

Univerzita Karlova v Praze
Přírodovědecká fakulta
katedra sociální geografie a regionálního rozvoje



Jan Kůs

Regionální pohled na daňovou výtěžnost v České republice

Diplomová práce

Praha 2010

Vedoucí diplomové práce: RNDr. Marie Macešková, Ph.D.

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci vypracoval samostatně s využitím citovaných pramenů a literatury a svoluji tímto k jejímu zapůjčení.

V Praze dne 22. srpna 2010

Na tomto místě bych velmi rád poděkoval vedoucí práce RNDr. Marii Maceškové, Ph.D. za odbornou pomoc a rovněž za vstřícnost, trpělivost a ochotu, se kterou se mi věnovala.

Obsah

1. ÚVOD	8
2. TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	11
2.1 ZDANĚNÍ Z POHLEDU HLAVNÍCH EKONOMICKÝCH PŘÍSTUPŮ.....	11
2.2 VÝZNAM ZDANĚNÍ VE VYBRANÝCH TEORIÍCH REGIONÁLNÍHO ROZVOJE	16
3. ZÁKLADNÍ PRINCIPY ZDANĚNÍ PODLE TEORIE VEŘEJNÝCH FINANČÍ	20
3.1 PRINCIP EFEKTIVNOSTI.....	20
3.2 PRINCIP SPRAVEDLNOSTI.....	22
3.3 SHRNUÍ	24
4. VÝZKUM REGIONÁLNÍ DIMENZE ZDANĚNÍ – DISKUZE S LITERATUROU	26
5. REGIONÁLNÍ DOPADY NASTAVENÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU	30
5.1 DIFERENCOVANÁ SAZBA DANĚ JAKO NÁSTROJ REGIONÁLNÍ POLITIKY	31
5.2 ODLIŠNÉ SAZBY ZDANĚNÍ V PODMÍNKÁCH FISKÁLNÍHO FEDERALISMU	34
5.3 IMPLICITNÍ REGIONÁLNÍ DOPADY ZDANĚNÍ.....	36
6. METODIKA	39
6.1 DAŇOVÝ SYSTÉM.....	39
6.1.1 Daň z přidané hodnoty.....	43
6.1.2 Selektivní spotřební daně	44
6.1.3 Daň z příjmů právnických osob	44
6.1.4 Daň z příjmů fyzických osob.....	45
6.1.5 Sociální pojištění	47
6.2 DATOVÁ ZÁKLADNA PRO REGIONÁLNÍ ANALÝZU.....	47
6.2.1 Údaje z evidence daňových výběrů státními orgány	48
6.2.1.1 Daňová incidence	50
6.2.1.2 Organizace výběru daně	51
6.2.1.3 Vypovídací schopnost údajů o daňové výtěžnosti v regionální analýze.....	52
6.2.2 Data ze šetření příjmů a životních podmínek domácností.....	54
6.3 POUŽITÉ METODY A UKAZATELE	55
7. REGIONÁLNÍ ANALÝZA	57
7.1 REGIONÁLNÍ ANALÝZA VÝTĚŽNOSTI SELEKTIVNÍCH SPOTŘEBNÍCH DANÍ	57
7.2 REGIONÁLNÍ ANALÝZA VÝTĚŽNOSTI DPH	58
7.3 REGIONÁLNÍ ANALÝZA VÝTĚŽNOSTI DPPO.....	60
7.4 REGIONÁLNÍ ANALÝZA VÝTĚŽNOSTI DPFO A SOCIÁLNÍHO POJIŠTĚNÍ	61
7.4.1 Regionální analýza na základě dat o výběrech daní	62
7.4.1.1 Regionální analýza výtěžnosti DPFO ze závislé činnosti.....	62
7.4.1.2 Regionální analýza výtěžnosti DPFO z podnikání.....	64
7.4.1.3 Regionální analýza výtěžnosti plateb na sociální pojištění.....	66
7.4.2 Regionální analýza dat ze šetření příjmů domácností	67

7.5 CELKOVÉ SHRNUÍ REGIONÁLNÍHO POHLEDU NA VÝBĚR DANÍ.....	69
8. ZÁVĚR.....	72
9. LITERATURA A ZDROJE DAT.....	76

Seznam tabulek

Tab. 1: Základní daňové charakteristiky vybraných zemí Evropské Unie (sazby daní k 31. 12. 2007)	24
Tab. 2: Přehled sazeb daně z příjmů fyzických osob v ČR do roku 2008	46
Tab. 3: Přehled dat o daňových výběrech využitých v regionální analýze	49
Tab. 4: Průměrný roční výběr spotřebních daní v ČR, 2005-2007 (v % a v mld. Kč)	58
Tab. 5: Průměrný roční výběr DPFO a sociálního pojištění v letech 2005-2007 (ČR=100%), srovnání datových zdrojů	68
Tab. 6: Podíl územních jednotek na celkovém výběru daní v letech 2005-2008 (v %)	70
Tab. 7: Míra koncentrace daňových výnosů v letech 2005-2008 v okresech ČR	71

Seznam obrázků

Obr. 1: Schéma daňového systému v České republice	40
Obr. 2: Průměrný roční výběr DPH v letech 2005-2008 (v Kč na obyvatele okresu)	59
Obr. 3: Průměrný roční výběr DPPO v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR = 100%)	61
Obr. 4: Průměrný roční výběr DPFO ze závislé činnosti v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)	63
Obr. 5: Průměrný roční výběr DPFO z podnikání v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)	65
Obr. 6: Průměrný roční výběr sociálního pojištění v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)	66
Obr. 7: Průměrný roční celkový výběr daní v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)	69

Seznam grafů

Graf 1: Vývoj inkasa jednotlivých daní v ČR v letech 2000-2008 (v mld. Kč)	41
Graf 2: Rozpočtové určení jednotlivých daní v ČR v roce 2008 (v %)	42

Abstrakt

Hlavním cílem této práce, která je věnována problematice regionálních dopadů daňové politiky, je prvotní zmapování regionální variability výběru vybraných daní v ČR. Stěžejní částí práce je kvantitativní analýza daňové výtěžnosti, hodnotící rozložení daňového břemene mezi jednotlivé regiony ČR. Vzhledem k tomu, že datová základna vhodná pro zkoumání této problematiky je poměrně omezená, je důležitým cílem práce také její kritické zhodnocení a zvážení jejích vypovídacích možností. Dané problematice byla prozatím v rámci sociogeografického výzkumu věnována poměrně malá pozornost, proto je podstatnou součástí práce i její teoretická část, ve které jsou diskutovány různé přístupy k otázce zdanění z pohledu základních ekonomických škol a vybraných teorií regionálního rozvoje, srovnány nejdůležitější požadavky na daňové systémy z pohledu teorie veřejných financí a přiblíženy možnosti, praxe a význam využití nástrojů zdanění při koncipování regionální politiky.

Klíčová slova: daně, daňová politika, regionální politika, regionální rozvoj

Abstract

The main goal of this work, which is devoted to an issue of regional impacts of taxation policy, is an initial survey of a regional variability of tax collection in the Czech Republic. A principal part of the thesis is a quantitative analysis of the tax collection and an evaluation of distribution of the tax burden among individual regions in the Czech Republic. Because of rather deficient data base suitable for investigation of this field, an important aim of the work is its critical evaluation and consideration of its relevance. Little attention has been given to this subject in a social geography research so far, therefore a theoretical part of the work is substantial: various approaches towards taxation are discussed from the perspective of fundamental economical schools and selected theories of the regional development, the most important requirements of tax systems are compared from the viewpoint of a theory of public finances and finally, possibilities, practice and significance of use of taxation instruments are explained for needs of regional policy makers.

Key words: taxes, tax policy, regional policy, regional development

1. Úvod

Problematika veřejných financí je tradičně předmětem zájmu především pro ekonomy. Redistribuční procesy, které v rámci státního rozpočtu probíhají, však představují významné téma rovněž pro práce geografické. Prostřednictvím fiskální politiky státu jsou z území nejprve odčerpávány a následně v něm alokovány ohromné finanční prostředky a právě zmapování prostorového vzorce této redistribuce by mělo být pro geografy zajímavou výzvou, neboť veřejné finanční prostředky, vedle soukromého finančního kapitálu, představují jeden ze dvou obrovských finančních toků operujících v území, přičemž je možné tvrdit, že bez pochopení regionální struktury jak soukromých, tak veřejných finančních toků, je naše znalost regionálního rozvoje značně omezená (Martin, Minns 1995). Nastavení makroekonomické politiky státu, charakterizované z velké části právě přerozdělováním veřejných příjmů a výdajů, má značný dopad jak na organizaci ekonomiky a její efektivitu a výkonnost, tak na vývoj sociálních (příjmových) rozdílů mezi lidmi a rovněž mezi regiony. Obecně je předpokládáno, že tento proces přerozdělování finančních prostředků v rámci fiskální politiky má z hlediska vlivu na regionální rozdíly nivelizační účinky. Jedná se tak o mechanismus, který by měl korigovat přirozený proces vzniku a prohlubování regionálních rozdílů (Hampl, Blažek, Žížalová 2008). Apriori je tedy předpokládáno, že tok přerozdělených veřejných příjmů vede směrem od bohatších regionů k regionům chudším (Wishlade et al 1996). Nicméně tato domněnka nemusí platit u všech „typů“ resp. „druhů“ politik (Macešková 2009). Poznání dopadů nastavení parametrů jednotlivých veřejných politik tak může pomoci pochopit jednu z klíčových otázek zkoumané problematiky, tedy „nakolik daný region do systému veřejných zdrojů přispívá a kolik ze systému redistribucí získává“ (např. Boyne, Powell 1995). Výše zmíněný předpoklad, tedy, že fiskální politika má z regionálního pohledu nivelizační účinky však prozatím nebyl, mimo jiné i z důvodu nedostatku vhodných dat, dostatečně empiricky ověřen (např. Morgenroth 2010). V posledních letech vzniklo v českém prostředí několik prací zabývajících se regionálním rozměrem výdajové stránky veřejných rozpočtů v České republice. Byla zkoumána jak distribuce kapitálových výdajů (např. Blažek, Macešková 2010, Macešková 2009; Hána 2010), tak rovněž rozdílná územní alokace (některých) výdajů běžných. Poněkud stranou zájmu však prozatím zůstává problematika veřejných příjmů - tedy otázka, kolik jednotlivé regiony přispívají do

systému veřejných rozpočtů a především, jaké jsou možné regionální dopady nastavení daňového systému a jeho jednotlivých komponent. Význam příjmové stránky systému veřejných financí pro regionální rozvoj je však evidentní již například z finančního objemu, o který se jedná (např. v roce 2008 představovaly finanční prostředky získané prostřednictvím daňových odvodů více než 1 bilion Kč).

Sociogeografický výzkum se primárně soustředí především na územní dopady regionální politiky (Armstrong, Taylor 1985, Martin 1998). Vzhledem k faktu, že explicitně pojatá regionální politika představuje pouze jednu ze součástí celkové makroekonomické politiky, zdůrazňují někteří autoři (Blažek 2002) význam studia regionálních dopadů i dalších součástí hospodářské politiky státu, byť bez explicitně definované regionální dimenze. Jedním z významných makroekonomických nástrojů státu je rovněž daňová politika. Můžeme jistě předpokládat, že nastavení parametrů této politiky může mít ve svém důsledku výrazné dopady na úspěšnost při naplňování cílů explicitně pojaté regionální politiky. Hlavním cílem této práce je proto přispět k poznání příjmové složky veřejných financí z územního hlediska, resp. toto téma v české geografii vůbec otevřít. Práce je věnována zmapování možností regionální analýzy daňových odvodů v České republice a hodnocení daňové výtěžnosti jednotlivých regionů v České republice. Nicméně vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o první práci na toto téma, předkládanou na příkladu českého prostředí, je nutné tuto práci považovat za nezbytný vstup do problematiky a je tedy uchopena z širšího pohledu.

Konkrétně byly stanoveny následující cíle:

- 1) Přispění do diskuse o regionálních dopadech jednotlivých parametrů fiskální politiky - konkrétně politiky zdanění;
- 2) Kritické zhodnocení datové základny pro regionální analýzu daňové výtěžnosti v ČR;
- 3) Prvotní zmapování regionální variability ve výběru vybraných typů daní v ČR v období 2005-2008.

Vzhledem k dosud velmi omezené úrovni poznání regionálních dopadů procesu zdanění a regionálních rozdílů v daňové výtěžnosti, a to jak v tuzemsku, tak v zahraničí, nebyly pro tuto práci stanoveny pracovní hypotézy, ale výzkumné otázky obecnější povahy, na které bude v analytické části hledána odpověď:

- 1) Ve kterých regionech (typech regionů) dochází k největšímu daňovému výběru?

2) Jak se liší míra koncentrace výběru při srovnání jednotlivých daní?

Uvedeným cílům do značné míry odpovídá i struktura práce, která je členěna do 8 kapitol. V rámci teoretické části jsou hned po úvodu diskutovány různé přístupy k problematice zdanění z pohledu základních ekonomických škol a vybraných teorií regionálního rozvoje. Dále jsou srovnány nejdůležitější požadavky na daňové systémy z pohledu teorie veřejných financí. Čtvrtá kapitola se věnuje diskusi s literaturou, která se zabývá problematikou regionálních rozdílů v daňové výtěžnosti. Pátá kapitola přibližuje možnosti, praxi a význam využití nástrojů zdanění při koncipování regionální politiky. V šesté kapitole, věnované metodice, jsou především zhodnoceny vypovídací schopnosti a možnosti interpretace dat, která byla pro tuto práci k dispozici. Sedmou kapitolu pak tvoří samotná kvantitativní analýza těchto dat. Poté následuje závěr.

2. Teoretická východiska práce

Míra rozsahu fiskálního přerozdělování velmi úzce souvisí s obecnější, ale o to zásadnější otázkou potřebnosti a vhodnosti státních intervencí do hospodářství a společenského vývoje jako celku. Je to přitom odlišný pohled na dilema mezi ekonomickou efektivností a sociální rovností, resp. na otázku, jaká míra státních intervencí je pro správné fungování ekonomiky (a společnosti) potřebná, který do značné míry determinuje význam fiskální politiky v celkové hospodářské politice státu. Toto se odráží i v přístupech jednotlivých ekonomických škol a jednotlivých teorií regionálního rozvoje, když ve svých úvahách přisuzují fiskální politice odlišné funkce i význam, což se výrazně projevuje i v postoji k otázce zdanění.

Na začátku naší práce je tak bezpochyby vhodné nastínit hlavní funkce veřejných příjmů (či širěji fiskální politiky jako celku) a přiblížit základní otázky, kterým se nejvýznamnější ekonomické proudy a vybrané teorie regionálního rozvoje, v souvislosti s problematikou zdanění, věnují.

2.1 Zdanění z pohledu hlavních ekonomických přístupů

Zjednodušeně můžeme říci, že finanční prostředky vybrané prostřednictvím daní plní tři základní funkce – alokační, (re)distribuční a stabilizační (Musgrave, Musgraveová 1994).

Původní a nejstarší je funkce alokační, která souvisí s poskytováním tzv. veřejných statků, tedy takových produktů a služeb, které není možno zajistit prostřednictvím tržního mechanismu, respektive takovéto poskytování by vedlo k nižší efektivitě¹. Alokační funkce souvisí se samotnou existencí státu, jehož fungování je podmíněno existencí určitých příjmů. Již ve starověku tak byly vybírány daně pro zajištění chodu státní správy, stavbu veřejných budov, silnic či financování armády. Alokační funkce daní přitom zůstává dominantní v ekonomickém uvažování i v 19. století, kdy má rozhodující vliv neoklasická ekonomická teorie.

¹ Tato problematika je značně komplikovaná, jelikož neexistuje jednotný názor na to, co by mělo být považováno za veřejný statek a tedy poskytováno státem a co by mělo být ponecháno tržnímu mechanismu.

Neoklasická ekonomie vychází z tradice laissez-faire Adama Smitha a Davida Ricarda, když věří v samoregulační schopnosti trhů, které přirozeně směřují k rovnováze, při plném využití disponibilních zdrojů v ekonomice. Na každém trhu je díky plně flexibilnímu cenovému mechanismu dosaženo vyrovnání mezi nabídkou a poptávkou. Toto je významné především pro trh práce, kde neoklasická ekonomie nepřipouští existenci nedobrovolné (dlouhodobé) nezaměstnanosti. Tyto úvahy jsou vystavěny především na mikroekonomické teorii dokonalé konkurence, která předpokládá homogenitu výrobních faktorů a prostředí, racionální chování a dokonalou informovanost všech aktérů či dokonalou mobilitu kapitálu i pracovní síly (viz např. Blažek, Uhlíř 2002). V makroekonomickém uvažování se neoklasikové opírají především o tzv. Sayův zákon trhů. Podle tohoto zákona bude v ekonomice vždy docházet k vyrovnání agregátní (celkové) poptávky s agregátní nabídkou. Tento předpoklad přitom vychází z jednoduché úvahy, že veškeré náklady v ekonomice jsou zároveň příjmy někoho jiného. Kauzalita přitom vede od nabídky k poptávce. Veškeré výdaje uskutečněné během výrobního procesu (platby za suroviny, mzdy, nájem) vytvářejí v ekonomice poptávku, která je ve finančním vyjádření shodná s cenou vyprodukovaných statků. Jediným problémem tak může být dočasný nesoulad mezi strukturou nabídky a poptávky, ten je však odstraněn díky výše zmíněnému vyrovnávacímu mechanismu na dílčích trzích. Díky tomuto Say nepřipouštěl existenci dlouhotrvajících krizí, které by byly zapříčiněny nedostatečnou poptávkou (Holman 2005). Víra v samoregulační schopnosti, jak v případě jednotlivých trhů, tak ekonomiky jako celku, určuje postoj neoklasické ekonomie ke státním zásahům. Tyto jsou vnímány nejen jako nepotřebné a neúčinné, ale dokonce jako škodlivé, vzhledem k tomu, že narušování tržního mechanismu vede vždy k suboptimálnímu řešení (žádný mechanismus nedokáže alokovat zdroje efektivněji než samotný trh). Z tohoto plyne i vztah k funkci daní. Daňové příjmy by měly sloužit prakticky pouze k zajištění základních funkcí státu jako je bezpečnost, vymahatelnost práva či zajištění rovných příležitostí na trhu (Blažek, Uhlíř 2002).

Přes názory a doporučení neoklasické teorie dochází od poloviny 19. století k výraznějšímu nárůstu objemu veřejných financí a tedy i velikosti zdanění. Na tomto faktu se podílelo jednak rozšiřování spektra služeb, které si osvojil stát (např. garance vzdělání, zdravotnictví), jednak stát začíná zabezpečovat přerozdělování prostředků v rámci vznikající sociální politiky (Široký 2008). Daně tak začínají plnit redistribuční funkci. Cílem redistribuční funkce veřejných rozpočtů je „spravedlivější“ rozložení důchodů ve

společnosti, než jaké zajišťuje samotný tržní mechanismus. Je samosebou zásadní otázkou, jak tento spravedlivý stav rozdělování určit. Jen stěží můžeme očekávat empirickou odpověď založenou na ekonomické analýze, vzhledem k tomu, že je prakticky nemožné kvantifikovat přínosy (či náklady) změny distribuce příjmů ve společnosti (Musgrave, Musgraveová 1994). Nicméně obecně platí, že výrazné sociální rozdíly mezi jednotlivci (či regiony) jsou považovány za negativní jev, který je vládami omezován prostřednictvím systému daní a transferů (Blažek 1993). Za extrémní případ redistribuce můžeme považovat rovnostářské přístupy, plynoucí z (neo)marxistických teorií, usilující o maximální rovnost v příjmech mezi občany státu, které ovšem zcela popírají tržní mechanismus.

S velkou změnou v přístupu k fiskální politice, jako k nástroji hospodářské politiky, přichází ve 30. letech 20. století keynesiánská ekonomie. Stoupenci této ekonomické školy nevěří v univerzální samoregulační mechanismy trhu, přičemž za pravdu jim dává i Velká hospodářská krize probíhající prakticky po celém světě od roku 1929. Tato krize se vyznačuje výrazným a především dlouhodobým poklesem produktu a naopak růstem nezaměstnanosti, tedy jevy, které neoklasická ekonomie vůbec nepřipouštěla. Problém hledají keynesiánci na straně poptávky, respektive v její nedostatečné výši².

Zásadním východiskem keynesiánské ekonomie je myšlenka, že v ekonomice dochází k rovnováze (a tedy k plné zaměstnanosti) pouze v případě, když se celkový objem úspor rovná objemu investic (Holman 2005). Toho je ovšem prostřednictvím samotného trhu dosahováno jen zřídka, přičemž existence nerovnováhy je vysvětlována působením dvou hlavních faktorů. Prvním z nich je oddělené rozhodování o výši úspor a investic. Zatímco úspory jsou funkcí důchodu domácností, výše investic závisí na očekávaném výnosu těchto investic v porovnání s úrokovou mírou (Holman 2005). Zde tak keynesiánci odmítají předpoklad neoklasické teorie o samoregulační schopnosti trhu úspor a investic pouze prostřednictvím pohybu úrokové míry. Druhým faktorem je stále se zvětšující podíl úspor na disponibilním důchodě, ke kterému dochází během úvodních dekád 20. století v souvislosti s výrazným růstem příjmů obyvatelstva. Disponibilní důchod se dělí na výdaje na spotřebu a na úspory. Podle J. M. Keynesa je toto dělení založeno na působení základního psychologického zákona, podle kterého při růstu důchodu spotřeba absolutně

² Keynesiánci tak odmítají závěry Sayova zákona, který za hybnou sílu v ekonomice považoval nabídku.

roste, ale její podíl na důchodu se snižuje, zatímco roste podíl úspor³ (Sojka 1999). Aby tak bylo dosaženo rovnováhy mezi úsporami a investicemi, muselo by být proinvestováno stále více prostředků, pro což ale mohou chybět investiční příležitosti. Ekonomika pak pracuje pod svými možnostmi. Problém tak spočívá ve faktu, že bohatí lidé příliš spoří, ale tyto úspory nejsou použity na investice. Klíčem k oživení ekonomiky mělo být zvýšení celkového objemu investic a také změna poměru úspor a spotřeby domácností ve směru posílení spotřeby. Z toho vyplývají i jasná doporučení pro hospodářskou politiku.

Na straně podpory investic se jednalo především o jejich stimulaci prostřednictvím dlouhodobě udržovaných nízkých úrokových měr a doplňování nedostatečných soukromých investic vládními investičními výdaji. Posílení spotřeby na úkor úspor má být dosaženo částečnou změnou v rozdělení důchodů ve společnosti. Vzhledem k nižšímu sklonu ke spotřebě a vyššímu sklonu k úsporám u bohatých lidí navrhuje keynesiánci zavedení vysokého a výrazně progresivního zdanění, které by odčerpávalo finanční prostředky od vysoce příjmových skupin obyvatelstva. Tyto prostředky mají být využity na posílení spotřeby nízkopříjmových skupin s vyšším sklonem ke spotřebě, prostřednictvím zvýšených vládních (sociálních) transferů a rovněž na financování zmíněných vládních investic. Keynesiánci tak považují státní zásahy do ekonomiky, v rámci zajištění rovnováhy a plné zaměstnanosti, za nezbytné. Hlavní úlohu přitom hraje fiskální politika a důraz je kladen na stabilizační funkci daní. V období po 2. světové válce se myšlenky J. M. Keynesa stávají základem pro hospodářskou politiku takřka všech vyspělých zemí (Blažek, Uhlíř 2002).

Uplatňování keynesiánské politiky naráží na své limity v průběhu 70. let 20. století, kdy v mnohých vyspělých zemích dochází k nárůstu inflace, nezaměstnanosti a veřejného dluhu. Stimulace poptávky, podmíněná vysokým zdaněním a přerozdělováním, se ukazuje jako nedostatečná (Blažek, Uhlíř 2002). V reakci na krizi keynesiánství se v ekonomii prosazují především dva teoretické směry. Vedle již zmiňovaného neomarxismu, který vidí příčinu krizí v samotné existenci kapitalismu a tržního hospodářství, jsou to teorie neoliberalní, které se vracejí k tradici neoklasické ekonomie. Těchto teorií vzniká celá řada, pro naši práci jsou zajímavé především závěry tzv. školy strany nabídky, která se

³ Tento předpoklad se ovšem empirickými studiemi po 2. světové válce nepodařilo potvrdit (viz Sojka 1999).

věnuje problematice zdanění. Tato ekonomická škola poukazuje na negativní dopady vysokého a progresivního zdanění, vedeného v zájmu stimulace agregátní poptávky. Základní myšlenka ekonomie školy nabídky vychází z předpokladu, že celková nabídka nereaguje na velikost poptávky, ale na tzv. nabídkové podněty. Takovýmto nabídkovým podnětem je pak především snížení mezní sazby zdanění (Holman 2005). Zatímco vysoké míry zdanění mají demotivující vliv jak na pracovní úsilí jednotlivců, tak na aktivitu firem, jejich snížení má efekt přesně opačný, což se projevuje v růstu celkové nabídky. Důležitým závěrem je předpoklad, že snížení daňového zatížení nemusí nutně vést k poklesu objemu vybraných daní. Snížením daní totiž roste ekonomická aktivita a tím i základ, ze kterého se daně vybírají (graficky toto znázorňuje tzv. Lafferova křivka – viz např. Kliková, Kotlán 2003), navíc se snižuje podíl lidí a firem, které se placení daní vyhýbají, neboť se jim snižují výnosy z takového chování.

Škola strany nabídky, stejně jako ostatní neoliberalní teorie, kritizuje silnou pozici státu v tržním hospodářství a rovněž pochybuje o možnostech fiskální politiky účinně ovlivňovat a snižovat nezaměstnanost. Naopak vyzdvihuje, že rozsáhlé přerozdělování, opírající se o vysokou míru zdanění, potlačuje celkovou ekonomickou aktivitu.

Předpokládané regionální dopady zdanění s cílem stabilizovat ekonomiku v keynesiánském pojetí jsou zřejmé. Progresivní zdanění v podstatě způsobuje vyšší míru zdanění v regionech s nadprůměrnou mzdou, tedy především v regionech metropolitních. Podíl daní odvedených z těchto regionů by tak měl převyšovat podíl regionů na ekonomickém výkonu země. U hospodářsky méně vyspělých regionů je tento předpoklad opačný. Směr fiskálního přerozdělování z titulu stabilizace i redistribuce je schodný (i když podmíněn jiným zdůvodněním) a vede od bohatých k chudým lidem a tedy i regionům. V případě alokační funkce však takto explicitní směr patrný není.

2.2 Význam zdanění ve vybraných teoriích regionálního rozvoje

Teorie regionálního rozvoje představují velmi rozmanitou skupinu přístupů, založených na výzkumu faktorů, které jsou zásadní pro vznik a vývoj regionálních nerovností, či míru úspěšnosti daných regionů. Přestože se žádná z teorií roli veřejných financí v procesu regionálního rozvoje systematicky nevěnuje, budou v této kapitole zmíněny alespoň ve stručnosti ty teorie regionálního rozvoje, které nahlíží na problematiku daní a zdanění (jakožto státního zásahu do fungování ekonomiky) jako na možný významný faktor pro rozvoj regionů.

Za předchůdce teorií regionálního rozvoje bývají považovány tzv. lokalizační teorie. Tyto teorie usilovaly, na základě neoklasických zjednodušujících předpokladů homogenity prostředí a chování jednotlivců, o vysvětlení lokalizace ekonomických aktivit v prostředí. Ještě ambicióznější byly následné snahy o vysvětlení prostorové organizace ekonomiky jako celku. Přestože komplexní lokalizační teorie byly z důvodu jejich nereálných předpokladů opuštěny, koncept lokalizačních faktorů se v oblasti regionálního výzkumu stále využívá, především v souvislosti s problematikou přímých zahraničních investic (Blažek, Uhlíř 2002). Za hlavní faktory, které nadnárodní společnosti zvažují při lokalizaci nových aktivit jsou považovány především politická a makroekonomická stabilita (pro detailnější diskusi o faktorech pro zahraniční investice viz např. Sethi, Guisinger, Phelan, Berg 2003). Dalšími důležitými faktory pro investora jsou náklady na podnikání v hostitelské ekonomice. Ty jsou výrazně ovlivněny právě úrovní zdanění. Významnou roli tak může hrát úroveň korporátních daní a jejich nastavení a rovněž míra zdanění práce, která ovlivňuje celkové náklady na pracovní sílu. Vzhledem k výše provedené diskusi je zřejmé, že problematika zdanění (resp. veřejných financí jako celku) může být i zásadním determinantem pro míru celkové makroekonomické stability. Můžeme tedy jistě tvrdit, že daňové politiky značně působí na atraktivitu národní ekonomiky pro zahraniční investory.

Základní představy neoklasiků o regionálním růstu a vývoji regionálních rozdílů jsou patrné z jednoduchého, tzv. jednosektorového modelu. Tento model předpokládá dvě složky regionálního růstu. Dlouhodobý růst je dán zvyšující se zásobou výrobních faktorů, kterými jsou (dle využívané Cobb-Douglesovy produkční funkce) množství kapitálu, pracovní síly a úroveň technického pokroku, resp. jejich vzájemná kombinace (viz např. Armstrong, Taylor 1993). Krátkodobý růst vychází z primárního předpokladu, že rozdíly mezi regiony se budou působením tržních sil samovolně vyrovnávat. A to díky racionalitě

aktérů, jejich dokonalé informovanosti a dokonalé mobility výrobních faktorů. Ty pak budou směřovat do těch regionů, kde mohou realizovat nejvyšší výnosy. V případě pracovní síly se tak bude jednat o regiony s nejvyšší mzdou, investice budou směřovat do regionů s nejvyššími výnosy z kapitálu. Tato migrace produkčních faktorů bude probíhat tak dlouho, dokud se nevyrovnají mzdové hladiny a míra výnosu z kapitálu napříč jednotlivými regiony.

Přestože neoklasická teorie s tím přímo nekalkuluje (tak jako s dalšími státními zásahy do ekonomiky) je třeba říci, že výše a nastavení daní může mít vliv na podobu popsánoho regionálního růstu – a to jak krátkodobého, tak dlouhodobého. V případě dlouhodobého růstu se jedná především o otázku, do jaké míry má výše zdanění vliv na ekonomickou či investiční aktivitu (viz výše zmíněné neoliberalní ekonomické přístupy), tedy zda například vysoké zdanění bude snižovat podnikatelské úsilí a tím i objem investic do nového kapitálu. Rovněž meziregionální mobilita výrobních faktorů může být ovlivněna daňovou politikou, vzhledem k tomu, že především míra výnosnosti z kapitálu přímo závisí na výši daňové sazby (resp. sazeb). Selektivní snížení míry zdanění ve vybraných regionech by tak mělo mít efekt v podobě přílivu kapitálových investic do těchto regionů, s čímž by mělo souviset i zvýšení příjmů tamních obyvatel, respektive zvýšení zaměstnanosti. Vzhledem k tomu, že se jedná o velmi významné téma pro naši práci, je právě přístupům regionální politiky, která je založena na odlišných mírách zdanění v jednotlivých regionech, věnována samostatná kapitola 5.1.

Na rozdíl od neoklasických přístupů, teorie regionálního rozvoje skupiny jádro – periferie, často inspirované keynesiánským ekonomickým učením, patří mezi tzv. divergenční teorie. Výchozím bodem těchto teorií je tak předpoklad, že v průběhu vývoje dochází k postupnému zvětšování rozdílů mezi regiony. Na tomto místě zmíním dvě významné teorie z této skupiny, které považují veřejné finance za důležitý faktor regionálního rozvoje, resp. nástroj regionální politiky, jehož pomocí je vývoj regionálních nerovností regulován a usměrňován žádoucím směrem.

První je teorie kumulovaných příčin Gunara Myrdala, který zavádí koncept oběžné kumulativní kauzality (circular cumulative causation). Tvrdí, že určitá změna (např. v sociálním systému) nevyvolá reakce opačného směru, ale naopak takové reakce, které prvotní změnu dále umocňují. Aplikace tohoto pohledu na regionální rozvoj znamená, že

region, který zaznamená určitý impuls a začne se vyvíjet rychleji než ostatní regiony, bude v budoucnu svůj odstup i nadále zvyšovat (Wokoun a kol. 2008). A to právě díky působení kumulativního mechanismu. Analogicky platí, že negativní impuls „vyšle“ region po dolů směřující spirále. Myrdal tak odmítá představy neoklasiků o automatickém vyrovnávání meziregionálních rozdílů působením tržních sil a to přesto, že předpokládá rovněž existenci pozitivních vlivů jádrových oblastí na periferie (tzv. spread effects). Jejich síla je ale výrazně nižší než síla kumulativních mechanismů, a tak nemohou zamezit umocňování rozdílů mezi regiony. Myrdal proto navrhuje za každé situace posilovat pozitivní efekty jádra na periferie (Blažek, Uhlíř 2002). Základním nástrojem má být integrovaný rozvojový plán, který umožní realizaci investičních akcí a další aktivity státu s využitím prostředků veřejných financí, včetně značného rozsahu fiskálního přerozdělování.

Téměř ve stejný okamžik jako Myrdal přichází se svou teorií nerovnoměrného rozvoje také Albert Hirschman, který klade důraz především na mobilizaci existujících zdrojů regionu. Cílem rozvojové strategie je tyto zdroje nalézt a optimálně kombinovat (Blažek, Uhlíř 2002). Hirschman přitom více zdůrazňuje význam pozitivních efektů jádra na rozvoj periferie a předpokládá, že časem tyto pozitivní efekty převládnu ve vývoji regionálních nerovností. Pouze v případě, že k tomu dlouhodobě nedochází, je čas pro státní intervence, které mohou být představovány např. daňovými úlevami, či dalšími operacemi fiskální a rovněž monetární politiky. Primárním doporučením pro regionální politiku je ale podpora jádrových oblastí, vzhledem k přesvědčení o síle pozitivních efektů jádrových oblastí. K případné podpoře periferií dochází až posléze.

Obecně můžeme říci, že autoři teorií ze skupiny „jádro-periferie“ se nebrání zásahům ze strany státu do mechanismu regionálního rozvoje, ovšem jak jsme viděli na příkladu dvou zmíněných teorií (což můžeme zobecnit i na další teorie této skupiny), autoři se ne zcela shodují na tom, do kterých regionů a ve kterém okamžiku má státní podpora konkrétně směřovat. Aplikace těchto přístupů v regionální politice může mít významné dopady pro oblast veřejných financí, nelze ovšem jednoznačně tvrdit, jaké budou konkrétní dopady na proces fiskálního přerozdělování z regionálního pohledu.

Ještě výraznější zásahy do procesu regionálního růstu navrhuje Stuart Holland, autor teorie mezoekonomiky, kterou můžeme zařadit mezi tzv. strukturalistické přístupy. Hlavní příčiny regionálních problémů spatřuje Holland v nerovném rozdělení ekonomické moci ve společnosti. Ta je podle autora do značné míry koncentrována do rukou velkých firem,

keré tak vytvářejí specifický sektor – tzv. mezoekonomiku (Blažek, Uhlíř 2002). Holland upozorňuje především na enormní lobbvací sílu nadnárodních podniků, často se vyskytujících v pozici monopolu či oligopolu. Tyto firmy si často snižují své náklady využíváním levné pracovní síly v zemích třetího světa, či různými finančními operacemi. Vzhledem k tématu práce je pro nás velmi zajímavý především mechanismus transferových cen (transfer pricing). Ten je založen, zjednodušeně řečeno, na tom, že firmy působící ve více zemích se snaží zdanit maximum zisku v zemích s nejnižší daňovou sazbou. Objemy zaplacených daní v jednotlivých zemích působnosti takovéto firmy tak nemusejí odpovídat rozsahu jejich činností v těchto zemích. S tímto souvisí snahy mnohých vlád o významné snižování daní pro podniky, právě ve snaze „zalíbit se“ nadnárodním investorům.

Na regionální úrovni vidí Holland problém především v neschopnosti malých firem v zaostávajících oblastech úspěšně konkurovat prosperujícím firmám z vyspělých regionů (Blažek, Uhlíř 2002). V důsledku toho pak dochází k odlivu kapitálu (úspor) z méně vyspělých regionů, což vede k nastartování negativního kumulativního mechanismu. Řešením má být právě výrazné posílení regulační role státu. Holland volá po využití celé fiskální politiky ve snaze pomoci zaostalým regionům. Tato pomoc by měla mít především formu rozsáhlých investic. Požadované nasměrování veřejných prostředků v rámci fiskálního přerozdělování je tak zcela jednoznačně od bohatých k chudým regionům.

3. Základní principy zdanění podle teorie veřejných financí

V předchozí kapitole bylo na problematiku zdanění a veřejných financí pohlíženo do značné míry ideologickou optikou autorů jednotlivých teorií regionálního rozvoje či různých ekonomických škol. V této části budou zmíněny základní požadavky kladené na daňový systém, respektive základní dilemata, která řeší moderní teorie veřejných financí při hledání optimálního modelu zdanění. Právě různá aplikace a dodržování těchto principů při konstrukci konkrétních daňových systémů vede k odlišné distribuci daňového břemene mezi jednotlivci a pochopitelně i mezi regiony.

S hledáním požadavků na optimální daňový systém začal již zakladatel moderní ekonomické vědy Adam Smith. V dnešních učebnicích veřejných financí jsou jako principy kladené na stavbu daňových systémů jmenovány především: (1) efektivnost, (2) pozitivní vliv na ekonomické chování a minimalizace jejich negativních dopadů, (3) spravedlnost, (4) správné působení na makroekonomické agregáty a (5) právní perfektnost a politická průhlednost (viz např. Kubátová, Vitek 1997, Kubátová 2006). Musgrave a Musgraveová (1994) či Peková (2008) zdůrazňují ještě požadavek na dostatečný výnos z daní, jakožto hlavního a nezastupitelného příjmu veřejných rozpočtů. Přestože se jednotliví autoři mohou částečně lišit při jmenování zásad správného daňového systému, největší pozornost a důraz je vždy shodně kladen na dva principy, jejichž obsah a praktické naplňování je stěžejní pro podobu daňového systému a jsou proto v centru zájmu ekonomů i filozofů. Jedná se o problematiku efektivnosti a spravedlnosti. Podstatu těchto principů je jistě vhodné, alespoň ve stručnosti, zmínit i v této práci.

3.1 Princip efektivnosti

Je třeba si uvědomit, že skutečné daňové břemeno je vyšší než realizovaný daňový výnos v podobě státem vybraných finančních prostředků. Efektivní daňový systém je pak takový, který minimalizuje rozdíl mezi daňovým břemenem a daňovým výnosem. Celkové daňové břemeno v sobě zahrnuje kromě samotné daně ještě administrativní náklady a tzv. nadměrné daňové břemeno (Peková 2008). Administrativní náklady výběru daní pak můžeme rozdělit na přímé a nepřímé (vyvolané). Přímé administrativní náklady nese

veřejný sektor, který zajišťuje organizaci daňového systému, evidenci daňových subjektů, výběr daní, či boj proti daňovým únikům. Tyto náklady jsou odhadovány asi na 1 % z celkového objemu vybraných daní (Kubátová, Vítek 1997). Významnější náklady představují výdaje soukromého sektoru, které bezprostředně souvisí s platbou daní. Patří sem především čas potřebný k seznámení se s daňovým systémem, na vyplňování daňových přiznání, náklady na daňové poradce nebo na složitější vedení účetnictví. Přestože tyto náklady lze jen obtížně finančně kvantifikovat, odhaduje se, že v USA představují až 7 % objemu vybraných daní (Musgrave, Musgraveová 1994). Je zřejmé, že náklady jak soukromého, tak veřejného sektoru rostou se složitostí daňového systému, počtem placených daní, daňových sazeb či existujících výjimek.

Druhý aspekt efektivnosti zdanění představují náklady na distorze, které způsobují téměř všechny daně.⁴ Daně nejenže odebírají poplatníkům část jejich důchodu (tzv. důchodový efekt daně), ale rovněž způsobují změnu chování lidí, narušují ekonomické rozhodování a zkreslují efektivní volbu. Poplatník mění své preference, když se v důsledku zdanění mění mezní užítky jím spotřebovávaného zboží, či výnosy práce a volného času. Právě působením tohoto tzv. substitučního efektu dochází k distorzím v ekonomice a k suboptimální alokaci zdrojů v důsledku zdanění (Kubátová, Vítek 1997). Čím vyšší je zdanění (a tedy i substituční efekt) k tím výraznějším neefektivitám v ekonomice dochází⁵. Při nadměrném zdanění práce klesá pracovní úsilí, když lidé substitují práci volným časem. Pokud se v důsledku zdanění zvedne cena zboží, je poplatník motivován k přesunu zdrojů na nákup jiného zboží či ke zvýšení úspor⁶. Všechny tyto řešení však vedou k poklesu subjektivního užítka spotřebitele (a společnosti jako celku). Důležitý je pak především poznatek teorie veřejných financí, který říká, že ztráta způsobená zdaněním roste rychleji než daň tuto ztrátu způsobující (Peková 2008). Konkrétně roste se čtvercem růstu daně (např. tedy zdvojnásobení daně zvýší nadměrné daňové břemeno čtyřikrát). Celkový distorzní účinek daní je proto nižší, když je daňový systém složen z většího počtu „menších“ daní. Ztráty by byly naopak vyšší, v případě, že by byla uložena pouze jedna „velká“ daň (Peková 2008). Proto chce-li stát minimalizovat velikost nadměrného

⁴ Jedinou výjimkou je tzv. daň z hlavy, jejíž výše je stanovena bez ohledu na důchod, majetkové poměry či spotřebu poplatníka. S tímto konceptem daně však moderní daňová teorie nepracuje.

⁵ Tyto ztráty bývají v literatuře označovány jako ztráty mrtvé váhy (viz např. Peková 2008).

⁶ Míra substitute a tedy velikost nadměrného daňového břemene závisí na elasticitě nabídky a poptávky. Obecně platí, že ztráta je tím menší čím menší je elasticita nabídky i elasticita poptávky. V případě nízké poptávkové elasticity (např. základní potraviny) proto zvýšení daní vede k minimálnímu poklesu ve spotřebě a tedy i k minimálnímu substitučnímu efektu. Naopak u statků s vysokou poptávkovou elasticitou způsobuje zvýšení daní významnější substituční efekt a tedy i vyšší ztrátu efektivnosti (viz Peková 2008).

daňového břemene, bude využívat systém obsahující více různých daní. Toto je pochopitelně v rozporu s požadavkem na minimální administrativní náklady daňové správy. V praxi je proto třeba kalkulovat s oběma přístupy a udržovat je v rovnováze.

3.2 Princip spravedlnosti

V zásadě je možné konstatovat, že existuje shoda na tom, že daňový systém by měl být spravedlivý a tedy, že každý občan by měl platit správný a odpovídající objem finančních prostředků na pokrytí nákladů vlády. Již obtížněji se však hledá shoda na tom, jak by tento odpovídající podíl každého poplatníka měl být definován, či z čeho přesně by měl být odvozen a vypočítán. V zásadě se rozlišují dva základní přístupy k otázce spravedlnosti zdaňování – (1) zdanění dle užitku (prospěchu) a (2) zdanění podle schopnosti daňové úhrady (Široký 2008).

Princip prospěchu vychází z úvahy, že jednotlivci by měli být zdaněni podle toho, jaké služby od státu využívají a jaký užitek z těchto služeb mají. Poplatník, který požívá větší prospěch z veřejných statků, by měl platit vyšší daň a naopak (Kubátová, Vítek 1997). Problémem je pochopitelně nemožnost objektivního stanovení užitků jednotlivých poplatníků z poskytovaných veřejných statků. Obecně se však předpokládá, že s růstem důchodu či bohatství poplatníka by docházelo ke snižování užitku z využívání veřejných statků. Majetní lidé vyžadují od státu méně služeb, naopak státní pomoci se dovolávají především nízkopříjmové skupiny obyvatelstva. Daně konstruované na základě principu užitku by tak byly ve většině příkladů regresivní (Kubátová, Vítek 1997). Zdanění podle principu užitku pak zcela popírá redistribuční funkci daní, vzhledem k tomu, že např. sociální pomoc pro chudé by musela být financována samotnými chudými, což je nemyslitelné. Naopak hlavní teoretickou předností tohoto konceptu zdanění je fakt, že přímo propojuje příjmovou a výdajovou stránku veřejných rozpočtů, když by lidé platili státu konkrétní daň za poskytnutí konkrétního veřejného statku. Při takovéto konstrukci daňového systému by bylo patrné, na co jsou použity výnosy daní, s čímž by pravděpodobně souvisela vyšší ochota poplatníků takto konstruované daně platit (Kubátová, Vítek 1997). Princip prospěchu se využívá např. při stanovení určitých poplatků za služby veřejného sektoru. Rovněž některé daně mohou odpovídat principu prospěchu – v ČR např. silniční daň, jejíž výnosy jsou příjmem státního fondu dopravní infrastruktury a tedy využity na výstavbu a opravy silnic.

Druhým principem spravedlivého zdanění je zdaňování dle schopnosti daňové úhrady (neboli platební schopnosti). Tento, v praxi bezpochyby nejvyužívanější, princip spravedlivého zdanění je založen na tom, že objem placených daní by měl respektovat individuální možnosti poplatníků přispívat do systému veřejných financí. Tento přístup tak na rozdíl od výše zmíněného nepropojuje stranu veřejných příjmů se systémem veřejných výdajů. Zdanění podle principu daňové úhrady předpokládá, že dva poplatníci se stejnou platební schopností budou platit stejně a lidé s vyšší kapacitou více (tzv. pojetí horizontální a vertikální spravedlnosti – viz Musgrave, Musgraveová 1994). Zde je třeba vyřešit především problém, na základě jakého ukazatele má být ona platební schopnost určena. Může to být především důchod (příjem), spotřeba (výdaje) či bohatství. Nejčastěji užívaným ukazatelem pro spravedlivé zdanění na základě platební schopnosti je důchod, vzhledem k tomu, že do systému zdaňování důchodu je jednoduše aplikovatelný systém progresse, který zvyšuje redistribuční účinky daní. Lidé s vyššími příjmy tak platí vyšší průměrnou sazbu daně než lidé s příjmy nízkými. Důležité je však vhodné stanovení míry progresse a mezní sazby daně tak, aby nezpůsobovala příliš velké distorze v ekonomice.

Druhou hlavní základnou pro zdanění podle principu platební schopnosti je spotřeba. Podle některých názorů (vycházejících z myšlenek protestantského náboženství, které hodnotilo práci kladně a spotřebu spíše záporně) je právě postihování spotřeby dokonce spravedlivější, když jsou lidé zdaňováni za to, co od společnosti berou (spotřebovávají) a ne podle toho, co jí dávají, tedy podle důchodu (Kubátová, Vitek 1997). Přestože i nepřímé daně (tedy ty, kde je základnou pro zdanění spotřeba) způsobují deformace v ekonomice a změnu individuálních preferencí, jejich výhoda oproti daním důchodovým je spatřována v tom, že mají minimální vliv na pracovní úsilí. Nemají tedy takový demotivující efekt jako daně důchodové. Naopak hlavním argumentem proti výraznějšímu uplatnění spotřebních daní může spočívat v obtížnosti zahrnutí často požadované progresse. Vzhledem k tomu, že nízkopříjmové skupiny obyvatel prakticky celý důchod spotřebují, mohou být spotřební daně (především na základní, nezbytné výrobky) regresivní (Široký 2008).

Pro určení platební schopnosti může rovněž sloužit výše majetku poplatníka. Diskuse se vedou především nad otázkou, jak se má přistupovat ke zdanění majetku, který nahromadil sám poplatník kumulací vlastních, již jednou zdaněných důchodů a jakým způsobem se má danit majetek nabytý děděním a darováním. Reálné daňové systémy tak většinou kombinují všechny zmíněné základny pro zdanění. Nedostatky jednotlivých daní pak

mohou být kompenzovány účinky daní ostatních. Proto i zásada spravedlnosti zdanění vyžaduje komplikovaný daňový systém obsahující větší počet menších daní (Kubátová, Vítek 1997).

3.3 Shrnutí

Cílem této i předchozí kapitoly bylo především poukázat na značnou roztržitost pohledů na problematiku zdanění a na veřejné finance jako celek. Neexistuje zde univerzální názor na to, jaká je (či by měla být) funkce daní, kdo by je měl platit, z jakého základu a v jaké výši. Záleží tak především na politické reprezentaci jednotlivých států, ke kterému pojetí zdanění se přikloní. A to jak z pohledu více ideologického, tak technického. Výše vyjmenované principy představují spíše extrémy a v realitě vždy dochází ke kompromisům mezi jednotlivými póly, přesto můžeme být svědky značných rozdílů v organizaci daňových systémů ve vyspělých zemích západního světa. Tento fakt dokládá i tabulka 1, ze které vyplývá, že mezi jednotlivými státy Evropské Unie existují výrazné rozdíly nejen v celkové výši zdanění, která je charakterizována daňovou kvótou, ale i v odlišném vyvážení poměru mezi přímými a nepřímými daněmi.

Tab. 1: Základní daňové charakteristiky vybraných zemí Evropské Unie (sazby daní k 31. 12. 2007)

Země	daňová kvóta	A	B	osobní důch. daň		max. firemní daně
				počet sazeb	max. sazba	
Belgie	45,5	22,2	42,8	5,0	50,0	33,0
Česko	36,3	22,1	41,3	4,0	32,0	24,0
Dánsko	50,3	33,7	37,3	5,0	59,0	28,0
Estonsko	30,9	23,8	33,1	1,0	23,0	22,0
Francie	44,0	20,2	42,1	7,0	40,0	33,3
Irsko	30,8	27,2	25,6	2,0	42,0	12,5
Litva	28,9	16,5	35,9	1,0	27,0	15,0
Německo	38,8	18,1	38,4	4,0	45,0	25,0
Portugalsko	35,3	20,2	29,7	7,0	42,0	25,0
Slovensko	29,3	21,9	33,7	1,0	19,0	19,0
Švédsko	51,3	28,1	46,4	3,0	25,0	28,0
Velká Británie	37,0	18,7	25,5	3,0	40,0	30,0

Pozn.: A = implicitní sazba daně ze spotřeby, B = implicitní sazba daně z práce.

Zdroj: Upraveno podle Široký (2008)

Značně se liší rovněž pojetí progresivity osobní důchodové daně a mezní sazby jak osobních, tak podnikových daní. Zásadním tématem jak politických, tak odborných debat je otázka, jaké nastavení daňového systému představuje nejlepší a nejefektivnější cestu pro dosažení základních celospolečenských cílů. Zcela stranou zájmu alespoň prozatím zůstávají otázky, jaký vliv může mít daňový systém, respektive nastavení jeho jednotlivých komponent na rozvoj regionů různé socioekonomické vyspělosti.

4. Výzkum regionální dimenze zdanění – diskuze s literaturou

Otázka dopadů a důsledků zdanění je dlouhodobým a velmi frekventovaným tématem pro ekonomické studie. Velmi hrubě můžeme tyto studie rozdělit na dvě skupiny. První se zabývají vlivem jednotlivých daní a zdanění jako celku na makroekonomické agregáty – nezaměstnanost, inflaci, či velikost důchodu. Druhý směr výzkumu se zaměřuje na mikroekonomické dopady daní. Především na to, jak daně ovlivňují rozhodování jednotlivých tržních subjektů a jejich skupin a jak výběr daní působí například na spotřební a investiční chování a nabídku práce.

Z pohledu geografie je, v souvislosti s fiskální politikou a veřejnými financemi, zajímavá otázka odkud a kam veřejné prostředky směřují a jaké toto může mít dopady na různé regiony. Téma regionálních dopadů fiskální politiky zná geografie již několik desetiletí (Bennet 1980), přesto jsou dosavadní závěry spíše omezené. Ve výzkumech se přitom většina autorů soustřeďuje na výdajovou stranu veřejných rozpočtů (resp. na jejich určitou součást) a jejich dopady, otázka zdanění v tomto případě zůstává prakticky zcela opomíjena (pro diskusi o výzkumu regionálních dopadů veřejných výdajů viz Macešková 2009). Více pozornosti je tedy věnováno problematice kam veřejné finanční prostředky směřují, než odkud jsou vybírány. Tato asymetrie může být poměrně závažná, vzhledem k tomu, že veškeré finanční prostředky, které jsou prostřednictvím fiskální politiky alokovány v území, musejí být nejprve z území rovněž odčerpány. Z tohoto důvodu je oprávněné očekávat významné regionální dopady nejen výdajové stránky veřejných rozpočtů, ale i stránky příjmové.

Boyne a Powell (1995, cit. v Macešková 2005) upozorňují právě na fakt, že většina studií zabývajících se regionálními dopady fiskální politiky se věnuje odděleně veřejným výdajům bez návaznosti na veřejné příjmy. Existuje však i omezené množství odborných prací, které propojují výzkum výdajové stránky rozpočtů s regionálními dopady zdanění. Můžeme tak říci, že tyto práce se v podstatě posunují od tradičněji zkoumaného procesu distribuce ke komplexnějšímu výzkumu redistribuce veřejných prostředků, probíhající prostřednictvím obou základních komponent fiskální politiky – zdanění a veřejných výdajů.

Největší tradici ve výzkumu meziregionálních transferů prostřednictvím kanálů veřejných financí bychom našli patrně ve Velké Británii. Tento zájem byl umocněn především

politickým významem diskusí ohledně nastavení distribuce veřejných výdajů mezi Anglii, Wales, Skotsko a Severní Irsko. Na konci 70. let dvacátého století byl zvolen mechanismus, tzv. Barnettův vzorec, který stanovoval pravidla pro alokování veřejných výdajů do jednotlivých částí země. Cílem bylo především zajistit stabilní rámec pro fiskální politiku, který by nebyl každoročně ovlivňován politickými rozhodnutími. Výše transferů jednotlivým národům byla primárně určena na základě počtu obyvatel s tím, že se automaticky přizpůsobovala např. ekonomickým výkyvům a všeobecně měla vést ke konvergenci relativní výše veřejných výdajů v jednotlivých oblastech (Heald 1994, cit. v Macešková 2005).

MacKay (2001) se pak snaží odpovědět na otázku, které regiony z daného nastavení profitují a ve kterých je naopak saldo toků veřejných financí záporné, když konfrontuje daňové výnosy a veřejné výdaje v jednotlivých regionech. Výzkum je proveden na základě dat za 12 regionů Velké Británie. Analýza dává očekávané výsledky, když konstatuje, že transfery převyšují vybrané daně ve Skotsku, Walesu a především v Severním Irsku. Toto nastavení tak může být považováno za nespravedlivé především ze strany anglických daňových poplatníků. MacKay (2001) však upozorňuje, že transfery finančních prostředků z bohatých do chudších regionů jsou zcela zásadní pro efektivní fungování státu jako celku. Vzhledem k tomu, že občan by měl mít nárok na stejné „zacházení“ ze strany státu, bez ohledu na region ve kterém žije, musí být nastaven takový systém fiskálních transferů, který bude eliminovat rozdíly vzniklé odlišnou mírou regionální daňové výtěžnosti. V tomto smyslu má být znalost regionálních dopadů zdanění zásadní především jako indikátor pro nastavení veřejných výdajů.

Mapováním relace mezi vybranými daněmi a poskytnutými veřejnými výdaji v jednotlivých regionech Velké Británie s akcentem na význam Londýna, jakožto hlavní metropole státu, se zabývají rovněž každoroční zprávy publikované na London School of Economics. Autoři identifikují Londýn jako hlavního čistého plátce do systému veřejných rozpočtů, přičemž se snaží o kvantifikaci tohoto „příspěvku“. Diskusi je zde podrobena především relevance a využitelnost dat o daňových příjmech pro potřeby podobných regionálních analýz, srovnávajících daňovou výtěžnost v jednotlivých oblastech. Především u podnikových daní je problém s alokováním jejích výnosů mezi jednotlivé regiony, vzhledem k tomu, že otázka, kde byl daný profit generován, je obtížně zodpověditelná často i na národní úrovni (LSE 2004). Metodická obtížnost stanovení původu daňových příjmů (ale rovněž komplikace při regionálním přiřazování určitých

výdajů – např. na národní obranu) se projevuje i v konečném výsledku, který udává, že rozdíl mezi daňovými výnosy a veřejnými výdaji se v Londýně v období let 2002-2003 pohyboval mezi 0,6 – 14,8 mld. liber! Autoři se přitom vyvarují jakýchkoli normativních soudů ohledně podoby meziregionálních transferů prostřednictvím fiskální soustavy. Tato data by měla především osvětlit provázanost jednotlivých regionů Velké Británie (LSE 2004).

Zatímco zmíněné studie podoby fiskálního přerozdělování ve Velké Británii se spokojují s poznáním „přijímajících“ a „platicích“ regionů, Morgenroth (2010) se posunuje o krok dále, když se zaměřuje na identifikaci dopadů zdanění a veřejných výdajů na regionální nerovnosti v Irsku, měřené průměrným příjmem obyvatel jednotlivých regionů. Zkoumá tak přímo vliv nastavení parametrů fiskální politiky na životní úroveň obyvatel. Na základě údajů z regionálních účtů srovnává tři ukazatele za 8 irských oblastí. Jedná se o (1) příjem bez dotací, (2) celkový příjem a (3) celkový příjem po odečtení daní (disponibilní příjem). Výsledky ukazují na existenci regionálního vyrovnávacího mechanismu fiskální politiky, který snižuje rozdíly vzniklé působením samotného tržního mechanismu. Se započítáním vlivů zdanění a veřejných výdajů se totiž snižují nerovnosti v příjmech mezi obyvateli bohatých a chudých regionů s tím, že nejmenší rozdíly platí pro disponibilní příjem. Analýza rovněž potvrzuje takřka absolutní statistickou závislost mezi úrovní vyspělosti regionu (zde měřeno pomocí ukazatele hrubé přidané hodnoty) a výší objemu vybraných daní (Morgenroth 2010, s.6).

Zvláštní pozornost si zaslouží způsob, jakým jsou regionální daňové odvody počítány, vzhledem k tomu, že ve všech třech prezentovaných studiích mají tyto výpočty silná metodická omezení, kdy buď nejsou analyzovány údaje za všechny odváděné daně nebo jsou jejich výše do značné míry pouze odhadovány. Využití regionálních účtů zahrnuje pouze osobní daně, což znamená, že tato analýza neposkytuje celkový pohled na výběr všech daní ve státě. Studie LSE (2004) kombinuje údaje o výběru osobních daní s pokusem o přiřazení podílů na korporátních daních jednotlivým regionům na základě výdajů na spotřebu v těchto regionech. Zároveň řeší dilema, zda mají být osobní daně evidovány podle místa bydliště, či podle místa výkonu práce. Nejjednodušší přístup k odhadu podílu na daňových odvodech jednotlivých regionů využívá MacKay (2001). V této studii je celkový objem vybraných daní v celém státě rozdělen mezi jednotlivé oblasti na základě regionálního HDP. Implicitně přitom předpokládá mírnou progresivitu daňového systému. Na každých 10 % o které je regionální HDP pod celostátním průměrem předpokládá

pokles daňových příjmů o 11%. Je pak zřejmé, že zahrnutí obdobných předpokladů výrazně ovlivňuje dosažené výsledky a jejich reálnou vypovídací schopnost. Právě metodická obtížnost (nemožnost) stanovení daňových příspěvků jednotlivých regionů do fiskálního systému může být příčinou malého počtu prací, které se této problematice věnují.

5. Regionální dopady nastavení daňového systému

Regionální politiku můžeme obecně definovat jako soubor opatření vedoucích ke snižování příliš velkých rozdílů mezi regiony (Wokoun a kol. 2008), respektive k řešení problémů vzniklých právě v důsledku existence těchto rozdílů a tedy geograficky nerovného ekonomického rozvoje. Samotná existence rozdílů v socioekonomické vyspělosti jednotlivých regionů tak ještě nemusí být postačující podmínkou pro existenci a využívání jakýchkoli nástrojů regionální politiky (Armstrong, Taylor 1993). Regionální politiku je třeba vnímat především jako součást celkové hospodářské politiky, jejíž cíle jsou v první řadě stabilita ekonomického vývoje či optimální rozdělování důchodů. Mezi základní cíle, jejichž řešením může regionální politika přispět k optimálnímu vývoji hospodářství, řadíme především (Blažek 1993):

- podporu oblastí s vysokou (především pak dlouhodobou) nezaměstnaností
- přispívání k makroekonomické stabilitě snižováním nadměrných meziregionálních rozdílů
- zastavení migrace motivované pracovními důvody
- zajištění vyššího tempa růstu plným a efektivním využitím pracovních sil
- dosažení větší rovnoměrnosti v rozmístění ekonomických aktivit
- omezení expanze přetížených aglomerací

K naplňování výše zmíněných cílů disponuje regionální politika celou řadou nástrojů, které můžeme dělit dle různých kritérií. Tradiční klasifikace, se kterou pracují rovněž Armstrong a Taylor (1993), rozlišuje mikro- a makroekonomické nástroje regionální politiky. Zatímco mikroekonomické nástroje mají ovlivňovat alokaci pracovních sil a kapitálu v jednotlivých odvětvích a regionech a napomáhat tak ke kýženému rozmístění těchto výrobních faktorů, makroekonomické nástroje působí na celkovou změnu v úrovni regionálních příjmů a výdajů.

Mezi mikroekonomické nástroje regionální politiky zaměřené na rozmístění pracovní síly můžeme zařadit např. rekvalifikační a vzdělávací programy, bytovou politiku či opatření zpružňující pracovní trhy a zvyšující jejich efektivitu. Alokační soukromého kapitálu by

potom měly ovlivňovat např. politiky vedoucí ke zpružnění kapitálového trhu, poradenství a poskytování různých druhů informací soukromému sektoru nebo omezování nadbytečné byrokracie. Významnou a nezastupitelnou úlohu pak hraje nastavení systému pobídek a rovněž zdanění. Těchto finančních podnětů existuje celá škála a v praxi se s nimi setkáváme velmi často. Může se jednat o exportní dotace či záruky, dotace na vzniklá pracovní místa nebo finanční podpora firem, investujících do moderních technologií. Na straně zdanění se potom využívá úlev či daňových prázdin pro vybrané investory (Armstrong, Taylor 1993). V rámci dosažení cílů regionální politiky může být rovněž uplatněna diferencovaná sazba (vybraných) daní v jednotlivých regionech státu – viz dále.

Makroekonomické nástroje regionální politiky souvisí především s odlišnými regionálními dopady základních makroekonomických politik státu. Jedná se o politiku fiskální, monetární a zahraničně obchodní. Významným elementem, který může být vnesen do makroekonomické politiky státu, je postoupení kompetencí vykonávat tyto politiky na regionální úroveň (Armstrong, Taylor 1993). Zatímco politiky monetární a zahraničně obchodní jsou takřka výhradně vykonávány z centra a nastaveny jednotně na celém území státu, určité pravomoci politiky fiskální mohou být (a často také jsou) přeneseny na nižší územní celky v rámci státu.

Následující text je věnován dvěma zmíněným situacím, kdy dochází k regionálně odlišné míře zdanění na území jednoho státu. V prvním případě se jedná o opatření regionální politiky v oblasti zdanění, druhou situaci je možné označit jako odlišnou politiku regionů v této problematice, vycházející z principů fiskálního federalismu. Důležité je, že ať již diferenciace daňové politiky vychází z centrální úrovně, či jde o odlišnou politiku jednotlivých samospráv, může mít významný vliv na procesy regionálního rozvoje, na ekonomickou situaci regionů a jejich současnou i budoucí prosperitu.

5.1 Diferencovaná sazba daně jako nástroj regionální politiky

Základní finanční podněty pro firmy, které můžeme označit jako součást regionální politiky, představují především dotace, přičemž nejčastěji se zpravidla jedná o dotace na nově vytvořená pracovní místa (Armstrong, Taylor 1993). Daňové nástroje jsou rovněž běžně využívány, ovšem většinou ve vazbě na splnění určitých podmínek. Typickým případem jsou daňové prázdiny (resp. úlevy na určitých daních) pro investory, kteří

investují svůj kapitál v podporovaných regionech. Pro získání daňového zvýhodnění může být rovněž požadována investice v určité minimální výši⁷. Případů, kdy je regionálně diferencované sazby daně využito jako integrální součásti regionální politiky je již o poznání méně. Konkrétním případem je regionální politika Norska a Švédska, kde byla aplikována diferencovaná sazba daně ze mzdy napříč regiony.

Myšlenka této politiky vychází z toho, že při snížení míry zdanění se mění poměr mezi mezní produktivitou z práce a kapitálu. Práce se stává levnější, což motivuje podnikatele k poptávání většího množství práce a k substituci kapitálu pracovní silou. Výsledkem by tedy mělo být snížení nezaměstnanosti v preferovaných regionech a rovněž by zde mělo docházet k rozvoji odvětví náročných na pracovní sílu, především se tedy jedná o rozvoj sektoru služeb (Edwardsen 2004). Právě v první řadě vysoká nezaměstnanost a s ní bezprostředně související záporné migrační saldo v periferních oblastech skandinávských zemí byly důvodem pro implementaci této formy regionální politiky. V Norsku byl tento systém zaveden v roce 1975 a brzy se stal dominantním nástrojem tamní regionální politiky. Území státu bylo rozděleno na 5 zón, přičemž hlavním kritériem jejich vymezení byla hustota zalidnění. V každé zóně potom byla uplatňována odlišná sazba daně ze mzdy, přičemž nejnižší byla pro nejvíce periferní oblasti. Obdobně jako v případě Norska, rovněž švédská regionální politika věnovala maximální pozornost severním oblastem země, vyznačujících se kombinací perifernosti, populačního úbytku a vysoké nezaměstnanosti (Hanell 2002). Po vzoru Norska tak byla i ve vybraných švédských regionech snížena (během 80. let) sazba daně ze mzdy, aby se zde zvýšila zaměstnanost a s tím i celková životní úroveň.

Toto pojetí regionální politiky, které poskytuje plošnou podporu všem ekonomickým subjektům v daném regionu, skýtá bezpochyby mnohé výhody. Především je čitelné, transparentní a rovněž administrativně nenáročné (Edwardsen 2004). Nehledě na pozitivní výsledky opatření, tato specifická myšlenka regionálně diferencované daně musela být opuštěna, respektive minimalizována, vzhledem k tomu, že se dostala do sporu s právem

⁷ Například v České republice je investorům poskytována úplná sleva na Dani z příjmů po dobu až 5 let, jakožto součást celkové veřejné podpory. Minimální investice (v současné době 50 – 100 mil. Kč) i celková výše podpory jsou přitom regionálně diferencovány tak, aby motivovaly subjekty investovat ve strukturálně postižených, či méně vyspělých regionech. Výše podpory rovněž závisí na oboru činnosti, s tím, že největší podporu mohou získat subjekty investující do perspektivních odvětví (např. farmaceutický průmysl, výroba optických přístrojů a další) (Czechinvest 2010).

Evropského společenství⁸. Toto snížení daní bylo považováno jako nepřijatelná státní podpora a tedy v konfliktu s pravidly volné hospodářské soutěže. Snížená sazba daně tak mohla být zachována pouze v nejsevernějších (nejperifernějších) regionech Norska. Označení této politiky jako nadměrný zásah do tržních struktur úzce souvisel s její finanční nákladností. I když se náklady této politiky neobjevují na výdajové straně rozpočtu, nemůžeme tvrdit, že podobná opatření daňové poplatníky nic nestojí. Za náklady musejí být považovány snížené objemy vybraných daní v důsledku její nižší sazby ve zvolených regionech. Přesnou výši ušlých daňových výnosů z regionů se sníženou sazbou daně je velmi obtížné stanovit, vzhledem k tomu, že právě samotná výše daně ovlivňuje ekonomickou aktivitu v regionu a její zvýšená sazba může přinášet řadu negativních efektů (viz kapitola 2.1). V případě, že tyto negativní dopady nebereme v úvahu, náklady na poskytování daňových úlev dosahovaly šestinásobku všech ostatních přímých i nepřímých výdajů na podporu rozvoje podnikatelského prostředí v rámci regionální politiky v Norsku (Hanel 2002).

Je tedy zřejmé, že snížení (resp. změna) výše zdanění v určitých regionech státu přinese dopady nejen v těchto cílených regionech, ale prostřednictvím kanálů veřejných financí bude působit i na ostatní regiony, respektive stát jako celek. Ferguson (2004) pak upozorňuje na zřejmý fakt, že existuje výrazný rozdíl právě v úrovni poznání efektů regionální politiky na regiony, které byly příjemci pomoci a v úrovni poznání celkových dopadů těchto politik. Zajímavé jsou pak závěry studie Rutherforda, Törmä (2010). Autoři, inspirováni norským a švédským příkladem zde analyzují (za použití ekonometrických modelů) efektivitu případného využití fiskálních opatření regionální politiky při snaze o omezení migrace ze severních oblastí Finska. Finská ekonomika byla na počátku 90. let 20. století postižena výraznou recesí, v jejímž důsledku došlo k poklesu HDP až o 15 procentních bodů. Nejvíce byly touto krizí zasasaženy právě odlehlé regiony na severu země, kde nezaměstnanost dosahovala hranice 20 % (Rutherforda, Törmä 2010). Pomocí tzv. CGE (computable general equilibrium) modelu bylo odhadnuto, jaké by mělo vliv selektivní snížení daní v nejvíce postižených regionech. Jsou přitom sledovány efekty na základní ekonomické ukazatele a rovněž na veřejné rozpočty a to jak na úrovni podporovaných regionů, tak z celonárodního pohledu. Ve studii jsou srovnávány dopady snížení dvou různých typů odvodů – plateb na sociální pojištění a daně z přidané hodnoty –

⁸ Švédsko se stalo členem Evropské unie v roce 1995, Norsko sice členem EU není, ale od roku 1994 je součástí Evropského ekonomického prostoru a vztahují se tak na něj rovněž opatření Evropské legislativy týkající se pravidel jednotného trhu.

a to s podobnými výsledky. V obou případech dochází k výraznému nastartování růstu a snížení nezaměstnanosti v podporovaných oblastech. Efekty na veřejné finance jsou však značně negativní. Výsledky modelu tak odpovídají norské a švédské realitě. Autoři spatřují v myšlence snížených daňových sazeb v ekonomicky nejslabších oblastech účinný i efektivní nástroj regionální politiky, přestože jsou si vědomi obtíží při politickém prosazování podobných opatření a malé pravděpodobnosti jejich skutečného zavedení. Přesto podobné studie pomáhají pochopit a kvantifikovat dopady nastavení daňového systému na regiony i celý systém národního hospodářství.

5.2 Odlišné sazby zdanění v podmínkách fiskálního federalismu

Využívání diferencované míry zdanění, jakožto nástroje regionální politiky centrální vlády, je poměrně vzácné. Přesto v mnohých státech můžeme být svědky rozdílné výše (některých) daní mezi jednotlivými regiony. K tomuto dochází v důsledku decentralizace určitých fiskálních pravomocí na regionální samosprávy a jejich následně odlišnou politikou právě v daňové oblasti. Touto problematikou se zabývá teorie fiskálního federalismu (viz např. Musgrave, Musgraveová 1994, Peková 2008).

V naprosté většině států existuje systém většího počtu správních stupňů. Politicko-správnímu uspořádání by mělo odpovídat rovněž uspořádání rozpočtové, vzhledem k tomu, že právě rozpočet je klíčovým instrumentem pro všechny úrovně územní samosprávy (Peková 2008). Teorie vychází z předpokladu prostorového omezení z užitků jednotlivých veřejných statků. Zatímco užitek z některých veřejných statků pokrývá celé území státu (např. národní obrana, soudy), jiné zasahují pouze určitý, omezený prostor (místní komunikace, pouliční osvětlení). Každá vláda, ať se již jedná o národní, regionální či lokální, by pak měla poskytovat ty služby, jejichž užitek se projevuje na jejím území (Musgrave, Musgraveová 1994). Mělo by přitom platit, že s rostoucí fiskální autonomií jednotlivých správních úrovní a jejich možností určovat sazbu daně roste i efektivnost výdajů hrazených z těchto vlastních zdrojů (Rao 2007). V praxi to znamená, že jednotné celostátní (federální) daně mohou být doplněny o daně regionální či lokální, v různých výších podle jednotlivých regionů. Občané si přitom prostřednictvím demokratických procesů volí, jaké množství veřejných statků a za jakou cenu (tedy za jak vysokou daň) si

přejí spotřebovat⁹. Je potom otázkou především politického a historického vývoje, jaká míra decentralizace pravomocí bude zvolena a jaké kompetence, konkrétně v daňové oblasti, budou na nižší správní stupně delegovány. Zatímco rozsah svěřených funkcí všeobecně roste (alespoň v rámci evropských zemí), postoupené daňové pravomoce, tedy možnost regionů uvalovat vlastní daně, se mezi jednotlivými státy výrazně liší. Obecně však můžeme říci, že jsou značně omezené (European Commission 2004). Největší míru daňové autonomie můžeme hledat v zemích s federativním uspořádáním (Německo, Rakousko), ale rovněž ve Skandinávských zemích, či ve Francii. Regionálně odlišné sazby se poté týkají jak osobní důchodové daně, tak zdanění podniků či majetku.

Důsledkem regionální daňové autonomie může být nejen odlišný rozsah poskytovaných veřejných služeb v různých oblastech země, ale rovněž odlišná atraktivita jednotlivých regionů pro podnikání. Zde jsou pochopitelně dopady daňového diferenciálu mezi regiony obdobné, jako když je tento výsledkem explicitní regionální politiky státu. V principu se kapitál (a v menší míře rovněž pracovní síla) budou mít tendenci přesunovat do regionů s menším zdaněním daného výrobního faktoru, tedy do regionů, kde mohou realizovat vyšší výnosy. Zvolená výše regionální daně (v relaci s ostatními regiony) tak může být významným faktorem určujícím atraktivitu a s tím související prosperitu regionu. Proto jsou v zemích s vyšší mírou regionální daňové autonomie častým předmětem diskuse mechanismy, které se podílejí na utváření výše daní v jednotlivých regionech (viz např. Buettner 2001, Kangasharju 2006, Reulier, Rocaboy 2009). Empirické analýzy shodně poukazují především na fakt, že sazby zdanění v sousedních regionech mají tendenci se vyrovnávat. Toto je důsledkem daňové konkurence mezi regiony, která nutí vlády reagovat na fiskální rozhodnutí učiněné v ostatních regionech (Reulier, Rocaboy 2009). Jednotlivé samosprávy tak prostřednictvím daňové politiky bojují o přízeň kapitálu. Daňová konkurence přitom nemusí vést k vyrovnání sazeb napříč regiony celého státu vzhledem k tomu, že náklady relokace mohou výrazně narůstat se zvyšující se vzdáleností. Proto se dopady konkurence projevují především mezi regiony geograficky blízkými. Výši regionální daně může ovlivnit rovněž například populační velikost či charakter osídlení, když obecně platí, že se vzrůstajícím počtem obyvatel a vzrůstající hustotou zalidnění regionu, roste také sazba místních daní (Buettner 2001). Naopak jako méně podstatný faktor se jeví úroveň hospodářské vyspělosti regionu. V praxi tak potom může docházet k paradoxní situaci, kdy je v hospodářsky slabších regionech (regionech s nižší úrovní

⁹ Jedná se tedy v podstatě o zdůraznění metody zdanění podle principu užitku (viz kapitola 3.2).

průměrné mzdy) uplatňována vyšší míra zdanění než v regionech vyspělých, což bývá v rozporu s regionální a sociální (redistribuční) politikou státu (European Commission 2004). Zatímco ve výše zmíněném případě, kdy byla politika diferencované míry zdanění v různých regionech zvolena ve snaze o dosažení konvergence mezi regiony, decentralizace daňových pravomocí může mít i opačné dopady - nastavení regionálně odlišných daní může působit rovněž ve směru divergence.

Zde je třeba dodat, že přestože nastavení regionálních daňových sazeb může působit divergenčně, neznamená to, že k divergenci mezi regiony bude skutečně docházet. Regionální daně zajišťují především alokační funkci, stabilizační a (re)distribuční funkce zůstává vždy v rukou státu (Musgrave, Musgraveová 1994). Významným nástrojem, který může do značné míry redukovat nežádoucí důsledky daňové autonomie je rovněž proces tzv. fiskálního vyrovnání (European commission 2004).

5.3 Implicitní regionální dopady zdanění

Jak bylo naznačeno v předchozích částech, daňový systém, ve kterém figurují regionálně rozdílné sazby zdanění, může mít různý dopad na socioekonomický vývoj regionů v daném státě. Celkový efekt regionální diferenciace daňových sazeb přitom může působit jak ve směru konvergence, tak i divergence mezi regiony. To ovšem neznamená, že v případě, kdy je daňová legislativa jednotná na celém území státu, nemůže mít tato politika odlišné dopady v různých regionech. Obecně můžeme říci, že existují dva způsoby, jak může mít určitá politika regionálně odlišné dopady. Hovoříme o tzv. explicitním a implicitním pojetí regionální politiky. Explicitní regionální politika si klade přímo za cíl podpořit rozvoj vybraných oblastí, k čemuž využívá regionálně specifické nástroje (viz výše, konkrétním příkladem nástroje explicitní regionální politiky pak může být diferencovaná sazba zdanění). Implicitní regionální politika pak zahrnuje dopady všech opatření, které s explicitně vyjádřenou regionální dimenzí nepracují, ale přesto působí odlišně v jednotlivých regionech. Rozdílné regionální dopady politik bez explicitně stanovené regionální dimenze jsou přitom způsobeny vnitřními rozdíly mezi regiony na které jsou tyto politiky aplikovány. Vnitřní rozdíly mohou zahrnovat například geografické faktory (např. přírodní podmínky nebo polohové poměry), ekonomické a navazující socioekonomické faktory či sociokulturní faktory (Hampl, Blažek, Žížalová 2008). Je zřejmé, že implicitní pojetí regionální politiky v sobě zahrnuje prakticky všechny, jak

sektorové, tak horizontální politiky státu. Ve většině zemí je přitom pozornost věnována především dopadům explicitní regionální politiky, zatímco regionální politika v širším (implicitním) pojetí zůstává spíše v pozadí zájmů. Dopady implicitních regionálních politik přitom často mohou být podstatně zásadnější pro rozvoj regionů než dopady úzce specifikované regionální politiky (viz např. Cuadrado, de la Dehesa, Precedo 1993) .

Příkladem makroekonomické politiky, jejíž odlišné regionální dopady jsou v centru pozornosti, je politika monetární – a to v souvislosti s prohlubující se evropskou integrací a rozšiřováním měnové unie¹⁰. Je předmětem diskusí, jak se mohou lišit dopady jednotné politiky Evropské centrální banky v jednotlivých členských zemích, které jsou charakteristické výraznými strukturálními rozdíly. Pozornost je věnována především mechanismům, které mohou omezit tzv. asymetrické šoky, tedy výrazně odlišné dopady zvolené měnové politiky v různých státech¹¹.

Je zřejmé, že nastavení jednotlivých parametrů i u další ze základních makroekonomických politik - politiky fiskální - bude mít rovněž asymetrickou povahu a tedy odlišný dopad do jednotlivých regionů různé socioekonomické vyspělosti.

Základním (ale zároveň rovněž prakticky jediným) uváděným předpokladem dopadů zdanění je, že v důsledku progresivního zdanění bude docházet ke zvýšenému odčerpávání finančních prostředků z nejbohatších (metropolitních) regionů, s tím, že tyto prostředky budou následně distribuovány prostřednictvím nástrojů sociální politiky do regionů méně vyspělých. Tento mechanismus bývá označován jako automatický (vestavěný) stabilizátor fiskální politiky a měl by napomáhat k vyrovnávání disponibilních příjmů mezi jednotlivci i životní úrovně mezi regiony. Tím je podporována rovněž celková (makro)ekonomická stabilita (např. Blažek 1993, Kliková, Kotlán 2003, Peková 2008). Je třeba si ovšem uvědomit, že pouze omezená část uvalovaných daní se vyznačuje svou progresivitou. V podstatě zcela opomíjenou otázkou tak zůstává, jaký vliv na distribuci daňového břemene mezi regiony mají daně spotřební a nastavení jejich sazeb, či daně uvalené na podniky, popřípadě daně majetkové (viz kapitola 3.2 a diskuse o různých formách spravedlivého zdanění). Významný regionální dopad pak může mít nejen samotná výše daní, ale rovněž nastavení dalších parametrů celého daňového systému. Pozornost by měla být věnována rovněž systému odečitatelných položek, daňovým zvýhodněním či daňově

¹⁰ Vzhledem k tomu, že politika je vykonávána na nadnárodní úrovni, za regiony jsou zde považovány jednotlivé státy.

¹¹ Této problematice se věnuje teorie optimálních měnových oblastí – viz např. Baldwin, Wyplosz (2008).

uznatelným výdajům. Po těchto instrumentech je různá poptávka v jednotlivých regionech, což může rovněž přispívat k diferencovanému vlivu zdanění v různých oblastech, které jsou charakteristické rozdílnou strukturou ekonomických subjektů i oborově-vzdělanostní strukturou obyvatelstva.

V České republice existuje jednotný systém zdanění na celém území státu¹² a při rozhodování o jeho konstrukci není regionální dopad zohledňován (Jareš 2010). Přesto (nebo možná spíše právě proto) je jistě oprávněné se zajímat, zda a jakým způsobem se ekonomická vyspělost regionů a rovněž jejich další strukturální charakteristiky odrazí ve velikostech daňových odvodů z těchto regionů, a jak tedy může aplikace konkrétního daňového systému ovlivnit v konečném důsledku jejich další rozvoj.

¹² Jedinou výjimku tvoří daň z nemovitostí, která však v daňovém systému hraje méně významnou roli.

6. Metodika

Cílem této kapitoly je seznámit čtenáře s konkrétní podobou daňového systému v České republice a konstrukcí jednotlivých daní, se kterými bude pracováno v analytické části práce. Je zde představena datová základna a především posouzeny faktory, které mohou limitovat, resp. podmiňovat vypovídací schopnost konkrétních dat pro účely diplomové práce, tedy pro zjištění, jak jednotlivé regiony přispívají prostřednictvím odvodu daní do systému fiskálního přerozdělování. Rovněž jsou v této kapitole popsány ukazatele a metody, které jsou využity v regionální analýze.

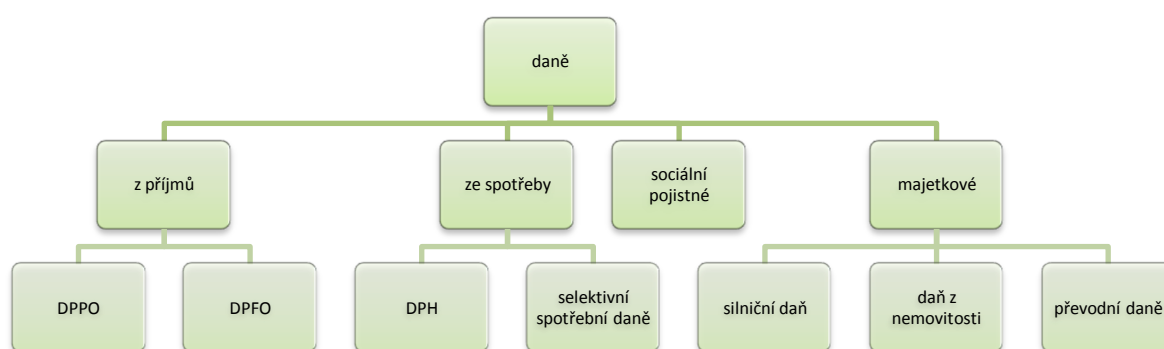
6.1 Daňový systém

Nastavení parametrů daňového systému představuje jeden z nejvýznamnějších a nejviditelnějších nástrojů fiskální politiky. Fiskální politiku přitom můžeme definovat jako záměrnou činnost vlády směřující k regulaci peněžních vztahů mezi státem a ostatními ekonomickými subjekty s cílem stabilizovat ekonomický vývoj (Peková 2008). Pod tímto můžeme rozumět především úsilí o zajištění vyváženého ekonomického růstu a nízké míry nezaměstnanosti při zachování rozumné inflace (Kliková, Kotlán 2006). Hlavním instrumentem fiskální politiky je státní rozpočet, resp. jeho příjmová a výdajová stránka.

Význam daní na straně příjmů je zcela dominantní, přesto se nejedná o jediný příjem státního rozpočtu České republiky. Daňové výnosy v roce 2008 představovaly zhruba 85 % veškerých příjmů státního rozpočtu (v tomto podílu jsou zahrnuty i příjmy z výběru sociálního pojištění, které v této práci považujeme rovněž za daň) (Česká daňová správa 2010). Další část představují příjmy z prodeje a pronájmu státního majetku a přijaté dotace, především z Evropské Unie (dohromady asi 9 %). Zbýlých 6 % příjmů státního rozpočtu v roce 2008 pocházelo z prodeje státních dluhopisů a představovalo tedy tzv. rozpočtový deficit. Zde je možné připomenout názory především neoliberálně orientovaných ekonomů, kteří veřejné příjmy z emise dluhopisů označují jako odložené zdanění, vzhledem k tomu, že tyto státní pohledávky budou muset být v budoucnu právě z daní splaceny (Zagler 2003). Výši daňových příjmů tak můžeme, především v dlouhodobém pohledu, označit jako rozpočtové omezení pro tvorbu státního rozpočtu a pro fiskální politiku jako celek.

Naplňování státního rozpočtu (tzv. fiskální funkce) je zásadním úkolem daní, nikoli však jediným. Není totiž důležité jen to, zda stát prostřednictvím daní vybere potřebný objem prostředků, ale také to, jak daně působí na jednotlivé ekonomické subjekty a domácnosti, od koho a kdy stát daně vybere a jak moc bude odvod daní pro ekonomické subjekty zatěžující (blíže viz kapitola 3). Právě z důvodu možnosti naplnění různých cílů a zatížení různých subjektů je daňová soustava v České republice tvořena větším počtem daní (viz obr. 1).

Obr. 1: Schéma daňového systému v České republice

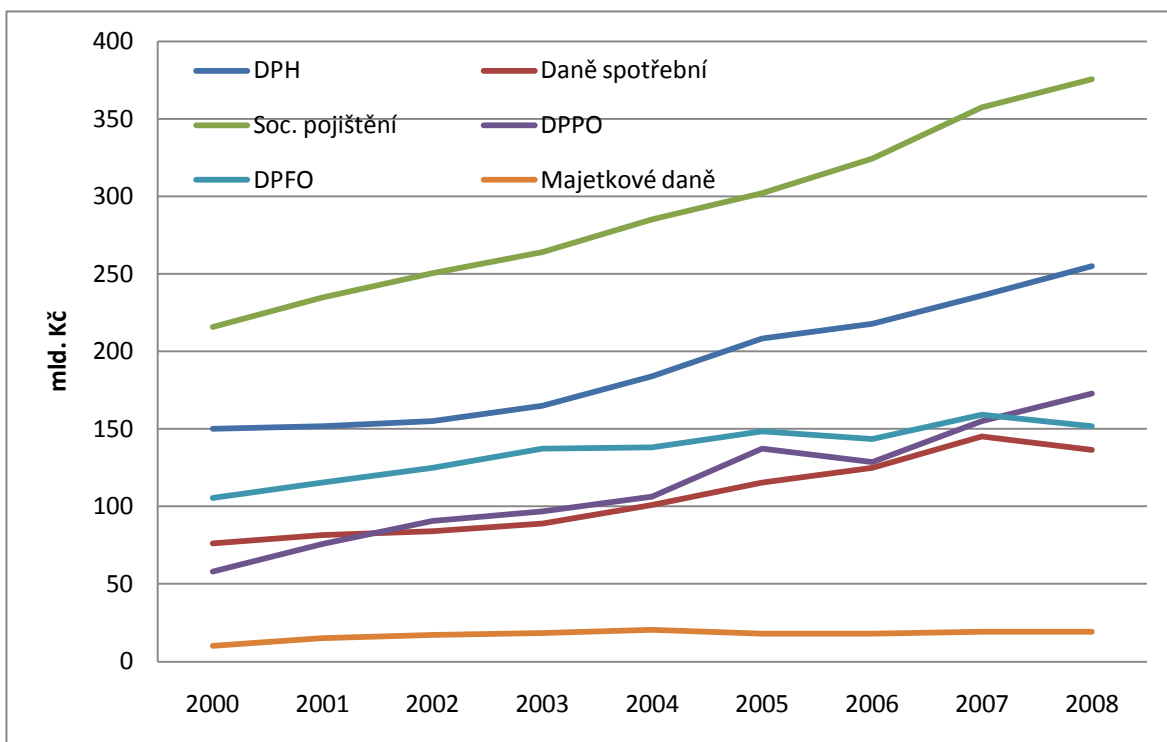


Pramen: Upraveno podle Vančurová, Láchová (2010)

Daň můžeme obecně charakterizovat jako povinnou, pravidelně se opakující a zákonem stanovenou platbu, která je příjmem veřejných rozpočtů. Zároveň platí, že jde o platbu nenávratnou a (v drtivé většině případů) rovněž neekvivalentní (Peková 2008). Současný český daňový systém vešel v platnost dne 1.1. 1993, tedy dnem vzniku samostatného státu a zahrnuje daně z příjmů, ze spotřeby, daně majetkové a rovněž sociální pojištění, které byť nemá slovo „daň“ v názvu, splňuje všechny její výše zmíněné atributy. Uvedené třídění daní vychází ze systému, který používá Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, jejímž je Česká republika členem (Vančurová, Láchová 2010). Význam jednotlivých daní se nejčastěji vyjadřuje prostřednictvím podílu jejich výnosu na celkovém uskutečněném výběru daní. Tímto se pochopitelně postihne především fiskální funkce daní, jejich další možné dopady, tedy rovněž např. dopady územní, jsou již obtížněji kvantifikovatelné. Konkrétní zvolený daňový mix vypovídá o tom, jaký typ daní je

upřednostňován a který naopak potlačován (graf 1). Vzhledem k tomu, že jednotlivé daně jsou principiálně zcela odlišné, je zřejmé, že změna ve struktuře daňového výběru přináší specifické dopady pro ekonomiku i společnost, a to i v případě, pokud celkový objem vybraných daňových prostředků zůstane nezměněn.

Graf 1: Vývoj inkasa jednotlivých daní v ČR v letech 2000-2008 (v mld. Kč)



Zdroj: Česká daňová správa (2010)

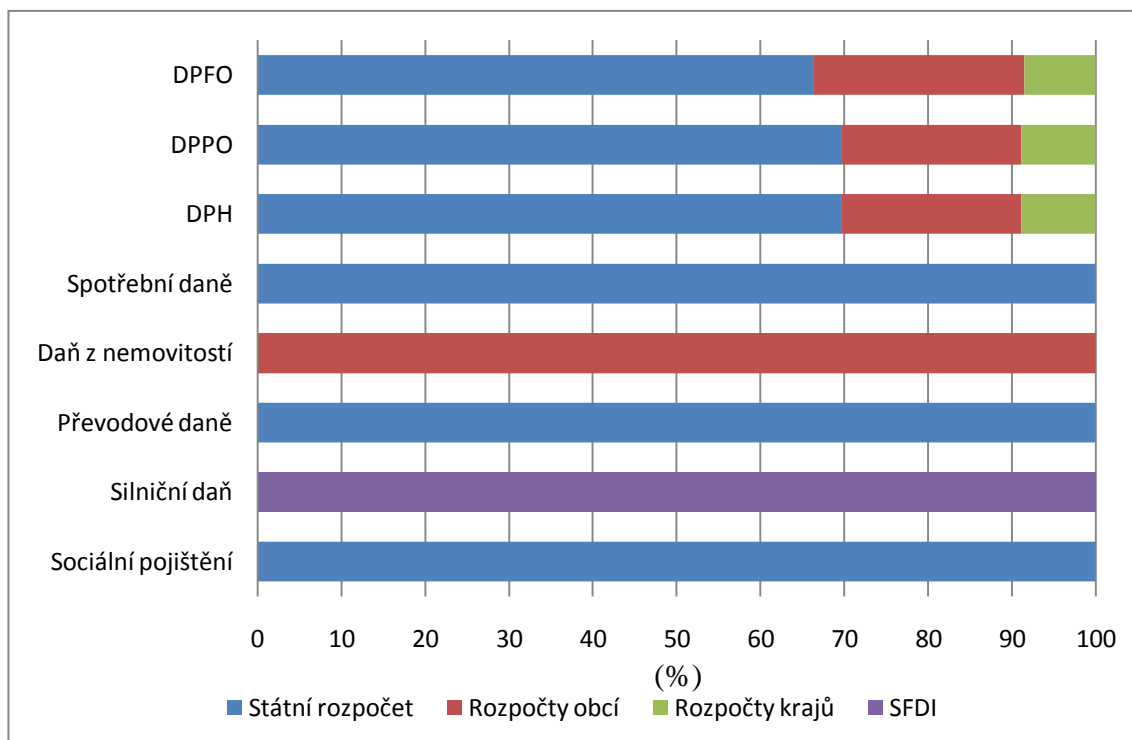
Největší fiskální příjem představuje v České republice výběr na sociálním pojištění, které se na celkovém inkasu daní podílí jednou třetinou. Prakticky ve stejné míře se na výběru dohromady podílejí specifické spotřební daně a daň z přidané hodnoty (DPH). Obecně jsou tyto daně považovány za vhodné vzhledem k jejich stabilní výnosnosti v čase, která je více imunní vůči výkyvům v ekonomice než v případě daní příjmových (Musgrave, Musgraveová 1994). Daně z příjmů sice představovaly ve sledovaném období stabilně zhruba 30 % ze všech daňových odvodů, došlo však ke změně poměru mezi daní z příjmů fyzických osob (DPFO) a daní z příjmů právnických osob (DPPO). Podíl DPPO od roku 2000 trvale rostl, naopak relativní váha daně z příjmů fyzických osob se v daňovém mixu ČR snižovala.

Je třeba podotknout, že někdy je jako daň považována i platba zdravotního pojištění. Tyto údaje v práci zahrnuté nejsou, jednak vzhledem k tomu, že zdravotní pojištění není přímo

součástí procesu fiskálního přerozdělování, vzhledem k tomu, že jeho výnosy putují přímo jednotlivým zdravotním pojišťovnám. Rovněž by bylo komplikované získávat regionálně členěná data od všech jedenácti zdravotních pojišťoven pro potřeby regionální analýzy.

Důležitým prvkem daňového systému je tzv. rozpočtové určení daní, které stanovuje podíly daní směřující do jednotlivých veřejných rozpočtů. Daňové výnosy v České republice nepředstavují příjem pouze pro státní rozpočet, ale podílejí se přímo i na naplňování rozpočtů krajských a obecních (Peková 2008). Rozložení výnosů daní mezi rozpočty různých úrovní samosprávy se u jednotlivých daní výrazně liší (graf 2). Zatímco většina daní je mezi kraje a obce přerozdělována na základě počtu obyvatel, část výnosů z daně z příjmů fyzických osob z podnikání (konkrétně se nyní jedná o 30 %) putuje do rozpočtu obce, ve kterém má podnikatel odvádějící tuto daň trvalé bydliště (zákon č. 243/2000 Sb.). Toto představuje určitý motivační prvek pro obce, vytvářet příznivé podmínky pro podnikání, tak aby do svých rozpočtů získali vyšší objem finančních prostředků (Blažek 2005).

Graf 2: Rozpočtové určení jednotlivých daní v ČR v roce 2008 (v %)



Zdroj: Zákon 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení daní

Nyní přistoupíme k popisu konstrukce jednotlivých daní českého daňového systému. Snahou přitom není poskytnout vyčerpávající charakteristiku, ale pouze základní informace o jejich podobě, což by mělo dopomoci k lepší orientaci při interpretaci výsledků regionální analýzy.

6.1.1 Daň z přidané hodnoty

Plátcí daně z přidané hodnoty jsou osoby, které vykonávají samostatnou ekonomickou činnost a jsou registrovány k této dani v České republice. Povinnost registrace vzniká okamžikem, kdy příjem z podnikání u právnické či fyzické osoby dosáhne částky 1 milion Kč za nejvýše 12 po sobě jdoucích měsíců. Povinnost registrovat se k dani z přidané hodnoty není vázána na stát, ve kterém má plátců daně sídlo či bydliště, proto může být stejný subjekt plátcem daně z přidané hodnoty ve více členských státech Evropské unie. Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží, převod nemovitostí, pořízení zboží z EU, poskytování služeb a dovoz zboží z třetích zemí. Výběr daně se provádí na každém stupni zpracování či činnosti, ale ne z celého příjmu, ale pouze z toho, co bylo na daném stupni „přidáno“, tedy z přidané hodnoty. Jednoznačné vymezení nově vytvořené hodnoty je však velmi obtížné, a proto se daňová povinnost stanovuje nepřímou. Daňový subjekt zdaní veškerou svou produkci (daň na výstupu), ale současně má možnost si snížit daň odváděnou státu o výši daně, kterou zaplatil při nákupch zboží a služeb, potřebných pro svou činnost (daň na vstupu). Důležité je zmínit, že od povinnosti odvádět daň je osvobozeno dodání zboží do jiného státu (Vančurová, Láchová 2010).

Pokud ve sledovaném období převažuje u plátce objem daní na výstupu nad objemem daní na vstupu, vzniká mu daňová povinnost, v opačném případě má automatický nárok na tzv. nadměrný odpočet. Nadměrný odpočet se může vyskytovat dlouhodobě u dvou typů plátců. První skupinu představují plátcí, kteří významný podíl své produkce exportují do zahraničí. Druhou skupinu tvoří ti plátcí, jejichž činnost podléhá snížené sazbě daně, ale zdroje pro jejich činnost jsou zdaněny základní sazbou (např. stavební firmy či zemědělci). U ostatních plátců by se nadměrný odpočet měl vyskytovat spíše krátkodobě, a to v obdobích, kdy realizují větší nákupy majetku a investice.

Základní sazba DPH v současnosti činí 20 %, snížená sazba je poloviční. Vhodné je nicméně připomenout, že ve sledovaném období byly obě sazby DPH o 1 % nižší. Důvody pro využití snížené sazby jsou především sociální – snížená sazba se používá na potraviny

či léky, ale rovněž například na bytovou výstavbu. Snahou politiky Evropské unie je na celém svém území sazby sjednotit. Je možné dodat, že vzhledem k různé struktuře spotřebního koše domácností v jednotlivých regionech, může mít využití různých sazeb nemalé územní dopady.

6.1.2 Selektivní spotřební daně

Selektivní spotřební daně patří do skupiny nepřímých daní, jejichž specifičnost spočívá především v tom, že stát těmito daněmi cíleně zatěžuje prodej (resp. spotřebu – viz dále) úzké skupiny výrobků. V souladu se směrnicemi Evropské unie je v České republice spotřební daní zatěžováno pět skupin výrobků a to minerální oleje, pivo, víno, líh a tabákové výrobky. Smyslem těchto daní tak není pouze zajištění výběru finančních prostředků do státního rozpočtu. Jejich prostřednictvím lze také do jisté míry ovlivňovat spotřebu těch výrobků, které negativně ovlivňují zdravotní stav obyvatelstva nebo nepříznivě působí na životní prostředí (Vančurová, Láchová 2010).

Plátcem daně je právnická nebo fyzická osoba, která předmět daně vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá a daňová povinnost jí vzniká okamžikem uvedení vybraného výrobku na trh. Plátcem spotřebních daní je povinen zahrnovat částku daně do ceny výrobků. Sazba spotřební daně se řídí směrnicemi Evropské unie, ve kterých jsou stanoveny minimální sazby daně, kterými se musí členské země řídit. Sazby daně u jednotlivých skupin výrobků jsou vázány na jednotky množství, většinou jednotky objemu a u cigaret jsou to kusy.

6.1.3 Daň z příjmů právnických osob

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou veškeré příjmy z jejich činnosti a z nakládání s majetkem. Pro stanovení okruhu právnických osob, které jsou povinny platit daň v České republice je důležitá skutečnost, zda zde sídlí nebo podnikají. Podle toho je rozdělujeme na daňové rezidenty a nerezidenty. Právnická osoba, která je daňovým rezidentem, má povinnost zdaňovat v České republice veškeré svoje celosvětové příjmy, zatímco právnická osoba, která má sídlo a místo vedení v zahraničí, má povinnost odvádět u nás daň pouze z příjmů dosahovaných na našem území. Zde se tak otevírá možnost pro optimalizaci daňové povinnosti přesunováním vykázaného zisku mezi pobočkami v jednotlivých státech (tzv. transfer pricing – viz kapitola 2.2)

Při stanovení základu daně z příjmů právnických osob se vychází z hospodářského výsledku, který představuje rozdíl mezi dosaženými příjmy a celkovými náklady na podnikatelskou činnost (především nákupy vstupů, mzdy a investice). Pokud je hospodářským výsledkem zisk, musí se tento před zdaněním ještě podstatně upravit, abychom získali základ daně. Hospodářský výsledek se sníží o příjmy vyňaté z předmětu daně, osvobozené příjmy či příjmy nezahrnované do základu daně. Osvobozeny jsou například příjmy z provozu ekologických zařízení (zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů).

Takto získaný základ daně je ještě možno upravit o odpočty, kterými může být daňová ztráta, odpočet nákladů na výzkum a vývoj či odpočet darů na veřejně prospěšné účely. Zde je vidět, že rovněž tato daň motivuje subjekty k určitému, společensky vhodnému chování. Významná je pak především možnost odečtení daňové ztráty, a to ještě pět let po jejím vzniku. Jedná se o důležitou formu podpory podnikání, protože stát se tímto způsobem vlastně podílí na úhradě podnikové ztráty, čímž snižuje podnikatelské riziko. Sazba daně z příjmů právnických osob v České republice činí v současné době 19 %. Za posledních 10 let tak došlo k poklesu o 12 procentních bodů. Toto je způsobeno především snahou vlád přilákat do země kapitál a zabránit firmám v odchodu do států s lepšími podmínkami zdanění (Vančurová, Láchová 2010).

6.1.4 Daň z příjmů fyzických osob

Obdobně jako pro potřeby daně z příjmů právnických osob, rozdělujeme i v tomto případě poplatníky na rezidenty (fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde zdržují více než polovinu roku), tj. ty, kteří zde zdaňují své celosvětové příjmy, a nerezidenty (zjednodušeně cizince), kteří zde daní pouze příjmy ze zdrojů „vydělaných“ na území ČR.

Základ daně u fyzických osob, ze kterého se následně vypočte daň, se skládá z pěti dílčích složek. Jsou to příjmy ze závislé činnosti, příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. Z hlediska objemu daňového výnosu je nejvýznamnější příjem ze zdanění závislé činnosti, který se na celkovém výnosu daně z příjmů fyzických osob podílí více než dvěmi třetinami. Druhým nejvýznamnějším typem příjmů fyzických osob jsou příjmy z podnikání, tj. takové činnosti, které provádí osoba vlastním jménem a svoje příjmy si může snížit o

výdaje. Vzhledem k tomu, že v analytické části je pracováno s daty za období let 2005-2008 je vhodné přiblížit změny ve způsobu výpočtu daňové povinnosti, ke které došlo od 1.1. 2008. V souvislosti s přijetím daňové reformy byl nahrazen systém klouzávé progresse (viz tab. 2), zahrnující 4 daňová pásma, jednotnou sazbou (tzv. rovnou daní) ve výši 15 %.

Tab. 2: Přehled sazeb daně z příjmů fyzických osob v ČR do roku 2008

Základ daně		Daň	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	121 200	12%	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19%	121 200 Kč
218 400	331 200	33012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200 a více		61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Je zřejmé, že podobná změna sazeb zdanění by poškodila především nízkopříjmové skupiny obyvatelstva, které většinu svého příjmu zdaňovali sazbou 12 %. Naopak výraznou úsporu na odvedených daních by zaznamenali poplatníci s vyššími příjmy. K omezení negativních sociálních dopadů proto byl společně se změnou sazby zdanění, změněn rovněž systém poskytovaných slev na dani, které byly výrazně navýšeny. Od vypočtené daňové povinnosti se tedy ještě odečítají slevy na poplatníka, druhého z manželů, invaliditu a studenta. Tyto slevy na dani lze uplatnit až do výše daňové povinnosti tak, že poplatník neodvádí žádnou daň. Velmi důležitým prvkem je poté daňové zvýhodnění na dítě. Pokud už předchozími odpočty byla stanovena daň ve výši nula, má poplatník nárok na vyplacení daňového bonusu na děti a to až do výše 52 200 Kč za rok. Tento záporný „odvod“ na DPFO označujeme jako negativní daň (Vančurová, Láchová 2010).

Významných změn tak od roku 2008 dostala nejen samotná sazba zdanění, ale i nastavení dalších parametrů určujících daňovou povinnost. Bezpochyby došlo ke snížení daňové zátěže pro osoby s vysokými výdělky, odhad dopadu na skupiny obyvatel s nižšími příjmy je obtížnější. Od tohoto se pochopitelně odvíjí i obtížnost odhadu územních dopadů do regionů s odlišnými charakteristikami trhu práce.

6.1.5 Sociální pojištění

Pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje pojistné na nemocenské pojištění, pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné na sociální zabezpečení povinně hradí osoby, které mají příjmy buď ze závislé činnosti (zaměstnanci), nebo z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti (osoby samostatně výdělečně činné). Pro výběr pojistného je důležité, že každý poplatník této daně odvádí do systému poměrnou část svého výdělku.

Základ daně neboli vyměřovací základ zaměstnance se stanoví z jeho hrubého příjmu. Výpočtem pojistného je pověřen zaměstnavatel, který část pojistného, které připadá na zaměstnance srazí z jeho mzdy, a zbylá část zůstává jeho nákladem. Celková sazba je stanovena ve výši 31,5 %, přičemž podíl zaměstnance činí 6,5 % a zaměstnavatele zbylých 25 %.

Vyměřovací základ u osoby samostatně výdělečně činné se stanoví z rozdílu příjmů a výdajů a to ve výši 50 % z této částky, popřípadě ze stanoveného minimálního vyměřovacího základu (který je odvozen od průměrné mzdy v ČR). Z takto stanoveného základu odvádí osoba samostatně výdělečně činná na důchodové pojištění 28% a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti ve výši 1,2 % , popřípadě 1,4 % na nemocenské pojištění, které není pro osobu samostatně výdělečně činnou povinné (Vančurová, Láchová 2010).

Platba na sociální pojištění se tak výrazně odlišuje od daně z příjmů fyzických osob, kterou osoby (podnikatelé) s nízkými příjmy vůbec neplatí. Konstrukce výběru sociálního pojištění tak v sobě zahrnuje výrazně nižší míru progresivity a tedy i solidarity mezi různými sociálními skupinami.

6.2 Datová základna pro regionální analýzu

Jak vyplynulo z diskuse v kapitole 4, významným důvodem pro absenci většího počtu prací, zabývajících se problematikou regionálního dopadu daňové politiky a regionálními rozdíly v úrovni daňové výtěžnosti, je nedostupnost vhodných dat. Neexistence vhodných dat představuje výrazný limitující faktor rovněž pro tuto práci.

Pro regionální analýzu rozdílů ve výběrech finančních prostředků na jednotlivých daních budou využity dva různé soubory dat, které nabízejí možnost regionálního pohledu na výši

odváděných daní. V prvním případě se jedná o údaje o objemech vybraných daních podle evidence státních orgánů zodpovědných za tento výběr, v druhém případě jde o výsledky statistického šetření životních podmínek domácností, zkoumající výši odvedených daní plátců v různých regionech. Tyto dva zdroje se značně liší co do rozsahu dat, územního členění i do možnosti jejich interpretace. V následujícím textu proto budou popsány jejich výhody a především omezení pro jejich využití v regionální analýze.

6.2.1 Údaje z evidence daňových výběrů státními orgány

Při charakteristice jednotlivých daní byl vždy uveden typ daňového subjektu (fyzická osoba, právnická osoba), který je konkrétní daň povinen platit. Druhým účastníkem daňového řízení je pak orgán, který vykonává dohled státu a zajišťuje tak výběr daní. Tyto orgány označujeme jako správce daně. Výběr daní realizují tři různé státní instituce:

- Česká správa sociálního zabezpečení (ČSSZ), která je zodpovědná za výběr pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti
- celní orgány, které spravují především spotřební daně a rovněž pak daně z energií, cla a část daně z přidané hodnoty při dovozu ze třetích zemí
- územní finanční orgány (tzv. finanční úřady), které zajišťují výběr všech ostatních přímých, nepřímých i majetkových daní.

Každý daňový subjekt během daňového řízení vždy jedná s místně a věcně příslušným správcem daně. Prostřednictvím konkrétních (územních) správců daně jsou poté daně odváděny (resp. jsou inkasovány nadměrné odpočty – platí pro daň z přidané hodnoty) do příslušných veřejných rozpočtů. Věcná příslušnost se logicky odvíjí od toho, které daně se daňové řízení týká. Místní příslušnost se řídí u právnické osoby místem jejího sídla v České republice, u fyzické osoby místem trvalého pobytu na území České republiky. U daní, kde je předmětem zdanění nemovitost, je místně příslušným správcem daně finanční úřad, v jehož obvodu se nemovitost nachází (zákon č. 337/1992 Sb.).

Evidence vybraných objemů daní podle jednotlivých místních správců nám umožňuje regionální pohled na intenzitu výběru daní v území. Míra decentralizace (resp. počet regionálních pracovišť) jednotlivých orgánů státní správy zodpovědných za výběr daní je různý. Sociální pojištění je vybíráno prostřednictvím územních orgánů, jejichž obvody odpovídají svým vymezením okresům. Celní úřady, zodpovědné za výběr spotřební daně, rozdělují území Česka na 54 obvodů, finančních úřadů je v současné době 199.

Data pro analytickou část byla shromážděna od všech tří orgánů, které jsou výběrem daní pověřené. Přehled získaných údajů podává tabulka č. 3.

Tab. 3: Přehled dat o daňových výběrech využitých v regionální analýze

Název daně	Období	Regionální detail	Průměrný roční objem výběru (mld. Kč)
Sociální pojištění	2005-2008	okresy ČR (77 jednotek)	339,73
Spotřební daň	2006-2008	obvody celních ředitelství (8 jednotek)	135,91
DPH	2005-2008	obvody finančních úřadů (199 jednotek)	231,14
DPPO	2005-2008	obvody finančních úřadů (199 jednotek)	155,75
DPFO - záv. čin.	2005-2008	obvody finančních úřadů (199 jednotek)	115,97
DPFO - podnikání	2005-2008	obvody finančních úřadů (199 jednotek)	19,8
DPFO - srážka	2005-2008	obvody finančních úřadů (199 jednotek)	8,2

Zdroj: Interní materiály MF ČR (2009, 2010) a ČSSZ (2010).

Údaje o výběrech daní jednotlivými územními pracovišti nejsou běžně zveřejňovány. Jedná se o interní údaje a tedy neoficiální data, ovšem o jejich přesnosti a správnosti není potřeba pochybovat. Data za finanční úřady a celní ředitelství byly poskytnuty souhrnně Ministerstvem financí, jakožto nadřízeným orgánem. Pro získání údajů o sociálním pojištění bylo třeba kontaktovat jednotlivé okresní správy sociálního zabezpečení. Všechna data jsou v největším možném regionálním detailu, který mají dané instituce k dispozici. Získaná data pokrývají zhruba 98 % veškerých daňových příjmů veřejných rozpočtů.

Datová základna nám tedy poskytuje informace prakticky o veškerých daňových odvodech učiněných během roku, ve členění (mimo údajů za spotřební daně) minimálně na úrovni NUTS 4. Zásadní otázkou pro nás poté je, co výše vybraných daní jednotlivými správci v daném území (okresu, či obvodu celního a finančního úřadu) vypovídá o reálném zatížení obyvatel a ekonomických subjektů tohoto území. Jinými slovy, do jaké míry námi analyzovaná data mohou vypovídat o finančních objemech odvedených na daních obyvateli a ekonomickými subjekty konkrétního území do systému veřejných rozpočtů a tedy o míře snížení jejich disponibilního důchodu. Právě poznání prostorového vzorce ve výši daňových odvodů by mělo být stěžejním prostředkem pro studium příjmového parametru fiskální politiky jakožto součásti implicitní regionální politiky, resp. pro pokus o poznání regionálních dopadů daňového systému.

Nyní bychom se proto měli tázat, do jaké míry je subjekt odvádějící daň skutečným nositelem daňového břemene, jak se toto liší v případech jednotlivých typů daní a jaké

může mít nesoulad mezi subjektem a skutečným nositelem daňového břemene dopady na geografický obraz daňové výtěžnosti. Z těchto důvodů je proto vhodné objasnit základní dvě příčiny možného rozporu mezi subjektem, který daň odvádí do veřejných rozpočtů (plátcem daně) a subjektem (poplatníkem), který nese reálné daňové břemeno (tj. subjektem, jemuž je mu snižován disponibilní důchod). První vychází z poznatků ekonomické teorie (daňová incidence), druhá je, můžeme říci, administrativně-organizační (organizace výběru daní).

6.2.1.1 Daňová incidence

Zatímco z hlediska daňové legislativy je rozhodující zákonný dopad daně (tedy kdo, kdy a kde daně odvádí do veřejných rozpočtů), z hlediska ekonomické analýzy je zásadní dopad skutečný neboli efektivní, který ovlivňuje ceny a důchody v ekonomice (Musgrave, Musgraveová 1994). Přesun daňového břemene od zákonných plátců na další subjekty v ekonomice je označován jako daňová incidence. Zkoumání je podroben především přesun těch daní, které formálně odvádějí firmy, tedy právnické osoby (Kubátová, Vítek 1997). Základní myšlenka je zcela logická, totiž že každé zdanění ve svém konečném důsledku musí vždy dopadnout na jednotlivce. Subjekty mohou přesun daňového břemene realizovat na trzích výrobních faktorů, výrobků nebo kapitálu, a to buď dopředu (na odběratele) nebo dozadu (na dodavatele). Vhodné je ilustrovat tento mechanismus na příkladě akciové společnosti. V případě uvalení nové daně se část břemene přesune na spotřebitele (odběratele produktů dané firmy) prostřednictvím zvýšené ceny produktů. Daňové břemeno je v tomto případě přesunováno dopředu. Část daně se může rovněž přesunout dozadu na dodavatele – konkrétně se může jednat o snížení mzdy zaměstnanců. Část daňového zatížení se může projevit i ve snížení zisku společnosti. Efektivní daňové břemeno pak dopadá na akcionáře v podobě snížené dividendy (viz Kubátová, Vítek 1997). Skutečný dopad daní tak odpovídá změnám v ekonomice, které nastanou v důsledku uvalení konkrétní daně. Exaktně kvantifikovat tyto dopady, tedy především určit, jaký bude poměr mezi posunem daňového břemene dopředu a dozadu je pochopitelně, vzhledem ke komplexitě zkoumaného jevu, velmi obtížné. Je však zřejmé, že podoba daňové incidence je dána především elasticitou poptávky po zboží zdaňované firmy a charakterem trhu. Platí, že nižší elasticita umožňuje přenést větší část daňového břemene na spotřebitele. Se vzrůstající konkurencí na trhu se naopak možnost daňového přesunu

dopředu (např. v podobě zvýšení ceny zboží o celou velikost daně) snižuje a reálné daňové břemeno tak více nesou další účastníci výrobního procesu (Kubátová, Vitek 1997).

Musgrave a Musgraveová (1994) upozorňují na v principu odlišný daňový přesun v případě příjmových daní pro právnické osoby a daní spotřebních (DPH, selektivní spotřební daně). V případě spotřebních daní totiž není politickým záměrem zdanit výrobce, ale spotřebitele. Z tohoto důvodu se očekává, že daň bude ve výrazné míře přesunuta do ceny výrobků, a tedy efektivně nesena spotřebiteli (i proto název spotřební daň). V případě daně z příjmů právnických osob už toto tak zřejmé není. Zde bude konkrétní podoba daňové incidence záviset více na charakteristikách konkrétních trhů, které se pochopitelně mohou odlišovat rovněž napříč jednotlivými regiony státu.

6.2.1.2 Organizace výběru daně

Jak již bylo výše uvedeno, český daňový řád rozlišuje na jedné straně poplatníka (fakticky zdaňovaný subjekt) a plátce daně (subjekt odvádějící daň). Ne vždy je poplatník rovněž plátcem daně. Viděli jsme, že skutečným poplatníkem spotřebních daní je především (konečný) spotřebitel. Bylo by však technicky velmi náročné, aby tato daň byla shromažďována od jednotlivců. Poplatník tak zůstává pro výběr daně anonymní a ta je odvedena plátcem, který její výši (do určité míry) zahrnuje do ceny své produkce. Ovšem i v některých případech, kdy je poplatník konkrétně vymezen, je z technických důvodů a s ohledem na efektivnost a hospodárnost daňové správy, daň vybírána prostřednictvím plátce. Tato praxe se označuje jako srážka u zdroje a týká se především daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a vybírané srážkou a plateb sociálního pojištění. V tomto případě je subjekt, který vyplácí příjem (především zaměstnavatel) povinen srazit poplatníkovi z této částky daň. Sražená daň je poté odvedena místně příslušnému správci daně tohoto plátce (a nikoli správci daně poplatníka). V důsledku takto organizovaného výběru jsou daně, kde poplatníkem je osoba v zaměstnaneckém poměru, evidovány v místě sídla plátce, tedy v místě sídla zaměstnavatele.

6.2.1.3 Vypovídací schopnost údajů o daňové výtěžnosti v regionální analýze

Při znalosti konstrukce jednotlivých daní i příčin možných rozporů mezi místem odvodu daně a místem efektivního působení daně, je možné přistoupit k zhodnocení vypovídací schopnosti údajů o daňových inkasech pro účely regionální analýzy.

Je zřejmé, že veškeré údaje o regionální daňové výtěžnosti, sledované na základě dat, které máme k dispozici, nám podávají určité informace, především o prostorové organizaci ekonomických aktivit. Na druhou stranu nám však tato data dávají poměrně málo informací k problematice, která je pro geografický výzkum veřejných financí zajímavější, tedy o tom, jak se liší reálné daňové břemeno, které nesou lidé a subjekty žijící v regionech s různou úrovní socioekonomické vyspělosti. Na základě těchto dat tedy nemůžeme jednoznačně tvrdit, jaké množství finančních prostředků v průměru odvedou občané jednotlivých regionů do systému veřejných financí, a jaký tedy může mít nastavení daňového systému vliv na redistribuční procesy z geografického pohledu.

Jak bylo řečeno, data o daňové výnosnosti, jež máme pro účely regionální analýzy k dispozici, vypovídají spíše než o daňových odvodech obyvatel jednotlivých regionů o organizační struktuře ekonomiky. Pro regionální analýzu daňových příjmů do systému veřejných financí lze použít určitou analogii s přístupem ke studii veřejných výdajů, kde se rozlišuje „flow“ a „benefit“ region (Wishlade, Yuill, Davezies 1997, cit. v Macešková 2005). Při evidenci veřejných výdajů můžeme často znát region, do kterého finanční prostředky putují (flow), ale obtížnější je již kvantifikovat přínosy této operace pro konkrétní regiony (benefit). V našem případě tak máme podrobnou evidenci o „flow“ regionech, kde jsou daňové platby registrovány, ovšem neznáme „benefit“ (pochopitelně se záporným znaménkem) regiony, ve kterých daňové břemeno reálně dopadá.

DPPO, DPH, selektivní spotřební daně

Regionální analýza daňových odvodů, placených právnickými osobami (DPPO, DPH, spotřební daně) může indikovat do značné míry atraktivitu regionu pro lokalizaci ústředí firem, vzhledem k tomu, že právě v místě, kde jsou tato ústředí lokalizována, jsou evidovány daňové platby. Touto problematikou se zabývá např. Blažek (2001a), který analyzuje úroveň koncentrace ústředí 200 největších firem v Česku na základě jejich obratu. Analýza s využitím dat o inkasu daně z příjmů právnických osob hodnotí, jakého zisku dosahují v součtu všechny firmy, které mají v daném regionu své sídlo. Kritériem

tedy není velikost firem (obrat), ale jejich úspěšnost, měřená ziskem, ze kterého se odvíjí výše daňového odvodu. Samozřejmě nezanedbatelnou roli sehrává také aplikovaná daňová optimalizace konkrétní firmy. Vypovídací hodnota údajů za inkasa DPH je podobná jako u DPPO, i když v případě DPH je třeba počítat např. s možností uplatňování nadměrných odpočtů především při vývozech do zahraničí, což má pochopitelně vliv na výši plateb. Vzhledem ke značnému podílu vývozu na celkové produkci v České republice je toto třeba mít na paměti při interpretaci výsledků. Selektivní spotřební daně jsou pak vybírány v regionech, ve kterých mají sídlo firmy produkující zboží těmito daněmi zatížené. Bylo by chybné tvrdit, že daně odváděné právníckými osobami v regionu jejich sídla jsou rovněž v tomto regionu „generovány“. Jak bylo řečeno, všechny daně platí ve svém důsledku konkrétní občané. Náklady zdanění právníckých osob tak nesou především spotřebitelé, kteří tyto daně platí v ceně kupovaného zboží, přestože vlivem daňové incidence mohou být těmito daněmi zatíženi rovněž zaměstnanci. Reálný dopad daní placených právníckými osobami by tedy bylo pravděpodobně vhodnější zkoumat spíše prostřednictvím analýzy regionálních rozdílů ve spotřebním chování obyvatel.

DPFO ze závislé činnosti

V případě daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti je poplatníkem daně vždy konkrétní osoba – zaměstnanec. Daňové odvody za zaměstnance jsou však registrovány v místě sídla zaměstnavatele. Vzhledem k tomu, že místo výkonu zaměstnání (popř. bydliště zaměstnance) nemusí odpovídat regionu sídla zaměstnavatele, nemůžeme ani tyto odvody označit za generované v tom regionu, kde byl odvod učiněn. Inkaso na této dani opět vypovídá spíše o síle zaměstnavatelů daného regionu (v tomto případě ve smyslu kombinace počtu jejich zaměstnanců a průměrné vyplácené mzdy). Je důvodné předpokládat, že velké společnosti, vykonávající své ekonomické aktivity ve více regionech budou mít své centrály, kde odvádějí daně za všechny své zaměstnance, především v metropolitních oblastech¹³. Přestože údaj o regionální daňové výtěžnosti na DPFO ze závislé činnosti může být se značnou mírou zjednodušení využit jako ukazatel úrovně mzdové hladiny a ekonomické aktivity v regionu (viz Blažek 2001b), je z výše uvedených důvodů třeba počítat se značným nadhodnocením významných center na úkor

¹³ Pro přesnost je třeba dodat, že plátcí daně z DPFO ze závislé činnosti mohou odvádět tuto daň na více místech. Je-li to pro subjekt výhodné, může si např. v místě svého pobočného závodu zřídit tzv. plátcovu pokladnu, kde jsou odváděny daně za zaměstnance této pobočky. V souvislosti s rozvojem celopodnikových informačních systémů však můžeme očekávat spíše centralizaci úkonů spojených s odvodem daní na firemní úrovni z důvodu úspory nákladů právě např. za účetní oddělení v regionech (zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků).

ostatních regionů. Pro poznání skutečných územních dopadů této daně by pak bylo potřeba studovat prostorovou organizaci zaměstnanců jednotlivých firem.

DPFO z podnikání

Z pohledu souladu mezi regionem, ve kterém je daň odváděna s regionem, ve kterém probíhá činnost, která je touto daní zatížena, jsou pro nás nejcennější údaje o výběru daně z příjmů fyzických osob z podnikání (i když ani zde tato podmínka není zdaleka vždy splněna). Evidované finanční prostředky odvedené na této dani tak můžeme považovat jako skutečné zatížení obyvatel daného regionu. Výnos daní z příjmu fyzických osob z podnikání tak může do značné míry sloužit jako indikátor podnikatelské aktivity v daném regionu. Nicméně vzhledem k velmi nízkému podílu na všech odvedených daních (necelá 2 %), ani regionální analýza prostředků odvedených na dani z příjmu fyzických osob z podnikání nemůže poskytnout reálné informace o územních dopadech politiky zdanění .

6.2.2 Data ze šetření příjmů a životních podmínek domácností

Zásadním problémem dat o daňové výtěžnosti, které byly získány od státních orgánů je především nesoulad mezi záznamem o místě výběru daně a místem jejího efektivního působení. To prakticky znemožňuje určit skutečné daňové zatížení obyvatel jednotlivých regionů. Druhý zdroj dat, který bude proto v analýze využit, by měl tento problém částečně eliminovat.

V regionální analýze budou použita data ze šetření příjmů a životních podmínek domácností, které každoročně publikuje Český statistický úřad. Primárním cílem těchto šetření, které zahrnují údaje za zhruba 10 000 domácností v České republice, je zmapování úrovně a struktury příjmů, přičemž jsou udávány jak hrubé, tak čisté příjmy. Informace, které nám poskytuje tohoto šetření, umožňují analyzovat vliv zdanění na rozložení příjmů. Tedy to, zda výběr (osobních důchodových) daní zvyšuje nebo snižuje relativní rozdíly v úrovni příjmů domácností a zda v regionálním pohledu působí ve směru diferenciací či nivelizace. Podobné otázky si ve svém výzkumu kladl Morgenroth (2010), který rovněž využíval v principu velmi podobná data, jaká máme zde k dispozici.

Z pohledu tématu této práce nás pak zajímá rovněž samotná rozdílová částka mezi hrubými a čistými příjmy domácností, která je zde tvořena odvody na dani z příjmů fyzických osob a odvody na sociální a zdravotní pojištění. Výstup statistického šetření obsahuje údaje o průměrných odvodech na tyto daně, připadající na jednoho obyvatele regionu. Daňovou

výtěžnost DPFO za jednotlivé regiony získáme prostým vynásobením průměrné výše odvodů počtem obyvatel. Při srovnání se skutečným realizovaným výběrem na celorepublikové úrovni je patrná relativně malá odchylka – cca 3 %. Nicméně možné chyby v údajích o jednotlivých regionech mohou zůstat skryty. V případě plateb na sociální pojištění je výpočet objemu odvedených finančních prostředků v jednotlivých regionech složitější, z důvodu, že pro kvantifikaci celkové výtěžnosti na sociálním pojištění (tedy včetně podílu, který odvádí zaměstnavatelé) bychom potřebovali znát strukturu plátců v jednotlivých regionech (podíl OSVČ a zaměstnanců). Vzhledem k tomu, že známe pouze součet odvodů na zdravotní pojištění sociální pojištění učiněných ze strany jednotlivců, budeme pro potřeby naší analýzy v rámci určitého zjednodušení předpokládat, že regionální rozložení těchto individuálních odvodů je shodné s celkovými regionálními odvody na sociální pojištění (tedy včetně příspěvku zaměstnavatele).

Nejnovější data za tento výzkum jsou z roku 2007, v analýze bude pracováno s průměrnými hodnotami za roky 2005-2007. Regionální detail je v tomto případě nižší než u dat o výběru daní, data z výběrového šetření jsou k dispozici pouze za jednotlivé kraje. Na základě tohoto šetření odvede průměrný občan České republiky ročně 14 400 Kč na dani z příjmů fyzických osob, dalších takřka 11 500 na zdravotním a sociálním pojištění .

6.3 Použité metody a ukazatele

Vzhledem k tomu, že cílem analytické části práce je především poukázat na základní relace v úrovni daňových výnosů mezi jednotlivými regiony, bude využito pouze jednoduchého relativního ukazatele, zobrazujícího výši daňových výnosů, připadajících na 1 obyvatele daného území. Ve většině případů jsou pak tyto hodnoty relativní daňové výtěžnosti vztaženy k celorepublikovému průměru. Je třeba poznamenat, že rovněž v citovaných studiích (viz kapitola 4), které se problematikou regionální daňové výtěžnosti zabývali, nebylo využito žádných složitějších ukazatelů.

Především v případě některých daní se nabízí jako vhodná základna, ke které by mohl být objem vybraných finančních prostředků vztažen, rovněž např. počet registrovaných fyzických osob (pro DPFO z podnikání), subjektů celkem nebo zaměstnanců (pro DPFO ze závislé činnosti). Jednotná základna v podobě počtu obyvatel tak byla zvolena

především proto, aby usnadnila možnost porovnání výnosnosti jednotlivých daní v regionech.

Pro demonstraci územní koncentrace daňových výběrů do nejvýznamnějších oblastí je využito vyčlenění 12 metropolitních areálů v rámci systému osídlení v ČR. Jejich vymezení je převzato z Hampl (2001). 5 metropolitních areálů je tvořeno pouze samotným okresem krajského centra (České Budějovice, Hradec Králové, Pardubice, Zlín, Olomouc), velkoměstské okresy (Praha, Brno, Plzeň) byly rozšířeny o své venkovské zázemí, Ostrava byla spojena s Frýdkem–Místkem a Karvinou. Dále jsou spojeny okresy Karlovy Vary a Sokolov, Liberec a Jablonec nad Nisou a 4 okresy severočeské pánve (Ústí nad Labem, Teplice, Most a Chomutov).

Pro zhodnocení nerovnoměrného rozložení daňového inkasa byl rovněž využit ukazatel koncentrace H (viz Hampl 2005). Tento ukazatel v našem případě ukazuje kolik % obyvatelsva odvedlo rozptýlenou polovinu celkového výběru konkrétní daně. Vzrůstající hodnota ukazatele H tak značí vyšší míru koncentrace daňových odvodů. Ukazatel H nebyl kalkulován pro DPH, z důvodu rušivého vlivu záporných hodnot, které se vyskytují u některých okresů.

7. Regionální analýza

Nyní bude přistoupeno k samotné regionální analýze daňové výtěžnosti. Tato bude provedena nejprve zvlášt pro jednotlivé daně. Následně bude zhodnoceno prostorové rozložení celkových výběrů a poukázáno na rozdíly v úrovni územní koncentrace výběru rozdílných typů daní. Ve většině případů bude pracováno s daty o výběru daní státními orgány. U daní, kde máme rovněž k dispozici data z výběrového šetření životní úrovně (tj. daň z příjmů fyzických osob, sociální pojištění) bude provedena analýza za oba datové zdroje a budou srovnány jejich výsledky.

Je třeba zdůraznit, že tato analýza je vesměs postavena na datech s velkým metodickým omezením, které bylo diskutováno v předchozí kapitole. Spíše tedy než snaha o formulaci jasných závěrů je cílem této kapitoly ilustrovat možnosti využití dostupných datových zdrojů o daňových odvodech v regionálním členění. Je proto poskytnut základní pohled na regionální rozdíly v úrovni daňových výnosů, tak jak to dostupná data umožňují.

7.1 Regionální analýza výtěžnosti selektivních spotřebních daní

Jak bylo uvedeno, selektivní spotřební daně jsou specifické tím, že jsou uvalovány pouze na velmi omezené množství výrobků. Jedná se o minerální oleje, alkoholické nápoje a tabákové výrobky. Vzhledem k tomu, že povinnost odvést daň vzniká s prvotním uvedením těchto produktů na trh, budou spotřební daně odváděny v regionech, kde sídlí právě tito prvotní producenti. Odvětví zaměřená na produkci spotřebními daněmi zatížených statků jsou přitom v podmínkách České republiky výrazně koncentrovaná. Od toho se také odvíjí rozložení příjmů na spotřební daně, tak jak byly evidovány jednotlivými celními ředitelstvími. Pod celní ředitelství v Praze spadá rovněž i Středočeský kraj a celkem zde bylo odvedeno více než 60 % veškerých plateb na spotřební daně za období 2005-2007 (tab. 4). Dalšíh takřka 23 % bylo na těchto daních zapláceno v Ústeckém kraji. Z celkových 130 mld. Kč, které byly v průměru ročně odvedeny, připadlo takřka 120 mld. (tj. 92 %) na spotřební daň z minerálních olejů a tabákových výrobků (resp. tabákových nálepek). V České republice existuje pouze jedna společnost produkující cigarety – Philip Morris se sídlem v Kutné Hoře, z tohoto důvodu je veškeré inkaso za tabákové výrobky

evidováno v Praze. Spotřební daň za minerální oleje je pak odváděna především v místech, kde jsou 2 nejvýznamnější české rafinerie - v Litvínově a v Kralupech nad Vltavou.

Tab. 4: Průměrný roční výběr spotřebních daní v ČR, 2005-2007 (v % a v mld. Kč)

Celní ředitelství	Podíl celního ředitelství na celkových odvodech na spotřební dani za: (v %)					
	Minerální oleje	Víno	Pivo	Líh	Tabák	Celkem
Brno	0,7	5,3	8,4	6,0	0,0	1,0
České Budějovice	8,2	0,0	6,7	7,1	0,0	5,6
Hradec Králové	3,2	0,3	2,3	2,8	0,0	2,2
Olomouc	1,1	0,4	5,3	19,4	0,0	1,8
Ostrava	2,6	0,2	0,1	3,3	0,0	1,8
Plzeň	0,3	10,5	49,7	34,9	0,0	3,5
Praha	48,3	18,4	20,8	15,3	100,0	61,2
Ústí nad Labem	35,7	64,8	6,7	11,2	0,0	22,9
Celkový výběr v ČR (mld. Kč)	79,9	0,3	3,6	7,0	38,9	129,7

Zdroj: Interní materiály MF ČR (2010)

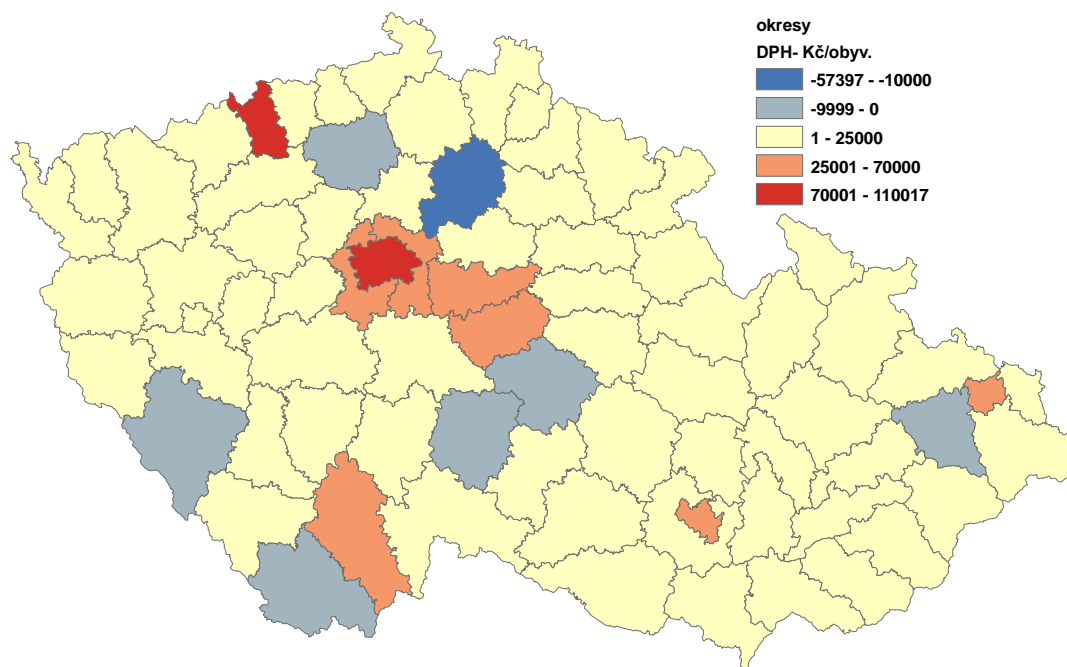
Výrazné regionální rozdíly v intenzitě daňového výběru na spotřební dani tak rozhodně nesouvisí s charakteristikami jednotlivých regionů, ale právě s konkrétní lokalizací velmi omezeného počtu specifických podniků.

7.2 Regionální analýza výtěžnosti DPH

Zatímco selektivní spotřební daň zatěžuje pouze vybrané výrobky, v případě DPH se jedná o univerzální daň uvalenou na veškerou produkci, kterou mají za povinnost odvádět všechny subjekty s obratem nad 1 mil. Kč. Při pohledu na obrázek 2 a je patrné velmi výrazné variační rozpětí v úrovni výběru DPH v jednotlivých okresech České republiky. Můžeme sledovat značné extrémy, jak ve smyslu nadprůměrného výběru DPH, tak podprůměrného. Vzhledem ke způsobu evidence daňových odvodů podle sídla společnosti je největšího výběru dosahováno v nejvýznamnějších metropolích, kde se koncentrují sídla velkých firem. V letech 2004-2008 se vybralo na DPH v průměru 231 mld. Kč, z čehož plných 133 miliard bylo vybráno v Praze. Při přepočtení daňového výběru na 1 obyvatele, dosahuje Praha 490 % celostátního průměru. Z výhodné polohy poblíž Prahy mohou těžit také okresy v jejím bezprostředním okolí, kam se v rámci procesu komerční suburbanizace sídla

významných firem vystěhovávají. Výrazněji nadprůměrných hodnot při přepočtení výběrů na počet obyvatel dosahují rovněž Brno (160 %), Ostrava (128 %) a České Budějovice (116 %). Vztah mezi významností centra a relativním objemem vybraných prostředků na DPH však neplatí absolutně. Výrazný vliv má přítomnost podniku s vysoce nadstandardními odvody na DPH v některém z populačně menších okresů. Příkladem je především okres Most, kde relativní přepočet na obyvatelstvo dosahuje hodnoty 430 % celostátního průměru- druhé největší v ČR.

Obr. 2: Průměrný roční výběr DPH v letech 2005-2008 (v Kč na obyvatele okresu)



Zdroj: Interní materiály MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

Toto je způsobeno zejména lokalizací významných společností v oblasti těžby (Mostecká uhelná společnost) a petrochemického průmyslu (Česká rafinérská) v tomto okresu. Výrazně nadprůměrných odvodů dosahuje rovněž okres Kutná Hora, kde je sídlo již zmíněného tabákového koncernu Philip Morris. Při pohledu na obr. 2 je možné vidět, že v některých okresech je objem vybraných finančních prostředků záporný. K tomuto dochází v důsledku uplatňování nadměrných odměrných odpočtů podniky v těchto

regionech, které převyšují daňové odvody. K nejvýraznějšímu „deficitu“ dochází v okrese Mladá Boleslav. Důvod je nasnadě – přítomnost centrály Škoda Auto, která si nárokuje odpočty na exportované dopravní prostředky.

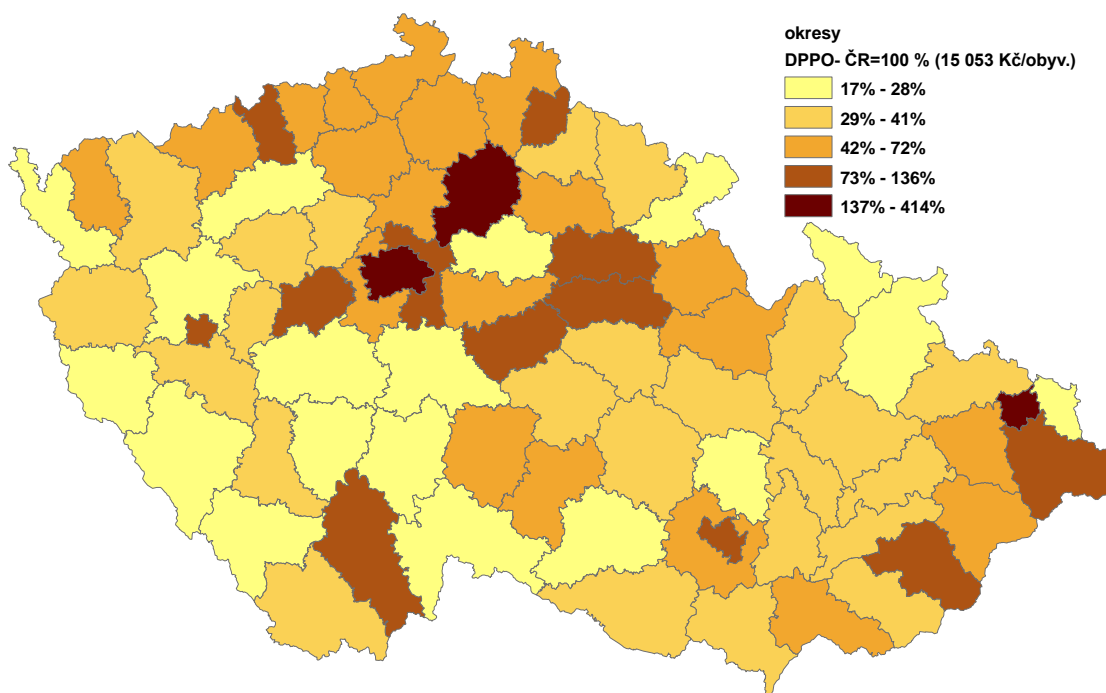
Při zdůvodňování výše daňových odvodů přítomností určitého významného podniku jde vždy pouze o odhad. Údaje za jednotlivé subjekty jsou tajné, a tudíž nevidíme co se skrývá za agregovanými hodnotami za jednotlivé finanční úřady. Nemůžeme tedy tvrdit, že nízké hodnoty inkasa na DPH jsou nutně dány nižší podnikatelskou aktivitou v regionu či obecně nižší atraktivitou regionu, ale mohou být způsobeny právě přítomností subjektů uplatňujících značné nadměrné odpočty. Je možné dodat, že neexistuje statisticky významná závislost (hodnota Spearmanova korelačního koeficientu 0,22) mezi vyspělostí okresu (měřeno ukazatelem ekonomického agregátu z roku 2001) a velikostí odvodu na DPH. Toto je však způsobeno především rušivým vlivem okresu Mladá Boleslav, který byl díky přítomnosti největší české automobilky hned po Praze nejbohatším okresem, ale zároveň je zde ze stejného důvodu nejvyšší záporné saldo výběru na DPH. Při nezahrnutí okresu Mladá Boleslav již platí vysoká pozitivní závislost mezi vyspělostí okresu a výší výběru DPH.

7.3 Regionální analýza výtěžnosti DPPO

Pohled na rozložení příjmů z DPPO nabízí více „mozaikovitou“ formu regionální diferenciaci, než tomu bylo v případě daně z přidané hodnoty. Navíc se zde již nevyskytují záporné hodnoty, což zlepšuje možnosti interpretace. Opět výrazně dominuje Praha, na kterou připadá 47 % celorepublikového výběru na této dani, který činil 156 mld. Kč. Přepočteno na 1 obyvatele bylo v Praze ve sledovaném období vybráno 62 000 Kč, což představuje 414 % republikového průměru. Praha tak dosahuje dvojnásobných hodnot než druhý okres v pořadí – Mladá Boleslav. Zde je možné vysoký výběr zdůvodnit opět především přítomností nejvýznamnějšího průmyslového podniku v České republice – Škody Auto. Nadprůměrná inkasa byla zaznamenána rovněž v mnohých okresech, ve kterých leží krajská města, což velmi dobře zachycuje obrázek 3. Podobnou výtěžnost DPPO jako Mladá Boleslav má také okres Ostrava. Možná překvapivě až na pátém místě (ještě za Plzní) se umístilo české druhé největší město Brno. Zde můžeme připomenout, že o poklesu Brna z hlediska koncentrace ústředí největších firem mluví ve svém článku i Blažek (2001). Výrazně podprůměrných výnosů je pak dosahováno v okresech bez

významnějšího centra, které tak nejsou atraktivní pro sídla především větších firem. Příkladem mohou být okresy Louny (17 % průměrného výnosu na 1 obyvatele), Třebíč (21 %), Bruntál (22%) a další.

Obr. 3: Půměrný roční výběr DPPO v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR = 100%)



Zdroj: Interní materiály MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

7.4 Regionální analýza výtěžnosti DPFO a sociálního pojištění

Zatímco výše diskutované daně jsou zátěží především pro právnické osoby a jejich skutečný dopad tak nemusí být vždy zcela jednoznačný, daň z příjmů fyzických osob a sociální pojištění, na které se zaměříme nyní, zdaňují přímo jednotlivce a snižují tak jejich důchody. Dva odlišné soubory dat, které máme k dispozici nám na regionální rozložení výběru těchto daní umožňují výrazně odlišný pohled. V prvním případě se jedná o pojetí daní, jakožto příjmů veřejných rozpočtů, v druhém případě jako finančních vydání jednotlivců.

7.4.1 Regionální analýza na základě dat o výběrech daní

Nejprve zhodnotíme variabilitu daňových výnosů na okresní úrovni, s využitím dat o výběru daní finančními úřady a okresními pracovišti ČSSZ. Data za výběry DPFO máme rozlišena na odvody ze závislé činnosti a z podnikání. Vzhledem k odlišnému způsobu evidence a výrazně odlišné vypovídací hodnotě těchto ukazatelů budou tyto dvě složky hodnoceny odděleně.

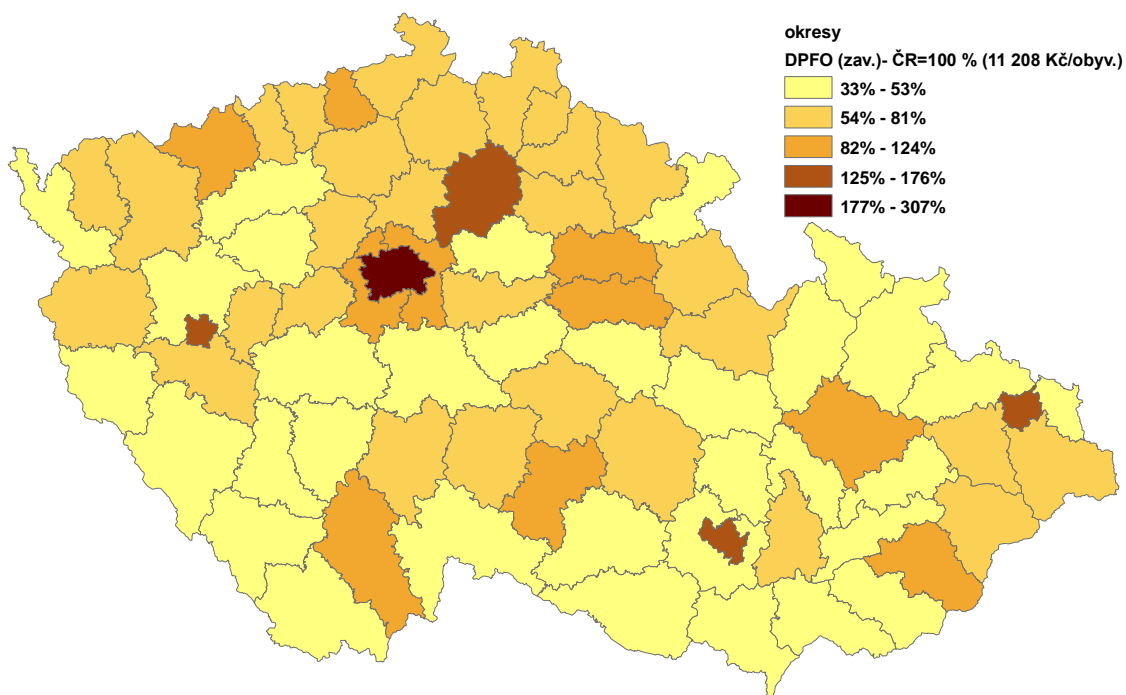
7.4.1.1 Regionální analýza výtěžnosti DPFO ze závislé činnosti

Výběry daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti jsou evidovány v místě sídla zaměstnavatele (nevyužívá-li institutu plátcovy pokladny – viz výše). Úroveň daňové výtěžnosti v tomto případě tak není odvozena od zisku subjektů, jejichž centrály jsou lokalizovány v daném regionu (tak jako u DPPO), ale závisí na počtu zaměstnanců těchto subjektů a výši jejich platů. Regionální obraz tak může být odlišný. Je třeba především upozornit na fakt, že zatímco daň z příjmů právnických osob platí pouze subjekty založené za účelem zisku, inkaso na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti do značné míry formují rovněž odvody daní za státní zaměstnance¹⁴.

Vzhledem k jejich značnému počtu (cca 750 000) a jejich bezpochyby nerovnoměrném rozložení v prostoru je s tímto vlivem třeba kalkulovat. Regionální rozdíly v daňové výtěžnosti na tomto typu daně jsou proto ovlivněny jak organizací struktury podniků, tak (prostorovou) organizací veřejného sektoru. Největší koncentraci jak podnikových ústředí, tak veřejných institucí můžeme pochopitelně očekávat v Praze (obr. 4). Tomu odpovídá i podíl odvedených plateb na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, který zde představuje 58 % celostátního inkasa (tj. 307 % celostátního průměru při přepočtu na obyvatele). Za Prahou jsou seřazeny další významné metropole a okresy s krajskými městy, jež koncentrují pracovní příležitosti.

¹⁴ Zde je vhodné připojit diskuzní poznámku o tom, zda můžeme vůbec tvrdit, že státní zaměstnanci odvádějí daně. Srážka daní u zdroje v případě státních zaměstnanců totiž de facto představuje pouze přesuny na účtech veřejných institucí. Je proto otázkou, zda by tyto údaje měly být do regionální analýzy daňové výtěžnosti zahrnuty vzhledem k tomu, že se nejedná o faktické „odčerpávání“ peněz z území do systému veřejných financí.

Obr. 4: Průměrný roční výběr DPFO ze závislé činnosti v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)



Zdroj: Interní materiály M FČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

Vysoce nadprůměrných hodnot dosahuje Brno (176 %), Plzeň (162 %) a Ostrava (137 %). Mezi čtyři největší města České republiky se pak dokázal „vklínit“ pouze okres Mladá Boleslav, tedy okres s nadprůměrnou úrovní mezd a zároveň velmi nízkou nezaměstnaností. Variační rozpětí v tomto případě nedosahuje takové úrovně, jako tomu bylo u DPPO, přesto jsou rozdíly mezi okresy obrovské. Není překvapující, že nejnižší inkasa jsou zaznamenávána v periferních a méně vyspělých regionech. Podprůměrných výběrů je dosahováno např. v okresech Třebíč (41 %), Jeseník (34 %) nebo Znojmo (33 %). V těchto regionech je jednak podprůměrná úroveň mezd, ze kterých je daň odvozena, vyšší nezaměstnanost a rovněž je možné předpokládat, že řada zaměstnavatelů zde působících má své sídlo v jiném, větším středisku, než je okresní město těchto periferních okresů.

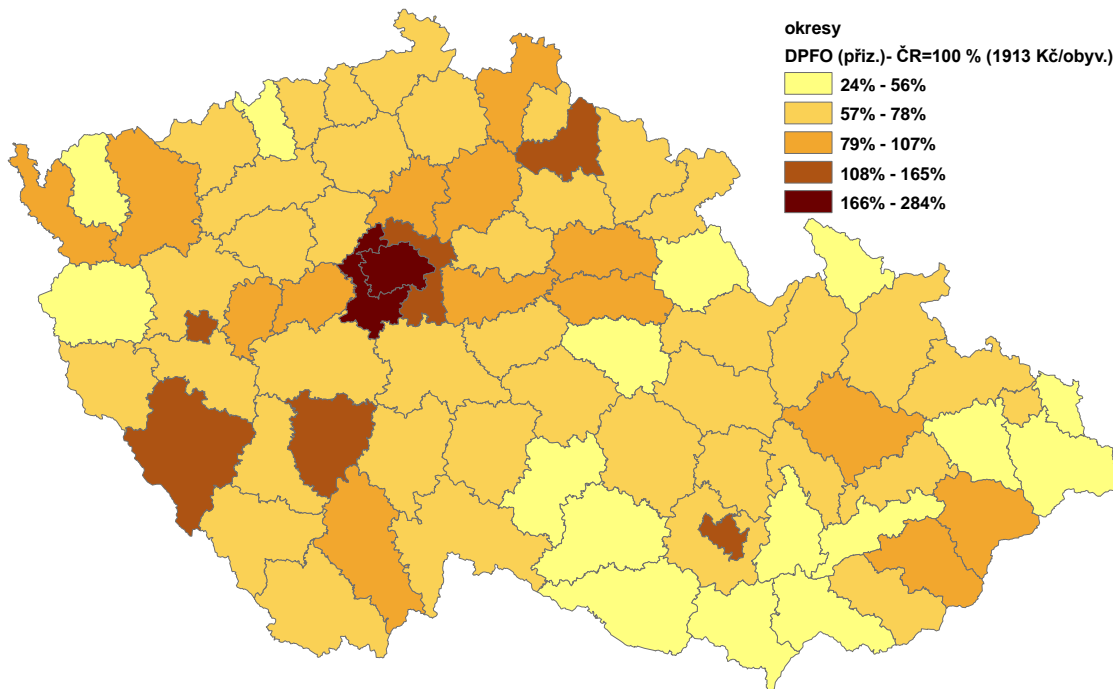
7.4.1.2 Regionální analýza výtěžnosti DPFO z podnikání

V případě výběru daně z příjmů fyzických osob z podnikání se bavíme o výrazně nižších částkách než u odvodů ze závislé činnosti. Podnikatelé se na celkovém výběru DPFO podílejí zhruba ze 14 %. Výběry této daně jsou evidovány podle místa trvalého bydliště plátce. Jestliže předpokládáme, že místo bydliště je shodné s místem výkonu podnikatelské činnosti, pak můžeme výši inkasa této daně považovat za vhodný indikátor k měření podnikatelské aktivity v jednotlivých regionech. Výši vybraných prostředků pak můžeme považovat skutečně jako příspěvky těchto regionů do systému fiskálního přerozdělování, což jsme o daňových odvodech zmiňovaných v předchozích případech nemohli tvrdit. Je však potřeba poznamenat, že zejména u okresů v těsném zázemí velkých měst můžeme dokumentovat jako jeden z důsledků suburbánního rozvoje právě rozpor mezi faktickým bydlištěm podnikatele a výkonem jeho podnikatelské činnosti (viz Macešková, Ouředníček 2008)

Nejvyšších daňových výběrů bylo ve sledovaném období dosaženo tradičně v Praze (obr. 5), její dominance je zde však nižší než u výše jmenovaných daní. Praha se na celkových odvodech podílí zhruba z jedné třetiny. Co do intenzity výběru na obyvatele je samotná Praha následována svým zázemím – tedy okresy Praha západ a Praha východ. Pro úroveň inkasa na DPFO z podnikání se pak zdá být méně významná velikost centra, resp. jeho pozice v sídelní hierarchii. Na pátém, resp. šestém místě se sice nachází Brno a Plzeň, další krajská centra však v úrovni inkasa této daně zaostávají. Prostorový vzorec je tak poměrně odlišný oproti výsledkům za výběry DPFO ze závislé činnosti. V některých okresech dochází k neočekávaně vysokým výběrům. Jde například o okres Semily (118 % průměru ČR) a především pak Klatovy (147 %). Jen stěží můžeme tyto nadprůměrné hodnoty vysvětlovat vysokou aktivitou a úspěšností regionálních podnikatelů. Důvodem je spíše skutečnost, že v těchto regionech zdaňují své vysoce nadstandardní příjmy osoby, které však svou podnikatelskou činnost mohou vykonávat zcela jinde, což pochopitelně částečně znesnadňuje možnost interpretace těchto dat¹⁵.

¹⁵ Je možné zmínit médii poměrně bedlivě sledovaný případ miliardáře Zdeňka Bakaly, který se výměnou za umožnění výstavby svého domu přestěhoval do obce Modrava v okrese Klatovy tak, aby tato obec získávala podíl z daní, které zaplatí. Jde v podstatě o zafungování motivační složky v systému rozpočtového určení daní.

Obr. 5: Průměrný roční výběr DPFO z podnikání v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)



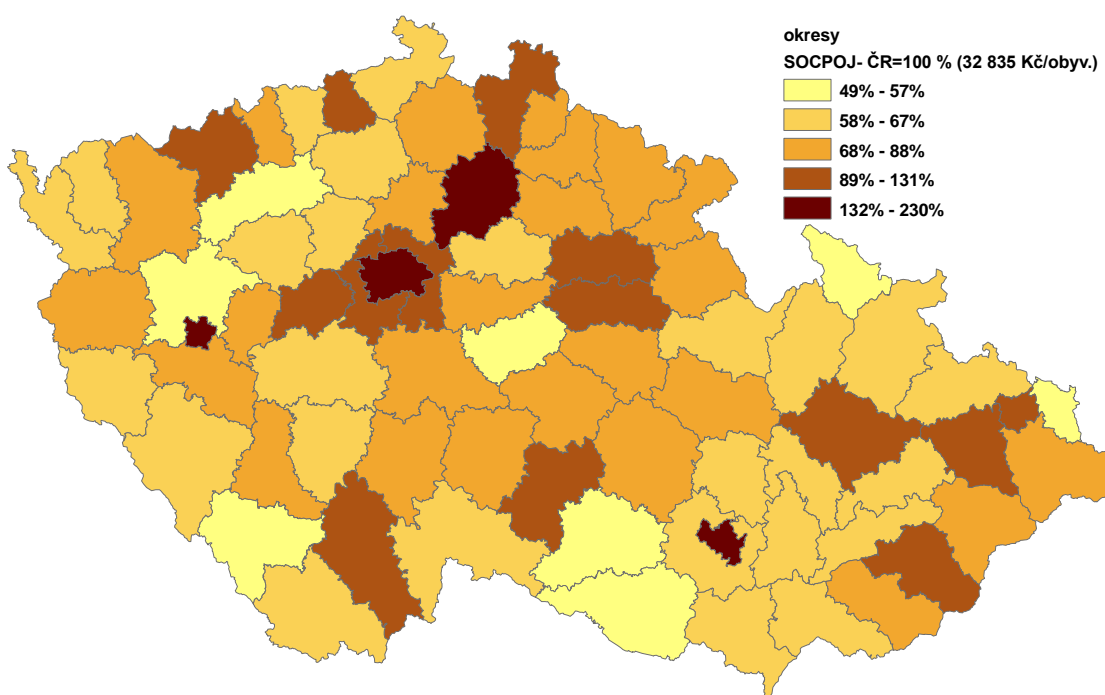
Zdroj: Interní materiály MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

Od 1. ledna 2008 vstoupila v platnost zmiňovaná daňová reforma, zahrnující změnu v úrovni progresivity DPFO. Právě na výnosnosti DPFO z podnikání by mohlo být sledováno, zda má tato změna obdobný dopad do všech regionů, či zda (a to lze spíše předpokládat) jsou její efekty regionálně odlišné a především, jakou mají tyto odlišné dopady podobu. Vzhledem k tomu, že máme nejnovější data pouze za rok 2008, tedy pouze za jeden rok fungování nového systému, je prakticky nemožné pokoušet se být i o elementární zhodnocení změny v úrovni regionálních rozdílů ve výběru DPFO před a po reformě. Na základě takto malého vzorku by nebylo možné „odfiltrovat“ jiné vlivy probíhající v ekonomice, které byly obzvláště v roce, kdy nastupovala světová hospodářská krize, velmi významné.

7.4.1.3 Regionální analýza výtěžnosti plateb na sociální pojištění

Sociální pojištění jsou povinni platit jak zaměstnanci, tak podnikatelé (OSVČ). Způsob evidence plateb tak kombinuje předchozí dva přístupy zmíněné u výběrů DPFO. Za zaměstnance odvádí sociální pojištění zaměstnavatel podle místa svého sídla, podnikatelé pak platí pojistné podle místa bydliště. Vzhledem k tomu, že daně placené ze závislé činnosti výrazně převyšují daně placené z podnikání (80 % výběru DPFO tvoří příjmy ze zdanění závislé činnosti), lze předpokládat, že regionální vzorec odvodů na sociální pojištění bude podobný jako u DPFO ze závislé činnosti. Správnost tohoto předpokladu dokládá obr. 6.

Obr. 6: Průměrný roční výběr sociálního pojištění v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)



Zdroj: Interní materiály ČSSZ (2010), Statistická ročenka 2005-2008

Je však třeba si povšimnout výrazně nižšího variačního rozpětí, než bylo možné pozorovat v případě DPFO. Z celkových 339 mld. bylo v Praze vybráno 91 mld. (tj. 27 %), což značí nižší míru koncentrace výtěžnosti sociálního pojištění do české metropole, než tomu bylo

v případě DPFO. V úrovni výběru na osobu jsou hned po Praze seřazeny všechny okresy, kde se nachází krajské město. Výjimku tvoří pouze Karlovy Vary, kde relativní výtěžnost dosahuje pouze 79 % celorepublikového průměru. Skupinu krajských měst tradičně narušují pouze okresy pražského zázemí a Mladá Boleslav. Na opačném konci se opět objevují méně vyspělé, zemědělské, či periferní okresy. Překvapující může být nízká hodnota výběru sociálního pojištění v Kutné Hoře (pouze 54 % průměru ČR), vzhledem k vysokým odvodům DPPO v tomto regionu.

7.4.2 Regionální analýza dat ze šetření příjmů domácností

Doposud jsme se zabývali výběrem daní z pohledu státu, kdy jsou výsledné údaje do značné míry ovlivněny způsobem organizace a evidence daňových odvodů. Díky údajům ze šetření příjmů domácností lze rovněž porovnat, jak se liší reálné daňové odvody v jednotlivých krajích České republiky. Tyto údaje přibližuje tabulka 5, která zobrazuje relativní výši odvodů na dani z příjmů fyzických osob a na sociálním pojištění. Pro srovnání jsou v tabulce uvedeny rovněž inkasa těchto daní podle záznamů příslušných úřadů.

Výsledky ze šetření příjmů potvrzují obecný předpoklad, tedy, že k největším daňovým odvodům dochází v Praze, kde průměrný občan zaplatí na DPFO takřka dvojnásobek oproti celostátnímu průměru. V případě sociálního pojištění je odstup od ostatních krajů již výrazně nižší. Druhých nejvyšších odvodů bylo dosaženo ve Středočeském kraji. I zde pak bezpochyby sehrává roli Praha, kam mnoho obyvatel Středočeského kraje dojíždí za prací. Význam Prahy, jakožto regionu, kde jsou generovány prostředky plynoucí do veřejných rozpočtů, tak zde může být částečně podhodnocen. Dilema, zda by osobní daňové odvody měly být evidovány podle místa bydliště nebo podle místa výkonu pracovní činnosti bylo řešeno rovněž ve studii LSE (2004).

Relaci mezi úrovní hospodářské vyspělosti regionu (měřeno jako HDP na osobu) a výší daňových odvodů potvrzuje i druhý “nejbohatší“ kraj v České republice – kraj Plzeňský, kde rovněž dochází ke zřetelně vyšším daňovým odvodům přepočtených na osobu. Je však důležité zmínit, že při vyloučení Prahy ze sledování, neexistuje statisticky významná závislost mezi úrovní HDP a výší odvedených daní. Nemůžeme tedy obecně tvrdit, že v regionech (krajích) s vyšší úrovní HDP/obyvatele v ČR dochází rovněž k vyšším daňovým odvodům .

Jak bylo uvedeno v kapitole 6.2.2, údaje o výši odvodů na sociální pojištění je třeba brát s určitou rezervou, přesto můžeme bezpochyby tvrdit, že tyto mají výrazně nižší meziregionální variabilitu, než odvody daní z příjmů. Tato skutečnost je podmíněna zejména odlišnou konstrukcí výpočtu obou daní a výrazně nižší progresivitou v případě sociálního pojištění. Značný rozdíl v regionální distribuci daňového břemene mezi DPFO a sociálním pojištěním tak potvrzuje možné výrazné regionálně odlišné dopady různého nastavení daňových sazeb.

Vhodným ukazatelem, který charakterizuje dopad daní na důchody domácností, je podíl čistého a hrubého příjmu (tab. 5), tedy příjmu po a před odvodem daní. Je zřejmé, že obyvatelé Prahy se musejí vzdát ve prospěch veřejných rozpočtů největšího podílu ze svých příjmů. Podíl čistého a hrubého příjmu v ostatních krajích pak nevykazuje výraznější rozdíly. Můžeme se tak domnívat, že daňový systém (resp. DPFO a sociální pojištění) působí z územního hlediska ve směru nivelizace příjmů, a to především ve vztahu Prahy a zbytku České republiky. To tedy do značné míry potvrzuje účinnost důchodových daní, jako nástrojů fiskální stabilizace.

Tab. 5: Průměrný roční výběr DPFO a sociálního pojištění v letech 2005-2007 (ČR=100%), srovnání datových zdrojů

Kraj	Data z evidence daňových výběrů			Data ze šetření příjmů		
	HDP/osoba	DPFO/osoba	Soc. poj/osoba	DPFO/osoba	Soc. poj/osoba	Čistý/hrubý příjem
	ČR = 100%					(%)
Hl. m. Praha	210,11	308,17	231,15	195,23	143,96	79,46
Plzeňský	93,09	85,81	94,42	101,74	109,50	83,29
Jihomoravský	92,25	86,09	96,84	84,54	91,64	83,92
Středočeský	91,90	79,17	83,18	113,11	104,75	82,67
Jihočeský	88,48	70,33	80,41	85,48	100,25	84,05
Královéhradecký	86,08	72,02	82,39	80,59	93,69	84,22
Moravskoslezský	84,20	72,34	83,66	75,84	88,81	84,42
Vysočina	84,18	61,37	77,01	74,47	94,74	84,46
Pardubický	83,26	67,50	82,69	72,53	90,83	84,68
Zlínský	81,41	65,01	80,29	77,30	86,38	84,89
Ústecký	80,77	70,68	76,41	100,72	87,99	83,08
Liberecký	79,98	70,04	80,98	92,87	99,38	83,82
Olomoucký	76,04	60,05	71,43	75,00	85,50	84,87
Karlovarský	74,04	60,76	69,08	88,13	94,24	84,28

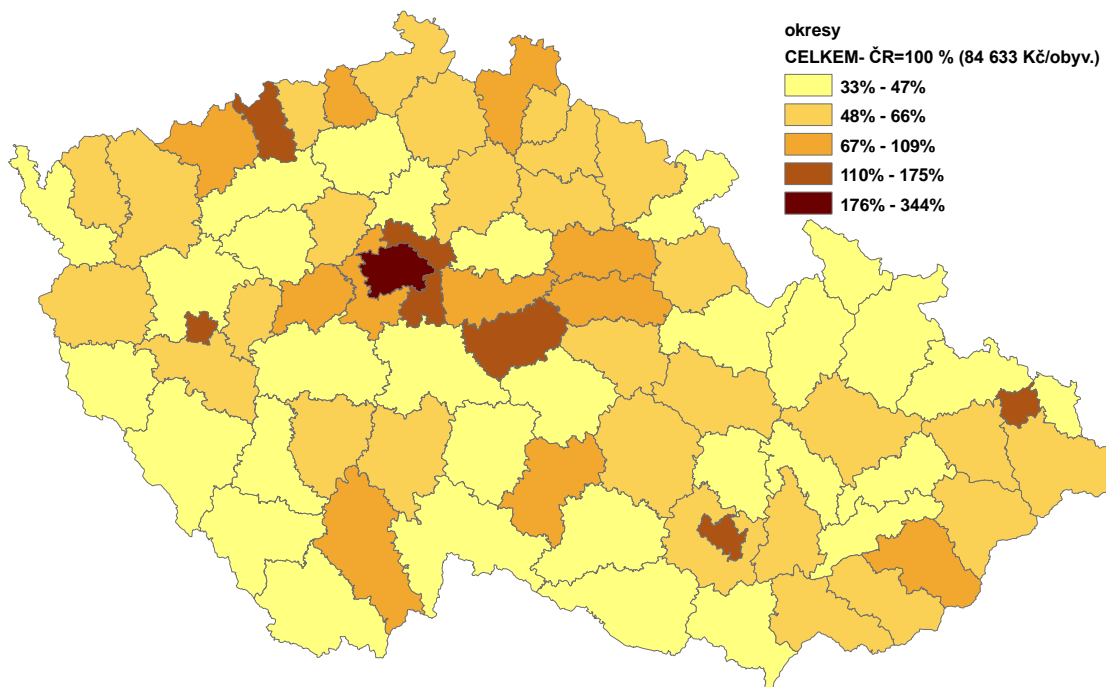
Zdroj: Interní materiály ČSSZ (2010) a MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2007, Příjmy a životní podmínky domácností 2005-2007

Poslední poznámku je možno věnovat rozdílům v datech o daňové výtěžnosti podle dvou zdrojů, které máme k dispozici. Výrazně vyšší dominance Prahy v případě údajů o daňových výběrech je pochopitelně způsobena koncentrací firemních sídel do české metropole. Daňové odvody evidované úřady v Praze tak často reálně snižují důchod v jiném regionu ČR. Stejná situace jako v Praze je rovněž v Jihomoravském kraji. Je tak možné říci, že v ostatních regionech platí, že jejich reálné daňové odvody jsou vyšší než ty úředně zaznamenané.

7.5 Celkové shrnutí regionálního pohledu na výběr daní

Nyní bude zhodnocena souhrnná úroveň „příspěvků“ jednotlivých regionů (resp. okresů) do systému veřejných financí na základě evidence finančních úřadů a okresních správ ČSSZ. Tato kapitola tak nabídne shrnutí regionálního rozložení inkasa různých daní. Do této diskuse jsou zahrnuty pouze ty daňové příjmy, jejichž členění máme k dispozici na okresní úrovni. Nepočítáme tak již s výběry na selektivních spotřebních daních.

Obr. 7: Průměrný roční celkový výběr daní v letech 2005-2008 na 1 obyvatele okresu (ČR=100%)



Zdroj: Interní materiály ČSSZ (2010), MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

Na analyzovaných daních (tj. DPH, DPPO, DPFO a sociálním pojištění) odvedl každý občan v letech 2005-2008 v průměru více než 84 000 Kč ročně, celkem se jedná o částku převyšující 875 miliard. Tyto odvody jsou přitom velmi výrazně regionálně diferencované. Celkové rozložení odváděných příjmů do systému veřejných financí (viz obr. 7) do značné míry odpovídá sídelnímu i administrativnímu systému České republiky ve smyslu nadstandardního daňového inkasa v největších městech, která jsou rovněž krajskými centry.

Tento obraz je „narušen“ pouze několika okresy, kde dochází k vysoce nadprůměrným daňovým výnosům, které neodpovídají úrovni vyspělosti okresů ani jejich pozici v sídelní hierarchii. Tyto „anomálie“ je většinou možné vysvětlit lokalizací významného subjektu v regionu, jehož přítomnost však nemusí být způsobena atraktivitou daného místa, ale např. dědictvím historického vývoje. Regionálně nerovnoměrné rozložení daňových odvodů v závislosti na významu centra, resp. konkrétních aglomerací je demonstrováno v tab. 6.

Tab. 6: Podíl územních jednotek na celkovém výběru daní v letech 2005-2008 (v %)

Území (MA)	Celkový výběr	DPH	DPPO	DPFO z podnikání	DPFO ostatní	Soc. pojištění
	podíl na výběru v celé ČR (%)					
Pražský	43,2	61,8	50,3	37,2	38,9	29,2
Českobudějovický	1,9	2,0	1,6	1,7	1,9	2,0
Plzeňský	2,8	1,5	2,7	3,1	3,3	3,4
Karlovarský	1,1	0,8	0,9	1,7	1,2	1,5
Ústecký	4,5	6,3	3,1	2,9	4,1	4,2
Liberecký	1,6	0,9	1,6	2,0	1,8	2,1
Pardubický	1,4	1,1	1,2	1,3	1,6	1,6
Královohradecký	1,5	1,2	1,2	1,7	1,7	1,8
Brněnský	6,7	7,1	4,7	5,7	7,2	7,3
Olomoucký	1,4	0,4	0,8	2,0	1,8	2,0
Zlínský	1,7	1,3	1,9	1,6	1,6	1,9
Ostravský	6,8	4,8	9,1	3,6	7,0	7,2
MA bez Prahy	31,5	27,6	28,9	27,2	33,4	34,9
Nemetropolitní	25,3	10,6	20,7	35,5	27,7	35,9
H			87,5	75,5	79,3	70,9
H bez Prahy			76,6	64,4	69,6	63,5

Zdroj: Interní materiály ČSSZ (2010), MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

Pozn.: Popis ukazatele H a vymezení metropolitních areálů – viz kapitola 6.3

Jak již bylo mnohokrát zmíněno, zcela dominantní postavení zaujímá Praha, resp. zde pražský metropolitní areál, kde se ve sledovaném období vybralo více než 43 % veškerých

daní. Podíl hlavního města a jeho zázemí na celkovém počtu obyvatel činí přitom pouze 14 %. Opačný poměr je poté v případě nemetropolitních areálů, které se sice podílejí na obyvatelstvu více než polovinou, daňovým výběrem však pouze čtvrtinou. Významné jsou rovněž rozdíly v úrovni koncentrace výběru jednotlivých daní. Nejvyšší je u těch daní, jejichž odvod je svázán pouze s firemním centrem (DPH, DPPO), nejnižší pak u DPFO z podnikání a plateb na sociální pojištění. Toto prokazuje rovněž ukazatel koncentrace H, který dosahuje nejvyšších hodnot v případě daně z příjmů právnických osob. Naopak u daní, které jsou zcela (DPFO) nebo částečně (soc. pojištění) vázány na bysliště poplatníka, jsou vykázány nižší míry koncentrace.

Částečně odlišný náhled na úroveň koncentrace daňových výběrů podává tabulka 7, sdružující okresy do kategorií dle absolutní výše daňových odvodů. Opět se potvrzuje nejnižší míra koncentrace výběrů na sociálním pojištění a dani z příjmů fyzických osob z podnikání. Naopak v případě DPH se v 34 okresech s nejvyšším inkasem na této dani vybere celých 99 % z celorepublikových příjmů na této dani.

Tab. 7: Míra koncentrace daňových výnosů v letech 2005-2008 v okresech ČR

Kategorie (velikostní pořadí)	Relativizované velikosti kategorií (1. jednotka =100)						
	Počet obyvatel	Celkový výběr	DPH	DPPO	DPFO z podnikání	DPFO ostatní	Soc. pojištění
1.	100	100	100	100	100	100	100
2.-4.	81	31	26	28	27	38	48
5.-12.	127	32	25	26	42	37	52
13.-34.	243	45	22	30	63	54	84
Podíl na ČR (%) 1.-34.	64	84	99	89	77	82	76

Zdroj: Interní materiály ČSSZ (2010), MF ČR (2009), Statistická ročenka 2005-2008

Pozn.: Velikostní kategorie jsou vymezeny tak, aby byly podle předpokladů „pravidla velikostního pořadí“ zhruba rovnocenné (viz Hampl 2005)

Je patrné, že existují značné rozdíly jak uvnitř skupiny metropolitních areálů, tak mezi jednotlivými „nemetropolitními“ okresy. Studium těchto rozdílů v úrovni daňových odvodů a především jejich příčin může dopomoci k poznání organizace fungování ekonomiky, popřípadě jejich jednotlivých subjektů. Údaje o daňové výtěžnosti jednotlivých regionů, které máme k dispozici, a které zde byly základním způsobem hodnoceny, můžeme označit jako odvody z jednotlivých regionů do systému veřejných financí. To však nelze zaměňovat s výší daňových „příspěvků“ obyvatel těchto regionů. Pro studium regionálních rozdílů v reálném zatížení daňovým břemenem bude muset být využito jiných postupů, resp. datových zdrojů.

8. Závěr

Cílem předkládané diplomové práce bylo především přispět do diskuse o geografickém rozměru veřejných financí. Téma veřejných financí je přitom pro výzkum v oblasti sociální geografie a regionálního rozvoje významné přinejmenším ze dvou hledisek. Za prvé, veřejné finanční prostředky představují jeden ze dvou hlavních finančních toků v území, jsou jedním z klíčových nástrojů veřejné politiky v nejširším slova smyslu a jejich re/distribuce do území s sebou přináší zásadní implikace pro regionální rozvoj (Blažek 2002). Pochopení regionální struktury veřejných finančních toků tak může přispět k našemu lepšímu pochopení podmíněností mechanismů a faktorů regionálního rozvoje. Za druhé, v kontextu zájmu těchto vědních disciplín o nástroje společnosti meziregionální rozdíly aktivně ovlivňovat, je studium regionální dimenze veřejných financí významné při „odhalování“ územních dopadů „ostatních“ veřejných politik, tj. takových politik, které na rozdíl od regionální politiky explicitně neoperují s regionální dimenzí. Mezi odbornou veřejností je totiž stále více podtrhována zcela zásadní role těchto „ostatních“ politik pro celkovou účinnost a efektivitu explicitní podpory regionálního rozvoje (více viz Macešková 2009).

Zatímco doposud byla v českých podmínkách zkoumána především výdajová strana veřejných rozpočtů, resp. veřejných politik (např. Blažek, Macešková 2010), a tedy distribuce veřejných finančních prostředků prostřednictvím různých kanálů fiskální politiky, tato práce pohlíží na druhou základní součást fiskální politiky – politiku zdanění. Stěžejní pro geografický výzkum dopadů zdanění je zjednodušeně řečeno otázka, „které regiony odvádějí do systému veřejných financí největší objem daňových odvodů“, resp. jak výše těchto odvodů souvisí s odlišnou mírou socioekonomické vyspělosti daného regionu. Obecný předpoklad, že v hospodářsky vyspělejších regionech jsou na daňových odvodech odvedeny vyšší objemy finančních prostředků, než v regionech socioekonomicky méně rozvinutých, vychází z makroekonomického pojetí stabilizační funkce fiskální politiky, resp. jejich vestavěných stabilizátorů (Wishlade et al 1996). Důkladná empirická ověření tohoto předpokladu i pro stabilizační funkci fiskální politiky v regionálním pohledu však k dispozici nejsou.

Snahou této práce tak bylo učinit první pokus k ověření výše zmíněného předpokladu na základě regionální analýzy daňových výnosů, resp. odvodů v České republice v období

2005-2008. Nedílnou součástí této snahy pak bylo rovněž kritické posouzení dostupných datových zdrojů pro podobnou analýzu.

V teoretické části práce byly diskutovány názory na zdanění z různých pohledů, ať již ideologických, či technických. Snahou přitom bylo především demonstrovat značnou rozdílnost v názorech na tuto problematiku, která se rovněž odráží i ve výrazných rozdílech v nastavení parametrů daňových systému v jednotlivých zemích. Dále bylo poukázáno na význam instrumentů zdanění jako součástí regionální politiky, a to jak v explicitním, tak i v implicitním pojetí.

Pro regionální analýzu daňových odvodů byla využita data ze dvou různých zdrojů, které nabízejí regionální členění daňových příjmů či odvodů v ČR. Prvním a stěžejním zdrojem dat pro analýzu byly údaje o inkasech jednotlivých daní tak, jak byly zaznamenány státními institucemi, které jsou za jejich výběr zodpovědné. Tato data poskytla informace o regionálním členění daňových výběrů za zhruba 98 % veškerých daní odvedených v ČR ve sledovaném období, jednalo se tedy o zhruba 1 bilion Kč. Konkrétně byly analyzovány údaje o výběru daně z přidané hodnoty (s průměrným ročním výběrem ve výši 231 mld. Kč), selektivních spotřebních daní (136 mld. Kč), daně z příjmů fyzických (144 mld. Kč) a právnických osob (156 mld. Kč) a plateb na sociální pojištění (340 mld. Kč). Regionální analýzy pak, s výjimkou údajů za výběry selektivních spotřebních daní, byly provedeny na úrovni okresů ČR. Druhým zdrojem dat byly výsledky z každoročního šetření životních podmínek domácností, které provádí Český statistický úřad na souboru zhruba 10 000 občanů ČR. Tato data nám poskytují údaje o výši odvedených daní z příjmů fyzických osob a plateb na sociální pojištění průměrným občanem, v členění podle krajů. Tyto odvody, vzhledem k tomu, že jsou nasčítány „odspodu“ za jednotlivce, tak můžeme označit (na rozdíl od dat z prvního zdroje) za přímé snížení důchodů obyvatel daného regionu (kraje) a tedy za „příspěvek“ tohoto kraje do systému fiskálního přerozdělování. Tento datový zdroj byl proto použit jako „doplňk“ k údajům o daňových odvodech. Data z šetření životních podmínek byla analyzována za období let 2005-2007.

Před samotnou analýzou byly diskutovány vypovídací schopnosti dat o výši regionálních daňových výnosů za jednotlivé daně a možnosti jejich interpretace. Bylo přitom nezbytné konstatovat, že konstrukce jednotlivých daní, v kombinaci s organizací jejich výběru, nám neumožňuje u většiny daní ztotožňovat objem evidovaného inkasa se skutečným daňovým zatížením obyvatel daného území (podrobně viz kapitola 6). Vzhledem k vazbě výběru

většiny daní nikoli na jednotlivce, ale na sídlo firmy (organizace), vypovídají data o daňových inkasech nikoli o výši „příspěvků“ jednotlivých regionů do systému veřejných financí, ale spíše o organizaci ekonomiky, resp. určitých aktivit, se kterými je svázána evidence odvodu daní – tedy firemních sídel. S vědomím tohoto metodického omezení, jehož eliminace nebyla v silách diplomové práce, je třeba přistupovat k hodnocení výsledků samotné regionální analýzy.

Výsledky analýzy poukazují především na zcela dominantní roli Prahy, jako regionu, kde bylo ve sledovaném období vybráno více než 40 % veškerých daní odvedených v České republice. Při přepočtu na jednoho obyvatele dosahuje Praha takřka 350 % celostátního průměru. Další okresy následují s velmi výrazným odstupem. Výběr daní je poté koncentrován především do ostatních metropolitních oblastí ČR. Republikově nadprůměrných odvodů při přepočtu na obyvatele je dosahováno rovněž např. v Brně (157 % průměru ČR při přepočtu na obyvatele), Ostravě (144 %) či Plzni (127 %). Vysoké relativní výnosy daní však nejsou doménou pouze pro hlavní sídelní a ekonomická centra. Nadstandardních výnosů je dosahováno např. v okrese Kutná hora (124 %), který se bezpochyby neřadí mezi nadprůměrně vyspělé regiony v České republice. Vysoká daňová výtěžnost je zde způsobena lokalizací subjektu s velmi vysokou daňovou povinností. Můžeme konstatovat, že přestože vybrané objemy daní do značné míry kopírují ekonomickou vyspělost jednotlivých regionů, příčinná závislost mezi touto vyspělostí a daňovou výtěžností je pouze omezená. Úroveň hospodářské vyspělosti nemůže být jediným vysvětlujícím faktorem pro výši uskutečněných odvodů v jednotlivých regionech.

Z údajů o daňových inkasech byly z metodického hlediska za nejvhodnější pro regionální analýzu vyhodnocena data o výtěžnosti DPFO z podnikání, vzhledem k tomu, že u tohoto typu daně (i přes určitá omezení) do značné míry platí, že region (v našem případě okres), kde je daň odvedena odpovídá regionu, kde je provozována ekonomická činnost touto daní zatížená. Výnosy na DPFO z podnikání jsou mezi okresy rozloženy rovnoměrněji, než je tomu v případě celkových daňových odvodů. I zde však výrazně dominuje Praha, kde výběr na jednoho obyvatele dosahuje 280 % republikového průměru. Objemy finančních prostředků vybraných na DPFO z podnikání představují pouze zlomek (2 %) celkových odvodů, proto i když tyto údaje do značné míry vypovídají o reálném daňovém zatížení daného regionu, nelze tyto výsledky zevšeobecňovat. Srovnání výsledků za oba datové zdroje, které byly pro regionální analýzu k dispozici, umožňuje pohled na rozdíl mezi daněmi reálně odvedenými a úředně zaznamenanými v jednotlivých krajích. Patrný je

především pokles dominance Prahy v případě výsledků výběrového šetření. Přesto i dle šetření životních podmínek domácností je v Praze průměrným obyvatelem odvedeno na daních 2x více než je průměr v ČR. Vzhledem k tomu, že v ostatních krajích jsou rozdíly méně významné, můžeme sledovat především výraznou polaritu Prahy a zbytku republiky a v tomto vztahu můžeme rovněž poukázat na z regionálního hlediska spíše nivelizační dopady DPFO a rovněž sociálního pojištění. Na základě dat o inkasu daní můžeme říci, že daně, jejichž odvod je svázán pouze se sídlem společnosti, jsou nejvíce koncentrované do metropolitních areálů ČR, ve kterých bylo vybráno takřka 90 % DPH a 80 % DPPO. Výrazně nižších podílů pak dosáhly v případě DPFO z podnikání a platby sociálního pojištění (cca 65 %).

Tato práce představuje v ČR první geografický pokus o zmapování regionálních rozdílů v daňové výtežnosti. Od toho se odvíjela rovněž nižší ambice na dosažení konkrétních závěrů. Přestože datová základna, která byla pro tuto práci k dispozici, obsahovala data za takřka veškerý uskutečněný výběr daní v České republice v dostatečném územním detailu, nebylo vzhledem k výše diskutovaným metodickým obtížím možné formulovat jednoznačnou odpověď na otázku, jak se jednotlivé regiony (resp. subjekty v těchto regionech lokalizované) podílejí na celkových odvodech do systému veřejných financí. Údaje ze statistického šetření výdajů domácností můžeme považovat za vhodný nástroj pro určení regionálních dopadů osobních daní (DPFO, sociální pojištění) v členění podle krajů. Tyto daně však představují pouze necelou polovinu veškerých daňových odvodů. Chceme – li kvantifikovat skutečné celkové územní dopady zdanění, jakožto jednoho z možných činitelů regionálního rozvoje, bude potřeba najít metodu, pomocí které bude možné „regionálně přiřadit“ rovněž ostatní daňové odvody (DPH, selektivní spotřební daně, DPPO). Jednou z možností by mohl být odhad daňových odvodů prostřednictvím údajů za objem a strukturu spotřeby v jednotlivých regionech (LSE 2004).

9. Literatura a zdroje dat

ARMSTRONG, H., TAYLOR, J. (1985): *Regional Economics and Policy*. Hertfordshire, Philip Allan, 340 s.

BALDWIN, R., WYPLOSZ, Ch. (2008): *Ekonomie Evropské integrace*, Grada, Praha, 480 s.

BENNET, R. J. (1980): *The Geography of Public Finance*. London, Methuen, 498 s.

BLAŽEK, J. (1993): Regionální vývoj a regionální politika: hlavní přístupy v zemích západní Evropy. In L. Sýkora (eds.): *Teoretické přístupy a vybrané problémy v současné geografii*. Praha, Přírodovědecká fakulta, Univerzita Karlova, s. 120-146.

BLAŽEK, J. (2001a): Velké firmy a subjekty progresivního terciéru jako aktéři regionálního rozvoje v České republice. In M. Hampl a kol.: *Regionální vývoj: Specifika české transformace, evropská integrace a obecná teorie*. Praha, Přírodovědecká fakulta Univerzity Karlovy, s. 227-250.

BLAŽEK, J. (2001b): Regionální důsledky vstupu České republiky do Evropské unie: pokus o prvotní kvalitativní analýzu. In M. Hampl a kol.: *Regionální vývoj: Specifika české transformace, evropská integrace a obecná teorie*. Praha, Přírodovědecká fakulta Univerzity Karlovy, s. 211-226.

BLAŽEK, J., UHLÍŘ, D. (2002): *Teorie regionálního rozvoje (nástin, kritika, klasifikace)*, Karolinum, Praha, 211 s.

BLAŽEK, J. (2005): Financing of Local Government in the Czech Republic: A Never Ending Refom Process? (Part III). In *New Modes of Governance. The Evolution of Regional Development Regimes in CEE - The Czech Republic*.

BLAŽEK, J., MACEŠKOVÁ, M. (2010): Regional Analysis of Public Capital Expenditure: to which regions is public capital expenditure channelled - to "rich" or to "poor" ones? *Regional Studies*, vol. 44, no. 6 , s. 679-696.

BOYNE, A.G., POWELL, M.A. (1995): Territorial Justice: Spatial Justice and Local Government Finance. staženo dne 14.1.2005 z: www.psa.ac.uk/cps/1995%5Cboyen.pdf

BUETTNER, T. (2001): Local capital income taxation and competition for capital: The choice of the tax rate. *Regional Science and Urban Economics*, vol. 31, s. 215-245.

CUADRADO, J.R., de la DEHESA, G., PRECEDO, A. (1993): Regional imbalances and government compensatory financial flows: the case of Spain. In A. Giovannini (ed.) *Finance and Development: Issues and Experience*. Cambridge, Cambridge University Press, s. 261-300.

CZECHINVEST (2010): Investiční pobídky – zpracovatelský průmysl, k 15.8. 2010 dostupné na <http://www.czechinvest.org/investicni-pobidky-zpracovatelsky-prumysl>

EDVARDBSEN, M., H. (2004): Regional policy in Sweden and Norway - same, but different. NIBR Report 2004: 13. NIBR, 124 s.

EUROPEAN COMMISSION (2004): A new partnership for cohesion. Convergence, Competitiveness, Cooperation. Third Report on Economic and Social Cohesion. Luxemburg, Office for Official Publications of the European Communities, 248 s.

FERGUSON, L., LEARMONTH, D., MCGREGOR, P.G., McLELLAN, SWALES, J.K., TURNER, K. (2004): The national impact of regional policy: policy simulation with labour market constraints in a two-regional computable general equilibrium model. Discussion Paper. University of Strathclyde, Glasgow, Scotland, 33 s.

HAMPL, M. a kol. (2001): Regionální vývoj: Specifika české transformace, evropská integrace a obecná teorie. PřF UK, Praha, 328 s.

HAMPL, M. (2005): Geografická organizace společnosti v České republice: transformační procesy a jejich obecný kontext. PřF UK, Praha, 147 s.

HAMPL, M., BLAŽEK, J., ŽÍŽALOVÁ, P. (2008): Faktory-mechanismy-procesy v regionálním vývoji: aplikace konceptu kritického realizmu. *Ekonomický časopis*, 56, č. 7, s. 696-711.

HANELL, T. (2002): National and EU regional policy in the Nordic countries. Nordic Centre for Spatial Development, Nordregio, s. 31-52.

- HÁNA, D. (2010): Poslanecké dotace v Česku v letech 2003-2009: prostorová dimenze a identifikace některých podmiňujících faktorů. Diplomová práce, KSGRR, PřF UK, Praha, 96 s.
- HEALD, D. (1994): Territorial public expenditure in the United Kingdom. *Public Administration*, vol. 72 summer 1994, s. 147-175.
- HOLMAN, R. (2005): Dějiny ekonomického myšlení, C. H. Beck, Praha, 539 s.
- JAREŠ, M. (2010): Ředitel odboru daňové politiky MF ČR – emailová komunikace
- KANGASHARJU, A., MOISIO, A., REULIER, E., ROCABOY, Y. (2006): Tax competition among municipalities in Finland. *Urban Public Economics Review*, vol. 5, s. 13-24.
- KLIKOVÁ, Ch., KOTLÁN, I. (2003): Hospodářská politika, SOKRATES, Ostrava, 275 d.
- LSE (2004): London's Place in the UK Economy, 2004, London School of Economics, London, 2004
- KUBÁTOVÁ, K. (2006): Daňová teorie a politika. ASPI, Praha, 279 s.
- KUBÁTOVÁ, K., VÍTEK, L. (1997): Daňová politika, teorie a praxe, CODEX, Praha, 264 s.
- MACEŠKOVÁ, M. (2005): Analýza regionálních dopadů fiskální politiky. Obecné principy a příklad České republiky. Magisterská práce. KSGRR, PřF UK, Praha, 143 s.
- MACEŠKOVÁ, M. (2009): Fiskální politika jako klíčový nástroj regionálního rozvoje: příklad regionální dimenze sektorových a horizontálních politik ČR, Dizertační práce, KSGRR, PřF UK, Praha, 154 s.
- MACEŠKOVÁ, M., OUŘEDNÍČEK, M. (2008): Dopad suburbanizace na daňové příjmy obcí. *Obec & finance*, 13, č. 1, s. 28-29.
- MACKAY, R. R. (2001): Regional Taxing and Spending: The Search for Balance, *Regional Studies*, vol. 35.6, s. 563-575.
- MARTIN, R. (1998): Regional Policy in the European Union. Economic Foundations and Reality. Brussels, Centre for Policy Studies, 145 s.

- MARTIN, R., MINNS, R. (1995): Undermining the Financial Basis of Regions: The Spatial Structure and Implications of the UK Pension Fund System. *Regional Studies*, 29, č. 2, s. 125-144.
- MORGENROTH, E (2010): Regional Dimension of Taxes and Public Expenditure in Ireland, *Regional Studies*, vol. 44.6, s. 777-789.
- MUSGRAVE, R. A., MUSGRAVEOVÁ, P.B. (1994): *Veřejné finance v teorii a praxi*, Management Press, Praha, 581 s.
- PEKOVÁ, J. (2008): *Veřejné finance, úvod do problematiky*, ASPI, Praha, 580 s.
- RAO, M. G. (2007): Resolving Fiscal Imbalances: Issues in Tax Sharing. In: BOADWAY, R, SHAH, A. (eds.) (2007): *Intergovernmental Fiscal Transfers. Principles and Practice*. The World Bank, Washington, s. 319 – 338.
- REULIER, E., ROCABOY, Y. (2009): Regional tax competition: Evidence from French Regions. *Regional Studies*, vol. 43.7, s. 915-922.
- RUTHERFORDA, T. F. , TÖRMÄ, H. (2010): Efficiency of Fiscal Measures in preventing out-migration from North Finland. *Regional Studies*, vol. 44.4, s. 465-475.
- SETHI, D., GUSINGER, S.E., PHELAN, S.E., BERG, D.M. (2003): Trends in Foreign Direct Investment Flows: A Theoretical and Empirical Analysis. *Journal of International Business Studies*, vol. 34, no. 4, s. 315 – 326.
- SOJKA, M. (1999): *John Maynard Keynes a současná ekonomie*. Grada, Praha, 156 s.
- ŠIROKÝ, J. (2008): *Daňové teorie*, C. H. Beck, Praha, 301 s.
- VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. (2010): *Daňový systém ČR 2010*. VOX, Praha, 355 s.
- WISHLADE, F., YUILL, D., TAYLOR, S., DAVEZIES, L., NICOT, B. H., PRUD'HOMME, R. (1996): *Economic and Social Cohesion in European Union: The Impact of Member States' Own Policies*. Final report for European Commission. Glasgow, European Policies Research Centre, University of Strathclyde, 160 s.
- WOKOUN, R., MALINOVSKÝ, J., DAMBORSKÝ, M., BLAŽEK, J. (2008): *Regionální rozvoj*, Linde, Praha 2008, 475 s.

ZAGLER, M. (2003): Fiscal Policy and Economic Growth, *Journal of Economic Surveys*, vol. 17.3, s. 397-418.

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků

Zákon č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení daní

Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty

Zdroje dat

Česká daňová správa (2010), MF ČR, <http://cds.mfcr.cz>, 21.7.2010

Interní materiály MF ČR (2009) – výběr DPH, DPPO, DPFO v letech 2005-2008 podle finančních úřadů

Interní materiály MF ČR (2010) – výběr spotřební daně v letech 2005-2007 podle celních ředitelství

Interní materiály ČSSZ (2010) – výběr sociálního pojištění v letech 2005-2008 podle okresních správ ČSSZ

Příjmy a životní podmínky domácností 2005-2007, ČSÚ, Praha

Statistická ročenka České republiky 2005-2008, ČSÚ, Praha