

Spotřební daň z piva v České republice a ve vybraných zemích EU

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. Kateřina Krchnivá

Adam Lisický

Brno 2015

Poděkování

Děkuji vedoucí své bakalářské práce Ing. Kateřině Krchnivé, za poskytnutí odborných rad, věcných připomínek a možnost častých konzultací v průběhu zpracování práce. Dále také děkuji rodině a přátelům, kteří mi byli oporou nejen při zpracování této práce, ale po dobu celého studia.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Spotřební daň z piva v České republice a ve vybraných zemích EU** vypracoval samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědom, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 20. května 2015

Abstract

Bachelor thesis is focused on the system of excise duty on beer in Czech Republic and selected EU countries. The theoretical part dedicates largely theoretical assumptions needed for an orientation and comparisons between countries. Here are given general information about harmonization of the relevant excise and also the relevant statutory regulation in each country. In the practical part of the thesis deals with the comparison of different systems and rates of excise duty on beer, when the comparison has to decide about their effectiveness. Furthermore, the practical part also focused at determining the real tax burden on consumers and assessing the level of dependence between the amount of excise duty rates and average beer prices.

Keywords: excise duty on beer, rate of excise duty on beer, the brewing sector, beer, tax revenues, tax burden

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku systému a sazeb spotřební daně z piva České republiky a vybraných zemí EU. Teoretická část práce se věnuje převážně teoretickým předpokladům potřebných k orientaci a srovnání jednotlivých zemí. Jsou zde uvedeny obecné informace o harmonizaci příslušného akcízu a dále také příslušné zákonné úpravy jednotlivých zemí. V praktické části se práce zabývá komparací jednotlivých systémů a sazeb spotřební daně z piva, kdy má toto srovnání rozhodnout o jejich efektivnosti. Dále je praktická část práce zaměřena také na určení reálného daňového zatížení spotřebitele a vyhodnocení míry závislosti mezi výší sazby spotřební daně a průměrné ceny piva.

Klíčová slova: spotřební daň z piva, sazba spotřební daně, pivovarnický sektor, pivo, daňové výnosy, daňové zatížení

Obsah

1	Úvod a cíl práce	12
1.1	Úvod práce	12
1.2	Cíl práce.....	13
2	Literární přehled	14
2.1	Základní definice daně	14
2.2	Funkce daní	14
2.3	Rozdělení daní.....	15
2.3.1	Další varianty třídění daní.....	16
2.4	Spotřební daně a jejich dělení	18
2.5	Vývoj daňové politiky EU	19
2.5.1	Koordinace a aproximace daňových systémů	20
2.6	Daňová harmonizace.....	21
2.6.1	Harmonizace nepřímých daní v EU.....	22
2.6.2	Harmonizace akcízů v EU.....	23
2.6.3	Harmonizace spotřební daně z piva.....	26
2.7	Zákonná úprava spotřební daně z piva	26
2.7.1	ČR.....	26
2.7.2	Maďarsko	27
2.7.3	Německo	27
2.7.4	Rakousko.....	28
2.7.5	Slovensko	29
3	Materiál a metodika	30
3.1	Materiál.....	30
3.2	Metodika	30
4	Praktická část	33
4.1	Indikátory vyjádření efektivity spotřební daně.....	33
4.1.1	Podíl průměrné a základní sazby spotřební daně a vývoj počtu pivovarů.....	34

4.1.2	Výše průměrné úhrady za spotřební daň z piva na obyvatele	38
4.1.3	Podíl celkových daňových výnosů z pivovarnictví a výnosů jen ze spotřební daně z piva na daňovém inkasu	42
4.2	Zhodnocení efektivnosti spotřební daně z piva	46
4.3	Vyhodnocení míry závislosti výše sazby spotřební daně z piva a průměrné ceny piva	49
4.3.1	Test statistické významnosti korelačního koeficientu	51
4.4	Ukazatele k určení reálného daňového zatížení spotřebitele	51
4.4.1	Podíl průměrné spotřební sazby daně z piva a průměrné roční mzdy	51
4.4.2	Podíl úhrady za spotřební daň z piva a průměrné roční mzdy obyvatele	52
4.4.3	Podíl průměrné sazby spotřební daně z piva a HDP na obyvatele.....	53
4.5	Určení reálného daňového zatížení spotřebitele	55
5	Diskuze a závěr	57
6	Zdroje	60
6.1	Tištěná literatura	60
6.2	Elektronické zdroje.....	61
A	Průměrná spotřební daň a průměrné ceny litru piva v EU	64
B	Spotřeba piva a příjmy státu ze spotřební daně z piva	65
C	Výpočet průměrné ceny piva	66

Seznam obrázků

**Obr. 1 Rozlišení forem mezinárodní daňové spolupráce Zdroj: Široký,
2013 20**

Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazby spotřební daně z piva Česká republika 2012	27
Tabulka 2: Sazby spotřební daně z piva Maďarsko 2012	27
Tabulka 3: Sazby spotřební daně z piva Německo 2012	28
Tabulka 4: Sazby spotřební daně z piva Rakousko 2012	28
Tabulka 5: Sazby spotřební daně z piva na Slovensku 2012	29
Tabulka 6: Základní a průměrná sazba porovnávaných zemí	35
Tabulka 7: Vývoj počtu pivovarů (včetně mikropivovarů) v letech 2008-2013	35
Tabulka 8: Vývoj počtu mikropivovarů v letech 2008 – 2013	36
Tabulka 9: Počet obyvatel na 1 pivovar v roce 2012	37
Tabulka 10: Podíl průměrné sazby vůči základní sazbě spotřební daně a počet obyvatelů na 1 pivovar	37
Tabulka 11: Vývoj průměrných ročních mezd v letech 2008 – 2012	39
Tabulka 12: Kupní síla vyjádřená v litrech 12 stupňového piva pro rok 2012	39
Tabulka 13: Vývoj spotřeby piva v litrech na jednoho obyvatele	40
Tabulka 14: Průměrná útrata jednoho obyvatele za spotřební daň z piva za rok	41
Tabulka 15: Vývoj daňových výnosů ze spotřební daně z piva v letech 2008 – 2012	43
Tabulka 16: Vývoj daňových výnosů z pivovarnictví	44
Tabulka 17: Podíly spotřební daně z piva a daní spojených s pivovarnictvím na celkovém daňovém inkasu	45
Tabulka 18: Zhodnocení ukazatelů	47
Tabulka 19: Konečné pořadí jednotlivých zemí	47

Tabulka 20: Rozptyl a kovariance souboru	50
Tabulka 21: Podíl průměrné spotřební daně na průměrné roční mzdě obyvatele	52
Tabulka 22: Podíl úhrady za spotřební daň z piva a průměrné roční mzdy obyvatele	53
Tabulka 23: Přepočtená průměrná sazba spotřební daně dle HDP na obyvatele (2012)	54
Tabulka 24: Pořadí zemí u jednotlivých ukazatelů	55

Seznam zkratk

ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
EUR	euro
HDP	Hrubý domácí produkt
hl	hektolitr
OECD	organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod práce

Bakalářská práce se zabývá problematikou spotřební daně z piva v České republice a vybraných státech EU. V teoretické části je pojednáno o základních pojmech vyskytujících se v tomto odvětví, možnostech třídění daní a jejich funkcích. Dále je zde uveden vývoj harmonizace spotřebních daní v Evropské unii, a také jsou podrobně popsány jednotlivé základní charakteristiky harmonizovaných spotřebních daní. Zvláštní pozornost je věnována současné situaci v oblasti spotřební daně z piva, protože následné cíle a praktická část jsou orientovány právě na tuto daň. V neposlední řadě je uvedena struktura základních a snížených sazeb u porovnávaných zemí.

Metodika a materiály zahrnují popis jednotlivých výpočtů a matematických metod, které byly použity při dosažení níže stanovených cílů. Dále je v této kapitole zmíněno, odkud byla čerpána data, dle kterých jsou provedeny výpočty a vyvozené závěry.

V praktické části práce jsou uvedeny postupy a výpočty. Právě tyto výpočty byly zvoleny jako nejvhodnější pro dosažení jednotlivých cílů. Předpoklady a teoretická východiska o spotřební dani z piva jsou v souladu s teoretickou částí této práce. Pro dosažení hlavního cíle jsou zvoleny tři konkrétní indikátory, které umožňují porovnání zvolených států. Dle těchto ukazatelů je následně stanoveno pořadí jednotlivých zemí a zhodnocena efektivita nastavení daňového systému a jeho sazeb. K vyhodnocení míry závislosti spotřební daně z piva na průměrné ceně je využita korelační analýza popsána v metodikách této práce. K určení reálného daňového zatížení spotřebitele je využit ukazatel HDP na osobu, který je uveden ve standardu kupní síly. Pro komplexní určení reálného daňového zatížení jsou uvedeny ještě další dva podpůrné ukazatele. V závěru této práce jsou shrnuty výsledky zkoumání praktické části a jsou tyto výsledky zhodnoceny.

1.2 Cíl práce

Cíle práce jsou rozděleny na dva cíle dílčí a jeden hlavní. První z dílčích cílů je vyhodnocení míry závislosti mezi výší sazby spotřební daně z piva a průměrné ceny piva v jednotlivých zemích. Pomocí tohoto cíle bude možné rozhodnout, zda má výše akcízu z piva vliv na průměrnou cenu piva v daném státu.

Dalším dílčím cílem je stanovení reálného daňového zatížení spotřebitele pomocí ukazatele charakterizovaného podílem výše spotřební daně z piva a HDP na jednoho obyvatele. Také je zde důležité srovnat vybrané státy a zhodnotit jejich reálné daňové zatížení akcízem z piva.

Hlavním cílem práce je zhodnocení efektivnosti daňových sazeb spotřební daně z piva ve vztahu k objemu daňových výnosů ve vybraných státech EU. Dále také uvést komplexní zhodnocení jednotlivých systémů daňových pobídek pro malé nezávislé pivovary ve formě snížených sazeb spotřební daně uvalené na pivo.

2 Literární přehled

2.1 Základní definice daně

Základních definic a názorů na pojem daň je možné najít velké množství. Dle Širokého a kol. (2008) se nejvíce používá definice, která definuje daň jako předem stanovenou částku, která je dána zákonem, je povinná a zároveň představuje odčerpání části nominálního důchodu na nenávratném principu.

Pojem daň v české legislativě vymezuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Bohužel v současné době nemůžeme vyhledat jednoznačné ustanovení, které by tento pojem definovalo, protože se v českém právu takovéto ustanovení nenachází. (Dvořáková a kol., 2013)

Daň je třeba také brát jako jednu z částí veřejných příjmů. Do příjmů veřejných rozpočtů se řadí:

- daně,
- půjčky,
- poplatky,
- dary.

Dle Kubátové (2010) se daň se označuje především jako transfer finančních prostředků od soukromého do veřejného sektoru. V případě daní se pojmem transfer rozumí jednostranný pohyb peněz od jednoho subjektu ke druhému. Daň je charakterizována povinností, nenávratností a zákonem určenou platbou plynoucí do veřejného rozpočtu. Dále jsou důležitými vlastnostmi neekvivalentnost a neúčelovost. Neúčelovost daně je dána skutečností, že určitá daň v dané výši nefinancuje konkrétní vládní projekt, ale je součástí příjmů veřejného rozpočtu, jehož výdaje jsou použity na zajištění různých veřejných potřeb. Druhou vlastností je neekvivalentnost, která pro daňového poplatníka představuje skutečnost, že nemá nárok na obdržení protihodnoty ve stejné výši platby daně. Z ekonomického pohledu můžeme mezi daně řadit i cla, jelikož mají stejné vlastnosti v podobě neúčelové a povinné platby do státního rozpočtu, která je placena při přechodu zboží či služeb přes hranici daného státu.

2.2 Funkce daní

Jednotlivé funkce daní se odvíjí od hlavních funkcí veřejného sektoru v ekonomice. Dle Kubátové (2010) jsou nejdůležitějšími úlohami:

- *alokační funkce* – uplatňována v případě, kdy je trh neefektivní v přerozdělování zdrojů, jedná se zejména o vložení prostředků tam, kde trh vkládá málo a odejmutí prostředků z oblastí kde jich je trhem vloženo příliš mnoho, a také alokace pomocí daní přispívá ke kompenzaci tržních selhání,

- *redistribuční funkce* – tato funkce je prováděna za pomoci daní a transferových plateb, má za úkol zajistit „spravedlivější“ rozdělení důchodů, protože spotřebitelé nepovažují rozdělení důchodů pomocí fungování trhu za spravedlivé. Jedním z úkolů veřejných financí je právě přesun určité části důchodu bohatších jedinců k chudším,
- *stabilizační funkce* – je snaha o zmírnění cyklických změn v ekonomice, jejím hlavním cílem je zajištění cenové a zaměstnanostní stability. Nicméně je o této funkci vedeno mnoho sporů, odpůrci této funkce zastávají názor, že právě snaha o stabilizaci je jednou z příčin nestabilit při výkyvech ekonomického cyklu.

Jednou z nejstarších funkcí daní je fiskální funkce, která určitým způsobem zasahuje do všech výše uvedených základních funkcí. Funkce fiskální je spojena se získáváním prostředků na financování veřejných statků a služeb.

K hlavním funkcím daní přidává Peková (2011) další důležitou funkci z pohledu veřejného i soukromého sektoru. A to regulační funkci, jejímž úkolem je mít určitý vliv na chování jednotlivých ekonomických subjektů. Mezi skupiny daní, kterých se regulační funkce týká, můžeme zařadit například daně ekologické.

2.3 Rozdělení daní

Členění daní je možné provádět z mnoha pohledů a dle mnoha různých kritérií. Základní členění podle Kubátové (2010) je dle jejich **vazby na důchod poplatníka** a to:

- **Přímé**, které jsou poplatníkovi vyměřeny přímo a na základě jeho důchodu nebo majetku. Tento typ daní, není možno přenést na jiný subjekt, tzn., jsou adresné.
- **Nepřímé**, jsou takové daně, u kterých si běžný občan mnohdy ani neuvědomí, že je platí, například v cenách potravin. Jsou neadresné a vedou ke zvýšení ceny zboží a služeb.

Široký (2008) zahrnuje mezi základní členění daní dělení podle určení poplatníka daně (třídění dle subjektu daně), stanovením předmětu daně (dle objektu daně) a dále také dle respektování příjmových poměrů poplatníka.

První ze základních členění je třídění dle **subjektu daně**. Základním kritériem pro toto rozdělení je určení osoby či osob, zastupujících právě ekonomický subjekt, který je povinen a nucen platit daň. Dělí se na:

- *jednotlivec* – fyzická osoba, která má základní charakteristické znaky v podobě jména, trvalého bydliště a dalším jedinečným daným znakem (např. v ČR rodné číslo),
- *domácnost* – v případě, že za celou domácnost je hlava rodiny, která je určena jako nositel daňových povinností a odvádí daň za domácnost jako celek,

- *oba manželé* – za podmínky, že je zaveden takzvaný manželský splitting neboli společné zdanění manželů, které představuje možnost sumarizace všech příjmů manželů a dělby dvěma, což může mít při progresivních sazbách daní za následek snížení celkové daňové povinnosti,
- *všichni členové domácnosti* – úplný splitting je složitější obdobou manželského splittingu, kdy se sčítají všechny příjmy všech členů domácnosti a dělí se určeným způsobem (např. počet osob, počet výdělečných osob),
- *firma, korporace* – právnická osoba, která je vytvořena za určitým cílem a na venek působí jako jedna organizace; je určena názvem, právní formou, musí být zapsána v obchodním rejstříku a je jí uděleno identifikační číslo.

Dále je možné při třídění daní zohlednit **objekt daně**. V tomto rozdělení je důležité určit předmět daně, na který je daň vázána a také důvod jejího odvodu.

Dělí se na:

- *důchodové* – uvaleny na důchody poplatníka v podobě peněžní i naturální,
- *výnosové* – výše dle určitých vnějších znaků dané výdělečné činnosti,
- *majetkové* – uvaleny na majetek movitý i nemovitý, a to na jeho získání či držbu,
- *z hlavy* – daň, která je placena ze samotné existence, např. při dosažení určitého věku, je speciálním případem paušální daně a její výše je stanovena pevně,
- *obratové daně* – jsou daně, které jsou uvalovány na určitý typ obratu, například na hrubý nebo čistý obrat,
- *spotřební daně* – jak název napovídá, jsou uvaleny na spotřebu, a to buď vybraných skupin výrobků, nebo na spotřebu veškerou.

Dalším ze základních typů klasifikace daní je dle **respektování příjmových poměrů poplatníka**. V tomto rozlišení jsou také 2 skupiny daní a to:

- *daně osobní* – daně patřící do této skupiny berou v úvahu výši důchodu poplatníka a vyměřují se na základě jeho osobního příjmu nebo příjmu z podnikání,
- *in rem daně* – v tomto případě odvádí poplatník daň z titulu vlastnictví či nabytí majetku, spotřeby zboží nebo služeb a částka, kterou poplatník platí, nemá závislost na jeho příjmu a nezohledňuje platební schopnost poplatníka. (Široký a kol., 2008)

2.3.1 Další varianty třídění daní

V daňové teorii existuje mnoho dalších možností třídění daní dle různých kritérií. Jedna z dalších variant třídění daní je dle **stanovení hodnoty daně vzhledem k daňovému základu**. Zásadní kritérium tohoto dělení je rozdílný algoritmus výpočtu výše daně z daňového základu, dělíme je na:

- *jednotkové (specifické)* – stanovení daně spočívá v počtu jednotek daňového základu nebo v množství jednotek určité vlastnosti v daňovém základu,

reprezentativním představitelem jsou akcízy (objem vyjádřený v litrech čistého alkoholu),

- *ad valorem (k hodnotě)* – určují se dle ceny zdaňovaného základu, jejich výše se udává v peněžních jednotkách a nejčastější vyjádření je v procentech, typickým zástupcem těchto daní je daň z přidané hodnoty.

Dalším členěním je klasifikaci daní dle **stupně jejich progrese**. Tento typ třídění bere v úvahu spravedlnost daní, protože se dělí dle toho, jakým způsobem se bude měnit míra zdanění se změnou důchodu. Z tohoto pohledu rozlišujeme daně na:

- *progresivní* – vyznačuje se tím, že pokud dochází k růstu důchodu poplatníka, dochází také k růstu míry jeho zdanění, jinak řečeno poplatník odvede vyšší daň, čím vyšší je jeho důchod,
- *proporcionální* – jsou to daně, kdy poplatník s rostoucím důchodem vydává pořád stejnou poměrnou část svého důchodu jako daň, takže na platbu daně připadá stejné procento důchodu bez ohledu na změnu jeho výše,
- *regresivní* – je opakem progresivního typu, protože průměrná daňová zátěž se snižuje s růstem poplatníkovy důchodu, tím pádem poplatník odvádí menší díl svého důchodu jako daň při zvyšování jeho důchodu. (Široký a kol., 2008)

Dle Kubátové (2010) je možné daně dělit i dle **charakteru veličiny**, z níž je daň placena. Podle tohoto kritéria se daně třídí na:

- *kapitálové* – jsou to daně, které jsou uloženy na stavovou veličinu, která je zjišťována k danému okamžiku a vyjadřuje její množství, stav či zásobu, takže mezi tyto veličiny můžeme řadit množství zboží na skladě, určitý stav nemovitého majetku atd.; kapitálovými daněmi jsou například daně z majetku,
- *běžné* – jsou to daně uvalené na tokové veličiny, vyjadřují nějaký tok či přesun, zkoumají se za dané období; mezi tyto daně lze zařadit daně spotřební, důchodové a daň z přidané hodnoty.

Mezi další důležitá třídění patří také dělení z pohledu teorie veřejných financí. První z třídění používané v této oblasti je podle **hlediska daňové pravomoci**, to znamená podle toho, komu (jaké vládní úrovni) zákon umožňuje uvalovat daně a také ovlivňovat konstrukci a výběr daní. Dělíme je na:

- *státní* – rozhodování je v rukou parlamentu, jejich výběr je realizován na celém území daného státu a příjmy z něj plynou zpravidla do státního rozpočtu,
- *místní* – někdy nazývané také jako municipální, obecní či regionální, záleží jaká úroveň územní samosprávy má v tomto případě daňovou pravomoc. O soustavě místních daní a jejich základní konstrukci obvykle rozhoduje parlament.

Dalším důležitým dělením je podle **rozpočtového určení daní**, které rozdělí daně dle toho, do kterého veřejného rozpočtu daň ze zákona plyne. Daně jsou děleny na:

- *svěřené* – někdy známé pod označením výlučné či rozpočtově určené, protože příjmy z těchto daní plynou pouze do daného rozpočtu, kterým je buď státní rozpočet, nebo rozpočet na úrovni určitého stupně územní samosprávy,

- *sdílené* – jsou daně, u kterých je zákonem stanoven určitý podíl na celostátním výnosu, který plyne do jednotlivých rozpočtů v rámci rozpočtové soustavy i mimo ni (např. mimorozpočtové fondy). (Peková, 2011)

V neposlední řadě je nutné zmínit i institucionální třídění daní, které je využíváno především k porovnání jednotlivých zemí v oblasti daní. Takto rozčleněné daně většinou nejsou shodné s ekonomickými hledisky, která jsou zohledněna v předchozích možnostech třídění. K výše zmíněné daňové komparaci se využívá klasifikace daní **dle metodiky OECD**. Tato metodika zahrnuje do daní i povinný příspěvek na sociální zabezpečení. Dále také rozděluje daně do šesti hlavních skupin a dalších mnoha podskupin pro možnost přehledné statistické porovnatelnosti. Hlavní skupiny jsou následující:

1. Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů
2. Příspěvky na sociální zabezpečení
3. Daně z mezd a pracovních sil
4. Daně majetkové
5. Daně ze zboží a služeb
6. Ostatní daně

Uvedené třídění je provedeno dle předmětu zdanění, také podle subjektu, který je plátcem daně a podle účelu. Avšak hlavním kritériem je předmět daně. (Kubátová, 2010)

2.4 Spotřební daně a jejich dělení

Spotřební daně patří mezi daně nepřímé. Jak bylo již výše popsáno, jsou zakalkulovány v ceně výrobku a nezohledňují úroveň příjmů poplatníka. Počátky forem spotřebních daní je možné nalézt již ve starověku či středověku, kdy měly formu specifických spotřebních daní – regálů a akcíků. Hlavní funkcí těchto prvotních forem bylo získání určitých prostředků panovníkem. Tyto daně byly uvaleny hlavně na zboží, které bylo charakteristické svou cenově nepružnou poptávkou a vysokým objemem obchodování. Výhodou uvalení této daně byla její nízká výše a zároveň vysoké výnosy státních pokladen (Peková, 2011).

Spotřební daně se mohou dělit dle mnoha kritérií. Mohou se lišit vymezením základny a místem výběru, dále na základě toho jestli se určují procentem z ceny výrobku nebo jsou uloženy na jednotku produkce. Základním rozdělením spotřebních daní je:

- Všeobecné spotřební daně, které by měly reflektovat celý obrat jednotlivých subjektů v ekonomice a zároveň by měly zachytit a postihnout všechny spotřebitelské výdaje. Z tohoto důvodu je tento typ daní označován jako obrátové daně.
- Selektivní spotřební daně, jsou daně, které zvyšují daňové zatížení určité selektované skupině výrobků. Tato skupina výrobků je zatížena jak všeobecnou

spotřební daní, tak spotřební daní selektivní. Oproti výše uvedenému typu daní se selektivní spotřební daň neboli akcíz vybírá jednorázově u výrobce a ve většině případů je platba stanovena pomocí pevné částky na jednotku produktu. (Široký a kol., 2008)

2.5 Vývoj daňové politiky EU

Základ společné daňové politiky EU byl položen články 95 až 98 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství. Dále byl do původního textu smlouvy zapracován další článek 99 a to s účinností od 1. 7. 1987 dohodou o jednotném trhu.

Obsah jednotlivých článků předurčil směřování Evropské unie v problematice daní a jejich harmonizace. Z uvedených pěti článků se čtyři týkají nepřímých daní a pouze jeden daní přímých. Článek 95 a 96 upravoval export a import komodit do členských zemí s cílem zajistit rovné podmínky ve všech členských zemích při uplatňování daní na jednotlivé druhy výrobků.

Konkrétně pak článek 95 sloužil k zákazu vládám uvalovat na importované výrobky odlišné daně, než jsou uplatňovány na tuzemské komodity. Naopak článek 96 upravuje export komodit do členských zemí a říká, že vrácení daně nesmí být vyšší než hodnota daně, která byla původně vybrána. Článek 98 zakazoval zvýhodnění vývozu do ostatních členských zemí pomocí určitých forem úlev na přímých daních a recipročně. Článek 97 se týkal kaskádovité daně z obratu. Poslední ustanovení v podobě článku 99 ukládalo Radě ministrů, aby přijala důležitá opatření pro harmonizaci legislativy, která se váže k nepřímým daním v takové míře, aby bylo zajištěno fungování jednotného trhu. (Široký, 2013)

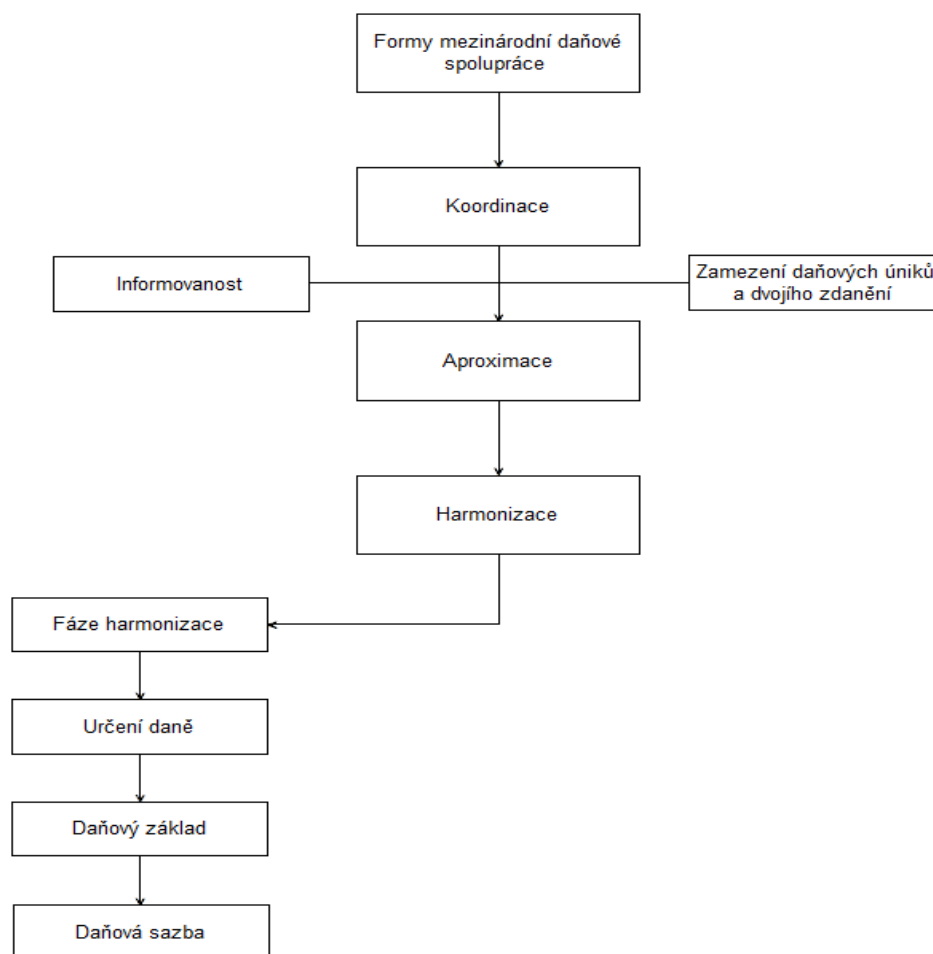
V roce 1985 byly v bílé knize Dokončení vnitřního trhu identifikovány tři základní typy bariér, které překážely ve volné cirkulaci zboží po území unie. Jednou skupinou překážek uvedených v tomto dokumentu byly překážky daňové. Aby Evropská unie mohla úspěšně pokračovat do dalších stádií integrace, bylo zapotřebí vyřešit problém těchto bariér. Hlavní dopad měly a mají tyto překážky na nepřímé daně. U této skupiny daní jsou dnes dohodnuty minimální a maximální limity, ve kterých se tyto sazby daní musí pohybovat. Samotné vlastní sazby si stanovují členské státy samy. Důležitou oblastí jsou strukturální harmonizace nepřímých daní. Úkolem této části harmonizačního procesu bylo založení jednotného systému nepřímého zdanění ve členských státech Evropské unie. Podrobněji se harmonizačními procesy zabývá kapitola 2.6.

Další důležitou oblastí je diskriminační zdanění, které je zakázáno, a tudíž se členské země zavázaly, že neuválí přímo či nepřímo na výrobky z cizích států vyšší zdanění než na výrobky tuzemské (Lacina a kol., 2011).

Na základě narůstajícího zájmu zemí o zapojení do integračního procesu a tím i do mezinárodního obchodu dochází ke sblížování jednotlivých daňových systémů. Prvním krokem k uvedenému sblížování daňových systémů je spolupráce na mezinárodní úrovni. Tato spolupráce se dělí dle Širokého (2013) podle hloubky sladění na tyto stupně:

- daňovou koordinaci,

- daňovou aproximaci,
- daňovou harmonizaci se třemi fázemi.



Obr. 1 Rozlišení forem mezinárodní daňové spolupráce
Zdroj: Široký, 2013

2.5.1 Koordinace a aproximace daňových systémů

Daňová koordinace je prvním krokem ve sblížení daňových systémů. Charakteristickým rysem pro koordinaci je uzavírání bilaterálních či multilaterálních schémat zdanění, což má za následek omezení arbitrážního obchodu. Proces daňové koordinace má za cíl zamezit praní špinavých peněz a omezit škodlivou daňovou konkurenci, a to za pomoci uzavírání dohod nebo doporučení v dané oblasti. Za nejčastější výsledek této činnosti se považují např. smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které mají za cíl stanovit minimální standard transparentnosti a výměnu určitých informací v daňové oblasti. Samotná koordinace se většinou netýká jen členských států Evropské Unie jako integračního celku, ale je využívána i ve státech OECD popřípadě u jiných integračních uskupení. (Široký, 2013)

Jako další a pokročilejší formu daňové spolupráce identifikuje Nerudová (2005) daňovou aproximací neboli sblížení daňových sazeb. Konkrétně využívá příklad aproximace sazeb u nepřímých daní. Nutnost kroku sblížení daňových sazeb vznikla v harmonizačním procesu především proto, že při implementaci jednotných sazeb do daňových systémů členských zemí existují vážné překážky. Mezi tyto bariéry můžeme zařadit například chápání jednotných sazeb jako zásah do suverenity daného státu, ohrožení příjmů státního rozpočtu a podobně. Výsledkem snahy o aproximaci daňových sazeb je stanovení určitých pásem, ve kterých se může sazba daně pohybovat.

2.6 Daňová harmonizace

Dle Širokého (2013) daňová harmonizace představuje vyšší stupeň přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a také jednotlivých daní. Harmonizace spoléhá na dodržování společných pravidel ohledně daňové problematiky. Dále může tento proces zasahovat do konstrukcí daní a jejich administrativy, kterou představuje například inkaso daně, povinnosti plátce apod. Samotnou harmonizaci můžeme rozdělit do tří fází:

- určení daně, jenž má být harmonizací upravena,
- harmonizace daňového základu,
- harmonizace daňové sazby.

Pokud jsou splněny tyto tři fáze a proběhne jak harmonizace strukturální, která má za úkol sladit strukturu daňových systémů, tak harmonizace daňových sazeb jedná se v daňové teorii o tzv. **celkovou harmonizaci**. Dále můžeme proces daňové harmonizace dělit několika způsoby. První dělení je uváděno s ohledem **na aktuální vývoj** v této oblasti, takže můžeme harmonizaci definovat jako:

- *přímo* – jedná se o klasický způsob harmonizace, která se vyznačuje snahou harmonizovat přímo daňová ustanovení prostřednictvím daňových směrnic,
- *nepřímo* – tento způsob harmonizace se snaží dospět k cíli pomocí úprav jiných oblastí práva. Trend nepřímé harmonizace se projevuje v oblasti daně z příjmů právnických osob (zdanění společností), kde probíhá viditelná snaha o harmonizaci daňového základu pomocí sladování účetnictví (povinnost účtování dle mezinárodních účetních standardů IFRS) a obchodního práva.

Dále se často užívá dělení harmonizace **dle teritoriálního hlediska** na 2 části:

- *vertikální harmonizace* – představuje harmonizaci daňových systémů, které uvalují různé stupně statní samosprávy, a tak pro tento model je typické sblížení a sladění národního daňového systému a daňového systému federálního (USA),
- *horizontální harmonizace* – naopak proces horizontální řeší harmonizaci daňových systémů, které jsou uvalovány na stejném stupni samosprávy,

a praktickým příkladem je harmonizace národních daňových systémů v Evropské unii.

Harmonizace se dále dle míry sblížení jednotlivých daňových systémů může dále dělit:

- *harmonizace celková* – představuje celkovou harmonizaci daňového systému a z toho vyplývá, že je zapotřebí harmonizovat všechna jeho ustanovení,
- *harmonizace dílčí* – nemá za cíl harmonizovat všechna ustanovení nýbrž ta ustanovení, jejichž sblížení přinese užitek a splní konkrétní cíl. Jako příklad slouží oblast korporativního zdanění v EU, kde je potřeba harmonizovat ustanovení bránící fungování jednotného vnitřního trhu. (Nerudová, 2011)

Přes všechny nezvratitelné a opodstatněné důvody potřeby daňové spolupráce se můžeme setkat i se zastánci daňové konkurence, která je svým způsobem protiargumentem k uvedené celkové harmonizaci (Široký, 2013).

2.6.1 Harmonizace nepřímých daní v EU

Harmonizace v oblasti nepřímých daní už od počátku velice úzce souvisí s jednou z hlavních myšlenek evropské integrace, kterou je jednotný vnitřní trh. V souvislosti s vytvořením jednotného vnitřního trhu bylo zapotřebí odstranit odlišnosti a zavést jednotný systém nepřímého zdanění. Tyto možné bariéry se EU snaží řešit pomocí strukturální harmonizace.

Harmonizace musí obsahovat jak všeobecné spotřební daně, tak i selektivní spotřební daně. V první kategorii se Evropská unie rozhodla, že je třeba nahradit převládající stávající kumulativní kaskádový systém¹ a nahradit ho systémem daně z přidané hodnoty. Systém, který byl tradičnější pro všechny státy Evropy (kromě Francie) je sice administrativně jednodušší, ale má mnoho nedostatků. Samotný princip daňového zatížení, které roste přímo úměrně s délkou výrobního řetězce, způsobuje integraci jednotlivých výrobců a distributorů a tím také deformaci tržního prostředí. Krok směrem ke změně na DPH byl také opodstatněn tím, že kumulativní kaskádový systém není schopen zaručit měřitelnost daně, právní, vnější a soutěžní neutralitu.

U selektivních spotřebních daní byl největší důvod pro harmonizaci odstranění možnosti zvýhodňování jednotlivých výrobců ve státech s nižší spotřební daní na daný produkt. Za tímto účelem bylo zamýšleno harmonizovat systém selektivních spotřebních daní a také jejich sazby. Po určité době se snaha sblížit daňové sazby snížila a přesunula se spíše k harmonizaci strukturální. V oblasti sazeb byly nastaveny pouze minimální hranice pro jednotlivé sazby. Toto opatření vychází z myšlenky tzv. spontánního harmonizačního efektu – mechanismu, kdy by samotná

¹ Kumulativní kaskádový systém daně z obrátu se vyznačuje uvalením daně na hrubou hodnotu produkce, takže velikost daně ovlivňuje počet produkčních stupňů. V případě tohoto systému je v každém jednotlivém výrobním či distribučním stupni odvedeno určité procento jako daň z daného produktu (Nerudová, 2011).

existence různých sazeb měla způsobit samovolný harmonizační proces. Avšak při zavedení tohoto systému minimálních sazeb nejsme svědky uvedeného samovolného harmonizačního efektu. (Nerudová, 2011)

2.6.2 Harmonizace akcízů v EU

Harmonizace v oblasti akcízů neboli spotřebních daní² vychází z čl. 99 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství. Selektivní spotřební daně, neboli akcízy, jsou uvalovány na produkty, jejichž spotřeba je dle řady vlád škodlivá. Z důvodu uvalení selektivní spotřební daně jsou tyto komodity daňově zatíženy výrazně více než komodity jiné. K vyššímu daňovému zatížení vede skutečnost, že částka, která odpovídá výši selektivní spotřební daně je započtena do základu pro výpočet všeobecné spotřební daně. Oproti všeobecné spotřební dani DPH má akcíz ve většině případů formu jednotkové daně.

V členských státech byla podobně jako u DPH potřeba harmonizovat zdaňování akcízů na jednotnou úroveň. Hlavním důvodem pro tento krok, bylo, že existence odlišných systémů zdanění by mohlo vést k ovlivňování vzájemného mezinárodního obchodu mezi členskými státy a tím i k narušení hospodářské soutěže. Prvním problémem pro samotnou harmonizaci se stalo určení okruhu výrobků podrobených akcízům. V mnoha členských zemích byl systém a okruh zdaňovaného zboží dost odlišný.

Stejně jako v případě DPH byl v tomto systému zvolen princip země určení³. Velice důležitým rokem pro harmonizaci akcízů byl rok 1993, kdy na jeho začátku nabyla účinnost směrnice 92/12/EHS. Tato směrnice stanovila režim pro výběr daně, dále upravila výrobu a vše co se týká zpracování, držení a přepravy výrobků zatížených akcízem. Důležité také bylo, že zavedla tzv. „autorizované daňové sklady“, které sloužili k tomu, aby mohli akcízované výrobky cestovat po území Společenství bez toho aniž by za ně musela být odváděna daň. (Široký, 2013)

Jak bylo již výše zmíněno, důležitou součástí harmonizace selektivních spotřebních daní bylo rozhodnutí o okruhu výrobků, na které bude daň uvalena. Konkrétní typy výrobků byly rozděleny do tří okruhů:

1. Energetické produkty a elektrická energie

Směrnice z roku 1992 upravovala problematiku spojenou se zdaněním energetických produktů, a to konkrétně minerálních olejů. Hlavní funkcí směrnice bylo definování jednotlivých druhů minerálních olejů, na které byl akcíz vztažen. Předmětem tohoto akcízu byli oleje, které sloužili ke spotřebě, prodeji nebo sloužili jako palivo či pohonná hmota. Dále se jako předmět daně

² Akcíz je odvozené od anglického „Excise duty“. V ČR je používán místo slova akcíz termín spotřební daň. Dle výše uvedeného členění nepřímých daní v kapitole 2.4. vidíme, že tato praxe je zavádějící, protože i DPH je označována jako daň všeobecná spotřební (Široký, 2013).

³ Princip země určení znamená, že daný výrobek je zdaněn v zemi, kde nastala spotřeba výrobku, a to příslušnými sazbami daně dané země.

bere i produkt, který v dané směrnici není přímo určen jako minerální olej, ale slouží jako pohonná hmota nebo palivo.

V roce 2003 je vydána směrnice č. 2003/96/EC, která rozšiřuje účinnost akcízu vedle minerálních olejů i na zemní plyn, uhlí a elektrickou energii. V rámci této restrukturalizace byly určeny minimální sazby daně, dle toho za jakým účelem jsou energetické produkty užívány. Dělí tyto produkty na 3 skupiny (palivo, pohonné hmoty, pro výrobu elektrické energie). Důležitým krokem bylo umožnění členským státům rozhodovat o daňových výhodách pro společnosti, které zavádějí opatření ke snížení emisí.

V oblasti zdanění energetických produktů je také umožněno uvalovat, kromě harmonizovaných daní, i další druhy environmentálních daní a daní sloužících k ochraně životního prostředí.

Účelem tohoto druhu akcízu a jeho harmonizace je hlavně ochrana životního prostředí a podpora technologického rozvoje pro snížení emisí vypouštěných v členských státech.

2. Alkohol a alkoholické nápoje

U akcízu v oblasti alkoholu a alkoholických nápojů se už od počátku harmonizace projevuje neochota ke sblížování struktury a sazeb těchto daní. Tento problém se vyskytuje hlavně u producentů, pro jejich území a historii, tradičních nápojů. Mezi tyto členské země se řadí například Itálie, Francie či Španělsko se svou tradiční produkcí vína. Dále mezi specifické nápoje můžeme zařadit whisky nebo různé národní likéry. Z uvedených důvodů je směrnice z roku 1992 orientována dle historického rozlišení produktů na 4 druhy:

2.1. Pivo

Spotřební daň z piva spadá pod spotřební daň z alkoholu a alkoholických nápojů. Akcíz z piva je upraven pomocí směrnice č. 92/84/EEC. Pro účely této směrnice je předmětem pivo a také směs piva a nealkoholického nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 0,5%. Pivo, které má méně než 0,5% není předmětem akcízu z piva a v našich podmínkách je takovým případem nízkoalkoholické pivo pro řidiče. (Svátková, 2011)

Nejnižší možnou sazbu stanovuje výše uvedená směrnice na 0,748 EUR/hl piva a také jako 1,87 EUR/hl/stupeň alkoholu finálního produktu (Nerudová, 2011). Tato problematika je blíže popsána v kapitole 2.6.3.

2.2. Víno

Směrnice upravující akcíz z vína rozděluje vína na dva druhy. Prvním druhem jsou vína tichá, která mají obsah alkoholu 1,2% - 15% a dále také 15% - 18%. Díky tomuto rozdělení na dvě kategorie je členským státům umožněno stanovit rozdílnou sazbu pro víno s vyšším obsahem alkoholu.

Druhou kategorií jsou vína šumivá, kde má víno obsah alkoholu 1,2% - 15%. Minimální sazbou u obou výše uvedených kategorií je sazba nulová.

Tohle rozhodnutí je z důvodu zmíněné neochoty zdaňovat tuto tradiční produkci světovými producenty vína.

2.3. Meziprodukty

Tento akcíz byl zaveden, protože některé produkty s obsahem alkoholu mezi 1,2% - 22% nebylo možné zařadit do skupiny piv, vín či jiných fermentovaných produktů. Tak se na tyto produkty vztahuje akcíz z meziproduktů. Opět je i zde možno využít aplikaci snížené sazby na meziprodukty, které mají obsah alkoholu nižší jak 15%.

2.4. Alkohol a alkoholické nápoje

Do této skupiny jsou řazeny nápoje, které mají obsah alkoholu vyšší jak 22% a nápoje s obsahem vyšším než 1,2%, které jsou evidovány pod kódy CN⁴ 2207 a 2208. I v této skupině nápojů se setkáváme s možností uvalovat snížené daňové sazby pro producenty, jejichž roční výroba nepřesáhne 10hl čistého alkoholu. U mnoha členských států jsou povoleny další výjimky spojené s tradičními produkty, ke kterým patří například řecké anýzové nápoje a francouzské rummy.

3. Tabák a tabákové výrobky

Předmětem akcízu z tabáku a tabákových výrobků jsou 3 skupiny těchto výrobků, a to cigarety, doutníky a cigarillos⁵, a tabák ke kouření. Poslední skupina tabák ke kouření se dále dělí na tabák jemně řezaný, určený k ruční výrobě cigaret a ostatní tabák ke kouření. Směrnice přijatá v roce 1999, která aktualizuje první směrnici z roku 1992, dovoluje aplikovat všem členským státům 3 možné formy daně. Mezi tyto formy se řadí:

- valorická daň – je stanovena pomocí maximální maloobchodní prodejní ceny u jednotlivých výrobků,
- specifická daň – je daň, která je vyjádřena na danou měrnou jednotku, v tomto případě na kilogram nebo u doutníčků a doutníků je zohledněna vzhledem k počtu kusů,
- smíšená daň – kombinuje obě výše uvedené formy daně.

Přijaté směrnice se zaměřují na průběžné zvyšování spotřební daně z tabáku. Nutnost kroků, které vedou k aproximaci sazeb je zdůvodněna potřebou sblížit sazby. Důvodem těchto opatření jsou přetrvávající vysoké rozdíly v daňovém zatížení spotřeby těchto výrobků v členských zemích. (Nerudová, 2011)

Předpokládaný možný vývoj v oblasti harmonizaci akcízu a jednotlivých úprav již zavedených sazeb se týká především daní na energetické produkty a elektrickou energii. V tomto ohledu se očekává postupné zvyšování uvedené daně.

⁴ Zkratka vyjadřuje společnou statistickou nomenklaturu – společný celní tarif.

⁵ Cigarillos jsou také označovány jako doutníčky, které jsou ve srovnání s doutníky slabší a menší (Svátková, 2009).

Tohle opatření je zavedeno z důvodu ochrany životního prostředí a pro podporu využívání energie z obnovitelných zdrojů. (Široký, 2013)

2.6.3 Harmonizace spotřební daně z piva

Předmět daně a základní definice jsou stanoveny výše. Dále je pro akcíz z piva důležité, že směrnice dovoluje členským státům uvalovat nižší sazbu akcízů, která zohledňuje roční výstav pivovaru. Nižší sazby mohou být aplikovány za splnění dvou podmínek. Hlavní podmínkou je, že mohou být použity pouze v případě malých nezávislých pivovarů⁶. (Nerudová, 2011)

Při výpočtu daně je potřeba znát specifické výrazy, které se týkají samotné výroby piva. Jeden z takových odborných výrazů dotýkající se výpočtu spotřební daně jsou stupně Plato. Právě stupně Plato vyjadřují koncentraci piva vyjádřenou v procentech extraktu původní mladiny před zakvašením. Obsah alkoholu tudíž nesouvisí s lidovým označením piva, jako je například „dvanáctka“, ale se stupni Plato. Pivo, které má zmíněných 12 stupňů Plato, má okolo 4-5% alkoholu.

Základem daně pro pivo je objemová jednotka hektolitr. Dále je důležité znát pro výpočet daně její sazbu. Sazba daně může být odstupňována dle výstavu jednotlivých pivovarů, ale členský stát nemusí využívat snížené sazby daní. V případě výpočtu spotřební daně z piva se zohledňuje sazba na hektolitr za každé procento extraktu původní mladiny neboli za každý stupeň Plato. (Svátková, 2011)

V neposlední řadě je myšleno i na producenty, kteří vyrábí pivo doma pro svou vlastní potřebu, a za určitých podmínek je takto vyprodukované pivo osvobozeno od spotřební daně z něj. Množství takto vyrobeného piva nesmí přesáhnout 200 l za rok a nesmí dojít k jeho prodeji (Sobotovičová, 2012).

2.7 Zákonná úprava spotřební daně z piva

2.7.1 ČR

Za předmět akcízu z piva je v ČR bráno pivo či směs nealkoholického nápoje a piva přesahující 0,5 % objemu alkoholu finálního produktu. Na takto vymezenou skupinu nápojů je uvalena daň ve výši 32 Kč za hektolitr a stupeň Plato. V České republice jsou také určeny snížené sazby pro malé nezávislé pivovary.

⁶ Malý nezávislý pivovar je pivovar, který má roční výstav piva, včetně piva v licenci, nižší než 200 000 hl, není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru a žádná z jeho částí prostoru není technologicky ani jinak spojena s prostorami pivovaru jiného (Stibůrková, 2009).

Tabulka 1: Sazby spotřební daně z piva Česká republika 2012

Česká republika		
Základní sazba	Snížené sazby	
v CZK/hl/°Pl	výstav piva	v CZK/hl/°Pl
32	< 10 000 hl	16
	< 50 000 hl	19,2
	< 100 000 hl	22,4
	< 150 000 hl	25,6
	< 200 000 hl	28,8

Zdroj: vlastní zpracování dle Taxes in Europe databases v2 (Excise duty - Alcoholic beverages (EU harmonised))

V tabulce č. 1 jsou uvedeny jednotlivé maximální výstavy pivovarů a výše uplatněné daně na jejich pivo. Podpora malých nezávislých pivovarů je široká a je využito maximálního možného výstavu stanoveného směrnicemi EU. (Spotřební daň z lihu, spotřební daň z piva, spotřební daň z vína a meziproductů, 2011)

2.7.2 Maďarsko

V Maďarsku je spotřební daň z piva stanovena v národní měně na hektolitr a procentu finálního produktu. Snížená sazba je pouze jedna, a to v poměru 50 % oproti sazbě základní. Výstav pivovaru uplatňující sníženou sazbu nesmí přesáhnout 8000 hl za rok.

Tabulka 2: Sazby spotřební daně z piva Maďarsko 2012

Maďarsko		
Základní sazba	Snížené sazby	
v EUR/hl/% alcohol	výstav piva	v EUR/hl/% alcohol
4,99	< 8 000 hl	2,5

Zdroj: vlastní zpracování dle Excise duty tables (2011)

Z tabulky č. 2 je patrné, že systém sazeb spotřební daně neobsahuje mnoho pobídek pro malé nezávislé pivovary. (Egyéb termékek jövedéki adója, 2011)

2.7.3 Německo

Spotřební daň z piva v Německu je nastavena na úrovni 0,787 euro za hektolitr za jeden stupeň Plato finálního produktu. Z této základní sazby jsou odvozeny sazby

snížené, které platí pro pivovary s maximálními povolenými výstavy. Malé nezávislé pivovary jsou daňově zvýhodněny u relativně nízkých výstavů.

Tabulka 3: Sazby spotřební daně z piva Německo 2012

Německo		
Základní sazba	Snížené sazby	
v EUR/hl/°Pl	výstav piva	v EUR/hl/°Pl
0,787	< 5 000 hl	0,4407
	< 10 000 hl	0,5288
	< 20 000 hl	0,6170
	< 40 000 hl	0,6610

Zdroj: vlastní zpracování dle Excise duty tables (2011)

Tabulka č. 3 zachycuje systém sazeb spotřební daně z piva v Německu. (Biersteuer, Schaumweinsteuer, Zwischenerzeugnissteuer, Branntweinsteuer, 2011)

2.7.4 Rakousko

Pro systém spotřební daně z piva platí, že základní i snížené sazby jsou uvedeny v hektolitrech za stupeň Plato. Za nízkoalkoholické pivo je považováno takové pivo, které nepřesáhlo 2,8 % alkoholu finálního produktu.

Tabulka 4: Sazby spotřební daně z piva Rakousko 2012

Rakousko		
Základní sazba	Snížené sazby	
v EUR/hl/°Pl	výstav piva	v EUR/hl/°Pl
2	< 12 500 hl	1,2
	< 25 000 hl	1,4
	< 37 500 hl	1,6
	< 50 000 hl	1,8

Zdroj: vlastní zpracování dle Taxes in Europe databases v2 (Excise duty - Alcoholic beverages (EU harmonised))

V tabulce č. 4 je zachycen systém sazeb spotřební daně z piva v Rakousku v roce 2012. Takto nastavený systém snížených daní podporuje růst a rozvoj malých

nezávislých pivovarů. (Biersteuer, Alkoholsteuer, Schaumweinsteuer, Zwischenerzeugnissteuer und Weinverfahren, 2011)

2.7.5 Slovensko

Sazby akcízu z piva na Slovensku jsou stejně jako u Maďarska uvedeny v eurech za hektolitr a procento alkoholu konečného produktu. Dále je také podobný systém zdanění, protože i u tohoto státu je pouze jedna snížená daň, která platí pro pivovary s ročním výstavem do 200 000 hl, což je hranice dána mezinárodní směrnici. (Spotřebná daň z piva, Spotřebná daň z vína, Spotřebná daň z liehu, 2011)

Tabulka 5: Sazby spotřební daně z piva na Slovensku 2012

Slovensko		
Základní sazba	Snížené sazby	
v EUR/hl/% alc.	výstav piva	v EUR/hl/% alc.
3,59	< 200 000 hl	2,65

Zdroj: vlastní zpracování dle Excise duty tables (2011)

3 Materiál a metodika

3.1 Materiál

V práci byla použita data, která jsou dostupná na internetových stránkách mezinárodních institucí, jako jsou OECD, Evropská komise a databáze Eurostatu.

Další důležitá data byla přebrána ze statistických ročenek mezinárodní asociace The Brewers of Europe, která sdružuje svazy pivovarů jednotlivých členských států. Většina uvedených informací, v těchto ročenkách, je získána právě od svazů pivovarů členských zemí. Všechny odkazy na jednotlivá metadata jsou dostupné v kapitole 6 Zdroje.

3.2 Metodika

V praktické části je využito především relativního vyjádření vztahu vybraných proměnných, které byly stanoveny na základě teoretických východisek a daňové teorie jako významné z hlediska jejich dopadu na výši daňového inkasa. Pro komparaci jsou zvoleny následující státy Česká republika, Německo, Maďarsko, Rakousko a Slovensko. Tyto členské země byly zvoleny, protože z hlediska regionální geografie jsou si blízké a pro účely této práce dobře porovnatelné.

K výpočtu průměrné spotřební daně bylo využito podílu celkových příjmů státu ze spotřební daně z piva a celkové spotřeby v daném státu. Pro jednotlivé výpočty je využito dvanáctistupňové pivo, protože podle žebříčků zveřejněných ratebeer.com je v evropských velmocích oblíbené silnější pivo a na prvních dvaceti místech se pivo s nižší hodnotou stupně Plato než 12 nevyskytuje.

Ve výpočtu průměrné ceny piva byla zohledněna struktura spotřeby a průměrné ceny piva v on-trade (výčepní) a off-trade (lahvové). Dále je využito základních aritmetických úkonů k dosažení a porovnání jednotlivých ukazatelů.

Pro splnění dílčího cíle určení míry závislosti průměrné spotřební daně na průměrné ceně piva je použita korelační analýza. V této metodě je důležitý výpočet korelačního koeficientu. Tento koeficient má rozpětí hodnot od -1 do 1. Krajní meze znamenají funkční závislost. V případě hodnoty -1 je funkční závislost maximálně nepřímá a naopak hodnota 1 reprezentuje maximálně přímou funkční závislost. Poslední důležitou hodnotou je číslo 0, které vyjadřuje nezávislost zkoumaných veličin. Pokud je korelační koeficient vyšší než 0, tak je korelace pozitivní (čím více tím více) a při menší hodnotě koeficientu je korelace negativní (čím méně, tím více). Pro výpočet párového koeficientu korelace je třeba první vypočítat kovarianci a jednotlivé rozptyly daných veličin. Níže uvedené rovnice znázorňují právě postupné výpočty vedoucí ke korelační matici.

$$s_{XY} = \sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y}) * (X_i - \bar{X}) \quad (1)$$

$$s_X^2 = \sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X})^2 \quad (2)$$

$$s_Y^2 = \sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y})^2 \quad (3)$$

Kde proměnná Y v této práci znamená průměrnou cenu piva a proměnná X představuje průměrnou sazbu spotřební daně. Po výpočtu těchto statistických ukazatelů je třeba vytvořit kovarianční matici, ze které následným výpočtem zjistíme matici korelační. V hlavní diagonále kovarianční matice jsou rozptyly jednotlivých veličin. Rozptyl průměrné ceny piva reprezentuje s_Y^2 a rozptyl průměrné sazby je uveden s_X^2 . Ve vedlejší diagonále je umístěna kovariance s_{YX} .

$$\hat{\Sigma} = \begin{bmatrix} s_Y^2 & s_{YX} \\ s_{XY} & s_X^2 \end{bmatrix} \quad (4)$$

Z takto vypočtených a uspořádaných veličin se vypočte párový korelační koeficient, který se následně zanesse do matice korelační. K výpočtu koeficientu slouží následující vzorec.

$$r_{XY} = r_{YX} = \frac{s_{YX}}{\sqrt{s_Y^2 * s_X^2}} \quad (5)$$

Z rovnice (5) je vypočten párový koeficient korelace r_{YX} , který se do korelační matice umístí do vedlejší diagonály. Hlavní diagonála je v korelační matici zaplněna jedničkami. Velikost korelační i kovarianční matice je dána počtem zkoumaných proměnných. V této práci je zkoumána závislost dvou proměnných, tudíž kovarianční i korelační matice je 2x2.

$$\hat{R} = \begin{bmatrix} r_{11} & r_{12} \\ r_{21} & r_{22} \end{bmatrix} \quad (6)$$

Po takto sestrojené korelační matici je možné určit míru závislosti mezi zkoumanými veličinami. Jednotlivé případy a jejich význam je uveden výše.

K otestování statistické významnosti je možné použít několik variant testů. Pro potřeby této práce byl zvolen t-test s následující testovací statistikou, kde r je hodnota párového korelačního koeficientu a n je rozsah souboru.

$$t = \frac{r * \sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}} \quad (7)$$

Tato testovací statistika má za platnost H_0 Studentovo rozdělení, kde hodnota stupňů volnosti je $n - 2$. Pro tento test je nutné si zaprvé zvolit hypotézy. Následně bude rozhodnuto o zamítnutí či nezamítnutí hypotéz. Hypotézy jsou následující:

- $H_0: \rho=0$, o nezávislosti
- $H_1: \rho \neq 0$, o závislosti

Pro námi stanovené hypotézy platí, že se jedná o oboustrannou alternativu, protože určujeme, jestli je hodnota párového korelačního koeficientu různá od 0. Nulová hypotéza hovoří o nezávislosti průměrné sazby spotřební daně a průměrné ceně piva. Oproti tomu alternativní hypotéza znamená, že zvolené veličiny jsou závislé. Dále je třeba určit kritický obor testu pro oboustrannou variantu.

$$W = (-\infty; t_{\frac{\alpha}{2}}(n - 2)) \cup \left(t_{1-\frac{\alpha}{2}}(n - 2); \infty \right) \quad (8)$$

Po stanovení kritického oboru jsou v tabulkách vyhledány příslušné hodnoty kritického kvantilu t a kritický obor je porovnán s vypočtenou testovací statistikou. Pokud tato testovací statistika spadá do kritického oboru, tak hypotéza H_0 o nezávislosti zkoumaných veličin je zamítnuta a hovoříme o tom, že párový koeficient korelace je statisticky průkazný neboli významný. (Adamec, 2013)

Ve výpočtech druhého dílčího cíle je použita veličina HDP na obyvatele, která je uvedena ve standardu kupní síly PPS⁷. HDP je uvedeno v procentuálním vyjádření a vztaženo k průměru EU. Právě průměr všech zemí EU je označen indexem, který je roven 100. Pokud je index dané země vyšší než 100, pak je HDP na obyvatele v tomto státu vyšší než průměr EU. Je také velice důležité si uvědomit, že HDP je důležitý a hojně používaný ukazatel k porovnání ekonomické výkonnosti a tím se stává i pro potřeby této práce při porovnání reálného zatížení velmi přínosným.

Pro ohodnocení a porovnání druhého dílčího a hlavního cíle je v práci vytvořeno pořadí zkoumaných zemí. Takto vzniklý žebříček slouží k přehlednému popisu dřívějších výsledků.

⁷ Standart kupní síly je společná měna, ve které je HDP na obyvatele uvedeno.

4 Praktická část

Praktická část bakalářské práce je zaměřena především na zhodnocení efektivity sazeb spotřební daně z piva vzhledem k objemu daňových výnosů vybraných států EU. Dále jsou řešeny cíle dílčí, které přímo souvisí se sazbami spotřební daně z piva a mají určitou vypovídající hodnotu o stavu daňové politiky států v dané problematice.

V níže uvedených výpočtech a přepočtech jednotlivých základních sazeb spotřebních daní je použito pivo, které má 4,8 % alkoholu neboli 12 stupňů Plato. Tento předpoklad je použit na základě výsledků ankety o nejoblíbenější pivo v roce 2012 v Německu a dalších státech Evropy. V tomto žebříčku, zveřejňovaném serverem ratebeer.com, se na prvních dvaceti místech oblíbenosti umisťují hlavně pivní speciály, u kterých se procento alkoholu pohybuje nejméně okolo 5 %. Dále je průměrný stupeň Plato stanoven na základě internetového portálu pivnirecenze.cz, kde jsou nejlépe hodnocená piva, která dosahují minimálně 4,4 % alkoholu. Zmíněné žebříčky ukazují na velkou oblibu piv s vyšším procentem alkoholu než uvedených 4,8 %, ale na druhou stranu jsou pivní speciály vyvažovány často se vyskytujícím výčepním pivem, které má kolem 4 % alkoholu.

4.1 Indikátory vyjádření efektivity spotřební daně

Pro splnění hlavního cíle práce, jímž je zhodnocení efektivity nastavení daňové politiky státu v oblasti spotřební daně z piva, byly vybrány 3 níže uvedené ukazatele. K porovnání jednotlivých systémů jsou využity tyto veličiny:

- Průměrná sazba spotřební daně – tato sazba je vypočtena jako podíl celkových daňových výnosů spotřební daně z piva a celkové spotřeby piva, dále je tento výsledný podíl vydělen dvanácti (stupně Plato), protože sazby jsou určeny v eurech za hektolitr za stupeň Plato.
- Základní sazba spotřební daně – základní nesnížená sazba, která je používána pro výpočet spotřební daně u spotřebovaných piv, které nejsou vyprodukovány malými nezávislými pivovary.
- Počet pivovarů a mikropivovarů⁸ – tento počet je stanoven na základě informací poskytnutých jednotlivými národními svazy pivovarů. U některých zemí se jedná pouze o odhad.
- Spotřeba na obyvatele – je průměrná roční spotřeba na jednoho obyvatele dané země a je rozpočítána mezi všechny obyvatele daného státu.
- Daňové výnosy vázané na pivovarnictví – v těchto výnosech je uvedena nejen částka za akcí z piva, ale i daň z příjmu fyzických a právnických osob.

⁸ Mikropivovarem se v práci rozumí pivovar, který má roční výstav piva maximálně 1000hl.

- Daňové výnosy ze spotřební daně z piva – do této položky jsou započteny čisté výnosy státu ze spotřební daně uvalené na pivo.
- Daňové inkaso – celkové daňové příjmy státu v daném roce.

U jednotlivých indikátorů je uveden důvod jejich výběru a způsob podílení se na vyhodnocení efektivnosti sazeb spotřební daně z piva.

4.1.1 Podíl průměrné a základní sazby spotřební daně a vývoj počtu pivovarů

Jako první ukazatel k hodnocení efektivnosti byl vybrán podíl průměrné a základní sazby spotřební daně, který byl vztažen k počtu pivovarů. Takto sestavený podíl vychází z předpokladu, že průměrná sazba spotřební daně je u států s daňovými pobídkami nižší než sazba základní. Daňové pobídky ve formě snížené sazby daně využívají ty pivovary, které splňují podmínky pro jejich uplatnění. V každé z porovnávaných zemí jsou podmínky jiné.

Průměrná sazba spotřební daně byla vypočítána, aby bylo možné určit, jak v jednotlivých státech reagují stávající pivovary a potenciální nové malé nezávislé pivovary na pobídky státu v podobě snížených sazeb. Vzhledem k neznámé struktuře spotřeby piva dle stupňů Plato bylo pro jednotlivé přepočty uvažováno pivo o dvanácti stupních Plato z výše uvedených důvodů.

Pro správné porovnání jednotlivých sazeb bylo zapotřebí sjednotit jednotlivé částky sazeb, protože země EU uvádějí sazby daně různými způsoby. Prvním způsobem je hodnota sazby daně za hektolitr a za stupeň Plato. Druhým způsobem je uvedení výše hodnoty daně z piva za hektolitr a za každé procento alkoholu. V tabulce č. 6 jsou uvedeny hodnoty zveřejněné v oficiálním dokumentu Evropské komise, a také hodnoty přepočtené na druhý způsob udávání. Dále je zde zaznamenána výše vypočtené průměrné spotřební daně. Výpočet je proveden na základě údajů zveřejněných asociací sdružující národní svazy pivovarů The Brewers of Europe.

Tabulka 6: Základní a průměrná sazba porovnávaných zemí

Země	Spotřební daň z piva zákl. sazba		Průměrná sazba spotřební daně z piva
	v EUR/hl/°Pl	v EUR/hl/%alc	v EUR/hl/°Pl
Česká republika	1,286	3,215	0,985
Maďarsko	1,996	4,990	1,821
Německo	0,787	1,968	0,673
Rakousko	2,000	5,000	1,750
Slovensko	1,435	3,587	1,129

Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat dostupných v excise duty tables (2012) vydávaných Evropskou komisí

Ve výše uvedené tabulce č. 6 zvýrazněné hodnoty představují spotřební daň uvedenou v zákonech jednotlivých zemí. Pro přepočítání ze spotřební daně za Plato bylo použito vynásobení základní sazby číslem 12 (reprezentuje stupně Plato) a následné vydělení číslem 4,8 (reprezentuje % obsah alkoholu) a v opačném případě je násobena sazba číslem 4,8 a poté vydělena číslem 12. Průměrná sazba splňuje předpoklady, protože je ve všech případech menší než sazba základní.

Dále je třeba zohlednit vývoj počtu pivovarů a mikropivovarů, které v jednotlivých zemích působí. V následující tabulce č. 7 jsou uvedeny počty pivovarů za posledních 6 let. Poslední zveřejněná data jsou za rok 2013.

Tabulka 7: Vývoj počtu pivovarů (včetně mikropivovarů) v letech 2008-2013

Země	2008	2009	2010	2011	2012	2013
ČR	128	133	151	191	213	215
Maďarsko	xxx	xxx	xxx	24	50	50
Německo	1 328	1 331	1 333	1 347	1 340	1 349
Rakousko	173	172	172	170	173	194
Slovensko	13	15	19	25	30	38

Zdroj: Vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition

V tabulce č. 7 nejsou uvedeny statistické údaje u Maďarska za roky 2008 – 2010, protože svaz pivovarů tyto údaje nevedl. Dále je velice zajímavý trend počtu pivovarů v jednotlivých zemích. V České republice je v tomto ohledu po celých šest let trend rostoucí, ale stojí za povšimnutí, že v posledním sledovaném roce je zaznamenán přírůstek pouze 2 pivovarů. Tato skutečnost může znamenat nasycení trhu. Další zemí je Maďarsko, kde je vidět rychlý nárůst mezi lety 2011 a 2012, tento nárůst je možné přičítat neúplným informacím vykazovaných svazem pivovarů, vzhledem k nedostupnosti za předchozí tři roky. Německo a Rakousko, 2 velmoci ve výrobě i spotřebě piva, vykazují obdobný konstantní trend ve vývoji počtu pivovarů. V obou z uvedených zemí je trend počtu pivovarů téměř konstantní. Naopak

Slovensko je jako jediný z porovnávaných států v nadějném rozvoji, protože meziroční nárůsty mají vzestupnou tendenci.

Jak je to s mikropivovary v jednotlivých zemích ve sledovaném období znázorňuje následující tabulka č. 8. Počty mikropivovarů jsou pro státy také důležitým ukazatelem, protože přináší informaci o tom, jestli jsou daňové a spotřebitelské podmínky pro malé pivovary s výstavem do 1 000 hl motivující k podnikání.

Tabulka 8: Vývoj počtu mikropivovarů v letech 2008 – 2013

Země	2008	2009	2010	2011	2012	2013
ČR	57	51	65	90	20	67
Maďarsko	xxx	xxx	xxx	20	46	46
Německo	594	628	646	659	665	658
Rakousko	104	103	101	97	92	109
Slovensko	7	9	14	20	26	34

Zdroj: Vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition

Z vývoje počtu mikropivovarů je patrné, že většina skutečností je stejná jako u pivovarů nerozlišujících výstav. V Česku je statistika mikropivovarů hodně kolísavá, a to z toho důvodu, že velké množství pivovarů se v jednotlivých letech přesouvá mezi skupinou s výstavem nad a pod 1 000hl. Dále tento počet ukazuje, že v České republice je každý rok více jak polovina pivovarů zahrnuta do skupiny s větším výstavem. Tento jev je pro stát příznivý, protože se pivovarům daří dlouhodobě rozvíjet a hospodářsky růst. V Maďarsku je zaznamenán vysoký počet mikropivovarů vzhledem k počtu celkovému, ale není patrný jejich rozvoj. V Německu a Rakousku je situace podobná, zde počet mikropivovarů zabírá polovinu všech pivovarů a je relativně stabilní. Německo zaznamenalo do roku 2012 každoroční nárůst, což stejně jako u ČR ukazuje na příznivé podmínky pivovarnického sektoru. U Slovenska je možné opět vidět postupný nárůst počtu mikropivovarů, který značí dobré podmínky k podnikání v tomto sektoru a také správně nastavenou motivaci pro začínající a malé producenty.

Aby bylo možné zhodnotit současný stav pivovarského sektoru a porovnat jeho vývoj a potenciál, bylo potřeba zařadit další veličinu. Za nejvíce vypovídající byl zvolen počet obyvatel, kdy byl vypočten počet obyvatel na 1 pivovar v každé zemi. V následující tabulce č. 9 je tento počet uveden za zkoumaný rok 2012.

Tabulka 9: Počet obyvatel na 1 pivovar v roce 2012

Země	Počet pivovarů	Počet obyvatel	Počet obyvatel na 1 pivovar
Česká republika	213	10 505 000	49 319
Maďarsko	50	9 931 000	198 620
Německo	1 340	80 327 000	59 946
Rakousko	173	8 408 000	48 601
Slovensko	30	5 404 000	180 133

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition a databáze Eurostat

Tato tabulka č. 9 ukazuje, že nejméně obyvatel na pivovar má Rakousko, na téměř stejné úrovni je Česká republika a o 10 000 více lidí na pivovar má Německo. Slovensko a Maďarsko se pak s velkým odstupem blíží k hranici 200 000 obyvatel na 1 pivovar. Vzhledem k vývoji počtu pivovarů, který byl předmětem zkoumání tabulek č. 7 a 8, lze v příštích letech očekávat postupný růst počtu pivovarů na Slovensku a přiblížení se svým poměrem počtu obyvatel a pivovarů ke třem státům s nejnižším počtem obyvatel na pivovar. U České republiky, která vykazuje neustálý růst počtu pivovarů, bude pravděpodobně tento trend nadále přetrvávat a může v budoucnu mít nejnižší počet obyvatel na pivovar. Naopak vývoj u Německa i Rakouska je stabilizován, protože jak vývoj počtu pivovarů a mikropivovarů, tak i vývoj počtu obyvatel v těchto zemích stagnuje a poměr obyvatel na pivovar bude nejspíše oscilovat kolem současných hodnot.

K přehlednému vyhodnocení je uvedena tabulka č. 10, kde je použit poměr mezi průměrnou sazbou a základní sazbou spotřební daně z piva. Tento poměr určuje, jak moc jsou v daném státě využívány snížené sazby malými nezávislými pivovary, pro něž jsou určeny a také jakým způsobem jsou využity pobídky jednotlivými státy v rámci stanovených mantinelů EU. Čím menší tento poměr je, tím více jsou tyto pobídky využívány.

Tabulka 10: Podíl průměrné sazby vůči základní sazbě spotřební daně a počet obyvatelů na 1 pivovar

Stát	Průměrná sazba/základní sazba	Počet obyvatel na 1 pivovar
	v %	v roce 2012
Česká republika	0,766	49 319
Maďarsko	0,912	198 620
Německo	0,855	59 946
Rakousko	0,875	48 601
Slovensko	0,786	180 133

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition a databáze Eurostat

V tomto porovnání, které tabulka č. 10 nabízí, je vidět, že nejnižší poměr průměrné a základní sazby má Česká republika a Slovensko. U obou zemí to pro pivovarnické

odvětví znamená podporu rozvoje nově vznikajících především menších pivovarů. U České republiky zajišťuje tento poměr dostatečné a stabilní využívání snížených sazeb spotřební daně z piva. V kontextu s předchozími výsledky se dá tedy očekávat, že počet malých nezávislých pivovarů a tím i počet pivovarů obecně bude mít v tuzemsku vzestupnou tendenci a to zapříčiní také nejspíše nejnížší počet obyvatel na 1 pivovar. Slovenska bylo v minulých výsledcích ukázáno, že prostor pro nové pivovary určitě existuje a dynamický rozvoj tohoto trhu na Slovensku je důkazem, že sazby spotřebních daní jsou v tomto případě efektivně nastaveny. Vzhledem ke vzrůstající tendenci přibývání nových mikropivovarů a využívání daňových pobídek se dá očekávat vzestup slovenského pivovarnictví.

Německo a Rakousko jsou na tom jako v předchozích zkoumáních téměř stejně. Pro obě země platí, že jejich podíl průměrné a základní sazby a počet obyvatel na pivovar přispívá k stabilitě tohoto odvětví. Tato stabilita je pro stát bezesporu přínosem, protože se od toho odvíjí nejen jistota pracovních míst, ale i jistota určitého objemu daňových výnosů. V obou zmíněných zemích je systém spotřební daně nastaven, tak aby z něj profitoval nejen stát, ale i menší začínající pivovary.

Poslední porovnávanou zemí je Maďarsko, kde poměr průměrné sazby a základní sazby přesahuje 90%, počet obyvatel na pivovar je výrazně vyšší než u ostatních s výjimkou Slovenska. Rozdíl mezi Slovenskem a Maďarskem je především v tom, že u Maďarska se vývoj počtu pivovarů mezi roky 2012 a 2013 nezměnil. V části popisující systémy jednotlivých zemí je vidět důležitý rozdíl mezi oběma zeměmi. Slovensko má zavedenou sníženou sazbu až do 200 000 hl ročního výstavu, oproti tomu Maďarsko jen do 8 000 hl. Tohle porovnání objasňuje vypočtená čísla v tabulce č. 10, a také to, že Maďarsko sice poskytuje daňové pobídky, ale neponechává pivovarům prostor pro svůj postupný rozvoj. Z tohoto pohledu má Maďarsko nejméně efektivně nastavené snížené sazby daně z piva.

4.1.2 Výše průměrné úhrady za spotřební daň z piva na obyvatele

Druhým ukazatelem, který byl vybrán k hodnocení efektivnosti sazeb spotřební daně z piva, je výše průměrné úhrady obyvatele za spotřební daň z piva vzhledem k průměrné výši příjmu. K samotnému porovnání bylo potřeba zjistit vývoj průměrné roční mzdy obyvatele, dále uvést vývoj spotřeby piva na obyvatele v jednotlivých zemích, aby zde nedošlo k velkým výkyvům a nebyl tak z nějakého důvodu výsledek zkreslený.

Dále bylo třeba určit kupní sílu piva v jednotlivých zemích. Zkonstruovaná kupní síla ukazuje maximální možný počet litrů piva, zakoupených jedním obyvatelem, při zohlednění průměrné ceny piva v daném státě. Čím větší hodnota tohoto ukazatele je, tím lepší mohou být předpoklady pro spotřebu piva na obyvatele za rok.

V první řadě bylo důležité zjistit a porovnat jednotlivé průměrné mzdy a spotřebu piva na jednoho obyvatele. V tabulce č. 11 níže je uveden nejprve vývoj průměrných mezd jednotlivých států. V uvedeném vývoji jsou použita poslední dostupná data za období let 2008 – 2012.

Tabulka 11: Vývoj průměrných ročních mezd v letech 2008 – 2012

Země	Průměrná roční mzda v EUR				
	2008	2009	2010	2011	2012
Česká republika	10 928	10 661	11 366	12 156	12 028
Maďarsko	9 288	8 691	9 119	9 745	9 819
Německo	41 000	40 600	41 736	43 300	44 300
Rakousko	37 258	37 831	38 503	39 692	40 708
Slovensko	8 820	9 043	9 324	9 592	9 810

Zdroj: Vlastní zpracování dle databáze OECD, Table I. 7. Top statutory personal income tax rate and top marginal tax rates for employees

V uvedené tabulce č. 11 je zachycen vývoj průměrné roční mzdy na obyvatele. V tomto ohledu jsou na tom podobně země s relativně nízkou průměrnou mzdou tedy Česká republika, Slovensko a Maďarsko. Z této trojice má nejvyšší průměrnou mzdu ČR. Dva státy s nejvyšší průměrnou mzdou Rakousko a Německo, jsou na tom velmi podobně jako u většiny dříve uvedených ukazatelů. U obou zemí je meziroční růst mezd uspokojivý.

Tento vývoj mezd má pro další porovnávání spíše podpůrný charakter. Velice důležitým ukazatelem byla v tomto případě zvolena kupní síla obyvatele, která je vypočtena jako podíl průměrné roční mzdy obyvatele a průměrné ceny jednoho litru piva. Při výpočtu byla brána v potaz data dostupná v příloze C této práce. Do výpočtu průměrné ceny byla zahrnuta i struktura spotřeby a byl vypočítán vážený průměr ceny za jeden litr piva. Vypočtený počet litrů by bylo možno zakoupit jen za podmínky, že by spotřebitel všechny své peněžní prostředky vynaložil za pivo.

Tabulka 12: Kupní síla vyjádřená v litrech 12 stupňového piva pro rok 2012

Země	Průměrná cena piva		Průměrná cena piva v EUR za 1 l	Průměrná roční mzda v EUR	Kupní síla v l za rok
	On trade za 1 l (EUR)	Off trade za 1 l (EUR)			
Česká republika	2,69	1,55	2,04	12 028	5 896
Maďarsko	2,02	1,14	1,47	9 819	6 680
Německo	7,20	1,05	2,22	44 300	19 955
Rakousko	6,60	1,62	3,21	40 708	12 682
Slovensko	2,06	1,08	1,47	9 810	6 673

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition a databáze OECD

V uvedené tabulce č. 12 jsou uvedeny jednotlivé kupní síly obyvatel, pokud by celý disponibilní důchod byl využit k nákupu piva. Na vypočítaných výsledcích je patrná zásadní změna oproti tabulce č. 11 průměrných ročních mezd. Ve vypočítané kupní

síle je Maďarský i Slovenský počet litrů třikrát menší než u prvního Německa, ale díky výrazné odlišnosti v průměrných cenách piva je tento rozdíl menší než v průměrných mzdách. Česká republika je na tom v hodnocení kupní síly u piva dobře, protože vůči Rakousku i Německu si v poměru oproti průměrným mzdám mírně polepšila. Samotné zlepšení je dílem nižší průměrné ceny piva v Česku. Rakousko má v porovnávaném souboru druhou nejvyšší kupní sílu, ale poměrově si oproti ostatním zemím dost. Právě průměrná cena, která je při určení kupní síly velmi důležitá, je u Rakouska na zřetelně vyšší úrovni, než u zbývajících států. Oproti nejlevnějšímu Maďarsku a Slovensku je zde cena více jak dvakrát vyšší. Díky tomuto porovnání bylo zjištěno, že nejvyšší kupní sílou disponuje Německo. U něj je průměrná cena vyšší, ale tento rozdíl není tak skokový jako u Rakouska. Kupní sílu výrazně ovlivňují průměrné ceny, které se v některých případech liší až o 1,74 EUR.

Další veličina, kterou bylo zapotřebí sledovat v delším časovém období, je roční spotřeba piva na obyvatele. Tento vývoj měl za úkol ukázat reakci spotřebitelů na výši průměrné spotřební daně, která je zahrnuta v ceně piva.

Tabulka 13: Vývoj spotřeby piva v litrech na jednoho obyvatele

Země	2008	2009	2010	2011	2012
Česká republika	158	159	144	145	148
Maďarsko	72	65	61	60	60
Německo	111	110	107	107	108
Rakousko	110	107	106	108	108
Slovensko	81	79	79	73	76

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition

Z tabulky č. 13 dá vyčíst, že trend spotřeby piva je u všech zemí mírně klesající. Z hlediska spotřeby je nejstabilnější zemí Rakousko, které při relativně vyšší spotřební dani dosahuje nejvyrovnanějších výsledků v rámci spotřeby na obyvatele. Zajímavé je také porovnání s Německem, které sice má největší kupní sílu s porovnávaných zemí, ale z hlediska spotřeby na obyvatele je na tom téměř stejně jako Rakousko a dokonce ve srovnání s Českou republikou podstatně v konzumaci na obyvatele zaostává. U Slovenska je patrná stabilní dlouhodobá spotřeba na jednoho obyvatele. Úbytek mezi lety 2008 a 2012 není nijak významný. Česká republika má dominantní pozici ve spotřebovaném objemu piva na jednu osobu a rok. Je to samozřejmě dáno i jinými faktory než výše spotřební daně, především zde hraje důležitou roli historie a tradice v pití piva. Přesto se však na základě vysokého výsledku dá usuzovat, že pro spotřebitele je výše spotřební daně akceptovatelná a vzhledem k počtu pivovarů a mikropivovarů je přijatelná i pro výrobce.

Nejmenší počet spotřebovaných litrů na obyvatele má Maďarsko. U tohoto státu byl však podobný výsledek očekáván a to i vzhledem k menší tradici v konzumaci tohoto nápoje. Počet pivovarů a tím rozmanitost chutí není v Maďarsku na nejlepší úrovni a také jejich kupní síla není tomuto nápoji nakloněna. Z tabulky

č. 13 je patrné, že v pětiletém horizontu v Maďarsku spotřeba piva na jednoho obyvatele klesá a opačnému trendu zatím nic nenasvědčuje.

Hlavním ukazatelem, který se váže k předchozím uvedeným veličinám, je výše podílu na daňovém výnosu ze spotřební daně z piva na jednoho obyvatele. Částka, ukazuje státu, kolik průměrně získá peněžních prostředků svou daňovou politikou za jednoho obyvatele na spotřební dani z piva.

Tabulka 14: Průměrná útrata jednoho obyvatele za spotřební daň z piva za rok

Země	Průměrná sazba spotřební daně z piva	Spotřeba na obyvatele	Průměrná částka zaplacená na spotřební dani
	v EUR/l/ 12°Pl	v l	v EUR
Česká republika	0,12	148	17,49
Maďarsko	0,22	60	13,11
Německo	0,08	108	8,73
Rakousko	0,21	108	22,68
Slovensko	0,14	76	10,29

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition a databáze OECD

V tabulce č. 14 jsou uvedeny údaje o spotřebě piva na obyvatele za rok 2012 a také průměrná sazba spotřební daně z piva za jeden litr dvanáctistupňového piva. Poslední sloupec obsahuje částku, kterou průměrně zaplatil obywatel dané země za rok na spotřební dani z piva.

Nejvíce prostředků od jednoho obyvatele inkasovalo Rakousko, a to více než 22 euro za rok. Z pohledu průměrného daňového výnosu za obyvatele je tedy stanovená výše základní a snížené sazby spotřební daně nejefektivnější v Rakousku. Druhou nejvyšší vybranou průměrnou částkou je cca 17,5 eura v České republice. Takto vysoké číslo je způsobeno hlavně vysokou spotřebou na jednoho obyvatele, protože samotná sazba je druhá nejnižší. Zajímavé je postavení Maďarska, které v předchozích ukazatelích většinou nepatřilo k úspěšným státům, ale v ohledu úhrady za jednoho obyvatele je na tom lépe než Německo a také než rychle se rozvíjející Slovensko. Průměrná sazba je u Maďarska nejvyšší ze všech porovnávaných zemí. Německo, jak je patrné z tabulky č. 14, má i přes vyšší spotřebu na obyvatele velice nízkou daňovou výtěžnost od obyvatele. Tato skutečnost je způsobena nízkou úrovní průměrné sazby spotřební daně a na jednoho obyvatele nepřesáhla částka vybraná na dani z piva ani 9 euro. Pro Slovensko je výsledek výběru průměrný, nicméně je to země s nejvyšším rozvíjejícím se potenciálem v oboru pivovarnictví a tento možný progres lze očekávat i v následujících letech. Trend ve spotřebě piva může mít v budoucnu s přibýváním pivovarů spíše stoupající tendenci, kterou započal mezi lety 2011 a 2012.

Průměrný daňový výnos za obyvatele je nejvyšší u Rakouska., I přes vyšší sazbu daně dosahuje výnos nejvyšších hodnot z porovnávaných zemí. Dále je možné i pozitivně hodnotit efektivitu výběru u České republiky, kde fungují široká pásma

snížených sazeb, které snižují průměrnou sazbu daně. Vzhledem k výsledkům Rakouska se však z pohledu státu zdá efektivnější o něco vyšší sazba spotřební daně. Problémem však bude stanovit takovou sazbu, která bude akceptována jak spotřebiteli, tak výrobci. Z čísel je patrné, že Německo je sice pivařskou velmocí, ale stát nevyužívá potenciál spotřeby a kupní síly svého obyvatelstva k výběru co nejvyšší spotřební daně od jednoho obyvatele. Z tohoto pohledu je německý systém méně efektivní než systémy ostatní. Nicméně museli bychom zhodnotit i dopad do ziskovosti jednotlivých producentů piva. V Německu je poměrně vysoká cena piva a relativně nízká sazba spotřební daně. Při srovnatelných nákladech na výrobu piva v Rakousku a Německu by tak logicky mělo zůstat německým výrobcům více zisku, což by se pak následně mělo projevit při výběru daně z příjmů právnických osob. U Maďarska je přes nejmenší spotřebu daňový výnos průměrný. Do budoucna bude nejspíše potřeba podniknout určité změny, které buď podpoří malé pivovary, tím i cenu a spotřebu nebo sazba zůstane na této úrovni a vypočtená částka bude stagnovat či se spíše snižovat. Pro Slovensko jsou výsledky důvodem k zamyšlení. Z krátkodobého hlediska se zdá, že nastavení sazby spotřební daně je spíše neefektivní, protože výběr byl v roce 2012 poměrně nízký. Z dlouhodobého hlediska však s přihlédnutím k výraznému růstovému potencionálu odvětví lze předpokládat vyšší spotřebu a tím i částku vybrané spotřební daně z piva na obyvatele.

4.1.3 Podíl celkových daňových výnosů z pivovarnictví a výnosů jen ze spotřební daně z piva na daňovém inkasu

V této podkapitole je zvolen jako ukazatel podíl daňových výnosů ze spotřební daně z piva na celkových daňových výnosech jednotlivých států. Dále pro lepší komparaci a určení efektivnosti zdanění je použit podíl celkových daňových výnosů z pivovarnictví a celkového daňového inkasa státu. Takto zkonstruované podíly ukazují, jakou měrou se zmíněné výnosy podílí na celkových příjmech z daní jednotlivých porovnávaných zemí.

Díky těmto ukazatelům je možné zhodnotit efektivnost nastavení jednotlivých daňových sazeb, a to jak základních, tak snížených. Je také velmi důležité porovnat vývoj, kterým prochází tyto daňové výnosy, protože pokud bychom brali v úvahu pouze jeden rok, mohlo by srovnání být ovlivněno náhlými a náhodnými jevy. Důležité také v tomto ohledu je vývoj výše jednotlivých sazeb spotřební daně z piva v porovnávaných zemích. Údaje o vývoji daní v zemích OECD jsou zveřejněny v elektronických publikacích Consumption tax trends popřípadě v databázi Evropské komise Taxes in Europe database. Jediná země, která změnila výši sazby je Česká republika. Konkrétně v roce 2009 byla používána základní sazba 24 Kč/hl/°Pl, ale v dalším roce už byla používána hodnota 32 Kč/hl/°Pl. Výrazné zvýšení bylo součástí tzv. Janotova balíčku, který obsahoval několik dalších změn na poli zdanění. Uvedené změny byly dle tehdejší vlády a dalších expertů nezbytným krokem k udržení fiskální stability naší ekonomiky. Jak je z uvedených dvou hodnot vidět, tak Česká republika zvýšila sazbu daně o jednu třetinu, což se dá považovat za citelné zvýšení. Tato sazba je stále v platnosti. V ostatních zemích se sazba za celé sledované období 2008 – 2012 nezměnila a má pořád stejnou výši

V první řadě je třeba sledovat vývoj výnosů spotřební daně z piva v daných zemích. Výnosy jsou uvedeny v milionech euro, aby je bylo možné porovnat. V následující tabulce č. 15 jsou vidět získané peněžní příjmy států jen ze spotřební daně z piva.

Tabulka 15: Vývoj daňových výnosů ze spotřební daně z piva v letech 2008 – 2012

Země	Daňové výnosy ze spotřební daně z piva v mil. EUR				
	2008	2009	2010	2011	2012
Česká republika	135,2	128,2	163,5	178,9	182,6
Maďarsko	150,2	135,3	139,2	140,7	130,2
Německo	736,5	728,8	711,6	702,3	697,0
Rakousko	189,6	193,4	197,6	190,0	191,3
Slovensko	58,0	59,1	55,8	54,8	56,1

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition

Tabulka č. 15 ukazuje porovnání vývoje výnosů států ze spotřební daně z piva. Nejvyšší výnosy má samozřejmě Německo, protože je nejlidnatější zemí průzkumu a zemí s nejvyšší celkovou spotřebou. Samozřejmě tohle porovnání je velice krátkozraké z důvodu ostatních veličin působící na tyto daňové výnosy. Daleko zajímavější je skutečnost, že výnosy Německa mají výraznou klesající tendenci, která zasahuje pouze Německo a Maďarsko. Právě výnosy Maďarska nejsou v porovnání s Rakouskem a Českou republikou výrazně nižší jak by se dle spotřeby dalo očekávat. Klesající tendence však rozevívá pomyslné nůžky mezi výnosy Maďarska a dvou dalších zmíněných států. Z tabulky č. 15 je dále možné vyčíst, že Slovensko s nominální hodnotou svých výnosů výrazně zaostává za ostatními, ale vývoj je pro tuto zemi slibný. Slovenské výnosy v zkoumaném období mají podobný trend jako výnosy Rakouské. U obou zemí je vidět stabilní situace, která má své meziroční výkyvy, ale dlouhodobě se výše výnosů pohybuje ve stejných hodnotách. Jak pro Rakousko, tak i pro Slovensko je tento jev pozitivní, protože obě země mohou s těmito nebo podobnými příjmy počítat i do budoucna. U České republiky, jako jediné ze zkoumaných zemí, má tento výnos výrazný rostoucí trend, ale až od roku 2010. Velmi zajímavé je, že mezi lety 2008 a 2009 se výnos daně snížil a poté následoval strmý nárůst. Příčinou tohoto nárůstu byla nejspíš změna v sazbě spotřební daně, která se mezi lety 2009 a 2010 zvýšila o celou třetinu. Spotřeba se však výrazně nezměnila. Zvýšení spotřební daně mělo tak pro státní kasu pozitivní přínos protože po třech letech od zvýšení sazby se zvýšil i daňový výnos, a to téměř o jednu polovinu. Dle tohoto výsledku můžeme tedy hodnotit, že pro zkoumané státy je výhodné rozumně zvyšovat sazby spotřební daně z piva, protože na příkladu České republiky je vidět strmý nárůst.

Další veličina, která je důležitá pro úspěšné zhodnocení efektivnosti nastavení systému spotřební daně z piva, je celkový daňový výnos spojený s pivovarnictvím.

V těchto celkových daňových příjmech jsou zahrnuty příjmy, které jsou uvedeny ve Full report on Contribution made by beer to the European economy:

- spotřební daň z piva,
- daň z příjmů právnických i fyzických osob, platby ze sociálního pojištění (pivovarnický sektor).

V následující tabulce č. 16 je uveden vývoj výše zmíněného výnosu v letech 2008, 2010 a 2012.

Vzhledem k zahrnutí daně z příjmů fyzických osob je nutností se zabývat vývojem jednotlivých sazeb. Ve dvou zemích se za sledované období nezměnila základní sazba, a to v České republice (15%) a Slovensku (19%). V Německu funguje systém pohyblivé sazby daně závislé na výši příjmu. Tato sazba se v průběhu let neměnila, ale zanedbatelná změna proběhla mezi lety 2008 a 2010 v hodnotách určujících jednotlivá pásma příjmů. Také u Rakouska proběhla změna mezi roky 2008 a 2012, kdy se stejně jako v Německu nepatrně změnila pásma pro progresivní zdanění příjmů a navíc ještě i sazby v těchto pásmech. I tato změna, ale není nijak výrazná. Maďarsko postupně snižovalo základní sazbu daně z příjmů a od roku 2008 do roku 2012 klesla sazba o 2%, tedy z 18% na 16%.

Vývoj sazeb daně z příjmů právnických osob je následující. Mezi lety 2008 a 2010 snížila základní sazbu Česká republika z 21% na 19% a dále Maďarsko z 20% na 19%. U zbylých třech zemí se ve sledovaném časovém horizontu změny nevyskytovaly, tedy Slovensko mělo po celou dobu sazbu 19%, Německo 15,83% a Rakousko nejvyšší sazbu z porovnávaných států 27%. Všechny výše uvedené sazby jsou dostupné v databázi OECD.

Tabulka 16: Vývoj daňových výnosů z pivovarnictví

Země	Daňové výnosy spojené s pivovarnictvím		
	2008	2010	2012
Česká republika	47	48	45
Maďarsko	17	19	16
Německo	656	660	586
Rakousko	65	68	74
Slovensko	7	8	9

Zdroj: vlastní zpracování dle Full report on Contribution made by beer to the European economy"

Na datech vývoje výnosů z daní spojených s pivovarnictvím je vidět, že se tento vývoj buď mírně, nebo výrazně liší od tabulky č. 15. Německo i v této statistice nemá dobré výsledky a nominální hodnota daňových výnosů ve sledovaném období strmě klesá od roku 2010. U Maďarska i České republiky můžeme v této statistice zaznamenat stabilní výnosy. Velmi pozitivní vývoj pro stát vykazují další 2 porovnávané země. Rakousko i Slovensko zaznamenávají stabilní růst při minimálních provedených změnách základních sazeb. Zdá se, že tento přístup a také samotný systém je nastaven efektivně.

Nakonec je zkoumán samotný vztah výše uvedených výnosů ze spotřební daně z piva či daňových výnosů z pivovarnictví a objemu celkových daňových výnosů. V níže uvedené tabulce č. 17 jsou uvedeny poměry, které ukazují, jak moc přispívá spotřební daň z piva a její systém k objemu daňového inkasa každého státu. Oba podíly jsou velice důležité při hodnocení efektivnosti spotřební daně z piva. Podíl, který zohledňuje jen výnosy ze spotřební daně z piva, ukazuje, jak efektivní jsou samotné sazby jednotlivých států. Pokud se ovšem zohlední i příjmy z ostatních daní, které souvisí s pivovarnictvím, tak je možné dostat komplexnější zhodnocení těchto sazeb. Je to hlavně z toho důvodu, že systémy porovnávaných zemí obsahují snížené sazby, které mají motivovat potenciální podnikatele k zahájení činnosti v tomto oboru nebo pomáhat v rozvoji menším a středním pivovarům. Pokud je tento systém pobídek nastaven efektivně, pak stát díky tomu snižuje nezaměstnanost, zvyšuje počet nových pivovarů a zaměstnanců. Pokud se tak děje, tak stát profituje díky daním vybraným od těchto právnických či fyzických osob. U špatně nastaveného systému tato skutečnost nenastane a stát přichází o potenciální příjmy.

V následující tabulce č. 17 jsou uvedeny podíly jednotlivých daní a skupin daní na celkovém objemu daňových výnosů.

Tabulka 17: Podíly spotřební daně z piva a daní spojených s pivovarnictvím na celkovém daňovém inkasu

Země	Absolutní vyjádření			Relativní vyjádření		
	Výnosy spotř. daň z piva v mil. EUR	Výnosy daní z pivovar. v mil. EUR	Objem celk. daňových výnosů v mil. EUR	Spotřební / Celkové v %	Přímé / Celkové v %	Pivovar. / Celkové v %
ČR	182,6	228	54 372	0,336	0,083	0,419
Maďarsko	130,2	146	37 954	0,343	0,042	0,385
Německo	697,0	1 274	1 002 342	0,070	0,058	0,128
Rakousko	191,3	265	132 409	0,144	0,056	0,200
Slovensko	56,1	65	20 271	0,277	0,044	0,321

Zdroj: vlastní zpracování dle "Full report on Contribution made by beer to the European economy" a e-publikace OECD – Revenues statistics 1965 – 2013

Jak je možné vidět v tabulce č. 17, tak podíl výnosů ze spotřební daně z piva nemá významný procentní podíl na celkovém objemu daňových výnosů porovnávaných států. Důležitá je ovšem možnost díky těmto podílům porovnat efektivnost nastavení daňového zatížení spotřeby piva.

Hodnoty sloupce, který vyjadřuje, jakou měrou se podílí výnosy spotřební daně z piva na objemech celkových, jsou velmi zajímavé a překvapivé. V této má nejvyšší poměr Maďarsko, ve kterém se spotřební daň z piva podílí na celkovém daňovém inkasu 0,343%. Samozřejmě hodnota není nijak závratná, ale ze všech

porovnávaných zemí je nejvyšší. Tato skutečnost je způsobena i tím, že Maďarsko nemá tak vysoké ostatní daňové výnosy jako další země. Nicméně vzhledem k vývoji výnosů spotřební daně z piva, který má výrazný klesající trend, je očekáváno, že dlouho tuto výši neudrží. Druhý nejvyšší podíl má Česká republika, která naopak disponuje výrazně rostoucím trendem a potvrzuje, že v efektivnosti daňových sazeb spotřební daně z piva je na tom velice dobře. Další zemí je Slovensko, které vykazuje ve vývoji výnosů spotřební daně z piva stabilní trend. Hodnota poměru, který u tohoto státu ukazuje tabulka č. 17, je ze všech zkoumaných zemí na průměrné úrovni. Nejhůře v této komparaci dopadlo Rakousko a hlavně Německo. Obě země jsou ekonomicky vyspělé a příjmy ze spotřební daně z piva zabírají velmi malou část v celkovém daňovém výnosu. U Rakouska je ukazatel na nízké úrovni a příčinou jsou vysoké ostatní daňové výnosy, které jsou oproti stejně velkým zemím výrazně vyšší. Německo disponuje velmi nízkým podílem výnosů ze spotřební daně z piva a celkového objemu daňových výnosů. Tato skutečnost ukazuje na nízkou efektivitu systému daňových sazeb, který při zdanění piva v Německu existuje.

Podíl celkové pivovarnictví / celkový objem uvedený v tabulce č. 17 zahrnuje i další výnosy, které jsou spojené s pivovarnictvím a vzhledem k efektivitě jednotlivých systémů zemí je velmi důležitý. Jak je z tabulky č. 17 patrné, tak Německo i Rakousko se oproti předchozímu ukazateli přiblížili Slovensku i Maďarsku. Tato skutečnost vychází z toho, že obě země mají nízký podíl obyvatel na jeden pivovar. Díky tomu je vidět, že motivační složka v podobě snížené spotřební daně v obou zemích dobře funguje a stát získá slušné výnosy díky daním z příjmů. Relativně dobré číslo má v tomto ukazateli Slovensko, které zanedbatelně snížilo rozdíl od Maďarska a vzhledem k vývoji počtu pivovarů naznačuje, že Slovensko jde správným směrem. Díky dobře nastaveným daňovým sazbám a pobídkám může stát očekávat i dále stabilní výnosy z tohoto sektoru. Maďarsko si neudrželo takové postavení jako v prvním podílu, a to jen ukazuje, že jejich systém není ve výsledku tak efektivní, jak se na první pohled mohlo zdát. Pokud je brán v potaz klesající trend výběru spotřební daně a nerostoucí trend počtu pivovarů, tak můžeme u Maďarska očekávat slábnoucí výsledky. Nejvíce přispívají výnosy daní z pivovarnictví na celkové daňové výnosy v České republice. V porovnání s ostatními systémy, má Česká republika nejlépe vyřešený systém daňových pobídek, které přispívají k vysokému počtu pivovarů a tím i daňových poplatníků z jiného titulu než ze spotřeby piva.

4.2 Zhodnocení efektivnosti spotřební daně z piva

V této části je uvedeno komplexní zhodnocení efektivnosti systému sazeb spotřební daně z piva k roku 2012. Zhodnocení vychází z předchozích ukazatelů, které byly již dříve vypočteny a porovnány v jednotlivých podkapitolách.

První 2 určené ukazatele jsou brány jako podpůrné a doplňkové. Hlavním ukazatelem je podíl výnosů ze spotřební daně z piva a celkového objemu daňových výnosů a dále modifikace tohoto podílu, kdy jsou do čitatele zahrnuty výnosy daní z příjmů fyzických a právnických osob pivovarnického sektoru.

U každého ukazatele je v následující tabulce č. 18 uvedeno pořadí a poté okomentované závěry a rozhodnutí o efektivnosti jednotlivých systémů a sazeb spotřebních daní.

Tabulka 18: Zhodnocení ukazatelů

Země	Ukazatel č. 1		Ukazatel č. 2		Ukazatel č. 3	
	Prům. sazba / zákl. sazba	počet ob. / pivovar	Spotřeba na ob.	Úhrada ob. na spotř. dani	výnos spotř. daně / celk. objem	výnos přímé daně / celk. objem
Česká republika	1.	2.	1.	2.	2.	1.
Maďarsko	5.	5.	5.	3.	1.	5.
Německo	3.	3.	2. – 3.	5.	5.	2.
Rakousko	4.	1.	2. – 3.	1.	4.	3.
Slovensko	2.	4.	4.	4.	3.	4.

Díky tomuto pořadovému ohodnocení je na základě vybraných kritérií možné komplexně rozhodnout o efektivnosti jednotlivých systémů a sazeb spotřební daně z piva. K určení konečného pořadí byl využit aritmetický průměr pořadí jednotlivých zemí. Následující tabulka č. 19 právě tento průměr ukazuje, a dále také obsahuje konečné pořadí, které určí efektivnost jednotlivým zemím.

Tabulka 19: Konečné pořadí jednotlivých zemí

Země	Aritmetický průměr pořadí	Konečné pořadí jednotlivých států
ČR	1,5	1.
Maďarsko	4,0	5.
Německo	3,4	3.
Rakousko	2,6	2.
Slovensko	3,5	4.

Dle komplexní komparace výsledků má Česká republika svůj systém spotřební daně z piva dobře propracován. Díky systému daňových pobídek je v tuzemsku vysoký počet pivovarů a hlavně rozvíjejících se pivovarů. Systém, který je založen na postupném zvyšování sazby spotřební daně nahrává právě postupnému zvětšování jednotlivých pivovarů a vyrovnávání jejich velikosti pomocí odlišných sazeb. Dále je dle tabulky č. 19 patrné, že výše sazby spotřební daně je volena citlivě vzhledem ke spotřebiteli, protože neomezuje spotřebu a zároveň pro stát při takovéto výši plynou do státní kasy poměrně stabilní a vysoké výnosy za jednoho obyvatele. Podíl

celkových daňových výnosů ze spotřební daně z piva na celkovém daňovém inkasu má Česká republika oproti ostatním zkoumaným zemím nadprůměrný. Pokud jsou brány v úvahu i výnosy z přímého zdanění vázaného na pivovarnictví, tak rozdíl oproti ostatním státům je ještě výraznější.

Další zkoumanou zemí je Rakousko, které má dle uvedených ukazatelů výhodně nastavenou sazbu spotřební daně, protože z jednoho obyvatele průměrně inkasuje nejvíce peněz do státní kasy. Rakousko má také vysoký počet pivovarů, jelikož má nejnižší poměr počtu obyvatel na jeden pivovar. Překvapivě tento potenciál není využíván dostatečně efektivně, na což ukazuje skutečnost, že snížené sazby nejsou tak hojně využívány jako v ostatních zemích. Pravděpodobně je to způsobeno možnou konzervativností rakouských spotřebitelů. Výnosy a jejich podíly jsou u Rakouska na průměrné úrovni, protože jako velice rozvinutá země má vysoké ostatní daňové výnosy. Přesto lze soudit, že systém je u Rakouska nastaven dobře, protože výnosy z přímých daní plynoucích z pivovarnického sektoru jsou na velmi dobré a stabilní úrovni.

U Německa je na první pohled vidět dobře propracovaný a stabilní systém spotřební daně z piva, ale sazby jsou na tuto velkou a ekonomicky vyspělou zemi velice nízké. Tuto skutečnost můžeme zaznamenat i na ukazateli podílu spotřební daně na celkovém daňovém inkasu, kde Německo disponuje nejnižším podílem z porovnávaných zemí. Stejně je to pro Německo v průměrné úhradě za spotřební daň z piva na jednoho obyvatele. Výsledek je na nízké úrovni, a to i přesto, že Německo má s Rakouskem druhou nejvyšší spotřebu na obyvatele. Systém zdanění, který je nastaven, je velmi sofistikovaný a komplexní, což dokládá podíl výnosů přímých daní z pivovarnictví, který je druhý nejvyšší z porovnávaných zemí. Z pohledu efektivity výběru je Německo spíše průměrnou zemí. Shrňme-li, v Německu jsou sazby nastaveny příliš nízké, spotřebitelé by pravděpodobně akceptovali i vyšší zdanění, nicméně systém je dostatečně motivující vůči podnikatelům a vytváří příznivé podmínky pro vznik nových podnikatelských aktivit.

Další z porovnávaných zemí je Slovensko. Dle provedených výpočtů a srovnání je Slovensko ve fázi vzestupu a v budoucím období má potenciál zvýšit daňové inkaso spotřební daně z piva. Výsledky ukazatelů se většinou pohybovaly okolo průměrných hodnot. Systém, kde Slovensko zvýhodňuje jen pivovary s výstavem do 200 000 hektolitrů ročně je oproti prvním třem zemím nedokončený. Pobídky jsou sice hojně využívány, o čemž svědčí nízký poměr průměrné a základní sazby, ale pivovary nejsou motivovány k rozvoji, o čemž vypovídá nízký podíl výnosů z přímých daní na celkovém objemu daňového inkasa. Sazby samotné nejsou pro stát nastaveny ani výhodně ani nevýhodně, celkové výnosy ze spotřební daně se sice podílí na celkovém objemu daňového výběru slušnou měrou, ale zároveň Slovensko nemá dobré postavení ve výběru spotřební daně na jednoho obyvatele. S ohledem na všechny ukazatele a vývoje se dá tento stát hodnotit jako slibně rozvíjející.

Posledním státem je Maďarsko. V hodnocení podílu spotřební daně z piva na celkovém daňovém inkasu Maďarsko dopadlo nejlépe. Příčinou jsou hlavně nízké celkové daňové výnosy a tím i vysoký podíl výnosů ze spotřební daně z piva právě

na celkovém objemu daňového inkasa. Dále také tím, že Maďarsko má nejvyšší průměrnou spotřební daň. Úhrada na jednoho obyvatele je díky vyšší sazbě také na dobré úrovni a částečně kompenzuje úbytek spotřeby na obyvatele. Maďarsko je hodnoceno negativně kvůli špatným ostatním ukazatelům, které ukazují, že systém daňových pobídek nefunguje, tak dobře jako u ostatních zemí a výše sazby spotřební daně nemotivuje nové podnikatele ke vstupu do pivovarnictví. Dále také spotřeba strmě klesá, což pro výnos z této daně není do budoucna pozitivní zpráva.

Z výsledků porovnání je patrné, že důležité pro správné nastavení systému spotřební daně z piva je zapracování daňových pobídek pro postupný rozvoj malých nezávislých pivovarů. Dále je pro každou zemi velice důležité stanovit správnou výši spotřební daně z piva. Tato hodnota nesmí být podhodnocena jako v případě Německa, protože potom stát nevyužívá potenciálu spotřeby a může ztrácet výrazné peněžní prostředky. Na druhou stranu kombinace vysokého zdanění a minimální podpory růstu menších pivovarů znamená strmé klesání celkových výnosů z pivovarnictví, jak můžeme vidět v případě Maďarska. A z příkladů České republiky a Rakouska je patrné, že vyšší hodnota zdanění v kombinaci s propracovaným systémem daňových pobídek je pro stát velmi výhodná.

4.3 Vyhodnocení míry závislosti výše sazby spotřební daně z piva a průměrné ceny piva

Pro splnění dílčího cíle, vyhodnocení míry závislosti výše sazby spotřební daně z piva a průměrné ceny piva, byla zvolena korelační analýza. Do této analýzy, která zkoumá, jestli existuje závislost mezi průměrnou sazbou spotřební daně z piva a průměrnou cenou piva, a také hodnotu této závislosti, bylo zahrnuto 26 zemí Evropské unie. Vyřazena byla Malta, protože nejsou dostupné relevantní data o průměrné ceně piva a dále nebylo zahrnuto Chorvatsko, protože data byla uvedena za rok 2012, kdy Chorvatsko prozatím nebylo členem EU. Do korelační analýzy je vhodné zahrnout datový soubor s více prvky, aby měla analýza větší vypovídající hodnotu. K výpočtu korelačního koeficientu, který je hlavním ukazatelem, byla použita data dostupná v příloze A této práce. Předmětem analýzy bylo zkoumání závislosti průměrné sazby spotřební daně a průměrné ceny piva v jednotlivých státech EU.

Pro závislost spotřební daně na ceně byla předpokládána pozitivní korelace, to znamená, že čím vyšší průměrná sazba spotřební daně je na pivo uvalena, tím vyšší je i cena piva. Dále byla také očekávána statisticky významná závislost těchto dvou veličin. Samozřejmě nelze předpovídat vysoce těsnou či funkční závislost, kdy body leží na jedné přímce a korelační koeficient je roven jedné, protože cenu piva ovlivňuje více faktorů než jen spotřební daň z piva. Přesto je korelace pravděpodobná.

V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty rozptylů jednotlivých veličin a také kovariance, jejíž vzorec je uveden v metodice.

Tabulka 20: Rozptyl a kovariance souboru

	Rozptyl	Kovariance s_{xy}
Průměrná cena za litr v EUR	3,0977	0,2546
Průměrná sazba za litr v EUR	0,0976	

Z tabulky č. 20 je třeba sestavit kovarianční matici, kde v hlavní diagonále budou použity právě vypočtené hodnoty rozptylů a v diagonále vedlejší, bude zanesena kovariance. Obě matice, které budou v práci níže, mají pouze 4 prvky, protože je porovnávána závislost dvou veličin.

$$\hat{\Sigma} = \begin{bmatrix} 3,0977 & 0,2546 \\ 0,2546 & 0,0976 \end{bmatrix} \quad (9)$$

Samotná korelační matice navazuje právě na matici kovarianční. Kdy se párový korelační koeficient vypočítá dle rovnice (5) uvedené v metodikách této práce. Po výpočtu tohoto korelačního koeficientu se hodnota zanesne jako vedlejší diagonála a v hlavní diagonále bude číslice 1. Následující rovnice (10) znázorňuje výpočet párového korelačního koeficientu.

$$r_{YX} = r_{XY} = \frac{0,2546}{\sqrt{3,0977 \cdot 0,0976}} = 0,4629 \quad (10)$$

Hodnota korelačního koeficientu je kladná a tudíž se jedná o pozitivní korelaci, čímž se potvrzuje předem daný předpoklad. Pro správnost je vypočtený korelační koeficient uveden v korelační matici.

$$\hat{R} = \begin{bmatrix} 1 & 0,4629 \\ 0,4629 & 1 \end{bmatrix} \quad (11)$$

Výše korelačního koeficientu se blíží hodnotě 0,5, což ukazuje určitou pozitivní korelaci. Hodnota tohoto ukazatele není extrémně vysoká, ale jak bylo již dříve zmíněno, tak na cenu piva působí mnoho dalších faktorů. Hlavní důvody pro takovouto korelaci můžeme hledat u ekonomicky méně výkonných zemí, jako je například Maďarsko, které má nízkou průměrnou cenu, ale relativně vysokou úroveň zdanění. Dále je nejlépe uvést příklad Španělska a Portugalska, kde je průměrná výše daně na úrovni 0,088 a 0,134 euro za litr piva a ceny jsou na podobné úrovni jako ve Velké Británii, Švédsku a Finsku, kde výše sazby daně patří k nejvyšším v EU a dosahuje téměř 1 euro za litr piva. Zmíněné příklady ukazují hlavní důvod hodnoty korelačního koeficientu.

Závěrem z tohoto ukazatele vyplývá, že korelace je jistě pozitivní a zachycuje vzájemnou souvislost uvedených veličin. Ale příčinný vztah korelace neodhaluje, protože je možné, že jednotlivé veličiny jsou ovlivňovány dalšími faktory a nelze s jistotou konstatovat, že příčinou vysoké průměrné ceny je vysoká sazba spotřební daně.

4.3.1 Test statistické významnosti korelačního koeficientu

Jak bylo zmíněno v metodice, tak první u t-testu je třeba zjistit hodnotu testovací statistiky a poté určit kritický obor, na kterém bude zkoumáno zamítnutí či nezamítnutí stanovené hypotézy. Statistická významnost bude testována na 5% hladině významnosti. Pro testovací statistiku je také podstatné správně určit stupně volnosti. V práci bylo pracováno s datovým souborem o rozsahu $n=26$ a tudíž stupně volnosti jsou rovny $(n - 2)=24$.

$$t = \frac{0,4629 \cdot \sqrt{24}}{\sqrt{1-0,4629^2}} \cong 2,5585 \quad (12)$$

Hodnotu této testovací statistiky porovnáme s oboustranným kritickým oborem.

$$W = (-\infty; -2,064) \cup (2,064; \infty) \quad (13)$$

V tomto případě je zřetelné, že hodnota testovací statistiky patří do kritického oboru a v tom případě je zamítnuta hypotéza H_0 o nevýznamnosti párového koeficientu korelace. Bylo pracováno s 95% pravděpodobností, a s ní je také možné říct, že vzájemná souvislost průměrné sazby spotřební daně a průměrné ceny piva je statisticky významná neboli průkazná

4.4 Ukazatele k určení reálného daňového zatížení spotřebitele

V této kapitole jsou uvedeny a porovnány veličiny k určení reálného daňového zatížení. Samotné zatížení spotřebitele je bráno jen v kontextu spotřební daně z piva. Srovnání zemí je provedeno pomocí dvou podpůrných ukazatelů a jednoho ukazatele hlavního. Podpůrnými jsou podíl průměrné sazby spotřební daně z piva a průměrné roční mzdy, a také podíl úhrady za spotřební daň z piva a průměrné roční mzdy. Jako hlavní ukazatel je využit poměr průměrné sazby spotřební daně z piva a HDP na obyvatele ve standardu kupní síly (PPS).

4.4.1 Podíl průměrné spotřební sazby daně z piva a průměrné roční mzdy

Jako první ukazatel k určení reálného daňového zatížení byl zvolen podíl spotřební sazby daně z piva a průměrné roční mzdy. Tento podíl jednoznačně ukáže, jak moc průměrná spotřební daň zatěžuje průměrný roční příjem spotřebitele. Pro spotřebitele by bylo samozřejmě lepší, aby tento podíl byl co nejmenší a jeho reálné daňové zatížení bylo co nejnižší. V následující tabulce č. 21 jsou jednotlivé podíly uvedeny.

Tabulka 21: Podíl průměrné spotřební daně na průměrné roční mzdě obyvatele

Země	Průměrná sazba spotřební daně z piva	Průměrná roční mzda	Podíl průměrné spotřební daně a roční mzdy
	v EUR/l/ 12°Pl	v EUR	v %
Česká republika	0,12	12 028	0,000983
Maďarsko	0,22	9 819	0,002225
Německo	0,08	44 300	0,000182
Rakousko	0,21	40 708	0,000516
Slovensko	0,14	9 810	0,001381

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition a databáze Eurostat

V tabulce č. 21 je uvedeno reálné daňové zatížení spotřebitele pomocí toho, jak velkou část zabírá průměrná spotřební daň na litr dvanáctistupňového piva v disponibilním příjmu jednoho obyvatele.

Je patrné, že dle tohoto ukazatele je nejnižší reálné daňové zatížení v Německu. Oproti ostatním zkoumaným zemím je rozdíl velmi výrazný, a tak z hlediska daní může být německý spotřebitel s vyšší sazby uvalenou na pivo spokojen. Druhé nejnižší zatížení bylo zaznamenáno v Rakousku, kde poměrně vysokou spotřební daň kompenzuje vysoká průměrná roční mzda a reálné daňové zatížení je na nízké úrovni. Průměrné reálné daňové zatížení v porovnání s ostatními zeměmi je v České republice. V porovnání s vyspělými zeměmi má Česká republika co dohánět hlavně v průměrné roční mzdě. Tuzemský spotřebitel si však na úroveň zdanění nemusí stěžovat, protože reálné daňové zatížení je blíže ekonomicky silným státům Německu a Rakousku než slabším Maďarsku a Slovensku.

Druhé nejvyšší reálné zatížení daní z piva má z porovnávaných zemí Slovensko. Pro spotřebitele na Slovensku je pozitivní, že jejich průměrná spotřební daň z piva nezatežuje jejich disponibilní důchod tak moc, jako v sousedním Maďarsku. Na druhou stranu by obyvatelé tohoto státu byli raději, kdyby jejich reálné daňové zatížení směřovalo k dalším dvěma sousedním státům, a to České republice a Rakousku. Nejvyšší vypočtené procento se objevuje u Maďarska. Kombinace nejvyšší průměrné sazby daně na jeden litr dvanáctistupňového piva a druhé nejnižší průměrné roční mzdy způsobuje výrazný rozdíl Maďarska a ostatních porovnávaných zemí.

Tudíž z pohledu tohoto ukazatele mají nejnižší reálné zatížení spotřebitelé v Německu a Rakousku, průměrně v České republice a Slovensku a nejhůře v Maďarsku.

4.4.2 Podíl úhrady za spotřební daň z piva a průměrné roční mzdy obyvatele

Tato veličina má za úkol ukázat, kolik procent zabírá úhrada spotřební daně z piva v průměrném ročním příjmu spotřebitele. V tomto ukazateli je zahrnuta i průměrná

roční spotřeba na obyvatele, takže z výsledků bude patrné reálné daňové zatížení jednoho spotřebitele v roce 2012. V následující tabulce č. 22 je již zmíněný podíl uveden.

Tabulka 22: Podíl úhrady za spotřební daň z piva a průměrné roční mzdy obyvatele

Země	Průměrná částka zaplacená na spotřební dani z piva	Průměrná roční mzda	Podíl úhrady a roční mzdy
	v EUR	v EUR	v %
Česká republika	17,492	12 028	0,145
Maďarsko	13,109	9 819	0,134
Německo	8,725	44 300	0,020
Rakousko	22,679	40 708	0,056
Slovensko	10,293	9 810	0,105

Zdroj: vlastní zpracování dle Beer statistics – 2014 Edition a databáze Eurostat

V tabulce č. 22 jsou vypočteny jednotlivé procentní podíly, které zaujímá úhrada na spotřební dani z piva v průměrné roční mzdě jednoho obyvatele.

Nejnižší zatížení pocítí opět obyvatelé Německa a Rakouska, kteří i přes druhou nejvyšší spotřebu mají díky vysoké průměrné roční mzdě nízký poměr úhrady a mzdy oproti ostatním zemím.

Průměrný slovenský spotřebitel vydal za rok 2012 zhruba desetinu procenta svého celoročního příjmu za spotřební daň z piva. V absolutním vyjádření hodnota této desetininy není příliš vysoká, ale v porovnání s ostatními zeměmi je reálné zatížení vzhledem ke spotřebě relativně vysoké. Maďarsko má vysoké reálné zatížení, protože vysoká průměrná spotřební daň na litr a nízká úroveň průměrné mzdy převažuje nad spotřebou, která je z porovnávaných zemí nejnižší. To znamená, že i v případě, že spotřebitel nezkonsumuje velké množství piva jako v ostatních státech, tak podíl úhrady za jeho spotřební daň na celkové mzdě bude na vysoké úrovni.

Nejvyšší hodnota tohoto ukazatele je u České republiky. Tento výsledek je zapříčiněn nejvyšší spotřebou na obyvatele nejen z porovnávaných států, ale i z celé Evropské unie. V případě průměrného spotřebitele v České republice je patrné, že spotřební daň z piva ubere obyvatele největší poměrnou část ročního příjmu.

Z vypočtených hodnot vyplývá, že nejvíce byl za rok 2012 zasažen spotřební daní z piva příjem českého spotřebitele a nejméně příjem obyvatele německého.

4.4.3 Podíl průměrné sazby spotřební daně z piva a HDP na obyvatele

Tato podkapitola je zaměřena na hlavní ukazatel k určení reálného daňového zatížení. Pro směrodatné porovnání jednotlivých průměrných daňových sazeb byl použit přepočtené těchto sazeb pomocí HDP na obyvatele uvedeného ve standardu kupní síly. Takto uvedené HDP je pro přepočtení výhodné, jelikož eliminuje rozdíly v cenových hladinách porovnávaných zemí.

V následující tabulce č. 23 je uveden přepočtený průměrný spotřební sazby daně pomocí HDP na obyvatele v PPS za rok 2012.

Tabulka 23: Přepočtený průměrný spotřební sazby daně dle HDP na obyvatele (2012)

Země	Průměrná sazba spotřební daně z piva	HDP na obyvatele	Přepočtená hodnota průměrné sazby spotřební daně dle HDP
	v EUR/l/ 12°Pl	v % vůči EU-27	v EUR
Česká republika	0,12	82	0,14
Maďarsko	0,22	65	0,34
Německo	0,08	123	0,07
Rakousko	0,21	129	0,16
Slovensko	0,14	74	0,18

Zdroj: Vlastní zpracování dle databáze Eurostat

Dle vypočtených hodnot průměrné sazby spotřební daně z piva po zohlednění ekonomické výkonnosti vyplývají následující skutečnosti. Nejnižší reálné daňové zatížení bez ohledu na ekonomickou výkonnost mají obyvatelé Německa. Tento stát má díky tomuto přepočtu ještě výraznější pozici nejméně daňově zatížené země v oblasti spotřební daně z piva. Pro Německo je tento výsledek signálem, že většina ostatních zemí reálně více zatěžuje spotřebu piva. U některých z nich, jak je možné vidět v kapitole 4.2, je nastavení vyšších sazeb z hlediska efektivity výhodnější. Druhé nejnižší reálné zatížení je po uvedeném přepočtu v České republice. Pro tuzemské spotřebitele je výsledek příznivý, ale vzhledem k ekonomicky výkonnějším státům, které reprezentuje Rakousko, si obyvatel Česka pohoršil. Pozice Rakouska ukazuje, že se díky zahrnutí ekonomické výkonnosti výrazně přibližuje ekonomicky slabším státům (Česká republika) či je dokonce jejich reálné zatížení nižší (Slovensko). Pro spotřebitele v Rakousku je po zahrnutí ekonomické situace reálné daňové zatížení daleko přívetivější. Slovensko má nižší hodnotu HDP na obyvatele a svou přepočtenou sazbou se dostává na 0,18 euro za 1 litr dvanáctistupňového piva. Na druhou stranu reálné zatížení není o tolik vyšší než u nejbližších dvou států Rakouska a České republiky. Velmi zajímavý, ale spíše očekávaný výsledek je hodnota průměrné sazby spotřební daně z piva u Maďarska. Skrze nízkou úroveň HDP a nejvyšší průměrnou sazbu spotřební daně před přepočtem, je hodnota po přepočtení oproti ostatním zemím výrazně vyšší. Aby druhá nejvyšší úroveň zdanění, která je na Slovensku dosáhla stejné výše jako v Maďarsku, tak by muselo Slovensko přistoupit ke zvýšení o téměř 100 %.

Z uvedené tabulky č. 23 a jejich hodnot vyplývá, že je velice důležité při stanovení částky sazby spotřební daně brát v úvahu i ekonomickou výkonnost země, protože reálné daňové zatížení je pro spotřebitele rozhodně směrodatným ukazatelem. Nejnižší reálné zatížení dle tohoto ukazatele má Německo. Dále je

pozitivní posun reálného zatížení oproti průměrné sazbě pro spotřebitele v Rakousku. Na opačném konci je Maďarsko, které zůstalo na nejvyšší úrovni zdanění a také si nejvíce poměrově pohoršilo oproti průměrné sazbě bez zahrnutí ekonomické výkonnosti.

4.5 Určení reálného daňového zatížení spotřebitele

V této části je komplexně zhodnoceno reálné daňové zatížení spotřebitele v jednotlivých porovnávaných zemích. Jak již bylo výše uvedeno, nejdůležitějším ukazatelem byl zvolen podíl průměrné spotřební daně a HDP na obyvatele v PPS. Další dvě veličiny byly zvoleny, jako podpůrné pro zhodnocení daňového zatížení, které dopadá na jednoho spotřebitele z titulu spotřební daně z piva.

Stejně jako v případě zhodnocení efektivnosti spotřební daně z piva i v této části práce byl zvolen systém pořadí, který porovnává jednotlivé ukazatele daných států.

Tabulka 24: Pořadí zemí u jednotlivých ukazatelů

Země	Ukazatel č. 1	Ukazatel č. 2	Ukazatel č. 3	Celkové pořadí
	prům. sazba/ roční příjem	úhrada/ roční příjem	sazba dle HDP	
Česká republika	3.	5.	2.	2-3.
Maďarsko	5.	4.	5.	5.
Německo	1.	1.	1.	1.
Rakousko	2.	2.	3.	2-3.
Slovensko	4.	3.	4.	4.

V předchozí tabulce č. 24 jsou zahrnuty dílčí umístění jednotlivých států v reálném daňovém zatížení spotřebitele spotřební daní z piva. Přičemž první místo označuje stát, kde je na spotřebitele uvaleno nejnižší reálné daňové zatížení a naopak poslední páté místo je země s nejvyšší reálnou daňovou zátěží na jednoho obyvatele. Jednotlivá umístění jsou konstruovány dle výše uvedených ukazatelů zahrnujících pouze akcí z piva.

Hlavní váhu má poslední ukazatel, kde je zohledněna ekonomická výkonnost jednotlivých zemí pomocí HDP na obyvatele ve standardu kupní síly. Zbylé dva ukazatele mají pouze doplňující charakter. V celkovém pořadí jsou reflektovány i tyto váhy jednotlivých vypočtených veličin. Pro spotřebitele je nejlepší co nejnižší úroveň reálného daňového zatížení. Oproti tomu pro stát je velice důležité spočítat reálné daňové zatížení a tím zohlednit, buď výši příjmu spotřebitele, nebo ekonomickou vyspělost na obyvatele. Pokud nejsou tyto faktory brány v potaz, může se stát, že reálná výše zdanění bude pro spotřebitele až příliš vysoká. V opačném případě se může stát i to, že jsou sazby nastaveny moc nízko a pro stát je to z hlediska daňového výnosu nevýhodné.

Nejnižší reálné daňové zatížení má v komplexním porovnání Německo, které je ekonomicky velmi výkonné a obyvatelé tohoto státu mají i vysoký průměrný roční příjem. Oproti vysokým veličinám HDP a příjmu je výše sazby daně velice nízká a dokonce i nominálně nejnižší ze srovnávaných zemí. Vzhledem k těmto skutečnostem je jasné, že spotřebitelé spotřební daň z piva takřka nepocítí.

Společně bylo hodnoceno Rakousko a Česká republika. Hlavní ukazatel je na lepší úrovni u České republiky, ale Rakousko je na tom v podpůrných ukazatelích výrazně lépe než Česko. V tomto případě je možné pozorovat rozdílné nastavení sazeb spotřební daně v rozdílných ekonomikách. Pro Českou republiku platí, že ekonomická výkonnost je pod průměrem evropské sedmadvacítky. I přes nižší ekonomickou výkonnost i nižší průměrný roční příjem je reálné daňové zatížení na přijatelné úrovni pro spotřebitele. Je to zapříčiněno přiměřeně stanovenou hodnotou spotřební daně z piva a využíváním dobře propracovaného systému snížených sazeb. Na druhé straně Rakousko je dokladem toho, že pokud je na tom ekonomika státu dobře, tak stát může zvolit relativně vyšší nominální hodnoty sazby spotřební daně z piva. Díky vysoké ekonomické výkonnosti se reálné daňové zatížení výrazně přiblíží zemím, které mají sazbu spotřební daně stanovenou na daleko nižších úrovních.

Další zemí ve srovnání je Slovensko, které je ekonomicky slabší zemí vzhledem k průměru Evropské unie a průměrná sazba spotřební daně z piva je z porovnávaných zemí na střední úrovni. Do budoucna by mohlo reálné daňové zatížení Slovenska mírně klesat, ale je zapotřebí aby se udržel trend rozvoje malých pivovarů a tím i využívání snížených sazeb. Díky tomuto rozvoji by průměrná spotřební daň měla též snižující tendenci a reálné daňové zatížení spotřebitele by bezpochyby kleslo. V tomto ohledu bude hodně záležet na politice daného státu. Systém zdanění může zůstat neměnný a reálné daňové zatížení bude v budoucnu na podobné úrovni jako je teď nebo se Slovensko odhodlá ke zdokonalení systému daňových pobídek, jako jsou v Německu, Česku či Rakousku a reálné daňové zatížení se pro spotřebitele sníží.

Poslední z porovnávaných zemí je Maďarsko, které ve dvou ze tří ukazatelů má nejvyšší reálné zatížení a v jednom druhé nejvyšší reálné daňové zatížení spotřební daní z piva. Právě tento stát je příkladem, kdy hodnoty ekonomické výkonnosti i ročního příjmu na obyvatele jsou v porovnání s ostatními státy nízké a naopak hodnoty zdanění jsou vysoké. Tato kombinace zapříčiňuje, že rozdíl v reálném daňovém zatížení spotřebitele je oproti ostatním státům ještě daleko výraznější. Pro obyvatele této země je reálné zatížení na vysoké úrovni a v budoucnu bude zajímavé sledovat tuto situaci a další vývoj. V tomto případě se může jednoduše stát, že zvolená politika bude výrazně napomáhat úpadku pivovarnického průmyslu, a také úpadku spotřeby piva, protože pro spotřebitele bude reálné daňové zatížení oproti ostatním zemím velmi vysoké.

Díky těmto výpočtům a stanovení reálného zatížení plynoucí ze spotřební daně z piva, je možné pro státy citlivěji nastavit výši spotřební daně a najít optimální výši zdanění, která nebude zatěžovat spotřebitele příliš vysokou ani příliš nízkou částkou.

5 Diskuze a závěr

Bakalářská práce byla zpracována na téma Spotřební daň z piva v České republice a ve vybraných zemích EU a je rozdělena na dvě části, a to část teoretickou a praktickou. V teoretické části je vypracována a charakterizována problematika přímo související s praktickou částí. Praktická část je pak zaměřena na dva dílčí cíle a jeden hlavní.

Pro zhodnocení efektivnosti nastavení systému a sazeb spotřební daně, bylo využito tří indikátorů, které umožnily komplexní srovnání vybraných zemí. Zjištěným hodnotám bylo přiděleno pořadí, na jehož základě proběhlo vyhodnocení efektivity. Nejdůležitějším ukazatelem hlavního cíle byl podíl výnosů spotřební daně z piva a výnosů daní z pivovarnictví na celkovém objemu daňového inkasa jednotlivých států. Podpůrné ukazatele přinesly v tomto případě zajímavé a důležité doplňující informace.

Z pohledu efektivity je možné na základě výsledků vyhodnotit, že nejlépe je na tom Česká republika a Rakousko. Z výsledků dílčího úkolu reálného daňového zatížení spotřebitele, je patrné, že reálné nastavení sazby okolo průměrné hodnoty porovnávaných zemí může být efektivní. Oba zmíněné státy mají sazby právě na této hodnotě a promítá se to v již zmíněné efektivitě. Dále je také důležitý systém daňových pobídek, které u obou zemí zajišťuje stabilní situaci počtu pivovarů. U Německa, které má také propracovaný systém snížených sazeb, se projevuje velice nízká reálná zátěž vypočtená v dílčím úkolu o reálném daňovém zatížení, a proto v efektivitě není úspěšné. Potvrzení tohoto jevu se vyskytuje v pořadí podílu výnosů spotřební daně na celkovém daňovém inkasu, který je u Německa nejnižší z porovnávaných zemí.

I přes vysoký podíl výnosů spotřební daně na celkovém objemu daňových výnosů, je na tom Maďarsko v komplexním hodnocení nejhůře. Propracovanost systému daňových pobídek je oproti ostatním malá a kvůli nízkému maximálnímu výstavu nemotivuje malé pivovary k dalšímu rozvoji. Takovéto hodnocení podporuje i vývoj pivovarů, spotřeby a daňových výnosů ze spotřební daně z piva. Právě klesající trend daňových výnosů ze spotřební daně z piva je pro Maďarsko negativním signálem. O citlivém nastavení výše sazby se v případě tohoto státu uvažovat nedá, protože reálné daňové zatížení je oproti ostatním zemím na výrazně vyšší úrovni.

Zajímavým případem je Slovensko, které se dle reálného daňového zatížení přibližuje úspěšným zemím, ale svým systémem se řadí spíše k Maďarsku. Na druhou stranu, Slovensko nechává místo pro rozvoj malých nezávislých pivovarů, a jak je vidět na vývoji počtu pivovarů, je tento krok pro stát pozitivní. U této země je těžké hodnotit efektivnost, ale dle vypočítaných výsledků se pohybuje mezi Německem a Maďarskem. Do budoucna skrze pozitivní vývoj výše uvedených ukazatelů se může Slovensko dostat na úroveň svých sousedů Česka či Rakouska.

Dílčí cíl, který měl za úkol prozkoumat míru závislosti mezi průměrnou sazbou spotřební daně a průměrnou cenou piva, byl řešen pomocí korelace. Korelační koeficient ukázal pozitivní korelaci, tzn. pozitivní závislost těchto veličin. Dále byl

proveden t-test statistické významnosti korelačního koeficientu, který potvrdil, že vypočítaný koeficient je statisticky významný. Z výše uvedených skutečností vyplývá, že závislost byla prokázána, avšak není těsná či dokonce funkční. Hodnota korelačního koeficientu dosáhla téměř 0,5 a ukazuje, že i přes existující závislost je její míra spíše průměrná.

Zpracováním této bakalářské práce bylo docíleno komplexní analýzy spotřební daně z piva, a to jak jednotlivých systémů, tak i sazeb u porovnávaných zemí. Na základě toho je možné vyhodnotit efektivní nastavení těchto sazeb a systémů a navrhnout konkrétní změny. Přínos této práce spočívá v tom, že ji členské státy mohou využít jako podklady pro bližší analýzu a přípravu potenciálních změn.

Doporučení by mohla být následující. U České republiky by mohlo být pozitivní změnou mírné navýšení spotřební daně z piva, tak aby reálné daňové zatížení bylo ještě blíže Rakousku, ve kterém je nejvyšší úhrada spotřební daně z piva na obyvatele. To znamená, aby se reálné daňové zatížení pohybovalo kolem 0,16 EUR/hl/°Pl. Dále je v České republice rostoucí trend počtu pivovarů a mikropivovarů, tudíž systém je na dobré úrovni. Jedinou změnou, která by mohla prospět tomuto nastavení daňových pobídek, by byla větší diverzifikace sazeb u nižších objemů výstavu. Rozpětí, které existuje v současném systému, je poměrně široké a bylo by lepší pomáhat menším pivovarům v začátcích jeho rozvoje, protože později se větší pivovary s mírně vyšším zdaněním vyrovnají.

Pro Rakousko, z hlediska efektivity, by bylo lepší v daňovém systému využít ještě jednu sníženou sazbu pro větší pivovary. Prostor pro zavedení této sazby má Rakousko, až do výstavu 200 000 hl za rok, kdežto jeho systém končí již na 50 000 hl. Pro menší pivovary, by další pásmo mohlo znamenat motivační prvek k dalším investicím a postupnému rozvoji. Z hlediska sazby je Rakousko efektivní. Důkazem je průměrná hodnota reálného daňového zatížení a výše úhrady spotřební daně z piva na obyvatele.

Návrhy pro německý systém jsou jednoznačné. První je postupné zvyšování spotřební daně z piva tak, aby se reálné daňové zatížení dostalo na úroveň Česka a Rakouska. Tento krok by měl za následek vyšší daňové výnosy ze spotřební daně z piva a vyšší efektivitu nastaveného systému. Podobně jako u Rakouska, nevyužívá Německo snížených sazeb pro pivovary s větším ročním výstavem než 40 000 hl piva. Přidání dalšího pásma nebo pásem snížených sazeb by mohlo znamenat růst a rozvoj současných pivovarů. Počet pivovarů má konstantní trend a tím pádem by bylo dobré zvýhodnit menší pivovary, které stagnují a nerozvíjí svůj potenciál.

Slovensko, jak již bylo zmíněno, je perspektivní stát s ohledem na potenciální daňové výnosy ze spotřební daně z piva. Sazby jsou dle provedených výpočtů stanoveny přiměřeně, ale mírné snížení by nejspíš Slovensku prospělo a dostalo by se v reálném zatížení na úroveň Rakouska. Největším problémem Slovenska je systém daňových pobídek ve formě snížených daní. Existuje pouze jedno pásmo zvýhodňující malé nezávislé pivovary, které končí na 200 000 hl ročního výstavu. Samotná snížená sazba je oproti základní sazbě na relativně vysoké úrovni. Řešením by bylo tuto sazbu ponechat, ale jen pro pásmo zahrnující například pivovary s výstavem 125 000 hl až 200 000 hl ročního výstavu. Další pásmo by více

zvýhodňovala menší rozvíjející se pivovary, jejichž počet má za sledované období 2008 – 2012 vzestupnou tendenci. Rozmanitost pivovarnického sektoru napomáhá i spotřebě piva, protože oblíbenost pivních speciálů v Evropě obecně roste.

Změny, které by bylo možné navrhnout na základě analýz a jejich výsledků, jsou nejrozsáhlejšího rázu u Maďarska. První navrhovanou změnou je výrazné snížení spotřební daně na pivo, protože reálné daňové zatížení je v tomto státě více než dvakrát vyšší než u Rakouska a Česka. Snížení by mohlo proběhnout skokově, aby se v krátkém období zvýšila motivace vstoupit do tohoto sektoru a v dlouhém období se držela na podobné úrovni. Opatření tohoto typu by mohlo spolu s přibýváním pivovarů a rozmanitosti trhu přilákat více konzumentů a celkově zvýšit výnosy za spotřební daň z piva. Systém daňových pobídek ve formě snížených sazeb spotřební daně u Maďarska téměř neexistuje. Jediné pásmo obsahující sníženou sazbu daně je do 8 000 hl ročního výstavu. Pro úspěšný rozvoj sektoru a efektivní motivační nastavení je třeba přidat další 3 až 4 pásma, která pomohou v postupném rozvoji menším pivovarům. Tento růst pivovarů bude mít za následek zvýšení pracovních míst v pivovarnictví a také vyšší výnosy z přímých daní.

Závěrem této práce je možné konstatovat, že cíle práce byly díky zjištěným datům vypracovány a na základě těchto analýz bylo možné vyvodit patřičné závěry vypovídající o této problematice.

6 Zdroje

6.1 Tištěná literatura

- ADAMEC, V., L. STŘELEČEK, D. HAMPEL. *Ekonometrie I: učební text*. Vyd. 1. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2013, 162 s. ISBN 978-80-7375-703-8
- DVOŘÁKOVÁ, V., A KOL. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. 1. vyd. Praha: Linde Praha a.s., 2013, 327 s. ISBN 978-80-7201-916-8.
- KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- LACINA, L., OSTŘÍŽEK, J., A KOL. *Učebnice evropské integrace*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Brno: Barrister & Principal, 2011, 468 s. ISBN 978-80-87474-31-0.
- NERUDOVÁ, D., *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
- NERUDOVÁ, D., Harmonizace nepřímého zdanění v Evropské unii. *Daně a právo v praxi*. [online], 2005, č. 7., [cit. 2015-02-20] ISSN 1211-7293 Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/>
- PEKOVÁ, J., *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 642 s. ISBN 978-80-7357-698-1.
- SOBOTOVIČOVÁ, Š., *Systém zdanění spotřeby v ČR: pro prezenční formu studia*. Vyd. 1. Karviná: Slezská univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné, 2012, 107 s. ISBN 978-80-7248-735-6.
- STIBŮRKOVÁ, J., *Daně a daňové poradenství III.: spotřební a ekologické daně*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2009, 48 s. ISBN 978-80-7314-164-6.
- SVÁTKOVÁ, S., *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009, 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
- ŠIROKÝ, J., *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013, 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- ŠIROKÝ, J., A KOL. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- THE BREWERS OF EUROPE, *Beer statistics: 2014 edition*. Belgium: The Brewers of Europe, 2014. ISBN 978-2-9601382-3-8.
- THE BREWERS OF EUROPE, *The Contribution made by Beer to the European Economy: Full report*. Belgium: The Brewers of Europe, 2013. ISBN 978-2-9601382-2-1.

6.2 Elektronické zdroje

- Biersteuer, Alkoholsteuer, Schaumweinsteuer, Zwischenerzeugnissteuer und Weinverfahren. 2011. European commission: Taxation and customs union [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=824/1304380800&taxType=Alcoholic+beverages
- Biersteuer, Schaumweinsteuer, Zwischenerzeugnissteuer, Branntweinsteuer. 2011. European commission: Taxation and customs union [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=832/1313712000&taxType=Alcoholic+beverages
- Egyéb termékek jövedéki adója. 2011. European commission: Taxation and customs union [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=302/1313712000&taxType=Alcoholic+beverages
- Eurostat - Tables, Graphs and Maps Interface (TGM) table. 2015. [Http://ec.europa.eu/eurostat](http://ec.europa.eu/eurostat) [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&language=en&pcode=tps00001&tableSelection=1&footnotes=yes&labeling=labels&plugin=1>
- Excise duty tables: Part I - Alcoholic Beverages. 2012. [Http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm) [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: <https://circabc.europa.eu/sd/a/d4f1f99d-e6c8-400c-8825-68be668e4286/EDT%202012%20Jan%20Alcohol%20Rev1.pdf>
- HDP na obyvatele v PPS (standard kupní síly). 2014. [Https://www.czso.cz/](https://www.czso.cz/) [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/eutab/html.h?ptabkod=tec00114>
- Nejlepší recenzovaná piva. 2013. Pivní recenze [online]. [cit. 2015-05-11]. Dostupné z: <http://pivnirecenze.cz/piva-serazena-podle-hodnoceni>
- OECD. 2008. *Consumption tax trends 2008 VAT/GST and excise rates, trends and administration issues* [online]. 2008 ed. Paris: OECD [cit. 2015-05-13]. ISBN 978-926-4039-476. Dostupné z: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/consumption-tax-trends-2008_ctt-2008-en#page8
- OECD. 2010. *Consumption Tax Trends 2010 VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues* [online]. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development [cit. 2015-05-13]. ISBN 978-926-4098-145. Dostupné z: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/consumption-tax-trends-2010_ctt-2010-en#page4
- OECD. 2012. *Consumption Tax Trends 2012* [online]. 2012 Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development [cit. 2015-05-13]. ISBN 978-926-4182-189. Dostupné z: <http://www.keepeek.com/Digital-Asset->

- Management/oced/taxation/consumption-tax-trends-2012_ctt-2012-en#page4
- OECD. 2015. *Revenue Statistics 2014* [online]. OECD Publishing [cit. 2015-05-13]. ISBN 978-92-64-22172-7. Dostupné z: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/revenue-statistics-2014_rev_stats-2014-en-fr#page4
- POSPÍŠILÍK, K. 2009. Janotův balíček - daně rostou, dávky klesají: sbírka příkladů a pomůcek do cvičení. *Finance.cz: Janotův balíček - daně rostou, dávky klesají* [online]. [cit. 2015-05-07]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/236121-janotuv-balicek-dane-rostou-davky-klesaji/>
- Spotřebná daň z piva, Spotřebná daň z vína, Spotřebná daň z lihu. 2011. European commission: Taxation and customs union [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=824/1304380800&taxType=Alcoholic+beverages
- Spotřební daň z lihu, spotřební daň z piva, spotřební daň z vína a meziproductů. 2011. European commission: Taxation and customs union [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=830/1313712000&taxType=Alcoholic+beverages
- Statistika: Tabulky. 2006 [Http://statistika.vse.cz/](http://statistika.vse.cz/) [online]. [cit. 2015-05-17]. Dostupné z: <http://statistika.vse.cz/download/materialy/tabulky.pdf>
- Table I.1. Central government personal income tax rates and thresholds. 2015. [Http://www.oecd.org/](http://www.oecd.org/) [online]. [cit. 2015-05-13]. Dostupné z: http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=TABLE_I1
- The world's largest beer competition: RateBeer Best 2012 -- Award results. 2012. *RateBeer: Great beer made easy* [online]. [cit. 2015-05-11]. Dostupné z: http://www.ratebeer.com/RateBeerBest/default_2012.asp

Přílohy

A Průměrná spotřební daň a průměrné ceny litru piva v EU

Stát	Průměrná cena za litr V EUR	Spotřební daň - průměrná sazba Daň v Eur/l u 12°piva
Belgie	4,406	0,205
Bulharsko	0,950	0,076
Česká republika	2,040	0,118
Dánsko	3,983	0,404
Estonsko	2,088	0,264
Finsko	5,323	1,356
Francie	3,598	0,132
Irsko	6,923	0,659
Itálie	5,514	0,274
Kypr	5,000	0,229
Litva	1,193	0,118
Lotyšsko	1,288	0,147
Lucembursko	5,100	0,094
Maďarsko	1,471	0,218
Německo	2,219	0,081
Nizozemí	3,792	0,319
Polsko	1,400	0,214
Portugalsko	5,350	0,134
Rakousko	3,214	0,210
Rumunsko	1,001	0,078
Řecko	5,731	0,255
Slovensko	1,472	0,135
Slovinsko	3,000	0,479
Velká Británie a Severní Irsko	4,661	0,979
Španělsko	4,170	0,088
Švédsko	4,288	0,797

Zdroj: Beer statistics – 2014 Edition

B Spotřeba piva a příjmy státu ze spotřební daně z piva

Stát	Spotřeba piva (l)	Příjmy státu ze spotřební daně z piva (v EUR)
Česká republika	1544539000	182550000
Maďarsko	595800000	130170000
Německo	8627900000	697000000
Rakousko	911000000	191300000
Slovensko	414074600	56080000

Zdroj: Beer statistics – 2014 Edition

C Výpočet průměrné ceny piva

Stát	Cena piva - On trade	Spotřeba - On trade	Spotřeba - On trade	Cena piva - Off trade	Spotřeba - Off trade	Spotřeba - Off trade	Průměrná cena
	V EUR za 1 litr	V %	V litrech	V EUR za 1 litr	V %	V litrech	V EUR za 1 litr
Česká republika	2,69	43	664151770	1,55	57	880387230	2,0402
Maďarsko	2,02	37,6	224020800	1,14	62,4	371779200	1,47088
Německo	7,2	19	1639301000	1,05	81	6988599000	2,2185
Rakousko	6,6	32	291520000	1,62	68	619480000	3,2136
Slovensko	2,06	40	165629840	1,08	60	248444760	1,472

Zdroj: Beer statistics – 2014 Edition