

DOPADY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY NA ROVNOVÁHU FIRMY

EFFECTS OF VALUE ADDED TAX IN EQUILIBRIUM OF A BUSINESS ENTITY

Jan Škopek

Abstrakt: Daň z přidané hodnoty je jedním z klíčových nástrojů veřejných financí a tvorby rozpočtů v naprosté většině ekonomik světa. Má ale také významný dopad na firmy, jejich náklady, výnosy a tím tedy i zisk a mikroekonomickou rovnováhu. Je tak nedílnou součástí rozhodovacích procesů ve firmách. Tento článek je založen na případové studii a jeho cílem je prezentovat vliv daně z přidané hodnoty na rovnováhu firmy, tzn. náklady, výnosy a zisk firmy. Tento vliv je pak prostřednictvím případové studie prezentován na firmě plátce a neplátce DPH za předpokládaných jinak stejných podmínek. Článek rovněž předkládá návrh na změnu systému daně z přidané hodnoty v rámci Evropské unie, prostřednictvím vytvoření Evropského prostoru fiskální neutrality a diskutuje jeho silné a slabé stránky, i příležitosti a hrozby, které z tohoto návrhu potenciálně vyplývají pro firmy.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, ekonomická rovnováha, náklady, neplátce DPH, plátce DPH, výnosy, zisk

Abstract: Value added tax is one of the key tools of public finance and budgeting in the majority of economies in the world. It also has a significant impact on companies' costs, revenues, and thereby gains a microeconomic equilibrium. It is an integral part of the decision-making processes in companies. This article is based on a case study and its goal is to present the influence of VAT on the balance of the company, i.e. costs, revenues and profits of the company. This effect is then presented through case studies on enterprise and non VAT payer under the expected ceteris paribus. The paper also presents a proposal to change the system of value added tax in the European Union, through the creation of a European Area of Fiscal Neutrality and discusses its strengths and weaknesses, and the opportunities and threats that this proposal would potentially mean to the company.

Keywords: *value added tax, economic equilibrium, costs, non-VAT payer, VAT payer, revenues, profit*

JEL Classification: *D50, K34*

1 ÚVOD

Cílem tohoto článku je prezentovat vliv daně z přidané hodnoty na rovnováhu firmy, která je popsána v mikroekonomické teorii, avšak jako taková objektivně s touto daní neuvažuje. Na případové studii pak článek ukazuje rozdíly mezi náklady, výnosy, ziskem a mikroekonomickou rovnováhou firmy plátce daně z přidané hodnoty a firmou neplátce daně z přidané hodnoty. Článek rovněž prezentuje návrh na změnu systému intrakomunitární daně z přidané hodnoty a diskutuje pozitiva a negativa toho návrhu.

Mikroekonomie jako věda zkoumá chování parciálních ekonomických subjektů, tj. firem, domácností či jednotlivců. Jde tak o studium ekonomického systému z pohledu dílčích, jednotlivých subjektů, přičemž tento pohled je základem pro tvorbu rozhodnutí o chování příslušného subjektu v rámci tohoto ekonomického systému (Macáková a kol., 2010). Důležitou roli v rozhodování hraje zdanění, a to přímé i nepřímé. V tomto článku se budu zabývat návrhem změny principu fungování daně z přidané hodnoty (dále jen DPH). Vliv DPH na ekonomické chování jednotlivých subjektů bude proto předmětem i tohoto článku.

DPH je jedním z významných nástrojů veřejných financí ve většině ekonomik. Jako univerzální nepřímá daň představuje jeden z elementárních pilířů daňové soustavy, a to především z titulu výnosů, které z této daně plynou do veřejných rozpočtů (MF ČR, 2014). Také z tohoto důvodu se jedná o daň s vysokým stupněm harmonizace v rámci Evropské unie. Kromě toho, že se jedná o daň nepřímou a univerzální, je DPH také daní tzv. neutrální. Teoretická neutralita této daně vyplývá ze základního principu jejího fungování, kdy u každého plátce stojí proti sobě daňová povinnost na výstupu a nárok na odpočet daně na vstupu. Tímto způsobem má docházet k tomu, že je u každého plátce daně zdaněna právě jen hodnota přidaná tímto plátcem. V tomto případě hovoříme o vertikálním vztahu plátce DPH vůči státnímu rozpočtu. Kromě tohoto vertikálního vztahu vůči státnímu rozpočtu ale u každého plátce DPH fungují ještě vztahy horizontální, tj. vztahy s jinými plátcí DPH. V tomto kontextu je ale primárním předpokladem neutrality DPH dodržování platební morálky všech subjektů v řetězci plátců DPH.

Z praktického hlediska je ale zřejmé, že DPH daní neutrální není. Dle Barometru platební morálky (Atradius, 2014) bylo v 1. pololetí roku 2014 v České republice hrazeno po splatnosti 32,6 % dodavatelských faktur. Z těchto dodávek je tedy odvedena DPH na výstupu dodavatelem, kterému ji však odběratel neuhradí včas, pokud vůbec. Tímto je dodavatel nespravedlivě zatížen daní, přičemž na tohoto plátce může nespravedlivě daň dopadnout i na druhé straně, neboť je ručitelem za DPH svého dodavatele a takto může být zatížen nucenou úhradou cizí daňové povinnosti.

Všechny tyto okolnosti potom mají vliv na chování firem v ekonomickém systému, jejich náklady i příjmy. Je také zřejmé, že vliv DPH bude hrát roli významnou roli při rozhodování o výstupu a o ceně v souvislosti s plátcovstvím a neplátcovstvím DPH.

Za účelem naplnění cíle tohoto článku je použita metoda případové studie dvou fiktivních podnikatelských subjektů, plátce a neplátce DPH. Na tyto dva subjekty je *ceteris paribus* aplikována teorie ekonomické rovnováhy firmy, přičemž je prezentováno, jak se mění optimum firmy ve vztahu k plátcovství DPH v případech, kdy většinu nákladů firmy tvoří náklady, kterých se DPH netýká a naopak.

2 NÁKLADY, VÝNOSY A ZISK FIRMY

Firmy na trhu vystupují v roli subjektů, které primárně utváří nabídku zboží či služeb. Rozhodování firmy tedy probíhá zejména v úrovni vyrobené produkce, její ceny a užití kombinace výrobních faktorů, které jsou determinující pro náklady firmy. Toto rozhodování se opírá o porovnání vstupů ve smyslu použitých zdrojů a výstupů, tj. výsledku výroby ve smyslu množství a realizovaných výnosů (příjmů).

Z hlediska rozhodování je nutné odlišit krátké a dlouhé období, neboť v krátkém období lze měnit pouze množství některých vstupů, zejména pak práce. Ostatní vstupy zůstávají konstantní. Za takový konstantní vstup je v krátkém období typicky považován zejména kapitál (Macáková a kol., 2010).

V ekonomické teorii je za cíl firmy považována maximalizace zisku. Celkový zisk je přitom představován rozdílem mezi celkovými výnosy (příjmy) a celkovými náklady. Celkové náklady jsou dány součtem jejich dvou složek, a to fixních nákladů a variabilních nákladů. Fixní náklady se s objemem výroby nemění, resp. pokud se mění, tak skokově se změnou výrobní

kapacity. V krátkém období jsou tak považovány za konstantní. Variabilní náklady se s objemem výroby mění (Tuleja, 2007).

Jsou-li uvažovány dvě srovnatelné firmy, plátce a neplátce DPH, potom fixní náklady neplátce budou o DPH vyšší, tj. o 21 %, než fixní náklady plátce DPH. U variabilních nákladů je důležitý podíl práce na těchto variabilních nákladech, neboť lidská práce ve smyslu osobních nákladů na zaměstnance DPH nepodléhá. Pokud bychom u těchto dvou firem uvažovaly dvě situace, kdy lidská práce představuje 10 % variabilních nákladů a kdy lidská práce představuje 90 % variabilních nákladů, potom jsou v první situaci variabilní náklady neplátce DPH vyšší o 18,9 % a ve druhém případě o 2,1 % vyšší ve srovnání s variabilními náklady plátce DPH.

V jednoduchém modelovém příkladu tedy uvažujme, že fixní náklady bez DPH jsou ve výši 100, variabilní náklady na jednotku produkce u plátce DPH jsou 10. Srovnání nákladů je uvedeno v tabulce.

Tab. 1: Fixní a variabilní náklady plátce a neplátce DPH

Složka nákladů / Situace	Os.náklady 10 %		Os.náklady 90 %	
	Plátce DPH	Neplátce DPH	Plátce DPH	Neplátce DPH
Fixní náklady	100.00	121.00	100.00	121.00
Variabilní náklady na jednotku produkce	10.00	11.89	10.00	10.21
z toho: osobní náklady	1.00	1.00	9.00	9.00
materiálové a energetické náklady	9.00	10.89	1.00	1.21

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že zatímco u plátce DPH podíl osobních nákladů ve variabilních nákladech nemění krátkodobou nákladovou funkci, která má v obou situacích tvar

$$TC_{\text{plátce}} = 100 + 10Q,$$

u neplátce se tvar funkce bude měnit právě v závislosti na podílu osobních nákladů ve variabilních nákladech, a to

$$TC_{\text{neplátce}(10)} = 121 + 11,89Q,$$

resp.

$$TC_{\text{neplátce}(90)} = 121 + 10,21Q.$$

Tyto rozdíly ve fixních a variabilních nákladech, se tedy samozřejmě projeví v celkových nákladech firmy, které jsou determinovány množstvím produkce. To je dáno právě výrobní kapacitou určující příslušnou výši fixních nákladů.

Bude-li v tomto kontextu uvažována maximální výrobní kapacita na úrovni 100 jednotek množství za období, budou celkové náklady obou firem v daných situacích v hodnotách prezentovaných v tabulce 2.

Tab. 2: Celkové náklady plátce a neplátce DPH

Objem produkce	Celkové náklady			
	Os.náklady 10 %		Os.náklady 90 %	
	Plátce DPH	Neplátce DPH	Plátce DPH	Neplátce DPH
0	100.00	121.00	100.00	121.00
1	110.00	132.89	110.00	131.21
2	120.00	144.78	120.00	141.42
...				
10	200.00	239.90	200.00	223.10
...				
50	600.00	715.50	600.00	631.50
...				
100	1 100.00	1 310.00	1 100.00	1 142.00

Zdroj: Vlastní zpracování

Disproporce mezi těmito dvěma firmami nastávají také v oblasti jejich výnosů (příjmů). Budeme-li uvažovat dokonale konkurenční trh, tj. trh, na kterém žádný z poptávajících ani nabízejících není natolik silný, aby určoval cenu, a cena je tedy určena trhem, pak při uvažované prodejní ceně jedné jednotky produkce 40, bude tato částka celá představovat výnos neplátce DPH, ale u plátce DPH bude výnos (příjem) pouze ve výši 33,06. Rozdíly ve výši výnosů (příjmů) a nákladů samozřejmě vedou k rozdílu v zisku těchto dvou firem. Tyto rozdíly jsou shrnuty v tabulce 3.

Tab. 3: Rozdíly ve výnosech (příjmech) a zisku plátce a neplátce DPH

Objem produkce	Výnosy (příjmy)		Zisk			
	Plátce DPH	Neplátce DPH	Os.náklady 10 %		Os.náklady 90 %	
			Plátce DPH	Neplátce DPH	Plátce DPH	Neplátce DPH
0	0.00	0.00	-100.00	-121.00	-100.00	-121.00
1	33.06	40.00	-76.94	-92.89	-76.94	-91.21
2	66.12	80.00	-53.88	-64.78	-53.88	-61.42
...						
10	330.58	400.00	130.58	160.10	130.58	176.90
...						
50	1 652.89	2 000.00	1052.89	1284.50	1052.89	1368.50
...						
100	3 305.79	4 000.00	2 205.79	2 690.00	2 205.79	2 858.00

Zdroj: Vlastní zpracování

Prezentované rozdíly také nezbytně ovlivní optimum obou firem. Přesto, že se jedná o teoreticky srovnatelné firmy, optimum každé z nich bude jiné. Doposud však nebylo uvažováno s produktem firmy ve fyzických jednotkách v souvislosti s množstvím lidské práce. Dvě modelové situace předpokládají ve variabilních nákladem firem 10 procentní, resp. 90 procentní podíl nákladů na lidskou práci. Pro další modelové analýzy proto budeme předpokládat následující celkový produkt.

Tab. 4: Uvažovaný celkový, průměrný a mezní produkt firem

Množství lidské práce		0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Celkový produkt	Os.náklady 10 %	0.00	15.00	35.00	52.00	66.00	77.00	85.00	92.00	97.00	100.00	100.00
	Os.náklady 90 %	0.00	4.00	10.00	22.00	35.00	50.00	64.00	77.00	89.00	95.00	100.00
Průměrný produkt	Os.náklady 10 %	x	15.00	17.50	17.33	16.50	15.40	14.17	13.14	12.13	11.11	10.00
	Os.náklady 90 %	x	0.27	0.29	0.42	0.53	0.65	0.75	0.84	0.92	0.95	1.00
Mezní produkt	Os.náklady 10 %		15.00	20.00	17.00	14.00	11.00	8.00	7.00	5.00	3.00	0.00
	Os.náklady 90 %		4.00	6.00	12.00	13.00	15.00	14.00	13.00	12.00	6.00	5.00

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento uvažovaný celkový produkt, který dále definuje průměrný a mezní produkt bude promítnut do podrobnějších analýz obou firem. Analýza produkce ukazuje, že od určitého bodu se projevuje zákon klesajících výnosů. Zde jsou to 3 jednotky lidské práce. Od tohoto bodu začíná klesat jak průměrný, tak i mezní produkt. Z hlediska produktu jsou obě uvažované firmy shodné.

Dále budeme uvažovat cenu jednotky lidské práce ve výši 150. Při stanovování variabilních nákladů jednotky produkce bude dále uvažováno s podílem lidské práce minimálním (v předchozím 10 %) a velmi významným (v předchozím 90 %) a ostatní variabilní vstupy (materiál a energie), které podléhají DPH, budou ve výši 10 bez DPH, tzn. 12,10 vč. DPH.

Optimum firmy plátce DPH

Nejprve se zaměřím na analýzu optima firmy plátce DPH. Při rozhodování firmy hraje důležitou roli produkt náklady, příjmy (výnosy) a zisk. Hodnoty těchto veličin ve dvou modelových situacích ve firmě plátce DPH shrnují tabulky 5 a 6 dále.

Jestliže vyjdeme z nákladového optima firmy, je nutné rozlišit průměrné náklady (AC) a mezní náklady (MC), kdy

$$AC = \frac{TC}{Q} \quad \text{a} \quad MC = \frac{\Delta TC}{\Delta Q}.$$

Vztah průměrných a mezních nákladů je určující pro nalezení minima průměrných nákladů na výrobu jedné jednotky produktu, neboť platí, že průměrné náklady jsou minimální, jestliže $MC = AC$ (Macáková a kol., 2009).

Tab. 5: Náklady, výnosy (příjmy) a zisk plátce DPH při minimálním podílu lidské práce

L	TP	VC	FC	TC	AC	MC	TR	AR	MR	Zisk
0	0	0.00	100.00	100.00	x	x	0.00	x	x	-100.00
1	15	300.00	100.00	400.00	26.67	20.00	495.87	33.06	33.06	95.87
2	35	650.00	100.00	750.00	21.43	17.50	1 157.02	33.06	33.06	407.02
3	52	970.00	100.00	1 070.00	20.58	18.82	1 719.01	33.06	33.06	649.01
4	66	1 260.00	100.00	1 360.00	20.61	20.71	2 181.82	33.06	33.06	821.82
5	77	1 520.00	100.00	1 620.00	21.04	23.64	2 545.45	33.06	33.06	925.45
6	85	1 750.00	100.00	1 850.00	21.76	28.75	2 809.92	33.06	33.06	959.92
7	92	1 970.00	100.00	2 070.00	22.50	31.43	3 041.32	33.06	33.06	971.32
8	95	2 150.00	100.00	2 250.00	23.68	60.00	3 140.50	33.06	33.06	890.50
9	100	2 350.00	100.00	2 450.00	24.50	40.00	3 305.79	33.06	33.06	855.79
10	100	2 500.00	100.00	2 600.00	26.00	n/a*	3 305.79	33.06	33.06	705.79

Zdroj: Vlastní zpracování

Pozn*: hodnota mezních nákladů se limitně blíží nekonečnu

Jestliže je produkt vyráběn s minimálním podílem lidské práce, je to přibližně při produkci 66 jednotek produktu. Při významném podílu lidské práce je to kolem 90 jednotek produktu. V takovém okamžiku tedy firma vyrábí s nejnižšími průměrnými náklady na jednotku produkce, přičemž každá dodatečná jednotka produkce již má průměrný náklad na výrobu vyšší. Při uvažované konstantní prodejní ceně, tzn. v situaci, kdy $AR = MR = 33,06$, firma zároveň realizuje maximální zisk.

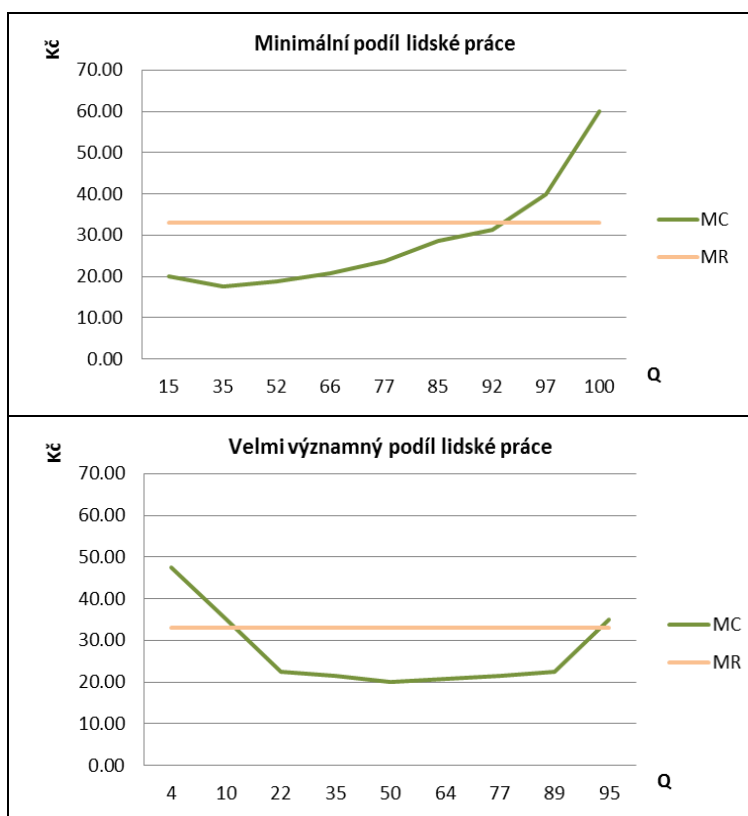
Tab. 6: Náklady, výnosy (příjmy) a zisk plátce DPH při velmi významném podílu lidské práce

L	TP	VC	FC	TC	AC	MC	TR	AR	MR	Zisk
0	0	0.00	100.00	100.00	x	x	0.00	x	x	-100.00
1	4	190.00	100.00	290.00	72.50	47.50	132.23	33.06	33.06	-157.77
2	10	400.00	100.00	500.00	50.00	35.00	330.58	33.06	33.06	-169.42
3	22	670.00	100.00	770.00	35.00	22.50	727.27	33.06	33.06	-42.73
4	35	950.00	100.00	1 050.00	30.00	21.54	1 157.02	33.06	33.06	107.02
5	50	1 250.00	100.00	1 350.00	27.00	20.00	1 652.89	33.06	33.06	302.89
6	64	1 540.00	100.00	1 640.00	25.63	20.71	2 115.70	33.06	33.06	475.70
7	77	1 820.00	100.00	1 920.00	24.94	21.54	2 545.45	33.06	33.06	625.45
8	89	2 090.00	100.00	2 190.00	24.61	22.50	2 942.15	33.06	33.06	752.15
9	95	2 300.00	100.00	2 400.00	25.26	35.00	3 140.50	33.06	33.06	740.50
10	100	2 500.00	100.00	2 600.00	26.00	40.00	3 305.79	33.06	33.06	705.79

Zdroj: Vlastní zpracování

Obecně je tedy firma v optimu, kdy $MR = MC$. Průběh křivek mezního příjmu a mezních nákladů je prezentován na obrázku 1.

Obr. 1: Mezní náklady a mezní příjem firmy plátce DPH



Zdroj: Vlastní zpracování

Podíl lidské práce jako variabilního zdroje tedy posouvá optimum firmy přibližně o 3 jednotky produkce. V těchto bodech firma zároveň maximalizuje svůj zisk.

Optimum firmy neplátce DPH

Firma neplátce DPH realizuje svou produkci s vyššími náklady, avšak zároveň také s vyššími příjmy. Z hlediska nákladů tedy opět vycházíme z rovnosti průměrných a mezních nákladů. Tato rovnost při minimálním podíl lidské práce nastává, stejně jako ve firmě plátce DPH, při výrobě přibližně 66 jednotek produkce. Je-li zapojen velmi významný podíl lidské práce, potom k rovnosti průměrných a mezních nákladů dochází při produkci kolem 90 jednotek, tj. opět ve stejném bodě, jako u plátce DPH.

Tab. 7: Náklady, výnosy (příjmy) a zisk neplátce DPH při minimálním podílu lidské práce

L	TP	VC	FC	TC	AC	MC	TR	AR	MR	Zisk
0	0	0.00	121.00	121.00	x	x	0.00	x	x	-121.00
1	15	331.50	121.00	452.50	30.17	22.10	600.00	40.00	40.00	147.50
2	35	723.50	121.00	844.50	24.13	19.60	1 400.00	40.00	40.00	555.50
3	52	1 079.20	121.00	1 200.20	23.08	20.92	2 080.00	40.00	40.00	879.80
4	66	1 398.60	121.00	1 519.60	23.02	22.81	2 640.00	40.00	40.00	1 120.40
5	77	1 681.70	121.00	1 802.70	23.41	25.74	3 080.00	40.00	40.00	1 277.30
6	85	1 928.50	121.00	2 049.50	24.11	30.85	3 400.00	40.00	40.00	1 350.50
7	92	2 163.20	121.00	2 284.20	24.83	33.53	3 680.00	40.00	40.00	1 395.80
8	97	2 373.70	121.00	2 494.70	25.72	42.10	3 880.00	40.00	40.00	1 385.30
9	100	2 560.00	121.00	2 681.00	26.81	62.10	4 000.00	40.00	40.00	1 319.00
10	100	2 710.00	121.00	2 831.00	28.31	n/a*	4 000.00	40.00	40.00	1 169.00

Zdroj: Vlastní zpracování

Pozn*: hodnota mezních nákladů se limitně blíží nekonečnu

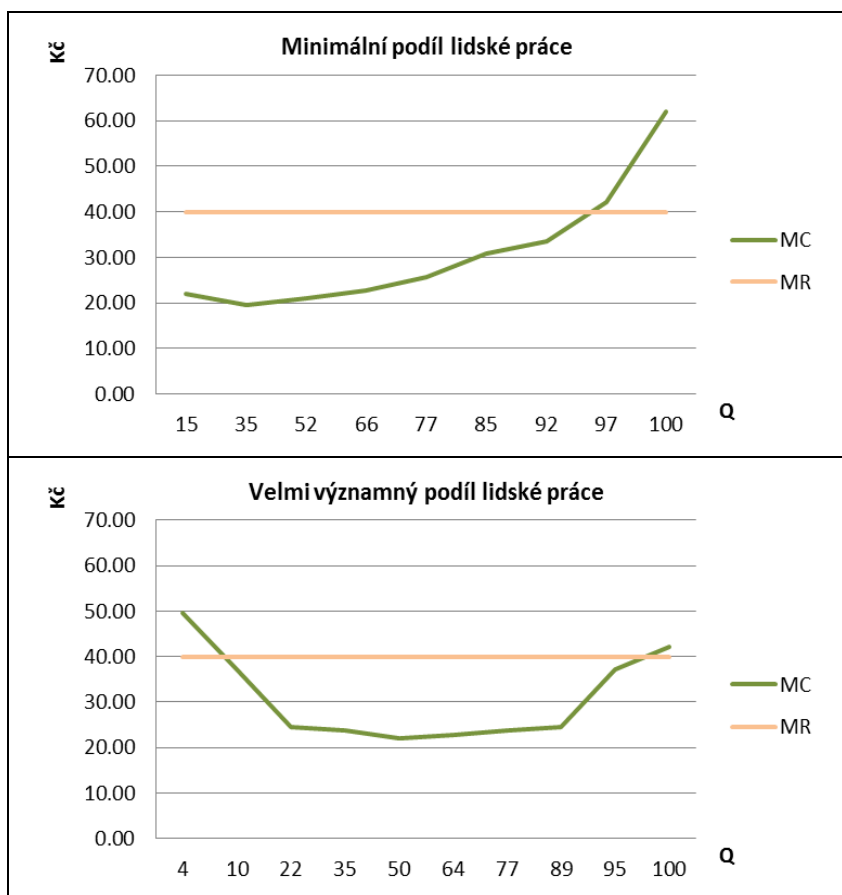
Mezi firmou plátce a neplátce DPH však dochází k významné diferenci v příjmech, a to jak v celkovém příjmu, tak také v příjmu průměrném a mezním.

Tab. 8: Náklady, výnosy (příjmy) a zisk neplátce DPH při velmi významném podílu lidské práce

L	TP	VC	FC	TC	AC	MC	TR	AR	MR	Zisk
0	0	0.00	121.00	121.00	x	x	0.00	x	x	-121.00
1	4	198.40	121.00	319.40	79.85	49.60	160.00	40.00	40.00	-159.40
2	10	421.00	121.00	542.00	54.20	37.10	400.00	40.00	40.00	-142.00
3	22	716.20	121.00	837.20	38.05	24.60	880.00	40.00	40.00	42.80
4	35	1 023.50	121.00	1 144.50	32.70	23.64	1 400.00	40.00	40.00	255.50
5	50	1 355.00	121.00	1 476.00	29.52	22.10	2 000.00	40.00	40.00	524.00
6	64	1 674.40	121.00	1 795.40	28.05	22.81	2 560.00	40.00	40.00	764.60
7	77	1 981.70	121.00	2 102.70	27.31	23.64	3 080.00	40.00	40.00	977.30
8	89	2 276.90	121.00	2 397.90	26.94	24.60	3 560.00	40.00	40.00	1 162.10
9	95	2 499.50	121.00	2 620.50	27.58	37.10	3 800.00	40.00	40.00	1 179.50
10	100	2 710.00	121.00	2 831.00	28.31	42.10	4 000.00	40.00	40.00	1 169.00

Zdroj: Vlastní zpracování

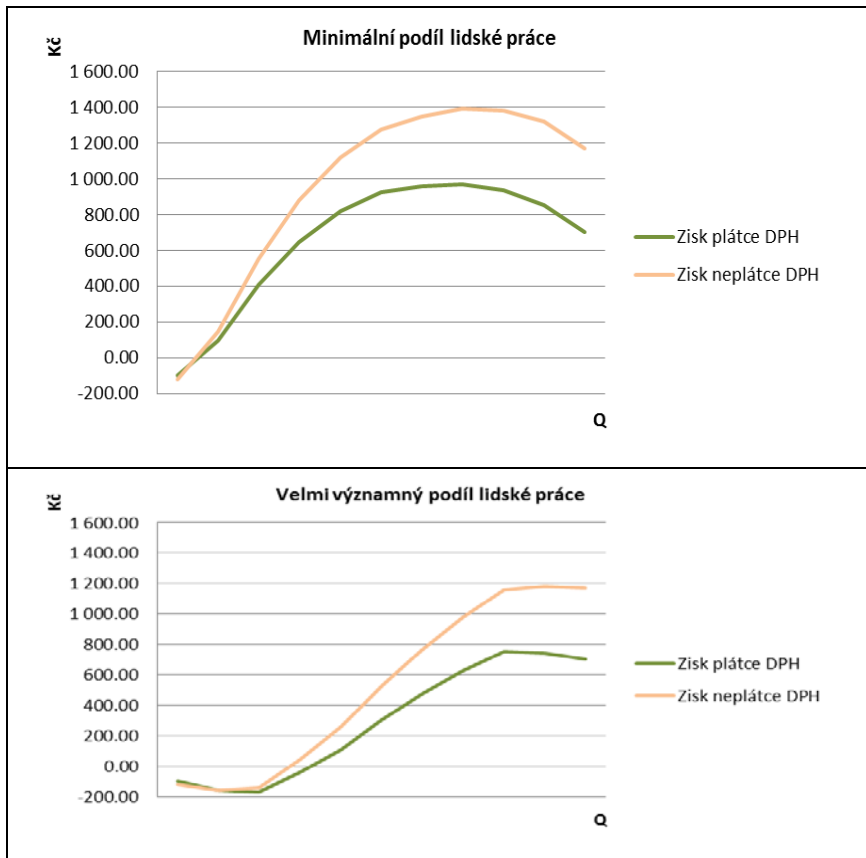
Průběh křivek mezního příjmu a mezních nákladů je prezentován na obrázku 2 níže. Zde je patrné, že i optimum firmy neplátce DPH se nachází ve stejných bodech, jako optimum firmy plátce DPH.

Obr. 2: Mezní náklady a mezní příjem firmy neplátce DPH

Zdroj: Vlastní zpracování

Dílčí shrnutí

Jestliže je tedy porovnána firma plátce a neplátce DPH, obě firmy shodně dosahují minima průměrných nákladů na jednotku produkce ve stejném bodě, a ve stejných bodech produkce dochází také do svého optima. Významně se však obě firmy liší vzhledem k dosahovaným ziskům. Porovnání zisků firmy plátce a neplátce DPH ve dvou modelových situacích prezentuje obrázek 3.

Obr. 3: Porovnání zisku firmy plátce a neplátce DPH

Zdroj: Vlastní zpracování

Přesto, že se tedy obě firmy ve svých optimech neliší, zisk neplátce DPH je v bodech optima firmy v obou situacích významně vyšší, než zisk firmy plátce DPH. Pokud bychom se dále zaměřili na druhou stranu trhu, tedy na poptávku, v případě, kdy je cena určena trhem, a to v částce 40 jako teoreticky rovnovážná cena, je zřejmé, že pro plátce DPH je z hlediska jeho příjmů (výnosů) nemožné na tuto cenu dosáhnout, neboť jeho prodejní cena, tj. výnos bude vždy o DPH nižší.

3 ZÁVĚR

Cílem autorovy další práce obecně je navrhnout změnu fungování DPH, a to ve smyslu vymezení evropského prostoru výroby a služeb (dále jen EPVS) a prostoru konečné spotřeby. V rámci EPVS by potom výkony zde realizované nepodléhaly DPH. Daní by byly zatíženy až statky a služby vystupující z EPVS do prostoru spotřeby, tj. odcházející ke konečnému

spotřebiteli, který je dále nevyužije pro svou ekonomickou činnost. Takový návrh tedy předpokládá, že všechny podnikatelské subjekty, firmy v rámci EPVS budou plátcí DPH. Tyto subjekty budou odvádět DPH ze svých výkonů odcházejících ven z EPVS, a to sice DPH, která bude součástí prodejní ceny konečnému spotřebiteli, který ve většině případů platí v hotovosti. DPH tím bude daní, která je vůči plátcům skutečně neutrální, jak o ní pojednává daňová teorie. Daňová povinnost bude alokována pouze na jediný bod v řetězci, a to na výstup výkonu (produktu) z EPVS do prostoru spotřeby, čímž bude eliminován zdroj současných daňových úniků, tedy celkově bude výběr, správa i systém kontroly DPH efektivnější, účinnější. Toto navrhované řešení je dále podrobeno SWOT analýze.

Obecně SWOT analýza představuje techniku, která je zaměřena na zhodnocení vnitřních a vnějších faktorů, které ovlivňují úspěšnost, resp. výsledek konkrétního záměru, v tomto případě tedy záměru na změnu principu fungování DPH v rámci EPVS. Vnější faktory jsou přitom označovány jako příležitosti a hrozby, vnitřní faktory jako silné a slabé stránky. Z mikroekonomického hlediska tedy bude na předmětný návrh rámci SWOT analýzy nahlíženo na úrovni firmy, podnikatelské jednotky.

Z hlediska vnitřních faktorů ve smyslu silných a slabých stránek návrhu zde jde především o to, které potenciální interní faktory určující chování firmy dokáže předmětný návrh změny ve fungování DPH posílit, a které naopak oslabit.

Silné stránky, které návrh potenciálně na straně firem může vytvořit, jsou zejména následující:

- Odlehčení peněžních toků firem

Firmy nebudou zatíženy odvodem DPH z uskutečněných plnění, za která doposud nevyinkasovaly peněžní prostředky od odběratelů. Odvod DPH bude realizován pouze v případě, kdy firma realizuje plnění pro konečnou spotřebu, tj. primárně pro občana či domácnost. Tyto subjekty v naprosté většině případů realizují platby hotovostí.

- Zvýšení disponibilních peněžních prostředků, které ponesou větší míru jistoty

Tím, že si firmy budou navzájem plnit bez DPH, odpadne nejistota zvýšené ztráty z titulu povinnosti odvést DPH, v případě, kdy odběratel nezaplatí. Ztráta ve výši prodejní ceny sice eliminována není, ale změna

fungování DPH by tuto ztrátu peněžních prostředků právě o DPH snížila. Návrh také posiluje finanční stabilitu firmy tím, že eliminuje potenciální nebezpečí vzniku povinnosti zaplatit DPH za jiný subjekt.

- Posun rozpočtového omezení firem

Jestliže bude mít firma k dispozici větší objem peněžních prostředků, posouvá se její rozpočtové omezení. Posun rozpočtového omezení, resp. linie rozpočtu umožní firmě investovat a dále se rozvíjet.

- Odstranění diferencí v ziscích firem

Pokud bude na trhu nastavena určitá hladina dané produkce, nebude již docházet k tomu, že příjem (výnos) plátce DPH bude nižší, než příjem neplátce DPH. To znamená, že prezentované dvě modelové srovnatelné firmy by realizovaly také srovnatelný zisk.

- Snížení administrativní náročnosti na straně firem

Potenciální snížení administrativní náročnosti povede ke snížení administrativních nákladů firem, což bude mít také pozitivní efekt v jejich výsledcích.

Ve slabých stránkách se pak odráží zejména to, že sice dojde k posílení finanční stability firem, avšak nejsou eliminována všechna rizika. Tato rizika, např. riziko platební morálky odběratelů, však již s předmětným návrhem nesouvisí.

Změn principu fungování DPH samozřejmě ovlivní také okolí firem, a to zejména v tom smyslu, že dojde ke změnám ve správě daně a s tím související administrativě. V okolí firem se tak potenciálně vytvoří nové příležitosti, avšak i možné nové hrozby.

Příležitosti pro firmy budou plynout zejména z následujícího:

- Ekonomický růst

Jestliže změna principu fungování DPH povede k posunu rozpočtového omezení firem, vytvoří se tak prostor pro investice a inovace, které vyvolávají obecný ekonomický růst.

- Efektivnější správa daně z přidané hodnoty

Stát se stane čistým příjemcem DPH, tzn., odpadne jeho povinnost vracet plátcům DPH nárokové nadměrné odpočty. Na straně státu se tak sníží výdaje na správu a kontrolu DPH, čímž se i zde otevírá prostor pro investice, které rovněž podporují ekonomický růst.

Hrozby pro firmy potom plynou především z možného strachu na úrovni státu z omezení příjmů do státního rozpočtu. V tomto kontextu jsou hrozby zejména následující:

- Zvýšení přímých daní

Protože DPH tvoří jeden z hlavních příjmů státního rozpočtu, mohla by vzniknout na straně státu obava ze snížení těchto příjmů. Mohla by tedy vzniknout tendence takový potenciální výpadek příjmů vyrovnat, a to například zvýšením sazby daně z příjmů.

- Zavedení „jiných“ administrativních povinností

Přesto, že by si firmy plnily mezi sebou v rámci EPVS bez DPH, mohla by vzniknout povinnost reportingu těchto plnění. Pravděpodobnost takové povinnosti, resp. hrozby, je relativně vysoká i s ohledem na fakt, že od 1.1.2016 bude všem plátcům DPH uložena povinnost podávat kontrolní hlášení k DPH. V tomto případě by byla eliminována silná stránka návrhu ve smyslu snížení administrativních nákladů firem.

Atributy zamýšleného návrhu by mohly vést k posílení firem i k výhodám na straně státu. Vzhledem k tomu, že DPH je na úrovni Evropské unie silně harmonizovanou daní, muselo by k navrhované změně dojít nikoli pouze na národní, ale na nadnárodní úrovni. Protože však podobný princip DPH již funguje mezi plátcí daně z různých členských států DPH, není to princip na úrovni EU neznámý. Došlo by tedy pouze k jeho rozšíření na národní úroveň.

4 POUŽITÉ ZDROJE

- [1] Atradius, 2014: Barometr Platební Morálky Atradius. Výsledky průzkumu pro Českou republiku. [cit. 4.11.2015] On-line dostupné z http://www.atradius.cz/images/stories/EconomicBarometer/ppb14_ee_cz-cz%20fin.pdf
- [2] HOŘEJŠÍ, B., SOUKUPOVÁ, J., MACÁKOVÁ, L., SOUKUP, J., 2010: *Mikroekonomie*. Praha, Management Press. 5. vyd. ISBN 978-80-7261-218-5
- [3] MACÁKOVÁ, L. a kol., 2010: *Mikroekonomie. Základní kurs*. Praha: Melandrium. 11. vyd. ISBN 978-80-86175-70-6

- [4] MACÁKOVÁ, L. a kol., 2009: *Mikroekonomie. Repetitorium*. Praha: Melandrium. 6. vyd. ISBN 80-86175-68-3
- [5] Ministerstvo financí ČR, 2014: Důvodová zpráva k novele zákona o DPH. [cit. 20.12.2015] On-line dostupné z <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/prognozy/makroekonomicka-predikce/2014>
- [6] TULEJA, P., 2007: *Analýza pro ekonomy*. Brno: Computer Press. 1. vyd. ISBN 978-80-251-1801-6

AUTOR

JUDr. Ing. Jan Škopek, LL.M., MBA, Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta mezinárodních vztahů, nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3; jan-skopek@centrum.cz

AUTHOR

JUDr. Ing. Jan Škopek, LL.M., MBA, University of Economics Prague, Faculty of International Relations, nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3; jan-skopek@centrum.cz