

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2013

Pavλίna Kozubíková

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta financí a účetnictví

Katedra veřejných financí

Studijní obor: Finance



Funkce selektivních spotřebních daní

Autor diplomové práce: Pavlína Kozubíková

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Barbora Slintáková, Ph.D.

Rok obhajoby: 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že diplomovou práci na téma „Funkce selektivních spotřebních daní“ jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu literatury.

V Praze dne 6. ledna 2013

Podpis:

Poděkování

Ráda bych poděkovala doc. Ing. Barboře Slintákové, Ph.D. za vedení této diplomové práce, za její cenné rady a doporučení při jejím zpracování.

Anotace

Předmětem práce je fiskální a alokační funkce selektivních spotřebních daní se zaměřením na Českou republiku. Vzhledem k tomu, že se Česká republika řadí k zemím, které aplikují ve svém daňovém mixu „tradiční akcízy“, u jejichž předmětů se předpokládá nízká elasticita poptávky, je otázkou, zda tyto daně mohou plnit alokační funkci. Analýza fiskální funkce je založena na komparaci procentního podílu akcízů na celkových daňových příjmech veřejných rozpočtů a vývoji tohoto podílu v čase, v zemích Evropské unie. Stabilita příjmů, z těchto daní plynoucích, je ověřena pomocí měr variability. Na základě realizované analýzy je možné konstatovat, že akcízy v ČR představují stabilní příjem státního rozpočtu. Alokační funkce těchto daní je analyzována pomocí grafického znázornění a popisu vývoje spotřeby vybraných produktů a vývoje cen v období 1995 – 2010. Vývoj cen vybraných výrobků je odhadován jako rozdíl mezi meziročními změnami v indexu spotřebitelských cen pro vybrané skupiny produktů a celkovém indexu spotřebitelských cen. Tato analýza jednoznačně neprokázala, že by selektivní spotřební daně uvalené na analyzované komodity mohly plnit alokační funkci.

Klíčová slova

selektivní spotřební daně, fiskální funkce, alokační funkce

Abstract

The subject of the thesis is the fiscal and allocation function of selective excise taxes with focus on the Czech Republic. Due to the fact that the Czech Republic is among countries that apply „traditional excise duties“ in their taxation mix, the subjects of which are assumed to have low elasticity of demand, the question is whether these taxes may perform the allocation function. Analysis of the fiscal function is based on the comparison of percentage of excise duties in overall tax revenues of public budgets, and on the development of this portion in time in the EU countries. Stability of revenues resulting from these taxes is verified by variability measures. On the grounds of the performed analysis it can be stated that excise duties in the Czech Republic represent stable revenue of the national budget. Allocation function of these taxes is analysed by graphic depiction and description of the trend of consumption of selected products and of the trend of prices in the period between 1995 and 2010. The trend of prices of selected products is estimated as the difference between interannual changes in the consumer price index for selected product groups and the overall consumer price index. This analysis did not prove unequivocally that the selective excise taxes imposed on the analysed commodities would be able to perform the allocation function.

Keywords

selective excise taxes, fiscal function, allocation function

Obsah

Úvod.....	1
1. Selektivní spotřební daně z pohledu daňové teorie	4
1.1. Funkce selektivních spotřebních daní a jejich vlastnosti.....	5
1.2. Předměty selektivních spotřebních daní	14
2. Fiskální funkce selektivních spotřebních daní.....	21
3. Alokační funkce selektivních spotřebních daní	33
3.1. Zahraniční studie zabývající se alokační funkcí selektivních spotřebních daní	33
3.2. České studie zabývající se alokační funkcí selektivních spotřebních daní.	43
3.3. Analýza alokační funkce selektivních spotřebních daní v ČR	44
Závěr	65
Zdroje.....	67
Seznam tabulek.....	72
Seznam grafů	72

Úvod

S existencí daňového zatížení obyvatel se setkáváme ve všech vyspělých státech, přičemž velikost tohoto zatížení je diferencována nejen na základě ekonomické situace těchto států, ale rovněž i na odlišném historickém, sociálním a kulturním vývoji dané země.

Selektivní spotřební daně představují jednu ze základních možností zdanění. Pokud jsou tyto možnosti zúženy pouze pro skupinu nepřímých daní, pak selektivní spotřební daně představují jedinou alternativu ke všeobecné spotřební dani.

Selektivní spotřební daně hrají v daňových systémech jednotlivých zemí velmi významnou roli – jedná se o relativně stabilní příjem státního rozpočtu, který kopíruje spotřebu daného základu daně v jednotlivých státech. Z historického hlediska je také možno považovat tento typ daní za již tradiční a v mnohých státech světa se stal nedílnou součástí daňového mixu.

Na akcízy je možné pohlížet ze dvou úhlů pohledu – jako na další typ daně, jejichž primární funkcí je získat příjmy do veřejných rozpočtů nebo jako na regulativní nástroj, jehož cílem je postihnout ty jedince, kteří se vůči ostatním obyvatelům chovají určitým způsobem nevhodně a způsobují tak negativní externality, za které by bez zdanění neplatili.

Výkonní představitelé států, které tyto daně ve svých daňových systémech aplikují, by si měli být vědomi, jakou funkci by měly akcízy primárně plnit a dle toho, následně volit předmět zdanění a stanovit výši daňového zatížení. Otázkou zůstává, jestli v současné situaci, kdy se většina vyspělých států potýká s narůstajícím zadlužením, je vůbec zájem aplikovat takové selektivní spotřební daně, které by měly primárně alokační funkci.

Vzhledem k tomu, že se Česká republika řadí k zemím, které aplikují ve svém daňovém mixu „tradiční akcízy“, u jejichž předmětů (cigarety, alkohol, minerální oleje) se předpokládá nízká elasticita poptávky, je otázkou, zda se alokační funkce u těchto daní zcela nevytratila. Předmětem práce tedy bude analýza fiskální a alokační funkce selektivních spotřebních daní se zaměřením na Českou republiku.

Předkládaná práce by měla poskytnout ucelený pohled na roli a význam selektivních spotřebních daní v České republice. V práci bude zkoumána především otázka základních funkcí těchto daní, tedy významu selektivních spotřebních daní pro příjmovou stranu veřejných rozpočtů a jejich potenciál plnit alokační funkci. Hlavním cílem práce je zjistit, zda mohou spotřební daně, uvalené na vybrané komodity, plnit v ČR alokační funkci.

Pro dosažení hlavního cíle práce, byly stanoveny následující podpůrné cíle: vymezení selektivních spotřebních daní, popsání nejčtenějších předmětů tohoto typu daní a určení vhodných vlastností předmětů těchto daní pro naplnění daných funkcí, komparace s vybranými zeměmi pro porovnání fiskálního významu selektivních spotřebních daní v České republice, rešerše již realizovaných studií, které se věnují alokační funkci selektivních spotřebních daní a analýza vztahu mezi spotřebou a cenami vybraných komodit za určité období.

Ve své práci použiji metodu analýzy, syntézy, komparace a jednoduché statistické metody (míry variability, grafická analýza).

První kapitola práce uvádí čtenáře do problematiky selektivních spotřebních daní a seznamuje je s nimi z pohledu daňové teorie. V této kapitole jsou rozebrány jejich funkce, vlastnosti, předměty jejich zdanění ale i pozitivní a negativní důsledky, které jsou s jejich existencí spojeny.

Předmětem druhé kapitoly je analýza fiskální funkce selektivních spotřebních daní, která je založena na procentním podílu těchto daňových příjmů na celkových daňových příjmech veřejných rozpočtů a vývoji tohoto podílu od roku 1995 do roku 2010 v zemích Evropské unie. Na základě výsledků analýzy měr variability vývoje procentního podílu selektivních spotřebních daní na celkových daňových výnosech bude možné usuzovat na stabilitu těchto příjmů státního rozpočtu. Analýza fiskální funkce akcízů je provedena pomocí sekundárních dat Eurostatu.

Kapitola třetí se zaměřuje na alokační funkci selektivních spotřebních daní. Seznamuje čtenáře s již realizovanými zahraničními a domácími studiemi, přičemž v rámci rešerše těchto prací je kladen důraz nejen na jejich závěry, ale rovněž i na data a metody, které jednotliví autoři ve svých dílech použili. Analýza, která se zabývá schopností spotřebních daní plnit alokační funkci v České republice, je založena

na grafickém znázornění a popisu vývoje spotřeby vybraných produktů, které představují nebo v sobě obsahují předmět selektivních spotřebních daní (alkoholické nápoje a cigarety) nebo které by se jejich předmětem stát mohly (cukry, tuky a oleje) a vývoje cen v období 1995 – 2010. Vývoj cen vybraných výrobků je odhadován jako rozdíl mezi meziročními změnami v indexu spotřebitelských cen pro vybrané skupiny produktů a meziročními změnami v celkovém indexu spotřebitelských cen. Pracuje se zde s předpokladem, že pomocí selektivních spotřebních daní je možné zapříčinit vyšší tempo růstu cen zdaňovaných produktů. Na základě grafické analýzy je pak možné zjistit, jestli vyšší tempo růstu cen je doprovázeno poklesem spotřeby či nikoliv. Pokud by v těchto situacích k poklesu spotřeby docházelo, pak by bylo možné vyvodit závěr, že selektivní spotřební daně, v případě jejich promítnutí do konečné ceny zdaňovaných produktů, mohou plnit alokační funkci. V této části práce jsou použita sekundární data Českého statistického úřadu o spotřebě vybraných produktů na osobu za rok, v období od roku 1995 do roku 2010. Současně je pro grafickou analýzu použita časová řada, publikovaná Českým statistickým úřadem, celkového indexu spotřebitelských cen a indexu spotřebitelských cen pro vybrané produkty, které jsou předmětem této analýzy, v těchto letech.

1. Selektivní spotřební daně z pohledu daňové teorie

Jednotlivé druhy daní lze třídit dle různých kritérií. Jedním z těchto kritérií je objekt zdanění, kterým může být (1) důchod, (2) spotřeba nebo (3) majetek. Objektem selektivních spotřebních daní neboli akcíků, jak jejich název napovídá, je spotřeba a tyto daně jsou daňovou teorií řazeny mezi daně nepřímé. „*U daní nepřímých se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt*“ (Kubátová 2003, s. 20). Spotřební daně je možné členit na daně všeobecné a selektivní. Všeobecné spotřební daně mají postihovat téměř všechny spotřební výdaje spotřebitelů a jsou stanoveny jako ad valorem, kdy daň je určena na základě výpočtu stanoveného procenta z ceny zboží či služeb. Objektem selektivních spotřebních daní jsou pouze některé vybrané komodity. Selektivní spotřební daně neboli akcízy jsou obvykle stanoveny jako daně jednotkové neboli specifické, tzn. že základem daně je množství (tj. hmotnost, objem apod.) daného vybraného výrobku nebo množství určitého zdaňovaného znaku (např. lihu) v daňovém základu. Akcízy však mohou být také stanoveny způsobem ad valorem, podobně jako všeobecné spotřební daně.

Dle Cnossena (2010) byly v minulosti spotřební daně stranou odborného zájmu, ovšem dnes se jimi zabývá zvyšující se počet literatury, a to zejména z důvodu rostoucího vědomí environmentálních problémů způsobených spalováním fosilních paliv. Autor se ve svém článku pokouší vymezit spotřební daně, když uvádí, že systém spotřebních daní může být definován jako zahrnující všechny selektivní daně a povinnosti vztahující se na tabák, alkohol, hazard, ropné produkty, motorová vozidla a další specifické zboží, služby a aktivity. Obecně řečeno, mezi specifické rysy selektivních spotřebních daní lze zahrnout jejich selektivnost v předmětu zdanění, záměrně diskriminační charakter a často určitou formou kvantitativních měření při rozhodování o daňové povinnosti, spolu s aplikací specifických sazeb a fyzických kontrol nad produkcí z důvodů jejich vynucení. Cnossen (2010) následně daný typ daní staví do protikladu k všeobecným spotřebním daním, které typicky do svého základu zahrnují veškeré zboží a služby a jejichž primárním cílem je zvýšení příjmů veřejných rozpočtů. V protikladu k tomuto autor zdůrazňuje, že selektivní spotřební daně jsou

zduvodňovány odkazem na jejich nepřijmové cíle, které jsou sledovány jejich uvalením na určité komodity.

1.1. Funkce selektivních spotřebních daní a jejich vlastnosti

Daňová teorie uvádí čtyři základní funkce daní, a to funkci fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační (Kubátová, 2006). Je zřejmé, že jednotlivé funkce, mimo fiskální, jsou v souladu s úlohou veřejných financích. Fiskální význam daní je pak prostředkem k naplnění těchto úloh veřejných financí (Hamerníková, Maaytová, 2007).

Alokační funkce nachází své uplatnění v případě neefektivnosti v alokaci zdrojů. Za neefektivnost je považována existence nedokonalého trhu, externalit a veřejných statků. Selektivní spotřební daně v tomto směru nacházejí své opodstatnění v případě negativních externalit, které mohou vznikat spotřebou určitých komodit. Pro zdanění těchto komodit, které negativní externality způsobují, je používáno označení Pigouviánské daně, jehož používání propagoval anglický ekonom Arthur Cecil Pigou. *„Pigouovy daně se neliší většinou ostatních daní. (...) většina daní narušuje systém stimulů a přesouvá zdroje od společenského optima. Snížení ekonomického blahobytu, tj. přebytku spotřebitele a přebytku výrobce, převyšuje velikost příjmů, které vláda získá a dochází ke vzniku mrtvé váhy. Naproti tomu v situaci, kdy existují externality, pečuje společnost o blaho nezúčastněných stran, které jsou dotčeny. Pigouovy daně napravují systém stimulů o přítomnost externalit a tím posouvají alokaci zdrojů blíže ke společenskému optimu. Takže ačkoliv Pigouovy daně představují pro vládu příjmy, zvyšují ekonomickou efektivnost“* (Mankiw 1999, s. 224). Selektivní spotřební daně mají působit na spotřebitele v pozitivním směru – omezovat jeho spotřebu vybraných produktů nebo mají dosáhnout vyšších daňových výnosů, které umožní finančně řešit následky spotřeby těchto komodit. Cílem alokační funkce je tedy omezit spotřebu či produkci vybraných komodit, se kterými jsou spojeny negativní společenské dopady.

Zdanění může být také použito jako nástroj redistribučního procesu, tj. přesunu části bohatství mezi různými skupinami obyvatel. Přerozdělování je uplatňováno v situaci, kdy většina obyvatel prostřednictvím svých zvolených zástupců není spokojena s přirozeným rozdělením bohatství ve společnosti. Uplatnění redistribuční

funkce pak tedy záleží zejména na historickém, kulturním a sociálním zázemí daného státu. Vhodnými daněmi pro realizaci této funkce jsou zejména progresivní důchodové daně a také daně majetkové. Nicméně i selektivní spotřební daně mohou být využity pro její naplnění. Příkladem může být uvalení akcízů na luxusní statky, tedy statky, které jsou spotřebovávány skupinou obyvatel s vyššími příjmy.

Prostřednictvím zdanění může být vyhlazován hospodářský cyklus. Je však nutné poznamenat, že ne všechny daně takto na hospodářský cyklus působí. Jako příklad vhodných daní pro naplnění stabilizační funkce bývá uváděna osobní důchodová daň a daň z příjmu korporací. Naopak jako nevhodná pro tuto funkci se jeví daň majetková, která výdaje poplatníků ovlivňuje pouze nepřímo. Spotřební daně mohou být dobrým stabilizátorem, pokud jsou uvalovány na produkty po nichž poptávka klesá v době klesajícího příjmu a naopak roste v případě zvyšujícího se příjmu. Příkladem takových produktů jsou luxusní výrobky, které představují zbytnou potřebu. Všeobecná spotřební daň, jejíž představitelkou je daň z přidané hodnoty, je považována za relativně vhodný nástroj stabilizační funkce daní, a to z toho důvodu, že je objemově velmi rozsáhlá (Kubátová, 2006).

Pro samotné zavedení selektivních spotřebních daní jsou uváděny dva hlavní důvody – prvním z nich je snaha ovlivňovat spotřebu subjektů v ekonomice, druhým pak zvýšení výnosů státního rozpočtu. Prostřednictvím uvalení daně dochází většinou ke zvýšení ceny dané komodity, přičemž konkrétní dopad na spotřebitele se odvíjí od jeho elasticity poptávky a od elasticity nabídky prodejce či výrobce. Aby mohla být úspěšně naplněna fiskální funkce daní, tak musí zdaňované produkty resp. jejich daňové základy disponovat vhodnými vlastnostmi. Tou je především nízká elasticita poptávky po daných produktech, což by v extrémním případě mohlo vést k aplikaci Ramseyových daní. Dle Stiglitze (1997, s. 571) se Frank Ramsey pokoušel „*najít takový daňový systém, který by minimalizoval velikost umrtvené ztráty při dané velikosti příjmů vlády z daní. (...) Ramseyho daně se rovnají, při určitých zjednodušujících předpokladech, součtu převrácených hodnot elasticit poptávky a nabídky*“. Selektivní spotřební daně by pak představovaly velmi stabilní a dobře predikovatelný příjem státního rozpočtu. Pokud však vyšší cena určité komodity dosažená pomocí zdanění má spotřebitele stimulovat k nižší spotřebě daného produktu, pak se jedná obvykle o statky, jejichž spotřebu se vláda snaží usměrňovat. Pro naplnění tohoto důvodu existence akcízů,

by zdaňovaný produkt měl disponovat vysokou cenovou elasticitou poptávky, tak aby v případě zvýšení ceny v důsledku uvalení selektivní spotřební daně, došlo ke snížení spotřeby daného produktu, v extrémním případě k jeho samotnému zániku. Cílem selektivních spotřebních daní v daňové soustavě je tedy ochrana životního prostředí (např. daň z pohonných hmot) a zdraví společnosti (např. zdanění alkoholických nápojů). Je zřejmé, že výše uvedené dva důvody hovořící pro zavedení akcíků stojí vzájemně v protikladu (Široký, 2008).

Ale například dle Davida (2007) „...fiskální a edukativní funkce spotřebních daní nemusí být v každém případě v přímém rozporu“. Z autorova vysvětlení pojmu „edukativní funkce“¹ se domnívám, že jej lze ztotožnit s pojmem „alokační funkce“, který je v této práci používán. Autor ve svém příspěvku analyzuje změnu spotřebních daní v konečných cenách cigaret pro spotřebitele, a zejména se zabývá daňovou incidencí tohoto zvýšení. Na základě realizované analýzy autor zjistil, že došlo k přesunu selektivní spotřebitele na odběratele a zároveň se snížilo tempo růstu spotřeby cigaret na obyvatele.²

S daněmi se nepojí pouze pozitivní dopady ve smyslu příjmů státního rozpočtu, a tedy se zdrojem prostředků pro financování státních výdajů, tzn. statků a služeb, které poskytuje stát, ale daně se sebou nesou i negativní důsledky, a to zejména ve smyslu přímých či nepřímých administrativních nákladů a nadměrného daňového břemene, které vyvolávají. Přímými náklady se rozumí přímé administrativní náklady s danou daní spojené na straně veřejného sektoru. Nepřímé náklady jsou pak ty, které vznikají na straně soukromého sektoru a jsou jimi např. náklady na zjištění a porozumění daňových zákonů či třeba náklady na vyplnění daňového přiznání.

S existencí selektivních spotřebních daní je zejména diskutován následující negativní důsledek – v případě uvalení nestejných daní na určité statky či služby dochází k deformaci tržních cen, a prostřednictvím těchto cen i k deformaci celého tržního prostředí. Avšak i v případě uvalení stejných daní na všechny produkty dojde

¹ „Vlády ukládají akcíky ze dvou základních důvodů. Především je to potřeba financovat veřejné statky. (...) Druhým důvodem existence akcíků je edukativní působení daní. Z tohoto hlediska jsou akcíky uvalovány na zboží, jejichž spotřeba přináší jistá rizika a nežádoucí dopady především environmentálního charakteru i na individuální zdravotní stav kupujících“ (David, 2007).

² S provedenou analýzou bude čtenář podrobněji seznámen v podkapitole č. 3.2: České studie zabývající se alokační funkcí selektivních spotřebních daní.

k neefektivnosti – existenci nadměrného daňového břemene. Tento negativní důsledek zdanění vzniká vždy, když se subjekty chtějí vyhnout své daňové povinnosti a zdaňovaný statek či službu nahrazují takovým, který zdanění nepodléhá. Právě tato substituce vede ke vzniku nadměrného daňového břemene. Jediná daň, která nevyvolává možnost substituce, a tedy s ní není spojen vznik nadměrného daňového břemene, je paušální daň neboli daň z hlavy, protože této dani se člověk nemůže žádným způsobem vyhnout. Se všemi ostatními daněmi je spojeno nadměrné daňové břemeno, přestože substituce nemusí být příliš očividná. Je totiž důležité si uvědomit, že zde existuje volný čas jakožto prvek, který pro substituci může posloužit. Příklady substitucí u jednotlivých druhů daní ukazuje následující tabulka:

tabulka č. 1: Možnosti substituce u jednotlivých druhů daní

<i>daň</i>	<i>substituce mezi</i>
paušální	žádná substituce
důchodová	důchodem (spotřebou) a volným časem současnou a budoucí spotřebou
ze mzdy	prací (spotřebou) a volným časem
spotřební selektivní	různými druhy zboží
spotřební všeobecná (i daň z přidané hodnoty)	spotřebou (důchodem) a volným časem současnou a budoucí spotřebou
z kapitálových výnosů	úsporami a spotřebou současnou a budoucí spotřebou

Zdroj: KUBÁTOVÁ, K. (2006) Daňová teorie a politika s.56. 4. aktualizované vydání. Praha: ASPI. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

U produktů zdaňovaných pomocí akcíků vzniká možnost substituce jinými výrobky, které buď selektivním spotřebním daním nepodléhají nebo jsou zatíženy méně než jejich substitut. Prostřednictvím akcíků dochází ke změně relativních cen produktů a je tedy zřejmé, že selektivní spotřební daně mají silný distorzní efekt a narušují tak optimální alokaci zdrojů. V případě nenulových elasticit zatížených statků a služeb dochází k substituci, přičemž s rostoucí elasticitou se míra substituce zvyšuje. Substituční efekt ale může být i pozitivní, a to v tom případě, kdy původní stav efektivní nebyl. Tato situace vzniká tehdy, pokud uvalená daň vyjadřuje negativní externalitu, které v ceně výrobku zahrnuté nebyly – příkladem mohou být zvýšené náklady na léčbu

kuřáků. Dalším negativním důsledkem akcíů je jejich regresivní dopad. Tento fakt vyplývá ze skutečnosti, že u subjektů s nižšími příjmy tvoří tradiční komodity podléhající selektivním spotřebním daním (tabák, alkohol) větší část spotřebitelského koše než u subjektů s vyššími příjmy. Akcízy pak mohou výrazně ovlivnit celkovou spravedlnost daňového systému (Kubátová 2006). Jak je však uvedeno výše, v případě zatížení luxusních statků selektivními spotřebními daněmi dochází k jejich progresivnímu působení.

Jak uvádí Frey (2004), výběr předmětů zdaňovaných selektivními spotřebními daněmi, v případě alokační funkce, by měl probíhat uvážlivě. Svět je, dle jeho názoru, plný externalit, a proto by měly být zdaňovány pouze ty externality, se kterými se pojí podstatné následky a nikoliv používat záminku negativní externality pro zdanění daného statku či služby.

Dále např. Stiglitz (1997) se k uplatňování selektivních spotřebních daní nepřiklání. Autor ve svém díle uvádí, že v daňovém systému jejich uplatnění není nutné, pokud je vláda schopna realizovat takové daně z příjmů, které mají redistribuční účel. Pokud se již však k aplikaci spotřebních daní přistoupí, tak by pak měla být uplatněna především nediferencovaná sazba daně, protože uplatnění rozdílných spotřebních daní je rozporuplné.

Naopak Jackson a Brown (2003) vidí v existenci akcíů za určitých okolností odůvodnění pro jejich uplatnění. Optimální daňový systém by měl vhodně nastavit relaci mezi důchodovými daněmi a daněmi ze zboží a služeb, protože oba dva typy daní disponují jinými vlastnostmi a konstrukcí a lze je tak využít k jiným účelům. Pomocí důchodových daní lze rozlišovat důchodovou situaci poplatníků nebo je možné zohlednit životní cyklus a stanovit tak různé daňové sazby pro různé skupiny obyvatel (mladší, starší). Prostřednictvím daní z komodit je možné stanovit jinou sazbu pro různé statky a ovlivnit tak jejich spotřebu.

S. Cnossen (2010) ve svém článku diskutuje otázku instrumentů, které mohou být aplikovány (např. povinnosti, regulace a povolení) pro zlepšení alokace zdrojů. Upozorňuje na skutečnost odlišné účinnosti nástrojů v závislosti na tržní situaci, příjmových požadavcích a nepřijmových cílech. Posledně zmiňované cíle mohou být dosaženy také prostřednictvím regulace, která často může být lépe zacílená

než selektivní spotřební daně. Autor tak uzavírá, že snahou by měla být optimální kombinace zdanění a regulace. Na rozdíl od všeobecných spotřebních daní, jež jsou široce založeny, selektivní spotřební daně mohou být snadno určeny k diskriminaci importovaných produktů nebo produktu v rámci stejné skupiny komodit (např. pivo versus víno či lihoviny). Proto autor určitou koordinaci v jejich systému vidí za nezbytnou, a to zejména na společných trzích, jež usilují o zachování rovných soutěživých podmínek. Navíc dle autora přijatelnost selektivních spotřebních daní bývá často podpořena prostřednictvím jejich vyčleněním pro určité výdajové programy.

Jak uvádí Kubátová (2003), daňový systém je výsledkem působení mnoha faktorů, mezi něž například patří faktory ekonomické, politické, institucionální, kulturně-historické či faktor globalizace nebo technického pokroku. V zemích s vysokou platební morálkou, mohou mít akcízy pouze doplňkový význam z hlediska příjmové stránky rozpočtu, protože mohou být více uplatňovány důchodové daně, což by mohlo implikovat, že mohou být využity jako nástroj alokační funkce daní. Naopak pokud selektivní spotřební daně mají na příjmovou stránku rozpočtu velký vliv, pak by pravděpodobně z hlediska fiskální stability nebylo žádoucí klást důraz na jejich alokační funkci ve smyslu odrazení od škodlivé spotřeby, ale naopak jejich úloha bude pravděpodobně prezentována jako zdroj příjmů pro sanaci nepříznivých důsledků pro tuto škodlivou spotřebu.

V souvislosti se zdaněním je nutné se zabývat i dopadem daně na konkrétní subjekty – zda-li na základě zdanění utrpí újmu ty subjekty, u kterých to bylo v souvislosti s danou konkrétní daní zamýšleno. V souvislosti s daňovou incidencí tedy rozlišujeme zákonný dopad daně – tzn. kdo je dle zákona povinen daň platit a skutečný (efektivní) dopad daně – tzn. kdo daň opravdu ve skutečnosti platí, resp. na koho byla přesunuta. Dle pohybu daňové povinnosti rozlišujeme daňový přesun vpřed, který chápeme jako přesun na odběratele a daňový přesun vzad, který lze tedy vymezit jako přesun na dodavatele. Přesun může být úplný (je přesunuta veškerá daňová povinnost), částečný (pouze část daňové povinnosti je přesunuta) nebo nulový (zákonný dopad daně se tedy neliší od skutečného dopadu) (Kubátová, 2006).

Schopnost selektivních spotřebních daní naplnit alokační funkci závisí zejména na cenové elasticitě poptávky po zdaňovaných statcích a službách. Vysoká cenová

elasticita je sice klíčovým prvkem pro naplnění této funkce, ale není prvkem jediným. Významným způsobem rovněž záleží na tom, jak se samotná selektivní spotřební daň projeví ve finální ceně produktu pro konečného spotřebitele. To, v jaké míře dojde k přesunu na konečného spotřebitele, závisí na elasticitě nejen poptávkové křivky, ale i křivky nabídky. Jinými slovy to, zda-li se zavedení či zvýšení selektivní spotřební daně projeví ve spotřebitelských cenách a tím umožní realizovat jejich alokační funkci, závisí nejen na cenové elasticitě kupujícího vzhledem k danému produktu, ale i na postavení výrobce či prodávajícího na daném segmentu trhu a na existenci či neexistenci, resp. zdanění či nezdanění, alternativních produktů – substitutů. Tato daňová incidence je pro fiskální funkci, irelevantní. Z hlediska příjmové stránky rozpočtu je jedno, kdo a jakou část výše daně zaplatí – důležitý je konečný efekt pro státní rozpočet, kterým je realizovaný příjem do státní pokladny. Pro naplnění fiskální funkce selektivních spotřebních daní je vhodné zatěžovat ty produkty, k nimž neexistují substituty nebo ty produkty, které představují komplementy ke statkům, které představují významnou část spotřeby domácností.

Možnost a velikost daňového přesunu je na dokonale konkurenčních trzích determinována elasticitami křivek nabídky a poptávky na daném trhu statků či služeb. Dokonalá konkurence se vyznačuje následujícími charakteristikami: všechny subjekty produkují identické výrobky, daný segment trhu je volně a bez omezení přístupný novým subjektům, neexistuje informační asymetrie, a tudíž ani jedna z firem nedosahuje ekonomického zisku. Schopnost selektivních spotřebních daní naplnit alokační funkci závisí zejména na cenové elasticitě poptávky po zdaňovaných statcích a službách. Pokud je elasticita poptávky nulová (příkladem mohou být životně nezbytné statky), pak dojde ke stoprocentnímu přesunu daně na odběratele, protože ten je ochoten za dané množství zaplatit jakoukoliv cenu. Naopak v případě luxusních předmětů s nekonečně elasticitou poptávkou ponese celou daň výrobce, protože spotřebitelé na zvýšení ceny reagují nekonečně pružně snížením poptávky. Jinými slovy, čím větší elasticitou poptávka disponuje, tím větší část daně ponese prodejce. Obdobné situace nastanou při přesunu daně v případě analýzy elasticity nabídky. Pokud je elasticita nabídky nulová, pak veškerou daň ponese výrobce, protože odběratelé si za vyšší cenu dané zboží nekoupí. Při nekonečně elasticke nabídce naopak ponese celou daň kupující. Je tedy možné konstatovat, že čím je elasticita nabídky větší, tím větší přesun

na kupujícího nastane. Z uvedeného lze vyvodit závěr, že na dokonale konkurenčních trzích by pro naplnění alokační funkce akcízů, měly být selektivními spotřebními daněmi zatíženy ty produkty, u kterých je nízká cenová elasticita poptávky a vysoká cenová elasticita nabídky, tak aby při zvýšení ceny statku či služby následkem jejich zdanění, došlo k promítnutí daně do ceny produktu a k poklesu spotřebovávaného množství.

V situaci jednoho producenta či prodejce, tedy v monopolním prostředí, je velikost přesunu dána na základě sklonu křivek mezních výnosů a nákladů. Přesun daně pak může být úplný, ale i nulový. Žádný přesun nenastane pokud je křivka mezních nákladů vertikální, což představuje situaci, kdy monopol z důvodu příliš vysokých dodatečných nákladů není schopen měnit vyrobené množství produktu. (Kubátová, 2006) Právě v této situaci dochází k nemožnosti selektivních spotřebních daní splnit svou alokační funkci, a to z toho důvodu, že výrobce nemůže přesunout daň na spotřebitele, ale vlivem daně dochází ke snížení zisku monopolisty. Fiskální funkce je v tomto případě plně naplněna, protože o stanovenou daň, která představuje příjem státního rozpočtu, poklesne zisk monopolu.

Kubátová (2006) shrnuje základní faktory, které determinují velikost přesunu a dopadu: - elasticita nabídky

- elasticita poptávky
- charakter zdaňovaného trhu (dokonale konkurenční, oligopolní nebo monopolní)
- významnost zdaňovaného trhu (zdanění malého trhu bude mít minimální dopady na celkovou ekonomiku, naopak uvalení daně na produktu velkého segmentu trhu se projeví v celé ekonomice)
- otevřenost ekonomiky (souvisí s elasticitami nabídky a poptávky – s rostoucí otevřeností trhu se zvyšují i elasticity)
- časový faktor (v delším časovém horizontu mohou nejen spotřebitelé, ale i producenti nově vzniklé situaci více přizpůsobit své chování)

Na to, že se vyšší zdanění nemusí vždy projevit přímo v konečné ceně produktu upozorňuje i The National Institute on Alcohol Abuse and Alcoholism (2012) ve své

zprávě *The 10th Special Report to the U.S. Congress on Alcohol and Health*, přičemž je zde zdůrazněn právě charakter zdaňovaného trhu.

Široký (2008) uvádí nejvhodnější situace z pohledu různých subjektů ve vztahu k jednotkovým daním. Spotřebitelé usilují o co největší cenovou pružnost své poptávky a co nejmenší pružnost producentů zdaňovaných výrobků. Výrobci mají zájem na co nejmenší cenové elasticitě poptávky po jejich produktech a na co největší cenové pružnosti své nabídky. Třetí subjekt – stát má zájem na tom, aby cenová pružnost výrobců i spotřebitelů vzhledem ke zdaňovanému produktu byla co nejnižší.

Selektivní spotřební daně jsou obvykle konstruovány takovým způsobem, že zákonný dopad daně nese výrobce popř. prodejce daného produktu, kterému tedy vzniká povinnost daň přiznat a odvést. Okamžik vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit může být vázán např. k okamžiku vzniku daného výrobku, k okamžiku dodání prodejcům nebo samotným konečným spotřebitelům.

Při rozhodování o zavedení selektivní spotřební daně by měl být kladen důraz nejen na samotnou výši daně, ale i její konstrukci, která zásadním způsobem ovlivňuje výsledný efekt daně akcízy. Samotný základ daně by měl být, co nejsnáze stanovitelný, tak aby zdaňované subjekty nebyly zasaženy agendou, která je ve své podstatě zbytečná, a která může být relativně snadno již vyřešena státem prostřednictvím samotné konstrukce daně. Dle Kubátové (2006) se právě z důvodu přílišné náročnosti stanovení daňového základu, Pigouviánské daně, které jsou uvaleny přímo na negativní prvek (např. CO₂ v případě ekologických daní), nemusí jevit jako vhodné, protože určení daňového základu by mohlo být příliš náročné. Proto se obvykle přistupuje ke stanovení základu daně nepřímo vzhledem k samotnému negativnímu prvku (např. se přímo kalkuluje se vstupy či výstupy produkce, při které negativní externalita vzniká).

Výrazným způsobem celkový dopad daně ovlivňuje i způsob stanovení daně – zda – li je konstruována jako ad valorem (procentem z hodnoty) nebo jako specifická daň (pevnou částkou na stanovený základ daně). Oba dva způsoby stanovení sazby daně mají své výhody i nevýhody. V případě uvalení sazby ad valorem vzniká hrozba jejich inflačního působení. Naopak u sazeb stanovených pevnou částkou jsou tyto obavy neopodstatněné, protože naopak díky tomu, že určená daň zůstává konstantní vzhledem k nominálně rostoucím cenám produktů působí protiinflačně (Kubátová, 2006).

Nevýhodou specifických daní je ale skutečnost, že se jejich podíl na celkových daňových příjmech v inflačním období snižuje. To vyvolává nutnost periodických změn v sazbách těchto daní tak, aby se jejich původně zamýšlený účinek neměnil resp. nesnižoval.

Se selektivními spotřebními daněmi se pojí ještě jedno specifikum – spolu s produkční cenou produktu a marží výrobce a prodejce vstupují do základu daně pro stanovení daně z přidané hodnoty. Dané předměty akcízů jsou tedy ve většině případů zdaňovány dvakrát – jednou prostřednictvím samotných selektivních spotřebních daní a podruhé všeobecnou daní ze spotřeby. Tato situace nenastane jedině v těch případech, kdy ani producent ani prodejce nejsou plátcí daně z přidané hodnoty.

1.2. Předměty selektivních spotřebních daní

Typickými předměty selektivních spotřebních daní, které se uplatňují i v České republice, jsou minerální oleje, alkoholické nápoje a tabákové výrobky. Zvláštní skupinou, která je občas daňovou teorií mezi selektivní spotřební daně řazena, jsou ekologické daně, kam např. spadají daně z energetických surovin, daně z emisí či např. poplatky za těžbu nerostných surovin. Kromě těchto tradičních akcízů se můžeme setkat i s nestandardními spotřebními daněmi, jejichž předmětem jsou např. motorová vozidla, odpad, pesticidy, nealkoholické nápoje, káva, cukr či čokoláda. Mezi typické země používající netradiční spotřební daně se řadí Dánsko, Rumunsko či Velká Británie a Spojené státy americké.

Tradiční selektivní spotřební daně jsou stejně jako všeobecná daň ze spotřeby v Evropské unii harmonizovány, protože ovlivňují konečnou cenu produktů a mohly by zkomplikovat zahraniční obchod. Dle direktivy EU se nesmí v členských zemích uplatňovat jiné spotřební daně než daň z minerálních olejů, tabáku, alkoholu, piva a vína. Výjimku tvoří spotřební daně, které nevyžadují hraniční kontroly a hlavně nejsou překážkou volného obchodu (Šíroký 2010). Dosažení současného stavu harmonizace byl velmi náročný proces, protože akcízy představují různě významný zdroj daňových příjmů v jednotlivých zemích, a také jsou rovněž uvalovány způsobem, který zohledňuje nejen kulturní a sociální podmínky, ale rovněž i strukturu a význam jednotlivých zemědělských či průmyslových odvětví. Harmonizace spočívá

ve stanovení základu daně a minimálních daňových sazeb, které musí členské státy Evropské unie respektovat, stejně jako například určení okamžiku vzniku daňové povinnosti či plátce daně apod. Zásadní pro harmonizaci selektivních spotřebních daní je směrnice 92/12/EHS z roku 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani, která stanovuje obecnou úpravu pro výrobky, které těmto daním podléhají, a která byla revidována směrnicí 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní. Tato směrnice tedy upravuje zdanění minerálních olejů, tabákových výrobků a alkoholických nápojů v obecné rovině. Zvláštní směrnice pak upravují samotnou daňovou sazbu resp. výši daně stanovenou na základ daně. Přestože proces harmonizace selektivních spotřebních daní je ve velmi pokročilém stádiu, nejsou ve všech státech Evropské unie pravidla zcela shodná, a to z toho důvodu, že výše uvedené direktivy umožňují relativně rozsáhlý manévrovací prostor.

Příkladem, pro uplatnění výrazně odlišné míry zdanění při existenci harmonizovaných akcízů, jsou alkoholické nápoje. Napříč Evropou jsou zřejmé výrazné rozdíly v aplikovaném zdanění lihu, piva i vína. Tyto rozdíly jsou dány především odlišnými kulturními zvyky a rozdílnou zemědělskou produkcí. Je zcela pochopitelné, že vinařské oblasti budou proti výraznému zatížení vína a oblasti zaměřující se na pěstování chmelu budou chránit své zájmy – tedy spotřebu piva. Přestože jsou tedy selektivní spotřební daně značně harmonizovány, tak poskytují prostor pro reflexi národních zájmů, nicméně musí být respektovány stanovené minimální sazby. Diskutabilním zůstává, jakým způsobem se k současnému nastavení minimálních sazeb došlo. Pokud je minimální sazba pro zdanění vína nulová a pro pivo nikoliv, tak se naskytá otázka ekonomické (ve smyslu negativních externalit) opodstatněnosti tohoto stavu. Je však zřejmé, že stanovení minimálních hranic sazeb nebylo procesem, který by měl odrážet ekonomické aspekty daných produktů, ale byl to proces politický resp. společenský.

Minimální sazby jsou nastaveny následujícím způsobem: Minimální sazba daně pro bezolovnatý benzín je stanovena ve výši 359 EUR/1000l., pro motorovou naftu 330 EUR/1000l. V případě alkoholických nápojů je pak u piva nastavena minimální sazba 0,748 EUR/stupně Plato, víno nemusí být prostřednictvím akcízů vůbec zdaňováno, protože minimální sazba je nastavena na 0 EUR/hl (Evropská komise,

2012a). Navíc u většiny těchto produktů lze očekávat, že výrobci budou plátcí daně z přidané hodnoty.

Stěžejním předpisem upravující akcízy v České republice je zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, který již byl několikrát novelizován. Česká republika minimální sazby daně u všech produktů splňuje a současná výše zdanění je u vybraných produktů nastavena následujícím způsobem:

tabulka č. 2: Sazby selektivních spotřebních daní

bezolovnatý benzín	- 12.840 Kč/1000 l
motorová nafta	- 10.950 Kč/1000
líh	- 28.500 Kč/hl etanolu (Pro pěstitelské pálení platí sazba nižší, a to ve výši 14 300 Kč/ hl etanolu, přičemž tato nižší sazba se vztahuje pouze pro pěstitelské pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období. Výrobním obdobím je doba od 1. července běžného roku do 30. června roku bezprostředně následujícího.) Základem daně je množství lihu v hl měřené při teplotě 20°C a zaokrouhlené na 2 desetinná místa.
pivo	- 32 Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny (pro malé nezávislé pivovary platí sazby nižší, a to od 16 Kč/hl, při výrobě do 10.000 hl za rok, do 28,80 Kč/hl při produkci do 200.000 hl za rok)
tiché víno	- 0 Kč/hl
šumivé víno	- 2.340 Kč/hl
meziprodukty	- 2.340 Kč/hl
cigarety	- suma procentní (28 % z ceny pro konečného spotřebitele) a pevné části daně (1,12 Kč/ks), u cigaret je stanovena minimální sazba daně ve výši 2,10 Kč/ks, která je uplatněna v případě, že výsledná daň určená jako součet procentní a pevné části daně je nižší než stanovená minimální sazba daně
doutníky	- 1,25 Kč/ks
tabák	- 1.400 Kč/kg

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

Jak je patrné z uvedeného přehledu, tak v České republice jsou uplatňovány převážně specifické spotřební daně – je tedy stanovena pevná výše daně v Kč na měrnou jednotku základu daně. Jediným případem, kdy je uplatněna daň způsobem ad valorem jsou cigarety. I v tomto případě se však nejedná o „čisté“ uplatnění daně ad valorem, protože daňová povinnost vzniká součtem daně specifické a uvedené valorické daně, při respektování minimální daňové povinnosti, která je opět stanovena specifickým způsobem.

Selektivní spotřební daně jsou v České republice již tradičním prvkem daňové soustavy. Akcízy se v daňovém systému České republiky objevují již od okamžiku jejího vzniku. Daň z přidané hodnoty a selektivní spotřební daně nahradily od 1. ledna 1993 daň z obratu a dovozu. Ve vývoji sazeb akcízů můžeme sledovat postupně rostoucí tendenci, kdy např. spotřební daň z lihu se od roku 1993 do roku 2012 zvýšila z 18.000 Kč/hl na 28.500 Kč/hl, u cigaret z 0,46 Kč/ks na součet 1,12 Kč/ks a 28 % z ceny pro konečného spotřebitele. Jedinou selektivní spotřební daní, která poklesla, bylo tiché víno, u kterého se sazba této daně snížila postupně ze 7.800 Kč/hl na 2.500 Kč/hl v roce 1996 a následně až na 0 Kč/hl v roce 2000. Podrobněji viz Široký (2012, s. 173).

Jak je zmíněno výše, kromě tradičních akcízů se můžeme v současnosti setkat i s jinými druhy selektivních spotřebních daní. Jako hlavní důvod pro zavádění nových, tj. nestandardních, druhů akcízů, je uváděn potenciál těchto daní ovlivňovat spotřebitelské chování jednotlivců, tedy je akcentována jejich alokační funkce.

První zemí, která zavedla daň z tuku je Dánsko (Orange 2011). Tuto daň zavedlo s cílem snížit procento obezní populace a zároveň tak docílit nižšího počtu osob trpících srdečními chorobami. Dánský institut pro potraviny a ekonomii (Denmark's Institute for Food and Economic) odhadl, že téměř 4 % předčasných úmrtí, je důsledkem nadměrné konzumace nasycených tuků. Od daně se očekávalo, že povede ke snížení konzumace nasycených tuků o 10 %, másla pak o 15 %. Daň je odváděna při přechodu produktu z velkoobchodu do maloobchodu, takže z hlediska daňové teorie je možné tuto daň řadit mezi velkoobchodní obratovou daň (Široký 2008). Nově uvalená daň se týká všech potravin s obsahem nasycených tuků nad 2,3 %. Výše daně je stanovena na 16 dánských korun na kilogram, tj. cca 53,25 CZK. Největší daň je uvalena

na máslo, olej apod. (Zafar 2011). Protože daň byla zavedena teprve nedávno (s účinností od 1. října 2011), o jejím vlivu na spotřebu, a tedy zdraví obyvatel se může jen spekulovat. Je však očividné, že jeden z důsledků daně se projevil již před jejím zavedením (stejně jako u většiny ostatních spotřebních daní), a to předzásobení se obyvatel potravinami, které této dani podlehnou, a tedy vyprodání zásob prodejců. Kritici této daně se domnívají, že nasycené tuky nejsou vhodným cílem pro tuto daň a upozorňují na skutečnost, že zde existují jiné složky potravy, které významně determinují lidské zdraví, a to např. cukr či sůl. Před zavedením této daně se objevily obavy, aby Dánové jednoduše nezačali více nakupovat v potraviny v zahraničí, kde tento typ daně neexistuje (BBC, 2011). Tyto obavy se ukazují jako oprávněné, což představuje jeden z důvodů proč se Dánská vláda rozhodla tuto daň zrušit. Dánská vláda oznámila zrušení této daně 10. listopadu 2012 a v rozpočtu na rok 2013 se s ní již nepočítá. Dalšími prezentovanými důvody pro její zrušení je růst cen potravin, které daň způsobila (což však bylo při jejím zavedení prezentováno jako cíl, který povede právě k poklesu spotřeby), a také ohrožení pracovních míst v potravinářském průmyslu. Dánská vláda rovněž rozhodla upustit od záměru zavést daň z cukru, která měla být implementována od roku 2013 (BBC, 2012). Obávám se však, že v důsledku velmi krátké existence této daně nebude možné hodnotit její vliv na spotřebu potravin ani prostřednictvím empirického výzkumu, protože tato doba byla natolik krátká, že se spotřebitelské chování lidí ještě nestihlo přizpůsobit, a jak uvádí zahraniční zpravodajství, tak dánští obyvatelé uspokojovali svou poptávku v zahraničí.

V médiích byl diskutován i celosvětový dopad existence této daně, protože její zavedení by mohlo motivovat i ostatní vyspělé státy, ve kterých se počet lidí trpících nadváhou a obezitou neustále zvyšuje, k jejímu začlenění do stávajících daňových systémů jednotlivých zemí. Otázkou zůstává jaký vliv, na možnou budoucí existenci tohoto typu daně v daňových soustavách ostatních zemí, bude mít změna dánské politiky.

Dalším příkladem země, která se zavedení určitému typu fat tax blíží, je Maďarsko. V Maďarsku byla zavedena daň (implementace k 1. září 2011) na veškeré balené potraviny obsahující nezdravé množství cukru, soli, karbohydrátů a kofeinu. (Orange 2011) Pro maďarskou daň se používá často označení „chip tax“ právě proto, že je uvalena především na potraviny typu malého občerstvení (snacks) a pití

s vysokým obsahem cukru. Tato daň se tedy zaměřuje na potraviny, které člověk jí především mezi hlavními jídly. Přičemž právě nárůst konzumace těchto „ne hlavních“ potravin má velký podíl na rostoucím počtu obyvatel s nadváhou či obezitou. Daň měla být uvalena původně na produkty rychlého občerstvení, proto byla zpočátku nazývána „hamburger tax“, nakonec však politici od tohoto záměru ustoupili a restaurace typu fast food nejsou předmětem této nové daně. Tato daň má být zdrojem financování těch výdajů státního rozpočtu, které jsou právě s obesitou spojovány. Premiér Viktor Orbán prohlásil, že právě ti, kteří žijí nezdravě, musí přispívat více (Cheney 2011). Stejně jako v případě Dánska, není dosud možné hodnotit důsledky zavedení této daně v Maďarsku, protože daň byla implementována teprve nedávno, a tak lze o jejích následcích zatím jen spekulovat. Nicméně na rozdíl od Dánska, maďarská vláda ještě nepřistoupila k jejímu zrušení, takže možná na Maďarském příkladu bude možné empiricky ohodnotit vliv této daně na konečnou spotřebu potravin.

Od 1.1.2012 vstoupila v účinnost daň ze sladkých nealkoholických nápojů, která je mezi obyvateli Francie nazývána „cola tax“. Tato daň byla zavedena v rámci balíčku, který má řešit problémy s rozpočtovým deficitem. Francouzská vláda od této daně očekává dodatečný příjem do státního rozpočtu ve výši přibližně 120 milionů EUR. Výrobci těchto produktů proti jejímu zavedení protestovali a například producent Coca-coly se rozhodl pozastavit rozsáhlé investice do svých výrobních závodů, ve kterých zaměstnává přibližně 3.000 zaměstnanců (SPIEGEL ONLINE, 2011).

Široký seznam netradičních selektivních spotřebních daní nalezneme ve Spojených státech amerických. Tento typ zdanění je využíván nejen federální, ale i státními a lokálními vládami, přičemž akcízy nejsou uniformní v rámci Spojených států amerických, ale jsou uvalovány na různých úrovních a v odlišných oblastech na rozličné komodity. Selektivní spotřební daně zaváděné federální úrovní jsou v celé zemi stejné a zdaňují poměrně rozsáhlý počet položek. Federální vláda uvaluje tyto daně například na nejrozumnější paliva, pneumatiky pro silniční využití, přívěsná vozidla nákladních automobilů, automobily s vysokou spotřebou, vzdušnou přepravu, telekomunikační služby, sázení či na alkohol, tabák nebo střelné zbraně. Naopak spotřební daně v jednotlivých státech USA se podstatně liší nejen rozsahem zdaňovaných komodit ale i svou finanční významností. Jednotlivé státy na rozdíl od federální úrovně aplikují spotřební daně na užší okruh položek, který se navíc, jak již bylo řečeno, v jednotlivých

státech diferencuje. Převážně se však jedná o daně uvalené na motorová paliva, alkohol, tabák a sázení. Spotřební daně využívají rovněž místní správy, zejména obce, a to na obdobný okruh produktů a aktivit jako státy, zpravidla ovšem s nižší sazbou zdanění. Z toho plyne i jejich menší významnost z hlediska příjmů pro rozpočet (Tax Policy Center, 2010).

Dle dokumentu Ministerstva financí, *Historie ministerstva financí 1918 - 2004*, byly netradiční selektivní spotřební daně uplatňovány i v Československu. V meziválečném období své uplatnění v daňové soustavě našla např. daň z cukru, z droždí, z umělých jedlých tuků, z masa či z limonád a sodových vod. Kromě potravin byly zdaňovány i jiné předměty – příkladem může být daň z vodní síly, ze zapalovadel, z elektrických zdrojů záření či daň za hromadnou dopravu osob. Tyto daně však neměly dlouhého trvání a po druhé světové válce byly rušeny a nahrazovány jinými daněmi až byl postupným procesem nastolen současný stav.

I v České republice někteří ekonomové navrhují zavést daň z tuku či cukru. Prosazuje ji např. Jan Procházka, člen Národní ekonomické rady vlády (Vláda České republiky, 2011). Nicméně tyto názory zatím nenašly potřebnou politickou ani společenskou podporu pro jejich realizaci.

2. Fiskální funkce selektivních spotřebních daní

Evropská komise (2012b) uvádí, že celkové daňové příjmy včetně příspěvků na sociální zabezpečení dosáhly v zemích Evropské unie průměrného podílu 35,6 % na hrubém domácím produktu, v eurozóně tento průměr byl pak o 0,9 procentních bodů vyšší a dosáhl hodnoty 36,4 %. Oproti roku 1995 se tento podíl snížil v rámci Evropské unie o 1 procentní bod z hodnoty 36,6 %, resp. o 0,3 procentních bodů v případě eurozóny.

Jak je zmíněno v předcházející kapitole, z hlediska daňové teorie je možné členit daňové příjmy na příjmy realizované z přímých daní a příjmy uskutečněné na základě daní nepřímých, přičemž celkové daňové příjmy mohou pocházet ze zdanění tří různých základů, a to spotřeby, práce a kapitálu.

Evropská komise (2012b) za přímé daně považuje osobní daň z příjmu, daň z příjmu právnických osob a ostatní důchodové a kapitálové daně. Nepřímé daně pak tvoří daň z přidané hodnoty, selektivní spotřební daně a jiné daně uvalené na produkty. Průměrný podíl nepřímých daní na HDP byl v roce 2010 13,5 % pro země EU, pro eurozónu o 0,4 procentního bodu nižší, a to 13,1%. Rozdíl oproti roku 1995 byl, v případě zemí Evropské unie, nárůst o 0,2 procentního bodu. Pro eurozónu se tento ukazatel nezměnil. Průměrný podíl nepřímých daní na celkových daňových příjmech byl pro země EU 38,6 % v roce 2010, v případě eurozóny pak 36,5 %. V tomto roce byl tento podíl nejvyšší v Bulharsku, a to 55,4 %. Hranici 50 % již nepřekročil žádný jiný stát. Na druhém místě se v tomto žebříčku umístilo Maďarsko s podílem 45,5 % příjmů z nepřímých daní na celkových daňových příjmech, následované Rumunskem s hodnotou 45,2 %. Nejmenší část celkových daňových příjmů tvořily v roce 2010 nepřímé daně v Německu, a to 29,8 %. Ve všech ostatních zemích byl podíl 30 % překročen, i když poměrně těsně jej překonala Belgie se svými 30,3 %.

Pokud se týče nejzatíženějšího daňového základu, tak to, dle publikace Evropské komise (2012b), byla práce – podíl daňových příjmů získaných zdaněním práce na celkových daňových příjmech v roce 2010 dosáhl průměrné hodnoty 47,3 % v zemích Evropské unie, v eurozóně to bylo v průměru 48 %. Na druhém místě se pro daný rok umístila spotřeba, která přispěla k celkovým daňovým příjmům v zemích EU průměrně 34,4 %, v zemích platících eurem to bylo 32,3 %. Z tohoto úhlu

pohledu nejméně daňově zatíženým byl kapitál, který se v Evropské unii na celkových daňových příjmech v průměru podílel 18,4 %, resp. 19,9 % v případě členů eurozóny. Tento poměr mezi zdaněním práce, spotřeby a kapitálu je poměrně stabilní a od roku 1995 se výrazněji nezměnil.

Význam akcíků pro příjmy veřejných rozpočtu v Evropské unii je nesporný, vzhledem ke skutečnosti, že jejich podíl na celkových daňových příjmech není zanedbatelný.

Publikace Taxation trends in the European union (Evropská komise, 2012b) uvádí, že průměrný podíl selektivních spotřebních daní na hrubém domácím produktu v roce 2010 za země Evropské unie činil 3,2 %, v případě eurozóny byl nižší, a to o 0,3 procentního bodu, tedy 2,9 %. V roce 1995 to bylo 3,1 %, resp. 2,9 % v eurozóně, takže byl zaznamenán v tomto období mírný pokles. Průměrný podíl selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech v rámci Evropské unie dosáhl v roce 2010 9,3 %, v případě eurozóny byl tento ukazatel o 1,2 procentní body nižší, tedy dosáhl hodnoty 8,1 %. Od roku 1995 byl zaznamenán výrazný nárůst, který v případě zemí Evropské unie činil 0,8 procentního bodu, v zemích eurozóny došlo naopak k poklesu, a to o 1 procentní bod. Podrobnější informace uvádí následující tabulka. Je zřejmé, že selektivní spotřební daně fiskální funkci naplňují, vzhledem k tomu, že k celkovým příjmům státního rozpočtu přispívají.

tabulka č. 3: Podíl selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech v zemích EU (v %)

stát/rok	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	rozdíl 1995 - 2010	pozice v žebříčku (dle roku 2010)	příjem v roce 2010 (v mil. EUR)
BELGIE	5,4	5,6	5,6	5,5	5,5	5,3	5,0	5,1	5,3	5,4	5,4	5,1	5,0	4,7	4,9	4,9	-0,5	26	7 674
BULHARSKO	8,9	5,4	7,8	11,0	11,9	12,5	11,9	13,6	14,2	14,8	15,1	15,8	17,4	18,4	18,8	18,5	9,6	1	1 821
ČESKÁ REPUBLIKA	9,9	9,7	9,3	9,3	9,7	9,3	9,3	9,0	9,2	9,4	10,0	10,2	10,9	9,5	10,9	10,9	1,0	8	5 480
DÁNSKO	7,5	7,8	7,7	8,3	8,5	8,2	8,5	8,5	8,3	7,7	7,0	6,8	6,6	6,6	6,8	7,0	-0,5	20	7 845
NĚMECKO	6,6	6,6	6,5	6,3	6,7	6,9	7,4	7,8	8,2	7,9	7,7	7,4	6,8	6,6	6,8	6,7	0,2	21	63 440
ESTONSKO	7,5	9,4	9,7	10,6	9,7	9,6	10,8	10,5	10,0	11,9	12,0	11,1	11,4	10,4	14,1	12,7	5,2	4	619
IRSKO	12,7	12,3	11,9	11,5	10,9	10,3	9,6	10,1	9,5	9,0	8,4	7,6	7,6	8,2	9,7	9,2	-3,5	13	4 050
ŘECKO	14,4	14,4	12,2	10,9	10,0	8,9	9,3	8,7	8,7	8,5	8,2	7,9	7,9	7,2	8,4	10,5	-3,9	9	7 423
ŠPANĚLSKO	7,8	7,9	7,9	8,4	8,1	7,8	7,5	7,4	7,4	7,1	6,6	6,1	6,0	6,6	7,2	7,1	-0,8	19	23 698
FRANCIE	6,4	6,1	6,1	6,1	5,9	5,8	5,6	5,9	5,7	5,3	5,0	5,2	5,0	4,9	5,1	5,1	-1,3	25	41 546
ITÁLIE	7,9	7,3	6,9	6,8	6,9	6,2	5,9	5,7	5,8	5,5	5,5	5,2	4,8	4,5	4,9	4,8	-3,1	27	31 708
KYPR	9,9	9,7	8,6	8,0	8,3	8,5	10,4	9,1	11,9	13,4	11,6	10,9	9,2	8,6	9,1	9,8	-0,2	12	604
LOTYŠSKO	6,4	8,5	9,9	12,3	11,3	11,6	10,8	10,9	11,6	12,2	12,4	10,9	9,4	11,0	13,9	12,9	6,5	3	635
LITVA	8,4	9,1	9,4	11,4	11,8	10,7	11,7	11,4	11,6	10,7	10,3	10,0	9,8	10,1	11,9	12,1	3,7	6	903
LUCEMBURSKO	10,9	10,6	11,2	11,0	11,7	11,6	10,5	11,2	11,3	12,3	11,2	10,7	10,0	9,8	9,2	8,9	-2,0	15	1 328
MAĎARSKO	10,1	9,8	9,9	11,1	10,9	10,0	9,6	9,5	9,7	8,8	8,6	9,0	8,4	8,3	8,9	8,7	-1,3	17	3 202
MALTA	6,9	7,1	8,8	11,6	10,3	8,9	9,3	8,6	8,3	8,6	9,1	9,1	9,7	9,0	8,8	9,1	2,1	14	186
NIZOZEMSKO	7,0	6,6	6,8	7,0	6,9	6,5	6,5	6,5	6,5	6,8	6,6	6,4	6,3	6,0	6,0	5,9	-1,1	23	13 381
RAKOUSKO	6,2	6,1	6,4	6,3	6,3	6,2	6,0	6,3	6,5	6,6	6,5	6,1	6,0	5,8	5,8	5,8	-0,4	24	7 011
POLSKO	12,4	11,8	9,7	10,0	11,1	11,2	11,5	12,1	12,7	13,2	12,8	11,9	12,0	13,0	11,9	13,2	0,8	2	14 915
PORTUGALSKO	12,2	11,8	11,1	11,2	10,3	8,2	9,1	9,7	10,0	10,0	9,5	9,6	8,5	8,3	8,8	8,9	-3,3	16	4 835
RUMUNSKO	6,3	6,3	7,6	8,7	10,6	9,8	9,8	9,4	12,7	13,3	11,8	11,1	10,5	9,6	11,8	12,3	6,0	5	4 100
SLOVINSKO	0,0	0,0	0,0	0,0	4,6	8,1	9,0	9,0	8,8	8,9	8,6	8,6	8,7	9,0	11,0	11,3	11,3	7	1 515
SLOVENSKO	8,7	8,4	8,1	8,0	8,6	9,1	8,2	8,9	9,5	10,5	11,7	9,9	12,1	9,2	9,7	10,4	1,7	10	1 931
FINSKO	9,9	9,7	10,2	10,0	10,2	9,0	9,1	9,3	9,7	9,0	8,6	8,4	7,8	7,7	8,0	8,3	-1,7	18	6 289
ŠVÉDSKO	7,2	7,4	6,8	6,8	6,5	6,1	6,3	6,7	6,6	6,3	6,1	5,9	5,8	5,8	6,2	6,1	-1,1	22	9 704
VELKÁ BRITÁNIE	11,8	11,9	11,5	11,4	11,3	10,8	10,4	10,7	10,4	10,1	9,4	8,8	8,9	8,5	9,9	9,8	-2,1	11	59 200

Zdroj: Taxation trends in the European Union.<http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm>, [online 2012-10-22], vlastní úprava.

Přestože jsou spotřební daně v rámci Evropské unie silně harmonizovány, tak jejich celkový význam pro příjmovou stranu veřejných rozpočtů v jednotlivých zemích je značně rozdílný a je tak zřejmé, že harmonizace umožňuje jistou flexibilitu vládám daných zemí v jejich daňové politice. Zda-li limity, stanovené prostřednictvím orgánů Evropské unie, resp. prostřednictvím vybraných zastupitelů členských zemí, poskytují flexibilitu dostatečnou, je však otázkou širší diskuse.

Největší význam z hlediska průměrného podílu selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech v období od roku 1995 až 2010 mají tyto daně v Bulharsku (13,5 %), Polsku (11,91 %) a Lotyšsku (11 %). Hranici 10% podílu překračuje dále i Estonsko, Litva, Lucembursko, Rumunsko a Velká Británie. Nejmenší průměrná hodnota byla dosažena v Belgii, a to 5,23 %. V České republice tento průměrný podíl činil 9,8 %.

Podíl akcízů na celkových daňových příjmech v České republice dosáhl v roce 2010 hodnoty 10,9 %, což znamená nárůst o 1 procentní bod za období 1995 – 2010. Největší podíl z uvedených zemí zastávají selektivní spotřební daně v Bulharsku, kde dosahují hodnoty 18,8 % celkových daňových příjmů, přičemž nárůst tohoto podílu od roku 1995 byl výrazný, a to 9,6 procentních bodů. Nejmenší podíl tvoří akcízy v Itálii, a to 4,8 %, kde oproti roku 1995 došlo k poklesu o 3,1 procentního bodu.

Podíl selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech ve sledovaném období 1995 – 2010 poklesl v následujících zemích: v již zmíněné Belgii, v Dánsku, Irsku, Řecku, Španělsku, Francii, Itálii, na Kypru, v Lucembursku, Maďarsku, Nizozemsku, Rakousku, Portugalsku, Finsku, Švédsku a Velké Británii. Naopak růst byl zaznamenán nejen v Bulharsku a České republice, ale rovněž i v Německu, Estonsku, Lotyšsku, Litvě, na Maltě, v Polsku, v Rumunsku, Slovinsku a na Slovensku.

Co se týče podílu těchto daní na hrubém domácím produktu, tak největší hodnoty tohoto podílu dosáhly za rok 2010 selektivní spotřební daně v Bulharsku (5,1 %), Estonsku a Slovinsku (4,3 %) a v Polsku (4,2 %). Nejmenší význam z tohoto úhlu pohledu mají tyto daně v Itálii (2 %), Francii (2,1 %) a Belgii (2,2 %). V České republice dosahují selektivní spotřební daně podílu 3,7 % na hrubém domácím produktu.

Jak publikace Evropské komise (2012) uvádí, tak zdanění tabáku a alkoholu k celkovým daňovým příjmům v průměru za rok 2010 přispělo 3,6 %, v případě zemí Euruzóny to bylo o 0,6 procentního bodu méně – tedy 3 %. V roce 1995 byla v obou sledovaných oblastech hodnota tohoto ukazatele shodná, a to 3,3 %. Největší přínos k celkovým daňovým výnosům mělo zdanění tabáku a alkoholu v Bulharsku. Podíl na celkových daňových příjmech zde za rok 2010 dosáhl hodnoty 9,3 %. Na druhém místě se v tomto žebříčku umístilo Polsko s 6,3 %, následované Litvou s hodnotou 5,5 %. Naopak nejnižší přínos těchto zdaňovaných produktů k celkovým daňovým příjmům byl v téže roce zaznamenán v Nizozemsku (1,2 %), dále pak v Dánsku (1,4 %) v Rakousku a Švédsku (shodně 1,5 %). V České republice tento ukazatel dosáhl hodnoty 4,3 % a oproti roku 1995 vzrostl o 0,7 procentních bodů. Nejnižší přínos byl zaznamenán v roce 2001, kdy hodnota ukazatele byla pouze 2,8 %.

Údaje o podílu selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech či na HDP umožňují srovnání jejich významu mezi jednotlivými zeměmi, ale neumožňují posoudit zatížení peněžních vydání domácností selektivními spotřebními daněmi. Situace v České republice je z tohoto hlediska analyzována v publikaci *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice* (Svátková et al. 2007). Dle této publikace průměrné zatížení domácností selektivními spotřebními daněmi,³ vyjádřené jako podíl těchto spotřebních daní na celkových spotřebních výdajích, se od roku 1993 do roku 2006 zvýšilo z hodnoty 1,98 % na 2,57 %. Analýza byla provedena na základě rozdělení domácností do decilů podle výše jejich spotřebních výdajů. Rozptyl zatížení je poměrně výrazný, protože v roce 1993 byl 1. decil zatížen 0,9 % a 10. decil 1,95 %. Pro rok 2006 je pak uváděno zatížení 1,5 % pro 1. decil a 2,31 % pro 10. decil. Hodnota zatížení rostla do 7. decilu, kde byla dosažena hodnota nejvyšší (v roce 1993 – 2,53 %, v roce 2006 pak 3,18 %).

Zda-li selektivní spotřební daně plní svou fiskální funkci, je zřejmé z výše uvedené tabulky. Jestli však představují stabilní příjem státního rozpočtu, z uvedených údajů, již tak zřejmé být nemusí, a proto jsem se rozhodla provést analýzu stability těchto příjmů na celkových daňových příjmech v období 1995 – 2010. Posouzení

³ V publikaci je analyzován dopad existence daně z minerálních olejů a tabáku. Zdanění alkoholických nápojů selektivními spotřebními daněmi zde není zohledněno z důvodu jejich menšího podílu na celkových daňových výnosech.

stability těchto příjmů jsem je realizováno prostřednictvím měr variability. Pro tuto analýzu mohou být použity absolutní a relativní míry variability. Variační rozpětí, rozptyl resp. směrodatná odchylka se řadí mezi absolutní míry variability. Variační koeficient pak vyjadřuje relativní míru variability a je vhodné jej využívat v případech, kdy se porovnáváme soubory resp. jejich sledované znaky výrazně odlišují. Míry variability neumožňují přímo posoudit, zda-li selektivní spotřební daně představují pro veřejné rozpočty stabilní příjem, ale umožní porovnat stabilitu tohoto příjmu rozpočtu České republiky s ostatními zeměmi Evropské unie, a tak vyjádřit, jestli akcízy v České republice představují variabilnější či stabilnější zdroj příjmu než je tomu v zemích Evropské unie.

tabulka č. 4: Míry variability podílu selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech v EU

stát/míry variability	variační rozpětí	aritmetický průměr	rozptyl	směrodatná odchylka	variační koeficient	pořadí dle variačního koeficientu
BELGIE	0,9	5,231	0,072	0,269	0,051	2-3
BULHARSKO	13,4	13,500	14,624	3,824	0,283	26
ČESKÁ REPULIKA	1,9	9,781	0,382	0,618	0,063	4
DÁNSKO	1,9	7,613	0,490	0,700	0,092	12
NĚMECKO	1,9	7,056	0,321	0,567	0,080	6
FINSKO	6,6	10,713	2,195	1,482	0,138	19
IRSKO	5,1	9,906	2,417	1,555	0,157	21
ŘECKO	7,2	9,756	4,591	2,143	0,220	25
ŠPANĚLSKO	2,4	7,306	0,458	0,677	0,093	13
FRANCIE	1,5	5,575	0,223	0,472	0,085	9
ITÁLIE	3,4	5,913	0,944	0,971	0,164	23
KYPR	5,4	9,813	2,100	1,449	0,148	20
LOTYŠSKO	7,5	11,000	3,072	1,753	0,159	22
LITVA	3,7	10,650	1,170	1,082	0,102	15
LUCEMBURSKO	3,4	10,756	0,775	0,880	0,082	7
MAĎARSKO	2,8	9,456	0,662	0,814	0,086	10
MALTA	4,7	8,950	1,121	1,059	0,118	16
NIZOZEMSKO	1,1	6,519	0,110	0,332	0,051	2-3
RAKOUSKO	0,8	6,181	0,062	0,248	0,040	1
POLSKO	3,5	11,906	1,006	1,003	0,084	8
PORTUGALSKO	4,0	9,825	1,417	1,190	0,121	17
RUMUNSKO	7,0	10,100	4,190	2,047	0,203	24
SLOVINSKO	11,3	6,600	16,360	4,045	0,613	27
SLOVENSKO	4,1	9,438	1,420	1,192	0,126	18

FINSKO	2,5	9,056	0,679	0,824	0,091	11
ŠVÉDSKO	1,6	6,413	0,212	0,461	0,072	5
VELKÁ BRITÁNIE	3,4	10,350	1,097	1,048	0,101	14

Zdroj dat: Taxation trends in the European Union<http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm>, [2012-10-22], vlastní výpočet.

Z hlediska variačního rozpětí se tento příjem jeví jako nejméně stabilní v Bulharsku (hodnota rozpětí je 13,4 procentních bodů), a dále pak Slovinsku (11,3 p.b.). Naopak nejnižší variabilita dle tohoto ukazatele byla dosažena v Rakousku, a to 0,8 p.b. a pod hranici 1 procentního bodu se vešla ještě Belgie s hodnotou 0,9 p.b. Česká republika společně s Dánskem a Německem dosáhla v tomto období rozdílu mezi největším a nejmenším sledovaným podílem těchto příjmů na celkových daňových příjmech 1,9 procentních bodů, což selektivní daně z pohledu tohoto ukazatele řadí mezi jedny z nejstabilnějších příjmů státního rozpočtu v porovnání s ostatními zeměmi Evropské unie.

Rozptyl a směrodatná odchylka potvrzují závěry vytvořené na základě variačního rozpětí, protože první pozice z hlediska stability analyzovaných příjmů opět obsadila Belgie a Rakousko. Směrodatná odchylka pro Českou republiku vychází v hodnotě 0,618, což ji řadí k zemím s nižší variabilitou příjmů ze selektivních spotřebních daní.

Dle variačního koeficientu, který je považován za nejobjektivnější způsob měření variability, protože eliminuje rozdíly ve velikosti absolutních hodnot sledovaných veličin, se Česká republika s hodnotou 0,063 řadí na 4. pozici. První tři místa zaujalo Rakousko, Belgie a Nizozemí. Vzhledem k počtu členů Evropské unie, kterých je momentálně 27, považuji 4. pozici za jednoznačně potvrzující tezi o stabilitě příjmů státního rozpočtu, které ze selektivních spotřebních daní vyplývají. Tento fakt, dle mého názoru, navíc umocňuje skutečnost, že v žádné ze zemí, která se umístila na lepší pozici, netvoří selektivní spotřební daně tak významný podíl celkových daňových příjmů jako v České republice. Zatímco v Rakousku průměrný podíl akcízů na celkových daňových příjmech ve sledovaném období dosáhl hodnoty 6,18 %, v Belgii 5,23 % a v Nizozemí tento podíl byl 6,52 %, tak v České republice to bylo

9,78 %. Tato hodnota řadí Česko mezi ty země, k jejichž daňovým příjmům selektivní spotřební daně významně přispívají.

Pro porovnání stability příjmů ze selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech přidávám v následující tabulce přehled měr variability i ostatních základních daní v České republice – daně z příjmů fyzických osob (PIT), daně z příjmů právnických osob (CIT) a všeobecné spotřební daně (VAT):

tabulka č. 5: Míry variability daně z příjmů fyzických osob, právnických osob, všeobecné spotřební daně v České republice během let 1995 - 2010

daň/míry variability	variační rozpětí	aritmetický průměr	rozptyl	směrodatná odchylka	variační koeficient
PIT	15,9	12,450	0,909	0,953	0,077
CIT	3,6	11,356	1,395	1,181	0,104
VAT	3,8	18,450	1,291	1,136	0,062

Zdroj dat: Taxation trends in the European Union<http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structure/s/index_en.htm>, [2012-10-22], vlastní výpočet.

Jak je z uvedené tabulky zřejmé, selektivní spotřební daně patří k těm stabilnějším v České republice a z uvedených daní jim patří druhé místo, přičemž dosáhly pouze o 1 tisícinu vyššího variačního koeficientu než daň z přidané hodnoty. Je proto možné konstatovat, že v České republice patří selektivní spotřební daně ke stabilním daňovým příjmům.

Správa selektivních spotřebních daní v České republice spadá pod dikci Celní správy. Jak uvádí *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011* (Ministerstvo financí, 2012), tak nejvíce do soustavy veřejných rozpočtů⁴ přispívají výnosy z minerálních olejů, jejichž výnos za rok 2011 dosáhl 80,9 mld. Kč. V následující tabulce jsou uvedeny příjmy ze selektivních spotřebních daní v členění dle jejich jednotlivých druhů za roky 2006 až 2011.

⁴ Dle zákona č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, výnosy ze selektivních spotřebních daní plynou do státního rozpočtu s výjimkou příjmů ze selektivních spotřebních daní z minerálních olejů, jejichž část (9,1 %) plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury a zbylá část plyne do státního rozpočtu.

tabulka č. 6: Výnos daní spotřebních a energetických (v mld. Kč)

daně spotřební a energetické		2007	2008	2009	2010	2011	procentní podíl (rok 2011)
celkem		138,9	133,0	131,1	138,3	140,7	100,00%
v tom:	minerální oleje	80,8	82,1	79,5	81,4	80,9	57,50%
	tabák	47,0	37,5	37,7	42,5	45,0	31,98%
	líh	7,1	7,1	7,0	6,5	6,8	4,83%
	pivo	3,7	3,6	3,4	4,3	4,5	3,20%
	víno	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,21%
	elektřina	0,0	1,0	1,4	1,4	1,4	1,00%
	zemní plyn	0,0	1,0	1,3	1,3	1,3	0,92%
	pevná paliva	0,0	0,4	0,5	0,5	0,5	0,36%

Zdroj: Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011, Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zprava_o_cinnosti_danove_a_celni_spravy_za_rok_2011__pdf.pdf, [online 2012-11-03], vlastní výpočet.

Druhé místo v pomyslném žebříčku ve výši příspěvku jednotlivých druhů akcíů na celkových příjmech ze spotřebních a energetických daní má tabák, jehož výnosy v roce 2011 dosáhly 45 mld. Kč. Jak už je zmíněno, nejvýznamnější jsou příjmy ze spotřebních daní z minerálních olejů, které se na celkových příjmech ze spotřebních a energetických daní za rok 2011 podílejí 57,5 %, pak následují příjmy z tabáku s 31,98% podílem, třetí místo mají výnosy ze zdanění lihu – 4,83 %, následované výnosy z piva se sledovaným podílem 3,20 %. Podíl daňových výnosů z elektřiny, zemního plynu, pevných paliv a z vína na celkových příjmech ze spotřebních a energetických daní jsou nepatrné. Na základě uvedených údajů je také patrný značný rozdíl mezi absolutními hodnotami příjmů z jednotlivých druhů akcíů, kdy například výnosy z minerálních olejů jsou 162krát vyšší než výnosy z pevných paliv, nebo kdy výnosy ze zdanění vína jsou 22,7 krát nižší než výnosy daně z lihu. Je tedy zřejmé, že význam jednotlivých druhů akcíů pro soustavu veřejných rozpočtů je výrazně rozdílný.

Výběr spotřebních daní a dohled nad subjekty, kteří jsou ze zákona povinni k těmto daním, jak už je uvedeno výše, spadá do pravomoci Celní správy. Tento orgán dohledu dohlíží na tyto daňové subjekty, resp. jejich povinnosti, a v souvislosti s touto

činností vykonává v případě pochybností kontrolní činnost.⁵ Následující tabulka, na základě Zprávy o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011, uvádí počet realizovaných ukončených daňových kontrol⁶ a změnu daňové povinnosti v důsledku uskutečnění těchto kontrol.

tabulka č. 7: Daňová kontrola spotřebních a energetických daní v roce 2011

daně spotřební a energetické		počet kontrol		změna daňové povinnosti v důsledku kontroly (v mil. Kč)
		ukončeno	ukončeno s rozdílem v mil. Kč	
celkem		334	134	217,18
v tom:	minerální oleje	219	73	13,44
	tabák	5	4	130,87
	líh	56	24	24,05
	pivo	19	6	41,72
	víno	16	8	0,01
	elektřina	16	7	0,08
	zemní plyn	21	5	6,47
	pevná paliva	8	7	0,54

Zdroj: Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011, Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zprava_o_cinnosti_danove_a_celni_spravy_za_rok_2011__pdf.pdf>, [online 2012-11-03], vlastní úprava.

V druhém sloupci uvedené tabulky je zaznamenán počet ukončených kontrol v roce 2011, přičemž je nutné poznamenat, že uvedené číslo (334) představuje počet kontrol, kdy v některých případech došlo ke sdružení více předmětů kontroly a v rámci jedné revize byla realizována kontrola např. dvou vybraných předmětů. Třetí sloupec představuje rozdíl mezi přiznanou daňovou povinností a výsledkem uskutečněné kontroly. V důsledku realizace kontrol celní správou došlo k navýšení daňových výnosů o 217,18 mil. Kč, což představuje 1,54 % příjmů inkasovaných za rok 2011, přičemž největší změna v daňové povinnosti se uskutečnila u selektivních spotřebních daní z tabáku.

⁵ „Kontrolní činnost správce daně slouží k ověření správnosti plnění daňových povinností, tvrzení daňového subjektu nebo další okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.“ (Ministerstvo financí, 2012 s.13).

⁶ „Daňová kontrola se zabývá kontrolou plnění daňových povinností daňových subjektů nebo jiných okolností pro správné zjištění a stanovení daňové povinnosti“ (Ministerstvo financí, 2012 s.14).

Dále dle Ministerstva financí (2012) došlo v roce 2011 k odhalení 337 případů porušení právních předpisů v oblasti nelegálního obchodování s tabákem a cigaretami. Celkový daňový únik, na základě těchto odhalení, je odhadován přibližně na 185 mil. Kč, přičemž došlo k zajištění 228 tun tabáku a více než 8 miliónů kusů cigaret. Oproti roku 2010 byl zaznamenán pokles v počtu odhalených případů (o 67), ale zároveň došlo k navýšení částky výpadku na clech a daních (o 24 mil. Kč).

V případě minerálních olejů, dle téhož zdroje, bylo odhaleno v roce 2011 172 případů porušení daňových a celních předpisů, z nichž přibližně vyplynul výpadek na clech a daních ve výši 284 mil. Kč. Oproti předcházejícímu roku došlo k výraznému nárůstu jak počtu odhalených případů (v roce 2010 se jednalo o 106 případů), tak částce zjištěného výpadku (v roce 2010 byla vyčíslena suma 193 mil. Kč).

V roce 2011, v oblasti nelegálního obchodování s produkty zatíženými spotřební daní z lihu, bylo zjištěno 507 případů porušení předpisů, přičemž zjištěná částka výpadku na clech a daních činila 72 mil. Kč. Oproti roku 2010 došlo sice k poklesu zjištěných případů o 134, ale výrazně narostla částka výpadku, který v tomto roce činil 25 mil. Kč. Jak uvádí *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011*, důvodem tohoto nárůstu je odhalení jednoho případu, kterým bylo zjištěno propuštění produktů podléhajících spotřební dani z piva a lihu (přibližně 7.520.000 litrů) do režimu volného oběhu bez toho, aniž by došlo k přiznání daně.

Je ovšem nutné mít na paměti, že daňové úniky u produktů zatížených spotřební daní budou ve skutečnosti zřejmě ještě vyšší, neboť prezentovaná čísla vycházejí pouze z odhalených případů porušení právních předpisů a nikoliv z odhadu celkového (i nezjištěného) nelegálního trhu.

Na závěr této kapitoly bych chtěla upozornit na následující skutečnost resp. investorskou příležitost. Potraviny a nápoje představují jistou spotřebu, a tedy i jistý výnos.⁷ Jak uvádí týdeník Euro (2012), tak společnosti globálního potravinářského trhu jsou na tom lépe než ostatní. „*Tím, že podnikají v necyklickém odvětví spotřebního zboží, které těží z každodenní spotřeby, nutnosti a závislosti, mají stabilně vysoké zisky.*“ ČSOB nabízí investorům možnost investovat prostřednictvím

⁷ Samozřejmě je nutné vzít v úvahu, že se na trhu objevuje velké množství producentů a ne každý producent je schopen generovat dlouhodobý zisk, ale v obecné rovině tento segment trhu, vzhledem k jeho nutnosti pro celou společnost, představuje v dlouhodobém horizontu stabilní možnost příjmů.

zajištěného fondu potravin a nápojů, který například investuje do aktiv Anheuser-Busch In Bev, který patří mezi největší výrobce piva na světě, Heinekenu, Coca-coly či Nestlé a dalších významných subjektů tohoto tržního segmentu. I z této skutečnosti vyplývá, že potraviny a nápoje, které díky své jisté spotřebě představují jistý finanční výnos jejich producentům resp. investorům, se jeví jako vhodný objekt zdanění pro dosažení spolehlivého daňového výnosu státu. Pokud státy prostřednictvím selektivních spotřebních daní chtějí realizovat především jejich fiskální funkci, pak je zdanění potravin a nápojů logickým krokem.

3. Alokační funkce selektivních spotřebních daní

3.1. *Zahraniční studie zabývající se alokační funkcí selektivních spotřebních daní*

Zda-li je spotřeba jakýchkoli produktů závislá na jejich cenách, je informace stěžejní pro všechny subjekty v ekonomice. V případech, kdy spotřeba nezávisí na ceně produktu, si výrobce či prodejce může stanovit cenu podle svých představ resp. podle konkurentů v případě, že na trhu neprodukuje dané výrobky sám. Tento případ je ale extrémním případem, takže pro cenovou politiku většiny prodejců a producentů, bude, kromě cenové politiky jejich konkurentů, rovněž signifikantní citlivost spotřebitelů na změnu ceny produktů. Citlivost poptávky kupujících na cenu produktů je také významnou informací pro stát resp. vládu, která se pomocí své politiky může pokusit ovlivňovat cenu produktů a tím i spotřebu kupujících. Důvodem pro cílené ovlivnění poptávky jsou především negativní či pozitivní důsledky spojené se spotřebou daných produktů. V případě pozitivních důsledků, spojených se spotřebou určitých výrobků, mohou být nástrojem pro povzbuzení spotřeby různě konstruované dotace či subvence, které umožní snížit konečnou cenu pro spotřebitele. Prostředkem k ovlivnění spotřeby výrobků s negativními důsledky mohou být různá nařízení regulace nebo selektivní spotřební daně, které naopak konečnou cenu produktů navyšují a kterým se věnuje tato diplomová práce.

Cenová elasticita poptávky po určitých produktech byla předmětem mnoha studií. Tato kapitola si klade za cíl čtenáře seznámit s již publikovanými studiemi, s jejich závěry a metodami, které jejich autoři ve svých pracích realizovali.

Studie *The Effect of Cigarettes Taxes on Cigarette Consumption, 1955 through 1994*, jejímiž autory jsou Kenneth J. Meier a Michael J. Licari se zabývá vlivem federálních akcíků na spotřebu cigaret v USA v letech 1955 – 1994. Vyšší daňové zatížení cigaret má vliv na počet kuřáků – poté, co dojde ke zvýšení daně, jejich počet klesá, ale pro radikální snížení počtu kuřáků by muselo být realizováno významné zvýšení daňového zatížení cigaret. Autoři uvádějí, že před rokem 1964, kdy byla zveřejněna medicínská zpráva o škodlivosti kouření a jeho negativních důsledcích na lidské zdraví, bylo zdanění tabáku prezentováno jako další příjem státního rozpočtu.

Po tomto datu zdanění zůstalo, změnilo se ale jeho odůvodnění – prezentovaným důvodem se stal záměr odradit kuřáky od spotřeby a minimalizovat tak negativní důsledky na lidské zdraví. Studie analyzuje časovou řadu spotřeby cigaret a vývoje federálních a státních akcíků z tabáku. Definovaná funkce vyjadřuje závislost změny spotřeby cigaret na změně federálních a státních akcíků. Pro vyjádření srovnatelné úrovně daní z cigaret byly akcíky v jednotlivých letech převedeny pomocí indexu spotřebitelských cen na srovnatelnou úroveň. Výsledky provedené na základě analýzy časových řad ukazují, že zvýšení státních daní z cigaret o 1 cent se projeví v poklesu spotřeby cigaret o 0,631 krabičky cigaret na osobu. V případě zvýšení federálních daní o 1 cent by pokles byl výraznější, a to o 1,119 krabičky cigaret na osobu. Tuto studii prověřil ve svém příspěvku, *On the other hand, The Effect of Cigarette Taxes on Cigarette Consumption*, Mark H. Showalter. Příspěvek reviduje závěry publikované v původní studii. Upozorňuje na skutečnost, že zvýšení federálních daní v roce 1983 zkreslilo výsledky publikované regresní funkce, a proto jej z analýzy vylučuje. Po této úpravě autor dochází k závěru, že rozdíl mezi vlivem federálních a státních daní na spotřebu není tak markantní, jak uvádí Meier a Licari. Vliv zvýšení státních daní o 1 cent se projeví v poklesu spotřeby o 0,644 krabičky, v případě federálních daní pak pokles spotřeby bude o 0,586 krabičky. Showalter dále upozorňuje na skutečnost, že úspěch poklesu spotřeby cigaret závisí na tom, jakou politiku realizují firmy. V roce 1983 byla zaznamenán výrazný pokles spotřeby, ale důvodem nebylo jen předchozí zvýšení daně, ale mnohonásobně vyšší zvýšení cen výrobců. Závěrem studie je pak doporučení, aby se vláda ve své politice snažila odhadnout i reakci firem. Z příspěvku vyplývá, že spotřebitelům nezáleží na tom, zda-li za zvýšením ceny stojí růst spotřební daně či zvýšení cen producentů. Jejich spotřebitelské chování se odvíjí od ceny produktů a bez ohledu na důvod, který vedl ke zvýšeným cenám cigaret, ať už za růstem cen stojí cenová politika firmy nebo daňová politika vlády, tak reagují stejně, a to poklesem spotřeby.

Vlivem daňového zatážení cigaret na jejich spotřebu se dále zabývá např. studie F. Chaloupky (1992) *Rational Addictive Behavior and Cigarette Smoking*. V této práci je pro analýzu cenové elasticity poptávky po cigaretách použit Becker – Murphy

model,⁸ který pracuje s racionálním, a zároveň návykovým spotřebitelem, jehož současná spotřeba závisí na spotřebě uskutečněné v minulém období. Poptávku spotřebitelů po cigaretách autor formuluje na základě výsledků dotazů, které byly realizovány prostřednictvím The National Health and Nutrition Examination Survey, což je program studií, který je zaměřený na posouzení zdravotního a nutričního stavu u dospělých osob i dětí ve Spojených státech amerických. Tyto studie kombinují samotné průzkumy, které probíhají formou rozhovorů s výsledky fyzických kontrol (Centers for Disease Control and Prevention, 2012). Chaloupka ve své analýze dochází k závěru, že dlouhodobá elasticita poptávky se pohybuje v rozmezí od -0,38 do -0,27. Výsledky průzkumu ukazují, že zvýšení cen cigaret by vedlo k poklesu spotřeby jak u příležitostných kuřáků, tak i u těch permanentních. Rovněž bylo zjištěno, že závislí (permanentní) spotřebitelé reagují v dlouhém období na změnu cen cigaret více než spotřebitelé příležitostní.

Některými předměty selektivních spotřebních daní se ve svých studiích zabývá i Nizozemec Sijbren Cnossen. Například ve své práci *Alcohol Taxation and Regulation in the European Union* odhaduje externí náklady konzumace alkoholu a porovnává je s hodnotou spotřební daně. Tato studie upozorňuje na skutečnost nadměrné konzumace alkoholu v zemích Evropské unie,⁹ která je dvakrát vyšší než by odpovídalo zdravé spotřebě alkoholických nápojů. Výše celkových externích nákladů se odvíjí od množství a četnosti konzumace těchto nápojů. Autor se ve své práci potýká s problémem přesné kalkulace externích nákladů, ale i přesto dochází k následujícímu závěru. Deset procent všech konzumentů spotřebovává třetinu až polovinu veškerého prodaného alkoholu a jsou zodpovědní za většinu externích nákladů. Při analýze elasticity dospívá S. Cnossen k závěru, že i spotřebitelé s velkou konzumací alkoholu mají cenovou elasticitou poptávky dostatečně vysokou, a tudíž by zvýšení selektivních spotřebních daní vedlo ke snížení spotřeby i u těchto obyvatel. Autor dále doporučuje, aby se velikost zdanění alkoholických nápojů odvíjela od podílu alkoholu v daných výrobcích – jinými slovy, aby výrobky s vyšším obsahem alkoholu byly zatíženy prostřednictvím zdanění více než ty s nižším podílem. Nicméně selektivní spotřební

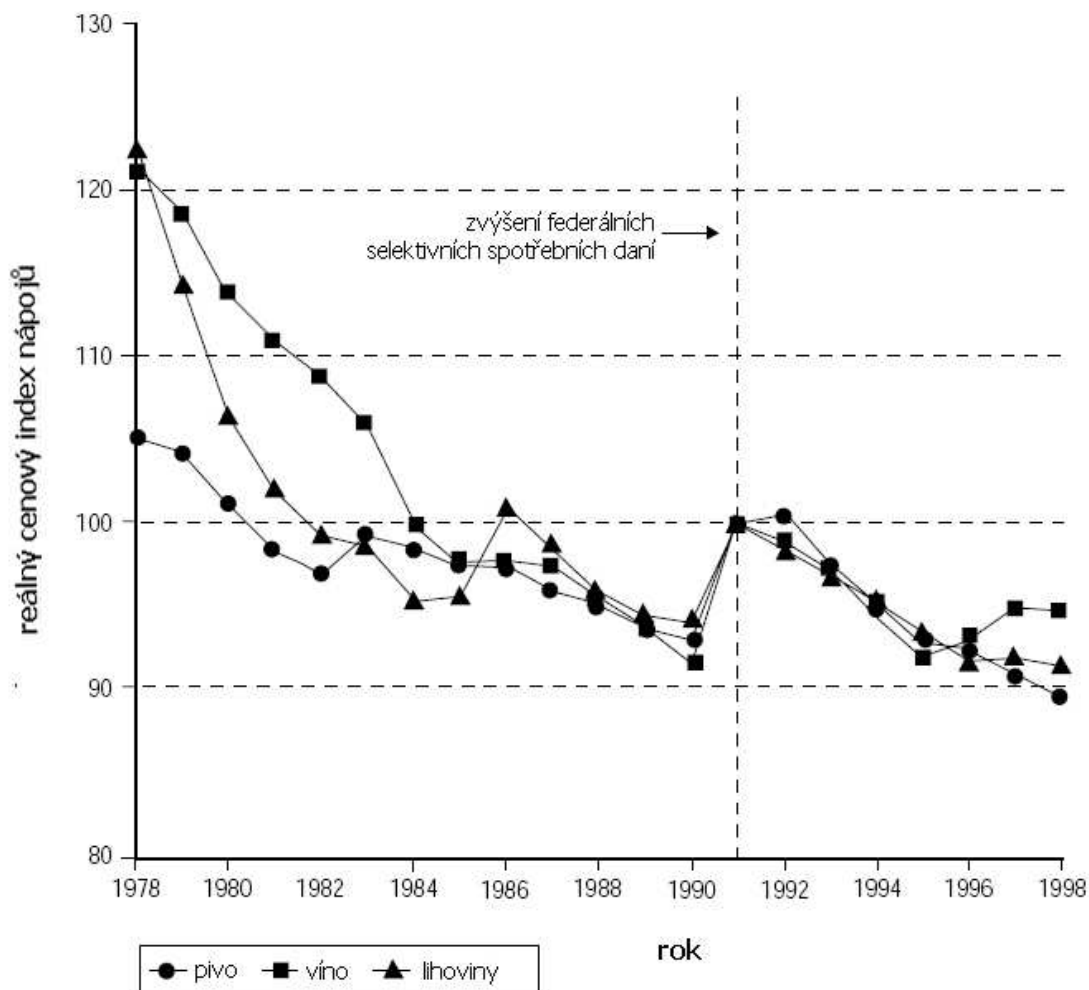
⁸ Becker-Murphy model se zabývá chováním spotřebitele vůči statkům, ke kterým si spotřebitel může vypěstovat závislost. Závislí totiž v případě změn cen mohou reagovat jinak než čistě racionálně uvažující spotřebitelé. V dlouhodobém horizontu je jejich cenová elasticita výrazně vyšší než v krátkodobém výhledu. Více viz. Becker (1988)

⁹ Studie je z roku 2006, čemuž odpovídá i oblast Evropské unie.

daně jsou nástrojem pro omezení spotřeby konzumace alkoholu rozporuplným, protože zatěžují stejně jako ty, jejichž umírněná spotřeba je v souladu s pozitivními efekty na lidské zdraví, tak i ty skupiny, jejichž spotřeba je nadměrná a je spojena s celospolečenskými náklady. S. Cnossen proto navrhuje doplnit institut akcízů dalšími regulačními opatřeními a těmi na obyvatele působit, zejména pak cílit na skupinu mladistvých. Příkladem může být limitace prodeje alkoholu ve veřejných budovách či na sportovních událostech. Pro skupinu mladistvých pak autor navrhuje nižší limit tolerance alkoholu v krvi během řízení vozidla.

Dle zprávy *The 10th Special Report to the U.S. Congress on Alcohol and Health*, kterou vydal The National Institute on Alcohol Abuse and Alcoholism (NIAAA), panuje na základě výzkumů mezi odborníky shoda o negativní korelaci mezi cenou alkoholických nápojů a jejich úrovní spotřeby. Při růstu ceny těchto produktů dochází tedy k poklesu spotřebovávaného množství. V čem se názory jednotlivých odborníků resp. výsledky provedených výzkumů liší je velikost této závislosti. Jak uvádí NIAAA dle Leung a Phelpse je cenová elasticita poptávky pro pivo přibližně -0,3, pro víno dosahuje hodnoty -1,0 a nejnižší elasticitu poptávky, resp. nejvyšší v absolutní hodnotě, má tvrdý alkohol, a to -1,5. Zpráva *The 10th Special Report to the U.S. Congress on Alcohol and Health* na základě dat z Bureau of Labor Statistics uvádí vývoj reálného indexu cen alkoholických nápojů v členění na pivo, víno a lihoviny. Protože jsou selektivní spotřební daně konstruovány jako daně specifické, tzn. pevnou částkou vůči stanovenému základu daně, tak jejich váha v ceně produktu v důsledku inflace, ceteris paribus, klesá. V inflačním prostředí pak specifické sazby zapříčiňují pokles reálných cen alkoholických nápojů. Tento pokles na příkladu USA znázorňuje následující graf.

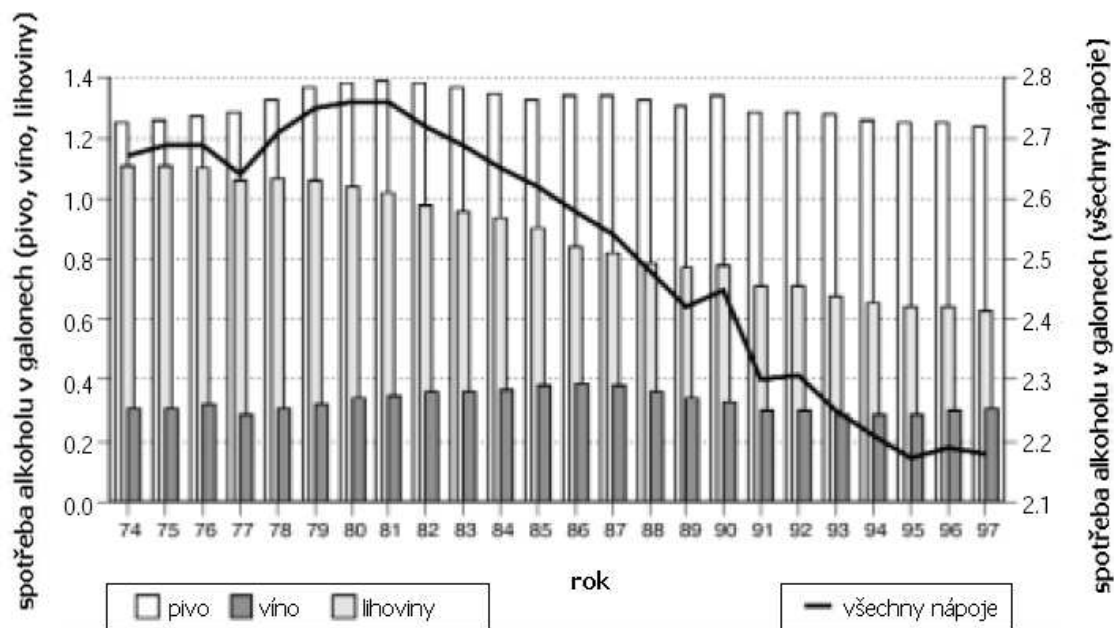
graf č.1: Reálný index cen alkoholických nápojů (1991 = 100) v USA v letech 1978 – 1998



Zdroj: NATIONAL INSTITUTE ON ALCOHOL ABUSE AND ALCOHOLISM. (2012, červen). The 10th Special Report to the U.S. Congress on Alcohol and Health. s. 342 – 354. [cit 2012-11-4]. Dostupné z: <http://pubs.niaaa.nih.gov/publications/10report/chap06a.pdf>

Růst v roce 1991 byl zapříčiněn významným nárůstem daňového zatížení, které nabylo účinnosti právě v tomto roce. Jak je tedy z grafu zřejmé, kromě roku 1991, který byl specifický ve výrazném nárůstu selektivních spotřebních daní, ceny alkoholických nápojů v reálném vyjádření klesaly. Dle výše uvedeného, obecně přijímaného názoru, by se tento pokles reálných cen měl projevit v růstu spotřebovaného množství. Jak ukazuje následující graf, tak tato situace ale nenastala. Z uvedeného grafu je patrné, že celkový pokles spotřeby alkoholických nápojů nastal v důsledku poklesu konzumace lihovin, protože přestože spotřeba vína a piva se ve sledovaném intervalu více či méně měnila, tak z daného grafu není patrný trend poklesu ani růstu spotřeby těchto dvou druhů alkoholických nápojů.

graf č.2: Spotřeba alkoholu na osobu v USA v letech 1974 – 1997



Zdroj: Nelson dle NATIONAL INSTITUTE ON ALCOHOL ABUSE AND ALCOHOLISM. (2012, červen). The 10th Special Report to the U.S. Congress on Alcohol and Health. s. 342 – 354. [cit 2012-11-4]. Dostupné z: <http://pubs.niaaa.nih.gov/publications/10report/chap06a.pdf>

Nealson dle The National Institute on Alcohol Abuse and Alcoholism (2012) tento rozporuplný jev vysvětluje ostatními vlivy, které ve společnosti během daného období působily. Mimo jiné došlo ke změně v demografické struktuře, kdy se výrazně zvýšil podíl starších osob, kteří konzumují méně alkoholu a tato změna převážila efekt snížení cen alkoholických nápojů. Jiným faktorem, který na konzumaci alkoholu měl vliv, byla změna v chování obyvatel, kteří se více začali zaměřovat na zdravý životní styl. Nicméně, jak autoři poukazují, tyto vlivy ve studii analyzovány nebyly.

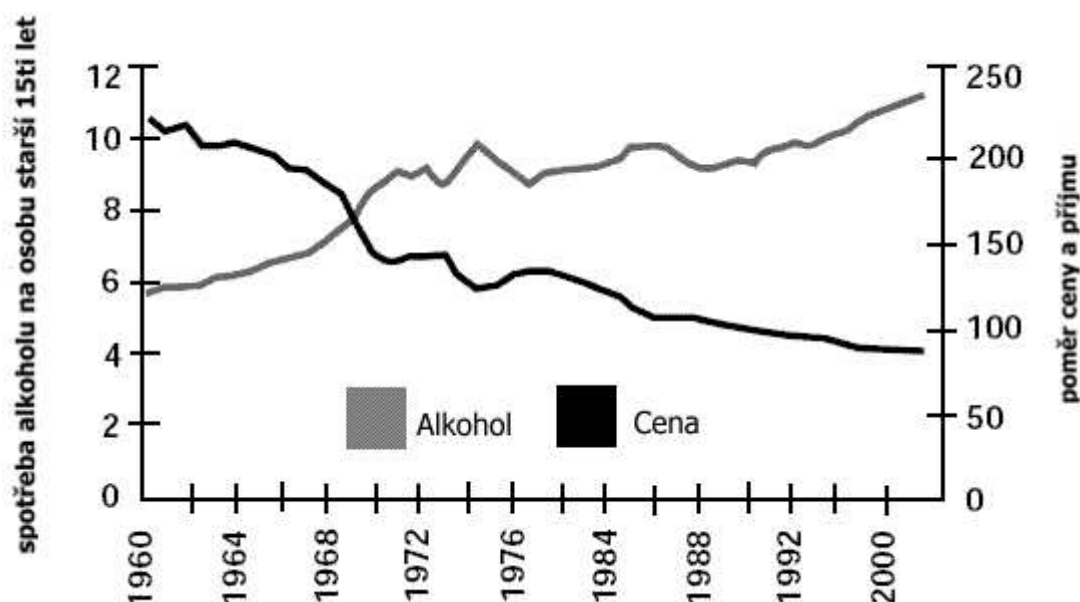
Jak uvádí v článku *The Effects of Prices on Alcohol Use and Its Consequences* jeho autoři Xin Xu a Frank J. Chaloupka, tak během uplynulých tří desetiletí vzniklo nespočet studií, které se věnují vlivu spotřebních daní z alkoholu a cen alkoholických nápojů na jejich spotřebu. Tyto studie analyzují působení těchto daní skrz zvýšené ceny produktů, nicméně většina z nich se již nevěnuje vazbě mezi zdaněním alkoholu a jeho cenou, resp. promítnutím vyššího zdanění do konečných cen alkoholických nápojů. Xu a Chaloupka v tomto článku shrnují zjištění již realizovaných studií a poskytují základní přehled o již zjištěných poznatcích. Závěry těchto studií se shodují v základním atributu – cena alkoholických nápojů a jejich spotřeba se pohybují inverzně, přičemž v konkrétních hodnotách se již analýzy liší v závislosti na místě a čase, odkud byla data

pro studie čerpána. Kromě ceny alkoholických nápojů mají na jeho spotřebu vliv i jiné faktory mezi které patří např. rozsah regulace, tvrdost právní úpravy resp. trestního postihu při porušování zákonů, které např. omezují možnost konzumace či prodeje alkoholu na veřejných místech nebo stanovují maximální možnou hladinu alkoholu v krvi během řízení motorového vozidla. Například Xu a Kaestner dle Xu a Chaloupky zjistili, že zvýšení týdenní pracovní doby, vedlo v důsledku snížení volného času k poklesu konzumace alkoholických nápojů. Stejně jako NIAAA (2012), autoři upozorňují na reálný pokles daňového zatížení alkoholických nápojů v USA, který je zapříčiněn jejich minimálním nárůstem v čase v kontrastu s realizovanou inflací. Xu a Chaloupka shrnují výsledky studií, jež realizovali Cook, Kenkel, Young a Bielinska-Kwapisz, které se zabývají odrazem zdanění alkoholu v konečných cenách produktů. Tyto studie docházejí k následujícímu závěru: firmy využívají růstu daňového zatížení produktů k nárůstu svých zisků a zvýšené zdanění promítají v cenách svých výrobků více než stoprocentně. Realizované zvýšení cen je variabilní a závisí na mnoha faktorech mezi které například patří druh alkoholu, značka produktu apod.

Zajímavé znázornění vztahu spotřeby a ceny alkoholických nápojů publikoval The Academy of Medical Sciences (2004). Z grafu znázorňujícím vývoj podílu ceny alkoholických nápojů na celkovém příjmu a spotřeby těchto nápojů na 1 obyvatele staršího 15ti let věku ve Spojeném království (Tighe dle The Academy of Medical Sciences, 2004), jednoznačně vyplývá, že pokud klesá podíl ceny alkoholických nápojů na celkovém příjmu, pak dochází k nárůstu spotřeby. Graf je konstruován způsobem, že na levé vertikální ose ukazuje spotřebované množství alkoholu na 1 obyvatele staršího 15 ti let za 1 rok. Druhá vertikální osa vyjadřuje cenu alkoholických nápojů, která je vztažena k průměrným příjmům. Přestože během uvedeného období došlo několikrát k růstu cen alkoholických nápojů, průměrné mzdy rostly rychleji, a proto docházelo k situaci relativně levnějšího alkoholu. Pro relativní vyjádření ceny alkoholických nápojů vůči příjmům je použit vážený index spotřeby těchto nápojů, kdy vahami je spotřebované množství těchto výrobků násobených cenou těchto produktů, přičemž rok 1995 je brán jako základ tohoto indexu. Z uvedeného znázornění je pak možné v období 1960 - 2002 pozorovat trend růstu spotřeby těchto produktů, a zároveň pokles podílu jejich ceny na celkovém příjmu obyvatel. Je tedy zřejmé,

že při poklesu podílu ceny alkoholických nápojů na celkovém příjmu jednotlivých obyvatel, dochází k nárůstu spotřeby.

graf č.3: Vývoj spotřeby alkoholu v litrech na osobu starší věku 15ti let a podílu ceny alkoholických nápojů na celkovém příjmu v letech 1960 - 2002



Zdroj: Tighe, A. dle THE ACADEMY OF MEDICAL SCIENCES (2004). Calling Time, The nation's drinking as a major health issue. [cit 2012-02-19]. Dostupné z: <<http://www.acmedsci.ac.uk/p99puid20.html>>

Vliv cenových změn byl rovněž zkoumán i na spotřebu pohonných hmot (PHM), které jsou častým objektem zdanění a bývají někdy mezi tradiční selektivní daně řazeny, jindy bývají uváděny jako představitelé ekologických daní. Analýzu závislosti změny spotřeby PHM na změnách cen provedl mimo jiné Manzan a Zerom (2010). Ve své studii se pokouší odhadnout cenovou elasticitu poptávky domácností po pohonných hmotách ve Spojených státech amerických a využívají k tomu částečně lineární aditivní model. Data podstatná pro realizaci analýzy pocházejí z let 1991 a 1994 od U.S. Energy Information Administration. Autoři docházejí k následujícímu závěru: pravidelní spotřebitelé, tedy kupující pohonných hmot, jsou na změnu ceny výrazně citlivější než ti, kteří PHM spotřebovávají výjimečně. Dle autorů je tedy vhodné pohlížet na tyto dvě skupiny uživatel PHM odděleně a provádět výpočet elasticity pro každou skupinu zvlášť. U běžných spotřebitelů byla zjištěna cenová elasticita poptávky v hodnotě -0,54, v případě nepravidelných kupujících pak -0,33.

Analýza alokační funkce byla provedena i pro nejen již zavedené akcízy, ale i pro potenciálně nové možné selektivní spotřební daně. Jako reakce na rostoucí obezitu jsou analyzovány různé možnosti zdanění příliš tučných či sladkých potravin. Vlivem daně z tuku na mléčné výrobky, s aplikací na Spojené státy americké, se ve své práci: *The Effects of a Fat Tax on Dairy Products* věnuje i Chouinard, Hayley H. a kol. (2005). Jako důvod pro zavedení tohoto typu daně je zde uváděno negativní působení tučných produktů na zdraví člověka. Práce se soustředí na možnou účinnost této daně, ve smyslu odrazení obyvatel od nadměrné spotřeby. Studie zjistila, že poptávka po mléčných výrobcích je relativně neelastická. Mléčné výrobky jsou zde analyzovány proto, že více než polovina veškerého zkonsumovaného tuku pochází právě z mléčných výrobků. Výsledkem analýzy je závěr, že zavedení daně z tuku by pak mělo především pozitivní dopad na státní rozpočet, ale nevedlo by k významnému poklesu spotřeby těchto potravin. Jako příklad je v analýze uvedena skutečnost, že daň ve výši 10 % by vedla pouze k minimálnímu poklesu spotřeby mléčných výrobků, což by v konečném důsledku vedlo pouze k 1,4% poklesu spotřeby tuků. Pro dosažení lepšího výsledku by musela být zavedená daň extrémně vysoká. Z tohoto úhlu pohledu daň nenachází příliš velké opodstatnění, z jiného úhlu pohledu by však mohla vést ke zlepšení efektivního stavu, protože lidé nekonsumující přebytné množství tučných potravin by mohli být benefitováni prostřednictvím výnosů z této daně, nebo by alespoň, zjednodušeně řečeno, nemuseli doplácet na zvýšení výdajů státního rozpočtu, které jsou s nadváhou a obezitou spojovány. Chouinard a kol. (2005) dále upozorňují i na problém regresivity této možné daně, jejíž důsledky by tedy zasáhly negativně zejména nízkopříjmovou populaci a seniory.

Následující studie se přímo netýká selektivních spotřebních daní, nicméně modely, které jsou v ní prezentovány pro odhad cenové elasticity poptávky, by mohly sloužit i jako modely pro odhad elasticity poptávky u produktů zdaňovaných pomocí akcízy, a proto jsem se tuto práci zde rozhodla zařadit. Studie *Estimation of Demand Elasticity for Food Commodities in India* (Kumar et al., 2011), jak její název napovídá, si klade za cíl odhadnout cenovou elasticitu poptávky po potravinách v Indii. Odhad struktury spotřeby potravin, a citlivost této spotřeby na změny v příjmech obyvatelstva a na změny cen těchto produktů, považují autoři za významný faktor pro zajištění potravinové bezpečnosti v zemi. Pro odhad elasticity poptávky po potravinách jsou

ve studii použity dva základní modely: Quadratic Almost Ideal Demand System (QUAIDS) a Food Characteristics Demand System (FCDS), který je příkladem neekonometrického modelu resp. modelu, který zohledňuje charakteristické rysy poptávky po potravinách. FCDS může být použit v případě nízko-příjmových domácností, kde je většina výdajů vynakládána na potraviny, přičemž většina těchto potravin jsou potravinami základními. Almost Ideal Demand System (AIDS) se používá pro odhad elasticity poptávky pro skupinu produktů. QUAIDS představuje jeho rozšířenou verzi, který kromě jiného odstraňuje předpoklad linearitu ve výdajové funkci. Pro analýzu jsou použita data o průměrné spotřebě potravin na jednu osobu, průměrných výdajích na jednu osobu, se kterými autoři pracují jako s příjmy – jinými slovy výdaje zastupují příjmy, a tedy jsou tyto dva pojmy v tomto případě zaměnitelné. Domácnosti jsou pak podle výše příjmů resp. výdajů rozděleny do čtyř skupin. Autoři pracují s daty z období 1983 – 2005, přičemž ne za všechny roky jsou k dispozici všechna požadovaná data. Z provedené analýzy modelu QUAIDS i FCDS vyplývají následující závěry: důchodová elasticita poptávky je pozitivní a klesá s rostoucím příjmem domácnosti. Důchodová elasticita poptávky je nejvyšší pro mléko a v průměru za všechny 4 příjmové skupiny domácností dosahuje hodnoty 1,64 (hodnoty udávány z výsledku modelu QUAIDS), druhé místo ze sledovaných surovin má cukr s hodnotou 0,942. Relativně vysokou důchodovou elasticitu má i ovoce a zelenina, a to 0,82. Luštěniny dosahují hodnoty 0,72, nejmenší důchodovou elasticitu pak z analyzovaných surovin mají obilniny -0,19. Provedená analýza ukazuje, že v případě růstu příjmů, poroste výrazně poptávka po všech potravinách kromě těch nejzákladnějších (obilniny). Pomocí modelů byla zjištěna i cenová elasticita poptávky, která dosáhla u všech sledovaných potravin negativních hodnot, přičemž v případě nejchudší skupiny domácností byly cenové elasticity výrazně nižší oproti skupinám domácností s nejvyššími příjmy. Nejnížší cenová elasticita byla zjištěna u mléka, a to -1,035 v průměru za všechny 4 příjmové skupiny (hodnota opět udávána z modelu QUAIDS). Vysoká hodnota cenové elasticity byla zaznamenána u obilovin, a to -0,031.

3.2. *České studie zabývající se alokační funkcí selektivních spotřebních daní*

Almost Ideal Demand System použil ve své rigorózní práci *Optimal tax modeling – the case of alcohol* stejně jako Kumar et al. (2011) i Jakub Mikolášek (2009). V této práci se autor pokouší najít optimální model zdanění alkoholu v ČR „(...) na základě mikroekonomických poznatků o chování spotřebitele“. Mikolášek si kromě tohoto cíle vytyčuje i cíl další, kterým je kvantifikace nákladů spojených s alkoholem, přičemž tyto náklady zahrnují nejen ty, které nesou přímo spotřebitelé alkoholu ale rovněž i ty, které jsou přenášeny na ostatní členy společnosti. Rozsah negativních externalit je velmi široký a zasahuje nejen sektor zdravotnictví, ale i například ztrátu produktivity práce, ztrátu či poškození lidských životů v důsledku dopravních nehod, jejichž příčinou byl alkohol. Celkově i benefity, které jsou s alkoholem spojeny je náročné vyčíslit – výroba alkoholu v České republice má tradiční úlohu, zemědělský a potravinářský sektor produkce, který se zabývá výrobou alkoholu zaměstnává ne nepatrné procento obyvatel, a také jsou tradiční vinařské regiony či pivovary oblíbenými turistickými oblastmi. Významný přínos představují alkoholické nápoje prostřednictvím zdanění rovněž pro státní rozpočet. Mikolášek vyčísluje celkové pozitivní faktory, které alkohol přináší na 413 Kč na litr piva, 163 Kč/l vína a na 241 Kč/l lihoviny, přičemž kalkuluje s přímými benefity (selektivní spotřební daně, DPH a daň z příjmu právnických osob) a nepřímými přínosy (turismus a daň z příjmu fyzických osob). Průměrné externí náklady konzumace jednoho litru alkoholu autor vyčísluje na 555 Kč. Pro nalezení optimálního modelu zdanění alkoholu autor vychází ze Statistiky rodinných účtů, které zveřejňuje Český statistický úřad. Výsledky provedené analýzy ukazují, že vlastní cenová elasticita poptávky po pivu dosahuje hodnoty -0,97, po vínu -1,01 a po lihovinách pak hodnoty -1,21.

Situaci v České republice se ve své analýze *Incidence změn sazby spotřební daně z cigaret v ČR* zabývá i David (2007). Autor zkoumá dopad spotřebních daní z cigaret na 10ti vybraných značkách, kdy sleduje cenu před a po změně zdanění, a to k 1.1.2004 a k 1.5.2004. Ve studii je obsažena nejen změna akcízů ale i daně z přidané hodnoty. Autor tedy ve své analýze pracuje s cenou krabice cigaret před zvýšením daně, po jejím zvýšení, se selektivní spotřební daní, která je vyčíslena

na krabičku cigaret a s výší daně z přidané hodnoty, která je rovněž vyčíslena na jednu krabičku. Na základě analýzy autor dochází k závěru, že se výrazným způsobem přenáší zvýšení spotřebních daní do ceny výrobků, přičemž u levnějších značek je přímý přenos do ceny produktu nižší než v případě dražších cigaret. Dopad na spotřebitele je analyzován na základě rozdílu prodejní ceny před a po daňových změnách. Dopad na výrobce je pak dán rozdílem mezi prodejní cenou a sumou selektivní a všeobecné spotřební daně uvalené na produkt. Autor vyčísluje přenos daňového zatížení u pozorovaných produktů na 136 %, což znamená, že prodejci výrazně využili možnosti prostřednictvím zvýšení daní zvětšit své marže. Zatímco tedy při růstu uvedených daní došlo k růstu ceny, při jejich snížení se ceny nezměnily. Je tedy možné konstatovat, že ceny cigaret jsou směrem dolů nepružné. Zároveň ne u všech zkoumaných značek došlo k razantní změně cen okamžitě k 1.1.2004. Někteří producenti sledovaných značek zvolili metodu pozvolnějšího nárůstu cen, jak ukazuje analýza cen k 1.5.2004. V závěru analýzy autor uvádí vývoj spotřeby cigaret v kusech na obyvatele v letech 1998 – 2005, která od roku 1999 do roku 2001 klesala, po tomto roce však došlo k jejímu nárůstu, nicméně v roce 2005 došlo ke zpomalení tempa růstu spotřeby cigaret. U všech deseti sledovaných značek cigaret došlo po nárůstu spotřebních daní v roce 2004 k promítnutí tohoto růstu do ceny analyzovaných produktů. Jak je uvedeno v první kapitole práce, David dochází k závěru, že „fiskální a edukativní funkce spotřebních daní nemusí být v každém případě v přímém rozporu“. Z provedené analýzy vyplývá, že fiskální funkce toho typu daní byla naplněna, protože došlo k nárůstu daňových příjmů z tabákových výrobků, nicméně efekt zvýšení sazby této daně se projevil i v alokační funkci, protože došlo ke snížení spotřeby cigaret na osobu.

3.3. Analýza alokační funkce selektivních spotřebních daní v ČR

Velkou část konečné ceny produktů, které selektivním spotřebním daním v České republice podléhají, tvoří spotřební daně. Protože tento podíl z konstrukce selektivních spotřebních daní, jejichž základ obvykle tvoří množství zdaňovaného jevu nebo určitá vlastnost daného produktu, nemusí být přímo zřejmý, uvádím pro lepší představu následující příklady.

tabulka č. 8: Podíl celkové spotřební daně v důsledku existence akcízů na konečných cenách produktů

produkt ¹⁰	množství	obsah alkoholu	cena včetně DPH	výrobce	selektivní spotřební daň	DPH ¹¹	celková spotřební daň v důsledku existence akcízů
Božkov tuzemský	0,5 litru	37,50%	136,20 Kč	Stock Plzeň - Božkov	53,44 Kč	10,69 Kč	64,13 Kč
Tullamore Dew	0,7 litru	40%	384,00 Kč	Tullamor Dew Company Ltd.	79,80 Kč	15,96 Kč	95,76 Kč
Rulandské bílé (habánské sklepy)	0,75 litru	12%	96,00 Kč	Habánské sklepy	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč
Tramín červený (habánské sklepy, pozdní sběr)	0,75	12%	219,00 Kč	Habánské sklepy	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč
Bohemi Sekt	0,75 litru	12%	145,00 Kč	Bohemi Sekt	17,55 Kč	3,51 Kč	21,06 Kč
Gambrinus 10 (výčepní světlé, plech)	0,5 litru	4,30%	18,10 Kč	Plzeňský prazdroj	1,60 Kč	0,32 Kč	1,92 Kč
Marlboro gold original (cigareta s filtrem, 84,0 mm)	20 kusů		86,00 Kč	Philip Morris ČR a.s.	46,48 Kč	9,30 Kč	55,78 Kč
Start modré RS soft (cigareta s filtrem, 70,0 mm)	20 kusů		67,00 Kč	Philip Morris ČR a.s.	42,00 Kč	8,40 Kč	50,40 Kč

V případě rumu, který je v tomto příkladu reprezentován Božkovem tuzemským s konečnou cenou pro spotřebitele ve výši 136,20 Kč, dosahuje selektivní spotřební daň výše 53,44 Kč. Existence akcízů je umocněna daní z přidané hodnoty, a tak celkové daňové zatížení v důsledku spotřebních daní činí 64,13 Kč, což představuje 47,1 % z uvedené celkové ceny produktu. Daňové zatížení whiskey, jejíž představitelkou

¹⁰ Všechny údaje o uvedených alkoholických nápojích včetně ceny jsou převzaty z webu NÁPOJE ON-LINE, ceny cigaret jsou převzaty z Cenového věstníku 15/2011 Ministerstva financí.

¹¹ Daň z přidané hodnoty je zde stanovena za základu tvořeného selektivní spotřební daní.

v uvedeném příkladě je Tullamore Dew, se na její konečné ceně podílí 24,9 %, což v absolutní hodnotě představuje částku 95,76 Kč. Daňové zatížení Bohemia Sektu činí 21,06 Kč, což je 14,5 % z jeho prodejní ceny. Jak je zřejmé z tabulky, Rulandské bílé ani Tramín červený nejsou akcízy zatíženy – patří totiž mezi tichá vína, u kterých je spotřební daň v současné době nulová. Pivo, které patří v Česku mezi nejoblíbenější nápoje, je na rozdíl od tichého vína, selektivní spotřební daní zatíženo, i když výše daně se odvíjí od velikosti produkce výrobce. Pro uvedený příklad Gambrinus 10 znamená existence akcízu částku 1,92 Kč, což představuje 10,6 % z ceny pro spotřebitele.

Cigarety, z uvedených produktů, mají daňové zatížení nejvyšší. V případě cigaret Marlboro gold original s konečnou cenou pro spotřebitele ve výši 86 Kč, činí selektivní spotřební daň 46,48 Kč. Celková daň tohoto produktu v důsledku existence akcízu činí 55,78 Kč, což představuje 64,9 % konečné ceny výrobku. Selektivní spotřební daň cigaret značky Start modré RS soft je stanovena uplatněním minimální sazby daně (2,1 Kč/ 1 ks), protože suma procentuální a pevné části daně je nižší než daň stanovená násobkem počtu cigaret s jejich minimální sazbou. Celková výše selektivní spotřební daně tedy činí 42 Kč a celkové daňové zatížení v důsledku její existence je 75,2 % z konečné ceny produktu.

Pokud by selektivní spotřební daně neexistovaly a uvedené produkty by byly zatíženy pouze daní z přidané hodnoty, přičemž budou výrobky zatíženy 20% sazbou, tak konečné ceny pro spotřebitele by mohly výrazně poklesnout. V případě Božkova tuzemského by konečná cena mohla činit 72,10 Kč, což je výrazně nižší částka než původních 136,20 Kč. Whiskey – Tullamore Dew by mohla stát 288,20 Kč, šumivé víno reprezentované Bohemia Sektem 124,00 Kč a cena piv by se mohla rovněž snížit – na příkladu Gambrinusu 10 by finální cena mohla činit 16,20 Kč. Výrazně by pak rovněž mohla klesnout konečná cigaret, která by na příkladu Marlboro gold original mohla činit 30,22 Kč, v případě Start modrých RS soft pak 16,60 Kč.

Tyto příklady jsou pouze ilustrativní a čtenáři měly umožnit pouze lepší orientaci v tom, jakou část ceny produktu tvoří daň. Je zřejmé, že selektivní spotřební daně, umocněné daní z přidané hodnoty, mají na konečnou cenu produktu velký vliv. Pokud bychom vzali v úvahu, že by akcízy neexistovaly, ceny produktů by mohly výrazně klesnout, přičemž tento pokles by byl natolik výrazný, že by se to, dle mého

názoru, nutně muselo projevít na množství prodaných produktů. I pokud by v této úvaze byla vynechána skupinu spotřebitel již závislých, tak se domnívám, že neexistence akcíků by vedla k výrazně zvýšené spotřebě u mladistvých, a to z toho důvodu, že by si ze svého kapesného, případě vydělaných prostředků z brigád, mohli zakoupit v daný okamžik výrazně větší množství nebo by si mohli dovolit konzumovat alkohol častěji. Je taky zřejmé, že právě skupina mladistvých patří v tomto směru mezi nejohroženější část obyvatel, protože konzumace alkoholu a cigaret v mladistvém věku obvykle vytváří návyk i do budoucna. Analýzou vlivu konzumace alkoholu na chování mladistvých osob se více zabývá např. National Institute on Alcohol Abuse and Alcoholism (2012). Na spotřebu alkoholických nápojů a cigaret u mladistvých osob má vliv nejen cena, ale i státní regulace, která v České republice zakazuje prodej uvedených produktů osobám mladších 18ti let. Způsob kontroly dodržování tohoto zákazu má pak bezpochyby vliv na spotřebu alkoholických nápojů a cigaret těchto osob.

Aby mohla být alokační funkce selektivních spotřebních daní plně naplněna – tzn. aby došlo po zvýšení či zavedení akcíků k poklesu spotřeby daného produktu, pak by muselo dojít k promítnutí těchto daní do konečné ceny produktů a zároveň by dané produkty nesměly mít substituty. Stát sice nemůže přímo ovlivnit cenovou politiku firem a nutit je daně přímo promítnout do cen, ale může pomoci vytvářet buď konkurenční prostředí na daném segmentu trhu tak, aby přítomní výrobci a distributoři dosahovali minimálního ekonomického zisku, a tak museli akcíky plně promítnout do ceny, nebo naopak prostředí monopolní, tzn. podporovat pouze jednoho producenta, který bude na trhu mít bezkonkurenční postavení a jehož cílem bude maximalizace zisku, i když ani v jednom případě nemusí k promítnutí selektivních spotřebních daní v jejich plné výši také vždy dojít.¹² Dalším úspěšným předpokladem pro realizaci alokační funkce je již zmíněna nemožnost substituce. Protože málokterý produkt nemá substitut, měla by vláda ve své daňové politice tento fakt zohlednit a v případě zavedení či zvýšení selektivních spotřebních daní by měla stejně postihnout i substituty zatížených produktů. Pro naplnění alokační funkce by tedy na příklad nemělo docházet ke zdanění lihu, ale nezatížení vína, které sice není dokonalým substitutem lihu,

¹²Např. v případě vytvoření konkurenčního prostředí na daném segmentu trhu, bez existence flexibilního a konkurenčního prostředí na trhu práce, by mohlo dojít k přesunu zvýšených nákladů z titulu selektivních spotřebních daní na zaměstnance. V případě monopolu pak konkrétní dopad záleží na křivkách mezních nákladů a příjmů.

ale představuje alternativu. Pokud víno bude zatíženo výrazně méně nebo vůbec, může pak nastat situace, kdy část spotřebitelů přeorientuje svou spotřebu z lihovin na víno. Dalším příkladem nežádoucí substituce, v případě existence rozdílného daňového zatížení, je přesun spotřebitelských preferencí mezi cigaretami a tabákem. Tato změna spotřebitelského chování, pak jistě nepovede k úplnému naplnění funkcí těchto daní – v případě fiskální funkce může dojít ke snížení daňových výnosů resp. k jejich nezvýšení a alokační funkce nebude naplněna, protože dojde k přesunu (alokaci) spotřebitelských výdajů na produkty nezdaněné nebo zdaněné méně.

Jak vyplývá z již realizovaných analýz, jejichž výběr byl prezentován v předcházející podkapitole, tak nejvhodnějším způsobem se pro potvrzení či vyvrácení alokační funkce selektivních spotřebních daní jeví analýza cenové elasticity poptávky po zdaňovaných produktech. Pokud by elasticita poptávky dosahovala záporných hodnot, pak by byl zřejmý negativní vztah mezi pohybem ceny a spotřebovávaného množství a vláda by pak mohla zvyšováním selektivních spotřebních daní dosáhnout snížení spotřebovávaného množství, za předpokladu, že by došlo k promítnutí těchto daní do konečných cen produktů. Aby bylo možné realizovat analýzu tímto způsobem, musely by být k dispozici přesné údaje o cenách vybraných komodit pro Českou republiku. Tato data však veřejně dostupná nejsou, a proto jsem se rozhodla provést analýzu alokační funkce prostřednictvím komparace vývoje spotřebovaného množství jednotlivých komodit s meziročními změnami indexů spotřebitelských cen pro veškeré sledované statky a služby v ekonomice a meziročními změnami indexů spotřebitelských cen pro analyzované skupiny potravin pomocí grafické analýzy. Právě meziroční změna, ve zmíněných indexech spotřebitelských cen, v této analýze nahrazuje změny v cenách konkrétních produktů. Tato analýza alokační funkce sleduje v České republice období od roku 1995 do roku 2010 a soustředí se na produkty, které již jsou předmětem selektivních spotřebních daní (lihoviny, pivo, víno, cigarety) nebo které by se jejich předmětem stát mohly (cukry, tuky a oleje).

Jak je uvedeno v předcházejících podkapitolách, existují modely pro odhadnutí cenové elasticity poptávky bez těchto dat, ale domnívám se, že představují analýzu značně rozsáhlou, vyžadující pokročilé znalosti ekonometrie. Jsem si vědoma skutečnosti, že tato zjednodušená analýza opomíjí nejen faktory, které působí na ceny sledovaných výrobků ale rovněž i ostatní faktory, které ovlivňují spotřebu sledovaných

produktů, ale na druhou stranu, tím, že se nesnaží explicitně vyčíslit vliv změny ceny na změnu spotřebovávaného množství, se nemusí potýkat s nástrahami ekonometrických modelů jako např. heteroskedasticitou či autokorelací. Zároveň se domnívám, že může poskytnout odpověď na otázku, zda-li má vláda v České republice, prostřednictvím své politiky aplikace selektivních spotřebních daní, možnost ovlivnit spotřebu vybraných produktů svými obyvateli.

Následující tabulka uvádí obraz vývoje české politiky v oblasti vybraných selektivních spotřebních daních od roku 1995 do roku 2010 prostřednictvím vývoje sazeb těchto vybraných akcíků.

tabulka č. 9: Vývoj sazeb vybraných akcíků v České republice v letech 1995 - 2010

rok	100%ethylalkohol	pivo - standardní sazba	víno tiché	víno šumivé	cigarety
1995	195 Kč/l	157 Kč/hl	5,50 Kč/l	23,40 Kč/l	0,51 Kč/ks
1996	195 Kč/l	24 Kč/hl/%	2,50 Kč/l	23,40 Kč/l	0,65 Kč/ks
1997	195 Kč/l	24 Kč/hl/%	2,50 Kč/l	23,40 Kč/l	0,65 Kč/ks
1998	234 Kč/l	24 Kč/hl/%	2,50 Kč/l	23,40 Kč/l	0,74 Kč/ks
1999	234 Kč/l	24 Kč/hl/%	2,50 Kč/l	23,40 Kč/l	0,79 Kč/ks
2000	234 Kč/l	24 Kč/hl/%	0 Kč/l	23,40 Kč/l	0,79 Kč/ks
2001	234 Kč/l	24 Kč/hl/%	0 Kč/l	23,40 Kč/l	0,36 Kč/ks + 22 % z PC
2002	234 Kč/l	24 Kč/hl/%	0 Kč/l	23,40 Kč/l	0,36 Kč/ks + 22 % z PC
2003	234 Kč/l	24 Kč/hl/%	0 Kč/l	23,40 Kč/l	0,36 Kč/ks + 22 % z PC
2004	26.500 Kč/hl	24 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	0,48 Kč/ks + 23 % z PC
2005	26.500 Kč/hl	24 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	0,60 Kč/ks + 24 % z PC
2006	26.500 Kč/hl	24 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	0,73 Kč/ks + 25 % z PC
2007	26.500 Kč/hl	24 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	0,88 Kč/ks + 27 % z PC
2008	26.500 Kč/hl	24 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	1,03 Kč/ks + 28 % z PC
2009	26.500 Kč/hl	24 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	1,03 Kč/ks + 28 % z PC
2010	28.500 Kč/hl	32 Kč/hl/%	0 Kč/hl	2.340 Kč/hl	1,07 Kč/ks + 28 % z PC

Zdroj: ŠIROKÝ, J. (2012). Daně v Evropské unii. s. 173, 4. aktualizované vyd. Praha: Linde. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

Jak je z ní patrné, sazby šumivého vína se v daném období vůbec nezměnily, změnil se jen způsob jejich vyjádření – místo sazby stanové v korunách na litr produktu, se od roku 2004 používá sazba vyjádřená v korunách na hektolitr šumivého vína. Jediným sledovaným předmět akcízy, jehož sazba ve sledovaném období poklesla je tiché víno, které se postupně z 5,50 Kč/l na 2,50 Kč/l v roce 1996 a na 0 Kč/l od roku

2000 resp. 0 Kč/hl od roku 2004. Sazba piva byla v roce 1995 157 Kč/hl, od následujícího roku se změnil způsob jejího vyjádření. Sazba byla stanovena v korunách za hektolitr za každé procento extraktu původní mladiny, a to konkrétně na 24 Kč/hl/%. Tato sazba se změnila až pro rok 2010, a to na výši 32 Kč/hl/%. Selektivní spotřební daň pro 100% ethylalkohol byla v roce 1995 na úrovni 195 Kč/l, o tři roky později došlo k jejímu zvýšení a to na hodnotu 234 Kč/l. Od roku 2004 její výše činila 26.500 Kč/hl, přičemž v roce 2010 došlo k jejímu zvýšení na 28.500 Kč/hl. Jak je z uvedené tabulky patrné, nejvíce se měnily akcízy v případě cigaret. Největší změna, především z hlediska konstrukce, se odehrála v roce 2001, kdy byla stanovena pevná část daně a procentuální část daně, tak jako je uplatňována i dnes.

Následující analýza, která se zabývá schopností selektivních spotřebních daní plnit alokační funkci, je založena na grafickém znázornění a popisu vývoje spotřeby vybraných produktů a rozdílu mezi meziročními změnami v indexech spotřebitelských cen pro vybrané skupiny produktů a meziročními změnami v celkovém indexu spotřebitelských cen. Jak je zmíněno výše pro analýzu změn ceny vybraných produktů, byla zvolena zástupná proměnná – index spotřebitelských cen (ISC), který prezentuje vývoj cen v celé ekonomice nebo konkrétního produktu. Vývoj ISC je sledován Českým statistickým úřadem a jeho data, která jsou publikována prostřednictvím Veřejné databáze, byla použita i v této analýze. Index spotřebitelských cen je konstruován jako relativní změna spotřebitelských cen a vyjadřuje tedy změnu cen skupiny vybraných produktů oproti základnímu období. Podrobnější informace k použité metodice ISC viz Český statistický úřad (2012).

V případě, kdy jsou hodnoty meziročních změn v indexech spotřebitelských cen pro vybrané komodity vyšší než hodnoty meziročních změn v indexech spotřebitelských cen pro veškeré statky a služby, pak by pro naplnění alokační funkce akcízu mělo docházet k poklesu spotřeby, neboť vyšší hodnota ISC pro vybrané produkty implikuje jejich vyšší tempo růstu oproti celkovému tempu růstu cenové úrovně. Zde je vložen předpoklad, že toto vyšší tempo růstu je možné zapříčinit pomocí selektivních spotřebních daní, přičemž jsou zde opomíjeny faktory, které mohou zapříčinit, že tomu takto být nemusí.

Český statistický úřad na svých stránkách prezentuje vývoj tohoto ukazatele nejen za celou ekonomiku, ale rovněž i zvlášť pro vybrané odvětví nebo produkty, přičemž za základ je považována úroveň cen v roce 2005. Pro účely této analýzy, jak už bylo zmíněno, byl vybrán úhrnný ISC (tj. za celou ekonomiku), index spotřebitelských cen pro alkoholické nápoje, tabák a dále také pro skupinu tuků a olejů a skupinu potravin obsahující cukr, marmeládu, med, čokoládu a cukrářské výrobky. Poslední dvě uvedené skupiny sice nejsou v současné době předmětem selektivních spotřebních daní, nicméně, jak vyplývá z předcházejících kapitol, představují kategorie produktů, jejichž zdanění je dle některých ekonomů a států žádoucí.

Na další straně práce jsou uvedeny 3 tabulky, které postupně seznamují s úpravou indexů spotřebitelských cen pro účely této analýzy. První uvedená tabulka je bez úprav převzata z *Veřejné databáze* Českého statistického úřadu. V druhé tabulce je proveden přepočítání jednotlivých indexů spotřebitelských cen ze základu roku 2005 na základ v roce 1995. Poslední prezentovaná tabulka obsahuje vyčíslené meziroční rozdíly těchto upravených indexů spotřebitelských cen, přičemž meziroční rozdíl je stanoven jako rozdíl mezi dosaženou hodnotou v daném roce a v roce předcházejícím.

tabulka č. 10: Index spotřebitelských cen (rok 2005 = 100)

Rok	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Úhrn	64,5	70,2	76,2	84,4	86,2	89,4	93,6	95,4	95,5	98,1	100,0	102,5	105,4	112,1	113,3	114,9
Oleje a tuky	87,2	91,9	95,5	101,0	95,5	93,0	95,2	96,8	95,8	99,7	100,0	96,9	101,2	115,5	109,4	113,7
Cukr, marmeláda, med, čokoláda a cukrář. výrobky	75,9	79,7	78,3	83,7	86,9	89,9	93,0	93,9	92,6	97,5	100,0	98,2	99,7	106,6	109,2	109,3
Alkoholické nápoje	75,1	79,2	84,0	89,8	92,0	93,4	95,1	97,3	98,9	99,8	100,0	100,8	102,7	106,0	107,6	112,8
Tabák	57,7	65,3	69,5	77,6	82,3	87,2	90,8	92,0	92,0	97,2	100,0	101,7	120,4	139,0	153,2	159,3

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní úprava

tabulka č. 11: Přepočet báze indexu spotřebitelských cen z roku 2005 na rok 1995

Rok	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Úhrn	100,00	108,84	118,14	130,85	133,64	138,60	145,12	147,91	148,06	152,09	155,04	158,91	163,41	173,80	175,66	178,14
Oleje a tuky	100,00	105,39	109,52	115,83	109,52	106,65	109,17	111,01	109,86	114,33	114,68	111,12	116,06	132,45	125,46	130,39
Cukr, marmeláda, med, čokoláda a cukrář. výrobky	100,00	105,01	103,16	110,28	114,49	118,45	122,53	123,72	122,00	128,46	131,75	129,38	131,36	140,45	143,87	144,01
Alkoholické nápoje	100,00	105,46	111,85	119,57	122,50	124,37	126,63	129,56	131,69	132,89	133,16	134,22	136,75	141,15	143,28	150,20
Tabák	100,00	113,17	120,45	134,49	142,63	151,13	157,37	159,45	159,45	168,46	173,31	176,26	208,67	240,90	265,51	276,08

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní výpočet

tabulka č. 12: Změna indexu spotřebitelských cen mezi dvěma lety

Rok	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Úhrn		8,84	9,30	12,71	2,79	4,96	6,51	2,79	0,16	4,03	2,95	3,88	4,50	10,39	1,86	2,48
Oleje a tuky		5,39	4,13	6,31	-6,31	-2,87	2,52	1,83	-1,15	4,47	0,34	-3,56	4,93	16,40	-7,00	4,93
Cukr, marmeláda, med, čokoláda a cukrář. výrobky		5,01	-1,84	7,11	4,22	3,95	4,08	1,19	-1,71	6,46	3,29	-2,37	1,98	9,09	3,43	0,13
Alkoholické nápoje		5,46	6,39	7,72	2,93	1,86	2,26	2,93	2,13	1,20	0,27	1,07	2,53	4,39	2,13	6,92
Tabák		13,17	7,28	14,04	8,15	8,49	6,24	2,08	0,00	9,01	4,85	2,95	32,41	32,24	24,61	10,57

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní výpočet

Tempo růstu cen alkoholických nápojů bylo ve sledovaném období pomalejší ve srovnání s celkovým vývojem cen v ekonomice. Zatímco celkový index spotřebitelských cen se od roku 1995 do roku 2010 zvýšil o 78,14 bodů, v případě alkoholických nápojů byla změna ISC pouze 50,2 bodů. Je tak zřejmé, že ceny alkoholických nápojů ve sledovaném období vzrostly méně než úhrn všech sledovaných statků a služeb. Změny v sazbách selektivních spotřebních daní pro alkoholické nápoje, jak ukazuje tabulka číslo 9 se odehrály v roce 1996, 1998, 2000 ,2004 a v roce 2010, přičemž pouze v tomto roce byla meziroční změna ISC pro alkoholické nápoje vyšší než celková změna ISC.

tabulka č. 13: Index spotřebitelských cen a jeho meziroční změna v letech 1995 - 2010

rok	index spotřebitelských cen		meziroční změna ISC	
	úhrn	alkoholické nápoje	úhrn	alkoholické nápoje
1995	100,00	100,00		
1996	108,84	105,46	8,84	5,46
1997	118,14	111,85	9,30	6,39
1998	130,85	119,57	12,71	7,72
1999	133,64	122,50	2,79	2,93
2000	138,60	124,37	4,96	1,86
2001	145,12	126,63	6,51	2,26
2002	147,91	129,56	2,79	2,93
2003	148,06	131,69	0,16	2,13
2004	152,09	132,89	4,03	1,20
2005	155,04	133,16	2,95	0,27
2006	158,91	134,22	3,88	1,07
2007	163,41	136,75	4,50	2,53
2008	173,80	141,15	10,39	4,39
2009	175,66	143,28	1,86	2,13
2010	178,14	150,20	2,48	6,92

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?vua=tabulka&cislatab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní výpočet.

Ve většině let sledovaného období, byla meziroční změna indexu spotřebitelských cen v případě indexu spotřebitelských cen pro veškeré sledované statky

a služby v ekonomice větší než v případě ISC pouze pro alkoholické nápoje. Toto tvrzení neplatilo v letech 1999, 2002, 2003, 2009 a 2010, přičemž tento rozdíl byl nejmarkantnější v roce 2010. Největší meziroční změna v případě celkového indexu spotřebitelských cen nastala mezi lety 1997 a 1998, kdy se tento ISC zvýšil z hodnoty 118,14 na 130,85, naopak nejmenší meziroční nárůst se uskutečnil mezi lety 2002 a 2003, a to konkrétně ze 147,91 na 148,06. V případě meziročních změn indexu spotřebitelských cen pro alkoholické nápoje došlo k největšímu nárůstu mezi lety 1997 a 1998, a to konkrétně z 111,85 na 119,57. Naopak nejmenší nárůst byl zaznamenán mezi lety 2004 a 2005, a to konkrétně 0,27.

tabulka č. 14: Spotřeba alkoholických nápojů v letech 1995 - 2010

rok	spotřeba alkoholických nápojů (l/os./rok)			spotřeba alkoholických nápojů v hodnotách čistého lihu (l/os./rok)		
	lihoviny (40%)	víno	pivo	lihoviny (40%)	víno	pivo
1995	7,9	15,4	156,9	3,2	1,8	4,4
1996	8,0	15,8	157,3	3,2	1,8	4,5
1997	8,3	15,9	161,4	3,3	1,9	4,6
1998	8,2	16,0	161,1	3,3	1,9	4,6
1999	8,3	16,1	159,8	3,3	2,0	4,6
2000	8,3	16,1	159,9	3,3	2,0	4,6
2001	8,2	16,2	156,9	3,3	2,0	4,6
2002	8,3	16,2	159,9	3,3	1,9	4,8
2003	8,4	16,3	161,7	3,4	1,9	4,9
2004	7,6	16,5	160,5	3,0	1,9	4,9
2005	7,8	16,8	163,5	3,1	1,9	5,2
2006	8,0	17,2	159,1	3,2	2,0	5,0
2007	8,2	18,5	159,1	3,3	2,1	5,0
2008	8,1	18,5	156,6	3,2	2,1	5,2
2009	8,2	18,7	150,7	3,3	2,1	5,0
2010	7,0	19,4	144,43	2,8	2,2	4,8

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (b). Česká republika od roku 1989 v číslech. [cit. 2012-10-25] Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/cr_od_roku_1989#03, vlastní úprava

Z uvedené tabulky je zřejmé, že dominantní postavení ve spotřebě alkoholických nápojů v hodnotě čistého lihu má pivo, jehož průměrná spotřeba za uvedené období dosáhla 158 litrů na jednoho obyvatele za rok, tj. průměrně 4,8 litrů čistého lihu. Průměrná spotřeba 40% lihovin ve sledovaném období činila 8,95 litrů na osobu za rok, tj. v průměru 3,2 litrů čistého lihu. Nejmenší průměrnou roční spotřebu v uvedeném

období v hodnotách čistého lihu mělo víno, jehož spotřeba na jednu osobu za rok činila 16,85 litrů, což představuje průměrnou spotřebu čistého lihu ve výši 2 litrů. V roce 2010 došlo k relativně výraznému poklesu spotřeby piva a lihovin, nárůst však byl zaznamenán v případě konzumace vína, která dosáhla hodnoty 19,4 litru, což představuje nejvyšší úroveň spotřeby ve sledovaném období. Co se týče variability spotřeby uvedených alkoholických nápojů, tak nejnižší hodnotu variačního koeficientu dosáhlo pivo, a to konkrétně hodnoty 0,0286. Spotřeba vína a lihovin již byla variabilnější a hodnota variačního koeficientu u lihovin činila 0,0424, v případě vína pak 0,0707. Celkově je dle mého názoru možné konstatovat, že spotřeba uvedených alkoholických nápojů v letech 1995 – 2010 byla relativně stabilní, což dokládá i tabulka následující, která uvádí meziroční změny spotřeby těchto alkoholických nápojů v letech 1995 – 2010.¹³

tabulka č. 15: Meziroční změny spotřeby alkoholických nápojů v litrech etanolu na osobu za rok

rok	meziroční změna spotřeby alkoholických nápojů v hodnotách čistého lihu (l/os./rok)		
	lihoviny (40%)	víno	pivo
1996	0,0	0,0	0,1
1997	0,1	0,1	0,1
1998	0,0	0,0	0,0
1999	0,0	0,1	0,0
2000	0,0	0,0	0,0
2001	0,0	0,0	0,0
2002	0,0	-0,1	0,2
2003	0,1	0,0	0,1
2004	-0,4	0,0	0,0
2005	0,1	0,0	0,3
2006	0,1	0,1	-0,2
2007	0,1	0,1	0,0

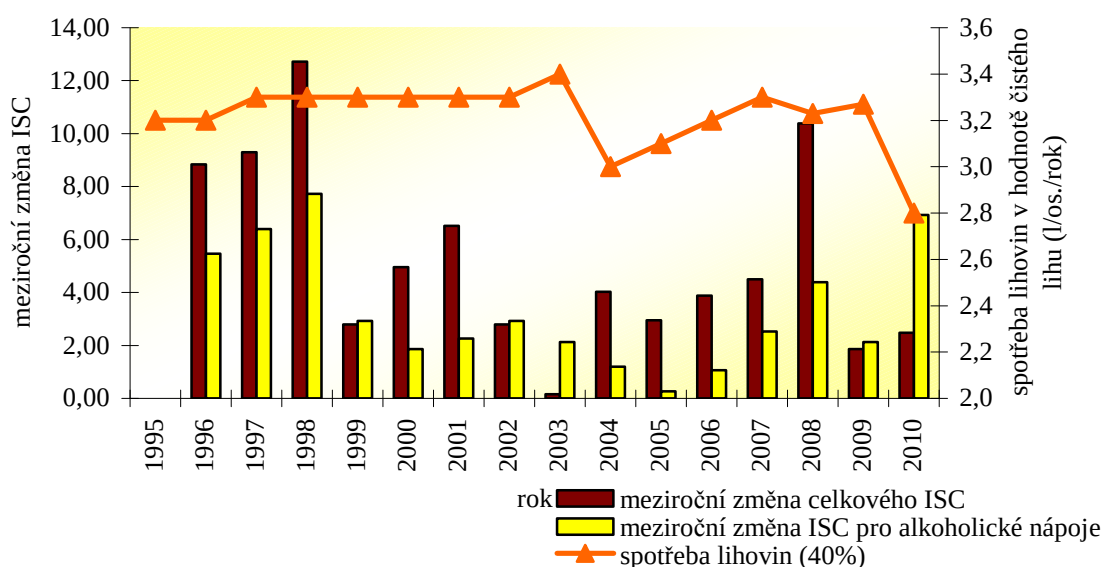
¹³ pozn. číselný údaj v řádce tabulky představuje rozdíl mezi spotřebou v roce, kterému řádek přísluší a v roce předcházejícím

2008	-0,1	0,0	0,2
2009	0,0	0,0	-0,2
2010	-0,5	0,1	-0,2

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (b). Česká republika od roku 1989 v číslech. [cit. 2012-10-25] Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/cr_od_roku_1989#03, vlastní výpočet

Meziroční změna spotřeby v hodnotách čistého lihu byla nejmenší v případě vína, kdy se spotřeba vzrostla či klesla maximálně o 1 dcl. Změna spotřeby piva pak dosáhla maximálního růstu o 3 dcl, poklesu o 2 dcl. Nejvíce se z tohoto hlediska změnila spotřeba 40% lihovin, a to poklesem o 5 dcl, růstem pak o 1 dcl. Jak je z uvedené tabulky patrné, ve velkém počtu let se spotřeba nezměnila vůbec.

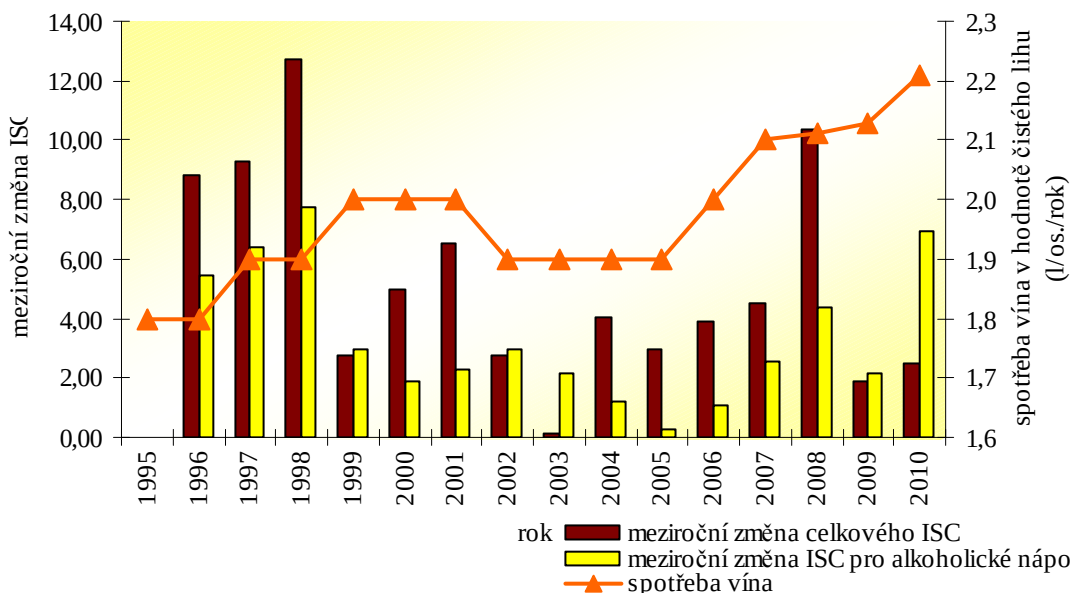
graf č.4: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba lihovin (40%) v hodnotě čistého lihu, v litrech na osobu za rok



Jak je z uvedeného grafu zřejmé, v letech (1999, 2002, 2003, 2009 a 2010), kdy meziroční změna ISC pro alkoholické nápoje převyšovala meziroční změnu úhrnného indexu spotřebitelských cen, došlo pouze v roce 2010 k poklesu spotřeby. V roce 1999 a 2002 se spotřeba 40% lihovin v hodnotách čistého lihu nezměnila vůbec, v roce 2003, dokonce vzrostla. Významný pokles spotřeby nastal v roce 2004, když meziroční změna celkového ISC převyšovala meziroční změnu indexu spotřebitelských cen alkoholických nápojů. Po tomto roce následoval růst spotřeby, v situaci, kdy celkový index spotřebitelských cen převyšoval ISC pro alkoholické nápoje. Tento růst byl zastaven až v roce 2008. resp. 2009.

Následující graf znázorňuje vývoj spotřeby vína ve sledovaných letech a rovněž meziroční změny indexů spotřebitelských cen.

graf č.5: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba vína v hodnotě čistého lihu, v litrech na osobu za rok

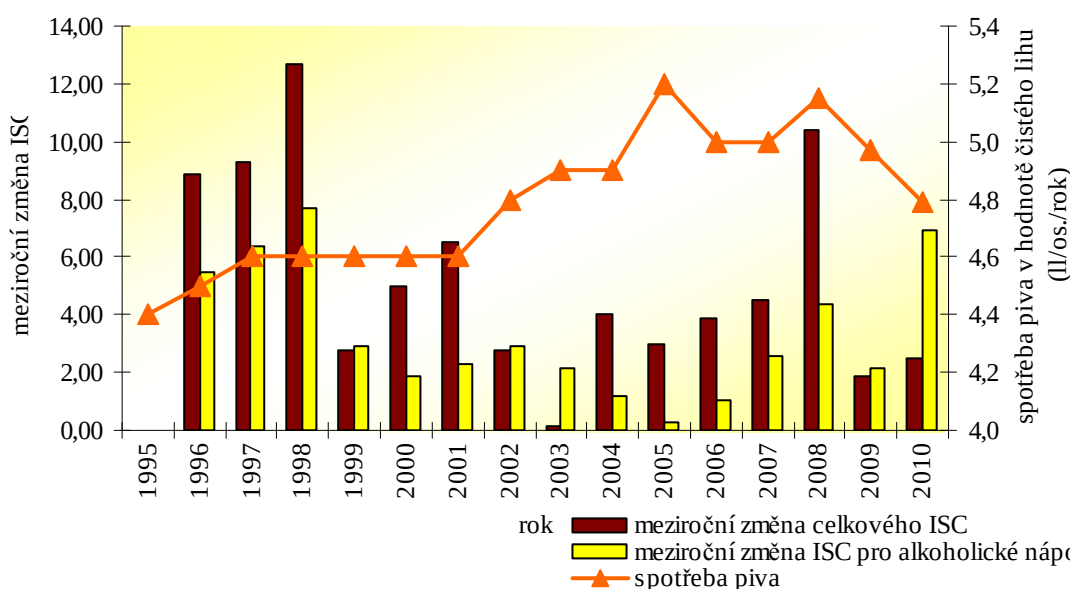


Stejně jako v případě analýzy lihovin, ani zde není možné tvrdit, že by grafická analýza potvrdila alokační funkci selektivních spotřebních daní. Od roku 1996 do roku 1999 docházelo k růstu spotřeby vína v hodnotě čistého lihu na osobu za rok, přestože v posledním uvedeném roce meziroční růst indexu spotřebitelských cen pro alkoholické nápoje převyšoval tempo růstu úhrnného ISC. Po tomto roce následuje po období dvou let stagnace a v roce 2002 dochází k poklesu spotřeby za situace, kdy tempo růstu celkového indexu spotřebitelských cen je nižší než ISC pro alkoholické nápoje. Takto nastavená úroveň spotřeby udržela svou linii i v následujících třech letech, pak však opět začala růst, a to v situaci, kdy celkový ISC převyšuje index spotřebitelských cen alkoholických nápojů. Po zmírnění tempa růstu v letech 2008 a 2009, v roce 2010, kdy ISC pro alkoholické nápoje výrazně převyšuje celkový ISC, dochází však opět k růstu spotřeby.

Spotřeba piva v hodnotách čistého lihu připadajícího na jednu osobu za rok, stejně jako předcházející dvě skupiny alkoholických nápojů příliš nepodporuje schopnost akcíků plnit alokační funkci, avšak přímo ji také nevylučuje, protože v letech, kdy tempo růstu ISC pro alkoholické nápoje převyšuje tempo růstu celkového ISC,

dochází buď ke stagnaci spotřeby, jako můžeme vidět v roce 1999, nebo ke zpomalení tempa růstu spotřeby, jak znázorňuje graf v letech 2002 a 2003 nebo konečně k jejímu poklesu v posledních dvou sledovaných letech.

graf č.6: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba piva v hodnotě čistého lihu, v litrech na osobu za rok



Jak je z grafické analýzy zřejmé, její pomocí se ve sledovaném období nepodařilo potvrdit alokační funkci selektivních spotřebních daní z alkoholických nápojů. Jedním z možných důvodů tohoto závěru může být skutečnost, že sledované období bylo příliš krátké (přece jen studie zmíněné v předcházejících dvou kapitolách vycházejí z výrazně delších období). Dalším možným důvodem může být, že pro analýzu spotřeby tří druhů alkoholických nápojů byl použit pouze jeden index spotřebitelských cen za celou skupinu alkoholických nápojů. Pokud by se ceny těchto nápojů nevyvíjely v čase stejně, tak jako je reprezentuje použitý index, pak by výsledky analýzy mohly být jiné. Protože však nejsou k dispozici indexy spotřebitelských cen pro jednotlivé druhy těchto nápojů, není možné zjistit, zda by tato skutečnost měla nějaký dopad na výsledky analýzy. Pro závěr analýzy spotřeby alkoholických nápojů platí tedy následující – spotřeba těchto nápojů vykazuje v čase vysokou stabilitu, přičemž není možné tvrdit, že zde existuje jasný vztah mezi změnou spotřeby těchto nápojů a rychlostí tempa růstu cen těchto nápojů vzhledem k tempu růstu cen v celé ekonomice.

Dalším analyzovaným produktem, který podléhá selektivním spotřebním daním jsou cigarety. V následující tabulce je uvedena jejich průměrná spotřeba za daný rok na jednoho obyvatele. Měrnou jednotkou jsou v tomto případě kusy. Český statistický úřad sleduje i vývoj cen cigaret, které jsou však na rozdíl od cen ostatních produktů, stanovovány pod dohledem Ministerstva financí a vyhlášovány prostřednictvím cenového věstníku téhož ministerstva.

tabulka č. 16: Index spotřebitelských cen, jeho meziroční změna a spotřeba a její meziroční změna cigaret v kusech na osobu za rok

rok	index spotřebitelských cen		meziroční změna ISC		spotřeba cigaret (ks/os./rok)	meziroční změna spotřeby cigaret (ks/os./rok)
	úhrn	tabák	úhrn	tabák		
1995	100,00	100,00			2 185	
1996	108,84	113,17	8,84	13,17	2 165	-20
1997	118,14	120,45	9,30	7,28	2 354	189
1998	130,85	134,49	12,71	14,04	1 852	-502
1999	133,64	142,63	2,79	8,15	2 090	238
2000	138,60	151,13	4,96	8,49	1 882	-208
2001	145,12	157,37	6,51	6,24	1 664	-218
2002	147,91	159,45	2,79	2,08	1 893	229
2003	148,06	159,45	0,16	0,00	2 192	299
2004	152,09	168,46	4,03	9,01	2 243	51
2005	155,04	173,31	2,95	4,85	2 275	32
2006	158,91	176,26	3,88	2,95	2 338	63
2007	163,41	208,67	4,50	32,41	2 345	7
2008	173,80	240,90	10,39	32,24	2 107	-238
2009	175,66	265,51	1,86	24,61	2 071	-36
2010	178,14	276,08	2,48	10,57	2 028	-43

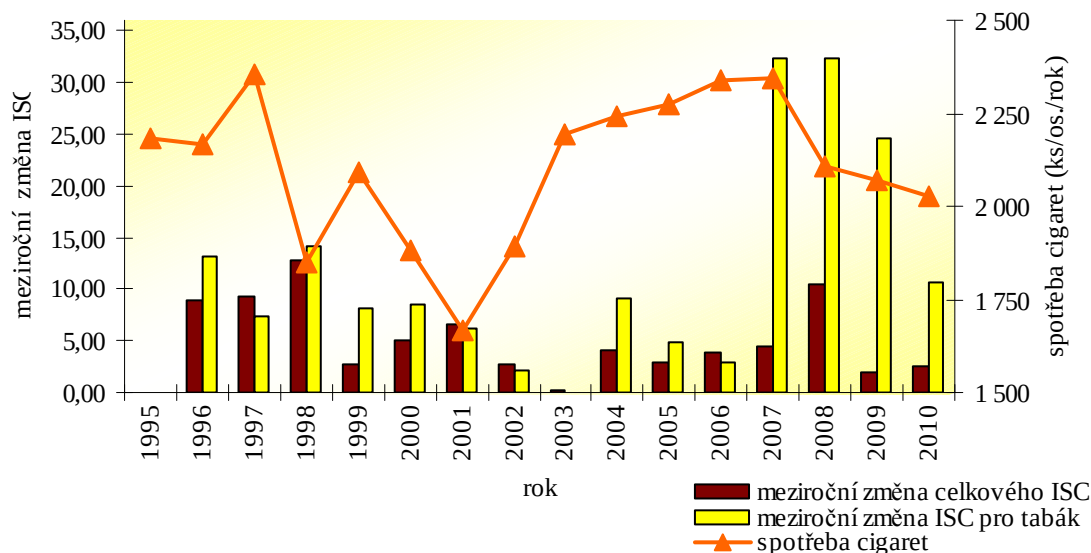
Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní výpočet.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (b). Česká republika od roku 1989 v číslech. [cit. 2012-10-25] Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/cr_od_roku_1989#03, vlastní úprava

Průměrná spotřeba cigaret ve sledovaném období činila 2105,25 kusů na 1 obyvatele za rok, přičemž variační koeficient dosáhl pro sledované období hodnoty 0,0920, což je nejvíce ze všech zatím analyzovaných produktů. Nejvíce poklesla spotřeba mezi lety 1997 a 1998, největší nárůst spotřeby cigaret pak byl zaznamenán mezi rokem 2002 a 2003. Jak je z níže uvedeného grafu patrné vývoj spotřeby cigaret

v čase není jednosměrný, ale do roku 2003 velmi variabilní, jak ve spotřebovávaném množství, tak i v neexistenci trendu.

graf č.7: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba cigaret v kusech na osobu za rok



Index spotřebitelských cen pro tabák ve sledovaném období rostl rychleji než úhrnný ISC v následujících letech: 1996, 1998, 1999, 2000, 2004, 2005, 2007, 2008, 2009 a 2010. Největší rozdíl mezi tempy růstu pak nastal v roce 2007 a 2009. Stejně jako v případě alkoholických nápojů, tak i zde se objevují situace kdy vyšší tempo růstu indexu spotřebitelských cen oproti úhrnnému ISC je doprovázeno poklesem i růstem spotřeby. Na rozdíl od případu alkoholických nápojů se však zde nevyskytuje případ stagnace. Mezi lety 1995 a 1996 dochází k poklesu spotřeby, stejně jako mezi lety 1997 a 1998, 1999 a 2000, 2007 až 2010. Naopak růst spotřeby v situaci rychlejšího tempa růstu indexu spotřebitelských cen pro tabák se vyskytl mezi lety 1998 a 1999, dále pak mezi lety 2003 až 2005. Z grafu resp. z jeho části (2007 – 2010) je patrné, že v případě, kdy rostou ceny tabáku výrazně rychleji než celkové ceny v ekonomice, pak může dojít k poklesu spotřebovávaného množství.

Z uvedeného není možné konstatovat, že by při rychlejším tempu růstu ISC pro tabák oproti celkovému ISC docházelo k poklesu spotřeby vždy, nicméně z prezentovaného grafu je patrné, že ve většině let, kdy tato situace nastala, opravdu k poklesu spotřeby došlo nebo se snížilo tempo nárůstu spotřeby cigaret, tudíž je,

dle mého názoru, možné tvrdit, že dosažení vyššího tempa růstu indexu spotřebitelských cen tabáku může vést k nižší spotřebě cigaret nebo ke zpomalení tempa jejího růstu.

Jak je již v práci několikrát uvedeno, nejen tradiční předměty selektivních spotřebních daní jsou ve světě uplatňovány. V současné době se čím dál více hovoří o možnostech zdanění nezdravých skupin potravin, proto bych se v této části práce věnovala i vlivu cen cukru, tuků a olejů na jejich spotřebu.

Následující tabulka uvádí průměrnou spotřebu cukru na jednoho obyvatele za rok od roku 1995 do roku 2010, přičemž měrnou jednotkou jsou kilogramy, a také vývoj indexu spotřebitelských cen pro cukr, kam dle metodiky Českého statistického úřadu spadá i marmeláda, med, čokoláda a cukrářské výrobky.

tabulka č. 17: Index spotřebitelských cen, jeho meziroční změna a spotřeba cukru v kilogramech na osobu za rok

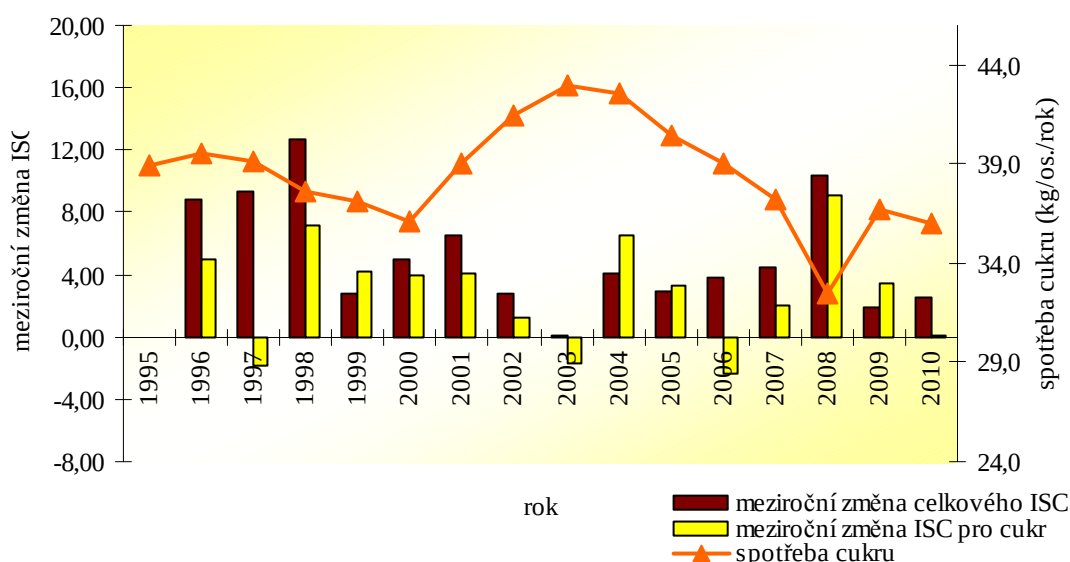
rok	index spotřebitelských cen		meziroční změna ISC		spotřeba cukru (kg/os./rok)	meziroční změna spotřeby cukru (kg/os./rok))
	úhrn	cukr	úhrn	cukr		
1995	100,00	100,00			38,9	
1996	108,84	105,01	8,84	5,01	39,5	0,6
1997	118,14	103,16	9,30	-1,84	39,1	-0,4
1998	130,85	110,28	12,71	7,11	37,6	-1,5
1999	133,64	114,49	2,79	4,22	37,1	-0,5
2000	138,60	118,45	4,96	3,95	36,1	-1,0
2001	145,12	122,53	6,51	4,08	39,0	2,9
2002	147,91	123,72	2,79	1,19	41,5	2,5
2003	148,06	122,00	0,16	-1,71	43,0	1,5
2004	152,09	128,46	4,03	6,46	42,6	-0,4
2005	155,04	131,75	2,95	3,29	40,5	-2,1
2006	158,91	129,38	3,88	-2,37	39,0	-1,5
2007	163,41	131,36	4,50	1,98	37,2	-1,8
2008	173,80	140,45	10,39	9,09	32,5	-4,7
2009	175,66	143,87	1,86	3,43	36,7	4,2
2010	178,14	144,01	2,48	0,13	36,0	-0,7

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní výpočet.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (b). Česká republika od roku 1989 v číslech. [cit. 2012-10-25] Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/cr_od_roku_1989#03, vlastní úprava

Průměrná spotřeba cukru na jednoho obyvatele ve sledovaném období činila 38,5 kilogramů, přičemž nejvyšší hodnoty dosáhla v roce 2003, a to konkrétně 43 kilogramů. Naopak nejnižší spotřeba byla zaznamenána v roce 2008 – 32,5 kilogramů. Variační koeficient pro sledované období činí 0,0674, což v porovnání s ostatními již analyzovanými produkty řadí spotřebu cukru z hlediska variability do samotného středu pomyslného žebříčku. Jak je vidět z níže uvedeného grafu, trend ve spotřebě cukru není patrný – od roku 1996 do roku 2000 spotřeba klesala, poté do roku 2003 rostla a následně opětovně postupně klesala.

graf č.8: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba cukru, v kilogramech na osobu za rok



Index spotřebitelských cen pro cukr rostl rychleji než celkový index spotřebitelských v roce 1999, 2004, 2005 a 2009. Kromě posledního uvedeného, je z grafu patrné, že během uvedených let docházelo k poklesu spotřeby. V letech 1997, 2004 a 2006 dosahuje změna ISC pro cukr záporných hodnot, což znamená, že nedošlo k růstu, ale k poklesu, zatímco úhrnný ISC rostl nebo v případě roku 2003 téměř stagnoval. V těchto obdobích by pak mělo docházet k růstu spotřeby, což však nastalo pouze mezi lety 2002 a 2003. Z uvedeného grafu se jeví jako patrné, že rozdílná tempa růstu indexů spotřebitelských cen nemají přímo na spotřebu vliv.

Poslední analyzovanou skupinou jsou tuky a oleje. Průměrná spotřeba tuků a olejů činila v období od roku 1995 do roku 2010 25,5 kilogramů na 1 obyvatele za rok. Největší spotřeba byla realizována v roce 2010, a to 26 kilogramů, nejnižší

pak v roce 1995 – 25,2 kilogramů. Již tyto údaje značí, že variabilita spotřeby této skupiny potravin je velmi nízká, což dokládá i variační koeficient, jehož hodnota 0,0106 je nejnížší ze všech sledovaných produktů.

graf č.9: Index spotřebitelských cen, jeho meziroční změna a spotřeba oleje a tuků v hodnotě čistého tuku v kilogramech na osobu za rok

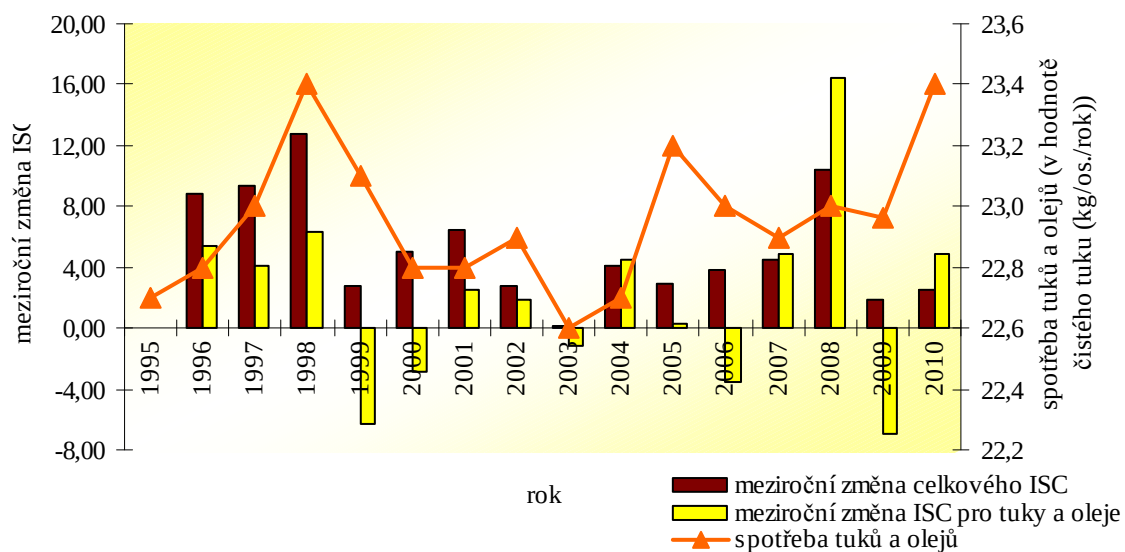
rok	index spotřebitelských cen		meziroční změna ISC		spotřeba tuků a olejů (v hodnotě čistého tuku (kg/os./rok))	meziroční změna spotřeby tuků a olejů (v hodnotě čistého tuku (kg/os./rok))
	úhrn	oleje a tuky	úhrn	oleje a tuky		
1995	100,00	100,00			22,7	
1996	108,84	105,39	8,84	5,39	22,8	0,1
1997	118,14	109,52	9,30	4,13	23,0	0,2
1998	130,85	115,83	12,71	6,31	23,4	0,4
1999	133,64	109,52	2,79	-6,31	23,1	-0,3
2000	138,60	106,65	4,96	-2,87	22,8	-0,3
2001	145,12	109,17	6,51	2,52	22,8	0,0
2002	147,91	111,01	2,79	1,83	22,9	0,1
2003	148,06	109,86	0,16	-1,15	22,6	-0,3
2004	152,09	114,33	4,03	4,47	22,7	0,1
2005	155,04	114,68	2,95	0,34	23,2	0,5
2006	158,91	111,12	3,88	-3,56	23,0	-0,2
2007	163,41	116,06	4,50	4,93	22,9	-0,1
2008	173,80	132,45	10,39	16,40	23,0	0,1
2009	175,66	125,46	1,86	-7,00	23,0	0,0
2010	178,14	130,39	2,48	4,93	23,4	0,4

Zdroj: ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). Veřejná databáze. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=08-08&&kapitola_id=30, vlastní výpočet.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (b). Česká republika od roku 1989 v číslech. [cit. 2012-10-25] Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/cr_od_roku_1989#03, vlastní úprava

Růst indexu spotřebitelských cen pro tuky a oleje převýšil růst celkového ISC pouze v roce 2004, 2007, 2008 a 2010, přičemž k poklesu spotřeby došlo pouze mezi lety 2006 a 2007. Stejně jako v případě cukru, i zde jsou patrné období, kdy index spotřebitelských cen pro tuky a oleje klesal – jedná se o následující roky: 1999, 2000, 2006 a 2009. V těchto letech však nedošlo k nárůstu spotřeby, ale naopak k jejímu poklesu.

graf č.10: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba tuků a oleje, v hodnotě čistého tuku, v kilogramech na osobu za rok



Je tudíž zřejmé, že ani u poslední analyzované skupiny produktů není možné tvrdit, že by rychlejší tempo růstu jejich ceny vedlo ke snížení spotřeby. Cenová elasticita poptávky po této skupině potravin se, na základě výsledků této analýzy, jeví jako nízká, a z tohoto úhlu pohledu by alokační funkce selektivních spotřebních daní, po jejich uvalení, pravděpodobně nebyla naplněna.

Závěr

Selektivní spotřební daně jsou nedílnou součástí daňových systémů zemí Evropské unie, kde jsou vysoce harmonizovány a unifikovány. V roce 2010 tvořily v průměru necelých 10 % všech daňových příjmů. Nicméně i přes pokročilý stupeň harmonizace, rozptýl jejich průměrného podílu na celkových daňových příjmech za období 1995 - 2010 v rámci jednotlivých zemí byl značně široký, a to od 5,23 % v Belgii do 13,5 % v Bulharsku. V České republice tento průměrný podíl ve sledovaném období tvořil 9,8 % a s touto hodnotou téměř odpovídal celkovému průměru za země Evropské unie. Výše podílu akcízů na celkových daňových příjmech za rok 2010 pak řadí Českou republiku na 8. místo v pomyslném žebříčku sestaveném z hodnot této veličiny pro 27 členů Evropské unie.

Analýza stability podílu selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech pomocí variačního koeficientu ukázala, že příjmy z těchto daní plynoucí v České republice, patří k nejstabilnějším v rámci zemí Evropské unie, protože variační koeficient pro Českou republiku dosáhl čtvrté nejnižší hodnoty.

Na základě výše uvedeného bylo tedy potvrzeno, že selektivní spotřební daně v České republice fiskální funkci naplňují, protože k celkovým daňovým příjmům přispívají, a také, že představují stabilní příjem veřejných rozpočtů nejen v porovnání se zeměmi Evropské unie, ale rovněž i s ostatními základními daněmi (daň z příjmů fyzických osob, právnických osob a daň z přidané hodnoty), které jsou uplatňovány v České republice.

Rešerše již realizovaných studií, ukázala, že se autoři shodnou na následující skutečnosti: vlády jednotlivých zemí, svou politikou uvalování selektivních spotřebních daní, mohou ovlivňovat spotřebu vybraných produktů, nicméně změny v selektivních spotřebních daních musí být výrazné. Dále autoři jednotlivých studií upozorňují na skutečnost, že nejen selektivní spotřební daně spotřebu ovlivňují, ale jsou zde ostatní významné faktory, které by vládní politiku měly doplňovat jako např. regulace, doporučení, poskytování informací o škodlivosti některých produktů a také faktory, které by vlády jednotlivých zemí měly brát v úvahu při tvorbě své daňové politiky jako zejména charakter daného segmentu trhu.

Grafická analýza selektivních spotřebních daní pomocí meziročních změn indexů spotřebitelských cen v letech 1995 až 2010 neprokázala, že mezi spotřebou a cenami vybraných komodit je jasný negativní vztah, ze kterého by se dalo vyvodit, že by spotřební daně uvalené na tyto komodity mohly plnit alokační funkci. Z uvedených grafů je patrné, že v případě kdy meziroční tempo růstu ISC pro vybrané produkty překonalo meziroční tempo růstu úhrnného ISC je možné nalézt jak situace, kdy spotřeba klesá (což by naplňovalo alokační funkci), tak i případy, kdy spotřeba roste nebo se nemění. Sledované předměty selektivních spotřebních daní - alkoholické nápoje, ukazují ve sledovaném období nízkou variabilitu, jejichž spotřeba v hodnotách čistého lihu se měnila pouze minimálně. Spotřeba cigaret již byla variabilnější, nicméně, na základě grafického znázornění, nelze jednoznačně tvrdit, že by se odvíjela od vzájemných rozdílů temp růstu indexů spotřebitelských cen. Proto není možné tvrdit, že selektivní spotřební daně v České republice plní alokační funkci.

Co se týče možných předmětů netradičních selektivních spotřebních daní – cukru, tuků a olejů, tak ani zde grafická analýza nepotvrdila jejich možnou alokační funkci.

Za všechny analyzované produkty je však možné konstatovat, že mají nízkou variabilitu, když ani v jednom případě nedosáhl variační koeficient hodnoty 0,1, a vykazují vysokou stabilitu spotřeby, což se odráží ve stabilitě příjmů veřejných rozpočtů, které jsou realizovány prostřednictvím jejich daňového zatížení.

Zdroje

BBC. (2011-10-01). *News Europe, Denmark introduces world's first food fat tax*. [cit 2012-10-09]. Dostupné z: <http://www.bbc.co.uk/news/world-europe-15137948>

BBC. (2012-11-10). *News Europe, Denmark to abolish tax on high-fat foods* [cit 2012-11-10]. Dostupné z: <http://www.bbc.co.uk/news/world-europe-20280863>

BECKER Gary S. a MURPHY Kevin M. (1988, říjen), *Journal of Political Economy*, roč. 96, č. 4 s. 675-700 The University of Chicago Press [cit 2012-10-20] Dostupné z: <http://www.jstor.org/stable/1830469>

CENTERS FOR DISEASE CONTROL AND PREVENTION. (2012-10-22). *National Health and Nutrition Examination Survey*. [cit 2012-10-26]. Dostupné z: <http://www.cdc.gov/nchs/nhanes.htm>

CNOSSEN, Sijbren. (2006, listopad). *Alcohol taxation and regulation in the European Union*. CPB Discussion Paper. No. 76. The Hague: CPB. ISBN 90-5833-309-4. [cit 2012-11-02]. Dostupné z: <http://www.cpb.nl/en/publication/alcohol-taxation-and-regulation-european-union>

CNOSSEN, Sijbren. (2010, květen). *The Economics of Excise Taxation*. International Studies Program, working paper 10 -18. Georgia State University, Andrew Young School of Policy Studies. [cit 2012-11-28]. Dostupné z: <http://aysps.gsu.edu/isp/files/ispwp1018.pdf>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (2012-03-22). *Indexy spotřebitelských cen (metodická příručka pro uživatele)*. [cit 2012-10-28] Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/isc_metodicka_prirucka/\\$File/manual_isc_2012.pdf](http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/isc_metodicka_prirucka/$File/manual_isc_2012.pdf)

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (a). *Veřejná databáze*. [cit 2012-10-28] Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislatab=08-08&&kapitola_id=30

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD (b). *Česká republika od roku 1989 v číslech*. [cit. 2012-10-25] Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/cr_od_roku_1989#03

DAVID, P. 2007. *Incidence změn sazby spotřební daně z cigaret v ČR.* [cit 2012-25-09]. Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1180450804_sb_david.pdf

EURO. (2012-10-15). Praha: Mladá fronta a.s., č. 42. ISSN 1212-3129

EUROPEAN COMMISSION. (2012a). *Taxation and Customs Union*. [cit 2012-10-22]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/gen_overview/index_en.htm

EUROPEAN COMMISSION. (2012b). *Taxation trends in the European Union*. Eurostat. [cit 2012-10-22]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm

FREY, Bruno S. 2005. Excise Taxes: Economics, Politics and Psychology. *In Theory and Practice of Excise Taxation*. Sijbren Cnossen. Oxford University Press. 234 – 248 s. [cit 2021-25-09]. Dostupné z: http://www.bsfrey.ch/articles/413_05.pdf

HAMERNÍKOVÁ B., MAAYTOVÁ A. a kol. (2007). *Veřejné finance*. Praha: ASPI. 364 s. ISBN 978-80-7357-301-0

CHALOUPKA, Frank J. (1990, únor). Rational Addictive Behavior and Cigarette Smoking. *National Bureau for Economic Research*. [cit: 2012-10-24.] Dostupné z: <http://www.nber.org/papers/W3268.pdf>

CHENEY (2011). ABC News: *Battling the Couch Potatoes: Hungary Introduces 'Fat Tax'*. [cit 2012-10-09]. Dostupné z: <http://abcnews.go.com/International/battling-couch-potatoes-hungary-introduces-fat-tax/story?id=14429418&page=2>

CHOUINARD, Hayley H. a kol. (2005). *The Effects of a Fat Tax on Dairy Products*. [cit 2012-10-03]. Dostupné z:

<http://escholarship.org/uc/item/60t1f3tn;jsessionid=5DAD47BE64D45B0F7A10197F380B73EA>

CHOUINARD, Hayley H. a kol. (2006), *Fat Taxes: Big Money for Small Change*. [cit 2012-10-03]. Dostupné z: <http://www.bepress.com/fhep/10/2/2/>

JACKSON, P. M., BROWN, C. V. (2003): *Ekonomie veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, s.r.o. 733 s. ISBN: 80-86432-09-2

KUBÁTOVÁ, K. (2006) *Daňová teorie a politika*. 4. aktualizované vydání. Praha: ASPI. 279 s. ISBN 80-7357-205-2

KUMAR Praduman, Anjani KUMAR, Shinoj PARRAPURATHU, S.S. RAJU (2011, January-June) *Estimation of Demand Elasticity for Food Commodities in India*, *Agricultural Economics Research Review*, Roč. 24, s 1-14. [cit 2012-10-09]. Dostupné z: EBSCO

MANKIW F.G. (1999). *Zásady ekonomie*. Praha: Grada. 763 s. ISBN 80-7169-891-1.

MANZAN, Sebastiano a Dawit ZEROM. (2010) A Semiparametric Analysis of Gasoline Demand in the United States Reexamining The Impact of Price. *Econometric Reviews*. 2010-02-17, roč. 29, č. 4, s. 439-468. ISSN 0747-4938. DOI: 10.1080/07474930903562320. [cit 2012-10-20] Dostupné z: <http://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/07474930903562320>

MEIER, Kenneth J., Michael J. LICARI (July, 1997). The Effect of Cigarettes Taxes on Cigarette Consumption, 1955 through 1994. *Americal Journal of Public Health*. roč. 87, č. 7. [cit 2012-10-18]. Dostupné z: <http://www.atg.state.vt.us/assets/files/Meier%20et%20al%20-%20The%20Effect%20of%20Cigarette%20Taxes%20on%20Cigarette%20Consumption%201955%20-1994%20-%20Am%20J%20Pub%20Health%201997.pdf>

MIKOLÁŠEK, J., (2009), *Optimal Tax Modeling – The Case of Alcohol*. Praha Karlova universita v Praze, Fakulta sociálních věd, Institut Ekonomických studií. 94 s. Vedoucí rigorózní práce: Prof. Ing. Karel Janda M.A., Dr., Ph. D.

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Historie ministerstva financí 1918 - 2004*. [cit 2012-10-14]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Publikace__Historie_MF_1918-2004.pdf

MINISTERSTVO FINANCÍ. (2011, prosinec). *Cenové rozhodnutí CÚ Kolín č.. 12/T/2011, kterým se stanoví pevné ceny pro konečného spotřebitele cigaret*. Cenový věstník č. 15/2011. ročník XXXIX. [cit 2012-12-14]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/cenovy_vestnik_2011_c-15.pdf

MINISTERSTVO FINANCÍ. (2012, červen). *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011*. [cit 2012-11-3]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zprava_o_cinnosti_danove_a_celni_spravy_za_r-ok_2011__pdf.pdf

NÁPOJE ON-LINE. (2012). *NÁPOJE ON-LINE*. [cit 2012-11-01]. Dostupné z: <http://www.napoje-online.cz/>

NATIONAL INSTITUTE ON ALCOHOL ABUSE AND ALCOHOLISM. (2012, červen). *The 10th Special Report to the U.S. Congress on Alcohol and Health*. s. 342 – 354. [cit 2012-11-4]. Dostupné z: <http://pubs.niaaa.nih.gov/publications/10report/chap06a.pdf>

ORANGE (2011). *The Telegraph: Denmark taxes fatty products*. [cit 2021-10-07]. Dostupné z: <http://www.telegraph.co.uk/health/healthnews/8796522/Denmark-taxes-fatty-products.html>

VLÁDA ČESKÉ REPUBLIKY (2012-09-06). *Rozhovor s Janem Procházkou: Zvýšit daň musíme*. [cit 2012-11-10]. Dostupné z: <http://www.vlada.cz/cz/ppov/ekonomicka-rada/clanky/rozhovor-s-janem-prochazkou-zvysit-dane-musime-98756/>

SHOWALTER, Mark H. (1998, July)., *America's Journal of Public Health*, Vol. 88, No. 7, [cit 2012-10-09]. Dostupné z: EBSCO.

SPIEGEL ONLINE (2011-12-29). *International. French 'Cola Tax'. Approved Paris Vows to Fight Deficit and Obesity*. [cit 2012-11-10]. Dostupné z:

<http://www.spiegel.de/international/europe/french-cola-tax-approved-paris-vows-to-fight-deficit-and-obesity-a-806194.html>

STIGLITZ J. E.: (1997). *Ekonomie veřejného sektoru*. Grada Publishing. 661 s. ISBN: 80-7169-454-1

SVÁTKOVÁ S. et al. (2007). *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice*. 1. vyd. Praha. Eurolex Bohemia. 322s. ISBN 80-7379-001-7

ŠIROKÝ, J. (2008) *Daňové teori s praktickou aplikací*. 1. vyd. Praha: C.H.Beck. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8

ŠIROKÝ, J. (2012). *Daně v Evropské unii*. 4. aktualizované vyd. Praha: Linde. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7

TAX POLICY CENTER. (2010). *Tax Topics, Excise taxes..* Urban Institute and Brookings Institution. [cit 2012-11-28]. Dostupné z: <http://www.taxpolicycenter.org/taxtopics/encyclopedia/Excise-Taxes.cfm>

XU Xin, CHALOUPKA Frank J. (2011). The Effects of Prices on Alcohol Use and Its Consequences, *Alcohol Research & Health*, Roč. 34, č. 2, s 236 -245. [cit 2012-11-05]. Dostupné z: EBSCO

ZAFAR, Aylin. (2011-09-30). Time news feet: *Denmark Institutes First-Ever 'Fat Tax'* [cit 2012-10-09]. Dostupné z: <http://newsfeed.time.com/2011/09/30/denmark-institutes-first-ever-fat-tax/>

Zákon č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů

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

Seznam tabulek

tabulka č. 1:	Možnosti substituce u jednotlivých druhů daní	8
tabulka č. 2:	Sazby selektivních spotřebních daní.....	16
tabulka č. 3:	Podíl selektivních spotřebních daních na celkových daňových příjmech v zemích EU (v %)	23
tabulka č. 4:	Míry variability podílu selektivních spotřebních daní na celkových daňových příjmech v EU	26
tabulka č. 5:	Míry variability daně z příjmů fyzických osob, právnických osob, všeobecné spotřební daně v České republice během let 1995 - 2010.....	28
tabulka č. 6:	Výnos daní spotřebních a energetických (v mld. Kč).....	29
tabulka č. 7:	Daňová kontrola spotřebních a energetických daní v roce 2011	30
tabulka č. 8:	Podíl celkové spotřební daně v důsledku existence akcíů na konečných cenách produktů.....	45
tabulka č. 9:	Vývoj sazeb vybraných akcíů v České republice v letech 1995 - 2010.....	49
tabulka č. 10:	Index spotřebitelských cen (rok 2005 = 100)	52
tabulka č. 11:	Přepočet báze indexu spotřebitelských cen z roku 2005 na rok 1995	52
tabulka č. 12:	Změna indexu spotřebitelských cen mezi dvěma lety	52
tabulka č. 13:	Index spotřebitelských cen a jeho meziroční změna v letech 1995 - 2010	53
tabulka č. 14:	Spotřeba alkoholických nápojů v letech 1995 - 2010.....	54
tabulka č. 15:	Meziroční změny spotřeby alkoholických nápojů v litrech etanolu na osobu za rok	55
tabulka č. 16:	Index spotřebitelských cen, jeho meziroční změna a spotřeba a její meziroční změna cigaret v kusech na osobu za rok.....	59
tabulka č. 17:	Index spotřebitelských cen, jeho meziroční změna a spotřeba cukru v kilogramech na osobu za rok	61

Seznam grafů

graf č.1:	Reálný index cen alkoholických nápojů (1991 = 100) v USA v letech 1978 – 1998	37
graf č.2:	Spotřeba alkoholu na osobu v USA v letech 1974 – 1997	38

graf č.3: Vývoj spotřeby alkoholu v litrech na osobu starší věku 15ti let a podílu ceny alkoholických nápojů na celkovém příjmu v letech 1960 - 2002	40
graf č.4: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba lihovin (40%) v hodnotě čistého lihu, v litrech na osobu za rok	56
graf č.5: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba vína v hodnotě čistého lihu, v litrech na osobu za rok	57
graf č.6: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba piva v hodnotě čistého lihu, v litrech na osobu za rok	58
graf č.7: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba cigaret v kusech na osobu za rok	60
graf č.8: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba cukru, v kilogramech na osobu za rok	62
graf č.9: Index spotřebitelských cen, jeho meziroční změna a spotřeba oleje a tuků v hodnotě čistého tuku v kilogramech na osobu za rok	63
graf č.10: Meziroční rozdíly ve vývoji ISC a spotřeba tuků a oleje, v hodnotě čistého tuku, v kilogramech na osobu za rok	64