

Dopady změny sazeb spotřební daně z tabákových výrobků v ČR

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. Miloš Grásgruber, Ph.D.

Jiří Steiner

Brno 2015

Poděkování

Touto cestou děkuji panu Ing. Miloši Grásgruberovi, Ph.D., vedoucímu mé bakalářské práce, za odborné vedení, připomínky a cenné rady, které mi poskytl v průběhu zpracování této bakalářské práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Dopady změny sazeb spotřební daně z tabákových výrobků v ČR**

vypracoval/a samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

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

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

V Brně dne 2. ledna 2015

Abstract

Steiner, J. The incidence of changes in the rates of excise duty on tobacco products in the Czech Republic. Bachelor thesis. Brno: Mendel University in Brno, 2015.

The bachelor thesis deals with the incidence of changes in the rates of excise duty on tobacco products in the Czech Republic to 1st January 2014. The first part of the thesis defines the basic terms relating to the tax system in the Czech Republic, the tax incidence, excise duty on tobacco products and harmonization of the tax legislation of the European Union and the Czech Republic. In the second part of the thesis are monitored prices of selected tobacco products, classified effects of rate changes on producers, consumers and the state budget of the Czech Republic and on the basis of a public questionnaire is estimated change in the consumption of tobacco products with respect to future planned changes. The conclusion summarizes all findings and recommendations formulated.

Keywords

Excise duty, tobacco products, incidence.

Abstrakt

Steiner, J. Dopady změny sazeb spotřební daně z tabákových výrobků v ČR. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2015.

Bakalářská práce se zabývá dopady změny sazeb spotřební daně z tabákových výrobků v České republice k 1. 1. 2014. V první části práce jsou definovány základní pojmy týkající se daňového systému v ČR, daňové incidence, spotřební daně z tabákových výrobků a harmonizace daňové legislativy Evropské unie a České republiky. Ve druhé části práce jsou sledovány ceny vybraných tabákových výrobků, klasifikovány dopady změny sazeb na výrobce, spotřebitele a státní rozpočet České republiky a na základě veřejného dotazníku je odhadnuta změna spotřeby tabákových výrobků s ohledem na budoucí plánované změny. Na závěr jsou shrnuty veškeré poznatky a formulována doporučení.

Klíčová slova

Spotřební daň, tabákové výrobky, incidence.

Obsah

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1 | Úvod a cíl práce | 13 |
| 1.1 | Úvod..... | 13 |
| 1.2 | Cíl práce..... | 13 |
| 2 | Metodika | 15 |
| 3 | Literární rešerše | 17 |
| 3.1 | Daňová teorie..... | 17 |
| 3.1.1 | Význam zdanění..... | 17 |
| 3.1.2 | Funkce daní | 17 |
| 3.1.3 | Klasifikace daní | 18 |
| 3.2 | Daňová incidence | 19 |
| 3.2.1 | Daňové náklady..... | 19 |
| 3.2.2 | Důchodový a substituční efekt daně..... | 21 |
| 3.2.3 | Dopad a přesun daně | 21 |
| 3.3 | Nepřímé daně | 24 |
| 3.3.1 | Historie..... | 24 |
| 3.3.2 | Třídění daní ze spotřeby | 25 |
| 3.4 | Spotřební daň z tabákových výrobků..... | 27 |
| 3.4.1 | Základní definice | 27 |
| 3.4.2 | Značení tabákových výrobků tabákovými nálepkami | 28 |
| 3.5 | Harmonizace spotřebních daní v EU | 29 |
| 3.5.1 | Úvod do problematiky..... | 29 |
| 3.5.2 | Harmonizace vs. daňová konkurence..... | 30 |
| 3.5.3 | Vývoj harmonizačního procesu | 31 |
| 3.5.4 | Harmonizace tabákových výrobků..... | 32 |
| 3.6 | Státní rozpočet a tabákové výrobky..... | 33 |
| 3.6.1 | Příjmy a výdaje spojené s tabákovými výrobky..... | 34 |
| 4 | Vlastní práce | 36 |

| | | |
|----------|---|-----------|
| 4.1 | Vývoj sazeb spotřební daně z tabákových výrobků..... | 36 |
| 4.2 | Cenový vývoj vybraných druhů cigaret..... | 38 |
| 4.3 | Analýza dopadu změny sazby spotřební daně z cigaret | 40 |
| 4.3.1 | Benson & Hedges..... | 40 |
| 4.3.2 | Camel..... | 42 |
| 4.3.3 | Chesterfield..... | 44 |
| 4.3.4 | L&M | 46 |
| 4.3.5 | Lucky Strike..... | 48 |
| 4.3.6 | Marlboro | 50 |
| 4.3.7 | Red & White..... | 52 |
| 4.3.8 | Viceroy..... | 54 |
| 4.3.9 | Shrnutí daňového dopadu | 56 |
| 4.4 | Vývoj inkasa spotřební daně z tabákových výrobků..... | 57 |
| 4.5 | Spotřeba cigaret..... | 59 |
| 5 | Závěr | 62 |
| 6 | Literatura | 65 |
| A | Výsledky internetového průzkumu | 71 |

Seznam obrázků

| | | |
|---------|---|----|
| Obr. 1 | Vznik nadměrného daňového břemene | 20 |
| Obr. 2 | Nadměrné břemeno daně | 20 |
| Obr. 3 | Vztah mezi velikostí daně a nadměrným daňovým břemenem | 21 |
| Obr. 4 | Přesun daně | 22 |
| Obr. 5 | Nulová a nekonečná elasticita poptávky a přesun daně | 23 |
| Obr. 6 | Nulová a nekonečná elasticita nabídky a přesun daně | 23 |
| Obr. 7 | Daň placená na různých stranách trhu | 24 |
| Obr. 8 | Rozlišení forem mezinárodní daňové spolupráce | 30 |
| Obr. 9 | Lafferova křivka | 34 |
| Obr. 10 | Cenový vývoj vybraných druhů cigaret od listopadu 2013 do září 2014 (v Kč) | 40 |
| Obr. 11 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Benson & Hedges (v Kč) | 42 |
| Obr. 12 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Camel (v Kč) | 44 |
| Obr. 13 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Chesterfield (v Kč) | 46 |
| Obr. 14 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret L&M (v Kč) | 48 |
| Obr. 15 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Lucky Strike (v Kč) | 50 |
| Obr. 16 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Marlboro (v Kč) | 52 |
| Obr. 17 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Red & White (v Kč) | 54 |

| | | |
|----------------|--|-----------|
| Obr. 18 | Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Viceroy (v Kč) | 56 |
| Obr. 19 | Rozklad spotřebitelských cen k 1. 11. 2013 a k 1. 9. 2014 | 57 |
| Obr. 20 | Meziroční srovnání vývoje inkasa spotřební daně z tabákových výrobků v ČR | 59 |
| Obr. 21 | Spotřeba cigaret na 1 obyvatele České republiky v letech 1993-2012 | 60 |
| Obr. 22 | Výsledky internetového průzkumu | 77 |

Seznam tabulek

| | | |
|----------------|--|-----------|
| Tab. 1 | Nepřímé daně v České republice | 26 |
| Tab. 2 | Sazby daně z tabákových výrobků k 1. 1. 2014 | 28 |
| Tab. 3 | Hodnocení daňové harmonizace a daňové soutěže | 31 |
| Tab. 4 | Nové sazby spotřební daně z tabákových výrobků platné k 1. 1. 2014 | 33 |
| Tab. 5 | Příjmy a výdaje státního rozpočtu ČR v roce 2009 ovlivněné spotřebou tabáku (v mil. Kč) | 35 |
| Tab. 6 | Vývoj sazby spotřební daně z cigaret (2004-2014) | 38 |
| Tab. 7 | Vývoj sazby spotřební daně z doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření (2004-2014) | 38 |
| Tab. 8 | Cenový vývoj vybraných druhů cigaret od listopadu 2013 do září 2014 (v Kč) | 39 |
| Tab. 9 | Daňové zatížení cigaret Benson & Hedges | 41 |
| Tab. 10 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Benson & Hedges | 42 |
| Tab. 11 | Daňové zatížení cigaret Camel | 43 |
| Tab. 12 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Camel | 44 |
| Tab. 13 | Daňové zatížení cigaret Chesterfield | 45 |
| Tab. 14 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Chesterfield | 46 |
| Tab. 15 | Daňové zatížení cigaret L&M | 47 |
| Tab. 16 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret L&M | 47 |
| Tab. 17 | Daňové zatížení cigaret Lucky Strike | 49 |
| Tab. 18 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Lucky Strike | 49 |
| Tab. 19 | Daňové zatížení cigaret Marlboro | 51 |

| | | |
|----------------|---|-----------|
| Tab. 20 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Marlboro | 51 |
| Tab. 21 | Daňové zatížení cigaret Red & White | 53 |
| Tab. 22 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Red & White | 53 |
| Tab. 23 | Daňové zatížení cigaret Viceroy | 55 |
| Tab. 24 | Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Viceroy | 55 |
| Tab. 25 | Inkaso spotřebních a energetických daní v letech 2008-2013 (v mld. Kč) | 58 |
| Tab. 26 | Vývoj inkasa SD z tabákových výrobků od ledna do listopadu 2013 a 2014 (v mld. Kč) | 58 |
| Tab. 27 | Spotřeba cigaret na 1 obyvatele České republiky v letech 1993-2012 | 59 |

Seznam zkratek

ČNB = Česká národní banka

ČR - Česká republika

ČSÚ = Český statistický úřad

ČT = Česká televize

DDK = daňový dopad změny sazby spotřební daně z tabákových výrobků na kupujícího

DDV = daňový dopad změny sazby spotřební daně z tabákových výrobků na výrobce

DPH = daň z přidané hodnoty (v Kč)

DPFO - daň z příjmu fyzických osob

DPPO - daň z příjmu právnických osob

DZ = celkové daňové zatížení krabičky cigaret k uvedenému datu

EC = „European Communities“ = Evropská společenství

EEC = „European Economic Community“ = Evropské hospodářské společenství

EHS = Evropské hospodářské společenství

EU - Evropská unie

EUR - euro

Kč - česká koruna

MF ČR - Ministerstvo financí České republiky

OECD = „Organisation for Economic Co-operation and Development“ = Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

PC = prodejní cena (v Kč)

RDZ = rozdíl mezi DZ k uvedenému datu a DZ k 1. 11. 2013

RPC = rozdíl mezi PC k uvedenému datu a PC k 1. 11. 2013

SD = spotřební daň (v Kč)

ZSD = zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

ZSVR = zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Bakalářská práce se zabývá dopadem změny sazeb spotřební daně z tabákových výrobků v České republice k 1. 1. 2014. Daně sehrávají v ekonomice každého státu významnou roli. V každém daňovém systému existuje několik druhů daní, které mají svůj odlišný význam i odlišný vliv na státní rozpočet. Pro všechny druhy daní ovšem platí, že jako celek jsou velmi důležitým příjmem státního rozpočtu, takže každá změna v legislativě, upravující jednotlivé daně, je předmětem diskuzí politiků, ekonomů i samotných občanů. Vláda se snaží prosazovat cíle své daňové politiky a promítnout je do daňového systému, za účelem co největší efektivity daní. V souvislosti s členstvím v mezinárodních uskupeních, jakým je například Evropská unie, jsou však členské státy nuceny respektovat i cíle mezinárodního charakteru, které se nemusí vždy stoprocentně shodovat s jejich vládními cíli. Česká republika se v roce 2004 stala členem Evropské unie. Členství v této Unii s sebou přináší kromě mnoha výhod a nevýhod také řadu povinností, spojených s plněním unijních opatření. Jedním z těchto opatření je i postupné sblížení daňových soustav.

V rámci této harmonizace dochází i k postupnému sblížení daňové legislativy v oblasti spotřební daně z tabákových výrobků. Tuto daň řadíme mezi nepřímé daně a zatěžuje tabákové výrobky, které lze charakterizovat jako zdraví škodlivé, protože obsahují nikotin, polonium, olovo a mnoho dalších návykových, toxických a rakovinotvorných látek. Spotřební daň z tabákových výrobků je na tyto výrobky uvalena za účelem omezení spotřeby této skupiny výrobků, což je ale v rozporu se snahou státu zajistit příjmy do státního rozpočtu, plynoucí právě ze spotřební daně z tabákových výrobků. V současnosti patří k nejdůležitějším příjmům státního rozpočtu, neboť se řadí mezi pět nejvýnosnějších daní. V posledních letech dochází téměř každoročně ke změně sazby této daně a každá taková změna může mít významný vliv na spotřebu tabákových výrobků, zdravotní stav obyvatelstva a příjem státního rozpočtu České republiky. I přes postupné navyšování sazeb jsou však příjmy z této daně poměrně stabilní. Důvodem je nízká elasticita poptávky po tabákových výrobcích, která navíc usnadňuje odhad daňového výnosu z této daně.

1.2 Cíl práce

Cílem této práce je v souvislosti se změnou sazeb spotřební daně z tabákových výrobků vyhodnotit dopad této změny na cenu tabákových výrobků, předpokládaný dopad na jejich spotřebu v ČR a předpokládaný dopad na příjmovou stránku státního rozpočtu. K tomu, aby bylo cíle dosaženo, je potřeba stanovit cíle dílčí. V literární rešerši mezi tyto dílčí cíle patří definování základních pojmů souvisejících s tématem, klasifikace daní a vysvětlení problematiky daňové incidence, daňového dopadu, přesunu daně a daňové harmonizace v rámci Evropské unie. Ve vlastní práci patří mezi dílčí cíle vyhledání potřebných legislativních dokumentů a statis-

tických podkladů, které budou sloužit k správné kalkulaci dopadu změny sazby daně. Dále vyhledání cen vybraných značek cigaret, které jsou největším zástupcem tabákových výrobků, před a po zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, analýza jejich cenového vývoje od 1. 11. 2013 do 1. 9. 2014 a analýza velikosti daňového dopadu zvýšení sazby daně na kupující a výrobce. Dalším cílem práce je analyzovat vývoj inkasa spotřební daně z tabákových výrobků v ČR, vývoj spotřeby cigaret v ČR a následně na základě internetového průzkumu mezi kuřáky odhadnout, jaký vývoj ve spotřebě tabákových výrobků lze předpokládat v souvislosti s budoucími změnami. V závěrečné části budou shrnuty veškeré získané poznatky a formulována doporučení autora.

2 Metodika

V bakalářské práci byly použity zejména metody analýzy, syntézy, pozorování a komparace. Základem pro vypracování práce byly znalosti získané v průběhu studia na vysoké škole, odborná literatura, legislativní dokumenty, informace na webových stránkách a konzultace s vedoucím bakalářské práce. Odborná literatura se týkala daňové teorie, daňové incidence, harmonizace daňové legislativy v Evropské unii a fungování státního rozpočtu České republiky. Z legislativních dokumentů byly využity zejména zákon o spotřebních daních (ZSD), vládní a pozemňovací návrhy, vyhlášky, cenové věstníky a Směrnice Rady EU.

Bakalářská práce je rozdělena na literární rešerši a vlastní práci. V literární rešerši, která je rozdělena na šest kapitol, jsou popsány základy daňové teorie, definována funkce daní, klasifikace daní podle několika kritérií, vysvětlen princip daňové incidence a popsány faktory ovlivňující přesun daně. Dále jsou definovány nepřímé daně, jejich vznik, historický vývoj, jejich třídění, jsou charakterizovány spotřební daně z tabákových výrobků a je popsán způsob značení tabákových výrobků tabákovými nálepkami. V závěru je vysvětlena problematika harmonizace daní v rámci Evropské unie a je definován vliv tabákových výrobků na státní rozpočet.

Vlastní práce je rozdělena na pět kapitol a je v ní analyzován vývoj sazeb spotřební daně z tabákových výrobků od roku 2004, kdy docházelo ke změně těchto sazeb téměř každoročně, cenový vývoj vybraných značek cigaret, dopad změny sazby daně u těchto cigaret na kupující a výrobce, vývoj inkasa spotřebních daní z tabákových výrobků včetně meziročního plnění příjmů státního rozpočtu ze spotřební daně z tabákových výrobků v roce 2014, vývoj podílu inkasa spotřebních daní z tabákových výrobků na celkovém inkasu spotřebních daní a vývoj spotřeby cigaret na 1 obyvatele v České republice od roku 1993. Na závěr jsou prezentovány výsledky internetového průzkumu, týkajícího se reakce kuřáků na změny zdanění v roce 2014 a plánované změny v roce 2015 v souvislosti se zdaněním.

Při analýze dopadu změny sazby spotřební daně z cigaret na spotřebitele a výrobce cigaret bylo využito několika výpočtů. Celkové daňové zatížení (DZ) krabičky cigaret k uvedenému datu (v %) bylo vypočítáno jako podíl součtu spotřební daně (SD) a daně z přidané hodnoty (DPH) na prodejní ceně (PC). Daňový dopad na kupujícího (DDK) v Kč byl vypočítán jako rozdíl mezi PC k uvedenému datu a PC k 1. 11. 2013, procentuální DDK (v %) byl vypočítán jako podíl DDK (v Kč) na rozdílu mezi DZ k uvedenému datu a DZ k 1. 11. 2013 (RDZ), vynásobený stem. Daňový dopad na výrobce (DDV) v Kč byl vypočítán jako rozdíl mezi RDZ a DDK, procentuální DDV (v %) byl vypočítán jako podíl DDV na RDZ, vynásobený stem. Prodejní ceny vycházeli z platných cenových věstníků vydávaných Ministerstvem financí České republiky (MF ČR) a odpovídali PC k uvedenému datu. Spotřební daň byla vypočítána dle ZSD, při výpočtu DPH byla využita v letech 2013 a 2014 sazba daně 21 %.

Inkaso spotřební daně z cigaret tvoří největší podíl na celkovém inkasu spotřební daně z tabákových výrobků, z toho důvodu byly k této analýze zvoleny prá-

vě cigarety, aby byl výsledek celé práce co nejpřesnější. Pro analýzu cenového vývoje a dopadu změny sazby daně na kupující a výrobce bylo zvoleno 8 značek cigaret (Benson & Hedges, Camel, Chesterfield, L&M, Lucky Strike, Marlboro, Red & White, Viceroy) podle předem zvolených kritérií. Těmi byly objem prodeje v České republice, počet kusů cigaret v jedné krabičce, délka tabákového provázce, cenová kategorie a výrobce. Informace o cigaretách byly čerpány z internetových stránek jednotlivých výrobců. Cenový vývoj je sledován ve dvouměsíčních intervalech od listopadu 2013, aby bylo možné správně analyzovat změnu ceny na přelomu roku 2013 a roku 2014, kdy došlo k 1. lednu ke zvýšení sazby daně. Sledování cenového vývoje probíhalo až do září 2014, aby nebyl výsledek zkreslen předzasoobením výrobců tabákovými výrobky. Ceny jednotlivých cigaret byly zjištěny z cenových věstníků MF ČR. Vývoj inkasa spotřebních daní z tabákových výrobků a vývoj jeho podílu na celkovém inkasu spotřebních daní jsou analyzovány od roku 2008. Informace byly zjištěny ze Zprávy o činnosti daňové a celní správy ČR za rok 2011 a Zprávy o činnosti Finanční správy a Celní správy ČR za rok 2013. Meziroční plnění příjmů státního rozpočtu ze spotřební daně z tabákových výrobků v roce 2014 je srovnáno s plněním v roce 2013, data vycházejí z tiskových zpráv MF ČR. Analýza vývoje spotřeby cigaret na 1 obyvatele ČR vychází z dat Českého statistického úřadu (ČSÚ). Všechny měnové kurzy uvedené v práci vychází z údajů České národní banky (ČNB).

Internetový průzkum proběhl formou dotazníku, který byl veřejně přístupný na internetu prostřednictvím serveru Vyplňto.cz, který realizuje internetové průzkumy. Dotazník byl přístupný po dobu 2 týdnů a obsahoval 14 otázek, z nichž 12 bylo uzavřených a 2 otevřených, 13 povinných a 1 nepovinná. První dvě otázky byly rozřazovací, díky nim byly započítány pouze odpovědi respondentů, kteří kouří cigarety a nakupují je na území ČR. Statistická data, týkající se průměrné ceny respondentem běžně kupované krabičky cigaret v letech 2013 a 2014, byla pro výpočty automaticky očištěna o 5 % hodnot z každé strany.

V závěru práce je vyhodnocen celkový dopad výše zmiňovaných změn sazeb, uvedeny předpokládané důsledky budoucích změn sazeb a jsou navržena doporučení týkající se zdaňování tabákových výrobků v ČR.

3 Literární rešerše

3.1 Daňová teorie

Problematika zdanění je již od nepaměti častým tématem diskuzí, neboť má dopad jak na poplatníky, tak i na příjmy veřejných rozpočtů. Cílem této kapitoly je přiblížit základy daňové teorie, fungování daňového systému v České republice a důvod, proč vůbec daně existují.

3.1.1 Význam zdanění

Daně představují v ekonomice každého státu významnou roli. Jejich úlohou je zajistit příjmy do veřejných rozpočtů. Každý stát totiž potřebuje ke svému fungování určité finanční prostředky a daně jsou jedním z nejdůležitějších zdrojů těchto prostředků. Stát však s jejich pomocí nefinancuje jen své potřeby, vybrané finanční prostředky používá i pro realizaci základních funkcí daní (Široký 2008). Kořeny daňové teorie sahají až do starověku, k myšlení starověkých filozofů (David 2007).

Pojmem, který souvisí s daňovou problematikou, je pojem daňový systém. Široký (2008) ho definuje jako systém, který „zahrnuje daňovou soustavu, právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí a rovněž systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům“. Výše zmíněné instituce mají na starost zabezpečení správy daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu. V praxi často dochází k mylnému chápání pojmů daňová soustava a daňový systém, nejčastěji jsou považovány za synonyma. Skutečností však je, že daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase, a je tudíž jen dílčí částí celého daňového systému.

3.1.2 Funkce daní

Existence daní má svůj specifický důvod. Daně plní několik funkcí, díky nimž může stát provádět své ekonomické aktivity.

Široký (2008) ve své publikaci uvádí tři základní funkce daní, kterými jsou:

- alokační,
- redistribuční,
- stabilizační.

Alokační funkce umožňuje správné rozdělení vládních výdajů mezi veřejný a soukromý sektor, a to v okamžiku, kdy trh není schopen finanční zdroje efektivně rozmisťovat. Jinými slovy lze říci, že pomáhá zabezpečit dostatek financí tam, kde jich trh tolik nevkládá, a naopak odebírá prostředky z těch míst, kde je jich dostatek. **Funkce redistribuční** slouží ke snižování rozdílů v bohatství a důchodech obyvatelstva. Toho stát dosahuje odebíráním části důchodů a následným poskytováním transferových plateb. Třetí funkcí je **funkce stabilizační**, která je bezesporu nejkontroverznější a je předmětem mnoha sporů. Tato funkce spočívá ve snaze

dosáhnout a udržet rovnoměrné stabilní tempo růstu produktu ekonomiky a plnou zaměstnanost prostřednictvím změn daní. Odpůrci jsou ovšem přesvědčeni, že nestabilita tempa růstu je způsobena právě zásahy státu, které mají za cíl stability dosáhnout. (Široký 2008)

Kubátová (2010) za nejdůležitější funkci daní považuje **funkci fiskální**. Ta spočívá v získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů a v následném financování veřejných výdajů. Jedná se o historicky nejstarší funkci daní a je obsažena ve všech třech výše zmíněných funkcích.

3.1.3 Klasifikace daní

Daně lze klasifikovat podle několika hledisek. Kubátová (2010) považuje za jedno z nejzákladnějších třídění daní z hlediska dopadu na důchod poplatníka. V tomto případě rozlišujeme:

- přímé daně;
- nepřímé daně.

Přímé daně jsou takové, které platí poplatník na úkor svého důchodu nebo majetku. Zároveň některé z přímých daní zohledňují osobní příjmovou situaci poplatníka, neboť lze snížit jejich výši pomocí slev, úlev nebo progresivního zdanění. Naopak **daně nepřímé** jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů a nerespektují majetkovou ani důchodovou situaci poplatníka, neboť jsou vyměřeny ve stejné výši pro všechny osoby. (Široký 2008)

Jako další možnosti klasifikace daní uvádí Široký (2008) třídění podle *subjektu daně* (jednotlivec, domácnost, oba manželé, všichni členové domácnosti, firma/korporace), podle *objektu daně* (daně důchodové, spotřební, majetkové, výnosové, obrátové, z hlavy), podle *způsobu úhrady* (na základě daňového přiznání, srážkou u zdroje příjmu), podle *stanovení hodnoty daně vzhledem k daňovému základu* (jednotkové/specifické, ad valorem¹), podle *respektování příjmových poměrů poplatníka* (osobní, in rem²), podle *jejich dopadu na tržní mechanismus* (distorzní, nedistorzní/neutrální) nebo například podle *stupně jejich progresu* (proporcionální, progresivní, regresivní). Kubátová (2010) navíc uvádí klasifikaci daní podle *daňového určení* (státní, municipální, daně vyšších územněsprávních celků, svěřené) nebo *třídění institucionální*, které využívají národní a mezinárodní instituce ke srovnávání a řízení. Mezi nejvýznamnější patří klasifikace Eurostatu³, OECD, Mezinárodního měnového fondu a také Statistika národních účtů Organizace spojených národů, která slouží ke sledování hrubého domácího produktu a dalších makroekonomických ukazatelů.

Všeobecně se však nejvíce používá právě první zmíněné třídění daní z hlediska dopadu na důchod poplatníka.

¹ ad valorem (lat.) = k hodnotě

² in rem (lat.) = na věc

³ Statistický úřad Evropské unie

3.2 Daňová incidence

Daňová incidence provází daně již od jejich vzniku. Jedná se o teorii, která se zabývá důsledky existence daní. Pro účely daňové teorie lze incidenci považovat za dopad. Zkoumání daňové incidence je důležité zvláště proto, že výrazně modifikuje původní záměry daňové politiky. Poprvé byla daňová incidence popsána na přelomu 18. a 19. století. (David 2007)

3.2.1 Daňové náklady

Jak uvádí Kubátová (2010), daně jsou transferem, který se neobejde bez dodatečných nákladů, které vyvolávají neefektivnost. Rozlišujeme dva druhy daňových nákladů:

- přímé a nepřímé administrativní náklady,
- nadměrné břemeno daně.

Administrativní náklady jsou „*veškeré výdaje na existenci a fungování daňových úřadů a náklady daňových poplatníků a plátců*“. Zatímco přímé administrativní náklady jsou náklady spojené s daněmi na straně veřejného sektoru, náklady spojené s daněmi na straně soukromého sektoru nazýváme nepřímé administrativní náklady. Mezi **přímé administrativní náklady** řadíme například náklady státní správy na organizaci daňového systému, výběr daní nebo na evidenci daňových poplatníků. Nepatří sem pouze náklady daňového sektoru, ale i jiných sektorů, pokud tyto náklady souvisejí s daňovým systémem. Typickým příkladem jsou náklady statistického úřadu na pořízení informací pro daňové úřady. Výhoda přímých nákladů je v tom, že se dají poměrně snadno zjistit, neboť jsou evidovány v příslušných státních institucích. Tyto náklady rostou se složitostí daňového systému, s počtem daní, s počtem daňových sazeb nebo například s tím, jak často se daň vybírá. (Kubátová 2010)

Mezi **nepřímé administrativní náklady** můžeme zařadit čas a peníze občanů vydané na seznámení se s daňovými zákony, na vyplnění daňových přiznání, peníze zaplacené daňovým poradcům a mnoho dalších nákladů. Tyto náklady se velmi těžko vyčíslují, neboť se nijak statisticky nevykazují, dají se tedy pouze odhadnout. Podobně jako u přímých nákladů, i nepřímé rostou se složitostí daní. Vzhledem k tomu, že se nepřímé náklady nedají vyčíslit, může dojít k překročení jejich únosné meze. Proto vznikají tlaky na to, aby se příliš nepřesouvala administrativa ze státu na občany. Celkově nejvíce administrativní náklady rostou při změně daňového systému. (Kubátová 2010)

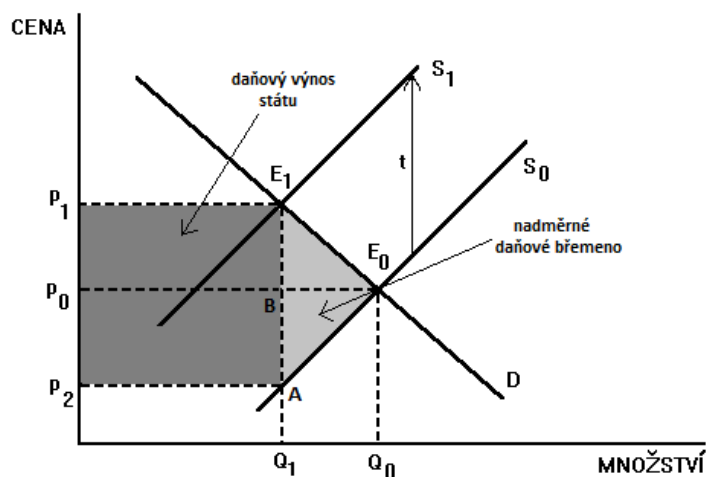
Pro spotřební daně, které jsou hlavním předmětem této práce, je podle Davida (2007) charakteristické, že „*malý počet plátců nevyvolává vysoké administrativní náklady, které tak jsou relativně nízké*“.

Druhým daňovým nákladem je tzv. **nadměrné daňové břemeno**. Kubátová (2010) vysvětluje, že zavedení nové daně nebo změna daně vede k narušení ekonomických procesů (tzv. distorzi) a ke změně chování lidí, kteří se snaží dosáhnout co nejvyššího užitku a zároveň co nejnižšího daňového zatížení. Následuje tzv. sub-

stituce, kdy dochází například ke spotřebě jiného zboží nebo k nabídce práce v jiné profesi. Tato změna v chování může vést k vyhnutí se dani, ale není možné vyhnout se újmě, kterou daň způsobí.



Obr. 1 Vznik nadměrného daňového břemene
Zdroj: Kubátová (2010)



Obr. 2 Nadměrné břemeno daně
Zdroj: Kubátová (2010)

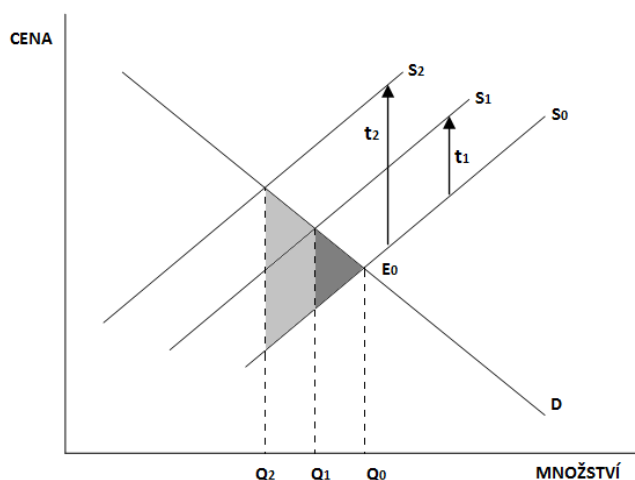
Z grafu lze vyčíst, že oblast $p_1p_2AE_1$, která znázorňuje množství prodávaných jednotek násobené daní (t), tvoří celkový daňový výnos státu. Oblast AE_1E_0 , jenž je tvořena křivkou poptávky (D), nabídky (S) a velikostí daně (t), je nadměrným daňovým břemenem a dělí se o něj kupující (BE_1E_0) i prodávající (ABE_0). Velikost nadměrného daňového břemene tedy závisí na elasticitě poptávky, elasticitě nabídky a na velikosti daně a můžeme ji vyjádřit vzorcem:

$$\text{nadměrné daňové břemeno} = f(\text{elasticita nabídky}, \text{elasticita poptávky}, t)$$

Kubátová (2010) vliv všech tří faktorů na velikost nadměrného daňového břemene charakterizuje tak, že velikost tohoto břemene roste:

- s rostoucí elasticitou nabídky,
- s rostoucí elasticitou poptávky,

- s rostoucí velikostí daně.



Obr. 3 Vztah mezi velikostí daně a nadměrným daňovým břemenem

Zdroj: Kubátová (2010)

3.2.2 Důchodový a substituční efekt daně

Důchodový a substituční efekt jsou běžnými efekty u každé daně. Široký (2008) **důchodový efekt** charakterizuje jako skutečnost, že každá daň ochuzuje daňový subjekt o určitou část důchodu. **Substitučním efektem** se rozumí takový efekt daně, který motivuje poplatníka ke změně jeho preferencí s cílem minimalizovat daňovou zátěž.

V kapitole o klasifikace daní je uvedeno třídění daní podle jejich dopadu na tržní mechanismus, které s oběma efekty úzce souvisí. Podle dopadu na tržní mechanismus rozlišujeme daně distorzní a nedistorzní (neutrální).

Široký (2008) **distorzní daně** charakterizuje jako daně, které mají jak důchodový, tak i substituční efekt. Naopak **daně nedistorzní**, neboli neutrální, vyvolávají pouze důchodový efekt. V tomto případě není poplatník motivován ke změně svých preferencí, neboť ho tato změna nezabaví jeho daňové povinnosti. V současné době je za jedinou nedistorzní daň považována daň paušální.

3.2.3 Dopad a přesun daně

Kubátová (2010) ve své publikaci uvádí dva způsoby, jakými daň dopadá na subjekty:

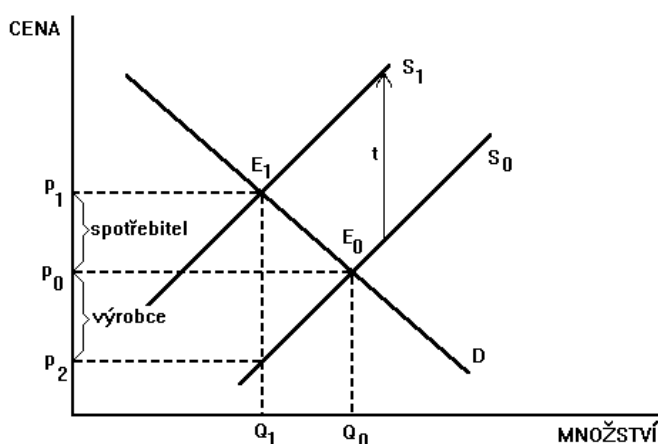
- ze zákona (tzv. zákonný dopad daně),
- skutečně (tzv. skutečný neboli efektivní dopad daně).

Zatímco dopad daně **ze zákona** je důležitý z hlediska daňového, neboť jsou subjekty povinny řádně a včas platit daň, **skutečný dopad daně** je důležitý z hlediska ekonomického, neboť určuje ceny, výstupy a důchody.

Stejně tak i u přesunu daně rozlišujeme dva způsoby, jakými lze daň přesunout. Daň placená jednotlivcem, subjektem nebo společností může být přesunuta:

- **dopředu** (na kupujícího na trhu),
- **dozadu** (na prodávajícího na trhu).

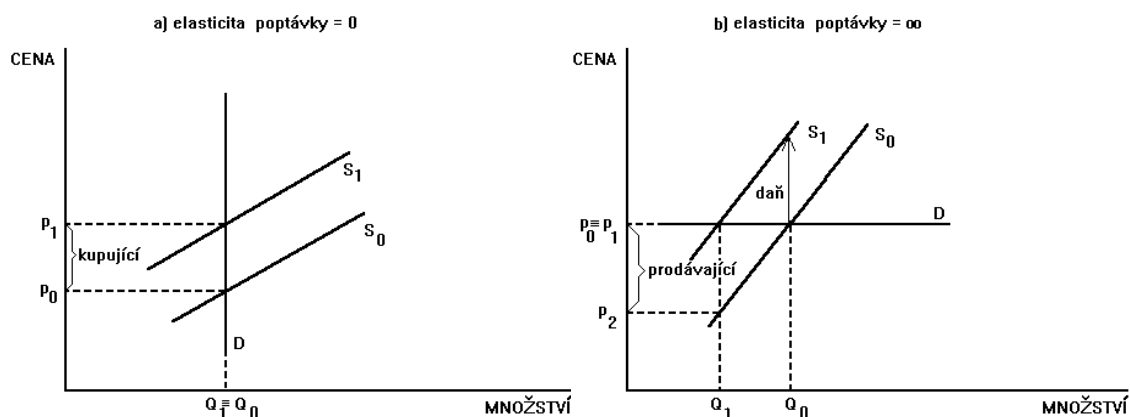
Takový přesun může být částečný, plný (stoprocentní), více než stoprocentní nebo nulový, a to v případě, že k přesunu nedojde. Další charakteristikou daňového přesunu je skutečnost, že jedna daň může být zároveň přesunuta dopředu i dozadu, a to postupně i na více subjektů, čímž dochází k tzv. postupnému přesouvání daně. Na konkurenčním trhu jsou ceny prodávajícího zboží nebo služeb, a tím i rozsah daňového přesunu, určovány průběhem křivek poptávky a nabídky. Tato situace je znázorněna na následujícím grafu. (Kubátová 2010)



Obr. 4 Přesun daně
Zdroj: Kubátová (2010)

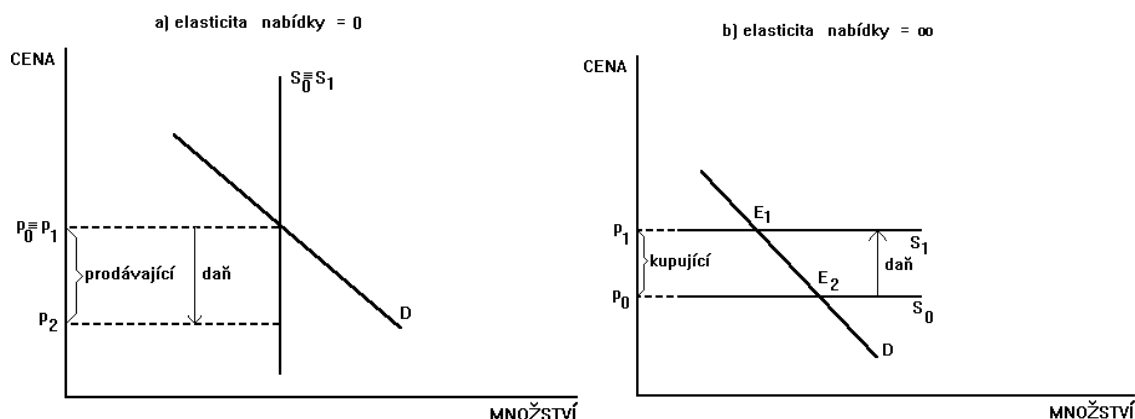
Z grafu lze vyčíst, že před uložením daně byla rovnovážná cena na úrovni P_0 . Po uvalení daně na prodávajícího došlo ke snížení jeho nabídky (S_1), čímž vznikla nová rovnovážná cena P_1 . Prodávající tak získá cenu na úrovni P_2 , neboť mu kupující zaplatil cenu na úrovni P_1 , ale prodávající odvede daň (t) státu. V tomto případě došlo k částečnému daňovému přesunu, neboť prodávající zaplatí daň ve výši $P_0 - P_2$ a daň ve výši $P_1 - P_0$ přesunul na kupujícího. Velikost daňového přesunu tedy závisí na cenových elasticitách poptávky a nabídky. (Kubátová 2010)

Jak uvádí Kubátová (2010), cenová elasticita se pohybuje v rozmezí od nulové elasticity (tzv. neelasticity) po nekonečnou elasticitu. Je-li elasticita poptávky nulová, znamená to, že kupující koupí stejné množství při jakékoliv ceně a prodávající tak na něj může přesunout celou daň. Naopak při nekonečné elasticitě poptávky ovlivňuje množství, které si kupující koupí, jakákoliv změna ceny a prodávající je tak nucen nést celou daň. Lze tedy konstatovat, že s rostoucí elasticitou poptávky klesá velikost daňového přesunu z prodávajícího na kupujícího.



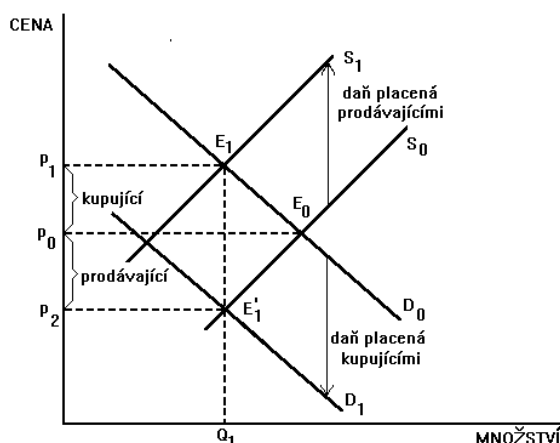
Obr. 5 Nulová a nekonečná elasticita poptávky a přesun daně
Zdroj: Kubátová (2010)

V případě elasticity nabídky je dopad opačný. Je-li elasticita nabídky nulová, znamená to, že prodávající nabízí stejné množství při jakékoliv změně ceny. K přesunu daně tedy nedojde a celou daň nese prodávající. Naopak při nekonečné elasticitě nabídky dojde k plnému přesunu daně, tudíž celou daň nese kupující. S rostoucí elasticitou nabídky tedy roste i velikost daňového přesunu z prodávajícího na kupujícího.



Obr. 6 Nulová a nekonečná elasticita nabídky a přesun daně
Zdroj: Kubátová (2010)

Jak uvádí Kubátová (2010), „na konkurenčním trhu nezávisí na tom, kdo ze zákona platí daň - zda prodávající, či kupující“. Skutečný dopad daně je totiž stejný a můžeme tedy konstatovat, že daně jsou ekvivalentní. Skutečná velikost daně, kterou subjekt nese, tedy nezávisí na tom, který subjekt na trhu daň odvádí státu.



Obr. 7 Daň placená na různých stranách trhu
Zdroj: Kubátová (2010)

V odborné literatuře se uvádí několik faktorů, které ovlivňují daňový přesun a dopad. Kubátová (2010) uvádí 3 hlavní faktory, které určují vliv daňového přesunu:

- elasticita nabídky,
- elasticita poptávky,
- charakter trhu (konkurenční, monopolní, oligopolní).

Dále uvádí 3 faktory ovlivňující jak daňový přesun, tak i daňový dopad:

- významnost zdaněného trhu,
- otevřenost ekonomiky,
- časový faktor.

3.3 Nepřímé daně

Význam nepřímých daní, jinak také daní ze spotřeby, je vysvětlen v kapitole o klasifikaci daní. Jedná se o daně, které jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů. (Široký 2008)

3.3.1 Historie

Láchová a Vančurová (2014) uvádí, že daně ze spotřeby patří mezi historicky nejstarší daně a již od dob svého vzniku představovaly významný zdroj příjmů státní pokladny. Vyskytovaly se v jiných podobách, než jak je známe v současnosti, ale fungovaly na stejném principu, tedy na principu daní z prodeje a ze spotřeby. Grůň (2004) dokonce udává, že jsou tyto daně zaznamenány již z 3. století před naším letopočtem v Malé Asii. Konkrétně se jednalo o daň z dobytka, půdy a prodeje zboží. Peněžní podobu však měly tyto daně až postupem času, zpočátku plnily v tomto směru hlavní úlohu naturálie, které měly podobu surovin nebo předmětů. Původně

měly tyto daně postihovat obchodníky, ovšem jejich přesun do cen znamenal přenesení dopadu na spotřebitele.

Později se daně ze spotřeby začali rozdělovat do dvou kategorií. První kategorii tvořili daně z převodu zboží, z nichž se postupem času vyvinula daň z obratu. Ta tvořila určitou procentní část z obratu zboží, vzhledem k několikanásobným převodům zboží mezi obchodníky však měla relativně nízké sazby. Druhou kategorii tvořili daně uvalené pouze na vybrané druhy zboží. V průběhu historie se předměty této daně často měnily, neboť cílem bylo postupně ze zdanění vylučovat předměty nutné potřeby. (Kubátová 2010)

Daní, uvalených pouze na vybrané druhy zboží, postupem času stále více přibývalo, jejich postupné rušení na počátku 19. století tak bylo logickým vyústěním. Zároveň se některé daně transformovaly do všeobecných daní uvalených na zboží a služby, až se z nich po 2. světové válce postupem času vyvinula dnešní daň z přidané hodnoty. Přesto však některé významné spotřební daně zrušeny nebyly a fungují dodnes. Jedná se například o daně uvalené na alkohol nebo tabákové výrobky, jejichž cílem je snižovat spotřebu těchto produktů. (David 2010)

Jak uvádí Kubátová (2010), ve 30. letech 20. století vznikaly v Československu během hospodářské krize nové spotřební daně. Jednalo se například o daň z droždí, z kypřících prášků do pečiva, z umělých jedlých tuků, z vodní síly nebo ze žárovek. Postupem času se i přes znovuzavedení daně z obratu v 50. letech (1954) vyvinuly daně ze spotřeby do takové podoby, jak je známe dnes. Vrcholem transformace, a základním stavebním kamenem pro dnešní podobu daní ze spotřeby, bylo vytvoření zcela nové daňové soustavy k 1. lednu 1993.

Svátková (2009) uvádí, že vedle výrobků, které podléhají spotřební dani dnes, podléhaly před rokem 1993 této dani například i káva, šperky a automobily.

3.3.2 Třídění daní ze spotřeby

Jak uvádí Kubátová (2010), daně ze spotřeby lze rozdělit do dvou základních skupin:

- všeobecné daně ze spotřeby neboli daně z prodejů (obratů),
- selektivní spotřební daně neboli akcízy

Rozdíl mezi oběma skupinami je v množství výrobků, které této dani podléhají, neboť akcízy jsou uvaleny jen na vybrané druhy zboží, zatímco všeobecné daně ze spotřeby postihují až na výjimky všechny výdaje spotřebitelů.

Široký (2008) jako další významný rozdíl mezi oběma skupinami uvádí skutečnost, že zatímco jsou všeobecné daně ze spotřeby stanoveny procentem z ceny (tzv. jako daň ad valorem), akcízy jsou naopak ve většině případů stanoveny jako daň jednotková (tzn. „podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek zdaňovaného znaku v daňovém základu“). Výjimku tvoří daň z cigaret, která má pevnou část (jednotkovou daň) i procentní část (daň ad valorem).

Tab. 1 Nepřímé daně v České republice

| | | |
|-------------------------------|------------------------|--|
| Nepřímé daně (ze spotřeby) | Všeobecné | Daň z přidané hodnoty |
| | Selektivní (akcízy) | Daň z minerálních olejů |
| | | Daň z lihu |
| | | Daň z piva |
| | | Daň z vína a meziproductů |
| | | Daň z tabákových výrobků |
| | | Daň z pevných paliv |
| | | Daň z elektřiny |
| | | Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů |

Zdroj: Široký (2008)

Selektivní spotřební daně jsou uvaleny na vybrané druhy výrobků, jejichž zdanění je v tomto případě velmi vysoké. V současné době rozlišujeme dvě kategorie selektivních spotřebních daní. První kategorií jsou spotřební daně, které upravuje ZSD (ÚZ č. 1020), kam řadíme:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů a
- daň z tabákových výrobků.

Druhou kategorií jsou tzv. energetické daně, které upravuje zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů (ZSVR). Do ní řadíme (ÚZ č. 1020):

- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
- daň z pevných paliv a
- daň z elektřiny.

Každá energetická daň je upravena v jednom článku ZSVR. Boháč (2013) však uvádí, že „*taková právní úprava je nesprávná a že tyto daně, případně každá z nich, by měla být upravena v samostatném zákoně*“.

Podle Kubátové (2010) se v současnosti uvádějí dva důvody pro zdanění vybraných druhů zboží a služeb. Prvním důvodem je **snaha odradit lidi od spotřeby škodlivých výrobků**, druhým je **příviv peněz do státní pokladny**. Oba dva argumenty se však navzájem vylučují, nelze totiž spotřebitele odradit od spotřeby těchto výrobků a zároveň mít tuto daň výnosově stabilní. „*Míra obou vlastností je pak funkcí elasticity poptávky*.“

I přes značný fiskální význam mají spotřební daně své odpůrce. Ti upozorňují například na regresivní dopad selektivních spotřebních daní, neboť spotřeba tabáku nebo alkoholu není proporcionální k důchodům poplatníků. Poplatníci s nižšími důchody musí nést větší daňové břemeno, v některých zemích je dokonce spotřeba

tabáku vyšší u nejchudších vrstev. Vysoké selektivní spotřební daně tak mohou negativně ovlivnit celkovou spravedlnost daňového systému. (Kubátová 2010)

3.4 Spotřební daň z tabákových výrobků

3.4.1 Základní definice

S problematikou spotřebních daní z tabákových výrobků souvisí i mnoho pojmů, jejichž definice nalezneme v ZSD. Jedním z nejdůležitějších je vymezení **předmětu daně**, kterým jsou tabákové výrobky. Pro účely tohoto zákona jsou za tabákové výrobky považovány cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Vzhledem k tomu, že zákon uplatňuje různé sazby s ohledem na druh tabákového výrobku, je nutné tyto výrobky správně rozdělovat.

Cigarety jsou zákonem definovány jako tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu a nejsou doutníky ani cigarillos. Dále se jedná o tabákové provazce, které se jednoduchou neprůmyslovou manipulací vloží do dutinek z cigaretového papíru nebo se zabalí do cigaretového papíru.

Doutníky a cigarillos jsou v zákoně definovány jako tabákové smotky, které se kouří v nezměněném stavu a s ohledem na jejich vlastnosti a očekávání běžného spotřebitele jsou v nezměněném stavu určeny výhradně ke kouření. Zároveň obsahují krycí list ze surového tabáku nebo trhanou tabákovou náplň, s krycím listem v obvyklé barvě doutníku z rekonstituovaného tabáku, jenž kryje celý výrobek, případně i filtr, avšak nikoli náustek v případě doutníků s náustkem, činí-li jejich jednotková hmotnost bez filtru nebo náustku nejméně 2,3 g a nejvýše 10 g a je-li obvod nejméně jedné třetiny délky alespoň 34 mm.

Posledním z těchto výrobků je **tabák ke kouření**, za který je dle zákona považován řezaný, popřípadě jinak dělený, tabák, kroucený nebo lisovaný do desek, který je možné kouřit bez dalšího průmyslového zpracování, tabákový odpad upravený pro prodej konečnému spotřebiteli, který nepatří mezi cigarety, doutníky nebo cigarillos a který je možné kouřit. Dále sem patří tabák ke kouření obsahující více než 25 % hmotnosti tabákových částic s šířkou řezu menší než 1,5 mm (jedná se o jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret).

Pro výpočet daně je důležité i stanovení základu daně. **Základem daně** u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech, u tabáku ke kouření se jedná o množství vyjádřené v kilogramech. Jak bylo uvedeno v kapitole o třídění daní ze spotřeby, výjimku tvoří daň z cigaret, která má pevnou a procentní část. Základem daně pro procentní část daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele, pro pevnou část daně je to množství vyjádřené v kusech.

V zákoně jsou rovněž uvedeny sazby daně z tabákových výrobků a stejně tak způsob výpočtu daně.

Tab. 2 Sazby daně z tabákových výrobků k 1. 1. 2014

| Text | Sazba daně | | |
|----------------------|----------------|----------------|------------------------------------|
| | Procentní část | Pevná část | Minimální |
| cigarety | 27 % | 1,19 Kč/kus | celkem nejméně však 2,25 Kč/kus |
| doutníky, cigarillos | | 1,34 Kč/kus | |
| tabák ke kouření | | 1 800,00 Kč/kg | |

Zdroj: ÚZ č. 1020, zákon o spotřebních daních (§104)

Při použití pevné části a procentní části sazby daně se výše daně u cigaret vypočítá jako součet následujících dvou položek:

1. součin procentní části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele těchto cigaret dělený stem,
2. součin pevné části sazby daně a počtu kusů.

Při použití minimální sazby daně se výše daně u cigaret vypočítá jako součin této minimální sazby daně a počtu kusů. Minimální sazba se použije v případě, 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. U doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření se výše daně vypočítá jako součin základu daně a pevné sazby daně.

Při výpočtu spotřební daně z cigaret je důležitým faktorem i délka tabákového provazce. V případě, že má tabákový provazec délku do 80 mm včetně, považuje se za 1 kus cigarety. Provazec delší než 80 mm s maximální délkou 110 mm se považuje za 2 kusy cigaret. Každých dalších, i započatých, 30 mm se považuje za další 1 kus cigarety.

3.4.2 Značení tabákových výrobků tabákovými nálepkami

Zákon o spotřebních daních stanovuje značení tabákových výrobků tzv. tabákovými nálepkami. Tato povinnost se vztahuje na tabákové výrobky, které splňují jedno ze tří pravidel:

- jsou vyrobené na daňovém území České republiky,
- jsou dovezené na daňové území České republiky,
- jsou dopravené z jiného členského státu na daňovém území České republiky.

Tabáková nálepka je druh ceniny, která dokládá, že výrobce nebo dovozce tabákových výrobků zaplatil za tyto výrobky spotřební daň. Tabákovou nálepkou musí být označen každý prodávaný tabákový výrobek. Vyhláška o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků⁴ závazně udává vzor, rozměry a umístění tabákové nálepky. Tabáková nálepka má rozměr 20 x 44 mm a tiskne se zvlášť pro cigarety, doutníky a cigarillos a pro tabák ke kouření. Rovnoběžně s kratšími stra-

⁴ Vyhláška č. 467/2003 Sb., ve znění pozdějších předpisů

nami jsou na obou stranách tabákové nálepky pro cigarety vytištěny cena pro konečného spotřebitele (uvedena v celých korunách), počet kusů v balení a písmeno abecedy, které charakterizuje sazbu spotřební daně. Česká televize (ČT) ve své zprávě ze dne 27. 4. 2014 uvedla, že cigarety označené písmenem **N** podléhají spotřební dani platné k 1. 1. 2013, cigarety podléhající spotřební dani platné k 1. 1. 2014 jsou označeny písmenem **O**.

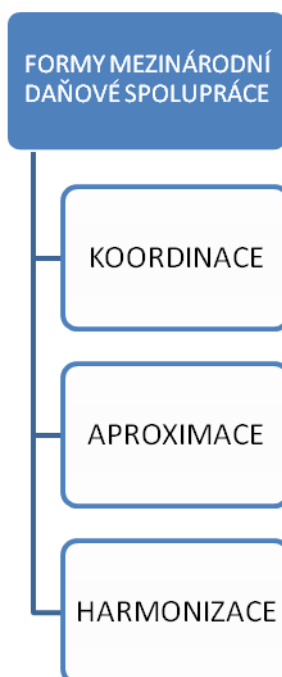
Vyhláška dále stanovuje, že rovnoběžně s kratšími stranami jsou na obou stranách tabákové nálepky pro doutníky a cigarillos vytištěny počet kusů v balení a písmeno abecedy charakterizující sazbu spotřební daně. U tabáku ke kouření je zde vyznačeno množství tabáku v kilogramech v balení a písmeno abecedy charakterizující sazbu spotřební daně. Tabáková nálepka se lepí na určenou část balení, která je uzpůsobena k otevírání, a to tak, aby nebylo možné bez viditelného poškození tabákové nálepky balení otevřít. Balení tak může mít pouze jednu část uzpůsobenou k otevírání. Od roku 1993 zajišťuje tisk tabákových nálepek pro Českou republiku Státní tiskárna cenin, která při výrobě používá několik tiskových technik a speciální ceninový papír s ochrannými vlákny.

3.5 Harmonizace spotřebních daní v EU

3.5.1 Úvod do problematiky

V ČR se začalo o harmonizaci daní mluvit v souvislosti se vstupem do EU. Proces harmonizace se nevztahuje na všechny daně, hlavní pozornost je však věnována nepřímým daním, kam patří i spotřební daň z tabákových výrobků. Jak uvádí Široký (2012), daňová harmonizace je jen jednou ze tří forem mezinárodní daňové spolupráce. Zbylé dvě formy tvoří daňová koordinace a aproximace.

Daňová koordinace je prvním krokem směrem k sblížení daňových systémů. Kubátová (2010) ji charakterizuje jako „*vytváření bilaterálních a multilaterálních schémat zdanění za účelem omezení arbitrážních obchodů*“. **Daňová harmonizace** představuje formu mezinárodní daňové spolupráce, jejímž cílem je „*přiblížení a přizpůsobení národních daňových systémů a jednotlivých daní na základě dodržování společných pravidel zúčastněných zemí*“. Nerudová (2011) daňovou harmonizaci charakterizuje jako „*proces sblížování daňových soustav států na základě společných pravidel*“. Široký (2012) ve své publikaci uvádí i třetí formu mezinárodní daňové spolupráce, kterou je **aproximace daňových systémů**. Ta vyjadřuje směr daňové spolupráce, který může být přiblížením systémů, nikoli jejich úplným sladěním.



Obr. 8 Rozlišení forem mezinárodní daňové spolupráce
Zdroj: Široký (2012)

V rámci daňové harmonizace rozlišujeme podle Nerudové (2011) tři základní fáze:

- výběr konkrétní daně,
- harmonizace daňového základu a
- harmonizace daňové sazby.

Nerudová (2011) jako další z možností uvádí rozlišení daňové harmonizace podle její úrovně:

1. Rozdílné daně ve všech zemích
 - 1.1. Harmonizace neexistuje
 - 1.2. Mírná harmonizace
2. Některé daně společné, některé daně národní (tzv. dílčí harmonizace)
3. Stejně daně ve všech zemích (tzv. celková harmonizace)

3.5.2 Harmonizace vs. daňová konkurence

Navzdory nezpochybnitelné potřebě daňové harmonizace v EU existují i zastánci daňové konkurence. Ti zastávají názor, že daňová harmonizace by měla mít své limity, neboť jejich překročení vede k neefektivnosti celého systému a vynakládání zbytečných prostředků. Jedná se převážně o zastánce liberálních teorií, neboť předpokladem pro daňovou harmonizaci jsou vládní zásahy, které považují za zbytečné. Podle jejich názoru může nastavení limitů daňové harmonizace vést

k možným přínosům volné soutěže daňových systémů a úsporám prostředků ve veřejných rozpočtech. (Široký 2012)

Jak uvádí Kubátová (2010), daňová konkurence vzniká tam, kde je možné přesunout základ daně do jiné země. Tato konkurence ovšem není u všech daní stejně silná. Snadno přemístitelné základy daní jsou nejvíce ohroženy daňovou konkurencí mezi zeměmi. Do této skupiny lze zařadit například příjmy z finančního kapitálu u fyzických i právnických osob (úroky a dividendy), základ DPH, základ spotřebních daní nebo příjmy právnických osob. Daňová konkurence se naopak zatím příliš netýká majetkových daní a zdanění pracovních příjmů.

Proti daňové konkurenci hovoří tzv. škodlivá daňová konkurence, která je podle Nerudové (2011) zaměřena na přetahování zahraničního kapitálu. Jednotlivé země v rámci konkurence snižují jeho daňové zatížení, které následně kompenzují růstem zdanění práce. Ekonomické subjekty jsou tím vedeny k tomu, že neplatí daně v zemi, ve které využívají veřejných služeb, což nakonec vede ke zhoršení situace všech zemí.

Tab. 3 Hodnocení daňové harmonizace a daňové soutěže

| Hodnocení daňové harmonizace a daňové soutěže | | |
|--|---------------------------|----------------------|
| kritérium | daňová harmonizace | daňová soutěž |
| nadměrné zdaňování nemobilních faktorů | ne | ano |
| plné využívání výhod spojených s jednotným trhem | ano | ne |
| efektivní alokace zdrojů | ano | ne |
| existence asymetrických informací | ne | ano |
| diference mezi nominální a efektivní sazbou daně | ne | ano |
| daňové sazby | vyšší | nižší |
| ekonomický růst | nižší | vyšší |

Zdroj: Nerudová (2011)

3.5.3 Vývoj harmonizačního procesu

Daňová harmonizace je součástí procesu evropské integrace. Široký (2012) uvádí ve své publikaci pět základních smluv evropské integrace:

- Smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli (1951),
- Smlouva o založení Evropského společenství pro atomovou energii (1957),
- Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství (1957),

- Smlouva o Evropské Unii (1992) a
- Lisabonská smlouva (2007).

První zmínku o daňové harmonizaci nalezneme již ve Smlouvě o založení Evropského hospodářského společenství (EHS)⁵ ze dne 25. 3. 1957, kde byla mezi členskými státy dohodnuta daňová ustanovení, týkající se převážně nepřímých daní. Ačkoli některá daňová ustanovení již byla pozměněna, stále jsou zaměřena na nepřímé daně. Postupem času se daňovou problematikou začalo zabývat i mnoho jiných významných písemných dokumentů EU. Mezi ně můžeme zařadit například přístupové smlouvy nebo směrnice. Nerudová (2011) uvádí, že v souvislosti s jednotným trhem byla v devadesátých letech 20. století v oblasti spotřebních daní přijata řada směrnic, přičemž 1. ledna 1993 byl jako součást jednotného trhu zaveden celý systém spotřebních daní. Harmonizace akcízů je založena na třech skupinách směrnic (Nerudová 2011):

- směrnice č. 92/12/EEC (tzv. horizontální směrnice; v roce 2008 zrušena a nahrazena směrnicí č. 2008/118/EC),
- tzv. strukturální směrnice a
- čtyři směrnice k přiblížení sazeb.

3.5.4 Harmonizace tabákových výrobků

Jak uvádí Kubátová (2010), selektivní spotřební daně jsou v zemích EU harmonizovány, neboť se promítají do cen, a mohou se tak stát překážkou volného obchodu mezi státy Unie. Harmonizovány jsou předměty daní, jejich základy, sazby a také daňová administrativa. V členských státech nesmí podle platných směrnic existovat jiné spotřební daně než daň z minerálních olejů, tabáku, alkoholu, piva, vína a energetických produktů.

První směrnicí v této oblasti byla směrnice č. 72/464/EEC, která upravuje všeobecná a speciální ustanovení týkající se akcízu z tabáku. Mezi další významné patří směrnice rozdělující tabákové výrobky na základní kategorie (cigarety, cigáry, cigarillos a tabák ke kouření)⁶, směrnice o daních ovlivňujících spotřebu tabákových výrobků⁷, která nově tabák rozdělovala na cigarety, doutníky, doutníčky a tabák ke kouření nebo například vůbec první směrnice stanovující minimální sazby daně z cigaret⁸ (Nerudová 2011).

Poslední významnou směrnicí upravující spotřební daň z tabáku je Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků, která stanovuje nové sazby spotřební daně z tabákových výrobků k 1. lednu 2014. Evropská unie povolila přechodné období do 31. prosince 2017 státům, které zažádaly o výjimku (Bulharsko, Estonsko, Řecko, Lotyšsko,

⁵ Články 95 až 98 v původní Smlouvě o založení Evropského hospodářského společenství

⁶ Směrnice č. 79/32/EEC

⁷ Směrnice č. 95/59/EC

⁸ Směrnice č. 92/79/EEC

Litva, Maďarsko, Polsko, Slovensko a Rumunsko). Česká republika o výjimku nezažádala.

Tab. 4 Nové sazby spotřební daně z tabákových výrobků platné k 1. 1. 2014

| | Celková spotřební daň | Minimální spotřební daň |
|--------------------------|---|---|
| Cigarety | nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny | 90 eur za 1 000 kusů |
| Doutníky | nejméně 5 % maloobchodní prodejní ceny | 12 eur za 1 000 kusů nebo za 1 kilogram |
| Cigarillos (doutníčky) | nejméně 5 % maloobchodní prodejní ceny | 12 eur za 1 000 kusů nebo za 1 kilogram |
| Jemně řezaný tabák | nejméně 40 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny | 40 eur za 1 kilogram |
| Ostatní tabák ke kouření | nejméně 20 % maloobchodní prodejní ceny | 22 eur za 1 kilogram |

Zdroj: Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků

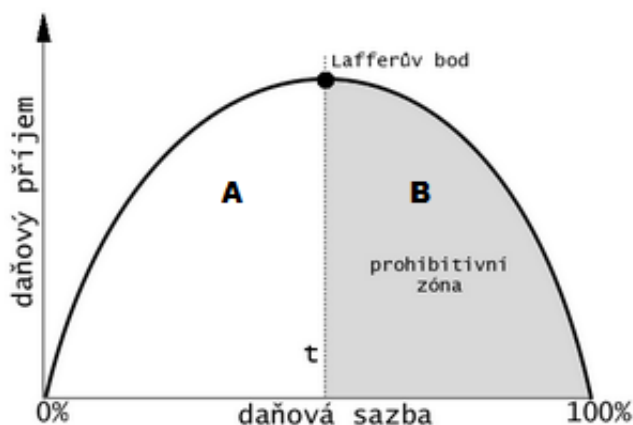
3.6 Státní rozpočet a tabákové výrobky

Spotřební daň z tabákových výrobků je významnou položkou příjmů státního rozpočtu, neboť patří mezi pět daní, které přináší do státního rozpočtu nejvíce finančních prostředků (spolu s daní z přidané hodnoty, daní z příjmů fyzických osob, daní z příjmů právnických osob a spotřební daně z minerálních olejů). Tabákové výrobky jsou tudíž druhou nejvýnosnější položkou spotřebních daní. Ministerstvo financí ČR ve Zprávě o činnosti Finanční správy a Celní správy za rok 2013 uvádí, že v roce 2013 Česká republika vybrala na spotřební dani z tabákových výrobků 46,8 mld. Kč, což činilo 34 % z celkového inkasa spotřebních a energetických daní (137,6 mld. Kč).

Vysoké inkaso této daně je však poněkud zavádějící. Tak jako všechny daně, i spotřební daň z tabákových výrobků přináší mnoho nákladů a státní rozpočet ovlivňuje nejen příjmy z tabákových výrobků, ale i výdaji s nimi spojenými. Vzhledem k velkému množství kladů a záporů, spojených s vlivem spotřeby tabákových výrobků na státní rozpočet, je nutné důkladně promýšlet míru těchto vlivů a postoj k budoucím změnám.

Významný vliv na výnos z této daně má bezesporu i daňová sazba. Závislost daňového výnosu na daňové sazbě popsal Arthur B. Laffer pomocí křivky, která je známá pod pojmem Lafferova křivka. Ta popisuje skutečnost, že při nízkých daňových sazbách roste daňový výnos státu s růstem sazby. Existuje však určitý bod (tzv. Lafferův bod), ve kterém se rostoucí funkce mění v klesající a přechází do

tzv. prohibitivní zóny. V té chvíli jsou daňové sazby příliš vysoké a daňový výnos státu začíná klesat. Z uvedeného vyplývá, že dvě různé míry zdanění následně vedou ke stejným daňovým výnosům. (Kubátová 2010)



Obr. 9 Lafferova křivka

Zdroj: Středoevropské centrum pro finance a management

3.6.1 Příjmy a výdaje spojené s tabákovými výrobky

Mezi přímé příjmy z tabákových výrobků řadíme tři daně. Jsou jimi spotřební daň, daň z přidané hodnoty a daň z příjmů. Spotřební daň má mimo jiné pro státní rozpočet význam v tom, že tvoří největší část prodejní ceny tabákových výrobků pro konečné spotřebitele. Daň z přidané hodnoty je u těchto výrobků o to výnosnější, že se do základu pro její výpočet připočítává i spotřební daň. Daň z příjmů pak lze rozdělit do dvou skupin. První skupinou je daň z příjmů právnických osob, která představuje daň z příjmů společností, které v ČR tabák vyrábí. Druhou skupinou je pak daň z příjmů fyzických osob, která představuje daň z příjmů zaměstnanců těchto společností (Brabec 2011).

Single (2001) ve své zprávě zveřejněné na internetových stránkách EMCDDA⁹ uvedl, že užívání návykových látek přináší i ztráty v příjmech státního rozpočtu. Konkrétně se jedná o ztráty v důsledku předčasných úmrtí a snížené produktivity. Předčasná úmrtí ovlivňují příjmy státního rozpočtu mnoha způsoby, mezi hlavní můžeme zařadit neuskutečněné příjmy v podobě daně z příjmů fyzických osob nebo platby pojistného na sociální zabezpečení. Jako typické příklady snížené produktivity práce jsou pak uváděny zvýšená nemocnost, nižší pracovní výkonnost a také tzv. kuřácké přestávky v pracovní době.

Jak uvádí Single (2001), hlavní přímé výdaje spojené s tabákovými výrobky jsou bezesporu administrativní náklady, výdaje na výběr této daně a výdaje na zdravotní péči. V případě zdravotní péče se nejedná jen o léčbu samotných kuřáků,

⁹ „European Monitoring Centre for Drugs and Drug Addiction“ = Evropské monitorovací centrum pro drogy a drogovou závislost

ale jak uvádí David (2010), i o léčbu tzv. pasivních kuřáků. Mezi další přímé výdaje pak můžeme zařadit státem hrazené preventivní programy, které podporuje například Státní zdravotní ústav, příspěvková organizace Ministerstva zdravotnictví ČR. Stejně jako příjmy státního rozpočtu, předčasná úmrtí ovlivňují i výdaje státního rozpočtu, kdy stát vydává méně na starobních důchodech. Dalšími výdaji pak jsou škody na státním majetku způsobené nezodpovědnou manipulací se zapálenými cigaretami. Příklady uvedené v této kapitole můžeme zařadit mezi hlavní, ve skutečnosti však lze předpokládat, že existuje mnohem více příjmů i výdajů státního rozpočtu ovlivněných spotřebou tabákových výrobků.

Brabec (2011) ve své práci publikoval tabulku shrnující bilanci příjmů a výdajů státního rozpočtu ČR v roce 2009 ovlivněné spotřebou tabáku. Bilanci připravil ve dvou variantách. První varianta zahrnovala i příjmy do státního rozpočtu z DPH, daně z příjmů právnických osob (DPPO) a daně z příjmů fyzických osob (DPFO). Ve druhé variantě tyto příjmy nezahrnul. Jako důvod uvedl předpoklad, že pokud by spotřebitelé nevydávali peníze za tabákové výrobky, pravděpodobně by je vydali za jiné výrobky nebo služby. Výnos státu z DPH by se v takovém případě nezměnil (pouze v případě, že by se jednalo o výrobky podléhající nižší sazbě DPH). V případě DPPO a DPFO je předpokladem, že by zaměstnanci odvedli daň z příjmů i v jiném zaměstnání a výrobce cigaret by daň z příjmů odvedl za příjmy v jiném odvětví. Výše těchto daní by se ovšem mohla výrazně lišit v závislosti na výši příjmů zaměstnanců a výnosnosti odvětví. Výsledky ukazují, že užívání tabáku má na státní rozpočet pozitivní vliv. Při započítání DPH a daní z příjmů dochází k přebytku státního rozpočtu ve výši 49 555,5 mil. Kč, ve druhé variantě pak k přebytku 38 129,65 mil. Kč. Je nutné ovšem zdůraznit, že hodnoty uvedené při výpočtu jsou odhadované autorem a nezahrnují mnoho dalších nevyčíslitelných nákladů.

Tab. 5 Příjmy a výdaje státního rozpočtu ČR v roce 2009 ovlivněné spotřebou tabáku (v mil. Kč)

| Příjmy | | Výdaje | |
|----------------------|------------|---------------------|-------------|
| Spotřební daň | 37 700,000 | Zdravotní péče | 5 310,000 |
| DPH* | 10 381,700 | Celní správa | 1 357,000 |
| DPPO* | 1 018,000 | Česká daňová správa | 174,850 |
| DPFO* | 26,157 | Starobní důchody | -22 591,000 |
| Předčasná úmrtí | -5 630,000 | Požáry | 0,500 |
| Snížená produktivita | -9 689,000 | | |
| Celkem | 33 806,857 | Celkem | -15 748,650 |
| Celkem (bez *) | 22 381,000 | | |

Zdroj: Brabec (2011)

4 Vlastní práce

Vlastní práce je zaměřena na vývoj sazeb spotřební daně z tabákových výrobků od roku 2004, který byl značně ovlivněn vstupem České republiky do EU dne 1. května 2004, protože tím pro ni započal proces daňové harmonizace. Dále se tato část zabývá cenovým vývojem vybraných značek cigaret, jako největšího zástupce tabákových výrobků s ohledem na inkaso spotřební daně z tabákových výrobků, a dopadem změn sazeb na konečného spotřebitele, výrobce a státní rozpočet České republiky. V závěru jsou uvedeny výsledky průzkumu, týkajícího se odhadované změny spotřeby tabákových výrobků s ohledem na předpokládaný budoucí vývoj daně, jsou shrnuty veškeré poznatky a formulována doporučení.

4.1 Vývoj sazeb spotřební daně z tabákových výrobků

Velikost sazby spotřební daně z tabákových výrobků je důležitým faktorem, ovlivňujícím převážně inkaso této daně, spotřebu tabákových výrobků nebo například zdravotní stav obyvatelstva. Proto musí být každá plánovaná změna sazby daně důkladně promyšlena, aby byla efektivní. V souvislosti s daňovou harmonizací v rámci EU však nemusí být tyto změny stejně efektivní ve všech členských státech. Samotný ZSD prošel od svého vzniku několika novelizacemi. Svátková (2009) upozorňuje na to, že tyto novelizace jsou každoroční a poměrně pravidelné. Sazba spotřební daně z tabákových výrobků prošla od vzniku České republiky 1. 1. 1993 také několika změnami. Od roku 2004, kdy vstoupil v platnost ZSD, až do roku 2014, došlo k celkem 11 změnám (Historický vývoj ZSD):

- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních stanovil sazby daně k 1. 1. 2004 a 1. 5. 2004 v souvislosti se vstupem do EU,
- předpis č. 217/2005 Sb. stanovil sazby daně k 1. 7. 2005 a 1. 4. 2006,
- předpis č. 575/2006 Sb. stanovil sazby daně k 1. 3. 2007,
- předpis č. 261/2007 Sb. stanovil sazby daně k 1. 1. 2008,
- předpis č. 362/2009 Sb. stanovil sazby daně k 1. 2. 2010,
- předpis č. 95/2011 Sb. stanovil sazby daně k 1. 1. 2012,
- předpis č. 407/2012 Sb. stanovil sazby daně k 1. 1. 2013 a 1. 1. 2014,
- předpis č. 201/2014 Sb. stanovil sazby daně k 1. 12. 2014.

Tyto změny byly vždy spojeny se zvýšením sazeb daně, případně ponecháním některých z nich. Pouze v jednom případě došlo ke snížení sazby, a to u procentní části sazby daně z cigaret, kde došlo v roce 2013 k poklesu o 1 procentní bod. Ačkoliv docházelo v tomto období k postupnému zvyšování sazeb, v konečném součtu došlo k růstu pevné části sazby daně z cigaret o 169 %, růstu minimální sazby daně z cigaret o 163 %, růstu sazby daně z doutníků a cigarillos o 80 % a růstu sazby daně z tabáku ke kouření o 187 %.

Velké debaty se vedly ohledně zvyšování sazby spotřební daně z cigaret souvisejícího se Směrnicí Rady 2011/64/EU o struktuře a sazbách spotřební daně

z tabákových výrobků. Ta stanovuje minimální daň z cigaret ve výši 90 eur za 1000 kusů cigaret. Významnou roli v tomto případě hraje i kurz české koruny vůči euru. Datum rozhodné pro výpočet splnění požadavku směrnice je 1. říjen. K 1. říjnu 2013 byl kurz české koruny vůči euru 25,65 Kč/EUR (ČNB, kurzy devizového trhu), minimální spotřební daň tak musela být stanovena ve výši 2,31 Kč/ks. K 1. 1. 2014 činila minimální sazba daně z cigaret 2,25 Kč/ks, což odpovídalo dani 87,72 eur za 1000 kusů cigaret. Důvodem byla skutečnost, že ministerstvo financí při přípravě zákona v roce 2012 počítalo se silnější korunou. Významně do této problematiky zasáhla i ČNB, která dne 7. listopadu 2013 oslabila českou korunu a její kurz vůči euru se vyšplhal na 26,85 Kč/EUR (ČNB, kurzy devizového trhu). ČNB na svém webu následně uvedla, že českou korunu plánuje oslabit nejméně na rok a půl (ČNB, zpráva ze dne 13. 11. 2013). K 1. říjnu 2014 byl kurz české koruny vůči euru 27,495 Kč/EUR (ČNB, kurzy devizového trhu), což je o 1,845 Kč více, než ke stejnému dni v roce 2013.

Česká republika v průběhu roku 2014 znovu navýšila sazby této daně. V případě, že by k úpravě sazby nedošlo, slabší koruna by při přepočtu způsobila, že by závazek ČR nedodržela a zemi by hrozily sankce. Zároveň bylo důležité, aby novela zákona nabyla platnosti do 30. září 2014, jinak by musely nově navržené sazby daně vycházet ze směrného kurzu platného k 1. říjnu 2014 (27,495 Kč/EUR). Novela zákona vstoupila v platnost 26. září 2014 a zvýšila minimální sazbu daně na 2,37 Kč/ks (92,40 eur za 1000 kusů cigaret). Tím byla splněna podmínka minimální sazby daně stanovená směrnicí. Tato sazba nabyla účinnosti dne 1. 12. 2014. Při kontrole na počátku roku 2015 bude Evropská Unie hledět na kurz z 1. října 2014, při jeho výši 27,495 Kč/EUR by tak minimální sazba daně měla činit 2,475 Kč/ks. Při ponechání sazby 2,37 Kč/ks bude minimální sazba daně rovna hodnotě 86,2 eur za 1000 cigaret. Směrnice však uvádí, že *„členské státy mohou při ročních úpravách zachovat v platnosti dosavadní částky spotřebních daní, pokud by z přepočtu výše spotřebních daní vyjádřené v euru vyplývalo zvýšení spotřební daně vyjádřené v národní měně o méně než o 5 % nebo 5 EUR, podle toho, co je nižší.“* Česká republika tak tuto výjimku splňuje. K 1. 1. 2014, kdy minimální sazba odpovídala hodnotě 87,82 eur za 1000 kusů cigaret, nešlo tuto výjimku uplatnit. Pro její uplatnění je totiž nutné nejprve podmínky směrnice splnit.

Ministerstvo financí ČR na podzim roku 2013 navrhovalo zvýšit sazby spotřební daně z tabákových výrobků více, než bylo k 1. 1. 2014 v plánu, s tím ale nesehlasily tabákové společnosti (iDnes.cz, 12. 9. 2013). Ty argumentovali tím, že takové zvýšení daně by vedlo ke skokovému zvýšení cen, které by mělo za následek mohutné předzásobení tabákovými výrobky s nižší sazbou daně. Výrobci mohli prodávat cigarety s původní cenou bez omezení tak dlouho, dokud jim vystačily zásoby. To mělo vliv i na předpokládané příjmy státního rozpočtu v souvislosti se zvýšením sazeb. K tomuto zvýšení však z důvodu konce sněmovny a ustanovení nové nedošlo. Proti problematice předzásobení tabákovými výrobky se rozhodla bojovat nová vláda (ČT, 27. 4. 2014), která s účinností od 1. 12. 2014 stanovila v ZSD, že *„cigarety s tabákovou nálepkou odpovídající sazbě daně bezprostředně předcházející nové sazbě daně nelze prodávat po uplynutí posledního dne druhého*

kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž nabyla účinnosti nová sazba daně“ (předpis č. 201/2014 Sb., §118c).

Tab. 6 Vývoj sazby spotřební daně z cigaret (2004-2014)

| Účinnost od | Procentní část sazby daně (%) | Pevná část sazby daně (Kč/ks) | Minimální sazba daně (Kč/ks) |
|-------------|-------------------------------|-------------------------------|------------------------------|
| 1. 1. 2004 | 23 | 0,48 | 0,90/0,96 |
| 1. 5. 2004 | 23 | 0,48 | 0,94 |
| 1. 7. 2005 | 24 | 0,60 | 1,13 |
| 1. 4. 2006 | 25 | 0,73 | 1,36 |
| 1. 3. 2007 | 27 | 0,88 | 1,64 |
| 1. 1. 2008 | 28 | 1,03 | 1,92 |
| 1. 2. 2010 | 28 | 1,07 | 2,01 |
| 1. 1. 2012 | 28 | 1,12 | 2,10 |
| 1. 1. 2013 | 27 | 1,16 | 2,18 |
| 1. 1. 2014 | 27 | 1,19 | 2,25 |
| 1. 12. 2014 | 27 | 1,29 | 2,37 |

Zdroj: ÚZ č. 1020, zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů

Tab. 7 Vývoj sazby spotřební daně z doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření (2004-2014)

| Účinnost od | Doutníky a cigarillos (Kč/ks) | Tabák ke kouření (Kč/kg) |
|-------------|-------------------------------|---------------------------|
| 1. 1. 2004 | procentní část 5 % | procentní část 7 % |
| | pevná část 0,44 Kč/ks | pevná část 600 Kč/kg |
| | minimální sazba 0,79 Kč/ks | minimální sazba 660 Kč/kg |
| 1. 5. 2004 | procentní část 5 % | procentní část 7 % |
| | pevná část 0,44 Kč/ks | pevná část 600 Kč/kg |
| | minimální sazba 0,79 Kč/ks | minimální sazba 660 Kč/kg |
| 1. 7. 2005 | 0,79 | 720 |
| 1. 4. 2006 | 0,79 | 810 |
| 1. 3. 2007 | 0,90 | 905 |
| 1. 1. 2008 | 1,15 | 1280 |
| 1. 2. 2010 | 1,15 | 1340 |
| 1. 1. 2012 | 1,25 | 1400 |
| 1. 1. 2013 | 1,30 | 1635 |
| 1. 1. 2014 | 1,34 | 1800 |
| 1. 12. 2014 | 1,42 | 1896 |

Zdroj: ÚZ č. 1020, zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů

4.2 Cenový vývoj vybraných druhů cigaret

Pro analýzu cenového vývoje bylo vybráno 8 druhů cigaret. Při výběru byl brán ohled na několik kritérií. Všechny vybrané druhy mají v jedné krabičce 20 kusů

cigaret, délka tabákového provazce v cigaretě není větší než 80 mm a patří mezi nejprodávanější v České republice. Zároveň jsou od různých výrobců, aby nedošlo ke zkreslení výsledků celé práce z důvodu cenové politiky pouze jednoho výrobce. Mezi tyto výrobce patří Philip Morris International, RJ Reynolds Tobacco a British American Tobacco. Vybranými značkami cigaret jsou (Philip Morris, Naše značky; RJ Reynolds Tobacco, What we make; British American Tobacco, Our brands):

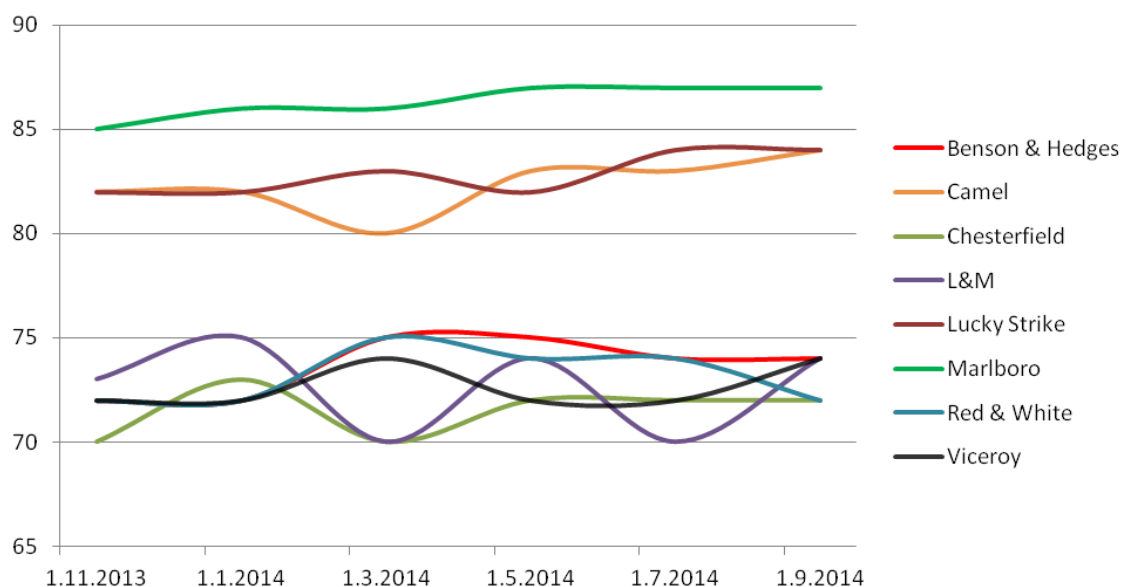
- Benson & Hedges Black Slide (výrobce Philip Morris International),
- Camel Blue (RJ Reynolds Tobacco),
- Chesterfield Red RS BOX 20 (Philip Morris International),
- L&M Loft (Blue) KS BOX 20 SLI (Philip Morris International),
- Lucky Strike Red (British American Tobacco),
- Marlboro (Red Upgrade) KS SOF 20 (Philip Morris International),
- Red & White Original KS BOX 20 (Philip Morris International),
- Viceroy Special Modrá (British American Tobacco).

Tab. 8 Cenový vývoj vybraných druhů cigaret od listopadu 2013 do září 2014 (v Kč)

| | 1. 11. 2013 | 1. 1. 2014 | 1. 3. 2014 | 1. 5. 2014 | 1. 7. 2014 | 1. 9. 2014 |
|-----------------|----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Benson & Hedges | 72,00 | 72,00 | 75,00 | 75,00 | 74,00 | 74,00 |
| Camel | 82,00 | 82,00 | 80,00 | 83,00 | 83,00 | 84,00 |
| Chesterfield | 70,00 | 73,00 | 70,00 | 72,00 | 72,00 | 72,00 |
| L&M | 73,00 | 75,00 | 70,00 | 74,00 | 70,00 | 74,00 |
| Lucky Strike | 82,00 | 82,00 | 83,00 | 82,00 | 84,00 | 84,00 |
| Marlboro | 85,00 | 86,00 | 86,00 | 87,00 | 87,00 | 87,00 |
| Red & White | 72,00 | 72,00 | 75,00 | 74,00 | 74,00 | 72,00 |
| Viceroy | 72,00 | 72,00 | 74,00 | 72,00 | 72,00 | 74,00 |

Zdroj: Cenové věstníky Ministerstva financí ČR

Během zvoleného období došlo několikrát ke změně prodejní ceny u všech druhů cigaret. Výrobce cigaret značky Marlboro postupně zdražoval a ani jednou nepřistoupil ke snížení ceny. Cigarety značky Benson & Hedges nejprve zdražily a následně jejich cena poklesla, v konečném součtu však byla prodejní cena na konci sledovaného období vyšší, než v listopadu 2013. Cena cigaret Camel, Chesterfield, L&M, Lucky Strike a Viceroy se v průběhu sledovaného období několikrát zvýšila a snížila, přesto i u těchto značek byla prodejní cena na konci sledovaného období vyšší, než na začátku. Pouze u cigaret Red & White cena nejprve vzrostla, aby se poté postupně vrátila na svou původní hodnotu na začátku sledovaného období. Cena cigaret Camel a L&M se dokonce v průběhu roku 2014 dostala na okamžik pod hranici prodejní ceny z listopadu 2013.



Obr. 10 Cenový vývoj vybraných druhů cigaret od listopadu 2013 do září 2014 (v Kč)
Zdroj: Cenové věstníky Ministerstva Financí ČR

4.3 Analýza dopadu změny sazby spotřební daně z cigaret

V této kapitole bude analyzován dopad změny sazby spotřební daně z cigaret na spotřebitele a výrobce cigaret. Dopad bude vyčíslen k šesti předem určeným datům, konkrétně k 1. 11. 2013, 1. 1. 2014, 1. 3. 2014, 1. 5. 2014, 1. 7. 2014 a 1. 9. 2014.

4.3.1 Benson & Hedges

Na začátku sledovaného období, tedy 1. 11. 2013, stála krabička cigaret Benson & Hedges Black Slide 72,00 Kč. Spotřební daň, vypočtená jako součet procentní části sazby daně (19,44 Kč) a pevné části sazby daně (23,20 Kč), činila 42,64 Kč. Uplatněna však byla minimální daň ve výši 43,60 Kč, neboť vypočtená spotřební daň této hodnoty nedosahuje. DPH byla vypočtena ve výši 12,50 Kč, celkové daňové zatížení tak činilo 56,10 Kč (77,92 % z prodejní ceny).

K datu 1. 1. 2014 došlo ke zvýšení spotřební daně, prodejní cena krabičky však zůstala na hodnotě 72,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 43,24 Kč (procentní část 19,44 Kč a pevná část 23,80 Kč). Nedosáhla však zákonné výše, proto byla uplatněna minimální daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 12,50 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 57,50 Kč (79,86 % z prodejní ceny).

První zvýšení prodejní ceny nastalo k 1. 3. 2014, kdy cena stoupla na 75,00 Kč. Spotřební daň ve výši 44,05 Kč (procentní část 20,25 Kč a pevná část 23,80 Kč) znovu nedosáhla zákonné výše a byla tedy uplatněna minimální daň ve výši 45,00 Kč. Spolu s DPH ve výši 13,02 Kč činilo celkové daňové zatížení 58,02 Kč (77,36 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočteny i k 1. 5. 2014, neboť k tomuto datu nedošlo ke změně prodejní ceny.

K 1. 7. 2014 došlo k další změně prodejní ceny, tentokrát klesla na 74,00 Kč. Spotřební daň byla vypočítána ve výši 43,78 Kč (procentní část 19,98 Kč a pevná část 23,80 Kč). Znovu byla uplatněna minimální daň ve výši 45,00 Kč, DPH pak byla vypočtena ve výši 12,85 Kč. Celkové daňové zatížení činilo 57,85 Kč (78,18 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočteny i k poslednímu sledovanému datu 1. 9. 2014, neboť nedošlo ke změně prodejní ceny.

Tab. 9 Daňové zatížení cigaret Benson & Hedges

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 72,00 | 43,60 | 12,50 | 56,10 | 77,92 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,40 |
| 1. 3. 2014 | 75,00 | 45,00 | 13,02 | 58,02 | 77,36 | 1,92 |
| 1. 5. 2014 | 75,00 | 45,00 | 13,02 | 58,02 | 77,36 | 1,92 |
| 1. 7. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,75 |
| 1. 9. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,75 |

Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

PC = prodejní cena

SD = spotřební daň

DPH = daň z přidané hodnoty

DZ = celkové daňové zatížení krabičky cigaret k uvedenému datu

RDZ = rozdíl mezi DZ k uvedenému datu a DZ k 1. 11. 2013

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Benson & Hedges Black Slide oproti 1. 11. 2013 o 1,40 Kč., výrobce však toto zvýšení nepromítl do prodejní ceny. Daňový dopad tak ze 100 % nesl právě výrobce cigaret. K 1. 3. 2014 a 1. 5. 2014 bylo daňové zatížení o 1,92 Kč vyšší, než před zvýšením daně, a prodejní cena se zvýšila o 3,00 Kč. Kupující tak nesl vyšší břemeno, než jaké odpovídalo zvýšení daně, zatímco na výrobce to mělo záporný daňový dopad (-1,08 Kč). K posledním dvěma sledovaným obdobím, tedy k 1. 7. 2014 a 1. 9. 2014, bylo daňové zatížení o 1,75 Kč vyšší, než před zvýšením daně, a prodejní cena se oproti ceně k 1. 11. 2013 zvýšila o 2,00 Kč. Zatímco daňový dopad na kupujícího byl 2,00 Kč, výrobce dosáhl záporného daňového dopadu ve výši 0,25 Kč.

Tab. 10 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Benson & Hedges

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|------|--------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |
| 1. 3. 2014 | 3,00 | 1,92 | 3,00 | 156,25 | -1,08 | -56,25 |
| 1. 5. 2014 | 3,00 | 1,92 | 3,00 | 156,25 | -1,08 | -56,25 |
| 1. 7. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 9. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |

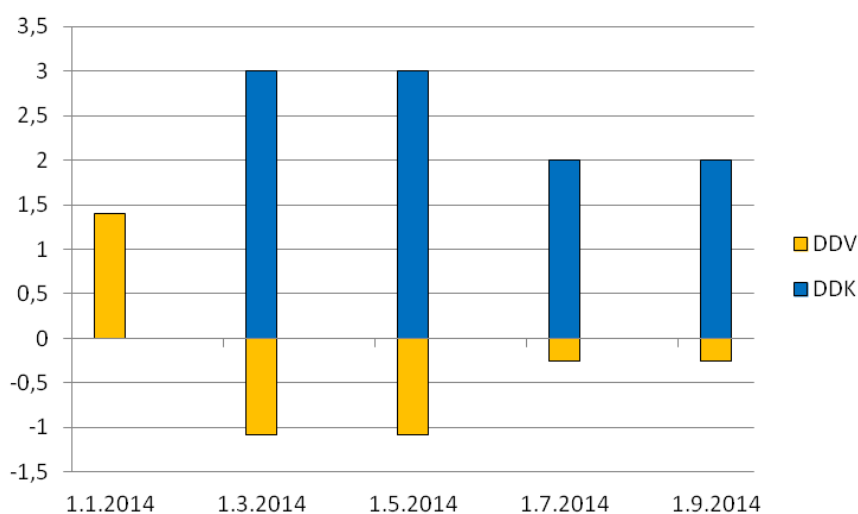
RPC = rozdíl mezi PC k uvedenému datu a PC k 1. 11. 2013

RDZ = rozdíl mezi DZ k uvedenému datu a DZ k 1. 11. 2013

DDK = daňový dopad změny sazby SD z tabákových výrobků na kupujícího

DDV = daňový dopad změny sazby SD z tabákových výrobků na výrobce

S výjimkou prvního sledovaného období po zvýšení daně, kdy výrobce nesl zvýšení daňového zatížení ze 100 %, byl dopad zvýšení daně na kupující vždy vyšší, než samotné zvýšení daňového zatížení.



Obr. 11 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Benson & Hedges (v Kč)

4.3.2 Camel

Krabička cigaret Camel k 1. 11. 2013 stála 82,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 22,14 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 45,34 Kč. Vypočtená spotřební daň byla uplatněna, neboť byla vyšší než minimální spotřební daň. Po přičtení DPH ve výši 14,24 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret Camel 59,58 Kč (72,66 % z prodejní ceny).

I přes zvýšení sazby spotřební daně byla k 1. 1. 2014 prodejní cena krabičky stále 82,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 45,94 Kč (procentní část

22,14 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla vyšší, než minimální spotřební daň. DPH činila 14,24 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 60,18 Kč (73,39 % z prodejní ceny).

První změna prodejní ceny nastala k 1. 3. 2014, kdy cena i přes vyšší sazbu daně oproti 1. 11. 2013 klesla na 80,00 Kč. Spotřební daň ve výši 45,40 Kč (procentní část 21,60 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět přesáhla daň minimální a mohla tak být uplatněna. Spolu s DPH ve výši 13,89 Kč činilo celkové daňové zatížení 59,29 Kč (74,11 % z prodejní ceny).

K 1. 5. 2014 došlo poprvé k navýšení prodejní ceny nad její hodnotu z prvního sledovaného období, a to na 83,00 Kč. Spotřební daň byla vypočítána ve výši 46,21 Kč (procentní část 22,41 Kč a pevná část 23,80 Kč). Znovu byla uplatněna, neboť přesáhla daň minimální. DPH pak byla vypočtena ve výši 14,41 Kč a celkové daňové zatížení tak činilo 60,62 Kč (73,04 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočteny i k 1. 7. 2014, neboť nedošlo ke změně prodejní ceny.

V posledním sledovaném období došlo k dalšímu zvýšení prodejní ceny. K 1. 9. 2014 dosáhla prodejní cena krabičky cigaret Camel hodnoty 84,00 Kč. Spotřební daň dosáhla 46,48 Kč (procentní část 22,68 a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla uplatněna, neboť byla vyšší než daň minimální. Spolu s DPH ve výši 45,58 Kč činilo celkové daňové zatížení 61,06 Kč (72,69 % z prodejní ceny).

Tab. 11 Daňové zatížení cigaret Camel

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 82,00 | 45,34 | 14,24 | 59,58 | 72,66 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 82,00 | 45,94 | 14,24 | 60,18 | 73,39 | 0,60 |
| 1. 3. 2014 | 80,00 | 45,40 | 13,89 | 59,29 | 74,11 | -0,29 |
| 1. 5. 2014 | 83,00 | 46,21 | 14,41 | 60,62 | 73,04 | 1,04 |
| 1. 7. 2014 | 83,00 | 46,21 | 14,41 | 60,62 | 73,04 | 1,04 |
| 1. 9. 2014 | 84,00 | 46,48 | 14,58 | 61,06 | 72,69 | 1,48 |

Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

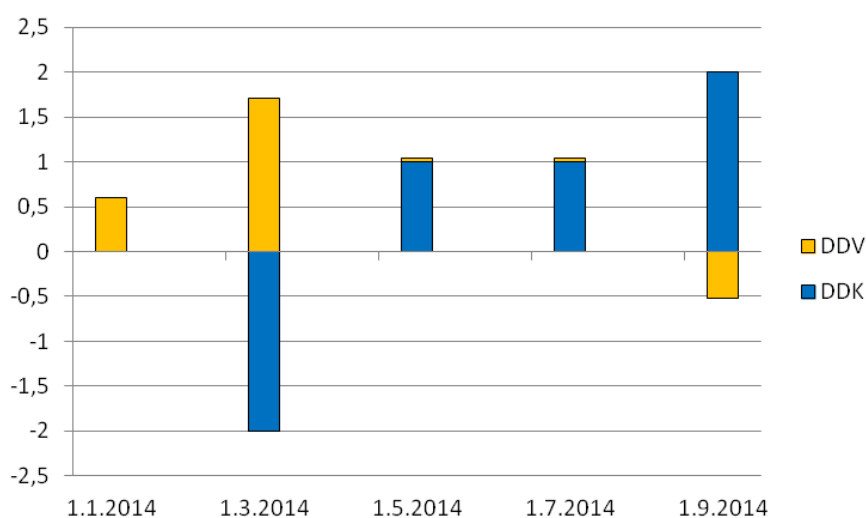
Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Camel oproti 1. 11. 2013 o 0,60 Kč, výrobce však toto zvýšení nepromítl do prodejní ceny a daňový dopad nesl ze 100 %. K 1. 3. 2014 došlo ke snížení daňového zatížení oproti prvnímu sledovanému období, a to o 0,29 Kč. Důvodem bylo snížení prodejní ceny o 2,00 Kč. Pokles ceny, který byl mnohonásobný, než pokles daňového zatížení, tak přinesl výrobci náklady ve výši 1,71 Kč na krabičku. První zvýšení ceny po zavedení vyšší sazby daně tak bylo zaznamenáno k 1. 5. 2014, kdy cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 1,00 Kč, a daňové zatížení se zvýšilo o 1,04 Kč. Kupující nesl daňové břemeno téměř ve výši zvýšení daňového zatížení, konkrétně se jednalo o 96,15 %. Pouze 0,04 Kč dopadlo na výrobce. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 7. 2014. V posledním sledovaném

období, tedy k 1. 9. 2014, bylo daňové zatížení o 1,48 Kč vyšší, než před zvýšením daně, a prodejní cena se oproti tomuto období zvýšila o 2,00 Kč. Zatímco daňový dopad na kupujícího byl 2,00 Kč, výrobce dosáhl záporného daňového dopadu ve výši 0,52 Kč.

Tab. 12 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Camel

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|-------|--------|-------|---------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 0,00 | 0,60 | 0,00 | 0,00 | 0,60 | 100,00 |
| 1. 3. 2014 | -2,00 | -0,29 | -2,00 | 689,66 | 1,71 | -589,66 |
| 1. 5. 2014 | 1,00 | 1,04 | 1,00 | 96,15 | 0,04 | 3,85 |
| 1. 7. 2014 | 1,00 | 1,04 | 1,00 | 96,15 | 0,04 | 3,85 |
| 1. 9. 2014 | 2,00 | 1,48 | 2,00 | 135,14 | -0,52 | -35,14 |

Výrobce v prvních čtyřech obdobích roku 2014 nesl vždy alespoň část zvýšení daňového zatížení. Prodejní cenu navýšil o více, než kolik odpovídalo zvýšení daňového zatížení, až k poslednímu sledovanému období.



Obr. 12 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Camel (v Kč)

4.3.3 Chesterfield

Krabička cigaret Chesterfield k 1. 11. 2013 stála 70,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 18,90 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 42,10 Kč. Vypočtená spotřební daň nemohla být uplatněna, neboť byla nižší než minimální spotřební daň ve výši 43,60 Kč. Po přičtení DPH ve výši 12,15 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret Chesterfield 55,75 Kč (79,64 % z prodejní ceny).

Po zvýšení sazby spotřební daně byla k 1. 1. 2014 prodejní cena krabičky 73,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 43,51 Kč (procentní část 19,71 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla nižší, než minimální spotřební daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 12,67 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 57,67 Kč (79,00 % z prodejní ceny).

Změna prodejní ceny nastala i k 1. 3. 2014, kdy cena klesla na 70,00 Kč, tedy na stejnou hodnotu jako před zvýšením spotřební daně. Spotřební daň ve výši 42,70 Kč (procentní část 18,90 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět nepřesáhla daň minimální a nemohla tak být uplatněna. Spolu s DPH ve výši 12,15 Kč činilo celkové daňové zatížení 57,15 Kč (81,64 % z prodejní ceny).

K 1. 5. 2014 došlo ke zvýšení prodejní ceny na 72,00 Kč. Spotřební daň byla vypočítána ve výši 43,24 Kč (procentní část 19,44 Kč a pevná část 23,80 Kč). Znovu byla uplatněna daň minimální. DPH pak byla vypočtena ve výši 12,50 Kč a celkové daňové zatížení tak činilo 57,50 Kč (79,86 % z prodejní ceny). Vzhledem k tomu, že ve zbytku sledovaného období již ke změně ceny nedošlo, byly stejné hodnoty vypočteny i k 1. 7. 2014 a k 1. 9. 2014.

Tab. 13 Daňové zatížení cigaret Chesterfield

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 70,00 | 43,60 | 12,15 | 55,75 | 79,64 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 73,00 | 45,00 | 12,67 | 57,67 | 79,00 | 1,92 |
| 1. 3. 2014 | 70,00 | 45,00 | 12,15 | 57,15 | 81,64 | 1,40 |
| 1. 5. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,75 |
| 1. 7. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,75 |
| 1. 9. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,75 |

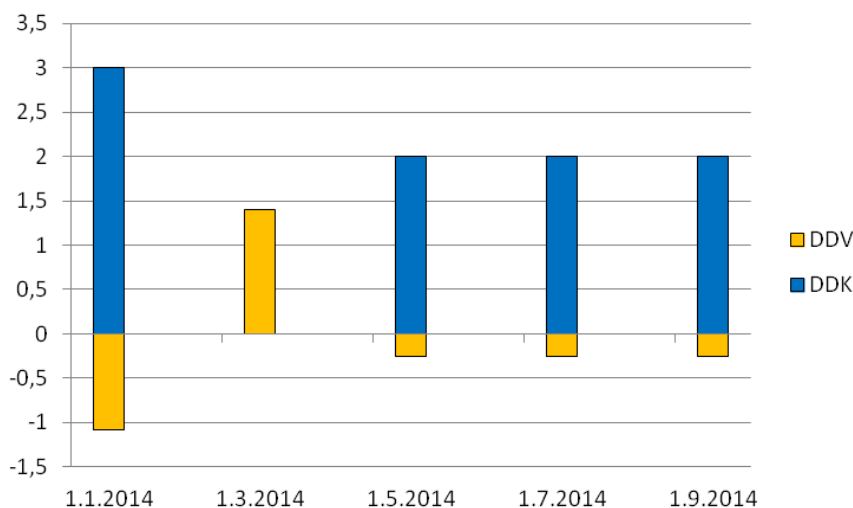
Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Chesterfield oproti 1. 11. 2013 o 1,92 Kč. Výrobce toto zvýšení promítl do prodejní ceny, která se zvýšila o 3,00 Kč, což mu přineslo úsporu ve výši 1,08 Kč na krabičku. K 1. 3. 2014 došlo ke zvýšení daňového zatížení oproti prvnímu sledovanému období o 1,40 Kč. Ke změně prodejní ceny však nedošlo a výrobce tak nesl daňový dopad ze 100 %. K 1. 5. 2014 prodejní cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 2,00 Kč, daňové zatížení se zvýšilo o 1,75 Kč. Kupující nesl daňové břemeno z 114,29 % a výrobce tak na každé krabičce uspořil 0,25 Kč. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 7. 2014 a k 1. 9. 2014.

Tab. 14 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Chesterfield

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|------|--------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 3,00 | 1,92 | 3,00 | 156,25 | -1,08 | -56,25 |
| 1. 3. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |
| 1. 5. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 7. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 9. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |

S výjimkou druhého sledovaného období v roce 2014 výrobce vždy navýšil prodejní cenu o více Kč, než kolik odpovídalo zvýšení daňového zatížení.



Obr. 13 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Chesterfield (v Kč)

4.3.4 L&M

Krabička cigaret L&M k 1. 11. 2013 stála 73,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 19,71 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 42,91 Kč. Vypočtená spotřební daň nemohla být uplatněna, neboť byla nižší než minimální spotřební daň ve výši 43,60 Kč. Po přičtení DPH ve výši 12,67 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret L&M 56,27 Kč (77,08 % z prodejní ceny).

Po zvýšení sazby spotřební daně byla k 1. 1. 2014 prodejní cena krabičky 75,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 44,05 Kč (procentní část 20,25 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla nižší, než minimální spotřební daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 13,02 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 58,02 Kč (77,36 % z prodejní ceny).

Změna prodejní ceny nastala i k 1. 3. 2014, kdy cena klesla na 70,00 Kč, tedy pod hodnotu k 1. 11. 2013 před zvýšením spotřební daně. Spotřební daň ve výši 42,70 Kč (procentní část 18,90 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět nepřesáhla daň mi-

minimální a nemohla tak být uplatněna. Spolu s DPH ve výši 12,15 Kč činilo celkové daňové zatížení 57,15 Kč (81,64 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 7. 2014.

K 1. 5. 2014 došlo ke zvýšení prodejní ceny na 74,00 Kč. Spotřební daň byla vypočítána ve výši 43,78 Kč (procentní část 19,98 Kč a pevná část 23,80 Kč). Znovu byla uplatněna daň minimální. DPH pak byla vypočtena ve výši 12,85 Kč a celkové daňové zatížení tak činilo 57,85 Kč (78,18 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 9. 2014.

Tab. 15 Daňové zatížení cigaret L&M

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 73,00 | 43,60 | 12,67 | 56,27 | 77,08 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 75,00 | 45,00 | 13,02 | 58,02 | 77,36 | 1,75 |
| 1. 3. 2014 | 70,00 | 45,00 | 12,15 | 57,15 | 81,64 | 0,88 |
| 1. 5. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,58 |
| 1. 7. 2014 | 70,00 | 45,00 | 12,15 | 57,15 | 81,64 | 0,88 |
| 1. 9. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,58 |

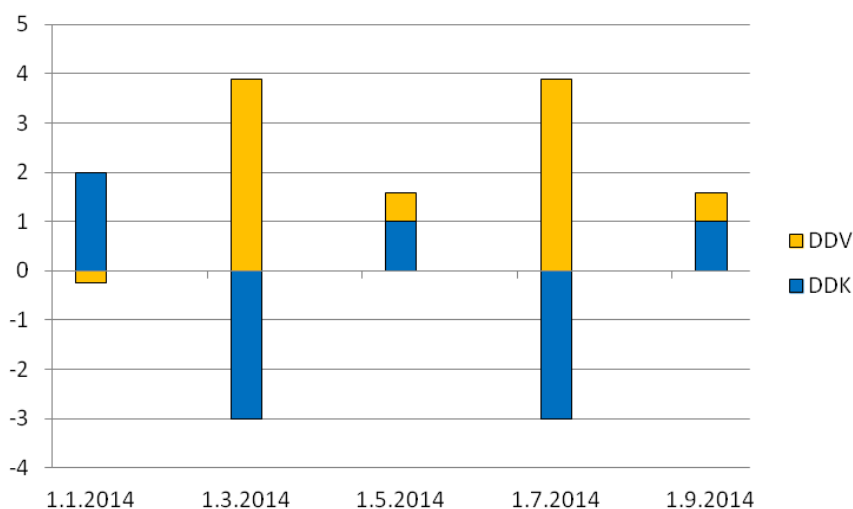
Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret L&M oproti 1. 11. 2013 o 1,75 Kč. Výrobce toto zvýšení promítl do prodejní ceny, která se zvýšila o 2,00 Kč, což mu přineslo úsporu ve výši 0,25 Kč na krabičku. K 1. 3. 2014 došlo ke zvýšení daňového zatížení oproti prvnímu sledovanému období o 0,88 Kč. Prodejní cena však klesla na 70,00 Kč, což přineslo kupujícímu úsporu ve výši 3,00 Kč, zatímco výrobce nesl celé zvýšení daňového zatížení i náklady spojené se snížením ceny. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 7. 2014. K 1. 5. 2014 prodejní cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 1,00 Kč, daňové zatížení se zvýšilo o 1,58 Kč. Výrobce tak nesl část zvýšení daňového zatížení, a to ve výši 0,58 Kč. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 9. 2014.

Tab. 16 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret L&M

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|-------|---------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 3. 2014 | -3,00 | 0,88 | -3,00 | -340,91 | 3,88 | 440,91 |
| 1. 5. 2014 | 1,00 | 1,58 | 1,00 | 63,29 | 0,58 | 36,71 |
| 1. 7. 2014 | -3,00 | 0,88 | -3,00 | -340,91 | 3,88 | 440,91 |
| 1. 9. 2014 | 1,00 | 1,58 | 1,00 | 63,29 | 0,58 | 36,71 |

S výjimkou prvního období po zvýšení sazby daně výrobce nikdy nepřenesl celé zvýšení daňového zatížení na kupujícího.



Obr. 14 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret L&M (v Kč)

4.3.5 Lucky Strike

Krabička cigaret Lucky Strike k 1. 11. 2013 stála 82,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 22,14 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 45,34 Kč, neboť byla vyšší než minimální spotřební daň ve výši 43,60 Kč. Po přičtení DPH ve výši 14,24 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret Lucky Strike 59,58 Kč (72,66 % z prodejní ceny).

Po zvýšení sazby spotřební daně k 1. 1. 2014 zůstala prodejní cena krabičky 82,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 45,94 Kč (procentní část 22,14 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla vyšší, než minimální spotřební daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 14,24 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 60,18 Kč (73,39 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 5. 2014.

Změna prodejní ceny nastala až k 1. 3. 2014, kdy cena vzrostla na 83,00 Kč. Spotřební daň ve výši 46,21 Kč (procentní část 22,41 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět přesáhla daň minimální a mohla tak být uplatněna. Spolu s DPH ve výši 14,41 Kč činilo celkové daňové zatížení 60,62 Kč (73,04 % z prodejní ceny).

K 1. 7. 2014 došlo k dalšímu zvýšení prodejní ceny na 84,00 Kč. Spotřební daň byla vypočítána ve výši 46,48 Kč (procentní část 22,68 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla uplatněna. DPH pak byla vypočtena ve výši 14,58 Kč a celkové daňové zatížení tak činilo 61,06 Kč (72,69 % z prodejní ceny). Vzhledem k tomu, že ve zbytku sledovaného období již ke změně ceny nedošlo, byly stejné hodnoty vypočteny i k 1. 9. 2014.

Tab. 17 Daňové zatížení cigaret Lucky Strike

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 82,00 | 45,34 | 14,24 | 59,58 | 72,66 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 82,00 | 45,94 | 14,24 | 60,18 | 73,39 | 0,60 |
| 1. 3. 2014 | 83,00 | 46,21 | 14,41 | 60,62 | 73,04 | 1,04 |
| 1. 5. 2014 | 82,00 | 45,94 | 14,24 | 60,18 | 73,39 | 0,60 |
| 1. 7. 2014 | 84,00 | 46,48 | 14,58 | 61,06 | 72,69 | 1,48 |
| 1. 9. 2014 | 84,00 | 46,48 | 14,58 | 61,06 | 72,69 | 1,48 |

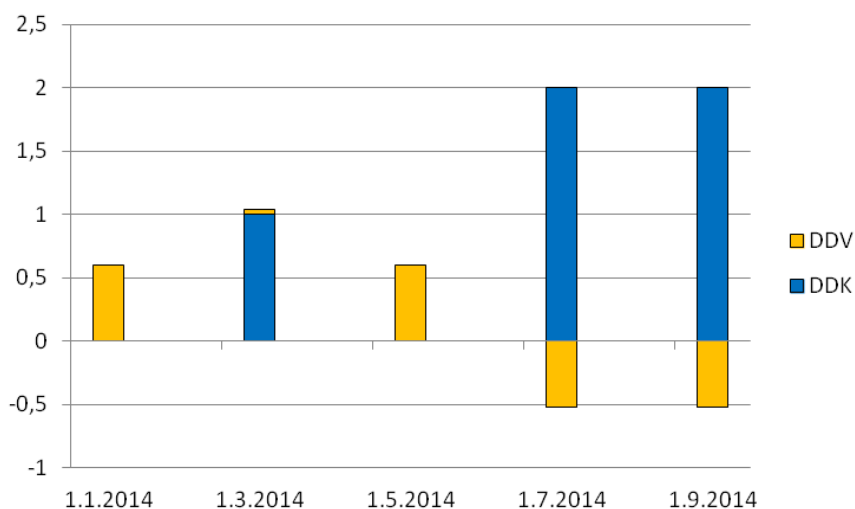
Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Lucky Strike oproti 1. 11. 2013 o 0,60 Kč, výrobce však toto zvýšení nepromítl do prodejní ceny a daňový dopad nesl ze 100 %. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 5. 2014. K 1. 3. 2014 došlo ke zvýšení daňového zatížení oproti prvnímu sledovanému období o 1,04 Kč. Výrobce zvýšil prodejní cenu o 1,00 Kč, přenesl tak daňový dopad skoro celý na kupujícího, sám nesl pouze necelá 4 % zvýšení daňového zatížení. K 1. 7. 2014 prodejní cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 2,00 Kč, daňové zatížení se zvýšilo o 1,48 Kč. Výrobce přenesl na kupujícího vyšší částku, než která odpovídala zvýšení daňového zatížení, a sám tak na každé krabičce uspořil 0,52 Kč. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 9. 2014.

Tab. 18 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Lucky Strike

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|------|--------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 0,00 | 0,60 | 0,00 | 0,00 | 0,60 | 100,00 |
| 1. 3. 2014 | 1,00 | 1,04 | 1,00 | 96,15 | 0,04 | 3,85 |
| 1. 5. 2014 | 0,00 | 0,60 | 0,00 | 0,00 | 0,60 | 100,00 |
| 1. 7. 2014 | 2,00 | 1,48 | 2,00 | 135,14 | -0,52 | -35,14 |
| 1. 9. 2014 | 2,00 | 1,48 | 2,00 | 135,14 | -0,52 | -35,14 |

V prvních třech obdobích po zvýšení sazby daně výrobce ani jednou nepřenesl celé zvýšení daňového zatížení na kupujícího, v posledních dvou sledovaných obdobích však navýšil prodejní cenu o více, než kolik odpovídalo zvýšení daňového zatížení.



Obr. 15 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Lucky Strike (v Kč)

4.3.6 Marlboro

Krabička cigaret Marlboro k 1. 11. 2013 stála 85,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 22,95 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 46,15 Kč a byla uplatněna, neboť byla vyšší než minimální spotřební daň ve výši 43,60 Kč. Po přičtení DPH ve výši 14,76 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret Marlboro 60,91 Kč (71,66 % z prodejní ceny).

Po zvýšení sazby spotřební daně byla k 1. 1. 2014 prodejní cena krabičky 86,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 47,02 Kč (procentní část 23,22 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla vyšší, než minimální spotřební daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 14,93 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 61,95 Kč (72,03 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 3. 2014.

Změna prodejní ceny nastala i k 1. 5. 2014, kdy cena vzrostla na 87,00 Kč. Spotřební daň ve výši 47,29 Kč (procentní část 23,49 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět přesáhla daň minimální a byla uplatněna. Spolu s DPH ve výši 15,10 Kč činilo celkové daňové zatížení 62,39 Kč (71,71 % z prodejní ceny). Vzhledem k tomu, že ve zbytku sledovaného období již ke změně ceny nedošlo, byly stejné hodnoty vypočítány i k 1. 7. 2014 a k 1. 9. 2014.

Tab. 19 Daňové zatížení cigaret Marlboro

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 85,00 | 46,15 | 14,76 | 60,91 | 71,66 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 86,00 | 47,02 | 14,93 | 61,95 | 72,03 | 1,04 |
| 1. 3. 2014 | 86,00 | 47,02 | 14,93 | 61,95 | 72,03 | 1,04 |
| 1. 5. 2014 | 87,00 | 47,29 | 15,10 | 62,39 | 71,71 | 1,48 |
| 1. 7. 2014 | 87,00 | 47,29 | 15,10 | 62,39 | 71,71 | 1,48 |
| 1. 9. 2014 | 87,00 | 47,29 | 15,10 | 62,39 | 71,71 | 1,48 |

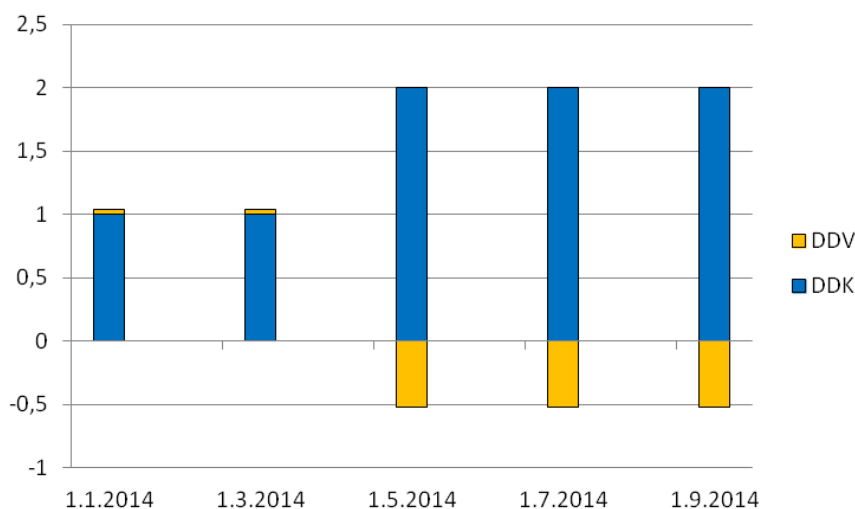
Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Marlboro oproti 1. 11. 2013 o 1,04 Kč. Výrobce toto zvýšení promítl do prodejní ceny, která se zvýšila o 1,00 Kč, přenesl tak daňový dopad skoro celý na kupujícího, sám nesl pouze necelá 4 % zvýšení daňového zatížení. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 3. 2014. K 1. 5. 2014 prodejní cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 2,00 Kč, daňové zatížení se zvýšilo o 1,48 Kč. Výrobce přenesl na kupujícího vyšší částku, než která odpovídala zvýšení daňového zatížení, a sám tak na každé krabičce uspořil 0,52 Kč. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 7. 2014 a k 1. 9. 2014.

Tab. 20 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Marlboro

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|------|--------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 1,00 | 1,04 | 1,00 | 96,15 | 0,04 | 3,85 |
| 1. 3. 2014 | 1,00 | 1,04 | 1,00 | 96,15 | 0,04 | 3,85 |
| 1. 5. 2014 | 2,00 | 1,48 | 2,00 | 135,14 | -0,52 | -35,14 |
| 1. 7. 2014 | 2,00 | 1,48 | 2,00 | 135,14 | -0,52 | -35,14 |
| 1. 9. 2014 | 2,00 | 1,48 | 2,00 | 135,14 | -0,52 | -35,14 |

V prvních dvou obdobích po zvýšení daně výrobce nepřenesl celé zvýšení daňového zatížení na kupujícího, ačkoliv na kupující z něj dopadlo 96,15 %. V posledních třech sledovaných obdobích však navýšil prodejní cenu o více, než kolik odpovídalo zvýšení daňového zatížení.



Obr. 16 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Marlboro (v Kč)

4.3.7 Red & White

Krabička cigaret Red & White k 1. 11. 2013 stála 72,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 19,44 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 42,64 Kč. Vypočtená spotřební daň nemohla být uplatněna, neboť byla nižší než minimální spotřební daň ve výši 43,60 Kč. Po přičtení DPH ve výši 12,50 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret Red & White 56,10 Kč (77,92 % z prodejní ceny).

Po zvýšení sazby spotřební daně k 1. 1. 2014 zůstala prodejní cena krabičky 72,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 43,24 Kč (procentní část 19,44 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla nižší, než minimální spotřební daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 12,50 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 57,50 Kč (79,86 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i pro poslední sledované období k 1. 9. 2014.

Změna prodejní ceny nastala i k 1. 3. 2014, kdy cena vzrostla na 75,00 Kč. Spotřební daň ve výši 44,05 Kč (procentní část 20,25 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět nepřesáhla daň minimální a nemohla tak být uplatněna. Spolu s DPH ve výši 13,02 Kč činilo celkové daňové zatížení 58,02 Kč (77,36 % z prodejní ceny).

K 1. 5. 2014 došlo ke snížení prodejní ceny na 74,00 Kč. Spotřební daň byla vypočítána ve výši 43,78 Kč (procentní část 19,98 Kč a pevná část 23,80 Kč). Znovu byla uplatněna daň minimální. DPH pak byla vypočtena ve výši 12,85 Kč a celkové daňové zatížení tak činilo 57,85 Kč (78,18 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočteny i k 1. 7. 2014.

Tab. 21 Daňové zatížení cigaret Red & White

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 72,00 | 43,60 | 12,50 | 56,10 | 77,92 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,40 |
| 1. 3. 2014 | 75,00 | 45,00 | 13,02 | 58,02 | 77,36 | 1,92 |
| 1. 5. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,75 |
| 1. 7. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,75 |
| 1. 9. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,40 |

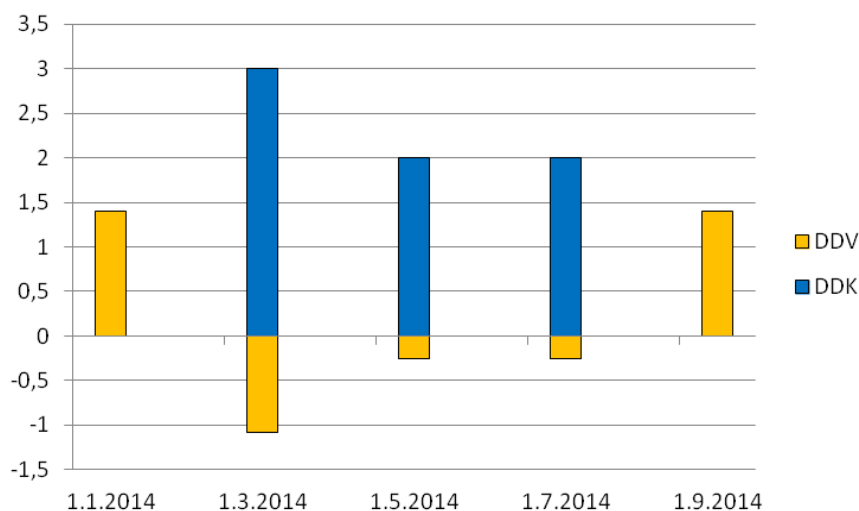
Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Red & White oproti 1. 11. 2013 o 1,40 Kč. Výrobce však nezvýšil prodejní cenu a nesl tak celé daňové břemeno spojené se zvýšením daňového zatížení. Stejně tomu bylo i v posledním sledovaném období k 1. 9. 2014. K 1. 3. 2014 došlo ke zvýšení daňového zatížení oproti prvnímu sledovanému období o 1,92 Kč. Prodejní cena vzrostla o 3,00 Kč, výrobce tak na kupující přenesl vyšší daňový dopad, než jaký odpovídal hodnotě zvýšení daňového zatížení. Ke změně prodejní ceny došlo i k 1. 5. 2014, kdy prodejní cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 2,00 Kč, a daňové zatížení se zvýšilo o 1,75 Kč. Kupující nesl daňové břemeno z 114,29 % a výrobce tak na každé krabičce uspořil 0,25 Kč. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 7. 2014.

Tab. 22 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Red & White

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|------|--------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |
| 1. 3. 2014 | 3,00 | 1,92 | 3,00 | 156,25 | -1,08 | -56,25 |
| 1. 5. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 7. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 9. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |

V prvním a posledním sledovaném období po zvýšení spotřební daně výrobce nesl vždy celé zvýšení daňového zatížení, v ostatních obdobích vždy navýšil prodejní cenu o více, než kolik odpovídalo zvýšení daňového zatížení.



Obr. 17 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Red & White (v Kč)

4.3.8 Viceroy

Krabička cigaret Viceroy k 1. 11. 2013 stála 72,00 Kč. Procentní část sazby spotřební daně byla ve výši 19,44 Kč a pevná část ve výši 23,20 Kč. Spotřební daň tedy činila 42,64 Kč. Vypočítaná spotřební daň nemohla být uplatněna, neboť byla nižší než minimální spotřební daň ve výši 43,60 Kč. Po přičtení DPH ve výši 12,50 Kč činilo celkové daňové zatížení krabičky cigaret Viceroy 56,10 Kč (77,92 % z prodejní ceny).

Po zvýšení sazby spotřební daně k 1. 1. 2014 zůstala prodejní cena krabičky 72,00 Kč. Spotřební daň byla vypočtena ve výši 43,24 Kč (procentní část 19,44 Kč a pevná část 23,80 Kč) a znovu byla nižší, než minimální spotřební daň ve výši 45,00 Kč. DPH činila 12,50 Kč, celkové daňové zatížení pak bylo ve výši 57,50 Kč (79,86 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 5. 2014 a k 1. 7. 2014.

Změna prodejní ceny nastala až k 1. 3. 2014, kdy cena vzrostla na 74,00 Kč. Spotřební daň ve výši 43,78 Kč (procentní část 19,98 Kč a pevná část 23,80 Kč) opět nepřesáhla daň minimální a nemohla tak být uplatněna. Spolu s DPH ve výši 12,85 Kč činilo celkové daňové zatížení 57,85 Kč (78,18 % z prodejní ceny). Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 9. 2014.

Tab. 23 Daňové zatížení cigaret Viceroy

| Datum | PC (Kč) | SD (Kč) | DPH (Kč) | DZ | | RDZ (Kč) |
|-------------|---------|---------|----------|-------|-------|----------|
| | | | | Kč | % | |
| 1. 11. 2013 | 72,00 | 43,60 | 12,50 | 56,10 | 77,92 | 0,00 |
| 1. 1. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,40 |
| 1. 3. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,75 |
| 1. 5. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,40 |
| 1. 7. 2014 | 72,00 | 45,00 | 12,50 | 57,50 | 79,86 | 1,40 |
| 1. 9. 2014 | 74,00 | 45,00 | 12,85 | 57,85 | 78,18 | 1,75 |

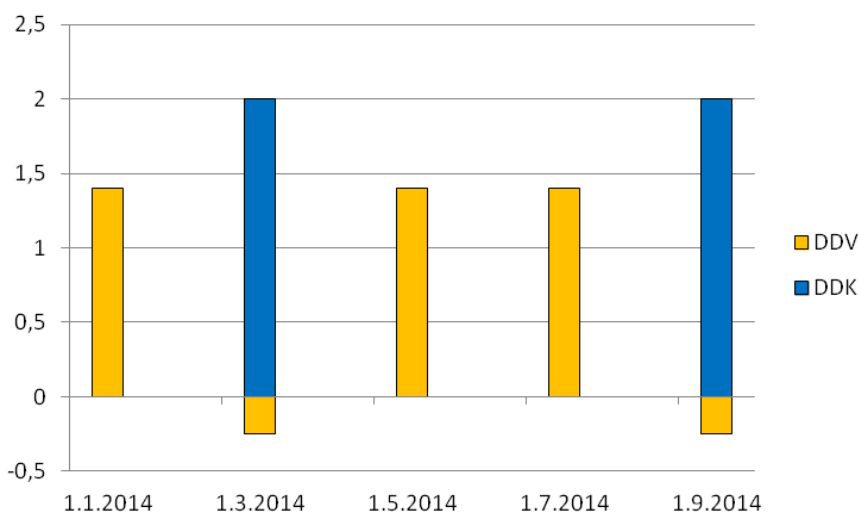
Zdroj: Cenové věstníky MF ČR, vlastní zpracování autora

Po zvýšení spotřební daně došlo k 1. 1. 2014 ke zvýšení daňového zatížení jedné krabičky cigaret Viceroy oproti 1. 11. 2013 o 1,40 Kč. Ke změně prodejní ceny však nedošlo a výrobce tak nesl daňové břemeno ze 100 %. Stejně tak tomu bylo i k 1. 5. 2014 a k 1. 7. 2014. K 1. 3. 2014 prodejní cena vzrostla oproti prvnímu sledovanému období o 2,00 Kč, daňové zatížení se zvýšilo o 1,75 Kč. Kupující nesl daňové břemeno z 114,29 % a výrobce tak na každé krabičce uspořil 0,25 Kč. Stejně hodnoty byly vypočítány i k 1. 9. 2014.

Tab. 24 Daňový dopad na kupující a výrobce cigaret Viceroy

| Datum | RPC (Kč) | RDZ (Kč) | DDK | | DDV | |
|------------|----------|----------|------|--------|-------|--------|
| | | | Kč | % | Kč | % |
| 1. 1. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |
| 1. 3. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |
| 1. 5. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |
| 1. 7. 2014 | 0,00 | 1,40 | 0,00 | 0,00 | 1,40 | 100,00 |
| 1. 9. 2014 | 2,00 | 1,75 | 2,00 | 114,29 | -0,25 | -14,29 |

V prvním, třetím a čtvrtém sledovaném období po zvýšení spotřební daně výrobce nesl vždy celé zvýšení daňového zatížení, v ostatních obdobích vždy navýšil prodejní cenu o více, než kolik odpovídalo zvýšení daňového zatížení.



Obr. 18 Daňový dopad na kupující a výrobce po zvýšení SD u cigaret Viceroy (v Kč)

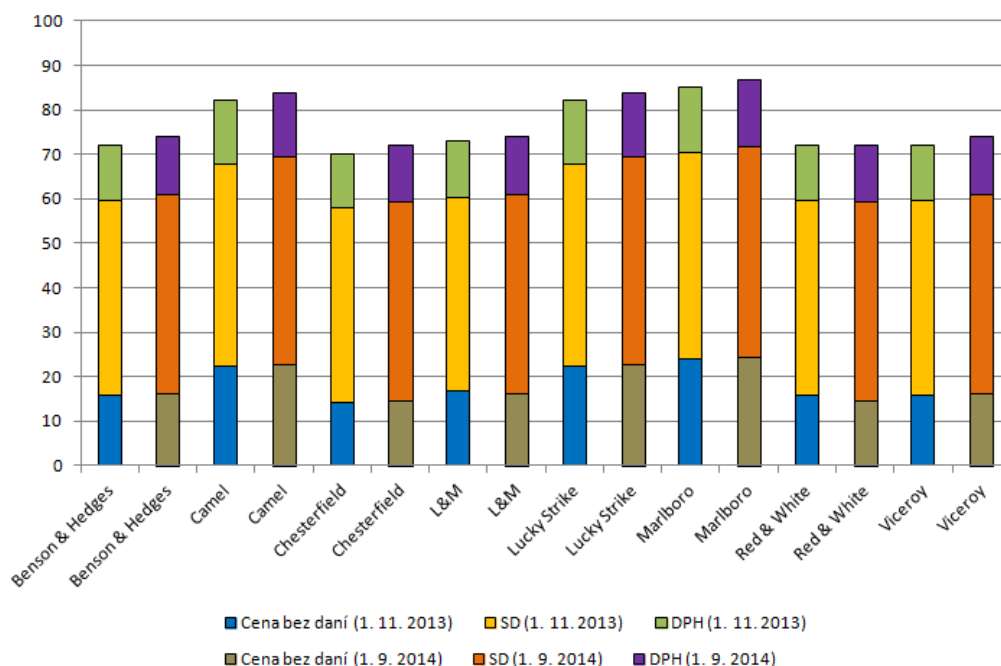
4.3.9 Shrnutí daňového dopadu

Výrobci cigaret se v průběhu sledovaného období několikrát rozhodli pro změnu prodejní ceny jednotlivých cigaret. Většinou se jednalo o zvyšování prodejních cen, v některých případech však z důvodu cenové konkurence či neuspokojivého objemu prodeje výrobci sáhli i ke snížení cen. I přesto každý výrobce v průběhu roku 2014 alespoň v jednom ze sledovaných období přesunul více než 100% zvýšení daňového zatížení na kupující. K poslednímu sledovanému období, tedy k 1. 9. 2014, došlo k této situaci u šesti z celkových osmi sledovaných cigaret. Pouze výrobce cigaret L&M nesl část zvýšení daňového zatížení, výrobce cigaret Red & White jako jediný nesl k tomuto datu celé toto zvýšení.

Potvrdil se i předpoklad, že velikost přesunu daňového břemene na kupující roste s cenovou kategorií cigaret. Lze předpokládat, že spotřebitelé cigaret vyšší cenové kategorie mají vyšší příjmy, určitou loajalitu ke značce a jsou tedy ochotni kupovat tyto cigarety i za vyšší cenu, naopak spotřebitelé cigaret nižší či střední cenové kategorie jsou citliví na jakoukoliv změnu ceny a je tedy pravděpodobné, že výrobce přenesou nižší daňové břemeno, než u cigaret vyšší cenové kategorie. U cigaret, jejichž cena se pohybuje nad 80,00 Kč, došlo v posledním období k přesunu zvýšení daňového zatížení na kupující z 135,14 %. Typickým zástupcem jsou nejdražší sledované cigarety Marlboro, u nichž výrobce ve dvou sledovaných obdobích přesunul na kupující 96,15 % zvýšení daňového zatížení, ve třech obdobích pak 135,14 %. U cigaret, jejichž cena se pohybuje pod 80,00 Kč, se už jednalo o nižší čísla, například 114,29 %, 63,29 % nebo dokonce 0 %.

Výrobci cigaret Camel a L&M nesli část nebo celé zvýšení daňového zatížení ve 4 z 5 sledovaných období po zvýšení daně, výrobce cigaret Lucky Strike a Viceroy ve 3 obdobích. Výrobce cigaret Red & White a Marlboro k tomuto kroku musel přistoupit ve 2 sledovaných obdobích, v případě cigaret Benson & Hedges a Chesterfield se jednalo pouze o 1 období.

V souvislosti se změnou prodejních cen se změnil i rozklad spotřebitelských cen. Při porovnání prvního (1. 11. 2013) a posledního (1. 9. 2014) sledovaného období dojdeme k závěru, že výrobci cigaret Benson & Hedges, Camel, Chesterfield, Lucky Strike, Marlboro a Viceroy využili zvýšení spotřební daně i ke zvýšení ceny bez daní, která pokrývá náklady na výrobu a marži. Naopak u cigaret L&M a Red & White došlo ke snížení ceny bez daní, protože rozdíl prodejních cen mezi těmito dvěma obdobími nepřesáhl hodnotu zvýšení daňového zatížení.



Obr. 19 Rozklad spotřebitelských cen k 1. 11. 2013 a k 1. 9. 2014

4.4 Vývoj inkasa spotřební daně z tabákových výrobků

Inkaso spotřebních daní z tabákových výrobků v roce 2013 téměř dosáhlo hodnoty inkasa této daně v předchozím roce, poprvé od roku 2008 však došlo k jeho poklesu. (MF ČR, Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2013 a Zpráva o činnosti daňové a celní správy ČR za rok 2011). Návrh státního rozpočtu počítal v roce 2013 s inkasem spotřebních daní (bez energetických daní) ve výši 135,1 mld. Kč (Zpráva k návrhu zákona o státním rozpočtu ČR na rok 2013), Ministerstvo financí ve státním závěrečném účtu České republiky za rok 2013 uvedlo, že skutečné celkové inkaso bylo o 0,6 mld. Kč nižší. Inkaso spotřební daně z tabákových výrobků bylo plánováno ve výši 47,8 mld. Kč, skutečné inkaso bylo 46,8 mld. Kč. Rozpočet tak nebyl naplněn o 1,0 mld. Kč, oproti předchozímu období kleslo inkaso o 0,2 mld. Kč (index 2013/2012 99,6 %).

Tab. 25 Inkaso spotřebních a energetických daní v letech 2008-2013 (v mld. Kč)

| | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
|-------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Celkem | 133,0 | 131,1 | 138,3 | 140,7 | 140,4 | 137,6 |
| - minerální oleje | 82,1 | 79,5 | 81,4 | 80,9 | 78,8 | 76,6 |
| - tabák | 37,5 | 37,7 | 42,5 | 45,0 | 47,0 | 46,8 |
| - líh | 7,1 | 7,0 | 6,5 | 6,8 | 6,5 | 6,4 |
| - pivo | 3,6 | 3,4 | 4,3 | 4,5 | 4,7 | 4,5 |
| - víno | 0,3 | 0,3 | 0,3 | 0,3 | 0,3 | 0,3 |
| - elektřina | 1,0 | 1,4 | 1,4 | 1,4 | 1,3 | 1,3 |
| - zemní plyn | 1,0 | 1,3 | 1,3 | 1,3 | 1,3 | 1,3 |
| - pevná paliva | 0,4 | 0,5 | 0,5 | 0,5 | 0,5 | 0,5 |

Zdroj: Ministerstvo financí ČR, Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2013 a Zpráva o činnosti daňové a celní správy ČR za rok 2011

Trendem posledních let zůstává i rostoucí podíl inkasa spotřební daně z tabákových výrobků na celkovém inkasu spotřební daně. V roce 2008 činil tento podíl 28,7 %, 29,5 % v roce 2009, 31,5 % v roce 2010, 32,8 % v roce 2011, 34,2 % v roce 2012 a 34,8 % v roce 2013. Od roku 2008 do roku 2013 tak vzrostl tento podíl o 6,1 procentních bodů.

MF ČR ve své tiskové zprávě ze dne 1. 12. 2014 uvedlo, že od ledna do listopadu 2014 dosáhlo inkaso spotřební daně 120,9 mld. Kč, inkaso spotřební daně z tabákových výrobků v tomto období dosáhlo 40,1 mld. Kč, čímž se na celkovém inkasu spotřebních daní podílelo z 33,2 %.

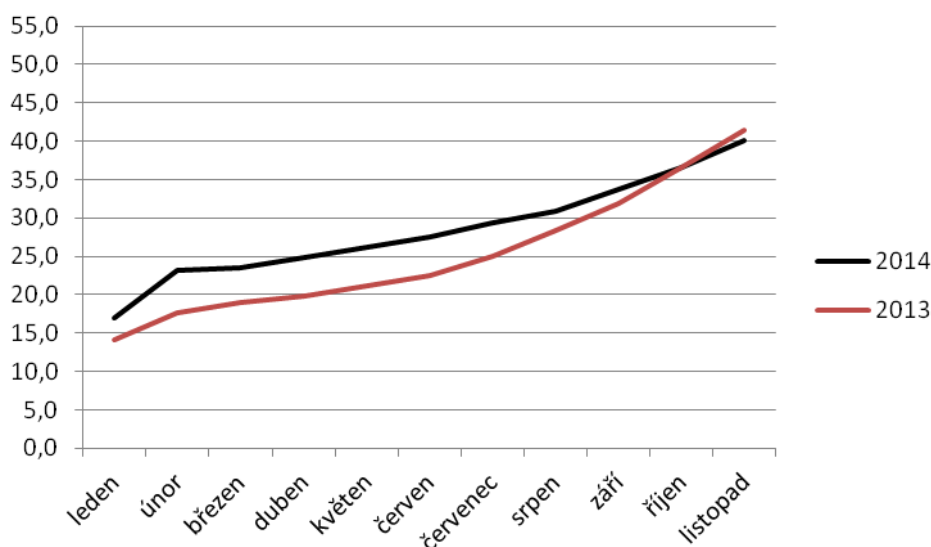
Tab. 26 Vývoj inkasa SD z tabákových výrobků od ledna do listopadu 2013 a 2014 (v mld. Kč)

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 2013 | 14,1 | 17,7 | 19,0 | 19,8 | 21,1 | 22,5 | 25,0 | 28,3 | 31,9 | 36,6 | 41,5 |
| 2014 | 16,9 | 23,1 | 23,5 | 24,8 | 26,2 | 27,6 | 29,3 | 30,9 | 33,7 | 36,6 | 40,1 |

Zdroj: Ministerstvo financí ČR, pokladní plnění státního rozpočtu ČR 2014

Na začátku roku 2014 bylo dosaženo vyššího inkasa daně vlivem předzásobení výrobců tabákovými výrobky. Jak uvedlo MF ČR v tiskové zprávě ze dne 1. 9. 2014, tento vliv začal ze začátku druhé poloviny roku postupně pomíjet. V tiskové zprávě ze dne 3. 11. 2014 MF ČR uvedlo, že tento vliv již pominul.

Státní rozpočet v roce 2014 počítá s inkasem spotřební daně z tabákových výrobků ve výši 48,1 mld. Kč (MF ČR, tisková zpráva ze dne 3. 2. 2014), prozatím je tak naplněn z 83,4 %. Index listopad 2014/listopad 2013 má hodnotu 96,7 %.



Obr. 20 Meziroční srovnání vývoje inkasa spotřební daně z tabákových výrobků v ČR

Zdroj: Ministerstvo Financí ČR, pokladní plnění státního rozpočtu ČR 2014

4.5 Spotřeba cigaret

V porovnání s rokem 1993, kdy vznikla Česká republika, byla v roce 2012 podle údajů ČSÚ spotřeba cigaret na 1 obyvatele ČR téměř na stejné úrovni. Zatímco v roce 1993 činila tato spotřeba 1912 kusů, v roce 2012 se jednalo o 1947 kusů. Během této doby se však úroveň spotřeby cigaret měnila.

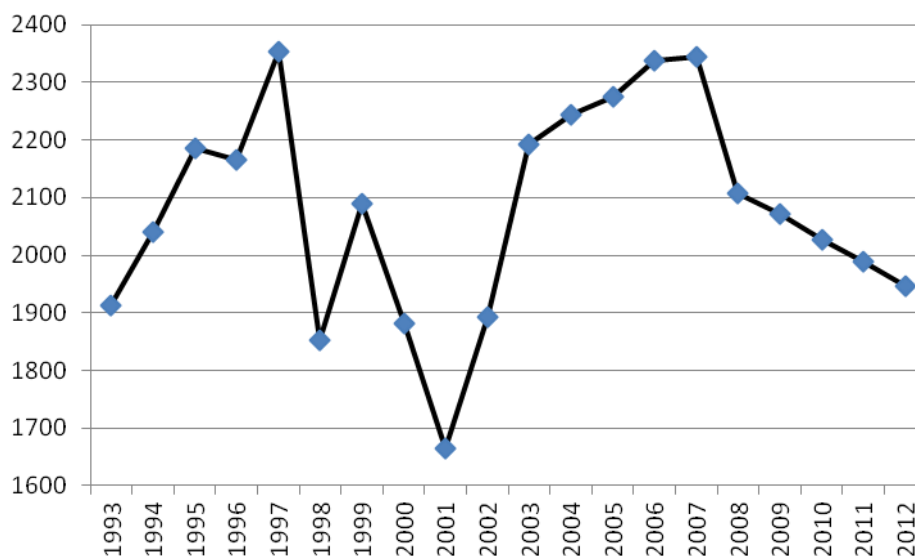
Tab. 27 Spotřeba cigaret na 1 obyvatele České republiky v letech 1993-2012

| Rok | Počet ks | Rok | Počet ks | Rok | Počet ks | Rok | Počet ks |
|-------------|----------|-------------|----------|-------------|----------|-------------|----------|
| 1993 | 1 912 | 1998 | 1 852 | 2003 | 2 192 | 2008 | 2 107 |
| 1994 | 2 040 | 1999 | 2 090 | 2004 | 2 243 | 2009 | 2 071 |
| 1995 | 2 185 | 2000 | 1 882 | 2005 | 2 275 | 2010 | 2 028 |
| 1996 | 2 165 | 2001 | 1 664 | 2006 | 2 338 | 2011 | 1 988 |
| 1997 | 2 354 | 2002 | 1 893 | 2007 | 2 345 | 2012 | 1 947 |

Zdroj: Český statistický úřad

Největší výrobce cigaret v ČR, společnost Philip Morris International, zveřejnil 19. srpna 2014 tiskovou zprávu, týkající se finančních výsledků společnosti za první pololetí roku 2014. V ní mimo jiné uvedl, že v prvních 6 měsících roku 2014 znamenal celkový trh s cigaretami v ČR pokles o 0,7 %. Předseda představenstva a generální ředitel společnosti jako důvod uvedl pokračující rychlý růst segmentu jemně řezaného tabáku s nižším daňovým zatížením. V tiskové zprávě z 13. listopadu 2014, týkající se finančních výsledků společnosti za prvních 9 měsíců roku 2014, pak společnost uvedla, že celkový trh s cigaretami v ČR v tomto období poklesl o 0,1 %. Znovu byl zaznamenán pokles, který byl odůvodněn přechodem spotřebitelů na jemně řezaný tabák s nižším daňovým zatížením a na cigarety

v levném cenovém segmentu. V obou případech lze za hlavní důvod považovat zvyšující se prodejní ceny cigaret v souvislosti s vyšší sazbou spotřební daně z tabákových výrobků.



Obr. 21 Spotřeba cigaret na 1 obyvatele České republiky v letech 1993-2012

Zdroj: Český statistický úřad

V období od 19. 11. do 3. 12. 2014 jsem provedl internetový průzkum týkající se problematiky zdanění cigaret v letech 2014 a 2015. Dotazník obsahoval 14 otázek a vyplnilo jej celkem 331 respondentů. Po rozřazovacích otázkách byli z průzkumu vyloučeni nekuřáci (145 respondentů) a kuřáci, kteří nakupují cigarety mimo území České republiky (14 respondentů). Celkem bylo započítáno 172 platných odpovědí. V úvodu dotazníku respondenti odpovídali na obecné otázky, týkající se jejich spotřeby cigaret.

První otázka se týkala počtu cigaret, které respondent v průměru denně vykouří. Nejčastěji se jednalo o 7-10 cigaret (22,67 % respondentů), následovalo 4-6 cigaret (22,09 %) a 1-3 cigarety (21,51 %). Průměrná měsíční útrata za cigarety dosáhla 201-500 Kč (24,42 %), 1501 Kč a více (20,35 %) a 751-1000 (14,53 %). Mezi nejčastěji kupované cigarety respondenti zařadili značky L&M (41,52 %), Camel (32,75 %), Marlboro (21,64 %), Viceroy (18,13 %) a Lucky Strike (16,37 %). Jako tři nejdůležitější kritéria při výběru cigaret uvedli značku cigaret, zvyk a cenu.

Druhá část dotazníku se týkala zdanění a spotřeby cigaret v letech 2014 a 2015. Celkem 73,84 % respondentů uvedlo, že zaznamenalo zvýšení spotřební daně z cigaret v roce 2014 a jejich cigarety v průběhu roku zdražily, 18,02 % zvýšení vůbec nezaznamenalo. Celkem 6,98 % respondentů zvýšení spotřební daně z cigaret zaznamenalo, ale jejich cigarety nezdražily, 1,16 % respondentů uvedlo, že zvýšení zaznamenalo, ale jejich cigarety zlevnily. Celkem 68,6 % na tuto změnu nijak ohledně spotřeby cigaret nezareagovalo. Částečně omezilo kouření 14,53 %

respondentů (snížilo spotřebu o méně než 50 %). Ke změně značky jich sáhlo 4,65 %, stejné množství pak uvedlo, že cena pro ně není důležitá a během roku svou spotřebu zvýšilo.

Zatímco v roce 2013 stála respondenty běžně kupovaná krabička cigaret v průměru 74,35 Kč, v roce 2014 se jednalo v průměru o 78,72 Kč.

V souvislosti se zvýšením spotřební daně z tabákových výrobků k 1. 12. 2014 může dojít v roce 2015 ke zvýšení cen cigaret v průměru o 3 až 4 Kč (v případě, že výrobci promítnou zvýšení daně do prodejních cen). Pokud by k této situaci došlo, kouření by nijak neomezilo 42,44 % respondentů, 26,74 % z nich by kouření částečně omezilo a 12,79 % z nich by začalo kupovat levnější značku cigaret. Výrazně by omezilo kouření 7,56 % respondentů a 6,98 % z nich uvedlo, že by přestalo kouřit úplně.

Průzkumu se zúčastnilo celkem 59,3 % žen a 40,7 % mužů. Věková hranice respondentů byla nejčastěji 21-25 let (47,09 %), 15-20 let (22,67 %) a 26-30 let (15,12 %), ostatní věkové kategorie tvořily zbylých 15,12 %. Převážně se jednalo o studenty (52,33 %) a zaměstnané (30,81 %). Zbylých 16,86 % tvořili nezaměstnaní, osoby samostatně výdělečně činné, osoby na rodičovské dovolené, důchodci a lidé v domácnosti.

Z výsledků průzkumu (Steiner, výsledky průzkumu Spotřeba cigaret) je patrné, že zatímco v souvislosti se zvýšením daně k 1. 1. 2014 nijak spotřebu cigaret neomezilo 68,6 % respondentů a pouze 14,53 % z nich spotřebu omezilo částečně, v případě zvýšení cen cigaret v roce 2015 v souvislosti se zvýšením daně k 1. 12. 2014 by již kouření nijak neomezilo pouze 42,44 % respondentů a 26,74 % z nich by kouření částečně omezilo. Další 12,79 % by přešlo na levnější cigarety. Z toho vyplývá, že společnost se ke změnám sazeb spotřební daně z cigaret staví skepticky a snaží se proti nim bojovat. Zvýšení počtu osob, které částečně omezí kouření, a osob, které přejdou na levnější značku cigaret, může výrazně ovlivnit předpokládaný výnos spotřební daně z tabákových výrobků v roce 2015.

5 Závěr

V bakalářské práci byl na základě změny sazeb spotřební daně z tabákových výrobků analyzován cenový vývoj vybraných druhů cigaret a vyhodnocen dopad na cenu cigaret, dopad na jejich spotřebu v ČR a dopad na příjmovou stránku státního rozpočtu.

K analýze přesunu daňového břemene byly využity ceny vybraných druhů cigaret zjištěné z cenových věstníků. Ceny byly sledovány v období od 1. listopadu 2013 do 1. září 2014, a to ve dvouměsíčních intervalech. Délka sledovaného období byla zvolena na základě kritérií, potřebných pro nejlepší možné výsledky. Hlavním kritériem byla možnost srovnání cen před a po zvýšení sazby spotřební daně z tabákových výrobků, z toho důvodu byly ceny sledovány již ke konci roku 2013. Významně do promítnutí zvýšení sazeb do cen promluvílo i předzásobením výrobců tabákovými nálepkami, které způsobilo, že se zvýšení daně nepromítlo do cen k 1. 1. 2014. Z toho důvodu byly ceny sledovány až do 1. září 2014, aby bylo jisté, že již efekt předzásobením pominul. Vzhledem k častým změnám prodejních cen v průběhu roku u některých značek cigaret, byl pro analýzu zvolen dvouměsíční interval, aby byl cenový vývoj lépe popsán.

Vývoj cen byl analyzován u cigaret značek Benson & Hedges, Camel, Chesterfield, L&M, Lucky Strike, Marlboro, Red & White a Viceroy, které patří v České republice mezi nejprodávanejší. Cigarety Marlboro byly ve výběru jako zástupce nejvyšší cenové kategorie.

Prodejní cena cigaret vzrostla v roce 2014 v ČR v souvislosti se zvýšením spotřební daně v průměru o 2 Kč na krabičku. Celkový daňový dopad zvýšení spotřební daně odpovídal rozdílu nepřímých daní před a po zvýšení sazby daně. Vzhledem ke skutečnosti, že prodejci nemají možnost rozhodovat o prodejních cenách cigaret, probíhá veškerá cenová konkurence na trhu s cigaretami pouze mezi jejich výrobci. Většina z nich si mohla v průběhu roku 2014 vzhledem k nízké elasticitě poptávky po cigaretách dovolit přesunout více než 100 % daňového břemene zvýšení spotřební daně na kupující. K 1. 9. 2014 k této situaci došlo u šesti z celkových osmi sledovaných cigaret. Pouze výrobce cigaret L&M nesl část daňového břemene zvýšení spotřební daně, výrobce cigaret Red & White jako jediný ze sledovaných značek nesl k tomuto datu celé daňové břemeno zvýšení spotřební daně.

Naplnil se i předpoklad, týkající se změny prodejní ceny cigaret nejvyšší cenové kategorie. U této cenové kategorie lze předpokládat, že její spotřebitelé mají vyšší příjmy, určitou loajalitu ke značce a jsou tedy ochotni kupovat tyto cigarety i za vyšší cenu. To byl případ cigaret Marlboro, jejichž prodejní cena sice vzrostla během roku 2014 postupně (první zvýšení bylo zaznamenáno k 1. 1. 2014, druhé zvýšení k 1. 5. 2014), jednalo se však o jedinou značku cigaret, u které její výrobce během sledovaného období nepřistoupil ke snížení prodejní ceny. V období od ledna do dubna výrobce nesl část daňového břemene zvýšení spotřební daně, jednalo se však pouze o necelá 4 %. Od dubna již výrobce přenesl více než 100 % daňového břemene zvýšení daně na kupujícího.

U ostatních značek cigaret docházelo k přesunu daňového břemene ze spotřebitele na kupujícího střídavě. V některých případech výrobce po zvýšení prodejní ceny přistoupil později znovu k jejímu snížení. V tomto případě se jednalo o typický příklad cenové konkurence. Spotřebitelé cigaret středních a nižších cenových kategorií jsou citliví na jakékoliv změny cen a je u nich větší pravděpodobnost, že v případě zvýšení cen přejdou k levnější značce. Výrobci jsou tak nuceni v některých případech nést část daňového břemene souvisejícího se zvýšením sazby daně. Výrobci cigaret Camel a L&M nesli část daňového břemene ve 4 z 5 sledovaných obdobích po zvýšení daně, výrobce cigaret Lucky Strike a Viceroy ve 3 obdobích. Výrobce cigaret Red & White k tomuto kroku musel přistoupit ve 2 sledovaných obdobích, v případě cigaret Benson & Hedges a Chesterfield se jednalo pouze o 1 období.

Inkaso spotřební daně z tabákových výrobků se zvyšovalo od roku 2008 do roku 2012. Inkaso vzrostlo v roce 2009 oproti roku 2008 o 0,5 %, v roce 2010 oproti roku 2009 o 12,7 %, v roce 2011 oproti roku 2010 o 5,9 % a v roce 2012 oproti roku 2011 o 4,4 %. V roce 2013 však došlo ve srovnání s předchozím rokem k poklesu inkasa o 0,4 %. V rámci průběžného plnění státního rozpočtu v roce 2014 bylo inkaso spotřebních daní z tabákových výrobků v listopadu ve výši 40,1 mld. Kč. V porovnání s inkasem této daně s listopadem předchozího roku se jedná o pokles o 3,4 %. Nejen že pravděpodobně dojde v roce 2014 znovu k poklesu inkasa, tempo poklesu se navíc zvýšilo. Inkaso bylo ovlivněno již zmíněným předzásobením výrobců cigaret tabákovými nálepkami, jehož efekt pominul až na přelomu první a druhé poloviny roku. Považuji za správný krok vlády omezení prodeje cigaret s tabákovými nálepkami obsahujícími nižší sazbu daně na přesně stanovené období po zvýšení sazby daně. Právě předzásobení mělo každoročně významný vliv na nepřesnost odhadů inkasa spotřební daně z tabákových výrobků. V případě, že by k tomuto omezení nedošlo, dal by se předpokládat v roce 2015 další pokles inkasa daně (v případě, že by výrobci přenesli zvýšení daňového zatížení do prodejních cen).

Spotřeba cigaret na 1 obyvatele v ČR od roku 1993 střídavě rostla a klesala. Od roku 2007 však tato spotřeba stále klesá. V roce 2008 poklesla spotřeba oproti roku 2007 o 10,1 %, v roce 2009 oproti roku 2008 o 1,7 %, v roce 2010 oproti roku 2009 o 2,1 %, v roce 2011 oproti roku 2010 o 2 % a v roce 2012 oproti roku 2011 o 2 %. Celkem od roku 2007 do roku 2012 poklesla spotřeba o 17 %. Podle finančních zpráv největšího tabákového výrobce v ČR Philip Morris poklesl trh s cigaretami v ČR v polovině roku 2014 o 0,7 %, po 9 měsících potom o 0,1 %. Důvodem jsou rostoucí ceny v posledních letech v souvislosti s rostoucími sazbami daně. Spotřebitelé omezují spotřebu cigaret nebo hledají alternativy, např. v podobě jemného řezaného tabáku, který podléhá nižšímu daňovému zatížení.

V souvislosti se změnou sazeb spotřební daně z tabákových výrobků k 1. 12. 2014, které zaznamenaly další výrazné zvýšení, lze očekávat pokračování trendu snižování spotřeby cigaret a snižování inkasa této daně. Tomu odpovídají i výsledky průzkumu provedeného pro účely této práce. V případě, že by výrobci promítli zvýšení daňového zatížení do prodejních cen, částečně omezí kouření

26,74 % kuřáků. Po zvýšení daně k 1. 1. 2014 přitom částečně omezilo kouření pouze 14,53 % kuřáků. I mezi kuřáky, kteří na lednové zvýšení daně nijak nezareagovali, došlo ke změně názoru. Zatímco v souvislosti se zvýšením daně k 1. 1. 2014 svou spotřebu cigaret nijak neomezilo 68,6 % z nich, v souvislosti se zvýšením daně k 1. 12. 2014 by v roce 2015 spotřebu nijak neomezilo pouze 42,44 %. Stejný trend v nákupním chování kuřáků v souvislosti se zvyšováním sazeb je patrný i ve třetí kategorii z nich. V roce 2014 změnilo značku cigaret 4,65 % z nich, v roce 2015 by však po levnější značce sáhlo již 12,79 %. Z těchto výsledků je patrné, že zvyšování sazeb spotřební daně z tabákových výrobků vede spotřebitele k omezování spotřeby cigaret, případně k přechodu k levnějším variantám (levnější značky, tabákové výrobky podléhající nižšímu daňovému zatížení).

Analýza příjmů a výdajů státního rozpočtů ovlivněných spotřebou tabákových výrobků ukázala, že stát na této spotřebě získává více peněžních prostředků, než jen prostředky z inkasa spotřební daně. To je pro stát pozitivní zpráva s ohledem na klesající trend spotřeby tabákových výrobků. Je však důležité brát v potaz skutečnost, že při této analýze nebyly brány v potaz veškeré příjmy a výdaje státního rozpočtu ovlivněné spotřebou tabákových výrobků, hodnoty byly pouze odhadnuty, nezahrnují mnoho dalších nevyčíslitelných nákladů a v první řadě nezahrnuje hodnotu lidského života.

V rámci stanovování nových sazeb spotřebních daní z cigaret bych doporučil, aby se stát soustředil na snižování rozdílů mezi spotřebiteli s vyššími a nižšími důchody, což dle mého názoru zajistí dlouhodobě stabilní příjmy do státního rozpočtu. Spotřební daně z cigaret totiž mají regresivní dopad neboli vyšší daňové břemeno u poplatníků s nižšími důchody. Rostoucí daň tak nepříznivě ovlivňuje spravedlnost daňového systému. Spotřební daně z cigaret obsahují pevnou a procentuální část sazby daně. Procentuální část sazby daně zvyšuje rozdíl mezi cenami cigaret, čímž jsou podporovány levnější značky cigaret, pevná část sazby omezuje růst cenových rozdílů na minimum. Nejlepším řešením by dle mého názoru bylo, aby minimální sazba daně nebyla stanovena jako množství Kč za 1 kus cigarety, ale aby byla stanovena minimální prodejní cena cigaret. Zároveň by pak stát zvyšoval procentuální část sazby daně, nikoliv pevnou část, jak tomu v posledních letech je. Výše daňového zatížení by tak závisela na výši prodejní ceny krabičky cigaret. Tím by se zdaňování tabákových výrobků stalo spravedlivější v závislosti na výši příjmů spotřebitelů. Pokud by se stát naopak soustředil na zvyšování pevné části daně, došlo by k sblížení maloobchodních cen. Tím by stát výrazně omezil fungování cenové konkurence mezi výrobcí a spotřebitelé s nižšími příjmy by omezili svou spotřebu, což by vedlo ke snížení inkasa spotřebních daní. Shoda okolností v podobě splnění směrnic EU a oslabení kurzu české koruny vůči euru v tomto případě způsobili, že stát neměl při zvyšování sazeb daně jinou možnost, pokud nechtěl čelit sankcím ze strany EU. Zároveň lze předpokládat, že v souvislosti s plněním směrnic nebude v budoucnu mít ČR možnost upravovat sazby podle výše zmíněného doporučení a svých potřeb.

Autor je nekuřák.

6 Literatura

Knihy:

- BOHÁČ, R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 332 s. ISBN 978-80-7478-045-5.
- DAVID, P. *Zdaňování a spotřeba cigaret*. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010. 207 s. ISBN 978-80-7204-711-6.
- DAVID, P. *Teorie daňové incidence s praktickou aplikací*. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007. 111 s. ISBN 978-80-7204-522-8.
- GRÚŇ, L. *Daně: Z historie zdanění a daní*. Praha: Orac, 2004, roč. 12, č. 5. ISSN 1210-8103
- KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- LÁCHOVÁ, L., VANČUROVÁ, A. *Daňový systém ČR 2014*. Praha: VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.
- NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. Daňová řada. ISBN 978-807-3576-950
- SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
- ŠIROKÝ, J. A KOL. *Daňové teorii: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2008. 301 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
- ŠIROKÝ, J. *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. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.
- ÚZ č. 1020 *Spotřební daně; Líh, paliva a maziva; Energetické daně 2014*, úplná znění předpisů k 1. 1. 2014. Ostrava: SAGIT, 2014, 224 s. ISBN 978-80-7488-046-9

Internetové zdroje:

- BRABEC, P. *Tabák a státní rozpočet*. Praha: diplomová práce [online] 10. 1. 2011 [cit. 2014-12-06]. Dostupné z:
http://www.vse.cz/vskp/show_file.php?soubor_id=1101974
- Cenový věstník 15/2012*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2012-c-15.pdf
- Cenový věstník 2/2013*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2013-c-02.pdf
- Cenový věstník 3/2013*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2013-c-03.pdf

- Cenový věstník 6/2013*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2013-c-06.pdf
- Cenový věstník 7/2013*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2013-c-07.pdf
- Cenový věstník 12/2013*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2013-c-12.pdf
- Cenový věstník 15/2013*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2013-c-15.pdf
- Cenový věstník 2/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-02.pdf
- Cenový věstník 3/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-03.pdf
- Cenový věstník 4/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-04.pdf
- Cenový věstník 5/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-05.pdf
- Cenový věstník 7/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-07.pdf
- Cenový věstník 8/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-08.pdf
- Cenový věstník 9/2014*. MF ČR: Cenový věstník [online] [cit. 2014-11-19] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Cenovy-vestnik_2014-c-09.pdf
- Cigarety v příštím roce zdraží víc, krabička zhruba o 4 Kč*. iDNES.cz : zpravodajský portál [online]. 12. 9. 2013. [cit. 2014-12-02]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/zdrazeni-cigaret-v-roce-2014-09o-ekonomika.aspx?c=A130912_153359_ekonomika_spi
- Kurzy devizového trhu*. Česká národní banka [online]. [cit. 2014-12-05]. Dostupné z: http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp
- Lafferova křivka*. Středoevropské centrum pro finance a management [online]. [cit. 2014-12-09]. Dostupné z: <http://finance-management.cz/080vypisPojmu.php?X=Lafferova+krivka&IdPojPass=54>
- Ministerstvo chce zatrhnout, aby se trafikanti předzásobili levnějšími cigaretami*. Česká televize: Domácí zpravodajství [online]. 27. 4. 2014 [cit. 2014-12-07]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/271062-ministerstvo-chce-zatrhnout-aby-se-trafikanti-predzasobili-levnejsimi-cigaretami/>
- MINISTERSTVO FINANČÍ ČR, *Státní závěrečný účet ČR za rok 2013, příloha C*. [online] 19. 6. 2014 [cit. 2014-11-30] Dostupné z:

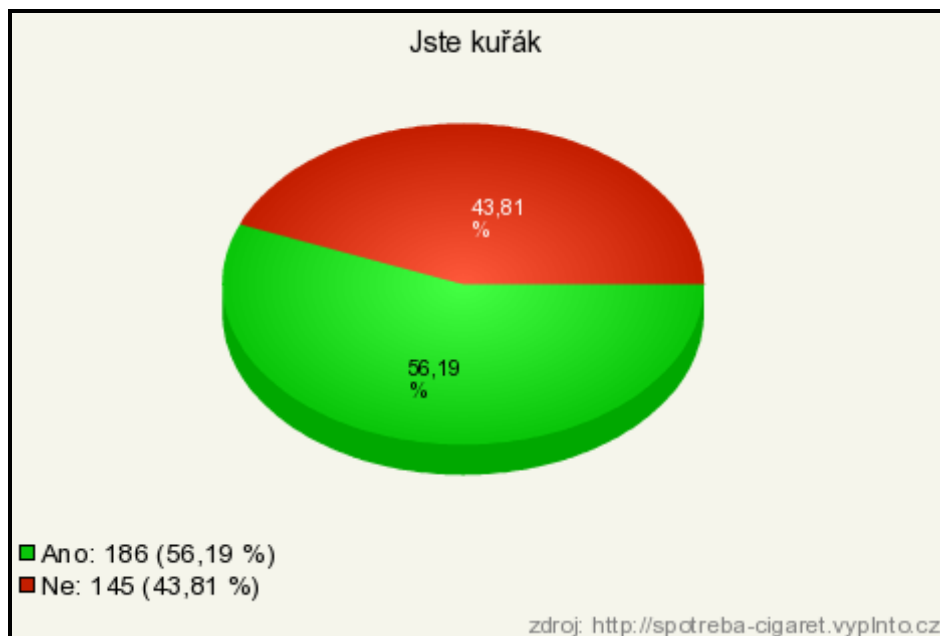
- http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Statni-zaverecny-ucet_2013_Priloha-C.pdf
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, *Zpráva o činnosti daňové a celní správy ČR za rok 2011*. [online] [cit. 2014-11-6] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2010_Zprava-o-cinnosti-danove-a-celni-spravy-Ceske-republiky-za-rok-2011.pdf
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, *Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2013*. [online] [cit. 2014-11-6] Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni_2013_Zprava-o-cinnosti-Financni-spravy-CR-a-Celni-spravy-CR-za-rok-2013.pdf
- Naše značky, Philip Morris [online]. [cit. 2014-12-27]. Dostupné z: http://www.pmi.com/cs_cz/our_products/our_brands/pages/our_brands.aspx
- Our brands, British American Tobacco [online]. [cit. 2014-12-27]. Dostupné z: http://www.bat.com/group/sites/UK_9D9KCY.nsf/vwPagesWebLive/DO52ADK2?opendocument&SKN=1
- Philip Morris ČR a.s. zveřejňuje finanční výsledky za první pololetí roku 2014, Philip Morris: Tiskové zprávy [online]. 19. 8. 2014 [cit. 2014-12-09]. Dostupné z: http://www.pmi.com/cs_cz/media_center/Documents/TZ_PMCR_Pololetni_Vysledky_2014.pdf
- Philip Morris ČR a.s. zveřejňuje finanční výsledky za třetí čtvrtletí a devět měsíců končících dnem 30. září 2014, Philip Morris: Tiskové zprávy [online]. 13. 11. 2014 [cit. 2014-12-09]. Dostupné z: http://www.pmi.com/cs_cz/media_center/press_releases/Documents/Tiskova_zprava_za_treti_ctvrtleti_a_devet_mesicu_koncicich_dnem_30092014.pdf
- Pokladní plnění státního rozpočtu za leden a únor 2014*. MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 3. 3. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-17194>
- Plnění státního rozpočtu ČR za leden až březen 2014*. MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 1. 4. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/plneni-statniho-rozpocetu-cr-leden-brezen-17515>
- Plnění státního rozpočtu ČR za leden až duben 2014*. MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 2. 5. 2014 [cit. 2012-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-duben-2014-17782>
- Plnění státního rozpočtu ČR za leden až květen 2014*. MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 2. 6. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-za-leden-az-kveten-2014-18021>

- Plnění státního rozpočtu ČR za leden až červen 2014.* MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 1. 7. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/plneni-statniho-rozpocetu-cr-leden-cerven-18304>
- Plnění státního rozpočtu ČR za leden až červenec 2014.* MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 1. 8. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/plneni-statniho-rozpocetu-cr-za-leden-az-18678>
- Pokladní plnění státního rozpočtu ČR za leden až srpen 2014.* MF ČR: Tiskové zprávy [online] 1. 9. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-statniho-rozpocetu-cr-za-18884>
- Pokladní plnění státního rozpočtu ČR za leden až září 2014.* MF ČR: Tiskové zprávy [online] 1. 10. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-statniho-rozpocetu-cr-za-19374>
- Pokladní plnění státního rozpočtu ČR za leden až říjen 2014.* MF ČR: Tiskové zprávy [online] 3. 11. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-statniho-rozpocetu-cr-19607>
- Pokladní plnění státního rozpočtu ČR za leden až listopad 2014.* MF ČR: Tiskové zprávy [online] 1. 12. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/pokladni-plneni-statniho-rozpocetu-cr-1980>
- POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU ČR, Zpráva k návrhu zákona o státním rozpočtu ČR na rok 2013 [online]. 11/2014 [cit. 2014-11-30]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=123469>
- Přebytek státního rozpočtu za leden 45 miliard.* MF ČR: Tiskové zprávy [online]. 3. 2. 2014 [cit. 2014-12-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/prebytek-statniho-rozpocetu-za-leden-cini-16780>
- SBÍRKA ZÁKONŮ ČR, *Vyhláška č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků.* [online] 31. 12. 2003, částka 156, s. 8314. [cit. 2014-11-4]. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4240>
- SBÍRKA ZÁKONŮ ČR, *Předpis č. 201/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2004 o sportovních daních, ve znění pozdějších předpisů.* [online] 10. 9. 2014, částka 85, s. 2346. [cit. 2014-12-21]. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6703>
- SINGLE, E. A DALŠÍ, *International Guidelines for Estimating the Costs of Substance Abuse* [online], Ottawa: Canadian Centre on Substance Abuse (CCSA), 2001 [cit.

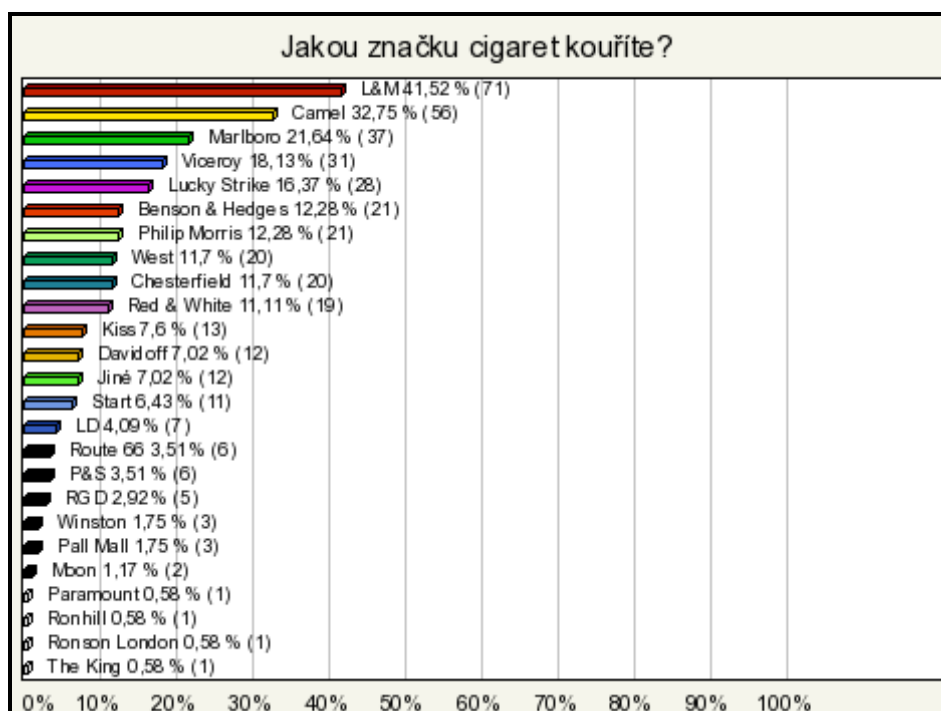
- 2014-11-4]. Dostupné z:
http://www.emcdda.europa.eu/attachements.cfm/att_1981_EN_International
- Slabší koruna alespoň na rok a půl*. Česká národní banka [online]. 13. 11. 2013. [cit. 2014-12-03]. Dostupné z:
http://www.cnb.cz/cs/verejnost/pro_media/clanky_rozhovory/media_2013/cl_13_131113_singer_mfd.html
- Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret na 1 obyvatele v České republice*. Český statistický úřad [online] 5. 12. 2014 [cit. 2014-12-05]. Dostupné z:
http://www.czso.cz/cz/cr_1989_ts/0303.pdf
- STEINER, J. *Spotřeba cigaret (výsledky průzkumu)*. [online] 2014 [cit. 2014-12-19]. Dostupné z: <http://spotreba-cigaret.vyplnto.cz>
- ÚŘEDNÍ VĚSTNÍK EU, *Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků* [online]. [cit. 2014-11-2] Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0064&from=CS>
- ÚŘEDNÍ VĚSTNÍK EU, *Směrnice Rady 95/59/EU ze dne 27. listopadu 1995 o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků* [online]. [cit. 2014-11-2] Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0064&from=CS>
- ÚŘEDNÍ VĚSTNÍK EU, *Směrnice Rady 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení daní z cigaret*. [online] [cit. 2014-11-2] Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31992L0079&from=EN>
- What we make, RJ Reynolds Tobacco [online]. [cit. 2014-12-27]. Dostupné z:
<http://www.rjrt.com/whatwemake.aspx>
- ZÁKONY PRO LIDI, *Historický vývoj zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních* [online]. AION, 2014 [cit. 2014-12-03]. Dostupné z:
<http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353/info>

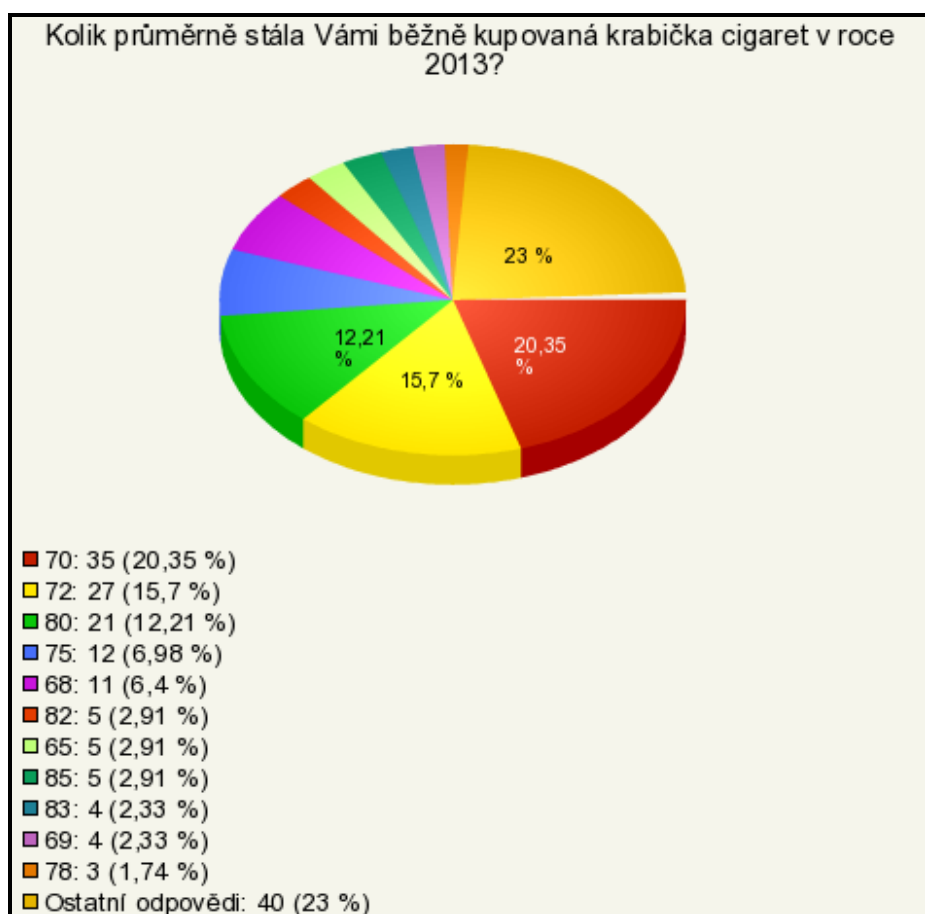
Přílohy

A Výsledky internetového průzkumu

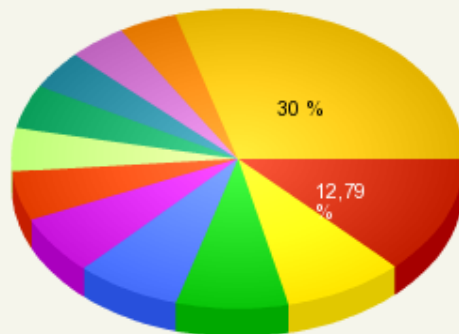






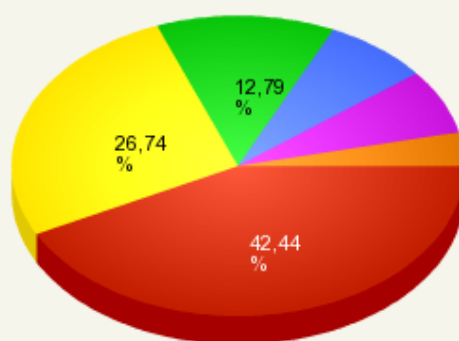


Kolik průměrně stála Vámi běžně kupovaná krabička cigaret v roce 2014?

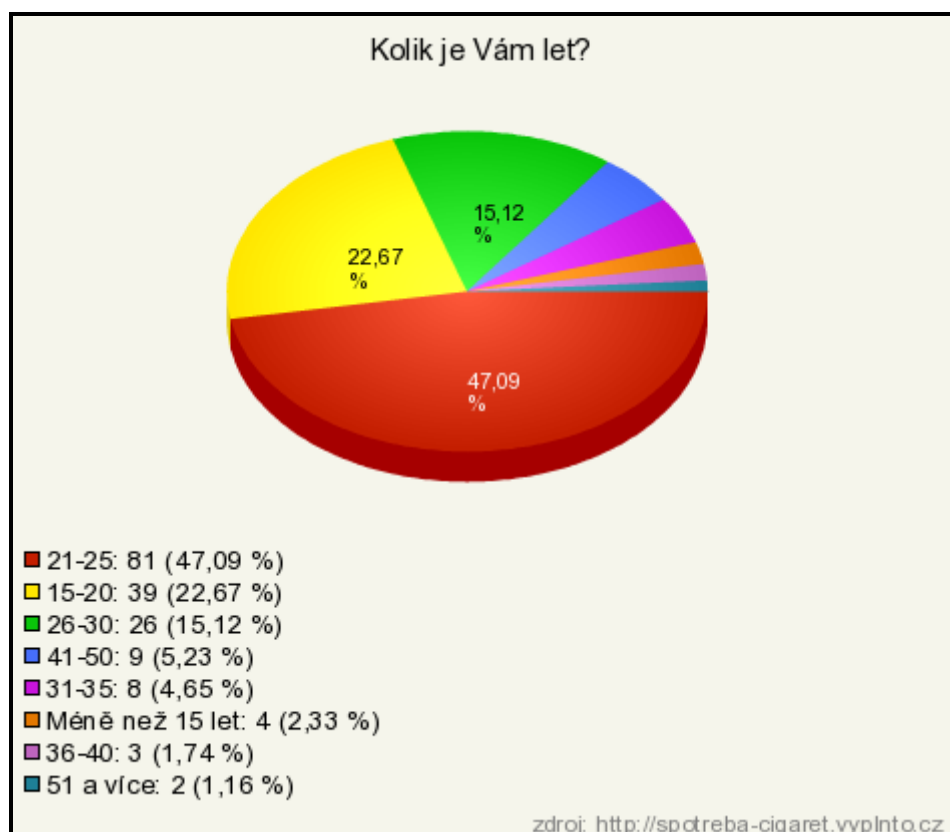
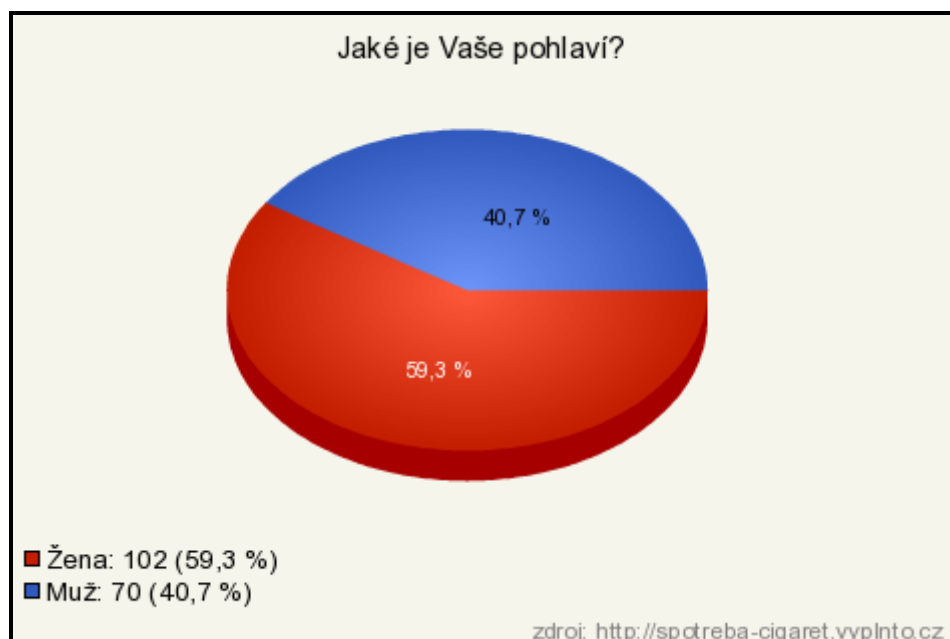


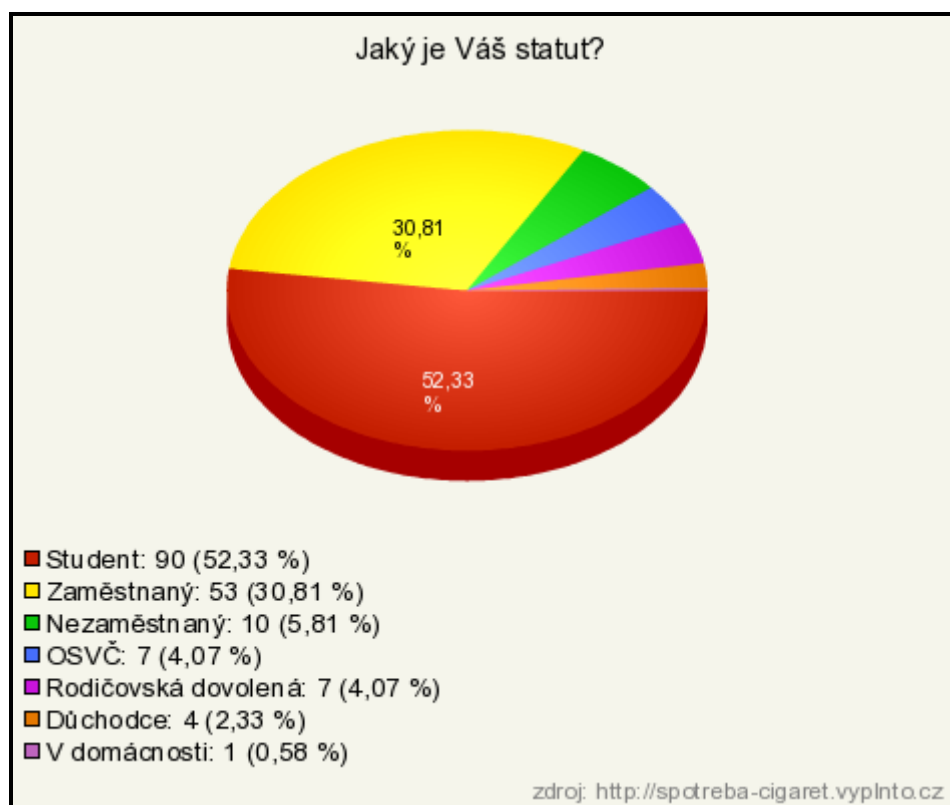
- 74: 22 (12,79 %)
- 72: 15 (8,72 %)
- 79: 14 (8,14 %)
- 80: 13 (7,56 %)
- 75: 11 (6,4 %)
- 82: 9 (5,23 %)
- 84: 8 (4,65 %)
- 70: 8 (4,65 %)
- 83: 7 (4,07 %)
- 77: 7 (4,07 %)
- 85: 7 (4,07 %)
- Ostatní odpovědi: 51 (30 %)

Další zvýšení daně z cigaret se projeví v průběhu roku 2015 a v průměru bude činit 3 až 4 koruny na krabičku cigaret. Jak na tuto změnu v případě zdražení vašich cigaret zareagujete?



- Kouření nijak neomezím: 73 (42,44 %)
- Částečně omezím kouření: 46 (26,74 %)
- Začnu kupovat levnější značku cigaret: 22 (12,79 %)
- Výrazně omezím kouření: 13 (7,56 %)
- Přestanu kouřit: 12 (6,98 %)
- Cena pro mě není důležitá, budu kouřit více: 6 (3,49 %)





Obr. 22 Výsledky internetového průzkumu
Zdroj: Steiner, Spotřeba cigaret (internetový průzkum)