

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Spotřební a ekologické daně v ČR

Bc. Martin Kovář

© 2020 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Martin Kovář

Hospodářská politika a správa
Podnikání a administrativa

Název práce

Spotřební a ekologické daně v ČR

Název anglicky

Excise duties and enviromental taxes in Czech Republic

Cíle práce

Cílem diplomové práce je zhodnotit význam spotřebních a ekologických daní z hlediska dopadů na národní ekonomiku, podnikatelské subjekty a domácnosti.

Metodika

Závěrečná práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. V teoretické části budou vysvětleny odborné pojmy a začlenění těchto daní v rámci daňové soustavy ČR. Bude vysvětlen jejich význam z hlediska environmentální politiky státu. V teoretické části bude autor vycházet z relevantních zdrojů dat MF ČR, Statistické ročenky ČR, Eurostatu. Dalšími sekundárními zdroji dat je Porterova hypotéza, Piguova daň, Coaseho teorém.

V analytické části bude provedena analýza dokumentu, z hlediska funkcí spotřebních a ekologických daní, tzn. do jaké míry tyto funkce plní. Dále budou zhodnoceny výnosy z těchto daní a administrativní a ekonomické nástroje k ochraně životního prostředí z hlediska negativních externalit.

Doporučený rozsah práce

60-80 stran textu bez příloh

Klíčová slova

daňová soustava, spotřební daně, ekologické daně, celní správa ČR, environmentální politika, negativní externalita

Doporučené zdroje informací

BĚHOUNEK, P. Daňové zákony v úplném znění s přehledy změn. V Olomouci: Anag, 2019. ISBN 978-80-7554-209-0.

ČESKO. Daňové zákony 2019: ÚZ č. 1314 – Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně. V Ostravě: Sagit, 2019. ISBN 978-80-7488-348-4.

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. V Praze: Wolters Kluwer, 2018. ISBN: 978-80-7598-165-3.

KUKALOVÁ, G. – MORAVEC, L. – ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ, M. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. KATEDRA OBCHODU A FINANČÍ. *Systém a správa daní v ČR*. V Praze: Česká zemědělská univerzita v Praze, Provozně ekonomická fakulta, 2019. ISBN 978-80-213-2928-7.

SVÁTKOVÁ, S. Spotřební a ekologické daně v České republice. V Praze: Wolters Kluwer, 2009. ISBN 978-80-7357-443-7.

SVÁTKOVÁ, S. Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice. V Praze: Eurolex Bohemia, 2007. ISBN 978-80-7379-001-1.

ŠIROKÝ, J. Daňové teorie: s praktickou aplikací. V Praze: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

Vedoucí práce

prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 10. 3. 2020

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 10. 3. 2020

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 03. 11. 2020

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Spotřební a ekologické daně v ČR" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 10. 09. 2020

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval panu prof. Ing. Janu Širokému, CSc. za projevenou vstřícnost, trpělivost a odborné vedení, dále paní Ing. Dobroslavě Pletichové za přínosné průběžné konzultace.

Spotřební a ekologické daně v ČR

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá začleněním spotřební a ekologické daně do daňové soustavy ČR a jejich významem z hlediska fiskálního a stimulačního. Cílem závěrečné práce bylo zhodnotit dopady těchto daní na národní ekonomiku, podnikatelské subjekty a domácnosti. Na základě relevantních zdrojů dat dospěl autor k závěru, že spolu s ostatními administrativními a ekonomickými nástroji, tvoří daně ze spotřeby především důležitý nástroj fiskálního charakteru. Z dotazníkového šetření vyplynulo, že zvýšení spotřební daně z alkoholu a cigaret novelou zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních významně neovlivnilo spotřebitelské chování. Výši těchto daní nelze stanovit jen na základě koupěschopné poptávky obyvatelstva, ale je nutno zohlednit další vlivy a dopady. U alkoholu a cigaret se spotřeba ustálila s mírnými výkyvy. Úkolem regulátora je vytěžit z této situace co nejvíce finančních prostředků a využívat další nástroje v oblasti prevence. Spotřeba pohonných hmot v České republice neustále stoupá, i přesto se negativní externality v podobě znečištění ovzduší úspěšně daří regulovat. Dalším krokem vpřed může být elektrifikace a investování do rozvoje hromadné dopravy. Spotřební a ekologické daně dělají produkty spotřeby méně dostupnějšími, mimořádné náklady s nimi spojené nesou podnikatelské subjekty i spotřebitelé.

Klíčová slova: spotřební daně, ekologické daně, negativní externality, státní rozpočet, správa, spotřeba, environmentální politika, alkohol, tabák, minerální oleje

Excise duties and environmental taxes in Czech Republic

Abstract

The diploma thesis deals with the integration of excise and environmental taxes into the tax system of the Czech Republic and their importance in terms of fiscal and stimulus. The aim of the final work is to evaluate the effects of these taxes on national economy, businesses and households.

Based on relevant data sources, incl. questionnaire survey, it had been concluded that consumption taxes together with other administrative and economic instruments are above all an important instrument of a fiscal nature. The questionnaire survey had proved that the increase in excise duty on alcohol and cigarettes by the amendment to Act 353/2003 Coll., On excise duties does not significantly affect consumer behavior. The amount of these taxes cannot be determined only on the basis of the consumption of the population, but other influences and impacts must be taken into account. Consumption of alcohol and cigarettes has been stabilized with slight fluctuations, the task of the regulator is to take advantage of this situation and use other tools in the field of prevention. Fuel consumption in the Czech Republic is constantly rising, despite the fact that negative externalities in the form of air pollution have been successfully regulated. Electrification and investment in the development of public transport could be another step forward. Excise and environmental taxes make consumer products less affordable and extra costs associated with them are borne by businesses and consumers alike.

Keywords: Excise duties, environmental taxes, negative externalities, state budget, administration, consumption, environmental policy, alcohol, tobacco, mineral oils

Obsah

1 Úvod.....	12
1.1 Cíl práce	14
1.2 Metodika	14
2 Teoretická východiska	16
2.1 Základní daňová teorie	16
2.1.1 Daň jako pojem	16
2.1.2 Konstrukční prvky daně.....	17
2.1.3 Daňová soustava	18
2.1.4 Externality.....	20
2.1.5 Porterova hypotéza	20
2.1.6 Pigouova daň.....	21
2.1.7 Coaseho teorém.....	21
2.2 Právní úprava spotřebních daní	22
2.2.1 Vymezení pojmu – daň, právní předpisy	22
2.2.2 Harmonizace v rámci EU.....	23
2.2.3 Předmět daně, spotřební daň.....	24
2.2.4 Vznik daňové povinnosti, vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit.....	25
2.2.5 Plátce daně	26
2.2.6 Jednotlivé spotřební daně.....	26
2.2.6.1 Daň z lihu	26
2.2.6.2 Daň z piva.....	27
2.2.6.3 Daň z vína a meziproductů.....	29
2.2.6.4 Daň z tabákových výrobků.....	30
2.2.6.5 Daň z minerálních olejů.....	31
2.2.6.6 Daň ze zahřívání tabáku.....	32
2.2.6.7 Daň ze surového tabáku.....	33
2.3 Právní úprava ekologických daní	34
2.3.1 Vymezení pojmu – daň	34
2.3.2 Harmonizace v rámci EU.....	35
2.3.3 Jednotlivé energetické daně	36
2.3.3.1 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	37
2.3.3.2 Daň z pevných paliv	38

2.3.3.3	Daň z elektřiny	39
2.4	Správce daně	40
2.4.1	CS a prevence ochrany zdraví a životního prostředí	42
2.4.2	Nárok na vrácení daně	42
2.5	Environmentální politika.....	44
2.5.1	Internalizace negativních externalit	46
2.5.2	Administrativní a ekonomické nástroje	47
2.6	Státní rozpočet.....	49
2.6.1	Rozpočtové určení spotřebních daní a základ daně DPH.....	51
3	Vlastní práce	52
3.1	Analýza a vývojové diagramy.....	52
3.1.1	Spotřební daně z alkoholických nápojů (pivo, víno, lihoviny).....	54
3.1.1.1	Spotřební daň z lihu.....	55
3.1.1.2	Spotřební daň z piva	56
3.1.1.3	Spotřební daň z vína	56
3.1.1.4	Spotřební daň z tabákových výrobků	57
3.1.1.5	Spotřební daň z minerálních olejů.....	58
3.1.2	Energetické daně.....	61
3.1.3	Predikce	62
3.2	Dotazníkové šetření.....	62
3.3	Dopady ekologických a spotřebních daní	69
3.3.1	Národní ekonomika.....	69
3.3.1.1	Láh.....	71
3.3.1.2	Pivo.....	71
3.3.1.3	Víno	72
3.3.1.4	Tabák	72
3.3.1.5	Benzín a nafta	74
3.3.1.6	Ekologické daně	76
3.3.2	Podnikatelské subjekty	76
3.3.3	Domácnosti	77
3.4	Produkce negativních externalit.....	78
3.4.1	Negativní externality v souvislosti s konzumací alkoholu	78
3.4.2	Negativní externality v souvislosti s konzumací tabáku.....	81
3.4.3	Negativní externality v souvislosti s minerálními oleji	82
3.4.4	Životní prostředí	83

3.4.4.1	Trendy.....	85
3.4.5	Komplexní preventivní strategie.....	86
3.5	Daňové úniky	87
4	Výsledky a diskuse	89
4.1	Zhodnocení dopadů spotřebních a ekologických daní	89
4.2	Návrhy a doporučení pro futuro	89
4.3	Efektivní daňová správa	92
5	Závěr.....	93
5.1	Elektronické zdroje	97
	Přílohy.....	101
	ZSPD a související předpisy.....	101

Seznam obrázků

Obrázek 1 -	Sazby daně z piva.....	28
Obrázek 2 -	Sazby daně z vína a meziproduktů.....	29
Obrázek 3 -	Rozdělení chronických zdravotních stavů	79

Seznam tabulek

Tabulka 1 -	Daňová soustava ČR	19
Tabulka 2 -	Sazby daně z tabákových výrobků platné od 1. 3. 2020	30
Tabulka 3 -	Sazba a základ daně z minerálních olejů při 15° Celsia.....	32
Tabulka 4 -	Vracení daně dle zákona o SPD	43
Tabulka 5 -	administrativní nástroje	48
Tabulka 6 -	Zařazení ekologických daní v soustavě ekonomických nástrojů	49
Tabulka 7 -	Poměr příjmů z Ekologických daní	61

Seznam grafů

Graf 1 -	Příjmy státního rozpočtu 2019 (cca 1581 mld.).....	50
Graf 2 -	Příjmy do SR z jednotlivých SPD a EKO daní	50
Graf 3 -	Vývoj podílu spotřebních daní na státním rozpočtu	53
Graf 4 -	Vývoj celkového inkasa ze spotřebních daní	53
Graf 5 -	Spotřeba připadající na osobu za rok v jednotkách 100 % lihu	54

Graf 6 - Vývoj výnosů ze spotřební daně z lihu	55
Graf 7 - Vývoj spotřeby cigaret v ČR.....	57
Graf 8 - Inkaso SR z tabákových výrobů.....	58
Graf 9 - Výnosy SR z SPD minerálních olejů	59
Graf 10 - Vývoj spotřeby pohonných hmot v ČR.....	60
Graf 11 - Inkaso SR z energetických daní	61
Graf 12 - Grafické zpracování otázek z dotazníku (celá část 3.2 Dotazníkové šetření).....	64
Graf 13 – Roční náklady spojené s nadměrnou konzumací alkoholu.....	80
Graf 14 - Vývoj celkových emisí hlavních znečišťujících látek.....	84

Seznam použitých zkratk

ČR – Česká republika

CS – Celní správa České republiky

EU – Evropská unie

ŽP – Životní prostředí

OECD – Organizace pro hospodářskou politiku a rozvoj

VV – vybrané výrobky

Zákon o SPD – zákon o spotřebních daních

DÚ – daňové území

SR – státní rozpočet

ČAPPO – Česká asociace petrolejářského průmyslu a obchodu

1 Úvod

Spotřební daně patří do kategorie daní nepřímých selektivních. Jejich vznik datujeme až do starověku. Od té doby jsou užívány v různých podobách téměř ve všech právních systémech až do současnosti. Vyznačují se poměrně vysokými sazbami daně a nízkou elasticitou poptávky. Tyto skutečnosti z nich činí poměrně snadno vypočitatelný a stabilní příjem do státního rozpočtu. Mechanismus zdanění má dopadnout na spotřebitele tím, že obchodníci zvýší ceny pro koncové zákazníky minimálně o zákonodárcem stanovenou spotřební daň. Nezhledňuje majetkové ani důchodové poměry spotřebitele, jak už název napovídá, jedná se o daň ze spotřeby.¹

Ekonomický význam akcízů, v dnešní době již málo používaný původní výraz pro předchůdce spotřebních daní, od 18. století markantně nabýval na důležitosti celoevropsky i na našem území. Kupříkladu v tomto období na území Anglie bylo vybíráno cca 275 nepřímých odvodů.²

Spotřební daně tak, jak je známe dnes, se v České republice užívají od 1. 1. 1993. Jejich znění nejprve upravoval zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. S cílem sbližovat právní úpravu spotřebních daní v ČR s právním režimem Evropské unie byl tento zákon mnohokrát novelizován. Upravoval se režim osvobození od daně, problematika dopravy, daňových skladů atd. Posledním krokem v postupné harmonizaci právní úpravy spotřebních daní v ČR s EU bylo přijetí zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o SPD“).³

Ekologické daně jsou výrazně mladší než spotřební, řadí se také mezi nepřímé selektivní daně (neboli výběrové). Ve finančním právu a právu životního prostředí se začínají objevovat v rozmezí 60. a 70. let 20. století. Zhruba o 10 let později dochází k jejich zavádění do praxe. Společnost si začínala připouštět a uvědomovat nutnost změn v politice k ochraně životního prostředí. Ekologické daně začaly být považovány za jeden

¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. 2009, s. 66.

² SIBLÍK, J. *Dějiny finančních institucí*. 1969, str. 71.

³ Spotřební daně a jejich správa | Celní správa ČR. [online].

z prostředků ke zmírnění jak plýtvání, tak dopadů spotřeby energetických produktů na životní prostředí.

Nejen Evropská unie začala danou oblast harmonizovat. K tomuto procesu přispěla i konference Spojených národů o životním prostředí a rozvoji (Rio de Janeiro, 1992). Po několika neúspěšných pokusech vznikla zásadní směrnice 2003/96/ES, která mění dosavadní strukturu rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

V souvislosti s členstvím České republiky v Evropské unii vznikla ČR povinnost k 1. 1. 2008 implementovat do daňového řádu daň z elektřiny, ze zemního plynu, z pevných paliv. Tato skutečnost byla začleněna do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Části zmiňovaného zákona jsou koncipovány obdobně a obsahují stejné zdaňovací principy, čímž došlo k úplnému transponování směrnice Rady 2003/96/ES.⁴

Výběr tématu proběhl na základě autorova pracovního zařazení z důvodu prohloubení odborných znalostí v daném oboru. Spotřební a ekologické daně jsou v současnosti také jedním z aktuálních témat diskuse v souvislosti s ochranou životního prostředí i spotřebitele samotného. Jedná se o stabilní a významný příjem tvořící cca 11 % (159 mld., 2019) státního rozpočtu České republiky. Cílem práce bude zhodnotit dopady těchto daní na národní ekonomiku, životní prostředí, domácnosti i firmy. V teoretické pasáži se tato práce věnuje především zařazení spotřebních a ekologických daní v systému daní ČR, určení z hlediska zákona, jejich úloze a přiblížení v širších souvislostech. Následně budou tyto fakta aplikována ke zjištění vlivu na HDP, spotřebitele, podnikatelské subjekty, národní ekonomiku i spotřebu samotnou, k deskripci jejich aplikace a hodnocení z hlediska externalit a životního prostředí.

⁴ Ekologické daně | Celní správa ČR. [online].

Cíl práce a metodika

1.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je zhodnotit význam spotřebních a ekologických daní z hlediska dopadů na národní ekonomiku, podnikatelské subjekty a domácnosti.

Hypotézy:

1. Zvýšení spotřební daně u alkoholu a cigaret zásadně ovlivní spotřebu tohoto zboží.
2. Spotřební daně efektivně plní svůj fiskální a regulační účel.

1.2 Metodika

Závěrečná práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. V teoretické části budou vysvětleny odborné pojmy z hlediska zákona a začlenění těchto daní v rámci daňové soustavy ČR. Bude vysvětlen jejich význam z hlediska environmentální politiky státu. V teoretické části bude autor vycházet z relevantních zdrojů dat, daňových zákonů, vyhlášek MF ČR, Statistické ročenky ČR, Eurostatu. V kontextu těchto daní budou zmíněny teorie Porterova hypotéza, Pigouova daň, Coaseho teorém, které se věnují kompenzaci negativních externalit.

V analytické části bude proveden sběr relevantních dat, jejich analýza a následná interpretace dokumentu, z hlediska funkcí spotřebních a ekologických daní, tzn. do jaké míry tyto funkce plní. Dále budou zhodnoceny výnosy z těchto daní, administrativní a ekonomické nástroje k ochraně životního prostředí z hlediska negativních externalit. V analytické části závěrečné práce bude využita metoda analýzy dokumentu, deskripce, komparace, statistické metody – časové řady vč. dotazníkového šetření, aplikace Lafferovy křivky.

Část práce nazvaná Analýza a vývojové diagramy se bude skládat ze sběru a interpretace dat, rozboru časové řady inkasa státního rozpočtu z jednotlivých daní, následného vyvození predikce v této oblasti.

Dotazníkové šetření si klade za cíl shromáždit data, resp. odpovědi reprezentativního souboru respondentů, následně proběhne statistická analýza reflektující spotřebitelskou reakci na změny daňového zatížení vybraných produktů.

Kapitola Dopady ekologických a spotřebních daní se bude zabývat, jakým způsobem daně ze spotřeby ovlivňují národní ekonomiku, podnikatelské subjekty, domácnosti.

Produkce negativních externalit, v této části bude provedena deskripce a rozbor nepříznivých dopadů spojené se spotřebou produktů zatížených daní.

Daňové úniky budou cílit na vybrané kauzy i současná témata v rámci spotřebních daní v konfrontaci s legislativou České republiky.

Závěrečná část Výsledky a diskuse bude obsahovat zhodnocení dopadů spotřebních a ekologických daní, návrhy pro regulátora a zásady pro efektivní daňovou správu.

2 Teoretická východiska

2.1 Základní daňová teorie

2.1.1 Daň jako pojem

Daň je obvykle definována jako zákonem stanovená povinná platba do veřejného rozpočtu, tedy do rozpočtu autority, která je oprávněna daň stanovit. Mezi její základní charakteristiky patří:

1. nedobrovolnost, povinnost, vynutitelnost - placení daní je nařízeno zákonem
2. nenávratnost - zaplacenou daň nelze požadovat zpět
3. neekvivalentnost - neexistuje nárok na adekvátní plnění za daň
4. neúčelovost – plátce daně nemůže ovlivnit, na co budou daně použity
5. jde ve prospěch veřejného rozpočtu
6. je obvykle opakovanou platbou

Daně plní obecně celou řadu funkcí, z nich nejčastěji uváděnými a hlavními jsou

1. fiskální
2. alokační
3. (re)distribuční
4. stimulační
5. stabilizační.

Z nichž nejdůležitější je právě funkce fiskální, která má za úkol naplnit veřejný rozpočet. Možných způsobů členění daní je vícero, nejpoužívanější je rozdělení na důchodové (z příjmu), majetkové, ze spotřeby.⁵

⁵ KUKALOVÁ, G. *Systém a správa daní v ČR*. 2019, s. 3.

2.1.2 Konstrukční prvky daně

Daň je možné označit za daňověprávní vztah, který, jako každý právní vztah, obsahuje základní konstrukční prvky a to objekt, subjekt, obsah. Tyto prvky jsou nadále blíže určovány, hlavními tedy jsou:

- obsah
- subjekt
- objekt
- základ
- sazba
- splatnost

Obsahem daňověprávního vztahu jsou vzájemná práva a povinnosti subjektů, správců daně, účastníků.

Subjektem je osoba označená zákonem jako poplatník či plátce, čímž se otvírá problematika přímých a nepřímých daní. Poplatník je osoba, jejíž majetek, příjmy, úkony jsou podrobeny dani přímo, naopak plátce je osoba, jíž zákon ukládá daň vybrat či srazit a následně odvést příslušnému správci daně.

Objekt daně je nějaká právní skutečnost, kterou může být činnost, věc, produkt, majetek atd., vycházející z hospodářských důvodů.

Základem daně je objekt daně v měřitelných jednotkách. Sazbu daně určuje prvek vyjádřený v korunách, kterým se násobí základ daně a za jeho pomoci lze zjistit konečnou výši daně k zaplacení. Na první pohled se výpočty mohou zdát jednoduché, avšak některé obsahují složité algoritmy. Základní rozdělení sazeb je na pevné a kombinované.⁶

Splatnost daně může být všeobecně určena jako časový prvek definovaný právním předpisem jako okamžik, v němž je poplatník povinen daň uhradit.⁷

⁶ SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 2009, s. 146.

⁷ KUBÁTOVÁ, K. *Moderní průvodce daňovým systémem*. 1994, s. 32.

Kromě základních prvků se často vyskytují i tzv. korekční prvky představující různé výjimky, korektury, úpravy zahrnující instituty, jako jsou osvobození od daně, snížení daňového základu, minimální daň apod.

2.1.3 Daňová soustava

Její uspořádání je dáno jednoznačně zákonem. Už Listina základních práv a svobod říká, že žádný občan nesmí být nucen k jakékoli platbě státu, aniž by to bylo stanoveno v zákoně. V roce 1993 proběhla daňová reforma a současná podoba daňové soustavy ČR je jejím výsledkem. Hlavním cílem této reformy bylo přizpůsobení se vztahům panujícím v tržní ekonomice a harmonizace s daňovými systémy používaných v západní Evropě.⁸

Daňová soustava je souhrn daní vybíraných na území daného státu definovaných v jednotlivých zákonech. Všeobecně přijímán je stav, že daňová soustava je podřazený pojem daňovému systému. Jedná se o daňovou soustavu rozšířenou o instituce, nástroje a postupy, které systém spravují a udržují v chodu, avšak podle jiných zdrojů daňový systém a daňová soustava splývají.⁹

Daně se kategorizují dle několika kritérií. Základní všeobecné členění je na přímé a nepřímé. V žádném právním předpise neexistuje přesná definice přímých a nepřímých daní, většinou jsou definovány v rozdílných a společných vlastnostech, jsou rozdílné v zásadě ve vztahu plátce a poplatníka. Laicky řečeno přímé dopadají přímo na konkrétní subjekt (poplatníka) a jeho příjmy, majetek, tzn. poplatník nese daňové břemeno a zároveň je odpovědný za odvod daně. Kdežto nepřímé daně jsou obsaženy v ceně produktu tzn. kupující platí v ceně zahrnutou daň, prodávající (plátce) je pak následně odpovědný za odvedení. Nositel daně a plátce jsou odlišné osoby.¹⁰

Dalším kritériem třídění může být vztah k platebním schopnostem poplatníka, a sice na osobní a in rem (latinsky „na věc“), dále lze daně rozčlenit dle daňového určení podle toho, kam směřuje jejich výnos, na státní, svěřené a místní.

⁸ KUKALOVÁ, G. *Systém a správa daní v ČR*. 2019, s. 14.

⁹ GRUŇ, L. *Finanční právo a jeho instituty*. 2006, s. 115.

¹⁰ BONĚK, V. *Lexikon – daňové pojmy*. 2001, str. 32.

Tabulka 1 - Daňová soustava ČR

	Přímé	Důchodové	<ul style="list-style-type: none"> • Daň z příjmu FO • Daň z příjmu PO
		Majetkové	<p>Daň z nemovitých věcí</p> <ul style="list-style-type: none"> • Daň z pozemků • Daň ze staveb a jednotek • Daň z nabytí nemovitých věcí <i>návrh na zrušení 30. 4. 2020</i> • Daň silniční
		Ostatní přímé daně	<ul style="list-style-type: none"> • Daň z hazardních her
Daňová soustava ČR			
Nepřímé	Všeobecné		<ul style="list-style-type: none"> • Daň z přidané hodnoty
	Výběrové	Spotřební daně	<ul style="list-style-type: none"> • Daň z minerálních olejů • Daň z lihu • Daň z piva • Daň z vína a meziproductů • Daň z tabákových výrobků • Daň ze surového tabáku • Daň ze zahřívání tabáku
		Ekologické daně	<ul style="list-style-type: none"> • Daň ze zemních plynů a některých dalších plynů • Daň z pevných paliv • Daň z elektřiny

Zdroj: vlastní zpracování

2.1.4 Externality

Externality lze definovat jako tržní selhání, k nimž dochází v rámci výroby či spotřeby subjektu prvního ke vniku užitku či škody na straně subjektu druhého. V závislosti na způsobu ovlivnění produkce a užitku jiných subjektů se dělí externality na negativní a pozitivní.¹¹

Např. důsledkem působení negativních externalit je rostoucí zatěžování a znečišťování životního prostředí spotřebou energetických produktů jako jsou elektřina, plyn, uhlí. Ekologická daň má za úkol redukcí nadměrné spotřeby, zamezení plýtvání. Nadměrné užívání alkoholu způsobuje negativní externalitu nemocnost obyvatelstva, závislosti, zdravotní poruchy a vyšší výdaje zdravotnického rezortu. S tímto jevem se zase snaží bojovat, nebo jej alespoň mírnit, spotřební daně.

Příkladem pozitivních externalit může být situace, kdy jeden vlastník pozemku má včely a produkuje med, včely opylují sousedův ovocný sad.

Jestliže pozitivní externality jsou pro jednotlivce či společnost přínosem, není třeba žádných zásahů. Opakem jsou negativní externality, zejména ty masového rázu. Je třeba je regulovat více či méně ve jménu společenského blaha.

2.1.5 Porterova hypotéza

Porterova analýza se zabývá vztahem mezi ekonomickou výkonností a ochranou životního prostředí. Ochrana životního prostředí byla vždy považována za omezení ekonomického rozvoje. Porterova hypotéza naopak prezentuje náhled, že efektivně nastavená regulace trhu ze strany veřejnoprávní může stimulovat inovace zvyšující konkurenceschopnost podniku. Tyto inovace budou v oblasti energetické a materiálovém využití prospěšné životnímu prostředí i ekonomickému růstu a konkurenceschopnosti firem, proto se občas užívá výraz dvojí dividendy.

Ze statistických údajů vyplývá, že Porterova hypotéza nebyla potvrzena ani vyvrácena, pouze v některých odvětvích lze hovořit o snižování dopadů lidské činnosti, v jiných nikoliv.

¹¹ JÍLKOVÁ, J. *Daně, dotace a obchodovatelná povolení-nástroje ochrany ovzduší a klimatu*. 2003, s. 12-13.

2.1.6 Pigouova daň

Namísto přímých regulací může vláda použít pro řešení problému externalit tržně orientované politiky k dosažení souladu soukromé motivace a společenské efektivnosti. Jedná se o zdanění činností s negativními externalitami a naopak dotací činností s pozitivními externalitami. Pigouovou daní se nazývají daně vybrané k odstranění efektu negativních externalit, příkladem může být znečištění vzduchu. Před vládní regulací je ekonomy obvykle upřednostňována právě Pigouova daň, neboť tak lze dosáhnout nižšího znečištění za vynaložení nižších společenských nákladů. Regulací je nařízena úroveň znečištění, oproti tomu daň vytvoří ekonomický podnět k redukci znečištění např. vývojem nových technologií, využití materiálu atd. Pigouova daň je vlastně taková „cena práva znečišťovat“. Za stavu, kdy existují externality, se stará společnost o blahobyt dotčených nezúčastněných stran. *„Pigouovy daně napravují systém stimulů o přítomnost externalit a tím posouvají alokaci zdrojů blíže ke společenskému optimu, ačkoli představují pro vládu příjmy, zvyšují ekonomickou efektivnost.“*¹²

2.1.7 Coaseho teorém

Pokud jsou vlastnická práva dobře vymezena, tak soukromá vyjednávání mezi subjekty povedou k efektivnímu řešení a nezáleží na tom, jaké je původní vymezení vlastnických práv.

Umožnění vyjednávacího řízení o kompenzaci škod mezi subjekty poškozujícími a poškozenými negativní externalitou vyústí (za podmínek zanedbatelných nákladů jednání) v optimální výsledek, v jistém smyslu i bez ohledu na zákonnou úpravu.

Klasický příklad použitý Coasem analyzuje situaci lékaře, kterého poškozoval hluk při práci způsobený výrobcem cukrovinek z přilehlé budovy. Tradiční ekonomický názor byl: hluk poškozuje lékaře, a proto je cukrář povinen zdroj hluku odstranit. Coase poukázal na zdánlivě samozřejmou skutečnost, že odstranění hluku pomůže lékaři, ale poškodí cukráře. Tak nebo tak vznikne vždy někomu újma, z nadhledu na celou věc je jasné, že lepší bude realizovat variantu vykazující menší újmu.

¹² MANKIW, G. *Zásady ekonomie*. 1999, s. 224.

Při splnění předpokladů teorému bude výsledkem jednání mezi subjekty zákonitě dohoda výhodná pro všechny zúčastněné a zároveň dojde k optimální alokaci zdrojů na ekologické investice. Ve vlastním zájmu za daných podmínek dosáhnou subjekty toho, čeho stát samotný není schopen v důsledku nedostatku informací. Záporná externalita dosáhne optimální úrovně z hlediska celku, tzn. například sjednocení podniků pod jednoho vlastníka.¹³

2.2 Právní úprava spotřebních daní

Spotřební daň je daní nepřímou, což znamená, že ji přiznává a platí plátce, ale k tíži jde konečnému spotřebiteli, kterým je zaplácena v ceně výrobku. Jelikož je zaměřena na vybranou skupinu výrobků, určuje se také jako daň selektivní.

Způsob zdanění je konstantní, čili z konstantního množství, vyjma tabákových výrobků, kde se uplatňuje i lineární. Uplatnění spotřební daně se týká vybraných výrobků („VV“), které byly vyrobeny, dovezeny na daňové území Evropské unie nebo České republiky.

2.2.1 Vymezení pojmu – daň, právní předpisy

Hmotněprávním předpisem, který stanovuje adresátům práva a povinnosti ke spotřebním daním, je zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních („ZSPD“).

Procesním předpisem, který upravuje postupy, jak se těchto práv domoci nebo jak vymoci tyto povinnosti je zákon č. 280 /2009 Sb., daňový řád („DŘ“).

Výjimkou je správa SPD při dovozu tzn. vstup VV na území EU ze třetích zemí. V tomto případě se postupuje podle předpisů upravujících správu cla – celní kodex společenství. V Řízení o přestupcích postupují orgány Celní správy České republiky dle Správního řádu.

ZSPD upravuje podmínky zdanění vybraných výrobků, zahříváných tabákových výrobků a surového tabáku spotřebními daněmi, způsob značení a prodeje tabákových výrobků, způsob barvení a značkování vybraných minerálních olejů, způsob značkování

¹³ COASE, R. *Problem of Public Costs, Journal of Law and Economics* 3. 1960, s. 144-171.

některých dalších minerálních olejů, sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji, nakládání se surovým tabákem.

2.2.2 Harmonizace v rámci EU

Nutnosti sjednocení daní ze spotřeby ve všech členských státech na jednotnou úroveň si byla Evropská unie dobře vědoma. V první fázi harmonizace se jednalo zejména o zavedení jednotného systému nepřímého zdanění, vznik společného trhu byl podmíněn jeho harmonizací. Jinak by docházelo na vnitřních trzích jednotlivých států k pokřivení hospodářské soutěže. Původní sazby daní se v zemích EU značně lišily, zejména z důvodu neshodujících se národních obyčejů a obchodních politik.¹⁴ Harmonizovány jsou předměty daní, jejich základy a sazby a také daňová administrativa.¹⁵

Jelikož v mnoha státech byl provozován rozdílný systém a zdaňován širší okruh výrobků, vyvstal zásadní problém, jak vymezit okruh komodit, které budou harmonizaci podléhat. Směrnice 72/443/EHS v roce 1992 stanovila členským státům povinnost zapracovat do svého právního systému soustavu daní ze spotřeby, jejichž předmětem jsou lihoviny, víno, pivo, tabák a minerální oleje. Byl také stanoven princip zdanění podle země určení, což znamená, že vybraný výrobek je zdaněn v zemi spotřeby odpovídajícími vnitřními předpisy a sazbami daně.¹⁶ Zde se dostáváme k pojmu negativní harmonizace, který ve velmi zjednodušeném podání zmiňuje záporné vlivy týkající se např. dopadů na trh, ekonomiku, spotřebitele i třeba suverenitu jednotlivých členských zemí.

¹⁴ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2003, s. 234.

¹⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. 2009, s. 96.

¹⁶ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských...* . 2012, s. 185-186.

Zákon o spotřebních daních zapracovává příslušné předpisy Evropské unie:

- Směrnice Rady **2008/118/ES** ze dne 16. prosince 2008 o **obecné úpravě spotřebních daní** a o zrušení směrnice 92/12/EHS,
- Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků.
- Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.
- Směrnice Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů.
- Směrnice Rady 95/60/ES ze dne 27. listopadu 1995 o daňovém značení plynových olejů a petroleje.
- Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

2.2.3 Předmět daně, spotřební daň

Předmětem daně jsou vybrané výrobky vyrobené nebo dovezené na daňovém území Evropské unie. Jejich bližší vymezení lze nalézt v třetí části ZSPD – zvláštní ustanovení. Jedná se o tyto VV:

- 1) Minerální oleje – § 45 (benzín, nafta, atd.)
- 2) Líh – § 67
- 3) Pivo – § 81
- 4) Víno a meziprodukty – § 93
- 5) Tabákové výrobky – § 101

Samotných spotřebních daní existuje o něco více, neboť poslední dvě byly definovány až v posledních letech:

- 1) daň z minerálních olejů
- 2) daň z lihu
- 3) daň z piva
- 4) daň z vína a meziproductů
- 5) daň z tabákových výrobků
- 6) daň ze zahříváných tabákových výrobků
- 7) daň ze surového tabáku

Důvodem, proč nejsou zahříváné tabákové výrobky a surový tabák zahrnuté mezi vybrané výrobky je, že jejich zdanění není v rámci Evropské unie harmonizováno. Nicméně zákon říká, že na zahříváné tabákové výrobky se hledí jako na VV.¹⁷

2.2.4 Vznik daňové povinnosti, vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropské unie provozovateli daňového skladu, který vyrábí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, výrobci, který legálně vyrábí mimo daňový sklad i při nelegální výrobě. Určující je okamžik výroby. Druhým případem, kdy vzniká daňová povinnost, je dovoz vybraných výrobků na území EU, stejně tak v okamžiku ilegálního dovozu. Výrazem „dovoz“ je rozuměno vstup VV na území EU ze třetích zemí.

Jak definuje §9 ZSPD okamžikem uvedení VV do volného daňového oběhu ČR vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit ve stanovené lhůtě.

Je třeba rozlišovat vznik daňové povinnosti a vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, jedná se totiž o dva rozdílné pojmy. V mezidobí těchto dvou událostí se vybrané výrobky nacházejí v dočasném tzv. režimu podmíněného osvobození od daně. Jedná se o stav, kdy

¹⁷ Celní správa ČR, interní vzdělávací materiály. 2020.

vníkla daňová povinnost, ale daň nemusí být prozatím uhrazena. Důvodem je zamezení dvojího zdanění, zjednodušení administrativy, snížení zatížení daňového subjektu.

Zdaňovacím obdobím (dále „ZO“) u daní ze spotřeby je Kalendářní měsíc. Plátcí daně mají povinnost předložit daňové přiznání do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Daň je splatná k 40. dni (u lihu k 55. dni) po skončení ZO.

2.2.5 Plátce daně

Plátce spotřební daně je právnická nebo fyzická osoba, která uvádí vybrané výrobky do volného daňového oběhu. Laicky řečeno daň je již zaplacená a je umožněna jejich konečná spotřeba. V ČR může být plátcem daně pouze provozovatel daňového skladu výrobního či distribučního, oprávněný příjemce, příjemce, dovozce. Všechny tyto pojmy mají svou právní definici v ZSPD.

2.2.6 Jednotlivé spotřební daně

2.2.6.1 Daň z lihu

„Předmětem daně je líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, nejde-li o výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2203 (pivo), 2204 (vino), 2205 (vermut), 2206 (ostatní kvašené – meziprodukty) do 22 %, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 1,2 % objemových etanolu.“¹⁸

Základem daně je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu (ethylalkoholu) při teplotě 20 °C. Sazba daně se naposledy zvyšovala k 1. 1. 2020, aktuálně činí 32.250 Kč/hl etanolu.

Samostatnou kapitolou je pěstitelské pálení. Pro tuto pro české obyvatele specifickou tradiční činnost musela Česká republika vyjednat v EU výjimku. V souladu s ustanovením §4 zákona č. 61/1997 Sb. o lihu je pěstitel oprávněn si nechat vyrobit v jednom výrobním období, tj. od 1. 7. do 30. 6. následujícího roku, z vlastního vypěstovaného ovoce nejvýše 30 l etanolu, zdaněného sníženou sazbou 16.200 Kč/hl. Výroba lihu po domácku v černých

¹⁸ ČESKO. *Daňové zákony: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně*. 2019, s. 62.

pálenicích je ilegální. Dle §17 zákona o lihu za tento přešupek lze uložit pokutu až do výše 10 mil. Kč.

Chybou v systému v rámci pěštitelského pálení lze nazvat poměrně často vznikající situaci, kdy pěštitel nepravdivě uvede v prohlášení, že si nenechal za výrobní období vyrobit ethanol v žádné další pálenici a nepřekročil tak zákonem stanovený limit 30 l, a provozovatel mu tak v nevědomosti špatně účtuje nižší sazbu daně. Jelikož je za odvedení daně ve správné výši dle zákona zodpovědný plátce čili provozovatel této služby, je mu následně, po zjištění této skutečnosti správcem daně, doměřena. Ve výsledku tedy majitel pěštitelské pálenice zaplatí z vlastních prostředků daň za nepoctivého pěštitele i úroky z prodlení, tyto náklady může pak vymáhat právní cestou. Pěštiteli, který překročil výše zmiňovaný limit, hrozí za přešupek dle § 17 zákona č. 61/1997 Sb. o lihu až 500 000 Kč.¹⁹

Současně s příjmy ze spotřebního zdanění je vhodné zmínit vznikající společenské náklady konzumace alkoholu, které se dost často zásadně liší v závislosti na zahrnutých oblastech. Dle studie zpracované CETA a IPPS se jedná o částku cca 56,5 mld. Kč ročně. Proto je nezbytné důsledně koordinovat spolupráci s výrobcí a prodejci a rozvíjet prevenční programy omezující konzumaci alkoholu mládeží či nadměrné užívání ve společnosti všeobecně.²⁰

2.2.6.2 Daň z piva

Pivem jako předmětem daně se rozumí:

a) výrobek uvedený pod kódem nomenklatury 2203 (pivo ze sladu) obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo

b) směsi výrobku uvedeného v písmenu a) s nealkoholickými nápoji uvedené pod kódem nomenklatury 2206 (ostatní kvašené nápoje) obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu.

Koncentrace piva se vyjadřuje v hmotnostních procentech jako procentuální obsah extraktu původní mladiny, který se stanoví výpočtem podle velkého Ballingova vzorce.

¹⁹ ČESKO. *Daňové zákony: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně*. 2019, s. 177.

²⁰ Zdanění spotřeby v České republice | Institut pro politiku a společnost [online].

Základem daně z piva je jeho množství vyjádřené v hektolitrech.

Obrázek 1 - Sazby daně z piva

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

Zdroj: ZSPD²¹

Zajímavostí je, že pivo Plzeň „12ka“ je ve skutečnosti 11,9°. V zákoně je dáno: *Ke zlomkům procent (desetinným místům) extraktu původní mladiny se nepřihlíží. Koncentrace piva vyjádřená v hmotnostních procentech extraktu původní mladiny je pro účely tohoto zákona považována za koncentraci vyjádřenou ve stupních Plato (°P).*

Příklad výpočtu:

$$32 \text{ Kč} / 100 \text{ l} * 11^\circ \text{ (zaokrouhlená stupňovitost)} = 3,52 \text{ Kč} / \text{l piva}$$

$$32 \text{ Kč} / 100 \text{ l} * 12^\circ \text{ (zaokrouhlená stupňovitost)} = 3,84 \text{ Kč} / \text{l piva}$$

Na první pohled se nejedná o nijak závratný cenový rozdíl, na půllitr piva by se spotřební daň zvýšila o 0,16 Kč. Ovšem při aktuální produkci Plzeňské 12° piva, která činí cca 4 mil. hektolitrů, by byl rozdíl na spotřební dani cca 128 mil. Kč.

Pro vlastní spotřebu si fyzická osoba s ostatními osobami tvořící s ní domácnost může podle zákona vyrobit až 2000 l piva za kalendářní rok v zařízení pro domácí výrobu, aniž by se stala plátcem daně. Přičemž nesmí dojít k jeho prodeji. Z takto prováděné domácí výroby piva vyplývá pouze oznamovací povinnost správci daně.

²¹ BĚHOUNEK, P. *Daňové zákony v úplném znění s přehledy změn*. 2019, s. 206.

Všeobecně známým faktem je, že Česká republika patří mezi pivařské národy. Pozici lídra potvrzuje již několik desetiletí tím, že se umísťuje na prvním místě v přepočtu roční spotřeby piva na jednoho obyvatele, která se pohybuje okolo 145 litrů. Rekordním byl rok 1992, kdy spotřeba činila 167 l / občan ČR.²²

2.2.6.3 Daň z vína a meziproductů

Předmětem daně jsou vína a fermentované nápoje (dále jen "vína") a meziproducty uvedené pod kódy nomenklatury 2204 (víno z čerstvých hroznů), 2205 (vermut a ostatní víno z čerstvých hroznů), 2206 (ostatní kvašené nápoje – medovina), které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholů, nejvýše však 22 % objemových alkoholů.

U šumivých vín je určující, že jsou výrobky plněny do láhví s hříbovitou zátkou pro šumivé víno, nebo že uzavřený obsah při 20 °C má přetlak 3 bary a více. Jedná se o šampaňské, sekty, atd.

Základ daně tvoří množství vína a meziproductů udávané v hektolitrech.

Obrázek 2 - Sazby daně z vína a meziproductů

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziproducty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl

Zdroj: ZSPD²³

Jak je vidět z tabulky výše, na tichá vína je uvalena 0 spotřební daň. Jedná se o veškerá vína bílá i červená, která nejsou šumivými, čili nejsou tlakována, jsou bez bublinek. V České republice se spotřebuje ročně na osobu v průměru 20,4l vína.²⁴ Proč je na všechny ostatní alkoholické nápoje uvalena daň ze spotřeby? Některé prameny hovoří

²² Rekordní spotřeba | Češi v pivním žebříčku téměř padesát let [online].

²³ BĚHOUNEK, P. *Daňové zákony v úplném znění s přehledy změn*. 2019, s. 208.

²⁴ Spotřeba alkoholických nápojů na 1 obyvatele | Český statistický úřad | ČSÚ [online].

o silné vinařské loby v politice, některé to zdůvodňují náročností výroby, velkými výrobními ztrátami, náročností a neefektivností výběru daně, nulové dani jako běžné praxe ve většině ostatních zemí EU.

V ČR je ročně do volného daňového oběhu uvedeno cca 2 190 000 hl tichého vína. Nulová sazba na tiché víno se staví proti celé logice spotřebního zdanění, inkaso spotřební daně do státního rozpočtu při velmi mírném zdanění by mohlo být přes 5 mld Kč / rok. Dalším nepřehlédnutelným faktem je, že je víno nejlevnějším a nejdostupnějším alkoholem v přepočtu na objemové jednotky. Účinnost boje proti závislostem, kupříkladu na lihovinách, tak snižují výjimky pro jejich substituty jako je víno.²⁵

Stejně jako u piva zde zákon dává prostor pro „domácí“ výrobu. Fyzická osoba vyrábějící výhradně tiché víno, jehož objem za kalendářní rok nepřekročí 2000 litrů, není plátcem daně. V případě, že tyto podmínky poruší, je povinna se zaregistrovat do 15 kalendářních dnů jako plátce. Podává pak daňové přiznání na 0 Kč.

2.2.6.4 Daň z tabákových výrobků

Předmětem daně jsou tabákové výrobky. Tabákovými výrobky se pro účely tohoto zákona rozumí cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření.

Tabulka 2 - Sazby daně z tabákových výrobků platné od 1. 3. 2020

Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
cigarety	30 %	1,61 Kč/kus	celkem nejméně však 2,90 Kč/kus
doutníky, cigarillos		1,88 Kč/kus	
tabák ke kouření		2460,00 Kč/kg.	

Zdroj: ZSPD²⁶

²⁵ Zdanění spotřeby v České republice | Institut pro politiku a společnost [online].

²⁶ ČESKO. *Daňové zákony: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně.* 2019, s. 73.

Výpočet spotřební daně u doutníků, cigarillos, tabáku ke kouření je jednoduchý, ovšem u cigaret se výpočet skládá ze dvou složek, a sice procentní a pevné. Podle zákona musí být cena spotřebitelského balení 20ks pro konečného spotřebitele předem stanovena, uvedena na tabákové nálepce, lidově zvané kolek, nikdo nesmí balíček cigaret prodávat za cenu vyšší, či nižší. Zvláštností u této daně je, že objednávka tabákových nálepek plní funkci daňového přiznání. V České republice se vykouří přes 20 mld. cigaret ročně.

Příklad: Výpočet daňového zatížení u cigaret Značky Marlboro Gold 20 ks. Aktuální stanovená prodejní cena 109 Kč.

Procentní část: $109 \text{ Kč} * 0,3 = 32,7 \text{ Kč}$

Pevná část: $20 \text{ ks} * 1,61 = 32,2 \text{ Kč}$

Celková spotřební daň: $32,7 + 32,2 = 64,9 \text{ Kč}$

Daň z přidané hodnoty: $109 \text{ Kč} / 121 * 21 = 18,9 \text{ Kč}$

Z uvedených výpočtů vyplývá, že výše uvedená krabička cigaret o konečné ceně 109 Kč, je zatížena daní ze spotřeby ve výši 64,9 Kč, což tvoří cca 60 % prodejní ceny. Dále pak daní z přidané hodnoty ve výši 18,9 Kč, celkové daňové zatížení je 83,8 Kč. Daň ze zisku není v tomto příkladu zohledňována.

2.2.6.5 Daň z minerálních olejů

Tato problematika je velmi obsáhlá, k cíli této práce nerelevantní, proto bude zúžena na komodity, se kterými se v běžném životě člověk nejvíce setkává. Kombinovaná nomenklatura, číselné označení vybraných výrobků dle celního sazebníku, zná přes 200 druhů a různých směsí minerálních olejů.

Jedním z mnoha předmětů daně jsou lehké oleje = benziny, dále pak střední oleje a těžké plynové oleje = letecký petrolej a nafta.

Tabulka 3 - Sazba a základ daně z minerálních olejů při 15° Celsia

Text	Sazba daně
Motorové benzíny, ostatní benzíny, letecké benzíny	12 840 Kč / 1000 l = 12,84 Kč / l
Střední oleje a těžké plynové oleje – letecký petrolej a nafta	10 950 Kč / 1000 l = 10,95 Kč / l

Zdroj: ZSPD²⁷

Největší podíl na celkovém přínosu do státního rozpočtu ze spotřebních daní má právě daň z minerálních olejů.

2.2.6.6 Daň ze zahřívání tabáku

“Předmětem daně ze zahřívání tabákových výrobků je tabák obsažený v zahřívání tabákovém výrobku.”

Sazba daně je stanovena ve výši 2,460 Kč / g, čili stejná jako u tabáku ke kouření.

V poslední době zažívají velký rozmach elektronické cigarety, zvané také e-cigarety, nehořící cigarety. Jednou z nich je například značka IQOS, používající náplně HEETS s obsahem tabáku 0,3 g / 1 ks náplně.

Příklad: Výpočet daňového zatížení u produktu krabičky HEETS obsahující 20ks náplní. Aktuální cena 103 Kč.

$$0,3 \text{ g} * 20 \text{ ks} = 6 \text{ g tabáku v krabičce}$$

$$6 \text{ g} * 2,460 \text{ Kč} = 14,76 \text{ Kč}$$

Z výpočtu vyplývá, že výše celkového zatížení spotřební daní je 14,76 Kč na krabičku o 20 náplních, což tvoří cca 14,3 % konečné prodejní ceny. V porovnání s krabičkou 20 ks obyčejných cigaret, kde spotřební daň tvoří cca 60 %, při srovnatelné ceně, jde o zásadní rozdíl.

²⁷ BĚHOUNEK, P. *Daňové zákony v úplném znění s přehledy změn*. 2019, s. 210.

Z různých neoficiálních zdrojů se můžeme dočíst, že v případě e-cigaret jde o „eko“ kouření, moderní, méně zdravotně závadné, nezapáchající atd. Spekulace o tom, zda je to pravda, či nikoliv není předmětem této práce. Nicméně faktem je, že odvody na spotřební dani do státního rozpočtu mezi těmito produkty jsou markantně rozdílné.

2.2.6.7 Daň ze surového tabáku

Tato daň byla zavedena s účinností k 1. 7. 2015 v zákoně o spotřebních daních, zřejmě jako reakce na velmi rozšířené zneužívání „tabáku na vykuřování skleníků“ k běžnému kouření. Zajímavostí je, že zmínky o těchto praktikách můžeme nalézt již z roku 2003.

Předmětem daně je surový tabák, základem daně pak jeho množství vyjádřené v kilogramech.

Sazba daně ze surového tabáku je stanovena stejná jako u tabáku ke kouření, tzn. 2460 Kč / kg.

2.3 Právní úprava ekologických daní

Stejně jako spotřební se řadí ekologické nebo také energetické daně do kategorie nepřímých daní. O jejich výběr, správu, kontrolu se stará správní orgán Celní správa spadající pod Ministerstvo financí. České republice vznikla povinnost zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv k 1. 1. 2008 v souvislosti s podmínkami členství v Evropské unii. Tuto povinnost zapracovala ČR do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů část čtyřicátá pátá, čtyřicátá šestá a čtyřicátá sedmá. Zmíněné části jsou koncipovány podobně a obsahují obdobné zdaňovací principy. Tím došlo k úplnému transponování směrnice rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.²⁸

Cílem této směrnice je stanovení pravidel Evropské unie pro daně týkajících se elektřiny, všech pohonných hmot a většiny paliv. Účelem je zajistit, aby jednotný trh EU pro energetiku fungoval bez zásadních komplikací, aby se zabránilo jakémukoli narušení obchodu a hospodářské soutěže, jejichž důsledkem by mohly být velké rozdíly mezi vnitrostátními daňovými systémy. Definovaná pravidla přispívají k vyšším cílům, jako je přechod na konkurenceschopné, nízkouhlíkové, energeticky účinné hospodářství.²⁹

2.3.1 Vymezení pojmu – daň

Pojem ekologická daň se v českém právním řádu nikde nevyskytuje, neexistuje jeho oficiální definice. Ekonomické nástroje jsou dle metodiky OECD rozděleny do pěti skupin, a sice příspěvky a úlevy, platby, zálohovací systémy, tvorba „umělého trhu“ a nátlaková stimulace. Daně lze přitom využít k zvýhodnění nebo znevýhodnění, což se v praxi projeví jako daňové úlevy nebo kupříkladu právě jako ekologické daně.

Z jiného úhlu pohledu lze s nadsázkou považovat za ekologické kterékoliv ostatní

²⁸ Ekologické daně | Celní správa ČR. [online].

²⁹ Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mě... - EUR-Lex. [online].

daně, u kterých se projevují tyto aspekty tím, že jejich výnosy slouží k financování ochrany životního prostředí.³⁰

V odborné literatuře se vyskytují různé pojmy, které lze často považovat za synonyma, jako environmentální daň, zelená, ekologická, energetická, eko-daň. Jak už z názvů vyplývá, jedná se vždy o daně související s ochranou životního prostředí.

Radvan vymezil energetickou daň jako „*povinnou, zákonem předem sazbou stanovenou dávkou, jejímž základem je fyzická jednotka, která má prokazatelný určitý negativní vliv na životní prostředí a kterou se víceméně pravidelně na nenávratném principu bez ekvivalentního protiplnění odčerpává část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu*“.³¹

Boněk zastává názor, že většina daní určených v ČR jako ekologické jsou svým charakterem velmi blízko spíše daním spotřebním. Ekologické daně vymezuje jako daně uvalované za účelem redukce negativních externalit s vlivem na životní prostředí.³²

2.3.2 Harmonizace v rámci EU

Mezi primární cíle Evropské komise již od počátků evropské integrace patřilo zavedení jednotného trhu a jeho komplexní funkčnost. Z tohoto důvodu bylo potřeba eliminovat překážky a bariéry komplikující volný obchod. Mezi něž se řadí také rozdílné systémy nepřímého zdanění na území členských států.

Směrnicí Rady 2003/96/ES (dále jen „směrnice“) byla nahrazena směrnice 92/81/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů a směrnici Rady 92/82/EHS o sblížování sazeb spotřebních daní z minerálních olejů.

Vzhledem k faktu, že směrnice ponechává členským státům značnou volnost v přístupu k formě implementace ekologických daní, je výsledkem nezanedbatelná odlišnosti v daňových systémech.³³

³⁰ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2008, s. 183.

³¹ RADVAN, M. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. 2008, s. 429.

³² BONĚK, V. *Lexikon – daňové pojmy*. 2001, s. 21.

³³ NERUDOVIÁ, D. *Daně k ochraně životního prostředí v Evropské unii a ČR*. 2007, s. 36.

Směrnice je složena z preambule, 32 článků, 2 příloh. V preambuli směrnice se poukazuje na fakt, že neexistuje právní předpis o minimálním zdanění elektřiny a energetických produktů, vyjma minerálních olejů, což může negativně ovlivnit správné fungování unijního trhu. Pro energetické produkty, zejména elektřinu, zemní plyn, uhlí musí být stanovena minimální úroveň zdanění. Je zde poznamenáno, že Evropským společenstvím došlo k ratifikaci Kjótského protokolu, kterým se jednotlivé země zavázaly ke snížení emise skleníkových plynů a který je doplňkem Rámcové úmluvy OSN o změně klimatu. Ta mimo jiné říká, že jedním z možných způsobů, jak dostat stanovených cílů, je zavedení daní v oblasti energetických produktů.

2.3.3 Jednotlivé energetické daně

Některé části zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejného rozpočtu, ve kterém jsou energetické daně začleněny, jsou přinejmenším vágně definovány. Následně pak často vznikají rozpory ve výkladu tohoto zákona a problémy s jeho prosazováním.

Jeden z příkladů lze uvést rozpor, či neúplnost v §2 odst. 1 písm. f), který zní: ... a výroba kovů uvedená v klasifikaci NACE pod kódem C 24 „výroba základních kovů“.³⁴ Avšak samotná NACE klasifikace ekonomických činností uvedená v nařízení Evropského parlamentu a Rady č.1893/2006 specifikuje činnost C 24 jako: „Výroba základních kovů, hutní zpracování kovů; slévárenství“.³⁵

V praxi nastávají spory u průmyslových daňových subjektů, které využívají energetické produkty osvobozené od daně ke své činnosti. Vztahuje se tedy osvobození od daně i na činnosti „hutní zpracování kovů; slévárenství“? Na to zatím ze strany zákonodárce není žádná odpověď.

³⁴ ČESKO. Daňové zákony:ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně. 2019, s. 242.

³⁵ Ministerstvo financí ČR | Klasifikace ekonomických činností | CZ-NACE. [online].

2.3.3.1 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem daně je zemní plyn, generátorový plyn, metan a další plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a další specifické účely s kódem kombinované nomenklatury 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705. Pojmem kód kombinované nomenklatury se rozumí unikátní číslo dle celního sazebníku EU, pod které je produkt přiřazen.

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla. Významným konstrukčním nástrojem daně jsou případy osvobození. Primárně plní funkci jakéhosi zvýhodnění předem vybrané skupiny subjektů, či jejich činností.

Od daně je osvobozen plyn určený k použití, nabízený k prodeji, nebo použitý:

- pro výrobu tepla v domácnostech a v domovních kotelnách uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 a 2711 21;
- k výrobě elektřiny;
- pro kombinovanou výrobu elektřiny a tepla v generátorech s minimální stanovenou účinností, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostem;
- jako pohonná hmota pro plavby po vodách na daňovém území (toto osvobození se netýká plynu použitého jako pohonná hmota pro soukromá rekreační plavidla);
- 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;
- při výrobě nebo zpracování plynu a výrobků, které jsou předmětem daně z minerálních olejů a daně z pevných paliv v prostorách podniku, ve kterém byl tento plyn vyroben;
- maximálně do výše technicky zdůvodněných skutečných ztrát při dopravě a skladování;

- který se v okamžiku vstupu na daňové území nachází v běžných nádržích motorových dopravních prostředků, pracovních strojů, klimatizačních, chladírenských a jiných podobných zařízení a slouží k jejich vlastnímu pohonu a provozu;
- bioplyn pro pohon motorů uvedených pod kódem nomenklatury 2711 29.³⁶

2.3.3.2 Daň z pevných paliv

Předmětem daně z pevných paliv je černé a hnědé uhlí, brikety, koks a polokoks z černého a hnědé uhlí nebo z rašeliny, bulety a další paliva uvedená pod kódy nomenklatury 2721, 2702 a 2704. Dále jsou předmětem daně ostatní specifikované kódy nomenklatury 2706, 2708, 2713 a 2715, a to v případě, že jsou použity pro výrobu tepla.

Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla, sazba daně činí 8,5 Kč/GJ. Celková výše daně se pak vypočte vynásobením základu daně sazbou daně.

Paliva osvobozená od daně mohou být vydána či nabyta pouze na základě povolení k nabytí pevných paliv osvobozených od daně, o jeho udělení rozhoduje správce daně.

Od daně jsou osvobozena pevná paliva určená k použití, nabízená k prodeji, nebo použitá:

- k výrobě elektřiny;
- pro kombinovanou výrobu elektřiny a tepla v generátorech s minimální stanovenou účinností podle zvláštního předpisu, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostem;
- jako pohonná hmota nebo palivo pro plavby po vodách na daňovém území. Toto osvobození se netýká pevných paliv použitých pro soukromá rekreační plavidla;
- v chemických redukčních procesech ve vysokých pecích, v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům, k výrobě koksu;

³⁶ ČESKO. Daňové zákony: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně. 2019, s. 243.

- 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 paliva vyrobena.³⁷

2.3.3.3 Daň z elektřiny

V části čtyřicáté sedmé zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů jsou zapracovány příslušné předpisy Evropské unie a upraveny podmínky zdaňování elektřiny.

Předmětem daně je elektřina uvedená pod kódem nomenklatury 2716, základem daně je množství elektřiny vyjádřené v MWh. Výše daně se vypočítá opět vynásobením základu daně sazbou daně, která aktuálně činí 28,30 Kč/ MWh.

Od daně je osvobozena elektřina určená k použití nebo použitá:

- k technologickým účelům nezbytných 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 a trolejbusové;
- při elektrolytických nebo metalurgických procesech, nebo k mineralogickým postupům;
- 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;

³⁷ ČESKO. Daňové zákony: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně. 2019, s. 252.

- ekologicky šetrná vyrobená v odběrných místech podle energetického zákona, pokud je v těchto odběrných místech současně spotřebována a instalovaný výkon výroby elektřiny podle energetického zákona nepřesahuje 30 kW.³⁸

2.4 Správce daně

Celní správa České republiky vybírá cla, daně, kontroluje dodržování různých povinností, zajišťuje některé bezpečnostní úkoly. Tato organizace je zřízena zákonem č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky a má dvouúrovňový systém uspořádání. Generálnímu ředitelství cel sídlící v Praze je podřízeno 14 krajských úřadů plus Celní úřad Ruzyně na letišti Václava Havla v Praze, nadřízeným orgánem Celní správy ČR je Ministerstvo financí ČR. Celníci, stejně jako další ozbrojené složky, spadají pod zákon č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů.

Výčet kompetencí Celní správy ČR:

- Clo a celní řízení
- Správa spotřebních a ekologických daní
- Kontrola Intrastatu
- Trestní řízení
- Kontrola mýta a dálničních nálepek
- Vybírání a vymáhání pokut a některých poplatků
- Kontrola hazardních her a dodržování zákazu reklamy na nepovolené hazardní hry
- Kontrola evidence tržeb (EET)
- Kontrola nelegálního zaměstnávání cizinců
- Kontrola zaměřená na odhalování přepravy drog a jejich prekurzorů

³⁸ ČESKO. Daňové zákony: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně, 2019, s. 259.

- Ochrana práv duševního vlastnictví
- Ochrana volně žijících druhů zvířat a rostlin
- Kontrola převozu finanční hotovosti
- Kontrola omezení plateb v hotovosti
- Kontrola v oblasti silniční dopravy
- Zákazy a omezení bezpečnostního charakteru
- Ostatní zákazy a omezení³⁹

Správa spotřebních daní spadá do kompetence Celní správy od roku 2004, kdy ji přebrala od Finanční správy ČR. Implementací energetických daní do daňové soustavy ČR v roce 2008 spadla i tato daň do působnosti CS.

Celní správa také disponuje různými specializovanými skupinami či útvary, např. „zásahovkou“ – skupinou operativního nasazení, celně technickou laboratoří, mobilní laboratoří, psovody, mobilním nákladním scannerem, skupinou měřící radioaktivitu.

Útvar Pátrání má v rámci Celní správy postavení policejního orgánu, tzn. orgánu činného v trestním řízení, pokud se předmětné trestní řízení týká vybraných trestných činů v oblasti daní, cel, porušování předpisů o nakládání s kontrolovaným zbožím nebo technologiemi a zahraničního obchodu s vojenským materiálem, podloudnictví s omamnými látkami, neoprávněné nakládání s nebezpečnými odpady, zakázanými bojovými prostředky a radioaktivním materiálem, s chráněnými a volně žijícími živočichy a planě rostoucími rostlinami. Porušování autorského práva, průmyslových práv a práv k ochranné známce patří také do této oblasti.⁴⁰

³⁹ O Celní správě České republiky | Celní správa ČR. [online].

⁴⁰ Celní správa ČR | Celní správa ČR. [online].

2.4.1 CS a prevence ochrany zdraví a životního prostředí

Alkoholické nápoje vyrobené z denaturovaného lihu (líh smíchaný s přípravkem pro zamezení konzumace – užíváno například k výrobě okenních čističů), padělaný olej do motoru, nekvalitní pohonné hmoty, cigarety vyrobené z plesnivého tabáku s příměsí sena - tyto demonstrativní příklady jsou jen špičkou ledovce. Na vybrané výrobky líh, tabák, minerální oleje aj. je uvalena spotřební daň, jelikož jejich spotřebou vznikají různé druhy negativních externalit v podobě dopadu na zdraví obyvatelstva, státní výdaje na zdravotnictví, znečištění ovzduší apod. Požadavky na jakost, kvalitu, složení VV definují různé právní předpisy, jejichž porušením mohou vznikat mnohem závažnější následky.

Organy Celní správy České republiky mají primárně za úkol správu včetně zajištění výběru daně ve správné výši a čase. Přidruženou kompetencí je také odebrání vzorků a testování kvality, složení produktů, dozor nad jejich dovozem, dopravou, či výrobou. Z určitého úhlu pohledu lze tuto činnost CS považovat za jistý druh prevence vůči závažnějším dopadům negativních externalit, které již nejsou zákonem a společností akceptovatelné.

Jako příklad z praxe lze uvést případ, kdy prodejce pohonných hmot prodává konečnému spotřebiteli naftu neodpovídající certifikátu jakosti. Vzniká tak mnohem větší škoda na motoru vozidla i na životním prostředí emisemi škodlivých látek.

2.4.2 Nárok na vrácení daně

Jednou z kompetencí Celní správy je i rozhodovat o nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů (motorová nafta) subjektům, které si o to požádají.

Vrácení daně se řadí mezi daňová zvýhodnění spolu s osvobozením od daně a sníženou sazbou daně. Platí zde striktní podmínky pro uplatnění nároku, přičemž určující je definovaná skupina a účel použití minerálních olejů.

Tabulka 4 - Vracení daně dle zákona o SPD

Funkce vrácení daně		
1. Daňové zvýhodnění	2. Zamezení dvojího zdanění	
VV je spotřebován na DÚ ČR	VV opouští DÚ ČR	VV zůstává na DÚ ČR
- § 15 (osoby s výsadami)	- § 14 odst. 1 písm. a)	- § 14 odst. 1 písm. b)
- § 15a (ozbrojené síly)	- § 14 odst. 2	- § 54 odst. 2 písm. ad)
- § 54 (vrácení daně plátcí)	- § 14 odst. 3	- § 78 odst. 6
- § 55 (mineralogie, metalurgie)		
- §56 (topné oleje)		
- §56a (ostatní benzíny)		
- §57 (zelená nafta)		

Zdroj: Interní výukové materiály Celní správy České republiky

V rámci spotřebních daní je daňové zvýhodnění praktikováno formou vrácení daně, přičemž z objemu vrácených finančních prostředků tzv. „vratek“ v ČR tvoří cca 83,5 % tzv. „zelená nafta“.⁴¹

Nárok na vrácení daně vzniká osobě podnikající podle zákona upravujícího zemědělství, která provozuje zemědělskou prvovýrobu definovanou v § 57 odst. 3 zákona o SPD, dále také osobě, která provádí hospodaření v lese podle § 2 písm. d) zákona č. 289/1995 Sb., lesní zákon.

Mezi podmínky pro uplatnění nároku patří nákup minerálních olejů spadajících do určité kategorie, cena obsahuje spotřební daň, použití pro stanovený účel, tj. zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese. Dle indexu rostlinné, či živočišné výroby si subjekt může nárokovat vrácení daně ve výši 9500 Kč/1000 l nebo 4380 Kč/1000 l.⁴² V posledních letech v rámci zelené nafty dosahovala vrácená částka na spotřební dani z pohonných hmot téměř 3 mld. ročně.

⁴¹ Celní správa ČR. interní měsíčník *CLO DOUANE* 4. 2020, s. 8.

⁴² Celní správa ČR. interní vzdělávací materiály.

Cílem tohoto daňového zvýhodnění je podpora domácí živočišné a rostlinné produkce snížením nákladů na provoz zemědělských strojů.

Samozřejmě i v tomto odvětví existuje do jisté míry prostor pro zneužití a následné úniky na dani. Příkladem může být zemědělská firma, která nakoupí pohonné hmoty, po jejich spotřebě si nárokuje vrácení spotřební daně z celého množství s doložením spotřeby při zemědělských činnostech, přičemž byla reálně část pohonných hmot spotřebována pro provoz soukromých vozidel.

2.5 Environmentální politika

Environmentální politika jinak politika ochrany životního prostředí je vládou realizovaná množina opatření, jejíž cílem je zamezení a prevence dalšího znečišťování životního prostředí a zároveň také zvyšování jeho kvality.⁴³ Mezi další cíle environmentální politiky se řadí také uvážlivé, smysluplné využívání přírodních zdrojů, jelikož nejsou nevyčerpatelné, a ochrana zdraví obyvatelstva.⁴⁴

Životní prostředí je v několika posledních dekádách velmi skloňované téma, jelikož si lidstvo začíná uvědomovat důležitost životních podmínek a způsobů, jak člověk využívá přírodní zdroje k uspokojování svých potřeb. Zdroje se dělí na obnovitelné a neobnovitelné, ty spotřebou zanikají a ve většině případů za nimi zůstává nějaká stopa, což může vést až k nezvratnému poškození životního prostředí. Jeho cílená ochrana začíná být společenskou nutností a zároveň povinností.

Za období vzniku moderní environmentální politiky je považováno období konce šedesátých a počátku sedmdesátých let minulého století. Jde o relativně mladou politickou oblast, která se formovala a vznikala nejprve jednotlivě v ekonomicky vyspělých zemích, ve kterých v souvislosti s rychlým ekonomickým rozvojem docházelo k rostoucímu znečišťování životního prostředí. V těchto zemích byly definovány principy a prvotní cíle environmentální politiky, byla přijata základní legislativa a nastartován proces tvorby mechanismů k realizaci cílů politiky. Do oblasti mezinárodní politiky byla ochrana

⁴³ ČAMROVÁ, L. *Ekonomie životního prostředí: teorie a politika*. 2012, s. 148.

⁴⁴ EVROPSKÁ KOMISE. *Politiky evropské unie: Životní prostředí*. 2019, s. 3. [online].

životního prostředí prosazena postupně až s rostoucími environmentálními problémy a následně se pak zařadila mezi důležitá témata Evropských společenství.

Environmentální politika je politika zaměřená na usměrňování chování společnosti (v nejširším slova smyslu) v souladu s cílem zachování podmínek života na Zemi.

„Základním účelem politiky životního prostředí je poskytovat rámec a vodítka pro rozhodování a aktivity na mezinárodní, celostátní, krajské i místní úrovni, směřující k dosažení dalšího zlepšení kvality životního prostředí jako celku i stavu jeho složek a součástí. Politika životního prostředí se zaměřuje na uplatnění principů udržitelného rozvoje, na pokračování integrace hlediska životního prostředí do sektorových politik a na zvyšování ekonomické efektivity a sociální přijatelnosti environmentálních programů, projektů a činností.“⁴⁵

Státní politika ČR životního prostředí je cílena na tyto tematické sektory:

- ochrana a udržitelné využívání zdrojů
- ochrana klimatu a zlepšení kvality ovzduší
- ochrana přírody a krajiny
- bezpečné prostředí.⁴⁶

Rámcová úmluva OSN o změně klimatu byla podepsána v červnu 1992 v Rio de Janeiru. Za hlavní cíl si klade stabilizaci a postupné snižování emisí skleníkových plynů. V říjnu 1993 se smluvní stranou stala i Česká republika, je tedy povinna podporovat projekty a opatření směřující ke zmírnění negativních dopadů klimatických změn. V roce 1997 byla tato úmluva doplněna o tzv. Kjótský protokol (dále jen „Protokol“), jenž uvádí procento, o jaké mají nejvyspělejší země světa snížit své emise vybraných látek zatěžujících životní prostředí.

⁴⁵ Ministerstvo životního prostředí | Environmentální politika. [online].

⁴⁶ Státní politika životního prostředí ČR | Ministerstvo životního prostředí. [online].

V prosinci 2012 byl schválen dodatek, kterým se stvrdilo pokračování Protokolu s druhým kontrolním obdobím, které bylo stanoveno na 8 let (2012-2020). Všechny členské státy EU se zavázaly snížit emise skleníkových plynů do roku 2020 o 20 % oproti roku 1990. Nastavené cíle odpovídají cílům formulovaných v příslušných předpisech EU akceptovaných v rámci klimaticko-energetického balíčku z roku 2009. Nicméně se ke druhému kontrolnímu období nepřipojily všechny země a není závazný pro rozvíjející se ekonomiky, včetně Číny, Brazílie, Indie atd. Nové závazky budou do roku 2020 pokrývat cca 15 % celosvětové produkce skleníkových plynů.

Redukce se týkají emisí oxidu uhličitého (CO₂), metanu (CH₄), oxidu dusného (N₂O), hydrogenovaných fluorovodíku (HFCs), polyfluorovodíku (PFCs), fluoridu sírového (SF₆) a, fluoridu dusitého (NF₃).⁴⁷

2.5.1 Internalizace negativních externalit

V rámci environmentální politiky slouží energetické daně primárně k snížení negativních externalit, které vnikají spotřebou energetických produktů.

Internalizace externích efektů je proces vymezení, zatížení původce externalit a jeho aktivit dodatečnými společenskými náklady. Předpokladem tohoto procesu je vymezení dispozičních práv, identifikace postavení poškozovatele a poškozeného. Na formulaci škody způsobené na životním prostředí lze nahlížet jako na implicitní indikátor struktury dispozičních práv, které se vztahují ke statkům životního prostředí, a určení externalit.

Subjekty figurující v systému životního prostředí a environmentální politiky:

- Znečišťovatelé – tvůrci negativních externalit
- Poškození – činností znečišťovatelů je narušováno jejich užívání statků životního prostředí
- Stát – nastavuje, reguluje, upravuje vztahy mezi znečišťovateli a poškozenými

⁴⁷ Kjótský protokol k Rámcové úmluvě OSN o změně klimatu | Ministerstvo životního prostředí. [online].

K uplatnění cílů v sektoru životního prostředí se využívá nástrojů environmentální politiky, které se člení podle různých hledisek. Ze situace jednotlivých účastníků a jejich vzájemných poměrů lze rozlišovat na dva základní přístupy - donucovací a tržně orientovaný. Donucovací přístup se vyznačuje nerovnovážným postavením dvou subjektů, kterými jsou stát a znečišťovatelé, a prosazováním cílů v oblasti životního prostředí za pomoci příkazů, zákazů, pokut ze státní strany. Znečišťovatelé jsou sankcionováni státem za porušení zákonem nastavených norem počínání. Tržně orientovaný přístup má za úkol napodobit působení trhu skrze různá řešení a ovlivnit tak rozhodování dotčeného subjektu dle jeho užitku a nákladů.⁴⁸

2.5.2 Administrativní a ekonomické nástroje

Nejvíce zastoupené jsou celosvětově administrativní nástroje, neboť jejich aplikace je spojena s větší pravděpodobností odezvy dotčeného subjektu, kterému v případě nedodržení předepsaných norem či opatření hrozí finanční sankce. Z pohledu státu se jedná o účinný nástroj ke snížení znečišťování životního prostředí, avšak dotčené subjekty mají omezený prostor k rozhodování a v důsledku toho dochází k ekonomicky neefektivnímu řešení, jelikož tyto nástroje nezohledňují individuální podmínky, náklady, technické možnosti atd.⁴⁹

⁴⁸ JÍLKOVÁ, J. *Daně, dotace a obchodovatelná povolení-nástroje ochrany ovzduší a klimatu*. 2003, s. 32-34.

⁴⁹ NETUŠILOVÁ, P. *Ekonomické a právní aspekty environmentálních daní*. 2013, s. 33-34.

Tabulka 5 - administrativní nástroje

Příkazy a zákazy			
Emise	Výrobní postupy	Chování domácností a jednotlivců	Produkce
- emisní limity u stacionárních zařízení a automobilů	- input (požadavky na vstupy) - proces (předpisy týkající se technologií)	- zákazy určitých činností - příkazy	- omezení množství - zákaz výroby - zákaz budování nových zařízení

Zdroj: Zaměření administrativních nástrojů⁵⁰

Na rozdíl od administrativních nástrojů, které používají k dosažení snížení znečišťování životního prostředí donucovací prostředky, fungují ekonomické nástroje na tržním principu. Smyslem ekonomických nástrojů je stimulace tržního prostředí k řešení environmentálních problémů skrze činnosti subjektů, které upraví své chování dle rozložení užitku a nákladů.⁵¹ Ekonomické nástroje ovlivňují činnost subjektů nepřímo prostřednictvím cenového mechanismu a znevýhodňují subjekty poškozující životní prostředí, naopak zvýhodňují ty ekologicky šetrné. Tyto nástroje jsou postaveny na ekonomické kalkulaci a svobodné volbě subjektu, jestli zamezí poškozování, nebo bude pokračovat, a tedy i platit.⁵² V případě aplikace metodiky OECD, která rozděluje ekonomické nástroje do pěti skupin, lze využít daně k prosazování ekologických záměrů následujícími způsoby - jako zvýhodnění v podobě úlev na dani, vrácení daně nebo naopak jako daňové znevýhodnění v podobě ekologických daní.⁵³

⁵⁰ JÍLKOVÁ, J. *Daně, dotace a obchodovatelná povolení-nástroje ochrany ovzduší a klimatu*. 2003, s. 37.

⁵¹ NETUŠILOVÁ, P. *Ekonomické a právní aspekty environmentálních daní*. 2013, s. 35.

⁵² SOUKOPOVÁ, J. *Ekonomika životního prostředí*. 2011, s. 114-115.

⁵³ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2008, s. 198.

Tabulka 6 - Zařazení ekologických daní v soustavě ekonomických nástrojů

Ekonomické nástroje ochrany životního prostředí				
Přímé platby	Příspěvky a úlevy	Zálohový systém	Tvorba umělého trhu	Nátlaková stimulace
- poplatky za znečištění ŽP	- daňové úlevy	- depozičně refundační systém	- obchodovatelná emisní povolení	- platby za porušení stanovených limitů
- poplatky za využívání přírodních zdrojů	- granty, dotace		- environmentální povolení	- pokuty, přirážky
- uživatelské poplatky	- zvýhodněné půjčky			
- daně k ochraně ŽP				

Zdroj: Daně a jejich místo v soustavě ekonomických nástrojů k ochraně ŽP⁵⁴

2.6 Státní rozpočet

Primární úloha spotřebních daní ve SR je ryze fiskálního charakteru, přidružená je úloha stimulační, která si klade za potenciální cíl ochranu obyvatelstva a je častěji veřejně prezentována zákonodárci při zvyšování daňových sazeb.

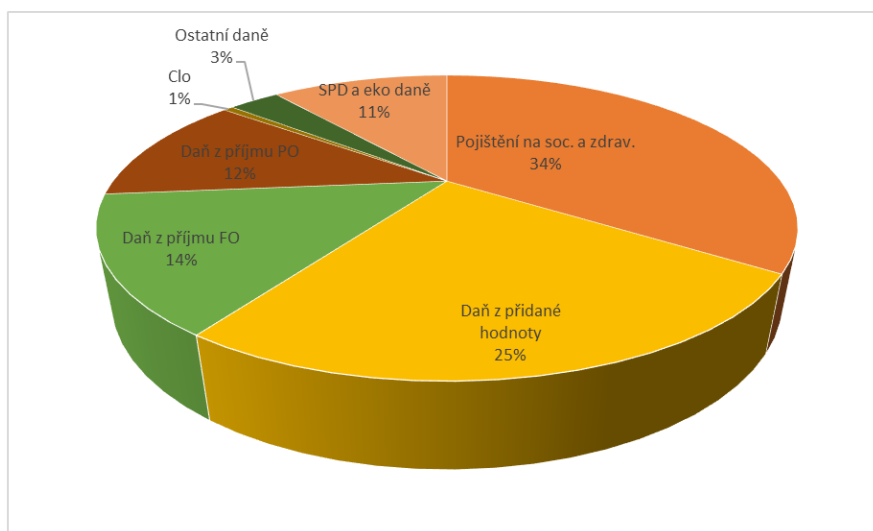
„Česká republika patří podle studie Centra ekonomických a tržních analýz (CETA) a Institutu pro politiku a společnost (IPPS) k zemím s nejlepším systémem zdanění spotřeby v Evropské unii. Spotřební daně v ČR se v posledních letech podílí stabilně významnou částí na příjmech státního rozpočtu, a to zhruba 11 až 13 procenty ročně.“⁵⁵

Studie také uvádí, že ČR patří mezi země s nejlepším systémem zdanění v EU a spotřební daně spolehlivě plní funkci navyšování státního rozpočtu.

⁵⁴ Tamtéž, s. 199.

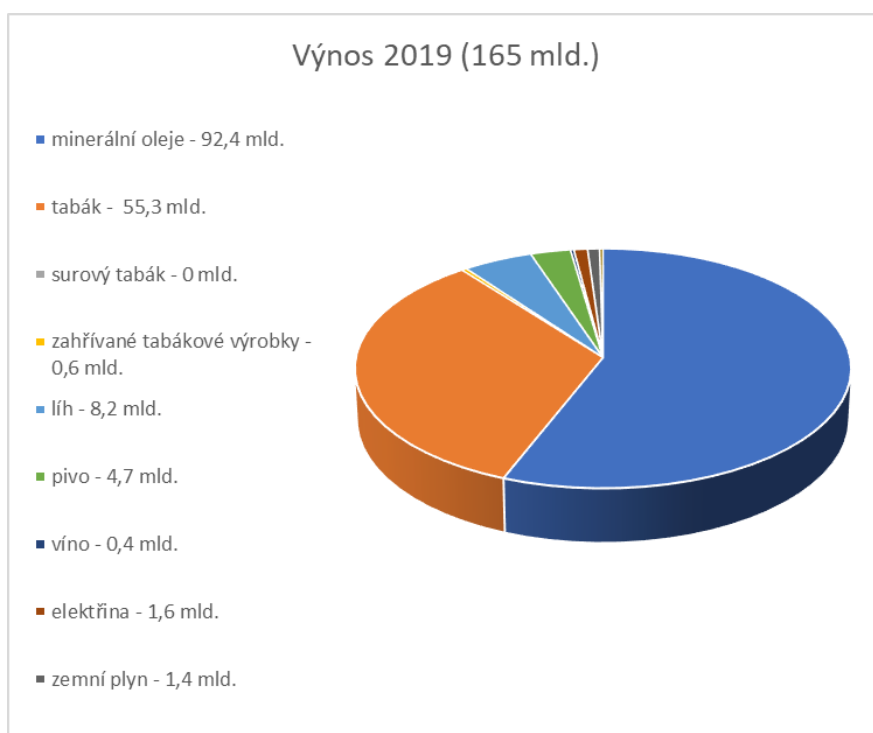
⁵⁵ Studie spotřební daně zajišťují stabilní příjmy rozpočtu | České noviny | ČeskéNoviny.cz. [online].

Graf 1 - Příjmy státního rozpočtu 2019 (cca 1581 mld.)



Zdroj: MFČR, vlastní zpracování dat⁵⁶

Graf 2 - Příjmy do SR z jednotlivých SPD a EKO daní



Zdroj: MFČR, vlastní zpracování dat⁵⁷

⁵⁶ Výsledek hospodaření státního rozpočtu v roce 2019 | 2020 | Ministerstvo financí ČR. [online].

Spolu s příjmy do SR ze spotřebního zdanění je třeba započítat i negativní externalitu v podobě společenských nákladů. Například v souvislosti s konzumací alkoholu dle studie iHETA⁵⁸ za spolupráce s Úřadem vlády ČR a Centrem tržních a ekonomických analýz vznikají celospolečenské náklady cca 56,5 mld. Kč. Náklady vztahující se ke ztrátě produktivity na pracovišti jsou odhadovány na 24 mld. Kč. U 26 diagnóz spojených s konzumací alkoholu tvoří náklady na léčbu 12,9 mld. Kč, další dílčí náklady jako jsou předčasné úmrtí, kriminální činnost, dopravní nehody byly vyčísleny na 17,3 mld. Kč.

2.6.1 Rozpočtové určení spotřebních daní a základ daně DPH

Do Státního fondu dopravní infrastruktury putuje 9,1 % celostátního hrubého výnosu spotřební daně z minerálních olejů.⁵⁹ Ostatní výnosy ze spotřebních daní jsou příjmem státního rozpočtu.

Dle zákona o DPH základ daně tvoří vše, „*co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno*“.⁶⁰ Což v překladu znamená, že spotřební daň je součástí základu pro výpočet daně z přidané hodnoty. Z toho pak vyplývá fakt, když zákonodárce zvýší spotřební daň, zvýší se na dané komoditě automaticky i daň z přidané hodnoty.

⁵⁷ Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a CS za rok 2019 | 2019 | Ministerstvo financí ČR. [online].

⁵⁸ Publikace | Hlavní strana | Společenské náklady konzumace alkoholu v ČR | iHETA.org. [online].

⁵⁹ ČESKO. Zákon č. 243/2000 Sb. ze dne 29. června 2000 o rozpočtovém určení daní, § 5.

⁶⁰ ČESKO. Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty, § 36.

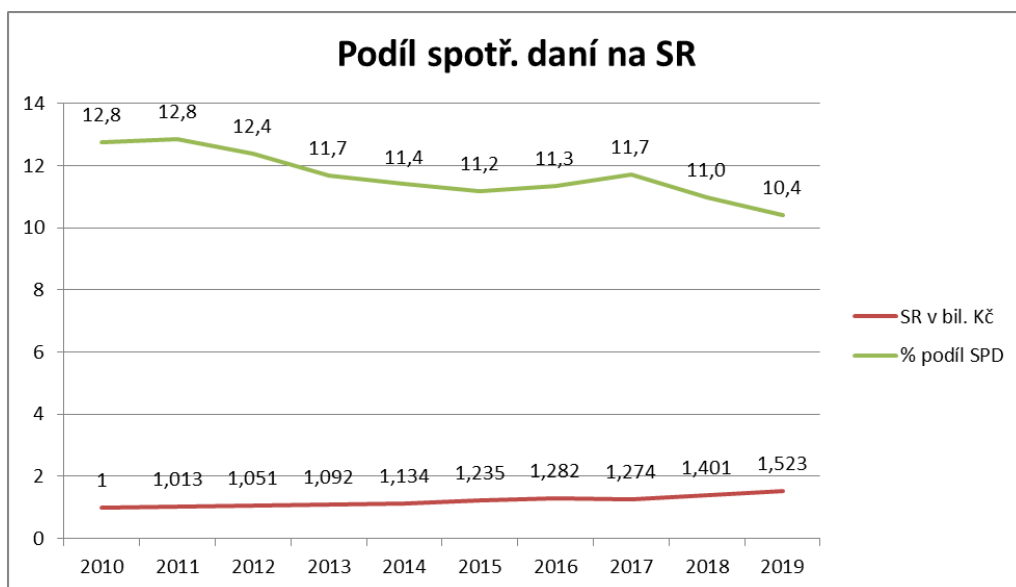
3 Vlastní práce

Analytická část diplomové práce se zaměřuje především na rozbor a následnou interpretaci dat. Data jsou čerpána především z veřejně přístupných zdrojů jako jsou data a statistiky Českého statistického úřadu, informace o inflaci a vývoji ekonomické situace zveřejňovaných Českou národní bankou, Ministerstvem financí a dalšími institucemi, které se spotřební daní pracují. Takto získané informace autor doplňuje vlastním dotazníkovým šetřením, zaměřeným na spotřebu alkoholických nápojů v souvislosti se změnou sazby spotřební daně na alkohol a s tím související růst cen alkoholických nápojů.

3.1 Analýza a vývojové diagramy

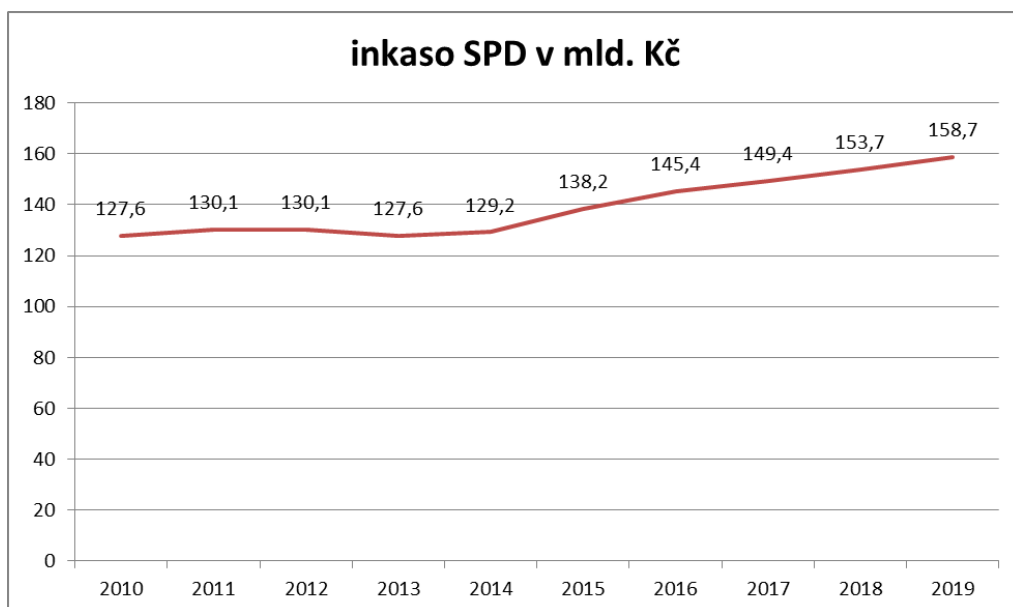
Spotřební daně tvoří významnou část příjmů státního rozpočtu a tvoří tak jeho stabilní příjem. Výše vybraných peněžních prostředků ze spotřební daně v absolutních číslech do roku 2020 kontinuálně stoupá i přes to, že po celé sledované období nedošlo ke změně sazby spotřebních daní. Navýšení částky odvedené na dani lze proto přiřazovat vyšší spotřebě. Procentuální podíl spotřebních daní na celkových příjmech státního rozpočtu naopak od roku klesá. Tento procentuální pokles lze vysvětlit především navýšením částky odvedené za daň z příjmů FO a PO a také DPH, jejichž nárůst zapříčinila rostoucí ekonomika.

Graf 3 - Vývoj podílu spotřebních daní na státním rozpočtu



Zdroj: MF ČR, vlastní zpracování

Graf 4 - Vývoj celkového inkasa ze spotřebních daní

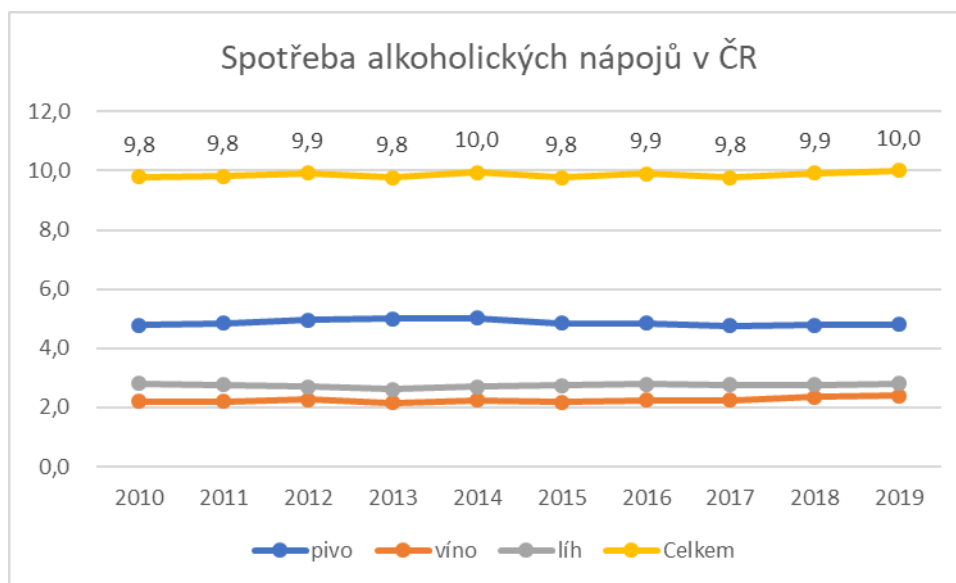


Zdroj: MF ČR, vlastní zpracování

3.1.1 Spotřební daně z alkoholických nápojů (pivo, víno, lihoviny)

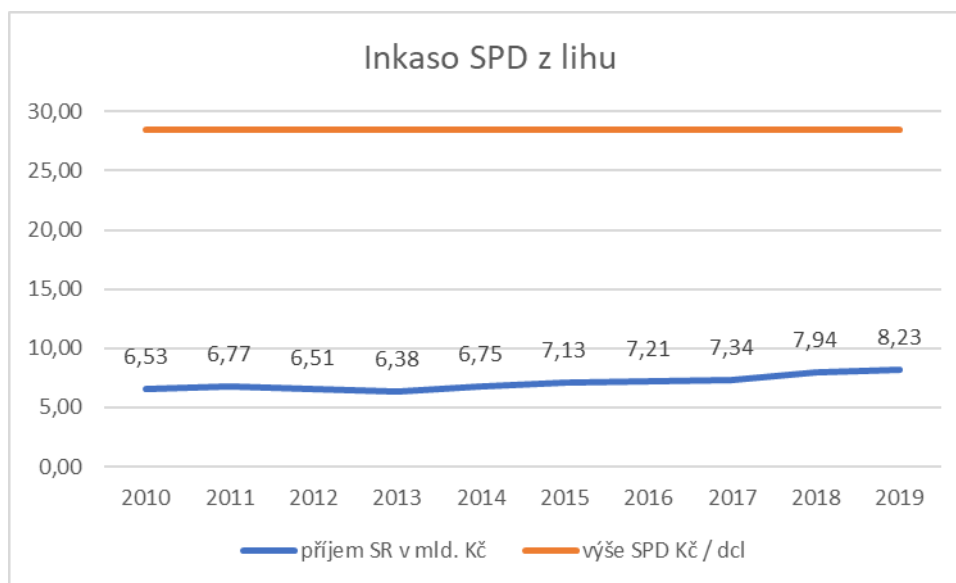
Spotřební daně z alkoholických nápojů tvoří 8,06 % na celkovém množství spotřebních daní. Z grafu průměrné spotřeby v ČR připadající na osobu lze vyčíst, že spotřeba je na území České republiky stabilní a od roku 2010 zaznamenáváme pouze drobný nárůst z 9,8 na 10 litrů 100% alkoholu připadající za rok na osobu. Výnosy z daně z alkoholických nápojů mají v rámci sledovaného období růstovou tendenci, pokles byl zaznamenán pouze v roce 2012 o cca 4 % oproti předchozímu roku, v roce 2013 se pokles zmírnil na pouhé 2 % oproti předchozímu roku. Od roku 2010 došlo k navýšení výnosů z daně z alkoholických nápojů o 1,7 miliardy korun, což je 26 % nárůst. Po celé sledované období byla sazba daní konstantní.

Graf 5 - Spotřeba připadající na osobu za rok v jednotkách 100 % lihu



Zdroj: ČSÚ, vlastní zpracování

Graf 6 - Vývoj výnosů ze spotřební daně z lihu



Zdroj: CS, vlastní zpracování

3.1.1.1 Spotřební daň z lihu

Spotřební daň z lihu tvoří téměř 67 % veškerých příjmů daně z alkoholových nápojů. Od 1. 1. 2020 se zvyšovala po deseti letech spotřební daň z lihu (lihoviny) na 32 500 Kč/ hl 100 % alkoholu, což je cca 14 % nárůst, lze tedy do budoucna očekávat i navýšení příjmů plynoucích do státního rozpočtu. Dle statistiky Celní správy za první polovinu roku 2020 bylo inkaso na SPD z lihu 4,15 mld. Kč. Za předpokladu, že by v druhé polovině roku příjmy dosáhly stejné částky, potvrdí se opět dlouhodobá rostoucí tendence příjmů daně z lihu. V porovnání s předchozím rokem nelze pozorovat negativní dopady pandemie koronaviru na výši vybraných daní. Je třeba ovšem započítat fakt, že od roku 2020 došlo ke zvýšení sazby daně z lihu o 14 %, to se však na vybrané částce příliš nepromítlo. Lze proto usuzovat, že spotřeba lihovin v závislosti na přijatých opatřeních v souvislosti s koronavirem klesla. Faktory určující sníženou spotřebu lihu v roce 2020 jsou odliv zahraničních turistů ze země, snížení průměrného důchodu na domácnost, uzavření podniků.

Dlouhodobě nejvyšší daňové zatížení v oblasti lihu mají severské země, kde je konzumace alkoholu potlačována. V porovnání s ostatními členskými státy Evropské unie

se výše spotřební daně v ČR řadí pod průměr i pod medián. Její podíl na mzdových nákladech je v ČR v porovnání s EU ovšem takřka totožný.

V případě výrazného navýšení sazby u daně z lihu je třeba počítat se specifickým prostředím v ČR, a to především s velkým množstvím černých pálenic. Toto navýšení sazby daně by prohloubilo nelegální výrobu lihu a rozvoj černého trhu s lihem. Následně by došlo k nižší spotřebě oficiálního (legálního) lihu, což by zapříčinilo ztrátu fiskálního účelu.

3.1.1.2 Spotřební daň z piva

Poměrově představuje daň z piva cca 35 % vybrané daně z alkoholických nápojů a to i přes to, že spotřeba piva je v ČR dlouhodobě nejvyšší ze všech alkoholických nápojů. V roce 2019, oproti předchozímu roku, bylo průměrně spotřebováno o jeden litr více, na jednoho Čecha tak vychází konzumace 142 litrů piva ročně. Daň z piva přinesla v roce 2019 do státního rozpočtu 4,7 mld. Kč, přičemž nejvyšších hodnot je dlouhodobě dosahováno v měsících od června do října. Lze předpokládat, že zvýšená spotřeba a s tím související vyšší odvedená daň má spojitost se sezonními vlivy (např. počasí, festivaly, prázdniny, dovolené). V roce 2019 vzrostla výroba piva o 1,6 % na 21,6 milionu hektolitřů.

Na spotřebu se ovšem v roce 2020 velmi negativně projevila pandemie koronaviru. Přes dva měsíce uzavřené restaurace, nulový turismus a pozastavené dodávky donutili některé pivovary likvidovat vyrobené pivo. V souvislosti se zavedenými opatřeními v době pandemie, kdy poptávka po čepovaném pivu klesla na minimum, si pivovary vyjednaly výjimku u CS s nakládáním výrobků již uvedených do volného daňového oběhu. Z restaurací, hospod, barů atd. bylo pivo stahováno zpět do pivovarů/daňových skladů k dalšímu využití, aby nemuselo dojít k jeho likvidaci. I přes letošní zvýšenou spotřebu baleného piva se očekává oproti předchozím letem výrazný propad, který se bude odrážet na vybrané částce z daně.

3.1.1.3 Spotřební daň z vína

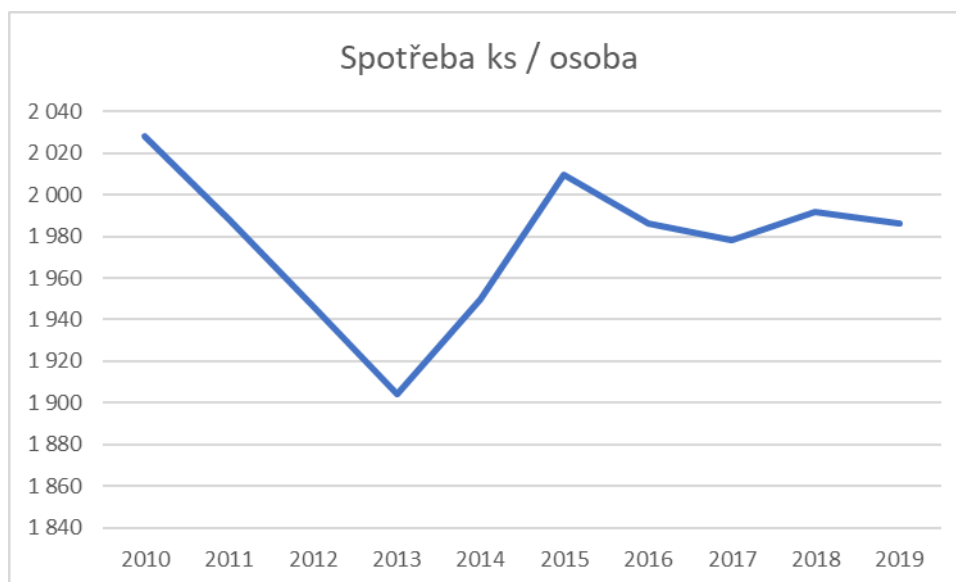
Daň z vína dosahuje pouze 3 % objemu daní z alkoholických nápojů, za takto nízkým procentem stojí výjimka neboli nulová sazba na tichá vína. Spotřeba vína je

v porovnání s pivem a lihovinami nejnižší, v průměru lehce přesahuje 2 litry 100 % alkoholu na osobu na rok.

3.1.1.4 Spotřební daň z tabákových výrobků

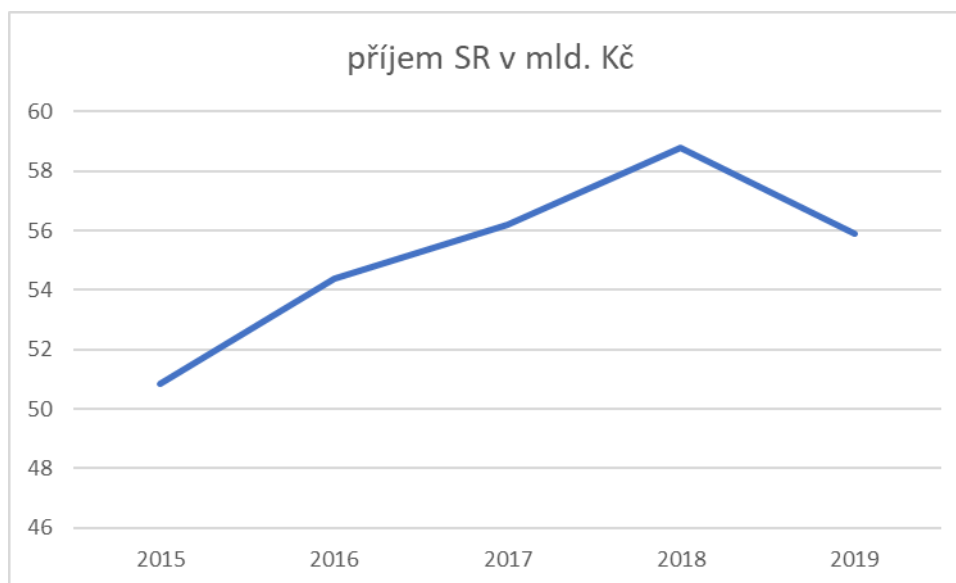
Daň z tabákových výrobků tvoří významný podíl (33,5 %) na inkasu spotřebních daní. V absolutních číslech se za rok 2019 vybralo z tabákových výrobků na dani 55,9 mld. Kč, což byl oproti předchozímu roku asi 5% propad. To lze vysvětlit sníženou spotřebou cigaret v roce 2019, která vyplývá z Grafu 6. V rámci roční spotřeby na osobu lze od roku 2010 do roku 2013 pozorovat výrazný propad spotřeby, který byl pravděpodobně způsoben trvající ekonomickou krizí, která měla již od roku 2008 významný vliv na důchod obyvatelstva. Cigarety se v této době pro mnohé staly luxusním statkem, následoval také značný odliv zahraničních pracovních sil a spotřeba tak byla omezena. Po opětovném nastartování české ekonomiky v roce 2013 můžeme znovu pozorovat nárůst spotřeby cigaret téměř na původní hodnoty. Od roku 2015 dále je spotřeba relativně stabilní, lze ovšem předpokládat její pokles, obdobně jako v letech 2010 - 2013, pokud by v důsledku koronavirové pandemie udeřila další ekonomická krize.

Graf 7 - Vývoj spotřeby cigaret v ČR



Zdroj: ČSÚ, vlastní zpracování

Graf 8 - Inkaso SR z tabákových výrobů

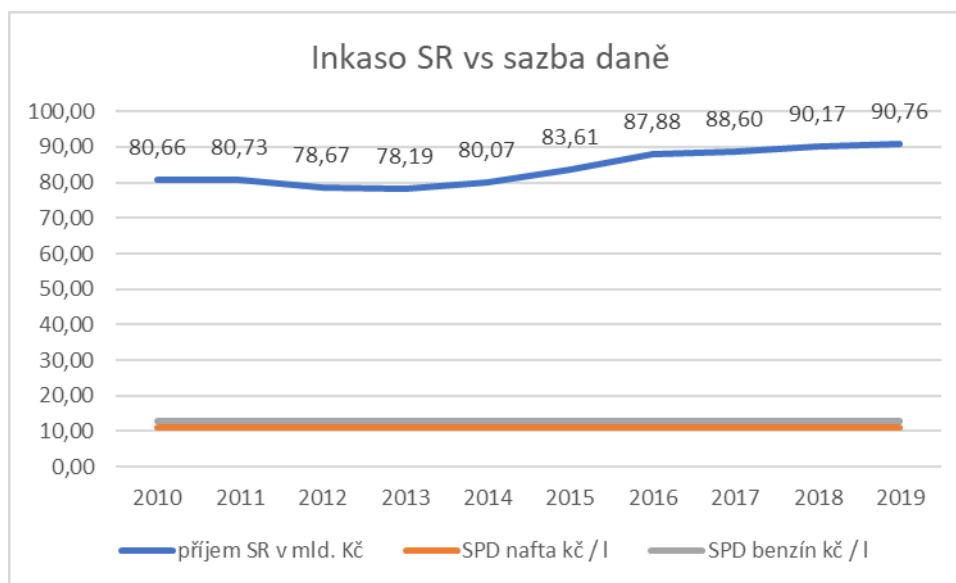


Zdroj: ČSÚ, vlastní zpracování

3.1.1.5 Spotřební daň z minerálních olejů

Přes polovinu inkasa spotřebních daní tvoří právě daň z minerálních olejů. V roce 2019 bylo na dani z minerálních olejů vybráno 90,76 mld. Kč, což tvořilo 56 % inkasa spotřebních daní celkem. Od roku 2013, kdy končila ekonomická krize, má křivka inkasa daně z minerálních olejů rostoucí charakter. Největší meziroční nárůst inkasa pozorujeme v letech 2015 – o 4,5 % a v roce 2016 o 5,1 %. Mimo uvedené roky se meziroční změna inkasa v rozmezí od 0,6 % do 2,4 %, lze proto konstatovat, že daň z minerálních olejů je významným a stabilním zdrojem státního rozpočtu.

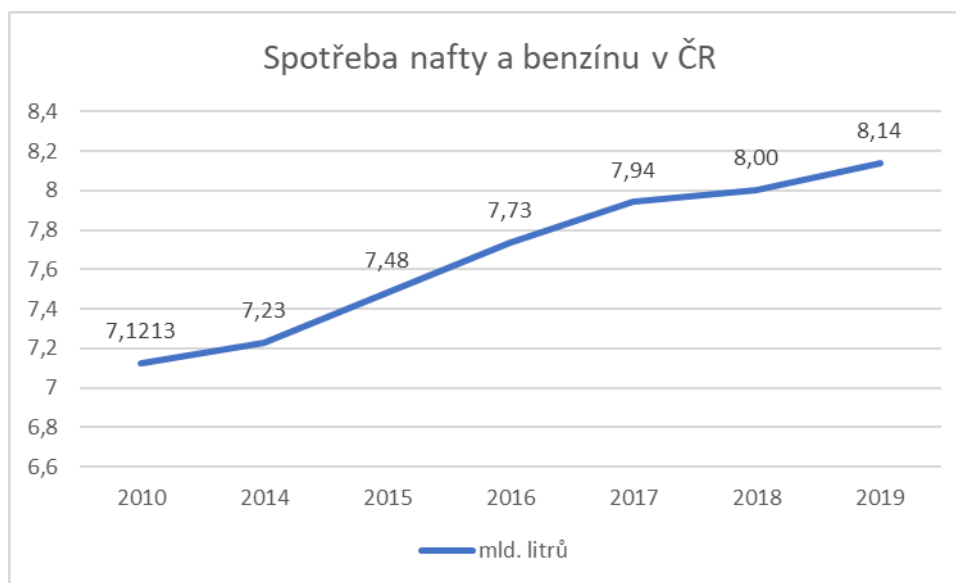
Graf 9 - Výnosy SR z SPD minerálních olejů



Zdroj: ČSÚ a CS, vlastní zpracování

Příjmy z minerálních olejů v grafu 8 jsou uvedeny v částkách po odečtení vratek na zelené naftě. Téměř 99 % výnosů daně z minerálních olejů tvoří pohonné hmoty – nafta a benzín. Po celé sledované období je sazba daně za benzín i naftu konstantní. Právě v roce 2010, který je prvním rokem sledovaného období, došlo k poslední změně sazeb u benzínu a nafty na hodnotu 12,84 Kč/litr bezolovnatého benzínu a 10,95 Kč/litr motorové nafty.

Graf 10 - Vývoj spotřeby pohonných hmot v ČR



Zdroj: ČAPPO, vlastní zpracování

Spotřeba pohonných hmot konstantně roste i přes snižování průměrné spotřeby automobilů, spotřeba nafty je cca 2,5 x větší než spotřeba benzínu. V posledních letech se zastavil mírně klesající trend spotřeby benzínu, naopak benzín zaznamenal mírný nárůst. Jedním z faktorů, které způsobily tento rostoucí trend benzínu, byla i aféra „dieselgate“ a neustále se zvyšující politický tlak na redukci emise vznětových i zážehových motorů.

Ve vzdálenější budoucnosti lze očekávat, že bude spotřeba pohonných hmot klesat a to především díky technologickému rozvoji. S tím souvisí zefektivnění využití energie z fosilních paliv. Navíc roste trend alternativních paliv jako je LPG, CNG, elektrická energie, vodík. Klesající spotřeba bude doajista znamenat nižší inkaso, je proto nutné, aby byl tento budoucí výpadek státního rozpočtu nějak kompenzován.

Česká republika je tranzitní zemí a pro svou strategickou polohu je její dálniční síť tuzemskými i zahraničními dopravci hojně využívána. Mezi způsoby, kterými státy podněcují nákup pohonných hmot na domácím území, je buď snížení sazby spotřební daně, případně využití principu profesionální nafty, kdy dojde k vrácení části zaplacené spotřební daně.

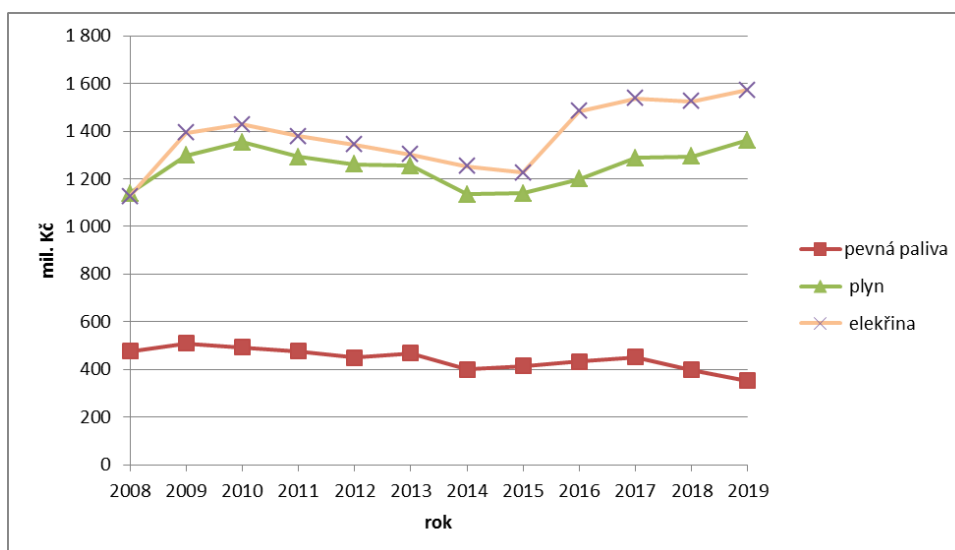
3.1.2 Energetické daně

Výnosy z energetických daní představují pouze 2 % z inkasa spotřebních daní. Jejich přínos do státního rozpočtu není markantní, ale jsou především jedním z nástrojů environmentální politiky. Mezi energetické daně, označované také jako ekologické daně, řadíme daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z elektřiny a daň z pevných paliv. Z níže uvedené tabulky vyplývá, jaký byl výnos z jednotlivých daní za rok 2019 a jaké procento na inkasu jednotlivé komponenty představují. Z důvodu, že většina domácností i firem využívá k provozu elektřinu nebo zemní plyn, je jejich poměr nejvyšší. Vývoj inkasa v čase je dle autora opět ovlivněný ekonomickou krizí, která udeřila na podzim roku 2008 a negativně ovlivnila spotřebu, kdy v roce 2009 pozorujeme výrazné zpomalení růstu a od roku 2010 má křivka inkasa dokonce klesající charakter. Zvrat nastal v roce 2015, kdy spotřeba zemního plynu a elektřiny začala opět kontinuálně stoupat.

Tabulka 7 - Poměr příjmů z Ekologických daní

	<i>Inkaso v mld. Kč</i>	<i>Poměr na inkasu</i>
elektřina	1,6	47 %
zemní plyn	1,4	41 %
pevná paliva	0,4	12 %

Graf 11 - Inkaso SR z energetických daní



Zdroj: CS, vlastní zpracování

Legislativní úprava energetických daní je obsažena v zákoně č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů a vychází ze Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. 10. 2003. Daň ze zemního plynu existovala v právním řádu ČR již před rokem 2008 a byla obsažena v zákoně o spotřebních daních. Ostatní dvě daně byly nově zavedeny v roce 2008. Od jejich zavedení nedošlo ke změně sazby daně.

3.1.3 Predikce

Je velmi pravděpodobné, že spotřební i ekologické daně v čase porostou s ekonomikou. Je třeba, aby plnily fiskální funkci, v součinnosti s ostatními nástroji mírně redukovaly spotřebu, ale zároveň neudělaly produkt nedostupným – ztráta výnosnosti, rozvoj černého trhu, propad obchodu s danou komoditou.

V důsledku ochranných opatření v souvislosti s koronavirovou pandemií lze předpokládat, že výnosy ze spotřebních a ekologických daní zaznamenají pokles. Avšak dle pololetních statistik Celní správy ČR za rok 2020 se průměrná vybraná částka od předchozích let nijak zásadně nelišila.

3.2 Dotazníkové šetření

Dotazníkové šetření je zaměřeno na spotřebu tabákových a alkoholických výrobků v souvislosti se zvyšováním spotřebních daní uvalených na tyto výrobky v rámci daňového balíčku, který vešel v platnost 1. 1. 2020. Cílem šetření bylo zjistit, zda změna výše spotřební daně (celkové zdražení) nějak ovlivní spotřebitelské chování. Dle osobní zkušenosti a znalosti z pracovního prostředí autora byl předpoklad, že nová sazba daně zavedená od 1. 1. 2020 výrazně neovlivní spotřebitelské chování.

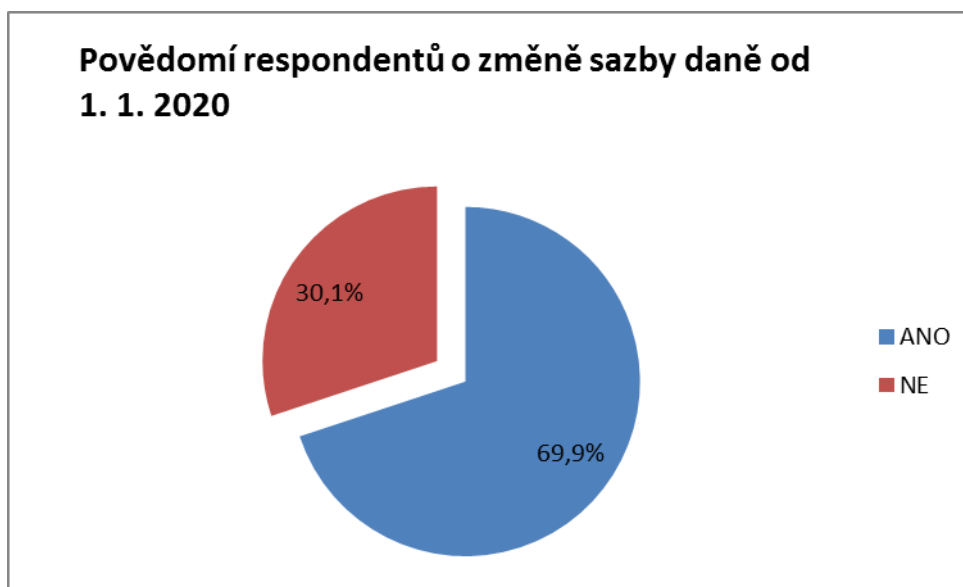
Dotazníkového šetření se zúčastnilo 226 respondentů, kterým bylo položeno následujících jedenáct dichotomických otázek, kdy na výběr měli respondenti vždy jen odpověď „ano“ či „ne“. Všichni respondenti byli starší 18 let, zároveň byly zahrnuty všechny věkové skupiny.

Seznam otázek:

1. Víte, že se od 1. 1. 2020 zvyšovala spotřební daň z lihu a tabáku, která měla za následek celkové zdražení tvrdého alkoholu a cigaret?
2. Jste pravidelný kuřák?
3. Jste příležitostný kuřák?
4. Snížila se Vaše průměrná denní spotřeba cigaret po zvýšení jejich ceny?
5. V případě, že by se cena za krabičku cigaret opět skokově zvýšila (cca o 15 Kč), omezil/a byste kouření?
6. Přešel/a byste na levnější variantu cigaret?
7. Konzumujete pravidelně či nepravidelně lihoviny (rum, vodka, whiskey, gin, slivovice, becher, fernet atd.)?
8. Pocítil jste v rámci pravidelných výdajů zdražení tvrdého alkoholu?
9. Snížila se Vaše průměrná spotřeba lihovin (tvrdého alkoholu)?
10. Nahradil/a jste druh konzumovaného alkoholu při zvýšení jeho ceny za levnější?
11. Nahradil/a jste druh konzumovaného alkoholu při zvýšení jeho ceny za jiný např. pivo nebo víno?

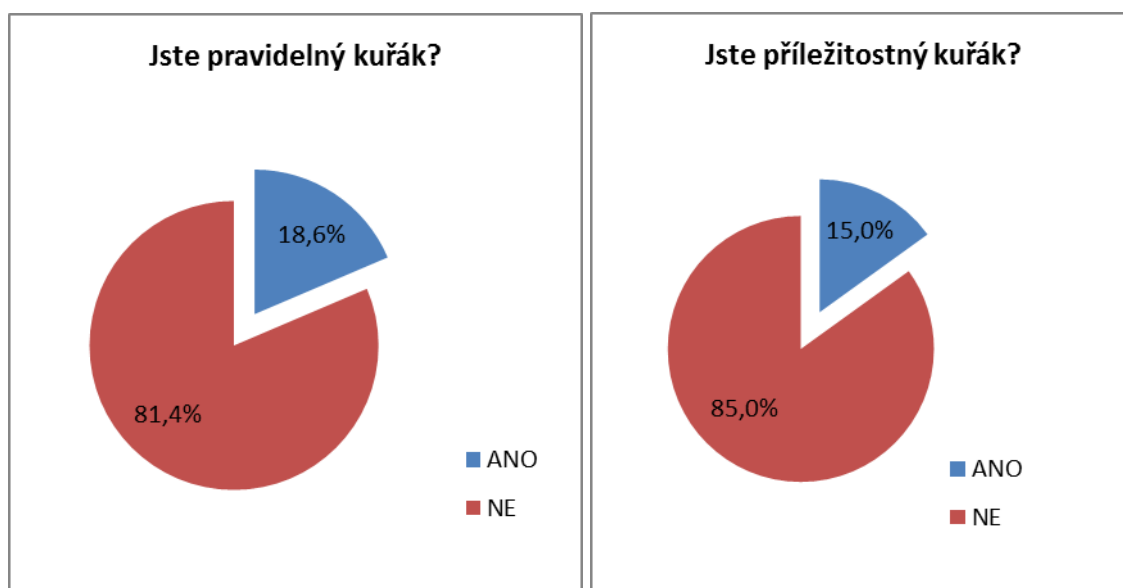
První dotazníková otázka měla směřovat na znalost sazby daně, především pak její navýšení od 1. 1. 2020. Přes dvě třetiny respondentů ví, že se daň od 1. 1. navýšovala, toto lze vysvětlit významným zájmem médií, který změnu sazby provázal. 30 % tzn. 67 z 226 respondentů změnu daně nezaznamenalo vůbec.

Graf 12 - Grafické zpracování otázek z dotazníku (celá část 3.2 Dotazníkové šetření)

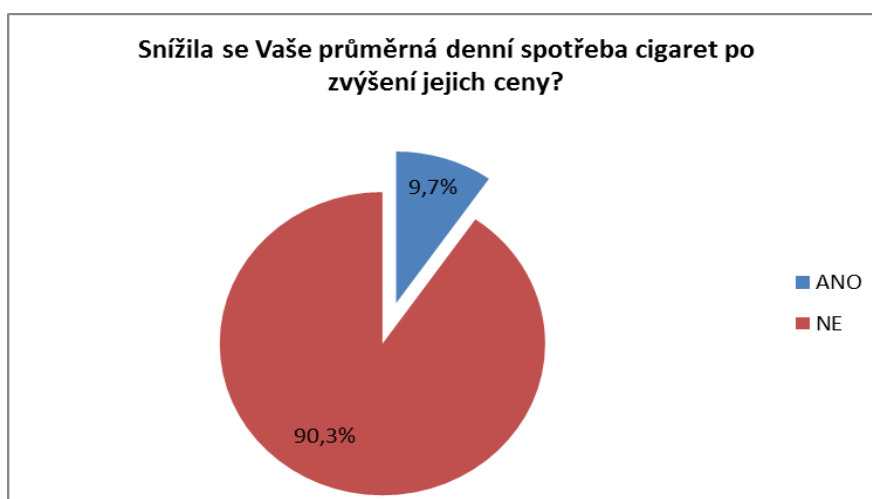


Zdroj: Dotazníkové šetření, vlastní zpracování dat (celá část 3.2 Dotazníkové šetření)

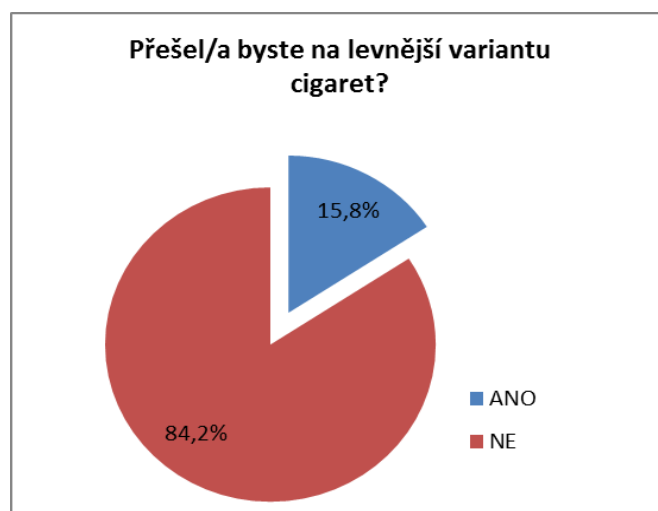
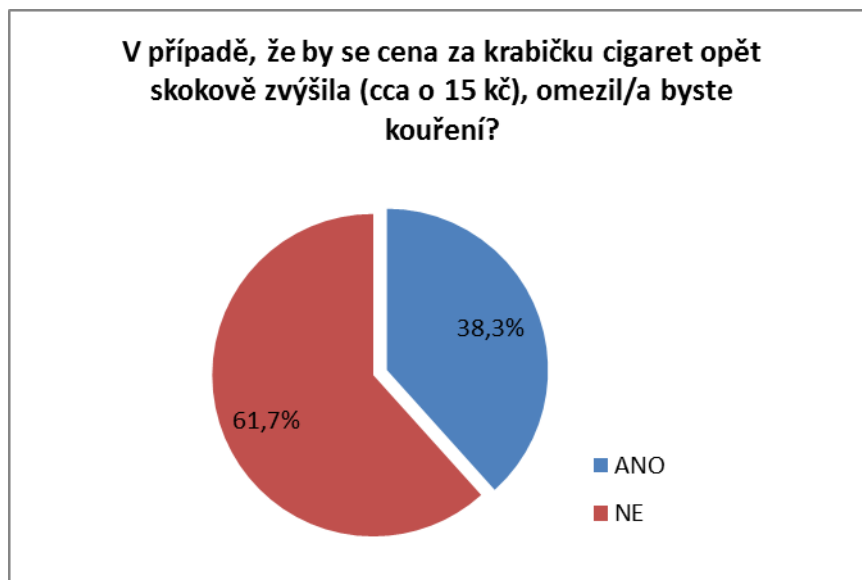
Jedna třetina respondentů uvedla, že kouří buď pravidelně, nebo příležitostně. Poměr příležitostných a pravidelných kuřáků byl v rámci dotazníkového šetření přibližně stejný. Respondentům, kteří konzumují tabákové výrobky, byly následně položeny otázky ohledně omezení spotřeby, přičemž ostatní respondenti přeskakovali k otázce číslo 7.



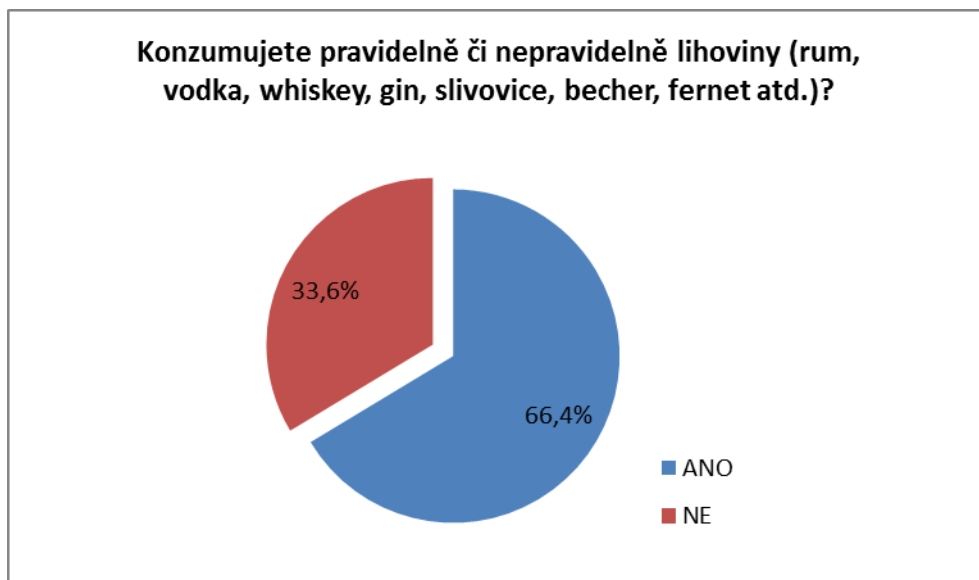
Po zvýšení sazby daně z tabákových výrobků od 1. 1. 2020 uvedlo 9,6 % respondentů, že již omezilo denní spotřebu cigaret, a to v přímé návaznosti na zvýšení cen. 7 respondentů, kteří takto omezili spotřebu, jsou ze skupiny pravidelných kuřáků, zbývajících 6 jsou příležitostní kuřáci. Lze proto konstatovat, že snížení spotřeby postihlo pravidelné a příležitostné kuřáky přibližně ve stejném poměru.



Další otázky směřovaly na omezení spotřeby za předpokladu, že by došlo k dalšímu skokovému navýšení ceny cigaret, případně nahrazení aktuálně kupovaných výrobků substituty s nižší prodejní cenou. Při současném navýšení sazby daně se potvrdil autorův předpoklad, že změna nebude mít výrazný vliv na spotřebu. Pokud by ovšem výhledově došlo k dalšímu zvýšení sazby, které by výrazněji zvýšilo cenu cigaret, omezilo by spotřebu přes 38 % respondentů. Z toho dalších 11,8 % respondentů by přešlo k cenově levnějším výrobkům. 4 % respondentů uvedlo, že by snížili spotřebu a zároveň přešli k levnějšímu substitutu. Aby daně plnily svůj fiskální účel, je třeba mít na paměti, že jednorázové přílišné zvýšení sazby daně může vést k výraznému snížení spotřeby výrobku.



Na rozdíl od cigaret, které konzumovala přibližně jedna třetina respondentů, lihoviny konzumuje pravidelně více než dvě třetiny dotázaných, což odpovídá 150 respondentům.



Ačkoliv zdražení v rámci pravidelných výdajů zpozorovalo pouze 16 respondentů a 32 respondentů uvedlo, že snížili průměrnou spotřebu lihovin, lze předpokládat, že navýšení ceny mělo psychologický efekt na snížení spotřeby. Ačkoliv by nákup dražší lihoviny nezatížil rozpočet kupujícího natolik, aby pozoroval změnu před a po změně sazby daně, stejně měla změna vliv i na tyto spotřebitele.



V porovnání s poptávkou po cigaretách při zvýšení ceny má trh s lihovinami větší cenovou elasticitu poptávky, jelikož při zvýšení ceny zareagovalo sníženou spotřebou lihovin 16,3 % respondentů.



Ačkoliv šestina respondentů snížila spotřebu lihovin, většina z nich lihoviny nahradila jiným druhem alkoholu jako je víno a pivo. 6,1 % dotazovaných přešla k levnějšímu substitutu.





Z dotazníkového šetření vyplynulo, že i po zvýšení daně z cigaret a alkoholu plní tyto daně nadále fiskální funkci. K tomu přispívá i fakt, že se jedná o produkty, které většina respondentů konzumuje. Omezení spotřeby ze strany respondentů v reakci na zvýšení ceny nebylo příliš výrazné. Lze konstatovat, že se naplnily autorovy předpoklady, že změna spotřebitelského chování nebude v závislosti na zvýšení daně výrazná. S dalším skokovým zvedáním ceny by ovšem již mohlo dojít k silnější spotřebitelské reakci – téměř 40 % dotazovaných kuřáků by v takovém případě snížilo denní spotřebu cigaret.

3.3 Dopady ekologických a spotřebních daní

3.3.1 Národní ekonomika

Spotřební daně výrazným způsobem ovlivňují koncovou cenu pro spotřebitele. Při nárůstu daně pružně reagují výrobci či dovozci zvýšením ceny produktu o danou částku, která je mnohdy ještě navýšena o několik dalších procent. Z výše uvedených dat lze vyvodit, že spotřeba obyvatelstva se ustálila (alkohol, tabák) a je víceméně konstantní, co se týče spotřeby pohonných hmot má mírně rostoucí tendenci. Spotřební daně proto tvoří stabilní a lehce předvídatelný příjem státního rozpočtu o velikosti cca 11 % všech příjmů.

Hlavním úkolem regulátora je tedy „vytěžit“ z dané situace co nejvíce prostředků do státního rozpočtu. Je potřeba zohlednit všechny aspekty, které se ke spotřebním daním vztahují – ekonomické, politické, tržní, sociální, hospodářské atd.

Spotřební daň by měla reflektovat následující aspekty:

- průměrný důchod obyvatelstva;
- současný ekonomický trh;
- zahraniční trh;
- negativní externality;
- fiskální dopady;
- černý trh;
- daňové systémy okolních států.

Jak z autorova dotazníkového šetření, tak z veřejně dostupných studií vyplývá, že spotřeba alkoholu i cigaret je nad evropským průměrem, ČR opakovaně obsazuje vrchní příčky žebříčků a statistik. Lze předpokládat, že občané nebudou chtít do budoucna svou spotřebu omezovat, jelikož konzumace alkoholu by se na našem území dala s trochou nadsázky nazvat „národním sportem“. Na státu a zákonodárci je, aby tuto situaci využil ve svůj prospěch, respektive ve prospěch státního rozpočtu. Pokud dojde k významnému navýšení daně a zboží zatížené spotřební daní se stane pro občany nedostupné/luxusní, začnou lidé hledat alternativy jinde a vytvoří se prostředí pro černý trh. V důsledku vzniku černého trhu výrazně klesnou příjmy ze spotřebních daní, které jsou nejen významným zdrojem příjmů státního rozpočtu, ale jsou také využívány k financování následků negativních externalit (např. rakovina plic, cirhóza jater, léčení závislostí, ztráta zaměstnání). Negativní externality totiž se vznikem, či rozvojem černého trhu nezmizí, jen jsou státu odčerpávány finanční prostředky na jejich profinancování.

Výši vybrané daně v závislosti na míře zdanění v teorii popisuje Lafferova křivka, ta mimo jiné vyjadřuje, že u každé daně existuje tzv. bod zvratu a následně prohibitivní zóna, ve které je daňová zátěž již neúnosná, přestává být efektivní a následkem je snížení výnosů státního rozpočtu.

Stále je nutno kalkulovat tržními procesy. Nabídka a poptávka, to jsou základní, ale určující tržní síly vytvářející cenu produktu, za kterou je spotřebitel ještě ochoten produkt zakoupit. Z jiného úhlu pohledu tak spotřební daň odčerpává zisk z prodeje produktů zatížených touto daní, popř. lze říci, že uměle zvyšuje náklady na produkci.

Na spotřební daň je přímo navázaná i daň z přidané hodnoty. DPH se totiž odvádí z přijaté částky včetně spotřební daně. Navýšením spotřební daně se tak zvýší i inkaso z DPH.

3.3.1.1 Lih

V současné době je vývoj této daně ne příliš příznivý po fiskální stránce, s omezením cestovního ruchu, otevírací doby restaurací a nočních podniků spotřeba lihovin rapidně klesá. Průměrná spotřeba se tak snížila až o třetinu. Např. lihovaru R. Jelínek a.s. se v rámci opatření spojených s pandemií COVID-19 snížily prodeje na cca 65 % obvyklého odbytu.

I když Česko obsazuje první místa v celosvětových statistikách spotřeby lihu na osobu, celkový příjem z této daně není nijak zásadní pro státní rozpočet. Regulační úloha zde předčí fiskální vzhledem ke spotřebě a počtu Čechů ohrožených alkoholismem. Nicméně je stále nutné kalkulovat i s ostatními faktory, předcházet tak dalším újmám na zdraví, popř. životech i příjmech státní pokladny.

3.3.1.2 Pivo

Pokud by stát chtěl docílit co největšího inkasa ze spotřebních daní, v oblasti daně z piva by mohl svou pozornost zaměřit na daňové zvýhodnění minipivovarů.

Z pohledu vzniku negativních externalit u konzumace piva, potažmo alkoholu, nehraje roli, zda je velikost výrobce malá nebo velká. Náklady na jejich profinancování stát zaplatí vždy. Z hlediska negativních externalit toto daňové zvýhodnění není opodstatněné.

Dalším faktorem, který hovoří proti daňovému zvýhodnění pivovarů, je jeho doba. Daňová výhoda není časově omezená a může tak vytvářet prostor pro oportunitní jednání. Namísto rozšiřování prosperujících malých pivovarů, tak může být výhodnější založit další

nový minipivovar, který bude svou velikostí opět spadat pod daňovou výhodu. V důsledku toho dochází k výpadkům inkasa ze spotřební daně z piva.

Na druhou stranu je v České republice rozsáhlá pivní kultura. Podle organizace Brewers of Europe, která sdružuje národní pivovarnické asociace, se v roce 2019 Česká republika umístila na prvním místě s konzumací 142 litrů piva na osobu. Na druhém a třetím místě se umístilo Rakousko a Německo, kde je pivní kultura také velmi rozšířená. Daňové zvýhodnění malých pivovarů může být chápáno jako podpora rozmanitosti a typické místní pivní kultury.

3.3.1.3 Víno

Z pohledu fiskálního účelu daní je daňová výjimka, respektive nulová sazba tichého vína, nesmyslná. Navíc pokud je dalším cílem spotřebních daní regulace spotřeby. Jak již bylo výše zmíněno u daně z piva, potřeba profinancovat negativní externality vznikající konzumací alkoholu nezmizí s nulovou sazbou daně. Uvádí se, že výpadek inkasa vlivem nulové sazby u tichých vín dosahuje až 5,1 miliard Kč u spotřební daně a další výpadek způsobí s tím související DPH.

Argument hovořící pro nulovou sazbu je daňové nastavení v ostatních zemích EU. Dalším je administrativní náročnost, pokud by se vybíraly malé částky dané od velkého počtu subjektů. V ČR jsou však tyto subjekty registrovány. Je proto nelogické, když už jsou subjekty registrovány, tudíž je vyžadován jistý administrativní úkon, aby neplatily daň. Z pohledu státní správy je tento současný proces značně neefektivní. Navíc při objemu 2 192 301 hl tichého vína, které bylo uvedeno do volného daňového oběhu v roce 2019, by při stejné sazbě daně jako u šumivého vína utržil stát na inkasu dalších 5,12 mld. do státního rozpočtu. Oproti výrobcům piva a jiných alkoholických nápojů tak mají výrobci vína nespornou konkurenční výhodu.

3.3.1.4 Tabák

Daň z tabáku přináší hned po dani z minerálních olejů největší částky na inkasu spotřební daně – jedná se o více než 33 % z inkasa spotřebních daní, v absolutních číslech za rok 2019 dosáhla vybraná částka výše 55,9 mld. Kč. Podstatnou roli v závislosti na charakteru českého trhu hraje přeshraniční spotřeba, kterou je třeba při zdanění tabákových

výrobků reflektovat. Rozdílné zdanění vytváří mezi státy daňovou konkurenci, přičemž nižší zdanění motivuje zahraniční spotřebitele k nákupu na českém trhu. Typickým příkladem jsou pohraniční oblasti především s Rakouskem a Německem. Zahraniční nákupy tvoří dle dostupných informací až 30 % legální spotřeby cigaret na území ČR. Za rok 2018 bylo v ČR dle počtu odebraných tabákových nálepek prodáno 20,89 miliard kusů cigaret, z toho 5,6 – 6,2 miliardy kusů cigaret připadá na spotřebitele z Německa a Rakouska. Výhodou zahraničních spotřebitelů je, že zaplatí spotřební daň na území ČR, avšak negativní efekty spojené s konzumací tabákových výrobků postihnou jiný stát.

Na druhou stranu na hranicích se Slovenskem a Polskem je situace opačná. Cenově senzitivní spotřebitelé z ČR jezdí na nákupy tabákových výrobků právě do těchto zmíněných zemí. Negativní efekty pak dopadají na Českou republiku bez jakéhokoliv finanční protihodnoty (inkasa na spotřebních daních).

Při změně sazby daně je nutné počítat s tím, že se daňové změny plně promítnou do koncové ceny výrobků. Z pohledu fiskálního účelu je nezbytné sledovat, jak se navýšení ceny cigaret promítne na spotřebitelském chování – pokles spotřeby, snížení nákupů spotřebiteli z Německa a Rakouska, odliv našich spotřebitelů do Polska a na Slovensko – to vše má negativní fiskální efekt. Přílišné navýšení sazby daně je také katalyzátorem pro vytvoření a rozšíření černého trhu – s rostoucími cenami na oficiálním trhu roste motivace spotřebitelů i prodejců vstoupit na černý trh.

Společnost KPMG každoročně srovnává vývoj černého trhu v EU. Dle studie provedené společností v červnu tohoto roku spadl podíl nelegálních cigaret v ČR na 4,6 % za rok 2018 z 6,1 % z roku 2017. Průměrná hodnota černého trhu v EU zaznamenala také pokles a to z 8,7 % za rok 2017 na 7,9 % za rok 2018. Pokud by došlo k prodeji těchto cigaret na oficiálním trhu, znamenalo by to inkaso 9,5 mld. eur. V porovnání s členskými státy EU patří ČR mezi země s málo významným černým trhem. Nízké procento černého trhu na území ČR lze vysvětlit cenovou dostupností cigaret. Tabákové společnosti ovšem stále varují, že opakované zdanění povede právě k rozšíření černého trhu. Na opačné straně žebříčku se umístilo Řecko, kde každá čtvrtá cigareta pochází z černého trhu. Do ČR se dostávají nelegální cigarety nejčastěji z Ukrajiny a Běloruska. Do ČR se nejčastěji dostávají spolu se zahraničními pracovníky (Polsko, Ukrajina, Bělorusko, Slovensko), jejich počet prudce roste od roku 2018. Nelegální cigarety bývají často ukryté v tajných

schránkách kamionů – minulý rok bylo hlídkami odhaleno přes 24 tisíc kilogramů tabáku, přes 15 tisíc kilogramů surového tabáku a přes 2 miliony kusů cigaret. Celkový únik na spotřební dani činil 96 mil. Kč. Tabákové firmy odhadují, že po letošním navýšení spotřební daně na tabák zvýší motivaci spotřebitelů vstoupit na černý trh a procento černého trhu se přiblíží k 10 %. Podle ředitele komunikace společnosti British American Tobacco Tomáše Tesaře dosahuje podíl černého trhu na východě ČR (např. v Ostravě) aktuálně již 20 %. Dle ministryně financí Aleny Schillerové by v následujících třech letech měla vzrůst cena krabičky cigaret každoročně o 4 Kč.

Cigarety se na černý trh dostávají třemi způsoby, přičemž většinu tvoří padělky:

1. Illicit whites – jedná se o legálně vyrobené cigarety v oficiálních továrnách, část výroby je ale vyvedena a neoficiálními cestami dovezena do ČR. Krabičky jsou téměř totožné s oficiálními a místo kolku je označení duty free
2. Pašované značkové cigarety – cigarety legálně prodávané v zemích, kde je nižší cena (Ukrajina, Bělorusko, Polsko), jsou nelegálně dovezeny do ČR, kde jsou prodávány za vyšší cenu. Zákony ČR umožňují převoz maximálně čtyř kartónů cigaret pro vlastní spotřebu – tento zákon překupníci porušují.
3. Padělky – cigarety vyrobené mimo oficiální továrny. V posledních dvou letech odhalili celníci jedenáct nelegálních výroben tabáku v Moravskoslezském, Libereckém a Středočeském kraji.

Jakékoliv zvýšení daně z tabáku je třeba pečlivě analyzovat v kontextu výše nastíněných hrozeb.

3.3.1.5 Benzín a nafta

Česká republika je pro svou polohu tranzitní zemí, což s sebou ovšem nese mnohá negativa. Dopravci využívající české silniční síť sice platí mýto, ale produkují emise, zvyšují intenzitu dopravy a opotřebovávají silnice. Eliminovat negativní externalitu omezením kamionové dopravy by významně poškodilo český průmysl. Pokud nejde kamionová doprava omezit, je třeba z ní získat co nejvíce, a to především motivací dopravců, tankováním na území ČR – čímž odvedou ČR spotřební daň. Tak jako u cigaret i u pohonných hmot vzniká mezi státy nemalá daňová konkurence. Daňové systémy

v konkurenčním boji svádí boj o zákazníky – plátce spotřební daně z minerálních olejů – jako na běžných trzích.

Konkurenční boj se vede pro homogennost produktu na úrovni ceny – výše daně. Nižší daň znamená nižší cenu a s tím související vyšší zájem dopravců. Možnosti, jak zvýšit zájem dopravců tankovat v ČR, jsou dvě:

1. Plošné snížení spotřební daně – podle plánu ministra a místopředsedy vlády Karla Havlíčka by mělo dojít ke snížení sazby u nafty o jednu korunu. Státní rozpočet by tímto krokem měl přijít o 5 mld. Kč ročně. Podle ministra by se mělo jednat o pomoc českým dopravcům, kterým klesají výkony, jelikož zakázky přebírají čím dál častěji díky nižším nákladům přepravci z Polska a zemí na východ od ČR.
2. Využití principu profesionální nafty – jedná se o daňovou výjimku, která funguje formou vratky části spotřební daně profesionálním dopravcům. O tuto cenu by se jim pak snížila konečná cena nafty a byli by motivováni k tankování na území ČR.

Otázkou zůstává, zda by nebylo lepším krokem ČR podpořit dopravce zavedením principu profesionální nafty. Snížená sazba by tak dopadala pouze na profesionální dopravce a nemuselo by dojít k tak velkým ztrátám na inkasu státního rozpočtu. Tento princip je hojně využíván například ve Francii a Belgii. Dle názoru autora je zavedení principu profesionální nafty efektivním řešením jak z pohledu daňové konkurence, tak z pohledu účelu spotřebních daní. Centrum ekonomických a tržních analýz předpokládá, že by se zavedením tohoto principu mohlo inkaso navýšit o částku dosahující 10 mld. Kč ročně. Takto získané prostředky by mohly být dále efektivně využity na opravu, případně výstavbu silnic a dálnic – ročně by při ceně 150 milionů za kilometr nové dálnice mohlo vzniknout 66 kilometrů nových silnic.

V posledních letech sílí tlak na ochranu životního prostředí a přechod od fosilních paliv k palivům alternativním. Z pohledu ochrany životního prostředí lze tento fakt uvítat. Z pohledu fiskálního účelu je třeba věnovat pozornost způsobům, jakým do budoucna financovat dopravní infrastrukturu. 9,1 % inkasa spotřební daně z minerálních olejů jde na Státní fond dopravní infrastruktury, ze kterého je financovaná výstavba a opravy dopravní

infrastruktury. Do budoucna je nezbytné přemýšlet o určitém zdanění alternativních paliv, aby byla správa silniční sítě udržitelná. Dalším trendem je tlak na nižší spotřebu motorů, nižší emise a celkovou úspornost, což samozřejmě negativně dopadá na inkaso státního rozpočtu. Na druhou stranu je v dnešní době trh s automobily přesycen – auto se stalo součástí téměř každé domácnosti a není výjimkou, že rodina má automobilů několik. Lze proto předpokládat, že i přes snižující se spotřebu motorů, celková spotřeba fosilních paliv klesat nebude – to dokazuje i výše uvedený graf spotřeby nafty a benzínu, která kontinuálně stoupá.

3.3.1.6 Ekologické daně

Ze statistik vyplývá, že příjmy z těchto daní jsou pro státní rozpočet téměř zanedbatelné, alespoň prozatím. Jejich fiskální role je tedy zatím jen okrajová, mají spíše za úkol mírně upravit spotřebitelské chování – rozumně hospodařit, omezit nadměrnou spotřebu.

S rozvíjející se elektrifikací (dopravní prostředky, domy, služby, výroba atd.) se ovšem postupně vytváří nový trh – je předpoklad, že spotřeba elektřiny poroste. Vyšší spotřeba způsobí vyšší inkaso do státního rozpočtu. Je pravděpodobné, že s rostoucí poptávkou po elektrické energii navýší dodavatelské společnosti její cenu. Do budoucna lze navíc předpokládat, že dojde k navýšení sazby daně.

3.3.2 Podnikatelské subjekty

Spotřební daně patří mezi nepřímé daně, což znamená, že ji odvede plátce – podnikatelský subjekt. Teoreticky jsou koncipované tak, že je odvede podnikatelský subjekt, ale v konečném důsledku ji zaplatí spotřebitel. Při zvýšení spotřební daně a ekologické daně dochází k plošnému zdražení (automaticky se zvýší i odváděné DPH). Na první pohled se může zdát, že spotřební daně zatěžují výrobky zbytné k životu, ale minerální oleje, kam patří pohonné hmoty, se velmi blízce dotýkají všech podnikatelských subjektů. Odrážejí se totiž v dopravě, ta je součástí ceny téměř všech výrobků na trhu. Nejvýznamnější skupinou spotřebitelů pohonných hmot, konkrétně nafty, jsou dopravci osob a nákladu. Spotřebovávají kolem šedesáti procent celkové roční spotřeby nafty v České republice a tím se velkou měrou podílejí na výnosech státního rozpočtu zmíněné

daně. Nezanedbatelnou skupinou jsou subjekty provozující podnikatelskou činnost v zemědělství a lesnictví.

V případě, že všechny podnikatelské subjekty zdraží o navýšenou daň, spotřebitel nemá možnost výběru, ovšem při neuváženém zvýšení daně by se mohl produkt stát pro nějakou část obyvatelstva nedostupný. Podnikatelské subjekty tak mohou být zasaženy nutným snížením marže nebo objemů prodeje, v obou případech se jedná o ztrátu ziskovosti. Poptávka na trhu pak ukáže, zda je daný produkt vhodný k dalšímu obchodování.

Pokud je daňová úprava provedena smysluplně v souladu se zásadami národní ekonomiky, podnikatelským subjektům se mírně zvednou náklady, které jsou promítnuty do konečné ceny. V případě, že by stát neuváženě zvýšil tyto daně, mohl by poškodit podnikatelské subjekty, ale i své příjmy, což je ekonomicky i společensky neefektivní.

Vedlejším nákladem je administrativní agenda spojená s podáváním daňových přiznání, dokládání faktických stavů, vedení evidencí, případnými kontrolami ze strany Celní správy a dalších státních kontrolních orgánů.

3.3.3 Domácnosti

Jak již bylo výše nastíněno, ekologické a spotřební daně jsou z podnikatelských subjektů reálně přenášeny na spotřebitele. Každá změna sazby daně se tak dotkne koncových spotřebitelů. Při jakékoliv změně daňové sazby je třeba započítat dopady na spotřebitele a ideálně zpracovat dopadovou analýzu. Pokud se zboží zatížené spotřební/ekologickou daní stane pro spotřebitele nedostupné, zvětší se jejich motivace pro vstup na černý trh, nebo budou hledat jiné substituty nezatížené spotřební daní. Případně se uchýlí k přeshraničním nákupům a daně budou plynout do jiného státu.

3.4 Produkce negativních externalit

Společným cílem ekologických a spotřebních daní je (by mělo být) i částečné pokrytí výdajů na odstranění negativních externalit a jejich následná redukce. Negativní externality bychom mohli definovat jako negativní dopady spojené se spotřebou produktů zatížených daní. U spotřeby tabáku a alkoholu je jednou z negativních externalit nárůst nákladů na zdravotní péči nebo pokles produktivity u zaměstnanců. U pohonných hmot zase doprava znečišťuje životní ovzduší, zhušťuje provoz na silnicích.

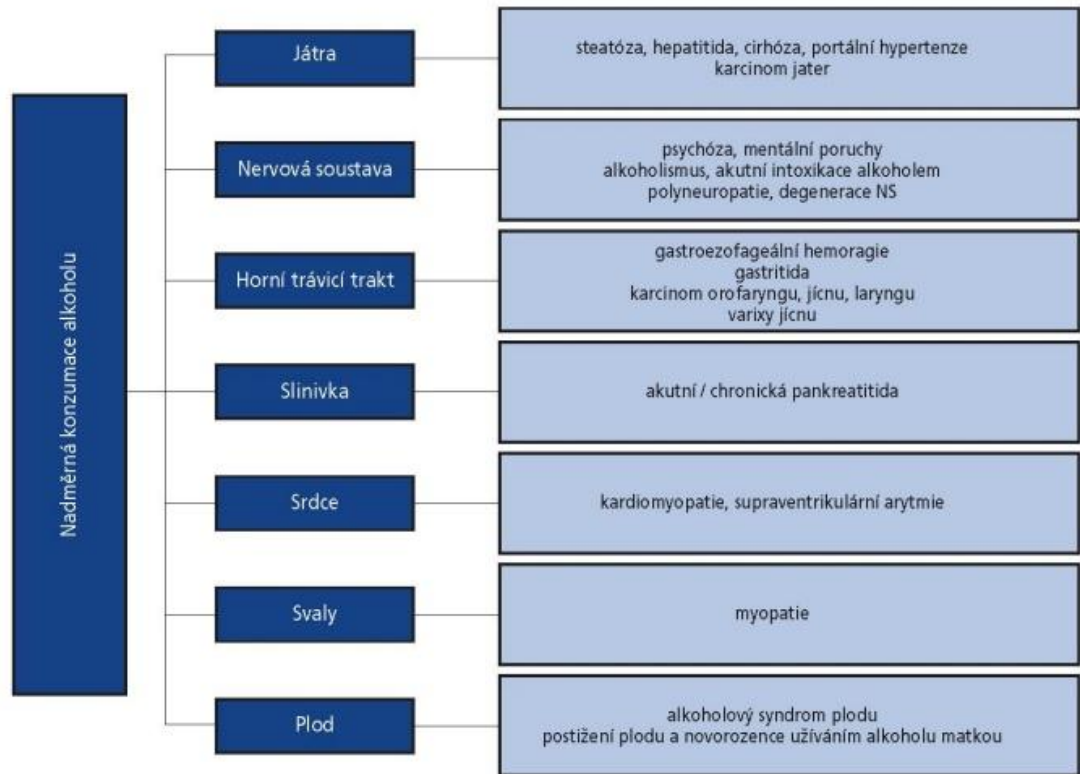
3.4.1 Negativní externality v souvislosti s konzumací alkoholu

Nadměrná konzumace alkoholu přináší společenské a zdravotní následky. Mezi společenské negativní dopady lze začlenit například předčasné úmrtí, ztráta pracovní produktivity, dopravní nehody, úrazy, násilné činy, poškození majetku atd. Mezi zdravotní dopady patří zvýšené riziko jaterní cirhózy, mozkové příhody, fatální alkoholový syndrom, karcinogenní riziko, syndrom závislosti na alkoholu a další.

Spotřebitel nadměrného množství alkoholu v budoucnu pravděpodobně nadměrně zatíží zdravotnictví, není schopen reálně posoudit následky svého konání, nebo je ignoruje, naproti tomu výrobce, obchodník, prodejce regulovaný výhradně trhem je schopen snadněji a závažnějším způsobem poškodit spotřebitele jen za účelem zisku.

Následující obrázek prezentuje rozdělení chronických zdravotních stavů nejvíce ovlivněných konzumací alkoholu podle postižených orgánů.

Obrázek 3 - Rozdělení chronických zdravotních stavů

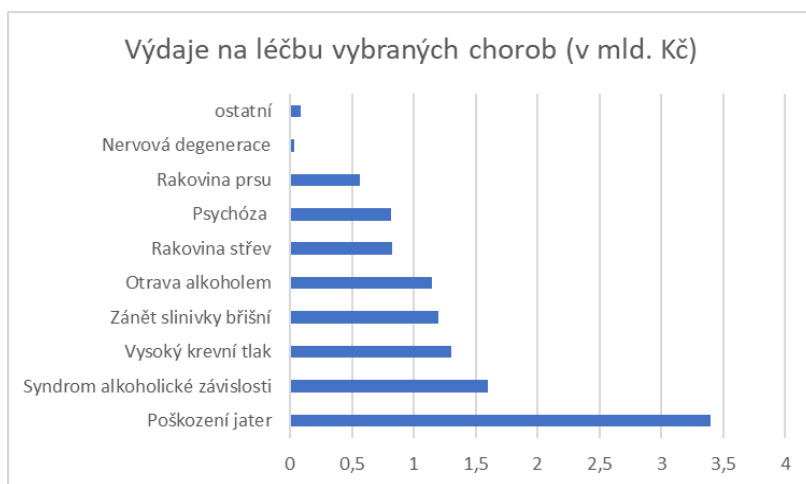
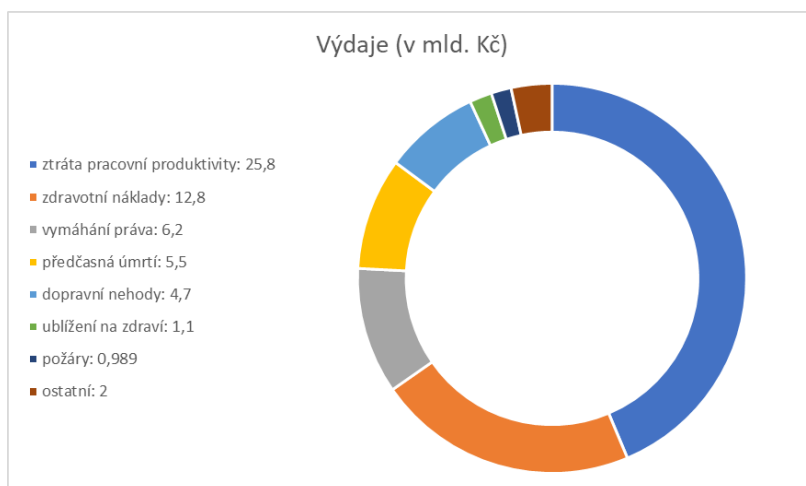


Zdroj: iHETA, Společenské náklady konzumace alkoholu v České republice

Náklady lze rozdělit na přímé a nepřímé. Přímé náklady vzniknou v přímém důsledku onemocnění – řadíme sem náklady medicínské (hospitalizace, vyšetření, léky, pobyt v psychiatrické léčebně) i nemedicínské (např. dopravu pacienta do zdravotnického zařízení). Nepřímé náklady jsou vynakládány následně nepřímo v důsledku ovlivnění průčeschnosti pacienta (snížená produktivita práce, nemocenská, invalidní důchod). Specifickou kategorií tvoří tzv. nehmotné, neboli nevyčísitelné náklady, které vznikají vlivem smutku, bolesti a strádání osoby nadměrně požívající alkohol a jejího okolí. Studie provedená institutem iHETA vycházející z dat pro rok 2016, zveřejněná v březnu roku 2019 spočítala celkové náklady pro stát v souvislosti s nadměrnou konzumací alkoholu na 59,1 mld. Kč. Podrobné náklady vyplývající ze studie obsahuje níže uvedený obrázek.

- Jeden milion Čechů je ohrožen alkoholismem
- Za každé 20. úmrtí může alkohol
- 25 500 Kč jsou náklady pojišťoven na jednoho pojištěnce za rok
- 59,1 mld. Kč činí roční náklady Česka v souvislosti s konzumací alkoholu

Graf 13 – Roční náklady spojené s nadměrnou konzumací alkoholu



Zdroj: institut iHETA, vlastní zpracování

Nastavení systému spotřebních daní v ČR obsahuje několik vybočení z filozofie zdanění alkoholu. Problémem je, že víno obsahuje stejné i větší množství alkoholu jako ostatní zdaněné alkoholické nápoje, tudíž přináší stejné negativní dopady na společnost a zdraví. Při přepočtu na objemové jednotky alkoholu je víno nejlevnějším alkoholickým nápojem na trhu, k čemuž hlavně přispívá nulová spotřební daň. Tato skutečnost výrazně

zabraňuje boji s patologickými závislostmi. Při boji s nadměrnou konzumací alkoholu je třeba mít na paměti, že cena a zdanění alkoholu ovlivňuje jeho konzumaci a také s ní spojené zdravotní dopady.

3.4.2 Negativní externality v souvislosti s konzumací tabáku

Kouření má negativní dopady jak na samotného kuřáka, tak pro jeho okolí v rámci pasivního kouření. Děti vyrůstající v kuřáckém prostředí trpí častěji záněty horních a dolních dýchacích cest, středního ucha a mají vyšší riziko vzniku leukémie. I v případě pasivního kouření se vyskytují rizika nádorových, plicních a cévních onemocnění. Mezi nejzávažnější nemoci a zdravotní rizika kouření patří:

- rakovina plic, hrtanu, jícnu, ledvin, močového měchýře, slinivky;
- onemocnění cév a srdce;
- cukrovka;
- mozková mrtvice a infarkt;
- ischemie dolních končetin
- snížená plodnost u mužů a další.

Náklady na pokrytí negativních dopadů spojených s konzumací tabákových výrobků lze rozdělit obdobně jako u alkoholu podle metodologie COI – Cost Of Illness do tří kategorií. Přímé náklady představují zvýšené náklady na péči kuřáků oproti nekuřákům a s tím související vyšší zatížení zdravotnického systému. Nepřímé náklady představují především sníženou produktivitu kuřáků, ale také jejich vyšší mortalitu a zvýšenou nemocnost. Poslední kategorií jsou náklady spojené se sociálními a psychologickými stavy kuřáků, bolestí a utrpením, které jsou s kouřením spojené – nehmotné náklady. Podle některých metodologií bývají zařazeny také náklady na požární ochranu, jelikož je kouření příčinou více než 10 % požárů.

Při pohledu na kouření z hlediska zisku pro stát by se dalo říci, že je kouření pro stát výhodné. Pokud ovšem zahrneme veškeré výdaje, které stát vynakládá v souvislosti s konzumací tabáku, zdá se být výhodnější konzumaci tabáku raději omezovat. Lze předpokládat, že pokud lidé přestanou kouřit, peníze ušetřené za tabákové výrobky by

utratali jinde, tudíž by stát o zdaněné peníze nepřišel, jen by je inkasoval do státního rozpočtu za jiné zboží a služby.

Důležitý pro omezení negativních následků je dle odborníků zavádění principu harm reduction. Tento princip spočívá v přechodu z klasického kouření na méně rizikové alternativy – zahřívané tabákové výrobky, e-cigarety. Proti tomuto principu jde však do značné míry cenová diskriminace cigarillos, doutníků a tabáku ke kouření. Je třeba rozlišovat mezi jednotlivými formami konzumace tabáku – mezi konvenčním spalováním a jinými formami jako je zahřívání, inhalování nebo žvýkání. Tyto alternativní formy konzumace tabáku sice nejsou bezrizikové, ale přináší nižší zdravotní rizika. Za nelogické k omezení zdravotních rizik lze považovat také rozdílnou spotřební daň pro dražší krabičky cigaret. V ČR se v oblasti kouření velmi výrazně projevuje „downtrading“, kdy po výrazném zvýšení ceny cigaret přechází mnoho spotřebitelů k levnějším variantám. V minulém roce se v nejlevnějším segmentu prodalo 54 % cigaret. V ČR je navíc od května roku 2017 platný zákaz kouření ve veřejných prostorách, včetně restaurací a barů. Podle prvních dat vedlo toto opatření ke snížení výskytu infarktů a hospitalizací např. v souvislosti s astmatem.

3.4.3 Negativní externality v souvislosti s minerálními oleji

Spotřebu minerálních olejů, jejichž většinu tvoří pohonné hmoty – nafta a benzín, provází také mnoho negativních dopadů. Doprava ve vyspělých zemích představuje jeden z klíčových faktorů, který velmi negativně ovlivňuje kvalitu životního prostředí. Silniční doprava přispívá významně k produkci emisí, které znečišťují ovzduší, záboru půdy při výstavbě nové dálniční a silniční sítě a vytváří vyšší hladinu zvuku. Tuzemští i zahraniční dopravci navíc opotřebovávají silnice, navíc zvyšují intenzitu dopravy. Zhuštěný provoz přispívá k vyšší nehodovosti. Náklady vzniklé dopravní nehodovostí lze opět rozdělit na přímé a nepřímé. Mezi přímé náklady lze zařadit náklady na zdravotní péči, náklady na policii, náklady na hasičský záchranný sbor, hmotné škody u neregistrovaných dopravních nehod, náklady na soudy a správní orgány. Mezi nepřímé náklady patří ztráty na produkci, sociální výdaje, subjektivní náklady. Dále jsou to náklady na výstavbu a údržbu silnic a dálnic, výstavbu protihlukových stěn atd. Tyto náklady jsou hrazeny ze Státního fondu dopravní infrastruktury, kam směřuje část inkasa spotřební daně z minerálních olejů.

Specifikum pohonných hmot tkví v tom, že zvýšení ceny v důsledku zvednutí sazby daně neovlivní výrazně spotřebu. Trh s pohonnými hmotami se totiž vyznačuje nízkou cenovou elasticitou. Navíc přepravci spotřebují pohonné hmoty na území ČR vždy (je tranzitní zemí), ale pokud dojde k přílišnému navýšení ceny, realizují nákup za hranicemi země a způsobí odliv zákazníků.

3.4.4 Životní prostředí

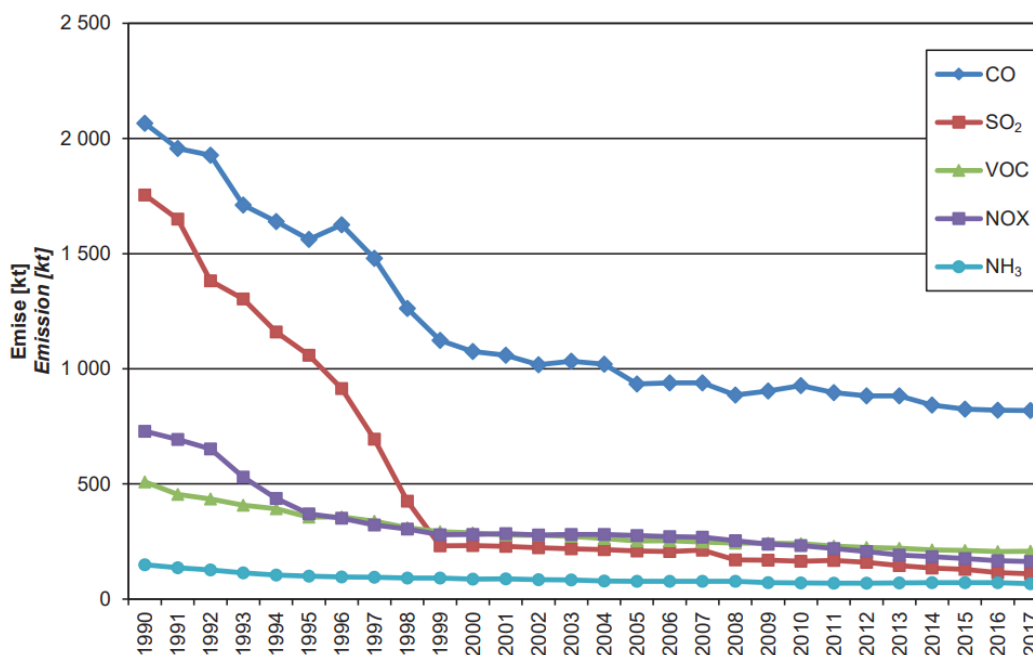
Problematika životního prostředí se dostává na mezinárodní scénu koncem 60. let 20. století. Životní prostředí se stalo tématem mnohých mezinárodních jednání a začal se řešit vztah životního prostředí a ekonomiky. Právě v této době začaly vznikat první politiky životního prostředí a funkce ministrů pro životní prostředí. Každý stát má svou vlastní politiku životního prostředí, která stanovuje cíle a postupy k jejich dosažení. Mezi základní principy této politiky patří:

- princip trvale udržitelného rozvoje;
- princip prevence;
- princip subsidiarity;
- princip znečišťovatel platí.

Stanovených cílů lze dosáhnout především pomocí ekonomických, normativních a ostatních nástrojů jako jsou například vyjednávací postupy, vzdělání a informace. Spotřební a ekologické daně se řadí do kategorie ekonomických nástrojů.

Smyslem ekologických daní je omezení negativních externalit, které negativně dopadají na zdravotní stav obyvatel. Do koncové ceny produktu je tak promítnuta i způsobená škoda na životním prostředí. Cílem je motivovat spotřebitele k redukci emisí a také k získání finančních prostředků na investiční akce ke zlepšení stavu životního prostředí a jeho ochraně. Na rozdíl od alkoholu a cigaret, jejichž konzumace představovala riziko především pro samotného konzumenta, spotřeba pohonných hmot, elektrické energie, tuhých paliv a následně pak jejich negativní dopady ovlivňují životy a zdraví nás všech.

Graf 14 - Vývoj celkových emisí hlavních znečišťujících látek



Zdroj: Český hydrometeorologický ústav

Z výše uvedeného grafu č. 14 vyplývá, že produkce CO od roku 1990 významně klesla. Je to především proto, že v 90. letech 20. století přijala Česká republika řadu legislativních změn týkající se politiky životního prostředí. Díky tomu se podařilo rychle snížit emise oxidu uhličitého a ostatních skleníkových plynů. Výrazně tomuto snížení pomohly strukturální změny v průmyslu. Emise energetického průmyslu se také daří redukovat. Ve sledovaném období se podařilo snížit emise skleníkových plynů o 35,1 %. Naopak setrvale rostou emise z dopravy – od roku 2000 do roku 2017 došlo k navýšení o 53,8 %.

Dlouhodobě je největším producentem emisí skleníkových plynů energetický průmysl – 40,2 %. Od roku 2000 se se podařilo snížit procento emisí o 16,6 %. Významný pokles v roce 2017 je přisuzován poklesem spotřeby tuhých fosilních paliv potřebných k výrobě tepla a elektřiny. Druhým největším zdrojem produkce emisí je doprava – 14,5%. Emise v tomto odvětví ovšem stále rostou, a to i přes moderní technologie, katalyzátory atd. Dle policejních kontrol téměř čtvrtina kontrolovaných automobilů nesplnila při měření emisí stanovené limity. Nejčastěji se jednalo o špatný stav výfuku a kouřivost motoru způsobenou špatnou údržbou. Rostoucí trend vykazují také emise z odpadů, především ze

skládkování. V roce 2018 činila produkce odpadu na každého obyvatele 544,1 kg ročně, oproti předchozímu roku jde o nárůst o 6,7 kg. Mezi další zdroje emisí patří zpracovatelský průmysl, stavebnictví, zemědělství a domácnosti.

Jak bylo nastíněno výše, ekonomické daně jsou pouze malou částí v celé politice životního prostředí. Nelze proto odděleně hodnotit jejich vliv na zlepšení kvality životního prostředí. Česká republika aktivně spolupracuje v oblasti životního prostředí s mezinárodními organizacemi a hlásí se k celé řadě závazků vyplývajících z mezinárodních dohod.

3.4.4.1 Trendy

Již posledních několik let je životní prostředí stále častějším a závažnějším tématem ve společnosti. Celosvětově se řeší myšlenka udržitelného rozvoje a v této souvislosti již byla podniknuta řada kroků a přijato několik nástrojů. Jedná se však o tvrdý boj mezi ekologií a ekonomikou.

Za těchto okolností se vyvinul i nový marketingový směr tzv. green marketing, který pomohl přenést společenskou odpovědnost na podnikatelské subjekty a angažovat je v péči o životní prostředí. V oblasti dopravy přistoupil ke green marketingu například Leoexpres s konceptem ekologicky udržitelné dopravy. Cestující mají možnost nad rámec ceny jízdenky kompenzovat příspěvkem uhlíkovou stopu ze své cesty. Výše částky se odvíjí od počtu ujetých kilometrů, konkrétního spoje a třídy, kterou cestující zvolí. Výtěžky putují na garantované offsetové projekty na výsadbu stromů či obnovitelnou energii.

Neustálý tlak orgánů evropské unie v rámci spotřeby fosilních paliv na emisní limity nově vyrobených automobilů nutí výrobce k uchylování se k tzv. “downsizingu“ motorů, což v praxi znamená, že je snížen objem motoru a výkon přidán dodatečným tlakovým čerpadlem. Toto úsporné opatření má ovšem za následek snížení životnosti motoru téměř o polovinu. Vystává otázka, zda je toto opatření opravdu efektivní.

3.4.5 Komplexní preventivní strategie

Pro omezení negativních dopadů je třeba zavedení komplexních a plošných nástrojů, které by snížily spotřebu, případně alespoň pokryly náklady k financování negativních následků.

V rámci konzumace alkoholických výrobků přichází v úvahu hned několik způsobů, kterými lze potřebu korigovat:

1. zákaz nebo alespoň omezení reklamy na alkohol;
2. zvýšení sazby daně z alkoholu;
3. omezení prodejní doby alkoholických nápojů;
4. zvýšení kontrol alkoholu za volantem policí, okamžité odebrání řidičského průkazu policí při nadlimitní konzumaci alkoholu, přednášky o škodlivosti alkoholu za volantem;
5. úhrada naltrexonu, acomprosatu, a nalmefenu z veřejného zdravotního pojištění a další.

V rámci konzumace tabákových výrobků lze spotřebu korigovat cenovými i necenovými nástroji:

1. zákaz reklamy na tabákové výrobky
2. zákaz podpory prodeje
3. zvyšování sazby daně z tabákových výrobků, což způsobí růst cen
4. zákaz kouření na veřejných místech a v práci
5. zlepšit informovanost obyvatel o negativních dopadech kouření na zdraví
6. grafická podoba krabičky cigaret – dle studií má odpuzující vzhled vliv na případné začínající mladé kuřáky
7. podpora přechodu k alternativním tabákovým produktům
8. omezení prodejních míst a prodejní doby tabákových výrobků

V oblasti minerálních olejů lze redukování spotřeby do budoucna docílit následujícími způsoby:

1. stanovením striktních limitů emisí CO₂ u nových vozidel
2. zákaz dovozu a výroby vozidel, které nesplňují maximálně přípustné limitní hodnoty
3. podpořit zvyšování produkce a používání zemního plynu, bionafty a propan - butanu
4. zvýšit plynulosti dopravy
5. omezení dopravy ve zvláště chráněných územích
6. modernizace železničních tranzitních koridorů a přesun kamionové dopravy na železnici
7. poskytování investičních a provozních dotací pro rozvoj kombinované dopravy a její následné daňového zvýhodnění
8. v městských aglomeracích podpořit rozvoj integrované dopravy

3.5 Daňové úniky

Oblast spotřebních daní byla zasažena velkým množstvím kauz a případů daňových úniků, z nichž některé se pohybovaly v řádech stamilionů, ty největší i v miliardách korun. Mezi nejznámější z nich lze zařadit kauzu z devadesátých let lehkých topných olejů (LTO), kde byly tyto minerální oleje nezátížené daní, určené k výrobě tepla prodávány jako motorová nafta, na kterou se daň vztahuje. Celkový rozsah škod nabytých nevidaných rozměrů, stopy vedly do politických kruhů, byli odstraňováni nepohodlní lidé, výše neodvedené daně je odhadována na 60 mld. Kč, zdroj přímo z Celní správy hovoří až o 100 mld. Kč.⁶¹

Z posledních let je to nechvalně známá kauza Methanol neboli Metanolová aféra, která v roce 2012 zasáhla Zlínský a Moravskoslezský kraj. Zemřelo při ní padesát lidí na otravu metanolem, dalších několik desítek bylo hospitalizováno. Únik na spotřební dani činil dle odhadu 6,5 mld. Kč, jen zdravotnictví přišla léčba cca na 50 mil. Kč. Výrobci

⁶¹ LORENCOVÁ, J. *Krvavé oleje: Můj přítel vrah*. 2006, s. 162.

lihovin vyčíslovali škodu na stamiliony, zároveň proběhla krátkodobá prohibice na lihoviny. Jako reakce na tuto kauzu bylo ze strany zákonodárce vydáno několik dalších právních předpisů upravujících nakládání s lihem a jeho značení.

Všechny velké kauzy mají hlavního společného jmenovatele a tím je nedokonalost legislativy. Postupnými novelami a vydáváním nových zákonů, vstupem ČR do Evropské unie, kdy byla ČR nucena zapracovat různé směrnice do svého daňového systému, se příležitosti k dalším velkým daňovým únikům v oblasti spotřebních daní značně zúžily. Dalším krokem k úspěšné eliminaci daňových úniků bylo zprovoznění různých kontrolních evidenčních systémů. Zásadním byl mezinárodní systém EMCS spuštěný v roce 2010, který monitoruje vybrané výrobky dopravované v režimu podmíněného osvobození od daně, v kombinaci s pravomocí celníků, která jim umožňuje zajistit zboží porušující stanovené podmínky včetně dopravního prostředku. Jedná se o jeden z efektivních nástrojů.

V České republice, především na Moravě, je výroba pálenky, více než tradiční záležitost a část konzumentů kořalky skutečně využívá služeb pěstitelského pálení. Místním “nešvarem“ jsou tzv. černé palírny – po domácku vyrobené, či jiné destilační zařízení, na kterých je protizákonně vyráběn líh v podobě trnkovice, hruškovice atd.

Odhalování a potírání tohoto druhu nelegální výroby domácí pálenky, komplikuje hned několik právních norem. První z nich je Listina základních práv a svobod, která deklaruje prolomení domovní svobody jen na základě soudního příkazu, nebo v případě neodkladné ochrany zdraví a života. Což znamená, že dotyčný nemusí vůbec Policii ČR nebo celníky vpustit do svého domu. Na výrobním zařízení lze vyrábět kromě lihu také povidla, destilovanou vodu atd., zde pro změnu vzniká problém v prokazatelnosti, k čemu je zařízení určeno. Pokud není ilegální výrobce lihu (pálenky) přistižen přímo při činu a nejsou k dispozici žádné další důkazní materiály, jednalo by se o lidsky i administrativně velmi náročně prokazatelnou záležitost, ve většině případů i neefektivní a nevýhodnou z pohledu správy daně.

4 Výsledky a diskuse

4.1 Zhodnocení dopadů spotřebních a ekologických daní

System nastavení spotřebních a ekologických daní vychází a koresponduje s právní úpravou EU. Až na níže uvedené výjimky, u kterých vzniká prostor pro další diskuzi a případnou změnu regulace, lze říci, že systém funguje efektivně. Fiskální účel je naplněn, jelikož spotřební daně tvoří stabilní část státního rozpočtu cca 11 %. Trh s vybranými výrobky a dalšími produkty zatíženými daní skýtá velké množství potenciálních rizik a hrozeb na úseku zdraví, životního prostředí a následného neúměrného růstu výdajů ze státního rozpočtu. Je tedy třeba ho regulovat. Důsledkem regulace jsou mimořádné náklady spolu s mírným snížením dostupnosti pro podnikatelské subjekty i domácnosti, což je vlastně primárním smyslem těchto daní. Účel stimulace obyvatelstva k redukci spotřeby je velmi náročné prosadit, lidé povětšinou raději „sáhnou hlouběji do kapsy“, než aby omezili své potřeby. Je třeba prosazovat tento veřejný zájem prostřednictvím dalších nástrojů např. důkladné prevence. Radikální řešení taktéž nejsou vhodná, jelikož dozajista nabourají trh i ekonomiku.

4.2 Návrhy a doporučení pro futuro

Do budoucna je třeba směřovat pozornost na následující oblasti:

1. Důsledná kontrola černého trhu ze strany státu. Včasným zachycením stínového trhu lze zamezit negativním efektům:
 - odčerpání inkasa ze spotřební daně;
 - zvýšení negativních rizik v souvislosti s konzumací výrobků, které nepodléhají kontrole kvality.
2. Boj s patologickými závislostmi je třeba vést pomocí komplexní regulace. Účinnost takového boje snižují výjimky pro substituty – u lihovin je to pivo a víno, u cigaret doutníky, cigarillos a řezaný tabák. Například nulová sazba u tichého vína snižuje výrazně účinnost tohoto boje. Prevenci je třeba započít v rámci vzdělávacích

programů již u osob mladších 18 let, které si ještě plně neuvědomují důsledky svého jednání. Při efektivní spolupráci státní správy, odborníků, prodejců a výrobců jde o jeden z nejefektivnějších nástrojů boje proti závislostem. Veškeré programy by se měly zaměřit na oblasti, ve kterých vzniká většina negativních dopadů, tou je nadprůměrná spotřeba alkoholu a spotřeba alkoholu osobami mladšími 18 let, nikoli běžná průměrná spotřeba. Jedná se vždy o správné vybalancování mezi ekonomickou svobodou a nadprůměrnou spotřebou.

3. Zavedení spotřební daně z tichého vína by pomohlo v komplexnosti boje proti patologickým závislostem a k eliminaci ostatních negativních externalit spojených s nadměrnou konzumací alkoholu. Jednalo by se také o další potenciální příjmy do státního rozpočtu. Pokud by stát nechtěl zatěžovat malé výrobce, za zvážení by stálo daňové zvýhodnění malých vinařů obdobně jako je tomu u minipivovarů.
4. Dále je třeba zvážit potřebu daňové výjimky u minipivovarů. Pokud se jedná o trvalou výhodu, nedává tato výjimka z pohledu účelu spotřebních daní smysl. Daňové zvýhodnění nepomáhá ani k regulaci nadměrné spotřeby alkoholu a brání zvyšování inkasa ze spotřebních daní. Jak již bylo nastíněno v práci výše, může být využita k oportunitnímu chování tím, že nemotivuje majitele pivovaru k rozšiřování činnosti. Udělování daňových výjimek by proto měla provázet důsledná kontrola, aby nedocházelo k jejich zneužívání.
5. Obdobně jako u nižších sazeb u piva a nulové sazby na tichá vína je dle autora ekonomicky ani zdravotně neodůvodněná rozdílná daňová sazba u cigaret, doutníků, cigarillo a řezaného tabáku. Všechny uvedené jsou totiž zpracovávány konvenčním způsobem spalování tabáku a přináší proto stejná zdravotní a společenská rizika.
6. Dle dostupných dat téměř 40 % uživatelů e-cigarety přešlo k této alternativě z důvodu, že chtějí přestat kouřit klasické cigarety. Pokud předpokládáme, že alternativní formy kouření přináší nižší rizika samotným uživatelům i jejich okolí,

mělo by se i nadále pokračovat v prohlubování principu harm reduction. Do budoucna by stálo za zvážení i zdanění těchto alternativ – ovšem přiměřenou mírou, aby uživatelé klasických cigaret díky vysoké ceně neztratili motivaci k přechodu na elektronické cigarety.

7. V rámci spotřební daně z pohonných hmot lze provést dopadovou analýzu a následně přistoupit k implementaci principu profesionální nafty. Zavedením tohoto konceptu nedochází k celoplošnému zlevnění nafty, ale pouze daňové výjimce, která motivuje dopravce k tankování na území ČR. Negativní dopady spojené s kamionovou dopravou tak budou více kompenzovány vyšším příjmem do státního rozpočtu, potažmo také Státního fondu dopravní infrastruktury.
8. Výpadky inkasa spotřební daně způsobené přechodem od spalovacích a vznětových motorů k alternativním formám jako je CNG, LPG a elektromotorů bude třeba kompenzovat novou daní uvalenou právě na tyto alternativy. Aktuálně putuje do Státního fondu dopravní infrastruktury 9,1 % výnosu daně z minerálních olejů, přičemž většina jsou právě pohonné hmoty. Financování a udržení slušné dopravní infrastruktury je při významném přechodu k alternativním palivům neudržitelné a výpadek inkasa bude třeba dorovnat jinou/novou daní, případně zavedením jiného systémového řešení.
9. Při jakýchkoliv změnách je potřeba předem reflektovat změny spotřebního chování a důsledky proměny trhu. Přílišné navýšení ceny může mít za následek přechod k substitutům, přeshraniční nákupy, riziko vzniku černého trhu, což následně povede ke snížení inkasa spotřební daně.

4.3 Efektivní daňová správa

Článek 2 odst. 4 Ústavy praví *“Každý občan může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá“*. Z toho vyplývá, že základním opěrným pilířem pro samotnou správu daně, odhalování, trestání a eliminaci daňových úniků, je opora v zákoně, nevhodně napsaný právní předpis vytváří prostor pro nekalé praktiky. V případě některých kauz lze spekulovat, zdali se jednalo pouze o nezáměrné pochybení, nepředvídavost, či například neznalost dané problematiky ze strany zákonodárce.

Druhým pilířem je efektivní nastavení kontrolních mechanismů a postupů, které by však neměly zbytečně zatěžovat daňový subjekt. Najít rovnováhu je však velmi obtížný úkol, který vyžaduje hlubokou znalost dané problematiky, potažmo zákona.

Třetím, zároveň také zásadním prvkem, je komplexní příprava pracovníků správce daně, která by měla mít ucelený koncept se zaměřením na praktické znalosti dle oboru, ve kterém vykonávají činnost.

5 Závěr

Cílem diplomové práce bylo zhodnotit spotřební a ekologické daně v širších souvislostech a zhodnotit jejich dopady na spotřebitele, podnikatelské subjekty a národní ekonomiku.

Byla vyvrácena hypotéza č. 1: Zvýšení spotřební daně u alkoholu a cigaret zásadně ovlivní spotřebu tohoto zboží. Navýšení daně by muselo být radikální, aby učinilo produkty nedostupnými, ovšem sekundární dopady by společenskou škodlivostí předčily výchozí stav.

Hypotéza č. 2: Spotřební daně efektivně plní svůj fiskální a regulační účel., byla naopak potvrzena. Jedná se o stabilní, snadno predikovatelný příjem státního rozpočtu, lze konstatovat, že v současnosti jsou procesy zdanění a kontroly na pokročilé úrovni.

Vybrané výrobky, na které je uvalena spotřební daň, mohou být také nazvány produkty s “rizikovou“ spotřebou, tudíž je nelze nechat volně na tržním mechanismu. Vytvářet podněty ke změně spotřebitelského chování a zároveň provádět jistým způsobem regulaci podnikatelských subjektů je velmi náročná disciplína, která se v konečném důsledku v mnoha směrech dotýká celé společnosti. Nevhodné nastavení výše spotřební daně může poškodit především podnikatelské subjekty spolu s národní ekonomikou.

Negativní externality vznikající v souvislosti se spotřebou vybraných výrobků jsou celospolečenským problémem projevujícím se v podobě nadbytečných výdajů z veřejných rozpočtů, znehodnocování veřejných statků v rámci životního prostředí, zhoršením zdravotního stavu lidí.

Pro zefektivnění celého procesu lze doporučit průběžný monitoring spotřebitelského chování, udávat a analyzovat trendy ve společnosti s následnou pružnou reakcí v oblasti legislativy.

Ekologické daně zakotvené v právním řádu České republiky teprve od roku 2008, zatím pozbývají valného významu z hlediska příjmu do státního rozpočtu, ale v souvislosti s dalšími opatřeními environmentální politiky tvoří logický celek, který je ve fázi dynamického rozvoje. V posledních několika letech je neustále stupňován politický i společenský tlak na ochranu životního prostředí a trvale udržitelný rozvoj, jehož nedílnou součástí je i téma spotřeby energetických produktů. Na základě uvedených faktů se lze

domnívat, že i ekologické daně se v dohledné době pomalu začnou dostávat do popředí veřejných diskusí.

Závěrem lze konstatovat, že spotřební i ekologické daně v daňovém systému České republiky mají své opodstatnění a do jisté míry plní svůj fiskální, stimulační a regulační účel. Jelikož se povětšinou jedná o pevně stanovené daně z jednotek, lze předpokládat v následujících letech jejich růst spolu s ekonomickým a společenským rozvojem.

Seznam použitých zdrojů

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 301 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

SIBLÍK, Josef. Dějiny finančních institucí: určeno pro posl. denního a dálkového studia : 4. roč. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

BĚHOUNEK, P. Daňové zákony v úplném znění s přehledy změn. V Olomouci: Anag, 2019. 344 s. ISBN 978-80-7554-209-0.

KUKALOVÁ, Gabriela, Lukáš MORAVEC a Marta ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ. Systém a správa daní v ČR. Vydání třetí. V Praze: Česká zemědělská univerzita v Praze, Provozně ekonomická fakulta, 2019. ISBN 978-80-213-2928-7.

ČESKO. Daňové zákony 2019: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně. V Ostravě: Sagit, 2019. 272 s. ISBN 978-80-7488-348-4.

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Spotřební a ekologické daně v České republice. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. ISBN 978-80-7357-443-7.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice. Praha: Eurolex Bohemia, 2007. ISBN 978-80-7379-001-1.

ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

MANKIW, N. Gregory. Zásady ekonomie. Praha: Grada, 1999. ISBN 978-80-7169-891-3.

KUBÁTOVÁ, Květa. Moderní průvodce daňovým systémem. Praha: Grada, 1994. ISBN 80-716-9020-1.

GRUŇ, Lubomír. Finanční právo a jeho instituty. 2., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2006. Vysokoškolské právnické učebnice. ISBN 8072016202.

BONĚK, Václav. Daňové pojmy. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony. ISBN 80-7208-265-5.

RADVAN, Michal. Finanční právo a finanční správa - berní právo. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-7239-230-8.

JÍLKOVÁ, Jiřina. Daně, dotace a obchodovatelná povolení - nástroje ochrany ovzduší a klimatu. Praha: IREAS, Institut pro strukturální politiku, 2003. ISBN 80-86684-04-0.

NERUDOVÁ, D. Daně k ochraně životního prostředí v Evropské unii a ČR. Daně a právo v praxi, Wolters Kluwer ČR, a.s. 2007, měsíčník

ČAMROVÁ, Lenka, Eliška VEJCHODSKÁ a Jan SLAVÍK. Ekonomie životního prostředí - teorie a politika. Praha: Alfa Nakladatelství, 2012. Ekonomie studium. ISBN 9788087197455.

NETUŠILOVÁ, Pavla a Tomáš KŘIVKA. Ekonomické a právní aspekty environmentálních daní: [odborná monografie]. Plzeň: Nava, 2013. ISBN 978-80-7211-458-0.

SOUKOPOVÁ, Jana. Ekonomika životního prostředí. Brno: Masarykova univerzita, 2011. ISBN 978-80-210-5644-2.

ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska: legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD: odraz ekonomické krize v daňové politice EU. 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9.

LORENCOVÁ, J. VEČEŘ, J. Krvavé oleje: Můj přítel vrah. 1. vyd. Brno : Jan Krystek, 2006. 455 s. ISBN 80-239-7050-X.

COASE R.H., Problem of Public Costs, Journal of Law and Economics 3, 1960.

5.1 Elektronické zdroje

Ekologické daně | Celní správa ČR. Document Moved [online]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/ekologicke-dane/Stranky/default.aspx>

Spotřební daně a jejich správa | Celní správa ČR. Document Moved [online]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/Stranky/default.aspx>

Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, EUR-Lex — Access to European Union law [online]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/LSU/?uri=CELEX:32003L0096>

Spotřební daně a jejich správa | Celní správa ČR. [online]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/Stranky/default.aspx>

Seznam ekonomických činností CZ-NACE | Ministerstvo financí. [online]. Dostupné z: https://www.info.mfcr.cz/ares/nace/ares_nace.html.cz

Environmentální politika a nástroje - Ministerstvo životního prostředí. Ministerstvo životního prostředí [online]. Copyright © 2008 [cit. 23.08.2020]. Dostupné z: https://www.mzp.cz/cz/environmentalni_politika_nastroje

Státní politika životního prostředí ČR - Ministerstvo životního prostředí. Ministerstvo životního prostředí [online]. Copyright © 2008 [cit. 23.08.2020]. Dostupné z: https://www.mzp.cz/cz/statni_politika_zivotniho_prostredi

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2019 | 2019 | Ministerstvo financí ČR. Ministerstvo financí ČR [online]. Copyright © 2005 [cit. 03.09.2020]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2019/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-38924>

Institut pro politiku a společnost. Institut pro politiku a společnost [online]. Copyright © 2020 [cit. 3.09.2020]. Dostupné z: <https://www.politikaspolecnost.cz/>

O Celní správě České republiky | Celní správa ČR. *Document Moved* [online]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/o-ceske-cs.aspx>

Celní správa ČR | Celní správa ČR. *Document Moved* [online]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/celni-sprava.aspx>

Příjem rozpočtu spotřební daně | České noviny | ČeskéNoviny.cz [online]. Copyright © Copyright 2020 ČTK [cit. 06.09.2020]. Dostupné z: <https://www.ceskenoviny.cz/zpravy/studie-spotrebni-dane-zajistuji-stabilni-prijmy-rozpocet/1782718>

Výsledek hospodaření státního rozpočtu v roce 2019 je o 11,5 mld. lepší než očekávání | 2020 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. Copyright © 2005 [cit. 08.08.2020]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/pokladni-plneni-sr-37026>

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2019 | 2019 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. Copyright © 2005 [cit. 08.09.2020].

Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2019/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-38924>

Spotřeba piva. Česká republika na vrcholu již padesát let - Deník.cz. Deník.cz [online]. Copyright © [cit. 14.08.2020]. Dostupné z: <https://www.denik.cz/ekonomika/cesi-valcuji-pivni-zebricek-uz-temer-padesat-let-20190802.html>

Graf - Spotřeba alkoholických nápojů na 1 obyvatele v České republice | ČSÚ. Český statistický úřad | ČSÚ [online]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/graf-spotreba-alkoholickych-napoju-na-1-obyvatele-v-ceske-republice>

Publikace | iHETA.org. Hlavní strana | iHETA.org [online]. Copyright © 2010 [cit. 28.07.2020]. Dostupné z: <http://www.iheta.org/p69-spolecenske-naklady-konzumace-alkoholu-v-ceske-republice-report>

Ministerstvo financí ČR | Klasifikace ekonomických činností | CZ-NACE. [online]. Dostupné z: https://www.info.mfcr.cz/ares/nace/ares_nace.html.cz

EVROPSKÁ KOMISE. Politiky evropské unie: Životní prostředí. 2019, s. 3. EUR-Lex — Access to European Union law — choose your language [online]. Copyright © [cit. 07.07.2020]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2019:0233:FIN:CS:PDF>

Kjótský protokol k Rámcové úmluvě OSN o změně klimatu - Ministerstvo životního prostředí. Ministerstvo životního prostředí [online]. Copyright © 2008 [cit. 07.07.2020]. Dostupné z: https://www.mzp.cz/cz/kjotsky_protokol

Studie spotřební daně zajišťují stabilní příjmy rozpočtu | České noviny | ČeskéNoviny.cz [online]. Copyright © Copyright 2020 ČTK [cit. 08.09.2020]. Dostupné z: <https://www.ceskenoviny.cz/zpravy/studie-spotrebn-dane-zajistuji-stabilni-prijmy-rozpocetu/1782718>

Černý trh s cigaretami klesl. Pašování zpomalil i koronavirus | E15.cz. E15.cz - Byznys, politika, ekonomika, finance, události [online]. [cit. 03.09.2020]. Dostupné z: https://www.e15.cz/domaci/cerny-trh-s-cigaretami-klesl-pasovani-zpomalil-i-koronavirus-1370986?fbclid=IwAR37xrTFGm5pbp_twIJ51SDOw8cbvJZGBe2HOV1FyZh3DrydmYYV05LRAHI

Každá desátá krabička je pašovaná nebo padělaná. | iROZHLAS [online]. [cit. 02.09.2020]. Dostupné z: https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/cesko-cigarety-koureni-padelani-pasovani-vychodni-evropa-spotrebni-dan_2003050805_tzr?fbclid=IwAR13MFdJFNRWhO9HZZKj-39sheM4y0aGPMCNCVA1oYm9gFGO1ztz7lGM4UA

Národ pivařů | Evropa v datech. Evropa v datech [online]. Copyright © 2020, Evropa v datech [cit. 23.08.2020]. Dostupné z: <https://www.evropavdatech.cz/clanek/15-narod-pivaru/>

Kouření není pro stát výhodné. ČR se nedaří snižovat počty kuřáků, pomoci může harm reduction. Zdravotnický deník. [online]. 2020 [cit. 23.08.2020]. Dostupné z: <https://www.zdravotnickydenik.cz/2019/09/koureni-neni-stat-vyhodne-cr-se-nedari-snizovat-pocty-kuraku-pomoci-muze-harm-reduction/>

Omezení spotřeby tabáku je výhodnější než vyšší výběr daní | Týden.cz. Týden.cz - Aktuální zpravodajství v souvislostech [online]. [cit. 23.08.2020]. Dostupné z: https://www.tyden.cz/rubriky/domaci/omezeni-spotreby-tabaku-je-vyhodnejsi-nez-vyssi-vyber-dani_531406.html

Emise CO₂ z dopravy i produkce odpadu rostou | ČeskéNoviny.cz. České noviny | ČeskéNoviny.cz [online]. Copyright © Copyright 2020 ČTK [cit. 05.07.2020]. Dostupné z: <https://www.ceskenoviny.cz/zpravy/emise-co2-z-dopravy-i-produkce-odpadu-rostou/1829029>

Philip Morris International | Delivering a Smoke-Free Future [online]. Copyright © [cit. 04.07.2020]. Dostupné z: https://www.pmi.com/resources/docs/default-source/czech-market/kou%C5%99en%C3%AD-a-zdrav%C3%AD.pdf?sfvrsn=fbaa9eb5_2

Položky se štítkem "cr". Fakta o klimatu [online]. Copyright © 2020 Fakta o klimatu, z. ú. [cit. 07.08.2020]. Dostupné z: <https://faktaoklimatu.cz/temata/cr/>

Kompenzujte svoji uhlíkovou stopu | Leo Express. [online]. Dostupné z: <https://www.leoexpress.com/cs/nase-sluzby/kompenzace-co2>

Evropská komise - Ministerstvo životního prostředí. Ministerstvo životního prostředí [online]. Copyright © 2008 [cit. 03.08.2020]. Dostupné z: https://www.mzp.cz/cz/evropska_komise

Životní prostředí | Evropská komise. European Commission [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/policies/environment_cs

Zdanění spotřeby v České republice | Institut pro politiku a společnost [online]. Dostupné z: https://www.politikaspolecnost.cz/wp-content/uploads/2019/07/Zdanění_spotřeby_v_České_republice

Přílohy

ZSPD a související předpisy

Problematika spotřebních daní je poměrně široké téma, pro něž je základní právní předpis ZSPD, který pak následně rozvíjejí, doplňují, upřesňují další:

- [Vyhláška č. 370/2003 Sb.](#)

kteřou se stanoví podmínky a náležitosti pro prokázání skutečností rozhodných pro posouzení žádosti o snížení zajištění spotřební daně nebo o upuštění od jeho poskytnutí

- Vyhláška č. 413/2003 Sb.,
kteřou se stanoví způsob výpočtu nároku na vrácení spotřební daně zaplacené v cenách některých minerálních olejů prokazatelně použitých pro výrobu tepla a způsob a podmínky vedení evidence o nákupu a spotřebě těchto výrobků
- Vyhláška č. 468/2003 Sb.,
o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny před zakvašením a metodách určení extraktu původní mladiny
- Vyhláška č. 237/2005 Sb.,
kteřou se stanoví výše technicky zdůvodněných ztrát při dopravě a skladování minerálních olejů
- Vyhláška č. 275/2005 Sb.,
kteřou se stanoví postup při zpracování návrhů cen pro konečného spotřebitele u cigaret a při změnách těchto cen
- Vyhláška č. 313/2005 Sb.,
o stanovení vzoru a náležitostí záruční listiny pro zajištění spotřební daně ručením
- Vyhláška č. 34/2007 Sb.,
o značkování některých dalších minerálních olejů
- Vyhláška č. 61/2007 Sb.,
kteřou se stanoví podrobnosti značkování a barvení vybraných minerálních olejů a značkování některých dalších minerálních olejů
- Vyhláška č. 79/2019 Sb.,
o způsobu výpočtu výše nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě nebo při provádění hospodaření v lese
- Zákon č. 61/1997 Sb.,
o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o lihu)
- Zákon č. 307/2013 Sb.,
o povinném značení lihu
- Vyhláška č. 82/2019 Sb.,

o tabákových nálepkách

- Vyhláška č. 141/1997 Sb.,
o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu
- Vyhláška č. 150/2008 Sb.,
o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících
- Vyhláška č. 334/2013 Sb.,
k provedení některých ustanovení zákona o povinném značení lihu⁶²

⁶² ČESKO. Daňové zákony 2019: ÚZ č. 1314 - Spotřební daně, líh, paliva a maziva, energetické daně, str. 2,3