



INSTITUT
PRO POLITIKU
A SPOLEČNOST

Zdanění spotřeby v České republice

Pohonné hmoty, tabák, líh a lihoviny, pivo, víno

STUDIE / ČERVENEC 2019

INSTITUT PRO POLITIKU A SPOLEČNOST
CENTRUM EKONOMICKÝCH A TRŽNÍCH ANALÝZ

WWW.POLITIKASPOLECNOST.CZ

OFFICE@POLITIKASPOLECNOST.CZ

Studie vznikla ve spolupráci Centra ekonomických a tržních analýz (CETA) a Institutu pro politiku a společnost (IPPS). Více o jednotlivých institucích naleznete na webových stránkách www.eceta.cz a www.politikaspolecnost.cz.

Manažerské shrnutí

- Spotřební daně jsou nepřímé a selektivní daně, které jsou zaváděny především za účelem navýšení příjmů státního rozpočtu a regulace spotřeby vybraných statků na trhu.
- V České republice tvoří hlavní druhy komodit zatížené spotřební daní pohonné hmoty, tabák, alkohol (líh), pivo a víno. V celém sledovaném období 2010–2018 se příjem ze spotřební daně podílí významnou částí na příjmech státního rozpočtu. Podíl spotřebních daní na příjmech státního rozpočtu se pohybuje zhruba mezi 11 až 13 procenty. V roce 2018 byl příjem ze spotřební daně 153,7 miliard Kč.
- Pohonné hmoty:
 - Pohonné hmoty spadají v systému spotřebního zdanění v České republice pod kategorii minerální oleje. Sazba pro motorovou naftu činí 10,95 Kč/l a sazba pro benzin činí 12,84 Kč/l.
 - Drtivá většina příjmů (až 99 %) ze spotřebního zdanění minerálních olejů pochází z příjmů spotřební daně z pohonných hmot. Tyto příjmy pak zhruba ze 2/3 tvoří spotřební zdanění motorové nafty.
 - V souvislosti s inkasem spotřební daně z minerálních olejů je pro Českou republiku jako tranzitní zemi klíčové téma kamionové dopravy. Zahraniční či tuzemští dopravci při využívání tuzemské silniční sítě platí mýto, opotřebují silnice a spotřebovávají pohonné hmoty. S tím jsou spojené negativní dopady jako například vznik skleníkových plynů.
 - Pro účely zvýšení příjmů státního rozpočtu je efektivní, aby tito dopravci tankovali a platili spotřební daň v České republice. Jedním z řešení je zavedení principu tzv. profesionální nafty, kdy je část spotřební daně vrácena přeprávcům. Toto opatření motivuje přepravce k realizaci tankování na území České republiky a vede ke zvýšení výběru spotřebních daní z motorové nafty.
 - Klíčovými trendy v oblasti dopravy je nástup alternativních pohonů motorů k tradičním fosilním palivům (např. elektromobilita). Tento trend vytváří významný tlak na inkaso spotřebního zdanění a tím pádem i na financování dopravní infrastruktury v České republice. 9,1 % výnosů spotřební daně z minerálních olejů míří do Státního fondu dopravní infrastruktury – s nástupem alternativních paliv je současný systém financování neudržitelný.
- Tabák:
 - V České republice se ročně vykouří přes 20 miliard cigaret, které jsou zdaněny spotřební daní. Třetina z tohoto objemu tvoří přeshraniční prodeje, zejména do Německa a Rakouska.
 - V rámci spotřebního zdanění jsou levnější cigarety daňově zvýhodňovány. Z pohledu omezování zdravotních rizik toto opatření nedává smysl. Každá cigareta, nehledě na její cenu, přináší spotřebiteli a okolí stejnou újmu.
 - Vedle dodatečné spotřební daně pro dražší krabičky cigaret jde proti principu harm reduction nižší zdanění doutníků, cigarillos či tabáku ke kouření (používaného k balení vlastních cigaret).
 - Princip harm reduction se v problematice závislosti čím dál více prosazuje v odborné veřejnosti. Na tabákovém trhu se tento princip představuje především

jako možnost vyjma tlaku na absolutní pokles spotřeby vytvářet motivace pro relativní pokles spotřeby konvenčních tabákových produktů, s jejichž spotřebou jsou spojena vyšší zdravotní rizika.

- Lih a lihoviny:
 - Základem pro výpočet spotřební daně z lihu je množství čistého lihu vyjádřené v hektolitrech sazbou 28 500 Kč/hl. Pro pivo a víno je stanovena spotřební daň jiným způsobem.
 - Při ceně 70 Kč za 0,5 l láhev 40% lihoviny tvoří téměř celou její cenu daň. Je alarmující, že i přes tuto skutečnost jsou ve slevových akcích láhve dostupné za ceny blížící se této hranici.
 - V posledních 8 letech vzrostl příjem ze spotřebního zdanění lihu o 1,2 miliardy korun na konečných 8 miliard v roce 2018. Jedná se o necelých 5 % příjmu státního rozpočtu ze spotřebního zdanění.
 - Vedle příjmů ze spotřebního zdanění je nutné zmínit i společenské náklady konzumace alkoholu, které jsou odhadovány na 56,57 miliard Kč. Proto je nezbytné v koordinaci s výrobcí i prodejci důsledně investovat do prevenčních programů, které zamezí zejm. užívání alkoholu u osob mladších 18 let či nadměrné užívání alkoholu ve společnosti.
- Pivo:
 - Průměrná roční spotřeba piva na obyvatele dosahuje 147,3 litrů na obyvatele. Od roku 2010 průměrná roční spotřeba piva na obyvatele mírně vzrostla.
 - Spotřební zdanění piva je stanoveno v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny na 32 Kč/hl. Systém počítá se sníženými sazbami pro malé nezávislé pivovary.
 - Z hlediska účelu spotřební daně, obdobně jako u tabáku a u lihu, nedává smysl daňové zvýhodnění určité skupiny výrobců. V tomto případě minipivovarů. Konzumace alkoholu má negativní společenské dopady nevhledě na jeho původ či velikost jeho výrobce.
- Víno:
 - Pro výpočet výše spotřební daně z vína jsou stanoveny sazby v Kč/hl. Pro šumivá vína je stanovena výše 2 340 Kč/hl. Stejná sazba je stanovena i pro meziprodukty. Pro tichá vína je spotřební daň stanovena na (z hlediska legislativy EU) nejnižší možné výši o Kč/hl.
 - Celkový objem vína a meziproduktů uvedeného do volného daňového oběhu v České republice v roce 2018 je 2 360 876 hl. Tiché víno z tohoto objemu tvoří 2 181 281 hl, což činí 92,39 % celkového objemu. Z hlediska objemu tak téměř 93 % vína nepřispívá k inkasu spotřební daně v ČR.
 - Nulová sazba na tiché víno jde proti celé logice spotřebního zdanění. Fiskální výpadek vlivem nulové sazby na tiché víno dosahuje až 5,1 miliard Kč. Tedy zhruba o 0,3 miliardy Kč více, než činí celkový výběr ze spotřebního zdanění piva.
 - Absence spotřební daně z vína navíc způsobuje situaci, kdy je víno nejlevnějším alkoholem po přepočtu na objemové jednotky. Krabicová vína s obsahem alkoholu

11 % o objemu 1 litr lze mimo slevové akce koupit za méně než 20 Kč. Decilitr čistého lihu v tomto balení stojí méně než 2 Kč.

- Účinnost jakéhokoliv boje proti patologickým závislostem, a to nejen závislosti na alkoholu, snižují výjimky pro jejich substituty. Regulace zaměřená pouze na určitý segment problémové oblasti má velmi omezenou účinnost.

Zdanění spotřeby v České republice

Pohonné hmoty, tabák, líh a lihoviny, pivo, víno

Studie – Institut pro politiku a společnost, Centrum ekonomických a tržních analýz; červenec 2019

Předmluva

Systém spotřebního zdanění je výkladní skříň systému veřejných financí každé země. Ukazuje totiž nejen to, nakolik je v zemi nalezen funkční kompromis mezi „free-to-choose“ ekonomickou svobodou jednotlivce a hledáním zdrojů na eliminaci negativních externalit plynoucích ze spotřeby zdaňovaných látek. Ale také ukazuje to, jak se správce daně komplexním systémem nastavených sazeb spotřební daně vypořádal se specifickými faktory, jako třeba formální podoba daňového systému a jeho efektivita, struktura ekonomiky, kupní síla, lokace a rozloha státu, nastavení systému zdanění v sousedních zemích, velikost černého trhu atp.

Efektivnost systému spotřebního zdanění lze definovat jako vektor několika parametrů – stability, jednoduchosti a pochopitelnosti, pružnosti nebo schopnosti vstřebávat šoky způsobené společenskými změnami. Je možné konstatovat, že Česká republika patří k zemím s nejlepším systémem zdanění spotřeby v Evropské unii. K tomu nás vede nejen analýza českého trhu, ale i dialogy se zahraničními kolegy, kteří se na systém zdanění v České republice, na jeho jednotlivé prvky nebo výsledky velice často ptají, a často je používají jako best-practice při doporučeních pro vlastní národní regulaci.

Jelikož žádná analýza v dynamickém světě nemůže být statická, rozhodli jsme se pro „update“ naší studie z roku 2015, která systém zdanění spotřeby v České republice důkladně představí. Vyjma obecného popisu jsme se snažili zachytit i některé nové výzvy, které souvisejí se společenskými změnami a změnou chování spotřebitelů. Právě tyto výzvy mohou, a zřejmě i budou, v dalších letech vytvářet tlak na negativní vývoj inkasa ze spotřebních daní, což je samozřejmě nežádoucí jev. V systému veřejných financí s vysokým podílem mandatorních (zákonem určených) výdajů je každý výpadek velmi nežádoucí. Výnosy ze spotřebních daní představují v systému veřejných financí České republiky stabilní kotvu, a tak by to mělo i zůstat. Věříme, že minimálně některé závěry naší studie budou katalyzátorem širší odborné diskuse nad tím, jak spotřební zdanění v ČR ještě více zefektivnit.

Ing. Šárka Prát, Ph.D.

výkonná ředitelka

IPPS

Ing. Aleš Rod, Ph.D.

ředitel pro výzkum

CETA

Obsah

Manažerské shrnutí.....	3
Předmluva	6
Úvod	8
Pohonné hmoty	10
Tabák.....	14
Lih a lihoviny.....	18
Pivo.....	21
Víno	23
Závěr.....	27
Zdroje	29
Seznam grafů, obrázků a tabulek	30

Úvod

Spotřební daně jsou nepřímé a selektivní daně, které jsou zaváděny především za účelem navýšení příjmů státního rozpočtu a regulace spotřeby vybraných statků na trhu. Regulace spotřeby vybraných statků stojí na tezi o jejich škodlivosti pro uživatele, či pro společnost jako celku. Zavedením spotřebního zdanění u vybraných statků je dosahováno zvýšení jejich ceny, což zpravidla vede ke snížení jejich spotřebovávaného množství. Snížením spotřebovávaného množství takových statků jsou omezovány negativní dopady pro jednotlivce i pro společnost.

Spotřební daně se v České republice užívají od jejího založení 1.1. 1993. Jejich předmětem jsou vybrané výrobky, mezi které patří: minerální oleje, líh, pivo, víno, meziprodukty z něj a tabákové výrobky. Není výjimkou, že u takových výrobků tvoří spotřební daň nadpoloviční část jejich konečné ceny.

Funkci navýšení příjmů státního rozpočtu plní spotřební daně spolehlivě. Tuto skutečnost lze pozorovat v následující tabulce, kde jsou příjmy ze spotřební daně porovnávány s celkovými příjmy státního rozpočtu v absolutních hodnotách i v jejich podílu.

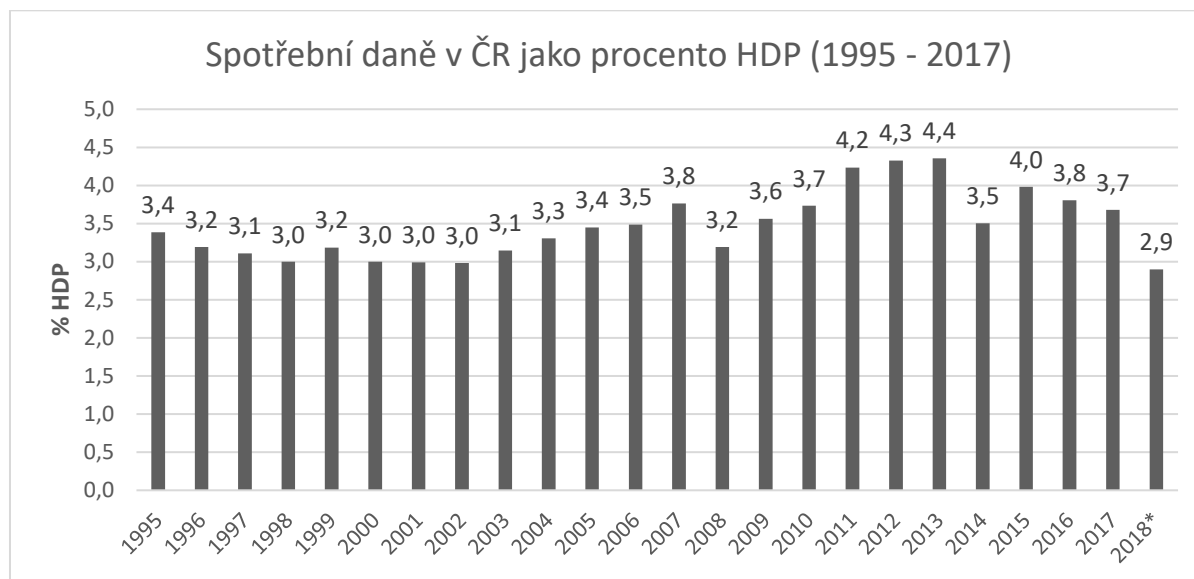
Tabulka 1: Příjmy státního rozpočtu a podíl spotřebních daní

		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Příjmy státního rozpočtu celkem	mld. Kč	1000	1013	1051	1092	1134	1235	1282	1274	1401
	Celkem	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
z toho spotřební daně	mld. Kč	127,6	130,1	130,1	127,6	129,2	138,2	145,4	149,4	153,7
	% z Celkem	12,76 %	12,84 %	12,38 %	11,68 %	11,39 %	11,19 %	11,34 %	11,73 %	10,97 %

Zdroj: MFČR

V celém sledovaném období 2010 až 2018 se příjem ze spotřební daně podílí významnou částí na příjmech státního rozpočtu. Podíl spotřebních daní na příjmech státního rozpočtu se pohybuje zhruba mezi 11 až 13 procenty. Příjem ze spotřební daně roste i v absolutních hodnotách. V roce 2018 byl příjem ze spotřební daně 153,7 miliard Kč, tedy o 26,1 miliard více než v roce 2010.

Stabilitu příjmů ze spotřebního zdanění dokládá vedle tabulky 1 i graf 1, kde lze pozorovat vývoj příjmů spotřební daně jako procenta hrubého domácího produktu. Graf nabízí dlouhé sledované období, a to od roku 1995 do roku 2018. Z grafu je patrné, že tuzemský systém spotřebních daní generuje výnosy mezi 2,9 až 4,5 procenty hrubého domácího produktu po celé sledované období. To potvrzuje tvrzení o konzistenci příjmů spotřebních daní do státního rozpočtu.

Graf 1: Výnos spotřební daně ve vztahu k HDP v ČR**Zdroj:** MFČR

Na příjmu do státního rozpočtu skrze spotřební zdanění má suverénně největší podíl spotřební zdanění minerálních olejů – především pohonných hmot. V roce 2018 dosahoval podíl minerálních olejů 56,4 % z celkových příjmů ze spotřebních daní. Tabákové výrobky dosahovaly 35,66 %, líh a lihoviny 4,79 %, víno a meziprodukty z něj jen 0,24 % a pivo 2,91 % podílu na celkovém výběru spotřebních daní. Ve sledovaném období 2014 až 2018 mírně roste podíl spotřební daně z tabáku, a naopak mírně klesá podíl spotřební daně z minerálních olejů.

Tabulka 2: Výnos spotřební daně (SPD) v ČR za 2014 až 2018 (mld. Kč/ % z celku)

SPD v ČR (mld. Kč)	2014		2015		2016		2017		2018	
SPD CELKEM	136,5	100,00 %	145,7	100,00 %	153,3	100,00 %	157,4	100,00 %	164,9	100,00 %
SPD minerální oleje	81,6	59,78 %	84,5	58,00 %	88,4	57,66 %	91,7	58,26 %	93	56,40 %
SPD tabákové výrobky a nálepky	44,7	32,75 %	50,9	34,93 %	54,4	35,49 %	56,2	35,71 %	58,8	35,66 %
SPD líh a lihoviny	6,8	4,98 %	7,1	4,87 %	7,2	4,70 %	7,3	4,64 %	7,9	4,79 %
SPD víno a meziprodukty	0,3	0,22 %	0,3	0,21 %	0,4	0,26 %	0,4	0,25 %	0,4	0,24 %
SPD pivo	4,6	3,37 %	4,7	3,23 %	4,6	3,00 %	4,6	2,92 %	4,8	2,91 %

Zdroj: Celní správa, monitor státní pokladny

Význam a důležitost spotřebního zdanění pro Českou republiku je zřejmý. Následující kapitoly podrobněji rozeberou jednotlivé skupiny vybraných výrobků, které podléhají spotřebnímu zdanění.

Pohonné hmoty

Pohonné hmoty spadají v systému spotřebního zdanění v České republice pod kategorii minerální oleje. Sazba spotřební daně pro motorovou naftu činí 10,95 Kč/l a sazba pro benzin činí 12,84 Kč/l. Tyto sazby jsou platné od roku 2010, kdy došlo ke zvýšení o 1 Kč/l u nafty i u benzínu v rámci úsporného balíčku v době hospodářské krize. Po nástupu konjunktury se změna sazeb zavedená jako nutné opatření v reakci na krizi zpět nesnižovala. Do současnosti nedošlo ani ke zvýšení těchto sazeb.

Drtivá většina příjmů (až 99 %) ze spotřebního zdanění minerálních olejů pochází z příjmů spotřební daně z pohonných hmot. Tyto příjmy pak zhruba ze 2/3 tvoří spotřební zdanění motorové nafty. V následující tabulce lze pozorovat inkaso spotřební daně z minerálních olejů v roce 2018 dle jednotlivých měsíců. Inkaso z roku 2018 v jednotlivých měsících je srovnáváno s inkasem z let 2013 až 2017.

Tabulka 3: Inkaso spotřební daně z minerálních olejů

Měsíce	Objem v Kč					
	2018	2018/2017	2018/2016	2018/2015	2018/2014	2018/2013
leden	7 636 643 178	20,50 %	5,78 %	-0,68 %	-12,90 %	2,25 %
únor	7 039 650 538	20,49 %	-2,78 %	-3,22 %	1,29 %	24,38 %
březen	6 753 696 873	1,45 %	-10,72 %	-11,83 %	4,68 %	25,14 %
duben	6 625 395 547	4,86 %	-15,10 %	-15,84 %	3,56 %	44,12 %
květen	7 531 067 805	-4,83 %	-18,71 %	-13,67 %	-12,58 %	9,99 %
červen	7 872 376 428	-4,78 %	-16,68 %	-18,35 %	-6,08 %	6,29 %
červenec	8 087 127 185	-1,71 %	-14,75 %	-21,93 %	-11,08 %	-0,97 %
srpen	8 191 339 122	-8,48 %	-24,54 %	-18,05 %	-14,28 %	2,57 %
září	8 178 181 318	-3,70 %	-20,16 %	-22,03 %	-17,36 %	-5,51 %
říjen	8 353 287 296	-7,48 %	-18,40 %	-21,82 %	-16,92 %	-7,70 %
listopad	7 949 037 130	-2,35 %	-17,58 %	-17,18 %	-16,17 %	7,49 %
prosinec	8 747 707 525	9,17 %	-10,61 %	-9,28 %	-26,77 %	-12,31 %
Celkem	92 965 509 945	2,56 %	2,08 %	4,97 %	3,65 %	4,07 %

Zdroj: Celní správa ČR

Ve sledovaném období 2013 až 2018 je inkaso spotřební daně z minerálních olejů nejvyšší v roce 2018, a to i přes slabé výnosy v letních měsících. Pro inkaso spotřební daně z minerálních olejů byl příznivým impulsem nezvykle silný start roku, kdy inkaso v lednu a v únoru o více než 20 % převyšovalo hodnoty z roku 2017. Celkové inkaso za rok 2018 činilo zhruba 93 miliard Kč.

V souvislosti s inkasem spotřební daně z minerálních olejů je pro Českou republiku jako tranzitní zemi klíčové téma kamionové dopravy. Česká republika je malou otevřenou ekonomikou se strategicky výhodnou polohou ve středu Evropy. Tuzemští i zahraniční exportéři a importéři proto intenzivně využívají její dálniční síť, ale i silnic nižších tříd.

V kontextu účelu spotřební daně, tedy zvýšení příjmů státní pokladny a omezení negativních dopadů spojených se spotřebou pohonných hmot, se jedná o zajímavou situaci. Zahraniční či tuzemští dopravci při využívání tuzemské silniční sítě platí mýto, ale opotřebovávají silnice,

zvyšují intenzitu dopravy na silnicích a samozřejmě – navzdory inovacím vozového parku – produkují emise. Pokud bychom chtěli eliminovat negativní externality spojené s kamionovou dopravou v České republice, máme dvě možnosti: Eliminovat kamionovou dopravu nebo se z její přítomnosti snažit vytěžit maximální benefity.

První možnost není dost dobře reálná, protože by poškodila i český průmysl. Proto pro účely zvýšení příjmů státního rozpočtu je zajímavé, aby tito dopravci při svém pohybu v ČR tankovali a platili spotřební daň v České republice. Dopravci si mohou vybírat, ve kterých zemích a ve kterých daňových systémech budou tankovat a platit daň. A to především kvůli:

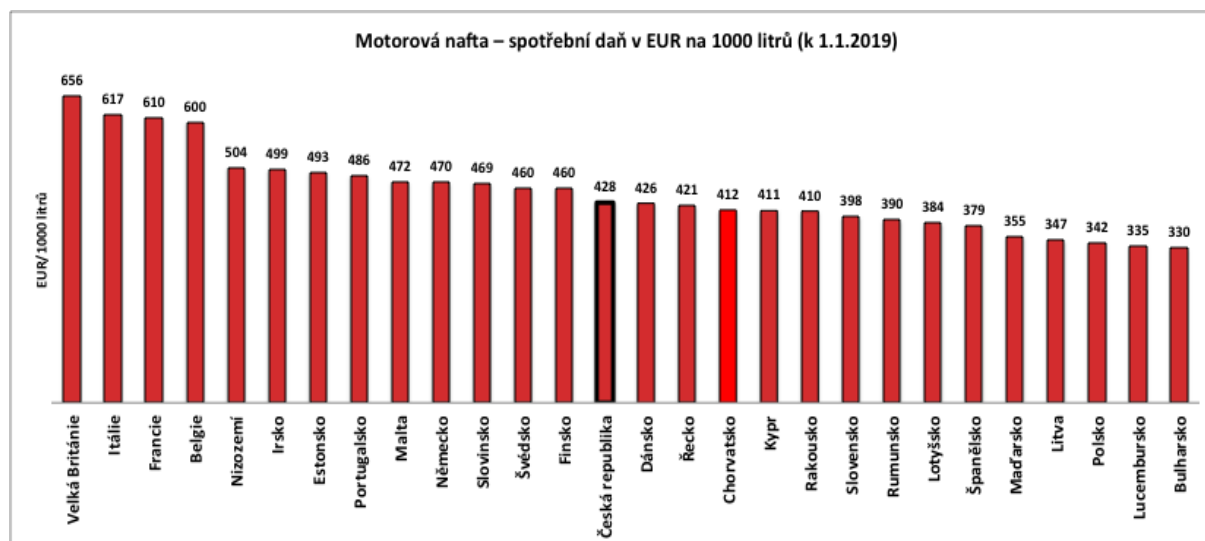
- Dlouhým dojezdům nákladních vozů (mnohdy překračujících 1000 km);
- trasám přes více států a daňových systémů, což poskytuje možnost volby;
- povaze pohonných hmot jakožto homogenního statku, kdy nafta ze Španělska je dokonalým substitutem nafty ze Slovenska nebo České republiky;
- významnému vlivu výše spotřebních daní na konečnou cenu pohonných hmot.

Tato skutečnost dává obrovský význam fenoménu daňové konkurence, který hovoří o konkurenčním boji mezi jednotlivými daňovými systémy. Tyto systémy bojují o „zákazníky“, jako je tomu na běžných trzích. Zákazníkem jsou v tomto případě plátcí spotřební daně z minerálních olejů. Vzhledem k tomu, že je nafta homogenním produktem, tak je tento konkurenční boj veden především cenou – nastavením výše spotřební daně z pohonných hmot. Nižší daňová zátěž znamená nižší cenu a vyšší zájem „zákazníků“, tedy přepravců.

Výše spotřebního zdanění na motorovou naftu je tedy klíčovou složkou nastavení systému spotřebních daní, který bude plnit svůj účel. V tomto případě se jedná především o zvýšení příjmů státního rozpočtu. Snížení negativních dopadů spojených se spotřebou pohonných hmot nelze tak jako např. u cigaret dosahovat zvyšováním jejich ceny. Přepravce pohonné hmoty na území České republiky spotřebuje při své cestě v každém případě. Při zvýšení spotřební daně dojde akorát k odlivu „zákazníků“ z ČR do zahraničí, kde budou podmínky nákupu příznivější. Místo snížení negativních dopadů dojde k výpadku příjmu ze státního rozpočtu kvůli snížení kupovaného množství motorové nafty, na kterou je uvalena spotřební daň. To má i sekundární efekt, neboť 9,1 % příjmu ze spotřebních daní z minerálních olejů slouží k financování Státního fondu dopravní infrastruktury.

Následující graf znázorňuje výši spotřební daně v jednotlivých zemích EU v eurech na 1000 litrů. Nastavení spotřebního zdanění motorové nafty v EU, a především u našich sousedů, je z pohledu daňové konkurence klíčové. Česká republika patří se 428 EUR/1000 l do pomyslného středu v EU. Nejvyšší spotřební daň je ve Velké Británii, Itálii, Francii a Belgii, kde spotřební daň převyšuje hodnotu 600 EUR za 1000 l. Nejnižší jsou pak daně v Bulharsku, Lucembursku a právě v sousedním Polsku, které má nastavenou spotřební daň na 342 EUR/1000 l. Tedy o 86 EUR/1000 l nižší než v tuzemsku. Na litr nafty pak vychází rozdíl spotřební daně se sousedním Polskem na 2,3 Kč. To je významný rozdíl.

Graf 2: Spotřební daň na motorovou naftu v zemích EU v EUR na 1000 litrů



Zdroj: Evropská komise

Slovensko a Rakousko, další sousední země, mají spotřební daň na naftu také nižší: Slovensko o 30 EUR/1000 l, Rakousko o 18 EUR/1000 l. Německo má spotřební daň na naftu naopak o 42 EUR/1000 l vyšší.

Možnosti, jak zvýšit atraktivnost České republiky jakožto destinace pro tankování, jsou dvě: Snížit plošně spotřební daň nebo se zamyslet nad využitím možnosti cenové diskriminace. V EU lze využít principu tzv. profesionální nafty, tedy vratky části spotřební daně, která by profesionálním dopravcům snížila konečnou cenu nafty a motivovala je k tankování na našem území. Země, které k tomuto principu přistupují, omezují tankování dopravců v zahraničí, a naopak maximalizují tankování na domácím území. Jedná se především o Francii a Belgii. Zvláště u Belgie je tato „sleva“ ve formě vratky výrazná. Po odečtení vratky je spotřební daň na motorovou naftu v Belgii 386 EUR/1000 l místo původních 600 EUR/1000 l. U Francie se sleva rovná 75 EUR/1000 l. Místo původních 610 EUR/1000 l je profesionální nafta ve Francii zatížena spotřební daní ve výši 535 EUR/1000 l.

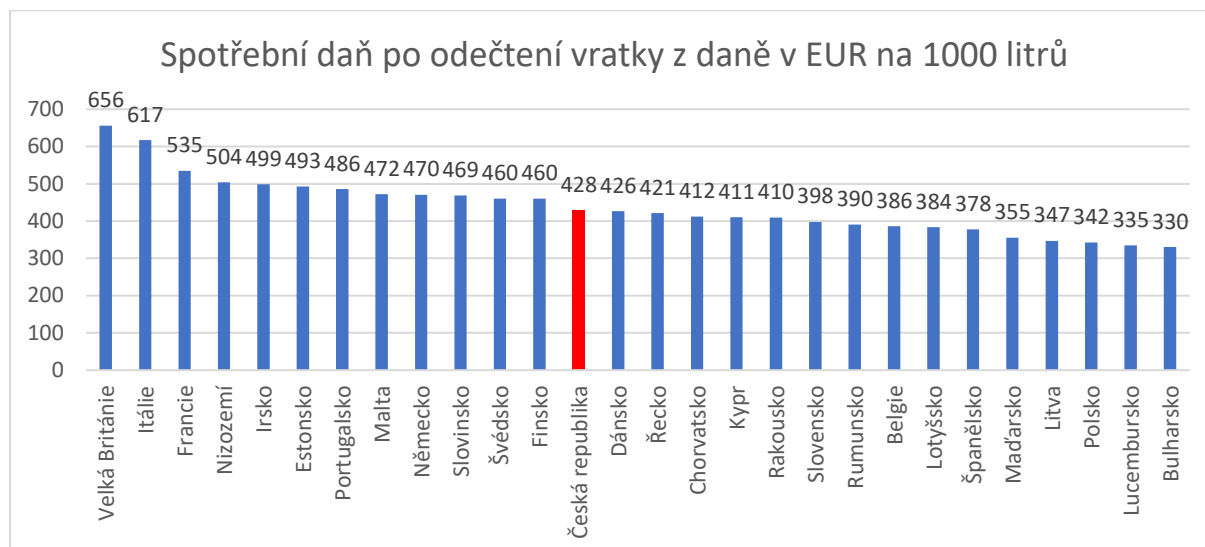
Výše spotřebního zdanění motorové nafty po započítání vratek znázorňuje graf 3.

Pro profesionální řidiče, kteří mají na výběr z několika možností v podobě několika daňových systémů v různých státech (viz výše), je vhodné nabízet nižší zdanění a tím tyto přepravce přilákat na český trh. Dle našeho názoru by zavedení tzv. profesionální nafty přineslo do rozpočtu České republiky až 10 miliard Kč. Peníze lze použít na opravu silnic a dálnic, které právě i projíždějící přepravci opotřebovávají.¹

Zavedení principu profesionální nafty je z pohledu daňové konkurence a účelu spotřebních daní efektivní řešení, ale samozřejmě se jedná o daňovou výjimku, s nimiž jsou spojena četná negativa. Bylo by žádoucí podrobit zavedení tohoto nástroje do české legislativy dopadové analýze.

¹ Pro neprofesionálního řidiče, který nežije v pohraničí, je změna dodavatele v podobě přeshraničního nákupu pohonných hmot příliš nákladná. Z pohledu maximalizace příjmů do státního rozpočtu není vhodné pro takového zákazníka nabízet slevu. Vysoké transakční náklady přeshraničního tankování nutí neprofesionálního řidiče akceptovat sazbu spotřební daně v tuzemsku.

Graf 3: Spotřební daň v zemích EU po odečtení vratky z daně v EUR na 1000 litrů



Zdroj: Evropská komise

Problematika kamionové dopravy ale není jediným důležitým prvkem, který bude v následujících letech formovat fiskální otázku spojenou se zdaněním spotřeby pohonných hmot. Na tuto situaci upozorňují i mezinárodní instituce.² Některé současné společenské trendy vyvíjejí tlak na pokles inkasa skrze omezení spotřeby motorové nafty a benzínu, přičemž tento tlak bude narůstat. Jedná se především o přechod od klasických spalovacích a vznětových motorů k elektromotorům a dalším alternativním palivům (CNG, LPG), které z definice ke svému provozu tradiční paliva nepotřebují, a proto u nich dochází k nižším nebo žádným odvodům spotřební daně. Aspekty týkající se přechodu od fosilních paliv na alternativní paliva jsou sice žádoucí z pohledu ochrany životního prostředí, ale zároveň vytvářejí fiskální tlak na současné nastavení systémů financování infrastruktury – na rozdíl od spotřebních daní na konvenční pohonné hmoty negenerují zdroje pro investice do dopravní infrastruktury. Tento trend je z pohledu správy silniční sítě neudržitelný, a proto je nezbytné přemýšlet o zdanění zatím nezdaněných alternativních paliv, nikoliv vyšším zdaněním fosilních paliv – to by bylo ze své podstaty dočasným řešením, a navíc by regulatorně motivovalo další subjekty k přechodu na alternativní paliva.³ Do Státního fondu dopravní infrastruktury putuje 9,1 % výnosu spotřebního zdanění z minerálních olejů, jehož drtivou většinu tvoří právě pohonné hmoty. Stávající model fungování proto zasluhuje revizi a změnu přístupu, která musí být dohodnuta na platformě Evropské unie (např. „pay as you pollute“ jako součin produkovaných emisí a ujetých vzdáleností).

Dalším trendem, který omezuje výši inkasa, je tlak na úspornost motorů. Ten v dlouhodobém hledisku snižuje spotřebu pohonných hmot. Mezinárodní srovnání⁴ ukazují, že společně s tlakem na nižší emise dochází k významné úspoře spalování fosilních paliv v motorech automobilů. V Evropské unii se mezi lety 2000 a 2015 snížila průměrná spotřeba na 100 km o 35 %. Shodný trend je možné pozorovat i u dalších kontinentů. Jelikož je trh s automobily v Evropě poměrně nasycen (díky relativně bohaté společnosti si auto může dovézt většina

² Např. nová studie OECD: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-revenue-implications-of-decarbonising-road-transport-scenarios-for-slovenia-87b39a2f-en.htm>.

³ Pokud přijmeme daň jako platbu za užívání veřejných statků (infrastruktura), zcela postrádá smysl dělení na fosilní paliva a jejich alternativy.

⁴ Např. <https://theicct.org/publications/2017-global-update-LDV-GHG-FE-standards>

obyvatel), je naprosto zásadní otázkou, zda může pokles průměrné spotřeby vyrovnat rostoucí počet kilometrů v automobilech. I tento aspekt by zasluhoval podrobnou dopadovou analýzu.

Tyto trendy a skutečnosti jsou v souladu s politikou omezení negativních dopadů spotřeby pohonných hmot skrze snížení jejich spotřebovaného množství. Z hlediska fiskálního se jedná o problém, jenž je nezbytné velmi intenzivně řešit.

Doporučení pro regulátora:

- Provést dopadovou analýzu možného zvýšení inkasa spotřební daně z pohonných hmot implementací konceptu tzv. profesionální nafty. Toto opatření, byť se jedná o daňovou výjimku, motivuje přepravce k intenzifikaci nákupu pohonných hmot na území České republiky, což indikuje výrazné zvýšení výběru spotřebních daní z motorové nafty v ČR, které internalizuje negativní externality spojené s nákladní silniční dopravou v České republice.
- Monitorovat tlak na výpadek příjmů spotřební daně díky zvýšení podílu alternativních paliv jako LPG, CNG, elektromotorů a dalších na vozovém parku v České republice. Z dlouhodobého hlediska je fiskálně neudržitelné, aby docházelo k substituci spalovacích a vznětových motorů bez eliminace výpadku spotřební daně.
- Systémové řešení financování dopravní infrastruktury. Do Státního fondu dopravní infrastruktury putuje 9,1 % výnosu spotřebního zdanění z minerálních olejů, jehož drtivou většinu tvoří právě pohonné hmoty. Moderní trendy přechodu na alternativní paliva, snižování spotřeby pohonných hmot nebo sdílení aut vytváří tlak na udržitelnost financování dopravní infrastruktury v České republice.

Tabák

Tabák a tabákové výrobky jsou další skupinou produktů, které podléhají spotřebnímu zdanění v České republice. Stávající úprava zdaňuje čtyři typy produktů:

- Cigarety: pevná část 1,46 Kč/ks, procentní část 27 %, minimálně však 2,63 Kč/ks;
- doutníky, cigarillos: 1,71 Kč/ks;
- tabák ke kouření: 2236 Kč/kg;
- zahříváný tabák: 2236 Kč/kg.

Spotřeba konvenčních cigaret tvoří dle dostupných dat cca 87 % trhu. Z krabičky cigaret s 20 kusy činí minimální spotřební daň 52,60 Kč. Výši spotřební daně, DPH a celkového podílu daně na ceně krabičky cigaret v různých cenových hladinách popisuje následující tabulka.

Tabulka 4: Daňová povinnost z krabiček cigaret v intervalu cen 82 Kč – 102 Kč

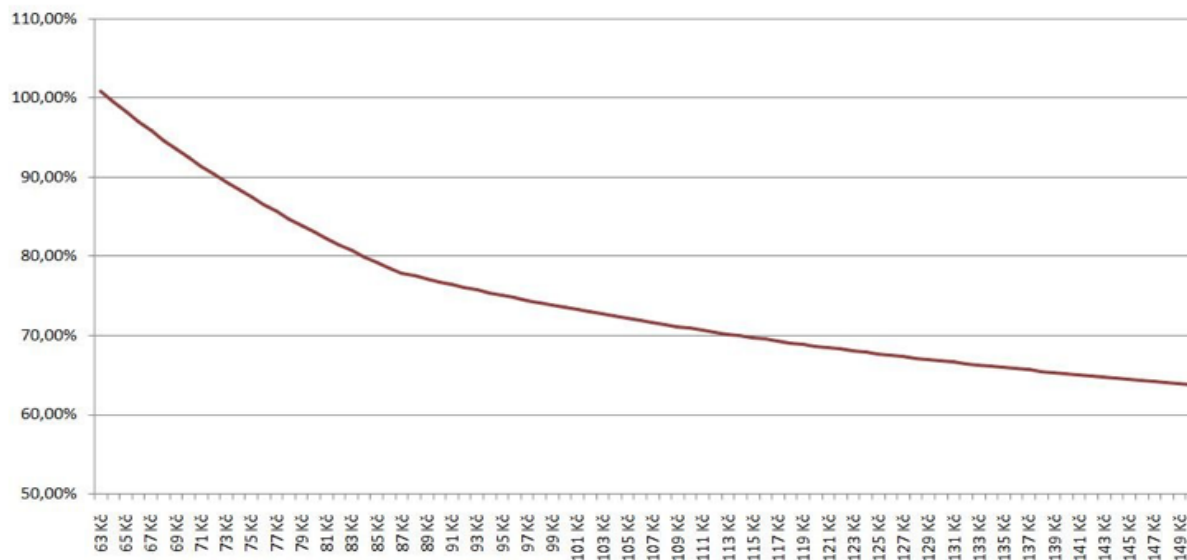
Konečná cena krabičky cigaret (20 Ks)	102 Kč	91 Kč	87 Kč	82 Kč (krabička odvádí pouze minimální spotřební daň)
Odvedená spotřební daň	56,74 Kč	53,77 Kč	52,69 Kč	52,60 Kč
Odvedená DPH	17,70 Kč	15,79 Kč	15,09 Kč	14,23 Kč
Daně celkem	72,98 %	76,44 %	77,92 %	81,50 %

Zdroj: Vlastní výpočet

Z tabulky je zřejmé, že podíl daně na konečné ceně s jejím růstem klesá. Pro krabičku cigaret za 102 Kč je podíl daně necelých 73 %. Spotřební daň je potom zhruba o 4 Kč vyšší, než je minimální sazba 52,60 Kč. Krabička cigaret s konečnou cenou 91 Kč dosahuje podílu daně na konečné ceně téměř 77 % a krabička za 87 Kč téměř 78 %. Minimální spotřební daň platí pro krabičky cigaret do výše konečné ceny 86,667 Kč.

Následující graf znázorňuje podíl celkové daně na konečné ceně krabičky cigaret při různých cenách. Na červené křivce, která vyjadřuje vztah mezi podílem celkové daně na konečné ceně znázorňuje výše popsany trend v rozmezí 63–149 Kč za krabičku.

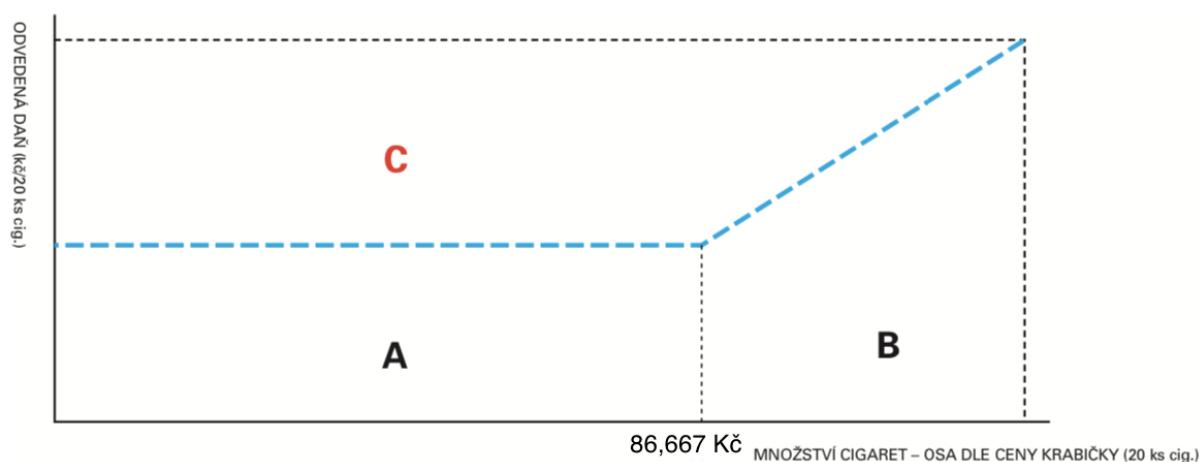
Graf 4: Zdanění u různých cen krabičky cigaret



Zdroj: Finance.cz

Jak jsme upozorňovali již v materiálu z roku 2015, většina trhu s cigaretami se pak nachází v pásmu ceny, kde je aplikována minimální sazba spotřební daně. Tuto situaci znázorňuje následující obrázek. Až do hranice 86,667 Kč za krabičku je placena pouze minimální sazba spotřební daně. U dražších krabiček sazba spotřební daně dále roste s jejich cenou. Lze tedy říci, že v rámci spotřebního zdanění jsou levnější cigarety daňově zvýhodňovány. Z pohledu fiskálního účelu spotřební daně jde o možné dodatečné zdanění u výrobců, kde to potenciální marže dovoluje, čímž je zvyšován příjem pro státní rozpočet.

Obrázek 1: Výnosový potenciál spotřební daně z cigaret



Zdroj: Vlastní zpracování

Důležitým principem uplatňovaným v moderní závislostní politice je tzv. přístup harm reduction. Jedná se o snižování negativních dopadů závislosti tím, že umožňujeme uspokojovat závislost jiným (méně škodlivým) způsobem. Z tohoto pohledu nedává progresivita zdanění valný smysl. Každá cigareta, nehledě na její cenu, přináší spotřebiteli a okolí rizika. Implicitní tlak na přesun spotřebitelů z dražších tabákových produktů na levnější tabákové produkty, které mají stejná (nebo vyšší – záleží na procesu výroby a distribuce) zdravotní rizika, není žádoucí. Jeho výsledkem je prakticky jen pokles příjmů spotřební daně a odpovídající výše daně z přidané hodnoty. Ačkoliv by odstranění proporcionality zdanění nepřineslo do státního rozpočtu významnou sumu peněz (jedná se odhadem o nižší stovky milionů Kč – z tohoto pohledu je o mnoho zajímavější potenciální zdanění e-cigaret s výtěžností cca 1 mld. Kč ročně), má smysl zabývat se jeho odstraněním z české daňové legislativy.

Vedle dodatečné spotřební daně pro dražší krabičky cigaret jde proti principu harm reduction i cenová diskriminace doutníků, cigarillos či tabáku ke kouření (používaného k balení vlastních cigaret). Z pohledu zdravotních rizik se – s přihlédnutím k rostoucímu počtu studií analyzujících tento faktor⁵ – jeví jako citlivější přístup rozlišovat mezi konvenčním spalováním tabáku a jinými formami jeho konzumace (zahřívání, vapování/inhalování, žvýkání). Ty přinášejí nikoliv nulová, ale zřejmě nižší zdravotní rizika, a proto se vyjma tlaku na absolutní snižování spotřeby jeví jako velmi efektivní motivovat spotřebitele konvenčních tabákových produktů k dílčímu přechodu na alternativní tabákové produkty s nižšími negativními externalitami.⁶

S ohledem na charakter českého trhu je při nastavování spotřebního zdanění tabákových výrobků nutné reflektovat i možnost tzv. přeshraniční spotřeby. Obdobně jako u pohonných hmot, i u tabákových výrobků pocítují státy daňovou konkurenci. Nižší spotřební zdanění tabáku motivuje spotřebitele ze zahraničí, aby přecházeli na tuzemský trh, kde zaplatí spotřební daň, ale negativní efekty spojené se spotřebou cigaret „vyvezou“ zpátky do svého daňového domicilu. Typicky se jedná o pohraniční oblasti, kde má spotřebitel na výběr, v jakém daňovém systému tabák nakoupí. Dle dostupných dat tvoří zahraniční nákupy cca 27 až 30 % celkové legální spotřeby cigaret v České republice. Odběry tabákových nálepek z roku 2018

⁵ V poslední době např. tisková zpráva americké vládní instituce FDA (<https://bit.ly/2XV2cLw>) nebo studie Světové banky (<https://bit.ly/2H4r8cF>).

⁶ Samozřejmě platí, že NORMÁLNÍ JE NEKOUŘIT a že jakákoliv forma spotřeby tabáku je zdraví škodlivá a společensky nežádoucí.

indikují cca 20,89 miliard prodaných kusů cigaret v České republice, z nichž 5,6 až 6,2 miliardy kusů cigaret kupují spotřebitelé převážně z Německa a Rakouska. Na druhé straně jistá část cenově senzitivních spotřebitelů z České republiky nakupuje levnější cigarety na Slovensku a v Polsku. Pokud předpokládáme, že daňové změny jsou na trhu s cenově neelastickou poptávkou (tabák) plně promítnuty do koncových cen, je z pohledu fiskální výtěžnosti nezbytné sledovat, jak se reakce spotřebitelů na cenové diference po zvýšení cen v ČR promítne v poklesu nákupu cigaret v České republice spotřebiteli z Německa a Rakouska (negativní fiskální efekt), respektive na zvýšení nákupů spotřebiteli z ČR v Polsku nebo na Slovensku (negativní fiskální efekt).

Je nepochybné, že vývoj váženého cenového průměru cigaret a daňové zatížení spotřebitelů tabáku vytváří podhoubí pro černý trh. Pro černý trh platí, že čím vyšší zdanění na oficiálním trhu, tím větší motivaci mají nabízející i spotřebitelé na tento trh vstoupit. Dle studie KPMG (Sun Report) byla v roce 2017 průměrná hodnota černého trhu s tabákem v EU 8,7 %, přičemž v České republice se dlouhodobě pohybovala pod 5 procenty (2017: 3,3 %). Většinu z toho tvořily padělky. Relativně nižší podíl černého trhu v České republice lze vysvětlit cenovou dostupností. Zatímco v ČR je průměrná cena krabičky cigaret okolo 90 Kč, tak průměr EU je zhruba 130 Kč. Data z trhu však indikují, že se v posledních měsících roku 2017 i v roce 2018 černý trh zvyšoval a dle odhadů se pohybuje kolem 6 až 8 %. Děje se tak především z důvodu zvýšeného pohybu osob na mezinárodním pracovním trhu (Ukrajina, Polsko), vysokému tranzitu dopravy přes Českou republiku i zvýšeným kontrolám na německých hranicích, které způsobují změnu cílové destinace pašovaných cigaret, jež „neplánovaně“ a s nižší marží končí v České republice. Pohyby v nastavení daní je proto nezbytné analyzovat i v kontextu této hrozby.

Doporučení pro regulátora:

- Dražší i levnější cigarety mají stejná zdravotní rizika. Daňová zátěž u různých produktů s tabákem spotřebovaným stejným způsobem by se měla narovnávat.
- Řezaný tabák, doutníky i cigarillos mají podobná zdravotní rizika jako konvenční cigarety. Neexistuje rozumné ekonomické ani zdravotní vysvětlení pro jejich daňové zvýhodnění.
- Implementace principu harm reduction: Alternativní produkty s tabákem, jako jsou e-cigarety, zahřívaný tabák nebo žvýkací tabák, zřejmě přináší nižší zdravotní rizika uživatelům a jejich okolí. Proto je efektivní s tímto principem pracovat při tvorbě legislativy i závislostních programů na vládní i samosprávné úrovni.
- Daně motivují ekonomické agenty k jednání: Při nastavování spotřebního zdanění tabákových výrobků je nutné reflektovat skutečnost přeshraničního prodeje, principy daňové konkurence a rizika vzniku černého trhu.

Lih a lihoviny

Alkohol je dalším výrobkem, který podléhá spotřebnímu zdanění v České republice. Pro pivo a víno je stanovena zvláštní spotřební daň (viz dále). Základem pro výpočet spotřební daně z alkoholu (lihu) je množství čistého lihu vyjádřené v hektolitrech a vynásobené sazbou 28 500 Kč/hl. Obdobně jako u cigaret je součástí daňového zatížení i DPH, která s cenou lihoviny roste. Spotřební daň pro litr čistého alkoholu je tedy stanovena na 285 Kč. Vývoj celkového zdanění a jeho jednotlivých položek lze sledovat v následující tabulce.

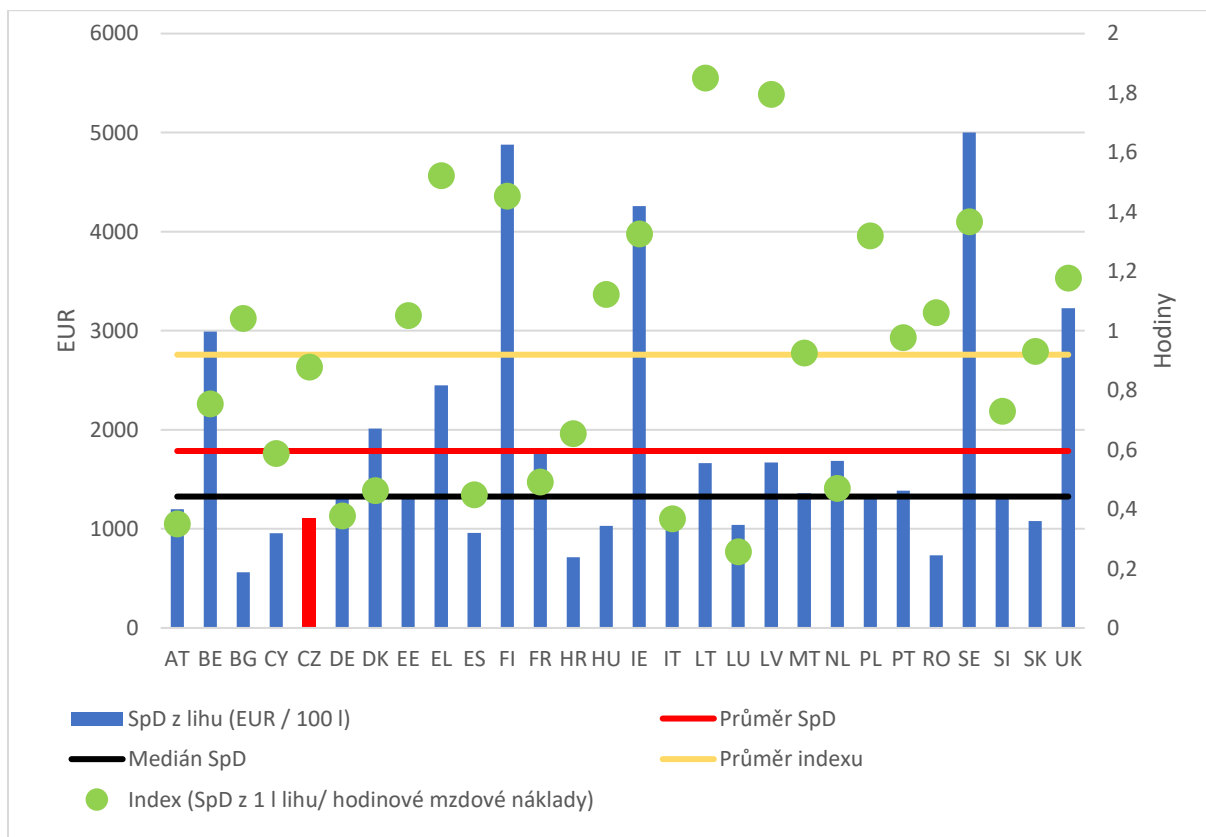
Tabulka 5: Zdanění 0,5 l láhve tvrdého alkoholu (40 % alk.)

	70 Kč	90 Kč	180 Kč	400 Kč
Spotřební daň	57 Kč	57 Kč	57 Kč	57 Kč
DPH	12 Kč	16 Kč	31 Kč	69 Kč
Zdanění (v %)	99 %	81 %	49 %	32 %

Zdroj: Vlastní zpracování

Procentuální zdanění se zvyšující se cenou alkoholu klesá. Celková daň v absolutních hodnotách naopak roste. Při ceně 70 Kč za 0,5 l láhev 40% lihoviny tvoří téměř celou její cenu daň. V této situaci nejsou pokryty výrobní náklady, přeprava, marže apod. Je nepochybně zajímavé, že i přes tuto skutečnost jsou ve slevových akcích láhve dostupné za ceny blízké se této hranici, někdy dokonce pod ní.

Graf 5: Srovnání systémů spotřebního zdanění lihu v EU



Zdroj: Eurostat

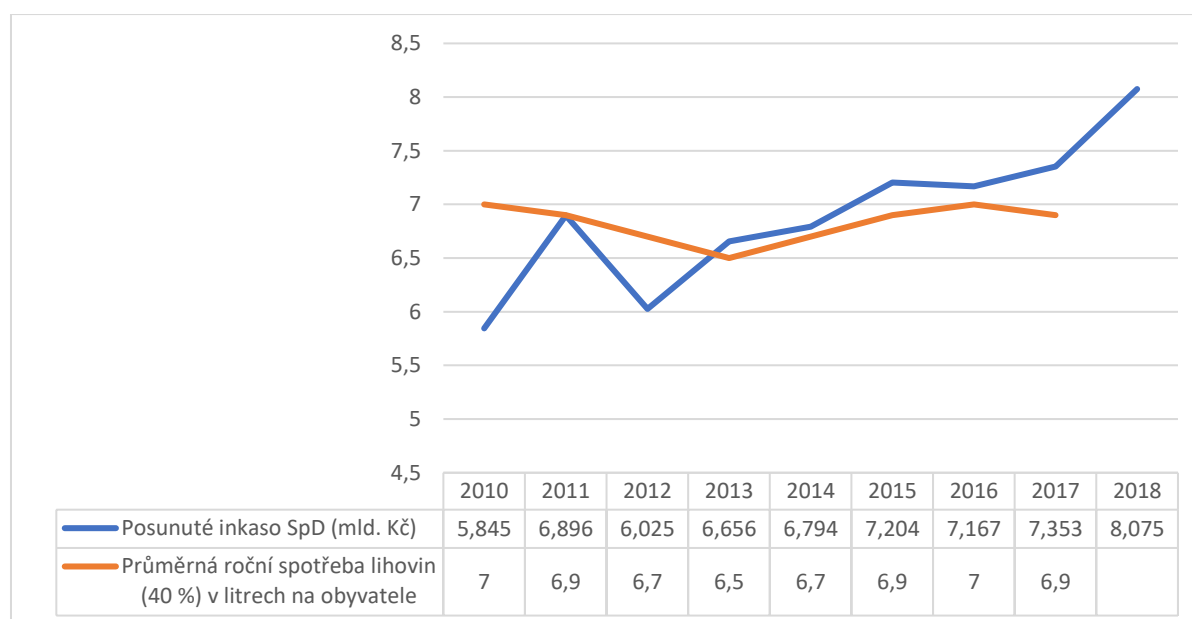
Graf 5 zobrazuje srovnání systémů spotřebního zdanění lihu v zemích EU. Jednotlivé sloupce vyjadřují výši zdanění v EUR/100 l. Červená přímková čára zobrazuje průměr sazby spotřební daně

v EU a černá přímková zobrazuje medián sazeb v členských státech EU. Zelené tečky znázorňují podíl hodinových nákladů práce (mzda + odvody) na spotřební dani z 1 litru lihu. Zjednodušeně ukazují, kolik hodin práce je nutné odvést k zaplacení spotřební daně z 1 litru lihu. Žlutá přímková představuje průměr tohoto indexu.

Česká republika se s vyšší spotřební daní uvalenou na lih pohybuje pod průměrem i mediánem členských států EU. Podíl spotřební daně na mzdových nákladech je v České republice naopak téměř totožný s průměrem EU. Nejvyšší spotřební daň z lihu platí tradičně severské země. Po započtení kupní síly obyvatelstva přes hodinové náklady práce se spotřební zdanění v České republice dostává téměř na průměr EU. V ČR se rovnají průměrné náklady na 0,88 hodin práce spotřební dani na 1 litr lihu. V Belgii je sazba spotřební daně téměř trojnásobná oproti ČR. Díky vysokým mzdám je ale index na nižších hodnotách než v ČR. Na zaplacení spotřební daně z 1 litru lihu stačí v Belgii pracovat pouze 3/4 hodiny.

Následující graf ukazuje vývoj konzumace lihovin a posunutého inkasa spotřební daně od roku 2010 do 2018. Tyto údaje jsou klíčové. Účelem spotřební daně je regulace spotřeby a navýšení příjmů do státního rozpočtu. Roční spotřeba 40% lihovin je v ČR relativně významná. Hodnota v celém sledovaném období osciluje okolo průměrné roční spotřeby 7 litrů na obyvatele. Průměrný Čech vypije čtrnáct láhví (0,5 l) tvrdého alkoholu ročně.

Graf 6: Vývoj inkasa spotřební daně z lihu a spotřeby lihovin



Zdroj: Celní správa

Vývoj posunutého inkasa potvrzuje důležitost příjmu ze spotřebního zdanění lihu pro státní rozpočet. V posledních 8 letech vzrostl příjem z této daně o 1,2 miliardy korun na konečných 8 miliard v roce 2018. Jedná se o necelých 5 % příjmu státního rozpočtu ze spotřebního zdanění.

Vedle příjmů ze spotřebního zdanění je nutné zmínit i společenské náklady konzumace alkoholu. Dle studie iHETA⁷ ve spolupráci s Centrem ekonomických a tržních analýz a Úřadu vlády České republiky vychází celospolečenské náklady spojené s konzumací alkoholů na 56,57 miliardy Kč. Největším nákladem 24,3 miliardy Kč jsou náklady spojené se ztrátou

⁷ Dostupná zde: <http://www.iheta.org/p69-spolecenske-naklady-konzumace-alkoholu-v-ceske-republice-report>

produktivity na pracovišti. Zdravotní náklady u 26 hlavních zkoumaných diagnóz spojených s konzumací alkoholů vychází na 12,9 miliard Kč. Náklady vlivem předčasného úmrtí byly vyčísleny na 6,6 miliard Kč, náklady spojené s kriminální činností na 6,3 miliard Kč a náklady na dopravní nehody 4,4 miliardy Kč. Náklady nejsou spojeny pouze s konzumací lihovin. Započítaná je konzumace všeho alkoholu – včetně vína, piva a dalších alkoholických nápojů.

Nejviditelnější aférou tohoto desetiletí v souvislosti se škodlivostí alkoholu byla tzv. metanolová aféra. V České republice a v Polsku došlo k sérii otrav metanolem, který byl obsažen v láhvích s alkoholem distribuovaných z šedé zóny trhu (daňové úniky). Na otravu zemřelo 47 občanů ČR a desítky dalších byly hospitalizovány. Řada obětí otravy dodnes trpí poškozením zraku.

Regulátor reagoval zavedením dočasné prohibice prodeje alkoholických nápojů s obsahem alkoholu nad 20 %, na což následovala série systematických opatření v oblasti monitorování výrobního a distribučního řetězce. V posledních letech se díky povinným bezpečnostním opatřením zlepšila kontrola nad výrobou alkoholu. Mezi opatření patří zavedení nových ochranných pásek na lahve s alkoholem a povinné zavedení kamerového systému v místě kolkování nebo kauce výrobců. Tato opatření černý trh s alkoholem výrazně omezila. Vysoká spotřební daň na alkohol však samozřejmě vytváří motivace účastnit se činností na černém trhu pro mnoho skupin a jednotlivců. Negativním výsledkem je nutnost vysoké investice do kamerového systému přesahující v mnoha případech 100 tisíc Kč. Tato investice se pro řadu malých likérek stala likvidační, trh se tak vlivem regulatorních opatření konsolidoval. Opatření se však ve vztahu ke zdravotním rizikům produktů šedé zóny trhu projevila jako velmi účinná.

V souvislosti s předsednictvím Rumunska v EU je nyní otevřena otázka osvobození po domácku vyrobeného alkoholu od spotřební daně. V České republice je takový alkohol neurčený k prodeji osvobozený od spotřební daně do objemu 30 litrů čistého alkoholu na osobu a rok. Rumunsko navrhuje zvýšit tento limit až na 175 litrů. Pro změnu v daňové oblasti je nutná jednomyslná shoda všech států EU. Z pohledu zachování kultury pálení alkoholu jakožto zachování rurální tradice se jedná o racionální návrh, z hlediska účelu spotřebního zdanění nikoliv. Konzumace alkoholu s sebou nese významné celospolečenské náklady, které dramaticky převyšují příjmy z jeho spotřebního zdanění. Z pohledu škodlivosti nezáleží na velikosti či umístění palírny alkoholu. Podobně jako u tabáku nedává z hlediska účelu spotřebního zdanění smysl udělovat daňovou výjimku stejně škodlivé alternativě,⁸ ale maximálně alternativám méně škodlivým. Nelze ani opomenout fiskální dopady návrhu. Konzumace nezdaněného alkoholu s sebou nese stejné náklady jako konzumace alkoholu zdaněného. Nepřináší však do státního rozpočtu prostředky na zmírňování výše zmíněných negativních dopadů jeho konzumace.

Doporučení pro regulátora:

- Důsledná kontrola černého trhu: Včasné zachycení trendů stínového trhu, např. pokračujícím dialogem s legálními výrobci, zvýší inkaso spotřební daně z lihu, bezpečnost konzumace alkoholu a sníží negativní rizika spojená se spotřebou látek nepodléhající kontrole kvality.
- Komplexní regulace: Účinnost jakéhokoliv boje proti patologickým závislostem snižují výjimky pro jejich substituty. Substitutem tvrdého alkoholu jsou například pivo a víno.

⁸ Např. neexistuje nic jako daňová výjimka pro určitý roční objem cigaret vyráběné samotným kuřákem.

Regulace zaměřená pouze na omezený segment problémové oblasti má velmi omezenou účinnost. Viz další kapitola.

- Důsledná prevence: Prevence nadměrné spotřeby je jedním z nejefektivnějších nástrojů boje proti závislostem zejména u lidí neuvědomujících si důsledky svých činů (osoby mladší 18 let). Efektivní programy v této oblasti se neobejdou bez spolupráce státní správy, výrobců, prodejců a odborníků na závislosti.

Pivo

Pivo je v České republice dalším výrobkem, který podléhá spotřebnímu zdanění. I u piva plní spotřební daň hlavní dva úkoly – zvýšení příjmů do státního rozpočtu a omezení spotřeby. Česká republika v disciplíně spotřeby piva na obyvatele drží světové prvenství. Průměrná roční spotřeba piva na obyvatele dosahuje 147,3 litrů na obyvatele. Od roku 2010 průměrná roční spotřeba piva na obyvatele mírně vzrostla. Je to dáno především tím, že pivní nápoje jsou historicky součástí národní gastronomické kultury, podobně jako ve Francii nebo Itálii nápoje z vína. Nejedná se tak nutně o prvek masivního nezřízeného pití (binge drinking), což ale nesnižuje pozornost, kterou je nutné věnovat případným nežádoucím aspektům spotřeby.

Spotřební zdanění piva je stanoveno v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny. V roce 2010 došlo ke zvýšení základní sazby z 24 Kč/hl na 32 Kč/hl i sazeb snížených. Snížená sazba je určena pro malé nezávislé pivovary dle objemu jejich výroby. Jednotlivé sazby pro různé intervaly znázorňuje následující tabulka.

Tabulka 6: Spotřební zdanění piva v České republice

		Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny				
		Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary dle objemu výroby (v hl)				
Rok	Základní sazba	(...- 10.000>	(10.000 - 50.000 včetně>	(50.000 - 100.000 včetně>	(100.000 - 150.000 včetně>	(150.000 - 200.000 včetně>
2009	24	12	14,4	16,8	19,2	21,6
2010–2019	32	16	19,2	22,4	25,6	28,8

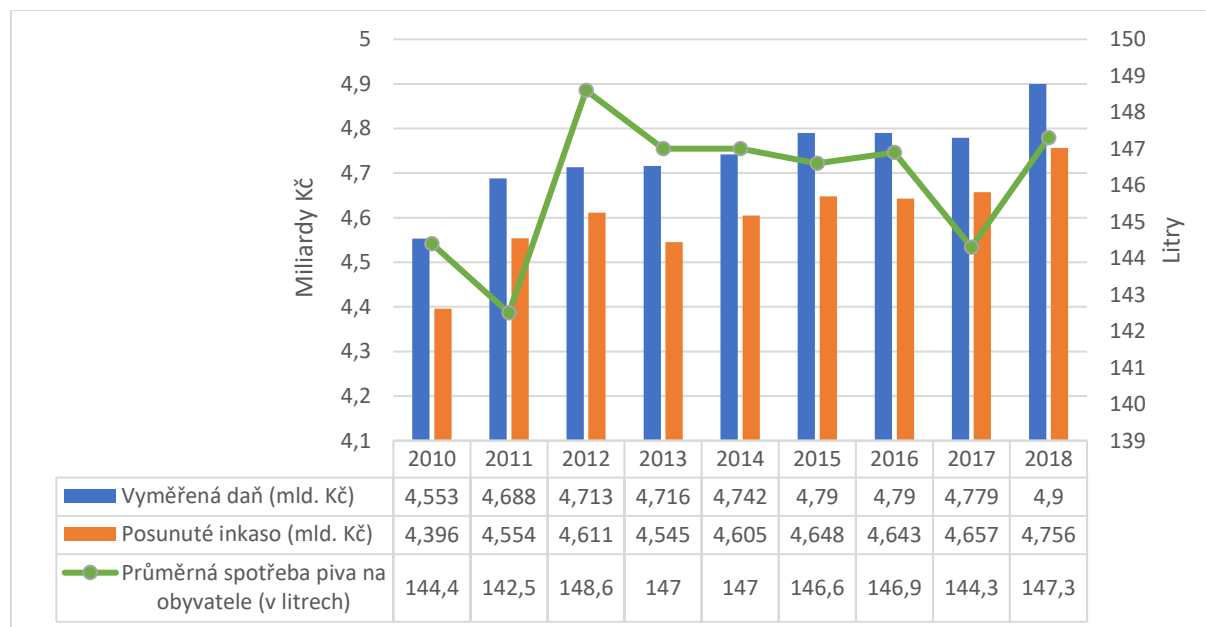
Zdroj: Celní správa

Z hlediska účelu spotřební daně, obdobně jako u tabáku a u lihu, nedává smysl daňové zvýhodnění určité skupiny výrobců, v tomto případě minipivovarů. Nadměrná konzumace alkoholu generuje rizika nevhodně na jeho původ či velikost jeho výrobce. Daňové zvýhodnění malých pivovarů je dobrým ekonomickým krokem z hlediska podpory malých podniků a rozmanitosti pro Českou republiku typické pivní kultury. Z hlediska účelu spotřební daně toto opatření jako vhodné považovat nelze, zejména pokud je daňová výhoda časově neomezená. Snížená sazba spotřební daně navíc vytváří prostor pro oportunitní chování, kde místo rozšíření stávajícího prosperujícího malého pivovaru dojde k založení pivovaru nového. Dochází tak k výpadkům příjmů ze spotřební daně.

V následujícím grafu lze pozorovat vyměřenou spotřební daň z piva, její skutečné inkaso a průměrnou roční spotřebu piva na obyvatele. Mezi lety 2010 až 2018 docházelo

k systematickému rozdílu mezi vyměřenou daní a posunutým inkasem. Objem vyměřené daně hovoří o dění na trhu a vzniku daňové povinnosti. Daňové inkaso představuje skutečný příjem prostředků do státního rozpočtu. K rozdílu mezi vyměřenou daní a inkasem dochází vlivem neúplnosti údajů a deficitem platební morálky daňových subjektů.

Graf 7: Vyměřená spotřební daň z piva, posunutá inkaso a průměrná spotřeba piva na obyvatele v ČR



Zdroj: Celní správa, ČSÚ

Pivovarnictví se v České republice v době hospodářského růstu daří. Celkový výstav v roce 2018 vzrostl o 4,7 % na 21,3 mil. hl. I přes pokračující trend malých pivovarů mají pivovary s výstavem nad 200 000 hl více než 90% podíl na inkasu spotřební daně z piva. Pro vývoj inkasa spotřební daně z piva je nutné sledovat trendy ve spotřebním chování. Spotřeba piva na obyvatele v roce 2018 meziročně vzrostla a dosáhla v námi sledovaném období druhé nejvyšší hodnoty. Dalším důležitým trendem je přechod na substituty klasického piva, a to především na cidery, ochucená piva a nealkoholická piva.

Proměna trhu a přechod na alternativy může mít negativní dopad na inkaso spotřební daně. Spotřeba nealkoholických piv v roce 2018 meziročně vzrostla o 7,3 % a spotřeba tzv. pivních mixů o 42,5 %. Znovu se snížil podíl konzumace čepovaného piva v restauracích, když podíl na celkové konzumaci klesl o dva procentní body na 36 %. Z toho plynou i další fiskální dopady (omezená ekonomická aktivita, nižší zaměstnanost, nižší aditivní prodeje v pohostinství atd.). Tyto změny je nutné při nastavení spotřebního zdanění piva reflektovat.

Doporučení pro regulátora:

- Daňové zvýhodnění minipivovarů: Je nutné zvážit potřebu daňového zvýhodnění malých pivovarů, které z pohledu účelu spotřební daně nedává smysl. Zejména pokud se jedná o trvalou výhodu. Zvýhodnění jde proti zvyšování příjmů do státního rozpočtu i proti regulaci nadměrné spotřeby výrobku. Stejným prizmatem by mohli být zvýhodnění např. malí výrobci cigaret.
- Kontrola účinnosti: Při udělování výjimek ve spotřební dani je nutná důsledná kontrola, aby nedocházelo k jejich zneužívání. Viz situace zakládání několika malých pivovarů místo rozšíření stávajícího kvůli vyšší spotřební daně.

- Reflektování spotřebního chování: Regulátor se musí připravit na důsledky proměny trhu a změn ve spotřebním chování, a to především díky rostoucí popularitě substitutů klasického piva, jako jsou pivní mixy. Pokračování tohoto trendu by mohlo mít negativní důsledky na inkaso spotřební daně.
- Ekonomická svoboda vs. nadměrná spotřeba: Programy cílicí na eliminaci negativních aspektů spotřeby alkoholu by se měly zaměřovat na oblast, kde vzniká drtivá většina negativních aspektů – tou není průměrná spotřeba obecně, ale nadměrná spotřeba alkoholu nebo spotřeba osob mladších 18 let.

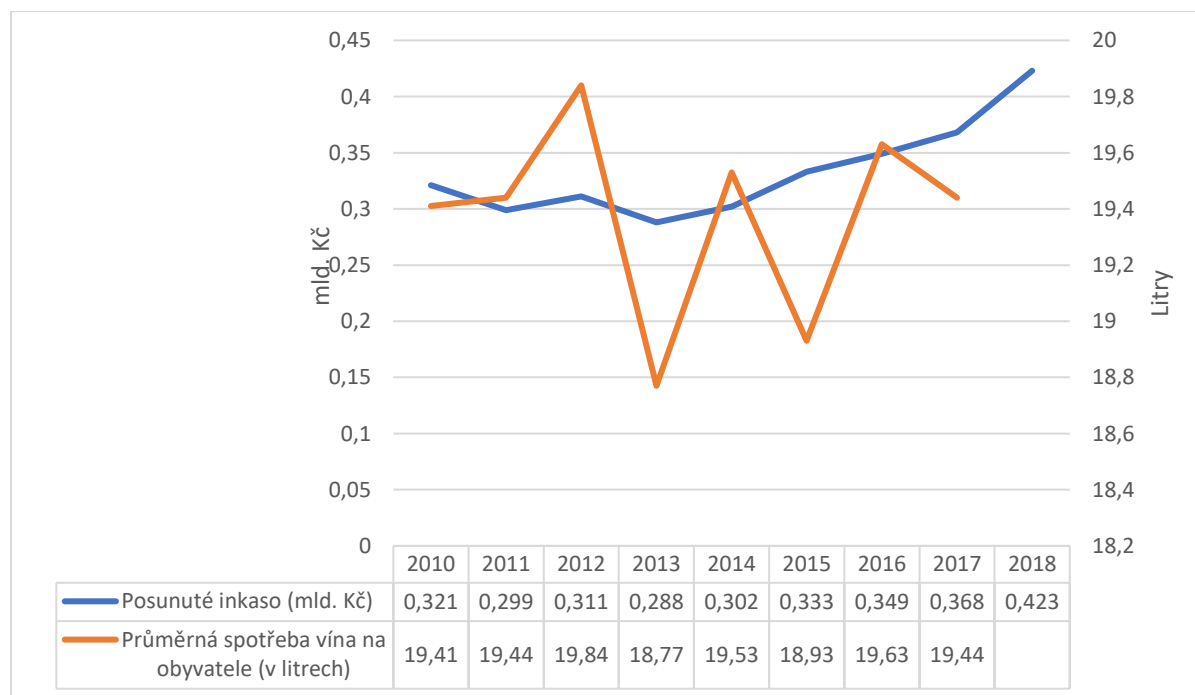
Víno

Víno je dalším výrobkem, který v České republice podléhá spotřební dani. Jako objekt daně je definováno víno, meziprodukty a fermentované nápoje jako nápoje, které obsahují minimálně 1,2 % až 22 % objemových alkoholu.

Systém zdanění v EU, a tím i v České republice, je výrazně ovlivněn silnou zájmovou skupinou producentů vína. Plátcem daně z vína a meziproduktů není fyzická osoba, která na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno, za podmínky, že celkové množství vyrobeného tichého vína za kalendářní rok nepřesáhne 2 000 litrů. I když je ale subjekt plátcem daně z vína, v případě tichého vína se jedná jen o formální označení (viz dále). Od spotřební daně jsou dále osvobozeny vína a meziprodukty určené pro výrobu vybraných přísad a produktů jako jsou např. ocet, čokolády a léčiva.

Pro výpočet výše spotřební daně jsou stanoveny sazby v Kč/hl. Pro šumivá vína je stanovena výše 2 340 Kč/hl. Stejná sazba je stanovena i pro meziprodukty. Pro tichá vína je spotřební daň stanovena na (z hlediska legislativy EU) nejnižší možné výši o Kč/hl. Legislativa EU stanovující minimální povolené sazby spotřební daně pro žádnou jinou kategorii neumožňuje uvalení nulové spotřební daně (minimum u piva je 0,748 EUR/hl a u lihu 550 EUR/hl čistého alkoholu).

Graf 8: Posunutí inkaso spotřební daně z vína a průměrná spotřeba vína na obyvatele v ČR

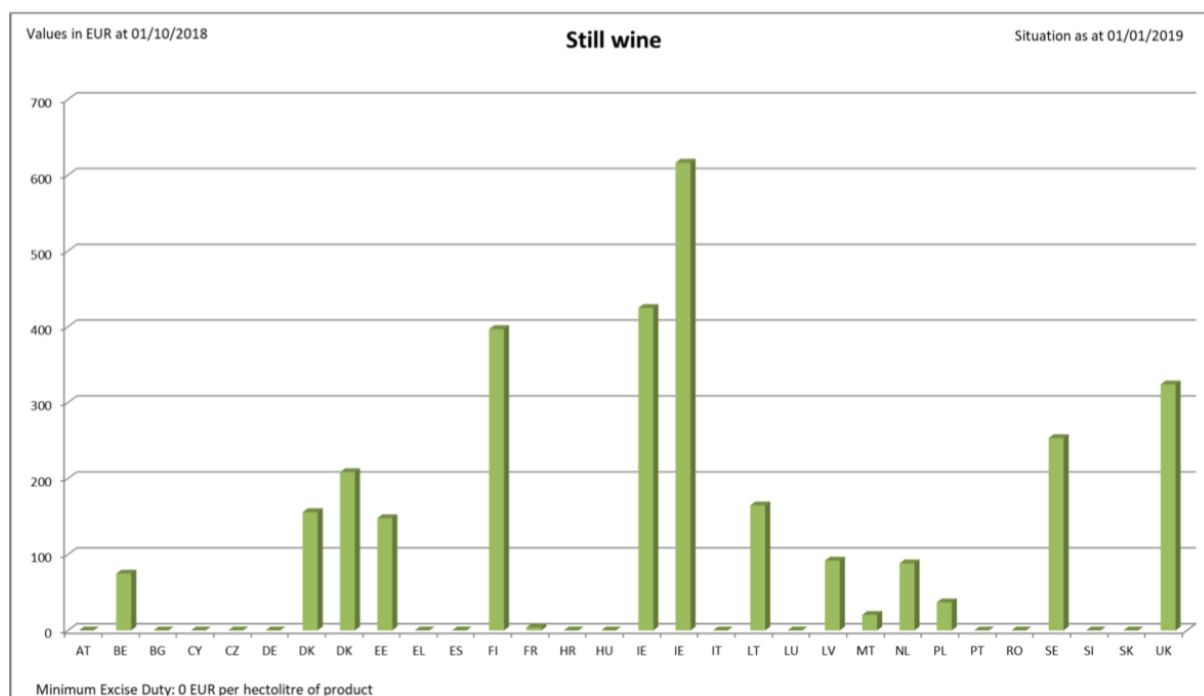


Zdroj: Celní správa, ČSÚ

Na výše uvedeném grafu lze sledovat průměrnou spotřebu vína a inkaso spotřební daně z vín. Inkaso spotřební daně z vína je jednoznačně nejnižší ze všech skupin výrobků, na které je uvalena spotřební daň. V roce 2018 činil podíl této skupiny výrobků na celkovém inkasu spotřební daně pouhých 0,24 %. Nízké inkaso lze částečně vysvětlit relativně nízkou spotřebou vína oproti pivu, kdy roční spotřeba vína na obyvatele nepřesahuje 20 l. Podstatně důležitějším faktorem je nulová sazba spotřební daně z tichého vína. Fakticky je tak příjem ze spotřební daně z vína čerpán pouze z šumivého vína a z meziproductů. Drtivá část trhu v České republice přitom náleží právě tichým vínům. Celkový objem vína a meziproductů uvedeného do volného daňového oběhu v České republice v roce 2018 je 2 360 876 hl. Tiché víno z tohoto objemu tvoří 2 181 281 hl, tedy 92,39 % celkového objemu. Šumivá vína tvoří 166 572 hl a meziproducty zanedbatelných 13 023 hl. Z hlediska objemu tak téměř 93 % vína nepřispívá k inkasu spotřební daně v ČR. Při využití statického modelu, kde je tiché víno zatíženo spotřební daní stejně jako šumivé víno, tedy sazbou 2 340 Kč/hl, lze vyčíslit potenciál příjmu státního rozpočtu na 5,1 mld. Kč spotřební daně.

Následující grafy znázorňují situaci spotřebního zdanění tichého a šumivého vína v zemích EU. Nulová minimální hranice je v EU stanovena pro oba druhy vín. Jak lze z grafu vyčíst, tak Česká republika není zdaleka jedinou zemí, která zavedla stanovené minimum o Kč/hl pro tichá vína. Celkem se jedná o 15 zemí. Nejvyšší spotřební daň z tichého vína uvaluje Irsko nad hranici 600 EUR/hl. Relativně vysoké zdanění tichého vína lze pozorovat také ve Finsku, Švédsku a ve Velké Británii.

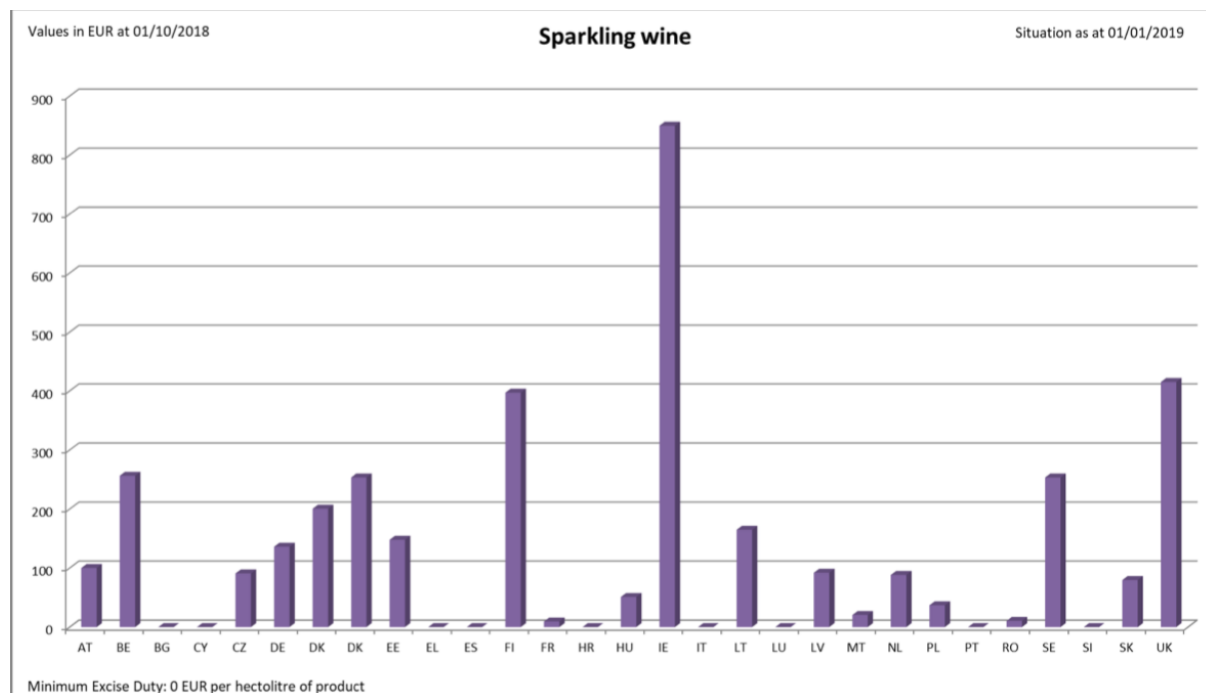
Graf 9: Spotřební zdanění tichého vína v zemích EU



Zdroj: Evropská komise

Situaci ohledně spotřebního zdanění šumivého vína v zemích EU lze pozorovat na následujícím grafu. Nulové minimum stále využívá devět členských států, mezi nimi např. Belgie, Chorvatsko, Portugalsko nebo Itálie. Zástupců nulové sazby je u šumivého vína podstatně méně. Vedle České republiky patří k zemím s nulovou sazbou pro tichá vína a nenulovou sazbou pro šumivá vína ještě např. Slovensko, Rumunsko, Maďarsko, Německo a Rakousko.

Graf 10: Spotřební zdanění šumivého vína v zemích EU



Zdroj: Evropská komise

Výjimka, respektive nulová sazba, z pohledu účelu spotřebního zdanění nedává smysl. Účelem spotřební daně, jak již bylo v této studii několikrát zmíněno, je především regulace spotřeby a zvýšení příjmů do státního rozpočtu. Nulová sazba na tiché víno jde proti celé logice spotřebního zdanění. Fiskální výpadek vlivem nulové sazby na tiché víno dosahuje až 5,1 miliard Kč jen u spotřební daně, tedy zhruba o 0,3 miliardy Kč více než činí celkový výběr ze spotřebního zdanění piva.

Alkohol obsažený ve víně nese stejná zdravotní rizika a způsobuje stejnou újmu společnosti jako alkohol obsažený v jiných alkoholických nápojích. Absence spotřební daně navíc způsobuje situaci, kdy je víno nejlevnějším alkoholem po přepočtu na objemové jednotky. Krabicová vína s obsahem alkoholu 11 % o objemu 1 litr lze mimo slevové akce koupit za méně než 20 Kč. Decilitr čistého lihu v tomto balení stojí méně než 2 Kč. Některé 1 l láhve s obsahem 37,5 % alkoholu stojí ve slevových akcích i 160 Kč. Decilitr čistého lihu v tomto balení stojí více než 4 Kč. V levné značce tvrdého alkoholu je tak alkohol dvakrát dražší než v levné značce vína.

Účinnost jakéhokoliv boje proti patologickým závislostem, a to nejen závislosti na alkoholu, snižují výjimky pro jejich substituty. Regulace zaměřená pouze na určitý segment problémové oblasti má velmi omezenou účinnost. Příklad nulové spotřební daně pro tichá vína je učebnicovým příkladem takové praxe. Tato skutečnost dramaticky zvyšuje náročnost boje proti patologickým závislostem.

Zastánci nulové spotřební daně na tichá vína správně poukazují na nastavení spotřebního zdanění vín v ostatních zemích EU, které lze pozorovat na grafu výše. Z pohledu daňové konkurence však nedává argumentace příliš smysl, neboť povinnost platit daň vzniká na území toho kterého státu, takže každý litr vína uvolněný do daňového oběhu v ČR je zatížen stejnou sazbou bez ohledu na jeho původ. Lze předpokládat, že někteří dovozci vín ze zemí s nulovou sazbou spotřební daně by mohly křížově dotovat nižší prodejní ceny v ČR z marží v ostatních zemích, ale s ohledem na koncové ceny produktů by taková situace mohla panovat již dnes.

Je pravdou, že výběr relativně malé částky daní od relativně velkého počtu subjektů může být poměrně administrativně náročný. Ovšem systém, kdy se producenti registrují, ale pak fakticky daň neplatí, je asi tou nejméně efektivní možností z pohledu nákladů státní správy. Tržní distorze v současném systému je nesporná: Jedná se o konkurenční výhodu oproti výrobcům substitutů vína. Těmi jsou hlavně výrobci piva a dalších alkoholických nápojů.

Doporučení pro regulátora:

- Spotřební daň u tichého vína: Regulátor by měl zvážit výhody a nevýhody nulového zatížení spotřební daně z tichého vína v kontextu potenciálních příjmů státního rozpočtu i eliminace negativních externalit spojených s nadměrnou konzumací alkoholu.
- Komplexní boj proti závislostem: Nesystematičnost nulové sazby spotřební daně z tichého vína dramaticky zvyšuje náročnost boje proti všem druhům patologických závislostí.
- Výjimka pro malé vinaře: Výjimka pro malé vinaře může být narovnána stejnou výjimkou pro velké vinaře na prvních 2000 litrů vyprodukovaných v kalendářním roce v případě, že by tiché víno bylo zdaněno spotřební daní.

Závěr

Závěrem si dovoluujeme zopakovat formulovaná doporučení, která reflektují společenské změny a výzvy v oblasti spotřebního zdanění v České republice. Jejich pečlivá analýza může velmi efektivní a oceňovaný systém spotřebního zdanění v České republice stabilizovat, tj. vylepšovat.

Pohonné hmoty:

- Provést dopadovou analýzu možného zvýšení inkasa spotřební daně z pohonných hmot implementací konceptu tzv. profesionální nafty. Toto opatření, byť se jedná o daňovou výjimku, motivuje přepravce k intenzifikaci nákupu pohonných hmot na území České republiky, což indikuje výrazné zvýšení výběru spotřebních daní z motorové nafty v ČR, které internalizuje negativní externality spojené s nákladní silniční dopravou v České republice.
- Monitorovat tlak na výpadek příjmů spotřební daně díky zvýšení podílu alternativních paliv jako LPG, CNG, elektromotorů a dalších na vozovém parku v České republice. Z dlouhodobého hlediska je fiskálně neudržitelné, aby docházelo k substituci spalovacích a vznětových motorů bez eliminace výpadku spotřební daně.
- Systémové řešení financování dopravní infrastruktury. Do Státního fondu dopravní infrastruktury putuje 9,1 % výnosu spotřebního zdanění z minerálních olejů, jehož drtivou většinu tvoří právě pohonné hmoty. Moderní trendy přechodu na alternativní paliva, snižování spotřeby pohonných hmot nebo sdílení aut vytváří tlak na udržitelnost financování dopravní infrastruktury v České republice.

Tabák:

- Dražší i levnější cigarety mají stejná zdravotní rizika. Daňová zátěž u různých produktů s tabákem spotřebovaným stejným způsobem by se měla narovnávat.
- Řezaný tabák, doutníky i cigarillos mají podobná zdravotní rizika jako konvenční cigarety. Neexistuje rozumné ekonomické ani zdravotní vysvětlení pro jejich daňové zvýhodnění.
- Implementace principu harm reduction: Alternativní produkty s tabákem, jako jsou e-cigarety, zahříváný tabák nebo žvýkáci tabák, zřejmě přináší nižší zdravotní rizika uživatelům a jejich okolí. Proto je efektivní s tímto principem pracovat při tvorbě legislativy i závislostních programů na vládní i samosprávné úrovni.
- Daně motivují ekonomické agenty k jednání: Při nastavování spotřebního zdanění tabákových výrobků je nutné reflektovat skutečnost přeshraničního prodeje, principy daňové konkurence a rizika vzniku černého trhu.

Lih a lihoviny:

- Důsledná kontrola černého trhu: Včasné zachycení trendů stínového trhu, např. pokračujícím dialogem s legálními výrobci, zvýší inkaso spotřební daně z lihu, bezpečnost konzumace alkoholu a sníží negativní rizika spojená se spotřebou látek nepodléhající kontrole kvality.
- Komplexní regulace: Účinnost jakéhokoliv boje proti patologickým závislostem snižují výjimky pro jejich substituty. Substitutem tvrdého alkoholu jsou například pivo a víno.

Regulace zaměřená pouze na omezený segment problémové oblasti má velmi omezenou účinnost.

- Důsledná prevence: Prevence nadměrné spotřeby je jedním z nejefektivnějších nástrojů boje proti závislostem zejména u lidí neuvědomujících si důsledky svých činů (osoby mladší 18 let). Efektivní programy v této oblasti se neobejdou bez spolupráce státní správy, výrobců, prodejců a odborníků na závislosti.

Pivo:

- Daňové zvýhodnění minipivovarů: Je nutné zvážit potřebu daňového zvýhodnění malých pivovarů, které z pohledu účelu spotřební daně nedává smysl. Zejména pokud se jedná o trvalou výhodu. Zvýhodnění jde proti zvyšování příjmů do státního rozpočtu i proti regulaci nadměrné spotřeby výrobku. Stejným prizmatem by mohli být zvýhodnění např. malí výrobci cigaret.
- Kontrola účinnosti: Při udělování výjimek ve spotřební dani je nutná důsledná kontrola, aby nedocházelo k jejich zneužívání. Např. situace zakládání několika malých pivovarů namísto rozšíření stávajícího kvůli výši spotřební daně.
- Reflektování spotřebního chování: Regulátor se musí připravit na důsledky proměny trhu a změn ve spotřebním chování, a to především díky rostoucí popularitě substitutů klasického piva, jako jsou pivní mixy. Pokračování tohoto trendu by mohlo mít negativní důsledky na inkaso spotřební daně.
- Ekonomická svoboda vs. nadměrná spotřeba: Programy cílící na eliminaci negativních aspektů spotřeby alkoholu by se měly zaměřovat na oblast, kde vzniká drtivá většina negativních aspektů – tou není průměrná spotřeba obecně, ale nadměrná spotřeba alkoholu nebo spotřeba osob mladších 18 let.

Víno:

- Spotřební daň u tichého vína: Regulátor by měl zvážit výhody a nevýhody nulového zatížení spotřební daně z tichého vína v kontextu potenciálních příjmů státního rozpočtu i eliminace negativních externalit spojených s nadměrnou konzumací alkoholu.
- Komplexní boj proti závislostem: Nesystematičnost nulové sazby spotřební daně z tichého vína dramaticky zvyšuje náročnost boje proti všem druhům patologických závislostí.
- Výjimka pro malé vinaře: Výjimka pro malé vinaře může být narovnána stejnou výjimkou pro velké vinaře na prvních 2000 litrů vyprodukovaných v kalendářním roce v případě, že by tiché víno bylo zdaněno spotřební daní.

Zdroje

CETA, 2015, Systém spotřebního zdanění v ČR čelí řadě výzev – měl by efektivně plnit nejen fiskální, ale také regulatorní účel. Dostupné z: <http://eceta.cz/studie-system-spotrebniho-zdaneni-v-cr-celi-rade-vyzev-mel-by-efektivne-plnit-nejen-fiskalni-ale-take-regulatorni-ucel/>

ICCT: Global update: Light-duty vehicle greenhouse gas and fuel economy standards Dostupné z: <https://theicct.org/publications/2017-global-update-LDV-GHG-FE-standards>

US Food & Drug Administration, 2019: FDA permits sale of IQOS Tobacco Heating System through premarket tobacco product application pathway. Dostupné z: <https://www.fda.gov/news-events/press-announcements/fda-permits-sale-iqos-tobacco-heating-system-through-premarket-tobacco-product-application-pathway>.

Finance.cz, 2019, Tento rok odvedete státu za krabičku cigaret více. Víte kolik? Dostupné z: <https://www.finance.cz/506317-cigarety-a-dane/>

iHETA, CETA, 2019, Společenské náklady konzumace alkoholu v České republice. Dostupné z: http://www.iheta.org/ext/publication/files/Report_merged_grant_alkohol_2019-04-10%20-%20final.pdf

OECD: Tax Revenue Implications of Decarbonising Road Transport. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-revenue-implications-of-decarbonising-road-transport-scenarios-for-slovenia-87b39a2f-en.htm>

World Bank. 2019. E-Cigarettes : Use and Taxation (English). WBG Global Tobacco Control Program. Washington, D.C. : World Bank Group. Dostupné z: <http://documents.worldbank.org/curated/en/356561555100066200/E-Cigarettes-Use-and-Taxation>

Databáze institucí:

Celní správa ČR

Český statistický úřad

Eurostat

Evropská komise

MFČR

Kupi.cz

World Bank

WHO

Seznam grafů, obrázků a tabulek

Graf 1: Výnos spotřební daně ve vztahu k HDP v ČR.....	9
Graf 2: Spotřební daň na motorovou naftu v zemích EU v EUR na 1000 litrů	12
Graf 3: Spotřební daň v zemích EU po odečtení vratky z daně v EUR na 1000 litrů	13
Graf 4: Zdanění u různých cen krabičky cigaret	15
Graf 5: Srovnání systémů spotřebního zdanění lihu v EU	18
Graf 6: Vývoj inkasa spotřební daně z lihu a spotřeby lihovin.....	19
Graf 7: Vyměřená spotřební daň z piva, posunuté inkaso a průměrná spotřeba piva na obyvatele v ČR	22
Graf 8: Posunuté inkaso spotřební daně z vína a průměrná spotřeba vína na obyvatele v ČR	23
Graf 9: Spotřební zdanění tichého vína v zemích EU	24
Graf 10: Spotřební zdanění šumivého vína v zemích EU.....	25
Obrázek 1: Výnosový potenciál spotřební daně z cigaret	16
Tabulka 1: Příjmy státního rozpočtu a podíl spotřebních daní	8
Tabulka 2: Výnos spotřební daně (SPD) v ČR za 2014 až 2018 (mld. Kč/ % z celku).....	9
Tabulka 3: Inkaso spotřební daně z minerálních olejů	10
Tabulka 4: Daňová povinnost z krabiček cigaret v intervalu cen 82 Kč – 102 Kč	14
Tabulka 5: Zdanění 0,5 l láhve tvrdého alkoholu (40 % alk.)	18
Tabulka 6: Spotřební zdanění piva v České republice.....	21