

**VYSOKÁ ŠKOLA EVROPSKÝCH A REGIONÁLNÍCH
STUDIÍ, O. P. S., ČESKÉ BUDĚJOVICE**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

**SPOTŘEBNÍ DAŇ JAKO NÁSTROJ FISKÁLNÍ
POLITIKY**

Autor práce: David Novotný

Studijní obor: Regionální studia

Forma studia: kombinovaná

Vedoucí práce: Doc. Ing. Antonín Plaček, CSc.

Katedra: Katedra evropských studií a veřejné správy

2008

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracoval samostatně s využitím uvedených pramenů a literatury.

Souhlasím, aby práce byla uložena v knihovně Vysoké školy evropských a regionálních studií v Českých Budějovicích a zpřístupněna ke studijním účelům.

Děkuji vedoucímu bakalářské práce Doc. Ing. Antonínu Plačkovi, CSc.
za cenné rady, připomínky a metodické vedení práce.

OBSAH

ÚVOD	6
1 ZÁKLADNÍ POJMY	8
1.1 DANĚ A JEJICH ÚLOHA V EKONOMICE.....	8
1.1.1 Členění a funkce daní.....	9
1.1.2 Elasticita poptávky a daňový přesun.....	10
1.2 FISKÁLNÍ POLITIKA	12
2 SPOTŘEBNÍ DANĚ V ČESKÉ REPUBLICE.....	15
2.1 CHARAKTERISTIKA SPOTŘEBNÍCH DANÍ	15
2.2 HISTORICKÝ VÝVOJ SPOTŘEBNÍCH DANÍ V ČESKÝCH ZEMÍCH.....	16
2.2.1 Spotřební daně do vzniku Československé republiky.....	16
2.2.2 Spotřební daně v období mezi roky 1918 – 1989	16
2.2.3 Spotřební daně po roce 1989.....	17
2.3 PLATNÉ LEGISLATIVNÍ NORMY V OBLASTI SPOTŘEBNÍCH DANÍ V ČESKÉ REPUBLIC.....	19
2.3.1 Předmět daně a vznik daňové povinnosti.....	21
2.3.2 Výpočet spotřební daně a její vazba na daň přidané hodnoty	22
2.3.3 Podíl daní ze spotřeby na konečné ceně vybraných výrobků	25
2.4 HARMONIZACE SPOTŘEBNÍCH DANÍ VE VZTAHU K EVROPSKÉ UNII	26
2.5 SPRÁVA SPOTŘEBNÍCH DANÍ.....	28
2.6 EKOLOGICKÉ DANĚ	28
3 VÝZNAMNOST VÝNOSŮ ZE SPOTŘEBNÍCH DANÍ.....	29
3.1 PODÍL SPOTŘEBNÍCH DANÍ NA PŘÍJMOVÉ STRÁNCE STÁTNÍHO ROZPOČTU.....	29
3.2 ANALÝZA PŘÍJMŮ STÁTNÍHO ROZPOČTU ZE SPOTŘEBNÍCH DANÍ ZA ROK 2007..	32
4 ANALÝZA VÝNOSU JEDNOTLIVÝCH KOMODIT.....	33
4.1 VÍNO	34
4.2 LÍH.....	36
4.3 PIVO.....	38
4.4 TABÁKOVÉ VÝROBKY	40
4.5 MINERÁLNÍ OLEJE	42
5 VLIV NEPŘÍMÝCH DANÍ NA SPOTŘEBU VYBRANÝCH VÝROBKŮ	44
5.1 VLIV SPOTŘEBNÍCH DANÍ NA SPOTŘEBU VYBRANÝCH VÝROBKŮ.....	44
5.2 ANALÝZA ZATÍŽENÍ ČESKÝCH DOMÁCNOSTÍ SPOTŘEBNÍMI DANĚMI.....	47

5.3	MAXIMALIZACE DAŇOVÉHO VÝNOSU NEBO OMEZENÍ SPOTŘEBY?	49
ZÁVĚR		51
SEZNAM ZKRATEK		56
SEZNAM PŘÍLOH		57
PŘÍLOHY		58
ABSTRAKT		66
ABSTRACT		67

ÚVOD

Hlavním důvodem, proč jsem se ve své bakalářské práci rozhodl věnovat problematice spotřebních daní je skutečnost, že již patnáct let pracuji na Celním úřadě v Českých Budějovicích. Téměř po celou dobu je náplní mé práce oblast daní a od převzetí agendy správy spotřebních daní celními orgány se věnuji téměř výhradně daním spotřebním.

Daně se ve státech s tržní ekonomikou dotýkají výše finančních prostředků prakticky všech obyvatel. I nepracující důchodci odvádějí při každém nákupu a dnes i při každé spotřebě energie státu určitou peněžní částku, a to prostřednictvím některé z nepřímých daní. Běžný občan či podnikatel dnes již stěží vnímá počet novel daňových zákonů či změn daňových sazeb, které jsou každoročně schvalovány a dle kterých by se měl řídit. Domnívám se, že oblast daní se v současnosti dostává stále více do popředí zájmu odborníků i široké veřejnosti. Daňovými zákony, jejich změnami a úpravami se každodenně zabývají politici, daňový poradci či správci daně.

Cílem mé bakalářské práce je seznámení s historickým vývojem, současnou správou a především s významem spotřebních daní pro státní rozpočet. Ve své práci se chci zaměřit z velké části na dobu, kdy výběr spotřebních daní je upraven zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, tzn. na dobu od 1. 1. 2004. Podrobněji se věnuji jednotlivým komoditám podléhajícím spotřební dani a jejich přínosem pro státní rozpočet.

Bakalářskou práci jsem rozdělil do několika částí. V úvodu se věnuji obecnému seznámení s daněmi a fiskální politikou, která představuje širší pojem, jenž kromě rozpočtových cílů sleduje i dosažení potřebných hodnot makroekonomických agregátů. Ve své práci bych chtěl, zdůraznit nejen obecně známé aspekty o spotřebních daních, ale i poukázat na spotřební daň z širšího úhlu pohledu. Zároveň se snažím zmínit o faktorech, způsobujících neelasticitu poptávky u výrobků zatížených spotřební daní. Důležitou částí této práce je snaha o vyzdvihnutí stále se zvyšujícího podílu spotřebních daní na příjmové stránce státního rozpočtu, jakožto jednoho z hlavních nástrojů fiskální politiky. Jelikož si řada spotřebitelů neuvědomuje, kolik peněz odvede státu nákupem

vybraného výrobku, pokusím se zdůraznit, jakou část ceny vybraných výrobků tvoří daň a jakou skutečná cena výrobku. I přes fiskální významnost, nejsou názory na spotřební daně z různých úhlů pohledu jednoznačné.

Zde se pokusím na několika příkladech vyhodnotit, o jak účinný nástroj fiskální politiky se v případě spotřebních daní jedná, jakou část příjmu státního rozpočtu v jednotlivých letech tvoří spotřební daně jako celek a jaký podíl na výnosech mají jednotlivé komodity. Jedním ze záměrů uvalení spotřební daně je deklarována snaha o odrazení lidí od škodlivé spotřeby, jenž komodity zatížené touto daní bezesporu mají. Uvalením daně na tyto výrobky se v mnoha případech zvyšuje jejich celková cena, a spotřebitel, jenž je omezen výší svého příjmu, si v konečném důsledku může koupit menší množství těchto produktů. Tento argument ale stojí v protikladu se snahou státu o to, aby spotřební daně byly výraznou a stabilní položkou příjmové stránky státního rozpočtu. Jaký je skutečný záměr vlády se pokusím zanalyzovat v praktické části své práce. K analýze, ve které zjišťuji důsledky stále se zvyšujících sazeb spotřebních daní ve vztahu ke spotřebitelskému chování konzumentů vybraných výrobků, jsem záměrně vybral období let 1999 – 2006, kdy došlo k podstatným změnám jak v daňovém zatížení výrobků, tak i ve správě spotřebních daní.

Při zpracování bakalářské práce jsem vycházel z obecně platných právních předpisů (zákony, vyhlášky, směrnice Evropské unie), z vnitřních předpisů Celní správy České republiky a to ať již v tištěné nebo elektronické podobě. Důležitým zdrojem je rovněž odborná literatura, která se věnuje problematice spotřebních daní a vzhledem ke své profesi jsem vycházel ze svých odborných znalostí a zkušeností se správou těchto daní.

1 Základní pojmy

1.1 Daně a jejich úloha v ekonomice

Je důležité si uvědomit, že zdanění je a vždy bylo součástí všech forem organizace lidské společnosti a to ať se jednalo zprvu o zdanění naturální, či o dobu pozdější, kdy již došlo k monetizaci daní. Daně lze definovat jako povinné, neúčelové, neekvivalentní, pravidelně se opakující platby, které subjekty odvádějí do veřejného rozpočtu.

Úloha daní v ekonomice je v nejužším pohledu jasná: mají zajistit příjmy do státního rozpočtu a přispět k provádění zamýšlené fiskální politiky. Pokud bude existovat jakýkoliv stát, bude potřebovat ke svému fungování určité finanční prostředky.¹ Byť v žádném právním předpise České republiky nenalezneme definici pojmu „daň“, lze ji definovat jak povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu.²

V souladu s ustanovením čl. 11. odst. 5. Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních lidských práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky je možno daně uložit výlučně na základě zákona. Daň je právní normou vymezené a stanovené právo státu na určité plnění osobou – plátcem daně. Daněmi se odnímají příjmy soukromému sektoru, aby se jejich výnosy mohly stát příjmem veřejných rozpočtů. Podstatnou částí vládních příjmů tvoří v současnosti především daně, které jsou základním zdrojem příjmů státních rozpočtů. Vzhledem k tomu, že v moderních tržních ekonomikách tvoří téměř 90 % všech příjmů státu právě daně je patrné, že ostatní příjmy státu jsou tudíž z hlediska svého podílu téměř zanedbatelné. Dle údajů Českého statistického úřadu české domácnosti přispěly v roce 2001 celkově svými daňovými výdaji do státního rozpočtu ze 42 % a na přímé a nepřímé daně vydaly v průměru přibližně 35 % svého průměrného ročního příjmu. Z údajů uvedených v následující tabulce č. 1. je patrné, že průměrný podíl všech daní na celkových příjmech státního rozpočtu činil v letech 2002 – 2006 téměř 91 %. Údaje

¹ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha, 2003, s. 1.

² ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha, 2003, s. 8.

uvedené v této tabulce jsou vlastními výpočty a jsou vypracovány na základě oficiálních informací zveřejněných Ministerstvem financí České republiky.

	2002	2003	2004	2005	2006
Celkové výdaje státu (v mld. Kč)	750,68	808,72	862,89	922,8	1 020,64
Celkové příjmy státu (v mld. Kč)	704,97	699,66	769,21	866,46	923,06
Celkové daňové příjmy státu (v mld. Kč)	628,03	668,32	718	771,62	802,89
Podíl daňových příjmů na celkových příjmech (v %)	89,07	95,52	93,34	89,05	86,98

Tab. 1: Podíl daňových příjmů na celkových příjmech státního rozpočtu

Zdroj: Ministerstvo financí České Republiky, vlastní výpočty

1.1.1 Členění a funkce daní

V demokratických státech, s fungující tržní ekonomikou by daňová soustava měla být transparentní, tudíž především co nejjednodušší, a daňové zatížení co nejnižší. Na druhé straně by ale zároveň mělo být plnění daňových povinností přísně sledováno a striktně vymáháno. V opačném případě, kdy se jedná o komplikovanou daňovou soustavu, vysoké daně a laxní přístup při jejich výběru, dochází k demotivaci ekonomických subjektů, vedoucí k omezení hospodářského růstu a přesunu ekonomických aktivit do států s příznivějším daňovým systémem nebo do sféry šedé ekonomiky.

Daně lze třídit dle mnoha kritérií: Nejběžnějším a v zásadě nejznámější typologizací je členění dle jejich vazby na důchod poplatníka, a tudíž rozdělení na daně přímé a nepřímé. Přímé daně, jsou bezprostředně vyměřeny poplatníkovi na základě jeho důchodu nebo majetku, jsou adresné a přihlížejí k majetkové či důchodové situaci daňového poplatníka. Přímé daně lze rozdělit dále na daně důchodové, které zdaňují různé druhy příjmů a majetkové, které zdaňují nabytí či vlastnictví majetku. *Nepřímé daně jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů, rozhodujícím momentem zdanění je většinou samotný akt nákupu či spotřeby příslušné komodity.*³ Tyto neadresné daně nerespektují majetkovou ani důchodovou situaci daňo-

³ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha, 2003, s. 40.

vého daňového poplatníka a lze mezi ně zařadit univerzální daně typu daně z přidané hodnoty a specifické spotřební daně. Daně by měly v moderní ekonomice napomáhat veřejným financím čtyřmi základními funkcemi.

1.) Alokační funkce, kterou lze označit i jako funkci fiskální. Jejím hlavním posláním je získat finanční prostředky do státního rozpočtu a současně řešit problematiku investování vládních výdajů, spolu s optimálním rozdělením mezi veřejnou a soukromou spotřebu.

2.) Redistribuční funkce, pomocí níž vláda ovlivňuje prostřednictvím daní a transferových plateb (re)distribuci důchodů. Daně plní redistribuční funkci především ve smyslu nástroje veřejných financí, jejichž jsou hlavním zdrojem.

3.) Stabilizační funkce, zajišťuje, že ve stabilizační fiskální politice státu jsou daně používány jako automaticky vestavěný stabilizátor ke stabilizaci ekonomiky.

4.) Motivační funkce, by měla především motivovat plátce k žádanému chování a jednání, např. k ochraně životního prostředí.

1.1.2 Elasticita poptávky a daňový přesun

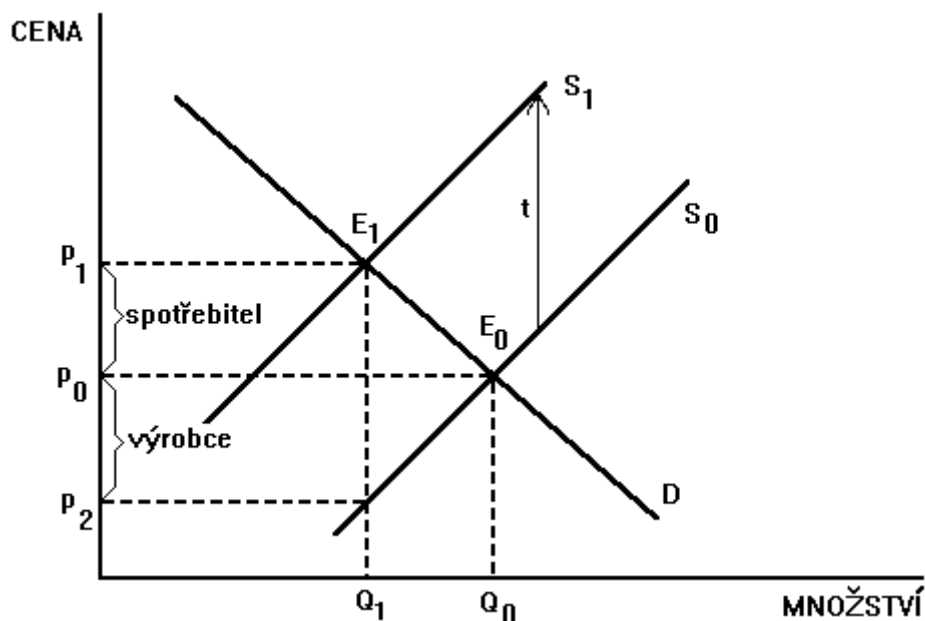
Pomocí cenové elasticity poptávky lze změřit, o kolik se změní poptávané množství statku, v případě, že se změní jeho cena. Podle zákona poptávky se poptávané množství mění obvykle opačně než cena. K poklesu poptávaného množství dochází v případě, že roste cena, a naopak poptávané množství roste, pokud klesá cena. Statek je elastický v případě, pokud poptávané množství statku reaguje velmi silně na změny ceny. Cenová elasticita poptávky je nízká v případě, že se jedná o životně nezbytné statky, mezi něž patří potraviny či bydlení a vysoká, jedná-li se, o luxusní statky, jako jsou drahé automobily či nákladné dovolené. Cenová elasticita poptávky se měří koeficientem cenové elasticity poptávky, který udává, o kolik procent se zvýší, či sníží poptávané množství, pokud se cena sníží či zvýší o jedno procento.

$$\text{Cenová elasticita poptávky} = \frac{\text{změna poptávaného zboží v \%}}{\text{změna ceny v \%}}$$

K nejdůležitějším faktorům, které ovlivňují cenovou elasticitu poptávky, patří:

- základní povaha potřeb, které zboží uspokojuje. Elasticita poptávky po statcích, jež uspokojují základní životní potřeby je výrazně nižší než elasticita poptávky u luxusního zboží,
- dostupnost a existence substitutů. Elasticita poptávky je vyšší v případě, kdy jsou substituty dostupnější a hojnější,
- prodlužování délky časového horizontu, při níž roste elasticita poptávky,
- podíl výdajů, které má spotřebitel ve svém rozpočtu určeny na určité zboží.

Každá daň nese už ve své podstatě daňové břemeno, jenž se rozděluje mezi účastníky ekonomického života: výrobce a spotřebitele. V případě daňového přesunu platí, že daň dopadá na výrobce či na spotřebitele dle relativních elasticit poptávky a nabídky. Čím méně je elastická nabídka a elastičtější poptávka, tím větší je daňový přesun dozadu na výrobce či dodavatele. V opačném případě, kdy se jedná o větší elasticitu nabídky a současně menší elasticitu poptávky dopadá větší část daně dopředu, na spotřebitele či odběratele. U výrobků podléhajících spotřební dani je zřejmé, že daňové břemeno se přesune spíše dopředu na spotřebitele, než dozadu na výrobce, a to vzhledem k míře, v jaké je poptávka vzhledem k nabídce neelastická. Na konkurenčním trhu je cena prodávajícího zboží a tudíž i rozsah daňového přesunu determinován průběhem křivek poptávky a nabídky. Situace, která nastává před zdaněním a po zdanění je znázorněna v grafu č. 1, uvedeném na následující straně. V příloze č. VIII. je znázorněna poptávka a přesun daně při nízké elasticitě poptávky u alkoholu a tabákových výrobků.



Graf 1: Přesun daně

Velikost daňového přesunu na trhu závisí (jak ukazuje graf) na cenových elasticitách poptávky a nabídky, jelikož jsou to právě ony, kdo určují sklon křivek v jednotlivých bodech, a taktéž rozdělení daňového břemene mezi subjekty na trhu. Před zdaněním je rovnovážná cena p_0 stejná, pro kupujícího i pro prodávajícího. V případě, že je uložena specifická spotřební daň na výrobek, o velikosti t s tím, že ji mají odvádět prodávající, sníží se nabídka na S_1 , a důsledkem bude nová rovnovážná cena p_1 . Cena p_1 je placena kupujícím na trhu. Daň ve výši t je uložena prodávajícímu, ale:

došlo k přesunu na kupujícího – cena, za kterou kupuje, vzrostla,
došlo k částečnému přesunu – z daně o velikosti t se přesunula jen částka $p_1 - p_0$,
část daně o velikosti $p_0 - p_2$ se nepřesunula; zaplatil ji prodávající.

1.2 Fiskální politika

Jediné dobré pravidlo je, že rozpočet by neměl být nikdy vyrovnaný – vyjma okamžiku, kdy se přebytek, sloužící k omezování inflace, mění v deficit, sloužící k boji proti recesi.⁴

⁴ SAMUELSON, P. A., NORDHAUS, S. *Ekonomie*. Praha, 1995, s. 383.

Fiskální politika je významná oblast státní hospodářské politiky, která je spjata se státním rozpočtem, jakožto nejvyšším účtem státu. Snahou vlády, která se snaží prostřednictvím fiskální politiky nejen stimulovat vývoj ve vybraných odvětvích, je i omezení výroby, spotřeby a distribuce určitých komodit. *Fiskální politikou se rozumí politika zdanění a výdajů, rozpočtových přebytků a deficitů.*⁵ Fiskální politika je úzce propojena s rozpočtem, jenž je tvořen soustavou veřejných rozpočtů (např. federální, republikové, místní rozpočty), které představují tvorbu a použití centralizovaných peněžních fondů vládou za určité období (fiskální rok). Rozdělení nástrojů daňové politiky je uvedeno příloze č. I.

Fiskální politika je v zásadě složena ze dvou základních částí. Jednou částí je možnost vlády stimulovat vývoj určitého odvětví ekonomiky a to pomocí různého způsobu zdanění jednotlivých tržních subjektů. Druhou částí jsou výdaje jednotlivých rozpočtů, kdy lze konstatovat, že výdaje státních orgánů zvyšují úroveň agregátní poptávky. Růst agregátní poptávky může mít za následek růst úrovně zaměstnanosti, růst cen či tempo růstu produktů. Fiskální politiku lze také definovat jako proces utváření daňové soustavy a veřejných výdajů, a jejím cílem je:

- snaha o tlumení negativních dopadů hospodářských cyklů,
- přispění k růstu ekonomiky při vysoké zaměstnanosti a nízké míře inflace,
- eliminování neúměrných negativních důsledků působení tržního mechanismu na ekonomické subjekty.

Fiskální politika je politika, zaměřená na ovlivňování ekonomiky prostřednictvím veřejných rozpočtů a mezi její hlavní nástroje patří:

- daně (příjmová strana rozpočtu),
- vládní výdaje na nákup zboží a služeb (výdajová strana rozpočtu),
- transfery, jednostranné převody bez protislužeb (výdajová strana rozpočtu).

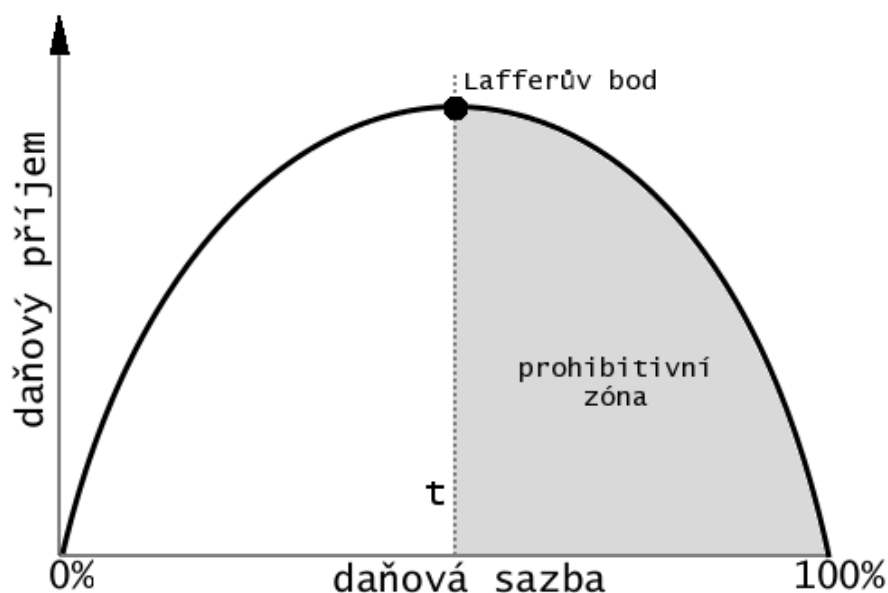
Vláda České republiky v rámci reformy veřejných financí, přijala v souladu se svým programovým prohlášením z ledna 2007 řadu fiskálních opatření, s cílem stabilizovat veřejné finance a splnit tak svůj závazek k odstranění nadměrného schodku

⁵ SAMUELSON, P. A., NORDHAUS, S. *Ekonomie*. Praha, 1995, s. 405.

státního rozpočtu. Jedno z opatření na příjmové straně veřejných rozpočtů, spočívá přesunu daňové zátěže z přímých daní na daně nepřímé. V oblasti spotřebních daní se jedná o zvýšení sazby daně na tabákové výrobky na minimální úroveň vyplývající z harmonizačních dohod s Evropskou unií a současně i zavedení ekologických daní z paliv a energií.

Lafferova křivka:

Lafferova křivka, pojmenována po americkém ekonomovi Arthuru Lafferovi, vyjadřuje závislost daňového výnosu na míře zdanění (resp. na daňové sazbě). Dokazuje, že maximální míra zdanění neznamená maximální příjem veřejných rozpočtů. Při zvyšování míry zdanění se daňový výnos zvyšuje pouze do určitého bodu („Lafferův bod“), při dalším zvyšování míry zdanění ale začíná daňový výnos klesat. Je-li míra zdanění neúměrně vysoká, jsou daňové subjekty odrazovány od zvyšování výkonu, od práce, od úspor, dochází k nárůstu korupce, což se v konečném důsledku projeví v poklesu daňových příjmů. Vzhledem k tomu, že převážnou část státního rozpočtu tvoří daně, je důležitou součástí fiskální politiky vlády rozhodování o optimální míře daňového břemene. Při určení správného daňového zatížení je úkolem vlády zajištění dostatečných příjmů a současně i snaha o nepřekročení pomyslné hranice Lafferova bodu.



Lafferova křivka

Graf 2: Lafferova křivka

2 Spotřební daně v České republice

2.1 Charakteristika spotřebních daní

Spotřební daně spolu s daněmi z přidané hodnoty tvoří nedílnou součást nepřímých daní ve vyspělých ekonomikách. Ne jinak je tomu i v české daňové soustavě, byť od univerzální daně z přidané hodnoty se spotřební daně svým pojetím liší.

Nepřímé daně, získaly svůj název díky tomu, že osoba plátce se liší od osoby, která tuto daň zaplatila. Zatímco plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, jenž určitý statek poskytla, daň je skutečně zaplacená až konečným spotřebitelem v ceně výrobku či služby. Ve většině případů vysoká sazba spotřební daně v souvislosti s nízkou elasticitou vybraných výrobků činí z této daně významný přínos do státního rozpočtu a v tomto smyslu plní fiskální funkci. Dalším důležitým smyslem existence spotřebních daní je vedle ekonomického přínosu i ochrana zdraví a částečně i ekologie. Stejně tak, jako daň z přidané hodnoty tak i spotřební daň zatěžuje v konečném důsledku výhradně konečného spotřebitele a je jen na něm, zdali se rozhodne tyto výrobky koupit, nebo ne. Spotřební daň lze definovat jako stabilní a většinou dobře odhadnutelný zdroj příjmů státu a to především v souvislosti s poměrně nízkou cenovou pružností u výrobků zatížených spotřební daní.

Neúměrně vysoké daňové zatížení základních potravin nebo topných médií není politicky únosné, proto jsou spotřební daně uvalovány především na výrobky, u nichž je možné daň ospravedlnit jejich škodlivostí, ať již na zdraví, či na životním prostředí, nebo exkluzivitou a luxusností. Až na výjimky ale není výnos ze spotřebních daní účelově vázán, např. daň z cigaret není odváděna do zdravotnictví či na osvětu. Touto výjimkou je pouze výnos spotřební daně z minerálních olejů, kdy část tohoto výnosu je každoročně převáděna do Státního fondu dopravní infrastruktury. Současným záměrem vlády, v době schodkových státních rozpočtů, s největší pravděpodobností není v oblasti spotřebních daní regulace spotřeby vybraných výrobků, ale snaha o zajištění co nejvyššího příjmu do státního rozpočtu.

2.2 Historický vývoj spotřebních daní v českých zemích

2.2.1 Spotřební daně do vzniku Československé republiky

Spotřební daně mají z historického hlediska velkou tradici. Zřejmě první formu nepřímých daní na evropském kontinentu představovaly ve středověku „akcízy“ (z anglického „excise levy“). *Akcízy jako daň z oběhu zboží vystupuje ve funkci spotřební daně a postihuje jednotlivé druhy komodit v oběhu, jeho výše se řídí množstvím nebo stanovenou užitnou hodnotou (tj. spotřební daně z nápojů, dobytka, sukna, soli, vlny, mýdla, vína, piva, svíček apod.).*⁶ Akcízy byly postupně nahrazeny spotřebními daněmi.

V českých zemích existovaly již na začátku 16. století dvě nepřímé daně. Jednalo se o akcízy z piva tzv. „posudné“, a o akcízy z vína. Daně uplatňované v období feudalismu v českých zemích jsou uvedeny v příloze č. VII. V roce 1534 je sněmem povolena nepřímá daň z prodeje v zemi. Tato daň má být placena z každého prodeje movitých statků v zemích koruny české a je spojena se cly na dobytek, olej, víno, pivo, sůl a s daní s výnosu kapitálu.

V Rakousku-Uhersku měl největší výnos ze spotřební daně tabákový monopol. Tento výnos byl tak dokonce tak významný, že převyšoval výnosy ze všech ostatních nepřímých daní dohromady. Spolu s ním důležitou úlohu zastával i výnos z monopolu loterijního, solního, potravinářského a z výbušnin. V této době podléhal nejvyšší sazbě daně v Evropě cukr (tzv. „cukerná daň“). *Procentní poměr daní přímých a nepřímých činil v Rakousku v r. 1853 40,7 ku 59,3.*⁷

2.2.2 Spotřební daně v období mezi roky 1918 – 1989

V době vzniku Československé republiky v roce 1918 byly akcízům podrobeny zapalovadla, líh, pivo, minerální oleje, cukr, šumivé víno a byl převzat státní monopol solný, tabákový, výbušný a monopol umělých sladidel. Velký vliv na vývoj spotřebních daní v Československu mělo období 20. let 20. století, kdy byly postupně zavedeny všeobecné daně z masa, droždí, kyseliny octové, uhlí, limonád, motorových vozidel,

⁶ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha, 2003, s. 32.

⁷ SIBLÍK, J. *Dějiny finančních institucí*. Praha, 1984, s. 125.

sodných a minerálních vod, vodní síry a daně z přípravků na kypření těsta. Na konci tohoto období byly v rámci daňové reformy nápojové spotřební daně rozděleny do dvou základních skupin. Daněmi na nápoje obsahující alkohol bylo zatíženo pivo, líh a šumivé víno (jednotkové sazby byly u těchto komodit odstupňovány v závislosti na obsahu alkoholu). Ve druhé skupině byly spotřební daní zatíženy sodové a minerální vody. Součástí daňové soustavy z roku 1928 je z hlediska nepřímo vyměřovaných daní i tzv. "potravní daň na čáře" (*platí pro tzv. uzavřená města Prahu, Brno a Bratislavu, předmětem daně je doprava vyjmenovaných, většinou luxusních potravin do obvodu měst*).⁸

Nejvýznamnější a zásadní změnou po 2. světové válce v oblasti spotřebních daní bylo zavedení všeobecné nákupní daně, která nahradila všechny dosavadní spotřební daně. Po roce 1948, kdy finanční monopoly postupně ztrácely na významu tvořily soustavy fabrikátových akcízů daně z droždí, šumivého vína, piva, umělých jedlých tuků, kyseliny octové, uhlí, minerálních olejů, cukru, elektrických zdrojů záření, masa, zapalovadel, vína, moštu a ovocných šťáv a daní z cigaretového papíru. Z tohoto pohledu je zřejmé, že v případě československých akcízů a finančních monopolů se jednalo o značně složitou, rozsáhlou a v dnešní době již v podstatě politicky neúnosnou daňovou soustavu.

2.2.3 Spotřební daně po roce 1989

V období po roce 1989 byla daň z obratu rozdělena do 4 pásem. Jelikož existovalo téměř 1 000 různých položek daně z obratu se sazbami od - 291 % do + 83 % z obchodní ceny (*záporné sazby představovaly dotace, které v socialistickém hospodářství hrály významnou roli při přerozdělovací funkci státního rozpočtu*),⁹ byly nově v roce 1991 zavedeny sazby daně z obratu ve výši 0, 12, 22, 32 % z prodejní ceny. Tyto sazby byly s malými odchylkami zachovány až do rozpadu společného státu a vytvoření zcela nové daňové soustavy k 1. 1. 1993.

Jelikož platná československá legislativa před rokem 1993 neznala spotřební daně (jejich funkce byla jen částečně nahrazena tehdy platným systémem daní

⁸ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha, 2003, s. 22.

⁹ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha, 2003, s. 9.

z obratu), byly spotřební daně v České republice zavedeny až v rámci daňové reformy v roce 1993. Zavedení spotřebních daní umožnilo přijetí zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, v němž jsou spotřební daně specifikovány na jednotlivé druhy zboží, kdy plátcí jsou jak fyzické tak i právnické osoby, které vyrábějí, dovážejí nebo vyvážejí vybrané výrobky. Kritériem a důvodem pro výběr okruhů výrobků, které podléhají ve výše uvedeném zákoně selektivní spotřební daní nepochybně byly:

- fiskální potřeby a záměry státního rozpočtu,
- regulace spotřeby vybraných výrobků,
- politická hlediska.

Při respektování těchto skutečností bylo rozhodnuto uvalit spotřební daně na tyto skupiny výrobků, pro které je používána v zákoně legislativní zkratka „vybrané výrobky“:

- líc a lihoviny,
- uhlovodíková paliva a maziva,
- víno,
- pivo,
- tabákové výrobky.

Nově zavedené spotřební daně se liší od univerzální daně z přidané hodnoty především tím, že:

- jsou vybírány jednorázově,
- daňové sazby jsou pevně stanoveny na jednotku množství,
- spotřební daň je součástí základu pro výpočet daně z přidané hodnoty.

Jedním ze znaků spotřebních daní je i skutečnost, že ekonomicky postihují spotřebu vybraných výrobků bez ohledu na skutečnost, zdali byly do tuzemska dovezeny nebo zda byly v tuzemsku vyrobeny. V souladu s tehdy platným zákonem o spotřebních daních byly správou daně u vybraných výrobků vyrobených v tuzemsku pověřeny finanční orgány a správou daně při dovozu do tuzemska celní orgány.

V souvislosti s přistoupením České republiky do Evropské unie v květnu 2004 bylo nutno přepracovat mnoho legislativních norem, mimo jiné i již mnohokrát novelizovaný více než deset let starý zákon o spotřebních daních. V souladu s principy stanovenými ve Směrnici 92/12/EHS byl Ministerstvem financí České Republiky v průběhu let 2001 až 2003 připravován návrh nového zákona o spotřebních daních. Přijetí tohoto zákona bylo jednou z podmínek vstupu České republiky do Evropské unie. Tento návrh zákona byl dne 20. 10. 2003 podepsán prezidentem České republiky a v tomtéž roce byl zaevidován ve sbírce zákonů pod číslem 353. Přijetím zákona došlo ke zrušení do té doby platného zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který již neodpovídal právu Evropského společenství. Přijetím zákona došlo k podstatným změnám ve finančně právní a současně i ve správně právní regulaci spotřebních daní. Lze říci, že zákon se svojí terminologií, konstrukcí, ideou a instituty blíží spíše celně právní úpravě než úpravě daňové.

K podstatným změnám, které přinesl nový zákon patří:

- změna v osobě správce spotřební daně, kdy stávající finanční úřady nahradily plně úřady celní (vzhledem k charakteru spotřebních daní a vzhledem ke skutečnosti, že téměř ve všech stávajících členských státech vykonávají správu spotřebních daní celní orgány, se jednalo o logickou změnu),
- změna v názvosloví, kdy doposud používaný termín uhlovodíková paliva a maziva byl nahrazen termínem minerální oleje,
- významná změna sazby daně z tabáku, minerálních olejů a lihu,
- poskytnutí trvalé výjimky Evropského společenství u lihu vyráběného v pěstitelských pálenicích.

2.3 Platné legislativní normy v oblasti spotřebních daní v České republice

Právní úprava spotřebních daní vychází v České republice, stejně tak jako ve všech členských státech Evropské unie upravena ze Směrnice 92/12/EHS, která je pilířem právní úpravy pro dovoz, vývoz a nakládání s vybranými výrobky. Tento právní předpis musí být ve stanovených lhůtách obsahově (nikoliv formálně) recipován do vnitřních předpisů každého členského státu. V České republice se jedná o zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Zákon lze označit za daňový předpis, jehož cílem je zdanění vybraných komodit zvláštní daní ze

spotřeby. Tento zákon má oproti jiným zákonům, a to nejen daňovým své specifikum. Účinnost zákona je sice od 1. 1. 2004, ale některá jeho ustanovení nabyla účinnosti až dnem vstupu Smlouvy o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost. Naopak jiná ustanovení tímto datem přestala platit. Zákon o spotřebních daních je posledním krokem ve sblížování právní úpravy spotřebních daní v České republice s právními úpravami Evropské unie.

Jednou ze zásad tohoto zákona je v souladu s legislativou Evropské unie skutečnost, že ke zdanění výrobku dochází až ve státě, v němž je realizována spotřeba. Z toho vyplývá, že nezáleží na zemi, v níž byl výrobek vyroben. Smyslem této zásady je především předejít možným daňovým únikům a současně vytvořit lepší podmínky pro správu spotřebních daní. O složitosti současné správy spotřebních daní svědčí i skutečnost, že v současnosti platný zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů má k datu 01. 01. 2008 již následující chronologii novel:

č. 353/2003 Sb. – jedná se o základní zákon

č. 479/2003 Sb. – účinnost 1. 1. 2004

č. 237/2004 Sb. – účinnost 1. 5. 2004

č. 313/2004 Sb. – účinnost 27. 5. 2004

č. 558/2004 Sb. – účinnost 9. 11. 2004

č. 693/2004 Sb. – účinnost 1. 1. 2005

č. 179/2005 Sb. – účinnost 30. 4. 2005

č. 217/2005 Sb. – účinnost 1. 7. 2005

č. 377/2005 Sb. – účinnost 29. 9. 2005

č. 545/2005 Sb. – účinnost 1. 1. 2006

č. 310/2006 Sb. – účinnost 1. 7. 2006

č. 575/2006 Sb. – účinnost 1. 1. 2007

č. 261/2007 Sb. – účinnost 1. 1. 2008

č. 270/2007 Sb. – účinnost 1. 1. 2008

č. 296/2007 Sb. – účinnost 1. 1. 2008

2.3.1 Předmět daně a vznik daňové povinnosti

Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené.¹⁰

Spotřební daní je v současnosti zatíženo a to nejen v České republice, ale i ve všech členských státech Evropské unie těchto pět skupin výrobků:

- minerální oleje,
- líh,
- pivo,
- víno a meziprodukty,
- tabákové výrobky.

Kromě těchto výrobků má mnoho členských států Evropské unie uvalenou spotřební daň i na jiné komodity. Jedná se o čokoládu, kávu nebo minerální vodu. Mezi členskými státy nadále existují rozdíly v konkrétní úpravě sazeb a i proto je uplatňován princip zdanění v zemi spotřeby. Pouze v případě úplné shody sazeb v rámci celé Evropské unie by bylo teoreticky možné přejít na způsob zdanění v zemi výroby. Jednorázovost spotřebních daní je zaručena tím, že až na výjimečné případy nejsou předmětem daně výrobky již jednou spotřební daní zdaněné.

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem těchto výrobků na daňové území Evropského společenství.¹¹

V platném zákoně o spotřebních daních jsou stanoveny i výjimky, kdy jsou vybrané výrobky osvobozeny od daně. Jedná se o režim podmíněného osvobození od daně, nebo o osvobození běžné, jenž má trvalý charakter. V případě podmíněného osvobození od daně se jedná o dobu, kdy vybraný výrobek je již vyroben, ale je dočasně umístěn v daňovém skladě do doby, než je ze skladu vyňat a propuštěn do volného daňového oběhu. V případě, kdy jsou vybrané výrobky osvobozeny od daně trvale, se může jednat o některý z následujících důvodů:

¹⁰ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, § 7.

¹¹ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, § 9.

- minerální oleje, které jsou používány jako pohonná hmota pro mezinárodní i vnitrostátní leteckou a vodní přepravu,
- líh, používaný na výrobu potravinářských výrobků a výrobu léčiv,
- vybrané výrobky, na něž se vztahuje osvobození od cla,
- pivo vyrobené fyzickou osobou pro vlastní potřebu v množství do 200 litru v kalendářním roce a tiché víno vyrobené fyzickou osobou v množství do 500 litrů,
- vybrané výrobky určené pro výzkumné účely, nebo pro účely odběru vzorků.

2.3.2 Výpočet spotřební daně a její vazba na daň přidané hodnoty

V případě, že plátcí spotřební daně vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, je povinen tuto daň zahrnout do ceny výrobku. Výše spotřební daně je závislá na sazbě daně a velikosti daňového základu. Základem daně je množství výrobků, vyjádřené v měrných jednotkách. V závislosti na druhu vybraného výrobku se měrné jednotky odlišují. Spotřební daň se vypočítává vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek. Pro názornost na následující straně uvádím v tabulce č. 2 vybrané sazby spotřební daně, spolu s měrnými jednotkami, tak jak jsou uvedeny v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. V přílohách č. II. – VI. jsou uvedeny zbývající sazby spotřební daně, platné v České republice k 1. 1. 2008.

Vybraný výrobek	Sazba spotřební daně
Lih	
Lih, lihoviny destiláty	26 500 Kč/hl etanolu
Lih vyrobený v pěstitelské pálenici	13 300 Kč/hl etanolu
Víno a meziprodukty	
Tiché víno	0 Kč/hl
Šumivé víno	2 340 Kč/hl
Meziprodukty	2 340 Kč/hl
Minerální oleje	
Automobilový bezolovnatý benzin	11 840 Kč/1 000 l
Automobilový olovnatý benzin	13 710 Kč/1 000 l
Motorová nafta a petrolej	9 950 Kč/1 000 l
LPG pro pohon motorů	3 390 Kč/t
LPG pro ostatní použití	1 290 Kč/t
LPG pro výrobu tepla	0 Kč/t
Tabákové výrobky	Sazba pevná/sazby minimální/sazba procentní
Cigarety	1,03 Kč/kus 28 % 1,92 Kč/kus
Doutníky a cigarilos	1,15 Kč/kus
Tabák ke kouření	1 280 Kč/Kg

Tab. 2: Sazby spotřební daně

Zdroj: Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění

Při výpočtu spotřební daně z piva je sazba daně závislá též na subjektu, který pivo vyrobil a kterému vznikla daňová povinnost. Pivovar, jehož výstav piva za kalendářní rok je nižší, než 200 000 hektolitrů může použít sníženou sazbu spotřební daně. Tento pivovar, který je v zákoně označen jako „malý nezávislý pivovar“ nesmí být právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru a výroba piva v licenci nesmí překročit 49 % jeho roční výroby. Roční výrobou se pro účely zákona o spotřebních daních rozumí veškeré pivo, které bylo v daném kalendářním roce v pivovaru vyrobeno. V následující tabulce č. 3, která je uvedena na následující straně, jsou stanoveny velikostní skupiny pivovarů a daňové sazby piva, jenž si výrobci mohou v závislosti na celkové roční spotřebě uplatnit.

Stupňovitost piva	Velikostní kategorie pivovarů					
	Do 10 000 hl.	10 000 - 50 000 hl.	50 000 - 100 000 hl.	100 000 - 150 000 hl.	150 000 - 200 000 hl..	Nad 200 000 hl.
	Do 10 % včetně	79,-	94,-	110,-	126,-	141,-
Nad 10 % do 12 % vč.	160,-	192,-	224,-	256,-	288,-	320,-
Nad 12 %	215,-	258,-	301,-	344,-	387,-	430,-

Tab. 3: Sazby spotřební daně z piva

Zdroj: Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění

Mechanismus daně, který je znázorněn v tabulce č. 4 je součtem firemních nákladů, zisku výrobce a jednotkové spotřební daně a je podroben dani z přidané hodnoty. K základu pro výpočet daně z přidané hodnoty se připočítává již vypočtená spotřební daň. Výsledný součet daní tvoří prodejní cenu zdaněného výrobku. Zásadně se používá základní procentní sazba daně z přidané hodnoty, která činí v České republice 19 %. *Základem daně pro výpočet daně z přidané hodnoty je podle § 38 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění součet:*

a) základu pro vyměření cla, včetně cla, dávek a poplatků splatných z důvodu dovozu zboží, pokud již nejsou zahrnuty v základu pro vyměření cla,

b) vedlejších výdajů vzniklých do prvního místa určení v tuzemsku, popřípadě do dalšího místa určení na území Evropského společenství, pokud je toto místo při uskutečnění zdanitelného plnění známo, pokud nejsou zahrnuty do základu daně podle písmena a),

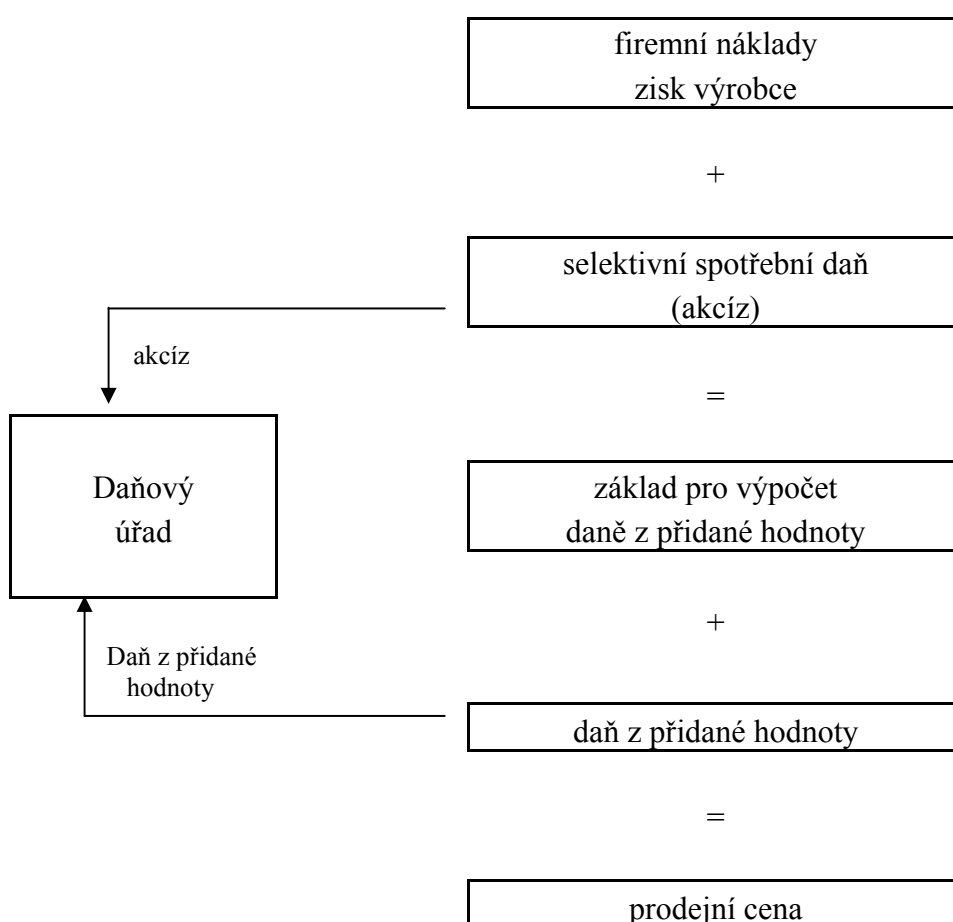
c) příslušné spotřební daně, pokud není stanoveno v § 41 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění jinak.¹²

Daň z přidané hodnoty se odvádí finančnímu úřadu, spotřební daň úřadu celnímu. Pro názornost uvádím na následující straně vlastní výpočet podílu daní ze spotřeby na konečné ceně pro spotřebitele, u výrobku podléhajícímu spotřební dani, z něhož je patrné, že podíl těchto daní je u lihovin vyšší než náklady na výrobu a zisk výrobce a prodejce:

¹² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, § 38.

Jemná vodka o objemu 1 l a obsahu alkoholu 40 %, prodejní cena 206,-Kč
 Firemní zisk + náklady výrobce..... 67,-Kč
 Spotřební daň (26 500 Kč/hl. etanolu)... 106,-Kč
 Daň z přidané hodnoty (19 %)...... 33,-Kč

Z následující tabulky č. 4, kterou jsem pro názornost vytvořil je zřejmé, že u výrobků podléhajících specifické spotřební dani dochází ke dvojitmu daňovému zatížení výrobku.



Tab. 4: Vazba spotřební daně na daň z přidané hodnoty

2.3.3 Podíl daní ze spotřeby na konečné ceně vybraných výrobků

Vzhledem ke skutečnosti, že u komodit zatížených spotřební dani dochází ke dvojitmu zdanění, zabírá povinný daňový odvod státu poměrně velkou část z konečné

ceny pro spotřebitele. V následující tabulce uvádím, jak velkou část z konečné ceny výrobku tvoří spotřební daň a jaká by byla cena za předpokladu, že by výrobek spotřební daní zatížen nebyl. Pro vlastní výpočty jsem použil sazby spotřební daně platné podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a sazbu daně z přidané hodnoty podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění, platné ke dni 1. 1. 2008.

výrobek	Cena bez daňového zatížení, v Kč	SPD Kč	DPH Kč	Podíl daně v %	Konečná cena
Automobilový benzin Natural 95 1 l.	15	11,84	5,09	53	31,93
Motorová nafta 1 l.	15	9,95	4,74	49	29,69
Doutníky Coronas 20 kusů.	100	23	23,37	31	146,37
Tabák ke kouření 50 g.	50	64	21,66	63	135,66
Ordůdové víno 1 l.	50	0	9,50	16	59,50
Šumivé víno (sekt) 0,7 l.	50	16,38	12,61	37	78,99
Tuzemák 0,5 l., 40 % alkohol	50	53	19,57	59	122,57

*Tab. 5: Podíl daní ze spotřeby na konečné ceně u vybraných výrobků
Zdroj: Vlastní výpočty*

2.4 Harmonizace spotřebních daní ve vztahu k Evropské unii

Daňová oblast zemí Evropské unie se ubírá směrem k co možná nejvyššímu stupni harmonizace. Právě harmonizace daňového systému v rámci primárního práva Evropského společenství je zakotvena již v Římských dohodách z roku 1957. Zamezení rozdílům ve zdanění mezi jednotlivými členskými zeměmi Evropské unie znamená snahu o odstranění vnitřního daňového konkurenčního prostředí v těchto zemích. Forma harmonizace týkající se souladu daňových sazeb je vnímána většinou států velmi citlivě,

jako záležitost ohrožující jejich národní suverenitu. V současné době dosahuje harmonizace nepřímých daní v Evropské unii vyšší úrovně než u daní přímých. Důvodem této skutečnosti je fakt, že nepřímé daně přímo ovlivňují pohyb zboží a služeb mezi členskými státy a mají tudíž větší vliv na fungování jednotného vnitřního trhu, než je tomu v případě daní přímých.

Harmonizace spotřebních daní byla v minulosti vedena ve dvou směrech: jednalo se o stanovení optimálních sazeb a definováním jednotky, na niž je sazba vztažena. Od původního návrhu, kdy mělo dojít ke sjednocení sazeb spotřebních daní na úroveň průměru celé Evropské unie se upustilo a byla schválena směrnice Rady č. 92/12/EHS, určující minimální sazby, které jsou vztaženy k měrným jednotkám, nikoliv k ceně výrobku jak bylo původně navrhováno. Především sociálně ekonomické důsledky jsou hlavním důvodem, proč není možno vytvořit zcela jednotnou daňovou soustavu v celé Evropské unii v oblasti spotřebních daní vývojovým skokem, ale jen postupným sblížováním a tolerováním výjimek v úpravě národních předpisů oproti předpisům Evropské unie. Například z cel vybíraných jednotlivými členskými zeměmi při dovozu zboží ze zemí ležících mimo Evropskou unii, je 75 % těchto peněžních prostředků převáděno na účet Evropské komise. Oproti člům jsou ale v současnosti spotřební daně tak významnou složkou rozpočtových příjmů jednotlivých zemí, že snaha o vytvoření daňového systému, který by byl v rámci celé Evropské unie spravedlivý s transparentní se v současné době jeví jako reálně nedosažitelný.

Harmonizace daní je velmi složitá a dlouhodobá záležitost, jelikož tak jako má každá země svůj historický vývoj, vnitřní uspořádání či kulturu mají svou historii i daně. V této situaci, kdy je součástí Evropské unie již 27 států musí přijít na řadu ústupky z vlastních pozic a kompromisy, aby bylo dosaženo požadovaného harmonizačního efektu. Je potřeba, aby Česká republika nebyla jen pasivním příjemcem harmonizačních opatření, ale aby byla v oblasti spotřebních daní i aktivním spolutvůrcem harmonizačních reforem, při nichž by hájila jak své vlastní národní zájmy, tak i zájmy, které jsou prospěšné cílům celé Evropské unie. Jelikož jsou spotřební daně v České republice přijetím zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů již výrazně harmonizovány s právní úpravou Evropské unie, je pravděpodobně, že v této oblasti bude harmonizace v následujícím období

pokračovat především formou zvyšování sazeb a to zejména u tabákových výrobků a cigaret.

2.5 Správa spotřebních daní

Správou ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, se rozumí právo pověřených státních orgánů, tzv. správců daně, činit opatření potřebná k úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. Jedná se zejména o právo vyhledávat daňové subjekty, vyměřit daně, vyúčtovat, vybrat, vymáhat a kontrolovat splnění daňových povinností. *Správou daní vykonávají celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně.*¹³

Lze za určitých okolností konstatovat, že nepřímé daně jsou na rozdíl od daní přímých méně nápadné, jelikož jsou skryty v cenách zboží a služeb. Spotřebitel zaplatí daň při platbě každého nákupu bez jakýchkoliv administrativních úkonů, přičemž nemá zpravidla přehled, kolik státu na dani odvedl. Pro státní příjmy spotřební daně představují lépe předvídatelný zdroj příjmů, jejich placení se lze obtížněji vyhnout a při jejich správě je účinnější možnost kontroly ze strany správce daně. Stát má u správy spotřebních daní větší manévrovací prostor než je tomu u správy daní přímých. I toto je jeden z důvodů, proč je v současné době tendence k přesunu daňové zátěže od daní přímých k daním nepřímým.

2.6 Ekologické daně

O ekologických daních se ve své práci zabývající se spotřebními daněmi zmiňují, jelikož tyto daně jsou od roku 2008 mezi daně spotřební zahrnuty.

Daně jsou za určitých okolností také silným nástrojem, motivujícím k ochraně životního prostředí. Ve státech Evropské unie jsou uplatňovány daně z energií a paliv, jejichž cílem je snižování spotřeby a tím i škody z užití energetických zdrojů. Přestože „daně na ochranu životního prostředí“ jsou součástí české daňové soustavy již dlouhou dobu, až dne 16. 10. 2007 nabyl účinnosti zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, který v částech 45 až 47 upravuje zdanění zemního plynu spolu

¹³ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, § 1.

s některými dalšími plyny, pevných paliv a elektřiny. Povinnost zavést navrhovaný systém zdanění energetických produktů s účinností od 1. 1. 2008 vyplývá České republice z ustanovení směrnice Rady 2003/96/ES a jedná se o zavedení na minimální úroveň sazeb daní platných v Evropské unii. Zavedení těchto daní z energetických produktů je součástí ekologické daňové reformy, jejíž přínosem by nesporně měly být: úspora paliv, ochrana životního prostředí, snížení produkce emisních škodlivin a samozřejmě celková úspora energií. Správu zmíněných daní vykonávají v současnosti celní úřady.

Předmětem daně jsou plynný zemní plyn, zkapalněný zemní plyn, svítiplyn, generátorový a vodní plyn, černé a hnědé uhlí, přírodní a živičné živice a směsi, koks a polokoks z černého, hnědého uhlí nebo rašeliny a elektřina. Sazby jsou v současné době nastaveny na minimální úroveň požadovanou směrnicí Rady 2003/96/ES. Celkový očekávaný výběr energetických daní by měl dle odhadů Ministerstva financí České republiky činit ročně cca 4,3 mld. Kč.

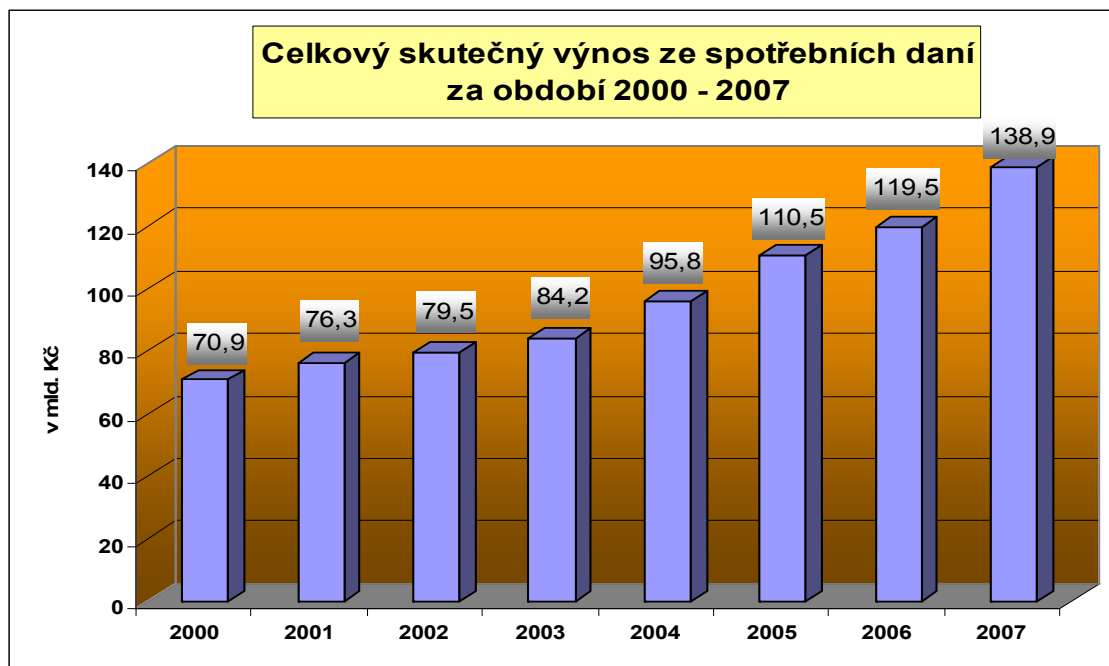
3 Významnost výnosů ze spotřebních daní

Veškeré grafy znázorněné v této kapitole jsem vytvořil na základě údajů, které jsem čerpal především ze Státního závěrečného účtu České republiky, jenž je každoročně zveřejňován Ministerstvem financí České republiky. Dalším zdrojem, který jsem při zpracovávání analýz použil, byly údaje Generálního ředitelství cel České republiky, jelikož jak jsem již uvedl, celní správa je v současnosti správcem spotřebních daní a je zodpovědná za výběr této daně.

3.1 Podíl spotřebních daní na příjmové stránce státního rozpočtu

Z následujícího grafu č. 3 je patrné, jakým tempem docházelo v období let 2000 – 2007 k nárůstu výnosů ze spotřebních daní. Za zaznamenání stojí především fakt, že v období let 2004 – 2007 došlo k nárůstu výnosu ze spotřebních daní o 65 %, ve srovnání s rokem 2003. Ve fiskální oblasti se stala v období od 1. 1. 2004 výraznou role celních orgánů, které převzaly komplexně správu spotřebních daní od územních finančních orgánů. V tomto období byla přijata legislativní úprava kontrolních kompetencí orgánů celní správy, při které byly zohledněny jak úkoly, které celní

orgány do té doby plnily, tak i úkoly, pro něž je v zemích Evropské unie obvyklé, že rovněž spadají do působnosti celních orgánů. V souvislosti s těmito změnami a změnami kompetencí celní správy po vstupu České republiky do Evropské unie, se stala správa spotřebních daní jednou z jejích zásadních priorit.

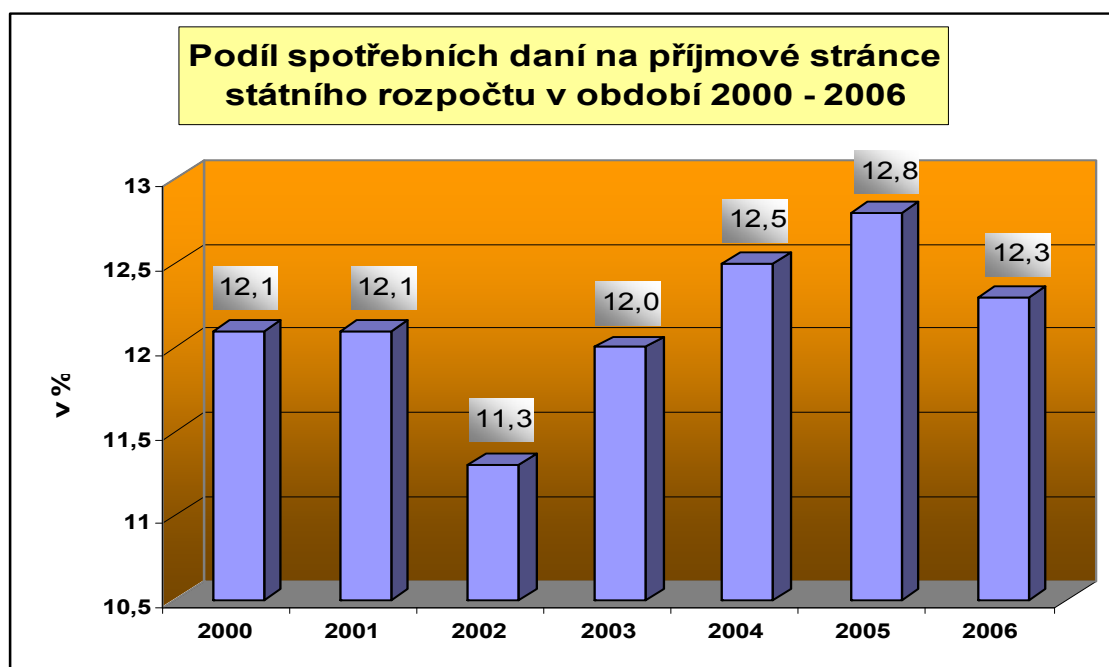


Graf 3: Výnos ze spotřebních daní za období 2000 – 2007

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Důležitým atributem spotřebních daní je především stabilita jejich příjmů, vycházející z jejich stálosti, bez ohledu na podstatné legislativní úpravy u správy těchto daní. S výjimkou roku 2004, kdy vešel v platnost zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, nebyly k zajištění stability potřebné žádné výrazné legislativní úpravy, tak jako je tomu potřeba při potlačování nestability výnosů u ostatních daní. Během let 1994 – 2003, kdy byly výběr a správa spotřebních daní legislativně upraveny zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, docházelo v souvislosti s růstem inflace a cenové hladiny, pouze ke změně výše sazeb. Vzhledem ke skutečnosti, že množství spotřebovávaných vybraných výrobků ani struktura spotřebitelů se příliš nemění, lze počítat s poměrně velkou jistotou s výnosy ze spotřebních daní při tvorbě návrhu státního rozpočtu. Tato skutečnost je uvedena v grafu č. 4, z něhož je patrné, že podíl spotřebních daní na výnosech státu v období let 2000 – 2006 nikdy neklesl pod 11 %.

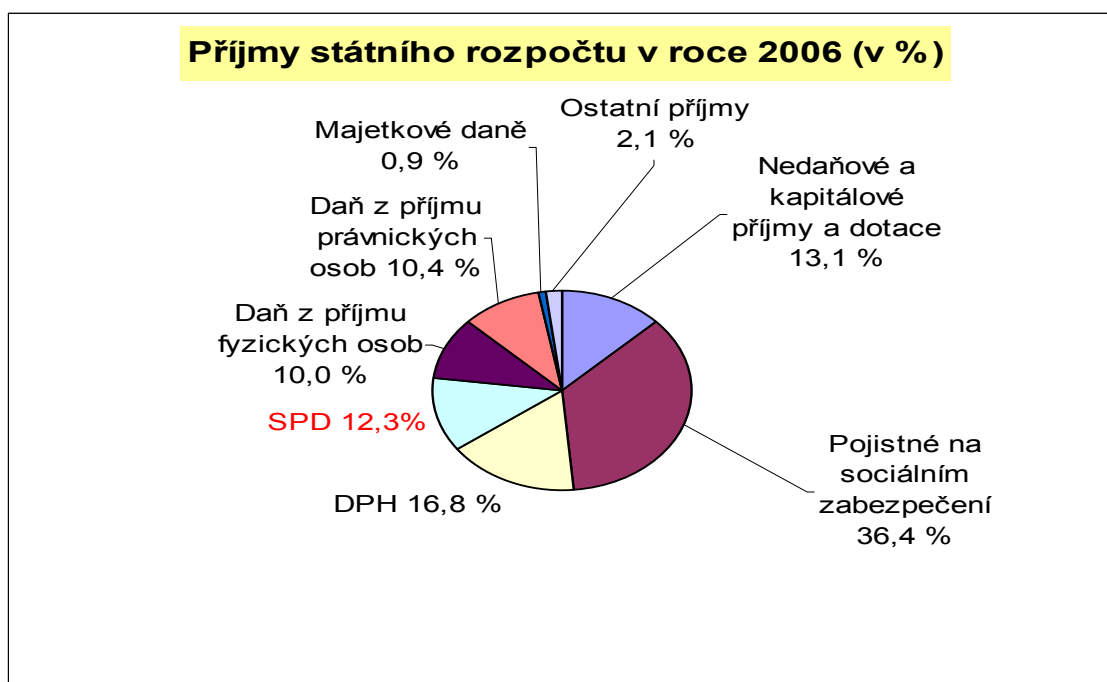
Dalším podstatným faktem, díky němuž se ekonomický dopad spotřebních daní ještě zvyšuje, je skutečnost, že spotřební daně jsou součástí základu pro výpočet daně z přidané hodnoty, a jsou proto ve výnosu z této daně zahrnuty také.



Graf 4: Podíl spotřebních daní na příjmové stránce státního rozpočtu

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Z následujícího grafu č. 5 se může jevit skutečnost, že spotřební daně tvořící na celkových příjmech státního rozpočtu 12,3 %, nejsou a to především v porovnání s příjmy na pojistném sociálním zabezpečení příliš podstatným zdrojem veřejných financí. Důvodem této skutečnosti je především fakt, že se vztahují pouze na velmi malý okruh zboží. V období let 2000 – 2006 tvořil nejvýznamnější část podílu na příjmech státního rozpočtu výnos na pojistném a sociálním pojištění, v průměru se jednalo o 36,4 %, z celkových ročních příjmů. Druhým nejvýznamnějším zdrojem jsou nepřímé daně ze spotřeby, mezi něž spotřební daně, spolu s daněmi z přidané hodnoty patří.



Graf 5: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu, dosažených v roce 2006

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

3.2 Analýza příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní za rok 2007

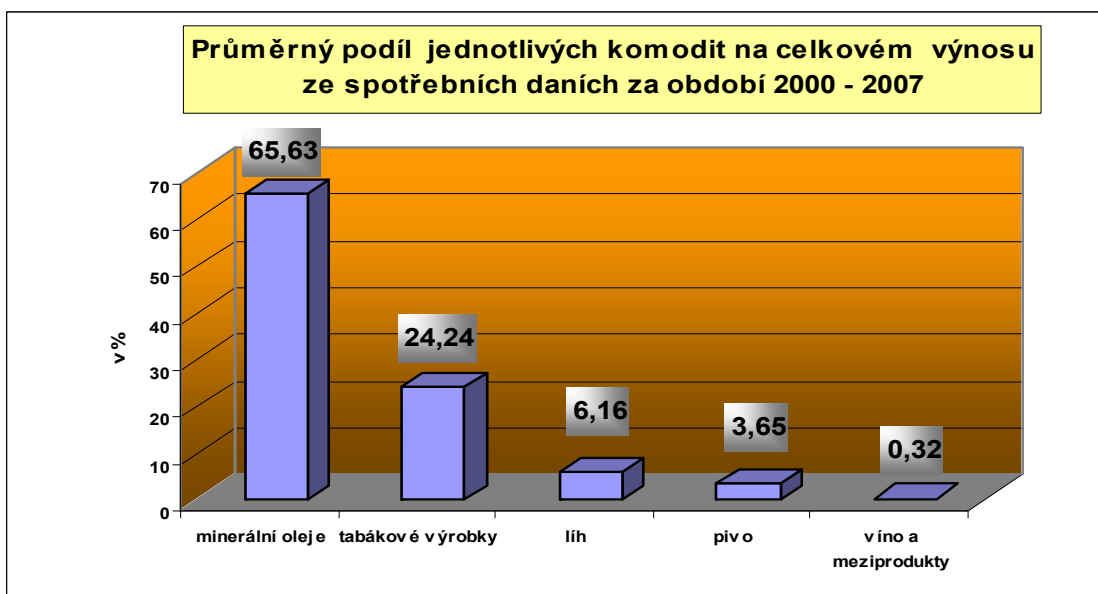
Odhad celkového výnosu uvedený ve státním rozpočtu 2007	138,70 mld. Kč
Rozdíl proti skutečnosti roku 2006	+ 19,16 mld. Kč
Celkový skutečný výnos spotřebních daní za rok 2006	119,54 mld. Kč
Celkový výnos spotřebních daní za rok 2007	138,95 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 19,41 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 16,24 %
Plnění odhadu státního rozpočtu 2007	100,18 %
Rozdíl proti odhadu	+ 0,25 mld. Kč

Celkový příjem státního rozpočtu ze spotřebních daní činil v roce 2007 celkem 138,95 mld. Kč, což je v porovnání s obdobím roku 2006 nárůst o 19,41 mld. Kč. Procentuelně vyjádřeno se jedná o 16,24 %. Plnění odhadu státního rozpočtu dosáhlo 100,18 % celkového předpokládaného ročního výnosu a v absolutním vyjádření se jedná o překročení o 0,25 mld. Kč. Předpokládaný celkový příjem státního rozpočtu ze

spotřebních daní byl v roce 2007 vyšší oproti stejnému období roku 2006 o 19,16 mld. Kč. Vyšší celkový příjem oproti roku 2006 je důsledkem jednak dlouhodobě dobrým vývojem příjmů daně z minerálních olejů, kdy došlo ke zvýšení o 4,20 mld. Kč a současně neočekávaně vyšším inkasem spotřební daně z tabákových výrobků. Standardně dobrým je výběr daně z lihu, který překročil o 4,71 % skutečnost loňského roku. Pokud se jedná o splnění předpokládaných příjmů u jednotlivých komodit stanovených ve státním rozpočtu pro rok 2007, lze konstatovat, že u komodit víno a meziproducty, pivo, líh a tabákové výrobky byl odhad příjmů splněn nebo překročen. U minerálních olejů lze s ohledem na nezměněné sazby nafty a motorových benzinů oproti předchozímu roku a současně zavedení nulové sazby daně u zemního plynu používaného pro pohon motorů, považovat splnění na 99,67 % předpokládaného příjmu státního rozpočtu za velmi úspěšné. Dlouhodobě rostoucí trend příjmů ze spotřebních daní je zřejmý, neboť v roce 2007 byly příjmy státního rozpočtu u všech komodit zatížených spotřební daní oproti roku 2006 vyšší.

4 Analýza výnosu jednotlivých komodit

Z grafu č. 6 je na první pohled zřejmé, že největší podíl na výnosu spotřebních daní v analyzovaném období měla daň z minerálních olejů. Tato spotřební daň, jejíž procentní podíl přesahuje téměř dvě třetiny z vybrané částky, je současně jedním ze zdrojů Státního fondu dopravní infrastruktury. Příčinou stability daňového výnosu ze spotřební daně z lihu bylo zavedení povinnosti kolkování každého spotřebitelského balení lihu kontrolní lihovou páskou ke dni 1. 7. 2005. Z důvodů pro Českou republiku povinného růstu minimálního daňového zatížení u cigaret, je druhou výnosově nejvýznamnější daní, jejíž podíl se v průběhu posledních let neustále zvyšuje, daň z tabákových výrobků. I přesto, že je Česká republika nazývána „pivní velmocí“, není výnos spotřební daně, vzhledem k nízké daňové sazbě u této komodity významný. Téměř zanedbatelně se jeví výnos spotřební daně z vína a meziproductů a to především z důvodů nulové sazby daně u tichého vína.



Graf 6: Podíl jednotlivých komodit na celkovém výnosu ze spotřebních daní v období 2000 – 2007

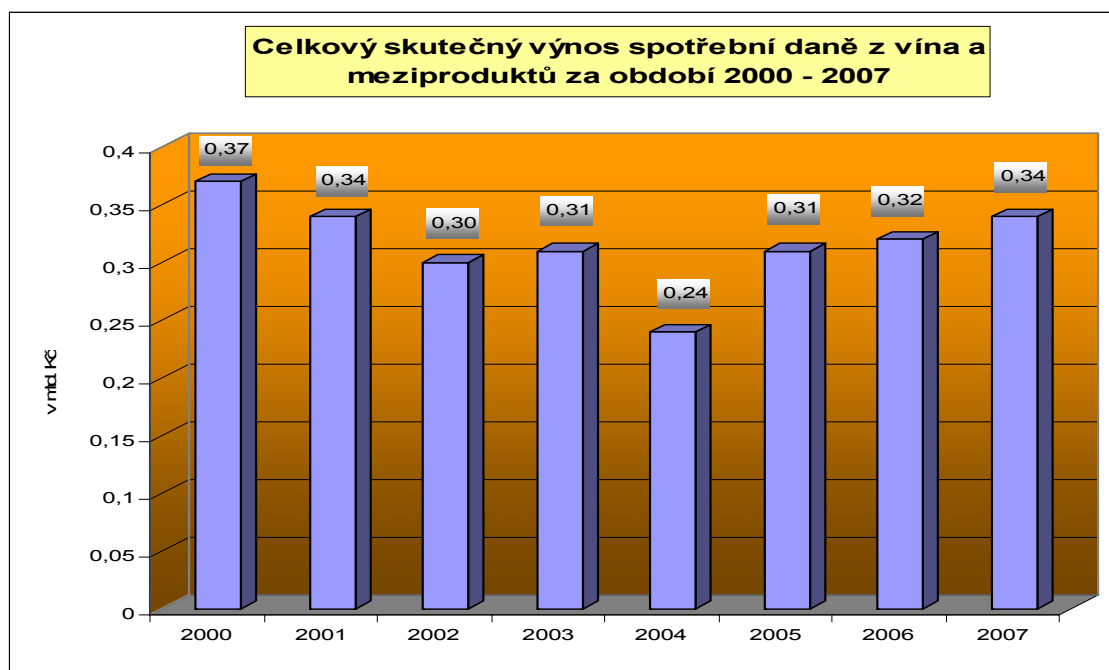
Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

4.1 Víno

Již v 1. století n. l. pravdivě vystihl Plutarchos: „víno je mezi léky nejchutnější, mezi nápoji nejužitečnější a mezi pokrmy nejlahodnější“.¹⁴ Přinejmenším část lékařů hledí na víno velice pozitivně, jelikož existuje mnoho studií připisujících mu kladné vlastnosti. Umírněná konzumace chrání cévy a srdce, červené víno navíc obsahuje flavonoidy, látky, jimž se připisuje moc zpomalit stárnutí a poškozování buněk. V českých zemích lze za základ a kontroly výroby, dovozu a oběhu vína považovat zákon o dani z vína vydaný roku 1862, který řešil jak problémy praktického výběru daně, tak ochranu státu před možným zneužitím ze strany plátců daně. Tento zákon byl postupně novelizován a v roce 1919 byla zavedena i spotřební daň ze šumivého vína. V současné době, na rozdíl od jiných výrobků, zatížených spotřební daní je révové víno, jakožto produkt, který byl získán úplným nebo částečným alkoholovým kvašením (fermentací) rmutu nebo hroznového moštu z odrůd révy vinné, komoditou, která je zatížena nejnižší sazbou spotřební daně, tedy sazbou nulovou. Spotřební daní z vín jsou zatížena vína šumivá, vína dosycovaná, vína dolihovaná a vína jinak obohacená, což

¹⁴ *CLO-DOUANE, měsíčník Celní správy České republiky, VLTAVA-LABE-PRESS, 2003, č. 12, s. 9.*

jsou zejména vína dezertní a vína kořeněná. Pro potřeby stanovení sazby spotřební daně se víno člení do tří základních skupin a rozhodující je celkový obsah alkoholu v objemových procentech, přítomnost oxidu uhličitého a přídavek lihu. Pro začlenění do příslušné daňové skupiny je potřeba hodnotit současně všechny ukazatele.



Graf 7: Celkový skutečný výnos spotřební daně z vína a meziproductů

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Analýza příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní za rok 2007 z vína a meziproductů:

Odhad celkového výnosu uvedený ve státním rozpočtu 2007	0,30 mld. Kč
Celkový skutečný výnos spotřebních daní z vína za rok 2006	0,32 mld. Kč
Výnos spotřební daně za rok 2007	0,337 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 0,017 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 5,31 %
Plnění odhadu státního rozpočtu 2007	112,33 %
Rozdíl proti odhadu	+ 0,037 mld. Kč

Příjem státního rozpočtu ze spotřební daně z vína a meziproductů činil v roce 2007 celkem 0,337 mld. Kč, což v porovnání s předchozím rokem činí nárůst

o 0,017 mld. Kč, vyjádřeno procentuelně o 5,31 %. Při plnění odhadu státního rozpočtu v roce 2007 dosáhlo u této komodity 112,33 % celkového předpokládaného ročního výnosu a v absolutním vyjádření se jedná o překročení o 0,037 mld. Kč.

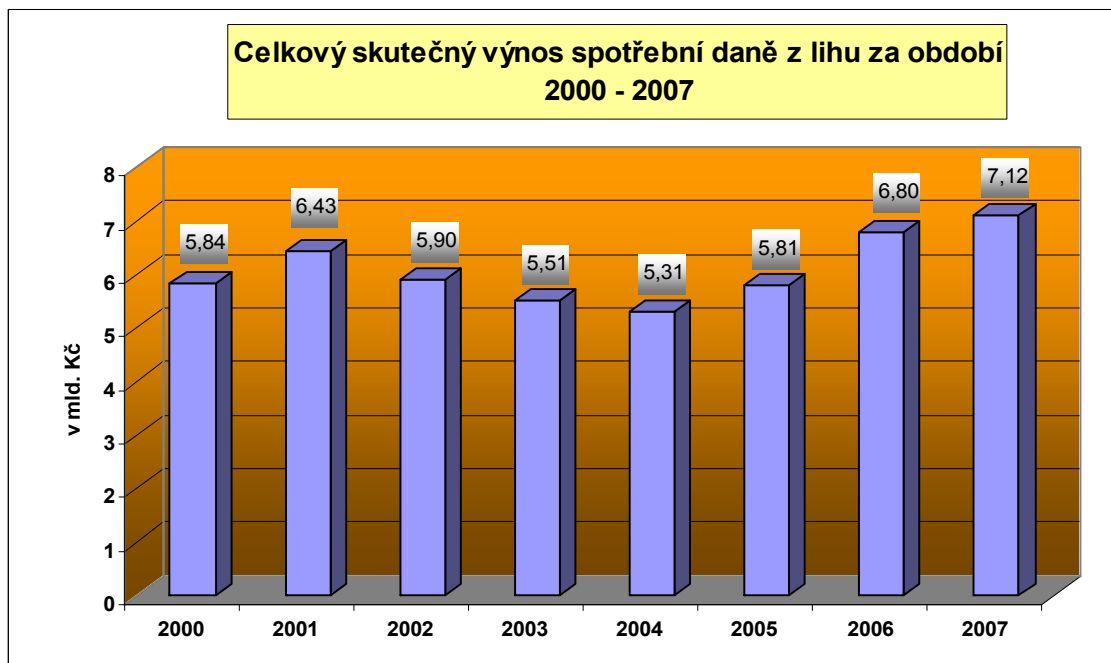
4.2 Lih

V českých zemích lze za základ moderní regulace a kontroly oběhu lihu považovat „zákon o dani z lihu“ z roku 1888, který řešil jak fiskální otázky, tak i otázky ochrany státních příjmů před daňovými úniky. Dnes je účelem kontroly především stálá evidence výroby a oběhu lihu až do jeho přeměny v jiné výrobky, z nichž etanol nelze získat vůbec nebo jen s neúměrně vysokými náklady. Pro správné stanovení spotřební daně z lihu je rozhodující zejména množství absolutního alkoholu ve výrobku a jeho konečné použití. *Možnosti regulace spotřeby jsou státem zaváděná opatření, která lih zatěžují vyšším zdaněním oproti ostatním výrobkům, a to právě z důvodů zamezení rozvoje alkoholismu a ostatních negativních jevů.*¹⁵ Zásadní vliv na zvýšení výběru spotřební daně z lihu mělo převedení správy této daně orgánům celní správy, kdy vyšší příjmů negativně neovlivnil ani současný trend konzumace lihovin s nižším obsahem alkoholu. I tak zůstává spotřeba alkoholu v České republice nadále vysoká a v zemích Evropské unie patří k jedné z nevyšších vůbec. Jedním ze způsobů kontroly a regulace oběhu lihu je prohibice (úplný zákaz konzumace lihových nápojů). Zavedení prohibice v USA v roce 1920 ovšem nevedlo k předpokládanému snížení spotřeby, ale naopak k prudkému zvýšení spotřeby, nárůstu korupce a výraznému snížení příjmů státu. I v současnosti je prodej lihovin v některých zemích světa omezen či dokonce zakázán. V severovýchodních zemích Evropy, mezi něž patří např. Švédsko, Norsko nebo Finsko, jsou alkoholické nápoje v závislosti na množství a obsahu čistého alkoholu prodávány pouze ve specializovaných, státech provozovaných a kontrolovaných obchodech. V zemích, v nichž je státním náboženstvím islám nebo buddhismus je prodej v obchodech a restauracích zakázán zcela.

Ačkoliv nebyla v poslední pěti letech zvýšena daňová sazba a ani nedošlo k růstu spotřeby lihovin, dochází k pravidelnému a poměrně výraznému růstu výběru

¹⁵ CLO-DOUANE, měsíčník Celní správy České republiky, VLTAVA-LABE-PRESS, 2003, č. 9, s. 12.

této daně. Příznivý vývoj inkasa z této spotřební daně souvisí se zvýšenou kontrolní činností orgánů celní správy a striktním uplatňování zákonů souvisejících s výběrem spotřební daně z lihu.



Graf 8: Celkový skutečný výnos spotřební daně z lihu v období 2000 – 2007.

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Analýza příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní za rok 2007 z lihu:

Odhad celkového výnosu uvedený ve státním rozpočtu 2007	6,80 mld. Kč
Celkový skutečný výnos spotřebních daní z lihu za rok 2006	6,80 mld. Kč
Výnos spotřební daně za rok 2007	7,12 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 0,32 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 4,71 %
Plnění odhadu státního rozpočtu 2007	104,71 %
Rozdíl proti odhadu	+ 0,32 mld. Kč

Příjem státního rozpočtu spotřební daně z lihu činil v roce 2007 celkem 7,12 mld. Kč, což je v porovnání s předchozím rokem nárůst o 0,32 mld. Kč. Procentuálně vyjádřeno se jedná o 4,71 %. Mírně rostoucí trend výběru daně z této komodity byl dosažen především přijetím opatření, která výrazně omezují nelegální výrobu lihu,

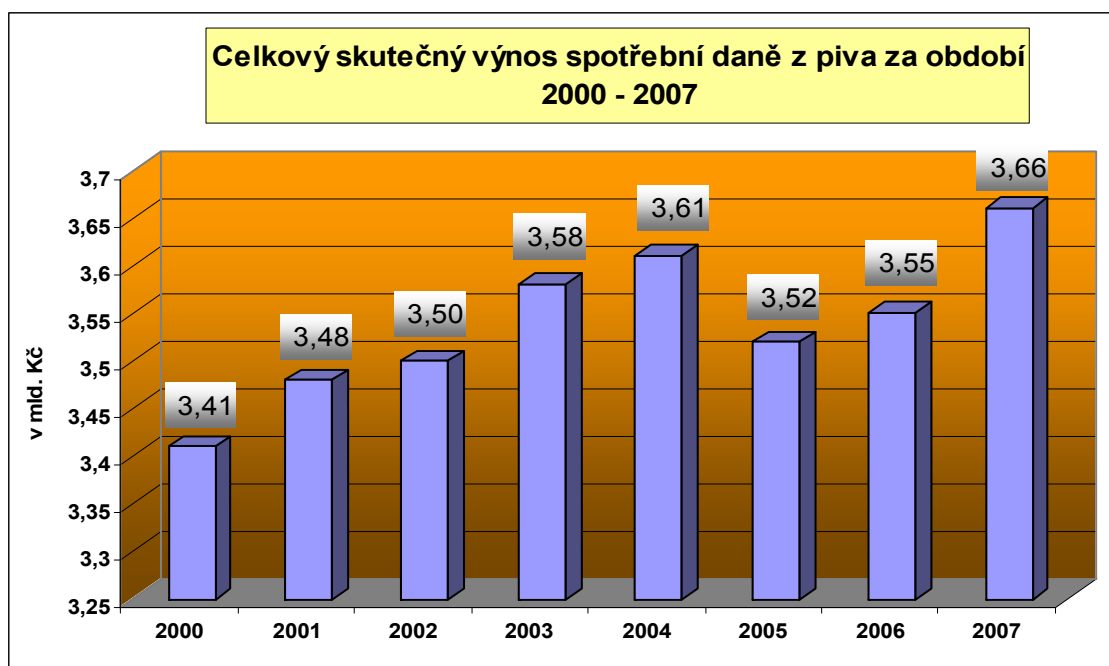
sloužícího k výrobě konzumních lihovin a zřetelně se zde též projevil přínos zavedení povinného značení lihu. Plnění odhadu státního rozpočtu na rok 2007 dosáhlo u této komodity 104,71 % celkového předpokládaného ročního výnosu, což v absolutním vyjádření představuje překročení o 0,32 mld. Kč.

4.3 Pivo

Není neznámou, že pivo patřilo mezi první „opojné“ nápoje, kterými si lidská civilizace zpříjemňovala ne vždy snadný život.¹⁶ První písemné doklady o výrobě piva pochází ze 4. tisíciletí př. Kr., z období sumerské kultury, kde pivo sloužilo jako obětní nápoj pro bohyni Nivu a je prokazatelně doloženo, že za vlády panovníka Chammurabiho (18. st. př. Kr.) podléhalo vaření piva dani a za nezaplacení této daně hrozil dokonce hrdelní trest. Již po staletí jsou základními surovinami výroby piva voda, obilný slad a později chmel, aby působením pivovarských kvasnic vznikl lehce alkoholický nápoj. Od středověku byl tento nápoj předmětem různých poplatků, které nebyly trvalé, ale určovaly se podle místních podmínek, potřeb měst, šlechty či královského dvora. O tom, že se vždy jednalo o oblíbený nápoj Čechů, svědčí i skutečnost, že v roce 1835 bylo v Čechách 1087 pivovarů. Pro srovnání např. v roce 1998 pouhých 61.

V současné době se výše spotřební daně u piva konkrétní koncentrace vyjádřené v procentech vypočítá jako součin množství tohoto piva v hektolitrech, příslušné výše celého procenta koncentrace a základní nebo snížené sazby daně. Stanovení sazby daně se odvíjí od velikostní skupiny pivovaru, v závislosti na roční výrobě. I přesto, že celkový výstav piva v České republice činil např. v roce 2004 úctyhodných 17,88 milionů hektolitrů, není podíl spotřební daně na celkovém inkasu spotřební daně velký. Ze stagnace výnosů spotřebních daní z piva v posledních 5 letech je zřejmé, že u této komodity nelze vzhledem ke zvyšujícím se cenám vstupů očekávat výrazně vyšší přínos do státního rozpočtu. Výnos ze spotřební daně vzhledem k místu spotřeby neovlivní ani příznivý trend exportu piva do zahraničí. Z následujícího grafu č. 9 je patrné, o jak stabilní výnos se v případě piva jedná.

¹⁶ CLO-DOUANE, měsíčník Celní správy České republiky, VLTAVA-LABE-PRESS, 2003, č. 10, s. 9.



Graf 9: Celkový skutečný výnos spotřební daně z piva v období 2000 – 2007

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Analýza příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní za rok 2007 z piva.

Odhad celkového výnosu uvedený ve státním rozpočtu 2007	3,50 mld. Kč
Celkový skutečný výnos spotřebních daní z piva za rok 2006	3,55 mld. Kč
Výnos spotřební daně za rok 2007	3,66 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 0,11 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 3,09 %
Plnění odhadu státního rozpočtu 2007	104,57 %
Rozdíl proti odhadu	+ 0,16 mld. Kč

Příjem státního rozpočtu ze spotřební daně z piva činil v roce 2007 celkem 3,66 mld. Kč, což v porovnání s rokem 2006 činí nárůst o 0,11 mld. Kč. Vyjádřeno procentuálně se jedná o 3,09 %. Plnění odhadu státního rozpočtu na rok 2007 dosáhlo u piva 104,57 % z celkového předpokládaného ročního výnosu a v absolutním vyjádření se jedná o překročení o 0,16 mld. Kč.

4.4 Tabákové výrobky

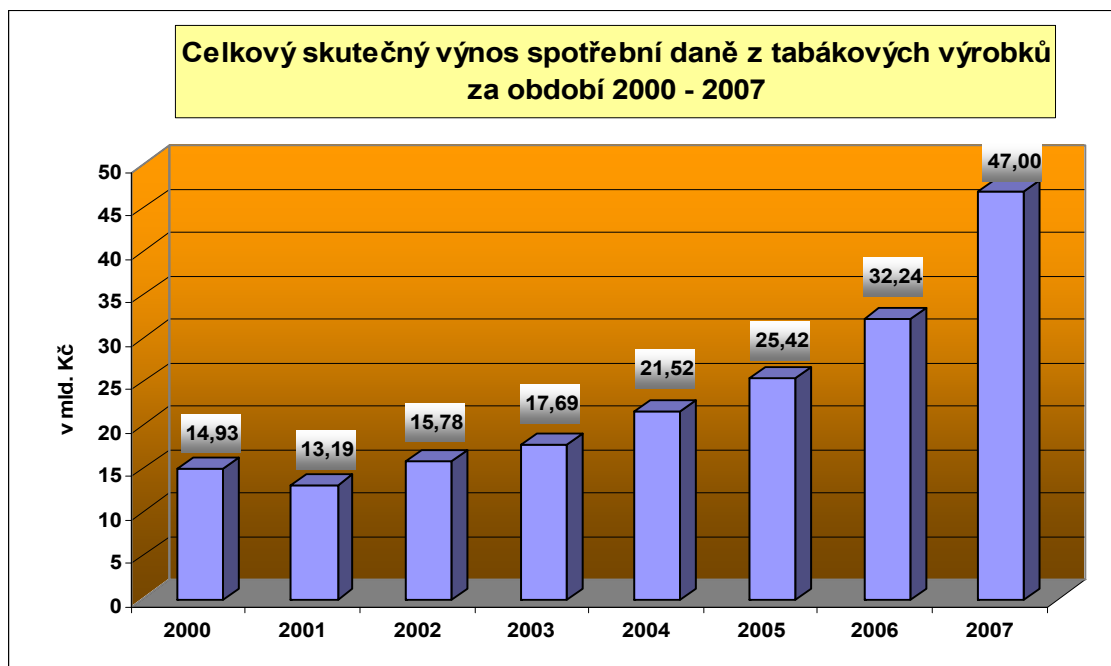
Tabák, pro Evropany před Kolumbovým objevením Ameriky zcela neznámá rostlina pochází původně z tropických a subtropických oblastí Jižní Ameriky, je dnes pěstován prakticky po celém světě. Během dlouhého vývoje pěstování tabáku bylo vyšlechtěno zhruba 100 jejích odrůd, z nichž pro tabákový průmysl jsou nejdůležitější tři druhy: Virginia, Burley a Oriental.

S vědomím, že cigarety způsobují vážné zdravotní problémy jejím uživatelům, pokoušejí se jednotlivé státy omezit jejich spotřebu i za cenu různých administrativních a legislativních opatření. Tažení proti kouření je dnes celosvětovým trendem a i všechny evropské země se snaží o snižování počtu svých kuřáků, ať už preventivními programy, nebo zvyšováním sazeb spotřební daní, což má za následek vyšší cenu této povolené návykové látky. Dle statistiky OECD existuje v zemích Evropské unie určitá závislost, mezi cenou cigaret a konzumací v jednotlivých státech. V zemích, kde jsou cigarety poměrně drahé (Finsko, Švédsko, Velká Británie) kouří mnohem méně obyvatel, než je průměr v Evropské unii. Naopak v zemích, kde jsou cigarety levné (Pobaltské země a Slovensko) kouří mnohem více obyvatel.

Rozsah tabákových výrobků, které jsou předmětem daně, je upraven v souladu se směrnicemi Evropské unie. Tabákovými výrobky se pro účely zákona o spotřebních daních rozumí cigarety, doutníky, cigarillos a tabák. Výjimku tvoří žvýkací a šňupací tabák, který není předmětem daně ani v členských zemích Evropské unie. Tabákové výrobky tvoří specifickou oblast spotřebních daní, jelikož daň se vypočítává v závislosti na druhu výrobku buď procentní sazbou z ceny pro konečného spotřebitele, nebo je tvořena součinem množství tabákových výrobků a pevné sazby daně. Množství je vyjádřeno v kusech, jedná li se o cigarety či doutníky, nebo v kilogramech jedná li se o tabák určený ke kouření. K zaplacení spotřební daně dochází nákupem tabákových nálepek u Celního úřadu Kutná Hora.

Inkaso spotřební daně z tabákových výrobků vzrostlo ve sledovaném období posledních pěti let o téměř 150 %. Tak jak se sazby daně u tabákových výrobků v České republice postupně přibližují sazbám stanoveným Evropskou unií, dochází k velkému zvýšení cen těchto výrobků pro konečného spotřebitele. Zvýšení spotřební

daně u této komodity v lednu 2008 je důsledkem skutečnosti, že Česká republika se zavázala k dosažení minimální sazby platné v Evropské unii u spotřební daně z cigaret, která činí 57 % z ceny pro konečného spotřebitele a 64 Euro na 1000 ks. Průměrná cena krabičky cigaret se vzhledem k tomuto kroku zvýšila v průměru o 6 až 7 Kč.



Graf 10: Celkový skutečný výnos spotřební daně z tabákových výrobků v období 2000 - 2007

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Analýza příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní za rok 2007 z tabákových výrobků:

Odhad celkového výnosu uvedený ve státním rozpočtu 2007	47,00 mld. Kč
Celkový skutečný výnos spotřebních daní z piva za rok 2006	32,24 mld. Kč
Výnos spotřební daně za rok 2007	47,00 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 14,76 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 45,78 %
Plnění odhadu státního rozpočtu 2007	100,00 %
Rozdíl proti odhadu	0 Kč

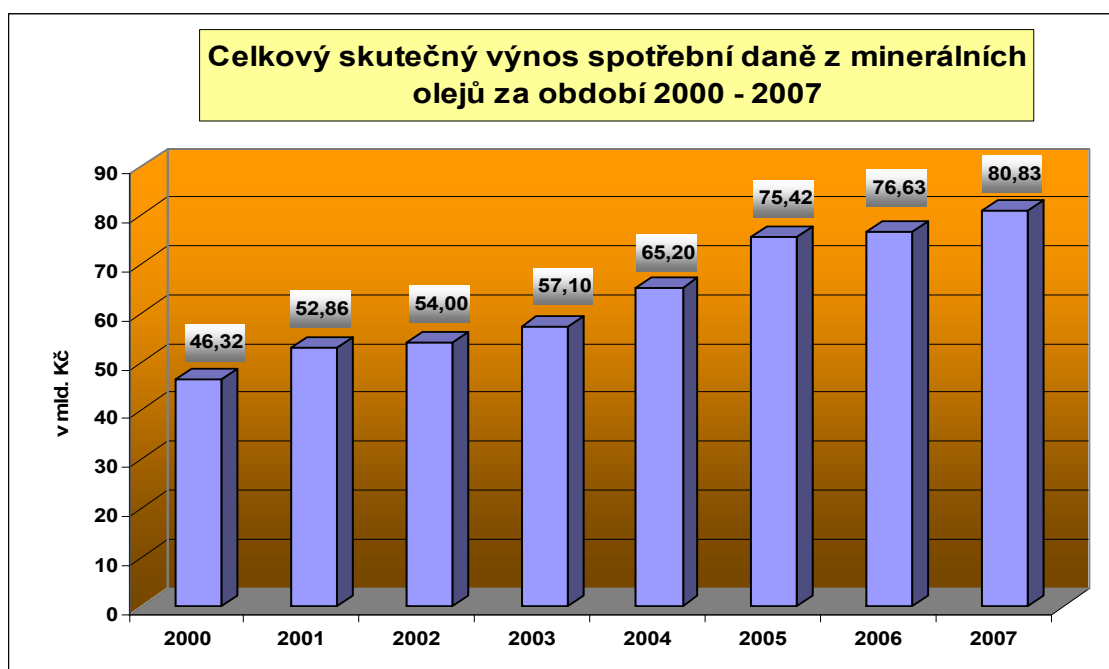
Příjem státního rozpočtu ze spotřební daně z tabákových výrobků činil v roce 2007 celkem 47,00 mld. Kč, a tím v porovnání předchozím rokem došlo k nárůstu výběru daně o 14,76 mld. Kč, vyjádřeno procentuelně se jedná o nárůst o 45,78 %. Plnění odhadu státního rozpočtu na rok 2007 dosáhlo u tabákových výrobků 100 % z celkového předpokládaného ročního výnosu. Stanovený odhad příjmů státního rozpočtu ze spotřební daně se jevil jako nereálný a výrazně nadhodnocený. Skutečnost, že v roce 2007 došlo k tak vysokému nárůstu výběru daně z této komodity je zejména důsledkem zvýšení sazeb daně z cigaret. Odběratelé tabákových nálepek se navzdory přijaté právní úpravě předzásobili tabákovými nálepkami se současně platnou sazbou daně, důsledkem čehož došlo výrazně vyššímu inkasu ze spotřební daně u této komodity, než byl předpoklad v průběhu roku 2007. Tato skutečnost ale pravděpodobně negativně ovlivní příjmy v následujícím roce 2008.

4.5 Minerální oleje

Výraz „minerální oleje“ používá zákon o spotřebních daních pro ropné produkty získané frakční destilací ropy a poté zpracované dalšími procesy chemické technologie. Podle svých specifických vlastností jsou získané produkty používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla a elektrické energie, k extrakci a k mazání. Jednotlivé frakce jsou následně upravovány a zpracovávány na konečné výrobky, z nichž se některé stanou předmětem spotřební daně. Zjednodušeně řečeno, předmětem daně je zboží uvedené v § 45 zákona o spotřebních daních. Spotřební daně z minerálních olejů se však nejen vybírají, ale při splnění zákonných podmínek i vracejí. Pozitivní na každoročně se zvyšující částce spotřební daně vybrané z minerálních olejů je skutečnost, že rovnoměrný nárůst nebyl způsoben zvyšováním sazby daně v době účinnosti platného zákona o spotřebních daních. Výběr spotřební daně z minerálních olejů nejvýrazněji ovlivňuje celkové příjmy v položce spotřebních daní.

V poslední době se stále častěji uvažuje v souvislosti s neustále rostoucími cenami ropy na světových trzích o úpravě sazeb u benzínu a nafty. Podle odhadů Ministerstva financí České republiky by snížení spotřební daně z pohonných hmot o dvě koruny za jeden litr vedlo k poklesu příjmu státního rozpočtu o 13 miliard korun a tudíž k prohloubení schodku státního rozpočtu. Vzhledem k tomu, že spotřební daň je u této komodity stanovena fixní sazbou, s rostoucí cenou benzínu podíl spotřební daně

na litru pohonných hmot klesá. S růstem ceny benzínu pro konečného spotřebitele se zvyšuje pouze výnos daně z přidané hodnoty, ale zároveň za této situace klesá příjem státu ze zisků firem (daně z příjmu). Na straně druhé je jízda automobilem pro většinu z nás denní nutností a tato skutečnost obnáší nemalé náklady spojené s nákupem pohonných hmot. V zimním období na severní polokouli prudce narůstá poptávka po naftě a petroleji sloužících pro výhřev domácností. Tyto aspekty mají za následek zamezení neúměrnému zvyšování spotřební daně u těchto komodit, které by přineslo pro vládu ztrátu voličských preferencí.



Graf 11: Celkový skutečný výnos spotřební daně z minerálních olejů v období 2000 – 2007

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Analýza příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní za rok 2007 z minerálních olejů:

Odhad celkového výnosu uvedený ve státním rozpočtu 2007	81,10 mld. Kč
Celkový skutečný výnos spotřebních daní z min. olejů za rok 2006	76,63 mld. Kč
Výnos spotřební daně za rok 2007	80,83 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 4,20 mld. Kč
Rozdíl oproti srovnatelnému období roku 2006	+ 5,48 %

Plnění odhadu státního rozpočtu 2007	99,67 %
Rozdíl proti odhadu	- 0,27 mld. Kč

Příjem státního rozpočtu ze spotřební daně z minerálních olejů činil v roce 2007 celkem 80,83 mld. Kč, což je v porovnání s rokem 2006 o 4,20 mld. Kč více. Procentuelně vyjádřeno se jedná o nárůst o 5,48 %. Plnění odhadu státního rozpočtu za rok 2007 dosáhlo u této komodity 99,67 % celkového předpokládaného ročního výnosu a v absolutním vyjádření se jedná o nenaplnění o 0,27 mld. Kč. V dosaženém kladném nárůstu výběru daně u této komodity se dlouhodobě projevuje systematická kontrolní činnost orgánu celní správy a to především v oblasti dopravy minerálních olejů z jiných členských zemí Evropské unie.

5 Vliv nepřímých daní na spotřebu vybraných výrobků

5.1 Vliv spotřebních daní na spotřebu vybraných výrobků

V následující analýze dat se pokusím ověřit, zdali spotřební daně plní jednu ze svých základních funkcí, v poslední době často zmiňovanou, kterou je snaha o alespoň částečné omezení spotřeby alkoholu a tabákových výrobků.

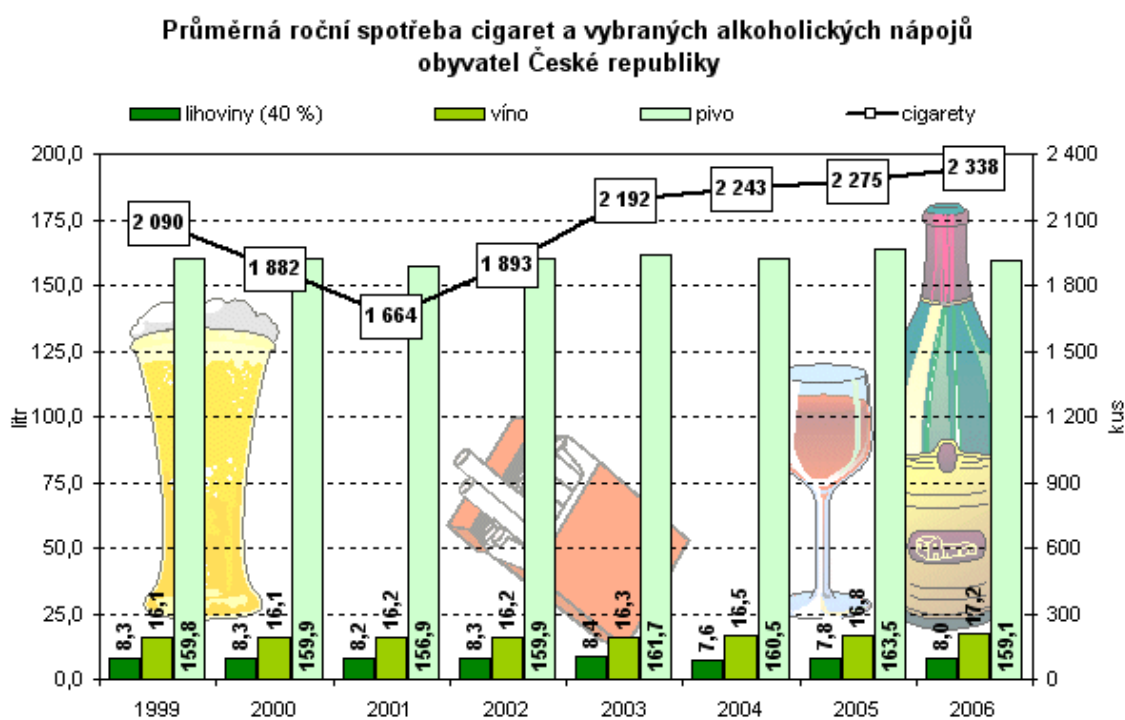
	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Automobilový benzin	10 055 Kč/t	10 160 Kč/t		11 570 Kč/t	12 950 Kč/t	10 840 Kč/1000 l
Pivo výčepní	154 Kč/hl			24 Kč/hl za každé celé procento extraktu původní mladiny		
Víno šumivé sekt	23,30 Kč/l	23,40 Kč/l				
Víno révové	6 Kč/l	5,50 Kč/l	2,50 Kč/l		0 Kč/l	
Cigarety	0,50 Kč/ks	0,51 Kč/ks	0,65 Kč/ks		0,74Kč/ks	0,79 Kč/ks
Lih (100%)	190 Kč/l		195 Kč/l		234 Kč/l	

	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Automobilový benzin	10 840 Kč/1000 l			13 710 Kč/1000 l		
Pivo výčepní	24 Kč za každé celé procento extraktu původní mladiny					
Víno šumivé sekt	23,40 Kč/l					
Víno révové	0 Kč/l					
cigarety	0,79 Kč/ks	0,36 Kč + 22%		0,48 Kč + 23%	0,60 Kč + 24%	0,73 Kč + 25%
Lih (100 %)	234 Kč/l			265 Kč/l		

Tab. 6: Vývoj spotřebních daní v České republice v období 1995 – 2006

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky

Následující analýzy byly provedeny, na základě údajů, uvedených ve veřejné databázi Českého statistického úřadu. Jedná se o porovnání spotřeby vybraných výrobků ve vztahu ke změnám sazeb spotřební daně, jenž, ve sledovaném období zatěžovaly analyzované výrobky. Ve výše uvedené tabulce č. 6, uvádím pro přehlednost sazby spotřební daně u analyzovaných komodit. V grafu č. 12, který byl zpracován na základě údajů Českého statistického úřadu jsou uvedeny průměrné roční spotřeby lihovin, vína, piva a cigaret obyvatel České republiky v období 1999 – 2006.



Graf 12: Průměrná roční spotřeba vybraných výrobků v období 1999 – 2006

Zdroj: Český statistický úřad

Lihoviny: Z provedené analýzy je zřejmé, že i přesto že se jedná u lihu o poměrně vysoké daňové zatížení, nemá tato daň na spotřebu lihovin předpokládaný účinek. V současnosti uvalená výše daňové sazby, která se od roku 2004 nezměnila, u této komodity nemá vliv na snižování spotřeby lihu a lihovin. Průměrná spotřeba lihovin nebyla ovlivněna ani nejvýraznějším zásahem v souvislosti s prodejem lihovin

po roce 1989 – povinným kolkováním spotřebitelských balení lihu kontrolní lihovou nálepkou od 1. 7. 2005.

Cigarety: Poptávka po tabákových výrobcích a cigaretách zvláště je považována za velmi neelastickou a konkurence jednotlivých prodejců je vzhledem k pevně stanoveným cenám vyloučena. Konkurence na trhu s cigaretami existuje pouze mezi jednotlivými výrobci. Z tohoto důvodu je přesun zvýšení daňového břemene na kupujícího poměrně vysoký. Při postupném poklesu spotřeby cigaret v období po roce 2000 se jevílo jako pravděpodobné, že již zřejmě došlo k překročení hranice nepružnosti elasticity poptávky. Spotřeba tabákových výrobků ve sledovaném období pravidelně klesala. Opětovný nárůst spotřeby i přes značný nárůst daňového zatížení v letech 2003 až 2006 může mít za následek zvýšené úsilí ze strany správce daně o zamezení nelegální výroby a distribuce tabákových výrobků na území České republiky. Při dalším očekávaném růstu daňového zatížení by měla průměrná spotřeba cigaret spíše klesat, nebo dojde k přesunu zájmu spotřebitelů k levnějším a zároveň méně kvalitním výrobkům. Poptávka po levnějších cigaretách by se mohla jevit jako méně elastická než u dražších výrobků, jelikož kupující levnějších značek cigaret již nemají možnost po zvýšení ceny kupovat ještě levnější značku, která již neexistuje. Kromě neustálého zvyšování sazeb daně, je dalším podstatným faktorem, jenž by měl přispět k poklesu spotřeby cigaret kampaň, která poukazuje na negativa, spojená s konzumací cigaret.

Pivo: Porovnáním spotřeby piva s výší daňového zatížení nebyla zjištěna přímá závislost těchto dvou veličin. Z analýzy nelze vyčíst téměř žádné kolísání spotřeby piva. Vzhledem ke skutečnosti, že v období 1999 – 2006, nedošlo k podstatné změně daňové zatížení piva, nelze účinnost spotřební daně jako nástroje ke snížení spotřeby této komodity, relevantně ověřit. V současné době dochází k postupnému přesunu spotřebitelského zájmu k dražšímu, vícestupňovému pivu, proto se nelze domnívat, že by případné zvýšení daňové zátěže vedlo k podstatnému snížení průměrné spotřeby piva.

Víno: Z provedené analýzy vyplývá, že nelze prokázat, existenci závislosti spotřeby vína na obyvatele a výše uvalené spotřební daně. Nelze říci, že by se

prostřednictvím spotřební daně ovlivňovalo chování konečných spotřebitelů vína. Toto chování vychází mimo jiné i z nízké sazby spotřební daně u této komodity, kdy tiché víno, jenž se těší tradičně největšímu zájmu spotřebitelů, je zatíženo nulovou sazbou daně. U tohoto vybraného výrobku je spotřební daň vzhledem ke skutečnosti, že se spotřebitelé chovají zcela nezávisle na vývoji spotřební daně jako nástroj fiskální politiky neúčinná.

Závěr: Z provedené analýzy vyplývá, že spotřebitelé se chovají téměř nezávisle na změnách daňových sazeb u spotřebních daní. Nebyl zaznamenán výrazný rozdíl spotřebitelského chování konzumentů piva a vína, jejichž sazby se v analyzovaném období téměř nezměnily a spotřebitelského chování konzumentů lihovin a tabákových výrobků, u nichž a to především po roce 2004 došlo k velkému růstu daňového zatížení. Na jakékoliv krabičce cigaret si lze přečíst varování Ministerstva zdravotnictví České republiky že „Kouření škodí zdraví“, „Kouření způsobuje rakovinu“, „Kouření škodí Vám i lidem ve Vašem okolí“. Stejně tak ani vžité přirovnání alkoholu k „metle lidstva“ pravděpodobně nepředstavuje pro konzumenty těchto výrobků dostatečný důvod k omezení spotřeby. Jinak si lze jen těžko představit, že by v průběhu roku 2006 průměrně každý z nás vypil denně 0,4 litru piva a vykouřil 6,4 kusů cigaret.

Jako výsledek provedené analýzy lze uvést, že spotřební daň ve smyslu opatření k omezování spotřeby vybraných komodit se jeví v současné době jako neúčinný nástroj. Ani u jednoho z analyzovaných výrobků nedošlo k naplnění učebnicového modelu – uvalení spotřební daně = omezení spotřeby. K vyvození jednoznačného závěru by bylo potřeba sledovat situaci v podstatně delším období, přesto se domnívám, že pokud by bylo tvrzení, že spotřební daně slouží k omezování spotřeby škodlivých komodit pravdivé, byly by výsledky provedené analýzy jednoznačnější. Především u tabákových výrobků a lihovin, kde daně tvoří více než 50 % z ceny výrobku by byla účinnost spotřebních daní na konečnou spotřebu více patrná.

5.2 Analýza zatížení českých domácností spotřebními daněmi

Domácnosti odvádějí daně formou povinných odvodů na sociálním a zdravotním pojištění, daně z příjmů fyzických osob, daň z přidané hodnoty, spotřební daně a ostatní daně. Každá daň a spotřební daň nevyjímaje, ve svém konečném

důsledku dopadá na jedince a jeho domácnost. Změna výše daní může být pocíťována různými domácnostmi rozdílně, a to zejména u příjmově odlišných typů domácností. Při analýze zatížení českých domácností spotřebními daněmi jsem použil údaje Českého statistického úřadu, jenž v roce 2001 zjišťoval u více než 3 700 domácností výdaje z rodinných účtů.

Sazby spotřebních daní rostly v období 1993 – 2007 u všech skupin vybraných výrobků, byť s různou intenzitou. Sazby se zvyšovaly zejména u spotřební daně z tabákových výrobků a minerálních olejů (především u stěžejních komodit jako jsou automobilový benzin a motorová nafta). Ke snížení sazeb docházelo v tomto období jen sporadicky. V letech, kdy je Česká republika součástí Evropské unie, rostly sazby zejména v souvislosti s harmonizací daňového zatížení u cigaret. Na základě porovnání změn sazeb daní ze spotřeby uskutečněných v době před vstupem České republiky do Evropské unie byla Ministerstvem financí České republiky formulována hypotéza, že přijetí harmonizačních pravidel povede v tuzemsku k růstu daňového zatížení spotřebního koše domácností.

V roce 2001 tvořily výdaje českých domácností na spotřební daně 4 % z celkových průměrných ročních výdajů na daně. Ze svých ročních disponibilních příjmů zaplatily domácnosti přibližně necelá 3 % za spotřební daně. Dopad spotřebních daní je porovnáván ve vztahu k disponibilním příjmům domácností, jelikož domácnosti činí svá rozhodnutí o spotřebě ne na základě tržních příjmů, ale na základě příjmů disponibilních. Nejvyšší podíl na celkových výdajích českých domácností na spotřební daně mají výdaje na pohonné hmoty. Jedná se o necelé dvě třetiny výdajů u položky minerální oleje. Druhou nejvýznamnější položkou, tvořící přibližně 18 % jsou výdaje na tabákové výrobky. Daň z piva společně s daní z lihu tvoří společně zhruba 15 % z celkových výdajů na spotřební daně.

Výdaje na jednotlivé spotřební daně narůstají, tak jak narůstají příjmy domácností. Podíly výdajů na jednotlivé daně se mezi domácnostmi, rozdělenými podle výše příjmů značně liší. Pro nižší příjmové skupiny je příznačné, že spotřební daně z lihu a tabákových výrobků jsou vzhledem k celkovým výdajům na spotřební daně poměrně vysoké. S narůstajícím příjmem však tento podíl klesá a vzrůstá podíl daně

z pohonných hmot. Tyto skutečnosti jsou dány především tím, že disponibilní příjmy domácností rostou úměrně s růstem dosaženému vzdělání a tudíž i se změnou životních hodnot či odlišnými zájmy. Lze předpokládat, že vzdělanější člověk bude svůj volný čas trávit spíše aktivněji např. cestováním, k němuž bude potřebovat minimálně jeden automobil, než „vysedáváním“ v restauracích, kouřením a konzumací alkoholických nápojů. Výdaje na ostatní daně, zejména na daň z piva je u všech příjmových skupin téměř stejný. Mezi nejnižšími a nejvyššími příjmovými skupinami celkový dopad spotřební daně na disponibilní příjmy domácností s nárůstem disponibilního příjmu narůstá. Domácnost s nejnižším příjmem vydají ze svých disponibilních příjmů necelá 2 % na spotřební daně. Domácnosti s vyššími příjmy zaplatí v průměru téměř 3 % ze svých disponibilních příjmů.

V porovnání s výdaji na ostatní daně je podíl výdajů na spotřební daně domácností poměrně malý. Tato skutečnost je způsobena tím, že se jedná o daně selektivní, jimiž je zatížena pouze malá skupina zboží a toto zboží není spotřebováváno všemi domácnostmi stejně. Existují i domácnosti, které nemají výdaje na spotřební daně žádné, jelikož nespotřebovávají žádné zboží zatížené spotřební daní.

5.3 Maximalizace daňového výnosu nebo omezení spotřeby?

Daňová politika je klíčovou součástí fiskální politiky, prostřednictvím níž vláda v rámci své hospodářské politiky ovlivňuje vývoj ekonomiky, především dynamiku jejího růstu a vývoj inflace. Nesprávnou daňovou politikou může vláda napáchat spoustu těžko napravitelných škod, mezi něž patří zejména deformace tržního prostředí a utlumení ekonomických aktivit. Jedním ze smyslů zavedení spotřebních daní by mělo být omezení negativních externalit, měly by mít nápravný charakter a měly by omezovat spotřebu statků zatížených spotřební daní. Z těchto důvodů by měly být uvalovány na takové statky, jenž společnosti způsobují negativní externality, a tím by mělo docházet k odrazení lidí od škodlivé spotřeby.

Jak již bylo uvedeno, vlády ukládají spotřební daně ze dvou základních důvodů. Jedná se především o potřebu financování veřejných statků, u níž je důležitá jistota výše daňového výnosu a s tím spojená potřeba a schopnost výnosy plánovat. Tento požadavek plní nejlépe právě spotřební daně uvalené na zboží, jenž se vyznačuje

neelastickou poptávkou po nich. Z toho vyplývá, že spotřebované množství těchto výrobků bude bez ohledu na existenci a výši spotřební daně de facto totožné, nebo nebude docházet k výrazným změnám. Jelikož druhým důvodem existence spotřebních daní je omezení nežádoucích vlivů na individuální zdravotní stav spotřebitelů je zřejmé, že tyto dva základní motivy existence spotřebních daní jsou evidentně ve vzájemném rozporu. Z provedených analýz vyplynulo, že regulační funkce při ukládání spotřebních daní je v České republice spíše okrajovou záležitostí.

Závěrem bych chtěl odpovědět na otázku, která se sama při úvaze nad všemi předchozími analýzami naskýtá. Jaký je skutečný záměr vlády v případě uvalení daní ze spotřeby, jestli se jedná spíše o snahu o maximalizaci daňových výnosů při plnění státního rozpočtu, či o omezení spotřeby daní zatížených výrobků? Lze konstatovat, že jsem došel k závěrům, jenž jsem předpokládal a v nichž jsem se v průběhu celé práce utvrzoval. Očekával jsem, že skutečným záměrem vlády není omezování spotřeby, ale především snaha o zajištění stálého a stabilního příjmu veřejného rozpočtu. Deklarovaná snaha o omezení škodlivé spotřeby při zavedení spotřebních daní je diskutabilní, jelikož by snaha o dosažení tohoto cíle byla v rozporu se snahou zajistit, pokud co možná nejvyšší příjmy do státního rozpočtu. Pokud by bylo skutečným záměrem vlády především omezení spotřeby, byla by nucena regulovat spotřebu uvalením neúměrně vysokých daní. K podstatnému omezení spotřeby zboží zatíženého spotřební daní by bylo dle mého názoru zapotřebí zvýšení daňové zátěže, v řádu stovek procent, jelikož jak již bylo uvedeno, například citelné zvýšení daňového zatížení u cigaret ke snížení spotřeby nevedlo. Tento krok by ale v závislosti na Lafferově křivce vedl k výraznému snížení výnosů ze spotřební daně u takto zatížené komodity. V případě, že by se jednalo o zvýšení méně podstatné, konzumenti by na změnu pravděpodobně nereagovali vůbec, nebo by domácnosti raději snížily spotřebu jiných výrobků při zachování původní konzumace spotřební daní zatíženého zboží.

Jak vyplynulo z provedených analýz, nepotvrdilo se, že by české domácnosti byly spotřebními daněmi zatíženy neúměrně. Byť u komodit, na něž jsou uvaleny spotřební daně, je problémem existence substitutů, těžko si lze představit, že se v dohledné době kuřáci zřeknou své každodenní drogy zvané nikotin, že se milovníci

a znalci piva vzdají svého pěnivého moku, nebo že řidiči přestanou jezdit jen proto, že za pohonné hmoty zaplatí téměř každoročně vždy o něco více.

Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo seznámení s historickým vývojem a významem spotřebních daní, poukázání na vliv spotřebních daní z fiskálního hlediska a zanalyzování podílu těchto daní na spotřebě jimi zatížených výrobků.

Státní rozpočty zemí Evropské unie, mezi něž Česká republika od 1. 5. 2004 patří, stále více spoléhají na příjmy z nepřímých daní, mezi něž spotřební daně spolu s daní z přidané hodnoty patří. Vlády těchto zemí se snížením daňového zatížení firem v oblasti daně z příjmů snaží o zatraktivnění pro zahraniční investory. Jen v roce 2008 došlo v sedmi členských zemích Evropské unie k poklesu daně z příjmů právnických osob a již dnes je jasné, že tento trend bude i nadále pokračovat. I proto se místo daní z příjmu do popředí zájmu politiků dostávají daně nepřímé. Při práci na své bakalářské práci jsem narazil na otázku, proč se vlády nespolehnou na nepřímé daně ještě více. Jedním z důvodů, k němuž jsem dospěl, je skutečnost, že pro politiky je obtížné vysvětlit neustále zvyšování nepřímých daní veřejnosti. Každý, kdo kupuje vybrané výrobky, si růst cen tohoto zboží ihned spojuje se zvýšením sazby spotřební daně, což je z politického hlediska dlouhodobě neúnosné. Naproti tomu souvislost mezi snížením sazby daně z příjmů právnických osob, díky němuž dochází k přílivu zahraničních investic, snížení nezaměstnanosti a růstu životní úrovně není na první pohled patrné. Dalším důvodem, jenž orientace na nepřímé daně vládám přináší, je rozložení daňových příjmů v průběhu celého roku, oproti jednorázovému výběru velkých částek. S tím, jak roste závislost vlád na nepřímých daních, se samozřejmě zpříšňují i požadavky na jejich výběr ze strany státních daňových orgánů.

Jedním z problémů, který se naskytá, může být „neblahý vliv politiků na fiskální politiku“. V oblasti fiskální politiky a v oblasti tvorby daní zvláště, nelze jednomyslně stanovit jednoznačné společenské cíle, které by vyhovovali oběma stranám politického trhu (politiků resp. voličům). Vláda musí v této oblasti cíle formulovat politicky, byť by měly výsledky jejího jednání výsostně ekonomické důsledky. Tento důvod je důsledkem faktu, že fiskální politika je jedním z hlavních

témat všeobecných voleb a politické reprezentaci umožňuje realizovat a formulovat volební programy, na jejichž základě jí vznikl mandát. Česká republika v současnosti čelí nepříznivému vývoji státních financí. Veřejné rozpočty musí reagovat na snižování počtu lidí v produktivním věku s ohledem na stárnutí populace a na rostoucí mandatorní sociální výdaje. Pro systém, jenž spoléhá na přímé odvody z mezd to, může mít negativní důsledky. Jak příjmová tak i výdajová strana systému veřejných financí musí být upraveny tak, aby byl tento systém v České republice dlouhodobě udržitelný. I proto je daňová politika jednou z nejnáročnějších a nejdůležitějších oblastí, kterou má vláda jakožto vrcholný orgán moci výkonné v České republice na starost.

O důležitosti a významnosti spotřebních daní svědčí i prognóza, dle které by i v letošním roce mělo opět dojít k nárůstu výnosu ze spotřebních daní. Celkový roční přínos zvýšení spotřební daně u tabákových výrobků by měl v roce 2008, narůst o 5,7 miliard Kč oproti roku 2007. U daně z přidané hodnoty by měla tato částka vzhledem k dopadu na zvýšení základu pro výpočet daně činit, o téměř 1,1 miliardy Kč více. Další úpravou zákona o spotřebních daních platnou k 1. 1. 2008 je vzhledem k zajištění plné kontability tohoto zákona s právem Evropského společenství kromě zavedení minimálních sazeb spotřebních daní z cigaret platných v Evropské unii, zavedení zdanění odpadních olejů. Dopady zavedení zdanění odpadních olejů nelze v současné době odhadnout, ale nepředpokládá se, že by došlo k zásadnímu nárůstu výběru daně v oblasti minerálních olejů. S postupnou harmonizací práva České republiky do práva Evropské unie bude v budoucnosti tempo růstu sazeb spotřební daně závislé především na výši minimální sazby daně v rámci Evropské unie, přičemž důvodem stanovení této hranice Evropskou unií byla ochrana hospodářské soutěže a životního prostředí.

Ve fiskální oblasti se stále více potvrzuje výraznější role celních orgánů při výběru této daně a to v souvislosti s komplexní správou spotřebních daní, kterou celní orgány převzaly od územních finančních orgánů od 1. 1. 2004. Za podstatným zvýšením výběru spotřebních daní od doby, kdy správu spotřební daně vykonávají orgány celní správy, stojí nejen průběžné zvyšování sazeb spotřební daně, ale především řada preventivních opatření, vedoucích ke snížení možných daňových úniků a možnost využití potenciálu uniformované složky při užší spolupráci s orgány činnými

v trestním řízení. Za zaznamenání stojí především téměř úplné vymýcení nezdaněných tabákových výrobků a lihovin a to nejen z kamenných obchodů ale díky četným a účinným zásahům celníků i z tržnic a tržišť. Právě stánkový prodej představoval v době, kdy správu spotřebních daní vykonávaly finanční úřady, oblast, která umožňovala obrovské daňové úniky, díky nimž stát přicházel o nemalé prostředky při plnění státního rozpočtu. Tuto skutečnost podtrhuje fakt, že jen v roce 2004, kdy se správcem spotřební daně stala celní správa, došlo k více než dvacetiprocentnímu nárůstu výběru spotřební daně z tabákových výrobků. Přestože celní orgány provádějí správu spotřebních daní ve výrazně odlišných a složitějších podmínkách než jí prováděly finanční orgány, je možno konstatovat, že současný správce daně kompetence zvládá dobře. Toto tvrzení lze prokázat na nejdůležitějším ukazateli, vývoji inkasa spotřebních daní v letech 2004 až 2007, v porovnání s vývojem inkasa spotřebních daní s obdobím před rokem 2003.

Závěrem lze z výše uvedeného konstatovat, že spotřební daně jsou z hlediska fiskální politiky naprosto nezbytné, jelikož zabezpečují podstatný a pravidelný přísun finančních prostředků do státní pokladny. Při výběru okruhu výrobků, které v současné době podléhají dani ze spotřeby, byl brán na zřetel, tak jak je tomu běžně všude ve světě především fiskální záměr státu, jelikož výběr daně z těchto výrobků je vzhledem k velmi malé pružnosti poptávky relativně rovnoměrný, předvídatelný a stálý. V případě, že se v budoucnu objeví taková komodita, která bude vládě skýtat fiskální a daňový potenciál jako kdysi regály ze stříbra, stane se bezpochyby dalším příjmovým zdrojem státního rozpočtu. Hledání takové komodity v rámci Evropské unie může bezesporu napomoci existence informačního systému (System for Exchange of Excise Data) a úřadu ELO (Excise Liaison Office), jenž shromažďuje od všech správců daně v příslušném státu data o subjektech spotřebních daní.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Literární zdroje

1. BONĚK, V. *Lexikon – daňové pojmy*. Ostrava: Jiří Motloch – Sagit, 2001 . 628 s. ISBN 80-7208-265-5.
2. *CLO-DOUANE: měsíčník Celní správy České republiky*. Praha: VLTAVA- LABE-PRESS. 2003. roč. 37, č. 9, 20 s. ISSN 0323-0023.
3. *CLO-DOUANE: měsíčník Celní správy České republiky*. Praha: VLTAVA- LABE-PRESS. 2003. roč. 37, č. 10, 20 s. ISSN 0323-0023.
4. *CLO-DOUANE: měsíčník Celní správy České republiky*. Praha: VLTAVA- LABE-PRESS. 2003. roč. 37, č. 12, 20 s. ISSN 0323-0023.
5. KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. Jihlava: ANAG, 2005. 711 s. ISBN 80-7263-269-8.
6. MRKÝVKA, P. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. Brno: Masarykova univerzita, 2004. 404 s. ISBN 80-210-2578-1.
7. SAMUELSON, S. A., NORDHAUS, S. *Ekonomie*. Praha: Nakladatelství Svoboda, 1995. 1011 s. ISBN 80-205-0494-X.
8. Směrnice Rady č. 92/12/EHS, ze dne 25. února 1992, o obecné úpravě, držení, pohybu a kontrole výrobků podléhajících spotřební dani.
9. SIBLÍK, J. *Dějiny finančních institucí*. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1984. 249 s. ISBN 17-135-84.
10. ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
11. ŠULC, I. *Zákon o spotřebních daních s komentářem*, Ostrava: ANAG, 2004. 303 s. ISBN 80-7263-190-X.
13. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
14. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
15. Zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
16. Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Elektronické zdroje

1. *Informace o činnosti Celní správy České republiky za rok 2004* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2005. [cit. 8. února 2007]. Dostupný z WWW: <<http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/369BF028-CD79-4886-B157-D80539DD914B/0/zprava2004.pdf>>.
2. *Informace o činnosti Celní správy České republiky za rok 2005* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2006. [cit. 8. února 2007]. Dostupný z WWW: <<http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/C213CAD8-3E89-4C0B-B970-816DA0CC7CCB/0/zpravaocinnosti2005.pdf>>.
3. *Ministerstvo financí, Historie ministerstva financí* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2007. [cit. 6. ledna 2007]. Dostupný z WWW: <http://mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Novy_zacatek_1989-2004.pdf>.
4. *Státní závěrečný účet za rok 2004* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2005. [cit. 20. února 2008]. Dostupný z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/x-chg/mfcr/hs.xsl/statni_zav_ucet_17286.html>.
5. *Státní závěrečný účet za rok 2005* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2006. [cit. 20. února 2008]. Dostupný z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/x-g/mfcr/hs.l/statni_zav_ucet.html?year=2005>.
6. *Státní závěrečný účet za rok 2006* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2007. [cit. 20. února 2008]. Dostupný z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/x-chg/mfcr/hs.xsl/statni_zav_ucet.html>.
7. *Spotřeba vybraných druhů potravin v České republice* [online]. Liberec: Český statistický úřad, 2007. [cit. 20. února 2008]. Dostupný z WWW: <<http://www.liberec.czso.cz/xl/redakce.nsf/itisk/AA0022A1CE>>.

SEZNAM ZKRATEK

apod. – a podobně

DPH – daň z přidané hodnoty

g. – gram

hl. – hektolitr

Kč – Koruna česká

kg – kilogram

Kr. – Kristus

l. – litr

l. a. – absolutní líh

mld. – miliarda

např. – například

popř. – popřípadě

př. – před

s. – strana

Sb. – Sbírka

SPD – spotřební daň

st. – století

tj. – to je

t – tuna

tzv. – tak zvaný

tzn. – to znamená

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. I. – Rozdělení nástrojů daňové politiky

Příloha č. II. – Sazby spotřební daně z minerálních olejů

Příloha č. III. – Sazby spotřební daně z lihu

Příloha č. IV. – Sazby spotřební daně z piva

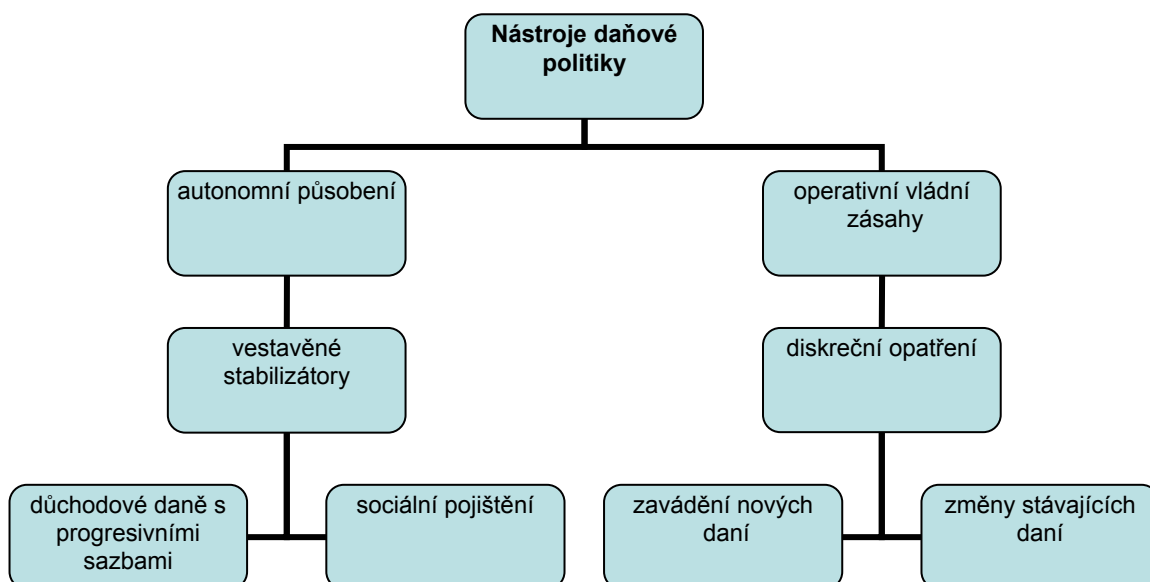
Příloha č. V. – Sazby spotřební daně z vína

Příloha č. VI. – Sazby spotřební daně z tabákových výrobků

Příloha č. VII. – Daně uplatňované v období feudalismu v českých zemích

Příloha č. VIII. – Elasticita poptávky a přesun daně

Rozdělení nástrojů daňové politiky



Sazby spotřební daně z minerálních olejů

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a technické benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	11 840 Kč/1000 l
	motorové a technické benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	Střední oleje, těžké plynové oleje a těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	9 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t

Dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008.

Sazby spotřební daně z lihu

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	26 500 Kč/hl. etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení	26 500 Kč/hl. etanolu
	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení	13 300 Kč/hl. etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	26 500 Kč/hl. etanolu

Dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008.

Sazby spotřební daně z piva

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl. za každé celé procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl. ročně				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	24,00 Kč	12,00 Kč	14,40 Kč	16,80 Kč	19,20 Kč	21,60 Kč

Dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008.

Sazby spotřební daně z vína

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl.
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl.
Meziprodukty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl.

Dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008.

Sazby spotřební daně z tabákových výrobků

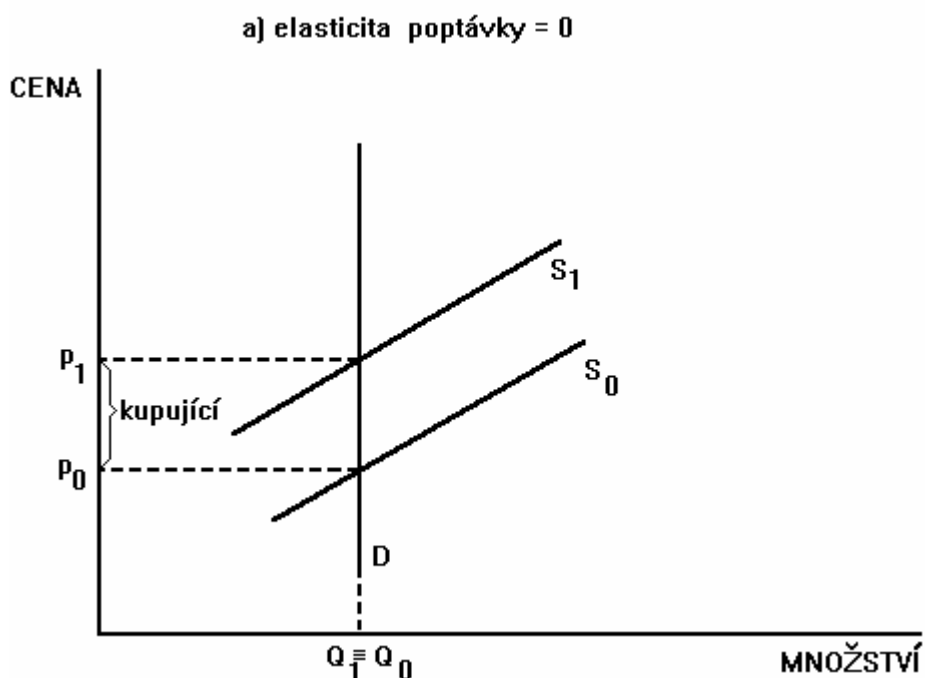
Text	procentní část sazby daně	pevná část sazby daně	minimální sazba daně
cigarety	28%	1,03 Kč/kus	nejméně 1,92 Kč/kus
doutníky, cigarillos		1,15 Kč/kus	
tabák ke kouření		1 280,00 Kč/kg	
ostatní tabák		1 280,00 Kč/kg	

Dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008.

Daně uplatňované v období feudalismu v českých zemích

1. Posudné – platí se výrobcem piva, kdy je zdaňováno akcízem pouze pivo určené k prodeji.
2. Prodejní daně – jedná se o dovozní a vývozní cla uplatňovaná u různých druhů prodávaného zboží .
3. Daň důchodová – je doplněna daní z peněz uložených na úrok a je dána pevnou částkou z kapitálu.
4. Daň majetková – jedná se o daň, kdy v případě poddaných se zdaňuje veškerý jejich majetek a v případě svobodného obyvatelstva dani podléhají naturální a peněžní dávky vyplácené poddaným a jejich nemovitosti.
5. Daň domovní – daň je odváděna šlechtou a měšťany za poddané a jedná se o daň ze staveb a usedlostí.

Elasticita poptávky a přesun daně



Při nízké elasticitě poptávky u alkoholu a tabáku kupující trvá na stejném množství zboží při jakékoliv ceně a prodávající může zvýšit cenu o celou daň. Při nulové elasticitě dochází ke stoprocentnímu přesunu daně na spotřebitele. U základních potravin je tento fakt dlouhodobě předmětem kritiky, v případě alkoholu a tabáku, které jsou tradičně oblíbeným předmětem akcí, se považuje za spravedlivé a výchovné postihovat jejich spotřebitele.

ABSTRAKT

NOVOTNÝ, D. *Spotřební daň jako nástroj fiskální politiky : bakalářská práce.* České Budějovice : Vysoká škola evropských a regionálních studií, o. p. s., 2008. 67 s. Vedoucí bakalářské práce Doc. Ing. Antonín Plaček, CSc.

Klíčová slova: analýzy příjmů, fiskální politika, spotřeba vybraných komodit, spotřební daň, státní rozpočet.

V práci se zabývám spotřebními daněmi, jakožto jedním z významných nástrojů fiskální politiky. Jedním z důvodů uvalení spotřebních daní je snaha odradit lidi od spotřeby škodlivých komodit, druhým důvodem je snaha o maximální výnos ze spotřebních daní, jelikož se jedná o významný zdroj státního rozpočtu. Uvedené důvody existence spotřebních daní ale stojí v protikladu.

V práci zkoumám prostřednictvím analýzy vývoje podílu příjmů ze spotřebních daní na celkových příjmech státního rozpočtu, jak významným příjmem spotřební daně jsou. Dále provádím analýzu spotřeby vybraných komodit, v závislosti na změnách sazeb spotřebních daní, snažím se ověřit, zdali se skutečně daří pomocí akcíků spotřebu snižovat. Dle výsledků analýzy je patrné, že spotřeba se vyvíjí spíše nezávisle na vývoji sazeb, byť výsledky nejsou zcela jednoznačné. Vzhledem ke skutečnosti, že poptávka po komoditách zatížených spotřební daní je velmi neelastická, jeví se jako hlavní argument existence akcíků stabilita výnosů, které poskytují do státního rozpočtu a vyvrací se tím argument existence spotřebních daní jako nástroje regulující spotřebu.

ABSTRACT

NOVOTNÝ, D. *Consumption tax as an instrument of the fiscal policy* : the Bachelor work. České Budějovice: The University of European and Regional Studies, o. p. s. 2008. 67 p. The bachelor work supervisor Doc. Ing. Antonín Plaček, CSc.

Key words: the incomes analyse, fiscal policy, consumption selected comodities, consumption tax, state budget.

In my work, I am interested in the consumption taxes and their use as an instrument of the fiscal policy. The reason for imposing the consumption taxes charging is on the one hand to discourage people from the consumption of harmful comodities, and on the other hand, the yields from consumption taxes are important source of income for the state budget. But the named arguments are in contradiction.

In my work, I analyse the developement of the incomes from consumptions taxes and their share on the total incomes of the state budget, to show how important income the consumption taxes are. I also make an analysis of the dependance of selected comodites' consumptions on the consumption taxes' changes, thus trying to verify, whether it is really prospered to reduce the consumption through axcises. The results of the analysis are not overly clear, but it is evident, that the consumption developes more likely independent on the rate's developement. The demand for those comodities is also very non - elastic, which contradicts the argument of the existence of consupntion taxes as the instrument for regulating the consumption. Because of that, it appears, that the main reason for existence of the consumption taxes is the income stability they provide for the state budget.