

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Daňová incidence v podmínkách České republiky

Jana Dvořáková

Bakalářská práce

2017

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana Dvořáková**
Osobní číslo: **E14063**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Ekonomika pro kriminalisty a cel-
níky**
Název tématu: **Daňová incidence v podmínkách České republiky**
Zadávací katedra: **Ústav ekonomických věd**

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

Cílem práce je na základě rešerše dostupné literatury a na základě analýzy dopadů změn vybraných daňových sazeb na finální ceny produktů zmapovat daňovou incidenci v České republice.

Osnova:

- Teorie daňové incidence.
- Vývoj sazeb vybrané daně v ČR.
- Rešerše dostupné literatury.
- Daňová incidence vybrané daně.
- Shrnutí a formulace závěrů.

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 35 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická
Seznam odborné literatury:


ČSÚ. Český statistický úřad [online]. Praha, 2016 [cit. 2016-06-23]. Dostupné z:
<https://www.czso.cz/>

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters
Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8

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

ŠIROKÝ, J. Základy daňové teorie s praktickými příklady. Praha: Wolters
Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-785-0

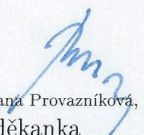
Vedoucí bakalářské práce:


Ing. Jan Cernohorský, Ph.D.

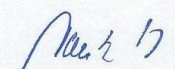
Ústav ekonomických věd

Datum zadání bakalářské práce: 4. září 2016

Termín odevzdání bakalářské práce: 28. dubna 2017


doc. Ing. Romana Provazníková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Jitana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 4. září 2016

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 28. 4. 2017

Jana Dvořáková

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Janu Černoorskému, Ph.D. za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce.

ANOTACE

Bakalářská práce se zabývá dopady změn sazeb spotřební daně a daně z přidané hodnoty u cigaret a piva v období let 2006-2016. Teoretická část definuje základní pojmy jako je daňová incidence, spotřební daň, daň z přidané hodnoty a další související pojmy. V praktické části je analyzován daňový dopad na kupujícího a výrobce vybraných komodit v České republice. Zároveň je zkoumáno inkaso spotřební daně a vliv daní na spotřebu cigaret a piva.

KLÍČOVÁ SLOVA

Daňová incidence, spotřební daň, daň z přidané hodnoty, cigarety, pivo, sazba daně

TITLE

Tax incidence in the Czech Republic

ANNOTATION

The bachelor thesis deals with the incidence of changes in the rates of excise duty and value added tax on cigarettes and beer in the period 2006-2016. The theoretical part defines basic terms such as tax incidence, excise duty, value added tax and other related terms. In the practical part is analyzed the tax impact on buyer and producer of selected commodities in the Czech Republic. It is also studied collection of excise duty and the impact of taxes on the consumption of cigarettes and beer.

KEYWORDS

Tax incidence, excise duty, value added tax, cigarettes, beer, tax rate

OBSAH

ÚVOD	10
1 TEORIE DAŇOVÉ INCIDENCE	11
1.1 Daňová incidence	11
1.2 Faktory ovlivňující daňovou incidenci	12
1.3 Měření daňové incidence	14
2 VÝVOJ SAZEB VYBRANÉ DANĚ V ČR.....	17
2.1 Definice daně.....	17
2.2 Význam daní v ekonomice	17
2.3 Všeobecné spotřební daně – daň z přidané hodnoty (DPH)	18
2.3.1 Vývoj sazby DPH	20
2.4 Selektivní spotřební daně (akcízy).....	21
2.4.1 Vývoj sazby spotřební daně	22
3 REŠERŠE DOSTUPNÉ LITERATURY	27
4 DAŇOVÁ INCIDENCE VYBRANÉ DANĚ.....	29
4.1 Metodika.....	29
4.2 Analýza dopadu změny sazby DPH a spotřební daně z cigaret.....	30
4.2.1 Stanovení cen cigaret v ČR.....	30
4.2.2 Cigarety Marlboro.....	31
4.2.3 Cigarety Start	36
4.3 Analýza dopadu změny sazby DPH a spotřební daně z piva.....	41
4.4 Inkaso spotřební daně.....	45
4.4.1 Inkaso spotřební daně z tabáku	45
4.4.2 Inkaso spotřební daně z piva	47
4.5 Spotřeba cigaret a piva v závislosti na daňovém zatížení.....	48
4.5.1 Spotřeba cigaret	48
4.5.2 Spotřeba piva	49
5 SHRnutí A FORMULACE ZávĚRů	51
ZávĚR	53
POUŽITÁ LITERATURA.....	55

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Vývoj sazby DPH	21
Tabulka 2: Vývoj sazby spotřební daně piva do roku 1997	23
Tabulka 3: Vývoj sazby spotřební daně piva do roku 2016	24
Tabulka 4: Vývoj sazby spotřební daně cigaret, doutníků a cigarillos	25
Tabulka 5: Vývoj sazby spotřební daně cigaret, doutníků a cigarillos od roku 2001	26
Tabulka 6: Dopad změny sazeb daně u cigaret Marlboro	33
Tabulka 7: Dopad změny sazeb daně u cigaret Start	38
Tabulka 8: Dopad změny sazeb daně u piva	42
Tabulka 9: Inkaso spotřební daně z tabáku (v mld. Kč)	45
Tabulka 10: Inkaso spotřební daně z piva (v mld. Kč)	47
Tabulka 11: Spotřeba cigaret na obyvatele za rok (v ks)	48
Tabulka 12: Spotřeba piva na obyvatele za rok (v litrech)	50

SEZNAM ILUSTRACÍ

Obrázek 1: Lorenzova křivka	14
Obrázek 2: Výpočet Giniho koeficientu	15
Obrázek 3: Vliv daní na Lorenzovu křivku	16
Obrázek 4: Vývoj ceny krabičky cigaret Marlboro	34
Obrázek 5: Absolutní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Marlboro	35
Obrázek 6: Relativní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Marlboro	36
Obrázek 7: Vývoj ceny krabičky cigaret Start	39
Obrázek 8: Absolutní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Start	40
Obrázek 9: Relativní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Start	41
Obrázek 10: Vývoj průměrné ceny piva	43
Obrázek 11: Absolutní dopad na výrobce a kupujícího piva	44
Obrázek 12: Relativní dopad na výrobce a kupujícího piva	45
Obrázek 13: Vývoj inkasa spotřební daně z tabáku	46
Obrázek 14: Vývoj inkasa spotřební daně z piva	48
Obrázek 15: Spotřeba cigaret na obyvatele za rok (v ks)	49
Obrázek 16: Spotřeba piva na obyvatele za rok (v litrech)	50

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

DPH	Daň z přidané hodnoty
SD	Spotřební daň
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
Sb.	Sbírka zákonů
P	Cena
Ks	Kusy

ÚVOD

Daně jsou důležitým nástrojem, jak zajistit příjem do státního rozpočtu. Plní tedy především funkci fiskální. Provází je však jev zvaný daňová incidence, který zkoumá přesun či rozdělení daňového zatížení způsobený změnou sazby daně. Analyzování tohoto jevu je důležité pro záměry daňové politiky České republiky, aby byla schopna reagovat na změny v čase i místě z důvodu neustále se měnících podmínek ekonomiky, ale i opatření ze strany Evropské unie v důsledku snahy o harmonizaci podmínek v členských státech.

V této práci se zaměříme na analýzu nepřímých daní, u nichž se liší osoba plátce a osoba, která tuto daň skutečně platí zahrnutou v ceně výrobku. Předpokládá se tedy, že daň odvádí spotřebitel ze svého důchodu a stává se poplatníkem daně. Konkrétně se bude jednat o daň z přidané hodnoty a spotřební daň. Daň z přidané hodnoty je uložena na prodej všech výrobků a služeb rozdělených do skupin, které jsou pak zdaňovány základní sazbou nebo jednou ze dvou snížených sazeb. Naopak spotřební daň je stanovena podle vybraného výrobku a jeho množství bez ohledu na cenu. Výjimkou je však spotřební daň z cigaret, kde vstupuje do základu daně i cena pro konečného spotřebitele.

Jak už je uvedeno výše, daně plní funkci fiskální, ale nejen tu. Také plní funkci regulační a edukativní, která je důvodem pro ukládání spotřebních daní na vybrané výrobky, u kterých je snahou státu regulovat a snížit spotřebu zdraví škodlivých výrobků právě prostřednictvím daňového zatížení.

Cílem práce je na základě rešerše dostupné literatury a na základě analýzy dopadů změn vybraných daňových sazeb na finální ceny produktů zmapovat daňovou incidenci v České republice.

Ke splnění hlavního cíle je nutné nejprve splnit parciální cíle:

- definovat základní pojmy a souvislosti v oblasti teorie daňové incidence;
- popsat vývoj sazeb vybrané daně, v našem případě daně z přidané hodnoty a spotřební daně z cigaret a piva;
- zanalyzovat dostupné zdroje a vytvořit rešerši pojednávající o daňové incidenci;
- vypočítat na základě dostupných dat daňovou incidenci, tedy dopad na výrobce a kupujícího u vybraných komodit v důsledku zatížení vybranými daněmi;
- shrnout a formulovat závěry této bakalářské práce.

1 TEORIE DAŇOVÉ INCIDENCE

V první kapitole si definujeme samotný pojem daňové incidence a její dopad na daňové subjekty. S existencí daně souvisí také vznik daňového zatížení, které představuje další náklad pro společnost a také ji určitým způsobem ovlivňuje. Dále si specifikujeme jednotlivé faktory mající vliv na velikost daňového přesunu a dopadu. A nakonec si vysvětlíme způsob měření daňové incidence.

1.1 Daňová incidence

Teorii, zkoumající ekonomické aspekty působení daní, nazýváme daňovou incidencí. Zabývá se sledováním vlivu daní na mikroekonomické účinky, kde je ovlivňováno rozdělování důchodů a efektivnost využívání zdrojů. Zároveň také vliv na makroekonomické účinky, do kterých spadá ekonomický růst, zaměstnanost a cenová hladina.¹

Daňová incidence tedy vysvětluje dopad zdaňování na daňové subjekty, konkrétně kdo bude skutečně daň platit a jak bude rozloženo daňové zatížení.

Na tyto subjekty dopadá daň dvěma způsoby:

- ze zákona;
- skutečně.²

Zákonný dopad daně je důležitý z hlediska daňové praxe, protože daň musí být vždy zaplacená řádně a včas. Pokud se subjekty vyhnout daňové povinnosti, hrozí jim nebezpečí sankce. Z ekonomického hlediska je však důležitý skutečný dopad neboli efektivní dopad daně určující ceny, outputy a důchody. Dopad daňového zatížení se týká pouze jednotlivců, i když je daň placena společností jako celkem. Subjekty přesouvají daňové zatížení, jak vyplývá z předchozího textu. Avšak dopady těchto přesunů lze jen těžko určit. Uskutečňují se na trzích výrobků, faktorů nebo kapitálu. Zde může být daň přesunuta dvěma způsoby a to dopředu, tedy na kupujícího neboli spotřebitele nebo naopak dozadu na prodávajícího. Rozeznáváme čtyři způsoby přesunů a to částečný, plný, více než stoprocentní nebo pokud se přesun neuskuteční vůbec tak nulový. Může však nastat přesun zároveň dozadu i dopředu. Což znamená, že subjekt, na který daň dopadá, ji může znovu přesunout na jiné subjekty. Dochází tedy k procesu postupného přesouvání daně. Daň uložená právnické osobě způsobí

¹ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 41.

² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 65.

postih fyzickým osobám v podobě zvýšené ceny, ale i na dodavatele výrobních faktorů tedy zaměstnance, kterým se sníží mzda.³

1.2 Faktory ovlivňující daňovou incidenci

Kubátová specifikuje tři faktory určující velikost daňového přesunu a dopadu, a to elasticitu nabídky, elasticitu poptávky a charakter trhu. Nicméně na daňovou incidenci nepůsobí jen tyto výše vyjmenované faktory, ale i další jako je významnost zdaněného trhu, otevřenost ekonomiky a časový faktor.⁴

Průběhem křivek nabídky a poptávky je ovlivňována cena prodávávaného zboží a služeb. Je-li elasticita poptávky nulová, požaduje kupující stále stejné množství produktů a na ceně mu nezáleží, tudíž prodávající má možnost navýšit cenu o celou daň. Realizuje se stoprocentní přesun daně na kupujícího. Především u komodit, které se řadí do základních životních potřeb, jako například potraviny, alkohol a tabák, je nízká elasticita poptávky. Z toho důvodu se uskutečňuje přesun spotřebních daní na spotřebitele.⁵

Naopak při nekonečné elasticitě poptávky nese celé daňové zatížení prodávající. Spotřebitelé reagují pružně na zvyšování cen snížením poptávaného množství. Pro prodávajícího klesá čistá cena o jednotkovou daň, i když se cena na trhu nemění. Tento jev se objevuje především u luxusních statků.

Z toho vyplývá, že čím je pružnost poptávky větší, tím je přesun daně z prodávajícího na kupujícího i naopak menší.

Elasticita nabídky funguje přesně opačně. Pokud je rovna nule, celou daň nese prodávající a výsledný přesun daně je nulový. Například u daní z nemovitých věcí je elasticita velmi nízká, proto dopadne vždy na vlastníky z toho důvodu, že neexistuje téměř žádná možnost převést daň na jiný subjekt. Při nekonečné elasticitě nese celou daň kupující a dojde ke stoprocentnímu přesunu. Závislost elasticity nabídky záleží na příležitostech a rychlosti výrobců měnit výrobní kapacity. Snazší je to zejména v investičně nenáročných oborech a oborech s pružnou nabídkou práce.⁶

Můžeme tedy říci, že čím je pružnost nabídky vyšší, tím větší je daňový přesun z prodávajícího na kupujícího a naopak.

³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 66–67.

⁴ Tamtéž, s. 77–78.

⁵ Tamtéž, s. 68.

⁶ Tamtéž, s. 68–71.

V neposlední řadě významným ovlivňujícím faktorem daňového přesunu a dopadu je charakter daného trhu.

Podíl přesunuté daně na konkurenčních trzích závisí na cenových elasticitách poptávky a nabídky, které určují sklon křivek a rozdělení daňového zatížení mezi subjekty na trhu. Zároveň i velikost daně ovlivňuje velikost daňového přesunu. V tomto tržním prostředí nezáleží na tom, kdo ze zákona platí daň. Dopad je ve skutečnosti identický jak na kupujícího, tak na prodávajícího.

Monopolní trh je charakteristický existencí pouze jedné společnosti, která určuje množství a cenu. Jedná se zejména o trhy s výrobou energie či těžbou surovin, na které je velmi obtížné vstoupit. Podle průběhu křivek mezních nákladů a výnosů je určována velikost daňového přesunu, a to od 0 % do více než 100 %.⁷

Nejčastějším typem tržního prostředí je oligopolní trh, kde hlavním charakteristickým znakem je existence několika firem s diferencovaným produktem. Všichni výrobci se navzájem ovlivňují při tvorbě ceny a nemohou ji stanovit bez ohledu na ostatní. Avšak není nemožné s cenou hýbat. Nicméně na tomto tržním prostředí je poptávková křivka zcela nepředvídatelná, a tudíž i daňové dopady na oligopolní firmy.

Významnost zdaněného trhu, respektive jeho velikost ovlivňuje skutečný dopad daně. Na nabídku a poptávku nebudou mít vliv změny na malém trhu. Naopak změny v důsledku zdanění na velkém trhu zasáhnou i ostatní odvětví ekonomiky. Nemůžeme tedy provádět analýzu dílčích trhů, ale analýzu přesunu a dopadu daně na trhu s celkovou rovnováhou.⁸

Otevřenost ekonomiky ovlivňuje elasticitu poptávky i nabídky. Čím otevřenější je ekonomika, tím vyšší je elasticita. Skutečný dopad však není jednoznačný, protože reaguje jak nabídka, tak poptávka, ale u konkrétního trhu záleží na tom, která převáží. Jako příklad můžeme uvést změnu ceny výrobních faktorů, které se mohou poté přesunout do zahraničí nebo zvýšení cen domácích produktů způsobí, že spotřebitelé budou preferovat zahraniční produkty.

V krátkém období je mnoho faktorů neměnných, avšak v dlouhém období je změna více patrná. S dlouhým obdobím souvisí také pružnost nabídky a poptávky, ale také trhu, na němž je daň uložena. Čím je období delší, tím se daň přesouvá na „vzdálenější“ trhy či subjekty a elasticita je vyšší. Takto je tomu u spotřebních daní, kdy dochází k přesunu dopředu v cenách okamžitě a někdy dokonce už při ohlášení budoucí změny výše daně. Jedná se

⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 73.

⁸ Tamtéž, s. 78.

o tzv. oznamovací efekt daně, kdy ceny jsou navýšeny ještě před stanoveným datem zamýšleného zvýšení spotřební daně.

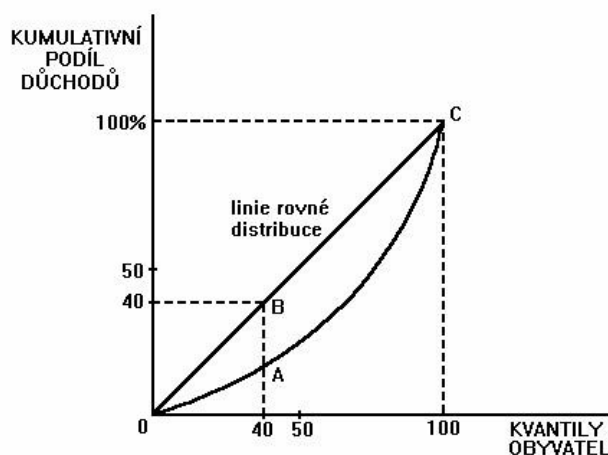
1.3 Měření daňové incidence

Existuje několik způsobů měření daňové incidence a my se zaměříme na nejznámější z nich. Zabývá se měřením změn dopadu daní z makroekonomického pohledu v ekonomice.

Prostřednictvím daní se krátí disponibilní důchody domácností přímo či nepřímo s různým stupněm progresu. Směr přerozdělování důchodů daněmi určuje daný stupeň progresu, a to progresivní, regresivní a proporcionální. U progresivního způsobu se ubírá více domácnostem s vyšším důchodem, regresivní naopak krátí více nižší důchody a proporcionální krátí všechny důchody stejně.⁹

Nerovnosti v příjmech domácností zmírňují daně a transfery, které stojí za přerozdělováním příjmů v ekonomice. Dopady tohoto přerozdělování, lze měřit pomocí Lorenzovy křivky, jež také vypovídá o stupni progresu daňového systému o tzv. globální progresivitě.

Lorenzovu křivku můžeme vidět na obrázku 1. Tento graf znázorňuje na vodorovné ose x kumulativní počet domácností a na svislé ose y kumulativní součet příjmů všech domácností. Oba údaje jsou v grafu vyjádřeny v procentech.



Obrázek 1: Lorenzova křivka¹⁰

Počet domácností nanášíme na vodorovnou osu ve stejně početných skupinách, rozdělených podle důchodů od nejnižších po nejvyšší a na svislou osu kumulativní hodnoty důchodů podle jednotlivých skupin obyvatel. Míru nerovnoměrnosti distribuce důchodů nám tedy měří

⁹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 111.

¹⁰ Tamtéž, s. 114.

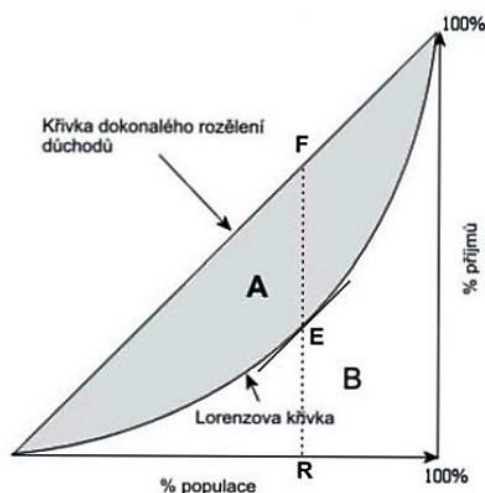
vzdálenost Lorenzovy křivky od linie rovné distribuce po nanesení hodnot do grafu. Čím je vzdálenější, tím je nerovnoměrnost větší.

Pokud nám zdanění důchodů způsobí přiblížení křivky k linii, jedná se o daně progresivní a tedy i efektivní, protože dochází díky nim ke zmenšení nerovnoměrnosti v rozdělování.

K výpočtu míry odchýlení Lorenzovy křivky od linie rovné distribuce používáme Giniho koeficient, který zachycuje změny v příjmech domácností na základě stupně progresivity daní.

$$\text{Giniho koeficient (GC)} = \frac{A}{A + B} \text{ }^{11}$$

K výpočtu používá poměr plochy mezi linií a Lorenzovou křivkou, které představuje písmeno A a plochu pod skutečnou Lorenzovou křivkou písmeno B. Nabývat může hodnoty od nuly do jedné, kde absolutní rovnost rozdělení příjmů je vyjádřena jako nula a absolutní nerovnost jako jedna. Vyznačení těchto ploch je vyobrazeno na obrázku 2.

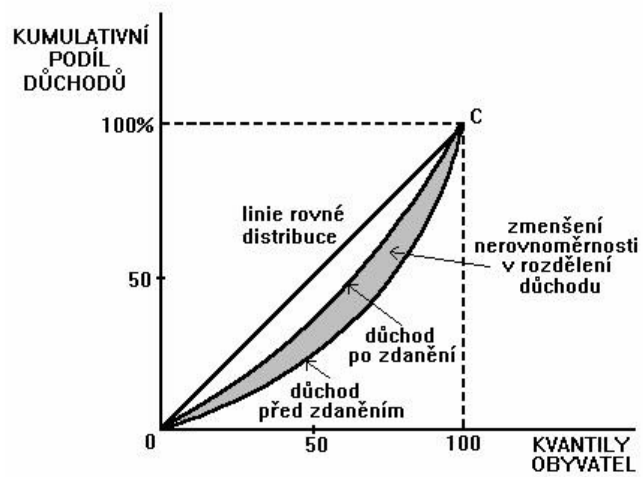


Obrázek 2: Výpočet Giniho koeficientu¹²

Při změně polohy Lorenzovy křivky například vlivem daní (obrázek 3) dochází i ke změně Giniho koeficientu, ale pouze pokud se jeho hodnota sníží, znamená to zlepšení příjmové redistribuce. Pokud by se však hodnota koeficientu zvýšila, znamenalo by to další prohloubení nerovnosti mezi domácnostmi.

¹¹ MIKUŠOVÁ MERIČKOVÁ, Beáta; STEJSKAL Jan. Teorie a praxe veřejné ekonomiky. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 119.

¹² KEP® dělá z dat informace: Diversita. DG plus [online]. [cit. 2017-02-03]. Dostupné z: <http://www.dgplus.cz/kostky.html>



Obrázek 3: Vliv daní na Lorenzovu křivku¹³

¹³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 114.

2 VÝVOJ SAZEB VYBRANÉ DANĚ V ČR

Tato kapitola pojednává o tom, co je daň, jaký má význam v ekonomice a jaké plní funkce spolu s veřejnými financemi. Definujeme si dvě vybrané daně, a to daň z přidané hodnoty spadající do všeobecných spotřebních daní a selektivní spotřební daně neboli akcízy. Závěrem se podíváme na vývoj sazeb těchto daní v průběhu let od jejich zavedení až po současnost.

2.1 Definice daně

Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní.¹⁴

Skutečnost, že určitá daň není vybírána pro konkrétní financování konkrétního projektu, nýbrž pro financování různých potřeb společnosti, se rozumí neúčelovost. Neekvivalentnost spočívá v neočekávání nároku poplatníka na protihodnotu ve stejné výši, v jaké poskytl platbu do veřejného rozpočtu.

Daň z hlediska právních norem představuje právo státu na určité plnění od osoby nazývanou jako plátcem daně, která je povinna ho odvést.

Z hlediska zákonodárství v České republice (ČR) chybí vymezení všeobecné definice daně. Nalezneme ji pouze v daňovém řádu, a to pouze pro účely tohoto právního předpisu. Nicméně v článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod je zahrnuta povinnost platit daň, i když není definována.¹⁵

2.2 Význam daní v ekonomice

Prostřednictvím daní se zajišťuje příjem finančních prostředků do veřejných rozpočtů, které jsou nezbytné pro fungování státu a provádění jednotlivých politik, především fiskální.

Finanční stránku hospodaření státu tedy zabezpečuje rozpočtová politika, a naopak fiskální politika sleduje jak rozpočtové cíle, tak i dosažení určitých hodnot makroekonomických veličin. Obě politiky pak působí na veřejné finance.

Daně pomáhají veřejným financím plnit tři funkce:

- alokační;
- stabilizační;

¹⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 15.

¹⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 12.

- redistribuční.¹⁶

První z funkcí, tedy alokační, se zabývá umístováním a optimálním rozdělením vládních výdajů mezi spotřebu soukromou a veřejnou. Existence vlády je pro tuto funkci důležitá. Pokud by neexistovala vláda, která by nezasahovala do ekonomiky a neovlivňovala prostřednictvím daní a transferových plateb redistribuci důchodů, vznikaly by značné rozdíly ve společnosti a blahobyt by byl výrazně nižší.

Prostřednictvím stabilizační funkce se zmírňují výkyvy hospodářských cyklů v ekonomice, tak aby došlo k zajištění dostatečné zaměstnanosti, cenové stability a ekonomického růstu.

Lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství na základě fungování trhu za spravedlivé. Proto je důležitá existence redistribuční funkce, která se snaží tuto nespravedlnost narovnat a přesouvat část důchodu a bohatství od bohatších k chudším.¹⁷

Mezi nepřímé nástroje hospodářské politiky státu určené k přerozdělování produktu patří daně.

Dle kritéria samostatnosti působení na ekonomiku, dělíme nástroje daňové politiky na:

- vestavěné (automatické) stabilizátory;
- diskreční opatření.¹⁸

Progresivní daně z příjmů jsou jedním z typických vestavěných stabilizátorů. Poplatníci v období konjunktury mají vyšší příjmy, a tím odvádí na daních více. Agregátní poptávka soukromého sektoru neroste stejně jako růst ekonomického produktu, ale pomaleji v důsledku nižšího relativního růstu disponibilního důchodu. Naopak ve fázi hospodářského poklesu mají poplatníci nižší příjmy a odvádí méně na daních.

Podle rozhodnutí vlády se uplatňují diskreční daňová opatření představující úmyslné změny v daňovém systému. Jejich výhodou je, že jsou nezávislé na hospodářských cyklech, ale na druhou stranu negativem je informační a realizační zpoždění.¹⁹

2.3 Všeobecné spotřební daně – daň z přidané hodnoty (DPH)

Spotřební daně patří do kategorie tzv. nepřímých daní. Někdy jsou také nazývány jako daně z prodeje či daně na věc (daně in rem). Ukládají se na stranu prodávajícího, který je zahrnuje do prodejní ceny svých komodit, a tím dopadají na spotřebitele bez ohledu na jeho příjem.

¹⁶ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 20.

¹⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 19.

¹⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 21.

¹⁹ Tamtéž.

Důsledkem rovného zdanění výrobků a služeb je nesplnění principu horizontální a vertikální spravedlnosti. Nicméně působí především pozitivně na tržní mechanismus.

Jednotlivé spotřební daně se od sebe liší základnou, místem výběru, okruhem platnosti nebo také podle toho, zda se ukládají na jednotku produkce či jako procento z ceny výrobku.

Podstatou DPH je zdanění přidané hodnoty, tedy hodnoty zboží přidané plátcem k hodnotě nakoupeného zboží. DPH podléhá pouze nová výroba, nezdaňují se již znovu výrobní vstupy, aby se zamezilo duplicitě daně.

Výhodou DPH je:

- neutralita k volbě spotřebitelů i výrobců;
- zvýšení možnosti účinného zdanění služby;
- podpora zahraničního obchodu;
- vysoká transparentnost.

Neutralita spočívá v konstrukci daně, která vylučuje zdanění výrobních vstupů, ale zdaňuje pouze spotřebu domácností. Nezáleží na tom, kolika stupni zpracování komodita prochází, vždy je zdaněna pouze její přidaná hodnota. Ve výsledné ceně zboží je konečný podíl daně roven zákonné sazbě.²⁰

DPH nerozlišuje koncového uživatele, je stejná jak pro plátce, tak neplátce. Rozdíl mezi konečnou spotřebou a výrobní spotřebou nepředstavuje problém pro poskytovatele služeb, a proto vláda může rozšířit daňovou základnu DPH o služby, čímž se zvýší výnos veřejných rozpočtů. Pouze v některých případech poskytování služeb je obtížné určit jejich přidanou hodnotu, a proto jsou od daně osvobozeny. Můžeme hovořit například o finančních službách.²¹

Pouze přidaná hodnota vytvořená v dané zemi je zatížena DPH, proto je tato daň neutrální k zahraničnímu obchodu. Zdaňuje se pouze tuzemské zboží a dovoz, nikoliv export. A to z toho důvodu, že sazby DPH se liší stát od státu. Cílem je především snaha vytvořit rovné podmínky konkurence a zabránění kumulace daní při obchodování, a tím podpořit zahraniční obchod.

Transparentnost DPH je založena na vyloučení nahodilosti, protože je zdaněn teoreticky každý prodej zboží a služeb. Pokud je systém daně dobře nastaven a správně realizován

²⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 72.

²¹ Tamtéž, s. 73.

nabádá k daňové disciplíně a s účinností zabraňuje daňovým únikům. Především kvůli mechanismu kontroly daně na vstupu mezi odběrateli a dodavateli, o kterou si firmy chtějí snížit celkovou daň.²²

Naopak nevýhodou DPH je:

- administrativní náročnost evidence daně;
- možnost ovlivnění cenové hladiny;
- problémy spojené se zavedením.

Pro správný způsob stanovení výše daně je potřeba vést přesné účetnictví, ve kterém plátce DPH vede zvláštní evidence, která obsahuje tři účty. Na jednom z účtů se eviduje daň na vstupu, tedy daň, kterou jsme zaplatili svým dodavatelům a na druhém daň na výstupu, tedy daň námi vystavená odběratelům. Celkové vyčíslené saldo DPH se poté eviduje na třetím účtu, a to jako rozdíl mezi daní na vstupu a výstupu, které představuje faktický vztah k finančnímu úřadu. Z tohoto vztahu pak plyne závazek nebo pohledávka vůči úřadu.²³

Malé a střední podniky a drobní podnikatelé nejsou do určité výše obratu zatíženy daní z přidané hodnoty z důvodu náročné administrativy a obtížného vymáhání daně.

Ovlivnění cenové hladiny daní z přidané hodnoty se zabývalo mnoho výzkumů, které došly k závěru, že nelze určit jednoznačný úsudek, zda efekt růstu cen je způsobený důsledkem daně nebo jinými faktory. Možnost inflace je spíše vyvolána zvýšením daňového výnosu prostřednictvím DPH, nicméně záleží na daných podmínkách země.²⁴

Zavedení DPH je administrativně a politicky velice náročné. Jedná se o velkou změnu, při které je zapotřebí překonat přirozený odpor veřejnosti, registrovat a proškolit subjekty daně. Se zavedením daně je spojeno mnoho dalších menších či větších překážek.

2.3.1 Vývoj sazby DPH

V koncepci nové daňové soustavy platné od 1. ledna 1993, zavedenou zákonem č. 588/1992 Sb., o DPH, byla daň z obratu nahrazena daní z přidané hodnoty.²⁵

První novela tohoto zákona přišla hned po osmi měsících od zavedení. Zabývala se především správními otázkami a daňovými doklady. Dále došlo například k vypuštění některých potravinářských doplňků a celé skupiny zboží „z papíru“ ze skupiny se sníženou sazbou daně

²² ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 73.

²³ Tamtéž, s. 74–75.

²⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 230–231.

²⁵ MIKLÍKOVÁ, Radmila. *Dopady změny sazby daně z přidané hodnoty*. Brno, 2012. Diplomová práce, s. 28.

a k mnoha dalším změnám. Postupem času následně další novely reagovaly na vývoj a situaci na trhu, proto byl zákon o DPH mnohokrát novelizován.²⁶

V roce 2004 vstoupila ČR do Evropské unie (EU) a zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty bylo od 1. května 2004 znovu nově upraveno DPH, z důvodu harmonizace této daně. Došlo k postupnému snížení a následně opětovnému navýšení základní sazby až na 21 %. Snížená sazba DPH byla od roku 2004 také několikrát změněna především s ohledem na příjem do státního rozpočtu. S účinností od roku 2015 byla zavedena první a druhá snížená sazba ve výši 15 % a 10 % jak můžeme vidět v tabulce 1.

Tabulka 1: Vývoj sazby DPH

Období	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 1. 1995 – 31. 12. 2004	22 %	5 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
1. 1. 2013 – 31. 12. 2014	21 %	15 %
1. 1. 2015 - současnost	21 %	15 %, 10 %

*Zdroj: vlastní zpracování podle: Zákon č. 588/1992 Sb., zákon ČNR o dani z přidané hodnoty. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-588>. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>*

2.4 Selektivní spotřební daně (akcízy)

Jedná se o nejstarší daně, které prošly řadou změn v průběhu tisíciletí. Selektivní spotřební daně jsou uvaleny na několik druhů výrobků a služeb s nízkou elasticitou v podobě velmi vysokých sazeb. Výnos z těchto daní činí důležitý příjem do státního rozpočtu. Pro země, jež jsou součástí Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), představuje výnos z akcízy v průměru více než pětinu výnosu všech daní ze spotřeby.²⁷

Selektivní spotřební daně jsou vybírány jednorázově u výrobce a stanoveny ve formě pevné částky za jednotku produkce. Existuje však výjimka, kdy se jedná o tzv. složené akcízy,

²⁶ SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice*. Praha: Eurolex Bohemia, 2007. s. 114–115.

²⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 237.

uplatňované u cigaret. V tomto případě se spotřební daň (SD) vypočte jako součet pevné složky daně za jednotku produkce a valorické složky stanovené procentem z prodejní ceny výrobku.²⁸

Výrobky zatížené SD jsou:

- minerální oleje;
- líh;
- pivo;
- vína a meziprodukty;
- tabákové výrobky;
- surový tabák.²⁹

Důvodem pro zdanění vybraných druhů zboží nebo služeb je „výchovný“ efekt, jehož cílem je odrazení spotřebitelů od „škodlivé“ spotřeby. Nebo také může být vnímána jako forma pokuty pro úhradu zvýšených nákladů společnosti spojených s touto spotřebou. Na druhou stranu je však podstatným příjmem do státního rozpočtu, a proto se musí zvažovat velikost sazeb, aby se neohrozilo saldo veřejného rozpočtu.

Selektivní SD má samozřejmě svoje nevýhody. Může působit distorzně a vést k neefektivní alokaci zdrojů a odchylce efektivní rovnovážné ekonomiky konkurence. Mění se relativní ceny statků, které v případě nenulové elasticity nabídky a poptávky vedou k substituci spotřebitelů a výrobců. S větší elasticitou se zvyšuje substituce i neefektivnost. Další nevýhodou je regresivní dopad daně zvyšující daňové zatížení u poplatníků s nižšími důchody. A to z toho důvodu, že spotřeba výrobků zatížených selektivní SD není proporcionální důchodům poplatníků, ale u menších důchodů představuje větší podíl. Což může negativně ovlivnit celkovou spravedlnost daňového systému v zemi.³⁰

2.4.1 Vývoj sazby spotřební daně

Selektivní SD byla zavedena s účinností od 1. ledna 1993 a to předpisem č. 587/1992 Sb., zákonem České národní rady o spotřebních daních. Tento zákon byl několikrát novelizován a následně zrušen předpisem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních s nástupem ČR do EU, který už v té době vycházel ze základních evropských pravidel.

²⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 80.

²⁹ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

³⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010, s. 238.

Tato daň si prošla rozsáhlým vývojem, stejně jako již zmiňovaná daň z přidané hodnoty. Novelizace se týkaly především okruhu plátců, základu daně, výše sazeb či titulů pro osvobození. S postupem času se rozšiřoval i předmět SD.

Ukázku vývoje SD demonstrujeme na dvou různých výrobcích zatížených touto daní.

Tabulka 2: Vývoj sazby spotřební daně piva do roku 1997

Období	Sazba daně v Kč/hl		
	Do 10 % původní stupňovitosti včetně	Více než 10 % do 12 % původní stupňovitosti včetně	Více než 12 % původní stupňovitosti
1993–1994	154,00	317,00	423,00
1995–1997	157,00	320,00	430,00

Zdroj: vlastní zpracování podle: Zákon č. 587/1992 Sb., zákon České národní rady o spotřebních daních. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-587>

Vývoj sazby SD z piva můžeme sledovat v tabulce 2 a 3. Na počátku byla stanovena sazba daně podle původní stupňovitosti, která byla rozdělena na skupinu do 10 %, více než 10 % až 12 % včetně a více než 12 %. Sazba se udávala v Kč za hektolitr piva. V roce 1995 se zavedlo daňové zvýhodnění pro malé nezávislé pivovary, pro které platila snížená sazba daně podle stupňovitosti a objemu výroby do 10, 50, 100, 150 a 200 tisíc hektolitrů piva za rok. Snížená sazba činila u piva do 10 % 79–141 Kč/hl podle jednotlivých skupin objemu výroby, pro pivo s obsahem více jak 10 % až 12 % včetně 160–288 Kč/hl a pro pivo s více jak 12 % 215–387 Kč/hl. Pro ostatní výrobce většího objemu jak 200 tisíc hektolitrů piva ročně platila základní sazba, kterou můžeme vidět v tabulce 3. Tento systém sazby daně z roku 1995 přetrval až do roku 1997. V následujícím roce se poté pouze rozlišovalo množství objemu výroby pro malé nezávislé pivovary a vypustilo se další rozlišení podle stupňovitosti. Snížená sazba pro malé nezávislé pivovary tedy stále přetrvává ve stejné podobě jako od roku 1998.

Tabulka 3: Vývoj sazby spotřební daně piva do roku 2016

Období	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené 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
1998–2009	24,00	12,00	14,40	16,80	19,20	21,60
2010–2016	32,00	16,00	19,20	22,40	25,60	28,80

Zdroj: vlastní zpracování podle: Zákon č. 587/1992 Sb., zákon České národní rady o spotřebních daních.

In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-587>. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

Spotřební daň cigaret, doutníků a cigarillos si prošla značným vývojem, který můžeme pozorovat v tabulce 4 a 5. Důvodem postupného zvyšování byly především snahy dosáhnout minimální úrovně sazby daně EU. Ale také zvýšení podílu SD na ceně cigaret, který se odrazí v konečné ceně pro spotřebitele. Tedy cílem zvyšování daně bylo také snížit spotřebu cigaret a odvést více do státního rozpočtu, ze kterého plynou náklady na léčbu kuřáků.

Tabulka 4: Vývoj sazby spotřební daně cigaret, doutníků a cigarillos

Období	Sazba daně (Kč/kus)		
	Cigarety filtrové délky nad 70 mm	Cigarety provazcové a cigarety filtrové délky do 70 mm včetně	Doutníky, cigarillos
1. 1. 1993	0,46	0,27	0,00
1. 8. 1993	0,46	0,36	0,46
1. 1. 1994	0,50	0,40	0,46
1. 1. 1995	0,51	0,41	0,46
1. 1. 1996	0,65	0,55	0,46
1. 1. 1998	0,74	0,64	0,74
1. 7. 1999	0,79	0,67	0,79

Zdroj: vlastní zpracování podle: Zákon č. 587/1992 Sb., zákon České národní rady o spotřebních daních.

In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-587>. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

Sazba této SD byla rozdělena podle toho, zda se jednalo o cigarety filtrové délky nad 70 mm, cigarety provazcové a filtrové délky do 70 mm včetně nebo o doutníky a cigarillos. Avšak od července 2001 se zavedla pevná a procentní sazba daně. Pevná sazba je stanovena v Kč za kus, ke které se po vynásobení počtu kusů přičte sazba procentní z ceny krabičky cigaret. Tento součet pak tvoří celkovou SD. Součet však musí dosáhnout alespoň minimální sazby, která je stanovena zákonem jako cena za kus. Pokud je vypočtená daň nižší, použije se minimální sazba za kus, pokud je ale vyšší, použije se vypočtená daň. V dnešní době už se nerozlišuje sazba podle filtrové délky, ale obecně se používá sazba na cigarety.

Jak už jsme výše zmiňovali, hlavními důvody pro zvyšování sazeb spotřební daně byly zejména harmonizační snahy před a po vstupu do EU, ale také nezávislé kroky ČR v rámci její daňové politiky.

Tabulka 5: Vývoj sazby spotřební daně cigaret, doutníků a cigarillos od roku 2001

Období	Sazba daně (pevná – Kč/kus + procentní - %)		
	Cigarety filtrové délky nad 70 mm	Cigarety provazcové a cigarety filtrové délky do 70 mm včetně	Doutníky, cigarillos
1. 7. 2001	0,36 + 22 % (celkem min. 0,79 Kč/kus)	0,36 + 22 % (celkem min. 0,67 Kč/kus)	0,36 + 5 % (celkem min. 0,79 Kč/kus)
1. 1. 2004	0,48 + 23 % (celkem min. 0,94 Kč/kus)	0,48 + 23 % (celkem min. 0,94 Kč/kus)	0,44 + 5 % (celkem min. 0,79 Kč/kus)
1. 7. 2005	0,60 + 24 % (celkem min. 1,13 Kč/kus)	0,60 + 24 % (celkem min. 1,13 Kč/kus)	0,79
1. 4. 2006	0,73 + 25 % (celkem min. 1,36 Kč/kus)	0,73 + 25 % (celkem min. 1,36 Kč/kus)	0,79
1. 3. 2007	0,88 + 27 % (celkem min. 1,64 Kč/kus)	0,88 + 27 % (celkem min. 1,64 Kč/kus)	0,90
1. 1. 2008	1,03 + 28 % (celkem min. 1,92 Kč/kus)	1,03 + 28 % (celkem min. 1,92 Kč/kus)	1,15
1. 2. 2010	1,07 + 28 % (celkem 2,01 Kč/kus)	1,07 + 28 % (celkem 2,01 Kč/kus)	1,15
1. 1. 2012	1,12 + 28 % (celkem min. 2,10 Kč/kus)	1,12 + 28 % (celkem min. 2,10 Kč/kus)	1,25
1. 1. 2013	1,16 + 27 % (celkem min. 2,18 Kč/kus)	1,16 + 27 % (celkem min. 2,18 Kč/kus)	1,30
1. 1. 2014	1,19 + 27 % (celkem min. 2,25 Kč/kus)	1,19 + 27 % (celkem min. 2,25 Kč/kus)	1,34
1. 12. 2014	1,29 + 27 % (celkem min. 2,37 Kč/kus)	1,29 + 27 % (celkem min. 2,37 Kč/kus)	1,42
1. 1. 2016	1,39 + 27 % (celkem min. 2,52 Kč/kus)	1,39 + 27 % (celkem min. 2,52 Kč/kus)	1,64

Zdroj: vlastní zpracování podle: Zákon č. 587/1992 Sb., zákon České národní rady o spotřebních daních. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-587>. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

3 REŠERŠE DOSTUPNÉ LITERATURY

Daňová incidence je velice diskutované téma v souvislosti s daněmi v ČR, samozřejmě i v zahraničí. Touto problematikou se zabývá mnoho diplomových a bakalářských prací, ale i různé články v ekonomických časopisech.

Dopad zdaňování se zkoumá především u spotřebních daní a daně z přidané hodnoty, kde lze nejlépe a nejvýrazněji pozorovat přesun daňového zatížení z důvodu změny sazeb těchto daní, které následně mají vliv nejen na společnost, ale i na daňovou politiku státu.

Nejčastěji nalezeným pojmem v souvislosti s daňovou incidencí je změna sazby SD z cigaret, v souvislosti s tím, že se v minulosti její sazba mnohokrát měnila, díky uvedení do souladu se sazbami EU a plněním cílů daňové politiky našeho státu. I proto lze při zkoumání změn těchto sazeb zjistit jasné dopady zapříčiněné tímto faktorem.

David ve svém příspěvku³¹ zkoumá daňovou incidenci prostřednictvím pozorování spotřebitelských cen vybraných značek cigaret zatížených SD v okamžiku před a po změně sazby daně v roce 2004. Zkoumá, jaký vliv má snižování a zvyšování sazeb na cenu, poptávku po daném produktu a daňové zatížení. Nakonec dochází k závěrům, že poptávka po cigaretách je velmi neelastická. Přesun zvýšení daňového zátěže na kupujícího, na základě zvýšení sazby SD, je vysoký. Avšak u levnějších značek cigaret byl pozorován nižší přesun než u dražších značek. Cigarety jsou zatíženy také DPH, která vyvolává při snížení sazby této daně zvyšování cen pro konečné spotřebitele. S tím také souvisí ochota kupujících s vyššími příjmy, kteří nakupují dražší cigarety i za vyšší cenu, což také ovlivňuje elasticitu poptávky. Lze tedy vyvodit, že přesun zvýšeného daňového zatížení je více zřejmý u levnějších cigaret. Dále se ve své práci zabývá funkcemi daní, a to fiskální a edukativní. Fiskální funkce sleduje především příjem z daně do státního rozpočtu a edukativní funkce má za cíl snížit spotřebu díky zvýšení sazby daně. Zmiňuje, že v případě ČR je hlavním hlediskem funkce fiskální, protože je stabilním a předvídatelným zdrojem příjmu.

Další autor Stanislav Klazar ve spolupráci s dalšími³² zkoumal daňovou incidenci a rozdělení daňového zatížení mezi domácnosti z pohledu DPH v období let 1993–2004, kdy docházelo k harmonizaci sazeb souvisejících se vstupem ČR do EU. Výsledkem jejich

³¹ DAVID, Petr. *Incidence změn sazby spotřební daně z cigaret v ČR* [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1180450804_sb_david.pdf

³² KLAZAR, Stanislav, Barbora SLINTÁKOVÁ, Slavomíra SVÁTKOVÁ a Martin ZELENÝ. Dopad harmonizace sazeb DPH v ČR [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.mysciencework.com/publication/show/601ddd3f341ee7989c4f3b7ec652afe2>

výzkumu bylo zjištění, že zatížení českých domácností DPH vzrostlo po harmonizaci sazby. Nicméně progresivita daně byla vyšší při zavedení než v době vstupu do EU.

Existuje mnoho různých způsobů měření daňové incidence pomocí jednotlivých metod, kterými můžeme identifikovat a kvantifikovat dopad změny sazby daně. Jednou z metod může být kvantifikace dopadů z váženého a neváženého průměru cen, kterou si vybrala pro svou diplomovou práci³³ jedna ze studentek Mendelovy univerzity v Brně. Stanovuje dopad na prodejce i kupujícího určitým procentem. Navíc rozlišuje ve své práci dopady v krátkém a v dlouhém období. Dle toho lze určit maximální daňový dopad na prodejce nebo kupujícího. V závěru shrnuje, že zvyšování nebo snižování sazby daně má vliv na cenu i na spotřebu, a tím i příliv peněz do státního rozpočtu.

Právě k řešení fiskálních problémů lze využít uvalení spotřebních daní, a to především na alkohol, který se vyznačuje stabilním daňovým výnosem, a může tak pomoci zemím nacházejícím se v hospodářské krizi. Daňové zatížení spotřebitele touto daní je velice vysoké, tudíž lze předpokládat, že ke změně ceny povede zvýšení daně, jak uvádí David ve svém článku³⁴.

³³ DOBROVOLNÁ, Jitka. Incidence změn sazby spotřební daně z cigaret v ČR. Brno, 2015. 74 s. Diplomová práce. Mendelova univerzita v Brně. Provozně ekonomická fakulta.

³⁴ DAVID, Petr. Incidence změny sazeb daní z piva na tržní subjekty v České republice. Trendy ekonomiky a managementu [online]. 2012, IV(10), 33-44 [cit. 2017-04-10]. Dostupné z: https://dspace.vutbr.cz/bitstream/handle/11012/19539/10_03.pdf?sequence=1

4 DAŇOVÁ INCIDENCE VYBRANÉ DANĚ

Ve čtvrté kapitole přecházíme už k samotné praktické části této bakalářské práce. Ta zahrnuje popis metodiky výpočtů analyzovaných dat, samotnou analýzu daňových dopadů na výrobce a kupujícího zapříčiněnou změnou sazeb DPH a SD u vybraných komodit. Na závěr je zkoumán výnos spotřební daně vybraný Celní správou ČR a spotřeba v závislosti na daňovém zatížení cigaret a piva.

4.1 Metodika

V této bakalářské práci byly použity metody definice, získávání dat, identifikace, analýzy a komparace. Podkladem pro vypracování práce byla odborná literatura, informace na webových stránkách, práce zpracované na toto téma, zákony, odborné zprávy, vědecké články, znalosti získané ze studia na Univerzitě Pardubice a konzultace s vedoucím práce.

Daňové teorie a daňová incidence byla čerpána z odborné literatury. Ze zákonů byly použity zákon o spotřebních daních a zákon o dani z přidané hodnoty. Z odborných zpráv cenové věstníky a zprávy o činnosti finanční a celní správy za jednotlivé roky. Vědecké články byly použity především pro kapitolu řešerše. Čerpáno bylo také z webových stránek Ministerstva financí ČR, Českého statistického úřadu a dalších.

Bakalářská práce je rozdělena na pět kapitol. V prvních třech se zabýváme teoretickými poznatky a definováním jednotlivých pojmů. V dalších probíhá analýza SD a DPH uvalených na tři vybrané komodity a jejich dopad na kupujícího a výrobce. Zároveň zkoumáme vliv těchto daní na spotřebu vybraných komodit a vývoj jejich inkasa v průběhu let.

U analýzy dopadu změny sazby SD a změny sazby DPH na kupujícího a výrobce cigaret či piva bylo využito několik výpočtů. Absolutní rozdíl ceny (ΔP) byl vypočítán jako rozdíl ceny následujícího roku a předchozího roku. Relativní rozdíl ceny ($\Delta P \%$) jako $\Delta P / P$ krabičky za předchozí rok * 100. Spotřební daň se v jednotlivých letech liší výpočtem z důvodu změn sazeb pevné a procentní části, obecně $SD = (P * \text{sazba } v \% / 100) + \text{sazba Kč/ks} * \text{počet ks cigaret}$. Absolutní rozdíl spotřební daně (ΔSD) je vypočítán jako rozdíl SD následujícího roku a SD předchozího roku. Relativní rozdíl spotřební daně ($\Delta SD \%$) pak jako $\Delta SD / SD$ z krabičky za předchozí rok * 100. Výše DPH z krabičky (DPH Kč) je vypočítána jako $P / (\text{sazba daně} + 100) * \text{sazba}$. Absolutní (ΔDPH) a relativní rozdíl daně z přidané hodnoty ($\Delta DPH \%$) je vypočítán stejným principem jako u spotřební daně. Daň celkem vyjadřuje sumu SD a DPH. Podíl daně celkem a ceny vybrané komodity v procentech je vypočítán jako

daň celkem / $P * 100$. Absolutní daňový dopad na kupujícího představuje ΔP a relativní představuje $\Delta P / (\Delta SD + \Delta DPH) * 100$. Absolutní daňový dopad na výrobce je vypočítán jako $(\Delta SD + \Delta DPH) - \Delta P$. Relativní pak jako $100 - \text{relativní daňový dopad na kupujícího}$.

Absolutní dopad vyjadřuje skutečnou hodnotu vyjádřenou v Kč, kterou zaplatí dotyčný subjekt, na něhož dopadá.

Relativní hodnota dopadu zohledňuje poměr změny ceny a změny daně vyjádřený v procentech.

Záporný daňový dopad na výrobce vyjadřuje skutečnost, že výrobce zvýšil cenu pro spotřebitele více, než o kolik bylo zvýšení daně. Tím přenesl na kupujícího celý daňový dopad. Navíc v tomto případě rozdíl změny ceny a změny výše daně pro něj představuje další zisk, a tedy záporný daňový dopad.

4.2 Analýza dopadu změny sazby DPH a spotřební daně z cigaret

Pro analýzu dopadu změny sazby spotřební daně uvalenou na cigarety jsme si vybrali dva druhy cigaret, a to jedny z dražších značky Marlboro a jedny z levnějších značky Start. Důvodem výběru bylo časové období analýzy, tedy roky 2006-2016. Proto jsme použili takové značky cigaret, které ve zvolených letech existovaly na trhu, popřípadě byl v průběhu let pouze pozměněn jejich název.

4.2.1 Stanovení cen cigaret v ČR

Cena cigaret se stanovuje pro konečné spotřebitele jako součet spotřební daně, daně z přidané hodnoty, výrobní ceny, zisku pro výrobce spolu s distributory a obchodní marže.

Celkové zdanění krabičky cigaret tvoří zhruba 76,6 procent. V porovnání s okolními státy jsme na druhém místě ohledně daňového zatížení cigaret. SD a DPH tedy tvoří tři čtvrtiny ceny cigaret, proto se výše ceny pro konečné spotřebitele odvíjí podle sazeb těchto daní. Nicméně existují i určité požadavky a omezení v rámci stanovení těchto sazeb ze strany EU, kterým se musíme přizpůsobit, protože jsme její součástí. Od roku 2014 tedy platí, že SD musí tvořit nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní ceny cigaret a zároveň nesmí být celková daň nižší než 90 eur za 1 000 kusů cigaret. Současně pevná část daně nesmí být nižší

než 7,5 % a vyšší než 76,5 % celkového daňového zatížení. Další možností, kterou mohou členské země využít je uvalení minimální spotřební daně, kterou stanovuje také EU.³⁵

4.2.2 Cigarety Marlboro

V tabulce 6 můžeme sledovat cenu krabičky cigaret Marlboro (RED FWD) 100 BOX 20 v průběhu jednotlivých let a její změnu vyjádřenou absolutně v Kč, ale i relativně v procentech. K nejvyšší změně ceny došlo v roce 2007 s absolutní hodnotou 14 Kč a relativní 22,58 %. Naopak nejnižší absolutní změna byla v letech 2011 a 2012 s hodnotou 2 Kč, ale relativní byla nejnižší pouze v roce 2012 z důvodu vyšší konečné ceny.

V důsledku novelizace zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních se měnila sazba daně z cigaret několikrát v průběhu sledovaného období. Tuto změnu můžeme pozorovat ve sloupci SD (Kč), kde je vypočítána celková spotřební daň z jedné krabičky cigaret Marlboro. Stejně jako se neměnila cena, tak se neměnila ani sazba SD v letech 2009, 2011 a 2015. Změna výše SD (Kč) v těchto letech je vyvolána pouze změnou ceny cigaret, ze které je vypočítána procentní část SD. V roce 2010 se sice cena za krabičku nezvýšila, ale zvýšila se pevná část sazby SD z cigaret z 1,03 Kč/kus na 1,07 Kč/kus. Procentní sazba zůstala 28 %. Proto lze pozorovat nepatrné zvýšení SD o 0,8 Kč na krabičce oproti předchozímu roku. Změna spotřební daně mezi jednotlivými lety je vyjádřena také absolutně v Kč i relativně v procentech. Nejvyšší změna byla v roce 2007, kdy její hodnota dosahovala 8,02 Kč tedy 26,64 % a nejnižší v roce 2013, kdy změna představovala 0,73 Kč tedy 1,55 %.

Novelizoval se nejen zákon o spotřebních daních, ale i zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, kde se sazba daně měnila pouze dvakrát za sledované období. Ve sloupci DPH (Kč) je vypočítána celková částka DPH z jedné krabičky cigaret Marlboro. Základní sazba, uvalená na cigarety, se měnila v roce 2010 z 19 % na 20 % a v roce 2013 z 20 % na 21 %. Lze si povšimnout, že i s rostoucí cenou rostla částka DPH z krabičky, nejen se zvýšením sazby. Pouze v letech, kde cena cigaret stagnovala je výše DPH stejná. Absolutní a relativní změna DPH je proto vypočítána pouze v letech, kdy se měnila sazba této daně. V ostatních letech se velikost DPH (Kč) samozřejmě mění, ale v důsledku změny ceny cigaret, ze které se počítá DPH jako procentní poměr. V roce 2010 byla absolutní změna daně 0,59 Kč, tedy 4,39 % oproti předchozímu roku. I když se sazba daně v roce 2013 zvýšila

³⁵ Jak se tvoří cena cigaret? Tři čtvrtiny spolknou daně. In: Česká televize: ČT 24 [online]. 2015 [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1508938-jak-se-tvori-cena-cigaret-tri-ctvrtiny-spolknou-dane>

pouze o 1 %, stejně jako v roce 2010, absolutní změna daně byla ve výši 1,13 Kč, tedy 7,68 %, z důvodu zvyšující se ceny.

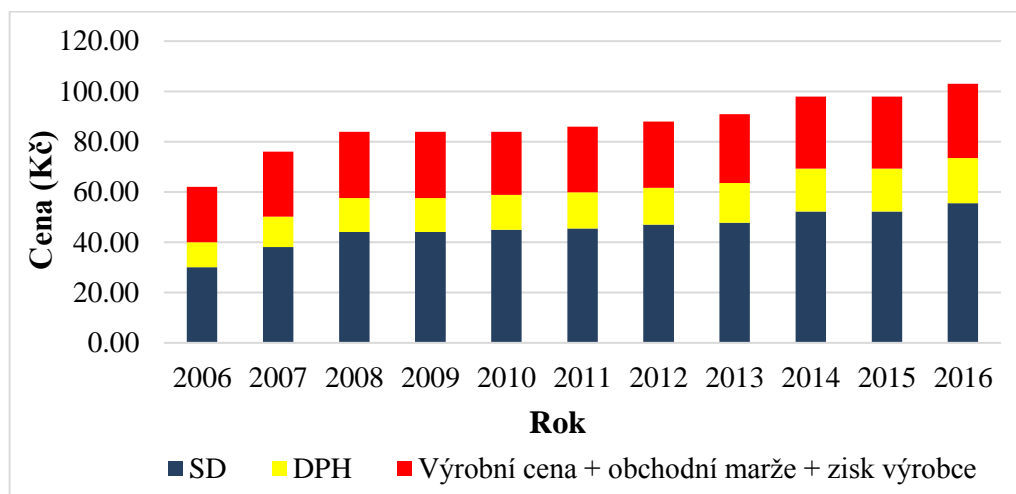
V dalším sloupci máme vyjádřen procentní podíl celkové daně a ceny. Tento výpočet vyjadřuje, kolik % tvoří celková daň z konečné ceny krabičky cigaret. Ve všech případech tvoří daňová zátěž více než 60 % ceny. V roce 2016 představuje podíl až 71,35 % ceny, což je nevyšší za sledované období.

Tabulka 6: Dopad změny sazeb daně u cigaret Marlboro

Změna	P	Δ P	Δ P (%)	SD (Kč)	Δ SD	Δ SD (%)	DPH (Kč)	Δ DPH	Δ DPH (%)	Daň celkem (Kč)	Δ SD + DPH	Daň celkem/P (%)	Daňový dopad na kupujícího		Daňový dopad na výrobce	
													Absolutní (Kč)	Relativní (%)	Absolutní (Kč)	Relativní (%)
2006	62,00	-	-	30,10	-	-	9,90	-	-	40,00	-	64,51	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2007	76,00	14,00	22,58	38,12	8,02	26,64	12,13	-	-	50,25	8,02	66,12	14,00	174,56	-5,98	-74,56
2008	84,00	8,00	10,53	44,12	6,00	15,74	13,41	-	-	57,53	6,00	68,49	8,00	133,33	-2,00	-33,33
2009	84,00	0,00	0,00	44,12	-	-	13,41	-	-	57,53	-	68,49	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2010	84,00	0,00	0,00	44,92	0,80	1,81	14,00	0,59	4,39	58,92	1,39	70,14	0,00	0,00	1,39	100,00
2011	86,00	2,00	2,38	45,48	-	-	14,33	-	-	59,81	-	69,55	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2012	88,00	2,00	2,33	47,04	1,56	3,43	14,67	-	-	61,71	1,56	70,12	2,00	128,21	-0,44	-28,21
2013	91,00	3,00	3,41	47,77	0,73	1,55	15,79	1,13	7,68	63,56	1,86	69,85	3,00	161,58	-1,14	-61,58
2014	98,00	7,00	7,69	52,26	4,49	9,40	17,01	-	-	69,27	4,49	70,68	7,00	155,90	-2,51	-55,90
2015	98,00	0,00	0,00	52,26	-	-	17,01	-	-	69,27	-	70,68	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2016	103,00	5,00	5,10	55,61	3,35	6,41	17,88	-	-	73,49	3,35	71,35	5,00	149,25	-1,65	-49,25

Zdroj: vlastní výpočty na základě: MF ČR. Legislativa: Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>

Na obrázku 4 můžeme pozorovat samotný vývoj ceny krabičky cigaret Marlboro ve sledovaném období s podílem SD, DPH, výrobní ceny, obchodní marže a zisku výrobce. Každým rokem cena zpravidla narůstala, proto má křivka především rostoucí charakter. Výjimkou jsou roky 2009, 2010 a 2015, kdy cena zůstala ve stejné výši jako v předchozím roce. Na obrázku vidíme, že největší podíl na ceně tvoří SD a druhou největší část výrobní cena spolu s obchodní marží a ziskem výrobce.

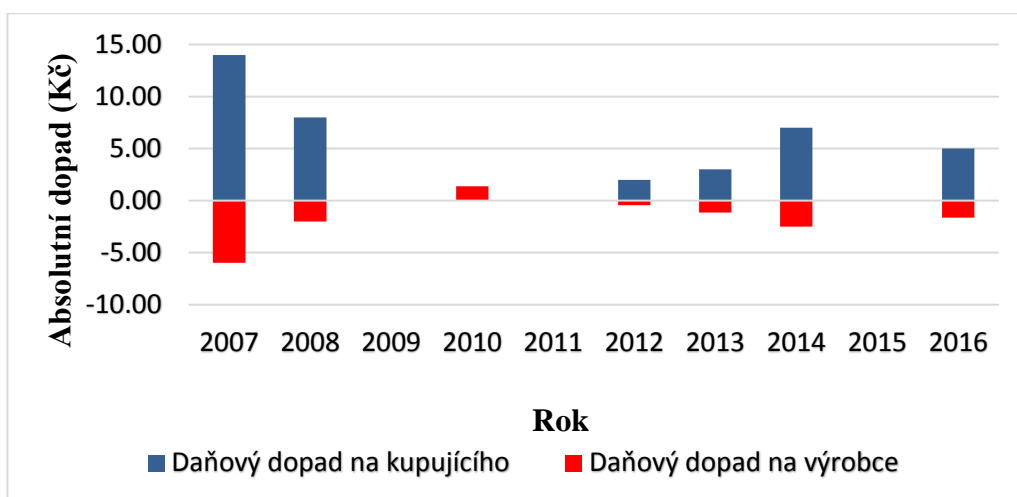


Obrázek 4: Vývoj ceny krabičky cigaret Marlboro

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Legislativa: Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>

Data o daňovém dopadu na výrobce a kupujícího jsou podkladem pro obrázek 5. Modré hodnoty znázorňují absolutní dopad na kupujícího a červené absolutní dopad na výrobce. Hodnoty daňového dopadu pro rok 2009, 2011 a 2015 chybí, protože se nezměnila cena, sazba SD ani sazba DPH, které jsou výchozí hodnotou pro výpočet daňové incidence. Pro výpočet roku 2006 nám chybí předchozí hodnoty.

Daňový dopad na kupujícího byl nejvyšší v roce 2007 s hodnotou 14 Kč. Naopak nejnižší byl v roce 2012 s hodnotou 2 Kč. V šesti z deseti sledovaných období si tedy můžeme všimnout, že podstatnou část daňového dopadu nesl kupující cigaret Marlboro oproti jejich výrobcům. Z toho důvodu v těchto obdobích plyne pro výrobce záporný daňový dopad, který byl největší v roce 2007 s hodnotou -5,98 Kč. Tato hodnota představuje zisk pro výrobce, protože zvýšení ceny pro kupujícího je větší než zvýšení daně. Nicméně v roce 2010 došlo k navýšení sazby SD, ale výrobci cenu cigaret nenavýšili, proto zvýšení daně nese pouze výrobce ve výši 1,39 Kč.



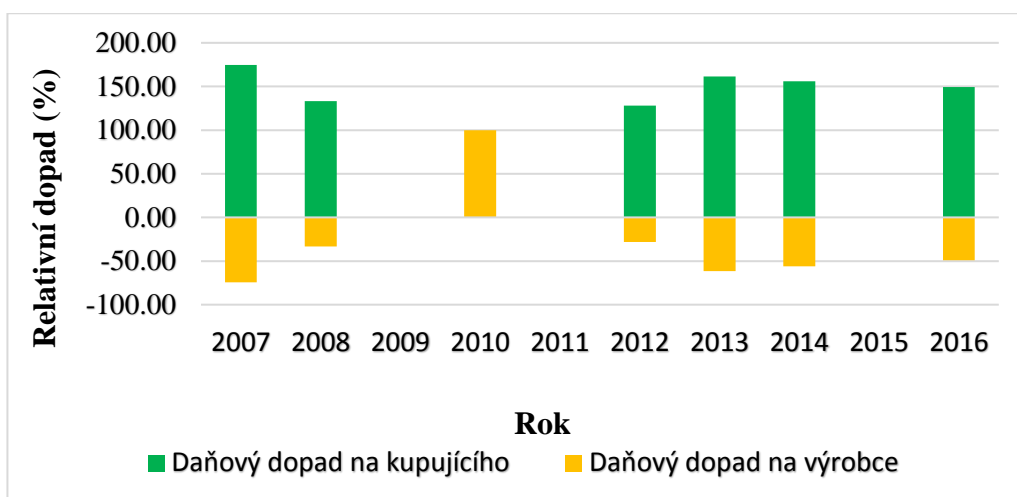
Obrázek 5: Absolutní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Marlboro

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Legislativa: *Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>*

Obrázek 6 vychází také z dat předchozí tabulky a znázorňuje relativní dopad na výrobce (žlutá barva) a kupujícího (zelená barva). Nejvyšší dopad na kupujícího byl v roce 2007 ve výši 174,56 %, tudíž i nejvyšší záporný dopad na výrobce. V roce 2012 naopak nejnižší s hodnotou 128,21 % pro kupujícího. Pouze v roce 2010 nesl celý neboli stoprocentní daňový dopad, vzniklý změnou sazby DPH a pevné části sazby SD, výrobce.

V roce 2009, 2011 a 2015 se neměnily sazby daní ani cena, jak už jsme uvedli výše. Lze tedy říci, že nedošlo k přesunu daňového zatížení ani na kupujícího ani na výrobce, proto není vypočítán. Současně i v roce 2006, protože nemáme předchozí hodnoty sloužící k výpočtu.

Můžeme tedy konstatovat, že kromě jednoho roku, výrobce vždy přenesl na kupujícího zvýšení daně ve výši více než 100 %. Výrobce tedy zvýšil cenu o více, než bylo původní zvýšení daně.



Obrázek 6: Relativní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Marlboro

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Legislativa: *Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>*

4.2.3 Cigarety Start

Vývoj absolutních a relativních změn ceny a daně krabičky cigaret Start by Chesterfield (RED) RS BOX 20 během let 2006-2016 můžeme sledovat v tabulce 7.

Změna ceny byla nejvyšší v roce 2008 v absolutní výši 9 Kč, a tedy relativní 18 %. Na druhou stranu k nejnižší absolutní změně o 1 Kč došlo roku 2013. K žádné změně ceny nedošlo v roce 2015.

Ve sloupci SD (Kč) můžeme sledovat výši spotřební daně z jedné krabičky cigaret Start. Stejně tak, jak se zvyšovala sazba SD, tak se zvyšovala i cena této značky cigaret. V některých letech se však cena zvyšovala i v případě nezměněné sazby daně, jako v roce 2009. Naopak v roce 2015, jako v jediném případě, se cena nezvýšila stejně jako SD či DPH oproti předchozímu roku. Nejnižší změna spotřební daně tedy nastala v roce 2013 s absolutní hodnotou 1,60 Kč a relativní 3,81 %. Nejvyšší pak v roce 2007 a 2008 s absolutní hodnotou 5,60 Kč a relativní nejvyšší pouze v roce 2007 s hodnotou 20,59 % v důsledku nižší konečné ceny. Vypočítaná SD podle pevné a procentní sazby nedosahovala minimální hodnoty za jeden kus cigarety, proto ve všech sledovaných obdobích musela být použita tato minimální částka za kus vynásobená počtem cigaret v krabičce.

Částka daně z přidané hodnoty z krabičky cigaret Start je zobrazena ve sloupci DPH (Kč). Každým rokem se její hodnota zvyšuje, i když se sazba daně měnila pouze v roce 2010 a 2013. Je to způsobeno zvyšující se cenou pro konečné spotřebitele. Absolutní změna DPH byla tedy v roce 2010 1,09 Kč a relativní 11,23 %, naopak v roce 2013 je změna menší a to

0,65 Kč neboli 5,64 %. Důvodem je menší změna ceny oproti předchozímu období, pouze o 1 Kč, stejně jako sazba daně o 1 %.

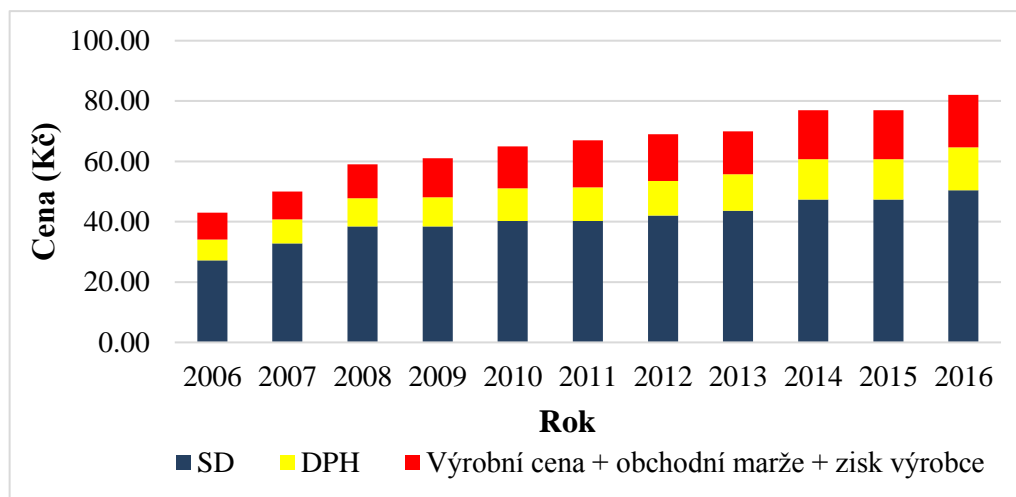
Podíl celkové daně na ceně krabičky cigaret Start se pohybuje v rozmezí 79,22 – 81,57 %. Dá se tedy říci, že cena je tvořena téměř ze 3/4 pouze součtem SD a DPH.

Tabulka 7: Dopad změny sazeb daně u cigaret Start

Změna	P	Δ P	Δ P (%)	SD (Kč)	Δ SD	Δ SD (%)	DPH (Kč)	Δ DPH	Δ DPH (%)	Daně celkem (Kč)	Δ SD + DPH	Daně celkem/ P (%)	Daňový dopad na kupujícího		Daňový dopad na výrobce	
													Absolutní (Kč)	Relativní (%)	Absolutní (Kč)	Relativní (%)
2006	43,00	-	-	27,20	-	-	6,87	-	-	34,07	-	79,22	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2007	50,00	7,00	16,28	32,80	5,60	20,59	7,98	-	-	40,78	5,60	81,57	7,00	125,00	-1,40	-25,00
2008	59,00	9,00	18,00	38,40	5,60	17,07	9,42	-	-	47,82	5,60	81,05	9,00	160,71	-3,40	-60,71
2009	61,00	2,00	3,39	38,40	-	-	9,74	-	-	48,14	-	78,92	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2010	65,00	4,00	6,56	40,20	1,80	4,69	10,83	1,09	11,23	51,03	2,89	78,51	4,00	138,22	-1,11	-38,22
2011	67,00	2,00	3,08	40,20	-	-	11,17	-	-	51,37	-	76,67	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2012	69,00	2,00	2,99	42,00	1,80	4,48	11,50	-	-	53,50	1,80	77,54	2,00	111,11	-0,20	-11,11
2013	70,00	1,00	1,45	43,60	1,60	3,81	12,15	0,65	5,64	55,75	2,25	79,64	1,00	44,47	1,25	55,53
2014	77,00	7,00	10,00	47,40	3,80	8,72	13,36	-	-	60,76	3,80	78,91	7,00	184,21	-3,20	-84,21
2015	77,00	0,00	0,00	47,40	-	-	13,36	-	-	60,76	-	78,91	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2016	82,00	5,00	6,49	50,40	3,00	6,33	14,23	-	-	64,63	3,00	78,82	5,00	166,67	-2,00	-66,67

Zdroj: vlastní výpočty na základě: MF ČR. Legislativa: Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>

Vývoj ceny krabičky cigaret Start vidíme na obrázku 7 spolu s podílem SD, DPH a výrobní ceny, obchodní marže a zisku výrobce. Křivka má rostoucí charakter, až na jeden případ v roce 2015, kdy se cena nezvýšila ani nesnížila oproti předchozímu roku. Největší podíl na ceně zde tvoří SD.

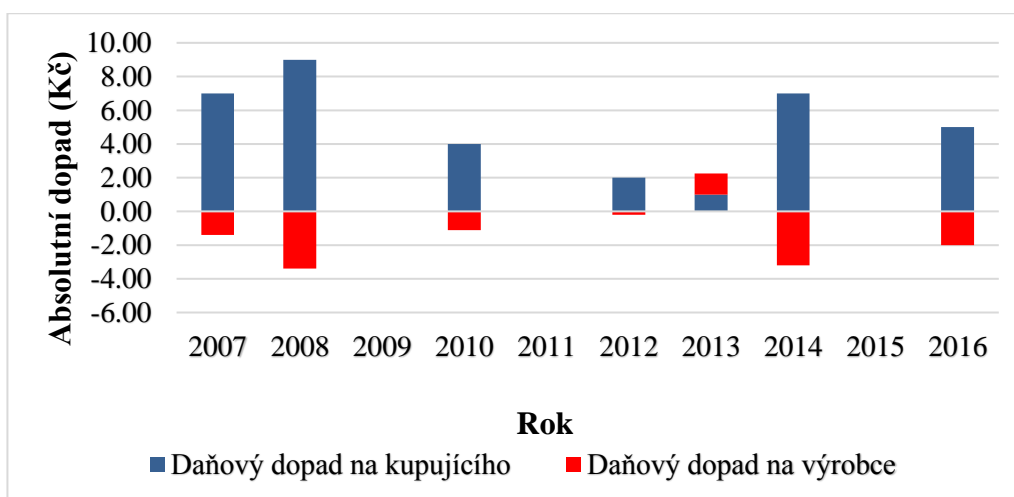


Obrázek 7: Vývoj ceny krabičky cigaret Start

*Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Legislativa: Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02].
Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>*

Absolutní dopad nám znázorňuje obrázek 8, kde modře je znázorněn dopad na kupujícího a červeně na výrobce. Hodnoty pro rok 2009, 2011 a 2015 chybí, protože se nezměnila sazba SD ani DPH, jak už jsme zmiňovali výše. Tudíž nelze vypočítat daňový dopad. Stejně jako v roce 2006, ke kterému nemáme údaje z předchozího období.

K nejvyššímu přesunu daňového zatížení na kupujícího došlo v roce 2008 v hodnotě 9 Kč a k nejnižšímu v roce 2013 v hodnotě 1 Kč. Protože se cena neustále navyšovala úměrně sazbě především SD, která se měnila častěji než DPH, nesl téměř ve všech obdobích daňový dopad kupující. Výrobce zvýšil cenu o více, než bylo zvýšení daně, což pro něj znamenalo zisk neboli záporný daňový dopad, který byl pro něj nejvyšší v roce 2008 s hodnotou -3,40 Kč a nejnižší v roce 2012 s hodnotou -0,20 Kč. V roce 2013 pak výrobce nesl spolu s kupujícím část daňového zatížení ve výši 1,25 Kč, protože změna ceny byla menší než výše změny daně.

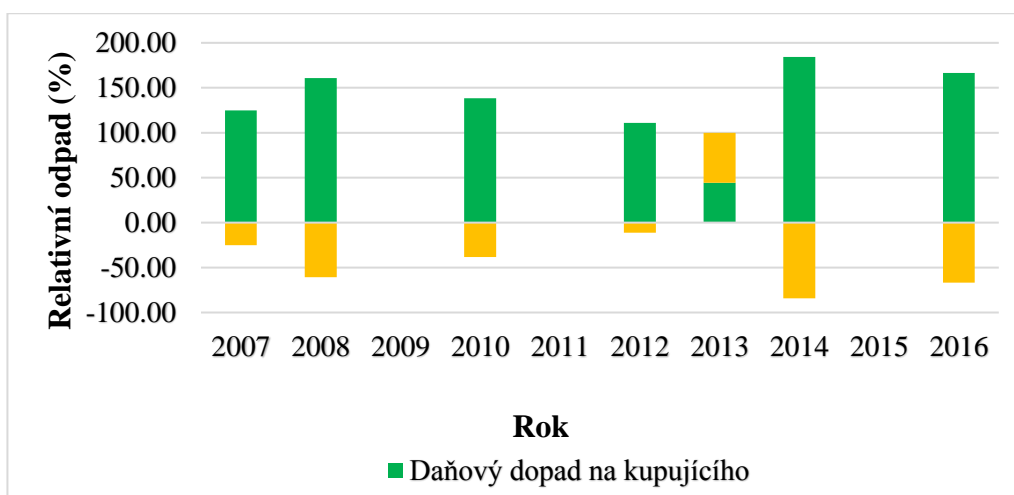


Obrázek 8: Absolutní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Start

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Legislativa: *Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>*

Daňový dopad na výrobce (žlutá barva) a kupujícího (zelená barva) v relativních hodnotách znázorňuje obrázek 9. Ve všech sledovaných obdobích můžeme vidět, že hlavním nositelem daňového dopadu je kupující, a z toho plyne záporný daňový dopad pro výrobce. Nejvyšší je v roce 2014 s hodnotou 184,21 % pro kupujícího a -84,21 % pro výrobce. To znamená, že došlo k většímu navýšení ceny než daně a výrobci z tohoto rozdílu plynul zisk. Nejnižší pak v roce 2012 pro kupujícího ve výši 111,11 % a pro výrobce -11,11 %. Nicméně v roce 2013 nesl část daňového dopadu výrobce ve výši 55,53 %, stejně jako u absolutního dopadu, takže kupující nesl pouze 44,47 %.

V letech 2009, 2011 a 2015 nedošlo k přesunu daňového zatížení ani na kupujícího ani na výrobce, již z výše uvedených důvodů, proto není vypočítán. Současně ani rok 2006 z důvodu chybějících předchozích údajů.



Obrázek 9: Relativní dopad na výrobce a kupujícího cigaret Start

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. *Legislativa: Cenový věstník [online]. 2006–2016 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik>*

4.3 Analýza dopadu změny sazby DPH a spotřební daně z piva

Na základě získaných dat o průměrné ceně lahvového piva jsme zjistili absolutní i relativní změny cen, vypočítali SD spolu s DPH a jejich změny v průběhu jednotlivých let a na závěr také podíl celkové daně z ceny, jak můžeme vidět v tabulce 8.

Změna průměrné ceny lahvového piva byla v roce 2010 v absolutní výši 0,95 Kč a relativní 10,44 %. V dalším roce byla změna ceny nižší o 0,39 Kč, tedy o 3,88 %. A v posledním roce ve výši 0,12 Kč, tedy 1,15 %.

Změna SD a DPH se uskutečnila v letech 2010 a 2013, protože pouze tehdy došlo ke změnám sazeb. Roky 2009 a 2012 jsou výchozí pouze pro výpočet daňového dopadu. Souvislost se změnou sazeb má i zvyšování ceny a následná vypočtená daň, která se také zvýší. Proto v roce 2010 dosáhla změna SD absolutní hodnoty 0,52 Kč a relativní 47,25 %, u DPH pak 0,22 Kč a 15,28 %. Co se však týče roku 2013, činil absolutní rozdíl SD pouze 0,02 Kč neboli 1,15 % a rozdíl DPH pouze 0,09 Kč a 5,33 %, protože se cena zvýšila jen o 0,12 Kč. Tedy byla menší než v roce 2010.

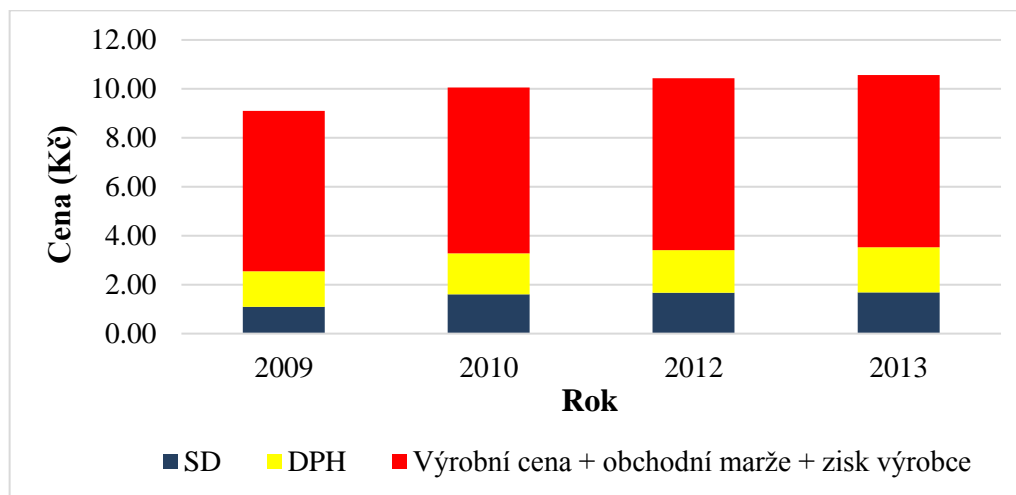
Výsledný podíl celkové daně a ceny se pohyboval okolo 30 %. Můžeme konstatovat, že spotřební daň z piva tvoří zhruba pouhou třetinu konečné ceny.

Tabulka 8: Dopad změny sazeb daně u piva

Změna	P	Δ P	Δ P (%)	SD (Kč)	Δ SD	Δ SD (%)	DPH (Kč)	Δ DPH	Δ DPH (%)	Daně celkem (Kč)	Δ SD + DPH	Daně celkem /P (%)	Daňový dopad na kupujícího		Daňový dopad na výrobce	
													Absolutní (Kč)	Relativní (%)	Absolutní (Kč)	Relativní (%)
2009	9,10	-	-	1,09	-	-	1,45	-	-	2,54	-	27,97	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2010	10,05	0,95	10,44	1,61	0,52	47,25	1,68	0,22	15,28	3,28	0,74	32,67	0,95	128,72	-0,21	-28,72
2012	10,44	0,39	3,88	1,67	-	-	1,74	-	-	3,41	-	32,67	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno	nepočítáno
2013	10,56	0,12	1,15	1,69	0,02	1,15	1,83	0,09	5,33	3,52	0,11	33,36	0,12	107,21	-0,01	-7,21

Zdroj: vlastní výpočty na základě: Indexy cen zemědělských výrobců, průmyslových výrobců a indexy spotřebitelských cen potravinářského zboží: Tab. 10 Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. In: Český statistický úřad [online]. Prosinec 2010, 2013 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/indexy-cen-zemedelskych-vyrobcu-prumyslovych-vyrobcu-a-indexy-spotrebitelskych-cen-potravinarskeho-zbozi-prosinec-2010-esdsc0pe1u>

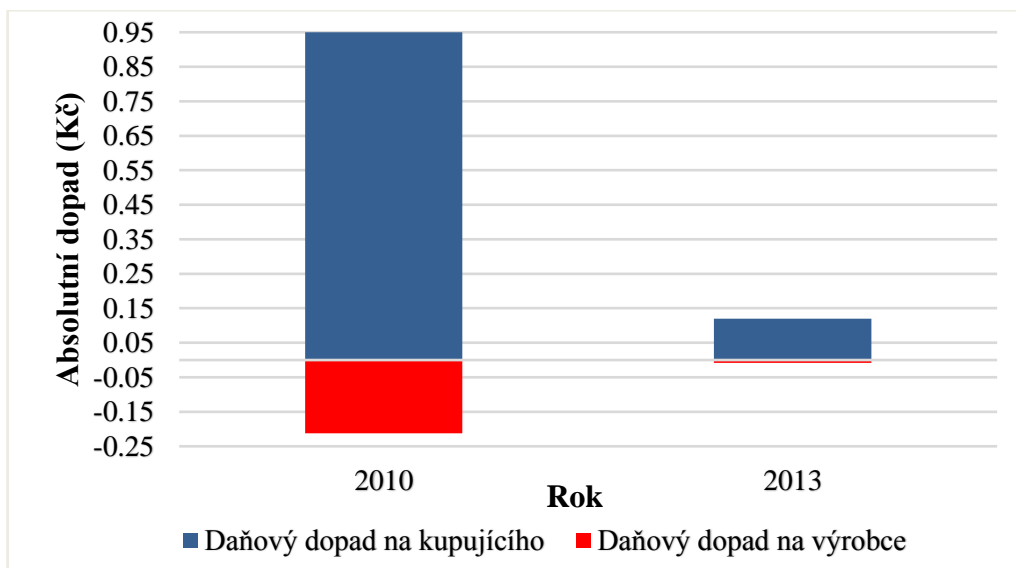
Obrázek 10 sleduje vývoj průměrné ceny lahvového piva s obsahem alkoholu 3,4 – 4,1 % a zahrnutý podíl SD, DPH, výrobní ceny, obchodní marže a zisku výrobce. Jedná se o cenu získanou jako průměr jednotlivých značek pouze v prodejnách, ne v restauracích, na konci každého roku. Cena za lahvové pivo má vzrůstající charakter a její největší podíl tvoří výrobní cena, obchodní marže a zisk výrobce.



Obrázek 10: Vývoj průměrné ceny piva

Zdroj: vlastní zpracování podle: Indexy cen zemědělských výrobců, průmyslových výrobců a indexy spotřebitelských cen potravinářského zboží: Tab. 10 Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. In: Český statistický úřad [online]. Prosinec 2010, 2013 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/indexy-cen-zemedelskych-vyrobcu-prumyslovych-vyrobcu-a-indexy-spotrebitelskych-cen-potravinarskeho-zbozi-prosinec-2010-esdsc0pe1u>

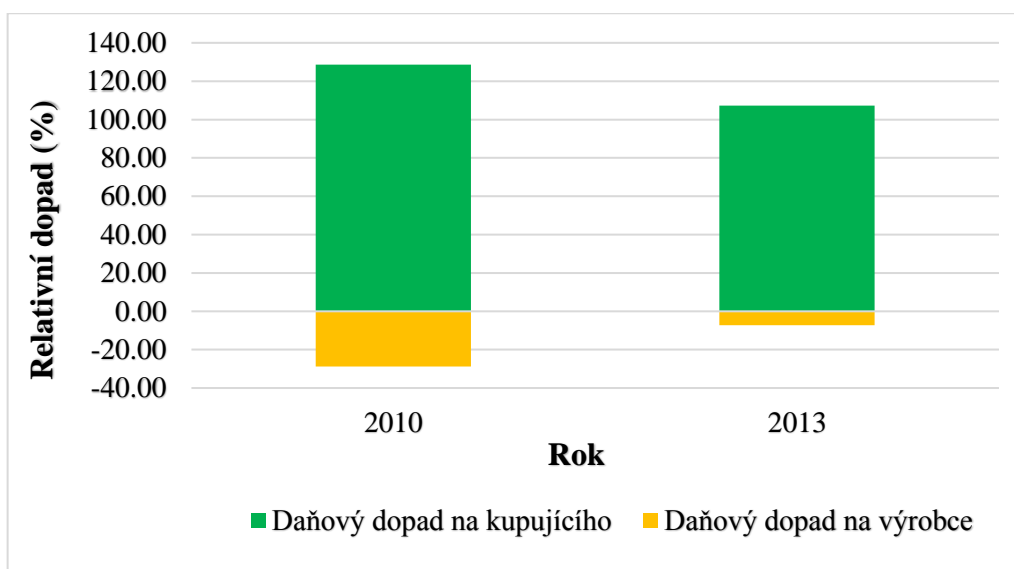
Absolutní daňový dopad na výrobce (červená barva) a kupujícího (modrá barva) nám znázorňuje obrázek 11. Daňový dopad nese s více jak 100 % kupující ve většině případů a výrobce na tom navíc profituje. Z toho důvodu, že zvýšení ceny piva je vyšší než změna daně. Ve sledovaných obdobích se proto dostává daňový dopad na výrobce do záporných hodnot, protože navýšení daně nese pouze kupující. V roce 2010 byla jeho výše -0,21 Kč a v roce 2013 -0,01 Kč pro výrobce. Naopak dopad na kupujícího představoval 0,95 Kč a v dalším období 0,12 Kč.



Obrázek 11: Absolutní dopad na výrobce a kupujícího piva

Zdroj: vlastní zpracování podle: Indexy cen zemědělských výrobců, průmyslových výrobců a indexy spotřebitelských cen potravinářského zboží: Tab. 10 Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. In: Český statistický úřad [online]. Prosinec 2010, 2013 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/indexy-cen-zemedelskych-vyrobcu-prumyslovych-vyrobcu-a-indexy-spotrebitelskych-cen-potravinarskeho-zbozi-prosinec-2010-esdsc0pe1u>

O relativním dopadu na výrobce a kupujícího zapříčiněného změnou sazby SD z piva nám vypovídá obrázek 12. V obou případech nese daňový dopad kupující ve výši 128,72 % v roce 2010 a ve výši 107,21 % v roce 2013. Na výrobce tedy dopadá záporná hodnota, protože se cena zvýšila úměrně s daní. V prvním sledovaném období ve výši -28,72 % a ve druhém -7,21 %.



Obrázek 12: Relativní dopad na výrobce a kupujícího piva

Zdroj: vlastní zpracování podle: *Indexy cen zemědělských výrobců, průmyslových výrobců a indexy spotřebitelských cen potravinářského zboží: Tab. 10 Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. In: Český statistický úřad [online]. Prosinec 2010, 2013 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/indexy-cen-zemedelskych-vyrobcu-prumyslovych-vyrobcu-a-indexy-spotrebitelskych-cen-potravinarskeho-zbozi-prosinec-2010-esdsc0pe1u>*

4.4 Inkaso spotřební daně

4.4.1 Inkaso spotřební daně z tabáku

Příjem z tabáku můžeme sledovat v tabulce 9, kde v roce 2006 činil 32,20 mld. Kč. Výrobci a dovozci očekávali změnu sazeb, a proto odebrali na začátku roku 2006 větší množství tabákových nálepek než předchozí rok. Z toho důvodu mohli na trh uvádět tabákové výrobky zatížené původní (nižší) daní. Někteří až do roku 2007, kdy se zvýšila sazba daně na 27 % plus 0,88 Kč/kus. Hlavně díky tomu se inkaso spotřební daně zvýšilo o 14,8 mld. Kč.

Tabulka 9: Inkaso spotřební daně z tabáku (v mld. Kč)

SD	Rok									
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
tabák	32,20	47,00	37,50	37,70	42,50	45,00	47,00	46,80	44,70	50,90

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. *Veřejný sektor: Zprávy o činnosti finanční a celní správy [online]. 2006-2012 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav>*

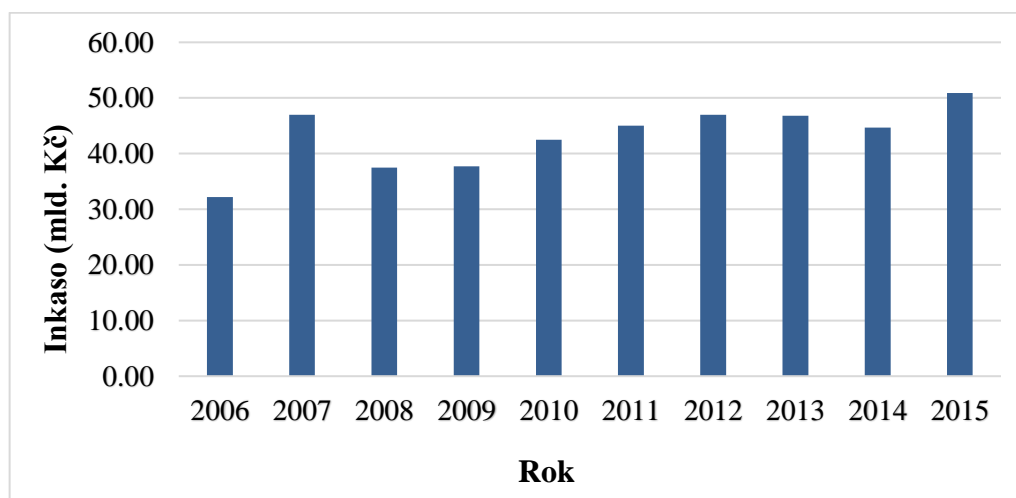
V roce 2008 došlo k dalšímu navýšení sazby daně, ale v důsledku předchozích zkušeností a obavy o zisky se výrobci a dovozci tabákových výrobků znovu předzásobili tabákovými nálepkami s předchozí vyšší sazbou. V důsledku zvyšování SD a ceny cigaret se také kupující přeorientovali na značky s co nejnižší prodejní cenou, a proto se také rozšířil i nelegální

prodej levných dovezených cigaret, které nebyly zdaněny. Aby si proto výrobci udrželi svůj podíl na trhu, prodávali distributorům tabákové výrobky pouze za cenu výrobních nákladů. Všechny tyto faktory vedly ke snížení výběru SD.

V roce 2009 nedošlo ke zvýšení sazby daně, proto se inkaso SD zvýšilo jen o 0,20 mld. Kč. Nicméně v dalším roce se opět zvýšila, což způsobilo nárůst výběru daně o 4,8 mld. Kč, i přes nezvýšení ceny cigaret.

K navýšení inkasa o 2,5 mld. Kč oproti předchozímu období došlo v roce 2011, díky předzásobením výrobců a dovozců tabákovými nálepkami v důsledku dalšího navyšování sazby daně, které pokračovalo i v roce 2012, kdy inkaso dosáhlo výše 47 mld. Kč. Další rok byla situace téměř totožná jako předchozí, s tím rozdílem, že k předzásobením došlo ke konci roku 2013. Proto tento jev ovlivnil i inkaso roku 2014 a snížil ho o 2,1 mld. Kč.

Naopak v roce 2015 došlo k nárůstu vybrané daně na 50,90 mld. Kč, na kterém mělo zásadní podíl nově zavedené legislativní opatření, kdy při nové změně sazby daně se mohly prodávat a skladovat tabákové výrobky se starou daní pouze následující tři měsíce od účinnosti nové sazby daně. Z toho důvodu nedocházelo k takovým nákupům a předzásobením tabákovými nálepkami s nižší sazbou daně.



Obrázek 13: Vývoj inkasa spotřební daně z tabáku

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Veřejný sektor: Zprávy o činnosti finanční a celní správy [online]. 2006-2012 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav>

Grafické porovnání vývoje inkasa spotřební daně z tabáku mezi lety 2006 až 2015 můžeme pozorovat na obrázku 13. Vidíme zde, že v roce 2015 došlo k nejvyššímu výběru SD z tabáku a v roce 2006 k nejnižšímu již z výše uvedených důvodů.

4.4.2 Inkaso spotřební daně z piva

Tabulka 10 nám zobrazuje příjem spotřební daně z piva do státního rozpočtu. V roce 2006 dosahovalo inkaso 3,5 mld. Kč a v dalším roce se zvýšilo pouze o 0,20 mld. Kč. Příjem z této daně byl dlouhodobě ovlivněn orientací spotřebitelů na nízkoalkoholická piva a tichá vína, ale také díky rostoucímu vývozu piva.

Tabulka 10: Inkaso spotřební daně z piva (v mld. Kč)

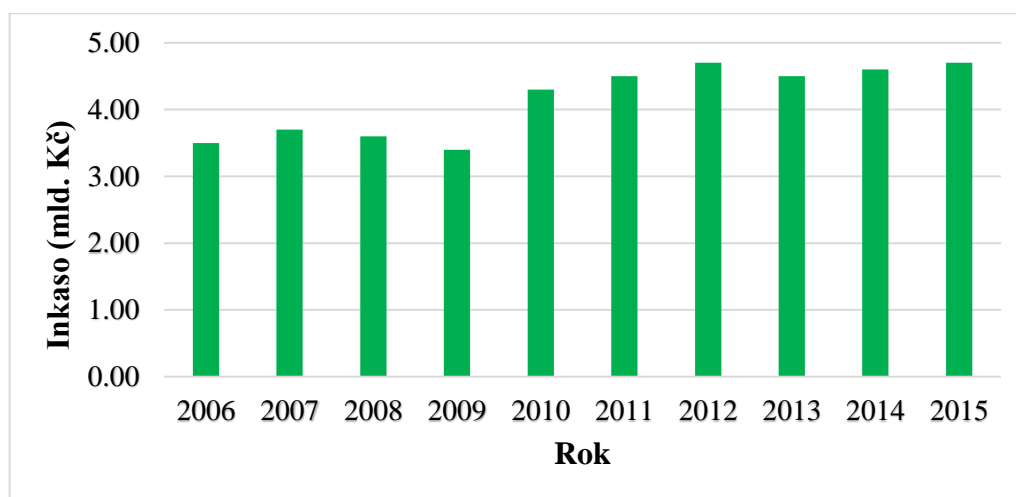
SD	Rok									
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
pivo	3,50	3,70	3,60	3,40	4,30	4,50	4,70	4,50	4,60	4,70

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Veřejný sektor: Zprávy o činnosti finanční a celní správy [online]. 2006-2012 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav>

Rok 2008 a 2009 se vyznačuje mírným snížením příjmu SD oproti předchozímu období. Naopak v roce 2010 se inkaso zvýšilo až na 4,30 mld. Kč, a to především díky zvýšení sazby daně z 24 Kč na 32 Kč za hektolitr. Nicméně přetrvávala obliba nízkoalkoholických piv, a z toho důvodu stagnovaly prodeje tradičního piva. Rozšířila se také výroba regionálních značek malými nezávislými pivovary, které si mohly uplatňovat nižší sazbu daně, což významně ovlivnilo celkové inkaso SD.

S dalším rokem přišel mírný nárůst inkasa. Příčinou byly změny ve stupňovitosti piva uvedeného do volného daňového oběhu, kde se objevovalo větší množství piva s vyšší stupňovitostí. Další přispěním byl i návrat turistů do ČR, za kterým stál Český svaz pivovarů a sladoven ve spolupráci s organizací Czech Tourism.

Oproti předchozímu roku bylo v roce 2012 inkasováno 4,70 mld. Kč, tedy o 0,20 mld. Kč více. Naopak v roce 2013 dochází znovu k poklesu inkasa na 4,50 mld. Kč. V dalších letech 2014 a 2015 pak spotřebitelé mění preference a zvyšuje se konzumace piva na úkor konzumace některých jiných lihovin. Z toho důvodu došlo k nárůstu inkasa SD znovu až na 4,70 mld. Kč.



Obrázek 14: Vývoj inkasa spotřební daně z piva

Zdroj: vlastní zpracování podle: MF ČR. Veřejný sektor: Zprávy o činnosti finanční a celní správy [online]. 2006-2012 [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav>

Obrázek 14 nám zobrazuje vývoj inkasa SD z piva mezi lety 2006 až 2015. K nejvyššímu výběru tedy došlo v roce 2012 a 2015, k nejnižšímu pak v roce 2009, jak už jsme uvedli výše.

4.5 Spotřeba cigaret a piva v závislosti na daňovém zatížení

4.5.1 Spotřeba cigaret

Trend kouření cigaret se v roce 2007 projevil zvýšením spotřeby o 7 ks cigaret na obyvatele za rok, avšak v dalších letech díky navyšování sazby daně a zvyšujícím se cenám cigaret, se začala spotřeba snižovat, jak můžeme vidět v tabulce 11. K největšímu snížení spotřeby došlo v roce 2008, kdy na obyvatele připadlo 2 107 ks cigaret na rok. Oproti roku 2007 se tedy spotřeba snížila o 238 ks cigaret. V dalších letech se spotřeba už takto výrazně nesnižovala, ale docházelo spíše k postupnému snižování. V posledních sledovaném období však nastal opětovný nárůst spotřeby o 60 ks cigaret ročně na obyvatele oproti roku 2014.

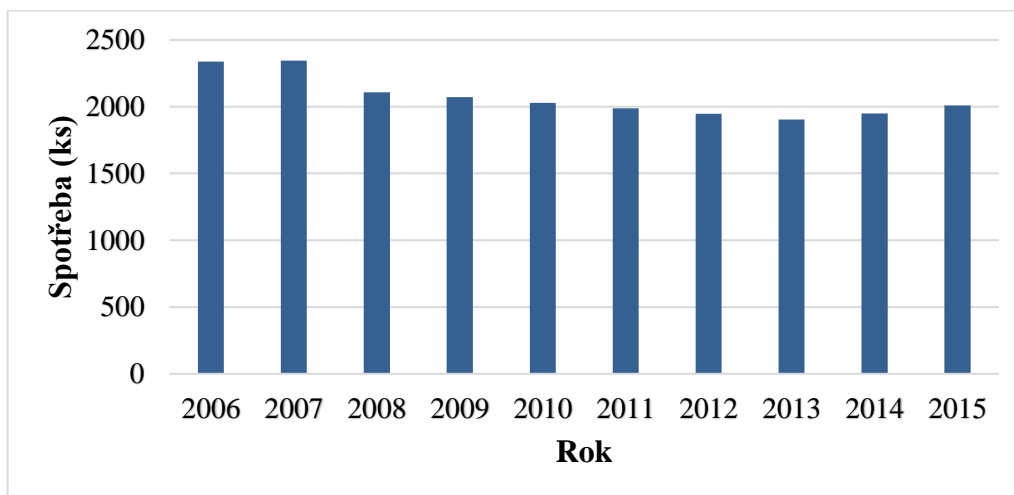
Tabulka 11: Spotřeba cigaret na obyvatele za rok (v ks)

Spotřeba	Rok									
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
cigarety	2 338	2 345	2 107	2 071	2 028	1 988	1 947	1 904	1 950	2 010

Zdroj: vlastní zpracování podle: Spotřeba potravin: Tab. 2 Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret (na obyvatele za rok). In: Český statistický úřad [online]. 2014, 2015 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/spotreba-potravin-2014>

Stát se díky zvyšování spotřební daně snaží uplatnit edukativní funkci daní a snížit tak spotřebu této komodity. Záleží však na spotřebiteli, jakou značku cigaret preferuje, jak se

zvýšení spotřební daně projeví na ceně jeho oblíbené značky a jak zareaguje. V realitě dochází k několika situacím, a to k omezení spotřeby, aby spotřebitel ušetřil nebo přechod na levnější značku cigaret. Nalezení substitutu je nejčastějším jevem. Najdou se však i tací, kterým zvýšení ceny nevadí a jsou ochotni platit neustále se zvyšující cenu své oblíbené značky cigaret.



Obrázek 15: Spotřeba cigaret na obyvatele za rok (v ks)

Zdroj: vlastní zpracování podle: Spotřeba potravin: Tab. 2 Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret (na obyvatele za rok). In: Český statistický úřad [online]. 2014, 2015 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/spotreba-potravin-2014>

Na obrázku 15 můžeme vidět, že trend spotřeby cigaret byl spíše klesající od roku 2007 až do roku 2013. V následujících letech však znovu docházelo k nárůstu spotřeby. Celkově nejvyšší konzumace cigaret se projevila v roce 2007 ve výši 2 345 ks, naopak nejnižší 1 904 ks v roce 2013.

4.5.2 Spotřeba piva

Spotřebu piva na obyvatele v ČR nám zobrazuje tabulka 12. V roce 2006 a 2007 byla konzumace ve výši 159,1 litrů piva za rok na jednoho občana, což bylo nejvíce za sledované období. Následující roky docházelo k postupnému snižování spotřeby až do roku 2011, kdy se dostala na hodnotu 142,5 litrů na obyvatele. Rok 2012 byl výjimkou, kdy připadalo 148,6 litrů na jednoho Čecha. Spotřeba se zvýšila v tomto roce o 6,1 litrů piva. V příštích letech znovu docházelo ke snižování s poslední naměřenou hodnotou 146,6 litrů piva v roce 2015.

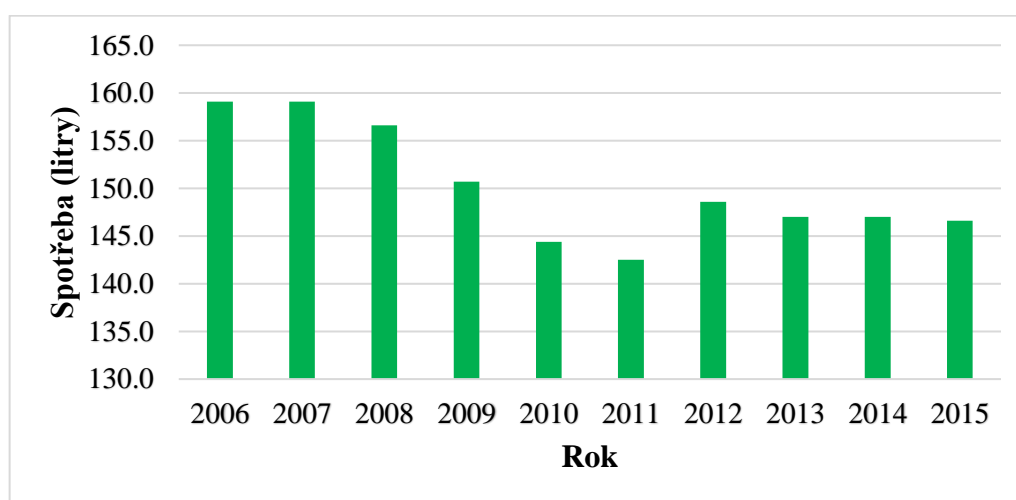
Změna sazby daně se u piva měnila pouze v roce 2010. Podle hodnot v tabulce lze konstatovat, že výrazný vliv na snížení spotřeby neměla, protože ke snižování docházelo již dříve.

Tabulka 12: Spotřeba piva na obyvatele za rok (v litrech)

Spotřeba	Rok									
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
pivo	159,1	159,1	156,6	150,7	144,4	142,5	148,6	147,0	147,0	146,6

Zdroj: vlastní zpracování podle: *Spotřeba potravin: Tab. 2 Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret (na obyvatele za rok)*. In: Český statistický úřad [online]. 2014, 2015 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/spotreba-potravin-2014>

Grafické porovnání spotřeby piva mezi lety 2006 až 2015 na obrázku 16 nám zobrazuje její vývoj. Nejvyšší hodnoty 159,1 litrů bylo dosaženo v roce 2006 a 2007, nejnižší 142,5 litrů naopak v roce 2011.



Obrázek 16: Spotřeba piva na obyvatele za rok (v litrech)

Zdroj: vlastní zpracování podle: *Spotřeba potravin: Tab. 2 Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret (na obyvatele za rok)*. In: Český statistický úřad [online]. 2014, 2015 [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/spotreba-potravin-2014>

5 SHRnutí A FORMULACE ZávĚRů

V analýze daňové incidence u cigaret Marlboro jsme zjistili, že nejvyšší změna ceny o 14 Kč, nastala v roce 2007. Současně z tohoto důvodu nastala v daném roce nejvyšší změna SD o 8,02 Kč, vyjádřena relativně jako 26,64 %. Lze tedy říci, že čím vyšší změna ceny, tím vyšší změna SD, na které má největší zásluhu valorická složka SD z cigaret, která se odvíjí podle výše ceny pro konečné spotřebitele. Sazba DPH se měnila pouze ve dvou ze sledovaných období, nejdříve se navýšila na 20 % a poté na 21 %. První změna nastala v roce 2010, kde došlo k absolutní změně daně o 0,59 Kč a v roce 2013 o 1,13 Kč oproti předchozímu období. V roce 2013 je absolutní i relativní změna daně vyšší, protože došlo k navýšení konečné ceny krabičky cigaret Marlboro o 3 Kč oproti předchozímu roku, kdežto v roce 2010 nedošlo ke změně ceny vůbec. Podíl daně a ceny se pohybuje mezi 64,51 – 71,35 %.

U cigaret Start došlo k nejvyšší změně ceny o 9 Kč, tedy o 18 % v roce 2008, proto nastala i nejvyšší absolutní změna SD o 5,60 Kč, nicméně i v roce 2007 byla nejvyšší spolu s relativní hodnotou změny o 20,59 %. DPH se změnilo v prvním vlně o 1,09 Kč a ve druhé o 0,65 Kč. Zde je situace přímým opakem cigaret Marlboro, protože došlo k větší změně ceny v roce 2010 než v roce 2013. Podíl daně a ceny cigaret Start se pohybuje nad hranicí 76 %.

Co se týče cigaret Start, jedná se o levnější značku než Marlboro. Průměrná změna ceny činila u Marlboro 4,10 Kč, z toho se cena neměnila třikrát ve sledovaném období a u značky Start 4,30 Kč, z toho se neměnila cena pouze jednou. Podíl daně a ceny je u dražší značky menší než u levnější, protože daň nedosahuje takového podílu kvůli vyšší ceně. Navíc u levnější značky musela být použita minimální částka za kus, která byla vyšší než stanovená výpočtem, aby byla SD dorovnána do zákonné výše, a proto tvoří daň ještě větší část z ceny.

Daňový dopad na kupujícího stanovený v absolutní hodnotě je u obou značek roven hodnotě změny konečné ceny cigaret. Tedy nejvyšší byl v letech, kdy došlo k největší změně ceny a nejnižší přesně naopak. Absolutní dopad vyjadřuje skutečnou hodnotu vyjádřenou v Kč, kterou zaplatí dotyčný subjekt, na něhož dopadá, jak už jsme vysvětlovali v metodice. Relativní hodnota dopadu na kupujícího byla nejvyšší u cigaret Marlboro v roce 2007 s hodnotou 174,56 % a u značky Start 184,21 % v roce 2014. Relativní hodnota dopadu zohledňuje poměr změny ceny a změny daně vyjádřený v procentech. Daňový dopad na výrobce cigaret Marlboro byl nejvyšší v roce 2010 v absolutní výši 1,39 Kč, protože cenu nenavýšili, ale daň se zvýšila přesně o tuto částku. V tomto případě nesl celý neboli stoprocentní daňový dopad výrobce. Pro výrobce cigaret Start byl naopak nejvyšší v roce

2013 v absolutní výši 1,25 Kč, z toho důvodu, že se cena zvýšila pouze o 1 Kč a daň o 2,25 Kč. Pokud to vyjádříme v procentech, nesl výrobce 55,53 % daňového dopadu.

Shrneme-li poznatky našich výpočtů, můžeme konstatovat, že v naprosté většině případů přenesl výrobce cigaret zvýšení daně na kupujícího ve více než 100% rozsahu prostřednictvím navýšení konečné ceny. Výrobci, díky tomu taktickému kroku, plynul profit ve výši rozdílu změny ceny a změny daně.

Změna ceny u piva se pohybuje pod hranicí 1 Kč, stejně jako SD jejíž změna činila 0,52 Kč a změna DPH 0,22 Kč v roce 2010, což byla nejvyšší hodnota za sledované období. Podíl daně a ceny piva se pohybuje okolo 30 %. Daňový dopad na kupující vyjádřený absolutně byl nejvyšší v hodnotě 0,95 Kč stejně jako změna ceny a relativně v hodnotě 128,72 % v roce 2010. Daňový dopad na výrobce byl záporný, protože změna ceny byla vyšší než změna daně. Tudíž nesl celý daňový dopad u piva pouze kupující a výrobce na tom navíc profitoval.

Podobně jako u cigaret, nesl kupující lahvového piva ve všech analyzovaných obdobích, více než 100% daňový dopad vyvolaný zvýšením daně.

Inkaso spotřební daně z tabáku dříve záviselo na předzásobení výrobců tabákovými nálepkami s nižší sazbou. V roce 2015 bylo však zavedeno opatření týkající se nálepek se starou sazbou v podobě účinnosti maximálně tři měsíce po zavedení nové sazby. Od tohoto okamžiku už nemohou výrobci prodávat tabákové výrobky za nižší sazbu po zavedení nové vyšší sazby. U piva závisí inkaso spotřební daně především na preferencích a oblíbě konzumentů, protože sazba se měnila pouze jednou za sledované období, tudíž neměla podstatný vliv na výběr vyšší částky.

Spotřeba cigaret dlouhodobě klesala v závislosti na zvyšování sazby daně, ale od roku 2014 se znovu zvyšuje, protože mnoho spotřebitelů nalézají substitut ve formě levnějších cigaret a někteří jsou dokonce ochotni platit neustále zvyšující se cenu. Spotřeba piva závisí, jak už je výše uvedeno u inkasa na preferencích a oblíbě konzumentů. Nicméně v průběhu let pozorujeme spíše pokles spotřeby piva.

Je tedy patrné, že je potřeba i nadále upravovat sazbu především spotřební daně, aby se snižovala spotřeba těchto škodlivých výrobků. Na druhou stranu to může mít negativní dopad na fiskální funkci státu, snížením příjmu do státního rozpočtu.

ZÁVĚR

Hlavním cílem práce bylo na základě rešerše dostupné literatury a na základě analýzy dopadů změn vybraných daňových sazeb na finální ceny produktů zmapovat daňovou incidenci v České republice.

Nejprve jsme si museli teoreticky vymezit pojem daňové incidence, která se zabývá sledování vlivu a dopadem daní na daňové subjekty, a to buď ze zákona nebo skutečně. Bylo zjištěno, že skutečný dopad je důležitější z ekonomického hlediska, protože určuje ceny, outputy a důchody a týká se jednotlivce. Existuje i několik faktorů, které daňovou incidenci ovlivňují. Je to například elasticita poptávky, elasticita nabídky, charakter trhu a další faktory.

Způsobů, jak měřit daňový dopad, je několik. Nejznámější z nich je z pohledu makroekonomického, kde se sleduje krácení disponibilních důchodů domácností daněmi. Daně a transfery slouží jako nástroj k vyrovnání nerovnosti v příjmech mezi domácnostmi, jejichž dopady můžeme měřit pomocí Lorenzovy křivky a Giniho koeficientu.

V další části jsme se zaměřili na definování pojmu daň, jež představuje povinnou, nenávratnou, neúčelovou, neekvivalentní a zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu, která v ekonomice pomáhá plnit funkci alokační, stabilizační a redistribuční. Uplatňuje se tedy při optimálním rozdělení vládních výdajů, zmírňování výkyvů hospodářských cyklů v ekonomice a napomáhá spravedlivému rozdělení důchodů a bohatství.

Konkrétně jsme si vybrali z všeobecných spotřebních daní DPH a ze selektivních spotřebních daní SD z tabákových výrobků a z piva. Daň z přidané hodnoty je zahrnuta v ceně výrobku pro konečného spotřebitele a nerespektuje jeho příjem. Zdaňuje se pouze přidaná hodnota. Naopak spotřební daň je uvalena pouze na vybrané druhy výrobků, u nichž se snaží snížit spotřebu. Daň je vybírána jako pevná částka za jednotku produkce, nicméně existuje výjimka, a to u cigaret, kde se daň skládá z pevné složky a valorické složky stanovené v procentech z konečné ceny. Tyto dvě daně si prošly značným vývojem, především kvůli vstupu do EU a snahy o harmonizaci sazeb daní, ale i postupů ČR v její daňové politice. Měnily se sazby, okruh plátců, osvobození od daně i předmět daně u SD.

V kapitole rešerše dostupné literatury byly shrnuty poznatky a odlišné pohledy na daňovou incidenci z různých ekonomických a vědeckých článků, ale i z diplomové práce týkající se tohoto jevu.

Ve čtvrté kapitole byla zkoumána samotná daňová incidence dvou vybraných daní u cigaret a piva v rozmezí let 2006-2016, kde bylo použito několik různých metod ke zjištění

požadovaného cíle práce. Bylo zjišťováno, jaký vliv má zvýšení daně na kupujícího a jaký na výrobce. Z analýzy také vyplynulo, jaké kroky podnikají výrobci, aby daňový dopad mířící na ně samé, snížili nebo se mu vyhnuli, a v lepším případě z něj ještě navíc profitovali.

Vybrané druhy výrobků jsou zatěžovány spotřebními daněmi především z toho důvodu, aby se omezila jejich spotřeba. Proto jsme analyzovali data z Českého statistického úřadu týkající se vývoje spotřeby dvou vybraných komodit. Spotřeba byla uváděna v daných jednotkách na jednoho obyvatele ČR, pro lepší představu. Byl zkoumán především vliv zvýšení daně na výši spotřeby a na reakci konzumentů.

Zároveň bylo analyzováno inkaso spotřební daně z cigaret a piva vybrané Celní správou ČR za roky 2006-2015 do státního rozpočtu. Tyto údaje jsou důležité především, co se týče fiskální politiky a zároveň i daňové, aby stát mohl zhodnotit, zda naplnil cíle, které měl splnit, a které si určil.

Na závěr byly shrnuty poznatky a formulovány závěry provedené analýzy daňové incidence dvou vybraných daní na výrobce a kupující cigaret či piva v České republice.

Daňová incidence je podle mého názoru velice zajímavým jevem, o kterém nemá společnost moc velké povědomí. Setkáváme se s ním v každodenním životě jako běžní spotřebitelé, aniž bychom věděli, jaké konkrétní dopady plynou pro nás a jaké pro výrobce v důsledku zvyšování daní. Jsem ráda, že jsem mohla do této problematiky nahlédnout více zblízka a odnést si nové poznatky.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] Cenový věstník 01/2015. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2015/cenovy-vestnik-1-2015-20347>
- [2] Cenový věstník 02/2007. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2007/cenovy-vestnik-22007-1183>
- [3] Cenový věstník 02/2012. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2012/cenovy-vestnik-22012-1101>
- [4] Cenový věstník 03/2016. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2016/cenovy-vestnik-03-2016-24447>
- [5] Cenový věstník 04/2008. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2008/cenovy-vestnik-42008-1164>
- [6] Cenový věstník 07/2008. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2008/cenovy-vestnik-72008-1161>
- [7] Cenový věstník 10/2009. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2009/cenovy-vestnik-102009-1141>
- [8] Cenový věstník 12/2006. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2006/cenovy-vestnik-122006-1196>
- [9] Cenový věstník 12/2013. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2013/cenovy-vestnik-12-2013-15228>
- [10] Cenový věstník 12/2014. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2014/cenovy-vestnik-12-2014-19762>
- [11] Cenový věstník 13/2007. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2007/cenovy-vestnik-132007-1172>
- [12] Cenový věstník 13/2015. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2015/cenovy-vestnik-13-2015-23548>
- [13] Cenový věstník 14/2006. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2006/cenovy-vestnik-142006-1194>
- [14] Cenový věstník 15/2010. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2010/cenovy-vestnik-152010-1120>
- [15] Cenový věstník 15/2011. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2011/cenovy-vestnik-152011-1104>
- [16] Cenový věstník 15/2012. MF ČR: Cenový věstník [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/cenovy-vestnik/2012/cenovy-vestnik-152012-7878>
- [17] DAVID, Petr. Incidence změny sazeb daní z piva na tržní subjekty v České republice. *Trendy ekonomiky a managementu* [online]. 2012, IV(10), 33-44 [cit. 2017-04-10]. Dostupné z: https://dspace.vutbr.cz/bitstream/handle/11012/19539/10_03.pdf?sequence=1

- [18] DAVID, Petr. Incidence změn sazby spotřební daně z cigaret v ČR [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1180450804_sb_david.pdf
- [19] DOBROVOLNÁ, Jitka. Incidence změn sazby spotřební daně z cigaret v ČR. Brno, 2015. 74 s. Diplomová práce. Mendelova univerzita v Brně. Provozně ekonomická fakulta.
- [20] Indexy cen zemědělských výrobců, průmyslových výrobců a indexy spotřebitelských cen potravinářského zboží – prosinec 2013: Tab. 10 Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. In: Český statistický úřad [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20549407/7006131210.pdf/59d4dc72-e922-43af-a6e6-6252a8c0bf65?version=1.0>
- [21] Indexy cen zemědělských výrobců, průmyslových výrobců a indexy spotřebitelských cen potravinářského zboží – prosinec 2010: Tab. 10 Průměrné spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží v Kč. In: Český statistický úřad [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20549315/7006101210.pdf/59b082ed-6ca4-4143-97ae-132b0ffc4a3c?version=1.0>
- [22] Jak se tvoří cena cigaret? Tři čtvrtiny spolknou daně. In: Česká televize: ČT 24 [online]. 2015 [cit. 2017-03-07]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1508938-jak-se-tvori-cena-cigaret-tri-ctvrtiny-spolknou-dane>
- [23] KEP® dělá z dat informace: Diversita. DG plus [online]. [cit. 2017-02-03]. Dostupné z: <http://www.dgplus.cz/kostky.html>
- [24] KLAZAR, Stanislav, Barbora SLINTÁKOVÁ, Slavomíra SVÁTKOVÁ a Martin ZELENÝ. Dopad harmonizace sazeb DPH v ČR [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.mysciencework.com/publication/show/601ddd3f341ee7989c4f3b7ec652afe2>
- [25] KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [26] MIKLÍKOVÁ, Radmila. Dopady změny sazby daně z přidané hodnoty. Brno, 2012. 93 s. Diplomová práce. Mendelova univerzita v Brně. Provozně ekonomická fakulta.
- [27] MIKUŠOVÁ MERIČKOVÁ, Beáta; STEJSKAL Jan. Teorie a praxe veřejné ekonomiky. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 264. ISBN 978-80-7478-526-9 (brož.).
- [28] Spotřeba potravin - 2014: Tab. 2 Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret (na obyvatele za rok). In: Český statistický úřad [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20562003/2701391502.pdf/a7362c11-36fe-4c80-9b66-c1b6561193f7?version=1.1>
- [29] Spotřeba potravin - 2015: Tab. 2 Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret (na obyvatele za rok). In: Český statistický úřad [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/32782524/2701391602.pdf/fba3293e-cc3f-4be4-926a-9ce542fdb4d3?version=1.0>
- [30] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice. Praha: Eurolex Bohemia, 2007. 324 s. ISBN 80-737-9001-7.
- [31] ŠIROKÝ, Jan. Základy daňové teorie s praktickými příklady. Praha: Wolters Kluwer, Česká republika, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.
- [32] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2006. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocní-zpravy.aspx>

- [33] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2007. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
- [34] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2008. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
- [35] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2009. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
- [36] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2010. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
- [37] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2011. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
- [38] Výroční zprávy – výroční zprávy Celní správy ČR: Informace o výsledcích činnosti Celní správy ČR za rok 2012. In: Celní správa ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
- [39] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: Zákony pro lidi.cz [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>
- [40] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: Zákony pro lidi.cz [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>
- [41] Zákon č. 587/1992 Sb., zákon České národní rady o spotřebních daních. In: Zákony pro lidi.cz [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-587>
- [42] Zákon č. 588/1992 Sb., zákon ČNR o dani z přidané hodnoty. In: Zákony pro lidi.cz [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-588>
- [43] Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2013. In: Ministerstvo financí ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2013/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-22060>
- [44] Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2014. In: Ministerstvo financí ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2014/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-22059>
- [45] Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2015. In: Ministerstvo financí ČR [online]. [cit. 2017-03-28]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2015/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-25563>