

Dopady zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty uvalené na zemědělské produkty a potraviny v České republice a na Slovensku

Petr DAVID*

Effects of Increased Value Added Tax Burden Levied on Agricultural Products and Foodstuffs in the Czech Republic and Slovakia

Abstract

Article determines the transfer rate of tax burden to the buyers of agricultural products and food consumer in the most recent major change in reduced rates of value added tax in the Czech Republic in late 2007 and 2008 and Slovakia since May 2004. At the same time it identifies the size of portion of increased tax burden which agricultural producers and sellers of food carry, after the increase in the reduced rate of value added tax in the Czech Republic and Slovakia. Possible future changes in this field are considered on the basis of determining the values of the distribution of increased tax burden. It also includes determination of indicator of change in the selling prices of agricultural products and food in the increase in the reduced rate of value added tax in the Czech Republic and Slovakia.

Keywords: tax burden, value added tax, agricultural products, food

JEL Classification: H22

Úvod

Faktory ovlivňující daňový přesun a dopad jsou zejména elasticita nabídky, elasticita poptávky a charakter trhu. Nabídku potravin, ale i zemědělských produktů lze považovat za poměrně elastickou, především v porovnání s jejich značně neelastickou poptávkou. Trh se zemědělskými produkty i potravinami označme za vysoce konkurenční, což platí pro ekonomiku České republiky i Slovenska.

* Petr DAVID, Mendelova univerzita v Brně, Provozně ekonomická fakulta, Ústav účetnictví a daní, Zemědělská 1, 613 00 Brno, Česká republika; e-mail: david@mendelu.cz

Obecně lze konstatovat, že vzestup cen po zvýšení všeobecné spotřební daně můžeme očekávat při uvedených parametrech ve značné míře, a tedy i vysoké hodnoty ukazatelů ekonomické incidence doléhající na kupující.

Kromě již popsaných faktorů ovlivňujících daňovou incidenci existují další determinanty daňových přesunů a dopadů. Jsou to především významnost zdaněného trhu, otevřenost ekonomiky a časový faktor. Uvedené faktory opět souvisejí s elasticitami nabídky a poptávky. Faktor času nabízí další související determinanty míry daňového přesunu. V krátkém časovém horizontu je nabídka i poptávka neelastická. Ve velmi dlouhém období, kdy se všechny vstupy stávají variabilními, je nabídka i poptávka elastická. Z uvedeného lze odvodit, že krátce po zvýšení daně z přidané hodnoty by měl nést toto zvýšené daňové břemeno pouze subjekt povinný daň platit podle zákona. Avšak vzhledem k tomu, že je vhodné poplatníky o daňových změnách spravovat s určitým předstihem, a to je i případ zde zkoumaných změn v České republice a na Slovensku, subjekty mohou reagovat na tyto změny už ve chvíli jejich zavedení, nebo dokonce ještě dříve. Tak může například dojít k nárůstu cen ještě před skutečným zavedením daně. Tato skutečnost je nazývána *oznamovacím efektem daně*.

Daň z přidané hodnoty je, co se týče jejích vlastností, dosud nepřekonanou daní ze spotřeby, přestože má i některá negativa. Technika výběru této daně umožňuje zjistit zaplacenou daň na všech stupních zpracování a vzhledem ke svým vlastnostem je velmi vhodná k použití v mezinárodním obchodě. Proto je třeba dbát na dostatečnou jasnost, přehlednost a rovné podmínky pro subjekty ze zemí Evropské unie na základě tvorby a úpravy pravidel daně z přidané hodnoty stanovených na úrovni Evropské unie i v rámci jednotlivých zemí Evropské unie (David, 2009). Nejen z těchto důvodů dochází v poslední době k významné preferenci nepřímého zdanění prostřednictvím daně z přidané hodnoty oproti zdanění přímému.

V České republice jsou od roku 2012 aplikovány dvě sazby daně z přidané hodnoty, jedná se o základní a sníženou sazbu (20 % a 14 %), která je uvalena na vybrané druhy zboží (včetně potravin) a služeb podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Na Slovensku existují – po zrušení 6% snížené sazby daně na tzv. *prodej ze dvora* od roku 2011 – také dvě sazby daně z přidané hodnoty (20 % a 10 %) podle zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov, pričemž snížená sazba je aplikována pouze na léky, vybraný zdravotnický materiál a knihy.

Nejen vzhledem k pokračujícím snahám o budoucí růst snížené sazby daně z přidané hodnoty v České republice je vhodné zkoumat podobné případy, ke kterým došlo v minulosti, a na tomto základě předpokládat podíly rozložení potenciálního zvýšení břemene daně na subjekty na trhu, protože skutečný dopad

nemusí odpovídat dopadu zákonnému. Výsledky zkoumání mohou být užitečné při predikci jakýchkoliv dalších budoucích snah o změny sazeb daně z přidané hodnoty s přihlédnutím k aktuálnímu vývoji daných ekonomik.

Cílem této stati je stanovit hodnoty rozložení změn daňového břemene mezi producenty komodit živočišné a rostlinné výroby, kupující těchto komodit, dále pak mezi prodejce potravin a jejich spotřebitele v České republice v rámci významné změny sazby daně z přidané hodnoty v roce 2008 a na Slovensku v roce 2004, a také identifikovat míru růstu cen potravin po uvedených změnách. Na těchto základech je pak možné usuzovat ohledně dopadů budoucích úprav sazeb daně z přidané hodnoty v České republice, na Slovensku, nebo v dalších podobných ekonomikách.

1. Materiál a metody

Rozložení zvýšeného daňového břemene daně z přidané hodnoty bude stanoveno na základě identifikace dopadů významné změny snížené sazby daně, ke které v České republice došlo k 1. lednu 2008 a na Slovensku k 1. květnu 2004. Komparací prodejních cen vybraných komodit před a po změně sazby je možné identifikovat dopad na producenty komodit zemědělské výroby, kupující těchto komodit, prodejce potravin a jejich spotřebitele. Vybranými položkami jsou veškeré produkty zahrnuté ve spotřebním koši Českým statistickým úřadem a Štatistickým úradom SR s kompletní cenovou dokumentací ve zkoumaném období od října 2007 do března 2008 v České republice a na Slovensku od února 2004 do července 2004, jako jsou například jatečná zvířata, obiloviny, mléko, vejce, ovoce či zelenina, a v rámci potravin opět veškeré položky zahrnuté ve spotřebním koši Českým statistickým úřadem a Štatistickým úradom SR s kompletní cenovou dokumentací ve zkoumaných obdobích, jako jsou například maso, masné výrobky, mléko, mléčné výrobky, pečivo, další výrobky z mouky, ovoce nebo zelenina.

Při zpracovávání vstupních dat bylo využito dále uvedených kalkulací, které umožňují kvantifikaci daňového břemene, zvýšení nominální sazby daně z přidané hodnoty a jeho rozložení mezi dotčené subjekty na trhu zemědělských produktů a potravin v České republice a na Slovensku.

$$P = P_{CSU} * (1 + TR) \quad (1)$$

kde

- P – ceny potravin včetně daně z přidané hodnoty,
- P_{CSU} – ceny zaznamenané Českým statistickým úřadem, Štatistickým úradom SR,
- TR – příslušná sazba daně z přidané hodnoty.

$$\Delta T = DPH_2 - DPH_1 \quad (2)$$

kde

- ΔT – změna absolutní částky daně z přidané hodnoty,
 DPH_1 – částka daně z přidané hodnoty před změnou sazby,
 DPH_2 – částka daně z přidané hodnoty po změně sazby daně z přidané hodnoty.

$$DPH_1, DPH_2 = P \cdot \text{koef.} \quad (3)$$

kde

koef. – koeficient pro výpočet částky daně z ceny včetně daně.

$$\text{koef.} = TR / (100 + TR) \quad (4)$$

kde

TR – příslušná sazba daně z přidané hodnoty, přičemž samotný koeficient se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa.

$$ADK = P_2 - P_1, \quad ADP = ADK - \Delta T \quad (5)$$

kde

- ADK – absolutní dopad na kupující,
 P_1 – cena potraviny včetně daně před změnou sazby daně,
 P_2 – cena potraviny včetně daně po změně sazby daně,
ADP – absolutní dopad na prodávající.

$$RDK = ADK / \Delta T, \quad RDP = (\Delta T - ADK) / \Delta T, \quad RDC = (P_2 / P_1) - 1 \quad (6)$$

kde

- RDK – relativní dopad na kupující,
RDP – relativní dopad na prodávající,
RDC – relativní dopad na ceny potravin.

Lze předpokládat, že dílčí nebo i agregátní výsledky míry neseného zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty mohou dosáhnout hodnot převyšujících 100 %, nebo naopak, zápornou hodnotu tohoto zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty. To je způsobeno skutečností, kdy se prodejní cena zvýší více než o samotný nárůst daňového břemene, nebo se prodejní cena naopak sníží. Tyto výsledky s sebou přinášejí značné interpretační komplikace jednak ohledně skutečnosti, že vlivem zvýšení daňového břemene zřejmě nemůže dojít ke snížení prodejní ceny zemědělského produktu nebo potraviny, a také je diskutabilní zvýšení prodejní ceny o více než zvýšení daňového břemene. Za nepravděpodobné hodnoty tedy budou dále označovány výsledky přesahující 100% dopad na producenty, resp. prodávající a za extrémní hodnoty pak budou označovány výsledky přesahující 100% přesun zvýšeného daňového břemene na kupujícího, respektive spotřebitele. K tomu bude využito následujících logických postupů.

$$\text{Když } RDK > 100 \% \text{ a } RDP < 0 \%, \text{ pak } RDK1 = 100 \% \text{ a } RDP1 = 0 \% \quad (7)$$

$$\text{a když } RDP1 > 100 \% \text{ a } RDK1 < 0\%, \text{ pak } RDP2 = 100 \% \text{ a } RDK2 = 0 \% \quad (8)$$

Současně je třeba podobně řešit situaci, kdy dojde ke snížení ceny jednotlivých položek zemědělských komodit nebo potravin.

Když $RDC < 0 \%$, pak $RDC1 = 0 \%$. (9)

K čištění výsledků rozložení zvýšeného daňového břemene bude přistupováno postupně z toho důvodu, aby bylo možné jednotlivé výsledky diskutovat a interpretovat.

Prostřednictvím obecných metod vědecké práce při využití vybraných dat tak budou kromě kvantifikace samotného rozložení zvýšeného daňového břemene stanoveny ukazatele s odlišnou vypovídací schopností postupnou eliminací nepravděpodobných důsledků zvýšení daňového břemene. Dále uvedená zkoumání umožní konfrontovat zjištění s výsledky průměrné změny cen potravin, opět včetně eliminace nepravděpodobných důsledků zvýšení daňového břemene.

2. Výsledky

O daních ze spotřeby se předpokládá, že celé břemeno nesou spotřebitelé, nebo že se daň rozdělí mezi spotřebitele a výrobce (Svátková a kol., 2007). V incidenčních studiích bývá často používán předpoklad přesunu daňového břemene na spotřebitele ve výši 80 – 100 %. Analýzy poskytující uvedené výsledky vycházejí z předpokladu, že pouze změny daní povedou ke změně ceny, přičemž je však nezbytné zmínit a interpretovat ostatní faktory ovlivňující cenu. Viren (2009), ve své studii, využívající údaje ze zemí EU v období 1970 – 2004, dospěl k závěru, že daně jsou na kupující přesouvány buď zcela, nebo alespoň z více než 50 %, přičemž tato hodnota se zvyšuje s otevřeností malých ekonomik, a tedy téměř zcela elastickou nabídkovou stranou trhu.

Slintáková a Klazar (2010) shledali úpravy sazeb daně z přidané hodnoty v České republice jako celoživotně progresivní, nicméně v rámci zahrnutí ročního příjmu jako regresivní. Dopady dosavadních změn v sazbách daně z přidané hodnoty tak zřejmě negativně dopadly více na nízkopříjmové domácnosti. V Německu byla zvýšena základní sazba daně z přidané hodnoty v roce 2007. Současně se zde diskutovalo o možnosti zvýšení snížené sazby daně uvalené na potraviny, k čemuž nakonec nedošlo. Nicméně hypotetické dopady případného zvýšení snížené sazby zkoumal Thiele (2010). Výsledky studie nejsou překvapivé, domácnosti s nízkými příjmy a domácnosti s dětmi by byly zasaženy významnou ztrátou blahobytu.

S uvedenými tvrzeními nekoresponduje práce Boerterse a kol. (2010), kteří však jednak poměrně bagatelizují všeobecné dopady zvýšení snížené sazby daně

z přidané hodnoty, a současně uvažují se souvisejícími realizovatelnými kroky v oblasti sociální politiky státu.

Carbonier (2007) měří rozložení prodejní daně mezi prodávající a kupující v případě jednoho zvýšení a jednoho snížení sazby všeobecné spotřební daně ve Francii v letech 1987 – 1999. Výsledky této studie ukazují, že profit při snížení sazby daně z přidané hodnoty téměř shodně získávají producenti i spotřebitelé. Naopak, při zvýšení sazby daně z přidané hodnoty nesli spotřebitelé tři čtvrtiny zvýšeného daňového břemene a producenti pouze jednu čtvrtinu z této dodatečné zátěže. Uvedené výsledky však nelze považovat za zcela zobecnitelné, protože ke zkoumaným změnám sazeb daně z přidané hodnoty došlo v rámci poměrně specifických produktů či služeb.

Nordström a Thunström (2011) při zkoumání dopadů reformy daně z přidané hodnoty a spotřebních daní na kvalitu spotřebovávaných potravin jednotlivých příjmových skupin automaticky počítají s plným přesunem změny daňového břemene na kupující potravin. Rozložení daňového břemene vybraných zdaněných komodit stanovili také Besley a Rosen (1999) v podmínkách USA. Uvedení autoři v případě některých druhů zboží potvrdili předpoklad plného přesunu zvýšeného daňového břemene na spotřebitele a u dalších produktů identifikovali dokonce více než plný přesun zvýšené daňové zátěže.

Zajímavé zjištění v oblasti sazeb nepřímých daní publikovali také Bahl, Bird a Walker (2003) při snížení diskriminačních sazeb daně uvalených na nealkoholické nápoje v Irsku. Poptávka po tomto zboží byla shledána elastickou, především v závislosti na ceně, ale třeba také na počasí. Ztráta inkasa v důsledku uvedené změny nedosahuje nominální změny, přestože snížení spotřebitelských cen zdaleka neodpovídalo původním předpokladům o plném přesunu profitu ze snížení sazby na spotřebitele.

Samotný podíl daňového břemene existující (nikoliv pouze rozložení břemene změny daňového zatížení) všeobecné spotřební daně identifikuje Ring (1999) pro spotřebitele v rozmezí 30 – 90 %, průměrně je to v téměř třiceti zkoumaných případech překvapivě pouze 60 %. Za předpokladu jistého přesunu břemene daně na dodavatele výrobních faktorů pak samotní producenti nesou pouze malou část daňového břemene. Odlišné výsledky lze interpretovat tak, že v okamžiku zkoumání se nejedná o aktuální změnu daňového břemene, kdy lze očekávat vyšší míru daňového přesunu na spotřebitele za předpokladu existence dosavadního rovnovážného stavu.

Predikce dopadů zde zkoumaných změn sazeb daně z přidané hodnoty v České republice i na Slovensku byly a jsou výrazně nižší, než jaké uvádějí zmíněné teorie a dosud provedená zkoumání. Politické autority v rámci jednotlivých návrhů při plánování růstu sazby daně z přidané hodnoty v České republice o 6 – 7 %

předpokládaly růst cen pouze o 3 %. Odhadovaná inflace způsobená jednorázovým sjednocením sazeb daně z přidané hodnoty na 19 % v České republice měla dosáhnout 2 – 3,5 %.

Vhodné je měřit, stejně jako ve většině uvedených zkoumání, daňový dopad v okamžiku změny daně prostřednictvím identifikace změn spotřebitelských cen, množství spotřebovaného zboží a vývoje těchto ukazatelů v čase proto, že změny sazeb daní ze spotřeby se zpravidla promítají do spotřebitelských cen, respektive stát při ukládání daní ze spotřeby nebo při zvyšování jejich sazeb předpokládá, že tato skutečnost se jistým způsobem promítne do spotřebitelských cen (David, 2010).

Předmětem výzkumu je podíl zákonného dopadu zvýšení břemene daně neseného zemědělskými producenty potravinových surovin, kupujícími těchto surovin, obchodníky prodávajícími potraviny a v neposlední řadě konečnými spotřebiteli potravin. Obecně se má za to, že zemědělské podniky jsou značně závislé na obchodních potravinových řetězcích, včetně převodu rizik vyplývajících z růstu cen vstupů. Problematikou nadměrné tržní moci obchodních řetězců se zabývá například Seják (2009). V roce 2008 se zvýšila snížená sazba daně z přidané hodnoty v České republice z 5 % na 9 % a v roce 2004 došlo ke zvýšení sazby daně z přidané hodnoty na Slovensku ze 14 % na 19 %. V rámci těchto změn je možné identifikovat změnu břemene daně neseného uvedenými subjekty na trhu potravin a vstupních surovin. K dalšímu růstu sazby daně z přidané hodnoty uvalené na potraviny došlo v České republice v roce 2010 a 2012 a na Slovensku v roce 2011. Je třeba také upozornit na to, že cílem této stati není stanovit růst životních nákladů obyvatel, tedy práce s různými skupinami příjmů obyvatel a jejich spotřebními koši. Tuto analýzu již nabízí například studie Duška a Janského (2010). Další součástí zkoumání dopadů změn nominálních daňových sazeb bývá stanovení ukazatelů progresivity daní, které předkládají například Široký a Maková (2009).

Ceny vstupních surovin a potravin jsou zde identifikovány v období před změnou snížené sazby daně z přidané hodnoty a po změně této sazby v České republice od ledna roku 2008 a na Slovensku od května 2004. Výchozími jsou tedy spotřebitelské ceny komodit v říjnu, listopadu a prosinci roku 2007 v České republice a v únoru, březnu a dubnu roku 2004 na Slovensku. Srovnávanými jsou ceny daných komodit v lednu, únoru a březnu roku 2008 v České republice a v květnu, červnu a červenci roku 2004 na Slovensku. Výběr období zkoumání cen byl proveden s ohledem na termíny změn snížené sazby daně z přidané hodnoty, možnosti postupného zahrnování zvýšeného břemene daně prodávajícími do cen a také s ohledem na potřebu zahrnutí pouze krátkého časového období vzhledem k možnosti působení dalších cenových faktorů. Nelze tvrdit, že

výběrem krátkého období budou tyto vlivy eliminovány, nicméně jejich vliv bude dostatečně redukován s tím, že nejdelší srovnávané období činí sice pět měsíců, ale nejkratší pouhý jeden měsíc. Nabízí se také očišťování výsledků o inflaci, je však diskutabilní a problematické odstraňovat z proměnné složku, která je de facto způsobena právě zkoumanou determinantou, tedy změnou daně. Logika je tedy taková, že změna sazby daně z přidané hodnoty jistým způsobem ovlivní prodejní ceny zemědělských produktů a potravin, které se následně projeví ve změně celkové cenové hladiny, tedy v inflaci. Eliminací inflačního vlivu bychom se tak zbavovali dopadu, který zde hodláme zkoumat.

Na druhou stranu bude vhodné inflační vlivy ve zkoumaných obdobích alespoň identifikovat a diskutovat v souvislosti s výsledky následujícího zkoumání, protože svými dalšími nedaňovými složkami na zkoumané ceny bezpochyby působí.

Český statistický úřad (2008; 2008a) disponuje kompletními údaji o cenách v měsících říjen 2007 až březen 2008 celkem u 36 produktů rostlinné i živočišné výroby. Štatistický úrad SR (2011) uvádí ceny v únoru až červenci 2004 u 41 produktů rostlinné a živočišné výroby. Dále Český statistický úřad (2008b; 2008c) disponuje kompletními údaji o cenách v měsících říjen 2007 až březen 2008 celkem u 53 druhů potravin, které je možné označit za základní. Na Slovensku jsou to dle Štatistického úradu SR (2011a) v období únor až červenec 2004 ceny u 35 druhů potravin. Ceny jsou v případě České republiky i Slovenska udávány bez daně z přidané hodnoty. V následujících tabulkách jsou kalkulovány hodnoty míry daňového přesunu postupně pro měsíce leden, únor a březen roku 2008 vzhledem k měsícům říjen, listopad a prosinec roku 2007 v České republice a pro měsíce únor, březen a duben roku 2004 vzhledem k měsícům květen, červen a červenec téhož roku na Slovensku.

Relativní dopad na kupující, respektive spotřebitele může teoreticky dosahovat hodnot od minus nekonečna po nekonečno. Tato hodnota je kalkulována jako podíl absolutní změny ceny daného produktu nebo potraviny ve srovnávaných měsících a absolutní změny částky daně z přidané hodnoty v ceně daného produktu nebo potraviny ve srovnávaných měsících, která je stanovena jako rozdíl daně z přidané hodnoty kalkulované koeficientem pro 5%, resp. 14% sazbu z ceny včetně daně v měsíci před změnou sazby daně z přidané hodnoty a daně z přidané hodnoty kalkulované koeficientem pro 9%, resp. 19% sazbu z ceny včetně daně v měsíci po změně sazby daně z přidané hodnoty, tedy při využití vzorců (1) – (6) metodické části textu. Měsíce jsou v následujících tabulkách označeny pořadovými čísly v roce, kdy měsíce 2 až 7 jsou měsíce roku 2004 v případě Slovenska, 10, 11 a 12 jsou měsíce roku 2007 a 1, 2 a 3 jsou měsíce roku 2008 v případě České republiky.

T a b u l k a 1

Rozklad daňového břemene výrobců a kupujících zemědělských produktů (v %)

Česká republika	10 – 1	10 – 2	10 – 3	11 – 1	11 – 2	11 – 3	12 – 1	12 – 2	12 – 3
Kupující (RDK)	59	24	34	107	64	94	104	57	95
Výrobci (RDP)	41	76	66	-7	36	6	-4	43	5
Slovensko	2 – 5	2 – 6	2 – 7	3 – 5	3 – 6	3 – 7	4 – 5	4 – 6	4 – 7
Kupující (RDK)	8	327	211	80	-198	409	102	26	-78
Výrobci (RDP)	92	-227	-111	20	298	-309	-2	74	178

Zdroj: Kalkulace autor.

Producenti zemědělské výroby v České republice přenesli na kupující těchto surovin průměrně 71 % zvýšeného daňového břemene, sami pak nesli 29 % uve- deného břemene. Jedná se tedy o jakýsi standardní přesun daňového břemene, kdy prodávající i kupující nesou jistou část daňového břemene. Detailním pohle- dem na hodnoty míry daňového přesunu v tabulce 1 můžeme identifikovat dva případy, kdy kupující nesli více než 100 % zvýšeného daňového břemene. V obou případech se jedná o porovnání cen k lednu 2008. S dalšími měsíci roku 2008 jsou hodnoty daňového přesunu poměrně výrazně nižší.

Na Slovensku byl identifikován přesun zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty průměrně ve výši 98 %, kupující produktů zemědělské a rostlinné výro- by pak nesli průměrně pouze 2 % daňového břemene. Dílčí výsledky vykazují značnou volatilitu, rozdíl maximální a minimální hodnoty daňového přesunu činí více než 500 %, což může být způsobeno výkyvy cen komoditních trhů, sezón- ními vlivy nebo klimatickými a dalšími podmínkami.

Působení faktoru času, a tedy postupné zohledňování daňové změny, je mož- né identifikovat pouze při porovnání hodnot rozkladu zvýšeného daňového bře- mene v případě České republiky v měsíci lednu a únoru vůči zkoumaným měsí- cům předchozího roku. Dosud zde byly identifikovány a analyzovány dopady zvýšeného daňového břemene u producentů a kupujících komodit živočišné a rostlinné výroby v České republice a na Slovensku. Otázkou ale zůstává, zda podobné hodnoty zjistíme i v případě prodejců potravin vyrobených z produktů zemědělských výrobců a konečných spotřebitelů potravin v obou zemích.

T a b u l k a 2

Rozklad daňového břemene prodávajících a spotřebitelů potravin (v %)

Česká republika	10 – 1	10 – 2	10 – 3	11 – 1	11 – 2	11 – 3	12 – 1	12 – 2	12 – 3
Kupující (RDK)	180	162	169	166	150	152	163	145	146
Výrobci (RDP)	-80	-62	-69	-66	-50	-52	-63	-45	-46
Slovensko	2 – 5	2 – 6	2 – 7	3 – 5	3 – 6	3 – 7	4 – 5	4 – 6	4 – 7
Kupující (RDK)	36	12	384	72	65	-125	106	104	47
Výrobci (RDP)	64	88	-284	28	35	225	-6	-4	53

Zdroj: Kalkulace autor.

Průměrný dopad z uvedených srovnání příslušných měsíců na spotřebitele potravin byl v České republice identifikován ve výši 159 %, dopad na prodávající byl tedy –59 %. Příslušné zvýšení daňového zatížení tak nese celé spotřebitel. Proávající přenesli na spotřebitele o 59 % více, než bylo zvýšení daňového zatížení, a tak na zvýšení daňového zatížení, teoreticky ještě vydělali. Hodnoty míry dopadu na spotřebitele identifikované v tabulce 2 se pohybují mezi 150 – 180 %. Rozdíl míry daňového přesunu v nejkratším období (prosinec 2007 a leden 2008) a nejdelším zkoumaném období (říjen 2007 a březen 2008) činí pouze 6 %, není tak příliš významný. Obecně však lze sledovat pokles hodnot daňového přesunu ve zkoumané časové periodě. Faktor času tak spíše funguje opačným způsobem, než by se dalo předpokládat, tedy že míra přesunu daňového břemene by se s časem uplynulým od zákonné změny sazby daně z přidané hodnoty měla zvyšovat.

Průměrný dopad na spotřebitele potravin na Slovensku byl identifikován ve výši 78 % zvýšeného břemene daně, prodejci tak nesli zbývající 22 % uvedené zátěže. Volatilita výsledků, i v tomto případě značně vyšší než v případě České republiky, je opět způsobena již uvedenými faktory. Přesto je možné v rámci dílčích výsledků pozorovat působení faktoru času, pokud pomineme výkyvy výsledků zahrnujících údaje z července 2004.

Zkoumané hodnoty daňového přesunu je dále možné upravovat tak, aby výsledky měly z jistých hledisek vyšší vypovídací schopnost a neodporovaly logice přesunu daňového břemene. V tabulkách 3 a 4 jsou hodnoty rozložení daňového břemene očištěny tak, aby kupující, resp. spotřebitel mohli nést pouze zvýšené břemeno daně v rozmezí nula až více než 100 %, s využitím vzorce (7) z metodické části textu. Současně pak producent nebo prodávající mohou nést minus nekonečno až 100 % zvýšeného břemene daně. To znamená, že nepředpokládáme, že by mohlo dojít ke snížení ceny dané komodity či potraviny vlivem zvýšení daňového břemene. Snížení ceny některých komodit a potravin v rámci zkoumaného období pak musíme přisoudit jiným než daňovým vlivům.

T a b u l k a 3

Rozklad daňového břemene výrobců a kupujících zemědělských produktů s vyloučením nepravděpodobných hodnot (v %)

Česká republika	10 – 1	10 – 2	10 – 3	11 – 1	11 – 2	11 – 3	12 – 1	12 – 2	12 – 3
Kupující (RDK ₁)	135	132	152	120	119	135	110	105	118
Výrobci (RDP ₁)	–35	–32	–52	–20	–19	–35	–10	–5	–18
Slovensko	2 – 5	2 – 6	2 – 7	3 – 5	3 – 6	3 – 7	4 – 5	4 – 6	4 – 7
Kupující (RDK ₁)	105	350	228	105	87	439	110	90	113
Výrobci (RDP ₁)	–5	–250	–128	–5	13	–339	–10	10	–13

Zdroj: Kalkulace autor.

Uvedenou úpravou vstupních hodnot kalkulací vycházející z logiky možností daňového přesunu bylo zjištěno, že na kupující produktů výrobců živočišné a rostlinné výroby bylo těmito producenty přeneseno více než samotné zvýšení daňového břemene, konkrétně průměrně 125 % uvedeného břemene v České republice a 181 % na Slovensku. Samotní producenti rostlinné i živočišné výroby pak nenesli žádnou část daňového břemene, naopak jejich tržby se zvýšily o dalších 25 % ze zvýšeného břemene daně z přidané hodnoty v České republice, a dokonce o 81 % na Slovensku.

Z tabulky 3 je patrné, že míra přesunu daňového břemene se v České republice s časem zvyšuje především v měsíci březnu v porovnání s lednovými a únorovými hodnotami. Naopak s postupujícím časem roku 2007 se hodnoty daňového přesunu snižují. V rámci dílčích hodnot daňového přesunu na Slovensku je nalezení určitého trendu ještě obtížnější. Na základě výsledků zkoumání daňových přesunů z neupravených dat lze předpokládat, že i v případě upravených dat budou hodnoty míry daňového přesunu na spotřebitele vyšší než v případě kupujících zemědělských produktů. Tuto situaci znázorňuje tabulka 4.

T a b u l k a 4

Rozklad daňového břemene prodávajících a spotřebitelů potravin s vyloučením nepravděpodobných hodnot (v %)

Česká republika	10 – 1	10 – 2	10 – 3	11 – 1	11 – 2	11 – 3	12 – 1	12 – 2	12 – 3
Kupující (RDK ₁)	200	208	205	178	186	178	169	171	166
Výrobci (RDP ₁)	-100	-108	-105	-78	-86	-78	-69	-71	-66
Slovensko	2 – 5	2 – 6	2 – 7	3 – 5	3 – 6	3 – 7	4 – 5	4 – 6	4 – 7
Kupující (RDK ₁)	80	87	408	83	94	143	107	117	160
Výrobci (RDP ₁)	20	13	-308	17	6	-43	-7	-17	-60

Zdroj: Kalkulace autor.

Oproštěním míry daňového přesunu na spotřebitele potravin o nepravděpodobné hodnoty dostáváme výsledky přesunu daňového břemene opět významnější, konkrétně průměrně 184 % v České republice a 142 % na Slovensku. Dopad na prodávající je pak -84 % v České republice a na Slovensku -42 %. Po provedené úpravě je opět zřejmé, že celé břemeno daně nese spotřebitel, prodávající nenesou žádnou část zvýšeného daňového břemene. Naopak, vzniklou situaci lze interpretovat tak, že prodávající na zvýšeném břemenu daně poměrně významně profituje v obou zkoumaných zemích. Zmíněný předpoklad, že i v případě upravených dat budou hodnoty míry daňového přesunu na spotřebitele vyšší než v případě kupujících zemědělských produktů, tedy nebylo možné v případě Slovenska potvrdit především proto, že zde byl identifikován nižší podíl zemědělských komodit, při nichž se ceny po zvýšení daňového břemene snížily v porovnání s potravinami.

Identifikované hodnoty daňového přesunu na spotřebitele se podle údajů v tabulce 4 pohybují v rozmezí 166 – 208 % v České republice a 80 – 408 % na Slovensku. S přibývajícím časem roku 2007 se míra přesunu v České republice snižuje a vzhledem k jednotlivým měsícům roku 2008 se zdá být de facto nezávislou. Faktor času i po úpravě zjištěných hodnot míry přesunu daňového zatížení vykazuje spíše opačné než obecně známé vlastnosti. Uvedené však neplatí při porovnání nejkratšího a nejdelšího zkoumaného období, kdy byl přesun v krátkém období o 36 % nižší než v dlouhém období. Naopak, na Slovensku je postupný růst hodnoty přesunu daňového břemene zřejmý, pouze srovnání února a července roku 2004 se danému trendu vymyká.

Dalším stanoveným předpokladem při kalkulaci hodnot rozložení zvýšeného břemene daně je možnost přesunu tohoto břemene producenty a prodejci na kupující a spotřebitele pouze v rozmezí od 0 % do 100 % s využitím vzorce (8) z metodické části textu. Eliminujeme tak možnost, že prodávající nebo spotřebitel na zvýšení daňového břemene mohou vydělat. Extrémní hodnoty méně než 0 % a více než 100 % jsou pak přisouzeny jiným než daňovým vlivům. O zvýšení daňového břemene se tak producenti a kupující i prodávající a kupující v jistém poměru dělí.

T a b u l k a 5

Rozklad daňového břemene výrobců a kupujících zemědělských produktů s vyloučením extrémních hodnot (v %)

Česká republika	10 – 1	10 – 2	10 – 3	11 – 1	11 – 2	11 – 3	12 – 1	12 – 2	12 – 3
Kupující (RDK ₂)	73	61	64	79	68	71	80	63	65
Výrobci (RDP ₂)	27	39	36	21	32	29	20	37	35
Slovensko	2 – 5	2 – 6	2 – 7	3 – 5	3 – 6	3 – 7	4 – 5	4 – 6	4 – 7
Kupující (RDK ₂)	72	67	78	78	70	71	85	71	68
Výrobci (RDP ₂)	28	33	22	22	30	29	15	29	32

Zdroj: Kalkulace autor.

Zkoumáním výsledků finálně upravených vstupních dat v tabulce 5 bylo zjištěno, že kupující zemědělských produktů nese průměrně 69 % zvýšeného daňového břemene v České republice a 73 % na Slovensku. Samotní producenti živočišné a rostlinné výroby pak nesou zbývajících 31 % zvýšené daňové zátěže v České republice a na Slovensku 27 % zvýšené daňové zátěže.

Z hlediska působení faktoru času není možné činit žádné významné závěry, ani nelze spatřovat žádné zřetelné trendy. Přesun daňového břemene na kupující v České republice roste v únoru oproti lednu 2008 a dále pak klesá v měsíci březnu. Na Slovensku je patrný růst míry daňového přesunu v měsících po daňové změně vůči jednotlivým měsícům před změnou sazby daně z přidané hodnoty.

T a b u l k a 6

Rozklad daňového břemene prodávajících a spotřebitelů potravin s vyloučením extrémních hodnot (v %)

Česká republika	10-1	10-2	10-3	11-1	11-2	11-3	12-1	12-2	12-3
Kupující (RDK ₂)	87	85	81	87	88	85	92	87	85
Výrobci (RDP ₂)	13	15	19	13	12	15	8	13	15
Slovensko	2-5	2-6	2-7	3-5	3-6	3-7	4-5	4-6	4-7
Kupující (RDK ₂)	67	65	86	70	73	81	90	89	89
Výrobci (RDP ₂)	33	35	14	30	27	19	10	11	11

Zdroj: Kalkulace autor.

Průměrný dopad zvýšení daňového břemene na spotřebitele po odstranění extrémních hodnot dosahuje v České republice 86 %, prodávající tak nesou 14 % zvýšeného daňového břemene. Na Slovensku bylo na spotřebitele přeneseno 79 % zvýšeného břemene daně, prodejci nesli zbývajících 21 %. Hodnoty míry daňového přesunu v České republice na spotřebitele identifikované v tabulce 6 se pohybují mezi 81 – 92 %. Rozdíl míry daňového přesunu v nejkratším a nejdelším období činí 11 % ve prospěch dlouhého období. Obecně však lze sledovat spíše pokles hodnot daňového přesunu ve zkoumané časové periodě. Na Slovensku je zřejmý růst míry daňového přesunu s přibývajícím časem po změně sazby daně z přidané hodnoty.

Při stanovování dopadů změn sazeb všeobecné spotřební daně bývá často porovnávána změna sazby daně a procentní změna cenové hladiny zdaněných komodit. Obecně se předpokládá, že dopad na kupující či spotřebitele v rámci cen bude pouze částí (přestože významnou) zvýšení břemene daně. K 1. lednu 2008 došlo v České republice ke zvýšení snížené sazby daně z přidané hodnoty o 4 %. Na Slovensku se jednalo o zvýšení sazby daně z přidané hodnoty o 5 % od 1. května 2004. Z tabulek 7 a 8 jsou zřejmé průměrné hodnoty změny cen v rámci zkoumaných a navzájem porovnávaných období z periody říjen 2007 až březen 2008 v České republice a únor až červenec 2004 na Slovensku s využitím vzorce (6) z metodické části textu. Kalkulované výsledky je možné následně očistit o nereálnou možnost snížení prodejní ceny daného produktu či potravin vlivem zvýšení daňového břemene využitím vzorce (9) z metodické části textu.

T a b u l k a 7

Dopady změn sazeb daně na ceny zemědělských produktů (v %)

Česká republika	10-1	10-2	10-3	11-1	11-2	11-3	12-1	12-2	12-3
Neočištěný (RDC)	4	3	5	5	4	5	4	4	5
Očištěný (RDC ₁)	6	6	7	5	5	6	5	5	5
Slovensko	2-5	2-6	2-7	3-5	3-6	3-7	4-5	4-6	4-7
Neočištěný (RDC)	4	2	4	5	3	5	5	3	5
Očištěný (RDC ₁)	5	4	6	5	4	6	5	4	6

Zdroj: Kalkulace autor.

Z kalkulací hodnot cen zemědělských produktů rostlinné a živočišné výroby v České republice je patrné, že růst těchto cen je ve zkoumaném období průměrně 4,30 %. Uvedená hodnota de facto odpovídá 4% růstu snížené sazby daně z přidané hodnoty. Na Slovensku byla identifikována hodnota růstu cen zemědělských produktů rostlinné a živočišné výroby průměrně o 3,86 %, oproti 5% růstu sazby daně z přidané hodnoty. Pokud eliminujeme možnost snížení prodejní ceny produktů vlivem zvýšení daňového zatížení, pak průměrný růst cen dosáhne v České republice 5,62 %, tedy téměř o 2 % více než samotné zvýšení snížené sazby daně z přidané hodnoty a na Slovensku 5,21 %, což odpovídá nominálnímu růstu sazby daně z přidané hodnoty. Uvedená úprava kromě logického opodstatnění však současně nenabízí možnost kompenzace snížení ceny jednoho produktu významnějším zvýšením ceny jiného produktu daného výrobce.

T a b u l k a 8

Dopady změn sazeb daně na ceny potravin (v %)

Česká republika	10-1	10-2	10-3	11-1	11-2	11-3	12-1	12-2	12-3
Neočištěný (RDC)	10	9	9	8	7	8	7	7	7
Očištěný (RDC ₁)	10	10	10	8	8	8	7	8	7
Slovensko	2-5	2-6	2-7	3-5	3-6	3-7	4-5	4-6	4-7
Neočištěný (RDC)	3	3	6	4	4	7	5	6	9
Očištěný (RDC ₁)	4	5	7	4	5	9	5	6	10

Zdroj: Kalkulace autor.

Průměrný růst cen potravin v České republice ve zkoumaném období dosahuje hodnoty 7,94 %, oproti růstu sazby daně o 4 %. Na Slovensku byla identifikována hodnota růstu cen potravin ve výši 5,24 % při růstu sazby o 5 %. Pokud bychom tedy abstrahovali od ostatních cenových determinant, pak je zřejmé, že ceny rostly v důsledku zvýšení sazby daně z přidané hodnoty více, než jaké bylo zvýšení uvedené sazby. Za předpokladu nemožnosti snížení ceny potravin vlivem růstu sazby daně z přidané hodnoty dospějeme k výslednému průměrnému růstu cen potravin na Slovensku o 5,96 % a v České republice dokonce o 8,52 %. Výsledek v České republice lze dokonce interpretovat tak, že ceny potravin vlivem zvýšení sazby daně z přidané hodnoty ad hoc rostou dvojnásobně oproti zvýšení sazby daně.

Současně je však zřejmé, že existují významné faktory, kromě vlivů daňových, determinující v České republice i na Slovensku prodejní ceny zemědělských produktů a spotřebitelské ceny potravin. Ceny potravin jsou ovlivňovány již cenami vstupů zemědělců a zpracovatelů, jako jsou například energie, pohonné hmoty, hnojiva, chemikálie, semena, a také řadou dalších nepředvídatelných faktorů (Křížová, 2009). Lze říci, že faktory, které významně ovlivňují ceny

zemědělských produktů a potravin, jsou přírodní podmínky, resp. úroda či neúroda vstupních komodit, otevřenost ekonomiky, kdy například změny v poptávaném množství potravin v jiných zemích i na jiných kontinentech ovlivní ceny potravin v tuzemsku, nebo i substituce pěstování plodin, dále změna výrobních kvót v kompetenci Evropské unie, a samozřejmě také konkurenční prostředí v rámci agrobiznisu a obchodních řetězců ve zkoumaných ekonomikách.

Závěr

Zkoumáním hodnot míry přesunu zvýšeného daňového břemene uvaleného na zemědělské produkty a potraviny vlivem růstu snížené sazby daně z přidané hodnoty v České republice v roce 2008 a na Slovensku v roce 2004 bylo zjištěno, že kupující zemědělských produktů nesou významnou část až téměř celé zvýšené břemeno daně a spotřebitelé potravin souhrnně nesou významnou část zvýšení daňového břemene až více než toto břemeno. Zvolený postup kvantifikace rozložení daňového břemene vychází ze zavedených modelů zkoumání daňové incidence. Nabízí jasnou kalkulaci hodnot bez zavádění zkreslujících, složitých, a často distorzních předpokladů modelů všeobecné rovnováhy. Výsledky je ale třeba pojmout v kontextu dané situace zkoumaných ekonomik a připustit jejich determinaci dalšími faktory.

Dosud provedené studie, zabývající se rozkladem zvýšeného břemene daně, přinášejí značně odlišné výsledky. Zde kalkulované hodnoty (i při vědomí vlivu dalších faktorů determinujících prodejní ceny) se řadí k výsledkům, které identifikovaly vysoké hodnoty přesunu zvýšeného daňového břemene. Toto tvrzení platí pro všechny alternativy zde provedené kvantifikace ukazatelů daňové incidence.

V případě kalkulací bez dodatečných předpokladů bylo zjištěno, že na kupující zemědělských produktů byly přeneseny tři čtvrtiny zvýšeného břemene daně v České republice a na Slovensku celé toto břemeno. V České republice bylo na spotřebitele potravin přeneseno výrazně více než jen zvýšené daňové břemeno, na Slovensku pak tři čtvrtiny uvedeného břemene. Diference výsledků lze vysvětlovat odlišnou mírou růstu ostatních nákladů producentů a prodejců v České republice a na Slovensku v odlišném čase. V České republice dosáhla přírůstková míra inflace v měsíci po změně sazby daně z přidané hodnoty 3 %, kdežto na Slovensku byla pouze 0,4 %. Celkem pak ve zkoumaných obdobích činila přírůstková míra inflace v České republice téměř 5 % a na Slovensku necelá 2 %. Pokud uvedené hodnoty zohledníme při interpretaci diferencí výsledků zjištěných v obou zemích, pak zjistíme, že ekonomická incidence na trhu se zemědělskými produkty a potravinami byla v obou zemích velmi podobná. Značná míra

přesunů daňového břemene může být také z části způsobena tzv. náklady jídelníčku producentů nebo prodávajících, kteří ve změně cen po zvýšení daňového břemene najednou zohlední klouzavý růst svých nákladových položek.

Při zavedení předpokladu o nemožnosti snížení ceny jednotlivých potravin vlivem zvýšení daňového břemene dochází k dalšímu zvýšení jak průměrné hodnoty přesunu daňového břemene na kupující zemědělských produktů, tak i spotřebitele potravin. Obě hodnoty přesahují hranici 100 % v případě České republiky i Slovenska, přičemž dopad na kupující potravin je v České republice výrazně vyšší než v případě kupujících zemědělských produktů. Uvedené svědčí především o značné či nadměrné tržní síle obchodních řetězců v České republice. Tato tržní síla umožňuje takové zvýšení marží, aby se dané subjekty zabezpečili i proti dalším dopadům, které může zvýšení sazby způsobit.

Eliminací extrémních hodnot neseného daňového břemene zemědělskými producenty, kupujícími zemědělských produktů, spotřebiteli potravin i prodejci potravin získáváme výsledky poukazující na fakt, že na kupující zemědělských produktů i na spotřebitele potravin je přenášena významná část břemene zvýšené daně z přidané hodnoty uvalené na zemědělské produkty a potraviny. Podstatným zjištěním je také fakt, že zemědělství producenti, na rozdíl od prodávajících potravin, nesou v tomto modelu vyšší podíl zvýšeného daňového břemene v případě České republiky i Slovenska.

Teoreticky i prakticky známý oznamovací efekt zaváděné nebo zvyšované daně nebylo možné v rámci zvýšení snížených sazeb daně z přidané hodnoty jednoznačně potvrdit, alespoň ne v rámci období před zkoumanými změnami sazeb daně z přidané hodnoty v měsících říjnu, listopadu a prosinci roku 2007 v České republice a v únoru, březnu a dubnu roku 2004 na Slovensku. Faktor času jako činitel postupného promítání daňové změny do prodejních či spotřebitelských cen také nebyl zcela prokázán. Ke změnám cen zemědělských produktů a potravin došlo především právě v okamžiku změny sazby daně z přidané hodnoty.

Oproti obecným předpokladům o rozkladu zvýšeného daňového břemene mezi spotřebitele a prodejce v jistém poměru bylo zkoumáním prodejních cen potravin zjištěno, že při 4% růstu sazby všeobecné spotřební daně v České republice vzrostly ceny zemědělských produktů de facto stejnou měrou a u potravin o téměř 8 %. Tyto hodnoty dále doznaly zvýšení o 1,32 % v případě zemědělských produktů, resp. o 0,72 % u potravin, vlivem eliminace možnosti snížení ceny potravin, vlivem zvýšení daňového zatížení. Při růstu sazby daně z přidané hodnoty na Slovensku o 5 % došlo ke zvýšení cen zemědělských produktů o téměř 4 % a ke zvýšení cen potravin o více než 5 %. Eliminací možnosti snížení cen vlivem růstu daňového zatížení dostáváme hodnotu růstu cen zemědělských

produktů o více než 5 % a hodnotu růstu cen potravin o téměř 6 %. Tyto výsledky dotvářejí obraz o rozložení sil v rámci trhu se zemědělskými produkty a potravinami, především v České republice, ale také na Slovensku. Rozdíly hodnot v České republice a na Slovensku mohou být způsobeny také rapidním růstem světových cen potravin v letech 2006 až 2008, jak uvádí například Obadi (2010), přestože tento vliv byl značně eliminován výběrem krátkého zkoumaného období. Další již zmíněnou determinantou je inflace, kterou lze vysvětlit jednak diference výsledků obou zkoumaných zemí, a částečně také nadměrný růst zkoumaných cen.

Uvedená zjištění je třeba brát v potaz při rozhodování o budoucích krocích daňových politik v České republice, na Slovensku a dalších podobných ekonomikách v oblasti sazeb všeobecné spotřební daně, přestože je jistě vhodné přesouvat daňové zatížení ve prospěch nepřímých daní oproti daním přímým i vzhledem k patrným přednostem daně z přidané hodnoty. Relevance zjištěných výsledků se ukazuje i v podmínkách současné krize, kdy v České republice došlo k opětovnému zvýšení snížené sazby daně z přidané hodnoty, a ukazuje se, že růst cen znovu odpovídá zde kalkulovaným hodnotám. Proto lze předpokládat, že trh se bude chovat velmi podobným způsobem i při následných plánovaných úpravách sazeb daně z přidané hodnoty. Zvýšení sazeb daní může mimo jiné způsobit značnou volatilitu cen se všemi svými důsledky, což potvrzují i Lazarev a Pleshchinskii (2007).

Významné zvýšení životních nákladů, způsobené růstem cen dotčených potravin vlivem růstu daňové zátěže, je třeba kompenzovat především obyvatelům s nízkými příjmy. Pokud má být při zvyšování sazeb všeobecné spotřební daně kompenzace dostatečná, pak se změna daně sazby dotkne především nejširší skupiny obyvatel s průměrnými příjmy, v čemž lze spatřovat skutečný smysl podobných změn. Je totiž fiskálně výhodnější zdanit více střední vrstvu než obyvatele s vysokými, nebo naopak nízkými příjmy, kde existují limity v podobě šíře poplatnické základny, realizace daňové povinnosti nebo velikosti daňového základu. Závažné dopady lze očekávat u zemědělských producentů a výrobců potravin, kteří zřejmě nemají významný prostor ke snižování svých čistých tržeb, a zvýšení daňového břemene se pro mnohé může stát likvidačním, pokud nejsou předpokládány adekvátní kompenzace ostatní zátěže, které zemědělské podniky z hlediska fiskálních politik podléhají.

Tyto implikace jsou myslitelné i v dalších podobných malých a otevřených ekonomikách Evropy, především v souvislosti současných snah o zvyšování zatížení nepřímými daněmi a sjednocování sazeb daně z přidané hodnoty vzhledem k tomu, že existence snížených sazeb přináší riziko narušování hospodářské soutěže a je pouze tupým nástrojem přerozdělování prostředků ve společnosti.

Literatura

- BAHL, R. – BIRD, R. – WALKER, M. B. (2003): The Uneasy Case Against Discriminatory Excise Taxation: Soft Drink Taxes in Ireland. *Public Finance Review*, 31, č. 5, s. 510 – 533.
- BESLEY, T. J. – ROSEN, H. S. (1999): Sales Taxes and Prices: An Empirical Analysis. *National Tax Journal*, 52, č. 2, s. 157 – 177.
- BOETERS, S. a kol. (2010): Economic Effects of VAT Reforms in Germany. *Applied Economics*, 42, č. 17, s. 2165 – 2182.
- CARBONNIER, C. (2007): Who Pays Sales Taxes? Evidence from French VAT Reforms, 1987 – 1999. *Journal of Public Economics*, 91, č. 5 – 6, s. 1219 – 1229.
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (2008): Průměrné ceny zemědělských výrobců v Kč. Cit. 08. 02. 2011. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/publ/7006-07-za_prosinec_2007>.
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (2008a): Průměrné ceny zemědělských výrobců v Kč. Cit. 08. 11. 2010. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/2008edicniplan.nsf/publ/7006-08-za_brezen_2008>.
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (2008b): Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. Cit. 15. 02. 2011. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/publ/7006-07-za_prosinec_2007>.
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (2008c): Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. Cit. 05. 11. 2010. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/2008edicniplan.nsf/publ/7006-08-za_brezen_2008>.
- DAVID, P. (2010): Incidence zvýšeného zatížení cigaret daněmi v České republice a na Slovensku. *Ekonomický časopis/Journal of Economics*, 58, č. 6, s. 635 – 650.
- DAVID, P. (2009): Aspects of the Value Added Tax within the Self Assessment System and the Extended Guarantees for the Provision of Services in the Countries of the European Union. *Agricultural Economics*, 55, č. 7, s. 335 – 346.
- DUŠEK, L. – JANSKÝ, P. (2010): Odhad dopadů navrhovaných změn sazeb DPH na životní náklady domácností. Cit. 22. 01. 2011]. Dostupné z: <http://idea.cerge-ei.cz/documents/pa_201001.pdf>.
- KRÍŽOVÁ, S. (2009): Selected Food Verticals and their Impact on Prices of Food Products. *Agricultural Economics*, 55, č. 2, s. 94 – 101.
- LAZAREV, I. A. – PLESHCHINSKII, A. S. (2007): Value added Taxation: A Meso-economic Analysis. *Studies on Russian Economic Development*, 18, č. 4, s. 428 – 435.
- NORDSTRÖM, J. – THUNSTRÖM, L. (2011): Can Targeted Food Taxes and Subsidies Improve the Diet? Distributional Effects Among Income Groups. *Food Policy*, 36, č. 2, s. 259 – 271.
- OBADI, S. M. (2010): Analýza determinantů pohybu cen primárních komodit na světových trzích. *Ekonomický časopis/Journal of Economics*, 58, č. 10, s. 1055 – 1070.
- RING, R. J. (1999): Consumers' Share and Producers' Share of the General Sales Tax. *National Tax Journal*, 52, č. 1, s. 79 – 89.
- SEJÁK, J. (2009): Tržní moc a rostoucí nerovnosti na trzích potravin. *Ekonomický časopis/Journal of Economics*, 57, č. 5, s. 405 – 423.
- SLINTÁKOVÁ, B. – KLAZAR, S. (2010): Impact of Harmonisation on Distribution of Vat in the Czech Republic. *Prague Economic Papers*, 19, č. 2, s. 133 – 149.
- STIGLITZ, J. E. (1997): *Ekonomie veřejného sektoru*. Praha: Grada. 664 s. ISBN 80-7169-454-1.
- SVÁTKOVÁ, S. a kol. (2007): *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice*. Praha: Eurolex Bohemia. 322 s. ISBN 80-7379-001-7.
- ŠIROKÝ, J. – MAKOVÁ, K. (2009): Independence between the Efficient Tax Rate and Tax Progressiveness in the Czech Republic During 1993 – 2007. *Ekonomický časopis/Journal of Economics*, 57, č. 7, s. 653 – 666.
- ŠTATISTICKÝ ÚRAD SR (2011): Priemerné ceny poľnohospodárskych výrobkov. Cit. 12. 02. 2011. Dostupné z: <http://www.statistics.sk/pls/elisw/objekt.send?uic=2584&m_sso=3&m_so=16&ic=84>.

- ŠTATISTICKÝ ÚRAD SR (2011a): Priemerné spotrebiteľské ceny vybraných výrobkov. Cit. 14. 02. 2011. Dostupné z: <http://www.statistics.sk/pls/elisw/objekt.send?uic=2583&m_sso=3&m_so=16&ic=46>.
- THIELE, S. (2010): Increase of the Value Added Tax (VAT): Budget- And Welfare-effects for Consumers. *Jahrbucher fur Nationalokonomie und Statistik*, 230, č. 1, s. 115 – 130.
- VIREN, M. (2009): Does the Value Added Tax Shift to Consumption Prices? *Czech Economic Review*, 3, č. 2, s. 123 – 142.
- Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.
- Zákon č. 289/1995 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.