



VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE
Institut oceňování majetku

znalecký ústav jmenovaný Ministerstvem spravedlnosti ČR
se sídlem nám. W. Churchilla 4, Praha 3, PSČ: 130 67
IČ: 6138 4399, DIČ: CZ 3138 4399, tel.: 224 095 732

EXPERTNÍ STANOVISKO

č. 45/2018

Makroekonomické dopady existence systémů zaměstnaneckého stravování v České republice

Objednatelé odborné studie:	Edenred CZ, Pernerova 691/42, Karlín, 186 00 Praha 8 Up Česká republika s.r.o., Praha 4, Zelený pruh 1560/99, PSČ 14000 Sodexo Pass Česká Republika a. s., 150 00 Praha 5, Smíchov, Radlická 2
Účel odborné studie:	Studie je určena pro interní účely objednatelů a pro jednání objednatelů s orgány státní správy
Datum zpracování studie:	16. července 2018
Zhotovitel studie:	Vysoká škola ekonomická v Praze nám. W. Churchilla 4, Praha 3, 130 67 pracoviště: Institut oceňování majetku
Ředitel institutu:	Prof. Ing. Miloš Mařík, CSc.
Odpovědní zpracovatelé:	Ing. Tomáš Buus, Ph.D.
Oponent:	Prof. Ing. Jiří Hnilica, Ph.D.
Počet stran včetně titulního listu	113 (z toho 14 stran příloh)
Počet vyhotovení:	4
z toho - počet předaných vyhotovení:	3
- archivní výtisk:	1

Výtisk č.1

SHRNUTÍ

Systémy zaměstnaneckého stravování (dále jen „SZS“) jsou fenoménem zejména Evropských a některých latinskoamerických zemí. Jejich účelem je zaručit ekonomicky aktivním obyvatelům stravování během výkonu zaměstnání.

Cílem této studie byly především fiskální efekty systémů zaměstnaneckého stravování a také jejich dopady na příjmy zaměstnanců, zaměstnavatelů, stravovacích zařízení a na zaměstnanost. Zabývali jsme se tedy primárně ekonomickými efekty, a to v co největší šíři dopadů na příjmy a výdaje veřejných rozpočtů. Nicméně, nekvantifikovali jsme ekonomickou stránku vlivů těchto systémů na zdraví obyvatel.

Na základě teoretického i empirického zkoumání můžeme říci, že systém zaměstnaneckého stravování v ČR s největší pravděpodobností nesnižují užitek spotřebitele. Tedy, nenutí v ČR zaměstnance utrácet za jídlo více, než by chtěli, na úkor spotřeby jiných statků. Poměr výdajů explicitně – de lege – určených na stravování k celkovému příjmu zaměstnanců je v ČR relativně malý a nedosahuje ani zdaleka všech výdajů zaměstnanců na stravování.

Systémy zaměstnaneckého stravování také ovlivňují složení spotřebního koše ve prospěch hotových teplých jídel oproti sendvičům nebo jídlům připravovaným doma z potravin nakoupených v maloobchodě.

V České republice fungují dva systémy zaměstnaneckého stravování – tzv. stravenkový systém o celkovém rozsahu 23,5 mld. Kč/rok, který využívá celkem asi 34,3 % zaměstnanců, a systém závodního stravování o celkovém rozsahu 28,2 mld. Kč/rok, jenž využívá asi 40,5 % zaměstnanců. Zapojení třetího subjektu ve stravenkovém systému i v systému závodního stravování minimalizuje riziko daňových úniků. Stravenkový systém také umožňuje menším podnikům poskytovat svým zaměstnancům obdobné výhody jako jim mohou poskytovat velké podniky, a to za stejné podpory ze strany státu. Z tohoto pohledu je stravenkový systém přínosný pro udržení schopnosti malých a středních podniků poskytovat zaměstnanecké stravování pro zaměstnance a v této funkci jiným systémem prakticky nenahraditelný.

Systémy zaměstnaneckého stravování jsou prokazatelně existenčně závislé na daňové podpoře (osvobození příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců od daně, do určité částky). Pokud by příspěvky na stravování nebyly osvobozeny od odvodů z mezd vůbec nebo byla zrušena jejich daňová uznatelnost na straně zaměstnavatele, do 3 let by prakticky zmizely z české ekonomiky. To plyne ze zahraničních zkušeností i z dotazníkového šetření mezi zaměstnavateli a zaměstnanci. Výsledky jsou velmi podobné při zrušení daňové uznatelnosti výdajů na příspěvky na stravování u zaměstnavatelů i při zrušení osvobození příspěvku na stravování od odvodů z mezd. V prvním roce takové změny by užívání systémů zaměstnaneckého stravování kleslo zhruba na polovinu, ve třetím roce na cca 11 % původní úrovně.

Rok od změny legislativy (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Úroveň výdajů na zaměstnanecké stravování v poměru ke stavu před změnou zdanění příspěvků na stravování		
	1	2	3
Zrušení daňové uznatelnosti výdajů na příspěvky na stravování	49,3%	13,1%	11,4%
Zrušení osvobození příspěvku od odvodů z mezd	47,3%	12,8%	11,7%

Zdroj: dotazníkový průzkum zpracovatele studie mezi zaměstnavateli a zaměstnanci

Jak ukazuje následující tabulka, zrušení daňové podpory by sice vedlo primárně ke zvýšení příjmů státního rozpočtu v důsledku zvýšení zdanění mezd a určité kompenzace příspěvků na stravování zaměstnavateli zaměstnancům, v konečném důsledku by ale toto zrušení vedlo ke zhoršení deficitu státního rozpočtu. Příčinou je snížení výše HDP, změna struktury spotřeby, obojí vedoucí ke snížení výběru daní. V neposlední řadě by zrušení podpory systémů zaměstnaneckého stravování znamenalo zvýšení nezaměstnanosti a výdajů na její snižování a důsledky. Právě vliv systémů zaměstnaneckého stravování na strukturu spotřeby činí tyto systémy fiskálně výhodnými i přes jejich nutnou podporu.

Shrme-li přímé i nepřímé efekty existence osvobození příspěvků na stravování od odvodů z mezd v roce 2018, můžeme říci, že existence systému zaměstnaneckého stravování v České republice má pozitivní dopad na státní rozpočet, a to 907 mil. Kč až 2 487 mil. Kč. To znamená rentabilitu daňové podpory zaměstnaneckého stravování 9 % až 24 %. V případě stravenkového systému je celkový dopad na fiskus nejspíše pozitivní cca 241 mil. Kč, s intervalem: záporný 81 mil. Kč až kladný 638 mil. Kč.

Příjmy (+) a výdaje, resp. snížení příjmu (-) stát. rozpočtu při ukončení daňové podpory zaměstnaneckého stravování	Stravenky	Stravenky + kantýny
Příjem státního rozpočtu ze zvýšení zdanění mezd	4 978	10 924
Změna příjmů st. rozpočtu v důsledku změny struktury spotřeby	-723	-1 839
Změna příjmů státního rozpočtu v důsledku změny výše daní	-1 685	-3 698
Změna salda státního rozpočtu změnou nákladů nezaměstnanosti	-2 811	-7 009
Dopad zrušení osvobození přísp. na stravování od odvodů ze mzdy do st. rozpočtu	-241	-1 621

Zdroj: vlastní výpočty

Další dopady existence systémů zaměstnaneckého stravování do veřejných rozpočtů jako celku, zahrnujících i rozpočty místních samospráv lze obtížně vyčíslit, neboť zahrnují takové faktory jako cenovou úroveň v restauracích, kvalitu restaurací a vliv na turistický ruch, místní poplatky (za předzahrádky) apod. Studium dostupné literatury, jakož i základní ekonomická logika vedou k důvodné domněnce, že tyto dopady jsou spíše pozitivní.

Stravovací zařízení, zahrnující kantýny i restaurace, mají v důsledku existence systémů zaměstnaneckého stravování příjmy pojaté jako zisk po zdanění vyšší o cca 1,3 mld. Kč, než by měly bez jejich existence. Z toho stravenkové systémy přinášejí cca 312 mil. Kč.

Zaměstnavatelé ročně uspoří 4,3 mld. Kč až 5,5 mld. Kč v důsledku existence systémů zaměstnaneckého stravování jako celku, resp. o 2 až 2,5 mld. Kč díky existenci stravenkového systému. To jsou částky, kterými by zaměstnavatelé kompenzovali zaměstnancům alespoň zčásti snížení příjmu při zrušení těchto systémů zaměstnaneckého stravování.

I na příjmy zaměstnanců působí snížení zdanění formou podpory zaměstnaneckého stravování pozitivně – v případě stravenkových systémů 2,5 až 2,8 mld. Kč, v případě systémů zaměstnaneckého stravování jako celku 5,5 až 6,2 mld. Kč. Zaměstnanci větší část tohoto zvýšení příjmů utratí za jídlo v restauracích či kantýnách ku prospěchu domácího produktu, výběru daní i kvality stravování.

Existence systémů zaměstnaneckého stravování také vytváří pracovní místa v odvětví s vyšším podílem práce (pohostinství) v porovnání s tím, kde by se spíše, avšak v menší míře, tvořila bez ní (obchod).

Zaměstnanost je zvýšena o 0,21 až 0,24 % bodu existencí stravenkového systému a o 0,53 až 0,6 % bodu existencí systému zaměstnaneckého stravování jako celku.

Formou dotazníkového šetření s téměř 1 350 respondenty z řad zaměstnanců a více než 500 respondenty z řad zaměstnavatelů jsme též zjišťovali, jaké další (nekvantifikovatelné nebo obtížně kvantifikovatelné) dopady může mít zaměstnanecké stravování. Zaměstnanci i zaměstnavatelé (v 85 %, resp. 69 % odpovědí) uváděli, že systémy zaměstnaneckého stravování jsou přínosem. Strukturu odpovědí ukazují následující tabulky.

Jsou systémy zaměstnaneckého stravování přínosné pro zaměstnance?	Údaj (hodnota)
1 – Ano, z hlediska kvality stravování	47,35%
2 – Ano, z hlediska daňové úspory	37,64%
3 – Ne	1,87%
4 – Nevím	5,75%
Neuvedeno	7,39%

Zdroj: dotazníkový průzkum zpracovatele studie mezi zaměstnavateli a zaměstnanci

Názor zaměstnavatelů na systémy zaměstnaneckého stravování	Podíl
0 – Neuvedeno	12,40%
1 – Jsou přínosem (z hlediska produktivity, spokojenosti, zdraví zaměstnanců).	69,29%
2 – Nejsou přínosem, jde o vynucenou záležitost.	4,92%
3 – Nemám na tuto věc jednoznačnější názor	13,39%

Zdroj: dotazníkový průzkum zpracovatele studie mezi zaměstnavateli a zaměstnanci

Přispívá systém zam. stravování k pracovní atmosféře a produktivitě?	Podíl
1 – Ano	56,46%
2 – Ne	17,55%
3 – Nevím	18,30%
Neuvedeno	7,69%

Zdroj: dotazníkový průzkum zpracovatele studie mezi zaměstnavateli a zaměstnanci

V rámci doplňkových dotazů pak zaměstnanci mohli uvést vlastní názor na systémy zaměstnaneckého stravování. Čtyři nejčastěji zmiňované výhody jsou:

1. pravidelné a zdravější stravování
2. snížení nemocnosti, únavy a stresu na pracovišti
3. stmelení/utučení kolektivu, zlepšení komunikace mezi kolegy/týmy
4. příjemný odpočinek během přestávky v práci

OBSAH

1	ZADÁNÍ.....	7
1.1	ÚKOL ZPRACOVATELE STUDIE.....	7
1.2	ÚČEL ODBORNÉ STUDIE	7
1.3	ZPRACOVATEL ODBORNÉ STUDIE	7
1.4	OBJEDNATEL ODBORNÉ STUDIE.....	7
1.5	PROHLÁŠENÍ ZPRACOVATELE STUDIE.....	7
1.6	OBECNÉ PŘEDPOKLADY A OMEZENÍ	7
1.7	OBTÍŽE PŘI ZPRACOVÁNÍ STUDIE.....	8
1.8	POUŽITÁ LITERATURA, ZDROJE INFORMACÍ	8
2	TEORIE SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ.....	15
2.1	ÚVOD	15
2.2	OBECNÉ VLASTNOSTI POUKÁZEK NA STRAVOVÁNÍ A PODMÍNKY JEJICH AKCEPTACE	17
2.2.1	<i>Vliv na rozhodování spotřebitele a na blahobyt spotřebitele.....</i>	<i>17</i>
2.2.2	<i>Dopady užití meal voucherů na podniky a zaměstnance (agregátně).....</i>	<i>20</i>
2.2.3	<i>Podmínky existence a úspěšnosti systémů zaměstnaneckého stravování</i>	<i>28</i>
2.2.4	<i>Transmisní mechanismy působení voucherů na fiskus.....</i>	<i>28</i>
3	DOTAZNÍKOVÉ ŠETŘENÍ.....	30
3.1	STRUKTURA DOTAZNÍKŮ	31
3.1.1	<i>Dotazník pro zaměstnavatele</i>	<i>31</i>
3.1.2	<i>Dotazník pro zaměstnance</i>	<i>33</i>
3.2	VÝSLEDKY DOTAZNÍKŮ	34
3.2.1	<i>Dotazník pro zaměstnance</i>	<i>35</i>
3.2.2	<i>Dotazník pro zaměstnavatele</i>	<i>47</i>
4	SYSTÉM ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR.....	56
4.1	DOPAD SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ NA FISKUS V ČR	57
4.1.1	<i>Model.....</i>	<i>58</i>
4.1.2	<i>Rozsah a podpora systémů zaměstnaneckého stravování v ČR.....</i>	<i>65</i>
4.1.3	<i>Systémy zaměstnaneckého stravování a zdanění ($\%X/\Delta t_x$).....</i>	<i>76</i>
4.1.4	<i>Míra zdanění důchodů a spotřeby v ČR.....</i>	<i>77</i>
4.1.5	<i>Sekundární efekty zdanění příspěvků na zaměstnanecké stravování.....</i>	<i>85</i>

4.1.6	<i>Změny struktury spotřeby a výběr daní</i>	103
4.1.7	<i>Stínová ekonomika a vouchery</i>	111
4.2	STRAVENKY VS. ZÁVODNÍ JÍDELNY	114
5	FISKÁLNÍ EFEKTY ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR	115
	30,00%	115
	-4 157	115
	9 699	115
6	DALŠÍ EFEKTY SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ	120
7	SEZNAM PŘÍLOH	123

1 ZADÁNÍ

1.1 Úkol zpracovatele studie

Úkolem zpracovatele je zpracovat odbornou studii, která zodpoví následující otázky:

- i. Jaké jsou finanční dopady systémů zaměstnaneckého stravování v České republice na veřejné rozpočty v roce 2018?
- ii. Jaký vliv na čisté příjmy stravovacích zařízení má existence systémů zaměstnaneckého stravování v České republice v roce 2018?
- iii. Jaké jsou finanční dopady systémů zaměstnaneckého stravování v České republice na zaměstnavatele v roce 2018?
- iv. Jaký vliv má existence systémů zaměstnaneckého stravování v České republice v roce 2018 na zaměstnanost?
- v. Jaké další významné vlivy má existence systémů zaměstnaneckého stravování na zdraví a pracovní výkonnost zaměstnanců?

1.2 Účel odborné studie

Účelem této studie je zjištění dopadů systémů zaměstnaneckého stravování v České republice na státní rozpočet, a to pro interní účely objednatele nebo pro účely jednání objednatele s orgány státní správy.

1.3 Zpracovatel odborné studie

Zpracovatelem této studie je Vysoká škola ekonomická v Praze, Institut oceňování majetku, se sídlem nám. W. Churchilla 4, Praha 3, 130 67, IČ 61384399.

1.4 Objednatel odborné studie

Objednateli této studie jsou:

- 1) Edenred CZ, se sídlem: Praha 1, Na Poříčí 1076/5, PSČ 110 00, IČ: 247 45 391,
- 2) Le Chèque Déjeuner s.r.o., se sídlem: Praha 4, Zelený pruh 1560/99, PSČ 140 00, IČ: 62913671,
- 3) Sodexo Pass Česká Republika a. s., se sídlem: Praha 5, Smíchov, Radlická 2, PSČ 150 00, IČ: 61860476,

(dále jen „objednatel“ nebo jednotlivě „objednatel“).

1.5 Prohlášení zpracovatele studie

Prohlašujeme, že žádná z osob podílejících se na zpracování této odborné studie není podjata ve smyslu § 11 odst. 1 zákona č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, ve znění pozdějších předpisů.

Prohlašujeme, že odměna za zpracování odborné studie není závislá na jejím výsledku.

1.6 Obecné předpoklady a omezení

Tato studie byla vypracována za následujících předpokladů a omezujících podmínek:

1. Zpracovatel této studie neprovedl žádné šetření směřující k ověření pravosti, správnosti a úplnosti podkladů poskytnutých objednateli studie. Rovněž se předpokládá, že informace z jiných zdrojů jsou věrohodné a zpracovatel je neověřoval ve všech případech.
2. Výsledek této studie respektuje poměry a situaci známé k datu jeho zpracování. Zhotovitel této studie nepřebírá odpovědnost za změny v podmínkách, ke kterým může dojít po datu vydání této studie.
3. Základním předpokladem závěrů této studie je, že nedošlo k významné změně mezi roky 2017 a 2018, a to co do rozsahu systémů zaměstnaneckého stravování a parametrů národní ekonomiky. Tato studie reflektuje nastavení daňového systému v roce 2018.

1.7 Obtíže při zpracování studie

Při zpracování této studie se nevyskytnuly žádné obtíže a nebyly nám kladeny žádné překážky.

1.8 Použitá literatura, zdroje informací

- _____ (2003): Českým stravenkám nyní vládne Francie [online]. Marketing a media (29. 9. 2003) [cit. 20.4.2007]. Dostupné z WWW: < <http://www.sodexho.cz/czcz/pro-media/napsali-o-nas/stravenky-francie.asp>>
- Acaravci, A. – Ozturk, I. – Acaravci, S. K. (2007): Finance – Growth Nexus: Evidence from Turkey. *International Research Journal of Finance and Economics*, Vol. 11. pp. 30-40
- Angrist, J. – Bettinger, E. – Bloom, E – King, E. – Kremer, M (2002): Vouchers for Private Schooling in Colombia: Evidence from a Randomized Natural Experiment. *The American Economic Review*, Vol. 92, No. 5. (Dec., 2002), pp. 1535-1558.
- Attanssio, O. P.(1994):The Intertemporal Allocation of Consumption: Theory and Evidence. NBER, *NBER Working Paper* No. 4811, July 1994.
- Bassanini, A. – Duval, R. (2009): *UNEMPLOYMENT, INSTITUTIONS AND REFORM COMPLEMENTARITIES: RE-ASSESSING THE AGGREGATE EVIDENCE FOR OECD COUNTRIES*. *Oxford Review of Economic Policy* 25, 1 (2009) 40-59
- Bateman, I. – Munro, A. – Rhodes, B. – Starmer, C. – Sugden, R. (1997): Does Part-Whole Bias Exist? An Experimental Investigation. *The Economic Journal*, Vol. 107, No. 441. (Mar., 1997), pp. 322-332.
- Bednarik, R (2010): Money Supply and Real GDP: The Case of the Czech Republic [cit. 2010-02-12]. Dostupné z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=1539390>>
- Besanko, D. – Gupta, S. – Jain, D. (1998): Logit Demand Estimation under Competitive Pricing Behavior: An Equilibrium Framework. *Management Science*, Vol. 44, No. 11, Part 1 of 2. (Nov., 1998), pp. 1533-1547.
- Bezděk, V. – Dybczak, K. – Kreidl, A. (2003): Czech Fiscal Policy: Introductory Analysis. ČNB, *ČNB Working Paper Series No. 7*, Praha, November 2003.
- Blanchflower, David G. – Oswald, Andrew J. (2005): The Wage Curve Reloaded [online]. NBER Working Paper No. W11338. (May 2005). [cit 2007-06-15]. Dostupné z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=723307>>

- Bradford, David F. – Shaviro, Daniel N. (1999): The Economics of Vouchers. NBER, *NBER Working Paper No. 7092*, April 1999.
- Brunila, A. – Buti, M. – Veld, J. (2002): Fiscal policy in Europe: how effective are automatic stabilisers? [online] European Commission, Directorate General for Economic and Financial Affairs, *Economic Paper No. 177*, (September 2002). [cit 2007-06] Dostupné z WWW: <http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/economic_papers/2002/ecp177en.pdf>.
- Brunner, E. – Sonstelie, J. (2003): Homeowners, property values, and the political economy of the school voucher. *Journal of Urban Economics* 54 (2003) 239–257.
- Cade, B. S. – Richards, J. D. (1996): *Permutation Tests for Least Absolute Deviation Regression*. Biometrics, Vol. 52, No. 3, pp. 886–902.
- Cardak, Buly A. (2001): Education Vouchers, Growth and Income Inequality [online]. (May 2001). *La Trobe University, School of Business Discussion Paper No. A 01.06*. [cit. 2007-04-19]. Dostupné z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=378660>>
- Carnoy, M. (1997): IS PRIVATIZATION THROUGH EDUCATION VOUCHERS REALLY THE ANSWER?: A COMMENT ON WEST. *The World Bank Research Observer*, vol. 12, no. 1 (February 1997)
- Crompton, John L. (1983): Recreation Vouchers: A Case Study in Administrative Innovation and Citizen Participation. *Public Administration Review*, Vol. 43, No. 6. (Nov. - Dec., 1983), pp. 537–546.
- Činčura, J. (2005a): *Železničáři nechodí na obědy a podnikatelé počítají ztráty*. Hospodářské noviny (25. 1. 2005).
- Činčura, J. (2005b): *Železničáři dostanou stravné*. Hospodářské noviny (10. 3. 2005).
- ČSÚ (2018): internetové stránky Českého statistického úřadu. [cit 2018-06-30]. Dostupné z WWW: <<http://www.czso.cz>>
- Daveri, F. – Tabellini, G. (2000): Unemployment, growth and taxation in industrial countries. *Economic Policy*; Apr 2000, Vol. 15 Issue 30, p49.
- Dunne, T. – Roberts, M. J. (1993): The Long-Run Demand for Labor: Estimates from Census Establishment Data. *RePEc:cen:wpaper:93-13*. (September 1993). [cit 2007-06-20]. Dostupné z WWW: <http://webserver01.ces.census.gov/index.php/ces/1.00/cespapers/index.php/ces/1.00/cespapers?down_key=100203>
- Ellig, J. – Kelly, K (2002): COMPETITION AND QUALITY IN DEREGULATED INDUSTRIES: LESSONS FOR THE EDUCATION DEBATE. *Texas Review of Law & Politics*; Spring2002, Vol. 6 Issue 2, p335, 63p
- Epple, D. – Romano, Richard E. (1998): Competition between Private and Public Schools, Vouchers, and Peer-Group Effects. *The American Economic Review*, Vol. 88, No. 1. (Mar., 1998), pp. 33–62.
- Fassman, M. (2003): *Stínová ekonomika II. (Stínová ekonomika v České republice)*. Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, studie č. 4, Praha, 2003.
- Fassman, M. (2007): *Stínová ekonomika a práce na černo*. Sondy, Praha 2007.

- Fernandez, Villaverde J. – Krueger, D. (2002): Consumption over Cycle: Some Facts from Consumer Expenditure Survey Data. NBER, *NBER Working Paper No. 9382*, December 2002.
- Fialová, K. – Schneider, O. (2008): *Labour Market Institutions and their Effect on Labour Market Performance in the New EU Member Countries*. CESIFO WORKING PAPER NO. 2421. CESIFO, 2008.
- Friedman, M. (1957): *A Theory of consumption function* (1st edition). Princeton, Princeton University Press, 1957.
- Galuščák, K. – Münich, M. (2002): Microfoundations of the Wage Inflation in the Czech Republic. (2002). [cit 2007-06-17]. Dostupné z WWW: <http://home.cerge.cuni.cz/munich/Papers/Microfoundations4.pdf>
- García, J. R. – Sala, H. (2006): *The Tax System Incidence on Unemployment: A Country-Specific Analysis for the OECD Economies*. Institute for the Study of Labor discussion paper no. 2226. IZA, 2006.
- GfK Czech (2009): *Nákupní zvyklosti v souvislosti s používáním poukázek. (September 2009)*. [cit. 2011-01-11]. Dostupné z WWW: < <http://www.apropos.cz/files/nakupni-zvyklosti-studie.pdf> >
- Giertz, Fred J. – Sullivan, Dennis H. (1977): DONOR OPTIMIZATION AND THE FOOD STAMP PROGRAM. *Public Choice*; Spring 1977; 29
- Giertz, Fred J. – Sullivan, Dennis H. (1977): On the political economy of food stamps. *Public Choice*; Mar 1978; 33, 3; pg. 113.
- Gourinchas, P. O. – Parker, J. A. (1999): Consumption Over the Life Cycle. NBER, *NBER Working Paper No. 7271*, July 1999.
- Gundersen, C. – Ziliak J. P. (2003): The Role of Food Stamps in Consumption Stabilization. *The Journal of Human Resources*, vol. 38, No. 4, Autumn 2003, s. 1051–1079.
- Hamermesh, D. S. – Johannes, J. M. (1983): Food Stamps as Money and Income. NBER, *NBER Working Paper No. 1231*, November 1983.
- Hamermesh, Daniel S. (1987): The Demand for Labor in the Long Run. (April 1987). [cit 2007-06-12]. *NBER Working Paper Series, Vol. w1297*, pp. -, 1987 Dostupné z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=321340>>
- Hidls, R. – Hronová, S. (2000): *Národní účetnictví: koncept a analýzy*. C.H.Beck, Praha 2000.
- HN: . č. , středa 18., 2007, s. 17.
- Horáková, M. – Kux, J. (2003): COUNTRY STUDY ON INFORMAL ECONOMY IN THE CZECH REPUBLIC [online]. *EC PROJECT ON INFORMAL ECONOMY 2003, RESEARCH INSTITUTE OF LABOUR AND SOCIAL AFFAIRS, PRAGUE*. [cit. 2007-04-21] Dostupné z WWW: <http://www.vupsv.cz/INFORMAL_ECONOMY.pdf>
- Hospodářská komora: „Stravenky, jejich užití a obliba“, 2006.
- IFP (2005): Odhad produkční medzery a strukturálního salda veřejných financí v SR [online]. Inštitút finančnej politiky Ministerstvo financií SR, Ekonomická analýza 3, (júl 2005) [cit 2007-06] Dostupné z WWW: <<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=44>>.
- IOM VŠE (2007): Makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice

IOM VŠE (2008): Makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice – aktualizace pro rok 2008 a citlivostní analýza

IOM VŠE (2011): Makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice – aktualizace pro rok 2010, prognóza pro rok 2012 a citlivostní analýza

IOM VŠE (2014): Makroekonomické dopady existence systémů zaměstnaneckého stravování v České republice – odborná studie č. 33/2014

Jackson, R. (1999): Identifying Voucher Plans without Welfare Losses. *The Journal of Economic Education*, Vol. 30, No. 2. (Spring, 1999), pp. 175-183.

Jereb, E. – Ferjan, M. (2007): Food at Work: a Case Study of Slovenia. *Organizacija*, Volume 40, No. 4., pp. 180 – 187.

Kadeřábková, A. a kol. (2005) *Ročenka konkurenceschopnosti České republiky 2005* [online]. Centrum ekonomických studií Vysoké školy ekonomie a managementu v Praze, 2005. [cit. 2007-04-21] Dostupné z WWW: <http://www.vsem.cz/data/docs/gf_Rocenka233.pdf>

Kniesner, T. J. – Viscusi, W. K. – Ziliak, J. P. (2005): Life Cycle Consumption and the Age-Adjusted Value of Life. NBER, *NBER Working Paper* No. 10266, November 2005.

KPMG (2004): Economic impact of the meal voucher system in Romania. 2004.

Král, B. et al (2006): *Manažerské účetnictví*. 2. rozšř. vyd. Praha : Management Press, 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0.

Kubátová, K (2000): *Daňová teorie a politika*. Eurolex Bohemia. Praha, 2000.

Kugler, A. – Kugler, M. (2003): The Labor Market Effects of Payroll Taxes in a Middle-Income Country: Evidence from Colombia [online]. *CEPR Discussion Paper No. 4046*. (August 2003) [cit. 2007-06-14] Dostupné z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=461641>>

Ladd, Helen F. (2002): School Vouchers: A Critical View. *The Journal of Economic Perspectives*, Vol. 16, No. 4. (Autumn, 2002), pp. 3-24.

Lee, R. – Lee, S. H. – Mason, A. (2006): Charting the Economic Life Cycle. NBER, *NBER Working Paper* No. 12379, July 2006.

Levedahl, William J. – Oliveira, V. (1999): Dietary Impacts of Food Assistance Programs [online]. In: Frazao, E: *Agriculture Information Bulletin No. (AIB750)* 484 pp, May 1999. [cit. 2007-04-19]. Dostupné z WWW: <<http://ers.usda.gov/publications/aib750/aib750p.pdf>>

Levin, Henry M. (1998): Educational Vouchers: Effectiveness, Choice, and Costs. *Journal of Policy Analysis and Management*, Vol. 17, No. 3. (Summer, 1998), pp. 373-392.

Lewis, Philip E. T. – MacDonald, G. (2002): The Elasticity of Demand for Labour in Australia. *The Economic record*, Vol. 78, No. 1, March 2002, pp 18-30.

Mandler, M. (2006): Cardinality versus Ordinality: A Suggested Compromise. *The American Economic Review*, No. 4, September 2006, vol. 96, s. 1114–1136.

Mas-Collel, A. – Whinston, M. D. – Green, J. R. (1995): *Microeconomic Theory*. New York, Oxford University Press, 1995

Mathieu, C. – Nicolas, Y. (2002): Adjustment Costs in Labor Demand: A Comparison between France and the Czech Republic [online]. (2002) [cit. 2007-04-21]. Dostupné z WWW: <http://www.univ-lille1.fr/afsemedee/communications/nicolas_yann1.pdf>

Medina, L., & Schneider, F. (2017). Shadow economies around the world: New results for 158 countries over 1991-2015.

Meng, H. – Friedman, B. – Dick, Andrew W. – Wamsley, Brenda R. et al (2006): Effect of a Voucher Benefit on the Demand for Paid Personal Assistance. *The Gerontologist*; Apr 2006; 46, 2; pg. 183.

Ministerstvo práce a sociálních věcí (2014): Vyhlášky o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Dostupné z WWW: <<http://www.mpsv.cz/cs/1490>>

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2007): Finanční analýza průmyslu a stavebnictví za rok 2006. *Ministerstvo průmyslu a obchodu*. Duben 2007.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2010): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2009 (přepočtené údaje od roku 2007)*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2010.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2011): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2010*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2011.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2012): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2011*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2012.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2013): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2012*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2013.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2014): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2013*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2014.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2015): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2014*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2015.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2016): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2015*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2016.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2017): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2016*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2017.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2018): *Finanční analýza podnikové sféry za rok 2017*. Praha, Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2018.

OECD (1996): *Taxing Wages 1995-1996*. OECD. Geneva, 1996.

OECD (1997): *Taxing Wages 1996-1997*. OECD. Geneva, 1997.

OECD (1998): *Taxing Wages 1997-1998*. OECD. Geneva, 1998.

OECD (1999): *Taxing Wages 1998-1999*. OECD. Geneva, 1999.

OECD (2000): *Taxing Wages 1999-2000*. OECD. Geneva, 2000.

OECD (2001): *Taxing Wages 2000-2001*. OECD. Geneva, 2001.

OECD (2002): *Taxing Wages 2001-2002*. OECD. Geneva, 2002.

- OECD (2003): *Taxing Wages 2002-2003*. OECD. Geneva, 2003.
- OECD (2004): *Taxing Wages 2003-2004*. OECD. Geneva, 2004.
- OECD (2005): *Taxing Wages 2004-2005*. OECD. Geneva, 2005.
- OECD (2006): *Taxing Wages 2005/2006*. OECD. Geneva, 2006.
- OECD (2007): *OECD Factbook: Economic, Environmental and Social Statistics*. OECD. Geneva, 2007.
- OECD (2014): OECD iLibrary statistics. Databáze zveřejňovaných údajů dostupná z WWW: <<http://www.oecd-ilibrary.org/statistics>>
- OECD (2007): *Taxing Wages 2006-2007*. OECD. Geneva, 2007.
- OECD (2008): *Taxing Wages 2007-2008*. OECD. Geneva, 2008.
- OECD (2009): *Taxing Wages 2008-2009*. OECD. Geneva, 2009.
- OECD (2010): *Taxing Wages 2009-2010*. OECD. Geneva, 2010.
- OECD (2011): *Taxing Wages 2010-2011*. OECD. Geneva, 2011.
- OECD (2013): *Taxing Wages 2011-2012*. OECD. Geneva, 2013.
- OECD (2014): *Taxing Wages 2012-2013*. OECD. Geneva, 2014.
- OECD (2015): *Taxing Wages 2013-2014*. OECD. Geneva, 2015.
- OECD (2016): *Taxing Wages 2014-2015*. OECD. Geneva, 2016.
- OECD (2017): *Taxing Wages 2015-2016*. OECD. Geneva, 2017.
- OECD (2018): *Taxing Wages 2016-2017*. OECD. Geneva, 2018.
- Olsen, Edgar O. (1971): Some Theorems in the Theory of Efficient Transfers. *The Journal of Political Economy*, Vol. 79, No. 1. (Jan. - Feb., 1971), pp. 166-176.
- Onaran, Ö. (2007): Jobless growth in the Central and Eastern European Countries: A country specific panel data analysis for the manufacturing industry [online]. *Vienna University of Economics & B.A. Department of Economics Working Paper Series Working Paper No. 103*, (March 2007). [cit 2007-06-13]. Dostupné z WWW: <<http://www.wu-wien.ac.at/inst/vw1/papers/wu-wp103.pdf>>
- Panagariya, A. (1999): Trade Openness: Consequences for the Elasticity of Demand for Labor and Wage Outcomes. (June 10, 1999). [cit. 2007-06-02]. Dostupné z WWW: <<http://www.bsos.umd.edu/econ/panagariya/apecon/Technical%20Papers/LABORDD-3.pdf>>
- Parry, Taryn R. (1997): THEORY MEETS REALITY IN THE EDUCATION VOUCHER DEBATE: SOME EVIDENCE FROM CHILE. *Education Economics*; Dec. 97, Vol. 5 Issue 3, p307, 25p,
- PPM Factum (2018): Zaměstnanecké benefity. Unie zaměstnavatelských svazů ČR, 2018.
- Raulio, S. – Roos, E. – Ovaskainen, M.L. – Prättälä, R. (2009): *Food use and nutrient intake at worksite canteen or in packed lunches at work among Finnish employees*. *Journal of Foodservice*, 20: 330–341. doi: 10.1111/j.1748-0159.2009.00157.x
- Riesmkamp, J. – Busemeyer, J. R. – Mellers, B. A. (2006): Extending the Bounds of Rationality: Evidence and Theories of Preferential Choice. *Journal of Economic Literature*, vol. XLVI, September 2006, No. 3, s. 631–661.

Roson, R. (2005): Auctions in a Two-Sided Network: The Market for Meal Voucher Services. *Networks and Spatial Economics*, 5: (2005) 339–350.

Sasin, M. (2005): Labor taxes and Employment in the Eu8 [online]. *World Bank EU-8 Quarterly Economic Report April 2005 Part II*. (April 2005) [cit. 2007-05-30]. Dostupné z WWW: <<http://siteresources.worldbank.org/INTSLOVAKIA/Resources/QERQ105SpecialTopic.doc>>

Sen, S. – Johnson, Eric J. (1997): Mere-Possession Effects without Possession in Consumer Choice. *The Journal of Consumer Research*, Vol. 24, No. 1. (Jun., 1997), pp. 105–117.

Sharpe, W. F. (1971): *Mean-Absolute-Deviation Characteristic Lines for Securities and Portfolios*. Management Science, Vol. 18, No. 2, Application Series, pp. B1–B13.

Schneider, F. (2000): Dimensions of the Shadow Economy. *The Independent Review*, v.V, n.1, Summer 2000, ISSN 1086-1653, Copyright © 2000, pp. 81–91

Schneider, F. (2007): *Shadow Economies and Corruption all over the World: New Estimates for 145 Countries*. Discussion Paper 2007-9 (September 2007). [cit. 2011-01-11]. Dostupné z WWW: <<http://www.economics-ejournal.org/economics/journalarticles/2007-9>>

Schneider, F., Buehn, A. (2012): Shadow Economies in highly developed OECD countries: What are the driving forces? IZA Discussion Paper No. 6891. Dostupné z WWW: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2161228>

Schneider, F. (2013): Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013: A Further Decline. Dostupné z WWW: <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2013/ShadEcEurope31_Jan2013.pdf>

Simon, H., A. (1956): Rational Choice and the Structure of the Environment. *Psychological Review*, vol. 63, No. 2, 1956, s. 129–138.

Spěvák, V. et al. (2006): *Makroekonomická analýza*. Skripta VŠEM, Praha 2006.

Státní závěrečný účet za rok 2003

Státní závěrečný účet za rok 2004

Státní závěrečný účet za rok 2005

Státní závěrečný účet za rok 2006

Státní závěrečný účet za rok 2007

Státní závěrečný účet za rok 2008

Státní závěrečný účet za rok 2009

Státní závěrečný účet za rok 2010

Státní závěrečný účet za rok 2011

Státní závěrečný účet za rok 2012

Státní závěrečný účet za rok 2013

Státní závěrečný účet za rok 2014

Státní závěrečný účet za rok 2015

Státní závěrečný účet za rok 2016

Státní závěrečný účet za rok 2017

Thomas, A (1998): The Effects of Tax Wedges on Hours Worked and Unemployment in Sweden [online]. IMF Working Paper No. 98/152. (October 1998). [cit. 2007-06-17]. Dostupné z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=882729>>

Tobin, J. (1970): On Limiting the Domain of Inequality. *Journal of Law and Economics*, Vol. 13, No. 2. (Oct., 1970), pp. 263-277.

Van den Noord, P. (2000): The size and role of automatic fiscal stabilizers [online]. OECD, *OECD Working paper No.230*, (January 2000). [cit. 2007-06]. Dostupné z WWW: <<http://www.oecd.org/dataoecd/21/9/1880834.pdf>>

Wanjek, C. (2005): Food at Work: Workplace solutions for malnutrition, obesity and chronic diseases. *Intrnational Labour Organization*. Geneva, 2005. 448 pages.

West, Edwin G. (1997): EDUCATION VOUCHERS IN PRINCIPLE AND PRACTICE: A SURVEY. *The World Bank Research Observer*, vol. 12, no. 1 (February 1997)

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve pozdějších předpisů

Zapodeanu, D. – Cociuba, M. I. (2010): LINKING MONEY SUPPLY WITH THE GROSS DOMESTIC PRODUCT IN ROMANIA. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 12(1), 2010, pp. 501 - 507

2 TEORIE SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ

2.1 Úvod

Stravenka (angl. meal voucher) byla poprvé požitá v moderní podobě na počátku 50. let 20. století v Anglii (Wanjek, 2005, str. 155). Typy poukázek, které lze označit za stravenky, lze rozdělit v zásadě do tří skupin:

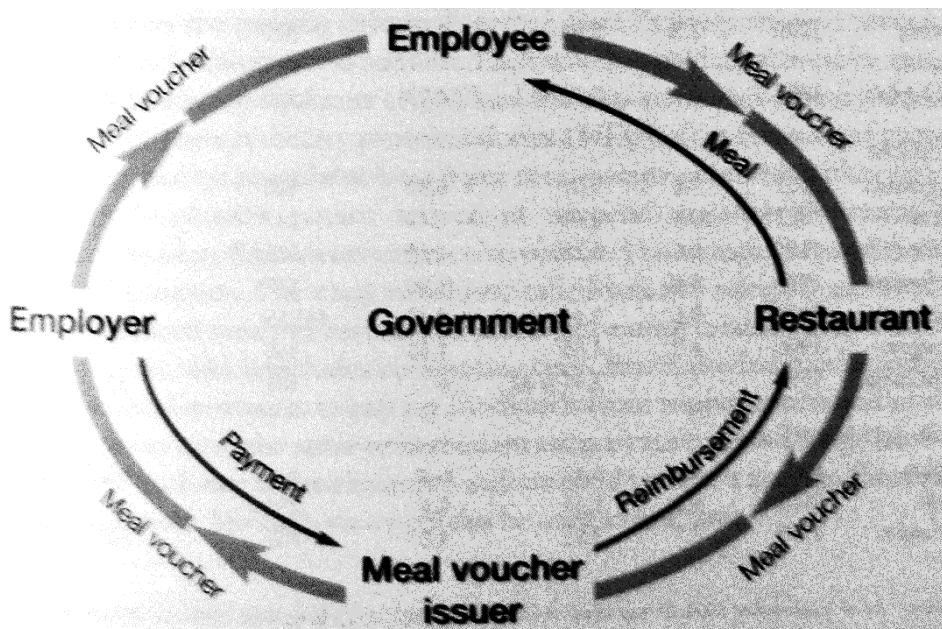
1. potravinové (food voucher) umožňující nákup potravin, nikoliv však jídla v restauracích,
2. restaurační (meal pass, meal voucher), umožňující nákup hlavního jídla (oběd, večeře), nikoliv však potravin či jiného zboží,
3. smíšené (jež umožňují nákup i nepotravinářského zboží).

Ekonomická literatura ovšem velmi často pracuje s pojmem food stamp, což je obecný pojem pro kupón, který slouží k získání potravin, v současnosti je ovšem používán zejména v souvislosti se sociálními programy v USA (viz dále).

Prvotním cílem stravenkových systémů bylo zajištění dostatečného množství jídla pro pracující, tento motiv do značné míry přetrvává i dnes v řadě rozvojových (rozvíjejících se) zemí. Přitom stravenky mohou mít různou podobu (papírové šeky, plastové karty) a dnes již, s ohledem na ekonomický vývoj,

slouží často jejich podpora primárně jiným účelům (tamtéž, str. 165 - 194). Z vyspělých zemí jsou vouchery značně rozšířené v zemích EU 25, ale např. i v USA, kde jsou vouchery nejen ve formě stravenek, ale i poukázek na školní vzdělání či zdravotní péči (srov. např. Giertz a Sullivan, 1977 nebo Levin, 1998). Obvyklé schéma užití stravenek ukazuje (Wanjek, 2005, str. 163):

Obrázek 1: Schéma použití stravenek; převzato z (Wanjek, 2005)



Otázkou podmínek přijímání voucherů, jejich ekonomické efektivity, efektů na spotřebitelské chování, intertemporální strukturu spotřeby (míru úspor), ale zejména na agregátní proměnné na makroúrovni a na fiskus (státní pokladnu) se v obecné rovině zabývá relativně málo autorů. Existuje několik studií pojednávajících o vlivu existence voucherů na volbu spotřebitele, ale i optimalizaci dárce (státu) na teoretické úrovni (již cit. Giertz a Sullivan, Bradford a Shaviro, 1999; Olsen, 1971 nebo Sen a Ohlson, 1997). Lze nalézt řadu empirických studií, které jsou ovšem v podmínkách České republiky omezeně použitelné, neboť se zpravidla vztahují k lístkům na jídlo¹ (Food Stamps program v USA), komerčním poukázkám na nákup určitého zboží, poukázkám na zdravotní péči nebo poukázkám na školní vzdělání (West, 1997 a řada dalších). Moderní anglofonní literatura se do značné míry zabývá právě poukázkami na bydlení či vzdělání (v některých státech USA probíhají experimenty s poskytováním voucherů na vzdělávání nejen ve státních, ale i v privátních školách). To je ovšem na závadu z našeho pohledu, neboť vzdělání, resp. bydlení jsou statky dlouhodobé a v řadě ekonomických teorií by bylo možno považovat vzdělání spíše za investici, než za spotřebu (jídla).

Zdroje literatury v případě empirického výzkumu jsou rovněž relativně omezené, neboť problém ekonomické efektivity stravenek, příp. jejich dopadu na spotřebitelskou volbu a na fiskus není současnou ekonomickou literaturou považován za prioritní.

Spolu se skutečností, že existence systémů zaměstnaneckého stravování, příp. podpory stravování zaměstnanců, působí na veřejné rozpočty mnoha transmisními mechanismy, je tak absence veřejně dostupných studií příčinou obtížnosti posouzení celkového dopadu existence systémů zaměstnaneckého stravování na ekonomiku.

¹ Majícím čistě charakter nástroje ke snížení chudoby.

2.2 Obecné vlastnosti poukázek na stravování a podmínky jejich akceptace

2.2.1 VLIV NA ROZHODOVÁNÍ SPOTŘEBITELE A NA BLAHOBYT SPOTŘEBITELE

Z mikroekonomického pohledu je disponibilní důchod subjektu a tedy i množina dostupných spotřebitelských možností (košů statků a služeb) dána nejen peněžním, ale i nepeněžním příjmem. Tento důchod subjekt vynakládá na spotřebu a investice (uskutečňuje intertemporální rozhodování, resp. jde o tzv. likviditní omezení, h.v. Attanssio, 1994).²

Jednotlivé ekonomické školy nejsou v jednotné v pohledu, jak subjekt alokuje zvýšení příjmu v důsledku příspěvků na stravování. Vedle předpokladů o samotném chování subjektu (racionální, quasiracionální, nebo omezené racionality (bounded rationality)³, podmínkách, za kterých se rozhodování subjektu uskutečňuje (především prostředí nejistoty), se dívají odlišně i na chování subjektu po získání dodatečného důchodu (a to v jakékoliv formě). V některých konceptech hraje roli i faktor času. Proto chování subjektu je odlišné v případě např. mladého ekonomicky aktivního muže, osoby ve středním věku, resp. před koncem své pracovní kariéry.

Získaný dodatečný důchod z příspěvku na stravování musí být v rámci určitého období (kalendářní rok) spotřebován. Pokud by tomu tak nebylo, částka by propadla a subjekt by z ní nezískal žádný užitek. Druhou odlišností od běžného peněžního příjmu je fakt, že tento dodatečný důchod je získáván ve stanovených intervalech během období, přičemž na konci období zbývá velmi málo času, aby subjekt tento dodatečný důchod použil. Přes to všechno jsou poukázky na stravování svého druhu peníze, omezené na pořízení jídla.

Systémy podpor stravování jsou odlišné mezi zeměmi. V původních konceptech jde o poskytování kuponů pro sociálně slabé osoby v rámci sociálního systému (sociální sítě). Takto koncipované systémy poté vedou k vyšší stabilitě spotřebního chování či udržování žádoucí struktury stravy např. pro děti z chudých rodin, protože doplňují příjem (h.v. Gundersen, Ziliak, 2003).

Studie o dopadech systémů stravování jsou orientovány převážně na druhý případ, a je obtížné přenášet zkušenosti z odlišných konceptů.

2.2.1.1 Vliv na blahobyt spotřebitele

Odhady posunu křivky nabídky práce v důsledku snížení daňového zatížení při použití voucherů namísto části mzdy závisí na tom, nakolik jsou tyto vouchery pro spotřebitele hodnotné (jaké zvýšení jeho užitku představují).

Řada autorů ekonomické literatury dovozuje neefektivnost voucherů z možnosti snížení užitku spotřebitele vytvořením zalomené hranice spotřebních možností při posunu po indiferenčních křivkách. Bradford a Shaviro (1999) nebo Jackson (1999) ovšem jasně dokazují, že toto není primární vlastnost

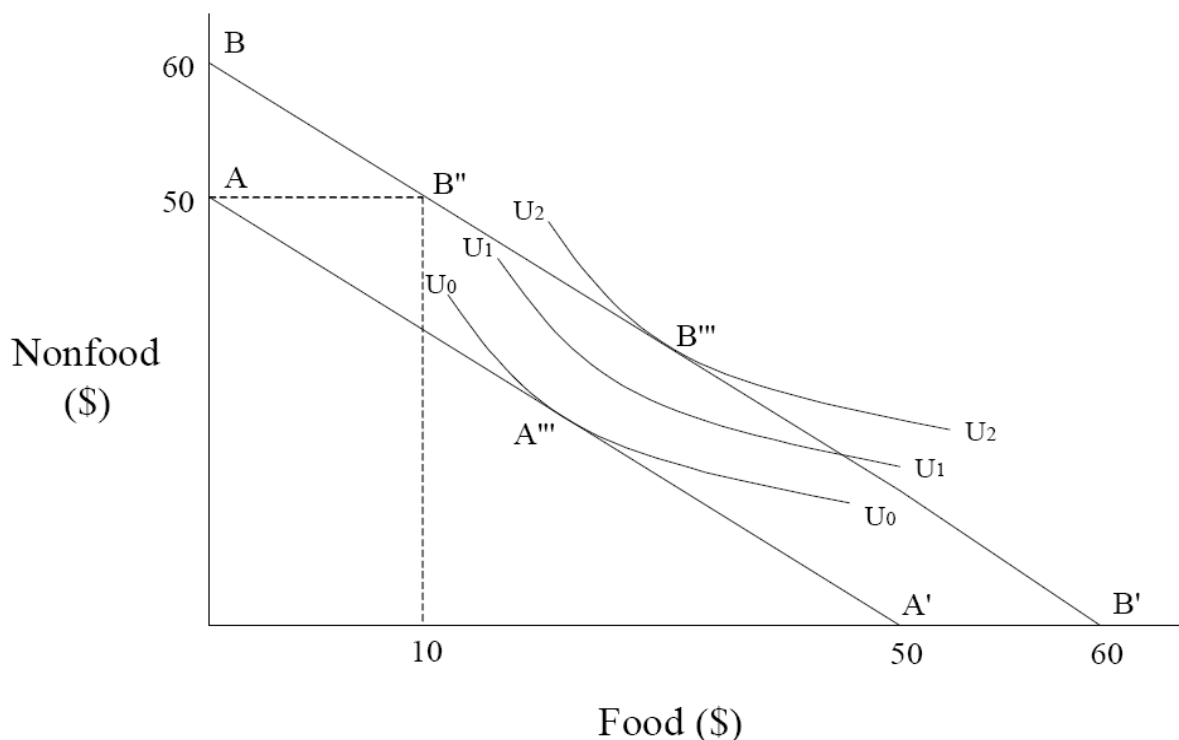
² Předpokládáme, že subjekt maximalizuje svůj užitek. I když je tento předpoklad některými empirickými studiemi vyvrácen, pro většinu situací a obvyklé typy ekonomických subjektů (spotřebitelů) zůstává v platnosti. V teoretické literatuře je spíše akcentován problém, zda užitečnost je měřitelná, jak prosazuje jeden směr ekonomické teorie, nebo nikoliv v pohledu druhé, h.v. Mandler (2006).

³ Problematika omezené racionality je velmi komplexní a její počátky je možné vysledovat ve spojení s nositelem Nobelovy ceny za ekonomii H. A. Simonem a jeho článkem z roku 1956; h.v. Simon (1956). Diskuse některých aspektů h.v. Rieskamp, Busemeyer, Mellers (2006).

voucherového systému (kromě toho v ČR je účast dobrovolná a záleží na tom, jaké podmínky si vyjedná zaměstnanec se zaměstnavatelem).

Možné efekty stravenkového (obecněji voucherového) systému ukazují Bradford a Shaviro (1999) na příkladu Food Stamps:

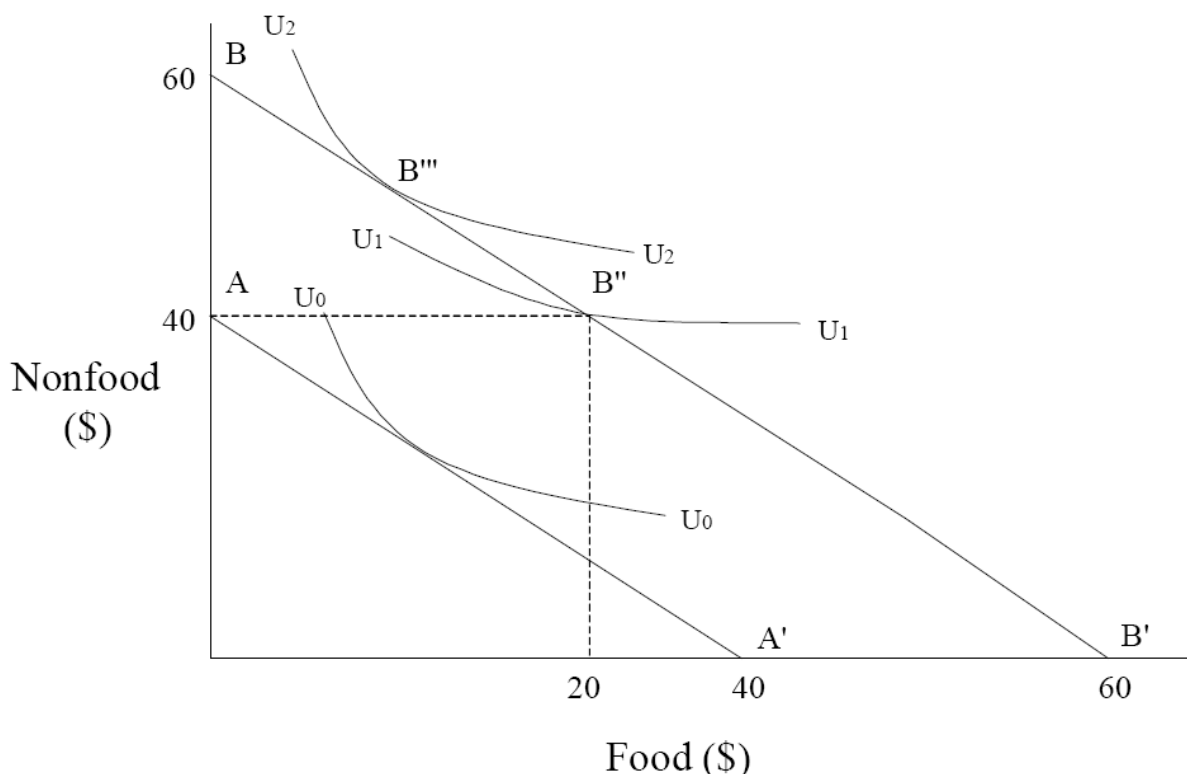
Obrázek 2: Vliv voucheru na užitek spotřebitele – voucher ceteris paribus nesnižuje spotřebitelův užitek; dle (Bradford a Shaviro, 1999, str. 20)



Původní optimum spotřebitele A'' dané bodem dotyku rozpočtového omezení AA' a indifferenční křivky U_0 se posouvá v důsledku poskytnutí voucheru do B''', daného indifferenční křivkou U_2 a rozpočtovým omezením AB''B' (které je zalomené), tedy spotřebitel neztrácí užitek a je dosaženo klasického optima spotřebitele. Pokud by dostal spotřebitel ekvivalentní peněžní grant, je jeho rozpočtové omezení BB''B' (nezalomené). Jak ukazuje Jackson (1999), nedistorzní chování voucherů platí vždy u relativně malých hodnot voucherů a nízkého podílu hodnoty voucherů na celkovém rozpočtovém omezení. Obecně pak vždy, kdy hodnota voucherů je rovna nebo nižší hodnotě spotřeby daného statku (na nějž jsou vouchery), kterou by spotřebitel realizoval v případě poskytnutí ekvivalentního peněžního grantu (Jackson, 1999, str. 180).

Jinou situaci ukazuje Obrázek 3 níže – spotřebitel by se při obdržení peněžního grantu hodnotově ekvivalentního nominální hodnotě voucheru posunul z indifferenční křivky U_0 na indifferenční křivku U_2 , avšak tvar rozpočtového omezení při použití voucheru je AB''B' a dosažitelná kombinace statků (jídlo a ostatní) leží na indifferenční křivce U_1 , která leží níže, než indifferenční křivka U_2 , a tedy představuje pro spotřebitele nižší užitek.

Obrázek 3: Vliv voucheru na užitek spotřebitele – voucher ceteris paribus snižuje spotřebitelův užitek; dle (Bradford a Shaviro, 1999, str. 22)



V české praxi ovšem byla v roce 2016 průměrná měsíční hodnota příspěvků zaměstnavatele 246 Kč na zaměstnance⁴ (ČSÚ, 2018), což při limitu 55% podílu příspěvku na hodnotě jídla pro uznání jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4. zákona o daních z příjmů ve spojení s § 6 odst. 7 a 9 téhož zákona) znamená 447 Kč účelově vázaných na stravování. Průměrná útrata za potraviny, nealkoholické nápoje a stravování činí v ČR 4 554 Kč/zaměstnanec⁵. I v sekci CZ-NACE rev. 2 Peněžnictví a pojišťovnictví, kde se příspěvky na stravování využívají nejvíce, je průměrný měsíční příspěvek 795 Kč, což při maximálním 55% osvobozeném příspěvku zaměstnavatele na stravenku implikuje cca 1 455 Kč měsíčně účelově vázaných na stravování/zaměstnanec. Ve většině odvětví jsou hodnoty poskytovaných stravenek podstatně nižší, a tedy i pod úrovní obvyklých výdajů na jídlo. Můžeme tedy říci, že stravenky nevedou k neefektivnostem ve spotřebě. I kdybychom přepočítali údaje o příspěvcích na stravování podle údajů poskytnutých společnostmi Sodexo, Edenred a UP, které indikují podstatně vyšší objemy vydaných stravenek i trhu závodního stravování⁶, byl by přepočtený nejvyšší objem stravenek dle odvětví 3 031 Kč/zaměstnanec/měsíc, což stále tvoří „pouze“ 2/3 výdajů na

⁴ Stojí za pozornost, že v letech 2008 až 2012 tyto příspěvky na stravování oproti roku 2007, kdy dosáhly maxima v průměrné výši 328 Kč na zaměstnance a měsíc, setrvale klesaly, posléze stagnovaly. Může jít jak o důsledek recese, tak i o důsledek nejistoty ohledně budoucího trvání daňového osvobození příspěvků na stravování. Výše průměrného příspěvku pro rok 2018 nebyla v době zpracování aktualizace studie k dispozici. Vycházíme proto z podrobné členění daní a sociálních příspěvků podle typu za rok 2017.

⁵ Výše této útraty na osobu a rok v roce 2016 dosáhla podle ČSÚ 23 854 Kč za potraviny a nealkoholické nápoje a 6 795 Kč za stravování v restauracích a 2 142 Kč za stravování v jídelnách, vše v domácnostech zaměstnanců. To při složení domácnosti 2,53 členů celkem, z toho 1,53 pracujících (ibidem) představuje 4 518 Kč = (23 854 Kč + 6 795 Kč + 2 142 Kč)/12 * 2,53 / 1,53 výdajů/měsíc/zaměstnanec na potraviny a stravování.

⁶ Stravenky 23 572 mil. Kč v roce 2017 a trh závodního stravování 28 162 mil. Kč, vcelku 51 734 mil. Kč

stravování a nákup jídla. Reálně půjde spíše o maximálně polovinu výdajů, protože vyšší příjmy (v peněžnictví a pojišťovnictví) znamenají také obvykle vyšší útraty za stravování a jídlo.

Ostatně, jelikož není mandatorně stanoven minimální podíl (objem) příspěvků na stravování, nemůže být ani zvýšením případně zákonem od daní osvobozené výše příspěvku na stravování dosaženo rohového řešení. Zaměstnanci by vyšší, než optimální výši příspěvků na stravování při dobrovolném vyjednávání neakceptovali.

2.2.1.2 Využití k regulaci spotřeby inferiorních statků

Na rozdíl od čistě peněžního transferu umožňuje stravenkový systém ovlivňování spotřebního chování v rámci paternalistického chování státu (omezení spotřeby inferiorních statků), jak názorně ukazují např. Bradford a Shaviro (1999) či Giertz a Sullivan (1977). Omezení spotřeby nežádoucích statků ovšem není inherentní vlastností stravenkového systému (obecně voucherového systému), jak ukazují např. četné studie tzv. Food Stamp programů v USA na zdravotní stav příjemců stravenek.

Naproti tomu ovšem vhodný design programu (např. podpora pouze v případě, že stravenka je směnitelná jenom za zboží určitých, žádoucích vlastností), může mít velmi pozitivní efekty na kvalitu zboží (dietetické hodnoty prodávaných potravin, srov. Levedahl a Oliveira, 1999). Žádný jiný systém neumožňuje motivaci spotřebitele k chování, žádoucímu z pohledu tvůrce hospodářské politiky, bez distorzí – v případě čistě peněžního plnění je jedinou alternativou administrativní omezení rozsahu zboží, za něž může spotřebitel peníze utrácet, což je zpravidla mimo jiné doprovázeno určením „žádoucích“ poskytovatelů zboží nebo služeb, vedoucím téměř vždy k distorzím, neefektivnostem. Navíc takovýto direktivní systém je náchylný ke korupci a střední Evropa s ním má dlouholeté negativní zkušenosti.

2.2.2 DOPADY UŽITÍ MEAL VOUCHERŮ NA PODNIKY A ZAMĚSTNANCE (AGREGÁTNĚ)

2.2.2.1 Primární dopady

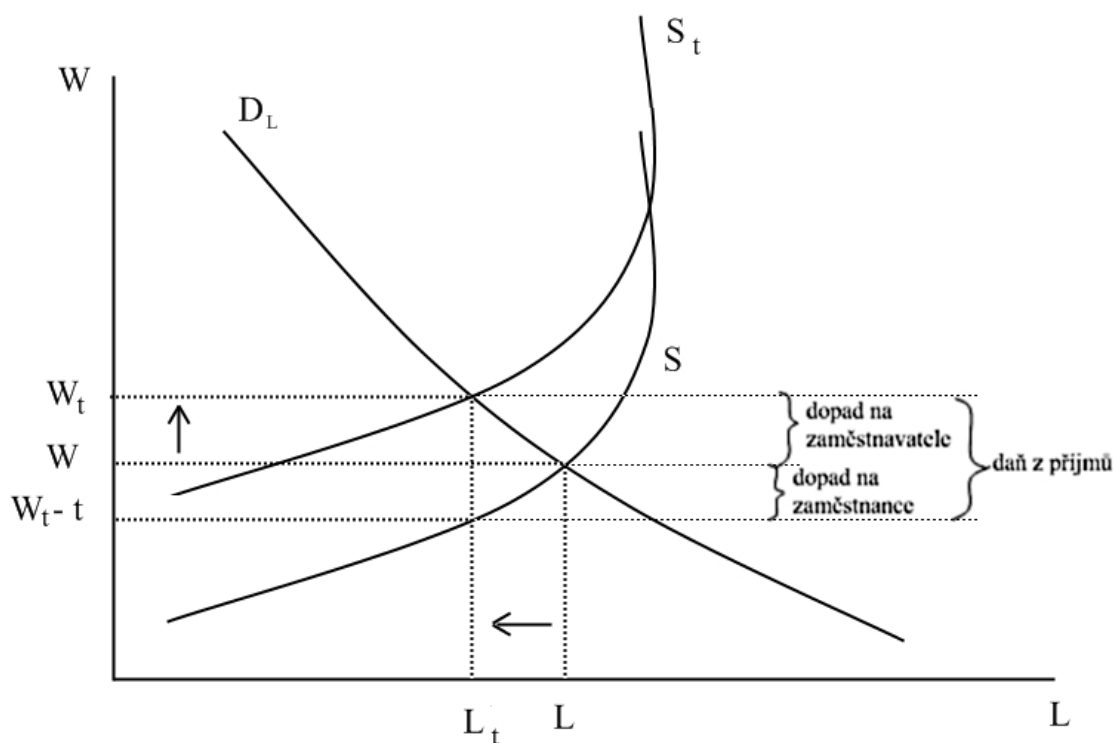
V České republice je podle údajů poskytnutých zadavateli studie cca 34% účast zaměstnanců (1 502 tis. osob) na stravenkových systémech, to odpovídá asi 27 % podniků.⁷ Další, nezanedbatelná část zaměstnanců v ČR se stravuje v závodních jídelnách (na základě údajů poskytnutých zadavateli studie cca 1 773 000 zaměstnanců), zbývající část si zajišťuje stravování sama. Hodnota stravování je osvobozena od daně z příjmů fyzických osob a logicky je (do určité výše) pro podniky daňově uznatelným nákladem. Porovnáme-li tyto tři situace, obdržíme (schematicky) následující výsledky: Podniky se mohou rozhodnout, v jaké formě a zda poskytovat příspěvek na stravování nebo stravování svým zaměstnancům. Neposkytují-li podniky stravování, zaměstnanec si musí zajistit stravu jinak a tedy musí obdržet kompenzaci v podobě vyšší mzdy (jež však není osvobozena od daně z příjmů a vyňata ze základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění).

Označme křivky nabídky a poptávky práce takto: bez indexu za předpokladu, že stravování zajišťuje zaměstnavatel (nebo na něj přispívá) a příspěvky na stravování jsou osvobozeny od odvodů z mezd, s dolním indexem t za předpokladu, že si zaměstnanci zajišťují stravování samostatně z důvodu zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování. V následujícím obrázku

⁷ (Wanek, 2005)

- W označuje mzdu,
 D_L označuje poptávku po práci,
 S označuje nabídku práce,
 L označuje množství práce.

Obrázek 4: Efekty omezení (zrušení) podpory stravování v závodních jídelnách a voucherů na trh práce; zdroj: vlastní zpracování



Na Obrázek 4 můžeme také zkoumat, jaké důsledky by měla případná změna ve stávajících daňových zákonech, a to:

1. zrušení osvobození na straně zaměstnance,
2. daňová neuznatelnost výdajů na stravování zaměstnanců pro zaměstnavatele.

V prvním případě dojde k posunu křivky S nahoru do S_t . U zaměstnanců stravujících se v závodních jídelnách existuje prostor pro zkreslování hodnoty jídel, přesun některých nákladů (zejména režijních a fixních) na jiná střediska podniku, atp. – není-li provoz jídelny zajištěn externím subjektem.⁸ U zaměstnanců stravujících se v závodních jídelnách tedy v optimálním případě může rovněž dojít k posunu křivky nabídky práce nahoru, není však zdaleka jisté, zda v takovém rozsahu jako u stravování zaměstnanců prostřednictvím stravenkových systémů. Kromě zvýšení ceny práce a snížení zaměstnanosti (pro přesný propočet incidence odhadneme v dalších částech této studie cenové elasticity nabídky a poptávky po práci) zrušení osvobození podporuje nerovnost firem, neboť velké podniky jsou schopny zajistit závodní stravování samy, na rozdíl od malých podniků.

⁸ Srov. problémy alokace nepřímých a režijních nákladů v řadě publikací zabývajících se manažerským účetnictvím, např. (Král a kol. 2006)

Ve druhém případě by také došlo k posunu křivky S nahoru, nicméně, s ohledem na poměr míry zdanění práce a zisků, v nižším rozsahu (S_t by byla níž, než v předchozím případě). Samozřejmě se i v tomto případě potýkáme s obdobnými problémy určení skutečných výdajů zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, zejména v případě vlastních závodních jídelen. Taková výjimka (jinak totiž podobný zásah nazvat nelze – náklady práce jsou standardně daňově uznatelným výdajem) opět povede k distorzím, může vést ke snaze o zkreslování skutečných výdajů pro účely snížení daňové zátěže podniku – jak již byl zmíněno – zejména v případě vlastních závodních jídelen.

Odhady daňové incidence a primárních dopadů na trh práce jsou uvedeny níže.

2.2.2.2 Sekundární efekty

Primární fiskální efekty stravenkového systému (či spíše existence systémů zaměstnaneckého stravování obecně) nejsou jedinými efekty tohoto systému. Zatímco primárními efekty, které jsou nejvíce viditelné a relativně jednoznačné, jsme se zabývali poměrně podrobně, sekundární efekty jsou zpravidla dosud v ekonomické literatuře diskutovány, je jich celá řada a mechanismy jejich vzniku nejsou vždy jasné. Proto je uvedeme spíše ve zkratce s odkazy na příslušnou literaturu.

2.2.2.2.1 Vyrovnání dopadů v ekonomické síle podniků do nákladů práce (omezení distorzí v důsledku informační asymetrie)

Jak již bylo výše uvedeno, jsou v současnosti v zásadě 3 alternativy stravování zaměstnanců:

1. vlastní stravování (tedy zajištění si stravování samotným zaměstnancem),
2. závodní jídelny,
3. stravenkové systémy.

V obecné rovině, považujeme-li zaměstnanecké stravování zajištěné zaměstnavatelem za zaměstnaneckou výhodu, umožňují stravenky malým podnikům do určité míry vyrovnat výhodu velkých podniků, které si mohou dovolit vlastní závodní jídelny. V rámci oceňování výkonů závodních jídelen může podnik díky informační asymetrii ve vztahu k daňové autoritě do určité míry přesouvat zejména nepřímé a režijní náklady tak, aby bylo sníženo celkové daňové zatížení práce a mohl nabídnout zaměstnancům lepší podmínky⁹. V případě stravenkového systému nebo externě vedené kantýny je problém informační asymetrie efektivně eliminován třístranným (příp. čtyřstranným) vztahem mezi strážníkem, poskytovatelem stravování, zaměstnavatelem a případně poskytovatelem stravenkového systému.

2.2.2.2.2 Ovlivnění struktury agregátní spotřeby

Stravenky primárně slouží k uspokojení potřeby jídla v průběhu pracovního dne. Primárně se tedy budeme zabývat touto funkcí, i když, jak dále uvedeme, existuje řada faktorů, které komplikují vyčíslení celkového efektu.

Obecná charakteristika systémů zaměstnaneckého stravování v ČR v roce 2017 v případě zaměstnaných osob je v Tabulce 1. V ekonomice je z celkového počtu cca 5,26 mil. zaměstnaných osob 4,38 mil. zaměstnanců (pouze pro zaměstnance, nikoliv OSVČ je relevantní osvobození příspěvků na stravování

⁹ Srov. celou plejádu kalkulačních metod pro oceňování výkonů a v rámci toho ještě řadu možností přiřazování nepřímých nákladů. v (Král et al., 2006)

od odvodů z mezd) je 1,5 mil. zapojeno ve stravenkovém systému, 1,77 mil. využívá závodní stravování a 1,1 mil. osob nevyužívá žádné možnosti zaměstnaneckého stravování.

Tabulka 1: Struktura stravovacího systému – zaměstnanci a zaměstnaní v ČR za 4. čtvrtletí 2017, přepočtené stavy; zdroj dat: ČSÚ, zadavatelé studie, vl. výpočet

	Tisíc osob	Ze zaměstnaných	Ze zaměstnanců
Celkový počet zaměstnaných (výdělečně činných) v NH	5 263	100,00%	
Počet zaměstnanců	4 375	83,13%	100,00%
Počet zaměstnaných účastných v stravenkových systémech	1 502	28,54%	34,33%
Počet zaměstnaných využívajících závodní stravování	1 773	33,69%	40,53%
Zaměstnanci bez stravování	1 100	20,90%	25,14%
Živnostníci, OSVČ, svobodná povolání	888	16,87%	

Pohostinská zařízení a prodejny potravin tvoří část HDP ekonomiky, která není nepodstatná. Podle údajů ČSÚ můžeme kvantifikovat jejich podíl na HDP a na zaměstnanosti. V případě obchodu, oprav motorových vozidel a spotřebního zboží je podíl tohoto odvětví relativně výrazný (přes 11 %), pohostinství a ubytování je s cca 2 % výrazně menší složkou národního hospodářství.

Tabulka 2: Struktura zdrojů HDP v ekonomice ČR za 1. – 4. čtvrtletí 2017; Pozn.: HPH – hrubá přidaná hodnota v základních cenách (bez zohlednění daní a dotací). Pramen: ČSÚ (2018), vlastní výpočet.

Vybraný zdroj HPH v ČR	Absolutně (mil. Kč)	V %
HPH celkem	4 537 403	100,00%
G - Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	503 255	11,09%
I - Ubytování, stravování a pohostinství	93 822	2,06%

Tabulka 3: Produkce v odvětvích ekonomiky ČR za 1. – 4. čtvrtletí 2016; v základních cenách (bez zohlednění daní a dotací). Pramen: ČSÚ (2018), vlastní výpočet.

Vybraný zdroj HPH v ČR	Absolutně (mil. Kč)	V %
HPH celkem	10 820 351	100,00%
G - Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	987 735	9,12%
z toho: Maloobchod		
I - Ubytování, stravování a pohostinství	181 895	1,68%
z toho: Stravování a pohostinství	110 523	1,02%

Pro obě sledovaná odvětví je charakteristický vysoký počet podnikatelů. Podíl na celkové zaměstnanosti přibližně odpovídá podílu odvětví na přidané hodnotě u odvětví „Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel“, nikoliv však v odvětví „Ubytování, stravování a pohostinství.“ Zde je buďto podstatně větší část přidané hodnoty tvořena osobními náklady, resp. imputovanou mzdou podnikatele,

než v odvětví obchodu a oprav mot. vozidel, anebo je v odvětví pohostinství a ubytování vysoký podíl šedé ekonomiky. Navíc, při posuzování relevantních odvětví – tj. maloobchod (nákupy potravin pro přípravu jídla) vs. ubytování, stravování a pohostinství musíme vzít v úvahu, že podíl zaměstnaných v celém odvětví NACE G je zřejmě zvyšován zahrnutím oprav a údržby motorových vozidel a poměr zaměstnanosti k obratu (ne k přidané hodnotě) u maloobchodu je zřejmě výrazně nižší, než u ubytování, stravování a pohostinství. Pokud stravenky indukují stravování v restauracích, ovlivňují tím i strukturu HDP a výběr daní. Při posuzování jejich fiskálních efektů toto musíme vzít v úvahu.

Tabulka 4: Struktura zaměstnanosti v ekonomice ČR za 4. čtvrtletí 2017 včetně zaměstnaných mimo zaměstnanecký průměr (DPP, DPC); Pramen: ČSÚ (2018), vlastní výpočet.

	Celkem (osob)	Podíl zaměstnaných	Podíl podnikatelů
Celkem - Národní hospodářství celkem	5 262 700	100,00 %	16,9 %
G - Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	615 000	11,69 %	19,8 %
z toho: Maloobchod			
I - Ubytování, stravování a pohostinství	176 700	3,36 %	18,1 %
z toho: Stravování a pohostinství	134 494	2,55 %	

Vezmeme-li do úvahy, že v roce 2017 představují systémy zaměstnaneckého stravování roční objemy tržeb v systémech systém zaměstnaneckého stravování 51,73 mld. Kč¹⁰, z toho

- 1) stravenkový systém 23,6 mld. Kč (přičemž včetně doplateků nad hodnotu stravenky v průměru 22 Kč na 84 Kč hodnoty stravenky jde o 29,7 mld. Kč)
- 2) závodní jídelny 28,2 mld. Kč

generujících tedy v pohostinství a stravování podstatnou část obratu. S ohledem na část stravenek utrácenou mimo restaurace, na doplatky i na odhadovanou část tržeb v NACE I v části spadající pod ubytování (až 50 % obratu v odvětví), lze odhadnout, že cca 42 ze 112 mld. Kč, tj. 37,5 % tržeb ve stravování představují tržby generované v důsledku existence systémů zaměstnaneckého stravování.

Navíc z hlediska množiny spotřebních možností se stimul v podobě podpory rozkládá na všechny položky spotřebního koše (neboť zvyšuje disponibilní důchod) až do té doby, kdy nastává rohové řešení (viz problematika volby spotřebitele výše na Obrázek 3). Nakonec jedinec může i zvýšit úspory, nejen spotřebu, v důsledku transferu představovaného zvýhodněním voucheru. Nicméně někteří autoři (např. Sen a Johnson, 1997 nebo Bateman a Munro a Rhodes a Starmer a Sugden, 1997)¹¹ poukazují na základě výsledků ekonomického experimentu to, že vlastnictví kupónu pro nákup určitého statku vede k jeho preferenci (což je jev sledovaný obvykle až při vlastnictví daného statku, tj. spotřebitel nakupuje to, co již zná, nemá-li se statkem výrazně negativní zkušenost).

Vlastnictví voucheru tak jeho majitele ovlivňuje (tím více, jsou-li stravenky standardní složkou odměňování v daném kolektivu) a připomíná mu, že může jíst kvalitní jídlo v restauraci, nikoliv pouze

¹⁰ Zdroj: zadavatelé studie.

¹¹ Ovšem k této problematice existuje relativně bohatá literatura zabývající se marketingovým konceptem voucherů, dárkových voucherů, atd.

sendvič na pracovišti. Nakolik ovšem vlastnictví poukázky na stravování ovlivňuje spotřební chování jedince a tedy nakolik přispívá ke zvýšení spotřeby a HDP je možné exaktněji kvantifikovat pouze na základě průzkumu mezi příjemci stravenek (mechanická aplikace multiplikátoru vládních výdajů by v tomto případě mohla výsledek podhodnotit). Na druhé straně někteří spotřebitelé mohou hodnotit stravenky jako inferiorní statek, jenž znamená posun ve struktuře spotřeby, zpravidla by však vyžadovali takovou kompenzaci, aby dosáhli stejného čistého příjmu (tedy přesun celého zvýšení daňového břemene na zaměstnavatele, což nelze předpokládat, leda by křivka poptávky po práci byla zcela neelastická nebo křivka nabídky práce absolutně elastická¹²).

S velkou mírou jistoty lze předpokládat, že poskytování stravenek vede k nákupům jídel ve stravovacích zařízeních a mohou to být i taková, která by si lidé sami (bez voucheru) nebyli ochotni koupit. Současně je výdaj na oběd spojen s dalšími výdaji např. na nápoje, které tak zvyšují tržby stravovacích zařízení. Je možné se domnívat, že neposkytování stravenek by mohlo omezit výdaje spotřebitelů na stravování, protože dotovaná stravenka představuje z jejich pohledu menší výdaj než jsou skutečné peněžní prostředky. Část stravenek je ale samozřejmě utracena za potraviny v maloobchodě.

Protože řada firem nevlastní (neprovozuje) vlastní stravovací zařízení, stravenkový systém podporuje stávající zařízení, resp. jejich rozvoj a lokalizaci a představuje náhradu za neexistující zařízení. Protože jsou restaurace zaměřeny na celodenní provoz, je vyšší i počet zaměstnaných osob, aby vyhověly potřebám všech skupin zákazníků (nejen těm v rámci oběda).¹³ Současně může docházet k lokalizaci nových restaurací např. v městských centrech, kde jsou snáze dostupná (viz Wanjek, 2005). Toto podnikatelské rozhodnutí, jinak spojené s rizikem, může být ovlivněno zkušeností se zvýšením tržeb pravidelných klientů, které tím získají (příkladem mohou být údaje z Rumunska, viz KPMG, 2004)¹⁴. Zapojení do stravenkového systému je spojeno s propagací, která je zajišťována provozovatelem stravenkového systému, např. prostřednictvím internetových stránek. Může ale též vést k rozšiřování nabídky služeb pro zákazníky (doplňkové činnosti vedle hlavního provozu), které mohou mít pozitivní dopady na příjmy provozujícího subjektu samozřejmě na zaměstnanost v daném subjektu.

2.2.2.2.3 Ovlivnění rozsahu agregátní spotřeby

Existence systémů zaměstnaneckého stravování je fakticky podmíněna jejich daňovou podporou (snížením zdanění). Tisk, sběr stravenek a administrace systému něco stojí, kromě toho také společnosti poskytující systémy zaměstnaneckého stravování chtějí dosáhnout zisku. Bez daňové podpory by tedy systémy zaměstnaneckého stravování, zejména stravenkové systémy, byly pro spotřebitele nákladnější než-li nákup za peníze.

Snížení zdanění představuje *ceteris paribus* přísun peněz do ekonomiky (srov. rovnici agregátních výdajů ve 3 nebo 4sektorové ekonomice).

Stravenkové systémy (nikoliv obecně systémy zaměstnaneckého stravování) však také představují emisi peněz. Stravenka představuje svého druhu peníze, neboť ji lze použít a je obecně akceptována k platbám za určité druhy zboží. Jestliže „stravenková“ společnost emituje stravenku, tedy prodá ji zaměstnavateli

¹² Je zřejmé, že obě možnosti jsou nereálné.

¹³ Viz výsledky studie „Stravenky – analýza jejich vlivu“, kterou si nechala vypracovat Komise pro restaurační poukázky ve Francii v roce 1996.

¹⁴ Údaje z průzkumu Hospodářské komory („Stravenky, jejich užití a obliba“) ukazují o vysoké míře využívání stravenek ve stravovacích zařízeních (80 %) a relativně vysokou frekvenci placení stravenkami (30 % denně).

a ten ji předá zaměstnanci, pak má zaměstnanec quasipeníze v podobě stravenek a stravenková firma uloží peníze z emitovaných stravenek na účet (nebo nakoupí pokladniční poukázky).

2.2.2.2.4 Kvalita služeb

Nabídka služeb a jejich kvalita je často diskutována v souvislosti s tímto systémem. Kvalita je sice kontrolována, ale je skutečností, že existence státních kontrol (např. Potravinářská inspekce, Česká obchodní inspekce) je v ČR relativně dostatečná, aby vedla k udržování vyššího standardu. Pokud však organizace vydávající stravenky, má vlastní systém kvality (podpořený např. i vlastnictvím certifikátů nebo jeho vyžadováním od smluvních partnerů),¹⁵ můžeme předpokládat pozitivní vliv na kvalitu. V rámci konkurenčního boje může být neustálý tlak na zlepšování kvality i výraznou konkurenční výhodou (pro možnost odlišení se) i pro samotnou provozovnu.

Studie zabývající se vlivem existence voucherových systémů na kvalitu poskytovaných statků (zboží, služeb) se zaměřují především na problémy poskytování využití voucherů pro financování školní výuky. Studie, která by se explicitně zabývala vlivem stravenkového systému v designu, jaký je aplikován v ČR (tj. spotřebitel přímo volí poskytovatele služeb/prodejce zboží, poskytovatel stravenkového systému volí, od koho bude stravenky přijímat) podle našich informací v akademické literatuře není. Je však zřejmé, že nutnost dvojí kontraktace poskytovatele služeb vede k omezení informační asymetrie ohledně kvality zboží či služeb a má potenciál zvýšit kvalitu poskytovaných služeb. Zdůrazňujeme opět, že závěr platí pouze za předpokladu, že druhý, dodatečný, kontraktor – stravenková firma – vytváří tlak na kvalitu služeb, o platnosti tohoto předpokladu však nemáme žádné informace a proto je na čtenáři, aby si závěr učinil sám.

2.2.2.2.5 Efektivnost kontraktace

Zcela specifická je otázka transakčních nákladů, které jsou spojené se stravenkovým systémem. Jedním z možných důvodů, proč je stávající systém kritizován je i skutečnost, že náklady spojené s chodem systému nejsou nulové. Samotných chod systému (fungování) organizací stojí jisté prostředky a rovněž tisk kuponů není zadarmo. Náklady spojené s ním podle veřejně dostupných údajů představují jsou tržby stravenkových firem cca 6,28 % objemu stravenkových systémů v ČR.¹⁶ U systémů zaměstnaneckého stravování jako celku zřejmě bude náklad fungování systému nižší (odhadujeme 4 %), neboť v kantýnách nemusí být tištěny stravenky, ale většinou fungují na bázi elektronických karet. Nevýhodou stravenkového systému oproti peněžním prostředkům je i existence marže, kterou platí zapojené subjekty provozovatelům systému za možnost být v něm zapojen. Tyto náklady jsou (do určité míry, otázka je zda benefity přesahují náklady či nikoliv) kompenzovány funkcemi stravenkového systému (všemi výše i níže vyjmenovanými) – je otázkou, zda by například centrálně řízený systém byl schopen zajistit podobné funkce se stejnými nebo nižšími náklady.

¹⁵ Což je významné zejména v případě stravovacích organizací. Příkladem tlaku na kvalitu mohou být některé pivovary, které zavádějí označení kvality a provádějí pravidelné kontroly skladování a čepování svých produktů. Tím de facto ovlivňují i výskyt a šíření nakažlivých chorob, které jsou s veřejným stravováním neodmyslitelně spojeny a které zatěžují sociální a zdravotní systém a vedou k nižší produktivitě práce.

¹⁶ Zdroj dat o přidané hodnotě: výroční zprávy a účetní závěrky společností Edenred CZ s.r.o., Le Cheque Déjeuner s.r.o. a Sodexo Pass Česká republika a.s.; https://ekonomika.idnes.cz/stravenky-lidl-marze-obchody-dji-/ekonomika.aspx?c=A170619_2333572_ekonomika_rts

Za určitého designu voucherového systému má tento systém tendenci produkovat neefektivnosti ve směně v důsledku neúplné informace kontraktora – zprostředkovatele kontraktu mezi poskytovatelem služby a jejím příjemcem. Na příkladu designu voucherového systému v Itálii to ukazuje a na teoretické bázi odvozuje podmínky efektivnosti Roson (2005). Český systém zaměstnaneckého stravování je ovšem designován poněkud jinak – zde není poskytovatel systému zaměstnaneckého stravování kontraktorem, neboť nezprostředkovává (nevyjednává) kontrakt, neefektivnosti tohoto typu zde tedy nemají místo.

Mezi dalšími aspekty stravenkového systému může být vliv na ceny potravin, případně ceny jídel.¹⁷ Wanjek (2005) ve své knize uvádí, že stravenky napomáhají stabilizaci ceny potravin (jídel), jako důsledek zvýšené konkurence nejen mezi samotnými nabízejícími (restauracemi), ale také snahy poskytovat jídla v hodnotě stravenek.¹⁸ Na druhé straně to, že zpravidla nedochází k vracení rozdílu mezi cenou jídla a nominální hodnotou stravenky, může vést k stanovování cen v restauracích, které jsou zaokrouhleny, tedy zpravidla k cenám vyšším. Podle průzkumu PPM Factum z dubna 2018¹⁹ však ke stravec v průměru strávníci ještě připláceli. PPM Factum ve své analýze uvádí, že průměrná útrata placená stravenkami v restauraci činí 84 Kč a příjemci stravenek nad tuto částku připlácejí dalších 22 Kč.

2.2.2.2.6 Produktivita, zdraví

Dopady na agregátní produktivitu práce (v celé ekonomice) je obtížné přesně vyčíslit, protože ta je ovlivněna množinou vzájemně propojených faktorů (kapitál, technologie, vzdělání atd.). Práce je pouze jedním z dílčích faktorů, které spolupůsobí a v rámci moderních produkčních postupů ani nemusí být nejdůležitější součástí, vliv existence systémů zaměstnaneckého stravování na celkovou produktivitu bude zřejmě marginální.²⁰

Z hlediska dílčích podniků a především jejich zaměstnanců však stravenkový systém může ovlivňovat spokojenost pracovníků (pravidelné stravování je přínosem nejen pro doplnění energie, ale též pro možnost odpočinku). Případné dočasné omezení pracovního úsilí je vyrovnáno činností a jeho kvalitou, případně sníženou nemocností (absencemi v práci), fluktuací. Tyto závěry potvrzuje i studie provedené v Brazílii (nadace „Institut administrativy“ a Univerzita São Paulo výzkum nazvaný „Historické zhodnocení a sociálně ekonomické dopady Programu stravování pracujících z roku 1996“).

Většina studií o stravenkových systémech se primárně zaměřuje na tzv. „food vouchers“, poukázky na jídlo (zpravidla pro chudé), nikoliv na stravenkové systémy v podobě, kterou mají v současnosti v ČR nebo dokonce obecně systémy zaměstnaneckého stravování. Proto je obtížné nalézt prokazatelný vztah mezi dietárními parametry jídel a užitím stravenek. Nicméně určité indikace existují. Raulio a kol. (2009) konstatují na průzkumu stravovacích zvyklostí mezi 216 finskými zaměstnanci, že stravování v kantýnách či restauracích je výrazně zdravější, než-li jídla z automatů či fastfoodů. Naproti tomu Jereb a Ferjan (2007) nekonstatují zcela jasný vztah mezi užitím stravenek (zaměstnaneckého stravování) a

¹⁷ Zde je situace v české ekonomice velmi specifická, neboť velká většina spotřebitelů i nadále preferuje nízkou cenu před kvalitou (často i na úkor svého zdraví) a konkurenční boj mezi jednotlivými obchody udržuje ceny potravin na nízké úrovni.

¹⁸ Své tvrzení ovšem nepodepírá žádnými argumenty.

¹⁹ PPM Factum (2018): Zaměstnanecké benefity. Zpracováno pro Unii zaměstnavatelských svazů ČR.

²⁰ Poněkud odlišná je situace v zemích s nedostatečným systémem stravování, kde je tento fakt příčinou vyššího počtu pracovních úrazů a nemocí, ale též nižší produktivity práce (příklady viz Wanjek, 2005), přičemž v těchto (zpravidla rozvíjejících se zemích) je obvyklý vyšší podíl práce na celkovém produktu.

dietárními zvyklostmi. V tomto kontextu je otázkou, zda stravovacími návyky je ČR spíše blíže ke Slovinsku s jeho středomořskou kuchyní anebo blíže k Finsku.

2.2.3 PODMÍNKY EXISTENCE A ÚSPĚŠNOSTI SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ

Voucherové systémy jsou zpravidla dobrovolné. Jejich podmínkou proto je zvýšení užitku pro příjemce voucheru oproti stavu, kdy by obdržel pouze výplatu v penězích (kompenzující i absenci užití voucheru). Abychom byli konkrétní, použijeme příklad systému stravenek v ČR (resp. zaměstnaneckého stravování obecně, závěry lze vztáhnout i na závodní jídelny). Je možné dosáhnout zvýšení užitku pro příjemce tím, že část voucheru platí zaměstnavatel? Nikoliv, zaměstnanec i zaměstnavatel si mohou vybrat, zda zaměstnanec obdrží peníze či voucher (závodní stravování). Pokud jsou tyto alternativy jinak ekvivalentní, neexistuje pravděpodobně žádný incentiv k tomu, aby zaměstnanec přijal voucher namísto peněz. Zvýhodnění musí být tedy realizováno jinak (snížení zdanění, nižší cena jídel/potravin za voucher – zde by ovšem musely být potraviny poskytovány vládou, jinak si většinu užitku usurpují obchodníci,²¹ apod.). Na názorných příkladech Velké Británie (kde vyloučení z daňových výjimek přineslo prakticky zánik stravenkového systému) a Maďarska (kde vysoké osvobození od daně naopak přineslo ohromný rozvoj systémů zaměstnaneckého stravování) to ukazuje Wanjek (2005, str. 163 – 198). Na druhou stranu ovšem systémy zaměstnaneckého stravování vykazují určitou setrvačnost (tamtéž), což komplikuje provedení regresní analýzy na statickém modelu (data z jednoho období).

2.2.4 TRANSMISNÍ MECHANISMY PŮSOBNÍ VOUCHERŮ NA FISKUS

Makroekonomický pohled je zaměřen na otázku dopadů daného systému. Protože jde o komplexní pohled na ekonomické dění, obsahuje řadu dílčích vazeb, které se těžko operacionalizují a kvantifikují. Vedle přímých dopadů, existuje množina dopadů nepřímých. Jako hlavní dopady stravovacího systému můžeme uvést vliv na ekonomickou výkonnost, zaměstnanost a veřejné finance.

Dopady na veřejné rozpočty je možné odlišit z hlediska strany příjmů a výdajů.

Na příjmové straně můžeme uvažovat, že dopad může být na straně daní přímých i nepřímých, a to v závislosti na tom, jakým způsobem jsou nastaveny podmínky pro používání stravenek, tj. možnost nakupovat za ně potraviny a nápoje v jednotlivých obchodech (zdaňované nižší sazbou DPH než jídla ve stravovacích zařízeních a případně vliv spotřebních daní z těchto nakupovaných statků). Na druhé straně jsou stravenkové systémy spojené i s poklesem vybraných plateb na sociální a důchodové pojištění a odvedené daňové příjmy.²²

Odbourání stravenkového systému a zavedení přímých plateb by bylo spojeno s dodatečnými příjmy v závislosti na výši podpory v podobě daňových zvýhodnění. Tyto dodatečné příjmy však není možné přesně odhadnout, neboť proti této tendenci budou působit faktory: 1) firmy se nemusí rozhodnout danou částku zaměstnancům refundovat (nebo jenom částečně), 2) mohou jím poskytovat odměny v jiné formě, která bude pro ně z daňových důvodů výhodnější a 3) mohou začít provozovat vlastní stravovací systém.

Na straně výdajů jsou veřejné rozpočty v případě stravenkového systému především méně zatíženy platbami za osoby, které by byly nezaměstnané v případech, kdy by nevznikaly, resp. nebyly

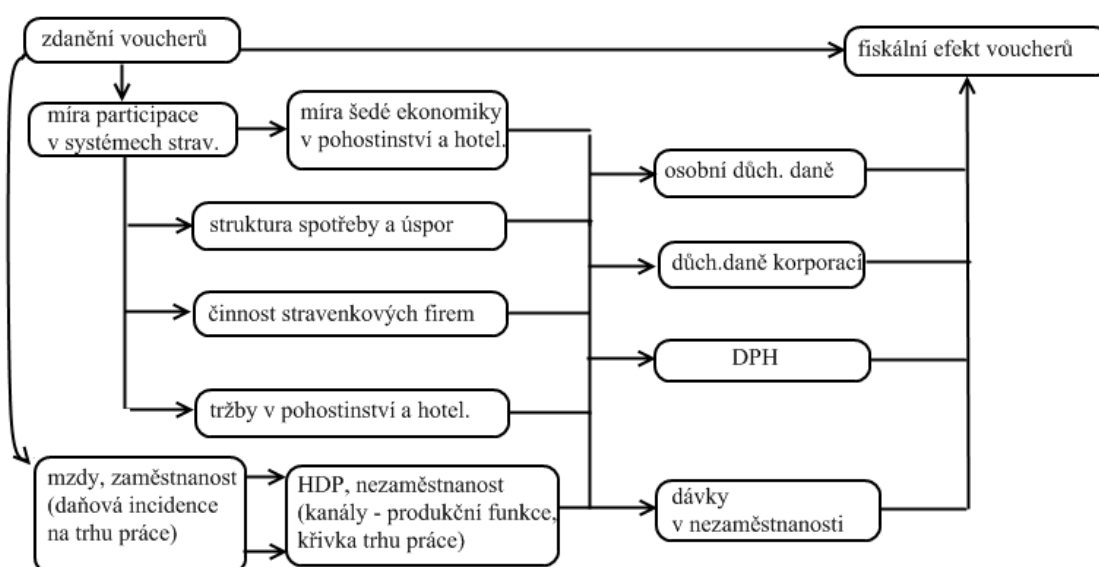
²¹ Jako jsme tomu svědky např. u stavebních spořitelů v ČR

²² Výše zvýhodnění stravenkového systému je v ČR oproti jiným evropským zemím nižší (viz HN, 2007).

provozovány prodejny, které poskytují stravovací služby. (Dále by to znamenalo omezení výdajů těchto osob v ekonomice s návaznými multiplikačními efekty na výběr daní, resp. v dalším kole dopady na tržby a zaměstnanost ve firmách v ekonomice.) Odbourání stravenkového systému tak může vést k růstu nezaměstnanosti a nárůstu objemu transferů (mandatorních výdajů státního rozpočtu), i když tento efekt zřejmě nebude mít zásadní význam.

Odhad celkového dopadu existence systémů zaměstnaneckého stravování, potažmo stravenkových systémů, do veřejných financí tedy musí zahrnovat efekty na obou stranách (zvýšení příjmů, jiná snížení příjmů, zvýšení výdajů). Musíme vzít v úvahu nejen dopad na stranu příjmů a výdajů veřejných rozpočtů, ale též multiplikační efekty spojené se stravenkovým systémem, resp. jeho podporou v podobě daňových zvýhodnění.²³

Obrázek 5: Mechanismy působení systémů zaměstnaneckého stravování²⁴ na fiskus



Problémové aspekty kvantifikace spočívají v obtížnosti odhadu multiplikačních efektů vzhledem k dynamické povaze ekonomického systému. Veškeré propočty mohou být pouze v případě zastavení a pohledu na systém v daném okamžiku s odhadnutými vazbami mezi dílčími částmi ekonomického systému, a proto jsou pouze přibližné a velmi relativní. Pokud bychom přistoupili na určité zjednodušení a zabývali se pouze hlavními vazbami, můžeme podle našeho názoru schematicky zobrazit transmissi existence stravenkových (potažmo stravovacích) systémů do celkového fiskálního efektu takto (bereme v úvahu pouze kvantifikovatelné vztahy): zdanění voucherů ovlivňuje jednak výnos fisku přímo, jednak

²³ Odpověď na otázku, zda daňové zvýhodnění zlepší fiskální rovnováhu leží mimo jiné v tom, jak by byly použity peníze z případného zvýšení daňových příjmů (pokud ovšem v agregátní rovině – tedy v souhrnu všech efektů – vůbec dojde ke zvýšení daňových příjmů státního rozpočtu). Pokud budou použity ke snížení deficitu státního rozpočtu, potažmo veřejných rozpočtů, může na první pohled dojít ke zlepšení fiskální rovnováhy (nesmíme zapomenout ovšem na další efekty, výše zmíněné). Pokud by byly peníze takto získané státním rozpočtem použity jinak, je otázkou, k jakým účelům je vláda použije (zda výsledný multiplikační efekt a další daňové efekty budou vyšší či nižší, než pozitivní efekty systémů zaměstnaneckého stravování).

²⁴ V obrázku sice pro přehlednost zkráceně používáme název „voucher“, nicméně závěry jsou aplikovatelné obecněji na systémy zaměstnaneckého stravování

míru participace v systémech zaměstnaneckého stravování. Systémy zaměstnaneckého stravování ovlivňují strukturu spotřeby, mohou do určité míry napomoci eliminovat stínovou ekonomiku, prostřednictvím rozdílné zaměstnanosti v pohostinství oproti obchodu i zaměstnanost. Protože systémy zaměstnaneckého stravování ovlivňují strukturu spotřeby, působí jejím prostřednictvím i na výběr daní. Zdanění příspěvků na stravování (voucherů) ovlivňuje (*ceteris paribus*) množství peněz, které jsou daněmi odčerpány z ekonomiky, tím samozřejmě opět výběr daní, ale např. i zaměstnanost.

3 DOTAZNÍKOVÉ ŠETŘENÍ

V rámci výzkumu nebylo možno zjistit některé parametry modelů ze stávající literatury nebo historických dat. Bylo tedy nutno provést dotazníkové šetření.

Převzali jsme dotazníkové šetření realizované v roce 2014, tehdejší výsledky podle nás lze považovat za reprezentativní i pro aktuální studii.

Dotazníkové šetření bylo, vzhledem ke lhůtě pro zpracování této studie, provedeno formou internetového dotazníku. Ten sice nedává plnou kontrolu nad vzorkem respondentů, ale použitá technologie umožňuje zjistit, z jakých IP adres respondenti přistupovali do dotazníku a tedy i hodnotit diverzitu vzorku, případně identifikovat, zda ve vzorku nebyli nežádoucí respondenti (např. se zájmem ovlivnit výsledek dotazníku).

Dotazník obsahoval dvě části – dotazník pro zaměstnance a dotazník pro zaměstnavatele.

Dotazník byl realizován v období 7. 7. 2014, 8:00 do 4. 8. 2014, 20:00 hodin. Data byla exportována z databáze 4. 8. 2014 v 22:00 hodin.

V rámci dotazníku jsme obdrželi celkem 511 responsů na straně zaměstnavatelů a 1 339 responsů na straně zaměstnanců.

Dále jsme zjistili, že v některých případech se opakovaly po sobě jdoucí odpovědi se shodou odpovědí na většinu otázek. Můžeme předpokládat, že jde o zkoušení toho, jak dotazník funguje, důsledek určité disfunkce dotazníku či sítě (kdy jedna osoba zadala několikrát po sobě odeslání dotazníku, aniž by se jí vrátila odezva ze serveru) či zlý úmysl. Tyto odpovědi jsme vyřadili na základě algoritmu testujícího shodu po sobě jdoucích odpovědí (kritériem pro vyřazení byla míra shody více než 0,7), přičemž byla brána do úvahy pravděpodobnost, že se dvě odpovědi ve dvou po sobě následujících (bezprostředně následujících nebo s odstupem do 5 responsů) vyplněných dotaznících budou shodovat (tak např. strukturní útraty byla přiřazena větší pravděpodobnost neshody – tj. vyšší váha – než názoru na užitečnost stravenkového systému). Takto bylo vyřazeno 91 responsů u zaměstnanců a 0 responsů u zaměstnavatelů.

V některých případech byly odpovědi nesmyslné nebo bylo zjevně zřejmé, že respondent úmyslně sabotoval dotazník (nesmyslné a protichůdné odpovědi v dotazníku). Takovéto odpovědi jsme ze vzorku použitého pro další zkoumání rovněž vyřadili.

3.1 Struktura dotazníků

3.1.1 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNAVATELE

Dotazník pro zaměstnavatele

Tento dotazník je zcela anonymní. Informace z dotazníkového šetření budou prezentovány pouze v agregátní formě (tj. za všechny respondenty). Domníváte-li se přesto, že by některá z otázek v části „Informace o respondentovi“ mohla vést k tomu, že jiné informace v dotazníku nebudete moci poskytnout, upřednostníme vynechání takové odpovědi v části „Informace o respondentovi“.

Autor dotazníku:

Ing. Tomáš Buus, katedra financí a oceňování podniku Vysoké školy ekonomické v Praze (buust@vse.cz)

Informace o respondentovi

1. Jaký je obor Vašeho podnikání (sekce OKEČ)

--- vyberte ---

2. Jaká je forma vlastnictví Vaší organizace (společnosti, státního podniku...)?

- ☐ Soukromé vlastnictví - zahraniční vlastníci
☐ Soukromé vlastnictví - čeští vlastníci
☐ Jiné než soukromé vlastnictví (příspěvková organizace, rozpočtová organizace, apod.)

3. V jakém kraji Vaše organizace sídlí?

--- vyberte ---

4. Jaký je přibližný počet Vašich zaměstnanců v České republice?

5. Jaká byla přibližná celková úroveň osobních nákladů ve Vaší organizaci v loňském roce (doplňte prosím číslo v tis. Kč)?

Současné užití systému

6. Jaký systém zaměstnaneckého stravování používáte?

- ☐ Stravenky
☐ Závodní stravování
☐ Nemáme systém zaměstnaneckého stravování
☐ Jiný

Pokud jste uvedli, že nemáte ve Vaší organizaci systém zaměstnaneckého stravování, pokračujte prosím otázkou č. 13.

7. Jaká (přibližná) částka z osobních nákladů připadala na příspěvky zaměstnancům na stravné (doplňte prosím číslo v tis. Kč)?

8. Co představuje ve Vaší organizaci systém zaměstnaneckého stravování?

- ☐ Standardní benefit
☐ Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna
☐ Zavedení zaměstnaneckého stravování bylo vynuceno odbory
☐ Provozujeme zaměstnanecké stravování z důvodů daňové výhodnosti
☐ Jiný důvod

Vztah daňového zvýhodnění a míry použití systému

9. Bude-li zrušena daňová uznatelnost výdajů na zaměstnanecké stravování (z hlediska zaměstnavatele), pravděpodobně zrušíme (omezíme) systém zaměstnaneckého stravování.

(prosíme, při odpovědi na tuto otázku zvažte rigiditu podmínek pracovních smluv s Vašimi zaměstnanci)

9.1. v horizontu 1 roku na % původního rozsahu (0 – 100 %)

9.2. v horizontu 2 let na % původního rozsahu (0 – 100 %)

9.3. v horizontu 3 let na % původního rozsahu (0 – 100 %)

10. Bude-li zrušeno osvobození příjmů zaměstnance z příspěvků zaměstnavatele na stravování, lze očekávat snížení příspěvků na stravování.

(prosíme, při odpovědi na tuto otázku zvažte rigiditu podmínek pracovních smluv s Vašimi zaměstnanci)

10.1. v horizontu 1 roku na % původního rozsahu (0 – 100 %)

10.2. v horizontu 2 let na % původního rozsahu (0 – 100 %)

10.3. v horizontu 3 let na % původního rozsahu (0 – 100 %)

11. V případě, že bude zrušeno daňové zvýhodnění (ať již na straně zaměstnavatele nebo zaměstnance), budeme kompenzovat zrušení příspěvků zaměstnavatele zvýšením mezd (vyberte co **spíše** charakterizuje pravděpodobné řešení, k čemu bude výsledek nejbližší).

- ☐ Nebudeme zrušení (omezení) daňového zvýhodnění kompenzovat.
☐ O původní příspěvky na stravování zvýšíme hrubou mzdu.
☐ Vynaložíme tolik, aby čistý příjem zaměstnance (po všech daních) zůstal stejný.

Plní systémy zaměstnaneckého stravování svůj účel?

12. Zaměstnanci díky systému zaměstnaneckého stravování v naší organizaci obědvají spíše v restauracích (závodní jídelně) než na pracovišti.

Tento výrok je pravdivý v případě cca % zaměstnanců (zcela postačuje hrubý odhad).

13. Stravování v systémech zaměstnaneckého stravování přispívá k lepší pracovní atmosféře, a tím zvyšuje i produktivitu zaměstnanců.

- ☐ Spíše ano
☐ Nevím
☐ Spíše ne

14. Jaký je Váš názor na systémy zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelny)?

- ☐ Jsou přínosem (z hlediska produktivity, spokojenosti, zdraví zaměstnanců).
☐ Nejsou přínosem, jde o vynucenou záležitost.
☐ Nemám na tuto věc jednoznačnější názor.

15. Jaké další kladné dopady má podle Vás stravování v systému zaměstnaneckého stravování? (Například snižuje nemocnost zaměstnanců.).

Prosíme vyplňte:

Křivka poptávky po práci

16. Křivka poptávky po práci.

Příklad: Zvýšením mezd o 10 % pod úroveň růstu produktivity práce rozumíme při zvýšení produktivity práce o 10 % stagnaci mezd (0 %).

16.1. Při zvýšení mezd o 10 % (procentních bodů) méně, než je míra růstu produktivity práce můžeme zvýšit počet pracovníků o % (0 – 100 %).

16.2. Při zvýšení mezd o 5 % (procentních bodů) více, než je míra růstu produktivity práce by bylo nutno snížit počtu pracovníků o % (0 – 100 %).

16.3. Při zvýšení mezd o 10 % (procentních bodů) více, než je míra růstu produktivity práce by bylo nutno snížit počtu pracovníků o % (0 – 100 %).

[Zpět na úvodní stránku](#)

3.1.2 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNANCE

Dotazník pro zaměstnance

Tento dotazník je zcela anonymní. Informace z dotazníkového šetření budou prezentovány pouze v agregátní formě (tj. za všechny respondenty). Domníváte-li se přesto, že by některá z otázek v části „Informace o respondentovi“ mohla vést k tomu, že jiné informace v dotazníku nebudete moci poskytnout, upřednostníme vynechání takové odpovědi v části „Informace o respondentovi“.

Autor dotazníku:

Ing. Tomáš Buus, katedra financí a oceňování podniku Vysoké školy ekonomické v Praze (buust@vse.cz)

Informace o respondentovi

1. Jaký je obor podnikání Vašeho zaměstnavatele?

--- vyberte ---

2. Jaké je Vaše pracovní zařazení?

- ☐ Dělnické, zemědělské či technické profese (manuální práce)
- ☐ Administrativa
- ☐ Střední management
- ☐ Vrcholový management
- ☐ Jiné

3. V jakém kraji Vaše organizace sídlí?

--- vyberte ---

4. V jakých mezích se pohybuje Vaše měsíční hrubá mzda?

- ☐ do 10 tis. Kč
- ☐ 10 tis. Kč a 20 tis. Kč
- ☐ 20 tis. Kč a 30 tis. Kč
- ☐ 30 tis. Kč a 40 tis. Kč
- ☐ více než 40 tis. Kč

Stávající systém zaměstnaneckého stravování

5. Co pro Vás představuje systém zaměstnaneckého stravování (závodní jídelna, stravenky)?

- ☐ Standardní benefit
- ☐ Zaměstnaneckou výhodu - dodatečná odměna
- ☐ Zbytečnou zátěž / nevýhodu
- ☐ Jiné (popište)
- ☐ Nevím

6. Jaký systém zaměstnaneckého stravování používá Vaše organizace?

- ☐ Stravenky
- ☐ Závodní stravování
- ☐ Nemáme systém zaměstnaneckého stravování
- ☐ Jiný

Pokud jste nezaškrtnuli volbu „stravenky“, přejděte prosím přímo k otázce č. 8.

7. Ze stravenek, které obdržíte, utratíte přibližně
- 7.1. % v restauracích (anebo v kantýně/jídelně),
- 7.2. % v obchodech za jídlo,
- 7.3. % nevyužijete.
8. Příspěvek zaměstnavatele
- 8.1. Měsíčně utratíte přibližně Kč za stravování v rámci systému zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelna),
- 8.2. z toho zaměstnavatel přispívá Kč.
9. Považujete systémy zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelny) za přínosné pro zaměstnance?
- ☐ Ano, z hlediska kvality stravování
- ☐ Ano, z hlediska daňové úspory
- ☐ Ne
- ☐ Nevím
10. Přispívá podle Vás systém zaměstnaneckého stravování k lepší pracovní atmosféře, a tím i zvyšuje Vaši produktivitu?
- ☐ Ano
- ☐ Ne
- ☐ Nevím
11. Pokud by byl systém zaměstnaneckého stravování (kantýna, stravenky) ve Vaší organizaci zrušen a zaměstnavatel nepřispíval na Vaše stravování, vyrovnalo by Vám to podle Vašeho názoru zvýšení hrubé mzdy o Kč měsíčně.
12. Pokud by Vám zaměstnavatel kompenzoval zrušení příspěvků na stravování navýšením mzdy o částku, kterou jste uvedli v předchozí otázce, omezil(a) byste frekvenci návštěv a/nebo částku utracenou v restauraci (kantýně) o cca %.
13. Pokud byste nedostával(a) příspěvky na stravování, tj. na stravenky nebo stravování v závodní jídelně, obědval(a) byste spíše přímo na pracovišti (přinesl(a) si oběd či svačinu z domova)?
- ☐ Ano
- ☐ Ne
14. Změna úrovně mezd
- Nevíte-li, co vyplnit, nebo nechcete-li tuto položku vyplnit, nechte pole prázdné.
- 14.1. Zvýšení hrubé mzdy o 10 % nad její obvyklý roční růst (nebo v porovnání s kolegy), by Vás motivovalo pracovat o hodin týdně více.
- 14.2. Snížení hrubé mzdy o 10 % pod její obvyklý roční růst (nebo v porovnání s kolegy), by Vás demotivovalo tak, že byste chtěla v tomto zaměstnání pracovat o hodin týdně méně.

Odeslat vyplněný dotazník

[Zpět na úvodní stránku](#)

3.2 Výsledky dotazníků

Zkoumání výsledků dotazníků provádíme s cílem zjistit

1. odhady parametrů modelů
2. věrohodnost výsledků dotazníku
3. strukturu odpovědí z hlediska shody s obvyklou strukturou

Kde jsou uvedeny intervaly spolehlivosti, jedná se o intervaly spolehlivosti odhadnuté za předpokladu normálního rozdělení základního souboru, a to ze všech relevantních pozorování výběrového souboru dat.

3.2.1 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNANCE

3.2.1.1 Otázka č. 1

„Jaký je obor podnikání Vašeho zaměstnavatele?“

Stejně jako u původního dotazování z května a června 2007 se také v roce 2014 ukazuje, že někteří respondenti nesprávně chápou vymezení odvětví „Zpracovatelský průmysl“, který zahrnuje široké spektrum ekonomických aktivit. Tito uživatelé zpravidla zařadili svého zaměstnavatele do skupiny „19 – Ostatní činnosti“. Podíl responsí ze zpracovatelského průmyslu bude tedy výrazně vyšší – pravděpodobně okolo 25-30 %.

Z výsledků je také zřejmé, že v některých oborech se vouchery užívají více (viz vyhodnocení dalších otázek), což je také zcela v souladu se statistikou provedenou ČSÚ (největší užití voucherů ve školství, veřejné správě a finančních službách).

Tabulka 5: Statistika příslušnosti respondentů – zaměstnanců do sekcí CZ-NACE; zdroj dat: ČSÚ (2014), vl. výpočty

CZ-NACE	Dotazník	Struktura dle ČSÚ
1 – Zemědělství, lesnictví a rybářství	2,17%	2,75%
2 – Těžba a dobývání	0,30%	0,80%
3 – Zpracovatelský průmysl	2,32%	27,21%
4 – Výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu	1,49%	0,73%
5 – Zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi	1,12%	1,27%
6 – Stavebnictví	6,20%	7,52%

7 – Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	7,39%	14,35%
8 – Doprava a skladování	4,18%	6,47%
9 – Ubytování, stravování a pohostinství	0,60%	3,88%
10 – Informační a komunikační činnosti	4,11%	2,53%
11 – Peněžnictví a pojišťovnictví	2,99%	1,75%
12 – Činnosti v oblasti nemovitostí	3,96%	1,30%
13 – Profesní, vědecké a technické činnosti	7,62%	4,20%
14 – Administrativní a podpůrné činnosti	4,78%	3,02%
15 – Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení	15,09%	6,64%
16 – Vzdělávání	4,18%	6,43%
17 – Zdravotní a sociální péče	2,99%	6,69%
18 – Kulturní, zábavní a rekreační činnosti	1,79%	1,27%
19 – Ostatní činnosti	24,20%	1,17%
Neuvedeno	2,54%	
Celkový součet	100,00%	100,00%

3.2.1.2 Otázka č. 2

„Jaké je Vaše pracovní zařazení?“

Většina respondentů uvádí, že jsou zaměstnaní coby administrativní pracovníci, další významnou část respondentů tvoří střední management. Toto může být způsobeno dvěma faktory:

1. Ze systémů zaměstnaneckého stravování (opět zde odkazujeme na výsledky dalších otázek) benefitují především THP²⁵ pracovníci
2. Možnost odpovědět na dotazník měli především THP pracovníci (tento vliv nesmíme podcenit, neboť dotazník byl internetový a je nepravděpodobné, že by respondenti odpovídali ve svém volném čase – připojení k internetu mají v práci zpravidla THP).

Tabulka 6: Statistika pracovního zařazení respondentů – zaměstnanců; zdroj dat: dotazníkové šetření

²⁵ Technicko-hospodářští pracovníci, tj. nedělnické profese.

Pracovní zařazení	Podíl
1 - Dělnické, zemědělské či technické profese (manuální práce)	3,36%
2 - Administrativa	63,18%
3 - Střední management	18,75%
4 - Vrcholový management	4,48%
5 – Jiné	8,29%
Neuvedeno	1,94%
Celkový součet	100,00%

3.2.1.3 Otázka č. 3

„V jakém kraji Vaše organizace sídlí?“

Většina respondentů je z organizací sídlících ve 3 krajích – Hl. m. Praze, Moravskoslezském kraji a Zlínském kraji. S ohledem na statistiku používání systémů zaměstnaneckého stravování (níže) tak lze říci, že nejvíce jsou tyto systémy využívány právě v těchto krajích. Shodu rozdělení vzorku respondentů a vzorku podle statistiky ČSÚ o evidenčním počtu zaměstnanců v jednotlivých krajích jsme netestovali, nicméně statisticky významná diference je zřejmá. Možným důvodem je, že jsme měli k dispozici pouze odpovědi od respondentů v organizacích, které se o existenci dotazníku dozvěděly od objednatelů této studie. Je možné, že v rámci Ústeckého kraje, kraje Jihočeského, Plzeňského či Středočeského je řešeno stravování zaměstnanců více závodními jídelnami (a méně stravenkovými systémy), proto je podíl respondentů z těchto krajů nižší oproti statistickému rozdělení dle ČSÚ.

Tabulka 7: Sídlo zaměstnavatele respondentů – zaměstnanců podle kraje; zdroj dat: ČSÚ (2014), vl. výpočet

NUTS-II	Dotazník	Statistika ČSÚ
Neuvedeno	6,20%	
CZ010 - Hl. m. Praha	35,18%	13,15%
CZ020 - Středočeský kraj	8,74%	12,68%
CZ031 - Jihočeský kraj	2,46%	5,99%
CZ032 - Plzeňský kraj	3,14%	5,68%
CZ041 - Karlovarský kraj	0,97%	2,86%
CZ042 - Ústecký kraj	1,87%	7,37%
CZ051 - Liberecký kraj	1,57%	3,97%
CZ052 - Královéhradecký kraj	4,18%	5,11%
CZ053 - Pardubický kraj	1,87%	4,88%
CZ061 - Vysočina	2,39%	4,79%
CZ062 - Jihomoravský kraj	8,81%	11,27%
CZ071 - Olomoucký kraj	3,81%	5,63%
CZ072 - Zlínský kraj	9,11%	5,59%
CZ080 - Moravskoslezský kraj	9,71%	11,02%
Celkový součet	100,00%	100,00%

3.2.1.4 Otázka č. 4

„V jakých mezích se pohybuje Vaše měsíční mzda?“

U většiny respondentů se pohybuje hrubá měsíční mzda mezi 20 tis. Kč a 30 tis. Kč. Četnost v tomto pásmu je poněkud vyšší, než je tomu u vyčerpávajícího vzorku ČSÚ za celou ekonomiku. V pásmu více než 40 tis. Kč je výskyt odpovědí naopak výrazně nižší (5,75% vs. 10,57%) v porovnání s rozdělením ČSÚ do skupin zaměstnanců dle hrubé měsíční mzdy. U ostatních pásem se struktura vzorku blíží statistikám ČSÚ.

Tabulka 8: Statistika měsíční mzdy respondentů – zaměstnanců; zdroj dat: ČSÚ (2014), vl. výpočty

Měsíční mzda respondenta	Dotazník	ČSÚ 4. Q. 2012
1 - do 10 tis. Kč	2,32%	4,39%
2 - 10 tis. Kč až 20 tis. Kč	37,57%	35,78%
3 - 20 tis. Kč až 30 tis. Kč	41,52%	36,12%
4 - 30 tis. Kč až 40 tis. Kč	11,20%	13,13%
5 - více než 40 tis. Kč	5,75%	10,57%
Neuvedeno	1,64%	
Celkový součet	100,00%	100,00%

3.2.1.5 Otázka č. 5

„Co pro Vás představuje systém zaměstnaneckého stravování (závodní jídelna, stravenky)?“

Z následující tabulky jasně vyplývá, že většina respondentů považuje systémy zaměstnaneckého stravování za standardní benefit. Výsledky se příliš neliší od původního dotazování, které proběhlo v květnu a červnu 2007. Rozdělení responsí standardní benefit/zaměstnanecká výhoda je stále přibližně 3:2. Lze předpokládat, že většina zaměstnanců bude požadovat od zaměstnavatele kompenzaci v podobě zvýšení mzdy, pokud by u jejich zaměstnavatele byl systém zaměstnaneckého stravování zrušen (k tomu podrobněji dále u otázek č. 8.. 11. a 12.).

Tabulka 9: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování; zdroj: dotazník, vl. výpočty

Pohled na zaměstnanecké stravování	Podíl
1 - Standardní benefit	61,54%
2 - Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna	35,32%
3 - Zbytečnou zátěž / nevýhodu	0,75%
4 - Jiné	1,05%
5 - Nevím	1,34%
Celkový součet	100,00%

3.2.1.6 Otázka č. 6

„Jaký systém zaměstnaneckého stravování používá Vaše organizace?“

Většina respondentů uvádí, že jejich zaměstnavatel používá coby systém zaměstnaneckého stravování stravenkový systém. Hlavním důvodem je, že byli kontaktováni prostřednictvím APROPOS klienti stravenkových firem (Sodexo, Edenred, Le Chéque Déjeuner, nyní UP), zde je tedy logicky vysoká response od těchto subjektů.

Tabulka 10: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování; zdroj: dotazník, vl. výpočty

Pohled na zaměstnanecké stravování	Podíl
1 – Stravenky	92,16%
2 – Závodní stravování	4,41%
3 – Nemáme systém zaměstnaneckého stravování	1,05%
4 – Jiný	0,070%
Neuvedeno	2,32%
Celkový součet	100,00%

Nezbývá než připustit možnost, že struktura vzorku je ovlivněna také zájmem odpovídat na dotazník – ten pravděpodobně budou mít vyšší podniky, které v současnosti užívají stravenkové systémy a které tedy mohou v případě budoucí daňové reformy v důsledku zrušení podpory stravenek trpět. Na druhou stranu by byl příliš silný předpoklad, že tato skutečnost může negativně ovlivnit vypovídací schopnost studie ve vztahu k fiskálním efektům systémů zaměstnaneckého stravování – vztahy mezi odpověďmi v dotazníku a případnými závěry studie jsou netriviální (např. daňová incidence na trhu práce vs. křivka nabídky a poptávky po práci, úroveň kompenzace při zrušení používání voucherů a celkový daňový výnos, atd.) – hypotéza, že by respondenti byli schopni přímo předjímat vliv svých odpovědí na výsledek studie, nemá potřebnou logickou podporu.

3.2.1.7 Otázka č. 7

„Ze stravenek, které obdržíte, utratíte přibližně

7.1. x % v restauracích,

7.2. x % v obchodech za jídlo,

7.3. x % nevyužijete.“

Závěry vyhodnocení responsí u této otázky jsou důležité z hlediska zjištění průměrné struktury útraty voucherů. Bylo by sice možno získat data od objednatelů studie, nicméně tato data mohou být nepřesná, mimo jiné z toho důvodu, že někteří restauratéři nakupují za vouchery potraviny pro svou restauraci (ačkoliv se tuto praxi již podařilo značně omezit), čímž by byly zkresleny výsledky ve prospěch útraty voucherů v obchodech potravinami. Výsledky této otázky rekapituluje následující tabulka:

Tabulka 11: Statistika použití voucherů; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Údaj (hodnota)		
	Restaurace	Obchody	Nevyužito
Průměr (vážený)	60,79%	39,08%	0,12%
Směrodatná odchylka	34,13%	34,04%	1,73%
Počet užitých pozorování	1 011	1 011	1 011
Interval 5% jednostr.	0,02104	0,02099	0,00107

Horní mez 10% intervalu ²⁶	63,12%	41,40%	0,24%
Dolní mez 10% intervalu	58,47%	36,76%	0,01%

Vážený průměr byl vypočten za použití vah na úrovni celkové útraty voucherů měsíčně (viz otázka č. 8. I když je podíl neutracených voucherů zcela zanedbatelný, v důsledku formulace otázky č. 8 jsme provedli přepočet, beroucí do úvahy, že některé vouchery nebývají utráceny tak, abychom obdrželi pro další výpočty hodnotu stravenek, které zaměstnanec průměrně měsíčně obdrží, nikoliv hodnotu utracených stravenek (u otázky č. 8).

3.2.1.8 Otázka č. 8

„Příspěvek zaměstnavatele

8.1. Měsíčně utratíte přibližně x Kč za stravování v rámci systému zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelna),

8.2. z toho zaměstnavatel přispívá x Kč.“

Odpovědi na tyto otázky jsou zpravidla pomocnými údaji pro výpočet vážených průměrů, ať již jde o statistiku použití voucherů, či statistiku způsobu stravování v případě zrušení stravenkového systému zaměstnavatelem.

Tabulka 12: Statistika měsíční sumární hodnoty voucherů a příspěvků zaměstnavatele; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Údaj (hodnota)		
	Stravenky celkem	Příspěvek zaměstnavatel	%příspěvku zaměstnavatele
Vážený průměr	1 464,79	861,03	58,78%
Počet pozorování	977	977	
Směrodatná odchylka	607,68	492,68	
5% interval	38,10	31,56	
Mez 10% intervalu horní	1 502,90	892,60	59,39%
Mez 10% intervalu dolní	1 426,69	829,47	58,14%

Z odpovědí se zdá, že zaměstnavatelé zpravidla využívají plně možnosti daňově uplatnitelné úrovně příspěvku na stravenky, zpravidla však nedávají výrazně vyšší ani výrazně nižší příspěvek na stravování.

Výsledky tohoto dotazu indikují ještě jednu důležitou skutečnost: Jsou-li závěry o průměrném příspěvku zaměstnavatele reprezentativní z hlediska vzorku podniků, které užívají systémy zaměstnaneckého

²⁶ Horní a dolní mez tvoří tzv. interval spolehlivosti (v této studii zpravidla 90%). Devadesátiprocentní interval spolehlivosti lze interpretovat následovně: Pokud bychom opakovali dotazování na jiných vzorcích respondentů, bude za předpokladu normálního rozdělení daného parametru (u Tabulky 11 % podíl užití stravenek) jeho hodnota ležet uvnitř spočteného intervalu spolehlivosti s 90% pravděpodobností.

stravování, pak výhod systémů zaměstnaneckého stravování v ČR požívá přibližně každý třetí zaměstnanec.

3.2.1.9 Otázka č. 9

„Považujete systémy zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelny) za přínosné pro zaměstnance?“

Tabulka 13: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Pohled na zaměstnanecké stravování	Údaj (hodnota)
1 – Ano, z hlediska kvality stravování	47,35%
2 – Ano, z hlediska daňové úspory	37,64%
3 – Ne	1,87%
4 – Nevím	5,75%
Neuvedeno	7,39%

Výsledky tohoto dotazu zcela jednoznačně ukazují kladné vnímání systémů zaměstnaneckého stravování mezi zaměstnanci. Z reakcí respondentů je také vidět, že nadpoloviční většina pozitivních responsů vyzdvihuje jako hlavní přínos kvalitu stravování. Musíme nicméně vzít do úvahy, že většina respondentů užívá systémy zaměstnaneckého stravování a takto může být závěr poněkud zkreslen složením vzorku.

3.2.1.10 Otázka č. 10

„Přispívá podle Vás systém zaměstnaneckého stravování k lepší pracovní atmosféře, a tím i zvyšuje Vaši produktivitu?“

Tabulka 14: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování z hlediska produktivity práce; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Přispívá systém zam.stravování k pracovní atmosféře a produktivitě?	Podíl
1 – Ano	56,46%
2 – Ne	17,55%
3 – Nevím	18,30%
Neuvedeno	7,69%

Ve srovnání s předchozí otázkou nevnímají respondenti pozitivní vliv zaměstnaneckého stravování na pracovní atmosféru a potažmo i produktivitu práce. Přesto téměř 57% z nich v tomto smyslu považuje zaměstnanecké stravování za kladný faktor. Nemalá část odpovědí (26 %) je nerozhodná.

3.2.1.11 Otázka č. 11

„Pokud by byl systém zaměstnaneckého stravování (kantýna, stravenky) ve Vaší organizaci zrušen a zaměstnavatel nepřispíval na Vaše stravování, vyrovnalo by Vám to podle Vašeho názoru zvýšení hrubé mzdy o x Kč měsíčně.“

Tabulka 15: Statistika požadované kompenzace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Požadovaná refundace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování	Údaj (hodnota)
Průměr	1 420
Směrodatná odchylka	1 065
Počet údajů v souboru	941
Interval 5% jednostr.	68
Horní mez 10% intervalu	1 488
Dolní mez 10% intervalu	1 352
Medián	1 200

Výsledky této otázky bohužel dávají možnost dvojího vysvětlení a ani v jednom případě nedávají valného smyslu:

1. Respondenti chápali tuto otázku ve vztahu k celkové hodnotě stravenek (ta však je irelevantní, neboť reflektuje kromě příspěvku zaměstnavatele též část, kterou si zaměstnanec platí sám). V takovém případě by však byly výsledky příliš nízké, neboť by zpravidla ani nekryly výši daňové úlevy, resp. znamenaly by, že respondenti hodnotí o více než 30 % výše hotovost oproti voucherům. Vzhledem k průměrné hodnotě jídla, ať již konzumovaného v restauraci nebo nakoupeného a konzumovaného doma, se domníváme, že vouchery neomezují tolik volbu spotřebitele, aby to zdůvodnilo tak negativní hodnocení.
2. Respondenti chápali tuto otázku ve vztahu k příspěvku zaměstnavatele. Pak ovšem je refundace příliš vysoká (téměř dvojnásobek hodnoty příspěvků na stravování) a není vysvětlitelná rozdílem ve zdanění příspěvků na stravování a hrubé mzdy zaměstnanců.

Museli jsme tedy prozkoumat celý vzorek odpovědí. V některých případech byly odpovědi nesmyslné (vnitřně rozporné) anebo se zřejmě respondent zmýlil o řád. Tyto odpovědi jsme vyřadili ze vzorku (nesmyslné odpovědi) nebo upravili v řádu (příp. bylo-li zřejmé, že zadal hodnoty stravenek, které dostává na den, namísto na měsíc, vynásobili jsme tyto údaje průměrným počtem pracovních dní, tj. 21). Další korekce byly provedeny, pokud bylo zřejmé, že respondent vztáhnul hodnotu kompenzace k celkové hodnotě stravenek, nikoliv příspěvku zaměstnavatele na stravování. Po těchto korekcích již jsou výsledky smysluplné, jak ukazuje následující tabulka:

Tabulka 16: Požadované kompenzace při zrušení systému zaměstnaneckého stravování, po korekci dat; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Požadovaná refundace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování v poměru k hodnotě příspěvku zaměstnavatele	Údaj (hodnota)
Průměr	1,152
Směrodatná odchylka	0,580
Počet údajů v souboru	831
Interval 5% jednostr.	0,039
Horní mez 10% intervalu	1,1926
Dolní mez 10% intervalu	1,113

3.2.1.12 Otázka č. 12

„Pokud by Vám zaměstnavatel kompenzoval zrušení příspěvků na stravování navýšením mzdy o částku, kterou jste uvedli v předchozí otázce, omezil(a) byste frekvenci návštěv a/nebo částku utracenou v restauraci (kantýně) o cca x %“

Tabulka 17: Změna frekvence návštěv/utracené částky v restauracích při kompenzaci zrušení příspěvků na stravování ve výši dle odpovědí na otázku č. 11; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Změna frekvence návštěv/utracené částky v restauracích při kompenzaci zrušení příspěvků na stravování	Údaj (hodnota)
Průměr	36,4%
Směrodatná odchylka	32,7%
Počet údajů v souboru	930
Interval 5% jednostr.	2,1%
Horní mez 10% intervalu	34,3%
Dolní mez 10% intervalu	38,5%
Medián	30%

Z odpovědí vyplývá, že i při požadované kompenzaci zrušeného příspěvku na stravování ze strany zaměstnavatele by častost návštěv či utracená částka za jídlo poklesla v průměru o více než 36 %. Respondenti nejčastěji (téměř 29%) uvedli, že by frekvenci nebo částku utracenou v restauracích nesnížili vůbec, ovšem druhá nejčastější odpověď (necelých 24 %) bylo omezení počtu návštěv nebo utracené částky na polovinu. Pokles o více než 50% byl zjištěn u cca 23% respondentů.

Nejvíce by frekvenci návštěv a/nebo útratu v restauraci snížili dotazovaní zaměstnanci v Karlovarském kraji (průměrně bezmála o 56%), následováni Zlínským krajem (téměř o 47% v průměru) a Vysočinou (45%). Naopak nejnižší deklarovaný pokles by při kompenzaci zrušených příspěvků na stravování nastal v Jihomoravském, Olomouckém a Středočeském kraji (o třetí místo se dělí s Hl. m. Prahou): průměrný propad četnosti návštěv, resp. utracené částky o 31%, 32% a 33%.

3.2.1.13 Otázka č. 13

„Pokud byste nedostával(a) příspěvky na stravování, tj. na stravenky nebo stravování v závodní jídelně, obědval(a) byste spíše přímo na pracovišti (bral(a) si s sebou svačinu)?“

Účelem této otázky je kvantifikovat, zda respondent při zrušení nebo omezení systému závodního stravování se bude spíše stravovat v restauracích nebo jídelnách (přičemž přidaná hodnota v těchto typech zařízení je zdaněna 21 % DPH – v roce 2014) či zda si bude zajišťovat stravování sám (obvykle 15 % DPH na potraviny v roce 2014).

Na tuto otázku odpověděli všichni respondenti (v rámci výběrového souboru, jak popsán výše). Hodnota 0 značí, že se respondent bude spíše stravovat na pracovišti, hodnota 1 značí, že se respondent bude spíše stravovat ve stravovacích zařízeních. Průměrná hodnota reprezentuje vážený průměr, kde vahami jsou útraty stravenek za jídlo v restauracích. Tak může být průměr použit jako očekávaná míra zachování tržeb restaurací v relaci k objemu stravenek.

Tabulka 18: Zachování stravovacích návyků (návštěvy restaurace) při zrušení systémů zam. stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Zachování	Údaj (hodnota)
Průměr	24,1%
Směrodatná odchylka	39,4%
Počet údajů v souboru	1 040
Interval 5% jednostr.	2,4%
Horní mez 10% intervalu	21,7%
Dolní mez 10% intervalu	26,5%

Výsledky tedy ukazují, že necelých 76 % zaměstnanců by se stravovalo spíše na pracovišti z vlastního nakoupeného jídla anebo ještě přesněji, cca 76 % útraty stravenek (resp. příspěvků na stravování a části ceny za jídlo hrazené zaměstnancem) v zařízeních kolektivního stravování by bylo relokováno do nákupu jídla, které lze konzumovat na pracovišti. V porovnání s rokem 2007, kdy byl dotazník realizován poprvé, se zřetelně projevila horší ekonomická situace většiny respondentů a vyšší míra omezení návštěv restaurací (kantýny), pokud by nebyl zachován systém zaměstnaneckého stravování (v roce 2007 by omezilo návštěvy restaurací 46 % až 72 %). Přitom z hlediska regionální struktury by byla změna stravovacích návyků rovněž nepříznivá – nejvíce dotčeny (největší podíl osob, které by se nestravovaly v hromadných stravovacích zařízeních) by byly kraje Ústecký, Jihočeský, Olomoucký, Královéhradecký, Liberecký. Tyto mají relativně vysokou míru nezaměstnanosti a trh práce by jen obtížně absorboval propuštěný restaurační personál (zpravidla nekvalifikovaná pracovní síla).

Tabulka 19: Zachování stravovacích návyků při zrušení systémů zam. stravování dle regionu; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

NUTS-II	Dotazník
Neuvedeno	8,0%
CZ010 - Hl. m. Praha	23,8%
CZ020 - Středočeský kraj	26,2%

CZ031 - Jihočeský kraj	12,8%
CZ032 - Plzeňský kraj	24,9%
CZ041 - Karlovarský kraj	18,8%
CZ042 - Ústecký kraj	10,7%
CZ051 - Liberecký kraj	14,9%
CZ052 - Královéhradecký kraj	14,7%
CZ053 - Pardubický kraj	17,6%
CZ061 - Vysočina	17,0%
CZ062 - Jihomoravský kraj	19,1%
CZ071 - Olomoucký kraj	8,5%
CZ072 - Zlínský kraj	14,7%
CZ080 - Moravskoslezský kraj	16,9%
Celkový součet	100,00%

Prostý průměr byl výrazně nižší než vážený průměr (cca 19 % - tj. cca 81 % respondentů by se stravovalo na pracovišti), což je logické – v případě vyššího příjmu a vyšší útraty za jídlo lze také očekávat, že respondent spíše nebude ochoten měnit své stravovací návyky, protože nedostává stravenky. Tomu také odpovídá, že dělníci by se spíše, než ostatní respondenti, stravovali na pracovišti z vlastních zásob v případě zrušení příspěvků na stravování. Podíl odpovědí zaměstnanců v dělnických profesích je pravděpodobně nižší, než by odpovídalo základnímu souboru (tj. celé populaci). Protože jsme nebyli schopni získat statistiku podílu dělnických profesí na počtu zaměstnanců celkem (nepublikuje ČSÚ ani MPSV), nemohli jsme přepočítat výsledky na základní soubor. Nicméně to, že je nejsme schopni přepočítat, nestraní objednateli této studie. Úpravy by byly žádoucí pouze pokud by byly rozhodující z hlediska výhodnosti systémů zaměstnaneckého stravování – to však (jak plyne z výsledků uvedených ve shrnutí) nejsou.

3.2.1.14 Otázka č. 14

„Změna úrovně mezd

Nevíte-li, co vyplnit, nebo nechcete-li tuto položku vyplnit, nechte pole prázdné. 14.1.

Zvýšení hrubé mzdy o 10 % nad její obvyklý roční růst (nebo v porovnání s kolegy), by Vás motivovalo pracovat o x hodin týdně více.

14.2.

Snížení hrubé mzdy o 10 % pod její obvyklý roční růst (nebo v porovnání s kolegy), by Vás demotivovalo tak, že byste chtěla v tomto zaměstnání pracovat o x hodin týdně méně.“

Statistikou odpovědí respondentů na tuto otázku se zabýváme zvláště v části týkající se elasticity nabídky práce a poptávky po práci.

3.2.2 DOTAŽNÍK PRO ZAMĚSTNAVATELE

3.2.2.1 Otázka č. 1

„Jaký je obor Vašeho podnikání (sekce CZ-NACE)?“

Stejně jako u původního dotazování z května a června 2007 se také v roce 2014 ukazuje, že někteří respondenti nesprávně chápou vymezení odvětví „Zpracovatelský průmysl“, který zahrnuje široké spektrum ekonomických aktivit. Tito uživatelé zpravidla zařadili obor podnikání společnosti nebo obor činnosti organizace do skupiny „19 – Ostatní činnosti“. Podíl responsí ze zpracovatelského průmyslu bude tedy vyšší – pravděpodobně okolo 10 %.

Z porovnání struktury vzorku z hlediska odvětví působnosti zaměstnavatelů s rozdělením ekonomických subjektů dle převažující činnosti CZ-NACE z dílny ČSÚ je patrné, že některé obory jsou ve vzorku početně nadhodnocené a jiné podhodnocené. Do první skupiny spadají tato odvětví: Administrativní a podpůrné činnosti, Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení, Vzdělávání. Naopak za počtem respondentů podhodnocené můžeme označit tyto činnosti: Stavebnictví, Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel, Činnosti v oblasti nemovitostí, Profesní, vědecké a technické činnosti.

Na druhou stranu je nutné vzít v úvahu, že dotazník byl distribuován ve spolupráci s APROPOS primárně do organizací využívajících systémy zaměstnaneckého stravování. Procentuální zastoupení ekonomických subjektů využívajících stravenky či závodní jídelny se bude velmi pravděpodobně lišit od níže uvedené statistiky ČSÚ. Tudíž nelze na jejím základě hodnotit reprezentativnost vzorku a její účel je spíše informativního charakteru.

Z výsledků je také zřejmé, že v některých oborech se vouchery užívají více (viz vyhodnocení dalších otázek), což je také zcela v souladu se statistikou provedenou ČSÚ (největší užití voucherů ve školství, veřejné správě a finančních službách).

Tabulka 20: Příslušnost respondentů – zaměstnavatelů do sekcí CZ-NACE; zdroj dat: ČSÚ (2014), vl. výpočty

CZ-NACE	Dotazník 140707 – 140804	Struktura podle ČSÚ
1 – Zemědělství, lesnictví a rybářství	3,52%	3,93%
2 – Těžba a dobývání	0,39%	0,02%
3 – Zpracovatelský průmysl	6,85%	10,84%
4 – Výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu	2,94%	0,59%
5 – Zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady ...	2,35%	0,39%
6 – Stavebnictví	7,63%	11,54%
7 – Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel	11,74%	22,22%
8 – Doprava a skladování	2,54%	2,51%
9 – Ubytování, stravování a pohostinství	3,52%	5,14%
10 – Informační a komunikační činnosti	1,17%	1,91%
11 – Peněžnictví a pojišťovnictví	1,76%	4,80%

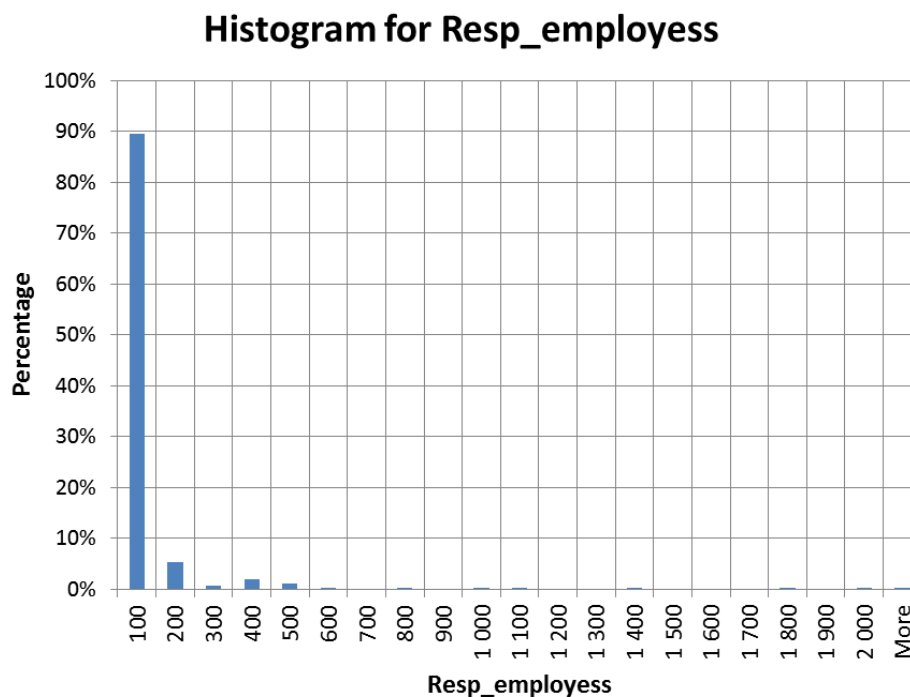
CZ-NACE	Dotazník 140707 – 140804	Struktura podle ČSÚ
12 – Činnosti v oblasti nemovitostí	1,96%	5,65%
13 – Profesní, vědecké a technické činnosti	1,96%	12,03%
14 – Administrativní a podpůrné činnosti	7,24%	1,70%
15 – Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení	3,13%	0,59%
16 – Vzdělávání	8,61%	1,56%
17 – Zdravotní a sociální péče	1,57%	1,28%
18 – Kulturní, zábavní a rekreační činnosti	3,52%	2,33%
19 – Ostatní činnosti	29,75%	7,37%
Neuvedeno/Nezjištěno (ČSÚ)	1,37%	3,61%
Celkový součet	100,00%	100,00%

3.2.2.2 Otázka č. 4

„Jaký je přibližný počet Vašich zaměstnanců v České republice?“

Většina participujících organizací je do 100 zaměstnanců včetně, jen několik málo desítek participujících organizací mělo více než 500 zaměstnanců, pouze 5 organizací přes 1 000 zaměstnanců (což může být dáno mimo jiné tím, že velké podniky mají svoje závodní jídelny). To ukazuje i následující histogram relativních četností.

Obrázek 6: Histogram relativních četností počtu zaměstnanců respondentů; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty



3.2.2.3 Otázka č. 2, 5, 7.

„Jaká je forma vlastnictví Vaší organizace (společnosti, státního podniku...)?“

„Jaká byla přibližná celková úroveň osobních nákladů ve Vaší organizaci v loňském roce (doplňte prosím číslo v tis. Kč)?“

„Jaká (přibližná) částka z osobních nákladů připadala na příspěvky zaměstnancům na stravné (doplňte prosím číslo v tis. Kč)?“

Tyto otázky nejsou nezajímavé z hlediska fiskálního efektu systémů zaměstnaneckého stravování. V případě státních podniků nebo rozpočtových či příspěvkových organizací lze očekávat, že zvýšení nákladů na zaměstnance či snížení daňové uznatelnosti nákladů se projeví zvýšením výdajů státního rozpočtu. Tu část daňové incidence, která dopadá na zaměstnavatele (ať již v podobě zvýšených nákladů na zaměstnance nebo v podobě snížené efektivity, nebude-li kompenzovat snížení mezd) lze v případě státních podniků, rozpočtových a příspěvkových organizací z větší části, ne-li celou, odečíst od výnosu ze snížení daňového zvýhodnění. Otázkou je pouze, zda je výhodnější coby báze objem mezd nebo objem příspěvků na stravování. S ohledem, na skutečnost, že daňová incidence se váže na objem příspěvků na vouchery, považujeme za relevantní bázi tuto (bude výhodnější a přesnější vztáhnout změnu zdanění k objemu příspěvků na zaměstnanecké stravování).

Některé odpovědi u otázek č. 5 a 7 jsme museli upravit nebo vypustit s ohledem na zjevné nepochopení otázky. Pokud např. u celkových ročních příspěvků na stravování v organizaci po vydělení počtem zaměstnanců a počtem měsíců v roce vyšlo číslo (např.) 535, bylo možno předpokládat, že se respondent zmýlil v řádu a namísto v tisících Kč uvedl tyto výdaje v Kč a správný údaj by tedy měl být 0,535 tis. Kč/zaměstnanec/měsíc. Veškeré úpravy u nákladů na systém zaměstnaneckého stravování byly tohoto typu. V následující tabulce jsou uvedeny podíly v souboru dat podle hodnoty příspěvků na stravování a osobních nákladů dle vlastnictví.

Tabulka 21: Statistika vlastnictví respondentů – zaměstnavatelů; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Údaj (hodnota)	
	Příspěvky na zam. str.	Osobní náklady
0 – Nezařáno	4,99%	3,08%
1 – Soukr. vlastnictví zahraniční	1,87%	12,26%
2 – Soukromé vlastnictví české	67,52%	73,78%
3 – Jiné než soukromé vlastnictví	25,62%	10,88%
Celkem	100,00%	100,00%

Celkové posouzení z hlediska vlastnictví však bude zajímavé ještě při zahrnutí údajů o očekávaném snížení výdajů na zaměstnanecké stravování v případě zrušení daňové uznatelnosti, resp. daňového osvobození.

Průměrný příspěvek na stravování na zaměstnance a pracovní měsíc (bereme do úvahy dovolenou, kdy není nárok na příspěvek na stravování) ve vzorku respondentů činil 461 Kč, což indikuje, že ne všichni zaměstnanci mají tak vysoké příspěvky na stravování, jak se ukazuje v dotazníku zaměstnanců (861 Kč). Na základě tohoto údaje a údaje ČSÚ o průměrném příspěvku na stravování na zaměstnance ve výši 242

Kč můžeme odhadnout, že systémů zaměstnaneckého stravování užívá v ČR přibližně 5 podniků z každých 8.

3.2.2.4 Otázka č. 6

„Jaký systém zaměstnaneckého stravování používáte?“

Tato otázka je důležitá nejen z hlediska deskriptivní statistiky souboru, ale též z hlediska efektu případných změn v daňovém zvýhodnění systémů zaměstnaneckého stravování. Podniky se závodní jídelnou mohou částečně uniknout změně v úrovni zdanění tím, že některé náklady, které jsou obtížně přiřaditelné (např. správní režie), jež jsou součástí nákladů systému zaměstnaneckého stravování, přiřadí interně jiným výkonům a tím také dosáhnou jiného ocenění těchto výkonů z hlediska daňového. Nepřímé náklady (přesněji náklady období) mohou činit (odhadem) okolo 10 % nákladů výkonu.

Předpokládáme-li, že se postupně podaří přesunout alespoň polovinu těchto nákladů na jiné výkony, pak při průměrném příspěvku zaměstnavatele ve výši 57,2 % bude mít v případě podniků s vlastním závodním stravováním primární účinek pouze 90 % (zatím odhlížíme od daňové incidence a dalších efektů). Tento efekt by měl fungovat i v opačném směru (tedy při zvýšení daňového zvýhodnění). Bohužel do dotazníku jsme nezařadili otázku, zda jde v případě závodních jídelen jde o jídelny provozované třetími subjekty nebo zda jde o jídelny ve vlastní režii. Vysoce pravděpodobně půjde spíše o jídelny provozované třetími subjekty, výše uvedené zmírnění efektu změny v daňovém zatížení zaměstnaneckého stravování tedy bude mít daleko menší (zanedbatelný) efekt než u závodních jídelen vlastních. Tabulka níže shrnuje podíly v souboru dat podle hodnoty příspěvků na stravování a osobních nákladů dle systému zaměstnaneckého stravování.

Tabulka 22: Statistika systémů zaměstnaneckého stravování mezi respondenty; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Údaj (hodnota)	
	Podle příspěvků na zam. str.	Podle osobních nákladů
0 – Neuvedeno	0,17%	1,56%
1 – Stravenky	98,98%	81,78%
2 – Závodní stravování	0,84%	16,06%
3 – Nemáme systém zaměstnaneckého stravování	0,00%	0,56%
4 – Jiný	0,01%	0,04%
Celkem	100,00%	100,00%

3.2.2.5 Otázka č. 8

„Co představuje ve Vaší organizaci systém zaměstnaneckého stravování?“

Tato statistika je zajímavá z hlediska vnímání systémů zaměstnaneckého stravování zaměstnanci a zaměstnavateli. Vzhledem k tomu, že pravděpodobně většina zaměstnavatelů, kteří se zúčastnili dotazníku, postoupila informace o dotazníku také svým zaměstnancům, lze snad čísla z následující tabulky a Tabulka 9 srovnávat.

Tabulka 23: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování; údaje jsou přepočteny počtem zaměstnanců u daného respondenta; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Údaj (hodnota), přepočteno podle počtu zam.
0 – Nežadáno	15,86%
1 - Standardní benefit	47,84%
2 - Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna	5,76%
3 - Zavedení zaměstnaneckého stravování bylo vynuceno odbory	0,00%
4 - Provozujeme zam. stravování z důvodů daňové výhodnosti	30,47%
5 - Jiný důvod	0,07%
Celkem	100,00%

Zatímco většina zaměstnanců vidí systémy zaměstnaneckého stravování jako standardní benefit (cca 62 %), u zaměstnavatelů takto vidí systémy zaměstnaneckého stravování pouze necelých 48 %. Z hlediska fiskálního efektu systému zaměstnaneckého stravování však je důležitější přepočet celkovým objemem příspěvků na zaměstnanecké stravování u daného zaměstnavatele. Takto přepočtené údaje ukazuje následující tabulka.

Tabulka 24: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Údaj (hodnota), přepočteno příspěvky na str.
0 – Nežadáno	0,36%
1 - Standardní benefit	68,64%
2 - Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna	18,45%
3 - Zavedení zaměstnaneckého stravování bylo vynuceno odbory	0,00%
4 - Provozujeme zam. stravování z důvodů daňové výhodnosti	6,36%
5 - Jiný důvod	6,20%
Celkem	100,00%

Z údajů v předchozí tabulce je zřejmé, že cca 6 % objemu příspěvků na stravování je vynakládáno pouze z důvodů daňové výhodnosti – u těchto podniků lze očekávat při snížení daňové výhodnosti tohoto systému, že bude téměř nebo zcela odbourán (*et vice versa*).

3.2.2.6 Otázka č. 9, 10

„Bude-li zrušena daňová uznatelnost výdajů na zaměstnanecké stravování (z hlediska zaměstnavatele), pravděpodobně zrušíme (omezíme) systém zaměstnaneckého stravování. (prosíme, při odpovědi na tuto otázku zvažte rigiditu podmínek pracovních smluv s Vašimi zaměstnanci)

9.1. v horizontu 1 roku na x % původního rozsahu (0 – 100 %)

9.2. v horizontu 2 let na x % původního rozsahu (0 – 100 %)

9.3. v horizontu 3 let na x % původního rozsahu (0 – 100 %)

Odpovědi respondentů indikují, že v prvním roce od zrušení daňové uznatelnosti nákladů na příspěvky na stravování zaměstnanců lze očekávat pokles o 46 % až 56 %

Tabulka 25: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Údaj (hodnota)		
	1	2	3
Vážený průměr ²⁷	49,3%	13,1%	11,4%
Směrodatná odchylka	43,9%	29,7%	28,5%
Počet pozorování	304	304	304
Interval 5% jednostr.	4,9%	3,3%	3,2%
Horní mez 10% intervalu	54,2%	16,4%	14,6%
Dolní mez 10% intervalu	44,4%	9,7%	8,2%

Zajímavá je také otázka č. 10, kde respondenti odpovídali na obdobný dotaz jako v případě otázky č. 9, ovšem s tím, že by došlo ke zrušení osvobození příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců od daně z příjmů fyzických osob (a vynětí ze základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění).

Tabulka 26: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Údaj (hodnota)		
	1	2	3
Vážený průměr	47,3%	12,8%	11,7%
Směrodatná odchylka	44,4%	30,4%	30,0%
Počet pozorování	304	304	304
Interval 5% jednostr.	5,0%	3,4%	3,4%
Horní mez 10% intervalu	52,3%	16,2%	15,1%
Dolní mez 10% intervalu	42,4%	9,4%	8,4%

Očekávaná snížení (resp. přesněji nové úrovně) užívání systémů zaměstnaneckého stravování ve vztahu ke stávajícímu užívání jsou v případě zrušení daňové uznatelnosti i zrušení osvobození příjmu z příspěvků zaměstnavatele na stravování na straně zaměstnance velmi podobné, i když v některých momentech se liší. Údaje ukazují, že systém má určitou dynamiku, k největšímu poklesu užívání systémů zaměstnaneckého stravování zřejmě dojde v prvním roce, pokles v dalších letech již bude pozvolnější.

²⁷ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

3.2.2.7 Otázka č. 11

„V případě, že bude zrušeno daňové zvýhodnění (ať již na straně zaměstnavatele nebo zaměstnance), budeme kompenzovat zrušení příspěvků zaměstnavatele zvýšením mezd (vyberte co **spíše** charakterizuje pravděpodobné řešení, k čemu bude výsledek nejbližší).“

Navazujícím krokem na otázku omezení systému zaměstnaneckého stravování je otázka kompenzace. Budou zaměstnavatelé kompenzovat snížení příjmů zaměstnancům v plném rozsahu, částečně nebo vůbec? Většina respondentů, kteří tuto otázku nenechali bez odpovědi, uvádí, že kompenzovat zaměstnancům snížení příjmu nebudou (63 %, přepočteno na vzorek s odpovědí jinou než 0). Někteří budou kompenzovat tak, že z hlediska zaměstnavatele výdaje zůstanou stejné, další část dokonce chce dorovnat zaměstnancům snížení příjmu tak, aby dostávali stejný čistý příjem (což by znamenalo vynaložit 1,481 násobek²⁸ výdajů na příspěvky na stravování).

Tabulka 27: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 11; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Podíl
0 – Neuvedeno	28,94%
1 – Nebudeme zrušení (omezení) stravenkového systému kompenzovat.	44,69%
2 – O původní příspěvky na stravování zvýšíme hrubou mzdu.	12,40%
3 – Vynaložíme tolik, aby čistý příjem zaměstnance (po všech daních) zůstal stejný.	13,98%
Celkem	100,00%

Podíváme-li se však na to, jaký by byl skutečný dopad kompenzací na daňový základ, musíme vzít do úvahy dále objem příspěvků na stravování u jednotlivých respondentů a očekávanou redukci výdajů na stravování. Po zohlednění těchto údajů můžeme říci, že vysoce pravděpodobně nedojde k takovému poklesu zdanitelných příjmů zaměstnanců, jak se zdálo na první pohled z očekávaného snížení příspěvků na stravování, potažmo užívání systémů zaměstnaneckého stravování (srov. Tabulka 26).

Podívejme se nejdříve na celkový očekávaný rozsah snížení příjmu u zaměstnance v případě zrušení daňové uznatelnosti příspěvků na stravování na straně zaměstnavatele:

Tabulka 28: Očekávané snížení příjmů zaměstnance v poměru k příspěvku na stravování, při zrušení daňové uznatelnosti na straně zaměstnavatele; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Údaj (hodnota)		
	1	2	3
Vážený průměr ²⁹	34,7%	47,1%	50,0%
Směrodatná odchylka	52,0%	57,6%	57,6%

²⁸ Mezní míra zdanění hrubé mzdy (zaměstnavatelé, stejně jako zaměstnanci, odpovídali na otázku týkající se mezd, přičemž je zvyklostí, že mluví-li se v ČR o mzdě, pak o hrubé mzdě) činila k datu zpracování dotazníku cca 12,5 % + 20 % (odhad mezního zdanění plynoucího z daně z příjmů fyzických osob), tj. z čisté mzdy (objemu stravenek) to činí 48,1 %.

²⁹ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Počet pozorování	304	304	304
Interval 5% jednostr.	5,8%	6,5%	6,5%
Horní mez 10% intervalu	40,6%	53,6%	56,5%
Dolní mez 10% intervalu	28,9%	40,6%	43,5%

V případě zrušení osvobození od daně z příjmů a zrušení vynětí ze základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění zaměstnavatelé paradoxně očekávají nižší snížení užívání stravenek, než v případě zrušení daňové uznatelnosti těchto výdajů na straně zaměstnavatelů, i když zvýšení daňového zatížení práce by v tomto případě bylo vyšší. Domníváme se, že to může být způsobeno neschopností zaměstnavatelů odhadnout přesně reakci zaměstnanců – zda budou požadovat i při nezvýhodněném daňovém režimu pro příspěvky na stravování tyto příspěvky ve stejné míře či nikoliv.

Tabulka 29: Očekávané snížení příjmů zaměstnance v poměru k příspěvku na stravování, při zrušení daňového osvobození na straně zaměstnance; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Údaj (hodnota)		
	1	2	3
Vážený průměr ³⁰	35,5%	47,1%	49,9%
Směrodatná odchylka	51,9%	57,4%	57,3%
Počet pozorování	304	304	304
Interval 5% jednostr.	5,8%	6,5%	6,4%
Horní mez 10% intervalu	41,4%	53,5%	56,4%
Dolní mez 10% intervalu	29,7%	40,6%	43,5%

3.2.2.8 Otázka č. 12

„Zaměstnanci díky systému zaměstnaneckého stravování v naší organizaci obědvají spíše v restauracích (závodní jídelně) než na pracovišti. Tento výrok je pravdivý v případě cca x % zaměstnanců (zcela postačuje hrubý odhad).“

Výsledky této otázky velmi dobře korespondují s obdobnou otázkou v dotazníku zaměstnanců (viz výše). Shoda údajů a poměrná blízkost údajů za oba soubory odpovědí v dotaznících dávají dobrý předpoklad, že tyto údaje jsou spolehlivé.

Tabulka 30: Odhadovaný stimulační efekt voucherů (vážený průměr, kde vahami jsou výše příspěvku na stravování poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnanci); zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

³⁰ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Statistika	Údaj (hodnota)
Vážený průměr	65,9%
Sm. odchylka	30,9%
Počet pozorování	215
5% interval spolehlivosti	4,1%
Horní mez 10% intervalu	70,0%
Dolní mez 10% intervalu	61,7%

3.2.2.9 Otázka č. 13, 14

„Stravování v systémech zaměstnaneckého stravování přispívá k produktivitě a ke snižování nemocnosti zaměstnanců.“

Odpovědi na tuto otázku byly seřazeny takto:

1 - *Spíše ano*

2 - *Nevím*

3 - *Spíše ne*

„Nerozhodný“ výsledek by se tedy neměl statisticky významně lišit od hodnoty 2. Jak následující tabulka, tak i hodnoty t-testu (na 5% hladině významnosti můžeme zamítnout hypotézu, že průměrná hodnota vzorku je rovna 2) jasně ukazují, že zaměstnavatelé se domnívají, že systémy zaměstnaneckého stravování mají spíše pozitivní efekt na zdraví a produktivitu zaměstnanců.

Tabulka 31: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 13; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Podíly odpovědí	Podíl
0 – Neuvedeno	12,33%
1 – Spíše ano	53,42%
2 – Nevím	25,44%
3 – Spíše ne	8,81%

Zabývali jsme se rovněž otázkou, zda nemůže být ovlivněn náš závěr skutečností, že u menších podniků spíše manažeři předpokládají pozitivní efekt (tudíž vyšší četnost tohoto typu odpovědí) a naopak. P-hodnota t-testu při porovnání prostého průměru z hodnot odpovědí (1,49) a váženého průměru, kde vahami byl počet pracovníků (2,00) na úrovni 95% jasně ukazuje, že náš odhad není tímto vlivem zkreslený.

Pro zjištění případných rozporů jsme použili otázku obdobného charakteru i u otázky č. 14:

„Jaký je Váš názor na systémy zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelny)?“

Tabulka 32: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 14; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Podíly odpovědí	Podíl
0 – Neuvedeno	12,40%
1 - Jsou přínosem (z hlediska produktivity, spokojenosti, zdraví zaměstnanců).	69,29%
2-Nejsou přínosem, jde o vynucenou záležitost.	4,92%
3-Nemám na tuto věc jednoznačnější názor	13,39%

Výsledky jsou ještě jednoznačnější, než v případě otázky č. 13. Je pravděpodobné, že někteří zaměstnavatelé považují stravenky za přínosné pouze z pohledu spokojenosti zaměstnanců, nikoliv však jejich pracovního výkonu či nemocnosti (i když u více než 53 % tomu tak je). Otázkou je, zda pořadí možných odpovědí neovlivnilo výsledek této otázky – podle našeho názoru nikoliv, převaha kladných odpovědí (přes 79 %, přepočteno na vzorek s odpovědí jinou než 0) je natolik drtivá, že lze významné ovlivnění závěrů této otázky pořadím možných odpovědí vyloučit.

3.2.2.10 Otázka č. 15, 16

„Jaké další kladné dopady má podle Vás stravování v systému zaměstnaneckého stravování? (Například snižuje nemocnost zaměstnanců.). Prosíme vyplňte:

Otázka č. 15, resp. odpovědi na ni nemají primární využitelnost při zjištění fiskálních efektů systémů zaměstnaneckého stravování. Vyhodnocení jejich výsledků je k dispozici v sekci studie zabývající se vlivy existence systémů zaměstnaneckého stravování na zdraví a pracovní výkonnost zaměstnanců.

„Křivka poptávky po práci

Příklad: Zvýšením mezd o 10 % pod úrovní růstu produktivity práce rozumíme při zvýšení produktivity práce o 10 % stagnaci mezd (0 %).

16.1. Při zvýšení mezd o 10 % (procentních bodů) méně, než je míra růstu produktivity práce můžeme zvýšit počet pracovníků o x % (0 – 100 %).

16.2. Při zvýšení mezd o 5 % (procentních bodů) více, než je míra růstu produktivity práce by bylo nutno snížit počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).

16.3. Při zvýšení mezd o 10 % (procentních bodů) více, než je míra růstu produktivity práce by bylo nutno snížit počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).“

Tuto otázku vyhodnotíme zvlášť při analýze daňové incidence.

4 SYSTÉM ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR

Česká republika je v současnosti mezi zeměmi s relativně vysokým podílem pracovní síly využívající výhod zaměstnaneckého stravování. Počátkem roku 2005 činil podle (Waněk, 2005, str. 164) podíl pracovní síly využívající výhod stravenkových systémů v ČR více než 28 % celkové pracovní síly v zemi. Přitom obdobná úroveň byla v roce 2004, z něhož Waněkova data pochází, v Evropě pouze v Belgii (25 %) a v Maďarsku (zde ovšem podstatně vyšší, celých 80 %)³¹. Poměrně značné oblibě se dále těší systémy

³¹ Tamtéž

zaměstnaneckého stravování v Lucembursku, Itálii, Francii, Rakousku, ale také Brazílii, Mexiku či Argentině.

Obecné schéma fungování stravenkového systému v ČR je obdobné, jako je uvedeno na Obrázek 1 na straně 16. V České republice působí tři velké společnosti zprostředkující stravenky (Edenred, Sodexo, UP (dříve Le Chéque Déjeuner)), jež mají téměř 100 % trhu v ČR³².

4.1 Dopad systémů zaměstnaneckého stravování na fiskus v ČR

Kvantifikace fiskálních efektů systémů zaměstnaneckého stravování v ČR se v zásadě musí držet schématu uvedeného na Obrázek 5.

V případě kvantifikace jednotlivých vztahů máme několik možností zjištění parametrů:

1. parametry jsou deterministické (např. daňová sazba), půjde zřejmě zejména o sazby různých daní (vč. pojistného sociálního a zdravotního pojištění) – zde lze jednoznačně vycházet z údajů uvedených v zákonech nebo jiných předpisech,
2. parametry jsou stochastické; potom lze použití několika způsobů odhadu:
 - a. Existují studie, které je kvantifikují – pak lze využít zmíněných studií. Je ovšem nutno podotknout, že ve většině případů nejsou k dispozici studie, které by byly aktuální a navíc se zabývaly regionem střední a východní Evropy nebo konkrétněji ČR. To působí obtíž, neboť parametry mohou být regionálně specifické, v závislosti na spotřebních zvyklostech a setrvačnosti systému.
 - b. Lze učinit odhad na základě dotazníkového šetření.³³
 - c. Je možné provést odhady na historických datech (to však je ve většině případů obtížné či nepřesné, opět zde musíme opakovat jako důvod značnou specifičnost této studie).

Použité metody výzkumu lze dosti obtížně specifikovat obecně, neboť jednotlivé parametry systému jsou zjištělné různými metodami. Použité metody tedy budou popsány (pokud přímo nejsou zřejmé z použitého postupu) v rámci jednotlivých dílčích částí této studie.

Algoritmus postupu bude, z důvodů návaznosti jednotlivých dílčích částí této studie, následující:

1. náklady existence systémů zaměstnaneckého stravování – kvantifikace úrovně benefitu uživatelů systémů zaměstnaneckého stravování,
2. fiskální přínosy existence systémů zaměstnaneckého stravování,
 - a. kvantifikace vztahu mezi úrovní benefitů a mírou užívání systémů zaměstnaneckého stravování,

³² Podle vyjádření společností Accor Services, Sodexo Pass Česká republika a.s., Le Chéque Déjeuner, Exit Group měly tyto v roce 2007 podíl přibližně 95 % na trhu. Společnost Accor Services v listopadu 2010 fúzovala se společností Exit Group a několika dalšími menšími poskytovateli stravenkových systémů. Tímto krokem vznikla nástupnická společnost Edenred s.r.o. a český trh poskytovatelů stravenek se zkonsolidoval do stávající podoby tříčlenného oligopolu. Podíl na trhu je v současnosti cca 99%.

³³ Použitá dotazníková šetření: IOM VŠE (2007), IOM VŠE (2014) a PPM Factum (2018).

- b. vztah mezi úrovní benefitů (tj. poskytovaného zvýhodnění) a trhem práce v ČR, kvantifikace elasticit nabídky a poptávky na trhu práce a tzv. mzdové křivky,³⁴
 - c. sekundární vztahy
 - i. vztah mezi mírou užívání systémů zaměstnaneckého stravování a strukturou spotřeby a úspor,
 - ii. vztah mezi mírou užívání systémů zaměstnaneckého stravování a strukturou spotřeby a činností „stravenkových“ firem³⁵,
 - iii. vztah mezi mírou užívání systémů zaměstnaneckého stravování a tržbami hotelů a restaurací,
 - iv. vztah mezi mírou užívání systémů zaměstnaneckého stravování a úrovní šedé ekonomiky v oboru restaurací a hotelů,
 - d. fiskální konsekvence,
3. shrnutí.

4.1.1 MODEL

Fiskální efekt ze zdanění statku X (X je celková hodnota statku spotřebovaného v národní ekonomice) je závislý na tom, jaká je úroveň zdanění t_X (sazba daně uvalené na příspěvky zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců), jaké dopady má zdanění statku X na jeho spotřebu $X(t_X)$, kterou tedy můžeme vyjádřit jako funkci jeho zdanění t_X . Kromě toho ovšem zdaněním je vytěsňována spotřeba soukromých subjektů ve prospěch spotřeby vlády, transferů, příp. snížení deficitu státního rozpočtu. V našem modelu předpokládáme, že příjem ze zdanění nebude refundován a tedy bude použit ke snížení deficitu státního rozpočtu. Jedině tak můžeme izolovat efekt změny (nebo zavedení) zdanění od efektů dalších diskrečních nástrojů vlády. Lze tedy předpokládat, že zvýšení jedné daně bude mít dopad na výběr jiných daní.³⁶ Tento efekt označme agregátně Φ .

Funkci fiskálních příjmů I v důsledku existence zdanění určitého statku (v našem případě systémů zaměstnaneckého stravování) pak můžeme za výše uvedených předpokladů definovat takto:

$$I = X(t_X) \cdot [t_X + \Phi(t_X)], \quad (1)$$

Pro zjednodušení budeme předpokládat konstantní $\Phi(t_X)$ pro zvolenou úroveň zdanění t_X , tj. citlivost výběru jiných daní na zvýšení zdanění příspěvku na stravování bude konstantní podle zdanění příspěvků na stravování a budeme psát Φ , nikoliv jako funkci t_X . Pro zjednodušení budeme také psát výši příspěvků na stravování X , byť se jedná o funkci zdanění t_X .

³⁴ Např. (Blanchflower a Oswald, 2005) nebo (Galuščák a Münich, 2002)

³⁵ Jež často poskytují i služby závodních jídelen/provozují závodní jídelny.

³⁶ Srov. např. Lafferovu křivku. Otázkou, zda skutečně půjde o negativní efekt a jeho velikosti, se ovšem budeme zabývat dále.

Výběr odvodů z mezd z příspěvků na stravování označíme $T_X = t_X \cdot X(t_X)$. Ostatní, byť i odvody z mezd, avšak vznikající nebo zanikající jako sekundární efekt, např. kvůli změně zaměstnanosti, budeme subsumovat pod $\Phi(t_X)$.

Označíme-li $\alpha_i \cdot X$ jednotlivé základy daně (přidaná hodnota, zisk, příjmy fyzických osob, atp., které se vážou hodnotu statku X) jiné, než X a t_i daň z nich vybíranou, pak je Φ

$$\Phi = \sum_i \Phi_i = \sum_i \alpha_i \cdot t_i. \quad (2)$$

Při zvýšení zdanění t_X bude přírůstek salda příjmů a výdajů státního rozpočtu

$$\Delta I = \left(t_X + \Delta t_X + \sum_i \alpha_i \cdot t_i \right) \cdot (X + \Delta X) - X \cdot \left(t_X + \sum_i \alpha_i \cdot t_i \right), \quad (3)$$

Poznamenejme, že v našem případě (stejně jako v případě většiny evropských zemí) $t_X = 0$, neboť příspěvky zaměstnavatele na stravování zaměstnanců jsou daňově uznatelným výdajem a jsou osvobozené od daně z příjmů fyzických osob a nezahrnují se do základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění. Proto po úpravách a reflektování $t_X = 0$ ve (3):

$$\Delta I = \Delta t_X \cdot X + \Delta X \cdot \left(\Delta t_X + \sum_i \alpha_i \cdot t_i \right). \quad (4)$$

Na levé straně (4) vidíme, že výsledkem bude poměr skutečně dosaženého příjmu státního rozpočtu k tomu, co získáme při vynásobení celkových příspěvků zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců zdaněním, které na ně bude uvaleno. Zda dopad zdanění příspěvků na stravování na státní rozpočet bude kladný nebo záporný, závisí na tom, zda převáží výběr daně z příspěvků na stravování $\Delta t_X \cdot X$ anebo negativně působící snížení spotřeby a následně výběru daní $\Delta X \cdot \left(\Delta t_X + \sum_i \alpha_i \cdot t_i \right)$.

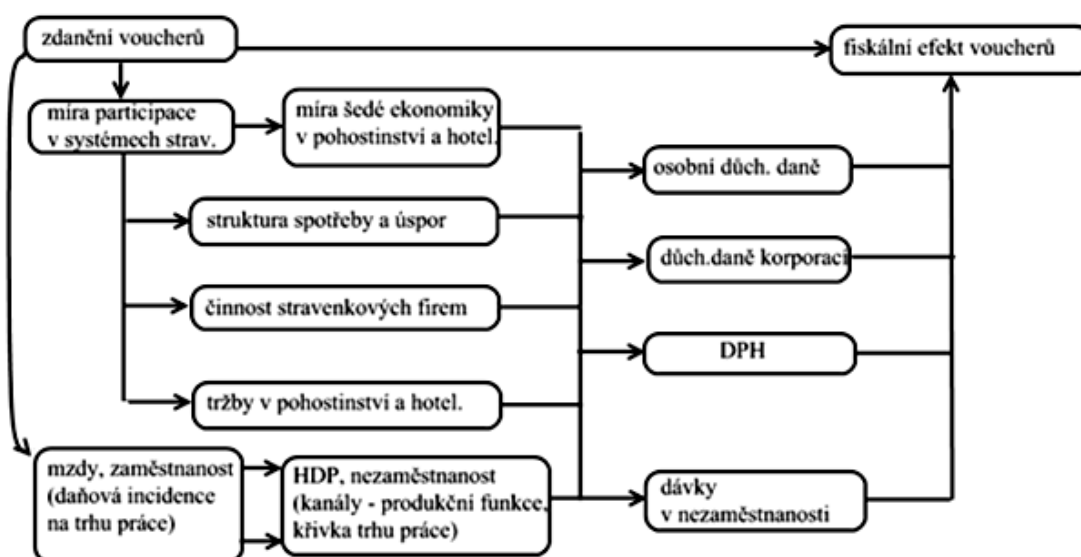
Pro zjednodušení budeme předpokládat, že α_i je konstantní pro danou úroveň Δt_X .³⁷ Vzhledem k tomu, že výše potenciálního výnosu ze zdanění systémů zaměstnaneckého stravování je ve srovnání s celkovou výší státního rozpočtu zanedbatelná (jak bude zřejmé z údajů níže, pokud bychom zdanili příspěvky zaměstnavatelů 100 %, nečinil by daňový příjem, při odhlédnutí od sekundárních efektů, ani 1 % celkové sumy veřejných rozpočtů), domníváme se, že linearitu A_i v t_X můžeme předpokládat a psát $\Phi(t_X)$ jako konstantu.

Poznamenejme dále, že stravování je nezbytný statek (ovšem stravování v restauracích má řadu blízkých substitutů) a není inferiorní. Lze tedy předpokládat elasticitu spotřeby vůči zdanění $e_X^{t_X} \leq 0$ (rovno nule snad pouze v případě neelastického statku; obvykle zvýšení zdanění vede ke zvýšení ceny a to ke snížení rovnovážného množství na trhu, viz daňová incidence).

³⁷ Může ovšem jít o složenou funkci (např. míra kompenzace snížení příspěvků na stravování bude dále ovlivňovat celkové zvýšení zdanění práce a daňovou incidenci na trhu práce).

Interpretace výsledků rovnice (4) po kvantifikaci jednotlivých parametrů je zřejmá: jestliže pravá strana rovnice (4) bude vyšší než 0, pak bude zvýšení daní přínosem pro státní pokladnu *et vice versa*. Pokud bychom uvažovali deterministické parametry funkce (4), pak hlavní roli bude hrát parametr Φ (citlivost základů daně na změnu spotřeby statku X) a citlivost $e_X^{t_X}$, neboť není možné, aby spotřeba statku X byla záporná, stejně jako to za současných podmínek není případem Δt_X .

Připomeňme Obrázek 5:



V jeho kontextu pak je zapotřebí vidět jednotlivé součásti funkce (4):³⁸

1. Δt_X je aktuální efektivní míra³⁹ zdanění práce v roce 2014, X je aktuální výše příspěvků na stravování v roce 2018 a $\Delta t_X \cdot X$ je výnos ze zdanění příspěvků na stravování, pokud by nedošlo zdaněním k žádné změně jejich výše. Nicméně, jde pouze o výnos ze zdanění u organizací, které

³⁸ Ačkoliv v následujících odstavcích popisujeme model pouze na částkách týkajících se stravenek, domníváme se, že můžeme vztáhnout tyto závěry i na systémy zaměstnaneckého stravování jako celek. Je jednodušší a pro čtenáře srozumitelnější, popíšeme-li mechanismy dopadu na fiskus na stravenkách.

³⁹ Dále budeme uvažovat především efektivní míry zdanění. K tomu nás, podle našeho názoru, opravňují dva důvody. Za prvé placená daň není prostým součinem daňové sazby a superhrubé mzdy u fyzické osoby, ani výsledku hospodaření a sazby daně u právnické osoby. Nemáme k dispozici údaje o daňových základech, proto musíme využít údajů o ziscích a výdělích, avšak adekvátně k tomu upravit podíl daně na proměnné, z níž daň odhadujeme. Za druhé: byť bychom měli uvažovat mezní míru zdanění, je efektivní míra zdanění na agregátní úrovni nejlepším odhadem mezní míry zdanění pro dostatečně malé změny příjmu (zisku). V našem případě by např. úplné opuštění systémů zaměstnaneckého stravování znamenalo změnu v řádu desetin procenta HDP, byť v řádu několika procent z mezd a zisků v pohostinství a stravování. Zahrnutí příspěvků na stravování do základu daně nebo zvýšení mzdy neznamená automaticky, že tento přírůstek se projeví na placené dani (kvůli slevám na dani, atp.). Obdobně u právnických osob přírůstek nebo úbytek tržeb se pravděpodobně projeví i změnou položek, které ovlivňují výsledek hospodaření, ale ne základ daně (zejm. tvorba a zúčtování opravných položek k pohledávkám, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy).

nejsou financovány z veřejných rozpočtů ani zčásti vlastněny subjekty financovanými z veřejných rozpočtů.⁴⁰

2. ΔX změna příspěvků na stravování v důsledku jejich zdanění (zřejmě záporná, tj. snížení),
3. α_1 míra refundace snížení příspěvků na stravování, tj. jakým zvýšením mzdy nahradí zaměstnavatelé snížení příspěvků na stravování; $t_1 = \Delta t_x$ je efektivní míra zdanění práce,
4. změny struktury spotřeby (a jejich fiskální konsekvence, včetně nezaměstnanosti), reflektující jaká část stravenek je utracena v restauracích a kolik ze stávající hodnoty stravenek by byli ochotni zaměstnanci utratit v restauracích i po jejich zdanění, jinak řečeno jaká část spotřeby by byla přesunuta z restaurací do maloobchodu potravinami; přitom vezmeme do úvahy, že:
 - a. Příspěvky na stravování tvoří dle průzkumu cca 59 % hodnoty stravenek.
 - b. Změna agregátní výše příjmů zaměstnanců (vč. příspěvků na stravování) v důsledku zdanění je faktorem ovlivňujícím nikoliv strukturu spotřeby, ale spotřebu obecně, tj. je nutno ji reflektovat jako snížení HDP.
 - c. Dojde ke snížení tržeb v pohostinství a samozřejmě i vstupů, které v důsledku zdanění tržeb v pohostinství sazbou DPH ve výši 15 %, jsou takto prakticky zdaněny všechny – můžeme tedy uvažovat jako základ daně DPH celé tržby v pohostinství, které se zdaněním přesunou do obchodu. V tomto čísle zahrnujeme i přidanou hodnotu realizovanou společnostmi poskytujícími systémy zaměstnaneckého stravování (jinak bychom ji museli odečíst). Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_2$, t_2 je základní sazba DPH.
 - d. Dojde ke snížení zaměstnanosti v pohostinství. Budeme předpokládat snížení zaměstnanosti proporcionální snížení tržeb. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_3$, $t_3 = \Delta t_x$.
 - e. Dojde k poklesu zisku v pohostinství, proporcionálnímu ke snížení tržeb. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_4$. Jelikož v pohostinství funguje značná část restaurací na základě živnostenského oprávnění, ale nemáme o podílu živnostníků v pohostinství konkrétní informaci, t_4 bude efektivní mírou zdanění zisků v pohostinství a stravování.
 - f. Dojde ke zvýšení podílu šedé ekonomiky v pohostinství. Nyní je zavedena EET (elektronická evidence tržeb). Zvýšení objemu šedé ekonomiky lze očekávat v té části útrat v pohostinství, které byly dříve placeny stravenkami, po jejich zdanění zůstanou, ale budou placeny v hotovosti, což jsou zejména spropitné (odhadujeme 5 % až 10 % útrat). Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_5$, t_5 je základní sazba DPH.
 - g. V důsledku přesunu tržeb do nevykazovaných pravděpodobně bude také zájem utajit práci (proti zatajeným tržbám nelze započítat personální náklady) a tak dojde i ke snížení vykazovaných mezd v pohostinství v důsledku přesunu části útrat, které zůstanou i po

⁴⁰ U rozpočtových a příspěvkových organizací, státních podniků, atp. povede zvýšení daňového výnosu ze zdanění příspěvků na stravování k nutnosti zvýšit objem finančních prostředků alokovaných na personální náklady, pokud nemá klesnout mzda zaměstnanců. U těchto organizací není primární efekt ze zdanění příspěvků na stravování žádný, stále však může dojít ke změně struktury spotřeby zaměstnanců těchto organizací a tedy sekundárním daňovým efektům.

zdanění příspěvků na stravování, do nevykazovaných. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_7$, $t_7 = \Delta t_X$

- h. Dojde ke snížení vykazovaných zisků v pohostinství, a to v tom samém objemu, v němž nebudou vykazovány tržby, po úpravě o utajené mzdy (práci na černo). Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_6$, t_6 bude efektivní mírou zdanění zisků v pohostinství a stravování. Předpokládáme však, že veškeré nevykazované útraty jsou použity na úhradu mezd za práci na černo, tj. změna zatajených zisků = 0.
- i. Část spotřeby, která nebude realizována v pohostinství, bude realizována v obchodě za potraviny. Zde uvažujeme, že zhruba 1/3 výkonové spotřeby v pohostinství je představována nájemným a energiemi, 2/3 potravinami. Ty jsou zdaněny sníženou sazbou DPH a v důsledku toho je samozřejmě snížená sazba DPH efektivně vybírána i ze vstupů. Přírůstek výběru DPH ze zvýšení tržeb maloobchodu tedy bude odpovídat částce, která již nadále nebude utrácena v pohostinství a zároveň je nelze interpretovat jako snížení příjmů zaměstnanců. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_8$, t_8 je rovno snížené sazbě DPH.
- j. Dojde potenciálně ke zvýšení zaměstnanosti v maloobchodu, proporcionálně ke zvýšení tržeb v maloobchodu. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_9$, $t_9 = \Delta t_X$.
- k. Dojde ke zvýšení zisků maloobchodu, proporcionálně ke zvýšení tržeb. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_{10}$, Jelikož v pohostinství funguje značná část restaurací na základě živnostenského oprávnění, ale nemáme o podílu živnostníků v pohostinství konkrétní informaci, t_{10} bude efektivní mírou zdanění zisků v maloobchodě (bez oprav mot. vozidel).
- l. Část zvýšení tržeb v obchodu bude kompenzována zvýšením objemu šedé ekonomiky (nikoliv podílu, ten předpokládáme stejný) v maloobchodu. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_{11}$, t_{11} je rovno snížené sazbě DPH.
- m. Část zvýšení mezd v maloobchodě půjde na vrub šedé ekonomiky (práce na černo). Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_{12}$, $t_{12} = \Delta t_X$.
- n. Zvýšení nevykazovaných tržeb v maloobchodu po úpravě o zvýšení nevykazovaných mezd za práci na černo bude základem pro daň z příjmů podnikatelů. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_{13}$, Jelikož v pohostinství funguje značná část restaurací na základě živnostenského oprávnění, ale nemáme o podílu živnostníků v pohostinství konkrétní informaci, t_{13} bude efektivní mírou zdanění zisků v maloobchodě (bez oprav mot. vozidel).
- o. Snížení tržeb společností provozujících systémy zaměstnaneckého stravování (Sodexo, Edenred, Le Chèque Déjeuner) a následně samozřejmě daní z přidané hodnoty. Shora uvedeným způsobem upravené snížení přidané hodnoty společností provozujících systémy zaměstnaneckého stravování označme $\Delta X \cdot \alpha_{14}$, sazbu DPH t_{14} .

- p. Na upravené snížení tržeb uvedené v předchozím odstavci navazující snížení osobních nákladů u společností poskytující systémy zaměstnaneckého stravování a tím pádem také snížení odvodů z mezd. Toto označme $\Delta X \cdot \alpha_{15}$, $t_{15} = \Delta t_X$.
- q. Na upravené snížení tržeb uvedené pod odst. 4.o. výše navazující snížení zisku $\Delta X \cdot \alpha_{16}$ a tím pádem i placené důchodové daně korporací t_{16} .
- r. Ta část snížení celkové částky stravenek, jimiž je placeno v restauracích a nebude přesunuta na nákup potravin v obchodě, má neidentifikovatelnou strukturu spotřeby. Lze tedy předpokládat strukturu spotřeby shodnou s celým národním hospodářstvím. Tuto část snížení celkové částky stravenek ovšem musíme ještě očistit o změny výkonové spotřeby v pohostinství a stravování (po snížení o přidanou hodnotu „stravenkářů“) a v maloobchodě (bez oprav motorových vozidel). Zatímco výše jsme identifikovali vliv strukturálních změn spotřeby na zdanění práce, kapitálu a na přidanou hodnotu, struktura výkonové spotřeby v pohostinství a stravování i v maloobchodě nám zůstává skryta. Pro účely odhadu změny daňového výnosu s takto upraveným reziduem hodnoty stravenek, které se týkají změny struktury spotřeby ($\Delta X \cdot \alpha_{17}$) proto budeme počítat jako se změnou HDP a zdaněním t_{17} odpovídajícím podílu daňových příjmů státního rozpočtu na spotřebě (vlády a domácností) a importech. Protože jsme však výše u maloobchodu i pohostinství a stravování do změny výběru DPH reflektovali celé tržby, musíme nyní o součin příslušné změny přidané hodnoty (v pohostinství a stravování, resp. maloobchodě) a podílu výběru DPH na importech a spotřebě upravit fiskální dopad přesunu spotřeby na jiné statky $\Delta X \cdot \alpha_{17} \cdot t_{17}$.
- s. Změna zaměstnanosti v důsledku strukturálních změn – úbytek pracovních míst v pohostinství a u společností poskytujících systémy zaměstnaneckého stravování, přírůstek v obchodě a v národní ekonomice obecně (v části přesunutě spotřeby, kterou nelze zařadit na obchod). Na každé takto zaniklé, resp. vzniklé pracovní místo počítáme vzhledem k obvyklé struktuře manželských párů (zpravidla se berou lidé s podobnou úrovní vzdělání, nikoliv vysokoškolačka a vyučený číšník) s
 - i. podporou v nezaměstnanosti a
 - ii. příspěvky na bydlení a dalšími dávkami sociální podpory (u zaniklého místa nutnost platit, u vzniklého snížení transferů státu). Na ty má nárok domácnost, jejíž náklady na bydlení tvoří více než 30 % (na území hlavního města Prahy 35 %⁴¹) jejích čistých příjmů. V případě 2 zaměstnaných s průměrnou čistou mzdou jednoho 13-14 tis. Kč (údaj pro pohostinství za 2017, dopočtený z dat ČSÚ dle výběrového šetření pracovních sil) a 19 tis. Kč (průměr za národní ekonomiku v roce 2017, dtto), kdy jeden se stane nezaměstnaným, to jistě není nereálný předpoklad při současných cenách nájmu a energií.

⁴¹ Bližší informace dostupné na WWW: <https://portal.mpsv.cz/soc/ssp/obcane/prisp_na_bydleni>.

Sumu změny podpor v nezaměstnanosti a příspěvků na bydlení označme $\Delta X \cdot \alpha_{18}$. Podpora v nezaměstnanosti a dávky státní sociální podpory nejsou zdaněny, příjemce je obdrží v plné výši, tj. $t_{18} = 1$.

5. Objemové efekty – odčerpání peněz z ekonomiky v důsledku zvýšení zdanění práce coby součinu
 - i. efektivní míry zdanění práce a
 - ii. součtu nezrušených příspěvků na stravování a výše kompenzace za zrušení příspěvků na stravování,

ovšem po úpravě o vliv zavedení nové slevy na dani, nahrazující osvobození příspěvků na stravování od odvodů z mezd. Jelikož by srovnání zdanění příspěvků na stravování znamenalo víceméně zánik stravenkových systémů a systémů zaměstnaneckého stravování, podíly na zisku a dividendy vyplácené „stravenkáři“ do zahraničí v současnosti by poté již vypláceny nebyly. Tyto podíly na zisku a dividendy představují odčerpání peněz z ekonomiky. U systémů zaměstnaneckého stravování jako celku přebíráme absolutní výši těchto dividend ze stravenkových systémů, neboť předpokládáme (a to se projevuje i v maržích jako základu zdanění), že jsou provozovány především domácími subjekty.

- a. Pro účely odhadu snížení daňového výnosu budeme s touto celkovou změnou agregátních výdajů $\Delta X \cdot \alpha_{19}$ počítat jako se snížením HDP a zdaněním t_{19} odpovídajícím daňové kvótě v ČR, upravené o rozdíl mezi základní sazbou DPH a poměrem vybrané DPH v ekonomice ku HDP. Část HDP totiž není zdaněna DPH (poštovní služby, pojištění, bankovní služby a obecně služby finančního charakteru), stejně jako např. nájemné, kdy pronajímatelem je neplátce DPH, ale i řada služeb drobných podnikatelů – neplátců DPH, a některé části spotřeby jsou zdaněny základní sazbou DPH (potraviny, pleny, zdravotnické potřeby, palivové dřevo).
- b. Změna zaměstnanosti v důsledku odčerpání peněz z ekonomiky – úbytek pracovních míst v národním hospodářství (nečítaje v to shora uvedené strukturální změny). Na každé takto zaniklé pracovní místo počítáme s podporou v nezaměstnanosti a dávkami sociální podpory. Sumu změny podpor v nezaměstnanosti a příspěvků na bydlení označme $\Delta X \cdot \alpha_{20}$. Podpora v nezaměstnanosti a dávky státní sociální podpory nejsou zdaněny, tj. $t_{20} = 1$.

Za určitých předpokladů, zejména ohledně struktury útrat v závodních jídelnách, můžeme vztáhnout shora uvedené závěry i na systémy zaměstnaneckého stravování jako celek.

Dále je třeba ještě zahrnout, že stravenka je svého druhu bankovka a existence systémů zaměstnaneckého stravování tedy představuje v podstatě emisi kvazipeněz (zvýšení M4, M5), což se zprostředkovaně promítne do nominálního HDP (u reálného HDP záleží toto promítnutí na platnosti kvantitativní teorie peněz). Nicméně shora uvedený model je v běžných cenách, tj. promítnutí do cenové hladiny je takto zprostředkováno – počítáme s vlivem zam.strav. na HDP v běžných cenách.

Vliv nahrazení osvobození příspěvků na stravování od odvodů z mezd slevou na dani bude popsán ve zvláštní kapitole.

Následuje odhad jednotlivých parametrů modelu.

4.1.2 ROZSAH A PODPORA SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR

Podpora stravování zaměstnanců je v ČR řešena prostřednictvím osvobození příjmu představovaného hodnotou stravování, podle § 6 odst. 9 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“):

„(9) Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, dále osvobozeny

...

b) hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti nebo v rámci závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů,“

Toto osvobození má dále dopad do výše pojistného sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem i zaměstnancem, neboť výše uvedené plnění v podobě příspěvků na stravování se nezahrnuje ani do základu pro výpočet pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ani do základu pro výpočet pojistného na všeobecné zdravotní pojištění.⁴²

Přitom výdaje na stravování zaměstnanců jsou (logicky, v souladu s argumentací uvedenou v subkapitole 2.2.2. Dopady užití meal voucherů na podniky) do určité výše daňově uznatelným nákladem (§ 24 odst. 2 písm. j) bod 4. zákona o daních z příjmů):

„(2) Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také

...

j) výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na

...

4. provoz vlastního stravovacího zařízení, kromě hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu⁴³, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a) při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin. Příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad), pokud přítomnost zaměstnance v práci během této stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny. Příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad) na další jedno jídlo za zaměstnance, pokud délka jeho směny v úhrnu s povinnou přestávkou v práci, kterou je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci podle zvláštního právního předpisu⁴⁴, bude delší než 11 hodin. Příspěvek nelze uplatnit na stravování za zaměstnance, kterému v průběhu směny vznikl nárok na stravné podle zvláštního právního předpisu⁴⁵. Za stravování ve vlastním stravovacím zařízení se považuje i stravování zabezpečované ve vlastním stravovacím zařízení prostřednictvím jiných subjektů,“

⁴² zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojistném na sociální zabezpečení“), resp. § 3 odst. 1 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pojistném na VZP“)

⁴³ § 78 odst. 1 písm. c) zákoníku práce.

⁴⁴ § 88 odst. 4 zákoníku práce

⁴⁵ § 176 odst. 1 písm. a) zákoníku práce

Jestliže zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci stravenky, je daňová uznatelnost limitována 70 % stravného vymezeného v současnosti zákoníkem práce. To společně s osvobozením hodnoty stravenek hrazené zaměstnavatelem (uznatelné daňově do výše 55 % hodnoty stravenky) vytváří stimulační efekt, který však s rostoucí výší příspěvku od určité výše příspěvku zaměstnavatele klesá relativně k celkové hodnotě stravenek (i když absolutně roste). Přitom část (45 %) stravenky platí zaměstnanec ze svých peněz. Jaký je celkový incentiv lze zkoumat pouze na systému zaměstnanec-zaměstnavatel, neboť zvýšení nebo snížení daňové zátěže jednoho vede k daňové incidenci i u druhého prostřednictvím snížení či zvýšení hodnoty voucheru (srov. Kubátová, 2000, str. 59 – 72). Simulaci jsme provedli s následujícími parametry:

1. Mezní míra zdanění práce v ČR ve výši 48,58 % pro rok 2018, avšak v důsledku slev na dani (na poplatníka, manžela/manželku, děti, studium, apod.) může být v individuálních případech i podstatně nižší, což v důsledku konstantních sazeb pojistného zdravotního a sociálního pojištění plyne i z průměrné míry zdanění práce ve výši 40,26 % v roce 2016, kdy pro rok 2018 odhadujeme na základě posledního vývoje této míry zdanění cca 41 %:

- a. ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů ohledně základu daně a výše daně z příjmů ze závislé činnosti:

§ 6 odst. 12: „*Základem daně (dílčím základem daně) jsou příjmy ze závislé činnosti, s výjimkou uvedenou v odstavcích 4 a 5, zvýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů podle zvláštních právních předpisů povinen platit zaměstnavatel (dále jen „povinné pojistné“); částka odpovídající povinnému pojistnému se při výpočtu základu daně připočte k příjmu ze závislé činnosti i u zaměstnance, u kterého povinnost platit povinné pojistné zaměstnavatel nemá. Zaměstnancem, u kterého povinnost platit povinné pojistné zaměstnavatel nemá, se rozumí zaměstnanec, u něhož se odvod povinného pojistného neřídí právními předpisy České republiky, nebo zaměstnanec, na kterého se zcela nebo částečně vztahuje povinné zahraniční pojištění stejného druhu.*

§ 16: „*Daň ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a o odčitatelné položky od základu daně (§ 34) zaokrouhleného na celá sta Kč dolů činí 15 %.*“

- b. ustanovení zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů:

§ 5 odst. 1:

Vyměřovacím základem zaměstnance pro pojistné na důchodové pojištění je úhrn příjmů, s výjimkou náhrad výdajů poskytovaných procentem z platové základny představitelům státní moci a některých státních orgánů a soudců, které jsou nebo by byly, pokud by podléhaly zdanění v České republice, předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá účast na nemocenském pojištění nebo účast jen na důchodovém pojištění. Zúčtovaným příjmem se pro účely věty první rozumí plnění, které bylo v peněžní nebo nepeněžní formě nebo formou výhody poskytnuto zaměstnavatelem zaměstnanci nebo předáno v jeho prospěch, popřípadě připsáno k jeho dobru anebo spočívá v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance.“

„Sazby pojistného činí

a) u zaměstnavatele

- 1. 25 % z vyměřovacího základu, z toho 2,3 % na nemocenské pojištění, 21,5 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti,*
- 2. 26 % z vyměřovacího základu, z toho 3,3 % na nemocenské pojištění, 21,5 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti, jde-li o zaměstnavatele s průměrným měsíčním počtem zaměstnanců nižším než 26 zaměstnanců, pokud si tuto sazbu sám pro kalendářní rok stanoví podle odstavce 2,*

b) u zaměstnance

- 1. 6,5 % z vyměřovacího základu, jde-li o zaměstnance, který není v rozhodném období účasten důchodového spoření,*
- 2. 3,5 % z vyměřovacího základu, jde-li o zaměstnance, který je v rozhodném období účasten důchodového spoření,*

c) u osoby samostatně výdělečně činné

- 1. 29,2 % z vyměřovacího základu uvedeného v § 5b odst. 1 a 2, z toho 28 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti, jde-li o osobu samostatně výdělečně činnou účastnou důchodového pojištění, která není po celé rozhodné období účastna důchodového spoření,*
- 2. 26,3 % z vyměřovacího základu uvedeného v § 5b odst. 41 a 2, z toho 25 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti, jde-li o osobu samostatně výdělečně činnou účastnou důchodového pojištění, která je aspoň po část rozhodného období účastna důchodového spoření,*
- 3. 2,3 % z vyměřovacího základu uvedeného v § 5b odst. 3, jde-li o osobu samostatně výdělečně činnou účastnou nemocenského pojištění,*

d) u osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění

- 1. 28 % z vyměřovacího základu, jde-li o osobu dobrovolně účastnou důchodového pojištění, která není v rozhodném období účastna důchodového spoření,*
- 2. 30 % z vyměřovacího základu, jde-li o osobu dobrovolně účastnou důchodového pojištění, která je v rozhodném období účastna důchodového spoření,*

e) u zahraničního zaměstnance 2,3 % z vyměřovacího základu.

- c. ustanovení zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů:

§ 2 odst. 1: „Výše pojistného činí 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období.“

§ 3 odst. 1: „Vyměřovacím základem zaměstnance je úhrn příjmů ze závislé činnosti, s výjimkou náhrad výdajů poskytovaných procentem z platové základny představitelům státní moci a některých státních orgánů a soudcům, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny a které mu zaměstnavatel zúčtoval v souvislosti se zaměstnáním. Zúčtovaným příjmem se pro účely věty první rozumí plnění, které bylo v peněžní nebo nepeněžní formě nebo formou výhody poskytnuto zaměstnavatelem

zaměstnanci nebo předáno v jeho prospěch, popřípadě připsáno k jeho dobru anebo spočívá v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance.“

2. Zákon omezuje osvobozený příjem na straně zaměstnance hodnotou stravného jednoho jídla pro jeden pracovní den, kromě toho zřejmě zaměstnanci nebudou ochotni akceptovat stravenky nad úroveň spotřeby potravin a služeb stravovacích zařízení⁴⁶ (4 518 Kč měsíčně na zaměstnance podle Českého statistického úřadu za rok 2016⁴⁷), neboť by tím snížili celkovou úroveň svého blahobytu.⁴⁸ Zákon tedy limituje maximální hodnotu stravenky tím, že nad daňově uznatelný příspěvek je již případný příspěvek zaměstnavatele možný jen z čistého zisku, případně ze speciálního fondu (FKSP), což do určité míry omezuje zneužívání stravenek jako nástroje daňové optimalizace.
3. Vracení hotovosti na stravenky není pro provozovny ekonomicky výhodné, neboť smluvní provizi vydavatelům stravenek odvádí z celé hodnoty přijatých stravenek. Proto v praxi vrací většina provozoven na nákup za stravenky maximálně 5 Kč, což zamezuje zneužívání stravenek (mimo to vysoké nominální hodnoty stravenek jsou málo využívány, viz níže).
4. Maximální hodnota stravného pro 5-12 hodin práce činí 93 Kč/den (vývoj viz násl. tabulka), ovšem maximální hodnota příspěvku na stravování pouze 70 % z této částky (viz výše):

Tabulka 33: Maximální hodnoty stravného podle obecně závazných právních předpisů od roku 1992; zdroj: citované předpisy

období	od 5 - 12 hod.	12 - 18 hod.	nad 18 hod.	Předpis
od 1. 1. 2018	78 – 93 Kč	119 – 143 Kč	186 – 223 Kč	č. 463/2017 Sb.
od 1. 1. 2017	72 – 86 Kč	109 – 132 Kč	171 – 205 Kč	č. 440/2016 Sb.
od 1. 1. 2016	70 – 83 Kč	106 – 127 Kč	166 – 198 Kč	č. 385/2015 Sb.
od 1. 1. 2015	69 – 82 Kč	104 – 125 Kč	163 – 195 Kč	č. 328/2014 Sb.
od 1. 1. 2014	67 - 80 Kč	102 - 123 Kč	160 - 191 Kč	č. 435/2013 Sb.
od 1. 1. 2013	66 - 79 Kč	100 - 121 Kč	157 - 188 Kč	č. 472/2012 Sb.
od 1. 1. 2012	64 - 76 Kč	96 - 116 Kč	151 - 181 Kč	č. 429/2011 Sb.
od 1. 1. 2011	63 - 74 Kč	95 - 114 Kč	149 - 178 Kč	č. 377/2010 Sb.
od 1. 1. 2010	61 - 73 Kč	93 - 112 Kč	146 - 174 Kč	č. 462/2009 Sb.
od 1. 1. 2009	60 - 72 Kč	92 - 110 Kč	144 - 172 Kč	č. 451/2008 Sb.
od 1. 1. 2008	58 - 69 Kč	88 - 106 Kč	138 - 165 Kč	č. 262/2006 Sb.
od 1. 1. 2007	58 - 69 Kč	88 - 106 Kč	138 - 165 Kč	č. 262/2006 Sb.

⁴⁶ Srov. (Bradford a Shaviro, 1999) nebo (Jackson, 1999: 176)

⁴⁷ Výpočet viz str. 18 této studie.

⁴⁸ Příspěvek zaměstnavatele totiž je ve skutečnosti kompenzován snížením mzdy – zaměstnavatel by tyto peníze mohl jinak vyplatit ve mzdě, výhoda užívání stravenek z hlediska čistě peněžního spočívá pouze v daňovém zvýhodnění, konkrétně osvobození od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a vynětí ze základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění

období	od 5 - 12 hod.	12 - 18 hod.	nad 18 hod.	Předpis
2006	58 - 69 Kč	88 - 106 Kč	138 - 165 Kč	č. 496/2005 Sb.
2005	58 - 69 Kč	88 - 106 Kč	138 - 165 Kč	č. 647/2004 Sb.
2004	58 - 69 Kč	88 - 106 Kč	138 - 165 Kč	č. 449/2003 Sb.
2003	58 - 70 Kč	88 - 107 Kč	139 - 166 Kč	č. 569/2002 Sb.
2002	57 - 69 Kč	87 - 105 Kč	136 - 163 Kč	č. 445/2001 Sb.
2001	55 - 67 Kč	85 - 102 Kč	133 - 159 Kč	č. 448/2000 Sb.
2000	54 - 66 Kč	83 - 99 Kč	130 - 155 Kč	č. 333/1999 Sb.
1999	53 - 65 Kč	82 - 98 Kč	128 - 153 Kč	č. 324/1998 Sb.
07/98 - 12/98	53 - 64 Kč	81 - 97 Kč	127 - 152 Kč	
03/98 - 06/98	52 Kč	81 Kč	126 Kč	
09/97 - 02/98	50 Kč	77 Kč	120 Kč	
12/96 - 08/97	48 Kč	74 Kč	115 Kč	
07/96 - 11/96	46 Kč	71 Kč	111 Kč	
01/96 - 06/96	44 Kč	68 Kč	107 Kč	
05/95 - 12/95	42 Kč	65 Kč	103 Kč	
12/94 - 04/95	40 Kč	62 Kč	99 Kč	
10/94 - 11/94	38 Kč	58 Kč	93 Kč	
08/94 - 09/94	36 Kč	56 Kč	89 Kč	
12/93 - 07/94	34 Kč	53 Kč	85 Kč	
04/93 - 11/93	32 Kč	50 Kč	79 Kč	
01/93 - 03/93	25 Kč	39 Kč	62 Kč	
05/92 - 12/92	23 Kč	36 Kč	57 Kč	

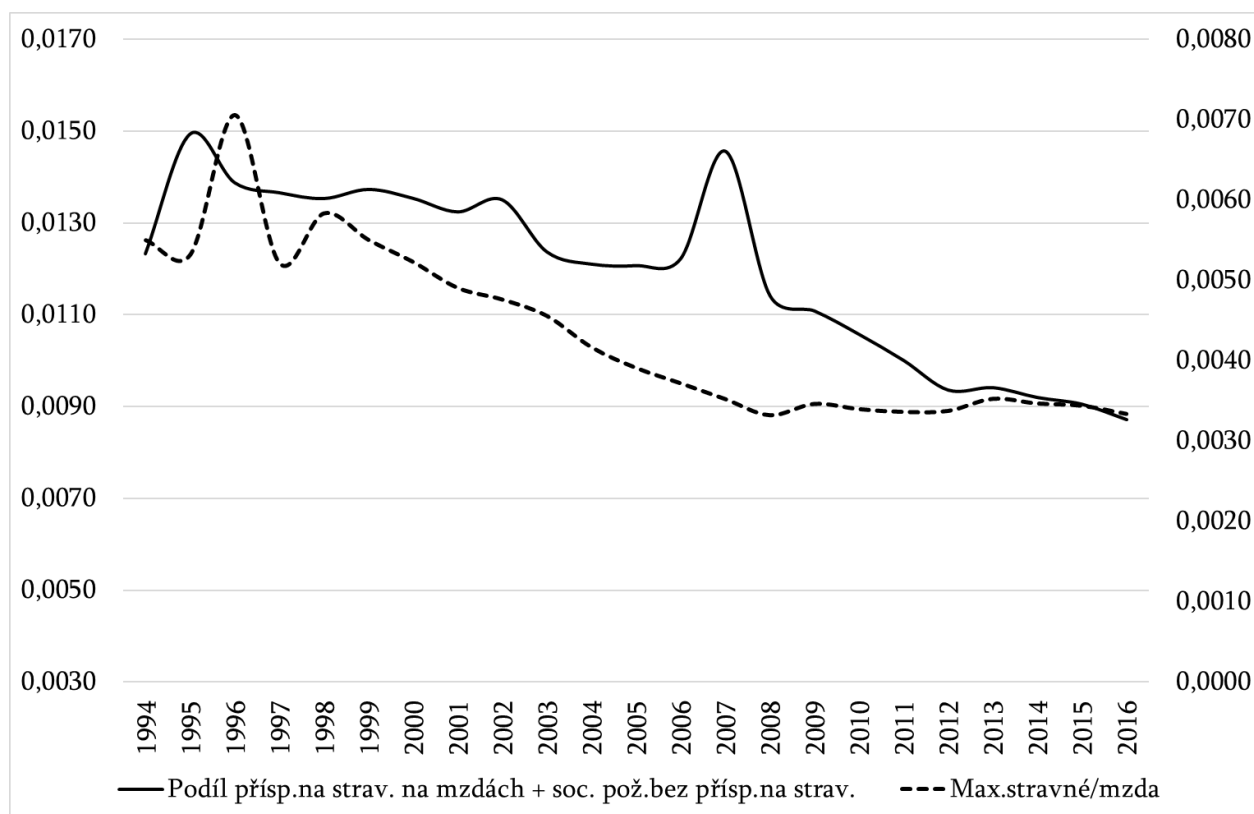
Jak vidíme, absolutní snížení daňové zátěže, jež je v zásadě ekvivalentní hodnotě transferu, roste jak v hodnotě stravenky (až do cca 200 Kč/den, v praxi ovšem takové hodnoty nejsou reálné a firmy prodávající stravenky obvykle nabízejí stravenky do hodnoty 100 Kč/den), tak i v podílu hodnoty stravenky hrazeném zaměstnavatelem. Od určité výše, kdy již příspěvek zaměstnavatele přestává být daňově uznatelným nákladem, se tento růst zpomaluje.

Ekvivalentně k tomu také od určité míry klesá relativní výše daňového zvýhodnění k hodnotě stravenek. Pro teoretickou nekonečnou hodnotu stravenek by se blížila (při daňových sazbách roku 2018) 21,26%, tj. rozdílu průměrné míry zdanění mezd v ČR (40,26 % v roce 2016, resp. 41 % odhad pro rok 2018) a současné úrovně sazby daně z příjmů právnických osob (19 %).

Skutečné využití stravenek však ani zdaleka nedosahuje možností, které jsou dány preferencemi spotřebitelů. Skutečné využití systémů zaměstnaneckého stravování v roce 2017⁴⁹ bylo představováno průměrným příspěvkem na stravování na měsíc a pracovníka ve výši 246 Kč (při předpokládaném 55% příspěvku zaměstnavatele to odpovídá stravenkám v hodnotě 447 Kč), přičemž nejnižší průměrná hodnota plnění příspěvku ve výši 51 Kč na zaměstnance a měsíc byla zaznamenána v oboru Ubytování, stravování a pohostinství a dále 77 Kč v odvětví Vzdělávání. Naopak nejvyšší částka 852 Kč na zaměstnance a měsíc připadla na obor Výroby a rozvodu elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu.

Příspěvky na stravování jsou zcela jistě z části ovlivňovány tím, jaký je daňově uznatelný výdaj zaměstnavatele a do jaké výše je osvobozen příjem zaměstnance z příspěvku, viz následující obrázek. Jak klesal podíl maximální možné výše stravného (v poměru k hrubé mzdě vč. příspěvků zaměstnavatele, pravá osa násl. obrázku), reagovala i výše příspěvků na stravování (opět v poměru k průměrné mzdě + příspěvky, levá osa). Je nicméně vidět, že pokles zrychloval v obdobích recese, zatímco docházelo k růstu v období konjunktury.

Obrázek 7: Vztah maximální výše stravného za 8hodinovou směnu (pravá osa) a příspěvků na stravování (levá osa), oboje relativně k hrubé mzdě + náhrady mzdy + příspěvky zaměstnavatele; zdroj dat: ČSÚ, 2014



Orientační propočet předpokládané celkové výše osvobození od odvodů z mezd u příspěvků na stravování shrnuje následující tabulka. Odhady dle dat ČSÚ a společností poskytujících systémy zaměstnaneckého stravování se dosti liší. Při kontrole proti účetním závěrkám oněch společností jsme zjistili, že za relevantní lze spíše považovat odhady členů APROPOS nežli ČSÚ.

⁴⁹ Údaje za rok 2018 ČSÚ před dokončením aktualizace studie nezveřejnil.

Tabulka 34: Odhad velikosti trhu zaměstnaneckého stravování; zdroj: zadavatelé studie, vl. výpočty

Odhad pro rok Položka	2018		
	Stravenky	Závodní stravování	Celkem
Počet zaměstnanců celkem	4 374 500	4 374 500	4 374 500
Počet osob účastných sys. zam. strav	1 548 454	1 773 000	3 321 454
Počet měsíců v roce	12	12	12
Průměrný měs. příspěvek	246	246	246
Podíl příspěvku na hodnotě stravenky ⁵⁰	58,78%	58,78%	58,78%
Velikost trhu dle dat ČSÚ	10 834	12 405	23 238
Velikost trhu dle dat APROPOS	23 572	28 162	51 734
Velikost trhu (mil. Kč), finál. odhad	23 572	28 162	51 734
Příspěvky na stravování	13 856	16 554	30 410

V rámci obědů (stravování v zařízeních hromadného stravování) hradí uživatelé stravenek v průměru stravenkou 84 Kč (což znamená vzhledem k průměrné výši příspěvku na stravování dle ČSÚ, že řada zaměstnavatelů tento benefit nevyužívá) a doplatek je 22 Kč. Pro závodní stravování budou zřejmě poměry útraty a doplatku podobné. To znamená, že užití stravenek/závodních jídelen generuje útraty v těchto zařízeních v hodnotě 26,2 % (= 22/84).

4.1.2.1 Státní zaměstnanci a systémy zaměstnaneckého stravování

V případě rozpočtových organizací je daň z příjmů právnických osob (tedy placená těmito rozpočtovými organizacemi) rozpočtově neutrální položkou. V případě příspěvkových organizací zřizovaných státem jde o obdobný princip – zvýšení výdajů z činnosti kryté příspěvky nutně vede k požadavku na zvýšení příspěvku anebo omezení činnosti příspěvkové organizace.⁵¹ Dále za rozpočtově neutrální můžeme označit také daně u subjektů vlastněných státem (plně) anebo částečně rozpočtově neutrální u subjektů částečně vlastněných státem. Tato tvrzení platí pouze pokud:

1. Systém nahlížíme staticky. Pokud by tomu tak nebylo, mohou být volné prostředky alokovány jinak organizací a jinak státem, s rozdílnými multiplikačními efekty.
2. Buďto příjmy dané instituce nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob nebo jsou od daně z příjmů osvobozeny, anebo zvýšené náklady příspěvků na stravování budou kompenzovány ze státního rozpočtu anebo v důsledku zvýšení zdanění dojde ke snížení jiných příjmů státu (např. z dividend či podílů na zisku) a nedojde ke změně systému odměňování zaměstnanců v rozpočtových organizacích, příspěvkových organizacích a státních podnicích (to zejména z hlediska osvobození od daně z příjmů fyzických osob a dalších odvodů ze mzdy).

⁵⁰ Dle výsledků dotazníkového šetření v r. 2014

⁵¹ Přitom nutno podotknouti, že řada zaměstnanců státem zřizovaných organizací nebo rozpočtových organizací považuje nepeněžní benefity za významnou složku svého odměňování.

Nebudou-li tyto předpoklady dodrženy, nelze samozřejmě o rozpočtově neutrálním působení hovořit a museli bychom analyzovat dopady na efektivnost státní správy v důsledku změn v úrovni čisté mzdy (zprostředkované efekty na loajalitu, fluktuaci, pracovní úsilí, kvalitu personálu, atd.). V další analýze se podíváme podrobněji zejména na první část předpokladu č. 2. – z hlediska zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

Předmětem daně z příjmů nejsou příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání (tzv. veřejně prospěšní poplatníci, jež jsou vymezeni v § 17 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů), s výjimkou příjmů z reklam a několika dalších zdrojů (§ 18a odst. 2 téhož zákona), a to zejména (§ 18a odst. 1 téhož zákona):

„ a) příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,

b) dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,

c) podpora od Vinařského fondu,

d) výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji,

e) úplata, která je příjmem státního rozpočtu za

1. převod nebo užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi,

2. nájem a prodej státního majetku,

f) příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.“

Přitom za zmínku dále stojí zejména zdanění příjmů veřejných vysokých škol a zdravotnických zařízení zřízených podle zvláštního právního předpisu, kde předmětem daně jsou příjmy s výjimkou investičních dotací. V případě zdravotních pojišťoven zřízených ze zákona nebo podle zvláštního právního předpisu není předmětem daně většina příjmů těchto pojišťoven (viz § 18, §18a a §19 zákona o daních z příjmů). Dále jsou od daní z příjmů osvobozeny některé příjmy příspěvkových organizací (zejm. příspěvky členů) – viz § 19 zákona o daních z příjmů.

Podrobněji se k celé problematice vyjadřují § 17 až § 19b zákona o daních z příjmů.

Podle odpovědí respondentů – zaměstnavatelů – ve vlastnictví státu, resp. státních organizací by ovšem tyto zaměstnavatelé poskytovali zaměstnancům nižší kompenzaci při zrušení osvobození příspěvků na stravování od daně, než zaměstnavatelé v privátní sféře. To znamená, že nemůžeme počítat s plnou, rozpočtově neutrální, kompenzací snížení příjmu státních zaměstnanců, resp. zaměstnanců v podnicích vlastněných státem, ale bude nutno počítat s tím, že stát ze svých zaměstnanců na zdanění příspěvků na stravování něco získá nebo ztratí. Touto částkou bude rozdíl mezi

1. výší daně vybrané z
 - a. příspěvků na stravování
 - b. kompenzací příspěvků na stravování, a
2. rozdílem mezi
 - a. výší kompenzace (náklady práce) a
 - b. původními příspěvky na stravování.

Po zohlednění názorů zaměstnavatelů i zaměstnanců se zdá, že by náklady práce ve státní sféře po zdanění příspěvků na stravování zůstaly na stejné úrovni, jako před ním, což v podstatě odpovídá úvaze, že výnos ze zdanění příspěvků na stravování, resp. výnos DPFO v důsledku kompenzace zrušení příspěvků na stravování, by byl použit ke snížení deficitu státního rozpočtu.

Tabulka 35: Kompenzace zdanění příspěvků na stravování ve státních organizacích a podnicích ve vlastnictví státu; zdroj: dotazník, vl. výpočet

<i>Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)</i>			
	1	2	3
Míra kompenzace uvažovaná zaměstnavateli (na úrovni hrubé mzdy)	32,55%	26,72%	24,52%
Míra kompenzace požadovaná zaměstnanci (na úrovni hrubé mzdy)	120,1%	120,1%	120,1%
Výsledný odhad úrovně nákladů práce (v % z původní úrovně)	114,0%	111,4%	109,5%

V rámci otázek v dotazníku zaměstnavatelů jsme také položili otázku ohledně vlastnictví organizace. Následující tabulka rekapituluje výsledky. Musíme ovšem přiznat, že vzorek pravděpodobně není reprezentativní ve vztahu ke struktuře zaměstnavatelů, neboť podíl mezd u podniků v jiném než soukromém vlastnictví je podezřele nízký (pouze 5,81 % mezd celého vzorku, 10 % zaměstnanců).

Zřejmě tedy budeme muset odhadnout podíl mezd u organizací ve státním vlastnictví (plně, částečně) z údajů ČSÚ: Podle Českého statistického úřadu pracovalo v roce 2007 cca 66 % zaměstnanců v subjektech plně v soukromém vlastnictví a cca 30 % (přesněji 27,36 % plně ve vlastnictví státu a 6 % částečně ve vlastnictví státu) zaměstnanců v subjektech částečně nebo plně ve vlastnictví státu.

Od roku 2008 přestal ČSÚ data v této struktuře publikovat, takže pro rok 2014 si musíme pomoci predikcí. Poznamenejme opět, že zde, stejně jako u jiných tabulek, se počet zaměstnanců liší, a to dokonce velmi výrazně od jiných tabulek ČSÚ obsahujících stejnou statistiku. To však nijak zvlášť nevádí, chceme-li vypočítat podíl na celkových příspěvcích na stravování v ekonomice, pokud není struktura zaměstnanosti z hlediska typu hospodaření zkreslena typem výběru, z něhož je statistika počítána (to nemůžeme ovlivnit a musíme brát data, jak jsou).

Tabulka 36: Příspěvky na stravování podle typu hospodaření na osobu a měsíc; zdroj: ČSÚ, vl. výpočet

Vlastnictví	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Celkem	207	224	228	234	245	258	328
soukromé	177	197	184	198	198	222	338
družstevní	173	182	158	245	245	251	260
státní	209	226	316	272	290	306	317
komunální	135	171	130	141	154	178	185
sdružení, polit. stran a církví	194	114	165	171	137	235	372
zahraniční	257	244	265	268	294	290	311
mezinárodní	295	309	318	336	347	387	546
smíšené	234	280	286	298	332	302	354

Tabulka 37: Zaměstnanost v sektorech podle typu hospodaření; zdroj: ČSÚ, vl. výpočet

Vlastnictví	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Celkem	3 118 009	3 078 983	3 230 375	3 184 144	3 226 364	3 273 807	3 323 955
soukromé	1 124 050	1 061 084	1 087 400	1 053 581	1 077 191	1 111 732	1 108 994
družstevní	106 416	100 296	93 780	85 665	80 601	77 934	74 063
státní	723 615	662 107	544 225	527 323	516 006	485 822	482 372
komunální	205 727	259 570	500 339	494 328	484 070	520 605	511 846
sdružení, polit. stran a církví	32 274	31 933	33 879	36 181	37 119	40 141	41 344
zahraniční	292 621	392 764	414 562	467 686	539 161	598 028	704 699
mezinárodní	345 007	360 184	369 365	355 379	345 830	314 633	284 209
smíšené ⁵²	288 299	211 045	186 825	164 001	146 386	124 912	116 428

Pro odhad podílu zaměstnanců, u nichž přijaté příspěvky mohou být považovány za rozpočtově neutrální (neboť jsou v příspěvkových nebo rozpočtových organizacích, státních podnicích nebo podnicích zčásti vlastněných státem) využíváme negativního vztahu této proměnné k míře růstu HDP ve stálých cenách v letech 2001 až 2007 (v krizi obvykle spíše propouštějí podnikatelské subjekty než státní správa *et vice versa*). Co se týká výše příspěvků na stravování, není tento vztah již tak jednoznačný, ale koeficient determinace je stále dobrý. V obou případech jsme použili OLS model s jednou exogenní proměnnou bez zpožděných proměnných. Viz graf na násl. straně.

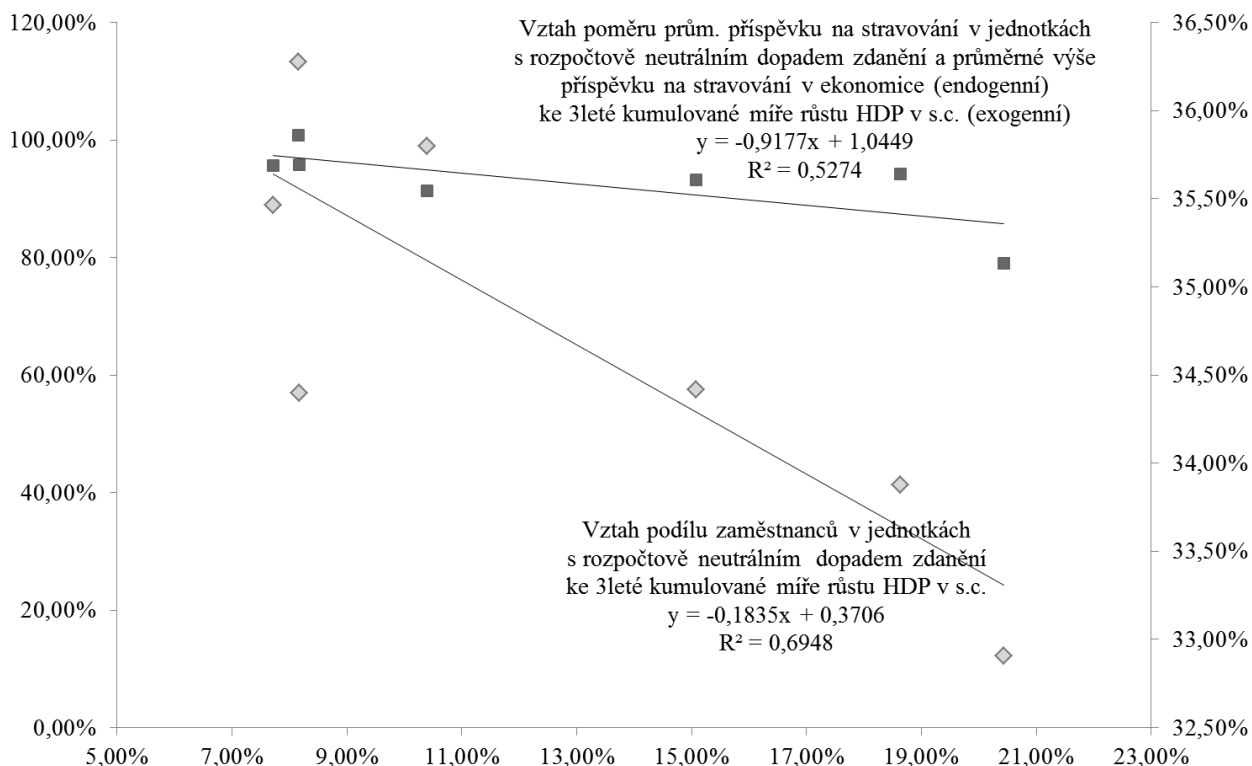
⁵² Např. akciové společnosti se státní účastí nebo ve vlastnictví státu. Zde uvažujeme polovic zaměstnanců, u nichž by zdanění příspěvků na stravování bylo primárně rozpočtově neutrální (nebereme do úvahy sekundární efekty) a polovic soukromý sektor.

Jaký je tedy podíl příspěvků na stravování u organizací ve státním vlastnictví, rozpočtových či příspěvkových (a u nichž tedy zdanění je rozpočtově neutrální) na příspěvcích na stravování, které mohou být zdaněny? Zahrneme-li státní, komunální organizace, sdružení, politické strany a církve (neboť ty všechny jsou dotovány ze státního rozpočtu více či méně) a smíšené vlastnictví jednou polovinou, **obdržíme odhad: pro rok 2017 cca 33,82 %**. Problémem tohoto odhadu je, že jde o extrapolaci z 10 let starých dat.

Jiný odhad (na základě struktury zaměstnanosti a úplných nákladů práce dle NACE) ukazuje k redukci primárních efektů (přínosů) zdanění příspěvků na stravování o cca **26,22 %**, nicméně zde je vymezení subjektů financovaných ze státního rozpočtu (nebo pod vlastnictvím státu, byť i zčásti) nepřesnější a neumožňuje vzhled do typu hospodaření.

Střed intervalu vymezeného shora uvedenými dvěma odhady (na základě klasifikace dle NACE a na základě klasifikace dle typu hospodaření) je cca 30 %. Tento údaj o podílu veřejné sféry na systémech zaměstnaneckého stravování uvádí i APROPOS a tento odhad využijeme pro aktuální rok.

Obrázek 8: Regresní funkce vstupních parametrů odhadu podílu příspěvků na stravování, s rozpočtově neutrálním dopadem, na příspěvcích na stravování celkem – data za roky 2001–2007; zdroj dat: ČSÚ, 2010



Takto se redukuje báze pro výpočet primárního fiskálního efektu systémů zaměstnaneckého stravování (přínos ze zdanění) na 64 % jejich celkového rozsahu v roce 2014, pokud by se jednalo o zdanění daní z příjmů právnických osob. Jednalo-li by se o zrušení osvobození od daně ze závislé činnosti a od plateb sociálního a zdravotního pojištění, lze počítat, že zvýšené náklady práce budou reflektovány zvýšením potřeby financování těchto institucí anebo odchodem (zpravidla těch nejschopnějších) a tedy snížením efektivnosti státní správy. Tento efekt je obtížně vyčíslitelný, je ale vysoce pravděpodobné, že koruna vložená do efektivní motivace státních zaměstnanců přinese více, než 1 Kč, do státního rozpočtu (resp. uspoří). Proto se domníváme, že v obou případech se můžeme přidržet předpokladu rozpočtové

neutrality z hlediska primárních daňových efektů u státních zaměstnanců, je ovšem nutné započítat důsledky změny struktury jejich spotřeby do výběru daní u stravovacích zařízení a obchodů.

4.1.3 SYSTÉMY ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ A ZDANĚNÍ ($\%X/\Delta t_x$)

Odhad této klíčové proměnné vyjadřující sensitivitu systémů zaměstnaneckého stravování na jejich zdanění provedeme dvěma způsoby:

1. na základě odpovědí zaměstnanců a zaměstnavatelů v dotazníku (viz níže), realizovaného v červenci a srpnu 2014,
2. na základě regrese v rámci zemí EU, kde systémy zaměstnaneckého stravování existují.

4.1.4 MÍRA ZDANĚNÍ DŮCHODŮ A SPOTŘEBY V ČR

Jelikož v dalším textu a výpočtech uvažujeme s efektivní mírou zdanění (tj. vybraná daň/základ daně), což nejlépe reflektuje možnost, že při změně základu daně nemusí v důsledku kumulovaných ztrát (OSVČ, právnické osoby) nebo slev na dani, příp. dříve položek odečitatelných u základu daně (OSVČ, zaměstnanci), dojít ke zvýšení vybrané daně ve výši součinu sazby daně a nově zdaněné částky. Jakkoliv se může zdát efektivní míra zdanění práce v roce 2012 nízká, při orientačním propočtu na základě průměrné mzdy v ČR v roce 2012, slev na dani na poplatníka, dítě, vyživovaného manžela/manželku, příp. invaliditu apod. se tato výše zdanění práce, s drobnou odchylkou potvrdila.

Tabulka 38: Vybrané parametry národního hospodářství (zaměstnanci, HDP, míry zdanění) od r. 1995 do r. 2016 v ČR; zdroj: ČSÚ, vlastní výpočty

Rok	Náhrady zaměstna- ncům	Mzdy a platy	Náhrady zaměstnan- cům / mzdy a platy	Daně z výroby a z dovozu	Čistý provozní přebytek a smíšený důchod	Hrubý domácí produkt	Poměr nákladů práce k HDP	DPFO	DPFO ke mzdám a platům (2008- 2012 k náhr. zam.)	Zdanění práce celkem	Zdanění práce / náhrady zaměstna- ncům	Daně ze zisků + pojistné SZ a ZP OSVČ	Zdaň.zisků + poj.OSVČ / čistý provozní přebytek...
1995	619 931	472 518	1,31	179 920	486 234	1 580 115	39,23%	70 361	14,89%	269 839	43,53%	78 874	16,22%
1996	728 500	556 603	1,31	204 255	543 684	1 812 622	40,19%	80 206	14,41%	307 699	42,24%	68 722	12,64%
1997	797 276	607 903	1,31	209 775	564 751	1 953 311	40,82%	87 356	14,37%	338 309	42,43%	83 091	14,71%
1998	837 130	635 677	1,32	219 713	669 253	2 142 587	39,07%	93 983	14,78%	361 165	43,14%	81 797	12,22%
1999	861 849	653 000	1,32	242 388	687 736	2 237 300	38,52%	92 962	14,24%	370 516	42,99%	94 406	13,73%
2000	915 193	690 424	1,33	249 542	725 323	2 372 630	38,57%	99 669	14,44%	393 868	43,04%	93 506	12,89%
2001	988 445	748 119	1,32	260 604	804 097	2 562 679	38,57%	106 166	14,19%	422 030	42,70%	115 191	14,33%
2002	1 060 973	800 874	1,32	269 537	813 487	2 674 634	39,67%	114 905	14,35%	460 369	43,39%	127 464	15,67%
2003	1 118 599	842 423	1,33	286 950	854 052	2 801 163	39,93%	125 542	14,90%	491 128	43,91%	140 822	16,49%
2004	1 212 406	915 883	1,32	336 672	932 040	3 057 660	39,65%	135 029	14,74%	526 124	43,40%	193 051	20,71%
2005	1 299 197	982 935	1,32	357 025	1 005 517	3 257 972	39,88%	136 389	13,88%	553 367	42,59%	198 226	19,71%
2006	1 394 034	1 053 200	1,32	366 844	1 119 211	3 507 131	39,75%	136 620	12,97%	585 553	42,00%	230 223	20,57%

2007	1 513 254	1 140 368	1,33	411 180	1 224 237	3 831 819	39,49%	153 372	13,45%	644 811	42,61%	261 478	21,36%
2008	1 616 849	1 226 454	1,32	423 391	1 248 058	4 015 346	40,27%	136 469	8,44%	649 812	40,19%	238 836	19,14%
2009	1 568 561	1 201 971	1,30	429 858	1 183 233	3 921 827	40,00%	131 449	8,38%	593 634	37,85%	228 381	19,30%
2010	1 589 052	1 208 990	1,31	447 231	1 174 257	3 953 651	40,19%	131 710	8,29%	616 269	38,78%	220 051	18,74%
2011	1 626 392	1 236 804	1,31	488 313	1 174 296	4 033 755	40,32%	142 758	8,78%	640 358	39,37%	223 004	18,99%
2012	1 664 701	1 268 726	1,31	508 196	1 130 251	4 059 912	41,00%	144 832	8,70%	649 381	39,01%	222 194	19,66%
2013	1 676 183	1 274 608	1,32	527 830	1 114 058	4 098 128	40,90%	150 615	8,99%	661 414	39,46%	227 139	20,39%
2014	1 734 660	1 320 787	1,31	518 181	1 258 829	4 313 789	40,21%	161 070	9,29%	688 618	39,70%	243 793	19,37%
2015	1 815 395	1 379 157	1,32	566 295	1 325 370	4 554 615	39,86%	164 544	9,06%	720 931	39,71%	262 024	19,77%
2016	1 928 612	1 464 310	1,32	601 429	1 394 641	4 773 240	40,40%	183 091	9,49%	776 506	40,26%	275 171	19,73%

4.1.4.1 Výsledky dotazníku

Otázka č. 9 dotazníku pro zaměstnavatele zněla:

„Bude-li zrušena daňová uznatelnost výdajů na zaměstnanecké stravování (z hlediska zaměstnavatele), pravděpodobně zrušíme (omezíme) systém zaměstnaneckého stravování. (prosíme, při odpovědi na tuto otázku zvažte rigiditu podmínek pracovních smluv s Vašimi zaměstnanci)

9.1. v horizontu 1 roku na x % původního rozsahu (0 – 100 %)

9.2. v horizontu 2 let na x % původního rozsahu (0 – 100 %)

9.3. v horizontu 3 let na x % původního rozsahu (0 – 100 %)“

Odpovědi respondentů indikují, že v prvním roce od zrušení daňové uznatelnosti nákladů na příspěvky na stravování zaměstnanců lze očekávat pokles o 46 % až 56 %.

V kontextu našeho modelu reprezentují údaje v Tabulka 39 a Tabulka 40 hodnotu $1 + \%X$.

Tabulka 39: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování coby výdaje právnické osoby, v % z úrovně před změnou zdanění; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1=rok zrušení daň. uznatelnosti)	1 + %X		
	1	2	3
Vážený průměr	49,30%	13,07%	11,38%
Horní mez 10% intervalu	54,24%	16,40%	14,58%
Dolní mez 10% intervalu	44,36%	9,73%	8,18%

Obdobná byla otázka č. 10 dotazníku zaměstnavatelů, ovšem ve vztahu ke zrušení osvobození příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců od odvodů z mezd. Snížení daňového zvýhodnění by v tomto případě bylo vyšší (vzhledem k tomu, že většího relativního daňového zvýhodnění požívá z příspěvků zaměstnanec) a zároveň i očekávané užívání systému by kleslo více oproti původnímu rozsahu při stávajícím daňovém zvýhodnění příspěvků na stravování.

Tabulka 40: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance, v % z úrovně před změnou zdanění; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1=rok zrušení daň. uznatelnosti)	1 + %X		
	1	2	3
Vážený průměr	47,35%	12,82%	11,75%
Horní mez 10% intervalu	52,34%	16,23%	15,12%
Dolní mez 10% intervalu	42,36%	9,41%	8,37%

K největšímu poklesu užívání systémů zaměstnaneckého stravování zřejmě dojde v prvním roce, pokles v dalších letech by již pokles byl pozvolnější. Vztáhneme-li závěry z výše uvedených tabulek Tabulka 39 a Tabulka 40 k efektivní míře zdanění důchodů korporací a příjmů OSVČ, resp. průměrné efektivní míře zdanění práce platným v době zpracování průzkumu (2014), pak můžeme odhadnout $\%X/\Delta t_x$, tedy snížení rozsahu příspěvků v závislosti na změně jejich zdanění

následovně⁵³: V případě očekávaného zrušení daňové uznatelnosti příspěvků na stravování zaměstnanců na straně zaměstnavatelů

Tabulka 41: $\%X/\Delta t_x$ při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	$\%X/\Delta t_x$		
	1	2	3
Vážený průměr ⁵⁴	-2,47	-4,23	-4,31
Horní mez 10% intervalu	-2,23	-4,07	-4,16
Dolní mez 10% intervalu	-2,71	-4,39	-4,47

V případě očekávaného zrušení daňové uznatelnosti příspěvků na stravování zaměstnanců na straně zaměstnavatelů pak půjde o citlivost:

Tabulka 42: $\%X/\Delta t_x$ při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	$\%X/\Delta t_x$		
	1	2	3
Vážený průměr ⁵⁵	-1,34	-2,22	-2,25
Horní mez 10% intervalu	-1,22	-2,14	-2,16
Dolní mez 10% intervalu	-1,47	-2,31	-2,34

4.1.4.2 Regresní analýza na vzorku makrodatech z ČR a na vzorku dat z EU

Odhad závislosti velikosti systémů zaměstnaneckého stravování na jejich zdanění předpokládá, že budeme mít k dispozici relativně dlouhou časovou řadu zahrnující změny rozsahu užívání tohoto systému a také změny zdanění tohoto systému. Bohužel, tyto údaje nejsou ze 2 důvodů:

1. Zdanění příspěvků zaměstnavatele zaměstnanci na stravování je zpravidla rovno 0 (máme-li na mysli jejich uznatelnost coby daňového výdaje a také osvobození od daně z příjmů fyzických osob a od plateb pojistného sociálního a zdravotního pojištění).
2. V rámci jedné země zpravidla nedochází k významným změnám úrovně zdanění, kromě toho nemáme k dispozici dlouhou časovou řadu.

Dále je u závislosti užití voucherů na zdanění třeba vzít do úvahy, že mohou existovat i další, významné exogenní faktory, mj. daňová započitatelnost příspěvku zaměstnavatele na stravování. To je zřejmé ze vztahu podílu příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců na mzdách a

⁵³ Označíme-li údaje získané z dotazníku jako $\alpha = (X - \Delta X)/X$, pak $\%X/\Delta t_x = (1 - \alpha)/\Delta t_x$.

⁵⁴ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁵⁵ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

sociálních požitcích (bez tohoto příspěvku) a maximální hodnoty příspěvku, která je daňově uznatelná. Data jsou z let 1996 až 2012. Jednoduchý lineární LAD⁵⁶ model má tvar⁵⁷

Model 1: Regresní model vztahu výše příspěvků na stravování a výše osvobození těchto příspěvků v ČR

LAD, za použití pozorování 1996-2012 (T = 17)

Závisle proměnná: prisp_W

	<i>Koeficient</i>	<i>Směr. chyba</i>	<i>t-podíl</i>	<i>p-hodnota</i>	
const	0,00121249	0,0140183	0,0865	0,93239	
max_strav_W	0,0571532	0,0279808	2,0426	0,06192	*
marg_tax_rate	0,0129077	0,0307862	0,4193	0,68187	
GDP_g	0,00213542	0,0133819	0,1596	0,87567	
Medián závisle proměnné	0,012374	Sm. odchylka závisle proměnné		0,001497	
Součet absolutních hodnot reziduí	0,010378	Součet čtverců reziduí		0,000016	
Logaritmus věrohodnosti	97,03837	Akaikovo kritérium		-186,0767	
Schwarzovo kritérium	-182,7439	Hannan-Quinnovo kritérium		-185,7454	

Proměnné jsou definovány takto:

1. prisp_W je podíl příspěvků na stravování na nákladech práce v ČR,
2. max_strav_W je podíl maximální výše stravného na nákladech práce,
3. marg_tax_rate je mezní míra zdanění práce odvozená z mezd (k nákladům práce),
4. GDP_g je meziroční změna v HDP ve stálých cenách roku 2005 dle ČSÚ.

Mezní míra zdanění, která ovšem v daném období variovala pouze velmi málo od cca 0,46 do cca 0,51, je nevýznamnou exogenní proměnnou. Jako statisticky významná proměnná se ukázal jen podíl maximální výše stravného na nákladech práce. Z toho lze usuzovat, že systémy zaměstnaneckého stravování by zřejmě bez určité výše daňově uznatelného a na straně zaměstnance osvobozeného příspěvku přestaly existovat. Model má $R = 50\%$ ⁵⁸. Testovali jsme i kvantilovou regresi a OLS model, ty ale mají horší kritéria AIC, HQIC, SIC.

Mezní míru zdanění jsme použili ze dvou důvodů:

1. Mezní míra zdanění na rozdíl od efektivní míry zdanění vykazovala při předběžné analýze na úrovni evropských dat statisticky významný vztah k objemu příspěvků na stravování. Nízkopříjmové skupiny mohou mít dostatečnou rezervu v podobě slev na dani, resp. dříve

⁵⁶ Least absolute deviation.

⁵⁷ Použitý statistický software: GRET, závislou proměnnou je podíl výše příspěvků na nákladech práce v daném roce, exogenními proměnnými pak mezní míra zdanění počítaná na nákladech práce a dále maximální výše příspěvku na stravování, jež je daňově uznatelná, v poměru k nákladům práce.

⁵⁸ Definice statistiky R v LAD modelech viz např. (Cade a Richards, 1996) či (Sharpe, 1971)

nezdanitelných částek. Proto zřejmě pro státní rozpočet nebude při zdanění příspěvků na stravování příjmem prostý součin kompenzací za snížení příspěvků na stravování a sazby daně z příjmů, resp. mezní míry zdanění. Zdá se nicméně, že lidé spíše uvažují v intencích součinu sazby daně a základu daně a nečiní složité propočty anebo je tím, kdo určuje, zda bude přispívat na stravování nebo nikoliv, zaměstnavatel, a ten také nepropočítává celkovou mzdu a zdanění před a po zrušení příspěvků na stravování. Konečně je zde také třetí možnost, že totiž hlavním příjemcem příspěvků na stravování nejsou nízkopříjmové skupiny. Které z těchto tří vysvětlení platí, však nejsme schopni určit.

2. Mezní míra zdanění je vyšší, než efektivní míra zdanění a při použití mezní míry zdanění tedy nehrozí nadhodnocení citlivosti užívání systémů zaměstnaneckého stravování na zdanění příspěvků na stravování.

Při kvantifikaci těchto vztahů v rámci zemí EU je oproti ČR výrazně vyšší variabilita mezní míry zdanění. Abychom očistili endogenní proměnnou (tj. podíl hodnoty voucherů v ekonomice celkem na nákladech práce⁵⁹) o vliv vývoje maximální daňově uznatelné hodnoty voucherů, provedli jsme obdobný postup jako v případě České republiky: nejprve jsme očistili podíl příspěvků zaměstnavatele na stravování na mzdách o vliv maximální uznatelné částky příspěvku zaměstnavatele a rezidua z tohoto jednoduchého regresního modelu jsme pak dále použili jako endogenní proměnnou v modelu, kde exogenní proměnnou je mezní míra zdanění. Použití závěrů výše uvedené regresní analýzy ovšem vyžaduje dva předpoklady:

1. Předpokládáme, že mezi proměnnými je lineární vztah, konstanta v modelu je statisticky nevýznamná, tj. $\Delta X / \Delta t_X = X / (t_Y - t_X)$. Přitom ovšem $t_X = 0$.
2. Předpokládáme, že míra užívání systému je mimo jiné dána jeho daňovou výhodností (tedy daňovou úsporou zaměstnanců v případě, že namísto mzdy obdrží od zaměstnavatele příspěvek na stravování). Snížení rozdílu mezi mezní mírou zdanění příjmu fyzické osoby ze závislé činnosti a mírou zdanění příjmu z příspěvků zaměstnavatele reprezentuje preferenci nezdaněného příjmu před zdaněným při dané míře zdanění. Označme celý příjem W (důchod) a rozdělíme jej na 2 statky: X , který původně nebyl zdaněn a nyní bude zdaněn sazbou $\Delta t_X = t_Y$ a Y , který byl zdaněn již dříve sazbou t_Y , jež zůstává beze změny. Jestliže důchod před zdaněním, tj. před změnou daně t_X byl $W = X_0 + Y_0$, po změně zdanění musí být

$$W = X_0 + t_X \cdot \Delta X / \Delta t_X + Y_0 + t_X \cdot \Delta Y / \Delta t_X . \quad (5)$$

⁵⁹ Definováno jako průměrná hodnota voucheru násobená podílem pracovní síly účastné na voucherových systémech v dané zemi za roky 2004, 2006 a 2011 za země: Belgie, Česká republika, Francie, Německo, Řecko, Rumunsko, Maďarsko, Polsko, Itálie, Španělsko, Portugalsko, Turecko, Velká Británie, Nizozemí, Slovensko, Švédsko, Zdroj dat: Accor, (Wanjek, 2005). Data za rok 2006 a 2011 nemohou být z důvodu požadavku na zachování důvěrnosti, vyjádřeném objednatelem, uvedena a jsou uložena v archivu zhotovitele. Ze vzorku byla vyloučena neúplná data (Rakousko, Irsko, Bulharsko,) a dále extrém (Velká Británie, Lucembursko), které by vedly nutně k delinearizaci regresního modelu (nejvhodnější se ukázal být v případě zahrnutí těchto dat kubický model).

Pak také musí platit při konstantním W (jde o příjem před zdaněním, abstrahujeme prozatím od daňové incidence (té se budeme věnovat později) a tedy předpokládáme, že zdanění se jej nedotýká z hlediska výše, pouze z hlediska struktury):

$$\Delta X/t_Y = -\Delta Y/t_Y, \quad (6)$$

protože $\Delta t_X = t_Y$.

Touto konstrukcí podle našeho názoru můžeme odhadnout poměr $\Delta X/(\Delta t_X \cdot W)$ coby zápornou hodnotu regresního koeficientu závislosti

1. podílu příspěvků zaměstnavatele na vouchery na nákladech práce (po očištění o vliv maximální daňově uznatelné hodnoty voucherů) coby endogenní veličiny
2. na mezní míře zdanění příjmu coby exogenní veličině.

V zásadě lze postupovat jednostupňovým vícenásobným regresním modelem či dvoustupňovým monofaktorovým modelem. Pokud bychom použili jednostupňový vícenásobný model, měl by tvar

$$X/W = \beta_0 + \beta_1 \cdot (X/W)_{\max} + \beta_2 \cdot t_X + u, \quad (7)$$

kde

$(X/W)_{\max}$ značí podíl maximální daňově osvobozené výše příspěvků na stravování,

β_0, β_2 jsou regresní konstanty,

u jsou rezidua.

Přitom β_2 by bylo odhadem citlivosti změny podílu příspěvků zaměstnavatele na stravování na mzdách coby endogenní proměnné na změně daňového zvýhodnění coby exogenní proměnné. Pokud by model byl dvoustupňový, pak by měl tvar

$$\frac{X}{W} = \beta_0 + \beta_1 \cdot \left(\frac{X}{W} \right)_{\max} + u_1, \quad (8)$$

kde u_1 jsou rezidua modelu, reflektující pouze citlivost X/W na t_X , takže

$$u_1 = \beta_3 + \beta_2 \cdot t_X + u_2 \quad (9)$$

a β_3 by bylo odhadem citlivosti změny podílu příspěvků zaměstnavatele na stravování na mzdách coby endogenní proměnné na změně daňového zvýhodnění coby exogenní proměnné. Dvoustupňový model má tu výhodu, že případná náhodná souvislost mezi instrumentální a vysvětlující proměnnou nemá vliv na výsledný model – o tento vliv je výsledný model očištěn. Poznamenejme, že v případě dvoustupňového i jednostupňového modelu implicitně předpokládáme, že pro nižší, než určitou úroveň daňového zvýhodnění již systémy zaměstnavatelů na stravování nebudou používány vůbec, neboť model je lineární. Dále je nutno podotknout, že část zaměstnanců se může stravovat v závodních jídelnách, zatímco v rámci evropských dat máme k dispozici pouze údaje o užití voucherů, nikoliv závodních jídelen. Proto výsledky této regresní analýzy mohou být brány spíše

s rezervou, zejména co se týká regresní konstanty, ale částečně i regresních koeficientů. Používání kantýn totiž je zčásti dáno nutností organizace práce a zajištění stravování zaměstnanců na pracovišti s minimalizací absencí. Ukažme nejprve výsledky prvního postupu (Exemption_W značí podíl maximální osvobozené částky na nákladech práce, MRT_diff rozdíl mezi mezní mírou zdanění práce a příspěvků na stravování a Vouchers_W podíl hodnoty příspěvků na stravování na nákladech práce):

Model 2: Jednostupňový vícenásobný OLS model vysvětlující podíl příspěvků na stravování na mzdách v EU v letech 2004, 2006 a 2011, země: BE, CZ, FR, DE, HU, IT, PL, PT, RO, SK, ES, SE, UK.; zdroj dat: Wanjek (2005), Accor (data za 2006 a 2011)

Hromadné OLS, za použití 39 pozorování

Zahrnuto 13 průřezových jednotek

Délka časové řady = 3

Závisle proměnná: Vouchers_W

Robustní (HAC) směrodatné chyby

	<i>Koeficient</i>	<i>Směr. chyba</i>	<i>t-podíl</i>	<i>p-hodnota</i>	
const	-0,000982532	0,00171009	-0,5745	0,56917	
MRT_diff	0,0187422	0,00629777	2,9760	0,00519	***
Exemption_W	-0,0782556	0,0399294	-1,9599	0,05779	*
Střední hodnota závisle proměnné	0,005809	Sm. odchylka závisle proměnné		0,008594	
Součet čtverců reziduí	0,002198	Sm. chyba regrese		0,007813	
Koeficient determinace	0,216963	Adjustovaný koeficient determinace		0,173461	
F(2, 36)	4,987422	P-hodnota(F)		0,012248	
Logaritmus věrohodnosti	135,4480	Akaikovo kritérium		-264,8960	
Schwarzovo kritérium	-259,9053	Hannan-Quinnovo kritérium		-263,1054	
rho (koeficient autokorelace)	0,828084	Durbin-Watsonova statistika		0,602709	

kde MRT_diff je rozdíl mezi mezní mírou zdanění práce a mezní mírou zdanění příspěvků na stravování,

Exemption_W je poměr osvobozených příspěvků na stravování ke mzdě,

Vouchers_W je poměr příspěvků na stravování v ekonomice celkem ke mzdám v ekonomice celkem (tj. tento ukazatel zahrnuje i míru zapojení pracovní síly v systémech zaměstnaneckého stravování).

Tabulka 43: Deskriptivní statistika dat použitých v Model 2; zdroj dat: Wanjek (2005), Accor (data za 2006 a 2011)

Popisná statistika, za použití pozorování 1:1 - 12:3

Proměnná	Střední hodnota	Medián	Minimum	Maximum
----------	-----------------	--------	---------	---------

Exemption_W	0,0252826	0,0168058	0,000000	0,0856368
MRT_diff	0,467949	0,513633	0,000000	0,722846
Vouchers_W	0,00580936	0,00195097	0,000000	0,0291103
Proměnná	Směr. odch	variační koeficient	Šikmost	Stand. špičatost
Exemption_W	0,0278950	1,10333	0,871495	-0,616195
MRT_diff	0,197080	0,421157	-1,54316	1,54905
Vouchers_W	0,00859402	1,47934	1,66204	1,43395
Proměnná	5% Perc.	95% Perc.	IQ range	Missing obs.
Exemption_W	0,000000	0,0852798	0,0351479	0
MRT_diff	0,000000	0,712859	0,135844	0
Vouchers_W	3,04564e-006	0,0279479	0,00782265	0

Po vydělení regresního koeficientu MRT_diff poměrem příspěvků ke mzdám Vouchers_W (průměr 0,0058094) obdržíme statistiku $\%X/\Delta t_x$ ve výši 3,22. To velmi dobře koinciduje s údaji získanými z dotazníku – střední hodnoty 2,25 až 4,31 za citlivost na zrušení daňového osvobození na straně zaměstnanců, resp. daňové uznatelnosti na straně zaměstnavatelů.

Pro další výpočty použijeme hodnotu $\%X/\Delta t_x$ 3,22, s intervalem vymezeným +- směrodatná chyba přepočtená na $\%X/\Delta t_x$, tj. 2,11 až 4,31.

4.1.5 SEKUNDÁRNÍ EFEKTY ZDANĚNÍ PŘÍSPĚVKŮ NA ZAMĚSTNANECKÉ STRAVOVÁNÍ

Proměnnou Φ uvedenou v modelu (4) můžeme v souladu s rovnicí (2) a přijatými předpoklady rozložit jako součet jednotlivých sekundárních efektů: $\Phi = \sum_i \Phi_i = \sum_i A_i \cdot t_i \cdot X$.

Dále budeme v analýze postupovat po jednotlivých efektech.

4.1.5.1 Kompenzace snížení příspěvků zaměstnavatele na stravování

V případě tohoto parametru vycházíme z výsledků dotazníkového šetření mezi zaměstnavateli a zaměstnanci, realizovaného v roce 2014.

V případě průzkumu mezi zaměstnavateli většina respondentů uvádí, že kompenzovat zaměstnancům snížení příjmu nebudou: téměř 45 %, přičemž je nutné přihlédnout ke skutečnosti, že dalších 29% respondentů otázku nezodpovědělo. Někteří zaměstnavatelé budou kompenzovat tak, že z hlediska zaměstnavatele výdaje zůstanou stejné, menší část dokonce chce dorovnat zaměstnancům snížení příjmu tak, aby dostávali stejný čistý příjem.

Tabulka 44: Relativní četnosti odpovědí na otázku, jak by zaměstnavatelé kompenzovali zrušení příspěvků na stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Statistika	Podíly odpovědí
0 – Neuvedeno	28,94%
1 – Nebudeme zrušení (omezení) stravenkového systému kompenzovat.	44,69%
2 - Vynaložíme stejný objem prostředků na zvýšení mezd (tj. čistá mzda v důsledku osvobození příspěvků na stravování od daní poklesne).	12,40%
3 - Vynaložíme tolik, aby zaměstnanci dostávali stejnou čistou mzdu.	13,98%
Celkem	100,00%

Při zohlednění výše příspěvků na stravování u jednotlivých respondentů a očekávané redukce výdajů na stravování můžeme říci, že vysoce pravděpodobně nedojde k takovému poklesu zdanitelných příjmů zaměstnanců, jak se zdálo na první pohled z očekávaného snížení příspěvků na stravování, potažmo užívání systémů zaměstnaneckého stravování.

Podívejme se nejdříve na celkový očekávaný rozsah snížení příjmu připadajícího na příspěvky na stravování hrazené zaměstnavatelem u zaměstnance v případě zrušení daňové uznatelnosti příspěvků na stravování na straně zaměstnavatele. Ten je vyjádřen relativně k výši příspěvků na stravování placených zaměstnavatelem před změnou zdanění, tedy v násl. tabulce vidíme v kontextu našeho modelu hodnoty $\%X \cdot (1 - R)$, kde R je míra kompenzace:

Tabulka 45: Očekávané snížení příjmu zaměstnance při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování, relativně k hodnotě příspěvků na stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1, 2, 3 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	$\%X \cdot (1 - R)$		
	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁰	-34,68%	-47,01%	-49,93%
Horní mez 10% intervalu	-40,53%	-53,50%	-56,42%
Dolní mez 10% intervalu	-28,82%	-40,52%	-43,44%

A v případě zrušení osvobození na straně zaměstnance:

Tabulka 46: Očekávané snížení příjmu zaměstnance při zrušení osvobození příspěvku na stravování od daní na straně zaměstnance, relativně k hodnotě příspěvků na stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

⁶⁰ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Rok od zrušení uznatelnosti (1, 2, 3 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	$\%X \cdot (1 - R)$		
	1	2	3
Vážený průměr ⁶¹	-35,50%	-47,00%	-49,86%
Horní mez 10% intervalu	-41,35%	-53,46%	-56,31%
Dolní mez 10% intervalu	-29,65%	-40,53%	-43,41%

Údaje uvedené v Tabulka 45 a Tabulka 46 tedy můžeme ve vztahu ke změně užívání systémů zaměstnaneckého stravování (2) interpretovat takto:

$$\alpha_1 = R, \quad (10)$$

což také ústí v adekvátní způsob výpočtu očekávané míry refundace z údajů uvedených v Tabulka 39 a Tabulka 40 (údaje tam uvedené lze popsat jako tu část příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, jíž se změna daně nedotkne, tj. $1 + \%X$)⁶² a Tabulka 45 a Tabulka 46 v případě zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců:⁶³

Tabulka 47: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování – báze výpočtu je stav při zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Míra kompenzace		
	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁴	31,61%	45,93%	43,66%
Horní mez 10% intervalu	11,43%	36,01%	33,94%
Dolní mez 10% intervalu	48,20%	55,11%	52,69%

Resp. v případě zrušení osvobození tohoto příjmu na straně zaměstnanců:

Tabulka 48: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování – báze výpočtu je stav při zrušení osvobození příspěvků zaměstnavatele na stravování od odvodů z mezd; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

⁶¹ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁶² Připomeňme, že $\Delta X/X$ je záporné!

⁶³ Údaje jsou vypočteny na základě střední hodnoty (váženého průměru) očekávané úrovně užívání systémů zaměstnaneckého stravování. I když se zdá nelogické postupovat tak, že nejprve vypočteme údaje o změně příjmu po kompenzaci a z toho vypočítáváme kompenzaci, jiný postup kvůli struktuře dat možný není – v dotazníkovém šetření jsme zjistili předpokládané kompenzace pro jednotlivé respondenty, ty však jsou adekvátní vždy určité míře snížení příspěvků na stravování.

⁶⁴ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Míra kompenzace		
	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁵	32,58%	46,09%	43,50%
Dolní mez 10% intervalu	13,25%	36,17%	33,66%
Horní mez 10% intervalu	48,56%	55,26%	52,62%

Výsledky výpočtů jsou v obou případech velmi podobné, ze shora uvedených důvodů (pravděpodobné podhodnocení snížení užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení daňového osvobození na straně zaměstnanců) budeme vycházet dále z údajů uvedených v Tabulka 47.

Proti předpokladům zaměstnavatelů ovšem stojí požadavky zaměstnanců, které předpokládají výrazně vyšší míru kompenzací za zrušení či omezení příspěvků zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců, což reflektuje vcelku dobře skutečnost, že zatímco příspěvky na stravování jsou od daní osvobozeny, jiný (monetární) typ příjmu nikoliv:

Tabulka 49: Statistika požadované kompenzace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování po korekci dat; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Požadovaná refundace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování v poměru k hodnotě příspěvku zaměstnavatele	Požadovaná kompenzace
Průměr	115,2%
Horní mez 10% intervalu	119,2%
Dolní mez 10% intervalu	111,3%

Otázkou tedy je, jaká část skutečně bude refundována. Řešení závisí na situaci na trhu práce, zejména křivkách nabídky práce a poptávky po práci. Předpokládáme-li, že zaměstnanci i zaměstnavatelé implicitně zahrnují informace o poptávce po práci a nabídce práce do svých odpovědí (což není nereálný předpoklad), rozdělení nákladů spojených s kompenzací je reflektováno ve shora uvedených údajích a řešením může být odhadnout míru kompenzace snížení příspěvků na stravování zaměstnanců jako **prostý průměr údajů, jež obsahuje Tabulka 47 a Tabulka 49.**

Přitom je však zapotřebí vzít v úvahu, že náklady práce se zvýší o 1,34 násobek kompenzace v hrubé mzdě.

Tabulka 50: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování; odhad na základě dotazníku; báze výpočtu je stav při zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování

⁶⁵ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Míra kompenzace (dle dotazníku)		
	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁶	99,04%	108,09%	106,36%
Horní mez 10% intervalu	88,74%	104,09%	102,41%
Dolní mez 10% intervalu	107,10%	111,59%	109,83%

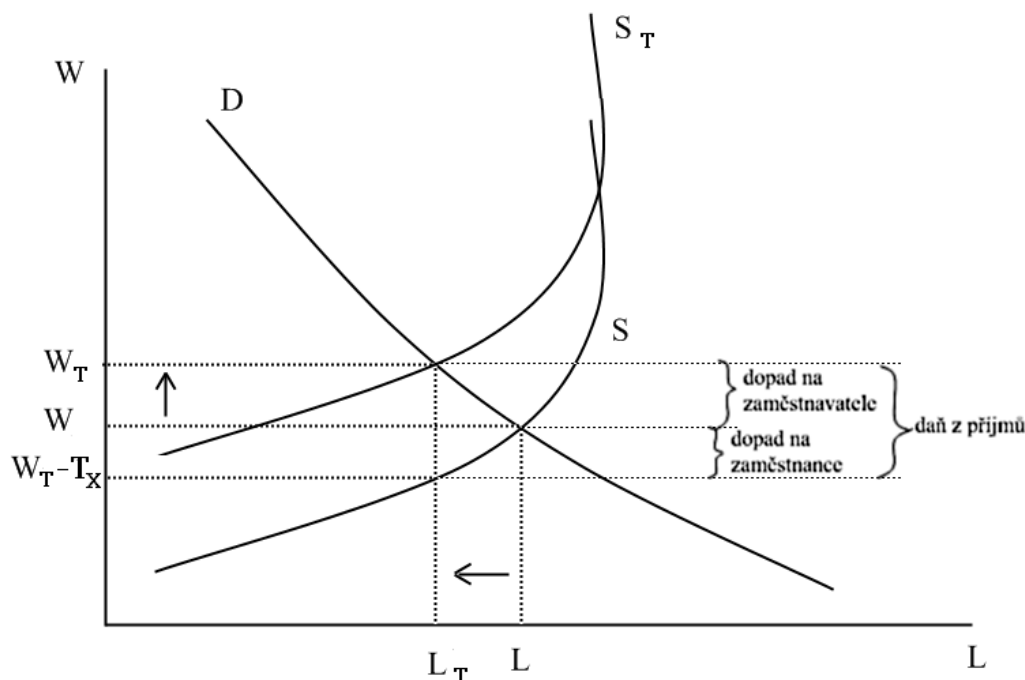
4.1.5.2 Daňová incidence na trhu práce

Další možností je rozdělit rozdíl mez očekáváními zaměstnanců a zaměstnavatelů ohledně kompenzace podle incidence na trhu práce (podrobněji viz níže), takto bychom ovšem měli dělit zvýšení zdanění práce. Poznamenejme, že incidence je odhadována z údajů z dotazníku, předpokládá tedy, že vypočtené hodnoty v dotazníku se neliší významně od hodnot, které by byly dosaženy při šetření v rámci celé populace, jíž by se změna zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců mohla dotknout.

Daňová incidence v modelu částečné rovnováhy, jíž se budeme zabývat v této subkapitole, bude využita v této práci pro dva účely. Prvním je odhad rozdělení zvýšení nákladů práce v důsledku zdanění příspěvků na stravování, mezi zaměstnance a zaměstnavatele. Druhým je odhad změny zaměstnanosti v důsledku zvýšení zdanění práce. Ten bychom mohli odhadnout i za použití tzv. mzdové křivky, avšak data z dotazníku, který byl realizován v červenci a srpnu 2014 umožňují dostatečně kvalitní odhad a odhadu za použití mzdové křivky nevyužijeme. Daňovou incidenci, tj. rozdělení dopadu zdanění mezi kupujícího a prodávajícího zdaněného statku ukazuje následující obrázek. V tomto případě jde o práci: proměnné a funkce označené dolním indexem t jsou po zdanění, S značí nabídku práce, D poptávku po práci, L množství práce, W náklady práce, W_T náklady práce po změně daně, $W_T - T_x$ náklady práce po změně daně, po odečtení změny daně.

⁶⁶ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Obrázek 9: Daňová incidence v modelu dílčí rovnováhy; zdroj: vlastní zpracování



Pro odhad daňové incidence na trhu práce v modelu dílčí rovnováhy jsme provedli odhad intervalových mzdových elasticit nabídky práce a poptávky po práci. Ty lze definovat:

$$e_w = \frac{\Delta L / \bar{L}}{\Delta W / \bar{W}}, \quad (11)$$

kde

e_w je elasticita, buďto nabídky práce e_w^S nebo poptávky po práci e_w^d ,

ΔL je změna množství práce (nabízeného – odhadujeme-li elasticitu nabídky práce nebo poptávaného – odhadujeme-li elasticitu poptávky po práci) v důsledku změny nákladů práce ΔW ,

$\bar{L}$ je průměr z rovnovážného množství práce před a po změně rovnovážné mzdy o ΔW .

Přitom v případě mzdové elasticity poptávky po práci e_w^d lze předpokládat zápornou hodnotu, zatímco v případě elasticity nabídky práce e_w^S kladnou hodnotu. Odhady elasticity poptávky po práci se v literatuře pohybují v poměrně širokém rozmezí (od cca 0,2 do cca 1) podle studie, období, dat a metody (srov. např. Hamerhesh, 1984, tab. 3). Teoreticky by v otevřené ekonomice, jakou je ČR, měla být elasticita poptávky po práci poměrně vysoká, i když existují práce, které tuto kauzalitu popírají (Panagaryia, 1999). V našem případě se ovšem můžeme opřít o data z dotazníku s poměrně vysokým počtem odpovědí respondentů.

V rámci dotazníku zaměstnanců i zaměstnavatelů byly položeny otázky, které měly umožnit odhad elasticity poptávky po práci a nabídky práce v okolí současného rovnovážného stavu na trhu práce.

Zaměstnavatelé měli odpovědět na otázky:

„Křivka poptávky po práci.

Příklad: Zvýšením mezd o 10 % pod úrovní růstu produktivity práce rozumíme při zvýšení produktivity práce o 10 % stagnaci mezd (0 %).

16.1. Při zvýšení mezd o 10 % (procentních bodů) méně, než je míra růstu produktivity práce můžeme zvýšit počet pracovníků o x % (0 – 100 %).

16.2. Při zvýšení mezd o 5 % (procentních bodů) více, než je míra růstu produktivity práce by bylo nutno snížit počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).

16.3. Při zvýšení mezd o 10 % (procentních bodů) více, než je míra růstu produktivity práce by bylo nutno snížit počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).“

Obdobné otázky byly položeny rovněž v dotazníku zaměstnanců:

Změna úrovně mezd. Nevíte-li, co vyplnit, nebo nechcete-li tuto položku vyplnit, nechte pole prázdné.

14.1. Zvýšení hrubé mzdy o 10 % nad její obvyklý roční růst (nebo v porovnání s kolegy), by Vás motivovalo pracovat o x hodin týdně více.

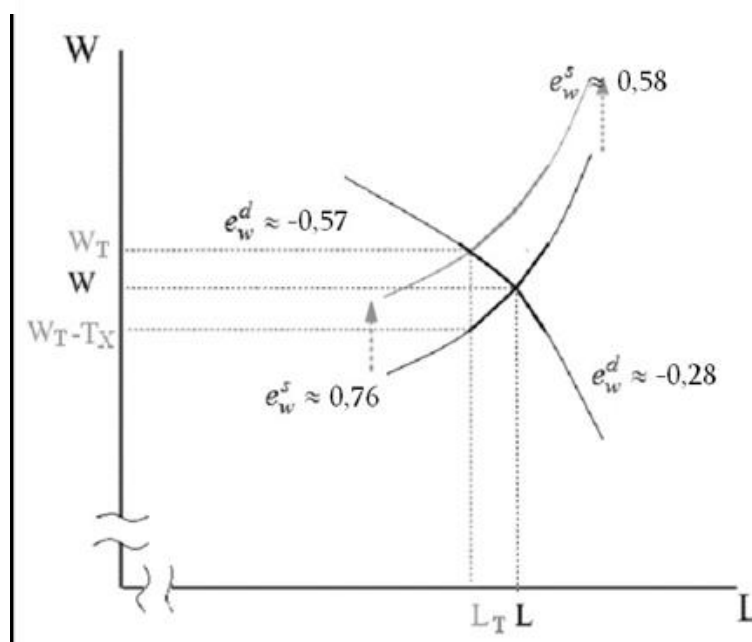
14.2. Snížení hrubé mzdy o 10 % pod její obvyklý roční růst (nebo v porovnání s kolegy), by Vás demotivovalo tak, že byste chtěla v tomto zaměstnání pracovat o x hodin týdně méně.

Otázky tedy byly formulovány tak, že potenciálně vylučují vliv růstu produktivity práce na růst ceny práce a odpovědi lze použít pro odhady reakce trhu práce na externí šoky s vlivem na cenu práce (např. změna zdanění práce).

Při interpretaci výsledků vykazovaly všechny intervalové odhady elasticit předpokládané charakteristiky (tj. konvexní křivka poptávky po práci a konkávní křivka nabídky práce). Ze vzorku odpovědí pro výpočet elasticity jsme vyloučili nesmyslné nebo protimluvné odpovědi (např. větší snížení poptávaného množství práce v případě růstu mezd o 5 %, než v případě růstu mezd o 10 % nad úroveň produktivity). Odhad změny objemu práce dle změny ceny práce:

1. jsme provedli v případě poptávky po práci coby vážený průměr z předpokládaných procentních změn poptávaného množství práce (reprezentovaného počtem pracovníků), kde vahou byl počet pracovníků
2. jsme provedli v případě nabídky práce coby prostý průměr z předpokládaných procentních změn nabízeného množství práce, přičemž za průměrnou délku pracovního týdne byla vzata doba 41,9 hodiny (údaj pro Českou republiku, zdroj: EUROSTAT).⁶⁷

⁶⁷ Do dotazníku jsme (bohužel) nezařadili otázku na průměrný počet odpracovaných hodin v pracovním týdnu. Lze ovšem dokázat, že při námi použité metodě odhadu je za předpokladu obdobného složení výběrového a základního souboru odhad elasticity nezkreslený.

Obrázek 10: Elasticity nabídky a poptávky práce na trhu práce v ČR zjištěné z dotazníkového šetření⁶⁸

Z následujících tabulek využijeme údaje o

1. mzdové elasticitě nabídky práce pro snížení mezd o 10 % (ačkoliv při zavedení zdanění příspěvků zaměstnavatelů na stravování by bylo relativní snížení příjmu z této části mzdy pravděpodobně vyšší)
2. mzdové elasticitě poptávky po práci pro zvýšení mezd o 10 % (naše propočty indikují refundaci v rozmezí 111,2 % až 140,8 % příspěvků na stravování, čemuž spíše odpovídá zvýšení mzdy o 10 %, než o 5 %)

Odhadovaný pokles čistého příjmu zaměstnance v části týkající se příspěvků na stravování činí 25,88 % a odhadovaný nárůst nákladů práce v té samé části nákladů na práci činí 17,51 %. Mohli bychom sice extrapolovat křivky nabídky a poptávky po práci – pro větší úroveň zvýšení nákladů práce, resp. snížení čisté mzdy. To by při konkávním tvaru křivky poptávky po práci a konvexním tvaru křivky nabídky práce zřejmě vedlo k vyšším absolutním hodnotám elasticit a tedy vyššímu poklesu rovnovážného množství práce, než odpovídá elasticitám pro zvýšení nákladů práce o 10 %, resp. snížení čisté mzdy o 10 %. Tím pádem bychom mohli nadhodnotit výsledek ve prospěch objednatele, zvláště proto, že nemáme dostatek pozorování pro různé změny úrovně mezd a ze dvou, resp. tří pozorování (implikuje 3, resp. 4 průsečíky těchto elasticit) těmito pozorováními proložit více nelineárních funkcí.

Tabulka 51: Odhad mzdové elasticity nabídky práce ze vzorku responsí z července a srpna 2014

Nabídka	Zvýšení mezd o 10 %	Snížení mezd o 10 %
Velikost vzorku	374	374
Prostý průměr z %počtu hodin	5,73%	-7,74%

⁶⁸ Srov. např. odhady podle (Lewis a MacDonald, 2002) nebo (Dunne a Roberts, 1993)

Směrodatná odchylka	0,063	0,124
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,006	0,013
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,064	-0,065
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,051	-0,090
Odhady elasticity nabídky práce		
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	64,74%	63,60%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	58,45%	76,45%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	52,13%	89,46%

Tabulka 52: Odhad mzdové elasticity poptávky po práci ze vzorku responsí z července a srpna 2014

Poptávka	Snížení mezd o 10 %	Zvýšení mezd o 5 %	Zvýšení mezd o 10%
Velikost vzorku	230	230	230
Vážený průměr z %počtu zaměstnanců	3,03%	-2,90%	-5,29%
Směrodatná odchylka	0,063	0,059	0,106
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,008	0,008	0,014
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,038	-0,037	-0,067
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,022	-0,021	-0,039
Odhady elasticity poptávky po práci			
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	-35,81%	-76,48%	-72,37%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	-28,35%	-60,26%	-57,07%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	-20,82%	-44,17%	-41,97%

Odhad daňové incidence je pak již nasnadě, pouze musíme reflektovat, že jde o daň *ad valorem* a je počítána z nákladů práce, tj. uvalením zdanění dojde i ke zvýšení základu daně. Toto je zahrnuto v odhadu výše kompenzace za zrušení příspěvků na stravování (viz výše).

Použijeme-li značení z Obrázek 9 na straně 90, můžeme zapsat část daně, která dopadá na zaměstnavatele jako zvýšení ceny práce, tedy⁶⁹

$$\%W = \text{míra kompenzace} \cdot \frac{\Delta t_x \cdot e_w^s}{e_w^s - e_w^d}, \quad (12)$$

kde $\%W = T_x / W$ je procentní změna nákladů práce po zavedení daně,

míra kompenzace je poměr nákladů práce, kterými bude nahrazen příspěvek zaměstnavatele na stravování zaměstnanců a onoho příspěvku,

a na část dopadající na zaměstnance (negativní číslo, tedy snižující čistý příjem zaměstnance) jako

⁶⁹ Odvození daňové incidence viz (Kubátová, 2000).

$$\%W - \text{míra kompenzace} \cdot \Delta t_x = \text{míra kompenzace} \cdot \frac{\Delta t_x \cdot e_w^d}{e_w^s - e_w^d}. \quad (13)$$

Změna rovnovážného množství práce je pak

$$\%L = \frac{\Delta t_x \cdot e_w^d \cdot e_w^s}{e_w^s - e_w^d}. \quad 70 \quad (14)$$

kde $\%L = L_T / L - 1$ je procentní změna zaměstnanosti,

$\%L$, resp. $\%W$ je vyjádřeno relativně k té části práce, kde je příjmem zaměstnance za práci příspěvek na stravování!

Tak můžeme odhadnout dopad na trh práce (při zmíněných jednotkových nákladech práce) takto (dopad konkrétní úrovně změny mezd se vypočte jako součin změny, např. zdanění a koeficientů uvedených v následující tabulce). Pro vymezení jednotlivých scénářů používáme středu a hranic 10% intervalů spolehlivosti relevantních odhadů elasticit (Tabulka 51 a Tabulka 52).

Tabulka 53: Daňová incidence vypočtená z dat uvedených v dotazníku

Daňová incidence (scénář)	Střední nezam.	Max. nezam.	Min. nezam.	Max. dopad na zam-ce	Min. dopad na zam-ce
Elasticita nabídky práce	0,984	1,117	0,852	0,852	1,117
Elasticita poptávky po práci	-0,571	-0,724	-0,420	-0,724	-0,420
Dopad na zaměstnance (13)	36,71%	39,32%	32,99%	45,91%	27,32%
Dopad na zaměstnavatele (12)	63,29%	60,68%	67,01%	54,09%	72,68%
Dopad na zaměstnanost (14)	-36,12%	-43,91%	-28,13%	-39,14%	-30,51%

Dlužno však podotknouti, že sociální a zdravotní pojištění platí se v ČR z hrubé mzdy, daně pak z hrubé mzdy zvýšené o odvody sociálního a zdravotního pojištění zaměstnavatelem.

4.1.5.3 Dílčí závěry k daňové incidenci

Výsledek dotazníku s cca 1 350 respondenty ukazuje, že za podmínek elasticit odhadnutých podle výsledků dotazníku při zdanění příspěvků zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců lze očekávat daňovou incidenci v podobě rozdělení zdanění na zaměstnance a zaměstnavatele v poměru 0,3 : 0,7 až 0,46 : 0,54 (střední odhadů pro různé míry zdanění), pro očekávanou změnu zdanění pak cca na úrovni 0,55 : 0,45. Dopad zdanění příspěvků na stravování na trh práce (nezaměstnanost) pak lze na základě uvedeného modelu odhadnout na úrovni elasticity ve výši -0,3 až -0,4 (změna zaměstnanosti v % bodech/změna zdanění důchodů v % bodech).

Výsledky regrese na datech z ČR (viz níže) nemůžeme považovat v důsledku nízké vysvětlující schopnosti modelu za relevantní. Zajímavější z tohoto pohledu jsou panelová data z EU, kde výsledkem jsou odhady elasticity nezaměstnanosti vůči zdanění práce ve výši cca 0,13 až 0,14 a elasticity HDP vůči zdanění práce -0,08.

⁷⁰ Změnu ceny práce zde budeme vyjadřovat v procentech, tedy původní cena práce je rovna 1. Pokud bychom vyjádřili cenu práce a změnu množství absolutně, měla by rovnice (14) poněkud jiný tvar, srov. (Kubátová, 2000, str. 74).

Různé akademické studie pak uvádějí daňovou incidenci v podobě přesunu daně na zaměstnance snížením mezd ve výši od poměrně elastické nabídky práce (Triest, 1990) – relevantní pro nabídku práce mužů v USA přes dosti elastickou nabídku práce – incidence cca 14 % až 23 % (Kugler a Kugler) až po dosti poměrně neelastickou nabídku práce (a elastickou poptávku) – přesun na zaměstnance cca 45 – 60 % (Dunne a Roberts, 1993) nebo (Thomas, 1998). Citované studie také uvádějí různé hodnoty elasticity nezaměstnanosti vůči zdanění práce od prakticky neelastické nabídky práce (Triest, 1990) přes relativně elastickou s elasticitou asi 0,3 (Thomas, 1998) až po výše zmíněné (Kugler a Kugler, 2003) nebo (Daveri a Tabelini, 2000).

S ohledem na poměrně kusá data, která jsme měli k dispozici při regresní analýze i s ohledem na výsledky jiných studií se domníváme, že za relevantní lze považovat výsledky, které byly získány z výpočtů elasticit nabídky práce a poptávky po práci z dotazníkových dat, neboť také v zásadě souhlasí se zahraničními studiemi a se studiemi na datech z EU.

4.1.5.4 Míra kompenzace zrušení příspěvků na stravování, dle incidence a celkem

Odhad výše kompenzace po zohlednění údajů z dotazníku zaměstnanců i dotazníku zaměstnavatelů pak je (počítáno na nákladech práce, tj. 1,34 násobku hrubé mzdy⁷¹, k níž se vztahují Tabulka 44 až Tabulka 49):⁷² Zde uvažujeme, že rozdíl mezi požadavky zaměstnanců na kompenzaci snížení příspěvků na stravování a částkou, kterou jsou ochotni kompenzovat zaměstnavatelé, se dělí rovným dílem.

Tabulka 54: Incidence zvýšení nákladů práce (externí šok) na trhu práce v ČR; zdroj: dotazník, vl. výpočty

Daňová incidence na trhu práce v ČR	Střední nezam.	Max. nezam.	Min. nezam.	Max. dopad na zam-ce	Min. dopad na zam-ce
Část Δt_x dopadající na zaměstnance – snížení čisté mzdy	36,71%	28,69%	64,60%	75,88%	18,92%
Část Δt_x dopadající na zaměstnavatele – zvýšení ceny práce	63,29%	71,31%	35,40%	24,12%	81,08%

Pokud bychom uvažovali, že příspěvky na stravování budou zdaněny, tedy zvýší se cena práce v této části mzdy zdanění mezd, pak u každé koruny původně nezdaněné (a nově zdaněné) musíme počítat nově s nákladem práce ve výši průměrného zdanění mezd⁷³ v poslední známé výši (40,26 % pro rok 2016, resp. na základě vývoje 41 % odhad pro rok 2018) jako mezní mírou zdanění práce. Při rozdělení takto vzniklého dodatečného nákladu práce podle incidence na trhu práce by pak měla být míra kompenzace (jde o kompenzaci příjmu z příspěvků, nejen zdanění) následující:

$$1 + \text{Část } \Delta t_x \text{ dopadající na zaměstnavatele} \cdot \text{mezní míra zdanění práce} / (1 - \text{mezní míra zdanění práce})$$

jelikož mezní míra zdanění práce je počítána k celkovým nákladům práce, včetně daní, zatímco zde vypočítáváme kompenzaci úbytku čisté mzdy.

⁷¹ 34 % činí odvody zaměstnavatelů na pojistné sociálního a zdravotního pojištění v roce 2014.

⁷² Jakkoliv jsme si vědomi, že průměrování takto rozdílných hodnot (či lineární interpolace) není ideálním řešením, musíme jím vzít za vděk, neboť lepší nemáme.

⁷³ Pojistné sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění je od určitého minima vybíráno stále stejným procentem z příjmu. Naopak, slevy na dani na poplatníka, děti, studium, apod., vedou ke snížení efektivní daňové zátěže. Nelze tedy pouze na základě statutárních sazeb daně a pojistného vypočítat mezní míru jejich zdanění.

Prostý průměr z údajů, jež obsahuje Tabulka 50 a Tabulka 55, použijeme dále ve studii. Výsledné míry kompenzace snížení příjmu v důsledku zrušení (omezení) příspěvků na stravování se v zásadě neliší mezi organizacemi financovanými z veřejných zdrojů (nebo veřejně vlastněnými) a organizacemi soukromými. V detailu viz přílohy.

Tabulka 55: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování; odhad na základě zdanění práce a incidence na trhu práce; báze výpočtu je stav při zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování; ; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Míra kompenzace dle incidence
Vážený průměr ⁷⁴	144,53%
Horní mez 10% intervalu	138,82%
Dolní mez 10% intervalu	150,64%

Tabulka 56: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování; odhad na základě dotazníku; báze výpočtu je stav při zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování; ; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	Míra kompenzace (dle dotazníku)		
	1	2	3
Vážený průměr ⁷⁵	121,78%	126,31%	125,44%
Horní mez 10% intervalu	113,78%	121,46%	120,61%
Dolní mez 10% intervalu	128,87%	131,12%	130,23%

4.1.5.5 Dávky v nezaměstnanosti v důsledku změn zdanění příspěvků na stravování

Zvýšení zdanění práce by mělo být reflektováno do zaměstnanosti. Existují zde dva efekty:

1. zvýšení zdanění práce se projeví na počtu nezaměstnaných u zdaňovaných pracovníků, a to v té části, kterou nelze označit za strukturu spotřeby,
2. změna struktury spotřeby (snížení částek utrácených v restauracích a jídelnách a zvýšení částek utrácených v obchodě) se projeví na snížení počtu pracovních míst v pohostinství a stravování a na zvýšení počtu pracovních míst v obchodě (maloobchod bez oprav mot. vozidel). Je nicméně zapotřebí vzít do úvahy, že pracovní náročnost tržeb v obchodě je podstatně nižší, než v pohostinství a proto pravděpodobně bude změna struktury spotřeby mít negativní dopad na zaměstnanost. Zaměstnanost u dodavatelů obchodů/restaurací již reflektovat nemůžeme, protože přesnou strukturu dodavatelů neznáme. Je však třeba ještě reflektovat, že stejnou porci jídla nákupem v obchodě a vlastní přípravou lze v porovnání s koupí v restauraci zřejmě pořídit levněji – rozdílem je zejména vlastní práce a zisk. Proto bude část výdajů, kterých se týká změna struktury spotřeby, zřejmě utracena jinak, než v obchodě. O struktuře této části výdajů nemáme žádné informace, proto budeme počítat,

⁷⁴ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁷⁵ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

že budou užity tak, jak je běžné. Vzhledem k tomu, že se jedná o změnu struktury spotřeby, nebude v tomto případě na místě aplikace žádného multiplikátoru.

Ad 1) Důsledky daňové incidence zvýšení zdanění práce

Odhady dopadu zdanění práce na zaměstnanost se poměrně dosti liší podle zdroje. Lze také sestavit řadu modelů, od modelu založeného na elasticitách nabídky a poptávky po práci (viz výše) po regresní modely, kde exogenní proměnná je změna nezaměstnanosti v % bodech a endogenní je změna pracovní náročnosti HDP (náklady práce/HDP). Shora uvedené makroekonomické modely s exogenní proměnnou náklady práce/HDP, odhadnuté v předchozích verzích této studie kontradikovaly jak jinou literaturu k tomuto tématu (viz níže), tak i data z dotazníkového průzkumu. Citlivost nezaměstnanosti na procentní změnu pracovní náročnosti HDP ve shora uvedeném modelu byla pouze 0,046 (sic!, parametr by měl být záporný), resp. -0,051 (modifikovaný model). K podobným závěrům sice dospívají García a Sala (2006), avšak všeobecně jsou v odborné literatuře na toto téma incidence spíše vyšší.

Nepoměrně lepší metodologii i data, nežli jsme měli k dispozici pro model s pracovní náročností HDP coby vysvětlující proměnnou lze nalézt např. ve (Sasin, 2005), kde na panelových datech je ukázáno, že existuje silná závislost mezi mezní mírou zdanění a zaměstnaností: *„for a given GDP growth rate, each percentage point difference in the tax wedge is associated with a decrease in employment growth by 0.5 - 0.8 percentage points. These results thus suggest a strong and significant negative relationship between the tax wedge and employment in EU8 countries“*⁷⁶

(Daveri a Tabelini, 2000), jež obsahuje velmi široký vzorek dat (za roky 1965 až 1995 a 14 zemí OECD) dospívá k podobným závěrům jako předchozí citovaná práce: citlivost zaměstnanosti na zdanění práce je v zemích kontinentální Evropy (podle specifikace modelu) od 0,25 do 0,5, tj. za každé procento zdanění práce lze očekávat snížení zaměstnanosti o 0,40 % až 0,95 % (0,51 % podle modelu s nejvyšší vysvětlující schopností). Dlužno ovšem poznamenat, že na rozdíl od studie (Sasin, 2005) není ve vzorku dat Česká republika. Autoři také konstatují daňovou incidenci zdanění práce v podobě snížení mezd o 0,35 až 0,43 procentního bodu na jeden procentní bod změny daní u evropských zemí (u ostatních je závislost statisticky nevýznamná). Obdobně (Kugler a Kugler, 2003) uvádí dopad zdanění práce na zaměstnanost 0,4 až 0,5 (elasticita), Thomas (1998) cca 0,3, Bassanini (2009) mezi 0,2 - 0,3, Fialová a Schneider (2008) -0,69 (ve vztahu k zaměstnanosti), resp. 2,1675 ve vztahu k nezaměstnanosti, atd.

Ad 2) Důsledky změny struktury spotřeby na zaměstnanost

Průměrné roční náklady práce v pohostinství v roce 2017 činily pouze 258 tis. Kč/zaměstnanec/rok. Úbytek tržeb v pohostinství násobený podílem osobních nákladů v pohostinství a stravování na tržbách (viz níže) pak je základem pro odhad snížení zaměstnanosti – a samozřejmě zvýšení požadavků na dávky v nezaměstnanosti, vč. příspěvků na bydlení. Při současném hospodářském vývoji v zahraničí a posilující koruně, které dosti komplikují život českým hoteliérům (a tedy logicky vedou i k horší situaci u restaurací, které značnou část tržeb mají z turistů) lze předpokládat, že podstatné snížení tržeb restaurací v určitých oblastech (zejm. větší města) by vedlo k propouštění personálu, příp. i zavření některých z nich. Toto snížení zaměstnanosti v pohostinství by bylo zčásti kompenzováno nárůstem zaměstnanosti v obchodě a národní ekonomice tak, jak by došlo ke změně

⁷⁶ (World Bank, 2005, str. 10)

struktury spotřeby. Nicméně, v obchodě a v národním hospodářství obecně jsou nižší počty pracovníků v poměru k přidané hodnotě, než v pohostinství a stravování. Proto by zrušení podpory zaměstnaneckého stravování vedlo ke zvýšení nezaměstnanosti i pouze ze strukturálních důvodů.

Náklady nezaměstnanosti

Existuje více odhadů, přičemž musíme respektovat strukturu výpočtu studie, tj. nemůžeme započítat do nákladů nezaměstnanosti ztráty na HDP. Ty jsou již reflektovány jinde ve studii. Můžeme tedy reflektovat pouze přímé náklady v podobě dávek v nezaměstnanosti a dávek sociální podpory, které jsou přímo generované nezaměstnaností. Dále zahrneme náklady na státní politiku zaměstnanosti.

Složky nákladů nezaměstnanosti:

- 1) **Podpora v nezaměstnanosti na 1 nezaměstnaného závisí na důvodech ukončení zaměstnání, věku i předchozím výdělku.** Při čistém výdělku 20 000 Kč/měsíc, což odpovídá struktuře nezaměstnanosti generované dodatečným zdaněním jak napříč ekonomikou, tak především v oboru pohostinství a stravování, je průměrná podpora v nezaměstnanosti po podpůrnou dobu (která se liší podle věku) cca **10 000 Kč/měsíc, tj. 120 000 Kč/rok.** Dále nastupují v úvahu i **příspěvek na bydlení**, apod., neboť při příjmu jednoho člena domácnosti 10 000 Kč/měsíc, druhého 20 000 Kč/měsíc (čistého), 4členné domácnosti, nájemném 10 000 Kč/měsíc, příspěvcích do fondu oprav, apod. 3000 Kč/měsíc a nákladech na vytápění 1 500 Kč/měsíc, je nárok na příspěvek na bydlení **4000 Kč/měsíc, tj. 48 000 Kč/rok.**⁷⁷ **Tj. celkem příspěvky na bydlení a podpora v nezaměstnanosti 14 000 Kč/měsíc = 168 000/rok.**

Níže citovaná literatura (Jahoda a Godarová, 2016; Čadil a Pavelka, 2011) kvantifikují podporu na 1 nezaměstnaného s ohledem na průměrnou délku doby nezaměstnanosti. Jejich odhad nelze použít, protože my počítáme se zvýšením celkové nezaměstnanosti po celou dobu zrušení daňové podpory zaměstnaneckého stravování (nikoliv pouze několik měsíců).

- 2) Náklady politiky zaměstnanosti, které byly Jahodou a Godarovou (2016) vyčísleny na 62 034 Kč, resp. Čadilem a Pavelkou (2011) na 31 405 Kč, což při aktualizaci vývojem mzdové hladiny 33 857 Kč/měsíc v roce 2018 pro NACE Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení vs. 26 328 Kč/měsíc v roce 2011 pro totéž NACE činí $31\,405\text{ Kč} \cdot 33\,857/26\,328 = 40\,385\text{ Kč}$. Průměr z těchto odhadů je 51 210 Kč/rok/nezaměstnaný.
- 3) Náklady plateb státu za zdravotní pojištění 10 140 Kč/rok/nezaměstnaný (není zahrnuto v daňové kvótě, srov. popis systému národních účtů ESA 2010, podle něhož sestavuje ČSÚ přehled příjmů a výdajů veřejných rozpočtů).

Tedy, náklady nezaměstnanosti činí celkem (bez snížení daňových příjmů veřejných rozpočtů) $168\,000 + 51\,210 + 10\,140 = 229\,349\text{ Kč/nezaměstnaný/rok}$.

⁷⁷ Reprezentativní příklad pro Prahu. Jinde by byly podstatně nižší náklady, ale také by bylo nutno počítat s podstatně nižšími čistými příjmy druhého výdělečně činného člena domácnosti. Jahoda a Godarová, 2018 kvantifikují částku státní sociální podpory a dávek v hmotné nouzi na 44 tis. Kč/rok/nezaměstnaný pro rok 2018. I když jsme použili pouze simulační metodu, nezahrnuli jsme na druhou stranu řadu dalších dávek, na něž má nezaměstnaný nárok.

4.1.5.6 Výběr daní a HDP

Při řešení otázky vztahu výběru daní a HDP je z našeho pohledu nejvýhodnější vycházet z daňových příjmů státního rozpočtu jako celku, kvůli:

1. jednoduchosti a průhlednosti,
2. jasné a velmi těsné závislosti,
3. komplexnosti – nemusíme se obávat opomenutí žádné daňové příjmové položky rozpočtu.

Následující graf ukazuje vývoj daňových příjmů státního rozpočtu v letech 1995 až 2016. Vidíme velmi těsnou závislost, zpravidla s nárůstem HDP o 1 Kč vzrostl příjem státního rozpočtu o cca 34,83 haléře. **Pro rok 2018 však lze odhadnout vyšší složenou daňovou kvótu (cca 35,3 %)**⁷⁸, a to v důsledku zavedení EET i dobré kondice ekonomiky a tedy i zvýšeného zdanění mezd.

Při změně zdanění příspěvků na stravování však lze očekávat poněkud vyšší dopad kvůli tomu, že většina stravenek je utrácena v odvětvích s vyšším podílem osobních nákladů a tedy odvody z mezd, než je v celé ekonomice (řada služeb není zdaněna DPH – bankovníctví, pojišťovnictví..., tj. výběr DPH k HDP je asi 12,63 % v roce 2016). Tuto strukturální odlišnost zohledníme tím, že budeme počítat u výdajů odpovídajících objemu trhu zaměstnaneckého stravování se strukturou výběru daní, odpovídající odvětví, v němž jsou stravenky utráceny (viz následující subkapitola).

Snížení výdajů na stravování bude zčásti kompenzováno zvýšením výdajů na nákupy potravin, zčásti padá na zdanění příspěvků na stravování a z části se rozloží mezi jiné sektory ekonomiky (předpokládáme v obvyklé struktuře spotřeby v ekonomice ČR).

Zvýšení zdanění povede ke snížení HDP v rozsahu odpovídajícím daňovému multiplikátoru.

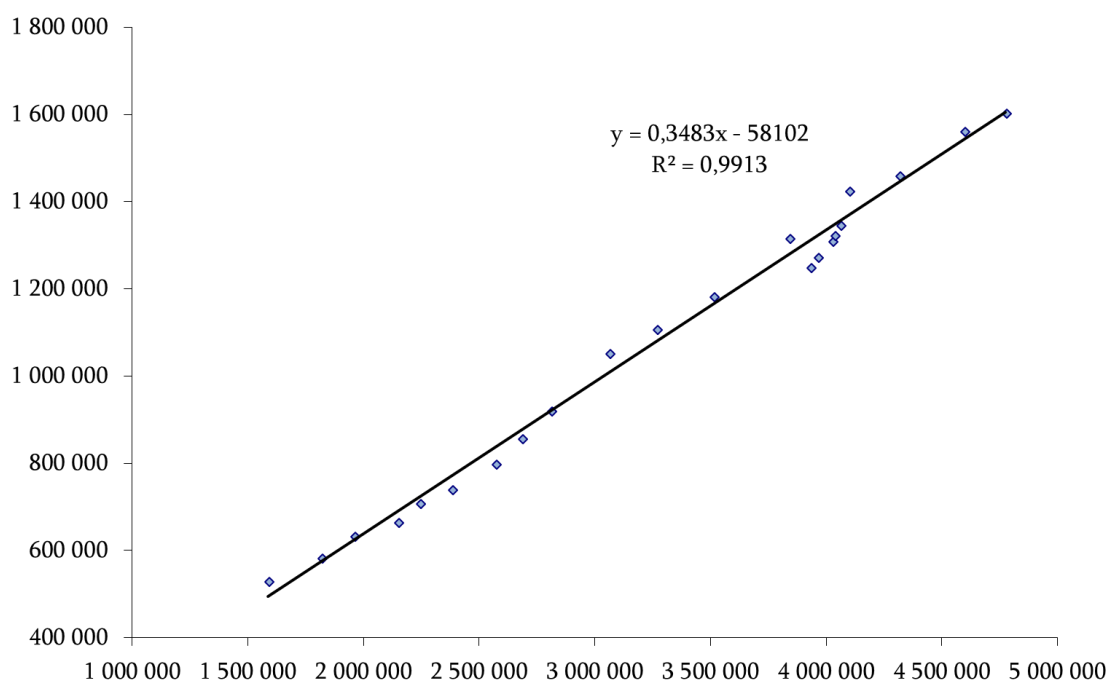
Jestliže	c	je mezní sklon ke spotřebě,
	t	je původní průměrná míra zdanění,
	m	je mezní sklon k importu,
	ΔY	je změna HDP,
	Δt	je změna průměrné míry zdanění,

pak se obvykle multiplikační vztah změny sazby daně z příjmů a změny produktu uvádí ve tvaru

$$\Delta Y = \frac{-\Delta t \cdot c \cdot Y}{1 - c \cdot (1 - t) + m} \quad (15)$$

⁷⁸ MF ČR uvádí zvýšení daňové kvóty mezi roky 2016 a 2018 o 0,6 % bodu. Výběr daní/HDP v roce 2016 byl 34,73 %.

Obrázek 11: Závislost daňových (a podobných) příjmů státního rozpočtu na HDP



Přitom $\Delta t \cdot c \cdot Y$ je nám známé snížení spotřeby v důsledku zdanění příspěvků na stravování a budeme je tedy pro účely odhadu vlivu snížení spotřeby na HDP násobit výdajovým multiplikátorem.

Problém je, že výdaje vládních institucí prakticky nelze označit za autonomní (důchody, platy státních zaměstnanců, dávky sociální i podpora v nezaměstnanosti jsou vázány na vývoj mezd, vládní výdaje tvoří mezi 19 % a 23 % HDP od r. 1995 do r. 2016 (více v krizových letech a méně v letech hospodářského růstu). Investice jsou vyvolány očekávaným produktem (především spotřeba, export), nikoliv naopak. Daně se platí v podstatě z produkce (z přidané hodnoty), nicméně na exportu se vrací DPH a některé další daně, krom toho je export podporován. Většina sociálních dávek a podpory v nezaměstnanosti (transfery) je užita na spotřebu. Z hlediska této logiky považujeme za vhodné přeformulovat (15) na

$$\Delta Y = \frac{-\Delta t \cdot c \cdot Y}{1 - (c + g - m) \cdot (1 - t + tr) - i} \quad (16)$$

Odhad výdajového multiplikátoru a dalších multiplikátorů na základě dat za ČR od r. 1995 do r. 2012, přičemž k výraznějšímu zvýšení došlo za vlády ČSSD v letech 2001 – 2006 (zdroj dat: ČSÚ), ukazuje tabulka na následující straně. Nevýznamné položky, které nemají těsnou vazbu na HDP, jako je změna zásob, NISD a pořízení cenností, opomíjíme.

Tabulka 57: Vybrané multiplikátory v ekonomice ČR; zdroj: ČSÚ, vl. výpočty

<i>v běžných cenách</i>	<i>Výdaje na konečnou spotřebu</i>	<i>Domácnosti</i>	<i>Vládní instituce</i>	<i>NISD</i>	<i>Tvorba hrubého kapitálu</i>	<i>Tvorba hrubého fixního kapitálu</i>	<i>Změna zásob</i>	<i>Čisté pořízení cenností</i>	<i>Hrubé domácí konečné výdaje</i>	<i>Vývoz zboží a služeb</i>	<i>Dovoz zboží a služeb</i>	<i>Saldo vývozu a dovozu</i>	<i>Hrubý domácí produkt</i>	<i>Daňové příjmy</i>	<i>Transfery placené</i>
1995	1 100 415	766 513	323 019	10 883	535 145	528 550	4 468	2 127	1 635 560	644 046	693 159	-49 113	1 586 447	531 611	246 094
1996	1 259 457	888 951	357 343	13 163	647 249	616 618	28 202	2 429	1 906 706	699 956	788 320	-88 364	1 818 342	584 335	293 977
1997	1 407 053	993 932	398 373	14 748	632 983	625 774	4 704	2 505	2 040 036	796 337	877 648	-81 311	1 958 725	634 234	316 765
1998	1 501 185	1 071 169	414 470	15 546	651 033	652 785	-4 412	2 660	2 152 218	910 469	916 298	-5 829	2 146 389	666 714	344 407
1999	1 597 907	1 128 952	453 947	15 008	653 941	659 188	-7 936	2 689	2 251 848	967 408	976 839	-9 431	2 242 417	709 551	366 745
2000	1 676 060	1 187 233	472 811	16 016	747 317	727 935	16 475	2 907	2 423 377	1 152 675	1 196 659	-43 984	2 379 393	741 841	393 228
2001	1 790 236	1 266 287	509 183	14 766	810 282	783 301	24 723	2 258	2 600 518	1 265 927	1 298 136	-32 209	2 568 309	800 469	424 008
2002	1 908 045	1 321 565	570 845	15 635	807 862	784 326	19 726	3 810	2 715 907	1 216 880	1 251 143	-34 263	2 681 644	858 740	465 464
2003	2 028 013	1 386 577	625 603	15 833	816 109	807 791	2 954	5 364	2 844 122	1 325 915	1 359 655	-33 740	2 810 382	922 617	495 114
2004	2 138 765	1 477 671	642 571	18 523	898 795	860 972	34 539	3 284	3 037 560	1 766 972	1 742 088	24 884	3 062 444	1 054 654	520 857
2005	2 237 348	1 540 391	675 174	21 783	950 901	921 837	26 173	2 891	3 188 249	2 046 807	1 970 125	76 682	3 264 931	1 109 051	550 542
2006	2 361 158	1 625 589	711 122	24 447	1 055 386	983 045	69 463	2 878	3 416 544	2 311 465	2 215 211	96 254	3 512 798	1 183 691	579 760
2007	2 514 612	1 743 070	745 834	25 708	1 231 613	1 132 300	95 866	3 447	3 746 225	2 576 724	2 482 832	93 892	3 840 117	1 317 645	690 684
2008	2 687 075	1 879 868	780 877	26 330	1 249 964	1 165 200	81 191	3 573	3 937 039	2 570 700	2 483 622	87 078	4 024 117	1 311 478	726 848
2009	2 735 997	1 883 654	825 299	27 044	1 042 076	1 063 294	-25 083	3 865	3 778 073	2 329 418	2 177 082	152 336	3 930 409	1 250 931	778 573
2010	2 765 219	1 912 766	825 313	27 140	1 074 727	1 066 185	5 001	3 541	3 839 946	2 645 451	2 522 933	122 518	3 962 464	1 274 294	800 879
2011	2 791 888	1 951 963	813 161	26 764	1 087 401	1 067 017	16 736	3 648	3 879 289	2 907 068	2 752 602	154 466	4 033 755	1 324 402	818 257
2012	2 801 813	1 970 389	804 078	27 346	1 063 114	1 051 943	5 161	6 010	3 864 927	3 123 079	2 928 094	194 985	4 059 912	1 347 425	726 848
2013	2 851 036	1 996 648	826 004	28 384	1 010 887	1 027 089	-21 957	5 755	3 861 923	3 183 857	2 947 652	236 205	4 098 128	1 427 001	778 573
2014	2 922 816	2 044 283	849 155	29 378	1 116 425	1 084 075	26 535	5 815	4 039 241	3 599 437	3 324 889	274 548	4 313 789	1 460 931	800 879
2015	3 035 307	2 125 028	883 130	27 149	1 284 787	1 216 306	62 955	5 526	4 320 094	3 769 470	3 493 781	275 689	4 595 783	1 563 901	818 257

Makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice

2016	3 158 777	2 213 886	917 131	27 760	1 257 260	1 191 539	60 086	5 635	4 416 037	3 841 150	3 483 947	357 203	4 773 240	1 604 248	834 375
Regr.konst.(autonomní výdaje)	128 027	99 359	27 510	1 157	193 194	207 227	-14 512	479	321 221	-1 389 600	-1 068 379	-321 221	0	-58 102	-88 180
Regr.koef.k HDP (multiplikátor)	0,6482	0,4492	0,1928	0,0062	0,2285	0,2157	0,0118	0,0010	0,8767	1,0636	0,9403	0,1233	1,0000	0,3483	0,2053

<i>Položka</i>	<i>Multiplikátor</i>
<i>c (spotřeba domácností C, k HDP)</i>	0,4492
<i>g (spotřeba vlády G, k HDP)</i>	0,1928
<i>i (THFK = I, k HDP)</i>	0,2285
<i>t (daňové příjmy T, v poměru k C + G + M)</i>	0,2192
<i>tr (placené transfery TR, v poměru k C + G + M)</i>	0,1292
<i>m (importy M, k HDP)</i>	0,9403
výdajový multiplikátor $a = (1 / (1 - (c + g - m) \times (1 - t + tr) - i))$	0,9588
daňový multiplikátor (autonomní výdaje) $= a \times c$	0,4046
daň.multip. sazby daně z příjmů $= -a \times c \times \Delta t$	-0,1965

4.1.6 ZMĚNY STRUKTURY SPOTŘEBY A VÝBĚR DANÍ

Jak níže uvedeno ve vyhodnocení výsledků dotazníku, značná část respondentů uvažuje, že se nebude při zrušení příspěvků na stravování dále stravovat ve stravovacích zařízeních, ale bude si nosit na pracoviště svačinu. Toto číslo se velmi dobře shoduje mezi zaměstnanci i mezi zaměstnavateli, pouze cca 24,1% ze současné útraty v restauracích by bylo i nadále utráceno v restauracích (a jídelnách) po zrušení nebo omezení příspěvků na stravování i nadále stravovalo v restauracích, resp. jídelnách (ovšem tuto položku je potřeba vztáhnout k části spotřeby, která je realizována v restauracích). Realita však může být poněkud tvrdší (zejména u slabších příjmových skupin), jak ukazují případy zrušení příspěvků na stravování na Českých drahách a výsledný téměř kompletní přechod zaměstnanců na stravování mimo restaurace a jídelny, jak ukazuje Činčura (2005a, 2005b).

Podobné údaje uvádí PPF Factum (2018), kde 14 % bodů z 51 %, tj. 27,5 % respondentů udává, že se bude i nadále (po zrušení podpory zaměstnaneckého stravování) stravovat v restauracích.

To samozřejmě bude mít dopad do tržeb restaurací (a hotelů, statisticky vzato tuto položku nemůžeme vynechat, neboť restaurace a hotely jsou zahrnuty pod jednou položkou základního členění OKEČ, v němž jsou publikována data ČSÚ). Snížení tržeb se projeví ze zdanitelných položek (přímo, další nepřímé efekty, které obvykle má zdanění práce, jsou již zahrnuty v efektu zdanění práce na HDP) v přidané hodnotě, mzdách a zisku těchto zařízení. Kromě toho lze očekávat, že část ve výši odpovídající podílu šedé ekonomiky z peněz, které sice budou utráceny v pohostinství (oněch 24 %, resp. 27,5 %, jež budou i po zrušení příspěvků na stravování i dále užívat pohostinských zařízení) nebude vykazována vůbec, resp. – výdaje budou vykazovány, ale příjmy nikoliv.

Pro další výpočty použijeme odhad 27,5 % zachování útrat v restauracích (dle PPM Factum, 2018).⁷⁹

Co se týká útraty stravenek v pohostinství, je též nutno počítat s doplatky nad hodnotu stravenky, které podle našeho průzkumu činily 34,3 % (2014), podle PPM Factum (2018) činí 26,2 % (22 Kč na průměrnou 84korunovou stravenku). Vzhledem k zavedení EET a z toho plynoucího posunu cen v pohostinství je žádoucí počítat spíše s aktuálními údaji (26,2 %).

Podle finanční analýzy průmyslu a stavebnictví v letech 2010 – 2017, vydané Ministerstvem průmyslu a obchodu marže a podíly osobních nákladů na tržbách v pohostinství a v obchodě následující viz tabulka.

Protože typ zdanění, o němž je zde hovořeno, je selektivní a povede nadproporcionálně (více, než by odpovídalo elasticitě HDP vůči zdanění práce) ke snížení spotřeby, resp. změně struktury spotřeby, domníváme se, že můžeme analýzu vést jednak po linii HDP (sekundární efekty, multiplikace) a po linii přímé, tj. snížení tržeb v pohostinství a jejich přesun do maloobchodu. **V případě maloobchodu můžeme počítat s úbytkem tržeb u voucherů, které tam byly realizovány, ale bohužel nikoliv s přírůstkem tržeb v důsledku přesunu spotřeby z restaurací na maloobchod, neboť restaurace musí nakupovat suroviny a potraviny – často tak v maloobchod**

⁷⁹ PPM Factum (2018) uvádí, že 49 % z respondentů dostává stravenky a nechodí na oběd do restaurace. Náš průzkum vede k cca 60,8% útratě stravenek v restauracích. Vzhledem k tomu, že fiskální stimul posouvá rozpočtové omezení každého jedince nahoru, ať již stravenky utrácí v restauraci nebo nikoliv, a stravování v restauracích je do určité míry zbytným statkem, použijeme údaj 60,8 %.

(kde jsou marže přidané hodnoty, podíl mzdových nákladů i zisková marže jsou dosti nízké (cena toho samého jídla či nápoje v restauraci je podstatně vyšší, než v obchodě).

Tabulka 58: Některé marže v pohostinství a stravování a v maloobchodě mimo oprav mot. vozidel; zdroj: MPO

není-li uvedeno jinak, údaje v tis. Kč	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Vážený průměr	Poměr k obratu
Váhy								1		
Tržby za prodej vl.výrobků a služeb										
Maloobchod kromě mot.vozidel	17 358 345	19 689 046	20 119 372	21 300 111	22 077 609	24 557 651	18 122 948	16 656 654	16 656 654	3,13%
Stravování a pohostinství	5 120 789	5 099 421	5 217 126	5 354 291	5 581 142	5 812 525	5 975 021	6 330 857	6 330 857	88,32%
Tržby za prodej zboží										
Maloobchod kromě mot.vozidel	374 562 928	387 923 073	406 538 340	348 431 625	456 978 139	473 797 932	469 459 184	515 804 477	515 804 477	96,87%
Stravování a pohostinství	650 729	668 409	985 069	944 872	915 861	905 208	926 733	837 558	837 558	11,68%
Celkem obrat										
Maloobchod kromě mot.vozidel	391 921 273	407 612 120	426 657 712	369 731 736	479 055 748	498 355 583	487 582 132	532 461 131	532 461 131	100,00%
Stravování a pohostinství	5 771 518	5 767 830	6 202 195	6 299 163	6 497 003	6 717 733	6 901 754	7 168 415	7 168 415	100,00%
Celk.produkce v nár.hosp. (mil. Kč), ČSÚ	9 258 166	9 685 836	9 620 603	9 645 911	10 178 269	10 634 506	10 817 866	11 595 624	11 595 624	100,00%
Přidaná hodnota										
Maloobchod kromě mot.vozidel	48 048 948	50 176 919	51 093 162	53 065 528	57 455 445	62 715 390	64 734 285	75 946 044	75 946 044	14,26%
Stravování a pohostinství	2 206 843	2 435 443	2 261 813	2 280 039	2 418 396	2 406 599	2 044 022	2 804 878	2 804 878	39,13%
Celkem HPH (mil. Kč), dle ČSÚ	3 582 869	3 640 335	3 648 512	3 668 332	3 898 599	4 095 112	4 235 992	4 235 992	4 235 992	36,53%
Osobní náklady										
Maloobchod kromě mot.vozidel	28 978 993	30 678 823	32 429 455	32 151 070	34 284 718	35 967 440	38 591 018	43 330 228	43 330 228	8,14%
Stravování a pohostinství	1 533 403	1 496 393	1 576 599	1 592 820	1 612 135	1 696 385	1 750 242	1 856 214	1 856 214	25,89%
HV před zdaněním										
Maloobchod kromě mot.vozidel	9 051 441	8 356 999	5 911 576	4 563 254	4 897 631	10 929 451	13 421 495	19 120 588	19 120 588	3,59%
Stravování a pohostinství	406 782	427 957	348 049	482 997	469 670	459 196	640 372	464 614	464 614	6,48%

Makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice

Daň										
Maloobchod kromě mot.vozidel	2 082 798	2 060 504	1 781 701	1 878 447	2 684 357	3 327 017	3 319 087	4 040 107	4 040 107	0,76%
Stravování a pohostinství	83 425	81 312	68 509	91 769	89 237	87 247	121 671	102 496	102 496	1,43%
Efektivní míra zdanění										
Maloobchod kromě mot.vozidel	23,01%	24,66%	30,14%	41,16%	54,81%	30,44%	24,73%	21,13%	21,13%	
Stravování a pohostinství	20,51%	19,00%	19,68%	19,00%	19,00%	19,00%	19,00%	22,06%	22,06%	

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Průměr	
Struktura útraty stravenek	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Sazba DPH	Podíl
Stravování a pohostinství	20,00%	20,00%	20,00%	21,00%	21,00%	21,00%	15,00%	15,00%	15,00%	60,79%
Potraviny v maloobchodě	10,00%	10,00%	14,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	39,21%
Vážený průměr	16,08%	16,08%	17,65%	18,65%	18,65%	18,65%	15,00%	15,00%	15,00%	

Spotřební daně v obchodě a pohostinství zanedbáváme – jsou stanoveny *in rem* a nepředpokládáme-li snížení spotřeby alkoholu nebo tabákových výrobků, není důvod se jimi zvláště zabývat. Mimo to příspěvky na stravování nesmí být použity k nákupu alkoholu nebo cigaret, ale pouze k nákupu jídla.

Odhad snížení útraty v důsledku koupě levnějších jídel je odvozen od snížení částky utrácené za potraviny, tedy od respondenty indikovaného snížení spotřeby a výše dodatečného zdanění práce dopadajícího na zaměstnance. Nicméně změny struktury spotřeby jsou odhadovány na stejné částce (snížení vykazovaných tržeb v pohostinství a ubytování odpovídá zvýšení tržeb v obchodě) s jedním rozdílem – nevykázanými tržbami (šedá ekonomika) v pohostinství.

Osobní náklady/přepočteného zaměstnance/rok činí dle ČSÚ:

1. v oboru „**Maloobchod s převahou potravin, nápojů a tabákových výrobků v nespecializovaných prodejnách (CZ-NACE 47.11)**“ 356,471 tis. Kč v roce 2016, což při indexu nominální mzdy pro průměrnou mzdu dle ČSÚ ve výši 1,062 meziročně 2017/2016 činí **378,572 tis. Kč pro rok 2017**
2. v oboru „**Stravování a pohostinství (CZ-NACE 56)**“ 227,87 tis. Kč v roce 2016, což při indexu nominál. mzdy pro prům. mzdu dle ČSÚ 1,062 Y/Y 2017/2016 činí **241,998 tis. Kč pro rok 2017**

Zde nutno vysvětlit, proč používáme údaje ČSÚ pro osobní náklady/zaměstnanec, ale údaje MPO pro poměrové ukazatele. Údaje MPO jsou za větší podniky, které také zpravidla mají tržby za stravenky. Zejména v pohostinství a stravování jsou malé podniky podnikatelů-jednotlivců, obsažené ve statistice ČSÚ spíše podniky, kde se konzumují alkoholické nápoje, pro jejichž úhradu nelze použít stravenky. Nicméně, MPO nepublikuje údaje o osobních nákladech a přepočteném průměrném počtu zaměstnanců.

Konečně nelze zapomenout na samotné podniky zabývající se poskytováním systémů zaměstnaneckého stravování – zde je marže přidané hodnoty velmi nízká (u závodních jídelen může být poněkud vyšší). V celkovém kontextu však jde, obdobně jako u změny výběru daní v maloobchodě, o zanedbatelnou částku. Při odhadu vycházíme z dat z výročních zpráv společností Accor Services, Sodexo Pass Česká republika, Le Chéque Déjeuner (nyní UP). Poměrové ukazatele jsou níže (podíl z tržeb, podíl na trhu).

Všechny významné společnosti poskytující systémy zaměstnaneckého stravování v ČR ovšem mají 100% zahraniční vlastnictví (přímo či nepřímo) a tedy podíly na zisku vyplácené těmito společnostmi znamenají odčerpání peněz z ekonomiky. O tuto částku nutno snížit negativní vliv zdanění na výši produktu – při zdanění příspěvků na stravování by zřejmě došlo k zániku stávajících systémů zaměstnaneckého stravování a tedy by ani nebyly vypláceny podíly na zisku či dividendy do zahraničí.

Nelze zcela dávat do souvislosti tržby poukázkových firem a objem trhu zaměstnaneckého stravování či stravenek, protože poukázkové společnosti poskytují i poukázky pro jiné aktivity/zboží/služby než stravování. Dle iDnes⁸⁰ je marže poukázkových firem na stravenkách 6,5 % celkem. To potvrzuje i výpočet 6,47 % z tržeb stravenkových firem (dle výročních zpráv) a velikosti trhu. **Tj. 6,5 % stravenkového trhu**

⁸⁰ https://ekonomika.idnes.cz/stravenky-lidl-marze-obchody-dji-/ekonomika.aspx?c=A170619_2333572_ekonomika_rts

lze počítat jako tržby poukázkových firem. U zaměstnaneckého stravování jako celku budeme počítat pouze 4 % jako administrativní marži, protože

- 1) stravenky představují cca 46 % trhu zaměstnaneckým stravováním
- 2) převážná většina závodních kantýn funguje na platbách kartou, kde jsou náklady plateb a administrativy podstatně nižší, než u papírových stravenek, nehledě k maržím.

Tabulka 59: Některé ukazatele stravenkových firem

	Položka	Tržby	Přidaná hodnota	Osobní náklady	HV před daní	VK na konci	VK na začátku	VH po dani	Δf. z přecen.	Dividenda	DPPO	Efektivní míra zdanění
2010	Sodexo Pass (2011)	600 309	431 997	126 732	348 727	287 709	294 719	284 349		291 359	64 378	18,5%
	Le Cheque	148 674	78 095	54 675	34 105	95 968	87 236	26 908	-207	17 969	7 197	21,1%
	Edenred	366 512	257 776	94 774	46 625	1 302 541	1 415 575	30 186		143 220	16 439	35,3%
2011	Sodexo Pass (2012)	634 875	464 653	136 336	403 003	332 080	287 709	328 720		284 349	74 283	18,4%
	Le Cheque	154 476	83 066	53 014	53 351	114 264	95 968	42 596	350	24 650	10 755	20,2%
	Edenred	370 692	256 046	91 171	61 000	1 199 391	1 302 541	46 850		150 000	14 150	23,2%
2012	Sodexo Pass (2013)	640 113	477 736	134 969	377 151	307 827	332 080	304 467		328 720	72 684	19,3%
	Le Cheque	155 070	78 276	51 161	47 618	97 084	114 264	38 626		55 806	8 992	18,9%
	Edenred	382 073	258 973	96 456	82 948	1 113 687	1 199 391	64 295		149 999	18 653	22,5%
2013	Sodexo Pass (2014)	657 503	480 910	137 312	359 517	291 908	307 827	288 548		304 467	70 969	19,7%
	Le Cheque	164 783	81 286	52 314	48 285	82 688	97 084	38 392		52 788	9 893	20,5%
	Edenred	395 154	271 650	97 865	76 357	936 926	1 113 687	63 240		240 001	13 117	17,2%
2014	Sodexo Pass (2015)	681 123	498 313	136 841	377 822	308 810	291 908	305 450		288 548	72 372	19,2%
	Le Cheque (UP)	175 125	89 992	56 458	63 598	98 104	82 688	52 383		36 967	11 215	17,6%
	Edenred	402 944	278 223	93 232	86 677	755 741	936 926	68 815		250 000	17 862	20,6%
2015	Sodexo Pass (2016)	734 131	535 547	146 939	394 514	321 627	308 810	318 257		305 440	76 257	19,3%
	Le Cheque (UP)	188 128	100 260	57 118	90 497	154 248	98 104	75 214	23 669	42 739	15 283	16,9%
	Edenred	441 243	310 214	95 733	118 631	598 640	755 741	92 896		249 997	25 735	21,7%
2016	Sodexo Pass (2017)	798 662	554 366	148 708	399 915	325 723	321 627	322 363		318 267	77 552	19,4%
	Le Cheque (UP)	212 249	117 313	61 416	129 284	129 052	154 248	111 036	-34 468	101 764	18 248	14,1%

	Edenred	468 247	323 798	100 737	146 804	467 806	598 640	119 166		250 000	27 638	18,8%
trh	Celkem 2007-2017	12 012 828	8 203 475	2 762 775	5 661 372							
	% z tržeb	100,00%	68,29%	23,00%	47,13%							
	% z objemu stravenek	7,51%	5,13%	1,73%	3,54%							
big 3	Celkem 2010 - 2016/17	8 772 086	6 028 490	2 023 961	3 746 429	9 321 824	10 196 773	3 022 757	-10 656	3 887 050	723 672	19,3 %
	% z tržeb	100,00%	68,72%	23,07%	42,71%	106,27%	116,24%	34,46%	-0,12%	44,31%	8,25%	
	% z objemu stravenek	7,06%	4,85%	1,63%	3,01%	7,50%	8,20%	2,43%	-0,01%	3,13%	0,58%	
big 3	Celkem 2014/15 - 2016/17	4 101 852	2 808 026	897 182	1 807 742	3 159 751	3 548 692	1 465 580	-10 799	1 843 722	342 162	18,9 %
	% z tržeb	100,00%	68,46%	21,87%	44,07%	77,03%	86,51%	35,73%	-0,26%	44,95%	8,34%	
	% z objemu stravenek	6,74%	4,61%	1,47%	2,97%	5,19%	5,83%	2,41%	-0,02%	3,03%	0,56%	
big 3	Celkem 2016/17	1 479 158	995 477	310 861	676 003	922 581	1 074 515	552 565	-34 468	670 031	123 438	18,3 %
	% z tržeb	100,00%	67,30%	21,02%	45,70%	62,37%	72,64%	37,36%	-2,33%	45,30%	8,35%	
	% z objemu stravenek	6,47%	4,35%	1,36%	2,96%	4,03%	4,70%	2,42%	-0,15%	2,93%	0,54%	

Nicméně, podíl osobních nákladů na objemu stravenek/zaměstnaneckého stravování zůstává stejný.⁸¹ U kantýn je nutno úměrně snížit ziskovou marži z použití stravovacích karet, apod., což odhadujeme na 1 % (ze 4 % tržeb je 1,45 % bodu na osobní náklady, další 1 % bod odhadujeme na výkonovou spotřebu, zbytek do 3 % bodů na odpisy a další náklady).

V souvislosti s podíly výdajů společnosti na fungování systémů zaměstnaneckého stravování (4 %), resp. stravenkových systémů (6,5 %) je také nutno modifikovat statistiky nákladovostí, resp. ziskovostí kantýn a restaurací (vycházíme z jednotných údajů, neboť je nemáme v rozlišení na restaurace a kantýny):

1. u restaurací ziskovost před DPPO $6,48 \% + 37,5 \% \cdot 6,5 \% - 6,5 \% = 2,38 \%$
2. u kantýn a restaurací jako celku ziskovost před DPPO $6,48 \% + 37,5 \% \cdot 4 \% - 4 \% = 3,96 \%$

4.1.7 STÍNOVÁ EKONOMIKA A VOUCHERY

Zásadní otázkou je vliv stravenkového systému na černou (šedou) ekonomiku, která je pro transformující se ekonomiky závažným problémem. Zatímco peněžní příjmy jsou při neexistenci jednoznačného kontrolního systému (registrační pokladny) např. v pohostinství snadno zatažitelné, existence stravenkového systému vede k nutnosti vést evidenci, která zároveň brání operacím pro stát nevýhodným, protože stínová ekonomika tento systém nevyužívá (viz Wanjek, 2005). Správné podchycení hospodářské aktivity tak může přinášet státu vyšší výnosy než ty, které ztrácí s uplatňováním výhod (daňových zvýhodnění) stravenkového systému (neboť je zdaněna celá aktivita, která dříve byla nelegální, v rámci stravenkového systému musí být všechny platby evidovány). Odhady velikosti stínové ekonomiky pro ČR jsou obsaženy např. v práci (Fassman, 2003), ale i dalších. Rozsah stínové ekonomiky v ČR je odhadován od cca 10 % HDP do 25 % HDP (Schneider, 2000 a 2013 nebo Horáková a Kux, 2003). Posledně jmenovaní autoři uvádějí, že stínová ekonomika je nejvíce prorostlá odvětvími ubytování a stravování, stavebnictví, přepravy a zemědělství (str. 8). Podle našeho názoru jsou nejlepší podmínky pro vznik stínové ekonomiky právě v odvětví ubytování a stravování a stavebnictví. Detailnějším odhadem se budeme zabývat v následujících částech studie.

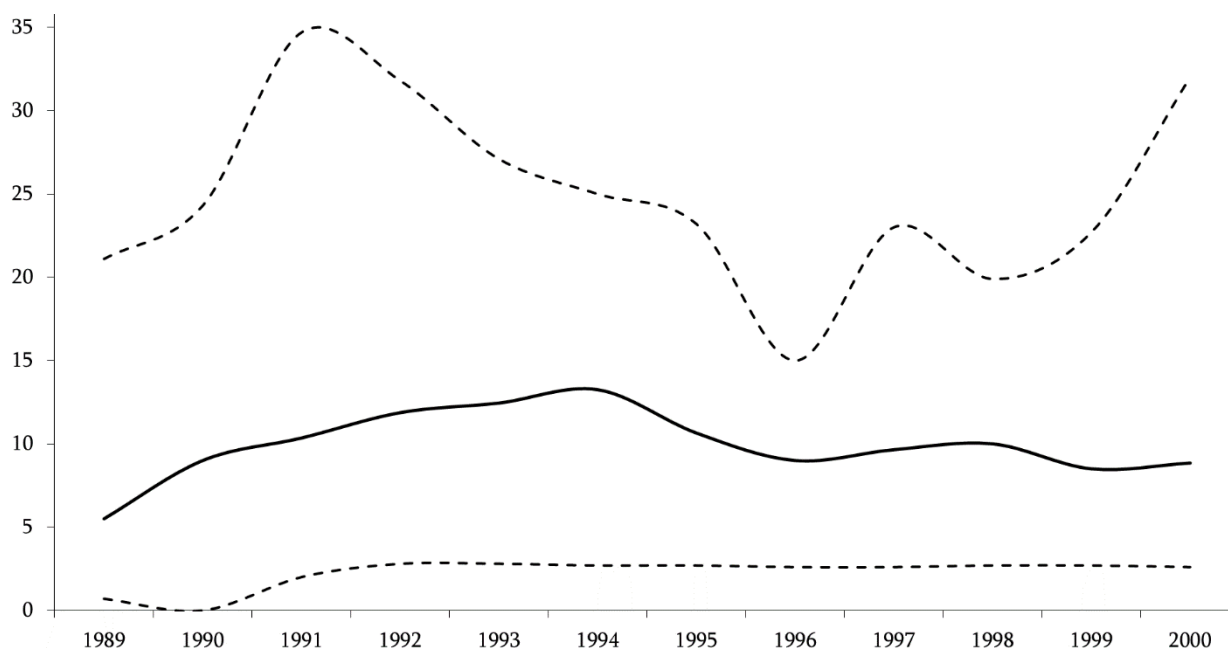
Asi nejpřesnějším odhadem, byť s poměrně starými daty, je odhad dle (Fassmann, 2007, s. 151-154), který obsahuje přímo data za pohostinství a ubytování a za odvětví obchodu a oprav motorových vozidel, viz Tabulka 60 (na následující straně). Je samozřejmě otázkou, zda se od roku 2000 nebo 1998 změnily poměry v ČR natolik, aby bylo možné uvažovat výrazně jiné podíly šedé ekonomiky. Co se týká vývoje podílu šedé ekonomiky, máme k dispozici především odhady od r. 1989 do r. 2000 (tamtéž), které ukazují, že v krizových a pokrizových letech roste podíl šedé ekonomiky a lidé tak přirozeně kompenzují snížené příjmy tím, že se snaží uniknout regulaci nebo zdanění. Podíl šedé ekonomiky, resp. daňových úniků zjevně poroste také tehdy, pokud lidé nevěří tomu, že vybrané daně jsou hospodárně používány.

⁸¹ Součin

- 1) podílu ON na tržbách poukázkových firem a
- 2) podílu tržeb poukázkových firem na stravenkách (6,5 %)

Co se týká pohostinství a obchodu a oprav, je dnes samozřejmě situace poněkud odlišná od konce 20. století, a to zejména v oblasti obchodu, kde dominují nadnárodní obchodní řetězce. Pohostinství a ubytování je stále doménou spíše individuálních podnikatelů nebo malých obchodních společností. Snazší zatajování příjmů lze čekat u individuálních podnikatelů, naopak ve velkých podnicích je to obtížnější kvůli kontrolním mechanismům, které tam musejí být zavedeny pro kontrolu zaměstnanců. Co se týká korupce a hospodaření s veřejnými prostředky, není možná dnes tolik zlodějny jako počátkem 90. let, kde stát ztrácel na špatných úvěrech (tehdy státních bank) zajištěných podvodnými zástavami, na špatné privatizaci, apod.

Obrázek 12: Vývoj odhadů podílu šedé ekonomiky na HDP v ČR v letech 1989 – 2000; zdroj: (Fassmann, 2007)



Dnes nicméně je tento problém, problém korupce ve státní správě, mnohem více medializován a je považován za mnohem větší překážku podnikání, než tomu bylo v 90. letech 20. století. Převážná většina veřejných zakázek je v současnosti vypisována tak, že je konkurence prakticky vyloučena, jak vyplývá z tisku i průzkumů (viz např. <http://www.tyden.cz/rubriky/byznys/cesko/pruzkum-zakazku-neni-mozne-ziskat-bez-korupce-159192.html>). Proto spíše nelze očekávat pokles šedé ekonomiky, mimo jiné i kvůli zneužívání transferových cen, apod. Domníváme se, že z tohoto důvodu mohou být data z konce 20. století ohledně šedé ekonomiky pro rok 2010 až 2012 mírně optimistická. Pohlédneme-li na následující graf, vidíme, že v letech 1998 a 2000 byla úroveň šedé ekonomiky v ČR dle mediánu odhadů různých autorů relativně nízká v porovnání s předchozími roky.

Poslední práce Schneidera (2013) odhadující podíl stínové ekonomiky na HDP v 31 evropských zemích včetně České republiky ukazuje naopak trend pozvolného snižování relativní velikosti šedé ekonomiky na národním hospodářství. Schneider pro rok 2012 uvádí 16% podíl stínové ekonomiky na českém HDP. Jelikož však publikace neobsahuje odhady za jednotlivé sektory ekonomiky (pouze celek), nelze být novější expertízu v naší studii uplatnit. Zvažovali jsme též možnost využít relativních meziročních změn podílu šedé ekonomiky na HDP, poněvadž Schneiderovy práce umožňují vytvořit časovou řadu sahající i

do roku 1998, resp. 2000. Nicméně vzhledem k metodologickým rozdílům ve výpočtu odhadu velikosti stínové ekonomiky oproti Fassmanovi (2007) není možné využít novější poznatky ani takto.

Tabulka 60: Rozsah a podíl stínové ekonomiky v odvětví pohostinství a ubytování a v odvětví obchodu a oprav motorových vozidel dle (Fassmann, 2007) – odhady Ondruš, ČSÚ

Položka	Pohostinství, ubytování			Obchod, opravy	
	1998	2000	2002	1998	2000
Produkce	66 089	86 215	103 576	1 931 917	2 177 355
Podhodnocení produkce	6 495	7 491		25 532	26 720
Podíl	9,83%	8,69%		1,32%	1,23%
Výkonová spotřeba + prodané zboží	49 921	53 950		1 915 750	2 146 300
Nadhodnocení nákladů	-2 077	-2 375		-5 677	-6 807
Podíl	-4,16%	-4,40%		-0,30%	-0,32%
Přidaná hodnota	16 167	32 265		167 388	193 829
Skrytá přidaná hodnota	8 572	9 866		31 209	33 527
Podíl	53,02%	30,58%		18,64%	17,30%
Mzdy	7 309	9 535		63 092	71 107
Černé mzdy	576	751		3 821	4 306
Podíl (černé mzdy/mzdy, resp. nevykázané ON/ON)	7,88%	7,88%		6,06%	6,06%
Spropitné	1 540	2 009	2 414		
Část stínové ekonomiky, kterou řeší zam. strav.					
spropitné + podhodnocení produkce	8 035	9 500		25 532	26 720
v % z tržeb	12,16%	11,02%		1,32%	1,23%
černé mzdy v % z mezd celkem	7,88%	7,88%		6,06%	6,06%
Nadhodnocení nákladů v % z tržeb	3,14%	2,75%		0,29%	0,31%

Údaje o rozsahu stínové ekonomiky v Tabulka 60 je však třeba ještě přepočíst na medián odhadu velikosti stínové ekonomiky v ČR. Zatímco Fassmann (2007) uvádí odhady podílů stínové ekonomiky na HDP dle Ondruše a ČSÚ okolo 5 % pro roky 1998 a 2000, zatímco medián odhadů uvedených ve (Fassmann, 2007, str. 180 – 183) činí mezi 8,8 % a 10 %.

Tabulka 61: Rozsah a podíl stínové ekonomiky v odvětví pohostinství a ubytování a v odvětví obchodu a oprav motorových vozidel dle (Fassmann, 2007) – přepočteno na medián odhadů podílu stínové ekonomiky na HDP

Část stínové ekonomiky, kterou řeší zam. strav. není-li uvedeno jinak, v mil. Kč	Pohostinství, ubytování		Obchod, opravy	
	1998	2000	1998	2000

spopitné + podhodnocení produkce	8 035	9 500	25 532	26 720
v % z tržeb	12,16%	11,02%	1,32%	1,23%
po přepočtu na medián odhadů SE	24,21%	20,28%	2,63%	2,26%
černé mzdy v % z mezd celkem	7,88%	7,88%	6,06%	6,06%
po přepočtu na medián odhadů SE	15,69%	14,50%	12,06%	11,14%
Nadhodnocení nákladů v % z tržeb	3,14%	2,75%	0,29%	0,31%

To jsou ovšem, ve světle jiných odhadů, relativně nízké údaje. Například Medina a Schneider (2018) uvádějí odhady mezi 10 % a 17 % šedé ekonomiky pro ČR v roce 2017.

K datu zpracování studie je v ČR zavedena elektronická evidence tržeb (EET). Některé prodeje ve stravovacích zařízeních mohou být realizovány načerno, nicméně tento předpoklad se zdá být velmi silný. Je spíše pravděpodobné, že není vykazována část příjmů odpovídající spropitnému. To může činit mezi 5 % a 10 % z tržeb restaurací. Je zjevné, že spropitné nebude vykazováno ani v tržbách, ani v osobních nákladech. Nadto může být nadhodnocena spotřeba, s ní však již dále neuvažujeme. Míru šedé ekonomiky v obchodě odhadujeme na 1 % (dnes již především pouze malé prodejny).

4.2 Stravenky vs. závodní jídelny

Cca 4,5 % zaměstnanců, kteří odpovídali v dotazníku pro zaměstnance, a cca 6 % zaměstnavatelů, kteří odpovídali v dotazníku pro zaměstnavatele, uvedlo, že v jejich organizaci využívají závodní jídelnu coby systém zaměstnaneckého stravování. Z odpovědí zaměstnavatelů plyne, že by výrazně omezili nebo zcela zrušili systém zaměstnaneckého stravování ve své organizaci, a to na cca 64,5 % původního rozsahu v 1. roce po zrušení daňového zvýhodnění (vážený průměr, kde vahami je počet zaměstnanců). Zaměstnavatelé, kteří přispívají na stravenky, by omezili rozsah systému zaměstnaneckého stravování ve své organizaci v průměru na cca 40 % v 1. roce po zrušení daňového zvýhodnění (opět průměr vážený počtem zaměstnanců). Ze zaměstnanců, kteří se stravují v závodních jídelnách, by ovšem cca 76,7 % po zrušení nebo omezení kantýny přestalo do kantýny chodit úplně, zatímco ze zaměstnanců, kteří dostávají příspěvky na stravenky, by omezilo své útraty v restauracích (bralo si jídlo na pracoviště) „pouze“ 72,5 %⁸².

Tak obdržíme ve výsledku (ať již uvažujeme průměr z názoru zaměstnavatelů a zaměstnanců nebo to, že by zaměstnanci reagovali v rozsahu shora uvedeném na omezení příspěvků na stravování, jak uvedeno výše) velmi podobné statistiky pro kantýny i stravenky. S ohledem na malý podíl responsí, kdy respondenti uvedli, že se stravují v závodní jídelně (nebo toto stravování zaměstnancům poskytují), jsou chyby odhadu podle našeho názoru takové, že můžeme použít jeden průměrný údaj za oba systémy zaměstnaneckého stravování jak pro kantýny, tak i pro stravenky. Budeme tedy dále pracovat s daty

⁸² Upozorňujeme na to, že tato čísla jsou vypočtena dle počtu zaměstnanců, protože u některých zaměstnavatelů a zaměstnanců, kde je uveden jako způsob stravování kantýna, nejsou uvedeny částky příspěvků na stravování a zejména u zaměstnavatelů je vzorek dat relativně malý (28 responsí). Shora uvedená procenta se tedy nemusí a nejspíše ani nebudou shodovat s údaji, které jsou uvedeny v Kč.

z celého dotazníku pro určení míry opuštění systémů zaměstnaneckého stravování zaměstnavateli a zaměstnanci – v případě stravenek i zaměstnaneckého stravování jako celku.

5 FISKÁLNÍ EFEKTY ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR

Úkolem zpracovatele je zpracovat odbornou studii, která zodpoví následující otázky:

- Jaké jsou finanční dopady systémů zaměstnaneckého stravování v České republice na veřejné rozpočty v roce 2018?
- Jaký vliv na čisté příjmy stravovacích zařízení má existence systémů zaměstnaneckého stravování v České republice v roce 2018?
- Jaké jsou finanční dopady systémů zaměstnaneckého stravování v České republice na zaměstnavatele v roce 2018?
- Jaký vliv má existence systémů zaměstnaneckého stravování v České republice v roce 2018 na zaměstnanost?
- Jaké další významné vlivy má existence systémů zaměstnaneckého stravování na zdraví a pracovní výkonnost zaměstnanců?

V této kapitole zodpovíme první čtyři otázky.

Valnou většinu postupu jsme již popsali výše. Při výpočtu sumy fiskálních efektů zaměstnaneckého stravování v ČR máme několik voleb pro řadu parametrů modelu:

- Míra změny užívání systémů zaměstnaneckého stravování a kompenzace snížení příjmu zaměstnance: lze použít model daňové incidence nebo data z dotazníkového šetření, a to ve variantě střední (výše odhadnutý střed mezi očekáváními zaměstnavatelů a očekáváními zaměstnanců ohledně kompenzace).
- Lze použít střední hodnotu intervalu odhadu parametru anebo lze použít mez 10% intervalu významnosti (horní či dolní). Přitom jsme ovšem vybrali takové kombinace, které vedou k extrémním výsledkům (tj. všechny parametry spíše pesimistické nebo všechny parametry spíše optimistické).

Následující tabulka obsahuje základní variantu výpočtu při použití dotazníkových dat, pro rok 2018, střední odhad, stravenkový systém:

Tabulka 62: Sumarizace střední varianty fiskálních dopadů zdanění příspěvků na stravování v roce 2018 u stravenkového systému

Fiskální efekty zdanění příspěvků na stravování	Varianta - dotazníková data - střední			
	Zdanění	Podíl, koef.	Základ	Fiskál.dopad
Objem příspěvků na stravování			13 856	
Z toho: státní správa		30,00%	-4 157	
Objem příspěvků bez státní správy			9 699	

Není-li uvedeno jinak, jsou všechny údaje v mil. Kč	Varianta - dotazníková data - střední			
Fiskální efekty zdanění příspěvků na stravování	Zdanění	Podíl, koef.	Základ	Fiskál.dopad
Změna objemu příspěvků při zdanění 41,00%	41,00%	-3,22	-9 699	
Základ pro zdanění - příspěvky na stravování			0	
Výnos ze zdanění stravenek při zdanění 41,00%	41,00%			0
Kompensace zaměstnancům (náklady práce)		125,17%	12 140	
Daň z kompensace zaměstnancům za zrušení příspěvků na stravování	41,00%			4 978
Snížení příjmu zaměstnanců			-2 536	
Změny struktury spotřeby				
Snížení hodnoty utracených stravenek minus marže provozovatele systému plateb	(1/58,78%-6,5%)=	159,1%	-22 040	
Část stravenek utracených v restauracích (snížení)		60,8%	-13 398	
Doplatky nad hodnotu stravenky		26,2%	-3 509	
Bude se stravovat dále v restauracích (z původně utráceného v restauracích)		27,5%	4 641	
Celkem - snížení (vykazovaných) tržeb v pohostinství			-12 266	
Změna struktury spotřeby (předch.řádek upravený o zvýšení zdanění)			-12 266	
Pohostinství a stravování - tržby - snížení placené DPH	15,00%	100,00%		-1 840
Pohostinství a stravování - osobní náklady - snížení placených odvodů z mezd	41,00%	25,89%		-1 302
Pohostinství a stravování - zisková marže - snížení placených daní ze zisku	22,06%	2,54%		-69
Šedá ekonomika v pohostinství - nevykazované tržby (z částek i nadále utrácených v restauracích)		7,50%	-348	
Šedá ekonomika v pohostinství - mzdy - přesun do nevykazovaných mezd		28,96%	-348	
Šedá ekonomika v pohostinství - dopad strukturálních změn spotřeby do daně z přidané hodnoty	15,00%			-52
Šedá ekonomika v pohostinství - dopad strukturálních změn spotřeby do zdanění práce	41,00%			-143
Šedá ekonomika v pohostinství - dopad strukturálních změn spotřeby do daní ze zisků	22,06%			0
Změna tržeb v obchodě (korigováno o předp. spotřebu za jiné statky, úspory, apod.)		40,58%	4 978	
Maloobchod mimo opravy mot.vozidel - tržby - zvýšení placené DPH	15,00%	100,00%		747
Maloobchod mimo opravy mot.vozidel - osobní náklady - zvýšení placených odvodů z mezd	41,00%	8,14%		166
Maloobchod mimo opravy mot.vozidel - zisková marže - zvýšení placených daní ze zisku	21,13%	3,59%		38
Šedá ekonomika v obchodě - přesun tržeb do nevykazovaných + neregistrované podniky		1,00%	-123	
Šedá ekonomika v obchodě - mzdy - přesun do nevykazovaných mezd + neregistrované podniky		1,00%	-10	
Šedá ekonomika v obchodě - dopad strukturálních změn spotřeby do daně z přidané hodnoty	15,00%			-18
Šedá ekonomika v obchodě - dopad strukturálních změn spotřeby do daní ze zisků	41,00%			-46
Šedá ekonomika v obchodě - dopad strukturálních změn spotřeby do zdanění práce	21,13%			-2

Není-li uvedeno jinak, jsou všechny údaje v mil. Kč	Varianta - dotazníková data - střední			
Fiskální efekty zdanění příspěvků na stravování	Zdanění	Podíl, koef.	Základ	Fiskál.dopad
Změna tržeb stravenkových firem - strukt.efekty nezahrnuté u pohostinství			-22 040	
Společnosti poskytující stravenky - dopad strukt.změn do výběru DPH	21,00%	6,50%		-301
Společnosti poskytující stravenky - dopad strukt.změn do výběru odvodů z mezd	41,00%	1,42%		-128
Společnosti poskytující stravenky - dopad strukt.změn do výběru daní ze zisku	19,32%	3,01%		-128
Rozdíl změny výk. spotř. v maloobch. a pohostinství a u stravenkářů (zdanění kromě DPH)	22,19%	1,0000	-2 069	-459
Přesun spotřeby na jiné statky, neuvedený výše	35,30%	1,0000	7 288	2 573
Dividendy "stravenkářů" vyplacené do zahraničí	35,30%		689	243
Snížení osobních nákladů v pohostinství (mil. Kč)			-3 176	
Průměrné roční náklady práce na osobu a rok v pohostinství (tis. Kč)			242	
Zvýšení osobních nákladů v obchodě (mil. Kč)			405	
Průměrné roční náklady práce na osobu a rok v obchodě (tis. Kč)			379	
Snížení osobních nákladů u společností poskytujících systémy zam.stravování jinde nezahrnuté (mil. Kč)			-313	
Průměrné náklady práce na osobu a rok u spol.poskytujících systémy zam.stravování (tis. Kč)			882	
Zvýšení nákladů práce v mil. Kč v národním hospodářství z titulu přesunu spotřeby na jiné statky			2 140	
Průměrné náklady práce na osobu a rok v národním hospodářství			462	
Změna počtu nezam.v důsledku změn struktury spotřeby			7 782	
Náklady nezaměstnanosti/nezaměstnaný/rok (tis. Kč)			229	
Zvýšení dávek v nezaměstnanosti a příspěvků na bydlení v důsledku strukturálních změn (mil. Kč)				-1 785
Dopady změn výše agregátních výdajů				
Změna výběru daní v ekonomice (mil. Kč) odpovídající struktuře spotřeby se strav., n.e.c.	35,30%	0,9588	4 978	-1 685
Transfery zaměstnancům - změna platů st.zaměstnanců + vliv slevy na dani na příjmy z DPFO § 5,6, vč.incidence				0
Dopad transferů (paušály, apod.) z hlediska multiplikace a zdanění	35,30%	0,9588	0	0
Změna zdanění práce v důsledku zdanění příspěvků na stravování			4 978	
Transfery zaměstnancům - změna příjmů st.zaměstnanců + vliv slevy na dani na příjmy z DPFO § 5,6, BEZ incidence			0	
Náklady práce v nár.hospodářství (mil. Kč)			2 089 924	
Zvýšení zdanění práce v % z nákladů práce v národním hospodářství			0,238%	
Zvýšení nezaměstnanosti v % bodech (parametr = elasticita) v důsledku daňové incidence		-35,07%	0,084%	
Počet nezaměstnaných na 1 % míry nezaměstnanosti			53 561	
Zvýšení počtu nezaměstnaných			4 474	

Není-li uvedeno jinak, jsou všechny údaje v mil. Kč	Varianta - dotazníková data - střední			
Fiskální efekty zdanění příspěvků na stravování	Zdanění	Podíl, koef.	Základ	Fiskál.dopad
Náklady nezaměstnanosti/nezaměstnaný/rok (tis. Kč)			229	
Zvýšení dávek v nezaměstnanosti a příspěvků na bydlení (mil. Kč) v důsledku zvýšení zdanění práce				-1 026
Saldo (celkem)				-241

U systémů zaměstnaneckého stravování jako celku je nutno brát v úvahu, že prostředky určené na stravování není možno utratit v obchodě, pokud se zaměstnanec stravuje v kantýně. Tedy, celková částka neutrácená v zařízeních hromadného zaměstnaneckého stravování, je stejná pro kantýny i pro stravenky. Naopak lze předpokládat nižší doplatky nad hodnotu „stravenky“ (v případě kantýn lze těžko hovořit o stravech, proto jsou na místě uvozovky). Jinak lze předpokládat, že kantýny jsou svými parametry (přidaná hodnota, ziskovost, atp.) obdobné pohostinství – nepochybně ovlivňují statistiku, kterou publikuje ČSÚ.

Zahrneme-li **přímé i nepřímé efekty v roce 2018, které dopadají na státní rozpočet v důsledku existence osvobození příspěvků na stravování** (tedy i existence systémů zaměstnaneckého stravování, neboť podpora je nutnou podmínkou jejich existence), můžeme říci, že systémy zaměstnaneckého stravování, **mají mírně pozitivní dopad na státní rozpočet, avšak výraznější, než stravenkové systémy. Stravenkové systémy mají vysoce pravděpodobně aktuálně pozitivní dopad na státní rozpočet, systémy zaměstnaneckého stravování jako celek mají nejspíše kladný dopad na státní rozpočet cca 1 621 mil. Kč. Variantní odhady jsou uvedeny níže v tabulkách.** V případě veřejných rozpočtů, zahrnujících i rozpočty místních samospráv lze další dopady obtížně vyčíslit, neboť zahrnují takové faktory jako cenovou úroveň v restauracích, kvalitu restaurací a vliv na turistický ruch, místní poplatky (za předzahrádky) apod.

Tabulka 63: Sumarizace fiskálních dopadů zdanění příspěvků na stravenky v roce 2018; zdroj: vl.výpočty

Shrnutí (údaje v mil. Kč) důsledků zdanění příspěvků na stravování pro stát. rozpočet	Varianta		
	Střední	Pesimistická	Optimistická
Příjem státního rozpočtu ze zvýšení zdanění mezd (vč. vlivu daňové incidence na trhu práce)	4 978	4 787	5 006
Změna příjmů st. rozpočtu v důsledku změny struktury spotřeby	-723	-816	-646
Změna příjmů státního rozpočtu v důsledku změny výše HDP	-1 685	-1 620	-1 694
Změna salda státního rozpočtu změnou příspěvků v nezaměstnanosti	-2 811	-2 989	-2 584
Dopad zrušení osvobození přisp. na stravování od odvodů ze mzdy do st. rozpočtu	-241	-638	81
"Rentabilita" daňové podpory	5%	13%	-2%

Tabulka 64: Sumarizace fiskálních dopadů zdanění příspěvků na zaměstnanecké stravování jako celek v roce 2018; zdroj: vl.výpočty

Shrnutí (údaje v mil. Kč) důsledků zdanění příspěvků na stravování pro stát. rozpočet	Varianta
---	----------

	Střední	Pesimistická	Optimistická
Příjem státního rozpočtu ze zvýšení zdanění mezd (vč. vlivu daňové incidence na trhu práce)	10 924	10 506	10 987
Změna příjmů st. rozpočtu v důsledku změny struktury spotřeby	-1 839	-2 067	-1 630
Změna příjmů státního rozpočtu v důsledku změny výše HDP	-3 698	-3 556	-3 719
Změna salda státního rozpočtu změnou příspěvků v nezaměstnanosti	-7 009	-7 371	-6 545
Dopad zrušení osvobození přísp. na stravování od odvodů ze mzdy do st. rozpočtu	-1 621	-2 487	-907
"Rentabilita" daňové podpory	15%	24%	9%

Čisté příjmy restaurací, pojaté jako zisk po zdanění jsou v důsledku existence stravenkových systémů pravděpodobně o 300 až 324 mil. Kč vyšší, než by byly bez nich. U stravovacích zařízení celkem pak jde o pozitivní efekt systémů zaměstnaneckého stravování 1 277 až 1 346 mil. Kč.

Finanční dopady systémů zaměstnaneckého stravování v České republice na zaměstnavatele v roce 2018 pojímáme jako vzájemně exkluzivní vůči ostatním dopadům (tj. na stravenkové společnosti a na organizace hromadného stravování). Aby zaměstnavatelé, kteří poskytují závodní stravování či stravenky, kompenzovali zaměstnancům alespoň zčásti snížení příjmu při zrušení těchto systémů zaměstnaneckého stravování, museli by zvýšit své výdaje na osobní náklady o **1,98 mld. Kč až 2,51 mld. Kč u stravenkových systémů, resp. o 4,3 až 5,5 mld. Kč u systémů zaměstnaneckého stravování jako celku**. Existence systémů zaměstnaneckého stravování jsou tedy pro zaměstnavatele pozitivní.

Obdobně snížení zdanění formou podpory zaměstnaneckého stravování **působí v důsledku daňové incidence i na příjmy zaměstnanců – v případě stravenkových systémů 2,50 až 2,81 mld. Kč, v případě systémů zaměstnaneckého stravování jako celku pak 5,48 až 6,17 mld. Kč**. Nicméně existence systémů zaměstnaneckého stravování působí také příznivě na strukturu zaměstnanosti a na zaměstnanost samotnou. Cílený fiskální stimul tak vytváří pracovní místa v odvětví s vyšším podílem práce (pohostinství) v porovnání s tím, jaká by byla bez něj (spíše obchod). Zaměstnanost je pak existencí stravenkových systémů, resp. systémů zaměstnaneckého stravování zvýšena o 0,21 až 0,243 % bodu, resp. 0,53 až 0,60 % bodu.

Základním předpokladem všech těchto závěrů je, že nedošlo k významné změně mezi roky 2017 a 2018, a to co do rozsahu systémů zaměstnaneckého stravování a parametrů národní ekonomiky. Tato studie reflektuje nastavení daňového systému v roce 2018.

Tabulka 65: Sumarizace fiskálních dopadů zdanění příspěvků na stravenky v roce 2018; zdroj: vl.výpočty

Dopady existence stravenkového systému	Varianta		
	Střední	Pesimistická	Optimistická
Zvýšení výnosů stravovacích zařízení (mil. Kč) v důsledku existence zam. stravování	13 398	13 911	12 886
Změna zisků strav. zařízení po zdanění (mil. Kč) v důsledku existence zam. strav.	312	324	300
Úspora zaměstnavatelů (mil. Kč) v důsledku podpory zam. stravování	2 441	1 976	2 510

Zvýšení příjmů zaměstnanců v důsledku podpory zam. stravování	2 536	2 811	2 495
Zvýšení zaměstnanosti	0,229%	0,243%	0,210%

Tabulka 66: Sumarizace fiskálních dopadů zdanění příspěvků na zaměstnanecké stravování jako celek v roce 2018; zdroj: vl.výpočty

Dopady existence stravenkového systému	Varianta		
	Střední	Pesimistická	Optimistická
Zvýšení výnosů stravovacích zařízení (mil. Kč) v důsledku existence zam. stravování	41 023	42 084	40 001
Změna zisků strav. zařízení po zdanění (mil. Kč) v důsledku existence zam. strav.	1 311	1 346	1 277
Úspora zaměstnavatelů (mil. Kč) v důsledku podpory zam. stravování	5 358	4 337	5 510
Zvýšení příjmů zaměstnanců v důsledku podpory zam. stravování	5 566	6 169	5 477
Zvýšení zaměstnanosti	0,571%	0,600%	0,533%

6 DALŠÍ EFEKTY SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ

Výše jsme propočítali přímé fiskální efekty systémů zaměstnaneckého stravování. Je však na místě podotknout, že zaměstnavatelé v námi vedeném dotazníku odpověděli ve většině případů, že podle jejich názoru stravování zaměstnanců v systémech zaměstnaneckého stravování přispívá k produktivitě a snižování nemocnosti zaměstnanců (téměř 54% všech respondentů). Negativní reakcí bylo naopak méně než 9 % ze všech odpovědí.

Otázka: „Stravování v systémech zaměstnaneckého stravování přispívá k produktivitě a ke snižování nemocnosti zaměstnanců.“

Tabulka 67: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 13.

Odpověď	Podíl odpovědi
0 - Neuvedeno	12,33%
1 - Spíše ano	53,42%
2 - Nevím	25,44%
3 - Spíše ne	8,81%

Kvantifikace je poměrně obtížná, neboť nevíme rozsah, v jakém přispívá kultivované stravování zaměstnanců k produktivitě a snížení nemocnosti, ale někteří autoři na tuto skutečnost poukazují (celá plejáda citací viz Wanjek, 2005).

Nejistota ohledně rozsahu pozitivního efektu, který by byl kvantifikovatelný (nikoliv pouze sociální klima a spokojenost zaměstnanců, jež jsou – mimo jiné – implicitně zahrnuty v odpovědích respondentů v následující tabulce) vede k nižšímu podílu kladných odpovědí než u odpovědí na otázku: „*Jaký je Váš názor na systémy zaměstnaneckého stravování (stravenky, závodní jídelny)?*“.

V dotazníku zaměstnanců zazněly pozitivní názory na systémy zaměstnaneckého stravování ještě jednoznačněji. Další, potenciálně významné efekty (např. omezení spotřeby nekvalitního a podřadného zboží) jsou zmíněny výše v teoretické části této studie. Aniž by byly dotčeny výsledky numerických propočtů efektů zdanění příspěvků zaměstnavatelů v systémech zaměstnaneckého stravování, domníváme se, že je relevantní také fakt, že systémy zaměstnaneckého stravování velmi pravděpodobně přispívají ke zvyšování produktivity práce a snižování nemocnosti zaměstnanců (i když tento efekt neumíme dosti dobře kvantifikovat).

Tabulka 68: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 14 v dotazníku zaměstnanců; zdroj: dotazníkové šetření, vl. výpočty

Odpověď	Podíl odpovědí
0 - Neuvedeno	12,52%
1 - Jsou přínosem (z hlediska produktivity, spokojenosti, zdraví zaměstnanců).	68,88%
2 - Nejsou přínosem, jde o vynucenou záležitost.	4,89%
3 - Nemám na tuto věc jednoznačnější názor	13,70%

Do dotazníku pro zaměstnavatele jsem proto zařadili doplňující otevřenou otázku. Jejím smyslem bylo získat názory na to, zda existují i jiné pozitivní dopady systému zaměstnaneckého stravování, než které byly doposud ve studii zmíněny. Otázka č. 15 zní: „*Jaké další kladné dopady má podle Vás stravování v systému zaměstnaneckého stravování? (Například snižuje nemocnost zaměstnanců.). Prosíme vyplňte:*“

Z uvedených neprázdných odpovědí (190) bylo 77% pozitivních, 14% negativních a 9 „Nevím“. Záporné reakce při určitém zobecnění zpravidla tvrdí, že „žádné kladné dopady nejsou“. Vzhledem k tomu, že pozitivní odpovědi byly rozmanitější, rozhodli jsme se vybrat nejčastější z nich. Zde je seznam deseti kladných vlivů seřazených dle % výskytu mezi odpověďmi:

1. Pravidelné a zdravější stravování
2. Snižování nemocnosti, únavy a stresu na pracovišti
3. Stmelení/utučení kolektivu, zlepšení komunikace mezi kolegy/týmy
4. Příjemný odpočinek během přestávky v práci
5. Lepší využití pracovní doby
6. Vyšší pracovní výkon, lepší výsledky v práci
7. Zvyšuje atraktivitu práce (benefit)
8. Zvyšuje loajalitu vůči zaměstnavateli, snižuje fluktuaci zaměstnanců
9. Ochota práce přesčas
10. Větší možnost volby jídla

V Praze dne 16. 7. 2018

Zpracovatel:

Ředitel IOM:

.....

Ing. Tomáš Buus, Ph.D.

.....

prof. Ing. Miloš Mařík, CSc.

7 SEZNAM PŘÍLOH

1. Výpočtové tabulky