočteme hypotetických 50 % daňového výnosu neprůmyslových odvětví a služeb z předchozích variant, což by činilo 9,2 mld. Kčs, dostáváme částku cca 50 mld. Kčs VAT z osobní spotřeby. Pokud bychom předpokládali její neměnný podíl (65,2 % v celkovém daňovém výnosu nepřímých daní), dostali bychom celkovou daň 76,7 mld. Kčs, což znamená celoročně — pokud by daňové výnosy ve 2. pololetí neklesly — cca 153,4 mld. Kčs. To znamená, že při použitých sazbách a daňovém základu stejném jako ve skutečnosti prvního pololetí 1991 by daň z přidané hodnoty mohla dosáhnout předpokládaného výnosu obrátové daně v r. 1991; tomu však zatím neodpovídá reálný fiskální výnos a předběžně zjišťované výsledky za červenec a srpen 1991.

Čtvrtá varianta

Tato varianta vymezuje daňový základ stejným způsobem jako první varianta, ale uplatňuje na něj jednotnou standardní sazbu 20 %.

Výsledky propočtů této varianty jsou uvedeny v *tabulce č. 7*.

Standardní sazba byla uplatněna vůči všem odvětvím, tedy i těm, která v první variantě měla nulovou sazbu, a to včetně oběhových odvětví, ve kterých daňový základ představuje obchodní rozpětí.

Výsledky propočtů ukázaly, že při jednotné standardní sazbě VAT 20 % by:

a) celkový výnos VAT ze stejného základu oproti výnosu daně z obrátu v sazbách roku 1991 stoupl o 38 mld. Kčs, neboli o 58,4 %,

b) došlo k výraznějšímu vzrůstu cen výrobků a služeb některých odvětví, zvláště pak potravin, stavebních hmot a odvětví prvovýroby (pořadová čísla 1—5 v tabulce).

Cenové indexy, které vyjadřují pohyb průměrných cen v odvětvích po zavedení jednotné standardní sazby VAT, jsou uvedeny v *tabulce č. 8*. Cenové indexy jsou počítány k základu, který představují ceny se současnými sazbami obrátové daně.

Výraznější růst cenových indexů po uplatnění této standardní sazby bývá používán jako hlavní argument proti zavedení jednotné standardní sazby. Platnost tohoto argumentu však vyvrací několik okolností:

a) nejvyšší vzestup cenových indexů se projevuje u odvětví prvovýroby (pořadové číslo 1 až 5 v tabulce č. 8); hlavními uživateli jejich výkonů jsou však zpracovatelská odvětví, jimž v systému VAT vzniká nárok na odpočet daně, a tím i paralyzování cenového vzestupu;

b) zachování nižších cen potravin v důsledku uplatňování sazby daně 0 nebo 5 % představuje paušální zvýhodnění všech vrstev obyvatelstva, tedy i těch příjmově silných. Zvýšení cen v důsledku jednotné daňové sazby VAT toto paušální zvýhodnění odstraňuje a může být nahrazeno výběrovými kompenzacemi příjmově slabším vrstvám obyvatelstva.

Zavedení jednotné sazby VAT přináší některé nesporné výhody, které konečná volba sazeb VAT bude muset vzít v úvahu. Patří k nim:

- výrazné zjednodušení agendy finančních úřadů a berní kontroly,
- neutralita daně vůči tvorbě cenových relací,
- zprůhlednění hodnotových vztahů v národním hospodářství.

Tabulka č. 7 VAT z osobní spotřeby při sazbě 20 %

v mil. Kčs

	odvětví	daň z obrátu — sazby 1991	daň z obrátu — absolutní 1991	sazba VAT 20 %	VAT absolutní	osobní spotřeba celkem
1	11 zemědělství	0,0000	0,0000	25,0000	4 987,2637	19 949,0548
2	12 lesnictví	0,0000	0,0000	25,0000	61,8977	247,5910
3	13 vodní hospodářství	0,0000	0,0000	25,0000	98,0386	392,1546
4	21 průmysl paliv	0,0000	0,0000	25,0000	2 677,2333	10 708,9332
5	22 energetický průmysl	0,0000	0,0000	25,0000	2 784,7741	11 139,0962
6	23 hutnictví železa	25,0000	128,6363	25,0000	128,6363	514,5452
7	24 hutnictví neželezných kovů	25,5766	23,0194	25,0000	22,5005	90,0021
8	25 chemický a gumárensko-osinkový průmysl	168,1021	13 965,3599	162,4448	13 495,3641	8 307,6640
9	26 strojírenství	29,2968	2 365,2654	25,0000	2 018,3627	8 073,4507
10	27 elektrotechnický a elektronický průmysl	23,4741	1 284,4034	25,0000	1 367,8945	5 471,5778
11	28 průmysl stavebních hmot	12,2470	232,8481	25,0000	475,3154	1 901,2616
12	29 dřevozpracující průmysl	22,7378	1 290,1641	25,0000	1 418,5251	5 674,1004
13	30 kovodělný průmysl	25,1273	1 440,7089	25,0000	1 433,4099	5 733,6396
14	31 průmysl papíru a celulózy	21,4327	186,4114	25,0000	217,4384	869,7537
15	32 průmysl skla, keramiky a porcelánu	25,7509	436,4246	25,0000	423,6986	1 694,7945
16	33 textilní průmysl	38,3346	4 559,0381	25,0000	2 973,1880	11 892,7521
17	34 konfekční průmysl	39,8491	2 339,3534	25,0000	1 467,6331	5 870,5324
18	35 kožedělný průmysl	25,6885	1 877,5472	25,0000	1 827,2278	7 308,9114
19	36 polygrafický průmysl	24,9740	775,2567	25,0000	776,0632	3 104,2526
20	37 průmysl potravin a pochutin	27,6022	25 465,0501	42,8441	39 526,8191	92 257,4189
21	38 výroba mrazírenská, zředilní a tabáková	275,3424	7 489,9200	277,8596	7 558,3933	2 720,2204
22	39 ostatní průmyslová výroba	26,5798	1 409,0745	25,0000	1 325,3257	5 301,3030
23	41 stavební výroba	0,0000	0,0000	25,0000	351,0440	1 404,1759
24	43 geologická činnost	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
25	45 projektová činnost	0,0000	0,0000	25,0000	0,9326	3,7305
26	51 doprava	0,0000	0,0000	25,0000	2 381,3014	9 525,2057
27	53 spoje	0,0000	0,0000	25,0000	489,2206	1 956,8823
28	61 obchod	0,0000	0,0000	25,0000	11 065,0955	44 260,3818
29	63 materiálně technické zásobování	0,0000	0,0000	25,0000	447,4940	1 789,9761
30	64 nákup zemědělských výrobků	0,0000	0,0000	25,0000	303,0560	1 212,2240
CELKEM		24,2300	65 268,4817	37,9036 ^a	102 103,1472 ^b	269 375,5865 ^c

poznámky: ^a Údaje se u některých odvětví mírně odlišují od údajů v tabulce č. 8, poněvadž během odlišné doby jejich zpracování došlo k menším úpravám sazeb daně z obrátu.

^b Dvacetiprocentní sazba daně z obrátu byla uplatněna i ve výrobních službách.

^c K menší změně v objemech osobní spotřeby oproti tabulce č. 8 došlo v odvětvích 27 a 30, kde bylo upraveno zařazení jednoho oboru. Změny se kompenzují, takže součet je stejný.

Tabulka č. 8 Odvětvové cenové indexy

poř. č.	odvětví	index
1	11 zemědělství	1,250 0
2	12 lesnictví	1,250 0
3	13 vodní hospodářství	1,250 0
4	21 průmysl paliv	1,250 0
5	22 energetický průmysl	1,250 0
6	23 hutnictví železa	1,000 0
7	24 hutnictví neželezných kovů	0,995 4
8	25 chemický a gumárensko-osínkový průmysl	0,975 9
9	26 strojírenství	0,966 3
10	27 elektrotechnický a elektronický průmysl	1,010 7
11	28 průmysl stavebních hmot	1,113 4
12	29 dřevozpracující průmysl	1,019 8
13	30 kovodělný průmysl	0,998 9
14	31 průmysl papíru a celulózy	1,029 4
15	32 průmysl skla, keramiky a porcelánu	0,994 5
16	33 textilní průmysl	0,903 9
17	34 konfekční průmysl	0,893 0
18	35 kožedělný průmysl	0,993 6
19	36 polygrafický průmysl	1,000 2
20	37 průmysl potravin a pochutin	1,119 4 ^a
21	38 výroba mrazírenská, zředělní a tabáková	1,009 9
22	39 ostatní průmyslová výroba	0,986 1
23	41 stavební výroba	1,250 0
24	43 geologická činnost	0,000 0
25	45 projektová činnost	1,250 0
26	51 doprava	1,250 0
27	53 spoje	1,250 0
28	61 obchod	—
29	63 materiálně technické zásobování	—
30	64 nákup zemědělských výrobků	—

poznámka:^aAgregace včetně alkoholických nápojů; vlastní potraviny by měly index cen 1,250 0.

SUMMARY

Testing of Fiscal Revenue and Impacts on Price Relations after Implementation of VAT

The transformation of the turnover tax into the value-added-tax (VAT) represents a very important step of the tax reform in CSFR. The authors of the article solve selected concrete problems of VAT application in the Czechoslovak economy, consisting in monitoring to fiscal incomes and pricing effects.

Calculations connected with the VAT introduction required to apply on the actualised input-output tables of the year 1987 (507 branches) the VAT rates determined in such a way, that they correspond with the stated requirements.

The results of the research are four variant calculations of fiscal incomes and price changes.