

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra statistiky



Teze diplomové práce

Statistická analýza spotřebních daní v České republice

Vedoucí práce: Ing. Hana Vostrá Vydrová

Autor: Martin Hůla

© 2014 ČZU v Praze

Souhrn

Obsahem práce je statistická analýza spotřebních a ekologických daní, zejména rozbor průběžného měsíčního inkasa. Popsány jsou základní charakteristiky časových řad představující výběry jednotlivých druhů daní v měsíční četnosti od měsíce ledna roku 2004 (respektive od měsíce ledna roku 2008 u daní ekologických) do měsíce srpna roku 2014. Současně jsou získána prostřednictvím dotazníkového šetření primární data od respondentů o jejich pohledu na vývoj inkasa, výše sazeb a taktéž je zjištěna jejich odbornost a znalost v zatížení některých běžných komodit spotřební daní. Data jsou podrobena vyhodnocení z hlediska základních statistických popisných charakteristik a testováním statistických hypotéz. Z výsledku analýzy vyplynulo, že povědomí o problematice spotřebních daní není vyhraněně polarizované. Smyslem získání takových výsledků je posouzení, jaký vliv mají legislativní opatření na podnikatelskou činnost subjektů a zejména na výši inkasa spotřebních a ekologických daní. Navržená opatření doporučují u některých komodit setrvání na současném daňovém zatížení, u jiných však navrhují sazby snížit s cílem zvýšení inkasa dotčené daně.

Klíčová slova

spotřební daň, ekologická daň, harmonizace daní, časová řada, předpověď, analýza kvalitativních znaků, dotazníkové šetření

Spotřební daně patří svojí výší inkasa k důležitým daňovým příjmům státního rozpočtu České republiky. Na našem daňovém území jsou vybírány od roku 1993. Charakterem patří mezi daně nepřímé a je jimi zatížen pouze úzký okruh komodit, takzvaných vybraných výrobků. Toto je činí specifickými při určení podmínek zdanění, zejména těch legislativních. Přímý vliv na výši inkasa má přesné určení předmětu, základu a sazby daně. Nemalou měrou se na výběru taktéž podílí určení podmínek při nakládání s vybranými výrobky. Od roku 2008 je v České republice uplatňováno zdanění daněmi ekologickými. Svojí výší inkasa nedosahují důležitosti daní spotřebních, nicméně z pohledu principu zdanění jsou jim velice blízké, i z pohledu totožnosti správce daně – Celní správy České republiky.

Cíl práce

V diplomové práci se autor zaměří na statistickou analýzu spotřebních daní v České republice společně s přidruženými daněmi ekologickými. Za použití statistických metod bude hodnocen vývoj dotčených daní a na základě provedených analýz bude odhadnut budoucí vývoj, který lze očekávat. Součástí práce budou též návrhy a doporučení ke zvyšování výběru u jednotlivých druhů spotřební daně. Sekundárním cílem je komparace očekávání expertů s výsledky konečného výběru daně a její statistické vyhodnocení.

Metodika

Použitá podkladová data pro analýzu jsou primární i sekundární. Primární data budou získána dotazovací metodou od expertů, jejichž základem je predikce vývoje výběru daně. Data sekundární budou získána z databází Generálního ředitelství cel, Českého statistického úřadu a Ministerstva financí České republiky. Trendy jednotlivých časových řad a jejich základní charakteristiky budou zpracovány v programu Microsoft Excel. K prognózám vývoje bude použit statistický software. Podoba dotazníku bude v elektronické formě, a to zejména z důvodu plošné šířitelnosti a lepší zpracovatelnosti. Souborem otázek bude zjišťován odborný názor týkající se směru a velikosti změny výběru daně. Odpovědi respondentů budou sloužit jako primární data, která budou podrobena statisticko-matematickému aparátu.

Výsledky analýzy a navržená opatření

Spotřební a ekologické daně tvoří zhruba pětinnový podíl na celkovém daňovém inkasu České republiky a patří ke stabilním rozpočtovým zdrojům. Dekompozicí sumárního inkasa na dílčí výběry z jednotlivých druhů daní je možné vysledovat působení již vybraných faktorů a charakterizovat jejich sílu a směr ovlivňování výběru dotčené daně. K pochopení vývoje agregované veličiny byly provedeny analýzy časových řad měsíčních výběrů dílčích druhů daně (časové řady o 128 hodnotách u daní spotřebních, resp. o 80 hodnotách u daní ekologických) a současně byla konstruována predikce v časovém horizontu k ultimu roku 2016. Předpověď až pro 28 časových jednotek (kalendářních měsíců) bylo možné vytvořit pomocí dvou důležitých složek časových řad, tj. trendu a periodicity (konkrétně sezónnosti).

Vývoj inkasa je důsledkem samotného chování subjektů trhu, a to s ohledem na stranu poptávky, která je silou ovlivňující množství spotřebované komodity či uvedení alespoň do volného daňového oběhu ke spotřebě. Další faktorem je moc legislativní, která stanovuje normativní rámec, v jehož hranicích se odehrává správa daně a který zejména určuje podmínky nakládání s vybranými výrobky a výši jejich zdanění. Výběr nástrojů, kde jejich vhodnost je nutné posuzovat s ohledem na specifčnost každé komodity, je v rukou zákonodárné moci státu.

Spotřební daň z minerálních olejů svým podílem tvoří více než polovinu inkasa spotřebních a ekologických daní a již touto skutečností je odůvodněna nutnost zaměřením se na samotné principy její funkce. Je zcela mylné uvažovat o izolovanosti daňového území České republiky v intencích jejího začlenění do nadnárodních struktur, kdy již například samotné členství v Evropské unii přináší svůj legislativní rámec v minimálních sazbách spotřebních daní, které jsou jednotlivé členské státy povinny aplikovat. Navrhovanou změnou je snížení sazeb spotřební daně z minerálních olejů, a to u konkrétních výrobků s nejvyšší měrou spotřeby na daňovém území České republiky, tedy nafty motorové a automobilového benzínu, v rozmezí - 1000 až -2500 Kč/1000 l pohonné hmoty. Podmínkou snížení daňového zatížení je však nutnost nastavení cenové státní regulace v oblasti prodeje pohonných hmot konečnému spotřebiteli, když již z praxe je prokazatelné cenové setrvání i při snížení nákladů na výrobu pohonné hmoty, kdy koneční prodejci nejsou tlačeni ke snižování cenové hladiny a využívají situace trhu ke svému ekonomickému prospěchu. Pouhé snížení sazeb bez této regulace by nepřineslo výsledný efekt. Minerální oleje jsou natolik citlivou komoditou a zdůvodněním, proč doposud není obchod touto komoditou více regulován, jako je to u jiných komodit, může být vliv zájmových skupin, jejichž nátlak při tvorbě legislativy je v jejich prospěch. Roční průměrné inkaso ve výši zhruba 77 miliard Kč je více než závažným důvodem k zacílení kompetencí správců daně, přičemž důležitým prostředkem pro jejich činnost je vytvoření kvalitní legislativy, ať již v rámci zpřísnění podmínek při vydávání povolení osobám v postavení provozovatelů daňových skladů, oprávněných příjemců, uživatelů a neméně tak i podmínek v distribuci pohonných hmot. V žádném případě není u minerálních olejů navrhováno zvýšení sazeb daně. Již historicky bylo prokázáno, a to i z průběhu křivky vývoje měsíčního inkasa, že po zvýšení sazeb v roce 2010 došlo k prokazatelnému nedosažení plánovaného navýšení inkasa o 7,6 miliardy Kč, kdy skutečné navýšení činilo 2 miliardy Kč. Takovéto navýšení sazeb navozuje zdání, že tvůrce novely nezahrnul všechny faktory působících na komoditu minerálních olejů. Z průběhu křivky inkasa je prokázán rostoucí lineární trend se zřetelnou sezónní složkou s roční četností, tento jev je zapříčiněn rostoucím množstvím spotřebovaných pohonných hmot. Takovýto důležitý podklad je nutné využít společně s účinnými nástroji (snížení sazeb, zpřísnění legislativy) ke zvýšení inkasa ze spotřební daně z minerálních olejů. Stát v současné chvíli plně nevyužívá potenciálu, který rostoucí spotřeba pohonných hmot poskytuje. Inkaso spotřební daně z minerálních olejů bylo též negativně poznamenáno v roce 2013 nelegálními aktivitami s téměř celostátní působností, jež se staly

předmětem zájmu orgánů činných v trestním řízení a měly i širší, politický, rozsah. Při uplatňování daňového zvýhodnění u osob užívajících tyto oleje pro zemědělskou prvovýrobu je navržena změna způsobu podpory na jinou metodu, kdy vzhledem k výši vrácené daně způsobuje vrácení daně zvýšené a neefektivní administrativní náklady, a to jak na straně žádající osoby, tak na straně správce daně. Alternativou by mohly být subvence, jejichž výše by byla závislá na velikosti stanoveného faktoru (například velikosti obhospodařované půdy apod.).

Druhá v pořadí (velikostí svého podílu) je řazená spotřební daň z tabákových výrobků. Její výše inkasa tvoří zhruba třetinu celkového výběru spotřebních a ekologických daní. Průběh křivky nevykazuje sezónnost. Ke značným výkyvům však dochází při změně sazeb, kdy zprvu dojde k maximalizaci inkasa v rámci předzásobení tabákovými nálepkami s nízkou sazbou daně, následně však dochází k propadu výběru se zhruba půlroční dobou trvání. Četné zvyšování sazeb, ke kterému u této komodity dochází, je faktorem, který způsobuje rozkolísanost a destabilizaci trendu průběžného měsíčního inkasa. Spotřebitelé tabáku a výrobků z něho pod vlivem svých ekonomických zájmů uspokojují své potřeby výrobky černé ekonomiky. Státní rozpočet tak přichází nejen o spotřební daň z tabákových výrobků, ale i o daň z přidané hodnoty a stejně tak i o daň z příjmů. Mezi navržená opatření patří snížení sazeb tabákových výrobků, zvýšení důslednosti kontroly přístupu mladistvých k této komoditě, která tak zakládá pozdější závislost, a implementace zdanění reklamy tabákových výrobků, kdy v pozici plátců by stálo několik subjektů, kteří by z hlediska správy daně tvořily stálou a pevnou základnu vytvářející příhodné podmínky pro tuto novou formu zdanění.

Spotřební daň z piva a z lihu jsou svým podílem výběru na téměř stejné úrovni. Jedná se o komodity, u nichž inkaso vykazuje dlouhodobou stabilitu se sezónní složkou s roční četností. Pivo je svým charakterem typický český alkoholický nápoj a je potřeba tento podstatný rys promítnout i v míře zdanění. Navrženo je setrvání v současné úrovni zdanění a nadále tak i podporovat malé pivovary sníženými sazbami daně. I když trh s lihem utrpěl od měsíce září roku 2012 propad v důsledku metanolové aféry a následných státních restrikcí, k fiskálnímu zotavení došlo během následujícího roku, kdy se křivka měsíčního inkasa přibližuje již zpět ke křivce predikovaného modelu. Přijatá legislativní opatření však s sebou přinesla znatelné bariéry vstupu do odvětví v podobě přísných podmínek při registraci subjektů, ať již ve formě kamerových systémů či vysokých kaucí. Navrhováno je setrvání na současných sazbách daně z lihu, ponechání systému kaucí registrovaných osob, avšak odstranění některých bariér v přijatých opatřeních, například zrušení kamerového systému. Míra opatření je zčásti autorem akceptována, nicméně je nutné verifikovat, zda veškerá opatření, která byla implementována až zhruba rok po kauze, jsou adekvátní aktuální situaci.

Z rozboru vzešla též otázka zdanění u komodity víno a meziprodukty, kdy je v České republice uplatňována nulová sazba daně u vína tichého. Je zřejmé, že administrativní náklady na správu této daně jsou neefektivní. Smyslem by bylo vyjmutí takovéto daně z daní spotřebních, pokud by k takovému kroku byla dispozice ze strany práva unijního. Významným krokem by bylo i snížení sazby u vína šumivého a meziproduktů na nulovou hodnotu. Při existenci mnoha plátců a ve světle nízkého inkasa této daně by změna přinesla možnost změnit a zacílit takto ušetřené personální zdroje na strategičtější komodity. Kontrolní dozor by tak mohl být ponechán například Státní zemědělské a potravinářské inspekci a České obchodní inspekci.

Dotazníkové šetření potvrdilo závažný dopad nedávných legislativních opatření na činnost subjektů a současně nízké povědomí o principech a míře zdanění vybraných výrobků. V tomto ohledu je nutné vytvořit komunikační nástroje, kterými bude zvýšena odbornost osob působících na trhu vybraných výrobků.

Seznam vybraných použitých zdrojů

Odborná literatura

CYHELSKÝ, L., KAHOUNOVÁ, J., HINDLS, R. *Elementární statistická analýza*. Praha: MANAGEMENT PRESS, Ringier ČR, a.s., 1996. ISBN 80-85943-18-2.

GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde Praha a.s., 2006. ISBN 80-7201-620-2.

HENDL, Jan. *Přehled statistických metod zpracování dat*. Praha: Portál, 2004. ISBN 80-7178-820-1.

HINDLS, Richard a kolektiv. *Statistika pro ekonomy*. 8. vydání. Praha: Professional Publishing, 2007. 420 s. ISBN 978-80-86946-43-6.

KLABOUCHOVÁ, Ivona. *Clo a původ zboží*. II. doplněné a aktualizované vydání. Praha: Nakladatelství POLYGON, 1999. 268 s. ISBN 80-85967-89-8.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. aktualizované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7.

ŘEZANKOVÁ, H.: *Analýza dat z dotazníkových šetření*. Praha: Professional Publishing, 2007. ISBN 978-80-86946-49-8.

SVATOŠOVÁ, Libuše; KÁBA, Bohumil. *Statistické metody I*. Praha: ČZU, 2007. 132 s. ISBN 978-80-213-1672-0.

SVATOŠOVÁ, Libuše; KÁBA, Bohumil. *Statistické metody II*. Praha: Česká zemědělská univerzita v Praze, 2008. 105 s. ISBN 978-80-213-1736-9.

Legislativní dokumenty

Česko. Zákon č. 353/2003 Sb. ze dne 26. září 2003, o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118.

Česko. Zákon č. 261/2007 Sb. ze dne 19. září 2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 85.

Ostatní dokumenty

Ministerstvo financí České republiky. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2013*. Praha: MFČR, 2014. [cit. 2014-09-23]. Dostupné na WWW: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-udaje-z-vyberu-dani/Inkasa_dani_1993-2013.xls>.

Ministerstvo financí České republiky. *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2012* [online]. Praha: MFČR, 2013 [cit. 2014-11-11]. Dostupný na WWW: <http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2012_Zprava-o-cinnosti-o-cinnosti-danove-a-celni-spravy-Ceske-republiky-za-rok-2012.pdf>.