



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

Porovnání spotřební daně z tabákových výrobků v ČR a státech EU

Vypracovala: Bc. Petra Jílková
Vedoucí práce: Ing. Jarmila Rybová

České Budějovice 2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra JÍLKOVÁ**
Osobní číslo: **E15618**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Porovnání spotřební daně z tabákových výrobků v ČR a státech EU**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl: Nalézt skupiny států Evropské unie s podobnými ukazateli spojenými se spotřební daní z tabákových výrobků s cílem zjištění podobnosti mezi státy a identifikace možné vlivy, které mohou na dané skutečnosti působit.

Metody obecně vědní: induktivně deduktivní metody, analýza dat, syntéza zjištěných výsledků.

Metody speciálně vědní: statistická metoda analýzy vícerozměrných dat - shluková analýza.

Osnova:

Úvod.

1. Charakteristika spotřebních daní.
2. Spotřební daň z tabákových výrobků v ČR.
3. Směrnice ke spotřební daní z tabákových výrobků, minimální sazby spotřební daně.
4. Metodika shlukové analýzy.
5. Údaje vybraných ukazatelů spojených se spotřební daní ve státech EU
6. Výsledky shlukovacích procesů.

Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Celní správa: Informace ke správě spotřebních daní. Dostupné na:

<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/Stranky/default.aspx>.

[online]

Databáze OECD: <http://www.oecd-ilibrary.org/economics/data/oecd-factbook-statistics-factbook-data-en>.

Eurostat Statistics (2014). *Taxation trends in the European Union. Statistical Books.*

Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities,

ISSN 1831-8789. [online].

Směrnice Evropské komise ke spotřební dani z tabákových výrobků

Svátková, S. (2009). *Spotřební a ekologické daně v České republice (1. vyd.)*. Praha:

Wolters Kluwer.

Svátková, S. a kol. (2007). *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice*. Praha: Eurolex Bohemia.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Jarmila RYBOVÁ

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

8. února 2016

Termín odevzdání diplomové práce:

15. dubna 2017


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 8. února 2016

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě/ v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou - elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 28. srpna 2017

.....
Bc. Petra Jílková

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala paní Ing. Jarmile Rybové za odborné vedení mé diplomové práce, za její trpělivost a cenné připomínky. Dále bych chtěla poděkovat mé rodině a přátelům za podporu během celého studia.

Obsah

1	Úvod	4
2	Charakteristika spotřebních daní	6
2.1	Předmět daně	7
2.2	Plátce daně	8
2.3	Osvobození od daně	9
2.4	Základ daně	9
2.5	Sazba a výpočet daně	9
2.6	Zdaňovací období.....	9
2.7	Daňové přiznání a splatnost daně.....	10
2.8	Jednotlivé spotřební daně.....	10
2.8.1	Daň z minerálních olejů.....	10
2.8.2	Daň z tabákových výrobků	12
2.8.3	Daň z lihu.....	12
2.8.4	Daň z piva	13
2.8.5	Daň z vína a meziproduktů	15
2.8.6	Daň ze surového tabáku.....	16
3	Spotřební daň z tabákových výrobků v ČR.....	17
3.1	Předmět daně	17
3.2	Plátce daně	17
3.3	Základ daně	18
3.4	Tabákové nálepky	18
3.5	Vracení daně.....	19
3.6	Sazby a výpočet daně	20
3.7	Osvobození od daně	21
4	Směrnice ke spotřební dani z tabákových výrobků, minimální sazby spotřební daně. 22	
4.1	Harmonizační proces akcíů	23
4.2	Minimální sazby spotřební daně	26
4.3	Minimální sazba daně z cigaret v České republice	28
5	Metodika shlukové analýzy	29
5.1	Shluková analýza	29

5.2	Metody shlukové analýzy	30
6	Údaje vybraných ukazatelů spojených se spotřební daní ve státech EU.....	33
6.1	Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP.....	33
6.2	Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění.....	35
6.3	Specifická sazba daně z cigaret.....	36
6.4	Celkový výnos daně z cigaret	38
6.5	Spotřeba cigaret.....	40
7	Výsledky shlukovacích procesů v roce 2003 a 2014.....	43
7.1	Výsledky shlukovacích procesů v roce 2003	43
7.1.1	Interpretace shluku 1	44
7.1.2	Interpretace shluku 2.....	45
7.1.3	Interpretace shluku 3	45
7.1.4	Interpretace shluku 4.....	46
7.1.5	Interpretace shluku 5.....	47
7.2	Výsledky shlukovacích procesů v roce 2014	48
7.2.1	Interpretace shluku 1	49
7.2.2	Interpretace shluku 2.....	50
7.2.3	Interpretace shluku 3	51
7.2.4	Interpretace shluku 4.....	52
7.2.5	Interpretace shluku 5.....	52
7.3	Vyhodnocení shlukovacích procesů.....	53
8	Závěr.....	55
	Summary	57
	Seznam použité literatury	58
	Seznam schémat.....	61
	Seznam tabulek	61
	Seznam grafů	62
	Seznam obrázků.....	62
	Seznam příloh	62
	Přílohy.....	63

Seznam použitých zkratk

CLU	clusterová analýza
CZK	česká koruna
ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
DPH	daň z přidané hodnoty
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
EUR	euro
FCTC	Rámcová úmluva o kontrole tabáku
g	gram
HDP	hrubý domácí produkt
hl	hektolitr
Kč	koruna česká
kg	kilogram
ks	kus
l	litr
mm	milimetr
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
t	tuna
TIRSP	maloobchodní prodejní cena zahrnující všechny daně
tzv.	takzvaně
VB	Velká Británie
WAP	vážená průměrná cena
WHO	Světová zdravotnická organizace
WTO	Světová obchodní organizace
ZSD	Zákon o spotřebních daních

1 Úvod

Tématem této diplomové práce je spotřební daň z tabákových výrobků v České republice a státech Evropské unie. Tato daň patří v daňovém systému České republiky do skupiny nepřímých daní mezi selektivní daně ze spotřeby.

Spotřební dani podléhá v České republice pět tzv. vybraných výrobků, kterými jsou minerální oleje, líh, pivo, víno a meziproducty a tabákové výrobky. K 1. 7. 2015 existuje nová spotřební daň ze surového tabáku.

V České republice spotřební daně upravoval od roku 1993 Zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních. Tyto daně jsou stejně jako daň z přidané hodnoty harmonizovány v rámci Evropské unie. Sbližování české právní úpravy s úpravou EU bylo příčinou častých novelizací. To vedlo k přijetí Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Nástrojem daňové harmonizace jsou směrnice Evropského společenství. Po jejich schválení mají členské státy povinnost je implementovat do svého právního řádu.

Daň z tabákových výrobků je druhou nejvýnosnější spotřební daní v České republice. Stát se snaží omezit prostor pro daňové úniky, ke kterým hojně docházelo. Zvýšená pozornost je tak věnována kontrolnímu mechanismu. Všechny tabákové výrobky musí být povinně označeny tabákovými nálepkami, které se objednávají u pověřeného celního úřadu. Funkci daňového přiznání plní u spotřební daně z tabákových výrobků objednávka tabákových nálepek.

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou cigarety, doutníky a cigarillos a tabák ke kouření. Tato práce se v dalších kapitolách blíže zabývá také cigaretami. Spotřební daň na cigarety uvalují všechny země Evropské unie. Každá země má nicméně jiný daňový systém a své specifické podmínky zdanění. Díky zdanění cigaret plynou zemím do státního rozpočtu nemalé příjmy. Spotřeba cigaret je všeobecně považována za škodlivou, a proto se země snaží ji snižovat. Hledají tedy kompromis mezi navyšováním rozpočtových příjmů a mezi ochranou zdraví svých obyvatel.

Významnou organizací, která se zaměřuje na boj proti kouření, je Světová zdravotnická organizace. Tato organizace vytvořila Rámcovou úmluvu o kontrole tabáku (FCTC). Cílem této mezinárodní dohody je chránit obyvatele před ničivými důsledky konzumace tabáku. Prostřednictvím standardů upozorňuje na nebezpečí tabáku a omezuje konzumaci tabákových výrobků (Smoke Free Partnership, 2012, s. 27).

Diplomová práce si klade za cíl nalézt skupiny států Evropské unie s podobnými ukazateli spojenými se spotřební daní z tabákových výrobků. Dílčím cílem je zjistit podobnosti mezi těmito státy a pokusit se identifikovat možné vlivy, které mohou na dané skutečnosti působit.

Práce bude rozdělena do dvou hlavních částí. V první, teoretické části, jsou charakterizovány spotřební daně. Tato charakteristika spočívá ve vymezení základních konstrukčních prvků spotřební daně. Následně budou stručně popsány ostatní daně ze spotřeby. Pozornost bude věnována především spotřební dani z tabákových výrobků v České republice. Poslední kapitola teoretické části se věnuje směrnici ke spotřební dani z tabákových výrobků, které vydává Evropská komise a taktéž minimálním sazbám spotřební daně.

Praktická část se věnuje údajům vybraných ukazatelů spojených se spotřební daní z tabákových výrobků ve státech Evropské unie. Na základě zvolených ukazatelů budou státy zařazeny do skupin vykazujících určitou podobnost. K tomu poslouží statistická metoda analýzy vícerozměrných dat - shluková neboli cluster analýza. Shluková analýza je provedena v počítačovém softwaru STATISTICA 12 vzhledem k dostupným datům za roky 2003 a 2014. Následovat bude interpretace výsledků shlukovacích procesů.

2 Charakteristika spotřebních daní

V rámci daňového systému České republiky se daně rozdělují na přímé a nepřímé. Přímé daně zahrnují daně z příjmů a majetkové daně. Nepřímé daně jsou daněmi ze spotřeby, které se rozdělují na všeobecné a selektivní. U přímých daní odvádí daň do veřejných rozpočtů zpravidla poplatník, který platí daně ze svého důchodu. „U daní nepřímých se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny“ (Kubátová, 2015, s. 20). V souvislosti s nepřímými daněmi není pojem poplatník vůbec používán.

Spotřební daně patří do skupiny selektivních daní ze spotřeby a jsou tedy daněmi nepřímými. Jedná se o jedny z nejstarších daní, které vždy představovaly významný zdroj příjmů do státního rozpočtu. „Stát jimi cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků. Důvodem jejich uplatnění je zejména přínos pro státní rozpočet. Jde přitom o velmi stabilní a relativně dobře odhadnutelný zdroj díky nízké cenové a důchodové pružnosti poptávky u většiny výrobků, které této dani podléhají“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 274). Spotřební dani podléhají komodity, u kterých má stát zájem snižovat jejich spotřebu, protože negativně ovlivňuje zdravotní stav obyvatel nebo má negativní dopad na životní prostředí.

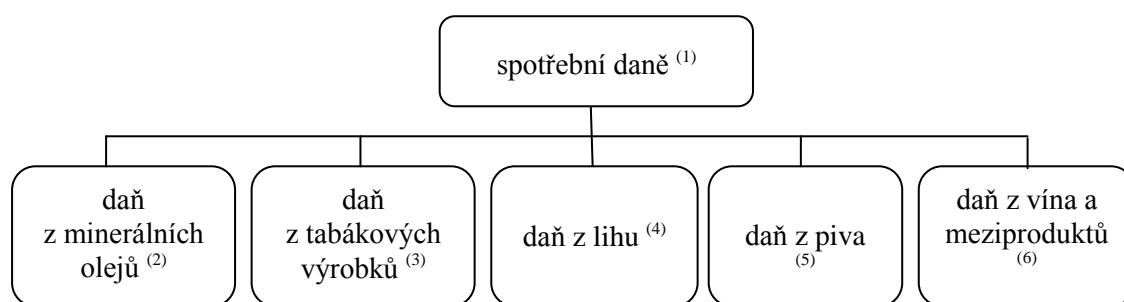
Daň je vybírána jednorázově, přičemž musí být jasně vymezen okamžik, kdy ke zdanění dojde. Správu daně provádějí orgány Celní správy České republiky.

V České republice se spotřební daně užívají od 1. 1. 1993. Nejprve byly upraveny zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“). Tento zákon byl mnohokrát novelizován. Podobně jako daň z přidané hodnoty jsou spotřební daně harmonizovány v rámci Evropské unie. Sbližování české právní úpravy s právní úpravou Evropské unie vedlo k přijetí zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. „Směrnicemi EU je pevně stanoveno, co povinně musí být předmětem spotřebních daní, a co lze od spotřební daně osvobodit. Pro jednotlivé skupiny zboží jsou zároveň stanoveny minimální sazby daně, jejichž výši Česká republika splňuje. Aby se zamezilo daňovým únikům, je prostřednictvím směrnice harmonizován i vznik povinnosti daně přiznat a zaplatit“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 274). Směrnice Evropské unie budou podrobněji rozebrány v samostatné kapitole.

2.1 Předmět daně

„Předmětem daně jsou tzv. vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo na daňové území Evropské unie dovezené“ (§ 7 ZSD). Následující schéma znázorňuje přehled spotřebních daní. Dle ustanovení § 1, odst. 2, písm. f) zákona o spotřebních daních patří mezi tyto daně také daň ze surového tabáku.

Schéma 1: Spotřební daně ⁽¹⁾



Zdroj: Vančurová, & Láchová, 2016

⁽¹⁾ Excise duties; ⁽²⁾ Tax on mineral oils; ⁽³⁾ Tax on tobacco products; ⁽⁴⁾ Spirit tax; ⁽⁵⁾ Tax on beer; ⁽⁶⁾ Tax on wine and intermediate products.

Okamžikem výroby nebo dovozu vzniká daňová povinnost, přičemž je uplatňován princip země spotřeby. „tj. výběr daně v zemi, kde dochází k prodeji pro konečnou spotřebu“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 276). S uplatněním principu země spotřeby existuje riziko daňových úniků, které se Evropská unie snaží omezit.

„Tento způsob zdanění je v současné době zajištěn tím, že okamžik vznik daňové povinnosti se liší od okamžiku vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Povinnost daň přiznat a zaplatit se váže k okamžiku uvedení vybraného výrobku do volného daňového oběhu na daňovém území konkrétního státu Evropského společenství. V období mezi těmito dvěma okamžiky je výrobek v režimu podmíněného osvobození od daně“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 277).

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních rozumí podmíněným osvobozením od daně „odklad povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků, na něž se nevztahuje režim s podmíněným osvobozením od cla, do volného daňového oběhu.“

Důležitou součástí zajištění výběru daní a zamezení daňovým únikům jsou daňové sklady. Daňový skladem se dle § 3 odst. g) zákona o spotřebních daních rozumí: „prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 59, 78, 89 a 99), přičemž hranice takového místa nesmějí být přerušeny s výjimkou případu, kdy tímto místem prochází veřejná komunikace; správce daně může stanovit, že určité objekty a plochy tohoto místa nejsou jeho součástí.“

2.2 Plátce daně

Plátcem spotřební daně je právnická nebo fyzická osoba, která je:

- provozovatelem daňového skladu,
- oprávněným příjemcem,
- osobou, jíž vznikla povinnost přiznat daň při dovozu zboží.

Provozovatelem daňového skladu se může stát fyzická nebo právnická osoba, které bylo uděleno povolení. Povolení k provozování daňového skladu vydává celní ředitelství. Návrh na vydání povolení musí být podán na místně příslušný celní úřad a musí obsahovat zákonem stanové údaje.

Oprávněným příjemcem je dle § 3, odst. i) ZSD „právnická nebo fyzická osoba, která není provozovatelem daňového skladu v místě, kde v rámci podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravované z jiného členského státu; oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat.“

Plátcem spotřební daně se může stát i osoba:

- která uplatňuje nárok na vrácení daně,
- porušila režim podmíněného osvobození od daně při dopravě výrobku,
- skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, u nichž neprokázala, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu,
- použila nebo vyskladnila vybrané výrobky osvobozené pro jiné účely, než stanoví zákon atd.

„Pro většinu plátců platí povinnost registrace nejpozději k datu vzniku první daňové povinnosti“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 279).

2.3 Osvobození od daně

V rámci osvobození od spotřební daně je třeba rozlišovat podmíněné osvobození a běžné osvobození. Podmíněné osvobození, jež bylo výše popsáno, má dočasný charakter. Běžné osvobození má charakter trvalý.

Od daně jsou osvobozeny vybrané výrobky:

- dovezené, pokud se na ně vztahuje osvobození příležitostného dovozu zboží v osobních zavazadlech anebo osvobození od cla,
- nakoupené bez daně za stavu ohrožení státu a válečného stavu, pokud tak nařídí vláda,
- dovezené nebo dopravené na daňové území České republiky pro ozbrojené síly,
- dopravené z území jiného členského státu,
- dovezené ze třetích zemí (...)

Při nákupu vybraných výrobků musí uživatel nárok na osvobození od daně uplatit písemně u plátce nebo uživatele. Musí tak učinit nejpozději před dnem jejich vydání. Pokud tak neučiní, nárok na osvobození zaniká.

2.4 Základ daně

„Základem daně u spotřebních daní je množství vybraného výrobku a u cigaret také cena pro konečného spotřebitele (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 280).

2.5 Sazba a výpočet daně

„Výpočet spotřební daně patří mezi nejméně náročné výpočty daní vůbec. Základ daně se neupravuje o žádné standardní a nestandardní odpočty a ani vypočtená daň není snižována o slevy na dani“ (Svátková, 2009, s. 149). Daň je výsledkem součinu základu daně a příslušné sazby daně pro vybraný výrobek.

2.6 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. S výjimkou dovozu vybraných výrobků.

2.7 Daňové přiznání a splatnost daně

„Plátci, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, pokud tento zákon nestanoví jinak“ (§ 18, odst. 1 ZSD).

Lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání je maximálně šest měsíců od uplynutí lhůty pro podání řádného přiznání nebo ode dne, kdy mohl být naposledy uplatněn nárok na vrácení daně.

Obecně je daň splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období. Přičemž pro daň vybíranou při dovozu platí splatnost do 10 kalendářních dnů ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků nebo od ústního sdělení výše daně.

2.8 Jednotlivé spotřební daně

2.8.1 Daň z minerálních olejů

Daň z minerálních olejů představuje největší podíl na výnosu spotřebních daní. Na celkovém výnosu se podílí více než z poloviny (přibližně 56 %). Nicméně výnos daně z minerálních olejů nemíří celý do státního rozpočtu. Necelých 10 % je zdrojem příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury.

Stát se snaží o zmenšení prostoru pro daňové úniky prostřednictvím barvení a značkování některých minerálních olejů.

Předmět daně z minerálních olejů upravuje § 45 ZSD. Každý z druhů minerálních olejů má svůj kód nomenklatury. Mezi typy minerálních olejů patří například:

- motorové benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu,
- střední oleje a těžké plynové oleje,
- těžké topné oleje,
- odpadní oleje,
- zkapalněné ropné plyny atd.

Kromě základního ustanovení § 4 zákona se plátcem daně z minerálních olejů dle § 44, odst. 1 ZSD stává právnická osoba nebo fyzická osoba, které vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň:

- při použití nebo prodeji minerálních olejů (...),

- při použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů,
- při použití nebo prodeji minerálních olejů pro pohon motorů nebo výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla,
- při použití nebo prodeji přísady či plnidla do minerálních olejů, atd.

Základem daně je na dvě desetinná místa zaokrouhlené množství minerálních olejů vyjádřené v 1000 litrech při teplotě 15 °C. U těžkých topných olejů a zkapalněných ropných plynů je základem daně množství, které je vyjádřeno v tunách čisté hmotnosti. Sazby daně z minerálních olejů znázorňuje následující tabulka.

Tabulka 1: Sazby daně z minerálních olejů k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾

Kód nomenklatury ⁽²⁾	Text ⁽³⁾	Sazba daně ⁽⁴⁾
2710	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
	motorové a technické benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	střední oleje a těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	10 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t

Zdroj: Marková, 2016

⁽¹⁾ Mineral oil tax rates to 1. 1. 2016; ⁽²⁾ Nomenclature code; ⁽³⁾ Text; ⁽⁴⁾ Tax rate.

Od daně z minerálních olejů jsou osvobozeny:

- minerální oleje používané pro jiné účely než je pohon motorů nebo výroba tepla,
- minerální oleje používané pro výroby výrobků, které nejsou předmětem daně,
- minerální oleje spotřebované v prostorách podniku k výrobě vybraných výrobků,

- letecké pohonné hmoty benzinového typu kromě jejich používání pro soukromé rekreační létání,
- minerální oleje používané k výrobě tepla nebo jako pohonná hmota pro plavidla mimo soukromá rekreační plavidla,
- a další.

Daňové přiznání se podává do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla daňová povinnost. Daň se platí jednou částkou za měsíc ve lhůtě 40 dnů po skončení zdaňovacího období.

2.8.2 Daň z tabákových výrobků

Daň z tabákových výrobků je druhou nejvýnosnější spotřební daní. Stejně jako u daně z minerálních olejů se i zde snaží stát zmenšit prostor pro daňové úniky. Při značení tabákových výrobků se používají tabákové nálepky. Této dani bude dále věnována samostatná kapitola.

2.8.3 Daň z lihu

Orgány státní správy ukládají povinnost označit láhve s lihovinami kontrolními páskami s ochrannými prvky. I zde se jedná o snahu zamezit daňovým únikům či nekalé konkurenci.

Předmětem daně je líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoliv výrobcích v množství větším než 1,2 % objemových etanolu. Předmětem daně naopak není líh, který byl již jednou zdaněn.

Plátcí daně z lihu jsou dle § 66, odst. 1, ZSD také právnické osoby nebo fyzické osoby, které:

- nakoupí nebo dovezou líh a výrobky obsahující líh osvobozený,
- skladují nebo uvádějí do volného daňového oběhu líh, který je předmětem daně,
- překročí při výrobě nebo oběhu lihu stanovené normy ztrát.

Základem daně je na dvě desetinná místa zaokrouhlené množství lihu v hektolitrech při teplotě 20 °C.

Tabulka 2: Sazby daně z lihu k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾

Kód nomenklatury ⁽²⁾	Text ⁽³⁾	Sazba daně ⁽⁴⁾
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	28 500 Kč/hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	28 500 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	14 300 Kč/hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	28 500 Kč/hl etanolu

Zdroj: Marková, 2016

⁽¹⁾ Spirit tax rates to 1. 1. 2016; ⁽²⁾ Nomenclature code; ⁽³⁾ Text; ⁽⁴⁾ Tax rate.

Od daně je například osvobozen líh obsažený v látkách určených k aromatizaci, pro výrobu a přípravu léčiv, líh obecně denaturovaný, určený jako materiál při výrobě potravin či potravních doplňků nebo líh ve vzorcích odebraných správcem daně.

Daň je splatná ve lhůtě 55 dní po skončení zdaňovacího období a to jednou částkou za měsíc. „Vznikne-li povinnost daň přiznat a zaplatit provozovateli pěstitelské pálenice, daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla“ (§ 76, odst. 1 ZSD).

„Pokud ovšem daňová povinnost vznikne z důvodu nedodržení podmínek režimu podmíněného osvobození, ztráty či znehodnocení anebo neoprávněnou výrobou mimo daňový sklad, je daň splatná nejpozději první následující pracovní den po této skutečnosti nebo jejím zjištění“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 284).

2.8.4 Daň z piva

Předmětem daně z piva je:

- výrobek pod kódem nomenklatury 2203 (tj. pivo ze skladu), které obsahuje více než 0,5 % objemových alkoholu,
- směsi výrobku s nealkoholickými nápoji obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu.

Zákon o spotřební dani v § 80, odst. 1 stanovuje, že „plátcem není fyzická osoba, která spolu s osobami tvořícími s ní společně hospodařící domácnost vyrobí v zařízení pro domácí výrobu piva, pro vlastní spotřebu, pro spotřebu členů její společně hospodařící domácnosti, osob jí blízkých nebo jejích hostů, pivo v celkovém množství nepřesahujícím 200 l za kalendářní rok, za podmínky, že nedojde k jeho prodeji“. Jestliže jsou tyto podmínky porušeny, má daná fyzická osoba povinnost se jako plátec zaregistrovat nejpozději do 15 kalendářních dní ode dne, kdy podmínky porušila.

Malý nezávislý pivovar je pivovarem, jehož roční výroba piva včetně piva vyrobeného v licenci nepřesahuje 200 000 hl. Tento pivovar musí být právně i hospodářsky nezávislý na jiném pivovaru.

Základ daně z piva představuje množství piva vyjádřené v hektolitrech. Přičemž samotná daň se vypočte jako součin základu daně, příslušné výše procenta koncentrace piva a sazby daně. V případě daně z piva je sazba diferencovaná podle velikosti subjektu. Je stanovena v Kč za 1 hektolitr a každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny. Snížená sazba platí pro malé nezávislé pivovary. Na ostatní pivovary se vztahuje sazba základní, která činí 32 Kč. Podrobný přehled výše jednotlivých sazeb znázorňuje následující tabulka.

Tabulka 3: Sazby daně z piva k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾

Kód nomenklatury ⁽³⁾	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny ⁽²⁾					
	Základní sazba ⁽⁴⁾	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary ⁽⁵⁾				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně ⁽⁶⁾				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: Marková, 2016

⁽¹⁾ Beer tax rates to 1. 1. 2016; ⁽²⁾ Tax rate for each weight percentage of the original wort extract in CZK/hl; ⁽³⁾ Nomenclature code; ⁽⁴⁾ Standard rate; ⁽⁵⁾ Reduced rates for a small independent breweries; ⁽⁶⁾ Size group by production in hl per year.

Od daně je osvobozeno pivo:

- pro výrobu octa,
- pro výrobu a přípravu léčiv,
- pro výrobu přísad potřebných k výrobě potravin a nápojů s obsahem alkoholu do 1,2 %,
- pro výrobu potravinářských výrobků s obsahem alkoholu maximálně 8,5 litru na 100 kg čokoládových výrobků nebo 5 litrů na 100 kg u ostatních výrobků.

2.8.5 Daň z vína a meziproduktů

Daň z vína a meziproduktů tvoří nejmenší skupinu z hlediska výnosu spotřebních daní. Její podíl na celkovém výnosu spotřebních daní je zanedbatelný, jelikož nedosahuje ani jednoho procenta.

Předmětem daně jsou vína, fermentované nápoje a meziprodukty, které obsahují 1,2 % - 22 % objemových alkoholu.

Plátcem daně není fyzická osoba vyrábějící na daňovém území ČR výhradně tiché víno. Přičemž za kalendářní rok nesmí vyrobit více jak 2 000 litrů tichého vína. Další podmínky jsou, že tiché víno nemůže být dopraveno do jiného členského státu Evropské unie a nebude uvedené do režimu podmíněného osvobození. Pokud dané podmínky fyzická osoba poruší, zákon jí ukládá povinnost registrace jako plátce do 15 kalendářních dní ode dne, kdy podmínky porušila.

Základ daně je vymezen stejně jako u daně z piva, tedy množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech. Sazby daně se liší podle toho, zda se jedná o šumivá vína, tichá vína nebo meziprodukty.

Tabulka 4: Sazby daně z vína a meziproduktů k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾

Text ⁽²⁾	Sazba daně ⁽³⁾
Šumivá vína podle § 93 odst. 2 ⁽⁴⁾	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3 ⁽⁵⁾	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 4 ⁽⁶⁾	2 340 Kč/hl

Zdroj: Marková, 2016

⁽¹⁾ Wine and intermediate products tax rates to 1. 1. 2016; ⁽²⁾ Text; ⁽³⁾ Tax rate; ⁽⁴⁾ Sparkling wine; ⁽⁵⁾ Quiet wine; ⁽⁶⁾ Intermediate products.

2.8.6 Daň ze surového tabáku

Zákon o spotřebních daních zavedl s účinností od 1. 7. 2015 novou spotřební daň ze surového tabáku. Předmětem této daně je tedy surový tabák, který však není vybraným výrobkem.

Plátcem je osoba, která použila surový tabák pro jiný účel než pro:

- výrobu tabákových výrobků,
- dodání surového tabáku pro výrobu tabákových výrobků, nebo
- dodání do jiného členského státu nebo třetí země.

Dále je plátce osoba, u které byl zjištěn surový tabák, u kterého neprokázala:

- původ surového tabáku,
- účel použití surového tabáku, nebo
- identifikaci osoby, které byl nebo má být surový tabák dodán. (§ 131a odst. 1 písm. a), b) ZSD).

Pokud plátcí vznikne povinnost k dani ze surového tabáku, má povinnost se zaregistrovat do 7 dnů ode dne, kdy se stal plátcem.

Daň se vypočte vynásobením základu daně a daňové sazby. Základem daně je množství surového tabáku vyjádřené v kilogramech. Sazba je ve stejné výši jako sazba daně z tabáku ke kouření 2 142 Kč/kg.

3 Spotřební daň z tabákových výrobků v ČR

Jak již bylo zmíněno, spotřební daň z tabákových výrobků je druhou nejvýnosnější spotřební daní v České republice. Její procentní podíl na celkovém výnosu spotřebních daní činil v roce 2015 přibližně 34 %. Vyšší příjem do státního rozpočtu je jedním z důvodů zdanění tabákových výrobků. Dalším je snaha o regulaci spotřeby těchto výrobků, úhrada výdajů na zdravotní následky užívání tabákových výrobků. Se spotřebními daněmi jsou spojeny daňové úniky, kterým se státy EU snaží společně čelit.

3.1 Předmět daně

Předmětem daně jsou tabákové výrobky, kterými se pro účely zákona rozumí:

- cigarety,
- doutníky,
- cigarillos a
- tabák ke kouření.

Pro účely zákona o spotřebních daních se cigaretami rozumí tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu nebo tabákové provazce, jež se jednoduchou neprůmyslovou manipulací zabalí do cigaretového papíru či vloží do dutinek z cigaretového papíru.

Doutníky a cigarillos jsou tabákové smotky, které jsou v nezměněném stavu určeny výhradně ke kouření.

Tabákem ke kouření je tabák řezaný, kroucený nebo lisovaný do desek, který lze kouřit bez dalšího průmyslového zpracování. Dále se jedná o tabákový odpad určený konečnému spotřebiteli ke kouření. Tabákem ke kouření je též tabák s obsahem více než 25 % hmotnosti tabákových částic, jehož šířka řezu je menší než 1,5 mm.

Za tabákové výrobky se nepovažují výrobky obsahující tabák používaný výhradně k lékařským účelům. Přičemž potvrzení o této skutečnosti musí vydat Ministerstvo zdravotnictví nebo jím pověřená instituce.

3.2 Plátce daně

Kromě již uvedeného obecného vymezení, kdo je plátcem spotřební daně, se plátcem daně z tabákových výrobků může stát i právnická nebo fyzická osoba, která prodává konečnému spotřebiteli cigarety za vyšší cenu než je uvedená na tabákové nálepce.

3.3 Základ daně

Daň z tabákových výrobků má u cigaret dvě části, a to procentní a pevnou část. Pro procentní část daně u cigaret je základem cena pro konečného spotřebitele. Tato cena obsahuje i daň z přidané hodnoty a musí být uvedena na tabákové nálepce. „Cenou pro konečného spotřebitele se rozumí cena, která je stanovena cenovým rozhodnutím podle zákona o cenách jako cena pro konečného spotřebitele jednotkového balení určeného k přímé spotřebě, nestanoví-li tento zákon jinak“ (§ 103, odst. 1 ZSD). Pro pevnou část daně u cigaret je základem množství vyjádřené v kusech. U doutníků a cigarillos je základ daně množství v kusech a u tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech.

3.4 Tabákové nálepky

„Všechny cigarety, doutníky, cigarillos a tabák prodávané či skladované na daňovém území České republiky musí být povinně označeny českými tabákovými nálepkami, které v sobě nesou daň“ (Vančurová, & Láchová, 2016, s. 284).

Tabákové nálepky jsou v České republice zavedeny již více než přes dvacet let. Nejdříve se vztahovaly pouze na cigarety a jejich funkce byla spíše evidenční. Tato povinnost značení cigaret tabákovými nálepkami vznikla 1. 1. 1994. Později se z funkce evidenční stala převážně funkce kontrolní. V roce 2001 se povinnost rozšířila na doutníky a cigarillos a o tři roky později na tabák.

Podobu a způsob používání tabákových nálepek upravuje vyhláška Ministerstva financí České republiky č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů. Byla aktualizována prostřednictvím vyhlášek č. 276/2005 Sb., č. 72/2007 Sb. a č. 203/2011 Sb.

„Tabáková nálepka má rozměr 20 x 44 mm. Ústřední motiv tabákové nálepky je tvořen stylizovanými stočenými tabákovými lístky, které jsou ve střední části „převázány“ třemi elipsami, mezi nimiž jsou dvakrát umístěny opakující se nápisy „Česká republika“ s mikrotextem měnícím svou výšku“ (Vyhláška č. 467/2003 Sb., § 2 odst. 1). Samotná tabáková nálepka je ceninou, která má své ochranné prvky.

Na cigaretové nálepce je vyznačena cena pro konečného spotřebitele, počet kusů v daném balení a písmeno z abecedy, které charakterizuje sazbu daně. Doutníky a

cigarillos mají na nálepce uvedený počet kusů a sazbu daně, tabák pak množství vyjádřené v kilogramech a sazbu daně.

„Tabáková nálepka se nalepí rubovou stranou na určenou část balení, která je uzpůsobena k otevírání, a to tak, aby nebylo možné bez viditelného poškození tabákové nálepky balení otevřít. Balení může mít pouze jednu část uzpůsobenou k otevírání“ (Vyhláška č. 467/2003 Sb. § 2 odst. 3).

Tabákové nálepky se v České republice objednávají u celního úřadu Kolín. „Tabákové nálepky musí být objednány dva týdny před odběrem v obvyklých případech, nebo nejméně šest týdnů před prvním odběrem tabákových nálepek nového vzoru“ (§ 118, odst. 11 ZSD).

Daň z tabákových výrobků je jedinou ze spotřebních daní, kde není daňové přiznání. Jeho funkci plní objednávka tabákových nálepek. Odběrem nálepky vzniká povinnost uhradit její hodnotu. V okamžiku použití nálepky je daň zaplacená. „Použitím tabákové nálepky se rozumí umístění tabákové nálepky na jednotkovém balení a pod průhledný přebal, pokud se tento používá, tak, aby při otevření jednotkového balení došlo k jejímu poškození“ (§ 116, odst. 4 ZSD).

Tabákovými nálepkami nesmí být značeny výrobky určené pro vývoz nebo pro dopravu do jiného členského státu v režimu podmíněného osvobození od daně.

Odběratel je povinen vést evidenci odebraných, použitých a vrácených tabákových nálepek a tuto evidenci uchovávat po dobu deseti let počínaje koncem kalendářního roku, kdy došlo k vystavení dokladů. Za každý kalendářní rok musí odběratel také provést inventuru nálepek a její výsledek do 31. ledna oznámit pověřenému správci daně.

3.5 Vracení daně

„Vratky spotřební daně u tabákových výrobků jsou úzce spojeny s nakládáním s tabákovými nálepkami“ (Svátková, 2009, s. 165).

Nárok na vrácení spotřební daně vzniká za tabákové nálepky:

- nepoužité,
- poškozené nebo znečištěné - nepoškozená část musí činit alespoň 60 % celkové plochy tabákové nálepky. Správce daně vrátí uhrazenou hodnotu tabákových nálepek.

- vrácené v případě změny sazby daně - nárok na vrácení hodnoty tabákové nálepky vzniká dnem jejího zničení pod úředním dozorem na daňovém území České republiky.
- vrácené při ukončení činnosti (§ 122, odst. 1 ZSD).

3.6 Sazby a výpočet daně

Sazby daně se pro jednotlivé tabákové výrobky liší a často se novelizují. Následující tabulka zobrazuje daňové sazby k 1. 1. 2016.

Tabulka 5: Sazby daně z tabákových výrobků k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾

Text ⁽²⁾	Sazba daně ⁽³⁾		
	Procentní část ⁽⁴⁾	Pevná část ⁽⁵⁾	Minimální ⁽⁶⁾
cigarety ⁽⁷⁾	27 %	1,39 Kč/kus	celkem nejméně však 2,52 Kč/kus ⁽⁸⁾
doutníky, cigarillos ⁽⁹⁾		1,64 Kč/kus	
tabák ke kouření ⁽¹⁰⁾		2 142 Kč/kg	

Zdroj: Marková, 2016

⁽¹⁾ Tax rates on tobacco products to 1. 1. 2016; ⁽²⁾ Text; ⁽³⁾ Tax rate; ⁽⁴⁾ Percentage part of tax rate; ⁽⁵⁾ Fixed part of tax rate; ⁽⁶⁾ Minimum tax rate; ⁽⁷⁾ Cigarettes; ⁽⁸⁾ Overall at least 2,52 CZK/piece; ⁽⁹⁾ Cigars and Cigarillos; ⁽¹⁰⁾ Smoking tobacco.

Pro cigarety platí kombinovaná sazba, která zahrnuje pevnou část vyjádřenou v českých korunách na jeden kus cigarety a procentní část. Pro ostatní tabákové výrobky (doutníky, cigarillos a tabák ke kouření) platí pevná sazba v korunách za kus, respektive v korunách za kilogram.

Při výpočtu spotřební daně u cigaret se sčítají tyto položky:

- součin procentní části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele, který se vydělí stem,
- součin pevné části sazby daně a počtu kusů.

Vypočtená daň se porovná s výší minimální spotřební daně z cigaret, která se vypočítá jako součin minimální sazby daně a počtu kusů. „Je-li výše daně u cigaret vypočtená při použití pevné a procentní části sazby daně nižší než výše daně vypočtená při použití minimální sazby daně, použije se výše daně vypočtená při použití minimální sazby daně“ (§ 104, odst. 7 ZSD).

Důležitá je také maximální délka jednoho kusu cigarety. „Tabákový provazec v délce do 80 mm včetně se považuje za 1 kus cigarety. Tabákový provazec delší než 80 mm, ne však delší než 110 mm, se považuje za 2 kusy cigarety. Tabákový provazec delší než 110 mm, ne však delší než 140 mm, se považuje za 3 kusy cigaret. Každých dalších, i započatých, 30 mm tabákového provazce se považuje za další 1 kus cigarety“ (celní správa, 2016).

Výpočet výše spotřební daně u doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření:

U ostatních tabákových výrobků je výpočet daně jednodušší. Daň je výsledkem součinu základu daně a pevné daňové sazby.

3.7 Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny tabákové výrobky určené k použití pro zkoušky týkající se kvality výrobku a zkoušky související se zabezpečením kvality měření, (...)

Od daně jsou osvobozeny také tabákové výrobky:

- a) odebrané jako vzorky správcem daně, nebo
- b) znehodnocené podle pokynů a za přítomnosti úředních osob správce daně, nebo za jejich přítomnosti zničené (...)

(§ 105 odst. 1 a 2 ZSD).

4 Směrnice ke spotřební dani z tabákových výrobků, minimální sazby spotřební daně.

Daňová politika je složitý mechanismus, který v dnešním globálním světě nabývá čím dál více mezinárodních rozměrů. Daňová opatření jednoho státu ovlivňují tržní prostředí jiného státu. Proto je důležité, aby jednotlivé státy uzavíraly vzájemné dohody zejména v oblasti daňových správ a výměny informací. Takzvanou koordinací daní se zabývá například Světová obchodní organizace (WTO) nebo Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). V oblasti společné daňové politiky postoupila daleko Evropská unie, která má ve svém programu harmonizaci daní (Vančurová & Láchová, 2016).

„Daňová harmonizace představuje proces sblížování daňových soustav států na základě společných pravidel“ (Nerudová, 2014, s. 17). Je to daňové právo s nadnárodní působností.

Harmonizace se podle Kubátové (2015, s. 160) týká:

- daňového základu,
- sazby daně,
- daňové administrativy (správy daně).

„Hlavními nástroji k harmonizaci daní jsou nařízení a směrnice (direktivy) ES¹, což jsou nástroje sekundárního práva“ (Kubátová, 2015, s. 161). Povaha směrnic jako nástroje harmonizace je dána zejména tím, že poté, co jsou schváleny, mají členské státy povinnost je implementovat do svého národního právního řádu ve stanovené lhůtě. Směrnice většinou obsahují ustanovení „... členské státy přijmou právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí ve lhůtě...“ (Široký, 2012, s. 53).

Členské státy si mohou vybrat, jakým způsobem zahrnou směrnice do národního práva. Jeden stát může přijmout kvůli směrnici nový zákon, jiný provést novelizaci stávajícího zákona nebo vydat novou vyhlášku (Široký, 2012). Na rozdíl od nařízení, které je přímo závazným právním aktem a ihned po schválení se stává součástí právního systému, směrnice nemají bezprostředně přímý účinek (Nerudová, 2014).

¹ ES - Evropské společenství

4.1 Harmonizační proces akcízů

„Přelomovým datem pro harmonizaci akcízů (spotřebních daní) bylo zavedení jednotného trhu 1. 1. 1993“ (Široký, 2012, s. 186). Harmonizace je založena na třech skupinách směrnic:

- horizontální směrnice (směrnice č. 92/12/EEC) - upravuje výrobu, zpracování, držení a přepravu akcízovaných výrobků, zavádí režim tzv. podmíněného osvobození od daně,
- strukturální směrnice - týkají se harmonizace struktury akcízů,
- směrnice o sazbách (Nerudová, 2014).

Tato kapitola se bude dále zabývat pouze směrnicemi ke spotřební dani z tabákových výrobků. „První směrnice, která byla v této oblasti přijata, má č. 72/464/EEC. Tato směrnice upravuje všeobecné ustanovení týkající se akcízů z tabáku a dále speciální ustanovení v oblasti struktury akcízů z cigaret“ (Nerudová, 2014, s. 71). Daň z cigaret se skládá z kombinace jednotkové daně a daně ad valorem (procentních daní). „Tento způsob zdaňování zavedla směrnice s ohledem na používání procentní sazby u největších evropských producentů tabáku Francie, Španělska a Řecka. Daní ad valorem se tyto země snažily zvýhodnit tuzemský tabák, který byl levnější, a proto i procentní daň z něho placená byla nižší“ (Široký, 2012, s. 196).

Směrnice č. 79/32/EEC rozdělila tabákové výrobky do čtyř skupin pro stanovení odlišných minimálních sazeb daně na cigarety, cigáry, cigarillos a tabák ke kouření. Tabák ke kouření rozlišovala:

- na řezaný nebo jinak dělený tabák vhodný ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování,
- ostatní tabák ke kouření.

Cigarety definovala jako:

- tabákové provazce, které se kouří jako takové a nejsou doutníky ani cigarillos,
- tabákové provazce, které se jednoduchou neprůmyslovou manipulací vloží do dutinek z cigaretového papíru,
- tabákové provazce, které se jednoduchou neprůmyslovou manipulací zabalí do cigaretového papíru (Nerudová, 2014, s. 71-72).

Základy akcízů z cigaret a tabákových výrobků ošetřuje **směrnice č. 95/59/EC** o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků. Byla přijata v roce 2015 a sjednocuje obě předchozí směrnice - směrnici č. 72/464/EEC a směrnici č. 79/32/EEC. Tabák nově rozděljuje:

- na cigarety,
- doutníky a doutníčky,
- tabák ke kouření - jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret a ostatní tabák ke kouření (Nerudová, 2014).

Původní směrnici z roku 1992 doplňuje **směrnice č. 99/81/EC**, která umožňuje členským státům aplikovat valorickou, specifickou a smíšenou formu daně. Valorická daň se vypočte na základě maximální maloobchodní prodejní ceny jednotlivých výrobků. Daň specifická je vyjádřena jako částka na kilogram nebo u doutníků a doutníčků na počet kusů. Smíšená forma daně kombinuje valorickou a specifickou daň (Nerudová, 2014).

Minimální sazby akcízů pro tabákové výrobky jsou upraveny ve dvou legislativních předpisech - **směrnice č. 92/79/EEC** o sblížování daní z cigaret a **směrnice č. 92/80/EC** o sblížování daní z tabákových výrobků jiných než cigarety (Široký, 2012). Celková výše akcízu je vyjádřena jako procento nebo jako částka na kilogram nebo na počet kusů. Podle směrnice č. 92/80/EC musí být rovna nejméně sazbě nebo minimální výši stanovené pro:

- doutníky a doutníčky: 5 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 11 EUR z 1 000 kusů či z jednoho kilogramu,
- jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret: 36 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 32 EUR za kilogram,
- ostatní tabák ke kouření: 20 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 20 EUR za kilogram (Nerudová, 2014, s. 72).

Rada Evropské unie přijala v roce 2002 **směrnici č. 2002/10/EC**, kterou mění výše zmíněné směrnice - č. 92/79/EEC a č. 92/80/EC. Učinila tak na základě zjištění, že mezi členskými státy nadále existují značné rozdíly ve zdanění cigaret. „Směrnice zavedla vedle povinnosti stávajícího minimálního daňového zatížení ve výši 57 % z maloobchodní ceny cigaret i fixní minimální částku 60 EUR na 1 000 ks cigaret (od 1.

7. 2006 bylo stanoveno 64 EUR na 1 000 ks) nejžádanější cenové kategorie“ (Široký, 2012, s. 203).

Francii bylo **směrnici č. 2003/117/EC** povoleno prodloužené uplatňování nižších sazeb spotřební daně na tabákové výrobky uvolněné ke spotřebě na Korsice, a to až do 31. prosince 2009, s roční kvótou 1 200 tun. Sazby činily od 1. ledna 2003 do 31. prosince 2007 35 %, poté 44 % (Nerudová, 2014, s. 73).

Další aproximaci sazeb spotřební daně z tabákových výrobků upravuje **směrnice č. 2010/12/EU**. Rada přijala směrnici v roce 2010, jež s účinností od 1. ledna 2014 zvyšuje minimální sazby. Směrnice zavádí daň z cigaret nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny. Přičemž daň nesmí být nižší než 90 EUR na 1 000 kusů cigaret. Francii byla do 31. prosince 2015 prodloužena výjimka na uplatňování nižších sazeb. Sazba se má postupně zvyšovat až na úroveň 57 %, které by měla dosáhnout k 1. lednu 2015. Minimální požadavek 60 % není povinný pro členské státy vybírající více jak 115 EUR z 1 000 kusů cigaret (Nerudová, 2014, s. 73). Bulharsku, Estonsku, Řecku, Lotyšsku, Litvě, Maďarsku, Polsku a Rumunsku se povoluje přechodné období pro dosažení minimální úrovně do 31. prosince 2017 (Směrnice Rady 2010/12/EU, čl. 1, odst. 2).

„V roce 2011 byla vydána **směrnice 2011/64/EU**, která kodifikovaných zněním zrušuje směrnice 92/79/EEC, 92/80/EC, 95/59/EC a 2010/12/EU a stává se novým platným a účinným legislativním předpisem pro oblast spotřebních daní z tabákových výrobků“ (Široký, 2012, s. 203). Tato směrnice ponechává již zmíněné požadavky směrnice č. 2010/12/EU na výši celkové spotřební daně z cigaret.

Celková spotřební daň musí být nejméně rovna sazbě nebo minimální výši stanovené pro:

- doutníky a doutníčky - 5 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 12 EUR za 1 000 kusů či kilogram,
- ostatní tabák ke kouření - 20 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 22 EUR za kilogram (Směrnice Rady 2011/64/EU, čl. 14, odst. 2a), 2c).

Celková spotřební daň z jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret se mění následovně:

- od 1. ledna 2011 - nejméně 40 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny nebo 40 EUR za kilogram,

- od 1. ledna 2013 - nejméně 43 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny nebo 47 EUR za kilogram,
- od 1. ledna 2015 - nejméně 46 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny nebo 54 EUR za kilogram,
- od 1. ledna 2018 - nejméně 48 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny nebo 60 EUR za kilogram,
- od 1. ledna 2020 - nejméně 50 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny nebo 60 EUR za kilogram (Směrnice Rady 2011/64/EU, čl. 14, odst. 2).

4.2 Minimální sazby spotřební daně

Jak již bylo zmíněno, minimální sazby spotřebních daní jsou stanoveny ve směrnicích Rady ES (Evropského společenství). V průběhu 90. let minulého století včetně století nového prodělaly řadu změn, a to co se týče jak jejich výše, tak i konstrukce. Pravidla daná směrnicemi platí pro všechny členské státy, a tudíž je evidentní zájem národních vlád o splnění těchto minimálních sazeb (Svátková, 2009). Do výše sazeb se promítají fiskální, společenské, ale i geografické rozdíly jednotlivých zemí. Minimální sazby daně jsou přepočítávány z měnové jednotky euro. Pro směnné kurzy se použijí směnné kurzy platné první pracovní den v říjnu a zveřejněné v Úředním věstníku Evropské unie. Uplatní se od 1. ledna následujícího kalendářního roku (Směrnice Rady 2011/64/EU, čl. 18, odst. 1). Splnění či nesplnění sazby daně směrnicemi ovlivňuje devizový kurz. Vliv tohoto faktoru roste v situaci, kdy se domácí sazba spotřební daně pohybuje na hranici uložené směrnici. Další situací může být posilování či oslabování koruny. Pokud koruna posiluje, vytváří výhodnější pozici pro splnění minimální sazby daně (Svátková, 2009).

Následující tabulka znázorňuje aplikované minimální výše sazeb ve všech členských státech Evropské unie. Vybrané údaje jsou platné k 1. červenci 2016. Česká republika splňuje směrnicemi stanovenou výši daně, která musí být minimálně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny a nejméně 90 EUR na 1 000 kusů cigaret.

„Splnění či nesplnění minimální sazby daně u cigaret je testováno na nejžádanější cenové kategorii, tj. na nejprodávanější ceně cigaret v předešlém roce v daném státě. V České republice se tato cena zjišťuje na základě odebraných tabákových nálepek od celního úřadu Kolín, pobočky v Kutné Hoře“ (Svátková, 2009, s. 151).

Tabulka 6: Aplikované minimální výše sazeb akcí z cigaret v členských státech EU k 1. 7. 2016 ⁽¹⁾

Členský stát ⁽²⁾	Minimální spotřební daň [dle článku 8 směrnice č. 2011/64/EU] ⁽³⁾	Celková minimální spotřební daň [specifická + valorická, bez DPH] ⁽⁴⁾
	v EUR na 1 000 kusů cigaret ⁽⁵⁾	v % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny ⁽⁶⁾
Rakousko	134,69	61,30
Belgie	161,9645	60,17
Bulharsko	82,32	67,53
Kypr	121,50	60,13
Česká republika	92,74	61,69
Německo	157,10	58,47
Dánsko	n/a	58,91
Estonsko	97,20	67,79
Řecko	117,50	64,50
Španělsko	128,65	61,86
Finsko	200,00	63,81
Francie	210,00	64,15
Chorvatsko	84,82	58,09
Maďarsko	89,51	54,67
Irsko	307,61	65,39
Itálie	-	58,70
Litva	85,00	61,59
Lotyšsko	93,70	63,90
Lucembursko	113,95	53,83
Malta	160,00	65,67
Nizozemsko	181,58	60,03
Polsko	97,88	62,51
Portugalsko	133,18	62,09
Rumunsko	94,61	59,46
Švédsko	n/a	58,23
Slovinsko	106,00	60,40
Slovensko	91,00	62,64
Velká Británie	n/a	67,32

Zdroj: Excise duty tables, Part III - Manufactured Tobacco, Cigarettes; vlastní zpracování

⁽¹⁾ Applied minimum rates of excise duty on cigarettes in member states to 1. 7. 2016 ; ⁽²⁾ Member state; ⁽³⁾ Minimum excise duty, Article 8 Directive 2011/64/EU; ⁽⁴⁾ Overall minimum excise duty (specific + ad valorem, excl. VAT); ⁽⁵⁾ In EUR per 1 000 cigarettes; ⁽⁶⁾ As percentage of Weighted average price.

4.3 Minimální sazba daně z cigaret v České republice

Spotřební daň z cigaret má dvě specifika. Prvním je kombinace pevné a procentní sazby daně. Kromě pevné sazby daně v korunách za jeden kus cigarety je stanovena také pevná minimální sazba daně. „Minimální sazba vymezuje hranici, pod kterou sazba daně, resp. celková daň u jedné cigarety nesmí klesnout. Stává se tak pojistkou proti snížení daně z cigaret při úpravách jejích sazeb a navíc „hlídá“ daňové zatížení u levnějších cigaret“ (Svátková, 2009, s. 148). Vývoj minimální sazby daně z cigaret v České republice je zaznamenán v níže uvedené tabulce. Během roku 2004 se sazba snížila z 0,96 Kč/ks na hodnotu 0,94 Kč/ks, ale v následujících letech docházelo k jejímu neustálému zvyšování.

Tabulka 7: Vývoj minimální sazby daně z cigaret v ČR v letech 2004 - 2016 ⁽¹⁾

Období ⁽²⁾	Minimální sazba v Kč/ks ⁽³⁾
1. 1. 2004	0,96
1. 5. 2004	0,94
1. 1. 2005	1,13
1. 4. 2006	1,36
1. 3. 2007	1,64
1. 1. 2008	1,92
1. 2. 2010	2,01
1. 1. 2012	2,10
1. 1. 2013	2,18
1. 1. 2014	2,25
1. 12. 2014	2,37
1. 1. 2016	2,52

Zdroj: § 104 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů; vlastní zpracování

⁽¹⁾ Development of the minimum rate of excise duty on cigarettes in years 2004 - 2016 in the Czech republic ; ⁽²⁾ Period of time; ⁽³⁾ Minimum rate in CZK/piece.

5 Metodika shlukové analýzy

Diplomová práce se zabývá porovnáním spotřební daně z tabákových výrobků v České republice a státech Evropské unie. Jejím cílem je nalezení skupiny států s podobnými ukazateli spojenými se spotřební daní z tabákových výrobků a zjištění podobností mezi těmito státy.

Teoretická část byla zaměřena na charakteristiku spotřebních daní a především na spotřební daň z tabákových výrobků. Dále se věnovala směrnicím Evropské komise a minimálním sazbám spotřební daně. Teoretické znalosti byly čerpány z odborné literatury, zákonů a předpisů vztahujících se k dané problematice.

Praktická část práce se věnuje údajům vybraných ukazatelů spojených se spotřební daní z tabákových výrobků. Na základě zvolených ukazatelů je provedena shluková analýza. Potřebná data pro analýzu byla čerpána z několika zdrojů. Jako zdroj podílu spotřební daně z tabákových výrobků na HDP a na celkovém zdanění posloužila databáze na webových stránkách <http://ec.europa.eu>. Dále byly použity tabulky, které pravidelně vydává Evropská komise ve spolupráci s členskými státy (Excise duty tables). Data ke specifické sazbě daně z cigaret za rok 2003 byla čerpána ze zprávy Světové zdravotnické organizace. Ukazatel spotřeby cigaret na jednoho obyvatele není zahrnut do shlukové analýzy, protože nebyla nalezena data za rok 2003. Údaje za druhý porovnávaný rok 2014 jsou použita z projektu Česko v datech a vývoj spotřeby cigaret v České republice čerpá z informací Českého statistického úřadu.

5.1 Shluková analýza

Shluková analýza neboli clusterová analýza (CLU) je jednou z metod vícerozměrné analýzy. Podle autorů Melouna, Militkého & Hilla (2005, s. 268) patří mezi metody, které se zabývají vyšetřováním podobnosti vícerozměrných objektů (tj. objektů, u nichž je změřeno větší množství proměnných) a jejich klasifikací do tříd čili shluků. Hodí se zejména tam, kde objekty projevují přirozenou tendenci se seskupovat.

Cílem shlukové analýzy je „v dané množině objektů nalézt její podmnožiny - shluky objektů - tak, aby si členové shluku byli navzájem podobní, ale nebyli si příliš podobní s objekty mimo tento shluk“ (Kelbel, Šilhán, 2009, s. 1).

„Shluk (cluster) je skupina objektů, jejichž vzdálenost (nepodobnost) je menší než vzdálenost, resp. nepodobnost, kterou mají objekty do shluku nepatřící“ (Meloun, Militký & Hill, 2005, s. 275).

Nalezené shluky vystihují strukturu dat pouze s ohledem na vybrané znaky. Všechny znaky se považují za stejně významné. Nesprávný výběr znaků vede k zahrnutí i odlehlých objektů, které mohou zkreslit výsledky analýzy (Meloun, Militký & Hill, 2005, s. 268).

5.2 Metody shlukové analýzy

Ve shlukové analýze se mohou uplatnit metody hierarchické a nehierarchické. Podle Kelbela a Šilhána (2009, s. 5) je hierarchické shlukování „sekvence vnořených rozkladů, která na jedné straně začíná triviálním rozkladem, kdy každý objekt dané množiny objektů tvoří jednoprvkový shluk, a na druhé straně končí triviální rozkladem s jedním shlukem obsahujícím všechny objekty.“

Hierarchické shlukování lze podle směru shlukování rozdělit na aglomerativní shlukování a divizní shlukování. Při aglomerativním shlukování jsou samostatné subjekty shlukovány do větších shluků. U divizního shlukování jde o opačný postup, kdy se postupně rozdělují existující shluky do dílčích jednoprvkových shluků.

„Při nehierarchickém shlukování je třeba nalézt optimální počet shluků, provést počáteční rozklad na výsledné shluky a zjistit tzv. středové body jednotlivých shluků (Rybová, 2015, s. 60).

V této práci bude uplatněna **hierarchická aglomerativní metoda** shlukování. Na počátku shlukování je n shluků a v následujícím kroku $n - 1$ shluků. Shluky, které se spojily, představují shluky s nejmenší vzdáleností mezi sebou. Takto se postupuje dále až do vytvoření jednoho velkého shluku.

Metody shlukování jsou většinou založeny na využití měr nepodobnosti (resp. podobnosti) objektů a shluků. Mezi nejčastěji používané míry patří Euklidovská vzdálenost, Hammingova vzdálenost a Mahalanobisova vzdálenost (Klímeček, 2008, s. 2).

Tato diplomová práce využije **Euklidovskou vzdálenost**, která je dána vztahem:

$$d_E = (X_i, X_j) = \sqrt{\sum_{k=1}^P (X_{ik} - X_{jk})^2}$$

kde:

X_{ik} je hodnota k-té proměnné u i-tého objektu

X_{jk} je hodnota k-té proměnné u j-tého objektu

Jako výhodu této míry uvádí Klímeck (2008, s. 2) její jednoduchý výpočet. Nicméně má i nevýhody, jako je závislost na měřítku proměnných. Z tohoto důvodu je vhodné pracovat s proměnnými v normovaném tvaru, tj. s bezrozměrnými čísly. Další nevýhodou je předpoklad nekorelovanosti proměnných, který je ovšem v praxi obtížně splnitelný.

Definování vzdálenosti mezi shluky lze provést několika metodami. Zde bude použita Wardova metoda, která má odlišný přístup než ostatní metody. Je založena na principu analýzy rozptylu.

Wardova metoda - „principem není optimalizace vzdáleností mezi shluky, ale minimalizace heterogenity shluků podle kritéria minima přírůstku vnitroskupinového součtu čtverců odchylek objektů od těžiště shluků. V každém kroku se pro všechny dvojice odchylek spočítá přírůstek součtu čtverců odchylek, vzniklý jejich sloučením a pak se spojí ty shluky, kterým odpovídá minimální hodnota tohoto přírůstku“ (Meloun, Militký & Hill, 2005, s. 276).

Před provedením vlastní shlukové analýzy je potřeba zjistit, zda se data musí **standardizovat**. Kelbel a Šilhán (2009, s. 3) zmiňují: „Hodnoty jednotlivých znaků objektů jsou často v různých jednotkách. To může způsobovat, že se určité znaky jeví jako dominující a jiné znaky jen málo ovlivňují průběh shlukování.“ Standardizace se týká jak znaků, tak i objektů.

Výstupem hierarchického shlukování je tzv. **dendrogram**. Může mít zpravidla horizontální či vertikální podobu. Vertikální podobu charakterizují autoři jako „graf, ve kterém jsou na svislé ose vyznačeny vzdálenosti mezi objekty, na vodorovné ose jsou seřazeny jednotlivé objekty tak, jak se postupně spojují do shluků. Provedeme-li v dendrogramu řez v určité vzdálenosti od vodorovné osy, dostaneme určitý počet

shluků“ (Synek, Kopkáně & Kubálková, 2009, s. 63). V této diplomové práci bude použita horizontální struktura dendrogramu. Na vodorovné ose se měří vzdálenost mezi objekty. Na ose svislé jsou jednotlivé země postupně spojující se do shluků.

Data jsou v diplomové práci zpracována do textu, tabulek a grafů prostřednictvím počítačových programů Microsoft Word a Microsoft Excel 2007. K provedení shlukové analýzy bude použit počítačový software STATISTICA 12. Analýza je provedena za roky 2003 a 2014. Z důvodu nedostupných údajů především za rok 2003 nebudou v celé analýze zahrnuty tři státy - Bulharsko, Chorvatsko a Rumunsko. Zvolenou metodou je Wardova metoda využívající Euklidovskou vzdálenost. Pro shlukování poslouží čtyři proměnné - podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP, podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění, specifická sazba daně z cigaret a celkový výnos spotřební daně z cigaret.

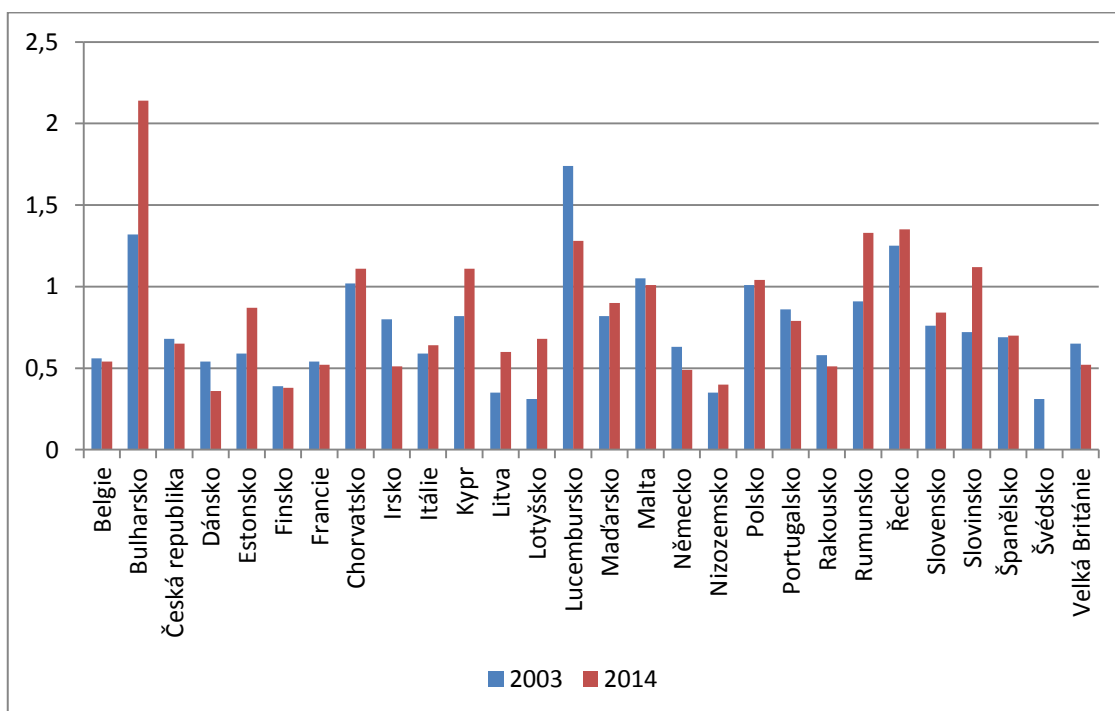
6 Údaje vybraných ukazatelů spojených se spotřební daní ve státech EU

6.1 Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP

Ukazatel podílu spotřební daně z tabákových výrobků na HDP vyjadřuje, kolik procent z HDP připadá na zdanění tabákových výrobků. Hrubý domácí produkt se používá pro stanovení výkonnosti ekonomiky. Je peněžním vyjádřením celkové hodnoty statků a služeb nově vytvořených v daném období na určitém území (ČSÚ, 2017).

Porovnání spotřební daně z tabákových výrobků na HDP ve státech Evropské unie v roce 2003 a 2014 zobrazuje následující graf.

Graf 1: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP v letech 2003 a 2014 [%] ⁽¹⁾



Zdroj: Evropská komise; vlastní zpracování

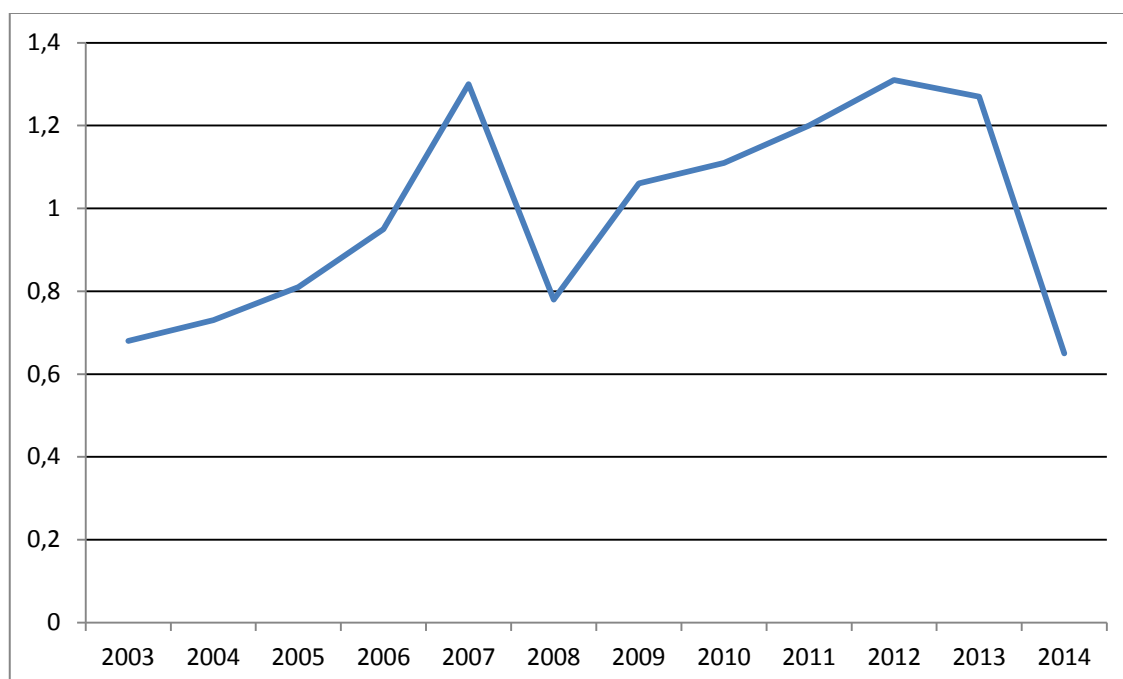
⁽¹⁾ Excise duty on tobacco products as percentage of GDP in years 2003 and 2014.

Procentní podíl nabýval v roce 2003 minimální hodnoty 0,31 % (v Lotyšsku) a maximální hodnoty 1,74 % (v Lucembursku). V roce 2014 zaznamenalo minimální hodnotu Švédsko (0 %) a maximální hodnotu Bulharsko (2,14 %). Průměrně činil podíl za všechny členské státy 0,74 % v roce 2003 a 0,80 % v roce 2014.

Oproti roku 2003 se v roce 2014 podíl zvýšil u patnácti států Evropské unie. Největší rozdíl mezi těmito lety zaznamenalo Bulharsko, kde podíl na HDP vzrostl z 1,32 % na 2,14 %.

Podíl poměrně výrazně vzrostl také v Rumunsku (z 0,91 % v roce 2003 na 1,33 % v roce 2014) a ve Slovinsku (z 0,72 % na 1,12 %). Naopak největší pokles lze spatřit v Lucembursku (z 1,74 % na 1,28 %), Irsku (z 0,8 % na 0,51 %) a také Švédsku, kde podíl daně z tabákových výrobků na hrubém domácím produktu klesl z 0,31 % na 0 %.

Graf 2: Vývoj spotřební daně z tabákových výrobků na HDP v ČR v letech 2003 - 2014 [%] ⁽¹⁾



Zdroj: Evropská komise, vlastní zpracování

⁽¹⁾ Development of the excise duty on tobacco products as percentage of GDP in years 2003 - 2014 in the Czech republic.

Vývoj spotřební daně z tabákových výrobků v poměru k HDP měl v České republice střídavě rostoucí a klesající charakter. Od roku 2003 do roku 2007 podíl neustále rostl. To se však změnilo v období 2007-2008. Prudký pokles z 1,3 % HDP na 0,78 % mohl být způsoben předzásobením se tabákovými nálepkami. Toto předzásobení bylo reakcí výrobců a dovozců tabákových výrobků na plánované zvýšení sazeb k 1. 1. 2008. Uvádění tabákových výrobků na trh zdaněných nižší sazbou daně mohlo mít za následek vyšší inkaso spotřební daně z tabákových výrobků v roce 2007. Mezi lety 2009 a 2012 vykazoval podíl daně z tabákových výrobků opět rostoucí trend.

V letech 2013 a 2014 podíl znovu klesá. V posledním sledovaném roce dosáhl svého minima (0,65 % HDP). Naopak maximální hodnota (1,31 %) byla dosažena v roce 2012.

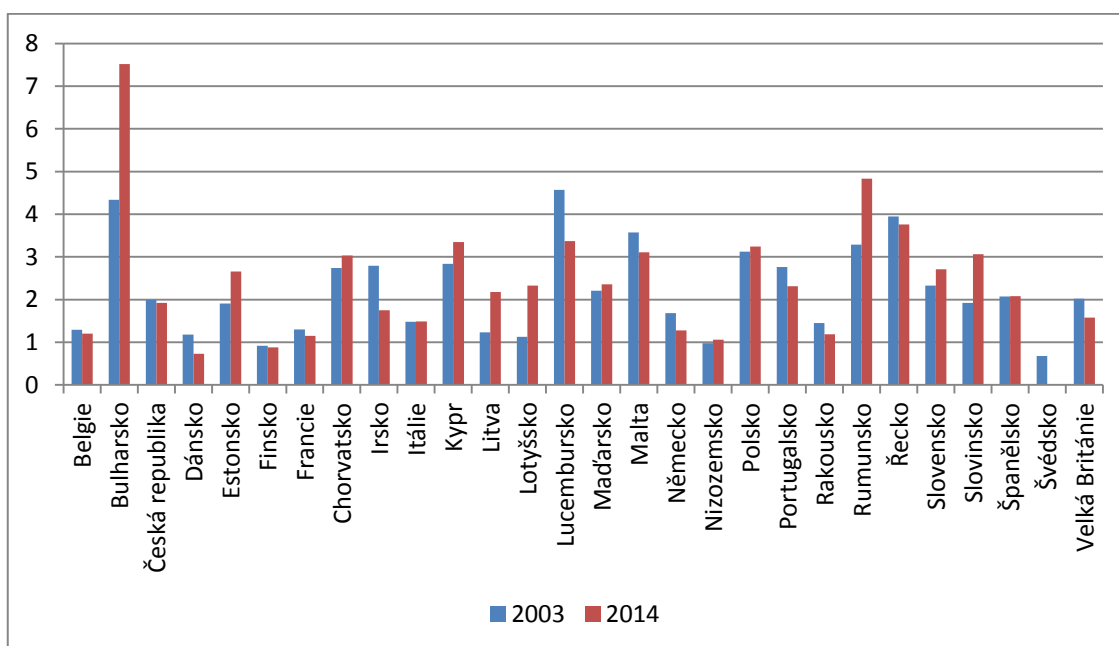
6.2 Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění

Tento ukazatel udává, kolika procenty se podílí zdanění tabákových výrobků na celkovém zdanění. Porovnání ukazatele v roce 2003 a v roce 2014 zachycuje graf 3.

Nejvýraznější podíl v roce 2003 vykazuje Lucembursko s hodnotou 4,57 %, Bulharsko (4,34 %) a Řecko (3,95 %). V roce 2014 má nejvyšší podíl na celkovém zdanění Bulharsko (7,52 %). Následuje ho Rumunsko (4,83 %) a Řecko (3,76 %). Průměrně činil podíl za všechny členské státy ve sledovaném období 2,21 %, resp. 2,36 %.

Podíl daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění se v roce 2014 oproti roku 2003 zvýšil u čtrnácti států Evropské unie. Největší rozdíl opět zaznamenalo Bulharsko, a to narůst ze 4,34 % na 7,52 %. Výraznější nárůst lze také spatřit v Rumunsku (z 3,29 % na 4,83 %) a v Lotyšsku (z 1,13 % na 2,33 %). Největší pokles vykazuje Lucembursko (ze 4,57 % na 3,37 %), Irsko (z 2,79 % na 1,75 %) a Švédsko (z 0,68 % na 0 %).

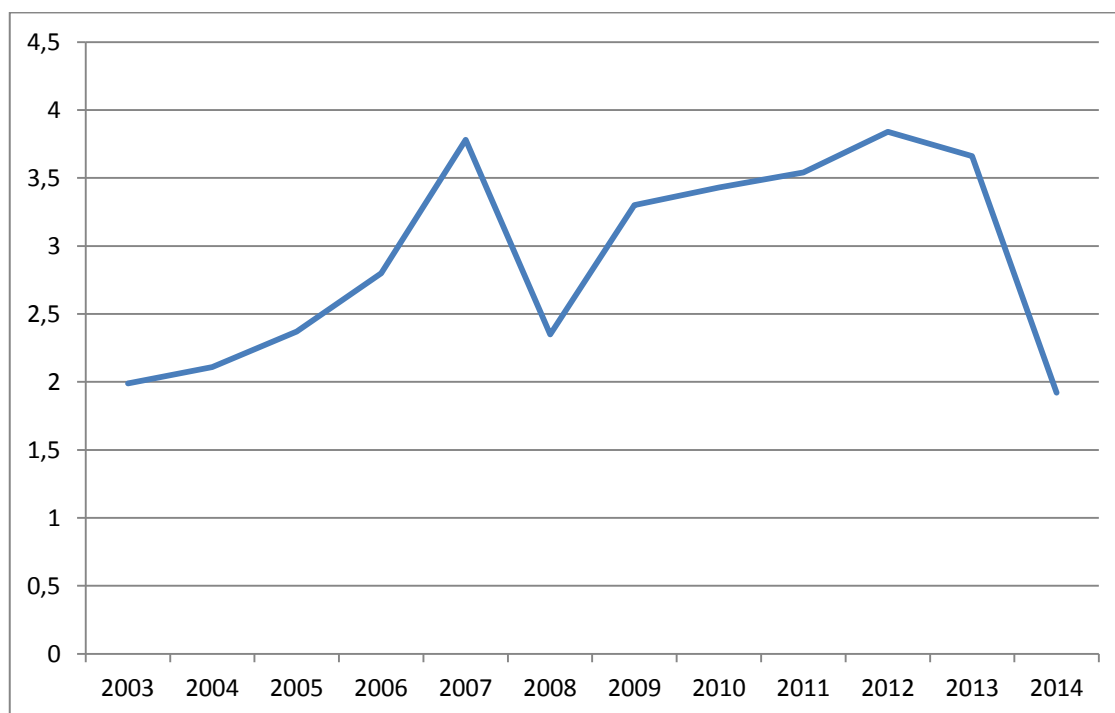
Graf 3: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění v letech 2003 a 2014 [%] ⁽¹⁾



Zdroj: Evropská komise; vlastní zpracování

⁽¹⁾ Excise duty on tobacco products as percentage of total taxation in years 2003 and 2014.

Graf 4: Vývoj spotřební daně z tabákových výrobků na celk. zdanění v ČR v letech 2003 - 2014 [%] ⁽¹⁾



Zdroj: Evropská komise; vlastní zpracování

⁽¹⁾ Development of the excise duty on tobacco products as percentage of total taxation in years 2003 - 2014 in the Czech republic.

Vývoj spotřební daně z tabákových výrobků jako procentní podíl na celkovém zdanění měl v České republice za sledované období 2003 - 2014 obdobný charakter jako podíl na HDP. Od roku 2003 do roku 2007 podíl vykazoval rostoucí tendenci. Pohyboval se v rozmezí 1,99 % až 3,78 %. Oproti předcházejícímu roku v roce 2008 klesl na hodnotu 2,35 %, což mohlo být opět způsobeno nakoupením většího množství tabákových nálepek v roce 2007 zdaněných nižší sazbou. V následujících letech podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění opět rostl, a to až do roku 2012. V posledním sledovaném roce 2014 pak klesl v porovnání s předchozím rokem téměř o polovinu (z 3,66 % na 1,92 %).

6.3 Specifická sazba daně z cigaret

Tabákové výrobky podléhají v Evropě jak specifické, tak valorické dani. Specifická (pevná) sazba daně představuje peněžní částku na určité množství tabákového výrobku. Vypočtená daň nereaguje na ceny výrobků (cigaret). Platí tedy stejně pro levnější i

dražší značky cigaret. Valorická (procentní) daň se vypočítá jako procento z ceny cigaret. V Evropské unii je nicméně kladen důraz na smíšený model zdanění cigaret. Smíšený model představuje kombinaci pevné a procentní sazby daně. „Členské státy mají možnost určit si podíl mezi specifickou a valorickou částí daně dle vlastního uvážení“ (euractiv.cz, 2014).

Výhodou valorické daně je, že drží krok s cenovou inflací. Ceny cigaret a daňové výnosy z tabáku jsou automaticky navyšovány o inflaci. Nevýhodou valorické daně lze spatřit v její citlivosti na cenové strategie v odvětví. Výrobci mohou snížit svou daňovou povinnost snížením cen svých výrobků. To může mít negativní vliv na příjmy státu. Specifická daň má oproti valorické dani výhodu, že je mnohem obtížnější se jí vyhnout. Výběr daně je tak méně závislý na rozhodnutí v odvětví. Specifická sazba aplikovaná na levný, stejně tak na drahý tabák přiměje spotřebitele přehodnotit výběr cigaret, protože relativní cena vysoce kvalitních cigaret klesne. Nevýhodou specifické sazby na rozdíl od sazby valorické jsou výnosy neměnicí se s časem (European Commission, 2004, s. 77).

Pro shlukovou analýzu bude v této práci použit ukazatel specifické sazby daně na 1 000 kusů cigaret, který je vyjádřen jako procento z ceny nejžádanější cenové kategorie. Metodika stanovení nejžádanější cenové kategorie se v členských státech Evropské unie liší. V České republice se tato kategorie stanoví na základě porovnání součtu vydaných kolků z krabiček cigaret. Cenová kategorie s největším počtem kolků za kalendářní rok se stane nejžádanější cenovou kategorií pro rok následující (David, P., 2009, s. 93).

Graf 5 porovnává roky 2003 a 2014. V roce 2003 nebyla dostupná data za Bulharsko, Rumunsko a Chorvatsko. V tomto roce byla specifická sazba daně vypočítána z maloobchodní prodejní ceny zahrnující všechny daně (TIRSP). V roce 2014 je maloobchodní prodejní cena nahrazena váženou průměrnou cenou (WAP).

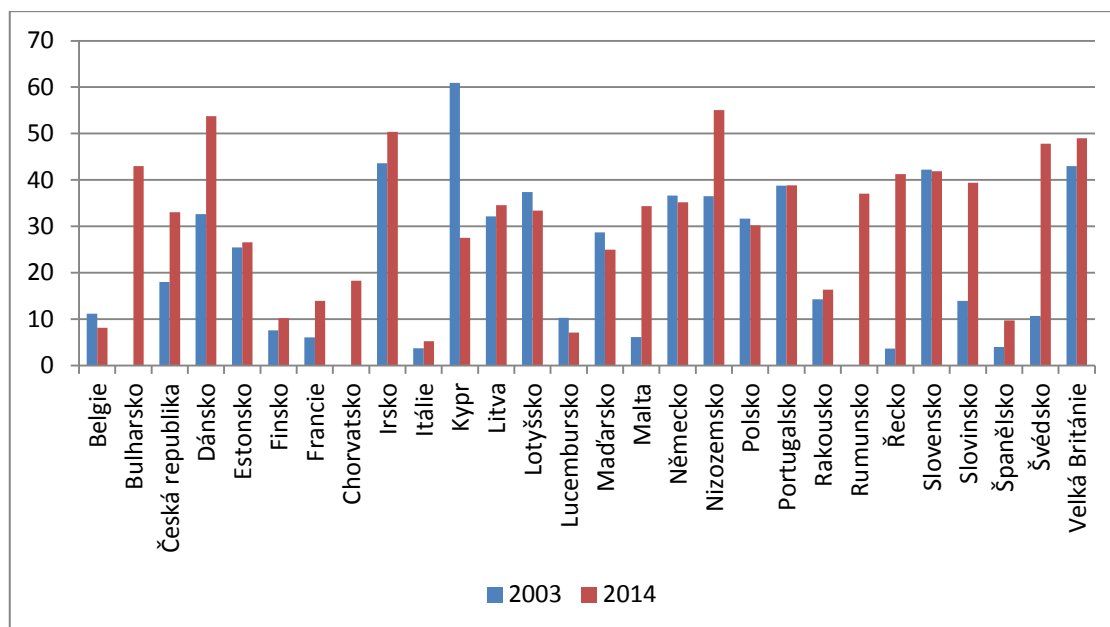
Specifickou sazbu daně upřednostňovalo v roce 2003 šest členských států z celkových patnácti. Mezi tyto státy patří Irsko, Velká Británie, Polsko, Německo, Nizozemsko a Dánsko. Ostatních devět států upřednostnilo valorickou sazbu daně (Rakousko, Belgie, Švédsko, Lucembursko, Finsko, Španělsko, Itálie, Řecko a Francie).

V roce 2003 činila specifická sazba daně na 1 000 kusů cigaret v procentech z TIRSP nejvíce v Irsku (43,59 %), Velké Británii (42,96 %) a Portugalsku (38,75 %). Z nových členských států se přidal Kypr (60,95 %), Slovensko (42,22 %) a Lotyšsko (37,42 %).

V roce 2014 byl podíl specifické sazby z průměrné vážené ceny největší v Nizozemsku (55,09 %), Dánsku (53,75 %) a Irsku (50,38 %). Vůbec nejnižší podíl specifické složky je za oba sledované roky v Belgii, Finsku, Francii, Itálii, Lucembursku či Španělsku. Důvod lze spatřit v již zmiňované preferenci valorické sazby daně před sazbou specifickou.

Česká republika patří spíše k průměru mezi státy Evropské unie. V roce 2003, kdy ještě nebyla členem Evropské unie, činila specifická sazba daně na 1 000 kusů cigaret 18 % maloobchodní prodejní ceny a 33,06 % v roce 2014.

Graf 5: Specifická sazba daně na 1 000 ks cigaret jako % z ceny nejžádanější cenové kategorie ⁽¹⁾



Zdroj: European Commission, WHO; vlastní zpracování

⁽¹⁾ Specific excise per 1 000 cigarettes as percentage of the price of the most popular price category.

6.4 Celkový výnos daně z cigaret

Další ukazatel, který bude použit ve shlukové analýze, je znovu zaměřen pouze na cigarety. Tímto ukazatelem je celkový výnos vyjádřený v eurech na 1 000 kusů cigaret. Pokud chtějí státy zvýšit příjmy z cigaret, nemusí to nutně znamenat, že je potřeba zvýšit daně. Některé spotřebitele může zvýšení daní odradit od nákupu cigaret nebo donutit k nákupu levnějších značek či dokonce nelegálních výrobků. Jak říká tzv. Lafferova křivka, s rostoucí mírou zdanění roste daňový výnos pouze do určitého bodu. Po jeho dosažení ale klesá. Z hlediska vyššího daňového výnosu se zdá výhodnější

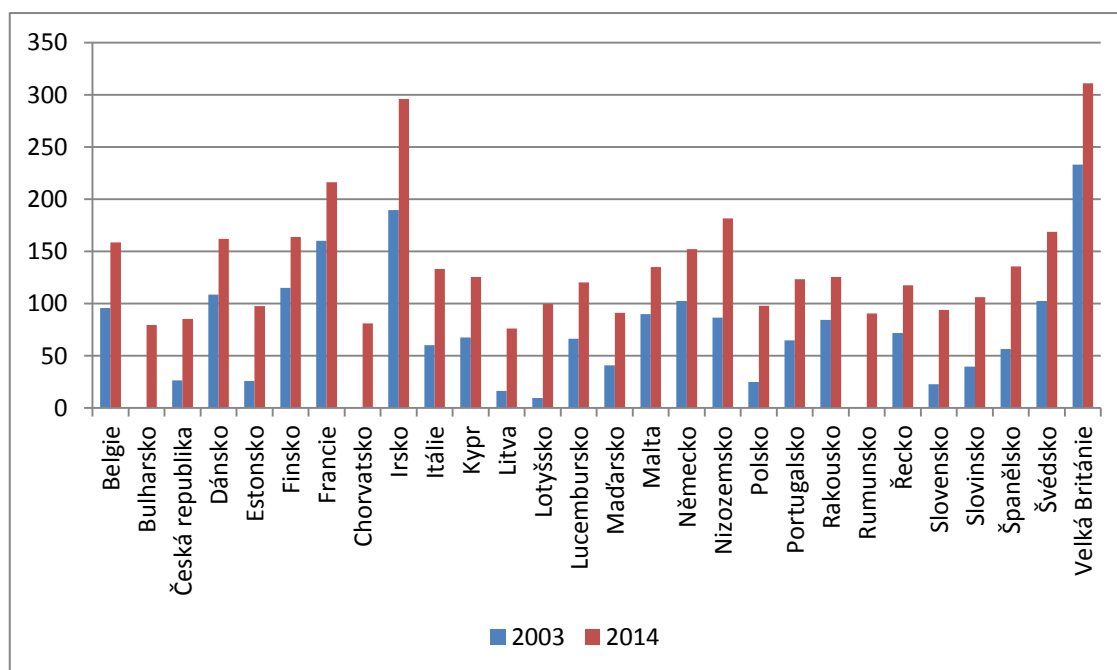
preferenci specifické složky daně, protože jak již bylo řečeno, vypočtená daň nereaguje na ceny cigaret.

V roce 2003 státy, které preferovaly spíše specifickou sazbu daně (Irsko, Velká Británie, Polsko, Německo, Nizozemsko a Dánsko) skutečně zaznamenaly vyšší celkový výnos daně z cigaret. Nelze ovšem jednoznačně říci, že preferenci specifického zdanění zaručí vyšší výnosy z důvodu působení rozličných faktorů v jednotlivých členských státech.

Některé státy, které v průběhu let snížily naopak valorickou složku daně, zaznamenaly vyšší daňové výnosy (například Švédsko, Dánsko, Francie nebo Slovinsko).

Následující graf opět porovnává celkový výnos spotřební daně z cigaret v roce 2003 a v roce 2014. Data nejsou dostupná za rok 2003 v Bulharsku, Rumunsku a Chorvatsku.

Graf 6: Celkový výnos spotřební daně z cigaret [EUR/1 000 ks] ⁽¹⁾



Zdroj: European Commission; Excise duty tables, Part III - Manufactured Tobacco, Cigarettes; vlastní zpracování

⁽¹⁾ Excise yield for excise duty on cigarettes in EUR per 1 000 cigarettes.

Kromě výše uvedených států, u nichž nebyly dostupné hodnoty výnosu daně z cigaret, došlo ve všech členských státech v roce 2014 oproti roku 2003 k navýšení těchto výnosů. Mezi země s největšími výnosy na 1000 kusů cigaret patřila v roce 2003 Velká Británie (233,21 EUR), Irsko (189,44 EUR) a Francie (160 EUR).

Stejné státy zaznamenaly nejvyšší hodnoty i ve druhém sledovaném roce (310,89 EUR, 295,91 EUR; 216,12 EUR). Nejnižší částky přineslo v roce 2003 zdanění cigaret do veřejného rozpočtu Lotyšsku (9,73 EUR), Litvě (16,23 EUR) a Slovensku (22,8 EUR). V roce 2014 Litvě (76,08 EUR), Bulharsku (79,39 EUR) a Chorvatsku (81,03 EUR).

Hodnoty celkových daňových výnosů na 1 000 kusů cigaret v České republice oproti ostatním členským státům nijak nevynikaly. V roce 2003 dosáhly 26,4 EUR. V roce 2014 stouply trojnásobně na hodnotu 85,22 EUR.

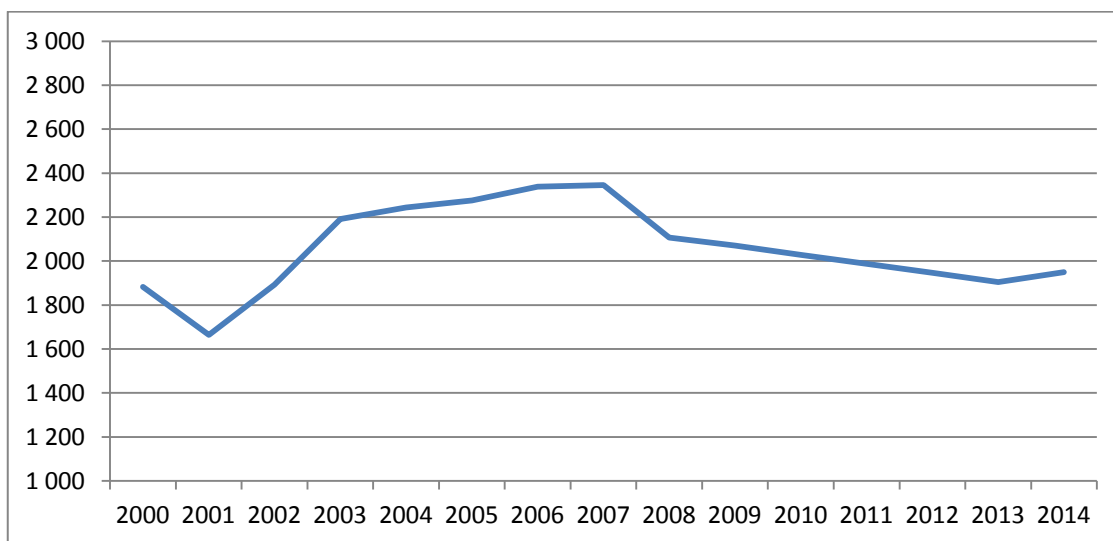
6.5 Spotřeba cigaret

Mezi ukazatele, které souvisejí se spotřební daní z tabákových výrobků, patří také spotřeba cigaret na jednoho obyvatele. Tento ukazatel nebude zahrnut do shlukové analýzy, protože se nepodařilo shromáždit potřebná data ostatních členských zemí za rok 2003.

Průměrná spotřeba cigaret na jednoho obyvatele v sobě zahrnuje údaje za kuřáky i nekuřáky. Pokud by se započítávali pouze aktivní kuřáci, ukazatel by nabýval větších hodnot. Průměrná roční spotřeba byla za období 2000 - 2014 na území České republiky přibližně 2055 kusů na jednoho obyvatele. Po přepočtu to znamená, že každý člověk vykouří za jeden den přibližně 5,63 kusů cigaret.

Minimální spotřeba (1664 ks) byla naměřena v roce 2001. Nejvíce cigaret bylo jedním obyvatelem spotřebováno v roce 2007 (2345 ks). Celkový vývoj spotřeby v České republice zobrazuje graf 7.

Graf 7: Vývoj spotřeby cigaret v ČR [ks/1 obyv.] ⁽¹⁾



Zdroj: ČSÚ, vlastní zpracování

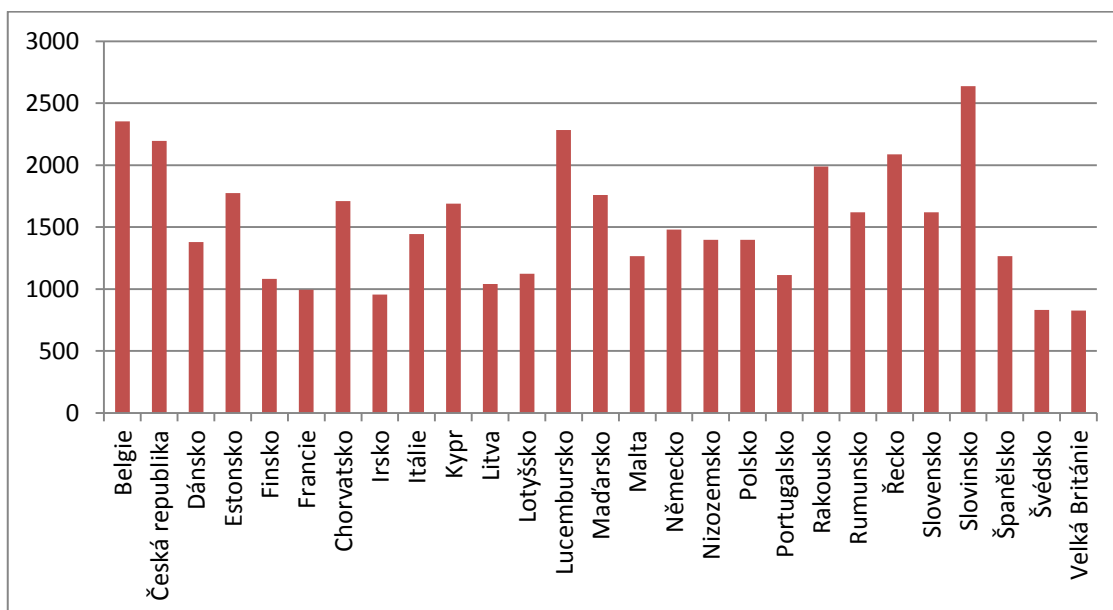
⁽¹⁾ *Development of the cigarettes consumption in pieces per capita in the Czech republic.*

Z grafu je patrné, že od roku 2001 do roku 2007 má spotřeba cigaret rostoucí trend. Mezi lety 2001 až 2003 zaznamenala prudký nárůst, který byl celkem 528 kusů na obyvatele. Rok 2004 byl rokem vstupu České republiky do Evropské unie. Od tohoto roku měla spotřeba stále rostoucí charakter, nicméně nárůst byl mírnější. Důvod lze spatřit v postupném zvyšování sazeb spotřební daně a snaze Evropské komise o jejich harmonizaci.

Od roku 2007 spotřeba cigaret v České republice klesá. V roce následujícím spotřeboval každý Čech v průměru o 238 kusů cigaret méně, což mohlo být způsobeno hospodářskou krizí. Klesající spotřeba měla v dalších letech čím dál mírnější charakter, až se v roce 2013 zastavila na hodnotě 1904 kusů. V posledním sledovaném roce vzrostla spotřeba o 46 kusů na celkových 1950 spotřebovaných jedním obyvatelem.

Graf 8 o spotřebě cigaret v Evropské unii za rok 2014 vychází z projektu Česko v datech. Projekt neuvádí informace o spotřebě v Bulharsku, proto je z grafu tato země vynechána.

Graf 8: Spotřeba cigaret v EU v roce 2014 [ks/1 obyv.] ⁽¹⁾



Zdroj: Česko v datech; vlastní zpracování

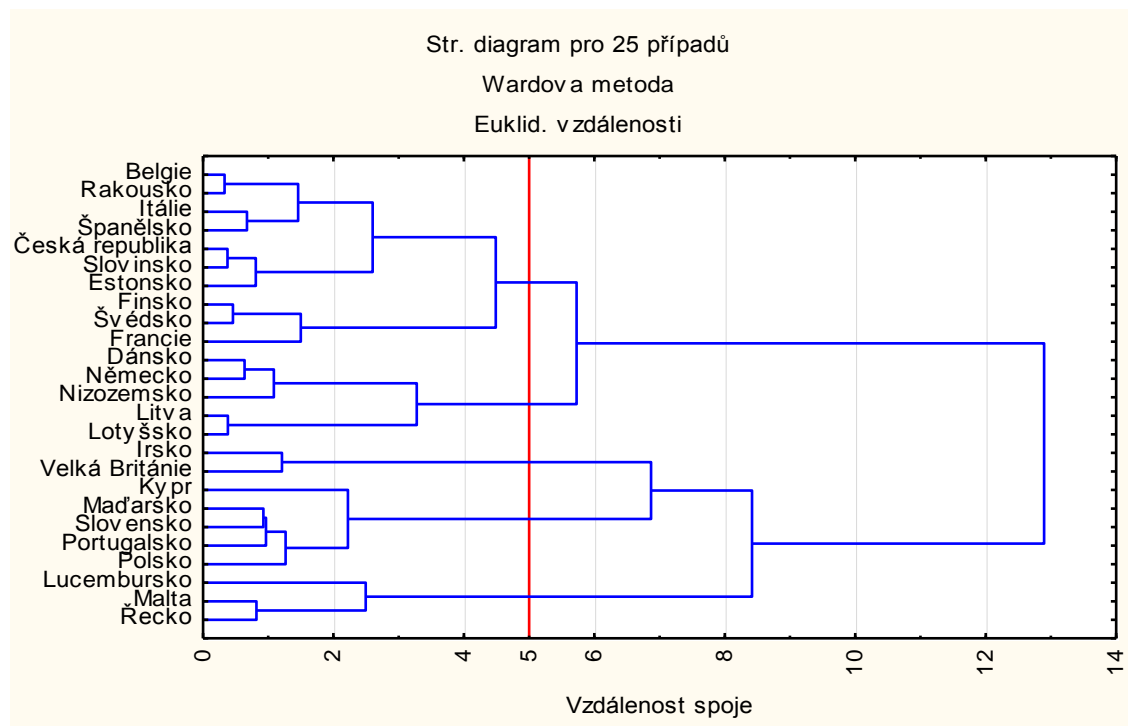
⁽¹⁾ Cigarettes consumption in 2014 in the European Union [pieces per capita].

Česká republika patřila v roce 2014 mezi země s největší spotřebou cigaret. V celkovém žebříčku zastává čtvrtou pozici. Vůbec největšími kuřáky jsou Slovinci (2637 ks). Před Českou republikou je dále Belgie (2353 ks) a Lucembursko (2284 ks). Mezi státy s nejmenší spotřebou cigaret na obyvatele patří Velká Británie (827 ks), Švédsko (831 ks), Irsko (954 ks), Francie (993 ks), Litva (1041 ks) a Finsko (1083 ks).

7 Výsledky shlukovacích procesů v roce 2003 a 2014

7.1 Výsledky shlukovacích procesů v roce 2003

Obrázek 1: Dendrogram shlukové analýzy pro rok 2003 ⁽¹⁾



Zdroj: software STATISTICA 12, vlastní zpracování

⁽¹⁾ Dendrogram of the cluster analysis for 2003.

Dendrogram reprezentuje výsledky shlukové analýzy 25 zemí Evropské unie za rok 2003. Zbylé tři státy (Bulharsko, Chorvatsko a Rumunsko) musely být z analýzy vynechány. Na vodorovné ose je vzdálenost, při které se země spojily do shluků. Na ose svislé jsou jednotlivé členské země, které byly shlukovány. Jako první se spojila Belgie a Rakousko, což naznačuje, že vykazují podobné hodnoty sledovaných proměnných v tomto roce a jsou si tedy nejbližší.

Cílem bylo vytvoření 4 až 6 shluků. Červená linie představuje subjektivně zvolenou vzdálenost na úrovni hodnoty 5. Z dendrogramu lze vyčíst rozdělení zemí na dvě hlavní skupiny. Početnější skupina zahrnuje 15 zemí, mezi kterými je i Česká republika. Druhá skupina čítá zbylých 10 zemí. Obě tyto skupiny se dále dělí na dvě menší skupiny o deseti a pěti zemích, respektive o sedmi a třech zemích.

Celkem bylo vytvořeno 5 shluků a konkrétní zařazení zemí do těchto shluků zobrazuje následující tabulka.

Tabulka 8: Zařazení zemí do shluků pro rok 2003 ⁽¹⁾

Shluk ⁽²⁾	Země ⁽³⁾
1	Irsko, Velká Británie
2	Kypr, Maďarsko, Polsko, Portugalsko, Slovensko
3	Lucembursko, Malta, Řecko
4	Dánsko, Litva, Lotyšsko, Německo, Nizozemsko
5	Belgie, Česká republika, Estonsko, Finsko, Francie, Itálie, Rakousko, Slovinsko, Španělsko, Švédsko

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Countries classification into clusters for 2003; ⁽²⁾ Cluster; ⁽³⁾ Country.

7.1.1 Interpretace shluku 1

Tabulka 9: Shluk 1 - rok 2003 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Irsko	0,80	2,79	43,59	189,44
Velká Británie	0,65	2,02	42,96	233,21
Průměr ⁽⁷⁾	0,73	2,41	43,28	211,33

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 1 - year 2003; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

První shluk tvoří pouze dvě země - ostrovní státy Irsko a Velká Británie. V porovnání s průměrem Evropské unie se jedná o země, které mají poměrně nízkou míru zdanění. Obě země patří do skupiny států EU15, které v roce 2003 upřednostňovaly specifickou složku daně z cigaret před valorickou složkou.

Důvodem, proč patří do shluku č. 1 pouze tyto dvě země, budou pravděpodobně celkové výnosy daně z cigaret. Jejich výše se od ostatních zemí velmi liší. V Irsku a Velké Británii dosáhly celkové výnosy na 1 000 kusů cigaret nejvyšších hodnot ze všech pěti shluků.

7.1.2 Interpretace shluku 2

Tabulka 10: Shluk 2 - rok 2003 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Kypr	0,82	2,84	60,95	67,65
Maďarsko	0,82	2,21	28,70	40,84
Polsko	1,01	3,12	31,67	24,93
Portugalsko	0,86	2,76	38,75	64,84
Slovensko	0,76	2,33	42,22	22,80
Průměr ⁽⁷⁾	0,85	2,65	40,46	44,21

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 2 - year 2003; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

Do shluku č. 2 spadá pět zemí - Kypr, tři ze čtyř zemí Visegrádské čtyřky (Maďarsko, Polsko, a Slovensko), a Portugalsko. Kromě Portugalska přistoupily všechny státy do Evropské unie až v roce 2004.

Podíl tabákových výrobků na HDP a na celkovém zdanění nabývá podobných hodnot jako u zemí v prvním shluku. Země v tomto shluku jsou od předchozí skupiny vzdáleny především díky celkovému výnosu daně z 1 000 kusů cigaret, který je zde několikanásobně nižší.

7.1.3 Interpretace shluku 3

Ve třetím shluku se spojily tři země - Lucembursko, Malta a Řecko. Lucembursko je zakládajícím členem Evropské unie a zemí s velmi rozvinutou ekonomikou. Řecko také patří mezi původní členské státy, ale na rozdíl od Lucemburska je jeho ekonomika velmi slabá. Malta přistoupila do EU v roce 2004 a jedná se o nejmenší členskou zemi.

Tabulka 11: Shluk 3 - rok 2003 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Lucembursko	1,74	4,57	10,25	66,22
Malta	1,05	3,57	6,16	89,78
Řecko	1,25	3,95	3,64	71,88
Průměr ⁽⁷⁾	1,35	4,03	6,68	75,96

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 3 - year 2003; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

7.1.4 Interpretace shluku 4

Do shluku č. 4 se uskupilo pět zemí - Dánsko patřící mezi severské země a pobaltské státy Litva a Lotyšsko. Dále pak Německo a jeho západní soused Nizozemsko.

Tabulka 12: Shluk 4 - rok 2003 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Dánsko	0,54	1,18	32,61	108,47
Litva	0,35	1,23	32,15	16,23
Lotyšsko	0,31	1,13	37,42	9,73
Německo	0,63	1,68	36,63	102,57
Nizozemsko	0,35	0,98	36,49	86,64
Průměr ⁽⁷⁾	0,44	1,24	35,06	64,73

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 4 - year 2003; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

Tento shluk opět patří mezi skupinu zemí, které preferovaly specifickou sazbu daně. U všech zemí lze tedy pozorovat vyšší hodnoty, a to na úrovni 32 - 38 % z neprodávanější cenové kategorie.

7.1.5 Interpretace shluku 5

Poslední shluk je shlukem největším. Zahrnuje deset zemí, mezi kterými je sedm původních členských zemí, zbylé tři vstoupily do Evropské unie později.

Tabulka 13: Shluk 5 - rok 2003 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Belgie	0,56	1,29	11,16	95,76
ČR	0,68	1,99	18,00	26,40
Estonsko	0,59	1,91	25,45	25,96
Finsko	0,39	0,92	7,56	115,12
Francie	0,54	1,30	6,03	160,00
Itálie	0,59	1,48	3,73	60,03
Rakousko	0,58	1,45	14,25	84,38
Slovinsko	0,72	1,92	13,94	39,49
Španělsko	0,69	2,07	4,01	56,56
Švédsko	0,31	0,68	10,67	102,48
Průměr ⁽⁷⁾	0,57	1,50	11,48	76,62

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 5 - year 2003; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

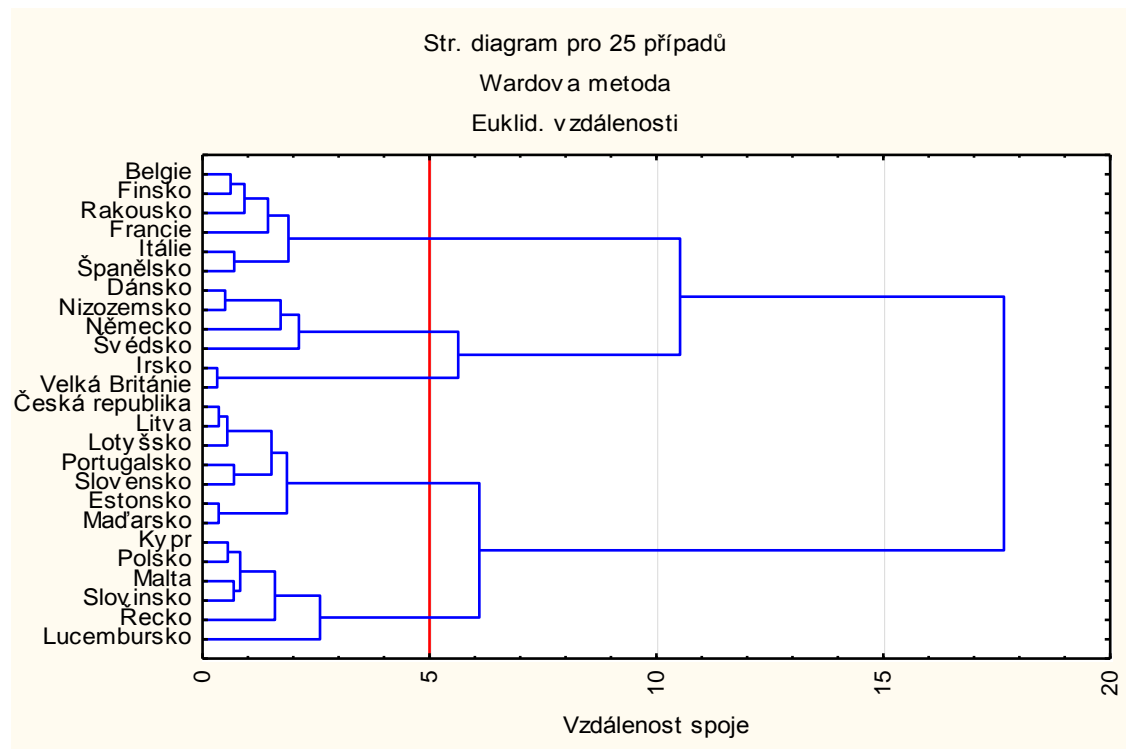
⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

Shluk obsahuje země Severní Evropy (Estonsko, Finsko a Švédsko), západoevropské země (Belgie a Francie), středoevropské země (Česká republika, Rakousko a Slovinsko) a jižní státy (Španělsko a Itálie). Tento shluk se vyznačuje poměrně malým podílem tabákových výrobků na HDP.

Shluk č. 5 je dále charakteristický nízkými specifickými sazbami spotřební daně z cigaret.

7.2 Výsledky shlukovacích procesů v roce 2014

Obrázek 2: Dendrogram shlukové analýzy pro rok 2014 ⁽¹⁾



Zdroj: software STATISTICA 12, vlastní zpracování

⁽¹⁾ Dendrogram of the cluster analysis for 2014.

Dendrogram znovu reprezentuje uskupení zemí Evropské unie do shluků, tentokrát za rok 2014. Z analýzy byly opět vynechány tři země - Bulharsko, Chorvatsko a Rumunsko.

Země jsou stejně jako v roce 2003 rozděleny do dvou hlavních skupin. Jejich rozdělení je nyní vyrovnanější, první skupina čítá 12 zemí, ve druhé skupině je 13 zemí. Z dendrogramu lze vyčíst, že jednu skupinu tvoří spíše původní členské státy a ve druhé skupině jsou všechny nové státy, které vstoupily do EU v roce 2004. Společně s nimi je v této skupině také Řecko, Lucembursko a Portugalsko.

První skupina se dále dělí na dvě podskupiny zahrnující státy severní, jižní, západní a střední Evropy. Každá z podskupin obsahuje šest států.

Druhá skupina je rozdělena taktéž na dvě podskupiny přibližně o stejném počtu států. V první podskupině je Česká republika společně s dalšími zeměmi střední Evropy - Slovenskem a Maďarskem. V této podskupině jsou také pobaltské státy a Portugalsko.

Portugalsko se podobně jako Slovensko vyznačuje vyšším podílem daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění. Druhou podskupinu tvoří nové členské státy vstupující do EU v roce 2004 - Kypr, Polsko, Malta a Slovinsko. Doplňuje je Řecko, které je členem od roku 1981 a Lucembursko (člen EU od roku 1952).

Pro výstup shlukové analýzy byla opět zvolena vzdálenost na úrovni hodnoty 5. Všechny země zahrnuté do analýzy byly uskupeny do pěti shluků. Jaké země se do jednotlivých shluků zařadily, zobrazuje tabulka 14.

Tabulka 14: Zařazení zemí do shluků pro rok 2014 ⁽¹⁾

Shluk ⁽²⁾	Země ⁽³⁾
1	Irsko, Velká Británie
2	Česká republika, Estonsko, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Portugalsko, Slovensko
3	Belgie, Finsko, Francie, Itálie, Rakousko, Španělsko
4	Dánsko, Německo, Nizozemsko, Švédsko
5	Kypr, Lucembursko, Malta, Polsko, Řecko, Slovinsko

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Countries classification into clusters for 2014; ⁽²⁾ Cluster; ⁽³⁾ Country.

7.2.1 Interpretace shluku 1

Do shluku 1 se stejně jako v roce 2003 seskupilo Irsko a Velká Británie. Procentní podíl tabákových výrobků na HDP mají obě země téměř totožný. Podíl na celkovém zdanění se již liší. Průměrně za obě země poklesl oproti roku 2003 z 2,41 % na 1,67 %. Tento shluk se od ostatních shluků odlišuje vyšší specifickou sazbou daně z cigaret, ale především vysokými výnosy daně z cigaret. Irsko a Velká Británie vykazují vůbec nejvyšší výnosy v eurech na 1 000 kusů cigaret.

Tabulka 15: Shluk 1 - rok 2014 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Irsko	0,51	1,75	50,38	295,91
Velká Británie	0,52	1,58	48,99	310,89
Průměr ⁽⁷⁾	0,52	1,67	49,69	303,40

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 1 - year 2014; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

7.2.2 Interpretace shluku 2

Tabulka 16: Shluk 2 - rok 2014 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
ČR	0,65	1,92	33,06	85,22
Estonsko	0,87	2,66	26,57	97,50
Litva	0,60	2,18	34,53	76,08
Lotyšsko	0,68	2,33	33,40	99,57
Maďarsko	0,90	2,36	25,00	91,09
Portugalsko	0,79	2,31	38,81	123,3
Slovensko	0,84	2,71	41,87	94,03
Průměr ⁽⁷⁾	0,76	2,35	33,32	95,26

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 2 - year 2014; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

Shluk č. 2 je nejpočetnějším shlukem v rámci analýzy za rok 2014. Nacházejí se v něm státy střední Evropy (Česká republika, Maďarsko a Slovensko), Pobaltské státy (Estonsko, Litva a Lotyšsko) a Portugalsko, které leží na Pyrenejském poloostrově.

Většina států kromě České republiky a Portugalska zaznamenala v roce 2014 oproti roku 2003 vyšší podíl tabákových výrobků na HDP. U České republiky byl ale pokles podílu nepatrný. To samé lze říci o podílu na celkovém zdanění. Všechny státy ve shluku uplatňují nižší specifické sazby daně z cigaret než státy prvního shluku - Irsko a Velká Británie.

V roce 2014 přineslo zdanění cigaret vyjádřené v eurech na 1 000 kusů všem státům několikanásobně vyšší výnosy než v roce 2003. Největší nárůst zaznamenaly Pobaltské státy. V Lotyšsku se jedná dokonce o desetinásobek.

7.2.3 Interpretace shluku 3

Třetí shluk zahrnuje šest států. Všechny státy vstoupily do Evropské unie před rokem 2004. Podíl spotřební daně z tabákových výrobků v poměru k HDP se v porovnání s rokem 2003 téměř nezměnil. V Belgii, Finsku, Francii a Rakousku nepatrně klesl, zatímco v Itálii a Španělsku mírně vzrostl.

Ukazatel podílu tabákových výrobků na celkovém zdanění zaznamenal poměrně velké rozdíly mezi zeměmi ve shluku. Tento podíl se liší o 1,2 %.

Specifická sazba daně z 1 000 kusů cigaret vyjádřená v procentech průměrné vážené ceny je v roce 2014 na podobné úrovni jako v roce 2003. Největší změnu lze pozorovat ve Francii. Obecně lze říci, že země ve shluku č. 3 dávaly pravděpodobně přednost valorické složce zdanění cigaret. Specifická složka vykazuje výrazně nižší hodnoty než u ostatních zemí mimo tento shluk.

Nejvyššího celkového výnosu z cigaret dosahuje Francie. Finsku jako jediné zemi ve shluku se celkový výnos snížil, a to o 48,59 EUR.

Tabulka 17: Shluk 3 - rok 2014 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Belgie	0,54	1,20	8,15	158,55
Finsko	0,38	0,88	10,18	163,71
Francie	0,52	1,15	13,93	216,12
Itálie	0,64	1,49	5,24	133,12
Rakousko	0,51	1,19	16,33	125,61
Španělsko	0,70	2,08	9,74	135,54
Průměr ⁽⁷⁾	0,55	1,33	10,60	155,44

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 3 - year 2014; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

7.2.4 Interpretace shluku 4

Do shluku č. 4 patří čtyři země - Dánsko, Německo, Nizozemsko a Švédsko. Všechny země se vyznačují nízkým podílem tabákových výrobků na HDP, který nedosahuje ani 0,5 %. Podíl na celkovém zdanění je rovněž nižší.

Země se od ostatních shluků odlišují specifickou složkou zdanění cigaret. Kromě Německa přešly všechny země na vyšší specifické sazby daně, než tomu bylo v roce 2003.

Tabulka 18: Shluk 4 - rok 2014 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Dánsko	0,36	0,73	53,75	161,85
Německo	0,49	1,28	35,19	152,16
Nizozemsko	0,40	1,06	55,09	181,49
Švédsko	0,00	0,00	47,84	168,78
Průměr ⁽⁷⁾	0,31	0,77	47,97	166,07

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 4 - year 2014; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

7.2.5 Interpretace shluku 5

Poslední shluk tvoří početnější skupina o šesti zemích. Tento shluk lze charakterizovat jako skupinu zemí s nejvyššími podíly tabákových výrobků na HDP i celkovém zdanění. U většiny zemí kromě Lucemburska a Malty se podíl na HDP oproti roku 2003 zvýšil. Výraznou změnu podílu na celkovém zdanění zaznamenalo Lucembursko, kde podíl poklesl ze 4,57 % na 3,37 %. Opačnou změnu lze pozorovat ve Slovinsku. Podíl tabákových výrobků na celkovém zdanění zde vzrostl z 1,92 % na 3,06 %.

Tabulka 19: Shluk 5 - rok 2014 ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	Tabákové výrobky/HDP [%] ⁽³⁾	Tabákové výrobky/Celk. zdanění [%] ⁽⁴⁾	Specifická sazba daně z cigaret [%] ⁽⁵⁾	Celkový výnos daně z cigaret [EUR/1000 ks] ⁽⁶⁾
Kypr	1,11	3,35	27,5	125,38
Lucembursko	1,28	3,37	7,10	120,11
Malta	1,01	3,11	34,38	135,00
Polsko	1,04	3,24	30,18	97,73
Řecko	1,35	3,76	41,25	117,53
Slovinsko	1,12	3,06	39,37	106,00
Průměr ⁽⁷⁾	1,15	3,32	29,96	116,96

Zdroj: vlastní zpracování

⁽¹⁾ Cluster 5 - year 2014; ⁽²⁾ State; ⁽³⁾ Tobacco products/GDP; ⁽⁴⁾ Tobacco products/total taxation;

⁽⁵⁾ Specific excise rate on cigarettes; ⁽⁶⁾ Excise yield of excise duty on cigarettes; ⁽⁷⁾ Average

7.3 Vyhodnocení shlukovacích procesů

Výstupy obou shlukovacích procesů ukázaly rozdělení zemí na dvě hlavní skupiny. V roce 2014 je toto rozdělení oproti roku 2003 vyrovnanější. Každá skupina obsahuje téměř stejný počet zemí. Do první skupiny se spojily spíše původní členské státy. Druhou skupinu tvoří převážně nové státy, které se staly členy EU v roce 2004. Tyto státy se vyznačují především většími podíly tabákových výrobků na HDP i na celkovém zdanění.

Z výsledků shlukové analýzy jsou patrné rozdíly mezi zeměmi. Mohou být dány vyspělostí dané země, daňovým systémem, polohou či uplatňovanou politikou.

První skupinu států s podobnými ukazateli spojenými se spotřební daní z tabákových výrobků tvoří Irsko a Velká Británie. Tyto dvě ostrovní země se spojily do stejného shluku v roce 2003 i v roce 2014. Skupina se vyznačuje nejvyššími celkovými výnosy z 1 000 kusů cigaret. Irsko a Velká Británie jsou charakteristické vysokými cenami cigaret. Naopak nejnižší ceny cigaret jsou v Pobaltských státech - Estonsku, Litvě a Lotyšsku.

Složení dalších shluků se v roce 2014 proměnilo. Více se k sobě přiblížily státy střední Evropy, jižní Evropy či Pobaltské státy. Tyto státy si jsou blízké polohou, mají společnou historii a vykazují tedy podobnosti ve zdanění.

Skupinu států, kterou lze označit jako skupinu s největším podílem tabákových výrobků na HDP, utvořilo v roce 2003 Lucembursko, Malta a Řecko. V roce 2014 se přidalo ještě Slovinsko, Kypr a Polsko. U většiny členských států podíly v roce 2014 oproti roku 2003 vzrostly. Co se týká České republiky, podíl na HDP měl v průběhu let 2003 - 2014 střídavě rostoucí a klesající tendenci. Výraznou změnou bylo období 2007 - 2008. Podíl tabákových výrobků na HDP výrazně poklesl, což mohlo být zapříčiněno předzásobením se výrobců a dovozců tabákovými nálepkami. Podobný vývoj měl v České republice také podíl tabákových výrobků na celkovém zdanění. Společně s Lucemburskem a Polskem se země jižní Evropy odlišují od ostatních zemí svými vysokými podíly tabákových výrobků na celkovém zdanění.

Výrazné rozdíly mezi jednotlivými shluky v obou sledovaných letech zaznamenal ukazatel specifické sazby daně z cigaret vyjádřené jako procento z ceny nejžádanější cenové kategorie. Rozdíly jsou způsobeny tím, jakou daňovou politiku jednotlivé členské státy uplatňují, tedy to, jak si určí podíl mezi specifickou a valorickou složkou daně z cigaret. Další skupinu států utvořily v roce 2003 země Severní Evropy, západoevropské země, střeoevropské země a jižní státy. V roce 2014 ze skupiny vypadla Česká republika, Estonsko, Slovinsko a Švédsko. Geografické rozložení zemí nemělo na utvoření této skupiny vliv. Skupina se v obou sledovaných letech vyznačovala právě nízkými specifickými sazbami spotřební daně z cigaret. Dalo by se tedy říci, že země dávaly pravděpodobně přednost valorické složce zdanění cigaret. Právě preference specifické složky daně z cigaret se zdá podle některých autorů výhodnější z hlediska vyšších daňových výnosů. Vyšší výnosy z cigaret některé státy skutečně zaznamenaly, nicméně tento názor nelze jednoznačně potvrdit.

V rámci ukazatele celkového výnosu daně z cigaret lze také především v roce 2003 pozorovat značné rozdíly mezi zeměmi. Vůbec nejnižší výnosy zaznamenalo Lotyšsko a Litva. V roce 2014 se již tyto země ostatní zemím více přiblížily, zaznamenaly dokonce největší nárůst výnosů ze zdanění cigaret. V Lotyšsku se jedná až o desetinásobek. Obecně lze říci, že u všech států došlo v roce 2014 k navýšení celkového výnosu daně v eurech z 1 000 kusů cigaret.

8 Závěr

Tématem diplomové práce byla spotřební daň z tabákových výrobků v České republice a státech Evropské unie. Jejím cílem bylo nalezení skupin států Evropské unie s podobnými ukazateli, zjištění podobností mezi těmito státy a snaha o identifikaci možných vlivů, které mohly na dané skutečnosti působit.

Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. První kapitola teoretické části měla za úkol charakterizovat spotřební daně. Další kapitola je věnována samotné spotřební dani z tabákových výrobků v České republice. Spotřební daň z tabákových výrobků je od roku 1993 podrobena daňové harmonizaci, a proto byla pozornost věnována také směrnícím Evropského společenství jako nástroji této harmonizace. Členské státy mohou uvalit také minimální spotřební daň, které je věnován závěr teoretické části. Teoretická část čerpala především z odborné literatury a z právních předpisů.

Zpracování praktické části předcházely sběr potřebných dat. Data byla čerpána z webových stránek <http://ec.europa.eu> a tabulek vydávaných Evropskou komisí (Excise duty tables). Dále bylo čerpáno z informací Českého statistického úřadu, projektu Česko v datech nebo ze zprávy Světové zdravotnické organizace. V rámci dostupných dat byly zvoleny čtyři ukazatele, vstupující do shlukové analýzy jako proměnné.

Dalším ukazatelem spojeným se spotřební daní z tabákových výrobků je spotřeba cigaret. K tomuto ukazateli se nepodařilo zjistit potřebná data za rok 2003, a proto byl ze shlukové analýzy vynechán. Roční spotřeba na jednoho obyvatele v České republice činila za období 2000 - 2014 průměrně 2 055 kusů cigaret, tj. přibližně 5,63 ks za den. V roce 2014 patřila Česká republika dokonce mezi země s největší spotřebou cigaret. Patřila jí čtvrtá pozice po Slovinsku, Belgii a Lucembursku.

OECD uvádí také statistiky tzv. denních kuřáků. Jedná se osoby starší 15 let, kteří přiznávají, že kouří pravidelně každý den (OECD, 2016). V roce 2014 patřila Česká republika opět mezi země s největším podílem pravidelných kuřáků (22,3 %). Před ní bylo například Řecko, Maďarsko nebo Lotyšsko. Podíl denních kuřáků ale v České republice oproti roku 2003 klesl, a to z 27,2 % na 22,3 %. Nejvýraznější snížení podílu denních kuřáků zaznamenalo Dánsko a Lucembursko. Nejnižší podíl patřil v roce 2003 a také v roce 2014 Švédsku.

Spotřební daně z tabákových výrobků stejně jako ostatní nepřímé daně ovlivňují vzájemný obchod mezi státy Evropské unie. Aby nedošlo k narušení hospodářské soutěže, snaží se Evropská komise zdanění tabákových výrobků přiblížit nebo ideálně sjednotit. Cílem tohoto sjednocení je zvyšování sazeb za účelem navýšení výnosů ze spotřebních daní a také omezení spotřeby tabákových výrobků. Pokud bude zdanění tabákových výrobků příliš vysoké, může to zapříčinit rozšíření nelegálního obchodování a naopak pokles výnosů. Aby bylo tomuto zabráněno, mělo by být zvyšování sazeb postupné.

Iniciativa Free Smoke Partnership (2012, s. 25) uvádí několik přínosů zvýšení daně z tabáku. Jedním z nich je úspora nákladů na zdravotní služby. Například Státní zdravotní služba ve Spojeném království utratila v roce 2006 až 3,2 miliardy eur na léčbu nemocí spojených s kouřením. Zvýšením daní by se také snížily výdaje na nemocenské a invalidní dávky, protože kouření je spjato s horším zdravotním stavem a větší úmrtností. Lidé, kteří přestanou kouřit, budou pracovat déle a přinesou tak vyšší daňové příjmy státu.

Shluková analýza pracovala v závislosti na dostupných datech za sledované roky se všemi členskými státy kromě Bulharska, Chorvatska a Rumunska.

Výsledky shlukové analýzy ukázaly, že mezi zeměmi stále existují rozdíly. Na tyto rozdíly má vliv vyspělost dané země, poloha, uplatňovaná daňová politika či daňový systém země.

Irsko a Velká Británie se od ostatních zemí odlišují nejvyššími celkovými výnosy z 1 000 kusů cigaret. Do jednoho shluku se spojily v roce 2003 i v roce 2014.

Během sledovaného období 2003 - 2014 měly podíly tabákových výrobků na HDP i na celkovém zdanění střídavě rostoucí a klesající tendenci. Skupiny zemí se od sebe výrazně odlišují specifickou sazbou daně, což může být zapříčiněno tím, zda kladly větší důraz na valorickou nebo specifickou složku daně.

Ukazatel celkového výnosu daně z cigaret byl také příčinou rozdílů mezi shluky. Avšak v roce 2014 došlo u všech států k navýšení těchto výnosů.

Závěrem lze říci, že v roce 2014 se k sobě státy více přiblížily. Nicméně lze zaznamenat zřetelnější rozdělení na původní členské státy a nové státy vstupující do EU v roce 2004.

Summary

This thesis is concerned with a comparison of excise duty on tobacco products in the Czech Republic and the member countries of the European Union. Its aim is to find groups of countries with similar indicators, to explore the similarities between these countries and to try to identify the possible effects that may cause differences.

The thesis is divided into two parts. The theoretical part is focused on the characteristics of excise duties and primarily on excise duty on tobacco products. It deals with European Commission directives and minimum excise rates.

The practical part deals with selected indicators related to excise duty on tobacco products. These indicators are excise duty on tobacco products as percentage of GDP and percentage of total taxation, specific excise per 1 000 cigarettes as percentage of WAP and excise yield in EUR per 1 000 cigarettes of the WAP. The last indicator is cigarettes consumption per capita, which is not included in the analysis. Data is processed by cluster analysis for the years 2003 and 2014 in computer software STATISTICA 12. The task of cluster analysis is to find groups of countries which are similar.

The results of cluster analysis are described in the next chapters. The differences of the individual clusters and the possible influences that these differences may have caused are also described in the last chapters.

Key words: Excise duties, excise duty on tobacco products, cigarettes, tax revenues, cluster analysis

JEL Classification:

H2 - Taxation, Subsidies, and Revenue

Seznam použité literatury

Celní správa (2016). *Tabákové výrobky*. Dostupné z:

<https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/tabak/Stranky/default.aspx>

Česko v datech (2017). *Mladí kuřáci, staří žebráci? Kolik Češi vykouří cigaret a kolik je to stojí*. Dostupné z: <http://www.ceskovdatech.cz/clanek/58-mladi-kuraci-stari-zebraci-kolik-cesi-vykouri-cigaret-a-nbsp-kolik-je-nbsp-to-stoji/>

ČSÚ. *Hrubý domácí produkt (HDP) - Metodika*. Dostupné z:

https://www.czso.cz/csu/czso/hruby_domaci_produk_t_-hdp-

ČSÚ (2015). *Spotřeba cigaret na 1 obyvatele v České republice*. Dostupné z:

https://www.czso.cz/csu/czso/cr_od_roku_1989_cigarety

David, P. (2009). *Zdaňování cigaret v České republice v kontextu harmonizace sazeb daného akcízu v Evropské unii*. Dostupné z: <https://www.vse.cz/cfuc/51>

Euractiv (2014). *Spotřební daně na cigarety v Česku a v Evropské unii*. Dostupné z:

<http://euractiv.cz/factsheet/ekonomika-a-euro/spotrebni-dan-na-cigarety-v-cesku-a-v-eu-000114/>

European Commission (2016). *Excise duty tables, Part III - Manufactured tobacco*.

Dostupné z:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/excise_duties-part_iii_tobacco_en.pdf

European Commission. *Taxes in Europe Database*. Dostupné z:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/advSearchResult.html

European Commission (2004). *Tobacco or health in the European Union - Past, present and future*. Dostupné z:

http://ec.europa.eu/health/archive/ph_determinants/life_style/tobacco/documents/tobacco_fr_en.pdf

European Commission (2015). *Excise duty tables, Part III - Cigarettes*. Dostupné z:

[https://circabc.europa.eu/webdav/CircaBC/Taxation%20%26%20Customs%20Union/Archived%20Excise%20Duty%20Tables/Library/2015/EDT-Ref%201042%20\(III-Tobacco\)%20-%20January%202015](https://circabc.europa.eu/webdav/CircaBC/Taxation%20%26%20Customs%20Union/Archived%20Excise%20Duty%20Tables/Library/2015/EDT-Ref%201042%20(III-Tobacco)%20-%20January%202015)

- Kelbel, J., Šilhán, D. (2009). *Shluková analýza*. Dostupné z: http://cmp.felk.cvut.cz/cmp/courses/recognition/zapis_prednasky/zapis_02/13/shlukovani.pdf
- Klímek, P. (2008). M+E Ekonomie a Management: *Shlukovací metody v data miningu*, s. 120 - 126. Dostupné z: http://www.ekonomie-management.cz/download/1331826675_2e7a/11_klimek.pdf
- Kubátová, K. (2015). *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer.
- Marková, H. (2016). *Daňové zákony 2016: úplná znění platná k 1. 1. 2016*. Praha: Grada Publishing.
- Meloun, M., Militký, J., & Hill, M. (2005). *Počítačová analýza vícerozměrných dat v příkladech*. Praha: Academia.
- Nerudová, D. (2014). *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie* (4., aktualiz. a dopl. vyd.). Praha: Wolters Kluwer.
- OECD (2016). *Daily smokers*. Dostupné z: <https://data.oecd.org/healthrisk/daily-smokers.htm>
- Rybová, J. (2015). *Shluková analýza v problematice daní*. Acta Oeconomica Pragensia [online]. 23(3), s. 58-66 [cit. 2017-07-20]. ISSN 18042112.
- Smoke Free Partnership (2012). *TobTaxy (Making Tobacco Tax Trendy) - Zdanění tabákových výrobků a nezákonný obchod s tabákem*. Dostupné z: https://smokefreepartnership.eu/images/TobTaxy/SFP-KIT_CS_v1-czech.pdf
- Synek, M., Kopkáně, H., & Kubálková, M. (2009). *Manažerské výpočty a ekonomická analýza*. V Praze: C.H. Beck.
- Svátková, S. (2009). *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
- Široký, J. (2012). *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska: legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD: odraz ekonomické krize v daňové politice EU* (5., aktualiz. a přeprac. vyd.). Praha: Linde.
- Vančurová, A., & Láchová, L. (2016). *Daňový systém ČR 2016*. Praha: 1. VOX.
- WHO (2015). *Report on the Global Tobacco Epidemic*. Dostupné z: http://www.who.int/tobacco/global_report/2015/report/en/

Legislativa

Směrnice Rady 2010/12/EU ze dne 16. února 2010, kterou se mění směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků a směrnice 2008/118/ES

Směrnice Rady 2011/64/EU o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků

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

Vyhláška č. 467/2003 Sb. o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků

Vyhláška č. 203/2011 Sb. kterou se mění vyhláška č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků

Seznam schémat

Schéma 1: Spotřební daně ⁽¹⁾	7
---	---

Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazby daně z minerálních olejů k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾	11
Tabulka 2: Sazby daně z lihu k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾	13
Tabulka 3: Sazby daně z piva k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾	14
Tabulka 4: Sazby daně z vína a meziproduktů k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾	15
Tabulka 5: Sazby daně z tabákových výrobků k 1. 1. 2016 ⁽¹⁾	20
Tabulka 6: Aplikované minimální výše sazeb akcízu z cigaret v členských státech EU k 1. 7. 2016 ⁽¹⁾	27
Tabulka 7: Vývoj minimální sazby daně z cigaret v ČR v letech 2004 - 2016 ⁽¹⁾	28
Tabulka 8: Zařazení zemí do shluků pro rok 2003 ⁽¹⁾	44
Tabulka 9: Shluk 1 - rok 2003 ⁽¹⁾	44
Tabulka 10: Shluk 2 - rok 2003 ⁽¹⁾	45
Tabulka 11: Shluk 3 - rok 2003 ⁽¹⁾	46
Tabulka 12: Shluk 4 - rok 2003 ⁽¹⁾	46
Tabulka 13: Shluk 5 - rok 2003 ⁽¹⁾	47
Tabulka 14: Zařazení zemí do shluků pro rok 2014 ⁽¹⁾	49
Tabulka 15: Shluk 1 - rok 2014 ⁽¹⁾	49
Tabulka 16: Shluk 2 - rok 2014 ⁽¹⁾	50
Tabulka 17: Shluk 3 - rok 2014 ⁽¹⁾	51
Tabulka 18: Shluk 4 - rok 2014 ⁽¹⁾	52
Tabulka 19: Shluk 5 - rok 2014 ⁽¹⁾	53

Seznam grafů

Graf 1: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP v letech 2003 a 2014 [%] ⁽¹⁾	33
Graf 2: Vývoj spotřební daně z tabákových výrobků na HDP v ČR v letech 2003 - 2014 [%] ⁽¹⁾	34
Graf 3: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění v letech 2003 a 2014 [%] ⁽¹⁾	35
Graf 4: Vývoj spotřební daně z tabákových výrobků na celk. zdanění v ČR v letech 2003 - 2014 [%] ⁽¹⁾	36
Graf 5: Specifická sazba daně na 1 000 ks cigaret jako % z ceny nejžádanější cenové kategorie ⁽¹⁾	38
Graf 6: Celkový výnos spotřební daně z cigaret [EUR/1 000 ks] ⁽¹⁾	39
Graf 7: Vývoj spotřeby cigaret v ČR [ks/1 obyv.] ⁽¹⁾	41
Graf 8: Spotřeba cigaret v EU v roce 2014 [ks/1 obyv.] ⁽¹⁾	42

Seznam obrázků

Obrázek 1: Dendrogram shlukové analýzy pro rok 2003 ⁽¹⁾	43
Obrázek 2: Dendrogram shlukové analýzy pro rok 2014 ⁽¹⁾	48

Seznam příloh

Příloha 1: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP [%] ⁽¹⁾	63
Příloha 2: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění [%] ⁽¹⁾	64

Přílohy

Příloha 1: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na HDP [%] ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Belgie	0,56	0,55	0,53	0,53	0,53	0,49	0,52	0,52	0,45	0,49	0,56	0,54
Bulharsko	1,32	1,46	1,56	1,87	2,23	2,42	2,35	2,03	2,10	2,17	2,23	2,14
ČR	0,68	0,73	0,81	0,95	1,30	0,78	1,06	1,11	1,20	1,31	1,27	0,65
Dánsko	0,54	0,47	0,45	0,46	0,42	0,39	0,42	0,46	0,40	0,43	0,44	0,36
Estonsko	0,59	0,61	0,68	0,59	0,82	0,41	1,21	0,62	0,84	0,89	0,89	0,87
Finsko	0,39	0,38	0,37	0,36	0,33	0,32	0,38	0,35	0,36	0,37	0,42	0,38
Francie	0,54	0,53	0,53	0,51	0,47	0,49	0,52	0,53	0,54	0,54	0,54	0,52
Chorvatsko	1,02	0,97	0,94	0,94	0,90	0,97	0,86	0,99	1,05	1,15	1,21	1,11
Irsko	0,80	0,68	0,63	0,60	0,60	0,62	0,72	0,69	0,65	0,61	0,59	0,51
Itálie	0,59	0,62	0,62	0,65	0,65	0,66	0,70	0,68	0,69	0,70	0,67	0,64
Kypr	0,82	1,09	1,07	1,10	1,02	1,00	1,00	1,01	1,07	1,09	1,09	1,11
Litva	0,35	0,35	0,37	0,43	0,42	0,59	0,69	0,61	0,63	0,57	0,60	0,60
Lotyšsko	0,31	0,48	0,49	0,51	0,40	0,85	0,83	0,73	0,74	0,68	0,70	0,68
Lucembursko	1,74	1,80	1,54	1,41	1,31	1,32	1,35	1,23	1,22	1,22	1,14	1,28
Maďarsko	0,82	0,86	0,81	0,88	1,00	1,04	1,17	0,95	1,01	1,19	1,04	0,90
Malta	1,05	1,23	1,23	1,2	1,02	1,01	1,06	1,06	1,04	1,05	0,95	1,01
Německo	0,63	0,61	0,63	0,60	0,56	0,53	0,55	0,52	0,53	0,52	0,50	0,49
Nizozemsko	0,35	0,37	0,37	0,37	0,35	0,37	0,38	0,39	0,39	0,41	0,34	0,40
Polsko	1,01	1,01	1,16	1,07	1,03	1,37	0,81	1,21	1,19	1,12	1,10	1,04
Portugalsko	0,86	0,80	0,80	0,95	0,66	0,72	0,70	0,83	0,87	0,85	0,81	0,79
Rakousko	0,58	0,55	0,53	0,53	0,51	0,49	0,51	0,51	0,51	0,51	0,52	0,51
Rumunsko	0,91	0,91	0,92	0,94	1,02	1,00	1,28	1,24	1,53	1,56	1,44	1,33
Řecko	1,25	1,17	1,16	1,11	1,14	0,99	1,18	1,20	1,47	1,28	1,38	1,35
Slovensko	0,76	0,80	1,25	0,58	1,39	0,49	0,68	0,89	0,88	0,88	0,86	0,84
Slovinsko	0,72	0,81	0,85	0,87	0,86	0,9	1,00	1,08	1,16	1,23	1,18	1,12
Španělsko	0,69	0,69	0,67	0,64	0,67	0,67	0,72	0,74	0,73	0,74	0,69	0,70
Švédsko	0,31	0,29	0,28	0,28	0,30	0,29	0,32	0,30	0,31	0,32	0,00	0,00
VB	0,65	0,62	0,58	0,55	0,51	0,52	0,60	0,58	0,57	0,59	0,54	0,52

Zdroj: Evropská komise, vlastní zpracování

⁽¹⁾ The share of excise duty on tobacco products to GDP (%); ⁽²⁾ State.

Příloha 2: Podíl spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém zdanění [%] ⁽¹⁾

Stát ⁽²⁾	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Belgie	1,29	1,26	1,23	1,23	1,23	1,13	1,22	1,20	1,02	1,10	1,23	1,20
Bulharsko	4,34	4,62	5,13	6,26	7,06	7,86	8,64	7,82	8,31	8,12	7,90	7,52
ČR	1,99	2,11	2,37	2,80	3,78	2,35	3,30	3,43	3,54	3,84	3,66	1,92
Dánsko	1,18	1,01	0,94	0,98	0,90	0,88	0,92	1,02	0,90	0,95	0,94	0,73
Estonsko	1,91	1,96	2,28	1,94	2,63	1,30	3,45	1,85	2,65	2,82	2,82	2,66
Finsko	0,92	0,90	0,89	0,85	0,80	0,79	0,94	0,86	0,87	0,88	0,96	0,88
Francie	1,30	1,27	1,25	1,18	1,11	1,15	1,24	1,25	1,26	1,22	1,18	1,15
Chorvatsko	2,74	2,67	2,60	2,54	2,42	2,65	2,35	2,75	2,97	3,21	3,32	3,03
Irsko	2,79	2,29	2,11	1,90	1,96	2,15	2,55	2,49	2,34	2,16	2,06	1,75
Itálie	1,48	1,58	1,58	1,63	1,57	1,60	1,67	1,65	1,66	1,62	1,53	1,49
Kypr	2,84	3,69	3,42	3,42	2,83	2,88	3,13	3,16	3,37	3,44	3,47	3,35
Litva	1,23	1,20	1,26	1,44	1,39	1,94	2,30	2,14	2,30	2,12	2,21	2,18
Lotyšsko	1,13	1,73	1,75	1,78	1,43	3,07	3,04	2,61	2,64	2,38	2,45	2,33
Lucembursko	4,57	4,85	4,03	3,88	3,60	3,55	3,46	3,28	3,27	3,17	2,97	3,37
Maďarsko	2,21	2,32	2,20	2,42	2,54	2,64	2,99	2,54	2,76	3,08	2,72	2,36
Malta	3,57	4,07	3,89	3,75	3,11	3,15	3,25	3,40	3,24	3,25	2,91	3,11
Německo	1,68	1,64	1,69	1,60	1,50	1,41	1,44	1,42	1,44	1,36	1,31	1,28
Nizozemsko	0,98	1,05	1,04	1,02	0,97	1,01	1,06	1,07	1,10	1,14	0,93	1,06
Polsko	3,12	3,18	3,53	3,19	2,96	4,03	2,60	3,85	3,74	3,50	3,44	3,24
Portugalsko	2,76	2,66	2,59	3,03	2,09	2,26	2,35	2,73	2,69	2,67	2,39	2,31
Rakousko	1,45	1,29	1,28	1,30	1,25	1,17	1,23	1,24	1,23	1,21	1,20	1,19
Rumunsko	3,29	3,34	3,31	3,31	3,51	3,60	4,89	4,74	5,44	5,63	5,27	4,83
Řecko	3,95	3,83	3,65	3,58	3,58	3,10	3,83	3,73	4,38	3,60	3,90	3,76
Slovensko	2,33	2,55	4,00	1,97	4,78	1,70	2,37	3,18	3,09	3,12	2,85	2,71
Slovinsko	1,92	2,18	2,24	2,31	2,31	2,47	2,75	2,90	3,17	3,31	3,19	3,06
Španělsko	2,07	2,01	1,91	1,79	1,84	2,10	2,40	2,38	2,35	2,31	2,09	2,08
Švédsko	0,68	0,64	0,61	0,60	0,66	0,67	0,73	0,70	0,72	0,75	0,00	0,00
VB	2,02	1,90	1,76	1,64	1,53	1,49	1,84	1,72	1,68	1,77	1,64	1,58

Zdroj: Evropská komise, vlastní zpracování

⁽¹⁾ The share of excise duty on tobacco products of total taxation (%); ⁽²⁾ State.