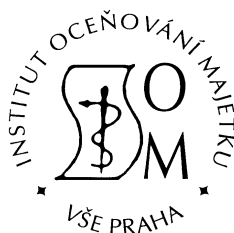


VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE
Institut oceňování majetku

znalecký ústav jmenovaný Ministerstvem spravedlnosti ČR

se sídlem J.Martího 2/407, CZ - 162 00 PRAHA 6 – Veleslavín
IČ: 6138 4399, DIČ: CZ 3138 4399, tel.: 235 358 569, fax: 220 563 426



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

Objednatel odborného stanoviska:

ASOCIACE PROVOZOVATELŮ
STRAVENKOVÝCH SYSTÉMŮ o.s.

Praha 1, Jáchymova 2/26

IČ: 683 80 852

Účel stanoviska:

Odborné stanovisko je určeno pro interní účely
objednatelů a pro účely jednání objednatelů s orgány
státní správy

Datum zpracování stanoviska:

25. června 2007

Zpracovatel stanoviska:

Vysoká škola ekonomická v Praze

nám. W. Churchilla 4, Praha 3, 167 00

pracoviště: Institut oceňování majetku

J. Martího 2/407, 162 00 Praha 6 - Veleslavín

Ředitel institutu:

Prof. Ing. Miloš Mařík, CSc.

Zpracovatelé stanoviska:

Ing. Tomáš Buus (vedoucí zpracovatel)

Ing. Václav Žďárek

Oponent:

Doc. Ing. Stanislav Šaroch, Ph.D.

Počet stran včetně titulního listu

105

Počet vyhotovení:

3

z toho - počet předaných vyhotovení:

2

- archivní výtisk:

1

SHRNUTÍ

Systémy zaměstnaneckého stravování jsou fenoménem, který ve své čisté podobě je v ekonomické literatuře velmi málo zpracován. Problematika existence zaměstnaneckých systémů stravování zahrnuje celou škálu vědních oborů – od mikroekonomie a teorie volby spotřebitele, přes makroekonomii a hospodářskou politiku, personalistiku (motivace zaměstnanců) až k dopadům užívání takového systému na zdravotní stav zaměstnanců. Cílem této studie ovšem byly především fiskální efekty systémů zaměstnaneckého stravování. Proto jsme se zabývali primárně ekonomickými efekty, a to v co největší šíři – i z hlediska mikroekonomie, neboť jinak bychom neměli podklad pro to, zda je takový systém efektivní z hlediska zaměstnanců (příjemců stravování). V rámci empirického zkoumání je velmi obtížné oddělit

Na základě teoretického zkoumání a dílčích dat z ČR můžeme říci, že systémy zaměstnaneckého stravování (tak, jak jsou aplikovány v ČR) vysoce pravděpodobně fungují ve vztahu k maximalizaci užítu spotřebitele efektivně (nedochází k rohovému řešení optima spotřebitele). Systémy zaměstnaneckého stravování na mikroúrovni také pravděpodobně ovlivňují složení spotřebního koše ve prospěch hotových jídel oproti jídlům připravovaným zaměstnanci doma z potravin nakoupených v maloobchodě. Z hlediska makroekonomického je ovšem problematika podstatně širší a zahrnuje nejen fiskální politiku, ale i efekty systémů zaměstnaneckého stravování na produkt, nezaměstnanost, atd.

V České republice fungují v zásadě dva odlišné systémy zaměstnaneckého stravování – tzv. stravenkový systém, který využívá celkem asi 28 % zaměstnanců, a systémy závodního stravování. Stravenkové systémy, stejně jako systémy závodního stravování mají tu výhodu, že je do nich kromě zaměstnanců a zaměstnavatele zapojen i třetí subjekt, což minimalizuje riziko daňových úniků. Stravenkový systém také umožňuje menším podnikům poskytovat svým zaměstnancům obdobné výhody jako jim mohou poskytovat velké podniky, za podmínek obdobné podpory ze strany státu. Z tohoto pohledu považujeme stravenkový systém za velmi přínosný pro udržení schopnosti malých a středních podniků poskytovat zaměstnanecké stravování pro zaměstnance a v této funkci jiným systémem prakticky nenahraditelný. Partikulární přístup k jednomu nebo druhému systému by vedl k prohloubení ekonomické nerovnosti a favorizaci ekonomicky silných podniků oproti malým a středním podnikům. Zdanění se mohou obtížněji vyhnout malé podniky, resp. podniky se systémem závodního stravování provozovaným externě nebo stravenkovým systémem závodního stravování.

Existence systémů zaměstnaneckého stravování sice na jedné straně zatěžuje příjmovou stránku státního rozpočtu, na druhé straně však zvyšuje zaměstnanost, snižuje rozsah šedé (černé) ekonomiky, a to zejména v odvětví pohostinství, potenciálně zvyšuje podíl statku ve vyšší sazbě DPH ve spotřebním koši, má potenciál zvyšovat spokojenost pracovníků a jejich výkonnost (bohužel empirická studie v českých podmínkách na toto téma dosud chybí).¹

Lze s velkou spolehlivostí tvrdit, že systémy zaměstnaneckého stravování jsou existenčně závislé na daňové podpoře (resp. daňových úlevách), jež jsou zejména na straně zdanění mezd (náklady na odměňování zaměstnanců jsou standardně nákladem, který je daňově uznatelný). Efekty zrušení podpory systémů zaměstnaneckého stravování je velmi obtížné odhadnout, neboť závisí na řadě faktorů, mimo jiné na setrvačnosti systému. Lze ovšem počítat s výrazně menším zvýšením výběru daní z mezd (resp. korporátních důchodových daní), než by odpovídalo rozsahu

¹ K tomu velmi podrobně Wanjek (2005)

fiskální podpory, neboť ekonomické subjekty mohou více či méně kompenzovat ztrátu výhodnosti systémů zaměstnaneckého stravování, zvýšení zdanitelných příjmů zaměstnanců může být v důsledku pozitivního sklonu křivky poptávky po práci a negativního sklonu křivky nabídky práce podstatně nižší, než by odpovídalo zrušení osvobození (resp. zrušení daňové uznatelnosti na straně zaměstnavatele). Důsledky zdanění systémů zaměstnaneckého stravování může být také snížení zaměstnanosti (a tedy zvýšení dávek v nezaměstnanosti), snížení výběru DPH a dalších daní, potenciálnímu zvýšení podílu šedé ekonomiky.

Kvantifikaci fiskálních efektů systémů zaměstnaneckého stravování jsme provedli za následujících předpokladů:

- 1. Údaje použité v analýze jsou platné pro rok 2007 (včetně sazby daně z příjmů právnických osob ve výši 24 %.*
- 2. Zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců je v případě státních a státem vlastněných organizací rozpočtově neutrální (tento předpoklad je porušen pouze v malém procentu státních a státem vlastněných organizací, srov. § 18 a § 19 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů). Domníváme se tedy, že nejde o nerealný předpoklad.*
- 3. Dopady změn zdanění systémů zaměstnaneckého stravování jsou posuzovány ceteris paribus – tedy za jinak stejných podmínek. Daňová reforma, která je v současnosti připravována, však zahrnuje řadu dalších opatření, proto se mohou skutečné dopady zavedení zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců lišit od výsledků této studie, zejména co do výše, vysoce pravděpodobně však ne co do znaménka efektu.*

Na základě provedené analýzy konstatujeme, že existence fiskální podpory systémů zaměstnaneckého stravování zřejmě má zanedbatelné fiskální dopady po započtení všech přímo kvantifikovatelných efektů, které má užívání těchto systémů:

- 1. Střední hodnota odhadu je 259 mil. Kč, jež by byly získány do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 %.*
- 2. S pravděpodobností 5 % by bylo do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % získáno více než 597 mil. Kč.*
- 3. S pravděpodobností 5 % by příjmy státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % poklesly o 79 mil. Kč (tj. vyšší záporný efekt zdanění).*
- 4. S pravděpodobností 13,5 % by byl efekt zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % záporný.*

Přidáme-li k fiskálním efektům další (obtěžně kvantifikovatelné) efekty spočívající zejména v dopadu na zdraví zaměstnanců, jejich spokojenost a produktivitu práce (o jejichž existenci je přesvědčena většina podnikatelů), nelze podle našeho názoru zamítnout tezi, že systémy zaměstnaneckého stravování mají celkový pozitivní fiskální efekt, nelze ovšem vyvrátit ani tezi opačnou, neboť odhady některých parametrů modelu mají velmi široké intervaly spolehlivosti (v některých případech jsme počítali pouze se středními hodnotami odhadu parametrů).

Neobdrželi jsme od objednatele stanoviska veškeré podklady nutné pro zhotovení stanoviska, zejména odhad velikosti stravenkového trhu v České republice, vyjádřený v peněžních

jednotkách. Proto jsou závěry činěny ve vztahu k celkovému objemu prostředku na zaměstnanecké stravování, vynakládanému v České republice. Veškeré závěry této analýzy platí jak pro systémy zaměstnaneckého stravování obecně, tak i pro stravenkové systémy, výsledky numerických výpočtů (body 1. až 4. výše) je však potřeba pro aplikaci na stravenkové systémy přepočíst poměrem odhadované velikosti stravenkových systémů, měřené v Kč a velikosti systémů zaměstnaneckého stravování, jak uvedeny podle údajů Českého statistického úřadu níže.

OBSAH

1	ZADÁNÍ.....	7
1.1	ÚKOL ZPRACOVATELE STANOVISKA.....	7
1.2	ÚČEL STANOVISKA.....	7
1.3	ZPRACOVATEL STANOVISKA	7
1.4	OBJEDNATEL STANOVISKA.....	7
1.5	PROHLÁŠENÍ ZPRACOVATELE STANOVISKA.....	7
1.6	OBECNÉ PŘEDPOKLADY A OMEZENÍ	7
1.7	OBTÍŽE PŘI ZPRACOVÁNÍ STANOVISKA.....	8
1.8	POUŽITÁ LITERATURA, ZDROJE INFORMACÍ	8
2	TEORETICKÝ ÚVOD K SYSTÉMŮM ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ ..	14
2.1	ÚVOD.....	14
2.2	OBECNÉ VLASTNOSTI POUKÁZEK NA STRAVOVÁNÍ A PODMÍNKY JEJICH AKCEPTACE.....	15
2.2.1	<i>Vliv na rozhodování spotřebitele a na blahobyt spotřebitele</i>	<i>15</i>
2.2.1.1	<i>Vliv na blahobyt spotřebitele</i>	<i>17</i>
2.2.1.2	<i>Využití k regulaci spotřebního chování (snížení spotřeby inferiorních statků)</i>	<i>18</i>
2.2.2	<i>Dopady užití meal voucherů na podniky a zaměstnance (agregátně)</i>	<i>19</i>
2.2.2.1	<i>Primární dopady</i>	<i>19</i>
2.2.2.2	<i>Sekundární efekty</i>	<i>21</i>
2.2.3	<i>Podmínky existence a úspěšnosti systémů zaměstnaneckého stravování.....</i>	<i>25</i>
2.2.4	<i>Transmisní mechanismy působení voucherů na fiskus</i>	<i>26</i>
3	SYSTÉM ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR	28
3.1	KVANTIFIKACE FISKÁLNÍCH EFEKTŮ SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR	28
3.1.1	<i>Model</i>	<i>29</i>
3.1.2	<i>Velikost a podpora systémů zaměstnaneckého stravování v ČR.....</i>	<i>31</i>
3.1.2.1	<i>DŮSLEDKY ZAPOJENÍ STÁTNÍCH ZAMĚSTNANCŮ DO SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ.....</i>	<i>36</i>
3.1.3	<i>Závislost velikosti systémů zaměstnaneckého stravování na jejich zdanění ($\Delta X / (X \times \Delta t_X)$).....</i>	<i>39</i>
3.1.3.1	<i>Výsledky dotazníku</i>	<i>39</i>
3.1.3.2	<i>Regresní analýza na vzorku zemí z EU</i>	<i>41</i>
3.1.3.3	<i>Dílčí závěry</i>	<i>45</i>
3.1.4	<i>Sekundární efekty zdanění příspěvků v systémech zaměstnaneckého stravování .</i>	<i>46</i>
3.1.4.1	<i>Kompenzace snížení příjmu z příspěvků zaměstnavatele na stravování (Φ_1) .</i>	<i>46</i>
3.1.4.2	<i>Daňová incidence na trhu práce.....</i>	<i>49</i>
3.1.4.3	<i>Změna zdanění práce</i>	<i>50</i>
3.1.4.4	<i>Daňová incidence na trhu práce v ČR v modelu dílčí rovnováhy ($\bar{\Phi}_2$, alternativní odhad ΔX).....</i>	<i>52</i>
3.1.4.5	<i>Dílčí závěry k daňové incidenci.....</i>	<i>61</i>
3.1.4.6	<i>Dávky v nezaměstnanosti a výběr daní vs. změny HDP a zaměstnanosti</i>	<i>62</i>
3.1.5	<i>Změny struktury spotřeby a dopady do výběru daní ($\bar{\Phi}_3$)</i>	<i>65</i>

4	VÝPOČET SUMY FISKÁLNÍCH EFEKTŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICE	68
5	DALŠÍ (NEPŘÍMÉ) FISKÁLNÍ EFEKTY SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ.....	70
6	ZÁVĚRY A DISKUSE	71
7	APPENDIX 1 – VÝSLEDKY DOTAZNÍKOVÉHO ŠETŘENÍ	75
7.1	POČET ODPOVĚDÍ A DIVERSITA VZORKU RESPONDENTŮ	75
7.2	STRUKTURA DOTAZNÍKŮ.....	77
7.2.1	<i>Dotazník pro zaměstnavatele</i>	<i>77</i>
7.2.2	<i>Dotazník pro zaměstnance</i>	<i>79</i>
7.3	VÝSLEDKY DOTAZNÍKŮ	80
7.3.1	<i>Dotazník pro zaměstnance</i>	<i>80</i>
7.3.1.1	Otázka č. 1	80
7.3.1.2	Otázka č. 2	81
7.3.1.3	Otázka č. 3	82
7.3.1.4	Otázka č. 4	82
7.3.1.5	Otázka č. 5	83
7.3.1.6	Otázka č. 6	83
7.3.1.7	Otázka č. 7	84
7.3.1.8	Otázka č. 8	84
7.3.1.9	Otázka č. 9	85
7.3.1.10	Otázka č. 10	85
7.3.1.11	Otázka č. 11	87
7.3.1.12	Otázka č. 12	87
7.3.2	<i>Dotazník pro zaměstnavatele</i>	<i>88</i>
7.3.2.1	Otázka č. 1	88
7.3.2.2	Otázka č. 2, 5, 7.	88
7.3.2.3	Otázka č. 4	90
7.3.2.4	Otázka č. 6	91
7.3.2.5	Otázka č. 8	91
7.3.2.6	Otázka č. 9, 10	92
7.3.2.7	Otázka č. 11	94
7.3.2.8	Otázka č. 12	95
7.3.2.9	Otázka č. 13, 15	95
7.3.2.10	Otázka č. 14, 16	96
8	APPENDIX 2 – NĚKTERÉ PROPOČTY.....	98
8.1	VÝPOČET ELASTICIT NĚKTERÝCH TYPŮ DANÍ VŮČI HDP (V. ŽDÁREK).....	98
8.1.1	<i>Daňové příjmy a HDP</i>	<i>98</i>
8.2	VZTAH MEZI ZMĚNOU PRACOVNÍ NÁROČNOSTI HDP A ZMĚNOU NEZAMĚSTNANOSTI ..	101
8.3	ELASTICITA NABÍDKY PRÁCE A POPTÁVKY PO PRÁCI V ČR	102
8.4	PŘEHLED VÝSLEDKŮ (VÝSLEDNÉ MODEL Y)	103

1 ZADÁNÍ

1.1 ÚKOL ZPRACOVATELE STANOVISKA

Úkolem zpracovatele stanoviska je zpracovat odborné stanovisko, jehož obsahem bude makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice.

1.2 ÚČEL STANOVISKA

Účelem tohoto stanoviska je makroekonomická analýza efektivity stravenkových systému z pohledu fiskálních přínosů v České republice, a to pro interní účely objednatele nebo pro účely jednání objednatele s orgány státní správy.

1.3 ZPRACOVATEL STANOVISKA

Zpracovatelem tohoto stanoviska je Vysoká škola ekonomická v Praze, Institut oceňování majetku, se sídlem Jose Martího 2/407, 162 00 Praha 6, IČ 61384399.

Na zpracování se podíleli:

1. Vedoucí zpracovatel: Ing. Tomáš Buus – katedra financí a oceňování podniku, Vysoká škola ekonomická v Praze
2. Zpracovatel: Ing. Václav Žďárek – katedra měnové teorie a politiky, Vysoká škola ekonomická v Praze
3. Oponent: Doc. Ing. Stanislav Šaroch, Ph.D. – katedra světové ekonomiky, Vysoká škola ekonomická v Praze

1.4 OBJEDNATEL STANOVISKA

Objednatelem tohoto stanoviska je občanské sdružení ASOCIACE PROVOZOVATELŮ STRAVENKOVÝCH SYSTÉMŮ o.s., se sídlem Praha 1, Jáchymova 2/26, IČ: 683 80 852 (dále jen „objednatel“).

1.5 PROHLÁŠENÍ ZPRACOVATELE STANOVISKA

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

Prohlašujeme, že odměna za zpracování stanoviska není závislá na jeho výsledku.

1.6 OBECNÉ PŘEDPOKLADY A OMEZENÍ

Toto stanovisko bylo vypracováno za následujících předpokladů a omezujících podmínek:

1. Zpracovatel tohoto stanoviska neprovedl žádné šetření směřující k ověření pravosti, správnosti a úplnosti podkladů poskytnutých objednatelem stanoviska. Rovněž se

předpokládá, že informace z jiných zdrojů jsou věrohodné a zpracovatel je neověřoval ve všech případech.

2. Výsledek tohoto stanoviska respektuje poměry a situaci známé k datu ocenění. Zhotovitel tohoto stanoviska nepřebírá odpovědnost za změny v podmínkách, ke kterým může dojít po datu vydání tohoto stanoviska.

1.7 OBTÍŽE PŘI ZPRACOVÁNÍ STANOVISKA

Neobdrželi jsme od objednatele stanoviska veškeré podklady nutné pro zhotovení stanoviska, zejména odhad velikosti stravenkového trhu v České republice, vyjádřený v peněžních jednotkách. Proto jsou závěry činěny ve vztahu k celkovému objemu prostředku na zaměstnanecké stravování, vynakládanému v České republice. Veškeré závěry této analýzy platí jak pro systémy zaměstnaneckého stravování obecně, tak i pro stravenkové systémy, výsledky numerických výpočtů je však potřeba pro aplikaci na stravenkové systémy přepočíst poměrem odhadované velikosti stravenkových systémů, měřené v Kč a velikosti systémů zaměstnaneckého stravování, jak uvedeny podle údajů Českého statistického úřadu níže.

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-onas/stravenky-francie.asp>>)

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.

Attansio, O. P. (1994): The Intertemporal Allocation of Consumption: Theory and Evidence. NBER, *NBER Working Paper No. 4811*, July 1994.

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.

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.

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.

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.

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.

ČSÚ (2000): Evropský systém účtů ESA 1995. ČSÚ, Praha, květen 2000.

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.

Fernandez, Villaverde J. – Krueger, D. (2002): Consumption over Cycle: Some Facts from Consumer Expenditure Survey Data. NBER, *NBER Working Paper No. 9382*, December 2002.

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>

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. – Johanes, 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 produkčnej medzery a štrukturálneho salda verejných financií 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>>.
- Jackson, R. (1999): Identifying Voucher Plans without Welfare Losses. *The Journal of Economic Education*, Vol. 30, No. 2. (Spring, 1999), pp. 175-183.
- 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. rozšíř. 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>
- 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.
- MPO (2007): Finanční analýza průmyslu a stavebnictví za rok 2006. *Ministerstvo průmyslu a obchodu*. Duben 2007.
- 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 (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.
- 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,
- 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.
- 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
- 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.
- Simon, H., A. (1956): Rational Choice and the Structure of the Environment. *Psychological Review*, vol. 63, No. 2, 1956, s. 129–138.
- Spěváček, V. et al. (2006): *Makroekonomická analýza*. Skripta VŠEM, Praha 2006.
- 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. *International 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)
- 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>>
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, 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

2 TEORETICKÝ ÚVOD K SYSTÉMŮM ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ

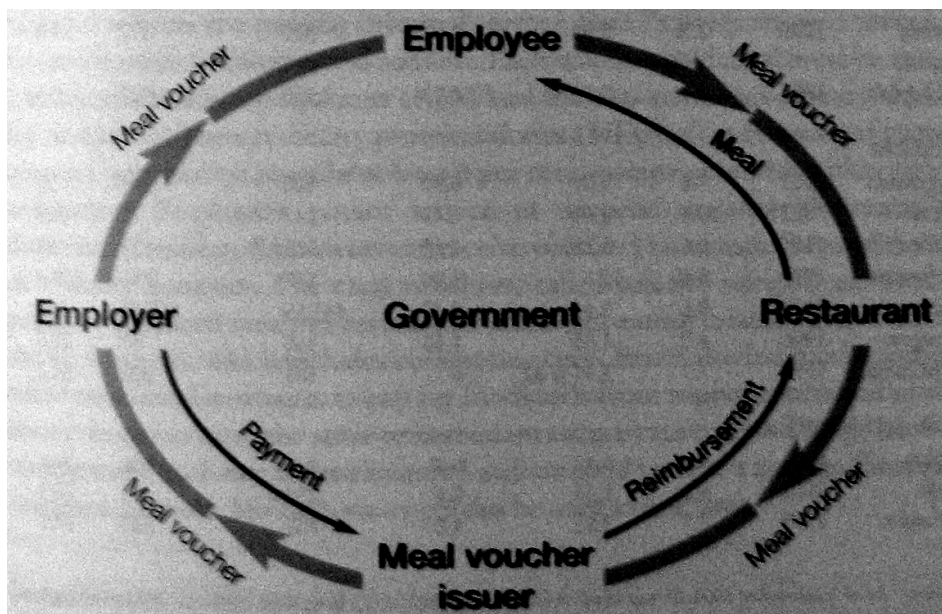
2.1 ÚVOD

Stravenka (angl. meal voucher) byla poprvé použita 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:

- a) potravinové (food voucher) umožňující nákup potravin, nikoliv však jídla v restauracích,
- b) restaurační (meal pass, meal voucher), umožňující nákup hlavního jídla (oběd, večeře), nikoliv však potravin či jiného zboží,
- c) 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 (zejm. nové členské země, kde mají sociální výhody dlouhou tradici), 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 jídlo² (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 (na rozdíl od spotřeby jídla).

Možnosti 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 a v ČR v zásadě chybí jakékoliv veřejně dostupné informace umožňující relevantní posouzení problému veřejností. Spolu se skutečností, že existence systémů stravování zaměstnanců (budeme dále používat pro stručnost již zavedený pojem „stravenkový systém“, i když znamená určitou nepřesnost), příp. podpory stravování zaměstnanců, působí na deficit (resp. přebytek) státního rozpočtu, šířejí pak veřejných rozpočtů, mnoha transmisními mechanismy, je tak absence veřejně dostupných dat příčinou značně obtížného posouzení celkového dopadu existence stravenkového systému. Tento stav je nepříjemný pro veřejnost, legislativu i exekutivu, neboť může vést k chybným rozhodnutím. Doufáme, že se nám touto prací podaří přispět k objasnění celkového rozsahu problému a pokusíme se nastínit některé efekty a podat přehled efektů spojených s existencí stravenkových systémů s potenciálním dopadem na makroagregáty a fiskální rovnováhu ČR.

2.2 OBECNÉ VLASTNOSTI POUKÁZEK NA STRAVOVÁNÍ A PODMÍNKY JEJICH AKCEPTACE

2.2.1 VLIV NA ROZHODOVÁNÍ SPOTŘEBITELE A NA BLAHOBÝT SPOTŘEBITELE

Pokud se díváme na problematiku mikroekonomickým pohledem, vliv peněžních nebo nepeněžních prostředků ovlivňuje disponibilní důchod subjektu a tedy i množinu dostupných spotřebitelských možností (košů statků a služeb). Tento důchod subjekt vynakládá na spotřebu a investice (uskutečňuje intertemporální rozhodování, resp. jde o tzv. likviditní omezení, h.v. Attansio, 1994).³

Jednotlivé ekonomické školy nejsou v jednotě v pohledu, jak subjekt alokuje tento zvýšený příjem. Vedle předpokladů o samotném chování subjektu (racionální, quasiracionální, nebo

² Majícím čistě charakter nástroje ke snížení chudoby

³ 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).

omezené racionality (bounded rationality)⁴, 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.

Monetaristický koncept spotřeby (h.v. Friedman, 1957) pracuje s koncepcí permanentního důchodu. Tento důchod v sobě obsahuje všechny příjmy (pracovní i mimopracovní, jako je např. příjem z finančních nebo reálných aktiv apod.), které subjekt během svého života získá.⁵ Tím, že subjekt pracuje s permanentním důchodem, vychází z faktu, že při rozhodování subjektu je velmi významné, zda je dodatečný příjem chápán jak dočasný nebo permanentní. V prvním případě není vynaložen na spotřebu, ale je uspořen. Pouze pokud by se jednalo o permanentní příjem, došlo ke zvýšení tzv. permanentního (celoživotního důchodu), což by následně ovlivnilo i výši spotřeby. Z hlediska systému stravování však jde o permanentní součást důchodu (tato částka je v dané výši pevně zakotvena v rámci pracovního kontraktu a může se případně měnit v závislosti na vývoji externích proměnných), a proto je spotřebován.

Teorie životního cyklu (h.v. Gourinchas, Parker, 1999) vymezuje život jedince v rámci period, které jsou charakterizovány odlišnými typy spotřebního chování.⁶ V první fázi života jedince, tj. po vstupu do ekonomické aktivity je spotřeba vyšší než disponibilní důchod, což se odráží v nutnosti získávat externí zdroje (zadlužování). Délka této fáze je odlišná v závislosti na dosaženém vzdělání, vykonávané profesi, interpersonálních charakteristikách daného jedince apod. Zpravidla okolo 30 let je již příjem vyšší než spotřeba a subjekt začíná spořit. Svého maxima dosahuje příjem i spotřeba (u průměrného jedince) mezi 45–55 léty, přičemž příjem je schopen generovat dostatečné toky, které pokrývají nejen stávající spotřebu a v počátcích i splácení předchozích dluhů, ale v rostoucí míře i tvorbu úspor.⁷ V postproduktivním období dochází k čerpání úspor, který umožňují udržovat relativně stabilní výši spotřeby v průměru za celý životní cyklus.

Stravovací systém však není čistým případem, protože získaný dodatečný důchod 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 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. Ve své podstatě tento fakt modifikuje rozhodování na typ komodity, která bude pořízena a případně v jakém časovém okamžiku během daného roku. Neplatí tedy tradiční schéma, protože stravenky jsou chápány jako peněžní prostředky, které mají shodnou nominální hodnotu.⁸

⁴ 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).

⁵ Současný např. roční důchod je vlastně výnosem z tohoto permanentního důchodu.

⁶ Existuje celá řada empirických studií potvrzujících teoretické závěry (h.v. Fernandez-Villaverde, Krueger, 2002), a to jak pro vyspělé, tak transformující se ekonomiky.

⁷ Ty jsou motivovány nejen úsilím o vytvoření zdrojů na postproduktivní fázi životního cyklu, ale např. též dědickým motivem.

⁸ Na tomto poznatku není nic nového, obdobné úvahy je možné nalézt již v díle Hamermesh, Johanes (1983).

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).

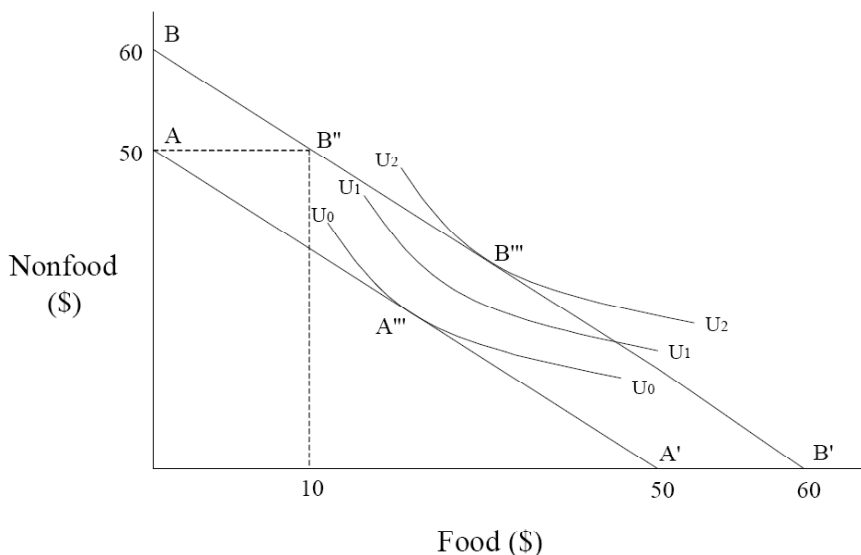
Studie o dopadech systémů stravování jsou orientovány převážně na druhý případ, a je obtížné přenášet zkušenosti z odlišných konceptů.

2.2.1.1 Vliv na blahobyt spotřebitele

Z hlediska makroekonomických efektů se musíme zabývat i mikroekonomickými efekty, mimo jiné vlivem 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 domněnky, že snižují užitek spotřebitele prostřednictvím posunu po jeho indifferenčních křivkách v důsledku vytvoření zalomené hranice množiny spotřebních možností. Bradford a Shaviro (1999) nebo Jackson (1999) ovšem jasně dokazují, že toto není primární vlastnost 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:

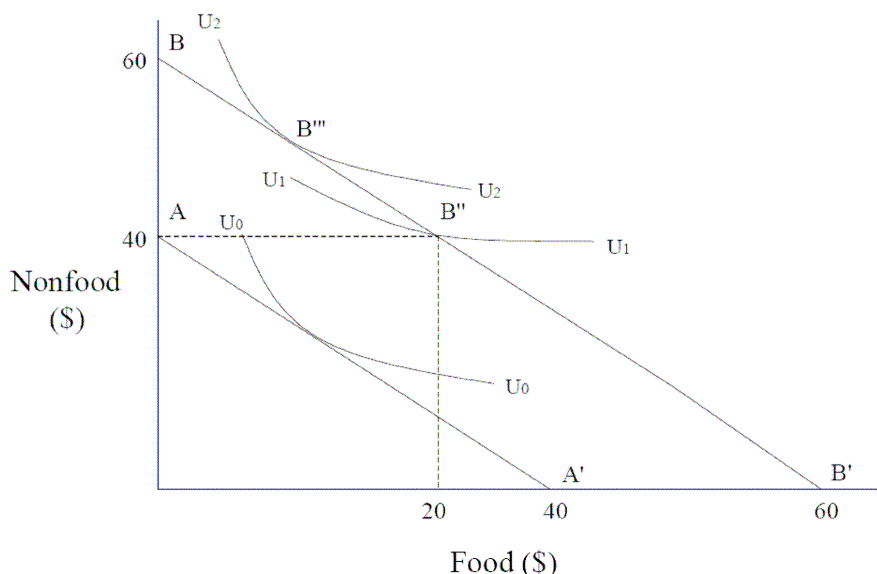


Obrázek 2: Vliv voucheru na užitek spotřebitele – voucher ceteris paribus nesnižuje spotřebitelův užitek; převzato z (Bradford a Shaviro, 1999, str. 20)

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),

toto 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 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; převzato z (Bradford a Shaviro, 1999, str. 22)

V české praxi ovšem je průměrná měsíční hodnota voucherů 245 Kč na zaměstnance (ČSÚ, 2007), zatímco spotřeba potravin na jednu osobu v domácnosti (zaměstnaných je méně!) činí měsíčně 1 781 Kč a útrata za stravování 340 Kč měsíčně (tamtéž, peněžní vydání domácností zpravidajského souboru statistiky rodinných účtů za 4.Q 2006). I když v některých podnicích jsou relativně vysoké hodnoty vyplácených stravenek, v celku podle našeho názoru systému zaměstnaneckého stravování v ČR (naturální plnění poskytované se slevou má podobný charakter jako voucher na toto naturální plnění) nevedou ke snížení blahobytu spotřebitelů.

2.2.1.2 Využití k regulaci spotřebního chování (snížení 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 jak 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 zkušenosti.

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

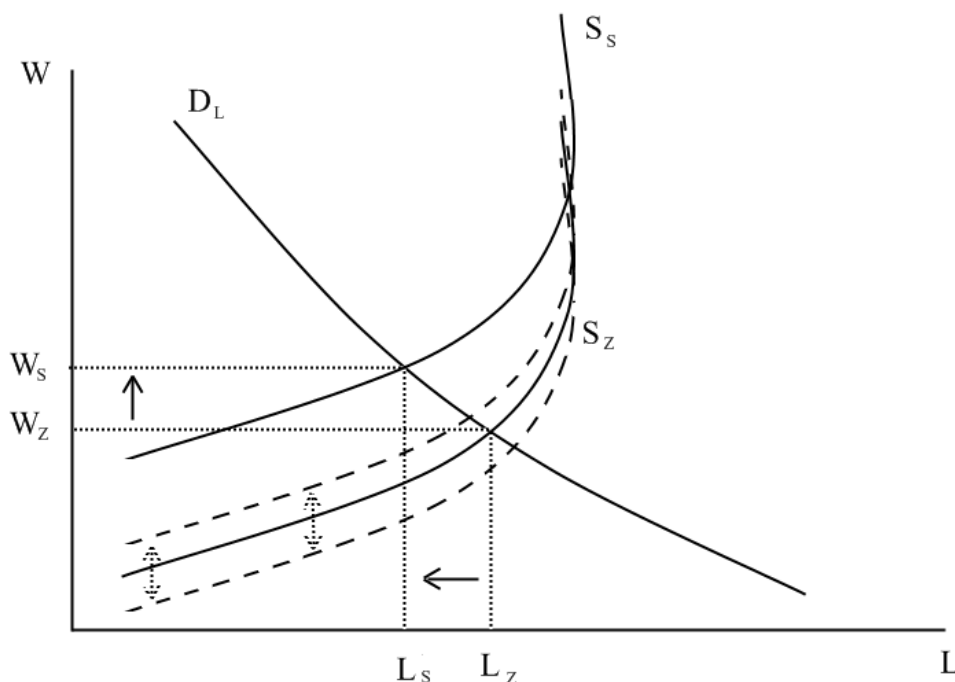
Modelovat dopady užití stravenek na podniky, stejně jako na zaměstnance, je záležitost krajně obtížná, vzhledem k rozdílným individuálním charakteristikám podniků i zaměstnanců. Přesto se můžeme pokusit alespoň naznačit jednotlivé mechanismy a efekty, které na této úrovni vznikají.

2.2.2.1 Primární dopady

V České republice je podle cca 30% účast zaměstnanců na stravenkových systémech,⁹ to odpovídá asi 27 % podniků.¹⁰ Další, nezanedbatelná část zaměstnanců v ČR se stravuje v závodních jídelnách (podle odhadu APSS cca 1 767 700 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 (přičemž bohužel nemáme přesné informace o tom, jaké jsou hodnoty spotřebovaných jídel v závodních jídelnách na zaměstnance a rok, takže tyto údaje nelze dát do relace), 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: dolním indexem S proměnné za předpokladu, že si zaměstnanci zajišťují stravování samostatně, Z za předpokladu, že stravování zajišťuje zaměstnavatel (nebo na něj přispívá). Nabídka práce S_z díky potenciálním odlišnostem v daňových úlevách podle toho, zda a jak je na stravování přispíváno nebo je zajišťováno (odlišný poměr výše celkové daňové úlevy k ceně práce viz Obrázek 7 na straně 34 podle výše příspěvku zaměstnavatele) tak může do určité míry oscilovat (čárkované křivky nabídky práce). Osvobození od daně z příjmů ze závislé činnosti a vynětí ze základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění se však netýká případů, kdy se zaměstnanci stravují sami – křivka nabídky práce za těchto podmínek, S_s je výše, neboť cena práce je v tomto případě vyšší.

⁹ Asociace poskytovatelů stravenkových systémů (dále jen „APSS“)

¹⁰ (Wanek, 2005)



Obrázek 4: Efekty podpory stravování v závodních jídelnách a voucherů na trh práce

Na obrázku 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_Z nahoru a ke splnutí se S_S , ovšem pouze u zaměstnanců, kteří jsou účastni stravenkových systémů. U zaměstnanců stravujících se v závodních jídelnách bude obtížné určit, kolik jídel zkonzumovali a jaké hodnoty (to by vyžadovalo ve všech závodních jídelnách zavést systémy elektronické evidence), kromě toho existuje prostor pro zkreslování hodnoty jídel, přesun některých nákladů (zejména režijních a fixních) na jiná střediska podniku, atp.¹¹ U zaměstnanců stravovaných 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 bychom museli znát cenové elasticity nabídky a poptávky po práci) by zrušení osvobození vedlo k distorzím a snížení efektivnosti trhu obecně (podporuje nerovnost firem, neboť velké podniky jsou schopny zajistit závodní stravování samy, na rozdíl od malých podniků).

Ve druhém případě se potýkáme s obdobnými problémy určení skutečných výdajů zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, zejména v případě vlastních závodních jídel.

¹¹ Srov. problémy alokace nepřímých a režijních nákladů v řadě publikací zabývajících se manažerským účetnictvím, např. (Král a kol. 2006)

Takováto 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. Kromě toho druhý zmíněný krok sníží celkovou podporu poskytovanou státem v průměru pouze o 48,94 % (sazba daně z příjmů právnických osob činí 24 %, zatímco mezní míru zdanění mezd odhadujeme na základě údajů z (OECD, 2006) v ČR na úrovni 49,04 %).

Odhady daňové incidence a primárních dopadů na trh práce provedené za modelových předpokladů 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 podmínky¹². V případě stravenkového systému nebo externě vedené kantýny je problém informační asymetrie efektivně eliminován v důsledku třístranného (příp. čtyřstranného) vztahu mezi strážníkem, poskytovatelem stravování, zaměstnavatelem a případně poskytovatelem stravenkového systému. Z tohoto pohledu je logické osvobození příjmu na straně zaměstnance z hodnoty stravování poskytnutého zaměstnavatelem v závodní jídelně, neboť administrativní náklady výběru daní a určení daňového základu by byly značné. Existence stravenkového systému poskytuje možnost obdobných zaměstnaneckých výhod i malým a středním podnikům, což snižuje efekt ekonomické síly na nerovnost malých a středních versus velkých podniků a může napomáhat konkurenci. Otázka možnosti kontroly, zda systém není zneužíván, závisí na designu systému.

¹² Srov. celou plejádu kalkulačních metod pro oceňování výkonů a v rámci toho ještě řadu možností přiřazování nepřímých nákladů. v (Král et al., 2006)

2.2.2.2.2 Ovlivnění rozsahu a struktury spotřeby z makropohledu

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 stravovacího systému v ČR v případě zaměstnaných osob je v tabulce 1. V ekonomice je z celkového počtu 4,2 mil. zaměstnaných osob, 1,3 mil. zapojeno ve stravenkovém systému 30,3 %, 1,8 mil. využívá závodní stravování a téměř 1,2 mil. osob nevyužívá žádné možnosti.

	Absolutně (mil. Kč)	%
Počet zaměstnaných	4,238	100,0
Počet zaměstnaných v systému	1,283	30,3
Počet zaměstnaných v závodním stravování	1,768	41,7
Bez stravování	1,188	28,0

Tabulka 1: Struktura stravovacího systému – zaměstnanci v ČR; zdroj dat: ČSÚ, APSS, vl. výpočet

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, pro pohostinství a ubytování je podíl tohoto odvětví relativně výrazný (přes 12 %), pohostinství a ubytování je s necelými 2 %.

	Absolutně (mld. Kč)	V %
HPH cekem	2 884,8	100,0
Obchod, opravy motor. vozidel a spotř. zboží	357,4	12,4
Pohostinství a ubytování	52,2	1,8

Tabulka 2: Struktura zdrojů HDP a zaměstnanosti v ekonomice ČR, 2006; Pozn.: HPH – hrubá přidaná hodnota v základních cenách (bez zohlednění daní a dotací). Pramen: ČSÚ (2007), vlastní výpočet.

Pro obě sledovaná odvětví je charakteristický vysoký počet podnikatelů. Podíl na celkové zaměstnanosti přibližně odpovídá podílům odvětví na přidané hodnotě.

	Celkem (tis. osob)	V %	Počet podnikatelů na celkové zaměstnanosti (v %)
Národní hospodářství cekem	4 845,5	100,0	16,3
Obchod, opravy motor. vozidel a spotř. zboží	613,7	12,7	23,9
Pohostinství a ubytování	185,9	3,8	21,6

Tabulka 3: Struktura zaměstnanosti v ekonomice ČR, 2006; Pramen: ČSÚ (2007), vlastní výpočet.

Vezmeme-li do úvahy, že systém stravenek představuje roční objem v řádu 13-14 mld. Kč (viz HN, 2007)¹³, z hlediska celkových tržeb nejde o nevýznamnou částku. Je sice zřejmé, že existence systémů stravování zaměstnanců ovlivňuje primárně odvětví pohostinství a ubytování, ovšem je ovšem relativně obtížné určit, jaké odvětví je více ovlivněno existencí stravenkových systémů, které umožňují (v rámci české legislativy) nakupovat za stravenky jak jídlo ve stravovacích zařízeních, tak i potraviny v maloobchodní síti (vyjma hypermarketů). Navíc z hlediska množiny spotřebních možností se incentív v podobě podpory rozkládá na všechny

¹³ Což můžeme jednoduše vypočítat jako počet pracovních dní (210 za rok) * nominální hodnota stravenky (50 Kč/den) * počet zapojených osob 1,28 mil. osob = 13,5 mld. Kč.

položky spotřebního koše (neboť zvyšuje disponibilní důchod) až do té doby, kdy nastává rohové řešení (viz problematika volby spotřebitele výše). 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)¹⁴ poukazují na základě výsledků ekonomického experimentu to, že kupóny mohou být hodnoceny výše, než obdobná částka v penězích (v rozporu s klasickou mikroekonomickou teorií), resp. 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 sendvič na pracovišti.¹⁵ 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).

S velkou mírou pravděpodobnosti lze předpokládat, že poskytování stravenek vede k nákupům jídel ve stravovacích zařízeních a mohou to být takové, které by si lidé sami 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.

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).¹⁶ Současně může docházet k lokalizaci nových společností 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).¹⁷ Zapojení do stravenkového systému je spojeno s propagací, která je zajišťována provozovatelem stravenkového systému, např. v 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.

¹⁴ Ovšem k této problematice existuje relativně bohatá literatura zabývající se marketingovým konceptem voucherů, dárkových voucherů, atd.

¹⁵ Jakkoliv se tato věta může zdát úsměvná, je v dnešní době, zejména v odvětvích služeb a finančního zprostředkování, denní realitou. Tlak na produktivitu a kvalitu je zejména v odvětví služeb a finančního zprostředkování vysoký, i když výkony často nejsou standardizované a jsou nestrukturované. Není divu, že nejvyšší částky hrazené zaměstnancům zaměstnavatelem na stravování jsou právě v odvětví finančního zprostředkování (více než 500 Kč/měsíc, srov. s celostátním průměrem 245 Kč/měsíc).

¹⁶ Viz výsledky studie „Stravenky – analýza jejich vlivu“, kterou si nechala vypracovat Komise pro restaurační poukázky ve Francii v roce 1996.

¹⁷ 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).

Z hlediska struktury stravovacích zařízení je možné očekávat výrazné dopady při případném omezení stravenkového systému na „klasická zařízení“ (různé typy restaurací), zatímco zařízení typu „fast food“ tolik postižena být nemusí, neboť nejsou zpravidla v rámci obědů tak využívána (viz HN, 2007).¹⁸ Dopad na zařízení bude významný i z hlediska regionálního, neboť v malých městech a na vesnicích představují stravenkové systémy výrazný zdroj příjmů těchto zařízení, při relativně omezené možnosti stravování.

2.2.2.2.3 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),¹⁹ 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. Existence a intenzita tohoto efektu však záleží na tlaku na kvalitu ze strany poskytovatelů stravenkových systémů.

2.2.2.2.4 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. Přesto jsou náklady spojené s ním relativně nízké (viz HN, 2007). 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

¹⁸ Obdobné platí i pro případy pouličních prodavačů. Ve svém důsledku tak systém stravenek může vést k zlepšení stravovacích návyků a omezovat konzumaci méně vhodné stravy, často v nevhodném prostředí a diskutabilní kvality. Tento poznatek uvádí i Wanjek (2005).

¹⁹ 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.

otázkou, zda by například centrálně řízený systém byl schopen zajistit podobné funkce se stejnými nebo nižšími náklady.

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, neefektivnosti tohoto typu zde tedy nemají místo.

Mezi další aspekty stravenkového systému může být vliv na ceny potravin, případně ceny jídel.²⁰ 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.²¹ 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.

2.2.2.2.5 Produktivita

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.²²

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 Saõ Paulo výzkum nazvaný „Historické zhodnocení a sociálně ekonomické dopady Programu stravování pracujících z roku 1996“).

2.2.3 PODMÍNKY EXISTENCE A ÚSPĚŠNOSTI SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ

Voucherové systémy jsou zpravidla dobrovolné. Jejich podmínkou proto je zvýšení užitku pro příjemce 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 žádný incentiv

²⁰ 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.

²¹ Své tvrzení ovšem nepodepírá žádnými argumenty

²² 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).

(případně velmi slabý psychologický 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 užítku usurpují obchodníci,²³ 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 značný boom stravenkového systému) 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.²⁴

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 jim 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 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 těchto plateb.

Jinou otázkou je vliv stravenkového systému na černou (šedou) ekonomiku, která je pro transformující se ekonomiky závažným problémem.²⁵ Zatímco peněžní příjmy jsou při

²³ Jako jsme tomu svědky např. u stavebních spořitelén v ČR

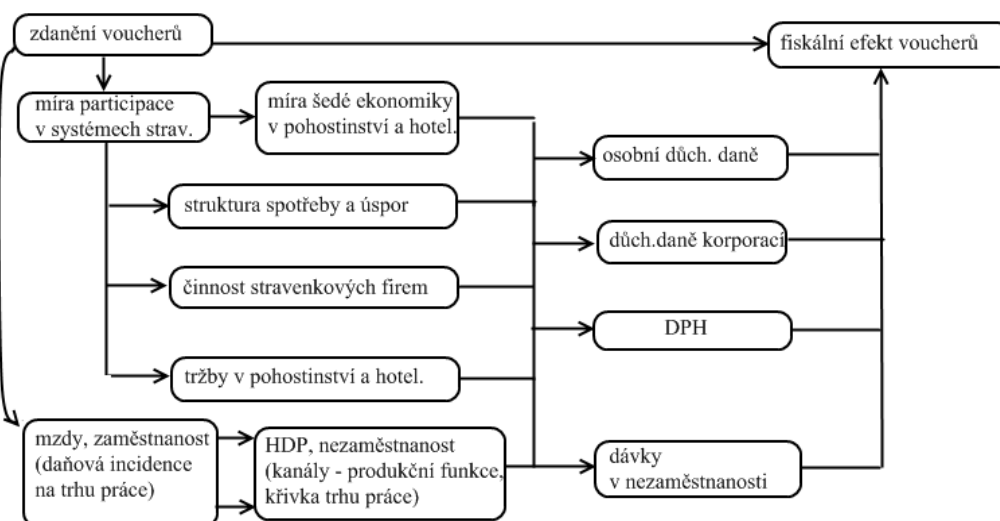
²⁴ Výše zvýhodnění stravenkového systému je oproti jiným evropským zemím nižší (viz HN, 2007).

²⁵ 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 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

neexistenci jednoznačného kontrolního systému (např. registrační pokladny) např. v pohostinství snadno zatajitelné, existence stravenkového systému vede k nutnosti vést evidenci, která zároveň brání pro stát nevýhodným operacím, 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).²⁶

Dopad celkového salda veřejných financí je velmi obtížné vyčíslit. 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.²⁷

Problémové aspekty v případě kvantifikací spočívají na obtížnosti odhadovat multiplikační efekty 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):



Obrázek 5: Mechanismy působení systémů zaměstnaneckého stravování²⁸ na fiskus

stínové ekonomiky právě v odvětví ubytování a stravování a stavebnictví. V těchto odvětvích bychom se mohli držet spíše horního odhadu z výše uvedeného intervalu.

²⁶ V ČR navíc oproti jiným zemím EU není plná uznatelnost v případě stravenek (viz HN, 2007)

²⁷ 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, další (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).

3 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 (Wanek, 2005, str. 164) podíl pracovní síly využívající výhod zaměstnaneckého stravování v ČR více než 28 % celkové pracovní síly v zemi. Přitom obdobná úroveň je v Evropě pouze v Belgii (25 %) a v Maďarsku (zde ovšem podstatně vyšší, celých 80 %) ²⁹. Poměrně značné oblibě se dále těší systémy zaměstnaneckého stravování v Lucembursku, Itálii, Francii, Rakousku, ale také Brazílii, Mexiku či Argentině.

Obecné schéma fungování stravenkového v ČR je obdobné, jako je uvedeno na obrázku Obrázek 1 na straně 14. V České republice působí několik větších společností zprostředkujících stravenky (Accor Services, Sodexo Pass, Le Chéque Déjeuner), jež mají cca 90 % trhu v ČR (podle vyjádření těchto společností) a několik menších. Stravenky mají v ČR relativně dlouhou tradici a tak jsou často považovány spíše za standard při nástupu do zaměstnání, než za výhodu.

3.1 KVANTIFIKACE FISKÁLNÍCH EFEKTŮ SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČR

Kvantifikace fiskálních efektů systémů zaměstnaneckého stravování v ČR se v zásadě musí držet schématu uvedeného na obrázku 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 CEE regionem nebo konkrétněji ČR, neboť tato záležitost (fiskální efekty systémů zaměstnaneckého stravování) je značně specifická,
 - b. odhad na základě dotazníkového šetření; závěry dotazníkového šetření viz Appendix 1,
 - c. je možné provést odhady na historických datech (to však je ve většině případů obtížné, opět zde musíme opakovat jako důvod značnou specifickou této studie).

Použité metody výzkumu lze dosti obtížně specifikovat obecně, neboť jednotlivé parametry systému jsou zjistitelné 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:

²⁸ V obrázku sice pro přehlednost zkráceně používáme název „voucher“, nicméně závěry jsou aplikovatelné obecněji na systémy zaměstnaneckého stravování

²⁹ tamtéž

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,
 - 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,³⁰
 - 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“ firem³¹,
 - 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.

3.1.1 MODEL

Efekt ze zdanění statku X je závislý na tom, jaká je úroveň zdanění t_X , jaké dopady má zdanění statku X na jeho spotřebu (kterou tedy můžeme vyjádřit jako funkci jeho zdanění $X(t_X)$). Kromě toho ovšem zdaněním je vytěšňována 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 vládního dluhu. Jedině tak můžeme izolovat efekt změny (nebo zavedení) zdanění od efektů dalších diskrečních nástrojů vlády. Lze tedy předpokládat, že zvýšení jedné daně bude mít negativní efekt na výběr jiných daní.³² Tento negativní efekt (relativní k výši výběru zkoumané daně) označíme 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:

$$I = t_X \times [1 - \Phi(t_X)] \times X(t_X). \quad (1)$$

Přitom

³⁰ Např. (Blanchflower a Oswald, 2005) nebo (Galuščák a Műnich, 2002)

³¹ Jež často poskytují i služby závodních jídelen/provozují závodní jídelny.

³² Srv. např. Lafferovu křivku. Otázkou, zda skutečně půjde o negativní efekt a jeho velikost se ovšem budeme zabývat dále.

$$\Phi(t_X) = \sum_i \frac{\partial A_i}{\partial t_X} \times t_i = \sum_i e_{A_i}^{t_X} \times \frac{A_i}{t_X} \times t_i, \quad (2)$$

kde A_i jsou jednotlivé statky (či makroagregáty) a t_i daň z nich vybíraná, $e_{A_i}^{t_X}$ pak elasticita těchto statků (makroagregátů) ve vztahu ke zdanění statku X .

Pro zjednodušení budeme předpokládat, že $\partial A_i / \partial t_X$ je konstantní pro všechna t_X .³³ Vzhledem k tomu, že výše potenciálního výnosu ze zdanění systémů zaměstnaneckého stravování je 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:

$$I = t_X \times (1 - \Phi) \times X(t_X). \quad (3)$$

Potom také změnu příjmů veřejných rozpočtů v důsledku změny zdanění můžeme psát

$$\Delta I = (1 - \Phi) \times [(t_X + \Delta t_X) \times (X + \Delta X) - X \times t_X]. \quad (4)$$

Po malých úpravách

$$\Delta I = (1 - \Phi) \times (\Delta t_X \times X + t_X \times \Delta X + \Delta t_X \times \Delta X). \quad (5)$$

Dále můžeme zjednodušit rovnici (5) při vyjádření závislosti X na t_X a několika úpravách (abychom nebyli primárně závislí na odhadech velikosti trhu zaměstnaneckého stravování, resp. příspěvků na zaměstnanecké stravování v ČR).

$$\frac{\Delta I}{\Delta t_X} = (1 - \Phi) \times \left(X + t_X \times \frac{\Delta X}{\Delta t_X} + \Delta X \right). \quad (6)$$

Poznamenejme, že v našem případě $t_X = 0$, 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. Vezmeme-li dále do úvahy, že některé sekundární efekty se vážou pouze na diferenciály a některé nikoliv, musíme (6) přepsat:

$$\frac{\Delta I}{X \times \Delta t_X} = \sum_i \left[(\bar{J} - \bar{\Phi}_i) \cdot \left(1, \Delta t_X \times \frac{\Delta X}{X \times \Delta t_X} \right) \right]. \quad (7)$$

kde $\bar{J}$ je jednotkový vektor rozměru 2x1 a $\bar{\Phi}_i$ vektor sekundárních efektů o témže rozměru.

Poznamenejme dále, že stravování je nezbytný statek (ovšem stravování v restauracích má řadu blízkých substitutů) a není inferiorní. Lze tedy předpokládat $e_X^{t_X} \leq 0$ (rovno nule snad pouze

³³ 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).

v případě neelastického statku; obvykle zvýšení zdanění vede ke zvýšení ceny a to ke snížení rovnovážného množství na trhu).

Interpretace výsledků rovnice (6) po kvantifikaci jednotlivých parametrů je zřejmá: jestliže pravá strana rovnice bude vyšší než 0, pak bude zvýšení daní přínosem pro státní pokladnu *et vice versa*. Pokud bychom uvažovali deterministické parametry funkce (6), pak hlavní roli bude hrát parametr Φ , neboť není možné, aby spotřeba statku X byla záporná. Nicméně při intervalovém vymezení parametrů bude hrát roli i hodnota $t_X \times \Delta X / \Delta t_X + \Delta X$, protože může vést k tomu, že při kvantifikaci parametrů bude výsledek rovnice (6) statisticky nevýznamně odlišný od hodnoty 0.

Parametry modelu, které musíme odhadnout, jsou jednotlivé složky konstanty Φ a citlivost $\Delta X / \Delta t_X$. V první řadě se budeme zabývat posledním jmenovaným parametrem.

3.1.2 VELIKOST 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 stravenek 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.³⁴

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 směnu³⁵, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro

³⁴ 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“)

³⁵ § 78 odst. 1 písm. c) zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“), před novelizací § 83 odst. 3 téhož zákona

zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a)³⁶ 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 předpisu, bude delší než 11 hodin. Příspěvek nelze uplatnit na stravování za zaměstnance, kterému v průběhu směny vznikl nárok na stravné podle zvláštního právního předpisu³⁷. Za stravování ve vlastním stravovacím zařízení se považuje i stravování zabezpečované ve vlastním stravovacím zařízení prostřednictvím jiných subjektů,“

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. sazby pojistného sociálního a zdravotního pojištění v souladu s platnými právními normami ČR, mezní zdanění mezd v ČR podle Taxing Wages 2005-2005 ve výši 49,04 %,
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 zařízení³⁸ (ve 4.Q 2006 výdaje průměrné domácnosti na osobu a měsíc 1 781 Kč na potraviny a 340 Kč na stravování podle Českého statistického úřadu³⁹), neboť by tím snížili celkovou úroveň svého blahobytu⁴⁰
3. hodnota stravenky není teoreticky limitována, ale v praxi vrací většina provozoven na nákup za stravenky maximálně 5 Kč, což zamezuje zneužívání stravenek (kromě toho vysoké nominální hodnoty stravenek nejsou prakticky využívány, viz níže).

³⁶ například část sedmá hlava třetí zákoníku práce; historicky byla výše stravného regulována zákonem č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve pozdějších předpisech (dále jen „zákon o cestovních náhradách“)

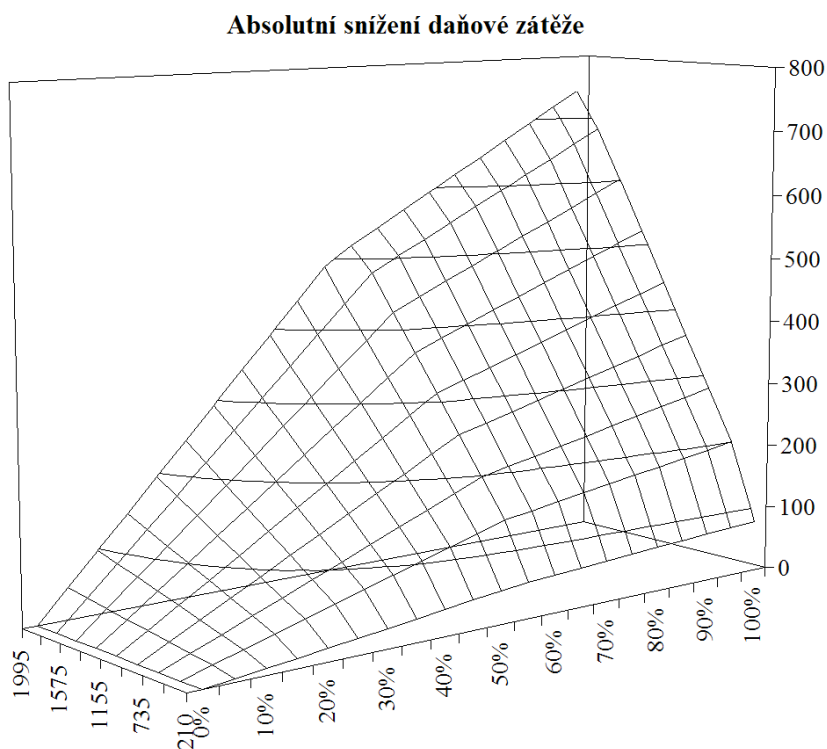
³⁷ § 176 odst. 1 písm. a) zákoníku práce; dříve regulováno § 5 odst. 1 písm. a) zákona o cestovních náhradách

³⁸ Srov. (Bradford a Shaviro, 1999) nebo (Jackson, 1999: 176)

³⁹ Podle téhož zdroje byl průměrný počet osob v cenové domácnosti 2,3 osoby, z toho ekonomicky aktivní 1,04 osoby. Maximální průměrná hodnota stravenek za měsíc, které by tak průměrná domácnost akceptovala, by činila cca 321 korun denně, tj. asi 6 741 korun měsíčně – od této úrovně je již omezení nákupu jídla příliš vysoké a ani podpora poskytovaná v podobě snížení daňové povinnosti tuto skutečnost nedokáže eliminovat. Propočtení je ovšem nutně nepřesné, neboť neznáme indifferenční křivky průměrné domácnosti, důchodové elasticity poptávky po potravinách a stravovacích službách, intervaly spolehlivosti cenových proměnných, vycházíme z průměrné míry zdanění mezd, atd.

⁴⁰ 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

Jak vidíme, absolutní snížení daňové zátěže, jež je v zásadě ekvivalentní hodnotě transferu roste jak v hodnotě stravenky (až do 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 celý příspěvek zaměstnavatele přestává být daňově uznatelným nákladem, se tento růst zpomaluje.



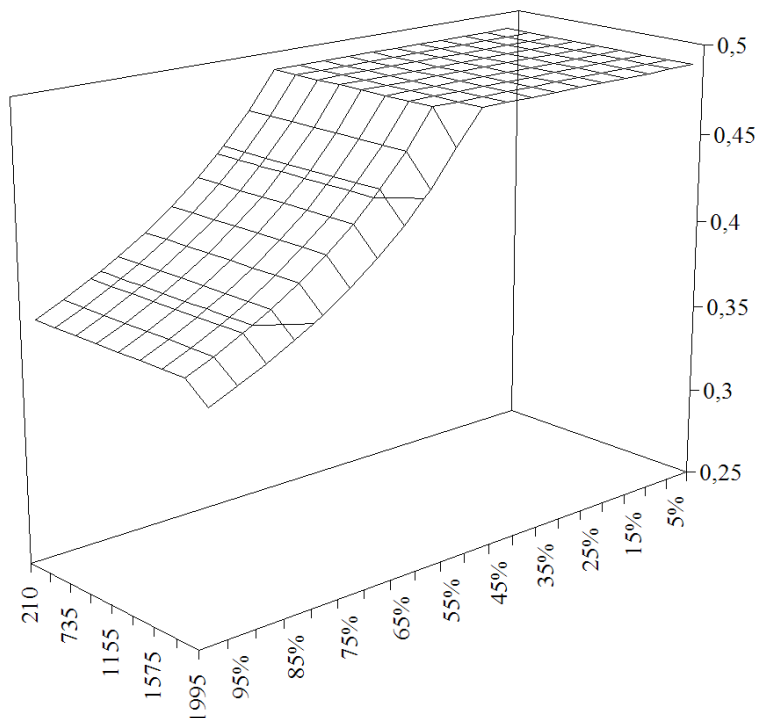
Obrázek 6: Absolutní snížení daňové zátěže při poskytnutí stravování namísto výplaty stejné částky ve mzdě; na horizontálních osách měsíční hodnota poskytnutých stravenek a výše příspěvku zaměstnavatele v % z hodnoty stravenek

Ekvivalentně k tomu také od určité míry klesá relativní výše daňového zvýhodnění k hodnotě stravenek (pro teoretickou nekonečnou hodnotu stravenek by se blížila 24,8 %, tj. rozdílu průměrné míry zdanění mezd v ČR a současné úrovně sazby daně z příjmů právnických osob). To je zřejmé z obrázku Obrázek 7 na str. 14.

Skutečné využití stravenek však ani zdaleka nedosahuje možností, které jsou dány preferencemi spotřebitelů. Skutečné využití stravenek v roce 2005 bylo představováno průměrnou hodnotou stravenek na měsíc a pracovníka ve výši 245 Kč, přičemž nejnižší průměrná hodnota plnění tohoto typu (příspěvku zaměstnavatele) ve výši 99 Kč na zaměstnance a měsíc byla zaznamenána ve vzdělávání, nejvyšší ve výši 591 Kč na zaměstnance a měsíc naopak ve finančním zprostředkování. To odpovídá v našem případě při průměrném počtu pracovních dnů v měsíci 21 a předpokládaném příspěvku zaměstnavatele ve výši 55 % z nominální hodnoty stravenky každodennímu poskytnutí stravenek v průměrné hodnotě cca 21 Kč a daňové úspoře

zaměstnance (a ovšem i podniku, v důsledku daňové rozložení daňové incidence) cca 118 Kč měsíčně. Problém vzniká s použitím počtu zaměstnanců: APSS uvádí celkový počet

Snížení daňové zátěže relativně k hodnotě stravenek



Obrázek 7: Relativní snížení daňové zátěže jako podíl z celkové hodnoty stravenek, při poskytnutí stravování namísto výplaty stejné částky ve mzdě; na horizontálních osách měsíční hodnota poskytnutých stravenek a výše příspěvku zaměstnavatele v % z hodnoty stravenek

zaměstnanců cca 4 238 tis. osob, ČSÚ průměrný počet pracovníků 4 863 tis. osob (ten ovšem zřejmě zahrnuje i podnikatele a osoby pracující na základě jiného než zaměstnaneckého poměru) a průměrný evidenční počet zaměstnanců za 1. – 4. Q. 2006 téměř 4 035 tis. osob. Kromě toho APSS uvádí dále celkový počet příjemců stravenek ve výši téměř 1 283 tis. osob. Tak můžeme obdržet čtyři různé výsledky odhadu celkové výše podpory ze strany státu realizované prostřednictvím osvobození od daně z příjmů a vynětí ze základu pro výpočet pojistného sociálního a zdravotního pojištění (neuvažujeme ovšem ještě intervaly spolehlivosti jednotlivých proměnných, které uvedený rozptyl mohou dále zvýšit). Orientační propočet shrnuje Tabulka 4 na straně 34:

Varianta	Varianta 1	Varianta 2	Varianta 3
Průměrná hodnota stravenky			65,72
Průměrný počet pracovních dnů v měsíci			21
Počet měsíců	12	12	12
Průměrná hodnota příspěvku zaměstnavatele	245	245	759
Relativní výše daňového benefitu (při 55% příspěvku zaměstnavatele)	48,97%	48,97%	48,97%
Průměrný počet osob	4 034 886	4 238 100	1 282 700
Podpora stravenkových systémů (tis. Kč)	5 808 965	6 101 529	5 721 792

Tabulka 4: Odhad výše podpory státu stravenkovému systému prostřednictvím snížení odvodů daní z mezd, a pojistného sociálního a zdravotního pojištění.; zdroj dat: ČSÚ, APSS, vl. výpočet

Varianta 1 vychází z výše průměrné hodnoty příspěvku zaměstnavatele na jednoho zaměstnance měsíčně, udávaného podle ČSÚ a průměrného evidenčního počtu zaměstnanců v 1.-4.Q 2006 podle údajů ČSÚ

Varianta 2 vychází z výše průměrné hodnoty příspěvku zaměstnavatele na jednoho zaměstnance měsíčně, udávaného podle ČSÚ a průměrného evidenčního počtu zaměstnanců udávaného APSS

Varianta 3 vychází z výše průměrné hodnoty stravenky podle údajů APSS a průměrného počtu osob účastnících se stravenkových systémů udávaného APSS

Výsledná čísla jsou spíše na horní hranici odhadu, neboť v našem modelu nepočítáme s tím, že by zaměstnavatel hradil méně nebo více než 55 % hodnoty stravenky⁴¹ (což v obou případech vede k nižším výsledkům). Zahrneme-li dále do našich úvah skutečnost, že na stravenkovém systému se v ČR účastní cca 27 % podniků (Wanjek, 2005), resp. 30 % zaměstnanců (APSS), můžeme předpokládat další snížení celkového daňového zvýhodnění tohoto systému. Dále dlužno poznamenat, že ve variantách Varianta 1 a Varianta 2 vycházíme z rozsahu užívání tohoto systému v roce 2005 (průměrných hodnot příspěvků zaměstnavatele), jež se mohly v roce 2006 zvýšit nebo i snížit! Bohužel stávající data nepostačují vůbec k tomu, abychom provedli jakýkoliv přesnější propočet dopadu existence stravenkového systému na fiskus z pohledu analyzovaného daňového zvýhodnění – ten by byl možný snad leda na základě znalosti statistického rozdělení (relativní četnosti) výše příspěvku zaměstnavatele.

Protože pro poskytování stravování ve vlastní (závodní) jídelně platí obdobná pravidla jako pro použití stravenek, platily by podobné závěry i pro vlastní závodní jídelny.

Parametry průměrné hodnoty stravenky a relativní výše daňového benefitu byly vypočteny takto:

Stravenky 2006	Průměrný odhad podle údajů		Relativní výše benefitu
	strav. firem	Průměrná hodnota	
pod 20 včetně	0,07%	10	49,04%
20-29	0,16%	25	49,04%
30-39	3,07%	35	49,04%
40-49	9,78%	45	49,04%
50-59	25,40%	55	49,04%
60-69	22,76%	65	49,04%
70-79	18,80%	75	49,04%
80-89	16,17%	85	49,04%
90 a více	3,78%	95	47,23%
Průměr		65,72	48,97%

Tabulka 5: Vstupní údaje pro odhad celkové daňové podpory státu stravenkovým systémům v ČR; zdroj dat: ČSÚ, APSS, vl. výpočet

Nutno doplnit ještě **Variantu 4**, která vychází z údajů o velikosti stravenkového trhu v ČR ve výši cca 14 mld. Kč (podle APSS)⁴² – za výše užitých parametrů by v tomto případě činil odhad podpory stravenkových systémů pouze **3 368 246 tis. Kč**.

⁴¹ Neboť k tomu nemáme podklady a také údaje APSS udávají, že nejčastěji je příspěvek zaměstnavatele ve výši 55 % z hodnoty stravenky.

⁴² Toto číslo nebylo možné zcela ověřit, neboť nebyly dostupné údaje za hlavní subjekty na trhu. Pouze společnost Accor Services uvedla ve výroční zprávě za rok 2005 (cit str. 12): „Rozpočítaný objem vydaných poukázek ve výši 3 436 milionů Kč pro rok 2005 byl dosažen na 99 %“, u ostatních hlavních hráčů na trhu se o celkovém objemu vydaných stravenek lze jen dohadovat, např. z údajů o podrozvahových položkách či časovém rozlišení (ve výnosech nejsou stravenky zachyceny, pouze poplatek, který inkasuje stravenkář). Údaje o podílu na trhu se rovněž liší (cit. Marketing a media): „Co se týká podílů na trhu, názory zástupců firem se velmi různí. "Z poměrného orientačního srovnání vyplývá, že firmě Sodexho Pass náleží zhruba 40 % trhu, a je tedy vedoucí firmou. Druhou je Accor Services s 20 % trhu, následuje společnost Cheque Déjeuner s 10 až 13 % trhu," tvrdí Karel Pelán, ředitel

K velikosti stravenkového trhu ovšem nutno připočíst ještě stravování v závodních jídelnách, ať již vlastních anebo provozovaných třetími subjekty (touto úpravou obdržíme pak úroveň, které lze nalézt v tabulce Tabulka 4)

Protože dále budeme počítat s relativními ukazateli a až v závěru provedeme sumaci a shrnutí fiskálních efektů ve vztahu k úrovni státní podpory, je také z našeho pohledu důležitá úroveň podpory státu v podobě daňové uznatelnosti výdajů na stravování zaměstnanců na straně zaměstnavatelů, ale zejména osvobození od daně z příjmů na straně zaměstnanců. Protože jde o výchozí veličinu, budeme dále uvažovat velikost stravenkového trhu v ČR coby jednotkovou.

Při odhadu velikosti systémů zaměstnaneckého stravování, resp. té části, která je nyní daňově zvýhodněna, lze vycházet z několika zdrojů: odhady provozovatelů systémů zaměstnaneckého stravování, data ČSÚ či tisk. Za nejserióznější samozřejmě nutno považovat statistický úřad:

Rok	2005	2006	2007	Zdroj/poznámka
Příspěvky na stravování/os./měsíc	243	262	274	ČSÚ práce vlastní odhad na základě statistiky nákladů
Průměrný počet zaměstnanců	4 764	4 828	4 908	ČSÚ 2007 vlastní odhad z dat ČSÚ
Celkové příspěvky na stravování (mil. Kč)	12 734	13 914	14 794	Příspěvek/os./měsíc * počet zam. * 11,5 (bez dovolených)
Průměrný příspěvek zaměstnavatele		720		podle dotazníku vlastní odhad (Wanjek, 2005 uvádí pro rok 2004 25,3 %)
Odhadovaný počet uživatelů systému v ČR		27,0%		
Odhad na základě dotazníku		10 787	11 469	
Finální odhad	12 734	13 914	14 794	

Tabulka 6: Odhadovaný objem příspěvků na stravování v ČR

Odhad rovněž lze kontrolovat podle údajů o celkovém objemu systémů zaměstnaneckého stravování – „tzv. stravenkové firmy“ je odhadují na 20 – 22 mld. Kč. K tomu je však potřeba připočíst ještě jídelny ve vlastní režii podniku (odhadujeme na 1 – 2 mld. Kč). Přitom zaměstnavatelé většinou využívají v plné míře možnosti přispívat 55 % hodnoty jídla/stravenky denně (průměr 53,3 % podle dotazníku). Takto odhadnutý objem trhu by měl činit cca 13 mld. Kč v roce 2006.

3.1.2.1 DŮSLEDKY ZAPOJENÍ STÁTNÍCH ZAMĚSTNANCŮ DO SYSTÉMŮ 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.⁴³ Dále za rozpočtově neutrální můžeme označit také daně u subjektů vlastněných státem (plně)

pro rozvoj společnosti Sodexho Pass. "Náš odhad se mírně liší. Accor Services by měl mít 20 %, stejně tak naše firma, Cheque Déjeuner a Sodexho Pass 35 až 40 %," opravuje tvrzení Karla Pelána Martin Stach. Rovněž vyjádření Guillauma Bertiera, generálního ředitele Accor Services, se zcela neshoduje s předchozími. "Na českém trhu stravenkových poukázek má Sodexho Pass podíl přibližně 35 %, Accor Services 30 % a Cheque Déjeuner 10 - 15 %," říká představitel firmy, která dodává stravenky pro zhruba 270 tisíc každodenních uživatelů z více než 10,5 tisíce firem." (____: 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>>)

⁴³ Přitom nutno podotknouti, že řada zaměstnanců státem zřizovaných organizací nebo rozpočtových organizací považuje nepeněžní benefity za významnou složku svého odměňování.

anebo částečně rozpočtově neutrální u subjektů částečně vlastněných státem. Tato tvrzení platí pouze za předpokladu, že

1. buďto příjmy dané instituce nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob nebo jsou od daně z příjmů osvobozeny,
2. anebo zvýšené náklady příspěvků na stravování budou kompenzovány ze státního rozpočtu a nedojde ke změně systému odměňování zaměstnanců v rozpočtových organizacích, příspěvkových organizacích a státních podnicích.

Nebudou-li tyto předpoklady dodrženy, nelze samozřejmě o rozpočtově neutrálním působení hovořit. V další analýze se podíváme podrobněji zejména na předpoklad č. 1. – 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, s výjimkou příjmů z reklam (§ 18 odst. 3 zákona o daních z příjmů), a to zejména (§ 18 odst. 4 téhož zákona):

„*příjmy*

a) z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší; činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků, jsou stanoveny zvláštními předpisy,^{17a)} statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami,

b) z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce poskytnutých podle zvláštních právních předpisů,^{17b)} z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států a dále příjmy krajů a podpory z Vinařského fondu a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu na nich, výnosu poplatků a peněžních odvodů, které jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje a obce,

c) z úroků z vkladů na běžném účtu,

d) z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi^{30b)} a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou podle zvláštního právního předpisu^{17b)} příjmem státního rozpočtu.“

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 úrokových příjmů a investičních dotací. V případě zdravotních pojišťoven zřízených ze zákona nebo podle zvláštního právního předpisu není předmětem daně drživá většina příjmů těchto pojišťoven (opět viz § 18 odst. 4 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 k celé problematice viz § 18 a § 19 zákona o daních z příjmů.

Z výše uvedených důvodů, a také z toho důvodu, že nemáme k dispozici podrobnější členění příjmů rozpočtových a příspěvkových organizací, vysokých škol a státních zdravotnických zařízení, se domníváme, že není nepřijatelným zjednodušením předpokládat, že v případě státních organizací a organizací vlastněných státem jde o rozpočtově neutrální záležitost – ve skutečnosti o rozpočtově neutrální záležitost nepůjde pouze u malé části tohoto typu osob, navíc

Ize předpokládat, že porušení rozpočtové neutrality bude spočívat především ve struktuře a výši odměňování zaměstnanců, dopad dále snižuje předpokládaná existence kompenzací snížení příspěvků na stravování.

Příspěvky zaměstnancům příspěvkových a rozpočtových organizací, kteří jsou účastníky systémů zaměstnaneckého stravování, proto dále nebudeme počítat za součást základu pro výpočty, tedy proměnné X . V rámci otázek v dotazníku zaměstnavatelů jsme také položili otázku ohledně vlastnictví organizace. Následující tabulka rekapituluje výsledky dotazníku. 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). Zřejmě tedy budeme muset postupovat dvoufázově:

1. Odhadnout podíl mezd u organizací ve státním vlastnictví (plně, částečně) z údajů ČSÚ: Podle Českého statistického úřadu pracovalo v roce 2006 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.

FINANČNÍ KONTROLA	Podíly zaměstnanců v %			Průměrná mzda v Kč			Součin podílu zaměstnanců a prům.mzdy	Podíl na mzdách v hospodářství
	celkem	muži	ženy	celkem	muži	ženy		
CELKEM	100,00	57,30	42,70	22 908	25 593	19 305	22 908	100,0%
Plně vlastněný státem (krajem, městem, obcí)	27,36	11,20	16,16	22 459	25 634	20 259	6 144	26,8%
Plně v soukromém vlastnictví	66,43	42,30	24,14	22 778	25 247	18 450	15 132	66,1%
Sdílené vlastnictví s většinovým podílem státu	1,82	1,08	0,73	27 671	31 365	22 223	503	2,2%
Sdílené vlastnictví s většinovým soukr. podílem	3,30	2,01	1,28	26 130	28 884	21 809	861	3,8%
Neuvedeno	1,09	0,71	0,38	24 461	27 414	19 007	268	1,2%

Tabulka 7: Odhad podílu vyplacených mezd v národním hospodářství podle vlastnictví

2. Aplikovat poměr podílu příspěvků na stravování u subjektů v jiném, než soukromém vlastnictví a podílu osobních nákladů u subjektů v jiném, než soukromém vlastnictví.

Statistika	070531		070531-070608		070608	
	voucher_cost	pers_cost	voucher_cost	pers_cost	voucher_cost	pers_cost
0 – Nezadáno	6,52%	7,36%	0,23%	0,11%	3,62%	3,28%
1 – Soukromé vlastnictví zahraniční	19,01%	21,66%	18,63%	23,23%	18,84%	22,54%
2 – Soukromé vlastnictví české	61,42%	64,54%	75,66%	71,34%	67,97%	68,37%
3 – Jiné než soukromé vlastnictví	13,05%	6,45%	5,48%	5,32%	9,56%	5,81%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 8: Statistika vlastnictví respondentů - zaměstnavatelů

Tento poměr činí 1,645 (response za celé období), resp. 1,003 (response za červen) podle dotazníku, teoreticky podle statistiky ČSÚ by však měl činit cca 1,18 až 1,25. Nejvyšší sociální požitky, zahrnující podle metodiky ČSÚ výroby firmy se slevou, příspěvky na bydlení, služební vozy k soukromým účelům, příspěvky na stravování, příspěvky ve formě spojení či prodeje akcií a výdaje ze sociálního fondu, měly podle publikací ČSÚ za rok 2005 podniky ve státním vlastnictví (cit.): „Sociální požitky dosáhly nejvyšší částky u ekonomických subjektů ve vlastnictví státu, včetně resortů MO a MV (926 Kč). Z toho tyto subjekty dávaly svým zaměstnancům nejvyšší příspěvky na bydlení (435 Kč) a měly také nejvyšší výdaje ze sociálního fondu (183 Kč na jednoho zaměstnance za měsíc).“ Dopočtem lze odhadnout u tohoto typu subjektů průměrné měsíční příspěvky na stravování ve výši 290 Kč (926 Kč minus 435 Kč minus 183 Kč minus – odhadem – 20 Kč ostatních benefitů – podniky ve státním vlastnictví zpravidla

nedávají zaměstnancům k dispozici služební vozy, mobilní telefony ani odměny v podobě vlastních akcií) na zaměstnance. To je ve srovnání s celostátním průměrem 242 Kč (podle statistik ČSÚ) téměř o 20 % více. Stravenkové firmy také uvádějí státní organizace, příspěvkové a rozpočtové organizace jako jednoho z největších zákazníků. Vzhledem k tomu, že jsme nepovažovali vzorek dat z dotazníku za reprezentativní v předchozím bodu, musíme (konsistentně) i tentokrát použít odhady ČSÚ.

Jaký je tedy podíl příspěvků na stravování u organizací ve státním vlastnictví (a u nichž tedy zdanění je rozpočtově neutrální) na příspěvcích na stravování, které mohou být zdaněny? Prostým součinem podílu mezd u tohoto typu subjektů na mzdách v ekonomice celkem ve výši 30 % (odhad) a poměru obvyklé výše příspěvků na stravování na měsíc u tohoto typu subjektů a v ekonomice celkem, ve výši 1,2 obdržíme podíl rozpočtově neutrálního zdanění příspěvků na stravování ve výši 36 %, tj. daňový výnos využitelný jinak (snížení deficitu nebo diskreční zásahy) lze počítat pouze ze 74 % příspěvků.

Takto se redukuje báze pro výpočet fiskálního efektu systémů zaměstnaneckého stravování (pro rok 2007):

$$X = 13\,100 \text{ mil. Kč} \times 0,74 = 9\,694 \text{ mil. Kč} \quad (8)$$

3.1.3 ZÁVISLOST VELIKOSTI SYSTÉMŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ NA JEJICH ZDANĚNÍ ($\Delta X / (X \times \Delta t_X)$)

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),
2. na základě regrese v rámci zemí EU, kde systémy zaměstnaneckého stravování existují.

3.1.3.1 Výsledky dotazníku

Otázky č. 9 a 10 dotazníku pro zaměstnavatele zněly:

„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 72 % (podle toho, z jakého vzorku, zda z květnového či z červnového, je počítána statistika), v dalších letech se již odpovědi tolik neliší.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁴⁴	43,7%	35,2%	30,1%	61,1%	53,2%	36,3%	52,0%	43,8%	33,1%
Horní mez 10% intervalu	49,3%	40,3%	35,0%	68,1%	59,3%	42,1%	56,4%	47,7%	36,9%
Dolní mez 10% intervalu	38,0%	30,1%	25,2%	54,1%	47,0%	30,4%	47,6%	39,9%	29,4%

Tabulka 9: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování

Obdobná byla otázka č. 10. Vzhledem k tomu, že snížení daňového zvýhodnění v tomto případě by bylo vyšší, ale očekávané snížení užívání systému nižší, než v předchozí tabulce, lze vysvětlit tuto skutečnost snad pouze tím, že respondenty byli zaměstnavatelé a mohou tak podhodnocovat ztrátu zájmu zaměstnanců o tento způsob odměňování.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr	49,7%	39,8%	35,1%	50,8%	39,7%	36,8%	50,6%	40,1%	36,2%
Horní mez 10% intervalu	55,4%	45,2%	40,4%	57,6%	45,4%	42,4%	55,0%	44,1%	40,1%
Dolní mez 10% intervalu	44,0%	34,4%	29,8%	44,1%	33,9%	31,3%	46,2%	36,0%	32,3%

Tabulka 10: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance

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.

Vztáhneme-li závěry z výše uvedených tabulek k mezní míře zdanění daní z příjmu právnických osob (24 %), resp. daní z příjmu fyzických osob a příspěvku na sociální a zdravotní pojištění (49,04 %⁴⁵), pak můžeme odhadnout $\Delta X / (X \times \Delta t_X)$ následovně⁴⁶:

1. V případě očekávaného zrušení daňové uznatelnosti příspěvků na stravování zaměstnanců na straně zaměstnavatelů

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁴⁷	2,35	2,70	2,91	1,62	1,95	2,65	2,00	2,34	2,79
Horní mez 10% intervalu	2,11	2,49	2,71	1,33	1,70	2,41	1,82	2,18	2,63
Dolní mez 10% intervalu	2,58	2,91	3,12	1,91	2,21	2,90	2,18	2,50	2,94

Tabulka 11: $\Delta X / (X \times \Delta t_X)$ při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování

⁴⁴ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁴⁵ Průměr z údajů (OECD, 2006, str. 52), přičemž podíly jednotlivých skupin podle složení domácností (ve struktuře uvedené v cit. publikaci) jsme přiřadili následovně:

Family-type :	single no ch	single no ch	single no ch	single 2 ch	married 2 ch	married 2 ch	married 2 ch	married no ch
Wage level (% of Average wage):	67	100	167	67	100-0	100-332	100-672	100-332
Váha	1	1	1	0	1	3	3	1
Mezní míra zdanění	44,9	48,1	51,4	60,8	57,7	57,7	44,9	48,1

⁴⁶ Označíme-li údaje získané z dotazníku jako $\alpha = (X - \Delta X) / X$, pak $\Delta X / (X \times \Delta t_X) = (1 - \alpha) / \Delta t_X$.

⁴⁷ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

2. V případě očekávaného zrušení daňové uznatelnosti příspěvků na stravování zaměstnanců na straně zaměstnavatelů

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁴⁸	0,99	1,19	1,28	0,97	1,19	1,25	0,97	1,18	1,26
Horní mez 10% intervalu	0,88	1,08	1,17	0,84	1,08	1,13	0,89	1,10	1,18
Dolní mez 10% intervalu	1,10	1,29	1,38	1,10	1,30	1,35	1,06	1,26	1,33

Tabulka 12: $\Delta X / (X \times \Delta t_X)$ při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance

Výsledky jsou značně rozdílné, s ohledem na výše zmíněný problém, že odhad budoucí úrovně pužívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení osvobození příjmů z příspěvků na stravování na straně zaměstnance činili zaměstnavatelé, spíše favorizujeme výsledky uvedené v tabulce Tabulka 11 výše. Uvidíme ovšem, jaké výsledky dá regresní analýza na datech z celé Evropy a teprve na základě toho pak rozhodneme, jaká je podle našeho názoru relevantní hodnota parametru $\Delta X / (X \times \Delta t_X)$.

3.1.3.2 Regresní analýza na vzorku zemí 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 nemáme k dispozici 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 časovou řadu.

Dále při definici závislosti užití voucherů na zdanění třeba vzít do úvahy, že mohou existovat i další, významné exogenní faktory, mimo jiné úroveň, do níž je započitatelný příspěvek zaměstnavatele zaměstnanci coby daňově uznatelný výdaj zaměstnavatele. To je zřejmé ze vztahu podílu příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců na mzdách a sociálních požitcích (bez tohoto příspěvku) a maximální hodnoty příspěvku, která je daňově uznatelná. Data jsou z let 1995 až 2005.

Jednoduchý lineární regresní model má tvar⁴⁹

$$Voucher_use_wage_CZ = 0,00652207 + 0,0769727 * Exemption_wage_CZ. \quad (9)$$

Grafické znázornění vztahu je níže na obrázku Obrázek 8.⁵⁰

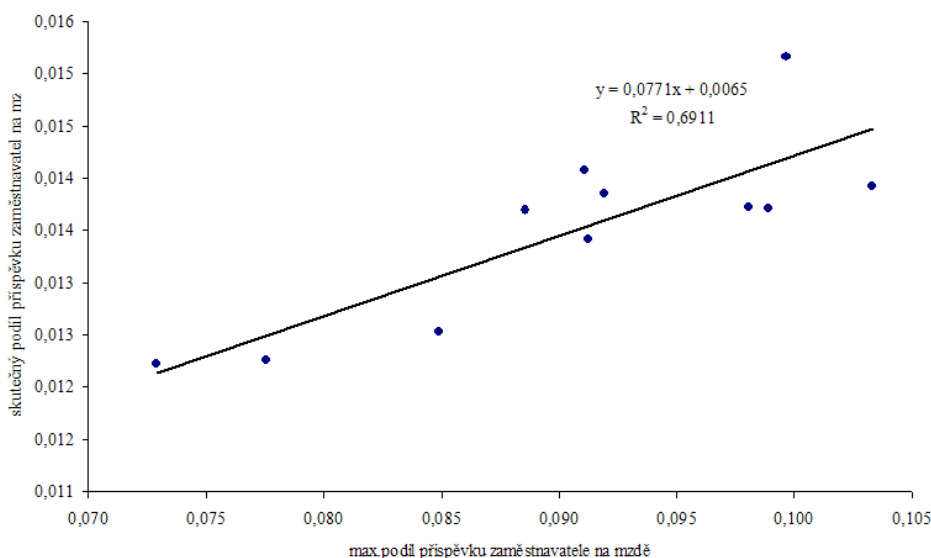
⁴⁸ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁴⁹ Použitý software: Statgraphics for Windows

⁵⁰ Použitý software: MS Excel; mírně rozdílné hodnoty regresních koeficientů a koeficientu determinace jsou zřejmě způsobeny odlišnými výpočetními algoritmy v jednotlivých softwarech.

Koeficient determinace modelu je 69,09 %. Rezidua modelu (9) ovšem evidentně nejsou závislá na mezní míře zdanění (koeficient determinace 1,39 %, p-hodnota t-testu vysvětlující proměnné 0,787). Variabilita mezní míry zdanění příjmů fyzických osob v ČR⁵¹ je v letech 1995 až 2005 poměrně nízká. Mezní míru zdanění jsme použili ze dvou důvodů:

1. Zvýšení základu daně z příjmů fyzických osob o hodnotu příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců povede ke zvýšení daně na úrovni součinu mezní míry zdanění a hodnoty zmíněných příspěvků – tak odpovídá definice exogenní proměnné rovnici (6).
2. Mezní míra zdanění na rozdíl od průměrné míry zdanění vykazovala při předběžné analýze na úrovni evropských dat statisticky významný vztah k objemu příspěvků na stravování.



Obrázek 8: Vztah mezi podílem maximální možné a skutečné průměrné hodnoty příspěvku zaměstnavatele na mzdách a sociálních požitcích zaměstnanců; zdroj: ČSÚ, server Businessinfo, vl. výpočty.

Při kvantifikaci těchto vztahů v rámci zemí EU je však již výrazně vyšší variabilita mezní míry zdanění. Abychom očistili endogenní proměnnou (tj. podíl hodnoty voucherů v ekonomice celkem na hodnotě vyplacených mezd celkem⁵²) 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 jeden předpoklad a transformaci výsledků do podoby použitelné v rovnici (6):

⁵¹ Vypočteno jako průměr z mezních měr zdanění uvedených pro jednotlivé typové poplatníky v publikacích (OECD, 1998) až (OECD, 2006). Tyto zahrnují mimo jiné také odvody na sociální a zdravotní pojištění.

⁵² Definováno jako průměrná hodnota voucheru násobená podílem pracovní síly účastné na voucherových systémech v dané zemi za roky 2004 a 2006 za země: Rakousko, Belgie, Bulharsko, Česká republika, Francie, Německo, Řecko, Rumunsko, Maďarsko, Polsko, Itálie, Španělsko, Portugalsko, Turecko, Velká Británie, Nizozemí, Slovensko, Švédsko, Švýcarsko. Zdroj dat: Accor, (Wanek, 2005). Data za rok 2006 nemohou být z důvodu důvěrnosti uvedena a jsou uložena v archivu zhotovitele.

1. Předpokládáme, že mezi proměnnými je lineární vztah, konstanta v modelu je statisticky nevýznamná, tj. $\Delta X / \Delta t_X = X / t_X$.
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. Jestliže označíme celý příjem W (důchod) a rozdělíme jej na 2 statky: X , který původně nebyl zdaněn a nyní bude zdaněn sazbou $t_X = t_Y$ a Y , který byl zdaněn již dříve sazbou t_Y , jež zůstává beze změny. Jestliže důchod před zdaněním před změnou daně t_X byl $W = X_0 + Y_0$, po změně zdanění musí být

$$W = X_0 + t_X \times \frac{\Delta X}{\Delta t_X} + Y_0 + t_X \times \frac{\Delta Y}{\Delta t_X}. \quad (10)$$

Pak také musí platit při konstantním W (jde o příjem před zdaněním, tedy zdanění se jej nedotýká z hlediska výše, pouze z hlediska struktury):

$$\frac{\Delta X}{t_Y} = - \frac{\Delta Y}{t_Y}, \quad (11)$$

protože $\Delta t_X = t_Y$.

Touto konstrukcí podle našeho názoru můžeme odhadnout poměr $\Delta X / \Delta t_X$ coby zápornou hodnotu regresního koeficientu závislosti podílu příspěvků zaměstnavatele na vouchery na mzdách zaměstnanců (po očištění o vliv maximální daňově uznatelné hodnoty voucherů) na mezní míře zdanění příjmu.

První regresní model, užitý k očištění podílu příspěvků zaměstnavatele na vouchery na mzdách zaměstnanců o vliv maximální daňově uznatelné hodnoty voucherů lze charakterizovat následovně (označme jako **Regresní model I**):

Dependent variable: Voucher_use_wages
Independent variable: Exemption_wage

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
Intercept ⁵³	0,00217723	0,0025547	0,852245	0,3993
Slope ⁵⁴	0,0743009	0,0289348	2,56787	0,0142

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value ⁵⁵
Model	0,000736815	1	0,000736815	6,59	0,0142
Residual	0,00435788	39	0,000111741		
Total (Corr.)	0,0050947	40			

Correlation Coefficient = 0,380295
R-squared = 14,4624 percent
Standard Error of Est. = 0,0105707

Vidíme, že existuje statisticky významná závislost vysvětlované na vysvětlující proměnné, nicméně tato závislost je relativně slabá ($R^2 = 14,4 \%$). Vztah mezi rezidui tohoto modelu a mezní mírou zdanění příjmů fyzických osob⁵⁶ je však již silnější ($R^2 = 36,79 \%$). Model označíme jako **Regresní model II:**

Dependent variable: RESIDUALS
Independent variable: Marg_tax_rate

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
Intercept	-0,0325457	0,0071115	-4,57649	0,0001
Slope	0,0627493	0,0137058	4,57832	0,0001

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	0,00131191	1	0,00131191	20,96	0,0001
Residual	0,00225317	36	0,000062588		
Total (Corr.)	0,00356507	37			

Correlation Coefficient = 0,60662
R-squared = 36,7988 percent
Standard Error of Est. = 0,00791126

Zřejmě existuje ještě řada proměnných, které by zvýšily vysvětlující schopnost modelu:

1. spotřební zvyklosti – zatímco v některé zemi není zvykem obědovat v restauraci a lidé se spíše stravují v práci z vlastních zásob – např. Rumunsko, jinde by byl takový postup nanejvýše neobvyklý – např. Francie,

⁵³ Regresní konstanta

⁵⁴ Regresní koeficient exogenní proměnné

⁵⁵ P-hodnota F-testu. Reprezentuje pravděpodobnost, že nesprávně zamítneme alternativní hypotézu, že endogenní proměnná nemá statisticky významnou závislost na exogenních proměnných.

⁵⁶ Odhadnuto z výše uvedených (OECD, 1998) až (OECD, 2005)

2. kupní síla – v zemích s vyšší kupní silou reprezentují výdaje na stravování menší část důchodu než v zemích s nižší kupní silou,
3. atd.

Regresní koeficient má očekávané znaménko (kladné), nicméně jeho výše je mimo rozumné meze (při zvýšení zdanění příspěvků zaměstnavatele o 20 % bodů by byl systém již zcela opuštěn – v letech 2003 až 2005 se podíl příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců na jejich mzdách pohyboval v ČR okolo 1,22 %). To je vysoce nepravděpodobné, neboť vyplácení příspěvků na stravování by bylo pořád ještě výhodnější (z hlediska daňového), než vyplácení mzdy. Při podrobnějším prozkoumání vzorku dat jsme zjistili, že extrémních hodnot dosahuje Maďarsko (ve všech ohledech, tj. maximální daňově uznatelná výše příspěvků, mezní míra zdanění i podíl příspěvků na stravování na mzdách). Po eliminaci této extrémní hodnoty ze vzorku je sice vypovídací schopnost modelu popisujícího vztah reziduí *Regresního modelu I* nižší, nicméně hodnoty regresních koeficientů jsou daleko reálnější: $\Delta X / \Delta t_X = -0,028242$, tedy při úplném zrušení osvobození příspěvků zaměstnavatele od daně z příjmů a plateb sociálního a zdravotního pojištění by došlo k opuštění systémů zaměstnaneckého stravování (zřejmě s určitou dynamikou), nikoliv však ihned.

Model označíme jako **Regresní model III**:

Dependent variable: RESIDUALS
Independent variable: Marg_tax_rate

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
Intercept	-0,0162805	0,00663854	-2,45242	0,0195
Slope	0,028242	0,0131659	2,14509	0,0392

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	0,000181416	1	0,000181416	4,60	0,0392
Residual	0,00134049	34	0,0000394261		
Total (Corr.)	0,0015219	35			

Correlation Coefficient = 0,345258
R-squared = 11,9203 percent
Standard Error of Est. = 0,00627902

Při současném podílu příspěvků na stravování na mzdách a požiticích zaměstnanců ve výši 1,222 % pak lze říci, že $\Delta X / (X \times \Delta t_X) = -0,028242 / 0,01222 = 2,311$, tedy při zvýšení zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců o 1 % bod se příspěvky zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců přibližně o 2,311 % bodu (*ceteris paribus*). Interval spolehlivosti (oboustranný) 90% je od 0,00597943 do 0,0505045 (vztaženo k podílu příspěvků na stravování na mzdách, tedy $\Delta X / (X \times \Delta t_X) \in \langle 0,4893; 4,1329 \rangle$).

3.1.3.3 Dílčí závěry

S ohledem na výsledky regresní analýzy, kdy u většiny zemí ve vzorku je dosti stabilní úroveň mezní míry zdanění příjmů fyzických osob, považujeme za relevantní údaje z dotazníku zaměstnavatelů ze vzorku responsí z května a června 2007:

Rok od změny zdanění (1 = rok nabytí účinnosti změny zákona)	Vzorek dat 070531-070608			Vzorek dat 070608		
	1	1	2	3	2	3
Vážený průměr ⁵⁷	-1,62	-1,95	-2,65	-2,00	-2,34	-2,79
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	-1,33	-1,70	-2,41	-1,82	-2,18	-2,63
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	-1,91	-2,21	-2,90	-2,18	-2,50	-2,94

Tabulka 13: Finální odhady $\Delta X / (X \times \Delta t_X)$

3.1.4 SEKUNDÁRNÍ EFEKTY ZDANĚNÍ PŘÍSPĚVKŮ V SYSTÉMECH ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ

Konstantu uvedenou v modelu (6) coby Φ můžeme v souladu s rovnicí (2) a přijatými předpoklady rozložit jako součet jednotlivých sekundárních efektů: $\Phi = \sum_i \Phi_i$.

Dále budeme v analýze postupovat po jednotlivých efektech.

3.1.4.1 Kompenzace snížení příjmu z příspěvků zaměstnavatele na stravování (Φ_1)

V případě tohoto parametru nemáme jinou možnost, než vycházet z výsledků dotazníkového šetření mezi zaměstnavateli a zaměstnanci.

V případě průzkumu mezi zaměstnavateli většina respondentů uvádí, že kompenzovat zaměstnancům snížení příjmu nebudou (ve všech vzorcích více než 65 %), někteří budou kompenzovat tak, že z hlediska zaměstnavatele výdaje zůstanou stejné, menší část dokonce chce dorovnat zaměstnancům snížení příjmu tak, aby dostávali stejný čistý příjem (což by znamenalo vynaložit 1,4904 násobek⁵⁸ výdajů na příspěvky na stravování).

Statistika	070531	070531-070608	070608
1 – Nebudeme zrušení (omezení) stravenkového systému kompenzovat.	65,58%	73,19%	68,56%
2 - Vynaložíme stejný objem prostředků na zvýšení mezd (tj. čistá mzda v důsledku osvobození příspěvků na stravování od daní poklesne).	21,86%	19,57%	20,96%
3 - Vynaložíme tolik, aby zaměstnanci dostávali stejnou čistou mzdu.	12,56%	7,25%	10,48%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 14: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 11

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. S ohledem na závěry předchozí subkapitoly se budeme zabývat pouze odhadem snížením užívání systémů zaměstnaneckého stravování z responsí zaměstnavatelů za červen 2007.

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

⁵⁷ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁵⁸ Mezní míra zdanění = 49,04 %, průměr z údajů uvedených (OECD, 2006, str. 52), konstrukce průměru viz výše.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁵⁹	33,60%	38,20%	41,10%	24,60%	31,00%	34,40%	29,10%	34,50%	37,60%
Horní mez 10% intervalu	40,40%	45,40%	48,40%	32,80%	39,60%	43,30%	35,90%	41,70%	45,00%
Dolní mez 10% intervalu	26,70%	31,00%	33,70%	16,30%	22,40%	25,60%	22,20%	27,30%	30,30%

Tabulka 15: Očekávané snížení příjmu zaměstnance při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování

A v případě zrušení osvobození na straně zaměstnance:

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁰	-30,6%	-33,9%	-37,1%	-24,1%	-33,6%	-35,9%	-27,2%	-33,4%	-36,1%
Horní mez 10% intervalu	-37,2%	-41,1%	-44,4%	-32,3%	-42,0%	-44,4%	-33,8%	-40,5%	-43,4%
Dolní mez 10% intervalu	-23,9%	-26,8%	-29,9%	-15,9%	-25,1%	-27,3%	-20,5%	-26,2%	-28,9%

Tabulka 16: Očekávané snížení příjmu zaměstnance při zrušení osvobození příspěvku na stravování od daní na straně zaměstnance

Φ_1 má tvar vyplývající ze (2):

$$\bar{\Phi}_1(t_X) = (0, R \times t_1), \quad (12)$$

kde R je refundace (dojde ke snížení příjmu zaměstnance o tu část zrušeného příspěvku zaměstnavatele, jež nebyla refundována).

Údaje uvedené v tabulce Tabulka 15 a Tabulka 16 tedy můžeme ve vztahu ke změně užívání systémů zaměstnaneckého stravování vymezit takto:

$$\alpha_1 = \frac{\Delta X}{X} \times (1 - R), \quad (13)$$

což také ústí v adekvátní způsob výpočtu očekávané míry refundace z údajů uvedených v tabulkách Tabulka 9 a Tabulka 10 (údaje tam uvedené lze popsat jako tu část příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, jíž se změna daně nedotkne, tj. $1 + \Delta X/X$) v případě zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců.⁶¹

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁶²	40,32%	41,05%	41,20%	36,76%	33,76%	46,00%	39,38%	38,61%	43,80%
Horní mez 10% intervalu	28,24%	29,94%	30,76%	15,68%	15,38%	32,03%	25,21%	25,80%	32,74%
Dolní mez 10% intervalu	52,58%	52,16%	51,79%	58,10%	52,14%	59,81%	53,75%	51,42%	54,71%

Tabulka 17: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování – báze výpočtu je stav při zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování

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

⁵⁹ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

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

⁶¹ Údaje jsou vypočteny na základě střední hodnoty (váženého průměru) očekávané úrovně užívání systémů zaměstnaneckého stravování.

⁶² Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁶³	39,2%	43,7%	42,8%	51,0%	44,3%	43,2%	44,9%	44,2%	43,4%
Horní mez 10% intervalu	16,6%	25,0%	25,5%	23,8%	23,1%	22,9%	24,9%	27,5%	27,5%
Dolní mez 10% intervalu	57,3%	59,1%	57,4%	71,6%	62,0%	60,3%	61,9%	59,1%	57,3%

Tabulka 18: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování – báze výpočtu je stav při zrušení osvobození příspěvků zaměstnavatele na stravování od daní na straně zaměstnanců

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 tabulce Tabulka 17.

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:

Požadovaná refundace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování v poměru k hodnotě příspěvku zaměstnavatele	070531	070531 – 070608
Průměr	1,176	1,195
Horní mez 10% intervalu	1,211	1,229
Dolní mez 10% intervalu	1,141	1,160

Tabulka 19: Statistika požadované kompenzace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování po korekci dat

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 uvedených v tabulkách Tabulka 17 a Tabulka 19. Další možností je rozdělit rozdíl mez očekáváními zaměstnanců a zaměstnavatelů ohledně kompenzace podle incidence na trhu práce (viz níže). 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.

Indicence na trhu práce v ČR	Střední varianta	Nejvyšší varianta	Nejnižší varianta
Rozdělení nákladů mezi na zaměstnance	52,59%	57,96%	44,29%
Rozdělení nákladů mezi na zaměstnavatele	47,41%	42,04%	55,71%

Tabulka 20: Incidence zvýšení nákladů práce (externí šok) na trhu práce v ČR

Odhad výše kompenzace po zohlednění údajů z dotazníku zaměstnanců i dotazníku zaměstnavatelů pak je:⁶⁴

⁶³ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁵	77,0%	77,3%	77,4%	76,0%	74,4%	80,8%	76,9%	76,5%	79,2%
Horní mez 10% intervalu	68,1%	70,0%	70,8%	56,8%	59,7%	71,5%	67,1%	68,5%	72,9%
Dolní mez 10% intervalu	84,0%	83,4%	83,0%	88,9%	85,4%	88,2%	84,9%	83,2%	84,6%

Tabulka 21: Míra kompenzace snížení příjmu v případě zrušení/omezení systému zaměstnaneckého stravování – báze výpočtu je stav při zrušení daňové uznatelnosti příspěvků zaměstnavatele na stravování

Tato kompenzace (tedy zvýšení zdanitelné mzdy zaměstnanců) bude podléhat dani z příjmů a platbám pojistného sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Mezní efektivní sazbu daně na celou populaci jsme odhadli výše na 49,04 %.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁶⁶	0,391	0,393	0,393	0,386	0,378	0,410	0,390	0,388	0,402
Horní mez 10% intervalu	0,346	0,355	0,360	0,288	0,303	0,363	0,341	0,348	0,370
Dolní mez 10% intervalu	0,426	0,423	0,421	0,451	0,433	0,448	0,431	0,422	0,429

Tabulka 22: Druhý člen vektoru (12) – zvýšení výnosu DPFO a pojistného sociálního a zdravotního pojištění v poměru ke snížení užívání systémů zaměstnaneckého stravování

3.1.4.2 Daňová incidence na trhu práce

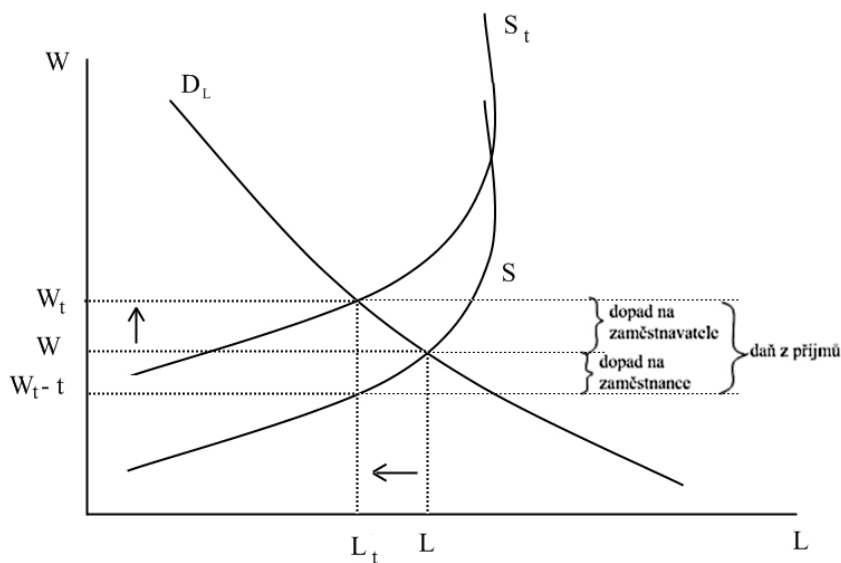
Celkovou změnu zdanění příjmů zaměstnanců a incidenci na trhu práce lze odhadnout následujícím postupem:

- změna zdanění práce (mezní míra zdanění vzniknuvší v důsledku změn ve struktuře odměňování zaměstnanců bude odhadnuta (v relaci ke změně zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců vyjádřené v procentních bodech) jako souhrn efektů změny zdanění příspěvků zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců a zvýšení zdanitelného příjmu zaměstnanců v důsledku kompenzace části snížení příspěvků na stravování,
- pomocí daňové incidence v modelu částečné rovnováhy (viz následující obrázek; proměnné a funkce označené dolním indexem t jsou po zdanění) pak lze odhadnout dopad změny zdanění práce na rovnovážné množství práce:

⁶⁴ Jakkoliv jsme si vědomi, že průměrování takto rozdílných hodnot (či lineární interpolace) není ideálním řešením, musíme jím vzít za vděk, neboť lepší nemáme.

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

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



Obrázek 9: Daňová incidence v modelu dílčí rovnováhy

Dále bychom měli zohlednit dopad změny ve zdanění práce na rovnovážné množství práce v ekonomice, což lze provést právě buďto pomocí odhadu daňové incidence v modelu dílčí rovnováhy (viz výše) anebo pomocí tzv. mzdové křivky.

V první řadě se pokusíme odhadnout dvěma výše uvedenými způsoby daňovou incidenci a dále pak dopad na rovnovážné množství práce v ekonomice.

3.1.4.3 Změna zdanění práce

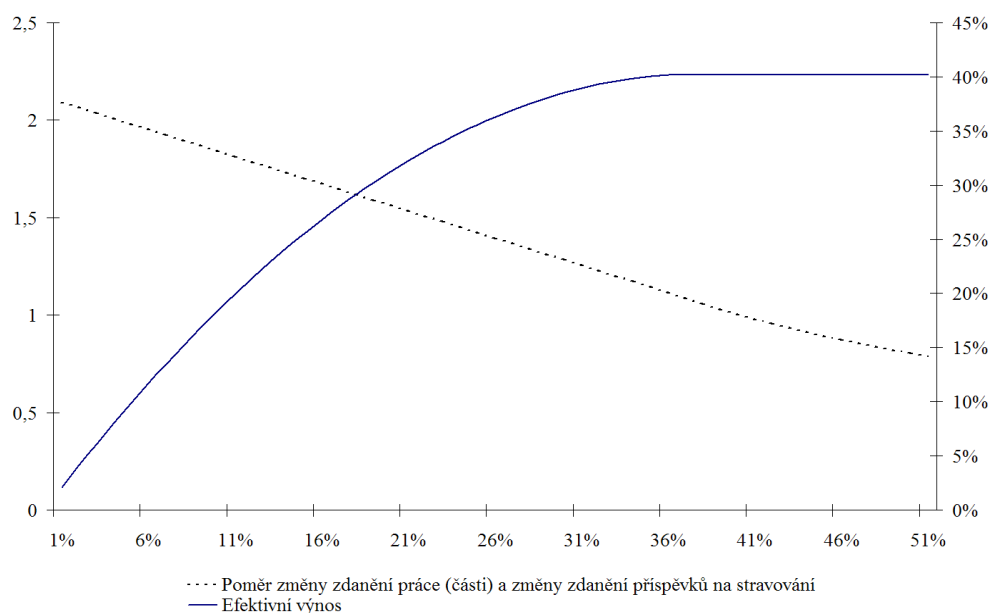
Výše jsme odhadnuli dopady změny zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, a to jednak z hlediska změny rozsahu užívání systémů zaměstnaneckého stravování a jednak z hlediska změny zdanění ve vztahu ke změně rozsahu užívání systémů zaměstnaneckého stravování. Pro odhad dopadu na rovnovážné množství práce v ekonomice zbývá kvantifikovat souhrnné působení těchto efektů: označme $t_1 = 0,5075$ průměrnou mezní míru zdanění mezd v ČR. Potom změnu zdanění důchodu, při zahrnutí efektů změny zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců lze definovat:

$$\Delta T_1 = \Delta t_X \times (X + \Delta X) - R \times \Delta X \times t_1, \quad (14)$$

což lze snadno upravit do formy vyjadřující citlivost ke změně daně, vyjádřeno podílem na objemu příspěvku zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců:

$$\frac{\Delta T_1}{\Delta t_X \times X} = 1 + \frac{\Delta X}{\Delta t_X \times X} \times (\Delta t_X - R \times t_1), \quad (15)$$

Bohužel, rovnici (15) nelze již nijak dále zjednodušit, tj. poměr daňového výnosu k součinu daňové sazby a objemu příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců je závislý na míře zdanění těchto příspěvků. Následující graf ukazuje



Obrázek 10: Vývoj efektivního výnosu $((15) \cdot \Delta t_X$, na pravé ose) a poměru změny zdanění příspěvků na stravování ku změně daňové sazby $((15)$, levá osa)

Daňová incidence je pak dána tím, jaký podíl na (15) tvoří zvýšení nákladů práce a jaký podíl tvoří snížení čistého příjmu zaměstnance. Pomocí vztahů pro daňovou incidenci v modelech dílčí rovnováhy pak také lze odhadnout dopad na rovnovážné množství práce v ekonomice.

Mimo to, že vypočtené údaje lze použít pro odhad daňové incidence na základě elasticity nabídky práce a poptávky po práci (výše), lze z nich také přímo odhadnout daňovou incidenci. Na základě porovnání očekávání zaměstnanců a zaměstnavatelů jsme provedli odhad očekávané úrovně kompenzace, ta se však vztahuje k hrubé mzdě. Zaměstnanci obdrží ještě o 15,75 % méně (mezní míra zdanění 49,04 %, platby pojistného zaměstnavateli za zaměstnance 30 %). Takto odhadnutá incidence by ovšem ukazovala na daleko větší nepružnost nabídky práce, než výsledky dotazníkového šetření níže (které jsou samozřejmě validnější, neboť jde o přímo vypočtené, nikoliv nepřímo dopočtené, údaje).

Další otázkou, kterou se musíme zabývat je, zda by ekonomické subjekty skutečně postupovaly tak, jak by vyplývalo z předchozích odstavců, pokud by byly racionální. V intervalu zdanění příspěvků zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců, v nichž $\Delta T_1 / (\Delta t_X \times X) > 1$ (od 0 % do 40 % za stávajících parametrů modelu) by totiž zaměstnavatelé i zaměstnanci dohromady na daních a pojistném sociálního a zdravotního pojištění zaplatili více (někdy i násobně více), než by činilo zdanění voucherů, a to i v případě, že by ponechali objem příspěvků na stravování zaměstnanců na původní úrovni. Pokud bychom vztáhli ΔT_1 k objemu daní vybraných z příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, po snížení o předpokládaný pokles užívání voucherů vlivem zdanění, bylo by za stávajícího odhadu kompenzací snížení používání systémů zaměstnaneckého stravování dokonce nesmyslné kompenzovat až do zdanění příspěvků na stravování ve výši odpovídající průměrnému meznímu zdanění, tj. asi 51 %. Problém je bohužel v charakteru dotazníku, který byl realizován prostřednictvím internetu, takže respondent

zpravidla neměl možnost si dopředu odpovědi promyslet (s výjimkou vyhledání několika nutných údajů) a nebyla možnost respondenta upozornit na potenciálně kontradiktorní odpovědi nebo odpovědi indikující neefektivní chování. I kdybychom předpokládali adaptivní chování ekonomických subjektů, v horizontu 2 – 3 let by pravděpodobně neracionalitu výše popsaného chování zjistila většina zaměstnavatelů a zaměstnanců a změnili by nastavení systému odměňování tak, aby platby daní byly co nejnižší. Odhadu důsledků tohoto racionálního chování lze dosáhnouti pomocí modelu daňové incidence na trhu práce v ČR, otázkou nicméně zůstává, jaké bude skutečné snížení používání systémů zaměstnaneckého stravování – zda bude odpovídat vypočtenému parametru $\Delta X / (X \times t_X)$ anebo indicenci na trhu práce (jež by byla výrazně nižší, odhadem asi čtvrtinová až pětinaová (přesněji dále).

3.1.4.4 Daňová incidence na trhu práce v ČR v modelu dílčí rovnováhy (Φ_2 , alternativní odhad ΔX)

Pro odhad daňové incidence na trhu práce v modelu dílčí rovnováhy (viz Obrázek 9) jsme provedli odhad intervalových elasticit nabídky práce a poptávky po práci. Ty lze definovat:

$$e_W = \frac{\Delta L / \bar{L}}{\Delta W / \bar{W}}, \quad (16)$$

přičemž 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. V případě **zvýšení mezd o 10 % pod úrovní růstu produktivity práce** bychom mohli zvažovat zvýšení počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).

16.2. V případě **zvýšení mezd o 5 % nad úroveň růstu produktivity práce** bychom museli zvažovat snížení počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).

16.3. V případě **zvýšení mezd o 10 % nad úroveň růstu produktivity práce** bychom museli zvažovat snížení počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).“

Obdobné otázky byly položeny rovněž v dotazníku zaměstnanců:

Změna úrovně mezd

12.1. Pokud by Vám zaměstnavatel zvýšil mzdu o 10 % více, než je obvyklý roční nárůst Vaší mzdy, motivovalo by Vás to k prodloužení týdenní pracovní doby o x hodin.

12.2. Pokud by Vám zaměstnavatel změnil úroveň mzdy tak, že poroste o 10 % pomaleji, než je obvyklý roční nárůst Vaší mzdy (tedy nejspíše klesne), demotivovalo by Vás to tak, že byste zkrátil(a) dobu strávenou týdně v práci o x hodin.

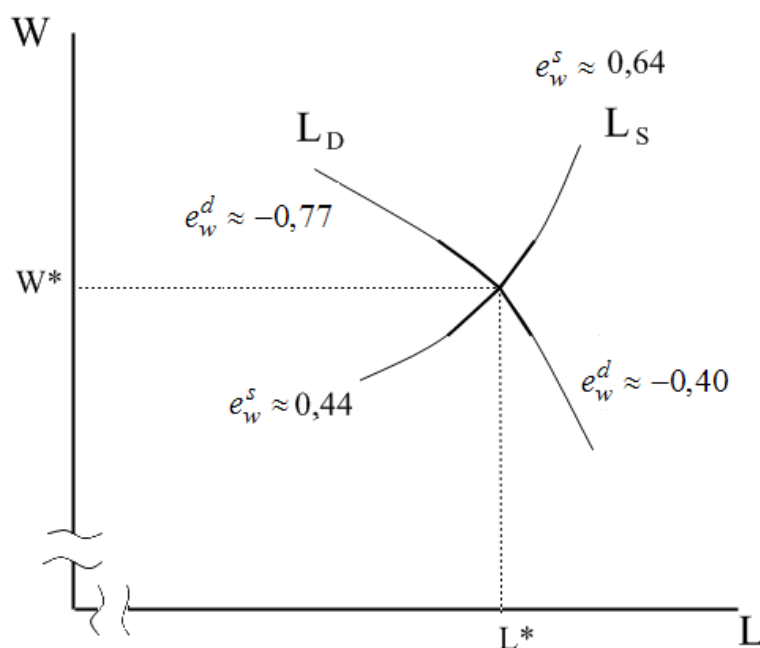
Otázky tedy byly formulovány tak, že potenciálně vylučují vliv růstu produktivity práce na růst ceny práce a odpovědi lze použít pro odhady reakce trhu práce na externí šoky s vlivem na cenu práce (např. změna zdanění práce).

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 v případě změny ceny práce jsme provedli:

1. v případě poptávky po práci coby vážený průměr z předpokládaných procentních změn poptávaného množství práce (reprezentovaného počtem pracovníků), kde vahou byl počet pracovníků
2. v případě nabídky práce coby prostý průměr z předpokládaných procentních změn nabízeného množství práce, přičemž za průměrnou délku pracovního týdne byla vzata doba 41,8 hodiny (zdroj: ČSÚ, EUROSTAT).⁶⁷

Výsledky za všechny response (tj. květnové i červnové) ukazuje názorně následující obrázek.

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 11: Elasticity nabídky a poptávky práce na trhu práce v ČR⁶⁸

Níže (v Appendixu obsahujícím vyhodnocení dotazníku) se zabýváme také kvalitou odpovědi (odpovědi v měsíci květnu mohou být zkreslené). V případě elasticity nabídky práce při snížení mezd a elasticity poptávky po práci při zvýšení mezd však mezi průměrnými hodnotami z květnových a červnových odpovědí nejsou žádné statisticky významné rozdíly (t-testy nevýznamné). Domníváme se proto, že můžeme použít data za celé období, po něž byl dotazník v provozu, neboť to umožňuje zejména u odhadu elasticity poptávky po práci významně zúžit intervaly spolehlivosti.

Kompletní tabulky s výsledky analýzy jsou uvedeny v Appendixu, zde uvádíme pouze údaje, které budeme dále používat:

Nabídka	Zvýšení mezd o 10 %	Snížení mezd o 10 %
Velikost vzorku	1462	1462
Prostý průměr z %počtu hodin	4,33%	-6,53%
Směrodatná odchylka	0,056	0,103
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,003	0,005
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,046	-0,060
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,040	-0,071
Odhady elasticity nabídky práce		
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	47,33%	58,76%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	44,45%	64,09%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	41,57%	69,45%

Tabulka 23: Odhad mzdové elasticity nabídky práce ze vzorku responsí z května a června 2007

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

Poptávka	Snížení mezd o 10 %	Zvýšení mezd o 5 %	Zvýšení mezd o 10%
Velikost vzorku	202	202	202
Vážený průměr z %počtu zaměstnanců	4,33%	-3,41%	-7,11%
Směrodatná odchylka	0,090	0,084	0,113
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,012	0,012	0,016
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,056	-0,046	-0,087
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,031	-0,023	-0,056
Odhad elasticity poptávky po práci			
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	-51,51%	-95,75%	-95,24%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	-40,24%	-71,09%	-77,45%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	-28,83%	-46,72%	-59,95%

Tabulka 24: Odhad mzdové elasticity poptávky po práci ze vzorku responsí z května a června 2007

Odhad daňové incidence je pak již nasnadě: použijeme-li značení z obrázku Obrázek 9, můžeme při respektování závěrů rovnice (15) zapsat část daně, která dopadá na zaměstnavatele jako

$$W_t - W = \frac{e_s \times \Delta T_1}{e_s - e_d} \quad (17)$$

a část dopadající na zaměstnance jako

$$W - (W_t - \Delta T_1) = \frac{e_d \times \Delta T_1}{e_s - e_d}. \quad (18)$$

Změna rovnovážného množství práce je

$$\%L = \frac{e_d \times e_s}{e_s - e_d}.^{69} \quad (19)$$

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 jednotlivé scénáře používáme meze 10% intervalů spolehlivosti (resp. střední varianta střed intervalu spolehlivosti) relevantních odhadů elasticit (Tabulka 23 a Tabulka 24).

Daňová incidence	Střední varianta	Nejvyšší nezaměstnanost	Nejnižší nezaměstnanost	Nejvyšší dopad na zaměstnance	Nejvyšší dopad na zaměstnavatele
Elasticita nabídky práce	0,641	0,695	0,588	0,588	0,695
Elasticita poptávky po práci	-0,711	-0,958	-0,467	-0,958	-0,467
Dopad na zaměstnance	0,526	0,580	0,443	0,620	0,402
Dopad na zaměstnavatele	0,474	0,420	0,557	0,380	0,598
Dopad na zaměstnanost	-0,337	-0,403	-0,260	-0,364	-0,279

Tabulka 25: Koeficienty daňové incidence

⁶⁹ 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 (19) poněkud jiný tvar, srov. (Kubátová, 2000, str. 74).

Dlužno však podotknouti, že sociální a zdravotní pojištění platí se v ČR z hrubé mzdy, daně pak z hrubé mzdy snížené o tyto platby (pro zaměstnance). Daňová incidence by tak navíc měla být ovlivněna změnou výše hrubé mzdy, jež po zavedení nové daně poklesne (viz výše). Zaměstnanci totiž obdrží ještě o 14,04 % méně (mezní míra zdanění 49,04 %, platby pojistného zaměstnavateli za zaměstnance 35 %).

V případě racionálního chování zaměstnanců a zaměstnavatelů, které jsme popsali výše, by mělo být zvýšení daně rozloženo pouze na objem příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců, lze tedy položit následující rovnost (vztáhneme incidenci pouze k objemu příspěvků na stravování):

$$\Delta X = W - (W_t - \Delta t_X). \quad (20)$$

Potom můžeme definovat implicitní funkci ΔX (připomeňme předpoklad racionálního chování a tudíž absenci kompenzace)

$$\Delta X = \frac{e_d \times \Delta t_X \times (X + \Delta X)}{e_s - e_d}, \quad (21)$$

což po několika úpravách dává

$$\frac{\Delta X}{X \times \Delta t_X} = \frac{e_d}{e_s - e_d \times (1 + \Delta t_X)}. \quad (22)$$

Bohužel, funkce není konstantní. Při předpokladu racionálních zaměstnavatelů a zaměstnanců tedy můžeme odhadnout citlivost změny objemu příspěvků na stravování, resp. voucherů obecně, na změnu zdanění, v intervalu $\langle -0.615; -0.333 \rangle$. Připomínáme ovšem, že tyto závěry kolidují jak s výsledky dotazníku, tak i s regresí na evropských zemích, kde jsou systémy zaměstnaneckého stravování užívány.

Změna zaměstnanosti (přesněji součin změny zaměstnanosti a mezd v původní výši vyplácených pracovníkům)⁷⁰ ve vztahu k úrovni zdanění by pak měla být popsána rovnicí

$$\frac{\Delta L}{X \times \Delta t_X} = \frac{e_s \times e_d}{e_s - e_d} \times \left(1 + \Delta t_X \times \frac{\Delta X}{X \times \Delta t_X} \right).^{71} \quad (23)$$

Potom Φ_2 má tvar:

$$\overline{\Phi}_2(t_X) = \left(0, \frac{\Delta welfare}{X \times \Delta t_X} + \frac{\Delta T_1}{X \times \Delta t_X} + \frac{\Delta G}{X \times \Delta t_X} \right), \quad (24)$$

kde $\Delta welfare$ je změna výplat dávek v nezaměstnanosti,

⁷⁰ Pro dosažení bezrozměrné proměnné musíme používat stejných jednotek v čitateli i jmenovateli.

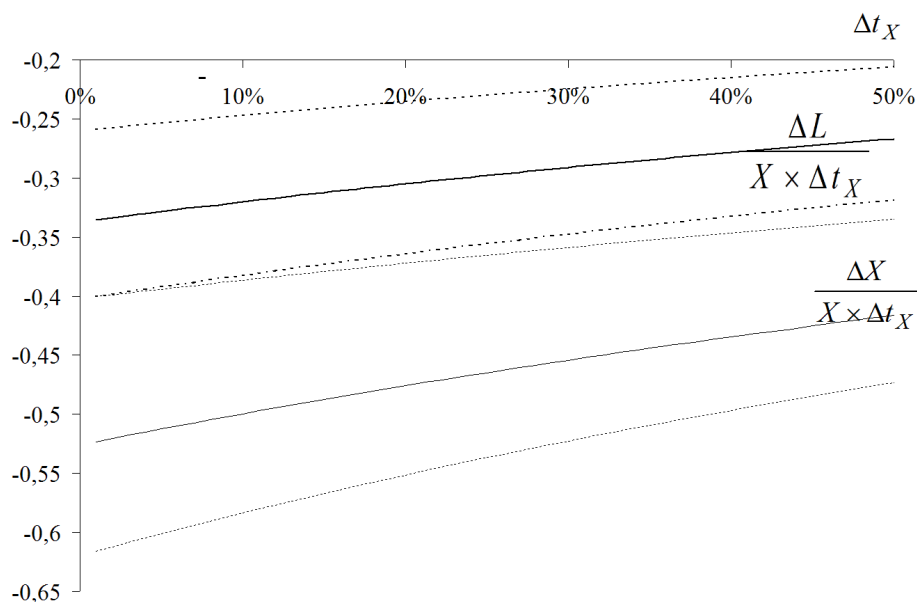
⁷¹ Rozepisujeme úmyslně některé členy rovnice, aby byla zřejmá návaznost na předchozí výpočty.

ΔT_1 je změna výběru daně z příjmů fyzických osob u nezaměstnaných

ΔG je změna příjmů veřejných rozpočtů v důsledku snížení míry růstu HDP,

a to jako nepřímé důsledky zdanění práce (na trhu práce). Tyto propočty nezahrnují změny struktury spotřeby v důsledku zdanění určitého statku (v tomto případě stravování zaměstnanců), jimiž se budeme zabývat zvlášť.

Dlužno ovšem poznamenat, že v tomto případě je posun křivek nabídky a poptávky determinován $\Delta t_X / (t_1 - t_X)$, přičemž v našem případě $t_1 = 49,04\%$ a $t_X = 0$. Logika tohoto tvrzení je velmi jednoduchá. Může-li si spotřebitel vybrat mezi poukázkou na zboží a penězi ve stejné hodnotě, zpravidla si vybere peníze, protože mu dávají větší volnost (i když je možné, že poukázku celou utratí). Preference je tak dána (jak je výše ukázáno na regresním modelu i datech z dotazníku) výhodou, kterou poukázka či jiná, nepeněžní, forma plnění poskytuje oproti peněžní formě plnění.



Obrázek 12: Incidence na trhu práce v ČR vyjádřená v citlivostní formě, vč. intervalů

S každou procentní změnou zdanění práce by (ceteris paribus, nezabýváme se nahrazováním práce kapitálem) mělo dojít ke snížení zaměstnanosti o 0,2 % až 0,4 %.

Uvidíme, zda nám tento vztah potvrdí regrese na datech v ČR. Máme několik možností určení exogenních i endogenních proměnných. S ohledem na problémy ekonomického vývoje ČR koncem 90. let minulého století a recesi v EU v letech 2000 – 2002 a s ohledem na charakter výše uvedené analýzy máme v zásadě dvě volby exogenní proměnné:

1. míra zdanění,
2. pracovní náročnost HDP (v úvahu připadají rovněž diferenciály nebo podíly diferenciálů).

Endogenní proměnnou je nezaměstnanost, resp. její změna (v procentních bodech).

Takto předběžně vymezený model koresponduje s výše uvedeným – pokud externí šoky zvýšily cenu práce (nebo došlo k nárůstu mezd nad úroveň nárůstu produktivity), mělo by v případě statisticky významné závislosti ve vztahu k zaměstnanosti dojít také k nárůstu nezaměstnanosti, *et vice versa*.

Po předběžné analýze (korelační koeficienty proměnných viz Appendix) jsme jako jeden z vhodných modelů vybrali model

$$\Delta u_t = \beta_0 + \beta_1 \times \Delta u_{t-1} + \beta_1 \times (w_{t-1} / y_{t-1}) + \beta_2 \times (w_{t-2} / y_{t-2}), \quad (25)$$

kde Δu_t je meziroční změna míry nezaměstnanosti

w_{t-1} / y_{t-1} je meziroční změna pracovní náročnosti HDP se zpožděním 1 čtvrtletí.

Kvůli multikolinearitě není možné zařadit autokorelační složku s dalším zpožděním.

Výsledky ukazuje následující tabulka, skutečný koeficient β_1 je však výrazně nižší, než predikce. β_2 je statisticky nevýznamný.

Multiple Regression Analysis

Dependent variable: d_u

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
CONSTANT	-0,0489488	0,0276651	-1,76933	0,0843
d_GDP_LC_1	0,048606	0,0276086	1,76054	0,0858
d_u_1	1,03385	0,0631621	16,3682	0,0000

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	0,00443693	2	0,00221847	160,09	0,0000
Residual	0,000568158	41	0,0000138575		
Total (Corr.)	0,00500509	43			

R-squared = 88,6484 percent

R-squared (adjusted for d.f.) = 88,0947 percent

Standard Error of Est. = 0,00372257

Mean absolute error = 0,00287461

Durbin-Watson statistic = 0,811524

Tabulka 26: Model (25)

Pozn: **d_GDP_LC** je změna pracovní náročnosti HDP (meziroční míra změny), číslo udává zpoždění ve čtvrtletích
d_u je změna míry nezaměstnanosti

Sice zde mohou být ještě metodologické problémy (poměrujeme míru změny k diferenciálu) a Durbin-Watsonova statistika (autokorelace v modelu) není uspokojivá, ale ani použití modifikovaného modelu

$$e_t = \beta_0 + \beta_1 \times e_{t-1} + \beta_1 \times (w_{t-1} / y_{t-1}) + \beta_2 \times (w_{t-2} / y_{t-2}), \quad (26)$$

kde e_t je meziroční změna proměnné (1 – míra nezaměstnanosti)

nepřineslo výrazně lepší výsledky:

Dependent variable: d_e

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
CONSTANT	0,0185471	0,0553396	0,33515	0,7392
d_GDP_LC_1	-0,0519883	0,0297402	-1,74808	0,0879
d_e_1	1,03382	0,0636049	16,2537	0,0000

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	0,00508051	2	0,00254026	157,34	0,0000
Residual	0,00066194	41	0,0000161449		
Total (Corr.)	0,00574245	43			

R-squared = 88,4729 percent

R-squared (adjusted for d.f.) = 87,9106 percent

Standard Error of Est. = 0,00401807

Mean absolute error = 0,00309705

Durbin-Watson statistic = 0,813783

Tabulka 27: Model (26); pozn.: d_e je e_t , jak definována výše; číslo na konci proměnné značí zpoždění

Testování dalších modelů potvrdilo slabou závislost (statisticky významná na 10% hladině významnosti). Problémem těchto modelů je, že obsahují autoregresní složku, která však je zřejmě není exogenní (tj. je ovlivněna dřívější úrovní zdanění nebo dřívější úrovní HDP – ty však pro silnou autokorelaci a následnou multikolinearitu v modelu také dosti dobře nelze použít). Domníváme se, že relevantní je zařadit do modelu další exogenní proměnné.

Panelová data (průměrné míry zdanění vs. HDP a nezaměstnanost) ukazují silnější závislost ve střednědobém horizontu (zpoždění)⁷²

Zpoždění	0	1	2	3	4	5
Korelace - zdanění mezd a míra růstu HDP	-9%	-15%	-16%	-18%	-21%	-24%
Korelace - zdanění mezd a nezaměstnanost	2%	3%	3%	2%	0%	-1%

Tabulka 28: Korelační koeficienty na panelových datech; zdroj dat: EUROSTAT

Závěry se ovšem poněkud liší, použijeme-li tzv. implicitní zdanění práce:

⁷² Průměrné zdanění práce dopočtené jako podíl daní z mezd, sociálního zabezpečení a daní domácností z příjmů kromě kapitálových příjmů, na kompenzacích zaměstnanců celkem vs. Míra růstu HDP a harmonizovaná míra nezaměstnanosti za roky 1997 až 2005 a země: Bulgaria, Czech Republic, Denmark, Germany (including ex-GDR from 1991), Estonia, Ireland, Greece, Spain, France, Italy, Cyprus, Latvia, Lithuania, Luxembourg (Grand-Duché), Hungary, Malta, Netherlands, Austria, Poland, Portugal, Romania, Slovenia, Slovakia, Finland, Sweden, United Kingdom, Iceland, Norway

Zpoždění	-4	-3	-2	-1	0
Korelační koeficient tabulky 1 (impl.tax rate-GDP)	-0,13	-0,16	-0,16	-0,16	-0,17
Korelační koeficient tabulky 1 (impl.tax rate-unemp)	0,20	0,20	0,21	0,23	0,24

Tabulka 29: Korelační koeficienty na panelových datech; zdroj dat: EUROSTAT

Výsledky regrese na panelových datech z EU ukazují, že existuje těsnější závislost, než by indikovala data z ČR. Na poměrně širokém vzorku dat z let 1997 – 2005 a za výše uvedené země se jako nejlepší ukázaly modely (na ročních datech):

1. model

$$unemp = 0,943737 + 0,374192*deficit + 0,447633*gdp + 0,137464*impl_tax$$

$$(R^2 = 21,3494 \%, D-W = 1,61688, F-test = 16,47)$$

kde *unemp* značí míru nezaměstnanosti

deficit je deficit veřejných financí

gdp je míra růstu HDP v s.c.

impl_tax je implicitní zdanění práce

2. model

$$unemp = 1,46802 + 0,367082*deficit_1 + 0,306947*gdp_1 + 0,130855*impl_tax_1$$

$$(R^2 = 19,4384 \%, D-W = 1,66577, F-test = 16,49)$$

značení proměnných je obdobné, číslo *_1* na konci značí zpoždění o 1 rok

3. model

$$gdp = 4,57817 - 0,0799641*impl_tax_1 + 0,24404*unemp_1 - 0,0847067*deficit_1$$

$$(R^2 = 14,9067 \%, D-W = 1,86621, F-test = 11,62)$$

značení proměnných je obdobné, číslo *_1* na konci značí zpoždění o 1 rok

4. model

$$d_unemp = -0,169528 + 0,108507*d_impl_tax + 0,0544849*d_deficit$$

$$(R^2 = 2,28547 \%, D-W = 1,79476, F-test = 2,07)$$

Pozn.: Závislosti mezi vysvětlujícími a vysvětlovanou proměnnou jsou v důsledku aplikace diferenciálů velmi slabé (p-hodnoty t-testů 11,71 % u implicitního zdanění, resp. 12,90 % u diferenciálu deficitu)

značení proměnných je obdobné, písmeno *d_* na začátku značí diferenciál

Statistiky Durbin-Watsonova testu ukazují, že zařazení proměnné *deficit*, resp. zpožděné proměnné eliminovalo autokorelaci reziduí. Přidáním dalších proměnných (např. úrokové míry) modely nedoznaly výrazných zlepšení. Různé další specifikace modelů (zúžení exogenních proměnných) přineslo jen malého efektu, regresní koeficienty se zpravidla nezměnily významně.

Bohužel transmise zdanění do HDP, resp. zaměstnanosti probíhá pravděpodobně po delší dobu.⁷³ Podle našeho názoru proto nelze dosti dobře postavit modely, které by uspokojivě vysvětlovaly vztahy mezi diferencíálem zdanění (meziročním) a diferencíálem nezaměstnanosti (dtto). Proto se podívejme ještě do zahraniční literatury

Nepoměrně lepší metodologii i data, než-li máme k dispozici (neprováděli jsme očištění dat podle hospodářské politiky či jiných exogenních faktorů, které mohou ovlivňovat vypovídací schopnost modelu) 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*“⁷⁴

(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 v této 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, atd.

3.1.4.5 Dílčí závěry k daňové incidenci

Teoretický model ukazuje, že za podmínek elasticit odhadnutých podle výsledků dotazníku lze očekávat daňovou incidenci při zdanění příspěvků zaměstnavatelů na stravování zaměstnanců v podobě rozdělení zdanění na zaměstnance a zaměstnavatele v poměru 0,45 : 0,55 až 0,55:0,45 (střed odhadu), pro očekávanou změnu zdanění pak cca na úrovni 0,5. Dopad na trh práce pak lze na základě uvedeného modelu odhadnout na úrovni elasticity ve výši –0,23 až –0,25 (ve vztahu k zaměstnanosti).

Výsledky regrese na datech z ČR nemůžeme považovat v důsledku endogenizace efektů fiskální politiky zařazením autoregresní složky 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.

Různé studie pak uvádějí daňovou incidenci v podobě přesunu daně na zaměstnance snížením mezd ve výši od prakticky neelastické nabídky práce (Triest, 1990) – relevantní pro nabídku práce mužů v USA přes částečně elastickou nabídku práce – incidence cca 14 % až 23 % (Kugler a Kugler) až po dosti elastickou nabídku práce – 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

⁷³ I když např. (Daveri a Tabelini, 2000) spíše vycházejí z předpokladu poměrně rychlé reakce trhu práce na zvýšení zdanění mezd. Naopak (Thomas, 1998) uvádí horizont 5 – 10 let pro reakci trhu práce na změnu zdanění.

⁷⁴ (World Bank, 2005, str. 10)

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 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 (Obrázek 12: Incidence na trhu práce v ČR vyjádřená v citlivostní formě, vč. intervalů).

3.1.4.6 Dávky v nezaměstnanosti a výběr daní vs. změny HDP a zaměstnanosti

Jako všechny ostatní proměnné, i nyní budeme počítat efekt zdanění či nezdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců (skrze zvýšení nákladů práce) v citlivostní formě. Označíme-li dávky v nezaměstnanosti jako *welfare*, potom (již po úpravách)

$$\frac{\Delta welfare}{X \times \Delta t_X} = \frac{welfare}{unemp} \times \frac{\Delta L}{X \times \Delta t_X} \times \frac{X}{L}, \quad (27)$$

kde *unemp* je míra nezaměstnanosti,

welfare dávky v nezaměstnanosti vyplácené při míře nezaměstnanosti *unemp*

$\frac{X}{L}$ je podíl příspěvků na stravování na mzdách (k dosažení bezrozměrné proměnné, musíme vztáhnout čísel i jmenovatel ke stejné jednotce)

Rok	2005	2006	2007	Mez 5%	Mez 5%	Zdroj
Dávky v nezaměstnanosti (mil. Kč)	13 443	14 839	12 581	12 581	12 581	MF ČR finanční statistika
Nezaměstnanost	8,79%	8,13%	7,10%	7,10%	7,10%	MF ČR Makropredikce duben 2007
Dávky/1 % nezaměstnanosti (mil. Kč)	1 529	1 825	1 772	1 772	1 772	
Příspěvky na stravování/os./měsíc	243	262	274	274	274	ČSÚ + vl.odhad (prolongace trendu)
Průměrný počet zaměstnanců	4 764	4 828	4 908	4 908	4 908	ČSÚ 2007 vlastní odhad z dat ČSÚ
Celkové příspěvky na stravování (mil. Kč)	12 734	13 914	14 794	14 794	14 794	
Podíl na mzdách	1,22%	1,22%	1,22%	1,22%	1,22%	
Elasticita nezaměstnanost/daně	0,27	0,27	0,27	0,32	0,21	pro změnu daně ve výši 24 %
Citlivost příspěvky/zdanění stravování	0,039	0,043	0,039	0,047	0,030	

Tabulka 30: Citlivost výdajů na dávky v nezaměstnanosti na zdanění příspěvků na stravování

V předcházející tabulce jsou uvedeny jak údaje historické a predikce, tak i horní a dolní mez 5 % intervalu spolehlivosti vycházející z takto vymezeného intervalu spolehlivosti odhadu regresních parametrů ve výše provedené analýze. Parametry jsou odhadnuty za předpokladu téměř $\Delta t_X = 49\%$ (jak výše argumentováno, zvýšením zdanění na 24 % bude eliminována cca polovina daňové výhody užívání systémů zaměstnaneckého stravování, proto lze očekávat (za modelových předpokladů užitých v modelu daňové incidence) opuštění tohoto systému v rozsahu, který by odpovídal 49% dani.

Dále bychom měli vzít do úvahy, že při snížení zaměstnanosti nebudou vybírány daně u nezaměstnaných, ani pojistné sociálního a zdravotního pojištění:

⁷⁵ Nyní již abstrahujeme od změny rozsahu užívání systému, tento efekt pak na závěr započteme souhrnně.

$$\frac{\Delta T_1}{X \times \Delta t_X} = \frac{\Delta welfare}{X \times \Delta t_X} \times \frac{\Delta W \times t_1}{\Delta welfare}, \quad (28)$$

Přitom poslední člen lze při lineárním vztahu nahradit $W \times t_1 / welfare$. Výpočet rekapituluje následující tabulka:

Rok	2005	2006	2007	Mez 5% int.	Mez 5% int.	Zdroj
Dávky v nezaměstnanosti (mil. Kč)	13 443	14 839	12 581	12 581	12 581	MF ČR
Průměrný počet nezaměstnaných	410,2	371,3	314,1	314,1	314,1	ČSÚ
Dávky v nezam. na nezaměstnaného (tis. Kč)	32,77	39,96	40,05	40,05	40,05	2007 vlastní odhad podle makropredikce MF ČR
Poměr ekonomicky aktivních a nezaměstnaných	12,61	14,00	16,63	16,63	16,63	
Mzdy na zaměstnance	203,31	215,46	231,01	231,01	231,01	
Mzdy celkem v národním hospodářství (mil. Kč)	968 563	1 040 257	1 133 880	1 133 880	1 133 880	ČSÚ
Celkové příspěvky na stravování (mil. Kč)	12 734	13 914	14 794	14 794	14 794	2007 vlastní odhad z dat ČSÚ
Podíl na mzdách	1,22%	1,22%	1,22%	1,22%	1,22%	
Elasticita nezaměstnanost/daně	0,27	0,27	0,27	0,32	0,21	pro změnu daně ve výši 24 %
Elasticita příspěvky/zdanění stravování	0,039	0,043	0,039	0,047	0,030	
Zdanění práce	48,10%	49,04%	49,04%	49,04%	49,04%	OECD
Citlivost daní z práce na zdanění stravování	0,117	0,114	0,111	0,133	0,086	

Tabulka 31: Citlivost příjmů ze zdanění práce vůči změně zdanění příspěvků na stravování

Ve vztahu k HDP je závislost na zdanění poměrně slabá, nicméně statisticky významná. Z řady modelů jsme na panelových datech z EU (popis souboru dat viz výše) vybrali model velmi jednoduchý, který však není zatížen multikolinearitou (další modely i teoretické pozadí analýzy je uvedeno v Appendixu):

Dependent variable: gdp

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
CONSTANT	4,72702	0,958291	4,93276	0,0000
impl_tax	-0,0811822	0,0247806	-3,27604	0,0013
unemp_1	0,209373	0,0434258	4,82139	0,0000

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	133,299	2	66,6497	15,14	0,0000
Residual	796,897	181	4,40275		
Total (Corr.)	930,197	183			

R-squared = 14,3302 percent
R-squared (adjusted for d.f.) = 13,3836 percent
Standard Error of Est. = 2,09827
Mean absolute error = 1,59792
Durbin-Watson statistic = 1,87087

Tabulka 32: Model (26); pozn.: d_e je e_t , jak definována výše; číslo na konci proměnné značí zpoždění

Výsledek lze interpretovat tak, že zvýšení zdanění práce o 1 % bod povede ke snížení míry růstu HDP o 0,08 % bodu (v průměru za země ve vzorku EU). Při zařazení dalších proměnných (deficit, zpožděné proměnné) většinou nedošlo ke zlepšení vysvětlující schopnosti modelu ani ke

změně výběru proměnných v modelu (kriteriem F-test > 4). Na základě regresní analýzy (viz Appendix) jsme také odhadnuli elasticity příjmů a výdajů státního rozpočtu vzhledem k vývoji HDP:

Daň	Základna	Elasticita základny vzhledem k HDP
DPPO	HDP	1,0000
DPFO	Počet zaměstnaných	0,4877
Sociální odvody	Počet zaměstnaných	0,4877
DPH	Konečná spotřeba domácností	0,9000 (0,4616)
Spotřební daně	Konečná spotřeba domácností	0,9000 (0,4616)
Podpora v nezaměstnanosti	Počet zaměstnaných	0,4877

Tabulka 33: Elasticity výběru daní vůči HDP

Údaje uvedené v předchozí tabulce lze interpretovat tak, že při změně míry růstu HDP o 1 % bod (nikoliv o 1 %) dojde ke procentní změně výběru uvedené daně ve výši uvedené elasticity. Údaje týkající se výdajů na nezaměstnanost a DPFO nám mohou posloužit jako korektivy již výše uvedených odhadů. Výše uvedený odhad citlivosti HDP na důchodové daně je ve tvaru $\Delta y / (\Delta T_L / L)$, kde Δy je změna míry růstu HDP a ΔT_L je změna důchodových daní. Potom

$$\Delta y = \Delta t_X \times \frac{\Delta y}{\Delta t_X} \times \frac{X}{L}, \quad (29)$$

jestliže

$$\frac{\Delta t_X}{X} = \frac{\Delta t_L}{L}. \quad (30)$$

Je však možno také odhadnout elasticitu příjmů státního rozpočtu k HDP, ať již staticky (zde je ovšem problém heteroskedasticity) nebo dynamicky. Poměr netransferových příjmů státního rozpočtu (bez půjček) k HDP se pohybuje v letech 1995 až 2005 okolo 38,5 %, při zvýšení HDP o 1 mld. Kč lze očekávat zvýšení příjmů státního rozpočtu o 385 mil. Kč (*et vice versa*).

Dependent variable: G

Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
Y	0,385079	0,00267007	144,22	0,0000

Analysis of Variance

Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	9,91945E12	1	9,91945E12	20799,55	0,0000
Residual	5,24598E9	11	4,76907E8		
Total	9,9247E12	12			

R-squared = 99,9471 percent

R-squared (adjusted for d.f.) = 99,9471 percent

Standard Error of Est. = 21838,2

Mean absolute error = 18288,0

Durbin-Watson statistic = 0,77654

Tabulka 34: Relace příjmů státního rozpočtu bez půjček a transferů k HDP

Použili jsme rovněž dynamický model bez konstanty, kde parametr lze použít přímo jako elasticitu příjmů státního rozpočtu (bez transferových příjmů) vůči HDP (v běžných cenách).

Dependent variable: d_G				
Parameter	Estimate	Standard Error	T Statistic	P-Value
d_Y	0,839722	0,0861275	9,74976	0,0000

Analysis of Variance					
Source	Sum of Squares	Df	Mean Square	F-Ratio	P-Value
Model	0,0499439	1	0,0499439	95,06	0,0000
Residual	0,00525406	10	0,000525406		
Total	0,0551979	11			

R-squared = 90,4814 percent
 R-squared (adjusted for d.f.) = 90,4814 percent
 Standard Error of Est. = 0,0229217
 Mean absolute error = 0,0199739
 Durbin-Watson statistic = 1,24928

Tabulka 35: Relace % změny příjmů státního rozpočtu bez výpůjček a transferů k % změně HDP

Podle našeho názoru je však jednodušší a vhodnější specifikovat přímo parametr $\Delta G/\Delta Y$, kde G je výše státního rozpočtu a Y je výše HDP v běžných cenách, neboť při vizuální analýze je zřejmé, že relace % změny příjmů státního rozpočtu bez výpůjček a transferů k % změně HDP je mimo jiné ovlivněna cyklickou náchylností poměru příjmů SR, jak specifikovány výše, ku dluhu. Na druhé straně část příjmů státního rozpočtu může být autonomní

Z našeho pohledu výhodnější, než-li postupovat po jednotlivých daních, je vycházet z příjmů státního rozpočtu bez výpůjček a transferů jako celku, a to následujících důvodů:

1. jednoduchost a průhlednost,
2. jasná a velmi těsná závislost,
3. komplexnost – nemusíme se obávat, že nějakou příjmovou položku státního rozpočtu, spojenou se zdaněním, opomeneme.

3.1.5 ZMĚNY STRUKTURY SPOTŘEBY A DOPADY DO VÝBĚRU DANÍ ($\overline{\Phi}_3$)

Konstanta $\overline{\Phi}_3$ je opět vícesložková a ve vztahu ke změně užívání systémů zaměstnaneckého stravování, tj.

$$\overline{\Phi}_3(t_X) = \left(0, \frac{\Delta T_3}{\Delta t_X \times X} \right), \quad (31)$$

kde ΔT_3 jsou daně z přidané hodnoty a z příjmů u organizací, které jsou existenčně závislé na systémech zaměstnaneckého stravování a u organizací v odvětví obchodu (substituční efekt).

Jak níže uvedeno ve vyhodnocení výsledků dotazníku, značná část respondentů uvažuje, že se nebude 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 33 % zaměstnanců by se po zrušení nebo omezení příspěvků na stravování i nadále stravovalo v restauracích (ovšem tuto položku je potřeba vztáhnout k části spotřeby, která je realizována 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 25 %⁷⁶ z peněz, které sice budou utraceny v pohostinství (oněch 33 %, jež budou i po zrušení příspěvků na stravování i dále užívat pohostinských zařízení) nebude vykazována vůbec, resp. bude použita ke snížení daní z příjmů právnických osob – výdaje budou vykazovány, ale příjmy nikoliv. V případě tržeb musíme počítat s tím, že většina vstupů restaurací je zdaněna 5% sazbou DPH, zatímco veškeré výstupy jsou zdaněny 19% sazbou DPH.⁷⁷ Diferenciál 14 % představuje DPH, která nebude realizována, nebudou-li peníze utraceny za stravování v restauraci, ale za nákup svačiny v obchodě s jídlem. Podle finanční analýzy průmyslu a stavebnictví 2006, vydané Ministerstvem průmyslu a obchodu jsou marže v pohostinství následující:

Součty	Zdanění	Podíl
Tržby bez přidané hodnoty	14,00%	59,77%
Přidaná hodnota v pohostinství	19,00%	40,23%
Mzdy v pohostinství	49,04%	14,95%
Zisková marže v pohostinství	24,00%	7,53%

Tabulka 36: Některé marže v pohostinství; zdroj: MPO, 2006

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 s přírůstkem tržeb v důsledku přesunu spotřeby z restaurací na maloobchod. Celkový dopad však je zanedbatelný, neboť marže přidané hodnoty, podíl mzdových nákladů i zisková marže jsou dosti nízké a marže přidané hodnoty v pohostinství v zásadě snižuje cenu jídla, které je možno koupit v obchodě oproti jídlu, které lze zakoupit v restauraci (tj. minerální vodu v restauraci lze koupit za 10,- Kč, zatímco v obchodě např. za 5,- Kč). Odhad tohoto snížení útraty v důsledku koupě levnějších jídel je 50 % z částky, která by jinak byla utracena v restauraci.

Součty	Zdanění	Podíl
Přidaná hodnota v obchodě	5,00%	8,53%
Mzdy v obchodě	49,04%	3,46%
Zisková marže v obchodě	24,00%	2,50%

Tabulka 37: Některé marže v odvětví obchodu a oprav motorových vozidel; zdroj: MPO, 2006

Spotřební daně v obchodě a pohostinství zanedbáváme – jsou stanoveny *in rem* a nepředpokládáme-li snížení spotřeby alkoholu nebo tabákových výrobků, není důvod se jimi

⁷⁶ Viz výše odhady šedé ekonomiky v některých odvětvích národního hospodářství

⁷⁷ Srov. příl. č. 1 až příl. č. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

zvláště zabývat. Mimo to příspěvky na stravování nesmí být použity k nákupu alkoholu nebo cigaret, ale pouze k nákupu jídla.

Konečně ovšem nesmíme zapomenout na samotné podniky zabývající se poskytováním systémů zaměstnaneckého stravování – zde je marže přidané hodnoty velmi nízká (v průměru 5 % hodnoty stravenek, u závodních jídelen může být poněkud vyšší), jiné údaje o hospodaření podniků zaměstnaneckého stravování jsme bohužel neměli, tedy odhadujeme podíl osobních nákladů na 2 % tržeb a zisk na 1 % tržeb. V celkovém kontextu však jde, obdobně jako u změny výběru daní v maloobchodě, o zanedbatelnou částku.

Při zahrnutí všech změn spotřeby a přesunů ve struktuře spotřeby tak můžeme říci, že

$$\frac{\Delta T_3}{\Delta t_X \times X} = 0,27940476$$

4 VÝPOČET SUMY FISKÁLNÍCH EFEKTŮ ZAMĚSTNANECKÉHO STRAVOVÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICE

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

1. Míra změny užívání systémů zaměstnaneckého stravování a kompenzace snížení příjmu zaměstnance: lze použít model daňové incidence nebo data z dotazníkového šetření, a to buďto ve variantě střední (výše odhadnutý střed mezi očekáváními zaměstnavatelů a očekáváními zaměstnanců ohledně kompenzace) nebo ve variantě, kterou očekávají zaměstnavatelé, tj. kompenzace okolo 45 % v průměru (to také odpovídá incidenci vypočtené z dotazníkových dat; varianta očekávaná zaměstnanci není reálná, neboť by veškeré náklady byly přeneseny na zaměstnavatele – to není za dané incidence reálné).
2. 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 variantu výpočtu při použití dotazníkových dat (střední hodnoty za celé období trvání dotazníku).

	Varianta - dotazníková data - střední			
	Zdanění	Podíl/ koef.	Jednotková změna	Výsledné efekty
Objem příspěvků				14 794
Z toho: státní správa		36,00%		-5 326
Ke zdanění				9 468
Změna objemu užívání při zdanění 24%	24,00%	-2,79		-6 334
Kompenzace zaměstnancům	49,04%	80,84%		2 511
Základ pro zdanění po incidenci				3 134
Výnos při zdanění 24 %	24%			752
Absolutně - dávky v nezaměstnanosti			-5,8	-200
Absolutně - daně z práce za nezaměstnané			-16,4	-566
Absolutně - změna HDP a následně rozpočtových příjmů			-10,2	-351
Snížení hodnoty utracených stravenek (snížení děleno podílem příspěvků zaměstnavatele 53,3 %)		53,3%		-11 884
Část stravenek utracených v restauracích (snížení)		68,7%		-8 164
Bude se stravovat dále v restauracích		33,0%		2 694
Šedá ekonomika v pohostinství		25,00%		-674
Rozdíl - snížení (vykazovaných) tržeb v pohostinství				-6 144
Tržby bez přidané hodnoty	14,00%	59,77%		-514
Přidaná hodnota v pohostinství	19,00%	40,23%		-470
Mzdy v pohostinství	49,04%	14,95%		-450
Zisková marže v pohostinství	24,00%	7,53%		-171
Část stravenek utracených v obchodech (snížení)		31,3%		-3 720
Část stravenek utracených v restauracích (zvýšení)		50,0%		2 735
Saldo pro obchod				-985
Přidaná hodnota v obchodě	5,00%	8,53%		-4
Mzdy v obchodě	49,04%	3,46%		-17
Zisková marže v obchodě	24,00%	2,50%		-6
Tržby firem zabývajících se zam.stravováním				-6 334
Přidaná hodnota	19,00%	5,00%		-60
Mzdy	49,04%	2,00%		-62
Zisk	24,00%	1,00%		-15
Saldo celkem (fiskální dopad zdanění ve výši 24 %)				377

Tabulka 38: Propočet střední varianty fiskálního dopadu zdanění příspěvků na stravování ve výši 24 %

Většina pozitivního efektu ze zdanění je v této variantě kompenzována snížením používání systémů zaměstnaneckého stravování a jejich dopadem na výběr daní. Není zde zřejmě místo pro uvedení všech devíti variant, které jsme propočítali, proto uvádíme pouze souhrn jejich výsledků⁷⁸ (varianty jsou charakterizovány použitou metodikou a tím, zda jsou spíše optimistické či spíše pesimistické):

Varianta	Výsledek
Varianta - racionální subjekty, střední	647
Varianta - dotazníková data - střední	377
Varianta - dotazníková data - mírně pesimistická	-70
Varianta - dotazníková data - mírně optimistická	771
Varianta - racionální subjekty - optimistická	962
Varianta - racionální subjekty - pesimistická	410
Varianta - dotazníková data - kompenzace podle představ zaměstnavatelů - střední	-335
Varianta - dotazníková data - kompenzace podle představ zaměstnavatelů - pesimistická	-742
Varianta - dotazníková data - kompenzace podle představ zaměstnavatelů - optimistická	311
Deskriptivní statistika vzorku výsledků	
Průměr	Hodnota
Směrodatná odchylka	517
Počet pozorování	9
5% interval spolehlivosti	338
Horní hranice 5% intervalu	597
Dolní hranice 5% intervalu	-79
Pravděpodobnost, že výnos ze zdanění bude záporný	13,5%

Tabulka 39: Resumé výsledků propočtů fiskálního dopadu zdanění příspěvků na stravování ve výši 24 %

Dodejme, že použití intervalů spolehlivosti na propočet variant není zcela korektní, neboť vzorek zřejmě nemá normální rozdělení hodnot. Pokud bychom provedli vyčerpávající simulační analýzu, šlo by pravděpodobně o třívrcholové rozdělení s překrývajícími se normálními rozděleními, podle toho, zda předpokládáme racionální subjekty, střední variantu kompenzace nebo variantu kompenzace podle představ zaměstnavatelů. Podle našeho názoru by se tak intervaly spolehlivosti příliš nezměnily (spíše rozšířily, došlo by k další relativizaci jakýchkoliv – pozitivních či negativních – fiskálních dopadů systémů zaměstnaneckého stravování).

Na základě provedené analýzy konstatujeme, že existence fiskální podpory systémů zaměstnaneckého stravování zřejmě má mizivé fiskální dopady po započtení všech přímo kvantifikovatelných efektů, které má užívání těchto systémů:

1. Střední hodnota odhadu je 259 mil. Kč, jež by byly získány do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 %.
2. S pravděpodobností 5 % by bylo do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % získáno více než 597 mil. Kč.
3. S pravděpodobností 5 % by bylo do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % získáno méně než než -79 mil. Kč (tj vyšší záporný efekt zdanění).
4. S pravděpodobností 13,5 % by byl efekt zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % záporný.

⁷⁸ Kompletní přehled výsledků výpočtů je uveden v příloze.

5 DALŠÍ (NEPŘÍMÉ) FISKÁLNÍ 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 (struktura tabulky podle data příspěvku před koncem května, v červnu a poslední sloupec květnové i červnové odpovědi):

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

Podíly odpovědí	070531	070531-070608	070608
1-Spíše ano	55,81%	51,45%	54,11%
2-Nevím	26,51%	29,71%	27,76%
3-Spíše ne	17,67%	18,84%	18,13%

Tabulka 40: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 13.

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)?*“. To je logické.

Podíly odpovědí	070531	070531-070608	070608
1 - Jsou přínosem (z hlediska produktivity, spokojenosti, zdraví zaměstnanců).	86,05%	87,68%	86,69%
2-Nejsou přínosem, jde o vynucenou záležitost.	6,51%	8,70%	7,37%
3-Nemám na tuto věc jednoznačnější názor	7,44%	3,62%	5,95%

Tabulka 41: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 15.

V dotazníku zaměstnanců zaznely pozitivní názory na systémy zaměstnaneckého stravování ještě jednoznačněji.

Další, potenciálně významné efekty (např. omezení spotřeby inferiorního zboží) jsou zmíněny výše v teoretické části této studie.

Aniž bychom zpochybňovali 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).

6 ZÁVĚRY A DISKUSE

Systémy zaměstnaneckého stravování jsou fenoménem, který ve své čisté podobě je v ekonomické literatuře velmi málo zpracován. Problematika existence zaměstnaneckých systémů stravování zahrnuje celou škálu vědních oborů – od mikroekonomie a teorie volby spotřebitele, přes makroekonomii a hospodářskou politiku, personalistiku (motivace zaměstnanců) až k dopadům užívání takového systému na zdravotní stav zaměstnanců. Cílem této studie ovšem byly především makroekonomické efekty systémů zaměstnaneckého stravování. Proto jsme se zabývali primárně ekonomickými efekty, a to v co největší šíři – i z hlediska mikroekonomie, neboť jinak bychom neměli podklad pro to, zda je takový systém efektivní z hlediska zaměstnanců (příjemců stravování).

Na základě teoretického zkoumání a dílčích dat z ČR můžeme říci, že systémy zaměstnaneckého stravování (tak, jak jsou aplikovány v ČR) vysoce pravděpodobně fungují ve vztahu k maximalizaci užítu spotřebitele efektivně (nedochází k rohovému řešení optima spotřebitele). Systémy zaměstnaneckého stravování na mikroúrovni také pravděpodobně ovlivňují složení spotřebního koše ve prospěch hotových jídel oproti jídlům připravovaným zaměstnanci doma z potravin nakoupených v maloobchodě. Z hlediska makroekonomického je ovšem problematika podstatně širší a zahrnuje nejen fiskální politiku, ale i efekty systémů zaměstnaneckého stravování na produkt, nezaměstnanost, atd.

V České republice fungují v zásadě dva odlišné systémy zaměstnaneckého stravování – tzv. stravenkový systém, který využívá celkem asi 28 % zaměstnanců, a systémy závodního stravování. Stravenkové systémy, stejně jako systémy závodního stravování mají tu výhodu, že je do nich kromě zaměstnanců a zaměstnavatele zapojen i třetí subjekt, což minimalizuje riziko daňových úniků. Stravenkový systém také umožňuje menším podnikům poskytovat svým zaměstnancům obdobné výhody jako jim mohou poskytovat velké podniky, za podmínek obdobné podpory ze strany státu. Z tohoto pohledu považujeme stravenkový systém za velmi přínosný pro udržení schopnosti malých a středních podniků poskytovat zaměstnanecké stravování pro zaměstnance a v této funkci jiným systémem prakticky nenahraditelný. Partikulární přístup k jednomu nebo druhému systému by vedl k prohloubení ekonomické nerovnosti a favorizaci ekonomicky silných podniků oproti malým a středním podnikům. Zdanění se mohou obtížněji vyhnout malé podniky, resp. podniky se systémem závodního stravování provozovaným externě nebo stravenkovým systémem závodního stravování.

Existence systémů zaměstnaneckého stravování sice na jedné straně zatěžuje příjmovou stránku státního rozpočtu, na druhé straně však zvyšuje zaměstnanost, snižuje rozsah šedé (černé) ekonomiky, potenciálně zvyšuje podíl statku ve vyšší sazbě DPH ve spotřebním koši, má potenciál zvyšovat spokojenost pracovníků a jejich výkonnost (bohužel empirická studie v českých podmínkách na toto téma dosud chybí).⁷⁹

Lze s velkou spolehlivostí tvrdit, že systémy zaměstnaneckého stravování jsou existenčně závislé na daňové podpoře (resp. daňových úlevách), jež jsou zejména na straně zdanění mezd (náklady na odměňování zaměstnanců jsou standardně nákladem, který je daňově uznatelný). Efekty

⁷⁹ K tomu velmi podrobně Wanek (2005), který na str. 9 – 22 ukazuje na řadě vědeckých studií, že kvalitní stravování pracovníků přináší významné pozitivní efekty v produktivitě práce a dále v kap. 5 i další pozitivní efekty stravenkových systémů – např. skutečnost, že zaměstnanec po cestě na oběd spotřebuje určitý počet kalorií, projde se a při obědě s kolegy z pracovního kolektivu relaxuje, což zvyšuje jeho další výkonnost v průběhu dne.

zrušení podpory systémů zaměstnaneckého stravování je velmi obtížné odhadnout, neboť závisí na řadě faktorů, mimo jiné na setrvačnosti systému. Lze ovšem počítat s výrazně menším zvýšením výběru daní z mezd (resp. korporátních důchodových daní), než by odpovídalo rozsahu fiskální podpory, neboť ekonomické subjekty mohou více či méně kompenzovat ztrátu výhodnosti systémů zaměstnaneckého stravování, zvýšení zdanitelných příjmů zaměstnanců může být v důsledku pozitivního sklonu křivky poptávky po práci a negativního sklonu křivky nabídky práce podstatně nižší, než by odpovídalo zrušení osvobození (resp. zrušení daňové uznatelnosti na straně zaměstnavatele). Důsledky zdanění systémů zaměstnaneckého stravování jsou snížení zaměstnanosti (a tedy zvýšení dávek v nezaměstnanosti), snížení výběru DPH a dalších daní, potenciálnímu zvýšení podílu šedé ekonomiky.

Kvantifikaci fiskálních efektů systémů zaměstnaneckého stravování jsme provedli za následujících předpokladů:

4. Údaje použité v analýze jsou platné pro rok 2007 (včetně sazby daně z příjmů právnických osob ve výši 24 %).
5. Zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců je v případě státních a státem vlastněných organizací rozpočtově neutrální (tento předpoklad je porušen pouze v malém procentu státních a státem vlastněných organizací, srov. § 18 a § 19 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů). Domníváme se tedy, že nejde o nereálný předpoklad.
6. Dopady změn zdanění systémů zaměstnaneckého stravování jsou posuzovány *ceteris paribus* – tedy za jinak stejných podmínek. Daňová reforma, která je v současnosti připravována, však zahrnuje řadu dalších opatření, proto se mohou skutečné dopady zavedení zdanění příspěvků zaměstnavatele na stravování zaměstnanců lišit od výsledků této studie, zejména co do výše, vysoce pravděpodobně však ne co do znaménka efektu.

Na základě provedené analýzy konstatujeme, že existence fiskální podpory systémů zaměstnaneckého stravování zřejmě má zanedbatelné fiskální dopady po započtení všech přímo kvantifikovatelných efektů, které má užívání těchto systémů:

5. Střední hodnota odhadu je 259 mil. Kč, jež by byly získány do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 %.
6. S pravděpodobností 5 % by bylo do státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % získáno více než 597 mil. Kč.
7. S pravděpodobností 5 % by příjmy státního rozpočtu při zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % poklesly o 79 mil. Kč (tj. vyšší záporný efekt zdanění).
8. S pravděpodobností 13,5 % by byl efekt zdanění příspěvku zaměstnavatele na stravování zaměstnanců daní z příjmů ve výši 24 % záporný.

Přidáme-li k fiskálním efektům další (obtížně kvantifikovatelné) efekty spočívající zejména v dopadu na zdraví zaměstnanců, jejich spokojenost a produktivitu práce, nelze podle našeho názoru zamítnout tezi, že systémy zaměstnaneckého stravování mají celkový pozitivní fiskální efekt, nelze ovšem vyvrátit ani tezi opačnou.

Neobdrželi jsme od objednatele stanoviska veškeré podklady nutné pro zhotovení stanoviska, zejména odhad velikosti stravenkového trhu v České republice, vyjádřený v peněžních jednotkách. Proto jsou závěry činěny ve vztahu k celkovému objemu prostředku na zaměstnanecké stravování, vynakládanému v České republice. Veškeré závěry této analýzy platí jak pro systémy zaměstnaneckého stravování obecně, tak i pro stravenkové systémy, výsledky numerických výpočtů je však potřeba pro aplikaci na stravenkové systémy přepočíst poměrem odhadované velikosti stravenkových systémů, měřené v Kč a velikosti systémů zaměstnaneckého stravování, jak uvedeny podle údajů Českého statistického úřadu výše.

ZPRACOVATEL STANOVISKA

Toto stanovisko podal Institut oceňování majetku při Vysoké škole ekonomické v Praze, se sídlem J. Martího 2/407, Praha 6 - Veleslavín, PSČ: 162 00 jako znalecký ústav jmenovaný rozhodnutím Ministerstva spravedlnosti ČR zveřejněným v Ústředním věstníku, částka 4/1995 ze dne 1. 6. 1995 č.j. 110/95/OOD pro tento rozsah znaleckého oprávnění:

- oceňování věcí movitých
- oceňování nemovitostí
- oceňování podniku
- oceňování cenných papírů
- posuzování obchodů s cennými papíry

jméno a podpis vedoucího zpracovatele:

ředitel znaleckého ústavu:

Ing. Tomáš Buus

Prof. Ing. Miloš Mařík, CSc.

7 APPENDIX 1 – VÝSLEDKY DOTAZNÍKOVÉHO ŠETŘENÍ

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

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 29. 5 2007, 8:00 do 1. 6 2007, 13:00 hodin a později prodloužen až do 5. 6. 2007, 20:00, poslední data však byla exportována do databáze 8. 6. 2007.

V rámci dotazníku jsme obdrželi celkem 353 responsí na straně zaměstnavatelů a 2 151 responsí 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 responsí) vyplněných dotaznících budou shodovat (tak např. struktura útraty byla přiřazena větší pravděpodobnost neshody – tj. vyšší váha – než názoru na užitečnost stravenkového systému). Takto bylo vyřazeno 176 responsí u zaměstnanců a 0 responsí u zaměstnavatelů.⁸⁰

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 vyřadili.

7.1 POČET ODPOVĚDÍ A DIVERSITA VZORKU RESPONDENTŮ

V rámci sledování diversity vzorku respondentů byly zajištěny statistiky přístupů k internetovým stránkám, na nichž jsou umístěny dotazníky.

Na základě sledování přístupů z různých IP adres bylo zjištěno, že v období do 31. května došlo k velkému množství přístupů z IP adres, které buďto přímo jsou evidovány na objednatele této studie anebo lze předpokládat (v důsledku nezobrazení finálního uživatele, ale pouze providera), že patří k serverům (DNS, router) hlavních stravenkových firem působících v ČR. Po upozornění objednatele na tuto skutečnost a na možnost znehodnocení výsledků celé studie výrazně ubylo těchto přístupů z výše jmenovaných domén. Tak můžeme rozdělit dotazník na část, v níž jsou data méně věrohodná, do 31. 5. 2007 a část, která je pro nás relevantní, a to od 1. 6. 2007 do 8. 6. 2007 včetně:

⁸⁰ I když porovnání většiny statistik před a po vyřazení „podezřelých“ responsí nedoznalo žádné zásadní změny, je podle našeho názoru nutné tuto kontrolu provést, s ohledem na skutečnost, že jde o internetový dotazník a nemáme možnost zjistit věrohodnost respondentů, příp. eliminovat nevěrohodné respondenty jinou cestou.

Položka	do 31.5.	od 1.6.	po celou dobu
Počet unikátních IP adres	1 000	1 000	1 928
Počet zobrazených stránek celkem	9 607	8 713	18 320
Odhad přístupů ze serverů „stravenkářů“	896	134	1 030
Podíl přístupů ze serverů „stravenkářů“	9,33%	1,54%	5,62%

Tabulka 42: Statistiky vzorku respondentů

Domníváme se, že můžeme data z června 2006 použít, i kdyby byly výsledky záměrně ovlivněny (což nepředpokládáme, ale bohužel také nemůžeme vyloučit), zkreslení jednotlivých parametrů může činit maximálně 1,54 % z jejich odhadované hodnoty, což je zcela v rámci obvyklých intervalů spolehlivosti (ať již 5% nebo 10%).

V některých případech, kdy nelze předpokládat schopnost respondentů odhadnout vliv změny v odpovědi na výsledek studie, provedeme porovnání části odpovědí v dotazníku z května 2007 a z června 2007 a nebudou-li nalezeny statisticky významné rozdíly mezi první a druhou částí odpovědí a bude-li to nutné pro zúžení intervalů spolehlivosti, použijeme odhady za celek. V takovém případě na tuto skutečnost zvláště upozorníme.

7.2 STRUKTURA DOTAZNÍKŮ

7.2.1 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNAVATELE

Dotazník – zaměstnavatelé

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".

Autoři dotazníku:

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

Ing. Václav Žďárek, katedra měnové teorie a politiky Vysoké školy ekonomické v Praze (zdarekv@vse.cz)

* - povinné odpovědi

Informace o respondentovi

1. Jaký je obor Vašeho podnikání (sekce OKEČ)?
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?
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. 9.

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) stravenkového systému kompenzovat.
 - ☐ Vynaložíme stejný objem prostředků na zvýšení mezd (tj. čistá mzda v důsledku osvobození příspěvků na stravování od daní poklesne).
 - ☐ Vynaložíme tolik, aby zaměstnanci dostávali stejnou čistou mzdu.

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 produktivitě a ke snižování nemocnosti zaměstnanců.
- ☐ Spíše ano
 - ☐ Nevím
 - ☐ Spíše ne
- 14.* Na oběd (jiné jídlo v rámci směny) dáváme zaměstnancům (hlavní části zaměstnanců) přestávku.
- ☐ Žádnou
 - ☐ 30 minut
 - ☐ 1 hodinu
 - ☐ Jiné, větší (zaměstnanci mají pohyblivou pracovní dobu)
- 15.* 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 jednoznačnejší názor.

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. V případě zvýšení mezd o 10 % pod úroveň růstu produktivity práce bychom mohli zvažovat zvýšení počtu pracovníků
o % (0 – 100 %).
- 16.2. V případě zvýšení mezd o 5 % nad úroveň růstu produktivity práce bychom museli zvažovat snížení počtu pracovníků
o % (0 – 100 %).
- 16.3. V případě zvýšení mezd o 10 % nad úroveň růstu produktivity práce bychom museli zvažovat snížení počtu pracovníků
o % (0 – 100 %).

Odeslat vyplněný dotazník

7.2.2 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNANCE

Dotazník – zaměstnanci

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".

Autoři dotazníku:

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

Ing. Václav Žďárek, katedra měnové teorie a politiky Vysoké školy ekonomické v Praze (zdarekv@vse.cz)

* - povinné odpovědi

Informace o respondentovi

1. Jaký je obor podnikání Vašeho zaměstnavatele?

2. Jaké je Vaše pracovní zařazení?

- ☐ Dělnické profese
☐ Administrativa
☐ Střední management
☐ Jiné

3. V jakém kraji Vaše organizace sídlí?

4. V jakých mezích se pohybuje Vaše měsíční mzda?

- ☐ do 10 tis. Kč
☐ 10 tis. Kč až 20 tis. Kč
☐ 20 tis. Kč až 30 tis. Kč
☐ 30 tis. Kč až 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
☐ Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna
☐ Jiná výhoda

- 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 odpovědi č. 8.

7. Ze stravenek, které obdržíte, utratíte přibližně

7.1. % v restauracích,

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
☐ Ne

- 10.* 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.
- 11.* 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)?
- ☐ Ano
- ☐ Ne
- 12.* Změna úrovně mezd
Nevíte-li, co vyplnit nebo nechcete-li tuto položku vyplnit, zadejte prosím do obou polí číslo 999.
- 12.1. Pokud by Vám zaměstnavatel zvýšil mzdu o 10 % více, než je obvyklý roční nárůst Vaší mzdy, motivovalo by Vás to k prodloužení týdenní pracovní doby o hodin.
- 12.2. Pokud by Vám zaměstnavatel změnil úroveň mzdy tak, že poroste o 10 % pomaleji, než je obvyklý roční nárůst Vaší mzdy (tedy nejspíše klesne), demotivovalo by Vás to tak, že byste zkrátit(a) dobu strávenou týdně v práci o hodin.

Odeslat vyplněný dotazník

7.3 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

7.3.1 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNANCE

7.3.1.1 Otázka č. 1

„Jaký je obor podnikání Vašeho zaměstnavatele?“

Response v jednotlivých obdobích květen/červen se liší významně pouze v některých případech, jinak je struktura vzorku vcelku podobná. Z hlediska věrohodnosti údajů z května 2007 je zarážející – při podílu přístupů ze serverů „stravenkářů“ – že není vyšší podíl respondentů z oboru ubytování a stravování. V rámci komunikace s některými uživateli dotazníku bylo zjištěno, že někteří uživatelé nesprávně chápou vymezení „Zpracovatelský průmysl“, který ovšem zahrnuje široké spektrum ekonomických aktivit. Tito uživatelé zpravidla subsumovali svého zaměstnavatele do skupiny „15 – Jiné“, která však může obsahovat také ještě respondenty ze zemědělství. Podíl responsí ze zpracovatelského průmyslu bude tedy výrazně vyšší – pravděpodobně okolo 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).

OKEČ	Dotazník 070531 ⁸¹	Rozdělení	
		Dotazník 070531 – zaměstnanců	podle 070608 ČSÚ
1 - Rybolov a chov ryb	2,26%	3,52%	0,1%
2 - Těžba nerostných surovin	0,18%	0,29%	1,2%
3 - Zpracovatelský průmysl	1,99%	3,81%	28,2%
4 - Výroba a rozvod elektřiny, plynu a vody	2,62%	2,10%	1,6%
5 - Stavebnictví	14,03%	10,48%	9,0%
6 - Obchod; opravy motorových vozidel a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost	10,59%	13,14%	12,6%
7 - Ubytování a stravování	3,08%	0,67%	3,8%
8 - Doprava, skladování a spoje	2,17%	5,24%	7,5%
9 - Finanční zprostředkování	3,80%	3,81%	1,9%
11 - Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení	10,59%	4,67%	6,8%
12 - Vzdělávání	2,26%	3,71%	6,8%
13 - Zdravotní a sociální péče; veterinární činnosti	1,90%	2,95%	5,9%
14 - Ostatní veřejné, sociální a osobní služby	8,96%	6,76%	7,0%
15 - Jiné	33,30%	36,38%	3,7% ⁸²
#N/A	2,26%	2,48%	
Celkový součet	100,00%	100,00%	

Tabulka 43: Statistika příslušnosti respondentů – zaměstnanců do sekcí OKEČ; zdroj dat: ČSÚ, vl. výpočty**7.3.1.2 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 THP⁸³ 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 pracovníci).

Pracovní zařazení	070531	070531 – 070608
1 - Dělnické profese	6,52%	3,14%
2 - Administrativa	55,02%	53,43%
3 - Střední management	23,26%	26,95%
4 - Jiné	13,48%	14,38%
N/A	1,72%	2,10%
Celkový součet	100,00%	100,00%

Tabulka 44: Statistika pracovního zařazení respondentů – zaměstnanců

⁸¹ Formát je uváděn YYMMDD, tj. v prvním sloupci údaje do 31.5.2007, ve druhém od 1.6.2007 do 8.6.2007

⁸² Zemědělství, myslivost a lesnictví a činnost domácností

⁸³ Technicko-hospodářští pracovníci, tj. nedělnické profese.

7.3.1.3 Otázka č. 3

„V jakém kraji Vaše organizace sídlí?“

Většina respondentů je z organizací sídlících ve 3 krajích – Hl. m. Praze, Středočeském kraji a Jihočeském 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.

NUTS-II	070531	070531 – 070608	Statistika ČSÚ
#N/A	2,5%	2,8%	
CZ010 - Hl. m. Praha	41,99%	32,29%	12,9%
CZ020 - Středočeský kraj	7,60%	7,62%	11,8%
CZ031 - Jihočeský kraj	13,94%	11,14%	6,3%
CZ032 - Plzeňský kraj	0,72%	4,19%	5,6%
CZ041 - Karlovarský kraj	0,81%	0,86%	3,0%
CZ042 - Ústecký kraj	0,90%	3,24%	7,4%
CZ051 - Liberecký kraj	0,72%	3,81%	4,0%
CZ052 - Královéhradecký kraj	2,08%	5,24%	5,4%
CZ053 - Pardubický kraj	2,53%	2,19%	4,9%
CZ061 - Vysocina			5,0%
CZ062 - Jihomoravský kraj	5,79%	6,38%	10,8%
CZ071 - Olomoucký kraj	13,94%	5,05%	6,1%
CZ072 - Zlínský kraj	4,89%	9,90%	5,7%
CZ080 - Moravskoslezský kraj	1,54%	5,33%	11,2%
Celkový součet	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 45: Statistika sídla zaměstnavatele respondentů – zaměstnanců podle kraje; zdroj dat: ČSÚ, vl. výpočet

7.3.1.4 Otázka č. 4

„V jakých mezích se pohybuje Vaše měsíční mzda?“

U většiny respondentů se pohybuje hrubá měsíční mzda mezi 10 tis. Kč a 20 tis. Kč. Četnost v tomto pásmu je poněkud vyšší, než je tomu u vyčerpávajícího vzorku ČSÚ za celou ekonomiku a u pásma od 20 tis. Kč do 30 tis. Kč naopak poněkud nižší. Jinak je struktura vzorků dosti podobná se statistikami ČSÚ.

Měsíční mzda respondenta	070531	070531 – 070608	ČSÚ 4.Q.06
1 - do 10 tis. Kč	5,82%	5,20%	5,62%
2 - 10 tis. Kč až 20 tis. Kč	53,37%	55,31%	49,61%
3 - 20 tis. Kč až 30 tis. Kč	26,33%	26,43%	31,71%
4 - 30 tis. Kč až 40 tis. Kč	8,67%	6,12%	8,87%
5 - více než 40 tis. Kč	3,47%	5,10%	6,90%
N/A	2,35%	1,84%	
Celkový součet	100,00%	100,00%	

Tabulka 46: Statistika měsíční mzdy respondentů – zaměstnanců; zdroj dat: ČSÚ, vl. výpočty

7.3.1.5 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 ku podivu neliší mezi souborem responsí z května a souborem responsí z června 2007. Rozdělení responsí standardní benefit/zaměstnanecká výhoda je 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. a 10.).

Pohled na zaměstnanecké stravování	070531	070531 – 070608
1 - Standardní benefit	62,96%	60,61%
2 - Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna	34,90%	36,63%
3 - Jiná výhoda	2,14%	2,76%
Celkový součet	100,00%	100,00%

Tabulka 47: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování

7.3.1.6 Otázka č. 6

„Jaký systém zaměstnaneckého stravování používá Vaše organizace?“

Většina respondentů uvádí, že jejich zaměstnavatel používá coby systém zaměstnaneckého stravování stravenkový systém. To má dva důvody – v případě responsí z června byli kontaktováni prostřednictvím APSS klienti stravenkových firem (Sodexho, Accor, Le Chéque Déjeuner, Exit Group), zde je tedy logicky vysoká response od těchto subjektů. V květnu však byla publicita zajištěna zejména umístěním vyrozumění a upozornění na stránky Svazu průmyslu ČR, vzorky v jednotlivých obdobích by se tedy od sebe měly lišit výrazněji, než jak ukazuje následující tabulka.

Pohled na zaměstnanecké stravování	070531	070531 – 070608
1 – Stravenky	95,82%	95,20%
2 - Závodní stravování	3,27%	4,08%
3 - Nemáme systém zaměstnaneckého stravování	0,51%	0,51%
4 - Jiný	0,41%	0,20%
Celkový součet	100,00%	100,00%

Tabulka 48: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování

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 rámci současné „daňové reformy“ v důsledku zrušení podpory stravenek trazit. 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 pracím, úroveň kompenzace při zrušení používání voucherů a celkový daňový výnos, atd.).

7.3.1.7 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 objednatele 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 jsou by byly zkresleny výsledky ve prospěch útraty voucherů v obchodech potravinami. Výsledky této otázky rekapituluje následující tabulka:

Statistika	070531			070531-070608		
	Restaurace	Obchody	Nevyužito	Restaurace	Obchody	Nevyužito
Průměr (vážený)	68,46%	31,31%	0,23%	68,67%	31,31%	0,02%
Směrodatná odchylka	31,0%	30,9%	2,1%	31,0%	30,9%	2,1%
Počet užitých pozorování	892	892	892	879	879	879
Interval 5% jednostr.	0,02033	0,02027	0,001405	0,0205	0,02046	0,001382
Horní mez 10% intervalu	70,50%	33,33%	0,37%	70,72%	33,36%	0,16%
Dolní mez 10% intervalu	66,43%	29,28%	0,09%	66,62%	29,26%	-0,12%

Tabulka 49: Statistika použití voucherů

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

Průměrné hodnoty za response z května i z června jsou prakticky shodné (až na množství nevyužitých voucherů, které je však vyšší u responsí v květnu).

7.3.1.8 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.

V obou částech databáze odpovědí – odpovědích z května i odpovědích z června lze najít přibližně stejný podíl příspěvku zaměstnavatele (53,1 % až 53,3 %), přičemž t-testy ukazují na shodu úrovně podílů příspěvku zaměstnavatele, avšak v souboru červnových responsí je zřetelně

nižší hodnota stravenek, které v průměru zaměstnanec obdrží (významný rozdíl na 1% hladině významnosti) i příspěvku zaměstnavatele (významný rozdíl na 5% hladině významnosti).

Statistika	070531			070531-070608		
	Stravenky celkem	Příspěvek zaměstnavatel	%příspěvku zaměstnavatele	Stravenky celkem	Příspěvek zaměstnavatel	%příspěvku zaměstnavatele
Vážený průměr	1 358,44	780,76	57,5%	1 308,09	745,14	57,0%
Počet pozorování	994	994		974	974	
Směrodatná odchylka	631,16	334,33		553,20	301,29	
5% interval	39,24	20,78		34,74	18,92	
Mez 10% intervalu horní	1 397,67	801,54	57,3%	1 342,83	764,06	56,9%
Mez 10% intervalu dolní	1 319,20	759,97	57,6%	1 273,35	726,21	57,0%

Tabulka 50: Statistika měsíční sumární hodnoty voucherů a příspěvků zaměstnavatele

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 stravování,⁸⁴ pak výhod systémů zaměstnaneckého stravování v ČR požívá přibližně každý třetí zaměstnanec.

7.3.1.9 Otázka č. 9

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

Pohled na zaměstnanecké stravování	070531	070531 – 070608
1 – Je přínosem pro zaměstnance	99,18%	98,57%
2 – Není přínosem pro zaměstnance	0,82%	1,43%

Tabulka 51: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování

Výsledky tohoto dotazu jsou zcela jednoznačné. Mírně nepříznivější pro systémy zaměstnaneckého stravování jsou výsledky červnového vzorku responsí. Musíme nicméně vzít do úvahy, že většina respondentů užívá systémy zaměstnaneckého stravování a takto může být závěr poněkud zkreslen složením vzorku.

7.3.1.10 Otázka č. 10

„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.“

⁸⁴ Dlužno ovšem poznamenat, s ohledem na strukturu respondentů z hlediska pracovní náplně, že zřejmě nepůjde o reprezentativní vzorek a lze se tedy spíše spolehnout na statistiky z dotazníku zaměstnavatelů.

Požadovaná refundace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování	070531	070531 – 070608
Průměr	1370	1361
Směrodatná odchylka	887	638
Počet údajů v souboru	818	856
Interval 5% jednostr.	61	43
Horní mez 10% intervalu	1430	1404
Dolní mez 10% intervalu	1309	1318
Medián	1200	1200

Tabulka 52: Statistika požadované kompenzace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování

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:

Požadovaná refundace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování v poměru k hodnotě příspěvku zaměstnavatele	070531	070531 – 070608
Průměr	1,176	1,195
Směrodatná odchylka	935	909
Počet údajů v souboru	0,551	0,530
Interval 5% jednostr.	0,035	0,034
Horní mez 10% intervalu	1,211	1,229
Dolní mez 10% intervalu	1,141	1,160

Tabulka 53: Statistika požadované kompenzace v případě zrušení systému zaměstnaneckého stravování po korekci dat

7.3.1.11 Otázka č. 11

„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 19 % DPH) či zda si bude zajišťovat stravování sám (obvykle 5 % DPH na potraviny).

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 očekávané snížení tržeb restaurací (nahrazené tržbami obchodů) v relaci k objemu stravenek.

Stravovací návyky v případě zrušení příspěvků na stravování	070531	070531 – 070608
Průměr	33,2%	32,5%
Směrodatná odchylka	44,7%	44,5%
Počet údajů v souboru	735	740
Interval 5% jednostr.	3,2%	3,2%
Horní mez 10% intervalu	36,4%	35,7%
Dolní mez 10% intervalu	30,0%	29,3%

Tabulka 54: Nahrazení hlavního jídla v pracovní době při zrušení či omezení zaměstnaneckého stravování

Výsledky tedy ukazují, že cca 67 % zaměstnanců by se stravovalo spíše na pracovišti z vlastního nakoupeného jídla anebo ještě přesněji, cca 67 % výdajů by bylo realokováno do nákupu jídla, které lze konzumovat na pracovišti (část z toho ovšem může být fastfood, který má také charakter restaurantu a DPH je v tom případě také 19 %).

V případě této otázky jsou závěry prakticky stejné pro obě části výběrového souboru. S ohledem na velikost vzorku můžeme říci, že se od sebe neliší statisticky významně jeho jednotlivé části. Počet údajů je mimo jiné determinován úplností odpovědí u podílu útraty stravenek v restauracích a u celkové částky stravenek, které měsíčně zaměstnanec obdrží.

Prosté průměry byly výrazně nižší, než vážené průměry (cca 27 % a 26 %), 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.

7.3.1.12 Otázka č. 12

„Změna úrovně mezd

Nevíte-li, co vyplnit nebo nechcete-li tuto položku vyplnit, zadejte prosím do obou polí číslo 999.

12.1. Pokud by Vám zaměstnavatel zvýšil mzdu o 10 % více, než je obvyklý roční nárůst Vaší mzdy, motivovalo by Vás to k prodloužení týdenní pracovní doby o *x* hodin.

12.2. Pokud by Vám zaměstnavatel změnil úroveň mzdy tak, že poroste o 10 % pomaleji, než je obvyklý roční nárůst Vaší mzdy (tedy nejspíše klesne), demotivovalo by Vás to tak, že byste zkrátil(a) dobu strávenou týdně v práci o x hodin.“

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

7.3.2 DOTAZNÍK PRO ZAMĚSTNAVATELE

7.3.2.1 Otázka č. 1

„Jaký je obor Vašeho podnikání (sekce OKEČ)?“

Response v jednotlivých obdobích květen/červen se liší významně pouze v některých případech, jinak je struktura vzorku vcelku podobná. V rámci komunikace s některými uživateli dotazníku bylo zjištěno, že někteří uživatelé nesprávně chápou vymezení „Zpracovatelský průmysl“, který ovšem zahrnuje široké spektrum ekonomických aktivit. Tito uživatelé zpravidla subsumovali svého zaměstnavatele do skupiny „15 – Jiné“, která však může obsahovat také ještě respondenty ze zemědělství. Podíl responsů ze zpracovatelského průmyslu bude tedy výrazně vyšší – pravděpodobně okolo 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).

OKEČ	Dotazník 070531 ⁸⁵	Dotazník 070531 – 070608
0 – Nevyplněno	0,72%	3,62%
1 - Rybolov a chov ryb		0,72%
2 - Těžba nerostných surovin	1,45%	0,72%
3 - Zpracovatelský průmysl	5,80%	3,62%
4 - Výroba a rozvod elektřiny, plynu a vody	20,29%	2,17%
5 - Stavebnictví	15,22%	13,04%
6 - Obchod; opravy motorových vozidel a výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost	0,72%	11,59%
7 - Ubytování a stravování	1,45%	5,07%
8 - Doprava, skladování a spoje	2,90%	4,35%
9 - Finanční zprostředkování	4,35%	7,25%
11 - Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení	2,17%	1,45%
12 - Vzdělávání	2,17%	2,17%
13 - Zdravotní a sociální péče; veterinární činnosti	2,17%	4,35%
14 - Ostatní veřejné, sociální a osobní služby	6,52%	4,35%
15 - Jiné	34,06%	35,51%
Celkový součet	100,00%	100,00%

Tabulka 55: Statistika příslušnosti respondentů – zaměstnanců do sekcí OKEČ; zdroj dat: ČSÚ, vl. výpočty

7.3.2.2 Otázka č. 2, 5, 7.

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

⁸⁵ Formát je uváděn YYMMDD, tj. v prvním sloupci údaje do 31.5.2007, ve druhém od 1.6.2007 do 8.6.2007

„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 předpokládané 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 zam. stravování byly tohoto typu).

Statistika	070531		070531-070608		070608	
	voucher cost	pers cost	voucher cost	pers cost	voucher cost	pers cost
0 – Nežadáno	6,52%	7,36%	0,23%	0,11%	3,62%	3,28%
1 – Soukromé vlastnictví zahraniční	19,01%	21,66%	18,63%	23,23%	18,84%	22,54%
2 – Soukromé vlastnictví české	61,42%	64,54%	75,66%	71,34%	67,97%	68,37%
3 – Jiné než soukromé vlastnictví	13,05%	6,45%	5,48%	5,32%	9,56%	5,81%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 56: Statistika vlastnictví respondentů - zaměstnavatelů

V případě responsí do konce května 2007 bylo, jak již výše zmíněno, využito k zajištění publicity zejména zveřejnění informace o anketě prostřednictvím Svazu průmyslu ČR a Hospodářské komory ČR. Ve druhém kole (prodloužená anketa) ovšem již byla publicita zajištěna prostřednictvím informace o dotazníku rozeslané e-mailem klientům nejvýznamnějších členů APSS. Tomu také odpovídá struktura respondentů.

Vztáhneme-li veškeré propočty k objemu trhu stravenek v ČR (jak výše argumentováno, je tato konstrukce výhodná), pak je pro nás výhodnější (a matematicky správné) vycházet z dat ze souboru z června 2007.⁸⁶ Podíl typu organizací v jiném než soukromém vlastnictví na výdajích

⁸⁶ Nejvyšší sociální požitky, zahrnující podle metodiky ČSÚ výroby firmy se slevou, příspěvky na bydlení, služební vozy k soukromým účelům, příspěvky na stravování „příspěvky ve formě spojení či prodeje akcií a výdaje ze sociálního fondu, měly podle publikací ČSÚ za rok 2005 podniky ve státním vlastnictví (cit.): „Sociální požitky dosáhly nejvyšší částky u ekonomických subjektů ve vlastnictví státu, včetně resortů MO a MV (926 Kč). Z toho tyto subjekty dávaly svým zaměstnancům nejvyšší příspěvky na bydlení (435 Kč) a měly také nejvyšší výdaje ze sociálního fondu (183 Kč na jednoho zaměstnance za měsíc).“ Dopočtem lze odhadnout u tohoto typu subjektů průměrné měsíční příspěvky na stravování ve výši 290 Kč (926 Kč minus 435 Kč minus 183 Kč minus – odhadem –

na stravování zaměstnanců lze odhadnout, s ohledem na argumentaci v poznámce mezi průměrem za celý vzorek a průměrem ze vzorku dat za červen.⁸⁷

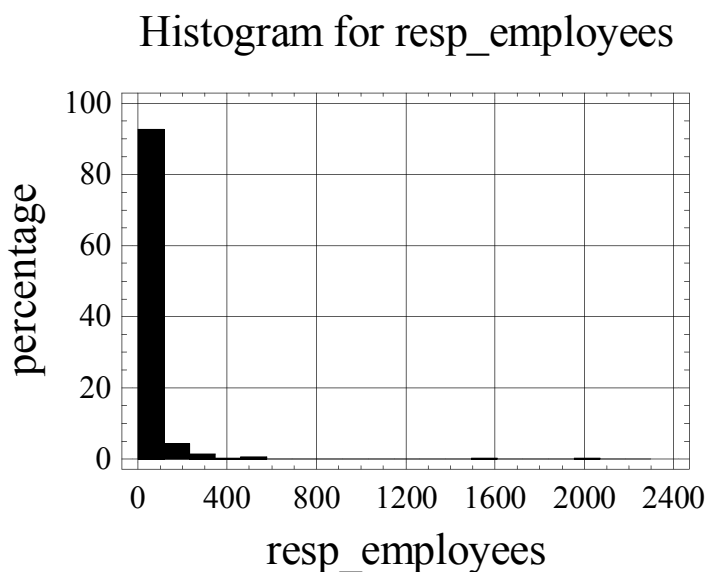
Celkové posouzení z hlediska vlastnictví však bude zajímavé ještě při zahrnutí údajů o očekávaném snížení výdajů na zaměstnanecké stravování v případě zrušení daňové uznatelnosti, resp. daňového osvobození.

Průměrný příspěvek na stravování na zaměstnance a pracovní měsíc (bereme do úvahy dovolenou, kdy není nárok na příspěvek na stravování) ve vzorku respondentů činil 384 Kč, což indikuje, že ne všichni zaměstnanci mají tak vysoké příspěvky na stravování, jak se ukazuje v dotazníku zaměstnanců (723 až 747 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.

7.3.2.3 Otázka č. 4

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

Většina participujících organizací je do 100 zaměstnanců, jen několik málo participujících organizací mělo více než 500 zaměstnanců, pouze 2 organizace 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 13: Histogram relativních četností počtu zaměstnanců respondentů

20 Kč ostatních benefitů – podniky ve státním vlastnictví zpravidla nedávají zaměstnancům k dispozici služební vozy, mobilní telefony ani odměny v podobě vlastních akcií) na zaměstnance. To je ve srovnání s celostátním průměrem 242 Kč (podle statistik ČSÚ) téměř o 20 % více. Stravenkové firmy také uvádějí státní organizace, příspěvkové a rozpočtové organizace jako jednoho z největších zákazníků.

⁸⁷ Do takto vymezeného intervalu by také spadal údaj podle statistik ČSÚ, uvedený výše.

7.3.2.4 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 53,3 % 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.

Statistika	070531		070531-070608		070608	
	voucher cost	pers cost	voucher cost	pers cost	voucher cost	pers cost
1 – Stravenky	90,35%	96,73%	83,12%	55,07%	87,43%	77,55%
2 – Závodní stravování	5,26%	3,27%	7,79%	36,11%	6,28%	18,39%
3 – Nemáme systém zaměstnaneckého stravování	2,63%	0,00%	3,90%	0,41%	3,14%	0,19%
4 – Jiný	1,75%	0,00%	5,19%	8,41%	3,14%	3,87%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 57: Statistika systémů zaměstnaneckého stravování mezi respondenty

7.3.2.5 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 zaměstnancům také svým zaměstnancům, lze snad čísla z následující tabulky a tabulky Tabulka 47 srovnávat.

Statistika	070531	070531-070608	070608
	Přepočteno zaměstnanci	Přepočteno zaměstnanci	Přepočteno zaměstnanci
0 – Nežadáno	7,63%	1,39%	4,05%
1 - Standardní benefit	44,26%	47,68%	46,23%
2 - Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna	21,11%	28,24%	25,20%
3 - Zavedení zaměstnaneckého stravování bylo vynuceno odbory	0,00%	1,88%	1,08%
4 - Provozujeme zaměstnanecké stravování z důvodů daňové výhodnosti	24,36%	14,32%	18,60%
5 - Jiný důvod	2,64%	6,49%	4,85%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 58: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování; údaje jsou přepočteny počtem zaměstnanců u daného respondenta

Zatímco většina zaměstnanců vidí systémy zaměstnaneckého stravování jako standardní benefit (cca 60 %), u zaměstnavatelů takto vidí systémy zaměstnaneckého stravování pouze 44 % až 47 %. 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

Statistika	070531	070531-070608	070608
	Přepočteno příspěvky na str.	Přepočteno příspěvky na str.	Přepočteno příspěvky na str.
0 – Nežadáno	0,00%	0,21%	0,10%
1 - Standardní benefit	45,03%	76,09%	59,33%
2 - Zaměstnanecká výhoda - dodatečná odměna	19,47%	8,28%	14,32%
3 - Zavedení zaměstnaneckého stravování bylo vynuceno odbory	0,00%	2,35%	1,08%
4 - Provozujeme zaměstnanecké stravování z důvodů daňové výhodnosti	35,48%	12,86%	25,07%
5 - Jiný důvod	0,02%	0,21%	0,11%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 59: Statistika názorů respondentů na systémy zaměstnaneckého stravování

Z údajů v předchozí tabulce je zřejmé, že cca 13 % až 25 % 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*).

7.3.2.6 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 72 % (podle toho, z jakého vzorku, zda z květnového či z červnového, je počítána statistika).

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁸⁸	43,7%	35,2%	30,1%	61,1%	53,2%	36,3%	52,0%	43,8%	33,1%
Sm.odchylka	42,2%	38,1%	36,5%	42,0%	36,7%	35,2%	42,2%	37,6%	36,1%
Počet pozorování	215	215	215	138	138	138	353	353	353
5% interval spolehlivosti	5,6%	5,1%	4,9%	7,0%	6,1%	5,9%	4,4%	3,9%	3,8%
Horní mez 10% intervalu	49,3%	40,3%	35,0%	68,1%	59,3%	42,1%	56,4%	47,7%	36,9%
Dolní mez 10% intervalu	38,0%	30,1%	25,2%	54,1%	47,0%	30,4%	47,6%	39,9%	29,4%

Tabulka 60: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování

Nezajímavá ovšem není ani otázka č. 10, kde respondenti odpovídali na obdobnou otázku, 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).

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr	49,7%	39,8%	35,1%	50,8%	39,7%	36,8%	50,6%	40,1%	36,2%
Sm.odchylka	42,9%	40,5%	39,5%	40,4%	34,4%	33,1%	42,2%	38,6%	37,5%
Počet pozorování	215	215	215	138	138	138	353	353	353
5% interval spolehlivosti	5,7%	5,4%	5,3%	6,7%	5,7%	5,5%	4,4%	4,0%	3,9%
Horní mez 10% intervalu	55,4%	45,2%	40,4%	57,6%	45,4%	42,4%	55,0%	44,1%	40,1%
Dolní mez 10% intervalu	44,0%	34,4%	29,8%	44,1%	33,9%	31,3%	46,2%	36,0%	32,3%

Tabulka 61: Očekávaná úroveň užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance

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. Vzhledem k výše zmíněnému problému s účastí zaměstnanců „stravenkářů“ v dotazníku (zřejmě ovšem dotazníku zaměstnanců) by bylo možno očekávat opačný vztah mezi údaji z květnových responsí a z červnových responsí, než jsou uvedeny v tabulkách Tabulka 60 a Tabulka 61. Podle našeho názoru tedy bude možno užít údajů z květnových i červnových responsí – reprezentativní budou údaje za celé období dotazníku.⁸⁹

⁸⁸ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

⁸⁹ Poznamenejme také, že jde o číslo mezi průměrnými hodnotami z květnových a červnových responsí, tedy riskujeme jeho použitím nejméně, že se dopustíme velké chyby odhadu (spíše riskujeme s vyšší pravděpodobností malé chyby odhadu, než-li jednu velkou).

7.3.2.7 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 uvádí, že kompenzovat zaměstnancům snížení příjmu nebudou (ve všech vzorcích více než 65 %), někteří budou kompenzovat tak, že z hlediska zaměstnavatele výdaje zůstanou stejné, menší část dokonce chce dorovnat zaměstnancům snížení příjmu tak, aby dostávali stejný čistý příjem (což by znamenalo vynaložit 1,438 násobek⁹⁰ výdajů na příspěvky na stravování).

Statistika	070531	070531-070608	070608
1 – Nebudeme zrušení (omezení) stravenkového systému kompenzovat.	65,58%	73,19%	68,56%
2 - Vynaložíme stejný objem prostředků na zvýšení mezd (tj. čistá mzda v důsledku osvobození příspěvků na stravování od daní poklesne).	21,86%	19,57%	20,96%
3 - Vynaložíme tolik, aby zaměstnanci dostávali stejnou čistou mzdu.	12,56%	7,25%	10,48%
Celkem	100,00%	100,00%	100,00%

Tabulka 62: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 11

Podíváme-li se však na to, jaký by byl skutečný efekt 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. tab. Tabulka 61). Velcí respondenti většinou spíše uváděli, že budou snížení příjmu zaměstnanců kompenzovat, což se odrazilo i v poměrně nízkém očekávaném snížení příjmu zaměstnanců (vyjádřeno procentem z příspěvků zaměstnavatele na stravování).

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

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr ⁹¹	33,6%	38,2%	41,1%	24,6%	31,0%	34,4%	29,1%	34,5%	37,6%
Sm.odchylka	51,2%	54,1%	54,9%	49,6%	51,5%	52,9%	51,2%	54,1%	54,9%
Počet pozorování	215	215	215	138	138	138	215	215	215
5% interval spolehlivosti	6,8%	7,2%	7,3%	8,3%	8,6%	8,8%	6,8%	7,2%	7,3%
Horní mez 10% intervalu	40,4%	45,4%	48,4%	32,8%	39,6%	43,3%	35,9%	41,7%	45,0%
Dolní mez 10% intervalu	26,7%	31,0%	33,7%	16,3%	22,4%	25,6%	22,2%	27,3%	30,3%

Tabulka 63: Očekávané snížení užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení daňové uznatelnosti příspěvku na stravování, se zohledněním kompenzace

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

⁹⁰ Průměrné zdanění práce v ČR podle OECD činilo v roce 2006 43,8 %.

⁹¹ Kde vahami jsou příspěvky daného zaměstnavatele – respondenta na stravování zaměstnanců.

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 nevýhodném daňovém režimu pro příspěvky na stravování tyto příspěvky ve stejné míře či nikoliv.

Rok od zrušení uznatelnosti (1 = rok zrušení daňové uznatelnosti)	070531			070531-070608			070608		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vážený průměr	30,6%	33,9%	37,1%	24,1%	33,6%	35,9%	27,2%	33,4%	36,1%
Sm.odchylka	49,6%	53,2%	54,3%	49,0%	50,4%	51,2%	49,6%	53,2%	54,3%
Počet pozorování	215	215	215	138	138	138	215	215	215
5% interval spolehlivosti	6,6%	7,1%	7,3%	8,2%	8,4%	8,5%	6,6%	7,1%	7,3%
Horní mez 10% intervalu	37,2%	41,1%	44,4%	32,3%	42,0%	44,4%	33,8%	40,5%	43,4%
Dolní mez 10% intervalu	23,9%	26,8%	29,9%	15,9%	25,1%	27,3%	20,5%	26,2%	28,9%

Tabulka 64: Očekávané snížení užívání systémů zaměstnaneckého stravování při zrušení osvobození příjmu z příspěvku na stravování na straně zaměstnance, se zohledněním kompenzace

7.3.2.8 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 všechny vymezené soubory odpovědí v dotazníku dávají dobrý předpoklad, že tyto údaje jsou spolehlivé.

Statistika	070531	070531-070608	070608
Vážený průměr	64,3%	67,9%	65,9%
Sm.odchylka	30,9%	31,6%	30,9%
Počet pozorování	215	138	215
5% interval spolehlivosti	4,1%	5,3%	4,1%
Horní mez 10% intervalu	68,4%	73,1%	70,0%
Dolní mez 10% intervalu	60,1%	62,6%	61,7%

Tabulka 65: Odhadovaný incentvní efekt voucherů (vážený průměr, kde vahami jsou výše příspěvku na stravování poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnanci).

7.3.2.9 Otázka č. 13, 15

„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 0% 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.

Podíly odpovědí	070531	070531-070608	070608
1-Spíše ano	55,81%	51,45%	54,11%
2-Nevím	26,51%	29,71%	27,76%
3-Spíše ne	17,67%	18,84%	18,13%

Tabulka 66: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 13.

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 (1,58) a váženého průměru, kde vahami byl počet pracovníků (1,64) na úrovni 84 % jasně ukazuje, že náš odhad není tímto vlivem zkreslený.

Pro zjištění případných rozporů jsme použili otázku obdobného charakteru i v případě otázky č. 15:

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

Podíly odpovědí	070531	070531-070608	070608
1 - Jsou přínosem (z hlediska produktivity, spokojenosti, zdraví zaměstnanců).	86,05%	87,68%	86,69%
2-Nejsou přínosem, jde o vynucenou záležitost.	6,51%	8,70%	7,37%
3-Nemám na tuto věc jednoznačnější názor	7,44%	3,62%	5,95%

Tabulka 67: Relativní četnosti odpovědí na otázku č. 15.

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 50 % tomu tak je). Otázkou je, zda pořadí možných odpovědí neovlivnilo výsledek této otázky – podle našeho názoru nikoliv, převaha kladných odpovědí je natolik drtivá, že lze významné ovlivnění závěrů této otázky pořadím možných odpovědí vyloučit.

7.3.2.10 Otázka č. 14, 16

„Na oběd (jiné jídlo v rámci směny) dáváme zaměstnancům (hlavní části zaměstnanců) přestávku.“

Tato otázka, resp. odpovědi na ni nemají primární využitelnost při zjištění fiskálních efektů systémů zaměstnaneckého stravování, bude-li identifikována potřeba vyhodnocení jejich výsledků, budeme se jimi zabývat na onom místě.

„Křivka poptávky po práci

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

V případě zvýšení mezd o 10 % pod úrovní růstu produktivity práce bychom mohli zvažovat zvýšení počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).

V případě zvýšení mezd o 5 % nad úroveň růstu produktivity práce bychom museli zvažovat snížení počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).

V případě zvýšení mezd o 10 % nad úroveň růstu produktivity práce bychom museli zvažovat snížení počtu pracovníků o x % (0 – 100 %).“

Tuto otázku vyhodnotíme zvlášť při analýze daňové incidence.

8 APPENDIX 2 – NĚKTERÉ PROPOČTY

8.1 VÝPOČET ELASTICIT NĚKTERÝCH TYPŮ DANÍ VŮČI HDP (V. ŽDÁREK)

Ekonomický cyklus ovlivňuje některé typy příjmů a výdajů. Na straně příjmů jsou to daně z příjmů fyzických (DPFO) a právnických osob (DPPO), daň z přidané hodnoty (DPH), spotřební daně (SD) a příspěvky na sociální zabezpečení (zdravotní a sociální odvody – ZSO). V případě strany výdajové je uvažován vliv na výdaje na nezaměstnané, které jsou ovlivněny vývojem cyklu.

Při samotné kvantifikaci elasticity je zapotřebí odhadnout vztah daňové základny v průběhu ekonomického cyklu (pomocí ekonometrických metod) a dále vztah daňových příjmů a výdajů vůči daňové základně (kde se vychází z sazeb v daňových zákonech).

8.1.1 DAŇOVÉ PŘÍJMY A HDP

Výpočet elasticity je v případě DPFO ovlivněn několika faktory: makroekonomická základna je dána objemem mezd v ekonomice (národním hospodářství). Pro odhad je důležité, jaký je vztah mezi vývojem výnosu daně z příjmů FO a dále vliv zaměstnanosti na vývoj mezd a HDP. Zatímco vliv zaměstnanosti a vývoje HDP je postižen Okunovým zákonem a elasticita je menší než jednotková, vztah zaměstnanosti a mezd je vyjádřen Phillipsovou křivkou. Mzdy jsou ovlivněny zaměstnaností reagující na ekonomický cyklus, a proto se dá očekávat, že daňové výnosy rovněž budou reagovat na průběh cyklu. Formálně ji můžeme vyjádřit jako vážený průměr průměrné a mezní mzdy.

$$e_{D,Y} = \frac{\partial R_D}{\partial Y} \frac{Y}{R_D} = \frac{\partial [(R_D / Z) Z]}{\partial Y} \frac{Y}{R_D} = \left(\frac{\partial Z}{\partial Y} \frac{Y}{Z} \right) \left[1 + \left(\frac{\partial (R_D / Z)}{\partial w} \frac{w}{R_D / Z} \right) \left(\frac{\partial w}{\partial Z} \frac{Z}{w} \right) \right]$$

kde R_D je vývoj příjmů, Y – produkt, Z – zaměstnanost, w – mzda.

V případě příjmů plynoucích z sociálního zabezpečení můžeme postupovat podle shodném vzorce s tím, že uvažujeme příspěvky na sociální zabezpečení.

$$e_{D,Y} = \frac{\partial R_{SZP}}{\partial Y} \frac{Y}{R_{SZP}} = \frac{\partial [(R_{SZP} / Z) Z]}{\partial Y} \frac{Y}{R_{SZP}} = \left(\frac{\partial Z}{\partial Y} \frac{Y}{Z} \right) \left[1 + \left(\frac{\partial (R_{SZP} / Z)}{\partial w} \frac{w}{R_{SZP} / Z} \right) \left(\frac{\partial w}{\partial Z} \frac{Z}{w} \right) \right]$$

kde R_{SZP} je vývoj příjmů, Y – produkt, Z – zaměstnanost, w – mzda.

Pro výpočet DPPO se vychází z předpokladu, že elasticita DPPO odpovídá elasticitě daňové základny (zisku firem) vůči HDP. Protože v systému národního účetnictví není přímo zisk firem vypočítán (pracuje se s hrubým nebo čistým provozním přebytkem, který je spojen se smíšeným důchodem⁹²), je odhad zatížen jistou mírou nepřesnosti. Vzhledem k rozsahu položky smíšený důchod, je však tato chyba relativně malá. V praxi můžeme využít důchodové metody výpočtu HDP, kdy „zisk“ zjistíme jako reziduální položku tak, že od HDP odečteme náhrady zaměstnancům, mzdy a platy, sociální příspěvky zaměstnavatelů, saldo daní a dotací a pro

⁹² Ten zahrnuje jak mzdy, tak zisky drobných podnikatelů (živnostníků).

variantu „čistou“ dále ještě spotřebu fixního kapitálu (viz Spěváček et al., 2006; Hronová, Hindls, 2000).⁹³

$$e_{F,Y} = \frac{\partial R_F}{\partial Y} \frac{Y}{R_F} = \frac{\partial HPP}{\partial Y} \frac{Y}{HPP} = \left(\frac{\partial(Y - wZ)}{\partial Y} \frac{Y}{HPP} \right) = \left[1 - \left(1 - \frac{HPP}{Y} \right) \left(\frac{\partial Z}{\partial Y} \frac{Y}{Z} \right) \left(1 + \frac{\partial w}{\partial Z} \frac{Z}{w} \right) \right] \frac{Y}{HPP}$$

kde R_F je vývoj příjmů, HPP – hrubý provozní přebytek, Y – produkt, Z – zaměstnanost, w – mzda.

Pro odhad elasticity DPH a nepřímých daní je předpokládána pro zjednodušení jednotková elasticita, tj. základna se pohybuje v souladu s pohybem soukromé spotřeby.

$$e_{DPH,Y} = \frac{\partial C_S}{\partial Y} \frac{Y}{C_S} = 1$$

$$e_{SD,Y} = \frac{\partial C_S}{\partial Y} \frac{Y}{C_S} = 1$$

kde C_S je vývoj soukromé spotřeby, Y – produkt.

V případě výdajové strany rozpočtu, je zapotřebí odhadnout elasticitu podpor v nezaměstnanosti. Výdaje na podpory (zpravidla se vyvíjejí v souladu s ostatními běžnými výdaji) by měly odrážet situaci na trhu práce (nabídka práce) a znaménko by mělo být záporné, aby vyjádřilo inverzní vztah (v době ekonomického zpomalení dávky rostou a vice versa).

$$e_{VV,Y} = \frac{\partial VV}{\partial Y} \frac{Y}{VV} = \frac{PN}{VV} = \left(\frac{\partial PN}{\partial Y} \frac{Y}{PN} \right) = \frac{PN}{VV} \left(\frac{\partial N}{\partial Y} \frac{Y}{N} \right) = \frac{PN}{VV} \left(\frac{\partial L_S - \partial Z}{\partial Z} \frac{\partial Z}{\partial Y} \frac{Y}{N} \right) =$$

$$= - \left(\frac{PN}{VV} \right) \left(\frac{\partial Z}{\partial Y} \frac{Y}{Z} \right) \left(\left[1 - \left(\frac{\partial L_S}{\partial Z} \frac{Z}{L_S} \right) \right] \left(\frac{N}{L_S} \right) \right) - 1$$

kde VV jsou běžné výdaje, N – nezaměstnanost, PN – podpora v nezaměstnanosti, L_S – nabídka práce.

Třebaže je situace v české ekonomice relativně stabilizovaná, v případě daňových pravidel došlo a stále dochází k výrazným změnám v jednotlivých letech. Přímý výpočet elasticit by byl možný, ale vzhledem k problémům a nekonzistencím, jsme přijali předpoklad jako ve studii IFP (2005), tj. vztah základny a daně byl chápán jako jednotkově elastický (odpovídá povinnosti platit daně a další odvody), odhad elasticity daňové základny byl proveden vůči HDP, a to pomocí metody regresní analýzy (OLS).

Jednotlivé základy pro složky byly spotřeba domácností pro HDP a spotřební daně, počet zaměstnaných pro odhad daně z příjmu fyzických osob a sociálních odvodů. V případě daně z příjmů právnických osob se předpokládá jednotková elasticita vzhledem k HDP, tj. proporcionální změny.⁹⁴

Všechny vstupní údaje pro analýzu byly sezónně očištěné čtvrtletní údaje z ČSÚ.

$$\Delta_4 Z = 0,5109 + 0,4877 \cdot \Delta_4 HDP,$$

$$[R = 0,4286, F\text{-test } 29,25, DW = 1,58]$$

⁹³ Jinou možností je pracovat s výší zisku, která je uvedena v daňových přiznáních firem.

⁹⁴ I přes jisté zkreslení, které v tomto případě může být vzhledem k realitě.

kde Z je průměrný počet zaměstnaných v národním hospodářství a HDP představuje hrubý domácí produkt, (proměnné jsou logaritmované a vyjádřené jaké meziroční tempa růstu).

$$\Delta_4 KS_C = 0,5395 + 0,4616 \cdot \Delta_4 HDP,$$

$$[R = 0,3131, F\text{-test } 17,78, DW = 1,55]$$

kde KS_C je konečná spotřeba domácností včetně spotřeby neziskových organizací sloužících domácnostem, HDP je hrubý domácí produkt (proměnné jsou vyjádřené v logaritmech a meziročních tempech růstu).

	Základna	Elasticita základny vzhledem k HDP
DPPO	HDP	1,0000
DPFO	Počet zaměstnaných	0,4877
Sociální odvody	Počet zaměstnaných	0,4877
DPH	Konečná spotřeba domácností	0,9000 (0,4616)
Spotřební daně	Konečná spotřeba domácností	0,9000 (0,4616)
Podpora v nezaměstnanosti	Počet zaměstnaných	0,4877

Tabulka 68: Odhady elasticit pro českou ekonomiku. Pozn.: jde o výpočet po revizi HDP oznámené na začátku června 2007. Pramen: vlastní výpočet.

Odhadnuté elasticity jsou vyšší než před revizí HDP, ale odpovídají hodnotám, které je možné zjistit pro další transformující se ekonomiky. Elasticita spotřeby domácností je relativně nízká (nižší než její podíl na HDP), neboť česká ekonomika vykazuje velmi vysokou hrubou tvorbu kapitálu (investice) a v posledních letech i výrazný růst exportu zboží a služeb a produktivity.⁹⁵ Protože je možné předpokládat konvergenci spotřeby v souladu s průběhem reálné konvergence, je námi vypočtený odhad nízký ve srovnání s vyspělými ekonomikami. Proto je možné uvažovat o arbitrárním stanovení výše elasticity v případě konečné spotřeby domácností v rozmezí 0,8–0,9.

⁹⁵ Pokud bychom vyšli ze vztahu $HDP - A = (X - M)$, kde A je domácí absorpce a rozdíl $(X - M)$ je saldem zahraničního obchodu, uvedené tvrzení se stane zřejmějším.

8.2 VZTAH MEZI ZMĚNOU PRACOVNÍ NÁROČNOSTI HDP A ZMĚNOU NEZAMĚSTNANOSTI

Correlations

	d_GDP_LC	d_GDP_LC_1	d_GDP_LC_2	d_u
d_GDP_LC		0,6458 (43) 0,0000	0,4696 (43) 0,0015	-0,4619 (43) 0,0018
d_GDP_LC_1	0,6458 (43) 0,0000		0,6449 (43) 0,0000	-0,3761 (43) 0,0129
d_GDP_LC_2	0,4696 (43) 0,0015	0,6449 (43) 0,0000		-0,3079 (43) 0,0445
d_u	-0,4619 (43) 0,0018	-0,3761 (43) 0,0129	-0,3079 (43) 0,0445	
d_u_1	-0,5466 (43) 0,0001	-0,4856 (43) 0,0010	-0,4000 (43) 0,0079	0,9379 (43) 0,0000
d_u_2	-0,5590 (43) 0,0001	-0,5703 (43) 0,0001	-0,5049 (43) 0,0006	0,7989 (43) 0,0000
	d_u_1	d_u_2		
d_GDP_LC	-0,5466 (43) 0,0001	-0,5590 (43) 0,0001		
d_GDP_LC_1	-0,4856 (43) 0,0010	-0,5703 (43) 0,0001		
d_GDP_LC_2	-0,4000 (43) 0,0079	-0,5049 (43) 0,0006		
d_u	0,9379 (43) 0,0000	0,7989 (43) 0,0000		
d_u_1		0,9361 (43) 0,0000		
d_u_2	0,9361 (43) 0,0000			

Pozn:

d_GDP_LC je změna pracovní náročnosti HDP (meziroční míra změny), číslo udává zpoždění ve čtvrtletích
d_u je změna míry nezaměstnanosti

8.3 ELASTICITA NABÍDKY PRÁCE A POPTÁVKY PO PRÁCI V ČR

	070531-070608	
Nabídka	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 10 %
Velikost vzorku	221	221

Vážený průměr z %počtu hodin	4,84%	-6,69%
Směrodatná odchylka	0,060	0,096
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,008	0,013
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,056	-0,054
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,040	-0,080
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	57,59%	52,99%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	49,65%	65,77%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	41,65%	78,71%

Prostý průměr z %počtu hodin	4,96%	-7,00%
Směrodatná odchylka	0,060	0,096
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,008	0,013
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,058	-0,057
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,042	-0,083
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	58,74%	56,08%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	50,81%	68,90%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	42,81%	81,89%

	070531	
	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 10 %
	995	995

3,84%	-6,20%
0,049	0,105
0,003	0,007
0,041	-0,055
0,035	-0,069
42,63%	54,22%
39,54%	60,81%
36,43%	67,45%

3,82%	-6,32%
0,049	0,106
0,003	0,007
0,041	-0,057
0,035	-0,070
42,45%	55,34%
39,35%	61,96%
36,25%	68,62%

T-test	
Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 10 %

1,7%	37,0%
-------------	--------------

1,7%	37,0%
-------------	--------------

	070608	
	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 10 %
	1462	1462

4,31%	-6,36%
0,056	0,102
0,003	0,005
0,046	-0,058
0,040	-0,069
47,20%	57,09%
44,32%	62,40%
41,44%	67,74%

4,33%	-6,53%
0,056	0,103
0,003	0,005
0,046	-0,060
0,040	-0,071
47,33%	58,76%
44,45%	64,09%
41,57%	69,45%

	070531-070608			070531			T-test			070608		
Poptávka	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 5 %	Elasticita dolů 10 %	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 5 %	Elasticita dolů 10 %	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 5 %	Elasticita dolů 10 %	Elasticita nahoru 10 %	Elasticita dolů 5 %	Elasticita dolů 10 %
Velikost vzorku	77	77	77	127	127	127				202	202	202

Vážený průměr z %počtu zaměstnanců	4,62%	-3,68%	-7,89%	4,11%	-3,34%	-6,89%	10,7%	80,5%	53,7%	4,33%	-3,41%	-7,11%
Směrodatná odchylka	0,086	0,088	0,123	0,092	0,091	0,158				0,090	0,084	0,113
5% interval spolehlivosti jednostranný	0,019	0,020	0,027	0,016	0,016	0,027				0,012	0,012	0,016
Horní mez intervalu spolehlivosti	0,066	-0,056	-0,106	0,057	-0,049	-0,096				0,056	-0,046	-0,087
Dolní mez intervalu spolehlivosti	0,027	-0,017	-0,052	0,025	-0,018	-0,041				0,031	-0,023	-0,056
Horní mez 10% intervalu spolehlivosti	-60,29%	-118,99%	-117,90%	-52,79%	-103,38%	-106,29%				-51,51%	-95,75%	-95,24%
Střed intervalu spolehlivosti elasticity	-42,93%	-76,89%	-86,26%	-38,25%	-69,58%	-74,95%				-40,24%	-71,09%	-77,45%
Dolní mez 10% intervalu spolehlivosti	-25,24%	-35,62%	-55,50%	-23,48%	-36,33%	-44,50%				-28,83%	-46,72%	-59,95%

8.4 PŘEHLED VÝSLEDKŮ (VÝSLEDNÉ MODELY)

Údaje v mil. Kč	Varianta - racionální subjekty, střední				Varianta - dotazníková data - střední				Varianta - dotazníková data - mírně pesimistická				Varianta - dotazníková data - mírně optimistická			
	Zdanění	Podíl	Jednotková změna	Výsledné efekty	Zdanění	Podíl/koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty	Zdanění	Podíl/koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty	Zdanění	Podíl/koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty
Objem příspěvků				14 794				14 794				14 794				14 794
Z toho: státní správa		36%		-5 326		36,00%		-5 326		36,00%		-5 326		36,00%		-5 326
Ke zdanění				9 468				9 468				9 468				9 468
Změna objemu užívání při zdanění 24%		24%	-41,81%	-1 938		24,00%	-2,79	-6 334		24,00%	-2,94	-6 685		24,00%	-2,63	-5 974
Kompenzace zaměstnancům						49,04%	80,84%	2 511		49,04%	72,93%	2 391		49,04%	84,56%	2 478
Základ pro zdanění po incidenci				7 531				3 134				2 784				3 494
Výnos při zdanění 24 %		24%		1 807		24%		752		24%		668		24%		839
Absolutně - dávky v nezaměstnanosti			-5,8	-111			-5,8	-200			-6,9	-224			-4,5	-157
Absolutně - daně z práce za nezaměstnané			-16,4	-313			-16,4	-566			-19,6	-633			-12,7	-444
Absolutně - změna HDP a následně rozpočtových příjmů			-10,2	-194			-10,2	-351			-12,5	-403			-7,9	-275
Snížení hodnoty utracených stravenek		53,3%		-3 635		53,3%		-11 884		53,3%		-12 541		53,3%		-11 209
Část stravenek utracených v restauracích (snížení)		68,7%		-2 497		68,7%		-8 164		68,7%		-8 616		68,7%		-7 701
Bude se stravovat dále v restauracích		33,0%		824		33,0%		2 694		33,0%		2 843		33,0%		2 541
Šedá ekonomika v pohostinství		25,00%		-206		25,00%		-674		25,00%		-711		25,00%		-635
Rozdíl - snížení (vykazovaných) tržeb v pohostinství				-1 879				-6 144				-6 483				-5 795
Tržby bez přidané hodnoty		14,00%	59,77%	-157		14,00%	59,77%	-514		14,00%	59,77%	-543		14,00%	59,77%	-485
Přidaná hodnota v pohostinství		19,00%	40,23%	-144		19,00%	40,23%	-470		19,00%	40,23%	-496		19,00%	40,23%	-443
Mzdy v pohostinství		49,04%	14,95%	-138		49,04%	14,95%	-450		49,04%	14,95%	-475		49,04%	14,95%	-425
Zisková marže v pohostinství		24,00%	7,53%	-52		24,00%	7,53%	-171		24,00%	7,53%	-181		24,00%	7,53%	-162
Část stravenek utracených v obchodech (snížení)		31,3%		-1 138		31,3%		-3 720		31,3%		-3 925		31,3%		-3 508
Část stravenek utracených v restauracích (zvýšení)		50,0%		837		50,0%		2 735		50,0%		2 886		50,0%		2 580
Saldo pro obchod				-301				-985				-1 039				-929
Přidaná hodnota v obchodě		5,00%	8,53%	-1		5,00%	8,53%	-4		5,00%	8,53%	-4		5,00%	8,53%	-4
Mzdy v obchodě		49,04%	3,46%	-5		49,04%	3,46%	-17		49,04%	3,46%	-18		49,04%	3,46%	-16
Zisková marže v obchodě		24,00%	2,50%	-2		24,00%	2,50%	-6		24,00%	2,50%	-6		24,00%	2,50%	-6
Tržby firem zabývajících se zam.stravováním				-1 938				-6 334				-6 685				-5 974
Přidaná hodnota		19,00%	5,00%	-18		19,00%	5,00%	-60		19,00%	5,00%	-64		19,00%	5,00%	-57
Mzdy		49,04%	2,00%	-19		49,04%	2,00%	-62		49,04%	2,00%	-66		49,04%	2,00%	-59
Zisk		24,00%	1,00%	-5		24,00%	1,00%	-15		24,00%	1,00%	-16		24,00%	1,00%	-14
Saldo				647				377				-70				771

Údaje v mil. Kč	Varianta - racionální subjekty - optimistická				Varianta - racionální subjekty - pesimistická				Varianta - dotazníková data - kompenzace podle představ zaměstnavatelů - střední				Varianta - dotazníková data - kompenzace podle představ zaměstnavatelů - pesimistická			
	Zdanění	Podíl	Jednotková změna	Výsledné efekty	Zdanění	Podíl/koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty	Zdanění	Podíl/koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty	Zdanění	Podíl/koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty
Objem příspěvků				14 794				14 794				14 794				14 794
Z toho: státní správa		36%		-5 326		36,00%		-5 326		36,00%		-5 326		36,00%		-5 326
Ke zdanění				9 468				9 468				9 468				9 468
Změna objemu užívání při zdanění 24%	24%	33,59%		-1 557	24,00%	47,54%		-2 203	24,00%	-2,79		-6 334	24,00%	-2,63		-5 974
Kompenzace zaměstnancům								0	49,04%	46,00%		1 429	49,04%	25,22%		739
Základ pro zdanění po incidenci				7 911				7 266				3 134				3 494
Výnos při zdanění 24 %	24%			1 899	24%			1 744	24%			752	24%			839
Absolutně - dávky v nezaměstnanosti			-4,5	-90			-6,9	-128			-5,8	-134			-6,9	-115
Absolutně - daně z práce za nezaměstnané			-12,7	-254			-19,6	-361			-16,4	-378			-19,6	-327
Absolutně - změna HDP a následně rozpočtových příjmů			-7,9	-158			-12,5	-230			-10,2	-234			-12,5	-208
Snížení hodnoty utracených stravenek		53,3%		-2 921		53,3%		-4 133		53,3%		-11 884		53,3%		-11 209
Část stravenek utracených v restauracích (snížení)		68,7%		-2 006		68,7%		-2 839		68,7%		-8 164		68,7%		-7 701
Bude se stravovat dále v restauracích		33,0%		662		33,0%		937		33,0%		2 694		33,0%		2 541
Šedá ekonomika v pohostinství		25,00%		-166		25,00%		-234		25,00%		-674		25,00%		-635
Rozdíl - snížení (vykazovaných) tržeb v pohostinství				-1 510				-2 136				-6 144				-5 795
Tržby bez přidané hodnoty	14,00%	59,77%		-126	14,00%	59,77%		-179	14,00%	59,77%		-514	14,00%	59,77%		-485
Přidaná hodnota v pohostinství	19,00%	40,23%		-115	19,00%	40,23%		-163	19,00%	40,23%		-470	19,00%	40,23%		-443
Mzdy v pohostinství	49,04%	14,95%		-111	49,04%	14,95%		-157	49,04%	14,95%		-450	49,04%	14,95%		-425
Zisková marže v pohostinství	24,00%	7,53%		-42	24,00%	7,53%		-60	24,00%	7,53%		-171	24,00%	7,53%		-162
Část stravenek utracených v obchodech (snížení)		31,3%		-914		31,3%		-1 293		31,3%		-3 720		31,3%		-3 508
Část stravenek utracených v restauracích (zvýšení)		50,0%		672		50,0%		951		50,0%		2 735		50,0%		2 580
Saldo pro obchod				-242				-342				-985				-929
Přidaná hodnota v obchodě	5,00%	8,53%		-1	5,00%	8,53%		-1	5,00%	8,53%		-4	5,00%	8,53%		-4
Mzdy v obchodě	49,04%	3,46%		-4	49,04%	3,46%		-6	49,04%	3,46%		-17	49,04%	3,46%		-16
Zisková marže v obchodě	24,00%	2,50%		-1	24,00%	2,50%		-2	24,00%	2,50%		-6	24,00%	2,50%		-6
Tržby firem zabývajících se zam.stravováním				-1 557				-2 203				-6 334				-5 974
Přidaná hodnota	19,00%	5,00%		-15	19,00%	5,00%		-21	19,00%	5,00%		-60	19,00%	5,00%		-57
Mzdy	49,04%	2,00%		-15	49,04%	2,00%		-22	49,04%	2,00%		-62	49,04%	2,00%		-59
Zisk	24,00%	1,00%		-4	24,00%	1,00%		-5	24,00%	1,00%		-15	24,00%	1,00%		-14
Saldo				962				410				-335				-742

Údaje v mil. Kč	Varianta - dotazníková data - kompenzace podle předstáv zaměstnavatelů - optimistická			
	Zdanění	Podíl/ koeficient	Jednotková změna	Výsledné efekty
Objem příspěvků				14 794
Z toho: státní správa		36,00%		-5 326
Ke zdanění				9 468
Změna objemu užívání při zdanění 24%	24,00%	-2,63		-5 974
Kompenzace zaměstnancům	49,04%	63,22%		1 852
Základ pro zdanění po incidenci				3 494
Výnos při zdanění 24 %	24%			839
Absolutně - dávky v nezaměstnanosti			-4,5	-127
Absolutně - daně z práce za nezaměstnané			-12,7	-360
Absolutně - změna HDP a následně rozpočtových příjmů			-7,9	-223
Snížení hodnoty utracených stravenek		53,3%		-11 209
Část stravenek utracených v restauracích (snížení)		68,7%		-7 701
Bude se stravovat dále v restauracích		33,0%		2 541
Šedá ekonomika v pohostinství		25,00%		-635
Rozdíl - snížení (vykazovaných) tržeb v pohostinství				-5 795
Tržby bez přidané hodnoty	14,00%	59,77%		-485
Přidaná hodnota v pohostinství	19,00%	40,23%		-443
Mzdy v pohostinství	49,04%	14,95%		-425
Zisková marže v pohostinství	24,00%	7,53%		-162
Část stravenek utracených v obchodech (snížení)		31,3%		-3 508
Část stravenek utracených v restauracích (zvýšení)		50,0%		2 580
Saldo pro obchod				-929
Přidaná hodnota v obchodě	5,00%	8,53%		-4
Mzdy v obchodě	49,04%	3,46%		-16
Zisková marže v obchodě	24,00%	2,50%		-6
Tržby firem zabývajících se zam.stravováním				-5 974
Přidaná hodnota	19,00%	5,00%		-57
Mzdy	49,04%	2,00%		-59
Zisk	24,00%	1,00%		-14
Saldo				311