

Univerzita Hradec Králové
Fakulta informatiky a managementu
Katedra ekonomie

Ekologické daně a jejich význam

Bakalářská práce

Autor: Miroslava Blehová

Studijní obor: Finanční management

Vedoucí práce: Ing. Pavel Jedlička, CSc.

Hradec Králové

leden 2015

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci zpracovala samostatně a s použitím uvedené literatury.

V Hradci Králové dne 30. 1. 2015

Miroslava Blehová

Poděkování

Ráda bych na tomto místě velice poděkovala vedoucímu své bakalářské práce panu Ing. Pavlu Jedličkovi, CSc. za odborné vedení mé práce, ochotu a hodnotné připomínky při jejím zpracování.

Anotace

Tématem bakalářské práce jsou ekologické daně a jejich význam. V úvodní kapitole je možné nalézt stručný obsah bakalářské práce a zjistit úvodní informace. Další část práce se zabývá podstatou a významem daní obecně, také obsahuje základní pojmy legislativní úpravy daní a poskytuje různé informace týkající se daného tématu. Další kapitola charakterizuje údaje o podstatě a specifickém významu právě ekologických daní, kde je uveden záměr těchto daní a důvody jejich vzniku. Kromě toho práce obsahuje analýzu ekologických daní v České republice, kde bylo čerpáno z dat různých organizací, které se zabývají získáváním statistických údajů pro případné rozbory. Závěrem jsou shrnuty souvislosti spojené s danou tematikou a také výsledky získané analýzou. Tato bakalářská práce by měla poskytnout logický přehled a informace, které se vztahují k této problematice.

Anotation

Title: Environmental taxes and their importance

The Theme of this Bachelor Thesis is environmental taxes and their importance. The brief content is in a preliminary chapter of this Bachelor Thesis. There is introductory information in the preliminary chapter. The next part is about the importance and core of taxes universally and also there are basic terms of legislative antecedent of taxes and that part offers various information related to this theme. The following chapter characterizes description of substance and the specific importance of environmental taxes, where the purpose of these taxes is connected with the reasons of their origins. In addition to previous information the Bachelor Thesis contains analysis of environmental taxes used in the Czech Republic, where data was gained from different organizations. These organizations specialise on retrieval of statistical data for potential analysis. There are summarized contexts in the conclusion of the Bachelor Thesis and also results of the analysis. This Bachelor Thesis should provide logical overview and information related to these issues.

Obsah

1	Úvod	1
2	Podstata a význam daní	3
2.1	Daň.....	3
2.2	Funkce daní.....	3
2.3	Základní daňové principy – požadavky na daně.....	4
2.3.1	Princip daňové spravedlnosti.....	5
2.3.2	Princip daňové efektivnosti.....	5
2.3.3	Princip daňových stimulů.....	5
2.3.4	Princip makroekonomické pružnosti.....	5
2.3.5	Princip právní perfektnosti a politické průhlednosti.....	6
2.4	Základní členění daní.....	6
2.4.1	Klasifikace daní dle jejich vazby na důchod poplatníka	6
2.4.2	Klasifikace daní dle subjektu daně.....	7
2.4.3	Klasifikace daní dle objektu daně.....	7
2.4.4	Klasifikace daní dle respektování příjmových poměrů poplatníka	8
2.4.5	Klasifikace dle druhu sazby	8
2.4.6	Klasifikace dle daňového určení	8
2.4.7	Institucionální třídění.....	9
2.4.8	Klasifikace dle stupně progresu	9
2.5	Základní pojmy z daňové techniky – legislativní úprava daní.....	9
3	Specifika ekologických daní	12
3.1	Úvod do problematiky	12
3.2	Ekologické daně podle předmětu	14
3.3	Ekologické daně podle techniky zdanění	14
3.4	Ekologické daně podle cílů.....	15
3.5	Ekologická daňová reforma	15
3.6	Teorie dvojí dividendy.....	16
3.7	Harmonizace ekologických daní v Evropské unii.....	16
3.8	Daňová soustava České republiky.....	17
3.9	Ekologické daně v České republice	18
3.10	Prvky ekologických daní	19

3.11	Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů - základní informace	21
3.12	Daň z pevných paliv – základní informace	23
3.13	Daň z elektřiny – základní informace.....	25
4	Analýza vývoje ekologických daní v České republice	27
4.1	Úvod do problematiky	27
4.2	Příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení	30
4.3	Daňové příjmy na ochranu životního prostředí.....	32
4.4	Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity (NACE Rev. 1.1)	33
4.5	Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity (NACE Rev. 2)	34
4.6	Příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP České republiky	36
4.7	Příjmy z energetických daní České republiky.....	37
4.8	Implicitní daňová sazba na energii v České republice.....	39
5	Shrnutí výsledků	41
6	Závěr	43
7	Seznam zdrojů	46
8	Seznam objektů.....	48
8.1	Seznam tabulek.....	48
8.2	Seznam grafů	48
9	Přílohy.....	49
10	Zadání práce	51

1 Úvod

Tématem bakalářské práce jsou ekologické daně a jejich význam. Pro zjišťování informací a získávání údajů byly použity zdroje od nejrůznějších autorů specializujících se na danou tematiku a dále údaje, které poskytují různé organizace skýtající statistické údaje a data.

V první kapitole této práce se lze seznámit s problematikou týkající se podstaty a významu daní, v obecném pojetí. Daná kapitola obsahuje informace o tom, co je to daň, poplatek či půjčka, dále jaké mohou existovat funkce daní (alokační, redistribuční, stabilizační případně fiskální), jaké jsou požadavky či očekávání od daní a jejich základní daňové principy (principy daňové spravedlnosti, daňové efektivnosti, daňových stimulů, makroekonomické pružnosti, právní perfektnosti a politické průhlednosti).

Kromě toho je zde zmíněno základní členění daní (například podle jejich vazby na důchod poplatníka, dle subjektu daně, objektu daně, dle respektování příjmových poměrů poplatníka, podle druhu sazby, podle daňového určení, institucionální třídění a členění podle stupně progresu).

Práce se také dotýká základních pojmů z daňové techniky, tedy legislativní úpravy daní, kde je obecně upřesněno, kdo je subjektem daně, z čeho se daň platí, kolik se platí, jakým způsobem má být daň uhrazena a také procesněprávní úprava daní.

Další kapitola se zabývá specifikací ekologických daní. V této kapitole jsou vymezeny ekologické daně podle předmětu, dle techniky zdanění a podle cílů. Dále kapitola obsahuje základní údaje o ekologické daňové reformě, teorii dvojí dividendy a o harmonizaci ekologických daní v Evropské unii. Pak se lze dočíst o daňové soustavě České republiky, o vymezení ekologických daní užívaných v České republice a o prvcích ekologických daní. Následně jsou poskytnuty informace o jednotlivých ekologických daních tedy o dani ze zemního plynu a některých dalších plynů, dani z pevných paliv a dani z elektřiny na základě zákona č. 261/2007 Sb. Tyto daně je možné považovat za energetické daně, protože spalováním některých z těchto energetických surovin vzniká energie, ale zároveň je znečišťováno životní prostředí,

a právě proto by měla být omezována zbytečná spotřeba těchto surovin, k čemuž by měly ekologické daně přispívat.

Následující kapitola přibližuje analýzu vývoje ekologických daní v České republice, kde byla získávána pomocná data ze zdrojů Českého statistického úřadu a stránek Eurostatu. Přibližuje tedy analýzu dané problematiky pomocí různých postupů a zdrojů pro získání dat. Zejména se lze seznámit s analýzami příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální a zdravotní zabezpečení, dále daňových příjmů na ochranu životního prostředí, příjmů z ekologických daní podle ekonomické aktivity (dle klasifikací NACE Rev. 1.1 a NACE Rev. 2), pak jsou přiblíženy analýzy příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP, příjmů z energetických daní a implicitní daňové sazby na energii. Veškeré tyto rozbory jsou analyzovány na základě údajů týkajících se České republiky a pro přehled ztvárněny pomocí grafů, které byly sestavovány za pomoci získaných dat z již zmíněných statistických institucí.

Zakončení této práce poskytuje přehled výsledků získaných při analýze a závěrečná ustanovení. Na konci práce lze taktéž nalézt seznam použitých zdrojů, objektů (seznam tabulek a grafů) a přílohy.

Veškeré informace a údaje zde obsažené by měly poskytnout základní přehled a logické souvislosti spjaté s touto problematikou.

2 Podstata a význam daní

2.1 Daň

Daň jako takovou lze podle definice používané Organizací pro mezinárodní koordinaci a rozvoj definovat za povinnou a nenávratnou platbu do veřejného rozpočtu. V pojednání Kubátové [1] je tato povinnost uložena v demokratických státech zákonem. Do veřejného rozpočtu však nepatří jen státní rozpočet, ale i další složky například rozpočty územních samosprávných celků (jako jsou obce a kraje), rozpočet Evropské unie a další součásti tohoto rozpočtu. Do daní patří tedy i příspěvky na sociální a zdravotní pojištění, cla, místní poplatky, dálniční známky a podobně. Daně musíme odlišovat od ostatních příjmů veřejných rozpočtů, kterými jsou poplatky a půjčky.

Poplatek je Kubátovou [1] definován tímto způsobem: jedná se o peněžní náhradu za služby poskytované veřejným sektorem. Je tedy dobrovolná a účelová. Příkladem může být: poplatek za vystavení pasu, poplatek ze psa, za povolení k podnikání atd. V tomto případě vstupuje subjekt a stát do dobrovolné transakce. Stát využívá poplatek k financování dané služby, na kterou je poplatek určen. Pokud stát vybírá peníze za provoz automobilů, je to daň, avšak pokud stát provozuje dálnici a vybírá peníze za její užívání, jedná se o poplatek.

Půjčka je dále Kubátovou [1] popisována jako úvěrový příjem veřejného rozpočtu. Jedná se tedy o návratnou, nepovinnou platbu účelového nebo neúčelového charakteru – podle toho, zda je určena k určitému účelu, nebo zda má vyrovnat deficit rozpočtu (neúčelová). Půjčka je tedy návratná (na rozdíl od daně a poplatku) včetně poskytnutí úroku. Je ekvivalentní a tyto veřejné půjčky se realizují zejména prostřednictvím upsání státních, obecních a dalších dluhopisů.

2.2 Funkce daní

K funkcím daní se Kubátová ([1]:16) vyjadřuje takto: „*V moderní ekonomické teorii vyplývá funkce daní z existence veřejného sektoru. Veřejný sektor je nutnou částí ekonomiky, zabezpečuje funkce, které nemůže dobře zabezpečit trh. Říkáme, že trh selhává a že musí nastoupit jiný nástroj, kterým je vládní zásah. Veřejný sektor zabezpečuje so-*

ciální služby, zdravotnictví, školství, veřejnou dopravu, a mnoho dalších oblastí, bez nichž si svůj život neumíme již ani představit. Veřejné finance napomáhají vyrovnat příliš velké rozdíly v příjmech mezi lidmi, snaží se omezovat škodlivou spotřebu některých statků (jako jsou cigarety a alkohol), snaží se chránit některé výrobce a spotřebitele před zvláštními monopolů.“

Na základě popisu Kubátové [1] existují tyto 3 základní funkce daní:

- funkce alokační – je uplatňována, když trh projevuje neefektivnost v rozmístění zdrojů. Příčinami tržního selhání jsou:
 - existence veřejných statků (spotřeba je nedělitelná mezi jednotlivci a jednotlivci jsou ze spotřeby nevylučitelní, např. veřejná cesta, veřejné osvětlení...),
 - existence statků pod ochranou (lidé si o těchto statcích myslí, že by jich mělo být produkováno více, než by si byli schopni pořídit na vlastní náklady, např. vzdělání, kultura...),
 - existence externalit (užitky nebo škody vznikající jako vedlejší produkty trhu, které se neprojevují v ceně výrobku či služby; pozitivní – užitek, který slouží dalším lidem (očkování); negativní – škody, kterými trpí další lidé (znečištění vody),
 - nedokonalá konkurence (např. když monopol vyrábí méně a za vyšší ceny, než by vyráběl trh).
- Funkce redistribuční – veřejné daně mají za úkol přemístit část důchodů a bohatství směrem od bohatších jedinců k chudším.
- Funkce stabilizační – zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability (v době krize – nižší daně, v době expanze – poměrně vyšší daně).

Můžeme se setkat i s fiskální funkcí, která znamená získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů. Následně jsou z nich financovány veřejné výdaje. Je obsažena ve všech výše uvedených funkcích.

2.3 Základní daňové principy – požadavky na daně

Dle Kubátové [1] existuje těchto následujících pět kritérií „dobrých daní“, které jsou zde zestručněny.

2.3.1 Princip daňové spravedlnosti

Přispívá tím, že ukazuje, jak se určité daňové opatření odráží v příjmech a bohatstvích různých lidí. Spravedlivé daně se ukládají na základě principu platební schopnosti, anebo na principu prospěchu. Spravedlnost je představována především redistribučním efektem, který znamená, že daně mají zajistit rovnoměrnější rozdělení důchodů, než jaké vyplývá z tržních podmínek (pak mluvíme o principu platební schopnosti). Spravedlnost může být také požadavek, aby poplatníci dostali za své daně od státu odpovídající protihodnotu (princip prospěchu).

2.3.2 Princip daňové efektivity

Zdroji neefektivity u daní jsou distorzita daní a administrativní náklady správců daní a poplatníků. Daně by neměly způsobovat velké zkreslení (distorzi) v cenách a užitku z různých druhů činností (daň z oken v Anglii). Distorze vedou poplatníky k substituci, k nahrazení zdaněného zboží nebo služeb jinými, nezdaněnými. Narušují tedy efektivní alokaci zdrojů v ekonomice. Administrativní náročnost představuje větší náklady administrativního charakteru, než je nutné. Tyto náklady nese nejen stát, ale také poplatníci či plátcí daní. Čím jsou daně složitější, tím jsou administrativní náklady vyšší.

2.3.3 Princip daňových stimulů

Daně by neměly působit negativně na ekonomické chování subjektů a neměly by omezovat pracovní úsilí lidí, ochotu spořit a přijímat podnikatelská rizika. Daně by měly stimulovat chování poplatníků správným směrem.

2.3.4 Princip makroekonomické pružnosti

Daně mohou krátkodobě působit na efektivní poptávku soukromého sektoru tím, že odčerpají větší či menší díl z jejího celkového objemu. Daně reagují pružně na růst hrubého domácího produktu. Pokud celková efektivní poptávka má vliv na stabilitu, pak mohou být daně použity jako stabilizátory. V tomto případě se daňová politika stává součástí makroekonomické politiky.

2.3.5 Princip právní perfektnosti a politické průhlednosti

Jsou naléhavější, čím je více preferována svoboda jednotlivce. K nespravedlnosti a neefektivnosti dochází také, když se státu podaří získat nad poplatníkem převahu v informovanosti. Proto jsou výhodnější takové daně, kde je zřejmé, kým jsou ve skutečnosti placeny, než ty, u nichž daňový přesun způsobuje ztrátu této informace. Hrozbu neinformovanosti s sebou nese i inflační prostředí, v němž progresivní daně odčerpávají větší procento reálných důchodů, než bylo původně zákonem stanoveno.

2.4 Základní členění daní

Nejnámějším členěním daní je podle Širokého [2] třídění na základě jejich vazby na důchod poplatníka, další je na základě subjektu daně, objektu daně a podle jejich respektování příjmových poměrů poplatníka. Existují i další způsoby členění, ale v této práci budou stručně popsány zejména ty základní a nejpoužívanější.

2.4.1 Klasifikace daní dle jejich vazby na důchod poplatníka

Jedná se o nejběžnější třídění daní. Daně členíme na přímé a nepřímé.

Přímé daně – bezprostředně vyměřeny poplatníkovi na základě jeho důchodu či majetku. Podmínkou je, že jejich výše jde na úkor důchodu osoby, pro kterou jsou předepsány. Tyto daně se dále dělí na majetkové a důchodové (příjmové).

Nepřímé daně – placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů. Rozhodujícím momentem zdanění je většinou samotný akt nákupu či spotřeby příslušné komodity. Jsou ve stejné výši pro osoby s vysokými i nízkými příjmy. Dělí se na všeobecné (uvalovány na velké skupiny výrobků či služeb) a akcízy (uvalovány jako jednotková daň na vybrané komodity).

Při tomto členění se setkáváme s pojmy plátce daně (ten, kdo je ze zákona povinen daň spočítat, vybrat a odvést) a poplatník daně (ten, kdo nese daňové břemeno).

2.4.2 Klasifikace daní dle subjektu daně

Základem je vymezení, kdo je ekonomickým subjektem, který jen nucen daň platit:

- jednotlivci – individuální fyzické osoby charakterizované jménem, trvalým bydlištěm a určitým jedinečným znakem (např. rodné číslo),
- domácnosti – nositelem daňových povinností je určená hlava rodiny odvádějící daň za domácnost jako celek,
- oba manželé – v případě, že je zavedeno společné zdanění manželů, v praxi to funguje tak, že se všechny příjmy manželů sumarizují a dělí dvěma,
- všichni členové domácnosti – veškeré příjmy členů domácnosti se dělí počtem osob patřících do domácnosti, nebo počtem výdělečných, či jiným způsobem,
- firmy – právnické osoby, které pro vnější okolí vystupují jako jedna organizace. Jsou definovány názvem, právní formou, jsou zapsány do obchodního rejstříku a mají přiděleno identifikační číslo.

2.4.3 Klasifikace daní dle objektu daně

Základem je definování předmětu, na který se daň váže a důvod jejího odvádění.

Daně mohou tedy být:

- důchodové – uvaleny na důchod poplatníka (mzdu, zisk, úrok) plynoucí jak v peněžní, tak v naturální podobě,
- výnosové – výše je většinou odhadována podle vnějších reálných znaků výdělečné činnosti (počet zaměstnanců, druh podnikání...),
- majetkové – zdaňují movitý a nemovitý majetek a to jeho držbu či nabytí,
- z hlavy (subjektové) – speciální případ paušální daně stanovené v pevné výši, poplatník se jí nemůže vyhnout,
- obrátové daně – uvalené buď na hrubý obrát u každého výrobce podílejícího se na zpracování každého výrobku, nebo na čistý obrát, případně na obrát docílený u posledního zpracovatele,
- spotřební – postihují buď veškerou spotřebu, nebo spotřebu určitých výrobků.

Někdy se též můžeme setkat s dělením na kapitálové daně (postihují stav nastalý k určitému datu – daň z držby nemovitosti) a tokové daně (zjišťuje se změna množství předmětu zdaňování za určitou časovou jednotku – příjmy za zdaňovací období).

2.4.4 Klasifikace daní dle respektování příjmových poměrů poplatníka

Daně se zde posuzují podle toho, jak zohledňují platební schopnost poplatníka. Dělení:

- daně osobní – respektují důchodovou situaci poplatníka, protože se vyměřují na základě jeho osobního příjmu, odrážejí tedy schopnost poplatníka tyto daně odvádět,
- in rem daně – jsou odváděny z titulu vlastnictví (nabytí) určitého majetku, nákupu, spotřeby zboží a služeb. Jejich výše není závislá na příjmech poplatníka.

Následující klasifikace jsou doplněny a zkráceny dle Kubátové [3].

2.4.5 Klasifikace dle druhu sazby

Na základě vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu rozlišujeme:

- daně bez vztahu ke zdaňovanému základu – zejména daně paušální a z hlavy. Subjekty daň platí proto, že existují.
- Specifické daně – stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu, také se jim říká jednotkové. Patří sem daně spotřební, pozemkové a domovní (stanovené na základě rozlohy pozemku nebo velikosti užívané plochy).
- Ad valorem – určují se podle ceny zdaňovaného základu. Jedná se o DPH či obrátovou daň. Můžeme sem zařadit i daň důchodovou či výnosovou (i u nich se výše určuje ze základu daně v peněžních jednotkách).

2.4.6 Klasifikace dle daňového určení

Dle rozpočtu, do kterého tyto daně plynou, dělíme daně tímto způsobem:

- unijní,
- státní (ústřední, centrální),
- municipální (místní),
- vyšších územně správních celků (krajské),
- svěřené (obecní).

2.4.7 Institucionální třídění

Viz. Příloha č. 1.

2.4.8 Klasifikace dle stupně progresu

Toto třídění je důležité v souvislosti s požadavkem na spravedlnost. Zajímá nás tedy, jak se mění míra zdanění celková, anebo jednotlivých daní s růstem důchodu. Rozlišujeme daně:

- proporcionální – s růstem důchodu poplatníka se zdanění nemění,
- progresivní – s růstem důchodu míra zdanění roste,
- regresivní – s růstem důchodu míra zdanění klesá.

2.5 Základní pojmy z daňové techniky – legislativní úprava daní

Na základě souhrnu Kubátové [1] budou přiblíženy pojmy týkající se této tematiky.

Výše daně, ale i povinnosti a práva daňového poplatníka a také povinnosti úřadu spravujícího daně musí mít zákonný podklad. Proto je třeba vždy zákonem určit:

2.5.1 Kdo je subjektem daně

Toto musí být v zákoně vždy uvedeno. Je to buď fyzická, nebo právnická osoba, na kterou se daň vztahuje. Subjekty jsou nazývány, podle zákona, daňovými poplatníky (používá se u přímých daní), nebo plátcí daně (používány u daní nepřímých, zahrnou daň do cen výrobků a služeb). Pojem plátce se také používá například v situacích, kdy zaměstnavatel odvádí daň za zaměstnance a to srážkou daně ze mzdy (srážka daně u zdroje). Plátce je u daně z příjmů současně poplatníkem své vlastní daně.

2.5.2 Z čeho se daň platí

Proto, aby bylo možné určit daň, je nutné zjistit základ daně. Musí být tedy znám předmět daně. Tím mohou být příjmy, alkohol, obrat atd. Předmět daně je potřeba vyjádřit jako nějaké číslo uvedené v měrných jednotkách jeho velikosti a tímto způsobem se dostáváme k základu daně. Základ daně je tedy předmět zdanění vymezený

věcně a časově. Někdy je možné základ daně upravit a to tak, že se odečtou odčitatelné položky, některé příjmy jsou od daně osvobozeny, nebo nejsou předmětem daně.

2.5.3 Kolik se platí

Pokud již známe základ daně, můžeme pomocí sazby daně zjistit, kolik má být zapláceno. Sazba daně je postup umožňující ze základu daně určit výši daně. Daňová technika a zákony mohou použít různé typy daní, daňová politika se tedy může rozhodnout buď pro sazbu jednotnou (použije se na všechny základy daně bez rozdílu), nebo diferencovanou (například DPH).

Podle jednotek, v nichž je vyjádřen základ daně může být sazba pevná (základ vyjádřen ve fyzických jednotkách) nebo relativní (ad valorem, základ je vyjádřen v Kč). Sazba relativní může dále být proporcionální (např. DPH, které je stále stejné bez ohledu na množství), nebo progresivní (zohledňují platební schopnost poplatníků) a zřídkka i degresivní.

2.5.4 Jak se daň platí

Jedná se o zákonem určenou povinnost daňového subjektu. Subjekt si musí vypočítat daň v daňovém priznání. Aby byl výběr daní účinný, byly zavedeny způsoby rozdělování daňovou platbu do menších částek, nebo zaručující platbu daně hned při vzniku příjmů poplatníka. Těmito zvláštními technikami placení daně jsou: zálohy, splátky a srážky daně u zdroje.

Zálohy a splátky znamenají rozdělení platby daně do více menších částek. Zálohy jsou placeny během zdaňovacího období na daň, jejíž výše nemůže být předem známa. Splátka daně je určitý díl celkové daně, jejíž výše je již známa.

Srážka daně u zdroje příjmu je zvláštní způsob, kdy subjekty vyplácející poplatníkovi příjem - plátce daně, současně z příjmu srazí příslušné procento daně. Protože má plátce daně odpovědnost za srážku, odevzdává daň svému finančnímu úřadu.

2.5.5 Procesněprávní úprava daní

Daňové řízení je proces vedoucí k vybrání daně. Jako takový se řídí určitými zásadami, jejichž porušení je postihováno sankcemi. Mezi některé zásady daňového řízení patří:

- mlčenlivost (hrozí pokuta až 500 000 Kč),
- správce daně musí vždy vycházet ze skutečného stavu a ne z formální stránky,
- rovnost daňových subjektů daně,
- spolupráce se správcem daně atd.

Proces daňového řízení obsahuje určité části. V přípravném řízení jsou subjekty zaregistrovány k jednotlivým daním u svých správců daně a jsou zapsány i další skutečnosti, na základě čehož obdrží daňové identifikační číslo. Následuje vyměřovací řízení, kde je stanovena velikost daně, kterou vyměřuje správce daně platebním výměrem na základě daňového přiznání poplatníka či jiných podkladů. K tomu jsou také přesně stanoveny lhůty pro jejich podání. Pro placení daně musí být tedy zákonem stanoveny lhůty splatnosti daně, místo splatnosti a sankce. V případě, že se osoba stane daňovým dlužníkem, nastupuje vymáhací řízení, kde se uplatňují instituty, kterými jsou například právo a exekuce.

2.5.6 Oblast hmotněprávní a procesněprávní úpravy

Oblast hmotně právní úpravy je v České republice ošetřena několika daňovými zákony (např. zákon o daních z příjmů) a dále se k této úpravě vztahují další zákony a předpisy (zákon o účetnictví, dohody o Evropské unii...).

Oblast procesně právní, která představuje pravidla při daňovém řízení, upravuje především zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a další zákony a předpisy.

3 Specifika ekologických daní

3.1 Úvod do problematiky

Každý lidský zásah do životního prostředí je důsledkem nějakého ekonomického rozhodnutí. Dle Eppinga [4] se firmy, země i spotřebitelé musí rozhodovat, kolik jsou ochotni zaplatit za čisté životní prostředí. Bohužel některé vyspělé státy zacházejí se světovými zdroji, jako by se jednalo o zboží na jedno použití. Tomuto jednání lze předejít různými ekonomickými opatřeními, jakými například mohou být právě ekologické daně.

V České republice jsou využívány zejména ekologické daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto daně byly zavedeny v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie (2004) na základě směrnice týkající se ekologických daní (kterou Evropská unie zavedla) a dále rovněž z důvodu harmonizace ekologických daní v Evropské unii. Jejich přesné vymezení a zavedení do české legislativy proběhlo zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů a jako takové začaly být ekologické daně vybírány rokem 2008. Do této doby byly ekologické daně vybírány v rámci zákona č. 212/1992 Sb., jenž vymezoval daň k ochraně životního prostředí.

Za jistou formu ekologické daně lze považovat i daň silniční, nicméně ta byla zavedena spíše z podstaty zdanění majetku. Na základě tvrzení Širokého [2] se silniční daň blíží svým teoretickým pojetím dani z užitku. Za další formu ekologické daně by se nechaly pokládat i některé nepřímé spotřební daně, které by měly odradit spotřebitele od škodlivé spotřeby, mají tedy vliv spíše výchovný než ekologický, např. daň z minerálních olejů (motoristických potřeb), lihu, tabákových výrobků a dalších.

Dále Epping ([4]:179) dodává, že: *„Pohlédneme-li na záležitosti životního prostředí z globálního hlediska, bude nám jasné, že ochrana životního prostředí není důležitá jen pro lidské zdraví, ale i pro udržení zdravého hospodářského růstu v následujících letech.“* Aktivita ochrany životního prostředí tedy mohou přispět k hospodářskému růstu a čistému životnímu prostředí.

Mikroekonomické působení vlády na ekonomické subjekty má dle Širokého [2] dvojí formu. Buď vláda uvaluje na ekologicky škodlivé výroby přírážku k jejich ceně (ve formě sankcí, přírážek či zvýšení daně), anebo poskytuje dotace výrobcům, kteří hospodaří ekologicky. Avšak ekologické daně by měly být jednotné pro celou ekonomiku, aby nedocházelo k negativním stimulacím.

Podle OECD (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj) jsou ekonomické nástroje ochrany životního prostředí využity dvojnásobem. Může se jednat o daňové zvýhodnění (úlevy) a daňové znevýhodnění (ekologické daně). Za formu ekonomického nástroje ochrany životního prostředí lze považovat například poplatky za znečišťování životního prostředí, za využívání přírodních zdrojů, daně k ochraně životního prostředí apod.

Na základě praktického rozdělení ekologických daní se můžeme dle Širokého [2] setkat s těmito typy daní:

- nepřímé ekologické daně – zatěžují cenu komodit spojených s ekologicky zatěžující výrobou. Zaměňují zdaňování vyprodukovaných škodlivin zdaňováním výrobků za emisí vzniklých. Jejich tržní efektivnost bude stoupat se zvyšující vazbou spotřebovávané komodity a způsobenou ekologickou zátěží.
- Daně s neplánovanými ekologickými vlivy – takové, při jejichž konstrukci neměl zákonodárce primárně na mysli ekologický dopad. Po podrobné analýze by se však každá daň nechala považovat za ekologickou.
- Daně s účelovým použitím – i v tomto případě mohou jako ekologické daně vystupovat všechny daně v případě, že jejich výnos či jeho část bude směřována na ekologické aktivity. Když budou zavedeny samostatné daně k ochraně životního prostředí, mohou tyto daně přinést dvojí užitek.

Kubátová [3] definuje ekologické daně jako nápravné daně k znečišťování, což je negativní externalitou, jejíž odstranění něco stojí. Dále Kubátová uvádí, že existují dva hlavní přístupy k rozlišení ekologických daní. První přístup, kdy se jedná o platbu do veřejného rozpočtu a jejich zavedením se očekává pozitivní vliv na životní prostředí a druhý přístup, kdy se jedná o daň, při jejímž zavedení se projeví vliv na daňovou základnu, o níž se má za to, že představuje environmentálně škodlivou výrobu atd.

3.2 Ekologické daně podle předmětu

Na základě tvrzení Kubátové [3] lze ekologické daně třídit podle toho, na jaký výrobek či službu jsou uloženy. Mohou být:

- z motorových paliv – jsou zdaňována daní z přidané hodnoty nebo jinými všeobecnými spotřebními daněmi. Ve vyspělých zemích jsou zavedeny rovněž specifické spotřební daně (akcízy), jejichž výše je pro různé druhy výrobků odlišná. Tento druh patří mezi ekologickými daněmi k fiskálně nejdůležitějším.
- Daně z automobilů – patří sem 3 hlavní daně: všeobecné spotřební daně při prodeji nových motorových vozidel, roční silniční daně, daně související s vlastnictvím nebo používáním vozidla a zdanění firemních automobilů používaných pro soukromé účely.
- Daně z energetických surovin – uvaleny na jiná než motorová paliva (uhlí, topné oleje, zemní plyn, elektrická energie...).
- Daň z emisí, poplatky za těžbu nerostných surovin, platby za využívání životního prostředí apod.

3.3 Ekologické daně podle techniky zdanění

Následně Kubátová [3] přibližuje další způsob dělení ekologických daní.

- Emisní daně a poplatky – daň uvalena na znečišťující emise. Pro zavedení těchto daní je nutné, aby byly emise dobře měřitelné. Tato daň (či poplatek) má přímý dopad na snížení škodlivých emisí.
- Výrobové daně – uvaleny na výrobky spojené se znečišťováním životního prostředí.
- Uživatelské poplatky za veřejné služby – zavedeny pro krytí nákladů na poskytování určitých služeb. Jsou jimi kryty například náklady na sběr a likvidaci odpadů a další.
- Administrativní poplatky – jsou hrazeny za povolení vyrábět určitý produkt, nebo jsou využívány pro možnost vykonávat daný technologický postup.
- Odčitatelné daňové položky – nejsou daněmi doslova, jedná se spíše o prvky daňových systémů (zrychlené odepisování, sleva na dani...). Jejich působení však podporuje investice do zařízení na ochranu životního prostředí.

3.4 Ekologické daně podle cílů

K tomuto členění se Kubátová [3] vyjadřuje takto:

- účelové ekologické daně – zavedeny pro zvýšení daňových výnosů sloužících pro ekologické účely. Existuje jistá vazba mezi platbou daně a užitkem z ní plynoucím. V současnosti je to považováno za negativní jev, protože cílem ekologické daňové reformy nemá být růst daní, což může být způsobeno tím, že místo toho, aby se snížila jiná daň, na základě ekologických účelů roste daňové zatížení.
- Stimulační daně – mají ovlivňovat chování subjektů tak, aby došlo ke snížení produkce škodlivých látek a výrobků.
- Doplňkové ekologické daně – uloženy na produkty a aktivity nemající blízké substituty, což je důležité při ekologické daňové reformě a může to výrazně přispět k přesunu daňového břemene z práce a kapitálu na statky zatěžující životní prostředí.

3.5 Ekologická daňová reforma

Na základě tezí Kubátové [3] je ekologická daňová reforma definována jako změna všech částí existujícího daňového systému, při níž dochází k přesunu daňového břemene z práce a kapitálu na zdroje znečištění.

Daně zavedené na preventivní účely proti znečišťování životního prostředí by měly být zvýšeny za současného snížení daní majících negativní vliv na práci a investice. Většina autorů se shoduje, že ekologická daňová reforma by měla splnit následující kritéria:

- přesun zdanění z práce a kapitálu na zdroje znečištění,
- odstranění těch prvků současného daňového systému, které nepříznivě dopadají na životní prostředí,
- zachování principu, že daň platí znečišťovatel,
- výnosová neutralita.

Dle Kubátové a Vítka [5] existují proti zavádění ekologických daní i námitky, mezi nejvýznamnější patří:

- ekologické daně údajně zkreslují chování ekonomických subjektů například na základě toho, že odstranění negativní situace na jednom trhu může vést k jiné neefektivní situaci na trhu jiném,
- nedokonalá mezinárodní daňová koordinace může při zavedení ekologických daní v jedné zemi, zhoršit konkurenční pozici výrobců na mezinárodní úrovni,
- ekologické daně mají regresivní dopad,
- zvyšují ceny některých základních výrobních faktorů a mohou vyvolat inflaci a všechna odvětví růstem cen budou postižena odlišně,
- administrativní nástroje působí rychleji, ekologické daně jsou efektivnější v dlouhém období.

Dále Kubátová ([3]:264) dodává: *„Ekologická daňová reforma již probíhá v mnoha zemích. V devadesátých letech ji zavedlo několik zemí EU a Norsko. V první vlně to bylo Finsko, Dánsko, Švédsko a Norsko. Ve druhé vlně koncem 90. let a v nynější dekádě to byla SRN, Francie, Itálie, Velká Británie a Rakousko. V 90. letech vyvrcholily snahy EU sjednotit energetické zdanění a stanovit minimální spotřební daň z paliv (minerálních olejů, uhlí a palivového dříví) a z elektřiny přijetím direktivy.“*

3.6 Teorie dvojí dividendy

Podle poznámek Kubátové a Vítka [5] lze ekologickou reformu vyřešit pomocí konceptu dvojí dividendy (dvojího užítku), který je založen na tom, že dojde k destimulaci ekologicky nevhodného chování a dodatečné daňové výnosy ze zavedení ekologických daní budou použity na snížení již existujících daní (druhý užitek). Vyplývá z toho tedy, že daňový výnos ekologických daní je faktorem politiky zprůchodňujícím daňovou ekologickou reformu, ale také snižuje celkové náklady takového kroku.

3.7 Harmonizace ekologických daní v Evropské unii

K této problematice se Kubátová ([3]:265) ve své knize vyjadřuje: *„Evropská komise se zasazuje za rozšíření palety používaných nástrojů na ochranu životního prostředí. V roce 2003, po 6 letech rozhovorů, schválili ministři financí členských zemí EU direktivu o zdanění energetických produktů a energie. Tato direktiva rozšířila dosavadní harmo-*

nizaci minerálních olejů na další energetické produkty, včetně uhlí a elektrické energie a zároveň došlo ke zvýšení minimálních daňových sazeb.“

Následně ve své další publikaci Kubátová [1] uvádí, že harmonizace selektivních spotřebních daní a také daní z přidané hodnoty v zemích Evropské unie se odráží do cen a tím pádem by se mohly stát překážkou volného obchodu mezi státy EU. Harmonizují se především předměty daní, jejich základy a sazby a také daňová administrativa. Podle direktivy nesmí v členských zemích existovat jiná spotřební daň než daň z minerálních olejů, tabáku, alkoholu, piva a vína.

3.8 Daňová soustava České republiky

Dittrichová, Ptatscheková a Jindra [6] uvádí že, daně plní v rámci národní ekonomiky funkce vyplývající z celkové funkce veřejných financí. Maximální výše daní se označuje jako hranice fiskality. U stabilizační funkce se rozlišují dva základní druhy stabilizátorů a to vestavěné (např. progresivní daň z příjmů) a diskreční (daňová opatření státu). Mezi základní daňové principy (požadavky na daňový systém) jsou v současnosti řazeny spravedlnost, ekonomická efektivnost a pružnost (flexibilita), právní perfektnost, administrativní jednoduchost a politická průhlednost (neutralita). Určitý stát může uplatňovat daňovou politiku expanzivní (daňové břemeno je snižováno), restriktivní (daňové břemeno je zvyšováno) a neutrální (daňová politika nepůsobí expanzivně ani restriktivně).

Podle Hájka [7] jsou hlavní složkou veřejných příjmů plynoucích do veřejných rozpočtů daně, které mají povahu povinných plateb odváděných hospodářskými subjekty (firmami, domácnostmi) v předepsané výši a ve stanovené lhůtě. Jde o nenávratnou platbu ve prospěch státu prosazovanou zákonem.

Ekologické daně patří mezi nepřímé daně.

Dále Hájek [7] doplňuje, že nepřímé daně zkracují peněžní důchody firem i domácností až při použití peněžních důchodů (nákup zboží a služeb). Tyto daně odvádějí do státního rozpočtu plátcí daně (výrobní nebo obchodní organizace), ale platí je poplatníci (spotřebitelé) v ceně nakupovaného zboží a služeb.

3.9 Ekologické daně v České republice

Dle Širokého [2] vzniku ekologických daní předcházely zákon č. 212/1992 Sb., kde byla uvedena daň k ochraně životního prostředí. V České republice byly ekologické daně zavedeny na základě zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. U všech tří druhů ekologických daní v České republice (daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny) je plátcem daně dodavatel a daňová povinnost vzniká obecně dnem dodání komodity konečnému spotřebiteli. V České republice patří ekologické daně mezi akcízy.

Svátková [8] tvrdí, že se do podvědomí České republiky ekologické daně dostaly zejména vstupem do Evropské unie (2004). Tato skutečnost nastala obzvláště proto, že rok předtím vešla v platnost směrnice, která zavedla nejen vyšší zdanění tehdejších energetických produktů, ale zaměřila svoji pozornost i na nové předměty zdanění, kterými byla například elektřina či uhlí. Sazby daně pro pohonné hmoty byly výhledově stanoveny později.

Hlavní důvod pro změnu tehdejších pravidel byl ve směrnici zmíněn vzhledem ke škodlivému dopadu rozdílů ve zdanění energie mezi jednotlivými státy. Byly zde i obavy, že jednorázové přijetí pravidel by znamenalo pro mnohé členské státy značný zásah do ekonomiky. Tento problém byl vyřešen individuálními směrnici přechodných období pro každý z tehdejších 15 států Unie. Tato směrnice byla později doplněna rozšířením dočasných výjimek. (Česká republika tuto výjimku obdržela a na jejím základě mohla do 1. 1. 2008 uplatňovat u zemního plynu a některých dalších plynů, pevných paliv a elektřiny úplné nebo částečné daňové osvobození případně nižší než minimální sazby daně.)

Bude-li se hovořit o ekologických daních, mělo by být také zmíněno, že se jedná o nápravné daně. Svátková [8] vysvětluje, že termín nápravná daň znamená náklad na odstranění nepříznivých důsledků, jako je například znečištění životního prostředí látkami, které jsou škodlivé pro lidské zdraví či právě pro životní prostředí. Ekologické daně jsou také někdy označovány jako daně energetické (zdroje energie: elektřina, pevná paliva, plynná paliva).

K zavedení ekologických daní v České republice se Svátková ([8]:234) vyjadřuje tímto způsobem: „V lednu roku 2008 byly do daňového systému České republiky zavedeny tři

daně, které dostaly souhrnné pojmenování ekologické daně. Jednalo se o daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Zatímco první z nich již existovala v daňovém systému v předchozích letech „pod hlavičkou“ spotřební daně z minerálních olejů, zbylé dvě byly zcela nové. Ekologické daně tím představují nejmladší daně v českém daňovém systému.“

A dále Svátková ([8]:236) doplňuje: *„Hlavním mottem zavedení ekologických daní bylo přesunout zdanění z faktoru práce směrem na zdanění spotřeby, tj. na zdanění výrobků a služeb, jejichž výroba nebo spotřeba má negativní dopad na životní prostředí a lidské zdraví, a to v rámci výnosové neutrality.“*

Na základě záměru změnit v rámci stávajícího celkového daňového zatížení jen jeho vnitřní relace, je u nás hovořeno o ekologické daňové reformě, která si kladla dva hlavní cíle, kterými dle Principů a harmonogramu ekologického daňového systému ([9]:2) bylo: *„stimulovat ekonomické subjekty k takovému chování, které povede ke snížení poškození životního prostředí a jeho dopadů na zdraví obyvatelstva“* a snížení daňového zatížení práce, tj. snížením příspěvků na sociální pojistné, případně daně z příjmů a vytvořit podmínky pro rozšíření zaměstnanosti. Čeká se tedy od ekologické daňové reformy dvojí přínos označovaný jako double dividend. Plán ekologické daňové reformy v České republice je prozatím rozvržen do roku 2017.

3.10 Prvky ekologických daní

V následující tabulce jsou dle Svátkové [8] stručně shrnuty prvky ekologických daní. Je zde možno nalézt informace o tom, kdy tyto daně byly zavedeny do daňového systému České republiky, míra jejich tradice, důvod zavedení, cílové řešení, možnosti vyhnout se dani, typ a druh daně a jejich daňové určení. Dále kdo je správcem daně, mechanismus jejich výběru, okamžik vzniku daňové povinnosti, jaké jsou sazby daně, délka zdaňovacího období, splatnost daně (základní), lhůta pro podání daňového přiznání, zda lze podat dodatečné daňové přiznání a také jaké jsou hlavní doklady apod.

Tabulka 1: Prvky ekologických daní (upraveno)

Zavedení do daňového systému ČR	1. 1. 2008
Míra tradice	Malá, jde o nové daně
Harmonizace v rámci Společenství	Ano
Důvod zavedení	Ochrana životního prostředí
Cílové řešení	Náhrada současných zdrojů energie novými, které nezatěžují životní prostředí
Možnost vyhnout se dani	Přechod na alternativní zdroje energie
Typ a druh daně	Nepřímé; selektivní spotřební daně
Daňové určení	Státní rozpočet
Správce daně	Orgány celní správy
Mechanismus výběru daně	Daň je vybrána při přechodu výrobku z bezdaňového režimu ke konečnému spotřebiteli
Okamžik vzniku daňové povinnosti	Dodání výrobku konečnému spotřebiteli v tuzemsku
Sazby daně	Pevné
Délka zdaňovacího období	Kalendářní měsíc
Lhůta pro podání daňového přiznání	Do 25. dne po skončení zdaňovacího období
Splatnost daně (základní)	Do 25. dne po skončení zdaňovacího období
Dodatečné daňové přiznání	Ano
Hlavní druhy dokladů	Daňový doklad, doklad o prodeji

Zdroj: ([8]:240-242)

3.11 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů - základní informace

Dle vybraných a pro účely této práce zkrácených ustanovení zákona č. 261/2007 Sb. [10] se rozumí:

- správu daně vykonávají orgány Celní správy České republiky,
- pro účely vymezení pojmů se daňovým územím rozumí území České republiky,
- dodavatelem je právnická nebo podnikající fyzická osoba, která nabývá plyn bez daně za účelem jeho dalšího prodeje,
- konečným spotřebitelem se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí plynu bez daně; konečným spotřebitelem není provozovatel distribuční soustavy.

Identifikačními údaji se rozumí:

- obchodní firma nebo jméno,
- sídlo nebo místo pobytu,
- daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno.

Plátcem daně je dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu, fyzická nebo právnická osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně, nebo fyzická či právnická osoba, která použila plyn osvobozený od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje a dále fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněný plyn s výjimkou plynu osvobozeného od daně.

Plátce daně podá návrh na registraci k dani u správce daně nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Postavení plátce daně bez povinnosti se registrovat má dodavatel a výrobce plynu, kterému nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit.

Předmětem daně je plyn uvedený pod určitými kódy nomenklatury¹ a určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro pohon motorů nebo pro jiné účely,

¹ Nomenklatura – soubor pojmenování, názvů, prvků jako systematických jednotek určitého celku, řídící se specifickými kodifikovanými a celosvětově platnými závaznými pravidly a doporučeními (dle definice Ottovy všeobecné encyklopedie [11]).

s výjimkou plynu určeného k použití, nabízeného k prodeji nebo používaného pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla, anebo pokud se jedná o plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro: stacionární (neměnné) motory, v souvislosti s provozy a stroji používanými při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích nebo pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, která nejsou schválená k používání převážně na veřejných silnicích.

Vznik a povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání plynu konečnému spotřebiteli na daňovém území, nebo spotřebou plynu provozovatelem distribuční soustavy, provozovatelem přepravní soustavy nebo provozovatelem podzemního plynu, spotřebou plynu, u něhož byla uplatněna sazba daně nižší než sazba daně stanovená pro daný účel použití, či spotřebou plynu osvobozeného od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo spotřebou nezdaněného plynu, s výjimkou plynu osvobozeného od daně. Povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká, pokud fyzická nebo právnická osoba, která nabyla zdaněný plyn nebo plyn osvobozený od daně, dodá takový plyn jiné fyzické nebo právnické osobě. Dodáním plynu konečnému spotřebiteli se rozumí i dodání plynu do prostor čerpací stanice, která dodává plyn pro pohon motorů.

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla.

Sazby daně jsou stanoveny v následující tabulce.

Tabulka 2: Sazby daně ze zemního plynu

Účel použití plynu	Sazba daně (v Kč/MWh spalného tepla) od:				
	1. 1. 2008	1. 1. 2012	1. 1. 2015	1. 1. 2018	1. 1. 2021
Pohon motorů	0	34,20	68,40	136,80	264,80
Blíže nespecifikované účely					
Výroba tepla	30,60				
Další specifické účely	30,60				

Zdroj: ([8]:262)

Nelze-li vyjádřit spalné teplo plynu v MWh, stanoví se spalné teplo ve výši 15 MWh na tunu plynu.

Výše daně se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně.

Od daně je osvobozen plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo použitý pro výrobu tepla v domácnostech a v domovních kotelnách, k výrobě elektřiny, pro kombinovanou výrobu elektřiny a tepla v generátorech s minimální stanovenou účinností podle zvláštního právního předpisu, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostech, nebo jako pohonná hmota pro plavbu po vodách na daňovém území, toto osvobození se netýká plynu použitého jako pohonná hmota pro soukromá rekreační plavidla vymezená v zákoně o spotřebních dáních a dále plyn použitý v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům nebo k jinému účelu než pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla i když při takovém použití vzniká technologické teplo.

3.12 Daň z pevných paliv – základní informace

Dle vybraných a pro účely této práce zkrácených ustanovení zákona č. 261/2007 Sb. [10] se rozumí:

- správu daně vykonávají orgány Celní správy České republiky,
- pro účely vymezení pojmů se daňovým územím rozumí území České republiky,
- dodavatelem je právnická nebo podnikající fyzická osoba, která nabývá pevná paliva bez daně za účelem jejich dalšího prodeje,
- konečným spotřebitelem se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí pevných paliv bez daně.

Identifikačními údaji se rozumí:

- obchodní firma nebo jméno,
- sídlo nebo místo pobytu,
- daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno.

Plátcem daně je dodavatel, který na daňovém území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli, fyzická nebo právnická osoba, která použila pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům, než na které se osvobození daně vztahuje nebo fyzická

či právnická osoba, která spotřebovala nezdaněná pevná paliva s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně. Plátce daně podá návrh na registraci k dani u správce daně nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Postavení plátce daně bez povinnosti se registrovat má dodavatel, kterému nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit.

Předmětem daně jsou tato pevná paliva:

- černé uhlí, brikety, bulety a podobná pevná paliva vyrobená z černého uhlí,
- hnědé uhlí, hnědouhelné brikety, též aglomerované hnědé uhlí kromě černého jantaru,
- koks a polokoks z černého uhlí, hnědého uhlí nebo rašeliny, též aglomerovaný (spečený), retortové uhlí,
- ostatní uhlovodíky.

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání pevných paliv konečnému spotřebiteli na daňovém území, dnem spotřeby pevných paliv osvobozených od daně pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo dnem spotřeby nezdaněných pevných paliv, s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně. Povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká, pokud fyzická nebo právnická osoba, která nabyla zdaněná pevná paliva nebo pevná paliva osvobozená od daně, dodá taková pevná paliva jiné fyzické nebo právnické osobě.

Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku.

Co se týče pevné sazby daně je stanovena ve výši 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku.

Výše daně se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně.

Od daně jsou osvobozena pevná paliva určená k použití, nabízená k prodeji nebo použita k výrobě elektřiny, pro kombinovanou výrobu elektřiny a tepla v generátorech s minimální stanovenou účinností podle zvláštního právního předpisu, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostem, jako pohonná hmota nebo palivo pro plavby ve vodách na daňovém území. Toto osvobození se netýká pevných paliv používaných pro soukromá rekreační plavidla vymezená v zákoně

o spotřebních daních, v chemických redukčních procesech ve vysokých pecích, v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům, k výrobě koksu, k jinému účelu než pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla i když při takovém použití vzniká technologické teplo, nebo k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena.

3.13 Daň z elektřiny – základní informace

Dle vybraných, pro účely této práce zkrácených, ustanovení zákona č. 261/2007 Sb. [10] se rozumí:

- správu daně vykonávají orgány Celní správy České republiky,
- pro účely vymezení pojmů se daňovým územím rozumí území České republiky,
- dodavatelem je obchodník s elektřinou, výrobce podle energetického zákona a operátor trhu s elektřinou,
- konečným spotřebitelem se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí pevných paliv bez daně. Konečným spotřebitelem není provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přenosové soustavy.
- Ekologicky šetrnou elektřinou elektřina:
 - pocházející ze sluneční energie, větrné energie nebo geotermální energie,
 - vyrobená ve vodních elektrárnách,
 - vyrobená z biomasy nebo produktů vyrobených z biomasy,
 - vyrobená z emisí metanu u uzavřených uhelných dolů,
 - vyrobená z palivových článků.

Identifikačními údaji se rozumí:

- obchodní firma nebo jméno,
- sídlo nebo místo pobytu,
- daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno.

Plátcem daně je dodavatel, který na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy, fyzická nebo právnická osoba, která použila elektřinu osvobozenou od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo fyzická ne-

bo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněnou elektřinu, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně. Plátce daně podá návrh na registraci k dani u správce daně nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Postavení plátce daně bez povinnosti se registrovat má dodavatel, kterému nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit.

Předmětem daně je elektřina.

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání elektřiny konečnému spotřebiteli na daňovém území, dnem spotřeby elektřiny osvobozené od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo dnem spotřeby nezdaněné elektřiny, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně. Povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká, pokud fyzická nebo právnická osoba, která nabyla zdaněnou elektřinu nebo elektřinu osvobozenou od daně, dodá takovou elektřinu jiné fyzické nebo právnické osobě.

Základem daně je množství elektřiny v MWh.

Sazba daně je pevná a činí 28,30 Kč/MWh.

Výše daně se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně.

Od daně je osvobozena elektřina ekologicky šetrná, vyrobená v dopravních prostředcích, pokud je tam spotřebována, vyrobená ze zdaněných výrobků, které jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně v zařízeních se jmenovitým elektrickým výkonem do 2 MW, pokud je taková elektřina spotřebována přímo nebo je dodávána prostřednictvím vedení, kterým je dodávána výhradně taková elektřina. Dále je od daně osvobozena také elektřina určená k použití nebo použitá k technologickým účelům, nezbytným pro výrobu elektřiny nebo kombinovanou výrobu elektřiny a tepla, k technologickým účelům nezbytným k udržení schopnosti vyrábět elektřinu nebo kombinovanou výrobu elektřiny a tepla, ke krytí ztrát v přenosové nebo distribuční soustavě, při provozování dráhy a drážní dopravy pro přepravu osob a věcí na dráze železniční, tramvajové, trolejbusové, při elektrolytických nebo metalurgických procesech nebo k mineralogickým postupům.

4 Analýza vývoje ekologických daní v České republice

4.1 Úvod do problematiky

V této kapitole bude postupně přiblížen vývoj ekologických daní v České republice. Jak již bylo zmíněno výše, ekologické daně se jako pojem dostaly do českého podvědomí rokem 2004, kdy Česká republika vstoupila do Evropské unie. Evropská unie se snaží harmonizovat daně. Avšak i dříve před tímto obdobím se vybíraly jisté daně, které by mohly být charakterizovány jako ekologické a to například daň silniční, různé emisní daně, spotřební daně, které zdaňují škodlivé výrobky pro zdraví a životní prostředí, ale i již v předchozích letech byla upravena daň k ochraně životního prostředí.

Dle statistických údajů zjištěných na stránkách Eurostat lze však dohledat informace od roku 1995 (pravděpodobně z toho důvodu, že vznik České republiky je datován k roku 1993 a dále se musela obměnit legislativa, na základě čehož byly patrně statistické údaje pro tento účel čerpány od roku 1995). Posledním rokem pro tuto analýzu lze shledat na statistických stránkách Eurostatu období do roku 2012.

Kromě celkové hodnoty daňových příjmů na ochranu životního prostředí v hodnotách milionů eur za daný časový interval, lze také získat informace o dílčích vybíraných energetických daních dále daních z motorových vozidel (na základě údajů z Eurostatu, je tato daň v analýze pojmenována jako dopravní daň, neboli zdanění dopravy) a daních vybíraných za znečištění životního prostředí a daních za využívání zdrojů.

Dále jsou zde patrná i statistická data o environmentálních daních podle ekonomické aktivity rozlišené klasifikací ekonomické aktivity NACE Rev. 2, která jsou také následně rozdělena na vybírané energetické daně (údaje od roku 2005 do roku 2011), dopravní daně neboli zdanění dopravy (od roku 2008 do 2011), daně za znečištění životního prostředí (od roku 2008 do 2011) a daně za využívání přírodních zdrojů (tato daň nemá v statistických údajích Eurostatu téměř žádná data). Veškeré tyto informace jsou taktéž uváděny v milionech eur z daňových příjmů dané země.

Kromě toho se lze setkat i se statistickými údaji o ekologických daních podle ekonomické aktivity odlišené klasifikací NACE Rev. 1.1, kde jsou taktéž vyjádřena data o energetických daních (od roku 1995 do 2008), daních za znečištění životního pro-

středí (od roku 2001 do 2008), daních za využívání přírodních zdrojů (od roku 1995 do 2008) a zdanění dopravy neboli dopravních daních (od roku 1995 do 2008).

Pro upřesnění je zde za pomoci informací z Českého statistického úřadu [12] uvedeno vysvětlení pojmu NACE a následně rozdíl mezi NACE Rev. 2 a NACE Rev. 1.1:

- NACE (Nomenclature générale des Activités économiques dans les Communautés Européennes) je zkratkové slovo pro statistickou klasifikaci ekonomických činností, kterou používá Evropská unie od roku 1970. NACE vytváří rámec pro statistická data o činnostech v mnoha ekonomických oblastech. Statistika vzniklé za použití NACE, lze srovnávat v celé Evropské unii. Porovnávání dat podle této klasifikace je na světové úrovni dána tím, že NACE je součástí systému statistických klasifikací, které vznikly převážně pod záštitou Statistické divize Spojených národů.
- NACE Rev. 1.1 – cílem této revize bylo zachytit nové činnosti, které v době vzniku NACE Rev. 1 neexistovaly, vzít v úvahu vzrůst významu činností, které se díky technologickému a organizačnímu vývoji rozšířily, opravit chyby NACE Rev. 1.
- NACE Rev. 2 – obecně se používá od roku 2008 jako revize následující po revizi NACE Rev. 1.1. V této revizi se navíc dodržují podmínky, kdy produkce objemu určitého druhu zboží nebo služeb, které charakterizují danou třídu, se podílí na objemu výroby jednotky, která je zařazena v dané třídě. Třída zahrnuje jednotky, které produkují nejvíce zboží nebo služeb dané třídy.

Dále budou v analýze rozebrány příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení (od roku 1995 do roku 2012), kromě toho příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP (od roku 1995 do roku 2012), příjmy z energetických daní v milionech eur (rok 2005 až 2011) a implicitní daňová sazba na energii v eurech za tunu ropného ekvivalentu (od roku 1995 do 2012). Všechny zjištěné údaje budou postupně rozebrány v analýze, kterou se zabývá tato kapitola. Veškeré údaje pro tuto analýzu budou čerpány ze zdroje Eurostat [13].

Na základě toho, že poskytování energií je považováno za službu, což může ovlivňovat hrubý domácí produkt (protože podle informací získaných ze zdro-

je Českého statistického úřadu [14] se jedná o celkové vyjádření peněžní hodnoty statků a služeb nově vytvořených v daném období na určitém území), který je ukazatelem výkonnosti ekonomiky a prodej černého či hnědého uhlí je zahrnut do vývoje spotřebitelských cen ovlivňujících inflaci, lze v této analýze taktéž najít určité souvislosti právě s touto tematikou, protože v rámci ceny například za elektrickou energii je možné počítat i s daní, která se k této ceně vztahuje.

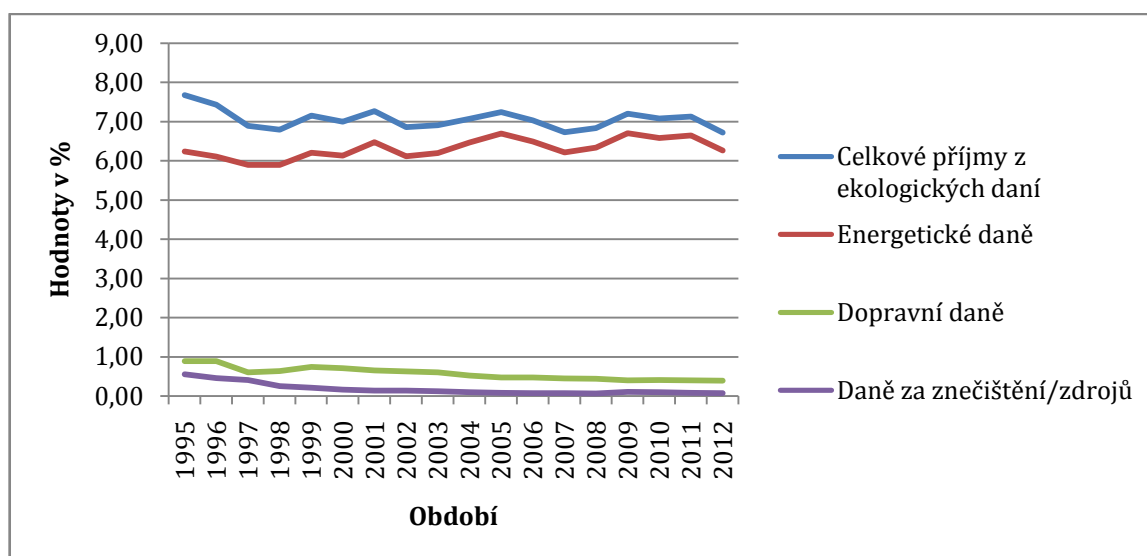
Lze také poznamenat, že v rámci statistických údajů, používaných v rámci Eurostatu, jsou užívány jiné výrazy pro dílčí ekologické daně, jedná se o pojmy energetické daně, dopravní daně (zdanění dopravy), daně za znečišťování životního prostředí a daně za využívání zdrojů. Veškeré tyto zmíněné pojmy budou následně využívány při analýze získaných dat.

Pomocné údaje pro tuto analýzu byly získávány z dat Českého statistického úřadu.

4. 2 Příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení

Následující graf znázorňuje vývoj příjmů z daní na ochranu životního prostředí uvedené v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení České republiky za období od roku 1995 až do roku 2012. Jedná se o celkové příjmy za ekologické daně zahrnující daně z dopravy, energetiky, znečištění životního prostředí a využívání přírodních zdrojů.

Graf 1: Příjmy z daní na ochranu životního prostředí uvedené v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Jak je vidět, ve sledovaném období, výběr tohoto typu daní v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení různým způsobem kolísá. Na nejvyšší hodnotu se vyšplhaly tyto příjmy hned zpočátku sledované etapy a to na 7,67 % (1995) z celkových příjmů z veškerých daní, což mohlo být pravděpodobně ovlivněno vzrůstem HDP, kdy byl meziroční vzrůst na základě údajů z Českého statistického úřadu [15] o 6,2 % HDP ve stálých cenách (1995), na nejnižší hodnotu klesly koncem tohoto stadia a to na 6,72 % z celkových příjmů z veškerých daní (2012), tento jev mohl podpořit i vzrůst inflace z hodnoty roku 2011, kdy inflace na základě dat získaných z Českého statistického úřadu [16] dosahovala 1,9 % na hodnotu 3,3 % (2012),

tedy o 1,4 %. Dalším faktorem mohl být i pokles HDP ve stálých cenách v tomto období o -0,8 % (2012).

Je zde i vidět, že vstupem České republiky do Evropské unie roku 2004 se právě v tomto roce zvýšil procentuální objem z daní na ochranu životního prostředí z veškerých vybraných daní a to z hodnoty 6,91 % (před vstupem do Evropské unie roku 2003) na hodnotu 7,24 % (po vstupu do Evropské unie roku 2005), tedy o hodnotu 0,33 %.

Také je patrný pokles okolo roku 2008, který byl zřejmě způsoben ekonomickou krizí (růst HDP ve stálých cenách se na přelomu let 2008 a 2009 dostal z hodnoty 2,7 % na -4,8 % [15] a míra inflace dosáhla v roce 2008 hodnoty 6,3 % [16]). Ale právě po roce 2008 je zjevné, že se objemy z příjmů z ekologických daní z celkových příjmů z veškerých daní pomalu dostávají výše. Tento fakt je možné podpořit tím, že v roce 2008 byly zavedeny do českého daňového systému ekologické daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

Koncem tohoto sledovaného období v roce 2012 je ale opět vidět pokles daných hodnot, které byly způsobeny pravděpodobně tím, že se projeví další důsledky ekonomické krize. HDP ve stálých cenách v této době klesl z hodnoty 2 % (2011) na -0,8 % (2012) [15] a inflace naopak vzrostla z hodnoty 1,9 % (2011) na 3,3 % (2012) [16]. K čemuž přispívaly konsekvence tehdejší ekonomické situace.

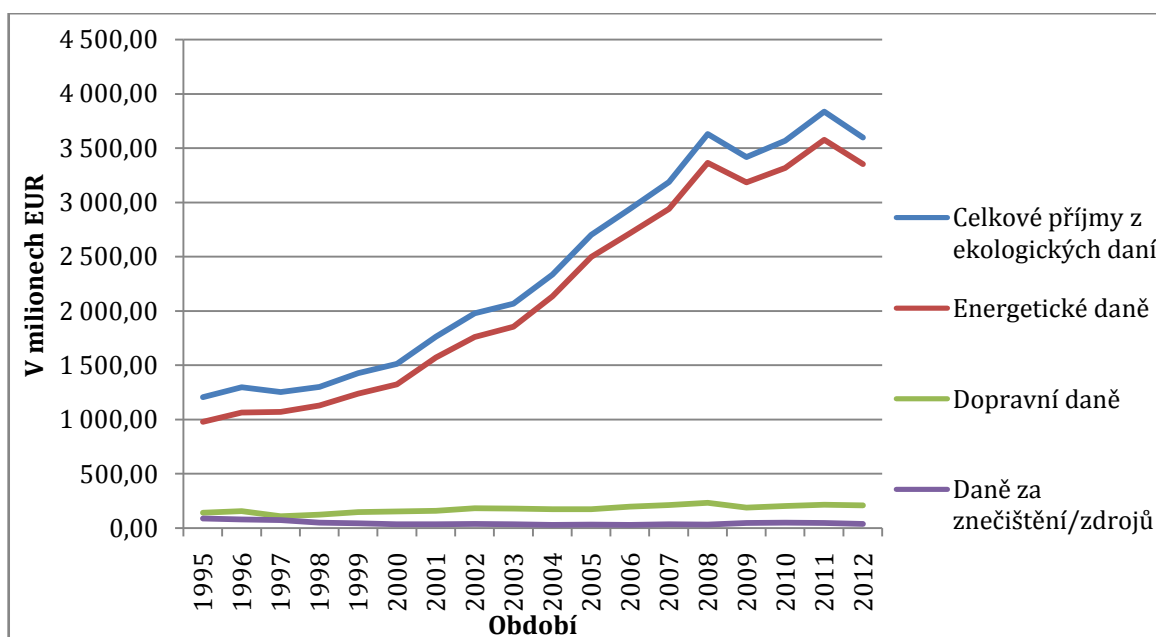
Z grafu je také patrné, že nejvyšší část příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení České republiky tvoří energetické daně, na druhém místě dopravní daně (zdanění dopravy) a na třetím místě daně za znečištění životního prostředí a využívání přírodních zdrojů, tyto poslední dva typy daní celkové příjmy v takové míře neovlivňují, i když jsou rovněž důležité.

Průměrný příjem z daní na ochranu životního prostředí byl za sledované období 7,06 % z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení. Dá se říci, že příjmy z těchto daní jsou relativně konstantní, i přesto, že různě kolísají, jejich hodnoty se drží v okolí 6 % až do téměř 8 % příjmů z daní na ochranu životního prostředí uvedené v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení České republiky.

4. 3 Daňové příjmy na ochranu životního prostředí

Na tomto grafu lze vidět daňové příjmy na ochranu životního prostředí v České republice v období od roku 1995 do 2012. Je velice zjevné, že celkovou hodnotu těchto příjmů nejvíce ovlivňují příjmy z energetických daní. Křivka energetických daní téměř kopíruje křivku celkových příjmů z ekologických daní. Energetickým daním se bude později věnovat další podkapitola.

Graf 2: Daňové příjmy na ochranu životního prostředí



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Dopravní daně (zdanění dopravy) a daně placené za znečišťování životního prostředí a využívání přírodních zdrojů celkovou křivku ovlivňují minimálně, i když u dopravních daní je vidět lehký vzrůst. Také je z grafu očividný sumární vzrůst celkových příjmů z ekologických daní ve sledovaném období.

Tak jako u některých grafů v této práci, je i u tohoto vidět, že rokem 2008 se příjmy z ekologických daní strměji zvýšily, tím že vzešla v platnost nová úprava daní a to o nové specifické ekologické daně a to z hodnoty 3 185,15 milionů eur na hodnotu 3 628,24 milionů eur, vzrostly tedy o 443,09 milionů eur. Avšak právě v tomto období pravděpodobně ekonomická krize snížila tento vzrůst, který se postupně dostával do původní hodnoty a v roce 2011 ještě výše, což dále vedlo k poklesu z důvodu dalších pozůstatků ekonomické krize (kdy v roce 2012 opět zesílily důsledky krize, což je

souzeno vzrůstem inflace a poklesem HDP České republiky na přelomu let 2011 a 2012 tak, jako u předchozího grafu).

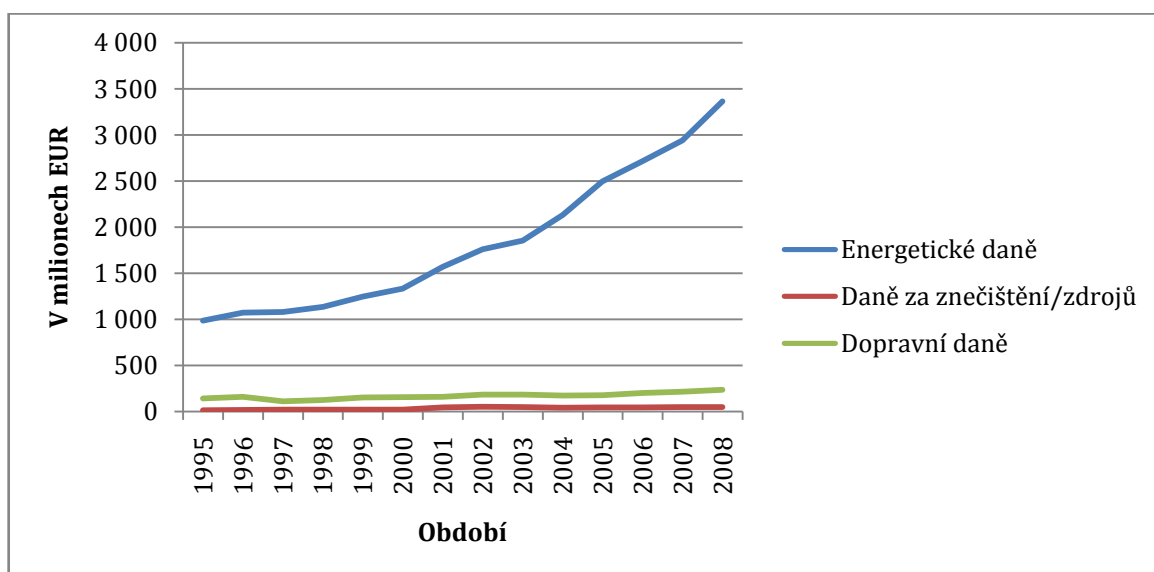
Nejvyšším bodem, na který vystoupaly příjmy z ekologických daní, byla hodnota 3 834,77 milionů eur (2011) a nejnižší bod nastal v části s hodnotou 1 203,51 milionů eur (1995). Průměrné příjmy za sledované období byly 2 387,82 milionů eur.

Tím, že se křivka celkových příjmů z ekologických daní za sledovanou etapu čím dál více zvyšuje v důsledku energetických daní, dá se soudit, že se v České republice zvyšuje potřeba energetických surovin, ať už se jedná o uhlí, zemní plyn či elektrickou energii.

4. 4 Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity (NACE Rev. 1.1)

Na základě klasifikace NACE Rev 1.1, což je statistická klasifikace ekonomických činností, která existovala do roku 2008 (jak již bylo popsáno výše) jsou v této analýze zachyceny veškeré NACE aktivity plus domácnosti, nerezidenti a nepřidělené subjekty ([13]: vlastní překlad). Jsou zde tedy obsaženy příjmy z dílčích ekologických daní České republiky podle této klasifikace v období od roku 1995 až do roku 2008.

Graf 3: Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity NACE Rev. 1.1



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

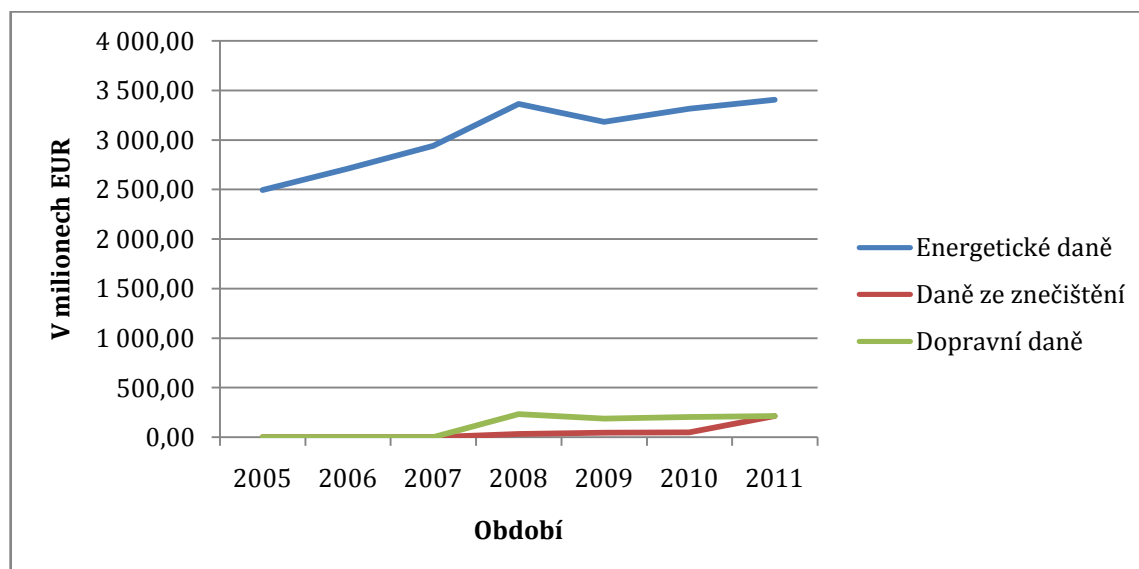
Tak jako v předchozím grafu je zde zjevné, že nejvíce příjmů z ekologických daní podle ekonomické aktivity je získáváno z energetických daní, na druhém místě jsou dopravní daně (zdanění dopravy) a nejnižší příjmy jsou získávány z daní za znečištění životního prostředí či daní za využívání přírodních zdrojů.

Energetické daně patrně zauímají první místo, protože potřeba energetických surovin se neustále zvyšuje stejně, jako se evidentně zvyšuje ekonomická aktivita sledovaných subjektů.

4. 5 Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity (NACE Rev. 2)

Klasifikace NACE Rev. 2 nahradila klasifikaci NACE Rev. 1.1. Pro připomenutí je zde uvedena vysvětlivka, která byla již použita výše na základě metodické příručky vydané Českým statistickým úřadem [12]: V této revizi se navíc dodržují podmínky, kdy produkce objemu určitého druhu zboží nebo služeb, které charakterizují danou třídu, se podílí na objemu výroby jednotky, která je začleněna v dané třídě. Třída zahrnuje jednotky, které produkují nejvíce zboží nebo služeb dané třídy.

Graf 4: Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity NACE Rev. 2



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Tento graf znázorňuje příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity České republiky podle NACE Rev. 2 za období od roku 2005 až do roku 2011.

Na základě této revize nebyly v datech v Eurostatu uvedeny daně za využívání přírodních zdrojů.

Jistý vzrůst je patrný u křivky, která znázorňuje energetické daně. Jediným rozdílem, oproti předchozímu grafu, je posuzování podle jiné revize NACE a pro jiné období, jinak je vývoj příjmů z ekologických daní podle ekonomické aktivity v České republice relativně velice podobný.

Na první pohled je vidět, že rok 2008 s sebou přinesl i viditelnější vzrůst křivky energetických daní, tento jev lze vysvětlit tím, že právě v tomto roce začaly platit nové specifické daně a to daně ekologické. Později je z grafu zjevné, že se hodnoty vrátily do svého postupného vývoje, kdy příjmy z energetických daní poměrně stejnou mírou vzrůstaly.

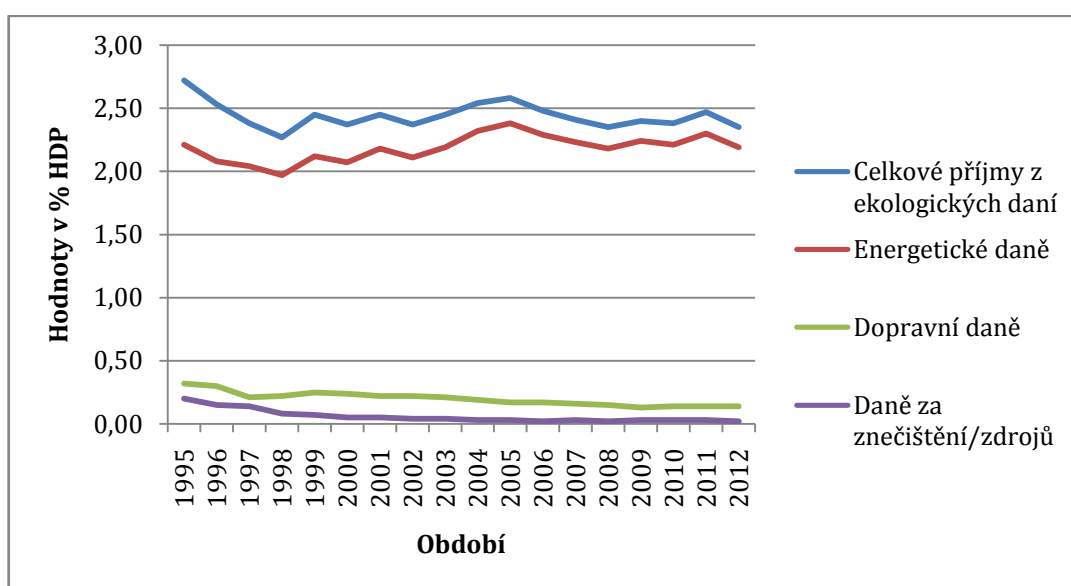
Příjmy z dopravních daní (zdanění dopravy) s daněmi za znečištění životního prostředí se drží v poměrně konstantní rovině, i když v okolí roku 2010 je u daní za znečištění životního prostředí patrný lehký vzrůst.

Stejně jako u předchozího grafu energetické daně zauímají první místo, protože potřeba energetických surovin se neustále zvyšuje stejně, jako se zvyšuje ekonomická aktivita sledovaných subjektů.

4. 6 Příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP České republiky

Na základě údajů získaných z Eurostatu je v tomto grafu vidět období od roku 1995 do roku 2012, kde hodnoty znázorňují procentuální příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP České republiky.

Graf 5: Příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Tento graf je takřka totožný s grafem č. 1. Tato skutečnost je způsobena tím, že se jedná o stejné příjmy z daní na ochranu životního prostředí, jediným rozdílem je, že v grafu č. 1 jsou vyjádřeny hodnoty v procentech z příjmů z daní na ochranu životního prostředí z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení České republiky, nýbrž tento graf vyjadřuje příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP České republiky. Lze tedy na tento graf použít podobného popisu právě jako u grafu č. 1. Pro popis grafu č. 5 bude použita jen krátká deskripce.

Nejvyššího bodu, za toto sledované období bylo dosaženo v roce 1995 a to 2,72 % HDP. Nejnižší hodnoty příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP bylo dosaženo v době kolem roku 1998 a to na hodnotu 2,27 %, v tomto období vzrostla míra inflace na základě údajů z Českého statistického úřadu [16] z hodnoty 8,5 % (1997) na hodnotu 10,7 % (1998), následně v roce 1999 klesla

míra inflace na 2,1 %, což lze poznat i v grafu, kde hodnota z příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP vzrostla na hodnotu 2,45 %.

Tak jako v grafu č. 1 je zjevné, že příjmy z ekologických daní jsou nejvíce ovlivňovány příjmy z daní energetických.

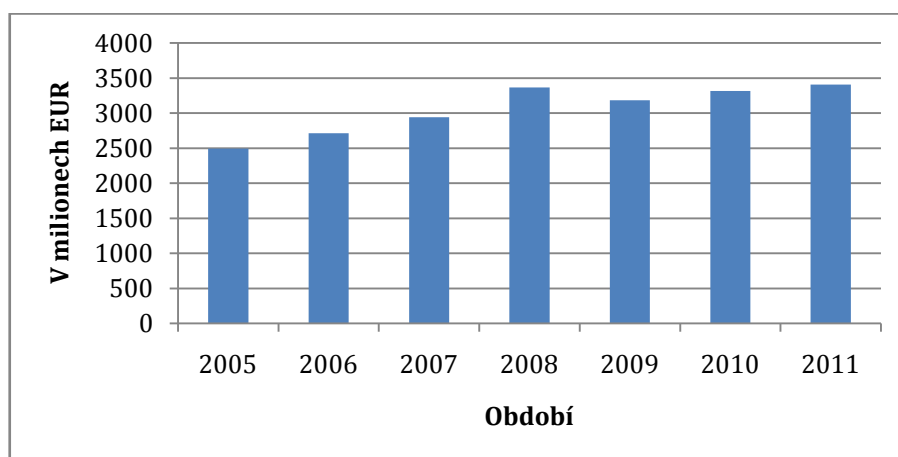
Průměrný příjem za sledované období byl 2,44 % z příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP. Dá se říci, že příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP České republiky se drží na relativně konstantních hodnotách, kdy není zjevný markantní vzrůst ani pokles.

4. 7 Příjmy z energetických daní České republiky

Celkové energetické daňové příjmy jsou daně za spotřebu energie, které jsou placeny domácnostmi, sektorem průmyslu a stavebnictví, odvětvím zemědělství, lesnictví a rybolovu, dále odvětvím dopravy a skladování a dále také sektorem služeb. ([13]: vlastní překlad). Jedná se o podobné hodnoty jako u grafu č. 4. Nyní zde bude podrobněji popsán, avšak popis bude pravděpodobně blízký popisu grafu č. 4.

Na následujícím grafu jsou znázorněny příjmy z energetických daní České republiky v období od roku 2005 až 2011. Tento ukazatel uvádí celkové energetické daňové příjmy vypočtené za kalendářní rok.

Graf 6: Příjmy z energetických daní



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Nejvyššího bodu za sledovanou dobu bylo dosaženo roku 2008, kdy byly zavedeny specifické ekologické daně do českého daňového systému. Přesněji řečeno byla zave-

dena právě daň z elektřiny. Tato skutečnost vysvětluje vzrůst z hodnoty 2 939,03 milionů eur (2007) na hodnotu 3 363,59 milionů eur (2008).

Příjmy z energetických daní České republiky vstupem do Evropské unie byly na hodnotě 2 495,27 milionů eur (2005).

Koncem sledovaného období je zřejmé jisté ustálení se příjmů mezi 3 000 a 3 500 milionů eur. Průměrný příjem z energetických daní je za sledované období 3 058,8 milionů eur. V pohledu na celkový graf je zřejmé, že tyto příjmy neustále vzrůstají.

Toto téma je následně na stránkách Eurostatu postupně rozebráno na příjmy z dílčích sektorů a to domácností, průmyslu a stavebnictví, dopravy a skladování, služeb, zemědělství, lesnictví a rybolovu. Veškeré údaje jsou uvedeny v procentech podle příjmů získaných z daného platícího sektoru a vyjádřeny následující tabulkou.

Tabulka 3: Energetické daně podle platícího sektoru v procentech

Období	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Průměr
Domácnosti	15,8	16,5	16,6	16,7	18,7	19	21,4	17,81
Průmysl a stavebnictví	41,9	38,8	36,6	34,4	32,8	32,2	33,4	35,73
Doprava a skladování	16,2	15,9	17,6	18,2	18,5	19	17,3	17,53
Služby	20,5	23,3	23,2	25	24,1	24,2	22,5	23,26
Zemědělství, lesnictví, rybolov	3,4	3,1	3,6	3,6	3,6	3,6	3,8	3,53

(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Na základě těchto dat je patrné, že největší příjem z energetických daní podle platícího sektoru je získáván z odvětví průmyslu a stavebnictví, jehož hodnoty se průměrně za cenové období dostávají do hodnot kolem 35,73 %, což lze vysvětlit tím, že právě průmysl je jedním z nejvíce zatěžujících faktorů ovlivňujících životní prostředí, ale hlavní důvod je i to, že tento sektor nejvíce využívá energetických zdrojů pro potřeby svého fungování a výroby stejně tak jako oblast služeb, která je na energiích závislá taktéž, a proto se umístila na druhém místě s průměrnou hodnotou 23,26 % za sledované období.

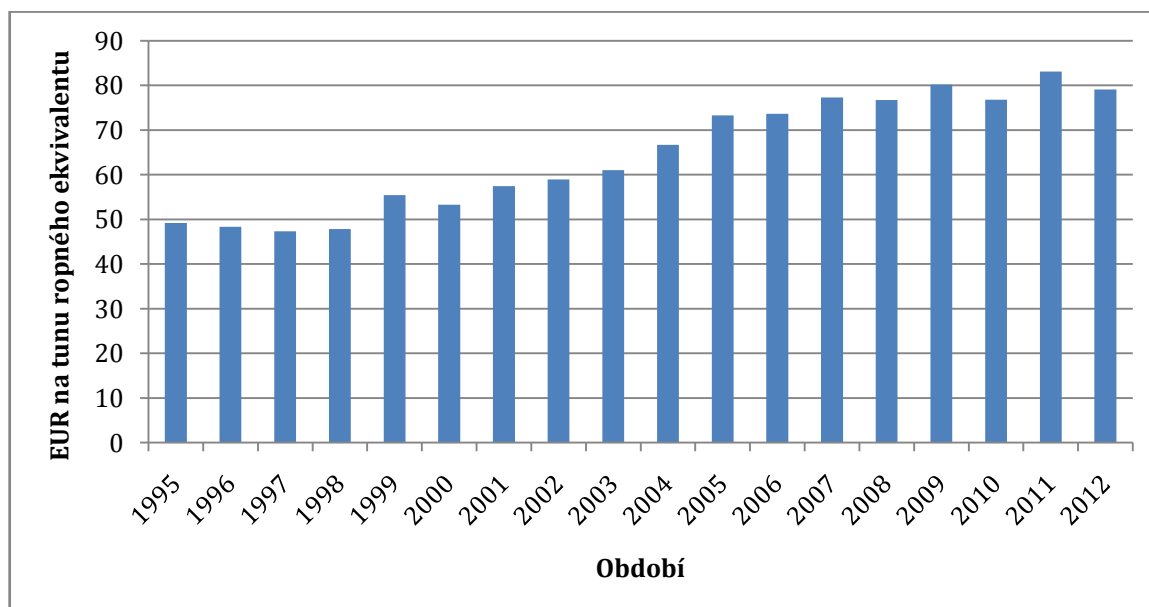
Nejmenší příjem z energetických daní je získáván z odvětví zemědělství, lesnictví a rybolovu. Průměrný příjem získaný z dané oblasti je 3,53 %. Tento sektor je skutečně velmi málo náročný na energetické zdroje.

4. 8 Implicitní daňová sazba na energii v České republice

Úvodem tohoto tématu by mělo být upřesněno, co přesně implicitní daňová sazba znamená. Na základě definice ze zdroje Dům financí [17] se jedná o sazbu, jejíž pomocí lze změřit průměrné efektivní daňové zatížení různých druhů ekonomických příjmů či aktivit. Implicitní daňová sazba se vypočítá jako podíl celkových daňových výnosů z každého typu ekonomických příjmů či aktivit k potenciálnímu základu těchto daní (tj. spotřebě, nákladům práce nebo kapitálovým příjmům).

Tento ukazatel je na podkladech Eurostatu definován jako poměr mezi daňovými příjmy z energetických daní a konečnou spotřebou energie, která je měřena za kalendářní rok. Energetické daňové příjmy se měří v eurech a konečná spotřeba energie v tunách ropného ekvivalentu. ([13]: vlastní překlad). Analyzované období implicitní daňové sazby na energii v České republice je posuzováno od roku 1995 do roku 2012.

Graf 7: Implicitní daňová sazba na energii



(Zdroj [13]: vlastní úprava)

Z grafu je zřejmé, že implicitní daňová sazba na energie postupně vzrůstá. Tuto situaci je možné vysvětlit i tím, že vzrůstá i potřeba daných zdrojů, což může být způsobeno

větší spotřebou v různých průmyslových odvětvích, ale také větší spotřebou energií domácností.

S postupující dobou se vyvíjí a vznikají nové a nové technologie, které mohou být náročnější na energetické zdroje a to může být právě důvodem vzrůstu této daňové implicitní sazby. Je také patrné, že daňové zatížení je čím dál efektivnější, což je souzeno na základě vzrůstající křivky. Dá se tedy také říci, že tuna ekvivalentu ropného produktu se postupem doby čím dál více zhodnocuje, kdy na počátku sledovaného období byla na hodnotě 49,2 eur na tunu ropného ekvivalentu (1995) až na hodnotu v roce 2012, kdy dosáhla hodnoty 79,08 eur na tunu ropného ekvivalentu. Zdroje ropného ekvivalentu nejsou ale nekonečné, je tu tedy také možnost, že se tento ekvivalent může postupně zhodnocovat i z tohoto důvodu.

Nejnižší hodnoty dosáhla implicitní daňová sazba na energii v roce 1997 a to byla hodnota 47,31 eur na tunu ropného ekvivalentu, nejvyšší hodnota 83,09 eur na tunu ropného ekvivalentu byla v roce 2011 a průměrná hodnota implicitní daňové sazby je 64,8 eur na tunu ropného produktu.

5 Shrnutí výsledků

Na základě použitých zdrojů a získaných informací bylo zjištěno, že daň je povinná a nenávratná platba do veřejného rozpočtu. Výběr daní je důležitý pro veřejný sektor, protože zabezpečuje mnoho důležitých oblastí.

Ekologické daně vznikly na základě zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů a jako takové začaly být ekologické daně vybírány k datu 1. 1. 2008. Tyto specifické ekologické daně dostaly dílčí názvy a to daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Do této doby byly ekologické daně vybírány v rámci zákona č. 212/1992 Sb., jenž vymezoval daň k ochraně životního prostředí. Také by nemělo být opomenuto, že tyto daně vznikly i v rámci harmonizace ekologických daní v Evropské unii, z čehož vyplývá, že tato povinnost nastala České republice vstupem do Evropské unie v roce 2004.

Ekologické daně působí i jako daňový stimul, protože by měly usměrnit chování ekonomických subjektů správným směrem (mají ovlivnit chování subjektů tak, aby došlo ke snížení produkce škodlivých látek a výrobků) a dále ekologické daně patří mezi nepřímé daně. Náleží mezi nejmladší daně v České republice.

Bylo zjištěno, že subjektem daně neboli plátcem daně (ten, kdo daň platí) je dodavatel, který na daňovém území dodal elektrickou energii, pevná paliva, zemní plyn nebo některé další plyny konečnému spotřebiteli. Daňová povinnost vzniká dnem dodání komodity konečnému spotřebiteli. Objektem daně je tedy zemní plyn a některé další plyny, pevná paliva a elektřina. Plátce daně vybírá ekologické daně od konečných spotřebitelů a následně je odvádí správci daně, kterým je v této situaci orgán Celní správy.

Z důvodu, že jsou ekologické daně stanoveny z množství jednotek, přesněji řečeno z množství energie, patří mezi daně specifické. Základem ekologických daní je tedy množství energie. Ekologické daně jsou akcízami – specifickými spotřebními daněmi. Jedná se o zdanění energetických produktů a energie.

Důvodem odvádění této daně je ochrana životního prostředí. Například pro získávání energií jsou spalovány energetické suroviny kupříkladu uhlí. Spalování uhlí znečišťuje ovzduší, tedy životní prostředí a dále uhlí pochází z přírodních zdrojů. Znamená to

tedy, že by ekologické daně měly pomáhat chránit životní prostředí proti znečištění a chránit přírodní zdroje proti jejich nenávratnému poškozování. Respektive uživatelé těchto surovin platí ekologickou daň za to, že způsobují touto spotřebou oslabení životního prostředí. Měli by si tedy uvědomit, že danou situaci způsobují a omezit v tomto směru svoji činnost.

Ekologické daně lze tedy považovat za výchovné neboli nápravné daně k znečišťování životního prostředí. Jak již bylo vymezeno výše, jedná se o daně z energetických surovin, které jsou uvaleny na jiná než motorová paliva, přesněji řečeno daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

6 Závěr

Jak bylo již podotknuto v předešlých kapitolách, daně reagují pružně na růst hrubého domácího produktu. Poskytování energií lze považovat za službu a poskytování služeb patří mezi faktory ovlivňující hrubý domácí produkt. Lze tedy zauvažovat, zda tu existuje souvislost s příjmy z těchto daní stejně tak, jako lze i přemýšlet o tom, jestli jsou příjmy z ekologických daní ovlivňovány inflací. Tato situace by však mohla být možná a to na základě toho, že při posuzování míry inflace lze zahrnout i spotřebu uhlí a uhlí patří mezi pevná paliva, na jejichž základě je vybírána ekologická daň z pevných paliv. Souvislost s vývojem hrubého domácího produktu ve stálých cenách tu je však na základě získaných výsledků patrná.

A nyní blíže k analýze a získaným výsledkům. U příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení v České republice a příjmů z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP České republiky je i přes kolísavé příjmy z těchto daní očividné, že jsou nejvíce ovlivňovány energetickými daněmi, i když jsou taktéž ovlivněny i daněmi za znečištění životního prostředí, daní z motorových vozidel a daní za využívání přírodních zdrojů, ne však v tak značné míře.

Dále je evidentní, že daňové příjmy na ochranu životního prostředí v České republice neustále vzrůstají, což může být způsobeno velkým zájmem o energetické suroviny, na jejichž základě je vybírána ekologická daň, případně zvyšující se ekonomickou aktivitou sledovaných ekonomických subjektů, což bylo zjištěno na základě klasifikace NACE Rev. 1.1 a NACE Rev. 2.

I z dalších získaných údajů je patrné, že jsou příjmy z ekologických daní nejvíce ovlivňovány právě energetickými daněmi, které byly v této bakalářské práci rozebrány v dílčích podkapitolách. Na závěr byl popsán vývoj implicitní daňové sazby na energie v České republice, který i přes různé výkyvy vzrůstá.

Data byla analyzována v různých obdobích, ale jako stěžejní lze považovat data získávaná od roku 1995, která byla zjišťována Eurostatem po vzniku České republiky a právě za toto delší časové období je zjevnější jejich vývoj. Na základě porovnávání údajů z příjmů z ekologických daní s hodnotami inflace

a HDP ve stálých cenách tehdejších období, je patrná jistá souvislost s výběrem těchto daní. Například v situaci, kdy příjmy z ekologických daní klesly, ve stejném období vzrostla inflace a pokleslo HDP ve stálých cenách a podobně tak naopak. Zdali je to tak v každém případě a při jakémkoliv okamžiku, by však vyžadovalo daleko podrobnější rozbor.

Získané údaje byly téměř vždy ovlivněny buď ekonomickou krizí (obvykle vzrůst inflace), vstupem České republiky do Evropské unie (2004), anebo zavedením specifických daní a to daní ekologických (2008), kdy příjmy z těchto daní v daném okamžiku vzrostly.

Tím, že ekologické daně byly zavedeny z toho důvodu, aby působily jako stimul pro ochranu životního prostředí, lze pozorovat vzrůst daňových příjmů na ochranu životního prostředí České republiky za celé sledované období. Na základě této situace lze usoudit, že se zvyšuje spotřeba energie či ekonomická aktivita obyvatelstva České republiky.

Spotřebu například tuhých paliv může ale také ovlivnit počasí. Je zřejmé, že v případě kruté zimy, bude potřeba většího množství těchto paliv, na základě čehož bude vybíráno větší množství ekologických daní z dané suroviny do příjmů státního rozpočtu. Stejně tak to může být i se spotřebou zemního plynu a některých dalších plynů a se spotřebou elektřiny.

Dalším faktorem může být i to, že neustále vznikají nové technologie a elektronika, které mohou být náročné na elektrické energie nejen pro domácnosti, ale i pro různá výrobní odvětví. Jak již bylo zmíněno výše, tento stav může ovlivnit i stav ekonomiky, inflace či růst případně pokles HDP. Nicméně ke snižování nákladů na ekologické daně patří nahrazování spotřeby zemního plynu a některých dalších plynů, pevných paliv či elektřiny jinými alternativními zdroji energie, tak aby byla omezena spotřeba těchto energetických surovin, na jejichž základě je uplatňována ekologická daň.

Řešením ochrany životního prostředí jsou tedy různé alternativní zdroje pro získávání energií nebo ekologické zdroje energie získávané z obnovitelných zdrojů jako je solární energie, větrná energie, energie získávaná z vodních elektráren případně geotermální energie a další, avšak tyto alternativní zdroje nebývají vždy tou nej-

levnější variantou. Počáteční investice do těchto technologií zpočátku mnohdy vyžaduje větší peněžní obnos. Ekologické daně by ale měly spotřebitele, kteří využívají zdaněné zdroje energie, stimulovat k přechodu na alternativní zdroje. Spotřebitelé by tedy měli omezovat spotřebu těchto energetických surovin.

7 Seznam zdrojů

- [1] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, c2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [2] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [3] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, 279 s. ISBN 80-735-7205-2.
- [4] EPPING, Randy Charles. *Průvodce globální ekonomikou*. Vyd. 1. Praha: Portál, 2004, 237 s. ISBN 80-717-8825-2.
- [5] KUBÁTOVÁ, Květa a Leoš VÍTEK. *Daňová politika: teorie a praxe*. Vyd. 1. Praha: Codex Bohemia, 1997, 259 s. ISBN 80-859-6323-X.
- [6] DITTRICHOVÁ, Jaroslava, Jitka PTATSCHEKOVÁ a Vojtěch JINDRA. *Základy financí*. Vyd. 1. Hradec Králové: Gaudeamus, 2010, 187 s. ISBN 978-807-4350-740.
- [7] HÁJEK, Ladislav. *Ekonomie a ekonomika*. Vyd. 1. Hradec Králové: Gaudeamus, 2009, 231 s. ISBN 978-80-7435-013-9.
- [8] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, 300 s. ISBN 978-807-3574-437.
- [9] Principy a harmonogram ekologické daňové reformy. In: *Centrum pro otázky životního prostředí: Univerzita Karlova* [online]. Praha, 2007 [cit. 2014-05-29]. Dostupné z: http://www.czp.cuni.cz/ekoreforma/EDR/Koncepce_EDR-20070104.pdf
- [10] Vybraná ustanovení zákona č. 261/2007 Sb. In: *o stabilizaci veřejných rozpočtů*. 2014, část 45 až 47.
- [11] *Ottova všeobecná encyklopedie ve dvou svazcích*. Nové aktualiz. vyd. Praha: Ottovo nakladatelství, 2010, 2 sv. ISBN 978-80-7360-901-62.

- [12] Metodická příručka k NACE Rev. 2 (CZ-NACE). *Český statistický úřad* [online]. 2011 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z:
[http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/864F83204E4F6477C125736E003335AD/\\$File/metodicka_prirucka_cz_nace_rev_2.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/864F83204E4F6477C125736E003335AD/$File/metodicka_prirucka_cz_nace_rev_2.pdf)
- [13] Environmental taxes - Eurostat. *Eurostat* [online]. 2014 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/environment/environmental-taxes>
- [14] Hrubý domácí produkt. *Český statistický úřad* [online]. 2013 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z:
http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/hruby_domaci_produk_t_%28hdp%29
- [15] Základní ukazatele národního hospodářství (1990-2013). *Český statistický úřad* [online]. 2014 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z:
[http://www.czso.cz/csu/2014edicniplan.nsf/t/D9003FD95B/\\$File/3201814_0401.xlsx](http://www.czso.cz/csu/2014edicniplan.nsf/t/D9003FD95B/$File/3201814_0401.xlsx)
- [16] Míra inflace, vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků (1989-2013). *Český statistický úřad* [online]. 2014 [cit. 2015-01-21]. Dostupné z:
[http://www.czso.cz/csu/2014edicniplan.nsf/t/D9003FD95C/\\$File/3201814_0402.xlsx](http://www.czso.cz/csu/2014edicniplan.nsf/t/D9003FD95C/$File/3201814_0402.xlsx)
- [17] Daňové trendy v zemích EU. *Dům financí* [online]. 2007 [cit. 2015-01-22]. Dostupné z: <http://dumfinanci.cz/clanky/175-danove-trendy-v-zemich-eu/>

8 Seznam objektů

8.1 Seznam tabulek

Tabulka 1: Prvky ekologických daní (upraveno).....	20
Tabulka 2: Sazby daně ze zemního plynu.....	22
Tabulka 3: Energetické daně podle platícího sektoru v procentech.....	38

8.2 Seznam grafů

Graf 1: Příjmy z daní na ochranu životního prostředí uvedené v procentech z celkových příjmů z daní a příspěvků na sociální zabezpečení.....	30
Graf 2: Daňové příjmy na ochranu životního prostředí.....	32
Graf 3: Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity NACE Rev. 1.1	33
Graf 4: Příjmy z ekologických daní podle ekonomické aktivity NACE Rev. 2	34
Graf 5: Příjmy z daní na ochranu životního prostředí v procentech HDP	36
Graf 6: Příjmy z energetických daní.....	37
Graf 7: Implicitní daňová sazba na energii.....	39

9 Přílohy

Klasifikace daní OECD (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj) podle Kubátové [3]:

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců

1110 Z příjmů a ze zisků

1120 Z kapitálových výnosů

1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností

1210 Z příjmů a ze zisků

1220 Z kapitálových výnosů

1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit mezi 1100 a 1200

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

2100 Zaměstnanci

2200 Zaměstnavatelé

2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná

2400 Nezařaditelné do 2100, 2200 a 2300

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku

4110 Domácností

4120 Ostatní

4200 Pravidelné daně z čistého jmění

4210 Jednotlivci

4220 společnosti

4300 Daně z pozůstalostí, dědické a darovací

4310 Daně pozůstalostí a dědické

4320 Daně darovací

4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí

4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku

4510 Z čistého jmění

4520 Ostatní nepravidelné

4600 Ostatní pravidelné daně z majetku

5000 Daně ze zboží a služeb

5100 Daně z výroby, prodeje, převodů, leasingu a dodávek zboží a úpravy zboží

5110 Daně všeobecné

5111 Daň z přidané hodnoty

5112 Daně prodejní (obratové)

5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb

5121 Spotřební daně

5122 Zisky z fiskálních monopolů

5123 Cla a dovozní daně

5124 Vývozní daně

5125 Daně z investičního zboží

5126 Daně ze specifických služeb

5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí

5128 Ostatní daně ze specifických služeb

5130 Nezařaditelné do skupin 5110 až 5120

5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností

5210 Pravidelné daně

5211 Placené domácnostmi z motorových vozidel

5212 Placené ostatními subjekty z motorových vozidel

5213 Ostatní pravidelné daně

5220 Nepravidelné daně

5300 Nezařaditelné do skupin 5100 a 5200

6000 Ostatní daně

6100 Placené výhradně podniky

6200 Placené jinými subjekty než podniky, nebo neidentifikovatelné

10 Zadání práce

Tisk zadání závěrečných prací

https://isit.uhk.cz/isit/praceZadani_t1.asp



FIM UHK

UNIVERZITA HRADEC KRÁLOVÉ

Fakulta informatiky a managementu

Rokitanského 62, 500 03 Hradec Králové, tel: 493 331 111, fax: 493 332 235

Zadání k závěrečné práci

Jméno a příjmení studenta:

Miroslava Blehová

Obor studia:

Finanční management

Jméno a příjmení vedoucího práce:

Pavel Jedlička

Název práce:

Ekologické daně a jejich význam

Název práce v AJ:

Environmental taxes and their importance

Podtitul práce:

Podtitul práce v AJ:

Cíl práce: Cílem práce je analyzovat podstatu, význam a vývoj ekologických daní v České republice.

Osnova práce:

1. Úvod
2. Podstata a význam daní
3. Specifika ekologických daní
4. Analýza vývoje ekologických daní v ČR
5. Závěr

Projednáno dne: *23.9.2014*

Podpis studenta

Blehová

Podpis vedoucího práce