

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Význam přímých a nepřímých daní v daňovém
systému ČR**

**Sense of Direct and Indirect Taxes in the Tax
System of the Czech Republic**

Bc. Lucie Bártová

Plzeň 2024

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Význam přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 12. dubna 2024

v. r. *Lucie Bártová*

Zásady pro vypracování práce

1. Proveďte literární rešerši v relevantní oblasti (daňový systém ČR).
2. Analyzujte problematiku vývoje legislativní úpravy v oblasti spotřebních daní a změny v jejich správě v ČR v letech 2000–2022.
3. Analyzujte vliv změn výše konkrétních spotřebních daní na konzumaci alkoholických nápojů v ČR.
4. Vyhodnoťte provedené analýzy.
5. Shrňte řešenou problematiku, stanovte případná doporučení.

Studijní program

Podniková ekonomika a management

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala Ing. Marii Černé, Ph.D. za odborné vedení a cenné připomínky poskytnuté při zpracovávání mé diplomové práce. Dále bych ráda poděkovala mé rodině a mému partnerovi za jejich veškerou podporu a trpělivost během mého studia, kdy mi byli velikou oporou.

Obsah

Úvod	7
1 Cíl a metodika práce.....	8
2 Základní pojmy	11
2.1 Definice daně	11
2.2 Funkce a klasifikace daní.....	13
3 Daňový systém ČR.....	17
3.1 Přímé a nepřímé daně	20
3.2 Efektivnost daní	24
4 Spotřební daně v daňovém systému ČR	28
4.1 Daň z lihu.....	31
4.2 Daň z piva	33
4.3 Daň z vína a meziproduktů	34
5 Legislativní vývoj konkrétních spotřebních daní v ČR v letech 2000 až 2022	36
5.1 Vývoj daně z lihu.....	40
5.2 Vývoj daně z piva	42
5.3 Vývoj daně z vína a meziproduktů	44
6 Analýza vlivu změn spotřebních daní na konzumaci alkoholu v ČR.....	46
6.1 Ekonomické prostředí.....	46
6.2 Vývoj v oblasti konzumace alkoholu.....	50
6.3 Vývoj v oblasti cen alkoholických nápojů.....	55
6.4 Vývoj v oblasti inkasa spotřebních daní	60
7 Korelační analýza	67
7.1 Vztah sazby spotřební daně a úrovně konzumace alkoholu	69
7.2 Vztah ceny referenčního produktu a úrovně konzumace alkoholu.....	71

7.3	Vztah sazby spotřební daně a inkasa spotřební daně	73
8	Shrnutí problematiky a doporučení	76
Závěr.....	80
Seznam použitých zkratk.....	82
Seznam použitých zdrojů.....	83
Seznam tabulek.....	91
Seznam obrázků	92
Seznam příloh	94
Přílohy		
Abstrakt		
Abstract		

Úvod

Konzumace alkoholu je bezesporu pevně zakořeněná v české kultuře a tradicích. Je obecně známo, že konzumace alkoholických nápojů se v tuzemsku dlouhodobě pohybuje na velmi vysoké úrovni, přičemž je doprovázena širokou škálou možných negativních dopadů na lidské zdraví, a jedná se tak o stále aktuální a diskutované téma rezonující ve společnosti. Odbor protidrogové politiky (2022) poukazuje na skutečnost, že nadměrné pití alkoholu si prokazatelně vybírá svou daň na psychickém i fyzickém zdraví konzumentů. Jedním z faktorů způsobujících nadměrnou spotřebu alkoholu v tuzemsku může být až nezdravě velká společenská akceptace alkoholu u plnoletých osob. Sedláčková (2020) doplňuje, že dále hraje roli cenová politika či dostupnost.

Na základě těchto poznatků je zřejmé, že konzumace alkoholu je zjevně podmíněna řadou socioekonomických či politických faktorů, což vyžaduje komplexní pohled na danou problematiku a vnímání důsledků v širším rozsahu. Na alkoholické nápoje jsou v tuzemsku státem uvaleny spotřební daně, a to ve snaze regulovat užívání těchto návykových látek. Tato diplomová práce se zaměřuje na spotřební daně v daňovém systému ČR zatěžující alkoholické nápoje. Práce je rozdělena na dvě hlavní části, teoretickou a praktickou. V rámci teoretické části bude vymezen pojem daň a uvedeny její základní funkce a třídící hlediska. Rovněž bude představen daňový systém ČR s ohledem na přímé a nepřímé daně a dále popsány související pojmy jako jsou daňové náklady či Lafferova křivka. Teoretická část bude zakončena představením konkrétních spotřebních daní v daňovém systému ČR.

Praktickou část lze rozdělit na tři dílčí části. První část se věnuje analýze vývoje legislativních úprav v oblasti konkrétních spotřebních daní v rozmezí let 2000 až 2022. Předmětem druhé části je zkoumání vztahu, potažmo vlivu změn výše sazeb konkrétních spotřebních daní a cen alkoholu na jeho konzumaci a výši inkasa těchto daní v ČR za sledované období. Ve třetí části pak bude provedena korelační analýza pro statistické zhodnocení zkoumaných vztahů. Na základě propojení teoretických poznatků s výstupy dílčích analýz dojde k vyhodnocení stanovených hypotéz a výzkumných otázek vedoucích k naplnění cíle této práce. Následně dojde ke shrnutí problematiky a rovněž zde budou představena doporučení pro daňovou politiku v oblasti spotřebních daní zatěžujících alkoholické nápoje v ČR.

1 Cíl a metodika práce

Tato diplomová práce pojednává o významu přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR, přičemž se dále blíže zaměřuje na oblast spotřebních daní. Jejím cílem je popsat postavení přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR a dále pomocí analýz vyhodnotit vztah mezi spotřebními daněmi zatěžujícími alkoholické nápoje a spotřebou alkoholu v ČR. Práce by měla rovněž přispět k pochopení vlivu změn výše spotřební daně z lihu, daně z piva a daně z vína a meziproductů na konzumaci alkoholických nápojů v tuzemsku a poskytnout doporučení pro daňovou politiku v oblasti spotřebních daní.

Pro účely naplnění cíle práce byl stanoven následující postup:

- provedení literární rešerše ve sledované oblasti,
- představení konkrétních spotřebních daní v ČR, tedy daně z lihu, daně z piva a daně z vína a meziproductů,
- provedení analýzy vývoje legislativních úprav v oblasti konkrétních spotřebních daní a změn v jejich správě v ČR v letech 2000 až 2022,
- provedení analýzy vlivu změn výše konkrétních spotřebních daní na konzumaci alkoholických nápojů v ČR.

Z hlediska struktury se práce dělí na dvě hlavní části, tedy na teoretickou a praktickou. **V rámci teoretické části** jsou nejprve vymezeny základní obecné pojmy jako definice daně, její funkce či možná hlediska třídění. Dále je zde představen daňový systém ČR a nastíněno hledisko efektivnosti daní. Teoretický rámec je zakončen stěžejní kapitolou, ve které jsou představeny konkrétní spotřební daně v ČR zatěžující alkoholické nápoje, kterým je tato práce věnována.

Praktická část se zaměřuje na výše uvedené kroky týkající se analýz v oblasti spotřebních daní v letech 2000 až 2022. Toto sledované období bylo stanoveno ve snaze analyzovat co nejširší časový úsek, ve kterém došlo k legislativním úpravám v dané oblasti, a získat tak co největší datový zdroj pro účely prováděných analýz. Zároveň zde byl brán ohled na dosažitelnost stanoveného cíle práce. Co se týče posledního bodu v uvedeném výčtu, zde bude využita zejména metoda deskripce, analýzy a grafické komparace časových řad, načež v závěru naváže statistická metoda korelační analýzy.

Cíl práce lze pro lepší uchopitelnost rozložit na dvě dílčí části. První část je zaměřena na popis postavení přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR, čehož bude dosaženo zejména na základě zpracování literární rešerše. U druhé části cíle lze vycházet rovněž z teoretických poznatků, ovšem zde je žádoucí provést hlubší zkoumání. K jeho naplnění je tedy zapotřebí analyzovat vývoj legislativní úpravy spotřebních daní ve sledovaném období a dále prozkoumat vztahy mezi stanovenými veličinami.

Pro účely analýz byly s ohledem na cíl práce stanoveny následující **výzkumné otázky**:

VO₁: Existuje významný vztah mezi sazbou spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje a úrovní konzumace daného alkoholu?

VO₂: Existuje významný vztah mezi cenou alkoholického nápoje a úrovní konzumace daného alkoholu?

VO₃: Přispívá zvyšování sazeb spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje k vyššímu inkasu této spotřební daně?

Nutno podotknout, že spotřební daně jsou zde analyzovány odděleně, tudíž uvedené výzkumné otázky jsou vždy vztaženy ke konkrétní dani. S ohledem na výzkumné otázky byly dále formulovány tyto **hypotézy**:

H_{A1}: Mezi sazbou spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje a úrovní konzumace daného alkoholu existuje významný vztah.

H_{B1}: Mezi cenou alkoholického nápoje a úrovní konzumace daného alkoholu existuje významný vztah.

H_{C1}: Zvyšování sazeb spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje přispívá k vyššímu inkasu této spotřební daně.

Uvedené alternativní hypotézy byly stanoveny na základě zpracovaných teoretických východisek, kdy **hypotéza A** byla formulována s ohledem na předpoklad o působení stimulační funkce, na jejímž principu jsou spotřební daně založeny. **Hypotéza B** se opírá o zákon klesající poptávky udávající, že s růstem ceny daného statku klesá poptávané množství, za jinak stejných podmínek. **Hypotéza C** je spjatá s konceptem Lafferovy křivky, kdy je zde snahou posoudit platnost předpokladu, že s vyšší daňovou sazbou spotřební daně zároveň roste i její daňový výnos.

Na základě propojení poznatků teoretické části s výstupy analýz praktické části dojde tedy k vyhodnocení stanovených hypotéz a zodpovězení výzkumných otázek vedoucích k naplnění cíle práce.

Z hlediska použitých zdrojů byla teoretická východiska zpracována za pomoci tuzemských a zahraničních pramenů, které se týkají daného tématu práce, jako jsou zejména odborné publikace pojednávající o základních relevantních pojmech v oblasti daní. Dalším klíčovým zdrojem byly právní předpisy spjaté s daňovou soustavou ČR a také vědecké články či celosvětové výzkumné studie zabývající se zdaněním alkoholu.

Pro účely analyzování vývoje legislativní úpravy spotřebních daní v kapitole č. 5 bylo čerpáno ze zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních a dále zejména ze zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který je základním stavebním kamenem této práce.

V rámci analýz v kapitole č. 6 a 7 bylo pracováno se sekundárními daty sledovanými na roční bázi v prostředí MS Excel a TIBCO Statistica. Zde byly dále sledovány sazby spotřebních daní, přičemž u daně z lihu a daně z piva bylo vycházeno pouze ze základních sazeb, jelikož daňový výnos u vybraných výrobků podléhající tomuto typu zdanění tvoří majoritní část na celkovém inkasu u jednotlivých daní, jak vyplývá ze statistik Celní správy ČR. Data o spotřebě alkoholu a cenách referenčních alkoholických nápojů byla získána ze statistik Českého statistického úřadu. Výše inkasa jednotlivých spotřebních daní v letech 2000 až 2003 byly převzaty ze závěrečných účtů Ministerstva financí ČR a následně od roku 2004, se změnou správy spotřebních daní, byla data čerpána z ročních statistik Celní správy ČR.

V souvislosti s inkasem spotřebních daní a jejich lhůtou splatnosti je vhodné poznamenat, že byly převzaty vždy částky za období leden až prosinec daného roku korespondující s číselným údajem ze státního rozpočtu ČR. Veškerá použitá data jsou veřejně dostupná na webových stránkách uvedených institucí, přičemž pro účely této práce nedošlo k jejich úpravě, vyjma cen u vína, kde nejsou dostupné údaje pro rok 2021 a 2022, tudíž došlo k nahrazení prázdných hodnot pomocí metody k-nejbližších sousedů, což bude dále blíže vysvětleno v rámci analýz.

2 Základní pojmy

Předmětem této diplomové práce je pojednání o významu přímých a nepřímých daní se zaměřením na konkrétní spotřební daně v daňovém systému ČR. Ovšem před jejich představením a následnou analýzou je zapotřebí vymezit několik základních relevantních pojmů z oblasti daní pro vytvoření teoretického rámce.

2.1 Definice daně

V historii lidstva sahají první písemné poznatky o daních již do období starověku, kdy například ve starověkém Egyptě byla od obyvatelů vybírána daň z hlavy či daň z půdy. K tomu bylo zapotřebí vést určitou evidenci, a tudíž zde byly položeny rovněž základy statistiky (Kačerová & Michalec, 2014). Lipovská (2017) poukazuje na skutečnost, že daně dnes vybírané na území ČR prošly dlouhým vývojem. Neustále se vyvíjí jejich forma a obsah, a zatímco některé s postupem času zanikají, nové opět vznikají. Z hlediska českého právního řádu byly daně do roku 1948 nazývány jako berně, což označovalo peníze, které si stát od společnosti „bere“, naopak v současnosti ustálený pojem daně spíše vyjadřuje, že je společnost státu „dává“.

Jedna z možných definic vymezující daň je následující:

„**Daň** je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, zároveň se jedná o platbu neúčelovou a neekvivalentní.“ (Palatková, 2011, s. 119).

S touto definicí se obsahově ztotožňují i další autoři ekonomické odborné literatury jako jsou Vančurová a kol. (2020), kteří dále doplňují, že daň představuje transfer v podobě finančních prostředků plynoucí od soukromého sektoru k veřejnému. Poměrně stroze vysvětluje pojem daň také Jurečka a kol. (2017, s. 214) uvádějíc, že: „Je definována jako povinná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu.“

Vymezení pojmu daně lze nalézt rovněž v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád (§ 2 odst. 3), který ji definuje následovně: „Daní se pro účely tohoto zákona rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek [...]“. Lze si tedy povšimnout, že daň je zde chápána nejen jako samotná daň, ale rovněž zahrnuje i cla či poplatky. Z toho je patrné, že neexistuje jednotná definice daně, neboť záleží na úhlu pohledu autora.

Vančurová a kol. (2020) blíže popisují jeden z rysů daně, tedy povinnost platit daň. Ta v právním prostředí vyjadřuje jisté omezení svobody jedince, přičemž ji ukládá všeobecně závazná norma, čímž je pro účely daní myšlen vždy zákon. Tato povinnost úzce souvisí s veřejnými statky, které jsou financovány zejména z daní, přičemž je mohou spotřebovat i osoby, které daně neodvádějí. Povinná platba daně je tak jedním z rysů daně, který má zabraňovat černým pasažérům užívat výhod bez přispívání do státní pokladny.

Nenávratnost vyjadřuje, že zaplacenou daň není možno požadovat od státu zpět. Neúčelovost daně naráží na to, že nikdo při platbě daně nemá informaci o tom, na co budou odvedené prostředky vynaloženy. Neekvivalentnost pak značí určitý nepoměr, kdy poplatník na jedné straně odvádí státu daně, ovšem nemůže od něj očekávat protihodnotu, jinak řečeno neexistuje protislužba v odpovídající adekvátní výši za provedenou platbu (Müllerová & Šindelář, 2022).

Maaytová a kol. (2015) podotýkají, že na daň je možné pohlížet ze dvou úhlů pohledu, a to z ekonomického a právního. **Ekonomické hledisko** považuje za daň platby, jež naplňují její charakteristické rysy. Pak se může jednat tedy i o cla, jak kupříkladu uvádí daňový řád, jelikož jde o povinnou a neúčelovou platbu odvedenou do státního rozpočtu ČR (SR ČR), která vzniká v souvislosti s přechodem zboží a služeb přes celní hranici. Rovněž sem lze zařadit i příspěvky na sociální zabezpečení, které taktéž vykazují určité ekonomické rysy daně, tedy jedná se o povinné a zákonem určené platby (Kubátová, 2018).

Maaytová a kol. (2015) zmiňují, že v určitých případech může dojít k odchýlení od definice daně, zejména co se týče ekvivalence a účelovosti, což se týká například silniční daně, jež je legitimně považována za daň, ovšem není neúčelová. Z toho je patrný druhý možný pohled na daň. Dle **právního hlediska** se jedná o daň pouze tehdy, pokud jde o povinnou platbu do veřejných rozpočtů, přičemž je tato platba přímo jako „daň“ označována zákonem.

2.2 Funkce a klasifikace daní

Jurečka a kol. (2017) uvádějí, že daň představuje jednu z nejstarších forem zásahu vlády do ekonomiky státu, přičemž z počátku plnila pouze fiskální funkci. Avšak s postupem času se daň rozrostla i o další funkce.

Uvedené funkce jsou stručně charakterizovány následovně:

- **Funkce alokační** – má své opodstatnění v okamžiku, kdy v ekonomice dochází k neefektivní alokaci zdrojů, tj. tržní selhání, která jsou zapříčiněná externalitami či existencí veřejných statků a nedokonalé konkurence. V závislosti na dané situaci se mohou uplatňovat daňové úlevy, nebo zvýšení daňové zátěže (Kubátová, 2018).
- **Funkce redistribuční** – usiluje o uhlazení nerovností, co se týče rozdělení důchodů a bohatství mezi obyvateli daného státu. Mnohdy toto rozdělení dané trhem nemusí být spravedlivé, a stát tak prostřednictvím fiskální politiky přerozděluje část daného finančního toku od movitých jednotlivců k chudší třídě (Maaytová a kol., 2015),
- **Funkce stabilizační** – má za cíl zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice s ohledem na udržování určité úrovně zaměstnanosti či usilování o cenovou stabilitu (Kubátová, 2018). Ohledně této funkce panují četné diskuse mezi dvěma hlavními myšlenkovými proudy makroekonomické teorie. Zatímco Neoklasici jsou zastánci toho, že trh funguje nejlépe, je-li ponechán sám sobě, což je dáno zejména jeho schopností samoregulace, Keynesiánci jsou naopak toho názoru, že efektivní fungování trhu se neobjede bez nutných intervencí státu (Tichá, 2013).
- **Funkce fiskální** – zaujímá jednu z klíčových funkcí daně, která vyjadřuje schopnost naplňovat veřejné rozpočty státu. Drtivá většina daní uvedenou funkcí oplývá, nicméně nutno poukázat na energetické neboli ekologické daně, jejichž cílem je omezit či zcela vymýtit výrobu, potažmo spotřebu určitých produktů, a potírají tak samy sebe (Vančurová a kol., 2020).
- **Funkce stimulační** – může být dle Vančurové a kol. (2020) dvojího typu, a to pozitivní a negativní, ovšem v obou případech se stát snaží určitým způsobem ovlivňovat chování subjektů. Jakožto formu pozitivního stimulu lze uvést daňové úspory, což může být například možnost snížení základu daně z příjmů o ztrátu z předchozích let při splnění určitých podmínek, což stát činí zejména ve snaze

snižovat podnikatelské riziko. Naopak příkladem negativní stimulace může být uvalení daně na alkohol či cigarety za účelem regulování chování spotřebitelů v jejich spotřebě (Vančurová a kol., 2020).

Kubátová (2018) vymezuje funkce daně pouze tři, a to alokační, redistribuční a stabilizační, zatímco Vančurová a kol. (2020) uvádějí navíc i funkci fiskální a stimulační. Dále například Maaytová a kol. (2015) do výčtu nezahrnují stimulační funkci. Rovněž zde mohou nastat rozdíly v označení těchto funkcí, kdy kupříkladu Lipovská (2017) nazývá funkci naplňující rysy výše popsané stimulační funkce jako regulační. Z toho je tedy patrné, že podobně jako je tomu v případě definování samotného pojmu daně, i zde se terminologie a obsahové vymezení může mírně lišit, a to v závislosti na zvolené odborné literatuře. Lze si povšimnout, že první tři uvedené funkce ve výčtu se de facto překrývají s funkcemi veřejných financí (Národní rozpočtová rada, 2023), přičemž v mikroekonomické rovině se hovoří o funkci alokační a redistribuční, zatímco stabilizační funkce se pohybuje v rovině makroekonomie (Jurečka a kol., 2017).

Daně je možno třídit dle několika hledisek, přičemž je opět zapotřebí brát v potaz, z jakých pramenů je čerpáno. V této podkapitole bude dále vymezeno několik nejčastěji uváděných klasifikačních kritérií. Daně lze třídit například dle:

- dopadu na poplatníka,
- jejich předmětu,
- charakteru veličiny,
- vztahu k daňovému základu,
- platební schopnosti poplatníka,
- míry zdanění,
- rozpočtového určení (Kubátová, 2018).

Hejduková a kol. (2018) uvádějí, že mezi nejzásadnější patří hledisko předmětu zdanění, dopadu daně na poplatníka a rozpočtového určení daně. **Dle dopadu daně na poplatníka** se rozlišují daně přímé a nepřímé. Přímá daň tkví v tom, že daňová povinnost zde nemůže být přenesena na jiný subjekt, z čehož vyplývá, že poplatník a plátce bude tatáž osoba. Spadají sem daně majetkové a daně důchodové.

Pro nepřímé daně je charakteristické, že může docházet k přenesení daně pomocí ceny. Poplatníkem je v tomto případě spotřebitel, který je v konečném důsledku daní zatížen,

zatímco plátce představuje subjekt, který tuto daň obsaženou v ceně vybere od poplatníka a odvede státu (Široký, 2008). Nepřímé daně lze dělit na selektivní a univerzální. Selektivní daně zatěžují pouze vybrané zboží a služby, čím se liší od druhé skupiny. Příkladem univerzální daně je daň z přidané hodnoty (DPH) (Hrbková a kol., 2020).

Kubátová (2018) rozlišuje daně **dle jejich předmětu** na daň z důchodu, ze spotřeby a z majetku. Dále doplňuje, že uvedené členění se promítá i v názvech jednotlivých daní v daňových zákonech, kdy jako příklad lze uvést „Daň z příjmu fyzických a právnických osob“. Daně důchodové zatěžují důchod poplatníka, což mohou být příjmy, jako je mzda, zisk, renta či úrok vyjádřené v peněžní podobě či formou naturálií. Daně ze spotřeby mohou zdaňovat veškerou spotřebu či pouze vybranou část výrobků. Majetkové daně jsou uvaleny na movitý i nemovitý majetek (Široký, 2008).

Vančurová a kol. (2020) dělí daně **dle charakteru veličiny** na kapitálové a běžné. Kapitálové daně představují stavovou veličinu a obvykle se stanovují k jednomu datu ve zdaňovacím období. Jde tak o daně na zdaňovací období. Daně běžné či tokové sledují určitý tok například spotřeby u spotřebních daní. Jelikož se stanovují až po uplynutí zdaňovacího období, jsou nazývány jako daně za zdaňovací období.

Kubátová (2018) uvádí další možné hledisko třídění **podle vztahu k daňovému základu**, kdy se posuzuje vazba stanovené výše daně k výši daňového základu. Prvním typem jsou daně bez vztahu k daňovému základu, mezi které patří kupříkladu paušální daně, jež jsou placeny z důvodu jejich existence. Dále se rozlišují daně specifické označované také jako jednotkové, které se stanovují dle množství jednotek daňového základu či množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu. Řadí se sem daně z nemovitosti a také spotřební daně. Daně ad-valorem v překladu „k hodnotě“ naopak vycházejí ze základu daně vyjádřeného v peněžní hodnotě jako je tomu například u DPH.

Dle hlediska platební schopnosti poplatníka se dělí daně na osobní a dále in-rem neboli „na věc“. Daně osobní zohledňují platební možnosti poplatníka s ohledem na jeho příjmy, což mohou být důchodové daně placené fyzickými osobami (FO). Protipólem jsou in-rem daně, které daně hledisko nerespektují, a jedná se tak o DPH či spotřební daně (Široký & Krajňák, 2015). **Z hlediska míry zdanění** existují daně progresivní, pro které je typické, že růst důchodu poplatníka je doprovázen růstem míry zdanění. Naopak o regresivní daně se jedná, pokud s jeho rostoucím důchodem, dochází k poklesu

daňového zatížení. Na pomezí těchto dvou druhů se nacházejí daně proporcionální, při kterých poplatník vynakládá stejnou procentní část svého důchodu na platbu daně. (Stewart, 2022).

Z hlediska rozpočtového určení lze rozeznat daně svěřené a sdílené. Rozdíl spočívá v tom, že daně svěřené plynou v celé výši do jednoho konkrétního veřejného rozpočtu, jak uvádějí Maaytová a kol. (2015). Jako příklad lze uvést silniční daň, jejíž celý daňový výnos plyne od roku 2024 do SR ČR. Oproti tomu daně sdílené směřují nejen například do rozpočtu daných obcí, ale rovněž je část inkasa daně alokována mezi další články rozpočtového určení (Provazníková, 2009). Zde lze uvést spotřební daň z minerálních olejů, která je v určité výši odváděna do SR ČR a její zbylá část plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury (SFDI). Rozpočtové určení a správce daně uvádí tabulka č. 1:

Tab. 1: Rozpočtové určení a příslušní správci daně v ČR k 1. 1. 2024

Typ daně		Rozpočtové určení	Správce daně
Přímé daně	DPFO	Státní rozpočet, rozpočty krajů, rozpočty obcí	Finanční úřad
	DPPO		Finanční úřad
	Daň z nemovitých věcí	Rozpočet obce dle lokace nemovitosti	Finanční úřad
	Daň silniční	Státní rozpočet	Finanční úřad
	Daň z hazardních her	Státní rozpočet, rozpočty obcí	Finanční úřad
Nepřímé daně	DPH	Státní rozpočet, rozpočty krajů, rozpočty obcí, rozpočet EU	Orgány celní správy**
	Spotřební daně	Státní rozpočet*	Orgány celní správy
	Ekologické daně	Státní rozpočet	Orgány celní správy

Pozn.: * vyjma daně z minerálních olejů (SR ČR a SFDI)

** při tuzemských operacích – FÚ; dovozu – CS ČR

Zdroj: MF ČR (2024); CS ČR (2022), zpracováno autorkou

Je patrné, že správu daně u většiny uvedených daní zabezpečují místně příslušné finanční úřady, ovšem v případě DPH u transakcí ze třetích zemí, spotřebních daní a energetických daní plní správu Celní správa ČR (CS ČR) (CS ČR, 2022). Poměrně sporný pohled vyvstává u daně z hazardních her. Černá a kol. (2021) poukazují na dvě možná zatřídění, kdy je daň označována jako přímá majetková daň, či jako daň nepřímá ze spotřeby. V odborné literatuře se lze tedy setkat s odlišnou klasifikací, a to kupříkladu u Strakové (2020), která daň vymezuje jako nepřímou, nicméně Vychopeň (2017) namítá, že právní úprava této daně hovoří pouze o poplatníkovi, z čehož je patrná povaha přímé daně, což uvádí i Ministerstvo financí ČR (MF ČR) (2022a).

3 Daňový systém ČR

Cílem této kapitoly je představit daňový systém ČR, včetně popisu postavení přímých a nepřímých daní, a dále přiblížit související pojmy jako jsou náklady či efektivnost daní.

Z hlediska vývoje a formování ekonomiky státu byl zásadním mezníkem rok 1989, kdy započala transformace tehdejšího centrálně plánovaného hospodářství na tržní ekonomiku, což se zásadním způsobem promítlo i do daňové legislativy. Tento proces v podstatě vyvrcholil roku 1993 se vznikem nového samostatného státu, kdy došlo k významné daňové reformě a vytvoření daňového systému ČR. Nerudová (2017) zmiňuje další významnou reformu pojící se se vstupem do Evropské unie (EU) v roce 2004, která úzce souvisela s harmonizací v oblasti daní. Bénassy-Quéré a kol. (2014) uvádějí, že cílem daňové harmonizace je hladké fungování vnitřního trhu. Daňová soustava ČR byla dále podrobena mnohým daňovým úpravám ve spojení s několika dílčími daňovými reformami, přičemž její základy zůstaly více méně zachovány do dnešní doby.

Zvláště pro účely práva je esenciální rozlišovat mezi pojmy daňová soustava a daňový systém, avšak tyto pojmy jsou často za sebe zaměňovány. Široký (2008) vysvětluje, že **daňová soustava** vyjadřuje souhrn konkrétních daní, které jsou státem vybírány na daném území a v daný čas. Tento pojem tak označuje jednotlivé daně, které lze nalézt v daňových zákonech. Naproti tomu **daňový systém** vnímá autor jako určitou nadmnožinu, která vedle daňové soustavy zahrnuje také organizačně, právně a technicky uspořádaný systém institucí a jimi uplatňované nástroje, metody či pracovní postupy.

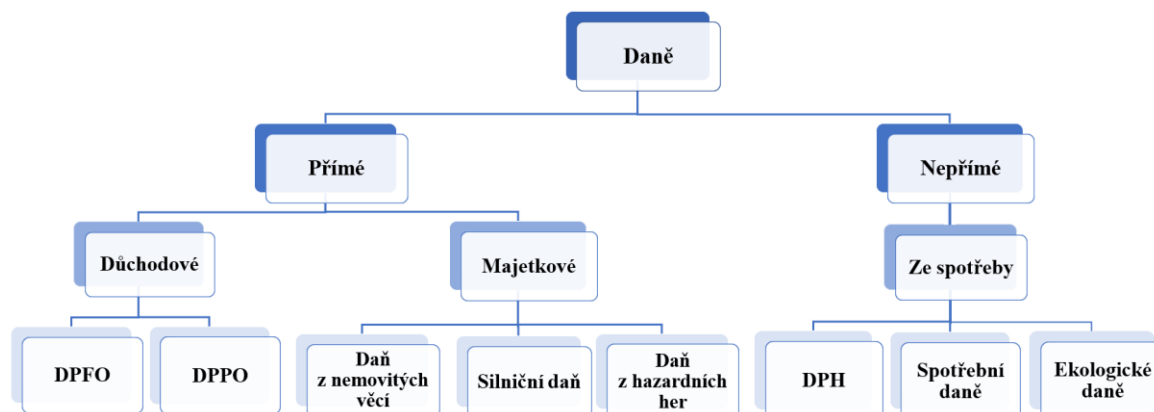
Správná funkčnost daňové soustavy je podmíněna několika principy, které se opírají o myšlenky Adama Smithe v knize zvané „Bohatství národů“, ve které formuloval čtyři kánony neboli normy, které by daně měly splňovat. V zásadě by měla být každá daň přesně stanovená, spravedlivá, přičemž její výběr má být efektivně nastaven z pohledu státu a zároveň zohledňovat výhodnost pro poplatníka z hlediska času a způsobu odvodu daně (Lipovská, 2017). Mezi základní principy daňové soustavy tak patří například právní perfektnost, daňová spravedlnost, daňová efektivnost či jednoduchost a srozumitelnost (Vančurová a kol., 2020).

Následující výčet udává několik základních právních předpisů v daňové oblasti ČR v platném znění či ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her,
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (Zákony pro lidi, 2024).

Při pohledu na uvedenou daňovou legislativu, lze odvodit i jednotlivé daně tvořící daňovou soustavu ČR. Základní členění daní na daně dle předmětu daně a dopadu na poplatníka znázorňuje schéma na obrázku č. 1:

Obr. 1: Struktura daní v daňové soustavě ČR



Zdroj: Černá a kol. (2021), zpracováno autorkou

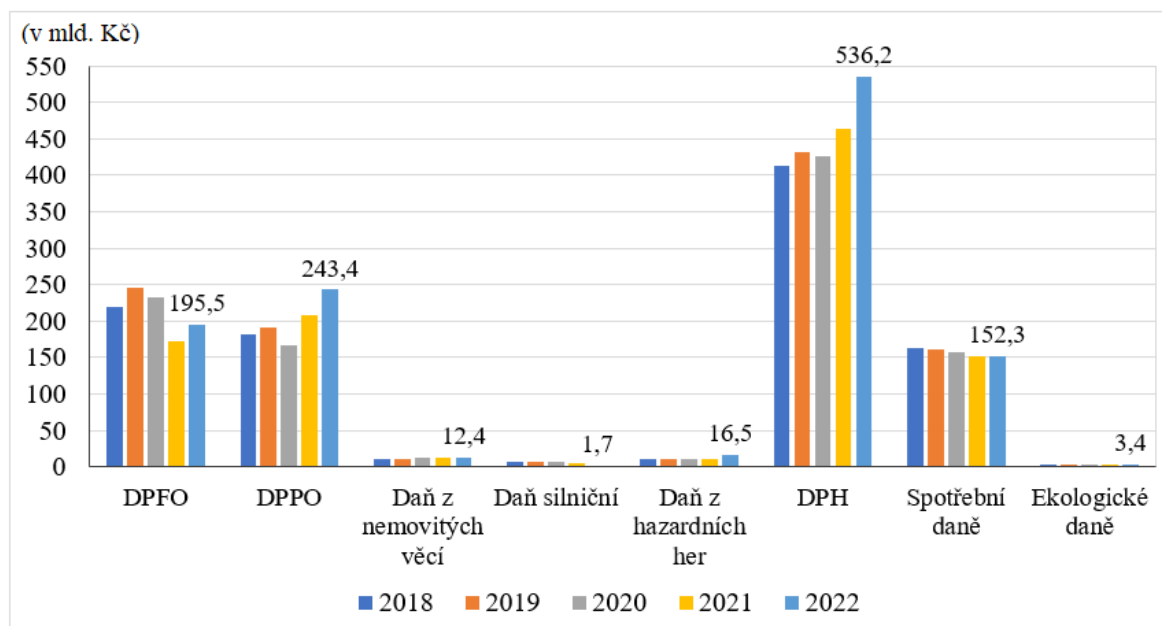
Nutno podotknout, že pod daň z nemovitostí dále spadá daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Mezi ekologické daně se řadí daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Spotřební daně jsou rovněž členěny na dílčí daně, o čemž bude pojednáno dále v samostatné kapitole.

Daňová soustava představuje soubor daní, které jsou bezesporu klíčovým příjmem do veřejných rozpočtů státu. Kubátová (2018) uvádí, že jejich podíl na příjmové straně v zemích spadajících pod Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) činí přibližně kolem 90 %. Nejvýznamnější postavení v rámci tuzemské soustavy veřejných

rozpočtů zaujímá SR ČR, ale spadají sem například i rozpočty územních samosprávných celků, tedy krajů a obcí ČR, dále rozpočty zdravotních pojišťoven či mimorozpočtové fondy a další (Národní rozpočtová rada, 2023). Z toho je patrné, že daň jakožto zásadní veřejný příjem představuje prostředek, pomocí kterého stát může provádět fiskální neboli rozpočtovou politiku, a ovlivňovat tak ekonomiku v dané zemi (Yoga & Datrini, 2021).

Jakou mírou se uvedené daně podílejí na příjmech veřejných rozpočtů ČR, znázorňuje graf na obrázku č. 2, který zachycuje vývoj inkasa jednotlivých daní plynoucích do veřejných rozpočtů ve sledovaném období (MF ČR, 2023a). Lze si povšimnout, že nejvyššího daňového výnosu v roce 2022 dosahovala DPH. Více než polovina této sumy pak tvořila zhruba 20% podíl na příjmech SR ČR, konkrétně 381,8 mld. Kč. Největší podíl na příjmové straně SR ČR zaujímá povinné pojistné (zhruba 40 %), přičemž dále jsou významné daně z příjmů FO a PO, jejichž podíl zde v součtu činí přibližně 14 %.

Obr. 2: Vývoj inkasa daní v letech 2018 až 2022 k 31. 12. příslušného roku na úrovni veřejných rozpočtů v ČR (v mld. Kč)



Zdroj: MF ČR (2023a), zpracováno autorkou

Ve spojitosti s analýzou daňové soustavy se lze setkat s pojmem **daňový mix**. OECD (2023a) uvádí, že znázorňuje strukturu daní vybíraných v dané zemi, tedy jak se jednotlivé daně podílejí na celkových daňových příjmech státu, díky čemuž lze pozorovat určité trendy. Ekonomický analytik Bárta (2023) působící v Národní rozpočtové radě

poukazuje na některé rysy, jimiž se vyznačuje tuzemský daňový mix. Jako nedostatky české daňové politiky uvádí zejména bobtnající množství daňových výjimek, vysoké zdanění práce v porovnání s nízkým zdaněním majetku či vysoký podíl kvazidání neboli povinných odvodů na zdravotním a sociálním pojištění. Hodnocením vývoje daňového systému ČR a naplňováním jeho strategických cílů se dlouhodobě zabývá rovněž Nejvyšší kontrolní úřad (NKÚ) (2019). Ten ve své vydané zprávě o daních týkající se období mezi roky 2014 až 2017 poukazuje na přílišnou složitost a nepřehlednost daného systému a značnou administrativní zátěž všech zúčastněných daňových subjektů, s čímž se shoduje i Rada EU.

3.1 Přímé a nepřímé daně

Jak již bylo nastíněno, daňový systém, potažmo daňová soustava, prošly od vzniku samostatného státu četnými novelizacemi. V následující podkapitole budou uvedeny některé příklady daňových úprav v oblasti daní, které autorka práce subjektivně vnímá jako významné v rámci legislativního dění v ČR od roku 2000. Činí tak ve snaze dále přiblížit postavení přímých a nepřímých daní v daňovém systému a uvést faktory mající vliv na jeho vývoj. Nutno podotknout, že cílem zde není podat podrobný výčet a popis veškerých uskutečněných daňových úprav, jelikož to není předmětem této práce.

Je patrné, že daňová soustava sestává z přímých a nepřímých daní, jejichž odlišný princip fungování byl vysvětlen v rámci klasifikace daní. Vlivem probíhající ekonomické integrace v rámci EU podléhají obě skupiny daní do určité míry daňové harmonizaci. Beshi & Peci (2023) uvádějí, že harmonizace se promítá zejména do oblasti nepřímého zdanění, přičemž jednou z nejvíce harmonizovaných daní je DPH. Je zřejmé, že v porovnání s nepřímými daněmi, jsou změny v oblasti přímých daní vnímány daňovými subjekty poněkud citlivěji, což pramení z jejich přímého dopadu. Angerer (2023) poukazuje na skutečnost, že u přímých daní dochází k harmonizaci pouze v dílčích oblastech, jelikož členské státy usilují o zachování jejich suverenity.

Důchodové daně

První významnou skupinu přímých daní zaujímají důchodové daně. V této oblasti je nutno zmínit **zavedení superhrubé mzdy** v roce 2008. Superhrubá mzda představovala dílčí základ daně pro výpočet daně z příjmů ze závislé činnosti upravovanou zákonem

o daních z příjmů (ZDP) (Macháček, 2021). Základem daně tak byly příjmy ze závislé činnosti zaměstnance navýšené o odvody sociálního a zdravotního pojištění odváděné zaměstnavatelem z hrubé mzdy zaměstnance v souhrnné výši 33,8 %. Nominálně se tedy uváděla 15% daň, ovšem reálně ji tento výpočet činil vyšší. K jejímu zrušení došlo v roce 2021, což byla kladná změna pro mnohé zaměstnance, avšak z hlediska dopadu na zaměstnavatele, zůstaly mzdové náklady nadále stejné (Bican, 2020). S ohledem na výši schodku SR ČR panují v politických kruzích diskuse ohledně jejího možného znovuzavedení (Šeliga, 2023).

V roce 2013 vstoupila v platnost **solidární daň** známá také jako milionářská daň, a to v reakci na tehdejší hospodářskou krizi. Tato daň dopadala na poplatníky s mimořádně vysokými příjmy překračujícími stanovený limit, kdy rozdíl převyšující danou úroveň musel být zdaněn 7 %, přičemž bylo nutno dbát podmínek, jež stanovoval tehdejší § 16a ZDP. Tato solidární přírážka byla odváděna společně s 15% daní z příjmů FO, kdy u zaměstnanců bylo vycházeno z jejich hrubé mzdy a u OSVČ z rozdílu mezi příjmy a výdaji. S účinností od 1. 1. 2021 došlo k jejímu zrušení, avšak záhy vznikla nová forma progresivní sazby daně, tedy vedle klasické 15% sazby daně byla zavedena 23 % sazba daně z příjmů FO (Mečířová, 2023).

Procházka (2023) podotýká, že jedna z úprav konsolidačního balíčku pro rok 2024 se dotýká i daně z příjmů FO. I nadále zde bude základní 15% a zvýšená 23% sazba daně z příjmů FO, ovšem limit pro přechod na vyšší sazbu již nebude činit 48násobek průměrné měsíční mzdy, nýbrž 36násobek. Dle MF ČR (2023b) rovněž dojde ke zvýšení sazby daně z příjmů právnických osob (PO), a to z 19 % na 21 %.

Jak uvádí Gola (2023a), počátek roku 2021 přinesl další zásadní změnu, a to vznik **paušální daně**, kdy účel jejího zavedení spočíval ve snížení míry administrativní zátěže týkající se platby daně z příjmu u OSVČ s ročním obratem do výše 1 mil. Kč. Tento režim přinesl pro daňové poplatníky splňující podmínky uvedené v zákoně o ZDP řadu výhod. Kupříkladu není nutno podávat daňové priznání či přehledy odvodů. Měsíčně je prováděna platba záloh na speciální účet místně příslušného finančního úřadu. Bartůšková (2021) doplňuje, že v roce 2023 byl zvýšen limit obratu na 2 mil. Kč a zároveň se zavedla tři pásma s odstupňovanou výší daně při splnění stanovených podmínek. Od roku 2024 dochází vlivem zvýšení minimálních záloh na pojistné rovněž ke zvýšení paušální daně (Morávek, 2023).

Majetkové daně

Majetkové daně z historického hlediska patří mezi jedny z nejstarších a nejstabilnějších daní v tuzemsku. Daňová soustava donedávna zahrnovala dědickou daň, darovací daň a daň z převodu nemovitostí souhrnně označované jako trojdaň. K nim byl vztažen zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který byl k 1. 1. 2014 zrušen, přičemž daň z převodu nemovitostí byla nahrazena téhož roku daní z nabytí nemovitých věcí. Záhy ovšem v průběhu roku 2020 došlo i k jejímu zrušení, od čehož si vláda slibovala oživení na stagnujícím trhu s nemovitostmi způsobeným vlivem koronavirové krize (Ondráčková, 2020). V současnosti je na území ČR vybírána **daň z nemovitých věcí**, která byla do roku 2013 nazývána daní z nemovitostí. Daň v té době prošla komplexní novelou zákona ve snaze navázat na nový občanský zákoník. Její obsahové vymezení zůstalo víceméně zachované, přičemž tento zákon rozeznává daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek (Houdek, 2014).

Silniční daň značně poznamenala novela zákona, jež nabyla účinnosti k datu 1. 7. 2022, v níž se promítly změny týkající se zdaňování vozidel. Dle ní již není poplatníkem zaměstnavatel, jelikož osobní auta a další přípojná vozidla nejsou od zdaňovacího období 2022 předmětem daně, což činí podnikatelské prostředí poněkud přívětivějším. Předmětem daně zůstávají pouze nákladní automobily, přičemž podmínky blíže specifikuje daný zákon (Gola, 2023b). Motivem pro učinění těchto daňových úprav bylo údajně reagovat na prudký nárůst cen pohonných hmot. Zároveň NKÚ vyjádřil své obavy ohledně přílišné administrativní zátěže či složitosti systému silniční daně. Ten na základě kontroly mezi roky 2017 až 2020 vyhodnotil, že efektivnost této daně je čtyřikrát nižší v porovnání s ostatními daněmi (NKÚ, 2022).

V rámci **daně z hazardních her** byl zásadním datem rok 2017, kdy vzešel nový zákon, který tak nahradil zastaralý zákon České národní rady č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách. Jeho hlavními nedostatky bylo zaostávání za vývojem digitálních technologií, prohlubování šedé a černé ekonomiky či přílišná liberální úprava rozcházející se s unijní legislativou, jak udávají Boháč & Krasulová (2016). V porovnání s ostatními daněmi není zákon o dani z hazardních her příliš obsáhlý, jelikož je tvořen pouze patnácti paragrafy.

Zcela okrajově je vhodné zmínit v oblasti přímých daní relativně novou daň **Windfall tax** neboli daň z neočekávaných zisků, kterou přinesl daňový balíček počátkem roku 2023. Ta vznikla na popud nařízení EU v reakci na externí šok spjatý s válečným konfliktem na Ukrajině. Očekává se, že tato dočasná mimořádná daň vycházející z unijní legislativy bude platná do roku 2025, přičemž se týká mimořádně ziskových společností zejména z oblasti výroby či obchodu s energiemi a bankovního sektoru (MF ČR, 2022b).

Daně ze spotřeby

Druhou část daňové soustavy tvoří nepřímé daně. Klíčovou roli v oblasti daní ze spotřeby hraje **DPH**. Jejím předchůdcem byla v minulosti daň z obratu, a to až do vzniku ČR. Nově se tak nedanily vstupy, nýbrž hodnota přidaná druhým a dalším výrobcem či prodejcem. Tato daň je zásadním příjmem do SR ČR a za doby její existence prošla četnými úpravami s ohledem na její často měnící se sazby daně. Významná daňová reforma se uskutečnila se vstupem do EU v roce 2004, kdy oblast této daně prošla výraznou harmonizací (Vesecký, 2013). Ozdravný balíček pro rok 2024 redukuje počet sazeb ze tří na dvě, a to na základní sazbu daně ve výši 21 % a sníženou 12%. Tento krok má za cíl snížení administrativní zátěže, zefektivnění a zvýšení transparentnosti uvedené daně. Speciálním případem jsou knihy, na které se vztahuje nulová sazba daně (MF ČR, 2023b).

Dále se do skupiny daní ze spotřeby řadí **spotřební daně** regulující spotřebu látek, jako jsou minerální oleje, tabák či alkohol, kdy vybraným z nich bude věnován prostor v další kapitole. Do skupiny daní ze spotřeby patří také **ekologické daně**. Již před vznikem ČR existovaly daně k ochraně životního prostředí. Zásadní byla směrnice Rady 2003/96/ES podávající nový základní rámec předpisů týkajících se energetických produktů (EUR-Lex, 2023). Ve snaze harmonizovat energetické daně v rámci ekologické daňové reformy tak byly členské země povinny danou směrnicí zaimplementovat (Ministerstvo životního prostředí, 2023). Andersen a kol. (2010) vysvětlují, že hlavní myšlenkou ekologické daňové reformy je přesun daňového zatížení práce na činnosti či zdroje způsobující znečištění životního prostředí. Roku 2008 vešel v tuzemsku v platnost zákon upravující tři ekologické daně, kdy se tak jedná o nejmladší daně v daňové soustavě ČR.

Na základě výše uvedeného lze odvodit několik faktorů, které určitým způsobem ovlivňují vývoj a formování daňové soustavy, potažmo celého daňového systému dané země. Je zřejmé, že struktura vybíraných daní a jejich význam pro jednotlivé státy se bude

v jistých ohledech lišit. Vývoj daňového systému mohou tedy ovlivňovat zejména faktory politické či ekonomické, dále zde mohou působit kulturní a historické rozdíly anebo institucionální uspořádání v dané zemi. Zřejmě bude mít vliv i digitalizace, potažmo technologický pokrok, a v neposlední řadě globalizace.

Daňové subjekty jsou obvykle současně zatíženy vícero daněmi, z čehož následně vyplývá jejich celková daňová povinnost. K ní se úzce váže pojem **daňová kvóta**, jež vyjadřuje, jak se vybrané daně podílejí na hrubém domácím produktu dané země. Jedná se o podstatný a široce rozšířený makroekonomický ukazatel umožňující mezinárodní srovnání daňového zatížení obyvatel daných států (Jurečka a kol., 2017).

Vančurová a kol. (2020) konstatují, že definování a výpočet daňové kvóty se může lišit vlivem odlišného vymezení pojmu daň. V mezinárodním srovnání dle OECD se složená daňová kvóta v ČR dlouhodobě pohybuje kolem průměrné hodnoty členských zemí, přičemž se nachází spíše mírně nad touto úrovní. V roce 2022 činil daný ukazatel v ČR 33,9 %, zatímco průměr OECD byl na úrovni 34 %. Složená daňová kvóta v tuzemsku se tak poprvé od roku 2000 dostala pod úroveň průměru zemí, jak vyplývá z dat OECD (2023b). Nutno podotknout, že hodnoty se mohou lišit vlivem metodologie výpočtu daně země, kdy například MF ČR prezentuje složenou daňovou kvótu v ČR za rok 2022 na úrovni 33,0 %.

3.2 Efektivnost daní

Jak již bylo uvedeno, prostřednictvím daní může stát naplňovat veřejné rozpočty, přičemž se jedná o peněžní transfer plynoucí od jednotlivců či domácností směrem k veřejnému sektoru. Jejich existence je ovšem spjata s dodatečnými náklady, které způsobují neefektivitu daňového systému. Ochrana a kol. (2010) uvádějí, že za danou neefektivností mohou stát související administrativní náklady, anebo zde může docházet k působení vlivu nákladů na distorze. Pod **administrativní náklady** spadají veškeré náklady státní správy potřebné pro fungování daňového systému, jakož i prostředky nutné pro výběr a správu daní či mzdy odpovědných úředníků (Stranlund & Chávez, 2013). Náklady spjaté s činností veřejného sektoru se označují jako přímé, přičemž se na inkasu daní podílejí řádově v nižších jednotkách procent. Je zřejmé, že čím je složitější daňový systém, vyšší počet daní a různých sazeb či počet zákonných výjimek, tím vyšší budou správní náklady (Kubátová, 2018). Dále lze v této skupině vymezit náklady

nepřímé, které zatěžují soukromý sektor, což mohou být nejen finanční prostředky, ale i čas vynaložený daňovými poplatníky na prostudování daňových zákonů, podání daňového tvrzení či využití služeb daňových poradců (Široký, 2008).

Druhou, poněkud hůře rozpoznatelnou skupinu, tvoří **náklady distorze**, které doprovázejí takřka každou daň. Pokud dojde k nastolení nové daně, pak se její zavedení patrně projeví ve změně relativních cen, výnosů či užiteků. Působením distorzních účinků dochází ke změně chování ekonomických subjektů. Ti se ve snaze optimalizovat svou daňovou povinnost většinou uchylují k substituci (Kubátová, 2018). Dochází tak k substitučnímu efektu, který vyjadřuje změnu preferencí poplatníka vlivem zdanění, jehož příčinou je neefektivita plynoucí z nadměrného daňového břemena.

V konečném důsledku nastává vlivem tohoto efektu paretovsky neefektivní situace, při které vzniká ztráta na straně účastníků trhu označovaná jako ztráta mrtvé váhy či nadměrné daňové břemeno. Čím je tento efekt větší, tím větší je i tato ztráta (Maaytová a kol., 2015). Nutno podotknout, že distorzní působení se může lišit v závislosti na druhu daně či předmětu substituce. V souvislosti s existencí daně se uplatňuje rovněž důchodový efekt. Leung a kol. (2014) vysvětlují, že daň vede ke snížení užitku daného jedince, jelikož snižuje jeho reálný důchod.

Široký (2008) podotýká, že na velikost nadměrného daňového břemene a jeho rozdělení mezi ekonomickými subjekty má vliv cenová elasticita nabídky a poptávky. Pro obě uvedené strany platí, že dochází-li k poklesu jejich cenové elasticity, pak klesá i nadměrné břemeno. Zde je vhodné připomenout zákon klesající poptávky, který udává, že s růstem ceny, za jinak stejných podmínek, poptávané množství daného statku klesá (Hrbková a kol., 2020). **Cenová elasticita poptávky** tedy vyjadřuje, jak velká je procentní změna poptávaného množství daného statku v reakci na procentní změnu jeho ceny (Russo, 2023).

Nízkou cenovou elasticitou poptávky se vyznačují zejména statky pro uspokojení základních potřeb, ale rovněž alkoholické nápoje, což dokládá řada celosvětových studií. Společnost Deloitte učinila v letech 2012 až 2017 rozsáhlou studii na vzorku 12 tisíc domácností, ve které se zabývala elasticitou poptávky po alkoholických nápojích ve Velké Británii. Z hlavních výstupů vyplývá, že poptávka po alkoholu typu pivo, tvrdý alkohol či víno, je cenově neelastická. Jinak řečeno procentní změna ceny vyvolá nižší

procentní změnu poptávaného množství (Whitaker, 2019). K obdobnému závěru dospěli Arnould & Tiffin (2010), kteří na základě svého výzkumu rozeznávají krátké a dlouhé období. Podle jejich zjištění je daná poptávka v krátkém období neelastická zejména vlivem spotřebitelských zvyků, ovšem v dlouhém horizontu její elasticita roste.

Nelson (2014) v rámci metaanalýzy využil 114 empirických studií, kde zkoumal 191 cenových elasticit poptávky po pivu, přičemž dospěl k závěru, že tento ukazatel nabývá v průměru hodnoty kolem $-0,20$, a poptávku zde tak označuje jako cenově neelastickou. Toto stanovisko vyplývá rovněž z průměrných odhadů výzkumné studie Fogartyho (2010), který uvádí hodnotu $-0,33$ u piva, v případě vína pak $-0,55$ a u lihovin $-0,76$. Elder a kol. (2010) docházejí ke stejnému pořadí, jejich odhad cenové elasticity poptávky činí $-0,50$ u piva, $-0,64$ u vína a $-0,79$ u lihovin.

K efektivnosti daně se váže pojem **Lafferova křivka**, která vyjadřuje teoretický koncept udávající vztah mezi daňovým výnosem a daňovou sazbou, což uvádí obrázek č. 3.

Obr. 3: Lafferova křivka



Zdroj: Finance-management (n.d.)

Z něho je patrné, že se zvyšující se daňovou sazbou, rostou daňové příjmy, ovšem až do určité úrovně, kdy dosáhnou svého maxima. Tato situace se označuje jako Lafferův bod, od kterého začnou daňové výnosy zaznamenávat pokles. Při dvou různých úrovních zdanění, tak stát dosáhne stejného daňového výnosu. Tvůrci hospodářské politiky by se tedy měli vyhnout zakázané zóně. Vlivem nadměrného daňového zatížení může totiž více daňových poplatníků začít inklinovat k daňovým únikům (Kraft a kol., 2014). Je zřejmé, že optimální daňové zatížení je v reálném světě velmi obtížné kvantifikovat, jelikož na danou ekonomiku státu působí řada dalších faktorů.

Sociolog Prokop z výzkumné společnosti PAQ Research na základě nedávno provedené studie týkající se zdanění alkoholických nápojů v ČR odhaduje, že společenské náklady pojící se s konzumací alkoholu, kam spadají náklady na zdravotní péči či zátěž sociálního systému, mohou činit kolem 35 až 57 mld. Kč ročně, zatímco inkaso spotřebních daní uvalených na alkohol se údajně pohybuje mezi 13 a 14 mld. Kč za rok. Při započtení DPH činí částka 17 mld. Kč, což je stále hluboce pod úrovní uvedených nákladů, a je zde tak prostor na zvážení efektivnosti tohoto systému (Komárek, 2023).

V rámci této kapitoly došlo k představení daňového systému ČR a bylo pojednáno o postavení přímých a nepřímých daní. Také byly popsány pojmy související s efektivností daní jako daňové náklady, cenová elasticita poptávky či Lafferova křivka. Jako zajímavá oblast se jeví skupina spotřebních daní. Z komplexnějšího hlediska totiž ve významu těchto daní panuje určitý rozpor. Z jedné strany přetrvává ve společnosti zájem o produkci alkoholických nápojů, neboť jí přináší užitek, výrobcům a obchodníkům zisky a rovněž stát touto cestou může inkasovat daňové výnosy. Ovšem zároveň jsou zde dlouhodobé snahy a tendence, zejména zdravotnických institucí a odborníků, odklonit se od současné vysoké spotřeby těchto zdaňovaných návykových látek.

Mezi nejčastější argumenty, proč omezit alkohol, patří negativní vliv na produktivitu a zdravotní stav pracovní síly či prohlubující se závislosti v mladších řadách společnosti doprovázené rostoucími náklady na jejich zdravotní péči. V posledních letech věnují orgány EU pozornost přenosu daňového břemena z práce na látky, které jsou zdraví škodlivé či znečišťují životní prostředí, kdy obdobné stanovisko uvádí i NKÚ či Národní ekonomická rada vlády (NERV). Alkoholické nápoje představují legální drogu mající prokazatelně negativní dopady na společnost, a tudíž se autorka domnívá, že je zapotřebí zaměřit větší pozornost právě na systém spotřebních daní. Následující část práce je tak dále věnována spotřebním daním zatěžujícím alkoholické nápoje v ČR.

4 Spotřební daně v daňovém systému ČR

V následující kapitole bude věnován prostor představení oblasti spotřebních daní vybíraných v ČR, jež jsou předmětem této diplomové práce. Cílem této kapitoly je tak uvést konstrukční prvky konkrétních spotřebních daní a vysvětlit související pojmy pro vytvoření bližší představy o jejich koncepci. Spotřební daně byly v tuzemsku zavedeny dne 1. 1. 1993 se vznikem ČR. Právní úpravu spotřebních daní upravoval tehdejší zákon České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních (zákon ČNR o SPD). Ten byl od svého vzniku doprovázen četnými novelizacemi v rámci, kterých docházelo k upřesňování vymezení konstrukčních prvků daní, jako je jejich předmět či sazba. Cílem těchto právních úprav je snaha o sblížení daňové legislativy českých spotřebních daní s právním režimem EU. Spotřební daně v současnosti upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (zákon o SPD).

Selektivní spotřební daně neboli akcízy jsou v české daňové legislativě považovány za daně nepřímé. Představují určitý tok spotřeby, přičemž nerespektují platební schopnost poplatníka. Jedná se o daně jednotkové, jelikož výše daně se odvíjí od množství jednotek tvořících daňový základ. Z hlediska rozpočtového určení plynou spotřební daně, vyjma daně z minerálních olejů, výhradně do SR ČR, tudíž se jedná o daně svěřené. Jejich správu vykonává od roku 2004 CS ČR. Obecná ustanovení zákona o spotřebních daních vymezují základní pojmy a konstrukční prvky daní, přičemž určité z nich zde budou dále představeny.

Pro účely zákona o SPD uvádí § 7 následující vymezení: „**Předmětem daně** jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo na daňové území Evropské unie dovezené anebo vybrané výrobky, u nichž došlo k jejich neoprávněnému vstupu na daňové území Evropské unie.“ Pod spojením **vybrané výrobky** jsou zákonem chápány minerální oleje, dále líh, pivo, víno a meziprodukty a rovněž tabákové výrobky, ke kterým se následně vážou jednotlivé spotřební daně (§ 1 odst. 2 zákona o SPD).

Na území ČR byly dle platného znění zákona o SPD k 31. 12. 2023 vybírány tyto **spotřební daně**:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,

- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů,
- daň z tabákových výrobků,
- daň ze zahříváných tabákových výrobků,
- daň ze surového tabáku (§ 1 odst. 3 zákona o SPD).

Vznik daňové povinnosti nastává v případě, dochází-li k výrobě vybraných výrobků v rámci daňového území Evropské unie či pokud na dané daňové území byly dovezeny anebo na něj neoprávněně vstoupily (§ 8 zákona o SPD).

Plátcem spotřební daně je FO či PO, jež provozuje daňový sklad, nebo je označena jako oprávněný příjemce, nebo odesílatel, které vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jelikož uvedla vybrané výrobky do volného daňového oběhu. Paragraf 4 zákona o SPD dále vymezuje plátce daně v různých specifických případech a také stanovuje množstevní limity u vybraných výrobků vyrobených pro účely osobní spotřeby, k nimž se vztahuje osvobození od daně. Paragraf 10 zákona o SPD stručně popisuje **výpočet spotřební daně**, který je dán součinem základu daně a odpovídající sazby daně, přičemž sazby daně jsou dále stanoveny pro jednotlivé vybrané výrobky ve třetí části zákona.

Výčet situací, kdy může být uplatněno **osvobození od daně**, udává § 11 zákona o SPD. Ta jsou společná pro všechny spotřební daně upravované zákonem, ovšem je nutno zohlednit právní úpravu u jednotlivých daní. Osvobodit lze například dovezené vybrané výrobky, vyhovují-li podmínkám příležitostného dovozu zboží přepravovaného v osobním zavazadle cestujícího či člena posádky v letadle dle zákona o DPH. Za určitých podmínek lze dle zákona od daně osvobodit vybrané výrobky z dovozu.

Případy osvobození od daně jsou dále stanoveny v rámci jednotlivých hlav zákona, v závislosti na konkrétní spotřební dani. Lze si povšimnout, že v určitých případech se spolu shodují. Od spotřební daně lze osvobodit líh, pivo či víno a meziprodukty, sloužili pro přípravu nebo výrobu léčiv či jako vzorky pro povinné rozbory či kontrolu prováděnou správcem daně. Osvobozené jsou rovněž, jsou-li obsažené v čokoládových výrobcích a ostatních potravinářských výrobcích při splnění určitých podmínek. Vyjma lihu lze osvobodit uvedené vybrané výrobky, pokud jsou určeny pro výrobu octa spadající pod kód kombinované nomenklatury (KN) 2209 (§ 71, § 86; § 97 zákona o SPD). Dále

je vhodné zmínit osvobození od daně z lihu pro obecně denaturovaný líh, jak udává § 71 zákona o SPD. Slonková (2012) podotýká, že se lze poměrně často setkat s případy, kdy nelegální výrobci zde využívají denaturovaný líh, jelikož v dané podobě nepodléhá dani z lihu. Ten je ovšem jedovatý a pro člověka nebezpečný. Od daně je také osvobozeno pivo vyrobené FO v zařízení pro účely domácí produkce piva. Tato produkce nevzniká pro účely dalšího prodeje, nýbrž pro vlastní spotřebu, přičemž je zde omezení ve výši 2 000 l za daný kalendářní rok (§ 86 zákona o SPD).

„**Zdaňovacím obdobím** pro vybrané výrobky s výjimkou dovážených vybraných výrobků je kalendářní měsíc.“ (§ 17 zákona o SPD).

Plátcí mající **povinnost daň přiznat a zaplatit** musejí rovněž podat daňové přiznání, které se předkládá za každou daň samostatně. Povinnost podat daňové přiznání je nejpozději dle § 18 odst. 1 zákona o SPD: „[...] do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, pokud tento zákon nestanoví jinak [...]“. Odst. 5 v daném paragrafu zákona dále udává, že splatnost daně je stanovena na 40. den, který následuje po konci zdaňovacího období, v němž vznikla plátcí povinnost daň přiznat a zaplatit. Avšak u daně z lihu v § 76 odst. 1 se lze dočíst, že lhůta splatnosti je zde o 15 dnů delší, a činí tak 55 dnů. Takto separovaná úprava splatnosti daně působí poměrně nepřehledně.

S **kódy KN** se lze setkat poměrně často napříč daným zákonem, zejména u vymezení předmětů jednotlivých daní. Dle § 3a zákona o SPD se jedná o „[...] číselné označení vybraných výrobků uvedené v nařízení Rady o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku [...]“. Kompletní aktualizovaný společný celní sazebník EU platný od 1. 1. 2024 lze dohledat na webových stránkách CS ČR. Dle předmětu zboží je členěn do 21 tříd, kde je pro vybrané výrobky vždy uveden kód KN, popis zboží, smluvní celní sazba a doplňková jednotka (CS ČR, 2023).

Dalším důležitým pojmem je **daňový sklad**, který dle zákona značí prostorově ohraničené místo nacházející se na daňovém území ČR, v němž provozovatel tohoto skladu provádí výrobu, zpracování, skladování, příjem či odesílání vybraných výrobků, a to za podmínek, které mu daný zákon ukládá. Hranice tohoto místa mohou být přerušeny pouze veřejnými komunikacemi. Provozovat daňový sklad může FO či PO, jež k této činnosti bylo uděleno povolení vydané celním ředitelstvím (§ 3 odst. 1 písm. f

zákona o SPD). Výrobky, jež se nacházejí v daňovém skladu, podléhají **režimu podmíněného osvobození od daně** (§ 19 odst. 1 zákona o SPD). S tím je spjata podmínka v podobě zajištění daně, která má zamezovat daňovým únikům, tedy tomu, že by daň v době její splatnosti nebyla uhrazena. Správce daně tak provede inkaso spotřební daně před okamžikem její splatnosti. Pokud by daňový subjekt následně nesplnil daňovou povinnost, zajištění daně bude využito k její úhradě (Vychopeň, 2021). Toto lze provést složením či převodem finančních prostředků na k tomu určený depozitní účet CS ČR, nebo finanční zárukou, anebo ručením (§ 21 odst. 1 zákona o SPD).

Vybrané výrobky jsou tedy z časového hlediska dočasně osvobozeny od spotřební daně, jsou-li v režimu podmíněného osvobození od daně, tedy v daňových skladech. Osvobození se rovněž vztahuje na dopravu těchto vybraných výrobků mezi daňovými sklady, a to pod daňovým dohledem. Dopravu v uvedeném režimu lze učinit na daňovém území tuzemska i v rámci členských států EU, k čemuž jsou zapotřebí průvodní doklady (§ 27 zákona o SPD). V okamžiku jejich uvedení do **volného daňového oběhu** obvykle nastává povinnost daň přiznat a zaplatit. Jednat se může o případy, kdy jsou vybrané výrobky vyjmuty z režimu podmíněného osvobození od daně, či pokud v tomto režimu dojde k jejich znehodnocení či ztrátě, anebo dochází k výrobě vybraných výrobků mimo uvedený režim (§ 3 odst. 1 písm. k zákona o SPD).

V souvislosti s přeshraničními transakcemi je vhodné uvést pojem **daňové území ČR**. To je zde chápáno jako hraniční území ČR. Obdobně daňové území EU představuje veškerá daňová území jejích členských států. O daňové území členského státu se jedná v případě, je-li součástí Smlouvy o EU či Smlouvy o fungování EU. Výjimkou jsou třetí země, které uvedené podmínky nesplňují (§ 2 zákona o SPD).

Dále zde bude věnován prostor spotřebním daním zatěžujícím alkoholické nápoje, které jsou předmětem této práce. Jedná se o daň z lihu, daň z piva a daň z vína a meziproductů.

4.1 Daň z lihu

První spotřební daní, která zde bude představena, je daň z lihu, jež je předmětem II. hlavy ve třetí části zákona o SPD. Výrobu či úpravu lihu mohou provádět FO či PO, a to pouze v prostorách k tomu určených, tedy v lihovarech či ve zvláštních lihovarech, což blíže popisuje živnostenský zákon. K provozování této činnosti musejí tyto osoby zároveň

disponovat koncesí od živnostenského úřadu, což se ovšem nevztahuje na pěstitelské pálení. Vyrábět líh v pěstitelské pálenici lze na základě povolení od Ministerstva zemědělství (§ 3 zákona č. 61/1997 Sb., o lihu).

V návaznosti na vymezení pojmu **plátce daně** uvedeného v obecných ustanoveních daného zákona o SPD, je tento konstrukční prvek dále rozvinut v rámci jednotlivých spotřebních daní. Plátcem daně z lihu je rovněž FO či PO, která učinila nákup či dovoz výrobků obsahujících líh, jenž je dle § 71 zákona osvobozen od daně z lihu. Plátcem daně se stávají také FO a PO, které skladují či vypouštějí do volného daňového oběhu líh, jenž je předmětem této daně podle § 67 (§ 66 zákona o SPD).

Předmětem daně je líh neboli etanol zahrnující také neoddělený líh, který vznikl kvašením, jenž je obsažen v libovolných výrobcích, vyjma výrobků označených KN 2203, 2204, 2205 a 2206, u kterých je obsah lihu vyšší než 1,2 % (§ 67 odst. 1 zákona o SPD). Výrobky pod těmito kódy, vyjma 2203, se stávají předmětem této daně v případě, pokud jejich objem obsahuje více než 22 % etanolu (§ 67 odst. 2 zákona o SPD). Při pohledu na kódy KN 2204 až 2206 ve společném celním sazebníku si lze povšimnout, že se zde ukrývají různé druhy vína z čerstvých hroznů, dále vína s přidanými aromatizujícími látkami a bylinami a ostatní kvašené nápoje či jejich směsi s nealkoholickými nápoji (CS ČR, 2023).

V návaznosti na § 8 zákona o SPD jsou dále v § 68 stanoveny podmínky, při kterých dochází ke **vzniku daňové povinnosti** u daně z lihu. Tato povinnost vzniká dnem, kdy bylo zjištěno, že došlo k neoprávněnému odejmutí lihu ze zásob, z výrobního procesu či během dopravy. Dalším možným případem je, pokud dojde k neoprávněné regeneraci lihu (§ 68 zákona o SPD). Dle § 69 daného zákona je **základ daně** stanoven jako množství lihu uváděné v hektolitrech etanolu, a to při teplotě 20 °C. Takto vyjádřený základ daně je zaokrouhlen na dvě desetinná místa.

Dle § 70 zákona o SPD existují pro výpočet daně z lihu dvě **sazby daně**, tedy základní ve výši 32 250 Kč/hl etanolu a snížená ve výši 16 200 Kč/hl etanolu dle legislativy platné k 31. 12. 2023. Sníženou sazbu daně mohou uplatnit výrobci pěstitelského pálení, kteří nepřekračují zákonem stanovenou podmínku o dani z lihu, podle které může jeden pěstitel vyrobit až 30 l etanolu v pěstitelské pálenici za dané výrobní období. **Výpočet**

daně je stanoven jako součin základu daně a odpovídající sazby daně. Jejich použití je závislé na kódech KN, což pro vyšší přehlednost uvádí tabulka č. 2.

Tab. 2: Sazby daně z lihu platné k 31. 12. 2023 dle zákona o spotřebních daních

Kód KN	Text	Sazba daně
2207	Lih obsažený ve výrobcích pod kódem nomenklatury 2207	32 250 Kč/hl etanolu
2208	Lih obsažený ve výrobcích pod kódem nomenklatury 2208	32 250 Kč/hl etanolu
	Lih obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení (do 30 l etanolu/pěstitel/výrobní období dle zákona o lihu)	16 200 Kč/hl etanolu
Ostatní	Lih obsažený ve výrobcích pod ostatními kódy nomenklatury	32 250 Kč/hl etanolu

Zdroj: Zákon o SPD, zpracováno autorkou

Kód KN 2207 zahrnuje například výrobky obsahující etanol, nedenaturovaný, jejichž obsah alkoholu se podílí na objemu daného výrobku více než 80 %. Kód KN 2208 uvádí zbylé výrobky, jejichž obsah alkoholu se pohybuje pod uvedenou hranicí a dále destiláty a likéry jako jsou whisky či rum. Účelem zde není podat výčet veškerých položek, nýbrž konkretizovat, co se pod danými kódy KN skrývá, jelikož to zákon o SPD přímo neuvádí.

4.2 Daň z piva

Další spotřební daní, kterou stanovuje daný zákon, je daň z piva. Její vymezení lze nalézt ve III. hlavě ve třetí části zákona o SPD.

Plátcem zde není FO, která s osobami, jež s ní tvoří společně hospodařící domácnost, provozuje výrobu piva v domácím zařízení k tomu určeném, které slouží pro jejich vlastní spotřebu. Tato produkce nesmí činit více než 2 000 l za daný kalendářní rok a rovněž nesmí dojít k jejímu prodeji (§ 80 odst. 1 zákona o SPD). V případě porušení podmínek tato osoba podléhá registrační povinnosti k dani (§ 80 odst. 3 zákona o SPD). Z hlediska **předmětu daně** je pivem chápán výrobek pod kódem KN 2203, ve kterém je obsah alkoholu vyšší než 0,5 %. Také se jedná o směsi tohoto výrobku s nealkoholickými nápoji, které nesou označení 2206 (§ 81 odst. 1 zákona o SPD). Pod kódem KN 2203 lze nalézt pivo ze sladu, zatímco 2206 zahrnuje ostatní kvašené nápoje a jejich směsi s nealkoholickými nápoji (CS ČR, 2023).

Důležitým prvkem, který vstupuje do výpočtu daně, je koncentrace piva uváděná v hmotnostních procentech vyjadřující procentní obsah extraktu původní mladiny (EPM)

před zkvašením. Koncentrace piva se vyjadřuje ve stupních Plato a její výpočet se provádí na základě velkého Ballingova vzorce, který upravuje prováděcí právní předpis. Ten rovněž uvádí metody pro určení EPM (§ 81 odst. 2–3; § 85 odst. 4 zákona o SPD). Z toho vyplývá, že je zapotřebí rozlišovat mezi EPM a skutečným obsahem alkoholu v daném výrobku. Tyto dva pojmy bývají veřejností často za sebe nesprávně zaměňovány, kdy se mnozí domnívají, že například 12% ležák Pilsner Urquell obsahuje 12 % alkoholu, ovšem skutečný obsah alkoholu zde činí pouze 4,4 %. Na obsah alkoholu má vliv množství použitého cukru a stupeň prokvašení.

K této dani se váže pojem **malý nezávislý pivovar**. Jedná se o pivovar, jehož roční produkce piva nepřekračuje 200 000 hl. Zároveň jeho provozní a skladovací prostory nesmějí být propojeny s jiným pivovarem a rovněž na něm nesmí být právně či hospodářsky závislý (§ 82 odst. 1–2 zákona o SPD).

Daňová povinnost zde vzniká plátcí, pokud poruší podmínky v § 80 zákona o SPD. **Základ daně** je vyjádřen jako množství piva uvedené v hektolitrech (§ 84 zákona o SPD). Pro účely výpočtu daně z piva lze rozlišovat mezi základní **sazbou daně** a sníženými sazbami daně pro malé nezávislé pivovary dle § 85 zákona o SPD, což uvádí tabulka č. 3. Malé nezávislé pivovary se dělí do pěti skupin dle ročního objemu produkce piva. **Výpočet daňové povinnosti** je dán součinem množství piva v hl, uvedeného do volného daňového oběhu, EPM v hmotnostních procentech a sazbou daně (§ 85 zákona o SPD).

Tab. 3: Sazby daně z piva platné k 31. 12. 2023 dle zákona o spotřebních daních

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

Zdroj: Zákon o SPD, zpracováno autorkou

4.3 Daň z vína a meziproductů

Posledním zástupcem spotřební daně, která v tuzemsku zatěžuje alkoholické nápoje, je daň z vína a meziproductů, jež je předmětem IV. hlavy ve třetí části zákona o SPD.

Paragraf 92 zákona o SPD uvádí, že **plátcem** daně z vína a meziproduktů se nestává FO, jež se na daňovém území ČR věnuje pouze výrobě tichého vína. Pro danou osobu platí ovšem určité množství omezení, tedy že její produkce nesmí překročit 2 000 litrů za daný kalendářní rok. U této produkce nesmí dojít k její dopravě ve volném daňovém oběhu v rámci členských zemí a rovněž nesmí být uvedena do režimu podmíněného osvobození od daně. Při nedodržení podmínek se musí FO k dani zaregistrovat, a to nejdéle do 15 kalendářních dnů od okamžiku porušení. Pokud její průměrná produkce za vinařský rok nepřesahuje 1 000 hl, pak se jedná o malého výrobce vína, jak dále specifikuje § 100a zákona o SPD.

Předmětem daně jsou vybrané výrobky pod kódy KN 2204, 2205 a 2206, jejichž obsah alkoholu je vyšší než 1,2 % a zároveň nepřekračuje 22 %. Pro účely této daně je nutno rozlišovat víno šumivé, tiché a meziprodukty. Šumivým vínem jsou výrobky plněné do lahví opatřených hříbkovitou zátkou, která je uchycena speciálním zařízením, nebo činí-li jejich přetlak v uzavřené lahvi při 20 °C alespoň tři bary. Výrobky, které nenaplnují uvedené rysy šumivého vína, představují tiché víno. Pokud nelze výrobek zařadit mezi šumivá ani tichá vína, pak se jedná o meziprodukty.

Vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit nastává v okamžiku, pokud FO naplňující znaky dle § 92 zákona o SPD poruší některou z podmínek tohoto paragrafu uvedených v odstavci 1 až 3. Tyto podmínky byly popsány výše při vymezení pojmu plátce daně. Pokud tak učiní výrobce výhradně tichého vína, provede registrační povinnost, ovšem k odvodu daně nedojde vzhledem k nulové sazbě daně. **Základ daně** je zde stanoven jako množství vína či meziproduktů uvedené v hektolitrech (§ 95 zákona o SPD). V závislosti na tom, o jaký druh vína se jedná dle § 93, se rozlišují tři druhy **sazeb daně** (§ 96 zákona o SPD). **Výpočet daně** je dán jako součin základu daně a příslušné sazby daně. Tabulka č. 4 dále zachycuje sazby uvedené spotřební daně.

Tab. 4: Sazby daně z vína a meziproduktů platné k 31. 12. 2023 dle zákona o spotřebních daních

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 5	2 340 Kč/hl

Zdroj: Zákon o SPD, zpracováno autorkou

5 Legislativní vývoj konkrétních spotřebních daní v ČR v letech 2000 až 2022

Jak již bylo uvedeno, českou právní úpravu spotřebních daní doprovázel od jejího vzniku zákon ČNR č. 587/1992 Sb., o SPD, který byl posléze nahrazen zákonem č. 343/2003 Sb., o SPD. V rámci této úvodní kapitoly praktické části bude provedena analýza legislativního vývoje konkrétních spotřebních daní ve sledovaném období mezi roky 2000 až 2022. Je vhodné poznamenat, že výše sazeb konkrétních spotřebních daní uváděných za rok 2022 zůstaly stejné i pro rok 2023. Ten ovšem není předmětem zkoumání v rámci následujících analýz vzhledem k tomu, že k daném okamžiku nebyly k dispozici údaje o dalších sledovaných veličinách. Tudíž i analýza v oblasti legislativního vývoje je vymezena pouze na období dvaceti tří let.

V rámci analýzy dojde k bližšímu představení uvedených právních předpisů a rovněž zde bude věnován prostor vybraným právním úpravám ve spojitosti s konstrukčními prvky daní s důrazem především na sazbu daně. Nutno podotknout, že ve snaze o zasazení problematiky do širšího kontextu jsou v určitých pasážích zmíněny právní úpravy mapované zpětně až do roku 1993. Rovněž jsou zde zohledněny i vybrané legislativní změny v dané oblasti v souvislosti s konsolidačním balíčkem pro rok 2024.

Původní **zákon ČNR o SPD** vymezoval pět skupin vybraných výrobků, na které byla v tuzemsku od roku 1993 uvalena spotřební daň. Jeho strukturu uvádí tabulka č. 5:

Tab. 5: Struktura zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních k 31. 12. 2003

Část	Obsah
1.	Společná ustanovení (§ 1 – § 17)
2.	Zvláštní ustanovení (§ 18 – § 40)
	HLAVA I. Daň z uhlovodíkových paliv a maziv
	HLAVA II. Daň z lihu a lihovin*
	HLAVA III. Daň z piva
	HLAVA IV. Daň z vína
HLAVA V. Daň z tabákových výrobků	
3.	Značení některých tabákových výrobků (§ 40a – § 40h)**
4.	Přechodná a závěrečná ustanovení (§ 41 – § 43)

Pozn.: * Od 1. 4. 2000 učiněna změna názvu na "Daň z lihu".

** Rozšíření zákona o danou část od 1. 1. 1994.

Zdroj: Zákon ČNR o SPD, zpracováno autorkou

V první části zákona byly vymezeny základní pojmy a konstrukční prvky, jako je předmět daně, plátce, vznik daňové povinnosti, základ daně, sazba daně či zdaňovací období. Druhá část zákona byla členěna do pěti hlav, ve kterých byly samostatně upraveny konkrétní spotřební daně. Třetí část zákona definovala specifika značení tabákových výrobků a poslední část obsahovala přechodná a závěrečná ustanovení.

Zákon ČNR o SPD, jakož i jeho následovník, byl provázán s celou řadou právních předpisů. Paragraf 17 zákona pojednávající o daňovém řízení napovídá, že zásadní roli dále v oblasti spotřebních daní zastával, ve sledovaném období počínaje rokem 2000, celní zákon a zákon ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který byl později s účinností od roku 2011 nahrazen zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Správa spotřebních daní v tuzemsku se v letech 1993 až 2003 dělila mezi finanční a celní orgány, což blíže vymezoval § 2 zákona ČNR o SPD. Správcem daně byl místně příslušný finanční orgán v případě, že vybrané výrobky podléhající spotřební dani byly vyrobeny na území ČR, zatímco správu daně u dovážených výrobků realizoval celní orgán. Vstup ČR do EU v roce 2004 přinesl státu členství v celní unii EU, což mimo jiné znamenalo zásadní organizační změnu ve správě spotřebních daní, která byla tímto předána do kompetence celní správy ČR dle nového zákona o SPD (§ 1 zákona o SPD).

Zákon ČNR o SPD byl za svoji existenci celkem patnáctkrát novelizován, avšak s ohledem na možný vstup do EU, zde bylo zapotřebí více sladit právní úpravu spotřebních daní s unijní daňovou legislativou. Původní právní předpis tak nahradil **zákon o SPD**, který vhodněji reflektoval harmonizaci ve struktuře spotřebních daní a také minimální výši sazeb (Česká národní banka, 2003).

Nový zákon o SPD byl v porovnání s předchozím právním předpisem značně rozšířen, co se rozsahu a hloubky týče. Kostru zákona uvádí níže uvedená tabulka č. 6. Viditelnou změnou prošla zvláštní ustanovení, kde došlo k přejmenování daně z uhlovodíkových paliv a maziv na daň z minerálních olejů a dále nově daň z vína nese označení daň z vína a meziproduktů. Tato část se rovněž postupem času rozšířila o dvě další hlavy, tedy daň ze zahříváných tabákových výrobků a daň ze surového tabáku. Je vhodné zmínit, že dle novely zákona o SPD, účinné od 1. 1. 2024, jsou zvláštní ustanovení zákona nově členěna do devíti hlav, přičemž hlavy VII. až IX. nesou označení v následujícím sledu: daň z ostatních tabákových výrobků, daň z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky a daň ze surového tabáku.

Tab. 6: Struktura zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních k 31. 12. 2022

Část	Obsah
1.	Obecná ustanovení (§ 1 - § 43)
2.	Obecná ustanovení o povolovacím řízení (§ 43a - § 43q)
3.	Zvláštní ustanovení (§ 44 - 131g)
	HLAVA I. Daň z minerálních olejů HLAVA II. Daň z lihu HLAVA III. Daň z piva HLAVA IV. Daň z vína a meziproductů HLAVA V. Daň z tabákových výrobků HLAVA VI. Daň ze zahříváných tabákových výrobků HLAVA VII. Daň ze surového tabáku
4.	Osvědčení pro účely uplatnění snížené sazby daně v jiném členském státě (§ 132 - § 134)
5.	Značkování a barvení vybraných minerálních olejů (§ 134a - § 134k)
6.	Značkování některých dalších minerálních olejů (§ 134l - § 134v)
7.	Sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji (§ 134w - § 134zg)
8.	Některá ustanovení o nakládání se surovým tabákem (§ 134zh - § 134zcc)
9.	Přestupky (§ 135 - § 135zi)
10.	Společná, přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení (§ 136 - § 140)

Zdroj: Zákon o SPD, zpracováno autorkou

Je tedy zřejmé, že názvy uvedených spotřebních daní a jejich členění se v průběhu sledovaných let mírně odlišily od původního zákona, nicméně hlavní skupiny vybraných výrobků, myšleno pohonné hmoty, alkohol a tabák, zůstaly víceméně zachovány. Nelze vyloučit, že spotřební daně se mohou v budoucnu rozšířit o daň na slazené nápoje, o jejímž možném zavedení se v tuzemsku dlouhodobě hojně debatuje. Komárek (2023) uvádí, že k obdobnému zdanění se již uchýlilo dvanáct unijních států, přičemž celosvětově se jedná o více než padesát zemí.

Nahrazující zákon o SPD přinesl se vstupem do EU několik zásadních změn, co se týče struktury či terminologie v oblasti dané legislativy. Vedle změny ve správě spotřebních daní bylo dále bezesporu významné zavedení **režimu podmíněného osvobození od daně**. Ten funguje na principu systému daňových skladů, což byl jeden z nově ukotvených pojmů zákona o SPD. Tento režim umožňuje oběh nezdaněných vybraných výrobků, a to až do okamžiku, kdy vstoupí do volného daňového oběhu, čímž vznikne povinnost daně přiznat a zaplatit. Zdanění vybraných výrobků se tímto postupně přesouvá směrem od výrobce k co možná nejbližšímu místu konečné spotřeby. Právní úprava je

v dané věci ovšem spletitější, přičemž rozhodující jsou konkrétní podmínky zákona a záleží též na podobě odběratelsko-dodavatelského řetězce.

Nový zákon prošel od svého vzniku více než padesáti novelizacemi. V rámci evropských integračních snah implementovala ČR do oblasti právní úpravy spotřebních daní celou řadu směrnic a nařízení. Jednou z prvních byla směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992, která pojednávala o obecné úpravě spotřebních daní. Dále je zásadní směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů či směrnice Rady 92/84/EHS 19. října 1992 o sblíživání sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů. Na základě těchto dvou směrnic byly stanoveny **minimální výše sazeb** spotřebních daní pro vybrané výrobky, které až na pár výjimek ukládají členským státům povinnost zohledňovat je ve své právní úpravě. Tyto minimální výše uvádí tabulka č. 7 ve vztahu k jejich plnění ze strany ČR k datu 1. 1. 2024.

Tab. 7: Minimální výše základních sazeb spotřebních daní dle směrnice Rady 92/84/EHS a jejich plnění ze strany ČR

Vybraný výrobek		Minimální výše základních sazeb spotřební daně	Kurz 24,755 EUR/CZK dle ECB k 17. 1. 2024	Výše základních sazeb spotřební daně platné k 1. 1. 2024
Lih		550 € / hl etanolu	13 615,25 Kč	35 500 Kč/hl
Pivo		0,748 € / hl / stupeň Plato	18,52 Kč	32 Kč/hl
		1,87 € / hl / stupeň alkoholu*	46,29 Kč	.
Vino	šumivé	0 € / hl výrobku	×	2 340 Kč/hl
	tiché			0 Kč /hl
Meziprodukty		45 € / hl výrobku	1 113,98 Kč	2 340 Kč/hl

Pozn.: * V české právní úpravě spotřební daně se koncentrace piva vyjadřuje ve stupních Plato.

Zdroj: Směrnice Rady 92/84/EHS; ECB (2024), zpracováno autorkou

Pro přepočítání na tuzemskou měnu bylo vycházeno z údajů Evropské centrální banky (ECB) k 17. 1. 2024 dle Úředního věstníku EU. Je patrné, že ČR evropské nařízení následuje i v současnosti a ve většině případů jsou sazby daní stanoveny přibližně ve dvojnásobné výši oproti minimům, což ovšem není případ tichého vína. Směrnice Rady 92/84/EHS uvádí i několik výjimek v oblasti zdanění týkající se zejména Řecka, Itálie či Portugalska, kterým umožňuje uplatnit nižší sazbu daně do určité hranice

na tradiční místně vázané alkoholické nápoje. Sníženým sazbám bude dále věnována pozornost u jednotlivých spotřebních daní v následující části.

Lze se domnívat, že harmonizace v oblasti sazeb spotřebních daní napomáhá k lepšímu fungování jednotného trhu. Nastavené výše minimálních sazeb daně se ovšem dotyčným státům nemusí jevit jako zcela optimální, a to vzhledem k tomu, že plně nereflektují jejich odlišné ekonomicko-politické postavení či aktuální dění, což je velmi obtížné. V souvislosti s unijním členstvím, je dále vhodné zmínit rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES, které položilo základy pro zavedení elektronického systému – systém pro evidenci a sledování doprav vybraných výrobků. Boltnar (2009) uvádí, že provoz daného systému Excise Movement and Control System (EMCS), byl spuštěn v ČR až roku 2010. Tento krok přinesl především efektivnější sdílení informací ohledně transakcí a průvodních dokladů mezi subjekty.

5.1 Vývoj daně z lihu

V legislativě věnované spotřebním daním lze nalézt mnoho právních úprav s ohledem na vysoký počet novelizací zákona, přičemž daň z lihu není výjimkou. Jedním z konstrukčních prvků, který prošel během sledovaného období několika změnami, je lhůta splatnosti spotřebních daní, respektive daně z lihu. **Splatnost spotřebních daní** byla v rámci původního zákona ČNR o SPD řešena ve společných ustanoveních v § 13. Dle něj byl plátcé spotřební daně povinen podat daňové přiznání do 25. dne po konci zdaňovacího období, v němž nastala povinnost daň přiznat a zaplatit.

Paragraf 14 zákona dále uváděl, že pokud jeho daňová povinnost za daný měsíc nepřekročila 10 mil. Kč, pak je daň uhrazena v jedné částce do 55. dne po konci zdaňovacího období, v němž povinnost vznikla. V opačném případě se daň platila ve formě denních záloh, což dále blíže vymezoval zákon. U vybraných výrobků z dovozu se splatnost řídila celním zákonem. Z předchozího vyplývá, že výše uvedené lhůty tedy platily shodně pro spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje, včetně daně z lihu.

S přechodem na nový zákon o SPD došlo k úpravám ve splatnosti daně. Dle § 18 v obecných ustanoveních zákona byly nově spotřební daně splatné v jedné částce 40. den po konci zdaňovacího období, v němž došlo ke vzniku daňové povinnosti. Zásadní je zde novela zákona o SPD účinná od 1. 7. 2005, kterou došlo k prodloužení lhůty splatnosti

u daně z lihu o 15 dnů, tedy na 55. dnů, o čemž samostatně pojednává druhá hlava třetí části zákona v § 76. Tyto lhůty zůstaly zachovány až do konce sledovaného období, tedy do 31. 12. 2022, a rovněž jsou platné i nadále v roce 2024.

Je zřejmé, že splatnost spotřební daně z lihu lze nalézt na dvou místech zákona o SPD, což značí určitou roztržitost a nepřehlednost právní úpravy. Obdobným podvojným způsobem jsou v zákoně koncipovány i další konstrukční prvky spotřebních daní jako je plátce daně (§ 66, 80 a 92) či povinnost priznat a zaplatit daň (§ 68, 83 a 94) (zákon o SPD k 31. 12. 2022).

Jedna z dalších změn u daně z lihu se uskutečnila u **základu daně**. Původní právní předpis v § 27 odkazoval na zákon o lihu, kde byl základ daně uváděn v litrech lihu při teplotě 20 °C. Definici pojmu již nový zákon podává celistvě jako „[...] množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa.“ (§ 69 zákona o SPD). Je tak patrné, že došlo ke změně uváděných metrických jednotek, což se dotklo i **sazeb daně** z lihu dle tabulky č. 8:

Tab. 8: Vývoj výše sazeb daně z lihu za sledované období (v Kč/hl)

Kód KN	Sledované období			
	1. 1. 2000 až 31. 12. 2003	1. 1. 2004 až 31. 12. 2009	1. 1. 2010 až 31. 12. 2019	1. 1. 2020 až 31. 12. 2022
2207	234 Kč/l	26 500 Kč/hl	28 500 Kč/hl	32 250 Kč/hl
2208	95 Kč/l	13 300 Kč/hl	14 300 Kč/hl	16 200 Kč/hl
ostatní	234 Kč/l	26 500 Kč/hl	28 500 Kč/hl	32 250 Kč/hl

Zdroj: Zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Uvedené sazby daně vykazují za sledované období rostoucí trend. Od roku 2004 si lze povšimnout, že výše snížených sazeb daně pro skupinu 2208 činí více než 50% část souvisejících základních sazeb, jelikož byly nastaveny v souladu se směrnicí Rady 92/84/EHS. Ta udává, že snížené sazby nesmějí činit méně než 50 % základní vnitrostátní sazby dané spotřební daně (článek č. 22 odst. 1; 2 směrnice Rady 92/84/EHS).

Pro ČR je zde zakotvena výjimka, která se týká pěstitelského pálení. Snížená sazba lze uplatnit nejvýše na 30 l ovocného destilátu za rok vyrobeného jednou domácností pěstitele sloužící pouze pro jejich osobní konzumaci (odst. 6a článek 22 směrnice Rady 92/83/EHS). Pěstitelské pálení má v ČR dlouholetou tradici a je zřejmé, že snížená sazba

napomáhá usměrňovat černý trh domácích pálenek. Lze se domnívat, že poněkud hůře kontrolovatelná může být v praxi zákonem vymezená domácnost pěstitele ve stanovené podmínce, a může tak docházet k jistým daňovým únikům.

Je vhodné zmínit ozdravný balíček pro rok 2024, jelikož přinese poměrně zásadní změny v oblasti sazeb daně z lihu. Do právní úpravy se promítá dopředu naplánované opatření, kterým se v roce 2024 a 2025 zvyšuje sazba této daně o 10 % a v roce 2026 má dojít k navýšení o 5 %. Poloviční sazbu daně z lihu bude možné i nadále uplatňovat, jelikož se jedná o trvale ujednanou výjimku mezi ČR a EU (MF ČR, 2023b).

Mezi další relevantní legislativu v platném znění či ve znění pozdějších předpisů vztahující se k dani z lihu lze zařadit následující:

- zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání,
- zákon č. 61/1997 Sb., o lihu,
- zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu,
- zákon č. 65/2017 Sb., o ochraně zdraví před škodlivými účinky návykových látek,
- vyhláška Ministerstva zemědělství č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu,
- vyhláška č. 248/2018 Sb., o požadavcích na nápoje, kvasný ocet a droždí,
- vyhláška č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících (Zákony pro lidi, 2024).

5.2 Vývoj daně z piva

Daň z piva prošla mimo jiné během sledovaného období jistou změnou u důležité komponenty vstupující do výpočtu daně, čímž je **EPM**. Původní zákon ČNR o SPD v § 31, který se týkal předmětu této daně, přímo uváděl velký Ballingův vzorec, podle kterého se provádí výpočet koncentrace piva. S příchodem nového zákona vešla v platnost vyhláška č. 468/2003 Sb., o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny před zakvašením a metodách určení extraktu původní mladiny. Do té byl přesunut poupravený vzorec spolu s novými metodami možného výpočtu EPM. Zákon o SPD rovněž výslovně uvádí, že koncentrace pro účely daného zákona je vyjádřena ve stupních Plato (§ 81; 85 odst. 4 zákona o SPD).

Z hlediska **sazby daně** se rozlišuje mezi základní sazbou a dále sníženými sazbami dělenými dle velikostních skupin, což zobrazuje tabulka č. 9:

Tab. 9: Vývoj výše sazeb daně z piva za sledované období (v Kč/hl)

Kód KN	Sledované období	Základní sazba	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento EPM				
			Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary dle velikostních skupin				
			do 10 000 vč.	nad 10 000 do 50 000 vč.	nad 50 000 do 100 000 vč.	nad 100 000 do 150 000 vč.	nad 150 000 do 200 000 vč.
2203, 2206	1. 1. 2000 až 31. 12. 2009	24,00 Kč	12,00 Kč	14,40 Kč	16,80 Kč	19,20 Kč	21,60 Kč
	1. 1. 2010 až 31. 12. 2022	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: Zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Daň z piva zaznamenala v této oblasti od roku 2000 do roku 2022 podstatně méně úprav, kdy ke změně základních, potažmo snížených sazeb, došlo pouze v roce 2010. Do té doby byly snížené sazby navyšovány dle velikostní skupiny o 2,4 Kč/hl a následně o 3,2 Kč/hl. Výše sazeb daně z piva zůstává v platnosti beze změny i nadále v roce 2024, na rozdíl od předchozí spotřební daně. Snížené sazby daně stanovené evropskými směrnici jsou v tomto případě diferencované dle ročního výstavu. Podle článku č. 4 směrnice Rady 92/83/EHS mohou uplatnit nižší zdanění pouze malé nezávislé pivovary, a to s určitým omezením, podle kterého nesmí jejich roční produkce piva překročit více než 200 tisíc hektolitrů. Obdobně jako u daně z lihu, rovněž snížení sazby daně z piva nesmí poklesnout pod 50 % základní národní sazby této daně.

V průběhu sledovaných let si lze povšimnout, že ČR snížené sazby pro nejmenší velikostní skupinu ukotvila právě na dané 50% hranici. Směrnice dále uvádí definici malého nezávislého pivovaru, což je pivovar bez právní či hospodářské závislosti na dalším pivovaru, což blíže specifikuje zákon o SPD (§ 82 zákona o SPD; Směrnice Rady 92/83/EHS). Co se týče dalších souvisejících předpisů s právní úpravou spotřební daně z piva, je vhodné zmínit vyhlášku č. 248/2018 Sb., o požadavcích na nápoje, kvasný ocet a droždí podávající bližší vymezení jednotlivých druhů piva, jejich způsobu označování či požadavků při uvádění na trh. Dále je zásadním právním předpisem vyhláška č. 468/2003 Sb., o stanovení vzorce pro výpočet EPM před zakvašením a metodách určení EPM (zákon o SPD).

5.3 Vývoj daně z vína a meziproduktů

Od roku 2000 bylo provedeno několik změn v oblasti definování pojmu **plátce** této daně. Původní zákon ČNR o SPD uváděl, že plátcem uvedené daně není FO, potažmo příslušníci její domácnosti a blízké osoby, pokud její tuzemská produkce vína nepřevyšuje 500 l za kalendářní rok (§ 34 zákona ČNR o SPD). S novým zákonem došlo k upřesnění této podmínky, která dále uvádí, že výroba se týká výhradně tichého vína určeného k vlastní spotřebě, přičemž nesmí dojít k jeho prodeji. S postupnými novelizacemi byl navyšován množstevní limit na 1000 litrů a následně na 2000 litrů. Dále již podmínka uvažuje pouze FO, nikoliv její rodinné příslušníky či blízké osoby (§ 92 zákona o SPD).

Původní zákon v oblasti **sazby** této spotřební daně, dříve označované jako daň z vína, rozeznával několik druhů, a to v závislosti na klasifikaci položek, které jsou pro vyšší přehlednost shrnuty v tabulce č. 10:

Tab. 10: Vývoj výše sazeb daně z vína dle zákona České národní rady č. 589/1992 Sb., o spotřebních daních za sledované období (v Kč/litr)

Kód KN	Text	1. 1. 2000 až 30. 6. 2001	1. 7. 2001 až 31. 12. 2003
2204	vína dosycovaná CO ₂	16,40	16,40
	šumivá vína	23,40	23,40
	révová vína	.	0
2205	desertní a desertní kořeněná vína	16,40	16,40
2206	ostatní výrobky	5,10	0
	ostatní výrobky dosycované CO ₂ , které při uzavřeném obsahu a teplotě 20 °C dosahují přetlak > 0,1 MPa	16,40	16,40
	ostatní výrobky šumivé	23,40	23,40
	> ostatní výrobky upravené jako desertní a desertní kořeněná vína	6,40	6,40
	> cidry a perry, které při uzavřeném obsahu a teplotě 20 °C		
· dosahují přetlak > 0,3 MPa, bez ohledu na obsah alk.;	16,40	16,40	
· nedosahují přetlak > 0,3 MPa, při obsahu alk. ≤ 7 % objemu;	2,40	2,40	
· nedosahují přetlak > 0,3 MPa, při obsahu alk. > 7 % objemu.	16,40	16,40	

Zdroj: zákon ČNR o SPD, zpracováno autorkou

Nutno podotknout, že veškeré uvedené položky jsou odkazovány na různé části § 35 zákona ČNR o SPD věnovaného předmětu daně, kde jsou dále blíže definovány. Do výčtu výrobků zatížených danou spotřební daní byla od 1. 7. 2001 nově začleněna révová vína s nulovou sazbou spotřební daně a obdobná výše zdanění se dotkla i ostatních výrobků ve skupině 2205. Nový zákon o SPD již hovoří o dani z vína a meziproduktů, přičemž

v § 96 u sazeb daně podává podstatně úspornější a přehlednější členění vína na tři hlavní skupiny, kde rozlišuje šumivé víno, tiché víno a meziprodukty. Jejich obsahové vymezení je opět blíže specifikováno u předmětu daně, zde konkrétně v § 93, a dále ve společném celním sazebníku EU.

Od roku 2004 do 2022 se výše sazeb daně z vína a meziproduktů nezměnila, a tudíž není zapotřebí grafického srovnání. S účinností nového zákona o SPD došlo, obdobně jako v případě daně z lihu, ke změně uváděných metrických jednotek. Jak již bylo uvedeno, šumivá vína a meziprodukty jsou v současnosti, uvažováno k 1. 1. 2024, i nadále zatíženy sazbou daně 2 340 Kč/hl, zatímco k tichým vínům se váže nulová sazba spotřební daně. Další právní předpisy úzce související s právní úpravou daně z vína a meziproduktů jsou například vyhláška č. 248/2018 Sb., o požadavcích na nápoje, kvasný ocet a droždí, vyhláška č. 88/2017 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o vinohradnictví a vinařství či zákon č. 321/2004 Sb., o vinohradnictví a vinařství a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o vinohradnictví a vinařství) (Zákony pro lidi, 2024).

Lze konstatovat, že společná ustanovení zákona a části věnované uvedeným spotřebním daním zaznamenaly za sledované období řadu právních úprav, v rámci kterých došlo k odstranění, úpravě či rozšíření výkladu pojednávajícího o základních konstrukčních prvcích spotřebních daní. Průlomovým bodem v oblasti této legislativy byl bezesporu přechod na nový zákon o SPD, kdy tato reforma přinesla mnoho podstatných změn, a to nejen v oblasti správy daně. Do zákona se tak vlivem evropského začlenění nově propsala problematika daňových skladů, podmíněně osvobozeného režimu, dovozu vybraných výrobků či zajištění daně.

Dané části zákona jsou podrobeny četným novelizacím i vzhledem k neustále vyvíjející se evropské direktivě. Výše sazeb uvedených spotřebních daní se za dobu více než 20 let příliš nezměnily. Nejvíce změn bylo učiněno u sazeb daně z lihu, načež vláda dále navazuje opatřeními v rámci konsolidačního balíčku pro období 2024 až 2026. Sazby konkrétních spotřebních daní budou dále blíže analyzovány v následujících částech práce.

6 Analýza vlivu změn spotřebních daní na konzumaci alkoholu v ČR

Za účelem naplnění cíle práce bude dále v rámci této kapitoly provedena analýza vztahu mezi spotřebními daněmi, tedy daní z lihu, daní z piva a daní z vína a meziproductů, a konzumací alkoholických nápojů v ČR v rozmezí let 2000 až 2022. Rovněž zde bude posouzen vliv změn výše sazeb uvedených spotřebních daní na konzumaci alkoholu v tuzemsku. Toho bude dosaženo především na základě metody analýzy a deskripce doprovázenými grafickou komparací sledovaných veličin jako je spotřeba čistého alkoholu, sazba spotřební daně, cena alkoholických nápojů a inkaso spotřebních daní.

Jak vyplývá z řady výzkumných studií, na konzumaci alkoholu působí v různé míře mnoho faktorů, kdy determinanty mohou být preference či velikost důchodu spotřebitele nebo kulturní odlišnosti. Dále mohou rozdíly vznikat v závislosti na pohlaví, věku, dosaženém vzdělání či v neposlední řadě socioekonomickém statusu. Nicméně s ohledem na zaměření této práce bude pozornost věnována výše uvedeným veličinám, které budou dále v rámci samostatné kapitoly podrobeny bližšímu zkoumání s využitím korelační analýzy.

6.1 Ekonomické prostředí

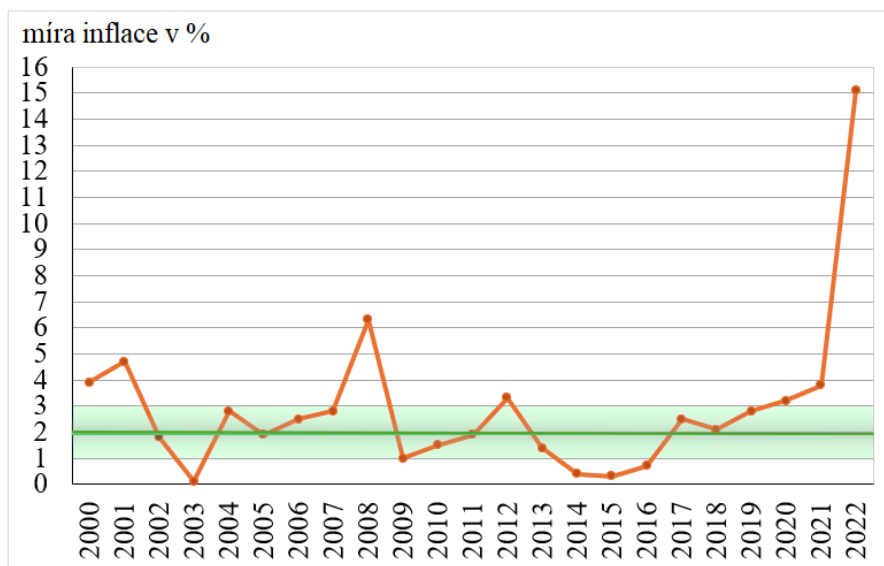
Předtím než bude přistoupeno k analýze vlivu spotřebních daní na konzumaci alkoholických nápojů v ČR, je vhodné nastínit ekonomickou situaci v zemi v průběhu sledovaných let. Dojde tak k představení základních makroekonomických ukazatelů jako je míra inflace, míra nezaměstnanosti a hrubý domácí produkt, na základě kterých bude možno zasadit vývoj spotřeby alkoholu v tuzemsku do bližšího kontextu.

Inflace

Významným makroekonomickým ukazatelem je míra inflace, která ovlivňuje životní úroveň obyvatel v dané zemi. Inflace znamená růst všeobecné cenové hladiny v čase, při které dochází k poklesu kupní síly peněz. Ve snaze o udržování cenové stability v ekonomice začala centrální banka ČR od roku 1998 uplatňovat novou strategii v podobě cílování inflace, která má usměrňovat inflační očekávání. Dlouhodobě tak Česká národní banka (ČNB) usiluje o plnění inflačního cíle, který je vyjádřen jako

meziroční přírůstek indexu spotřebitelských cen na úrovni 2 % (ČNB, 2024). Následující obrázek č. 4 zobrazuje vývoj inflace v ČR vyjádřené přírůstkem daného indexu, a to v letech 2000 až 2022. Míra inflace zde představuje procentní změnu průměrné cenové hladiny za posledních 12 měsíců v porovnání s průměrem předchozích 12 měsíců.

Obr. 4: Vývoj průměrné roční míry inflace v ČR za sledované období (v %)



Zdroj: ČSÚ (2023a), zpracováno autorkou

Je zjevné, že v průběhu let se přibližně dařilo udržovat inflaci v tolerančním pásmu o šíři jednoho procentního bodu na obě strany od inflačního cíle. Nicméně jsou zde patrné i značné výkyvy způsobené především nepředvídatelnými šoky v ekonomice. Takovým případem je rok 2003, kdy průměrná roční míra inflace vykazala v ČR historicky nejnižší hodnotu 0,1 %. Následný vzestup lze přisuzovat zejména harmonizačním procesům, kdy došlo ke značnému zvýšení DPH či spotřebních daní z alkoholu a tabáku.

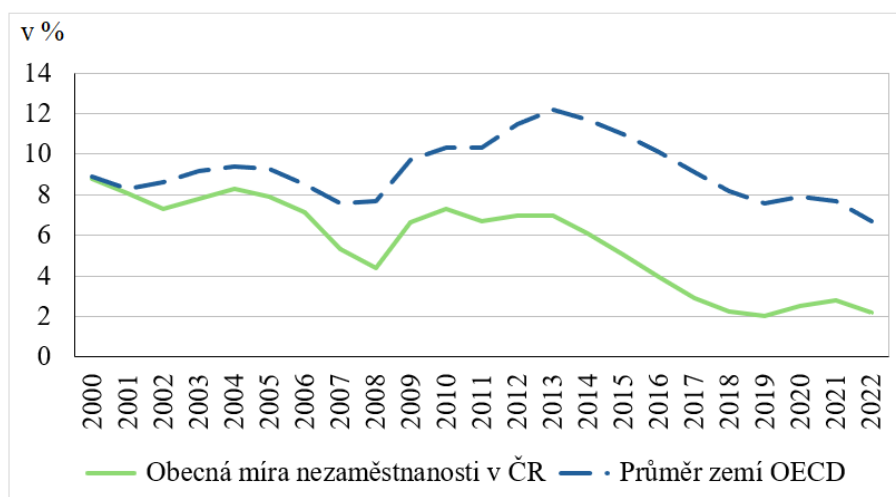
Opačný extrém lze spatřovat v roce 2008, kdy hodnota činila 6,3 %, což opět značně ovlivnila reformní daňová opatření v podobě zvýšení DPH nebo zavedení ekologických daní. Daný rok ovlivnila i světová finanční krize a vysoké ceny ropy. Nejvyšší hodnota v průběhu let je patrná v roce 2022 na úrovni 15,1 %, což bylo dáno zejména nárůstem cen komodit na světových trzích vlivem konfliktu na Ukrajině a dále dozvuky uvolněné rozpočtové politiky během pandemie Covid-19. Je zřejmé, že neočekávané šoky v ekonomice mohou značně rozhýbat cenovou hladinu. Lze usuzovat, že s růstem cenové hladiny, při nezměněné nominální mzdě, dochází k poklesu reálného důchodu

spotřebitele, který následně racionálně přizpůsobuje svůj spotřební koš nově vzniklým podmínkám. Ovšem ne vždy spotřebitel vykazuje racionální chování, jelikož zde velkou roli mohou hrát spotřebitelské preference a další faktory.

Nezaměstnanost

Dalším možným determinantem ovlivňujícím spotřebu alkoholu je nezaměstnanost. Pro účely mezinárodního srovnání je vhodné uvést obecnou míru nezaměstnanosti vyjadřující podíl nezaměstnaných osob na ekonomicky aktivním obyvatelstvu. Dle OECD (2023c) je ČR jednou ze zemí s dlouhodobě velmi nízkou mírou nezaměstnanosti. Její vývoj v porovnání s průměrem zemí OECD během let udává obrázek č. 5:

Obr. 5: Vývoj obecné míry nezaměstnanosti v ČR za sledované období (v %)



Zdroj: ČSÚ (2024a), zpracováno autorkou

Jak lze vidět, míra nezaměstnanosti v ČR přibližně kopíruje trajektorii průměru OECD, ovšem v podstatně nižším rozmezí hodnot. Míru nezaměstnanosti v ČR prokazatelně ovlivnilo světové dění v roce 2008, kdy se do ekonomiky začala propisovat zmíněná finanční krize, která způsobila pokles ekonomického růstu, což citelně ovlivnilo i trh práce v dalších obdobích. Rok 2013 se stává zlomovým bodem, kdy následovalo určité oživení ekonomiky, a míra nezaměstnanosti začala vykazovat prudký pokles. V roce 2019 pak dosáhla rekordně nejnižší hodnoty od vzniku ČR, a to konkrétně 2,0 %.

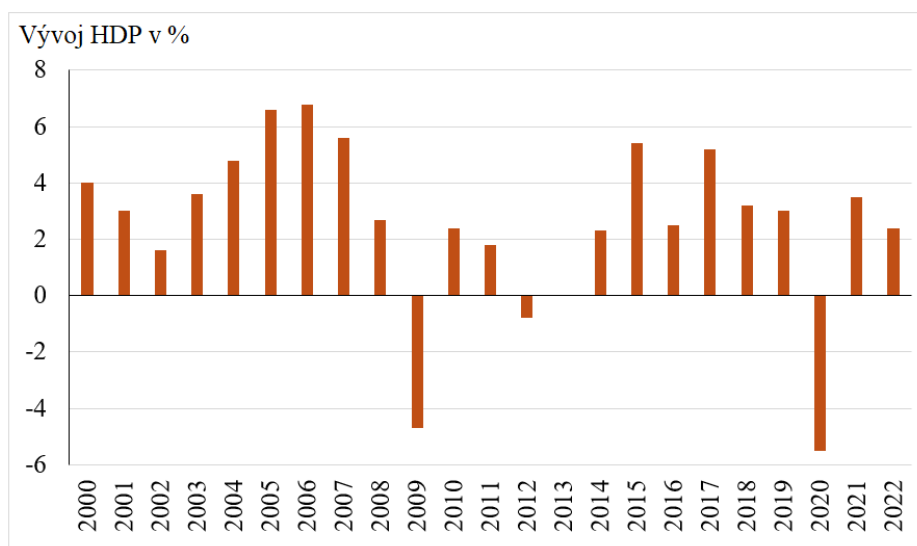
Existenci vztahu mezi úrovní spotřeby alkoholu a nezaměstnaností potvrzuje řada světových studií, ze kterých vyplývá, že k vyšší konzumaci alkoholu může docházet vlivem psychické zátěže a stresu, se kterými se jedinec potýká při zaměstnání.

Konzumace alkoholu na rizikové úrovni může vést vedle psychické a fyzické újmy i k nižší produktivitě, přičemž se zde zvyšuje riziko ztráty zaměstnání (Horáková a kol., 2020; Böckerman a kol., 2015; Johansson a kol., 2006). Popovici & French (2013) a Mangot-Sala a kol. (2021) na základě svých studií uvádějí, že je-li alkohol vnímán jedincem jako běžný statek, pak pokles jeho příjmu vlivem ztráty zaměstnání způsobí pokles spotřeby alkoholu. Avšak spotřebitel má za daných podmínek více volného času a může se potýkat s úzkostmi, stresem či tlakem od okolí, a tedy tíhnout k vyšší konzumaci alkoholu. Lze se tedy domnívat, že mezi spotřebou alkoholu a nezaměstnaností existuje oboustranně kauzální vztah, ovšem je nutno zohledňovat i další faktory a určité limity výzkumných šetření.

HDP

Dalším faktorem, který má vliv na rozhodování v rámci spotřebního chování ekonomických subjektů, je ekonomický vývoj v dané zemi. K zobrazení výkonnosti ekonomiky lze využít ukazatel hrubého domácího produktu (HDP). Obrázek č. 6 zachycuje reálný HDP ve stálých cenách, který je očištěn od inflace.

Obr. 6: Vývoj reálného HDP v ČR ve stálých cenách za sledované období (v %)



Zdroj: ČSÚ (2022), zpracováno autorkou

Viditelnou růstovou fází si česká ekonomika procházela mezi roky 2003 až 2006. Rok 2003 byl spjat s rekordně nízkou inflací, což domácnosti stimulovalo k vyšším spotřebním výdajům (ČNB, 2003). Zároveň vlivem nového členství ČR v EU došlo k rozšíření potenciálních trhů, což pro ekonomiku znamenalo určité oživení. Pomyslného

vrcholu dosáhla ekonomika v roce 2006, kdy HDP ve stálých cenách činil 6,8 %. Tento výsledek byl dán zejména díky zesílení investičních výdajů a soukromé spotřeby.

Dále je zřejmé, že v letech 2007 a 2008 došlo ke znatelnějšímu zpomalení růstu HDP, což bylo umocněné probíhající světovou krizí, která se následně přelila i do české ekonomiky. Průměrná roční míra inflace se v roce 2008 vyšplhala až na 6,3 %, přičemž výrazné zvýšení cenové hladiny vedlo k poklesu spotřebních výdajů domácností. V rámci sledovaného období pak došlo v roce 2009 k prvnímu překlopení HDP do záporných hodnot. Tehdejší probíhající recese v ČR se projevila i ve vyšší míře nezaměstnanosti.

Další, avšak mírnější, propad ekonomiky byl zaznamenán v roce 2012. Cenová hladina vykazovala opět značný nárůst, načež domácnosti reagovaly poklesem výdajů na konečnou spotřebu. V dalších letech se podařilo HDP držet v kladných hodnotách, avšak v roce 2020 došlo k největšímu propadu od roku 2000, kdy se ekonomika vlivem pandemie ocitla v hluboké recesi. Po odezvě koronavirové krize přišel další šok v podobě válečného konfliktu na Východě, který přispěl k vysoké inflaci, což se opět projeвило v umírnění spotřebních výdajů domácností vlivem hlubokého poklesu reálných příjmů.

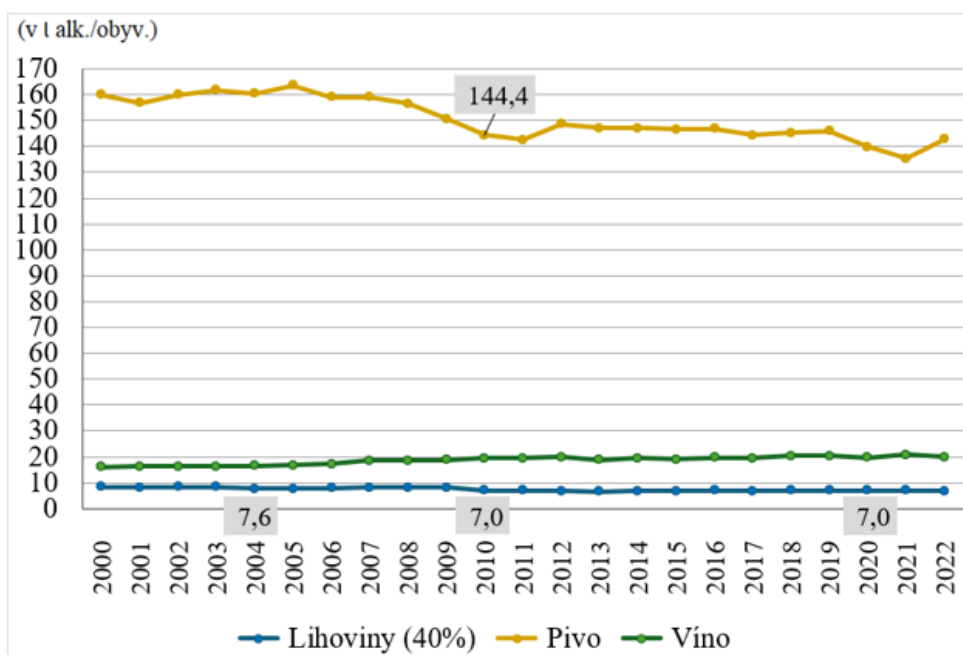
Lze se domnívat, že výkyvy ekonomické aktivity mají vliv i na spotřebu alkoholu, přičemž zde bude roli hrát i výše důchodu daného jedince. Existenci vztahu mezi uvedenými faktory dokládá například studie autorů Krüger & Svensson (2008), kteří zkoumali vliv ekonomických cyklů na prodej alkoholických nápojů. Z té vyplývá, že spotřeba alkoholu narůstá s prosperitou ekonomiky. Bor a kol. (2013) docházejí k závěru, že v období recese může docházet k poklesu konzumace alkoholu vlivem pesimistického očekávání spotřebitelů. Zároveň ale dodávají, že jedinci konzumující alkohol v nadměrné výši svoji spotřebu v daném období naopak spíše zvyšují.

6.2 Vývoj v oblasti konzumace alkoholu

Jak již bylo řečeno, konzumace alkoholu se v tuzemsku dlouhodobě pohybuje na relativně vysoké a stabilní úrovni, což je dáno řadou faktorů, kdy odborníci poukazují především na jeho dostupnost, cenovou politiku, relativně nízké zdanění či značnou míru společenské akceptace a určitý vliv může mít zjevně i politickoekonomická situace v dané zemi. Dle dat ČSÚ se spotřeba piva v přepočtu na jednoho obyvatele ČR v dlouhodobém horizontu let pohybuje v řádu desítek litrů, zatímco spotřeba lihovin

a vína se drží na podstatně nižší a poměrně konstantní úrovni. V případě piva se nejedná o příliš překvapivé zjištění vzhledem k tuzemské oblibě nápoje a zakořeněné tradici pivovarnictví. Vývoj spotřeby jednotlivých druhů alkoholu v ČR během let uvádí obrázek č. 7. Je patrné, že spotřeba piva zde dosáhla svého maxima v roce 2005, kdy činila 163,5 litru piva v přepočtu na jednoho obyvatele. V daný rok byla rovněž zaznamenána rekordní celková spotřeba alkoholu, kdy na jednoho obyvatele ČR připadalo v průměru 188,1 litru alkoholu za rok. Na tomto výsledku se podílely lihoviny zhruba ze 4 %, tedy 7,8 litry alkoholu, a víno 9 % (16,8 litru alkoholu).

Obr. 7: Vývoj roční spotřeby jednotlivých druhů alkoholu v přepočtu na 1 obyvatele v ČR za sledované období (v litrech)



Kategorie	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Lihoviny (40%)	8,3	8,2	8,3	8,4	7,6	7,8	8,0	8,2	8,1	8,2	7,0	6,9
Pivo	159,9	156,9	159,9	161,7	160,5	163,5	159,1	159,1	156,6	150,7	144,4	142,5
Víno	16,1	16,2	16,2	16,3	16,5	16,8	17,2	18,5	18,5	18,7	19,4	19,4

2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
6,7	6,5	6,7	6,9	7,0	6,9	7,0	7,1	7,0	7,1	6,8
148,6	147,0	147,0	146,6	146,9	144,3	145,2	146,0	139,9	135,4	142,9
19,8	18,8	19,5	18,9	19,6	19,4	20,4	20,3	19,8	20,8	19,9

Zdroj: ČSÚ (2024c), zpracováno autorkou

Konzumace piva vykazovala dále v rozmezí let 2006 až 2011 mírný pokles, během kterého udeřila roku 2008 v ČR **globální ekonomická krize**, jejíž dopady se promítly

i do růstu spotřebitelských cen. Ze statistik rodinných účtů dle ČSÚ (2024b) vyplývá, že s jejím příchodem došlo ke snižování průměrných výdajů u sledovaných domácností za alkoholické nápoje, kdy určité oživení nastalo až po roce 2011. Za další možný faktor lze označit **zvýšení sazeb daně** z piva v roce 2010. K nejhlubšímu propadu ve spotřebě došlo v roce 2021, kdy klesla na úroveň 135,4 litru piva na jednoho obyvatele za rok.

V případě spotřeby vína lze v průběhu let pozorovat velmi pozvolný nárůst pohybující se v rozmezí hodnot od 16,1 až 20,8 litru vína připadající na jednoho obyvatele za rok. U výše sazeb daně z vína a meziproductů nedošlo v průběhu sledovaného období ke změnám. Zde je nutno podotknout, že se zvyšující se inflací tak dochází k poklesu reálné hodnoty daně, což má negativní dopad zejména na její fiskální funkci. Rovněž se lze domnívat, že za těchto podmínek se alkoholický nápoj stává pro spotřebitele dostupnějším, čímž dochází k oslabení negativní stimulační funkce daně, která by měla spotřebitele omezovat v jejich spotřebě.

Spotřeba lihovin vykazuje napříč roky naopak spíše mírný pokles, což může být z velké části ovlivněno postupným zvyšováním sazeb spotřební daně z lihu. Konzumace lihovin se 40% obsahem čistého alkoholu dosáhla svého maxima v roce 2003 s výsledkem 8,4 litru lihovin připadající na jednoho obyvatele za rok.

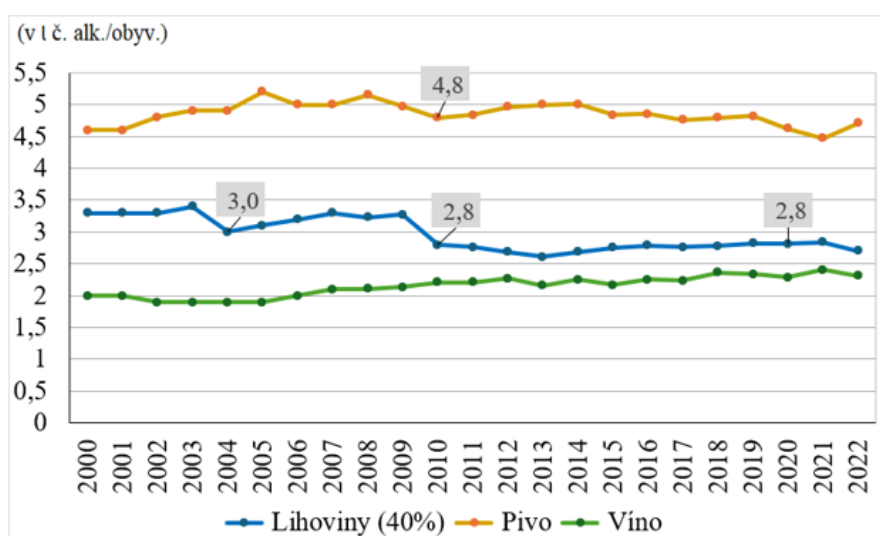
Rovněž je zde na místě zmínit **pandemii Covid-19**, jež započala v ČR v březnu roku 2020, která mimo jiné značně omezila cestovní ruch, příliv zahraničních pracovníků či fyzický přeshraniční prodej alkoholických nápojů. Uvedené skutečnosti znatelným způsobem ovlivnily situaci na trhu s alkoholem, a to zejména pivo. Český svaz pivovarů a sladoven (2020) poukazuje na změny ve spotřebních návycích v pití alkoholu, kdy se vlivem omezení gastronomických provozů přesunula konzumace z veřejných prostorů spíše do soukromých. To se projevilo v nárůstu maloobchodního prodeje baleného piva, který ovšem pouze částečně pokrýl ztráty tržeb pivovarů ve sledovaném druhém čtvrtletí roku 2020.

Z dat ČSÚ vyplývá, že během prvních vln nákazy v roce 2020, došlo k meziročnímu poklesu celkové konzumace alkoholu o 6,7 litru na úroveň 166,7 litru alkoholu v přepočtu na jednoho obyvatele. ČSÚ ovšem v rámci daných statistik monitoruje pouze agregovaná data o průměrné tuzemské spotřebě alkoholu, přičemž nerozlišuje mezi zastoupením českých a zahraničních konzumentů. Dle průzkumu agentury Nielson

Admosphere z roku 2020, v rámci něhož byly zkoumány dopady pandemie na úroveň spotřeby alkoholu v ČR, se na celkové roční spotřebě alkoholu v tuzemsku podílejí **turisté a pracovní síla ze zahraničí** odhadem téměř z jedné čtvrtiny (Hortig, 2020). To by znamenalo určité zkreslení ve spotřebě alkoholu, na základě kterého by bylo možné usuzovat, že se ČR příliš neodchyluje od průměru zemí OECD. Nicméně nutno poukázat na studii Národního ústavu pro duševní zdraví, ze které plyne, že vlivem vládních opatření a ekonomické nejistoty během pandemie se prohloubila konzumace alkoholu u rizikových skupin konzumentů, a to zejména v reakci na psychickou zátěž (Národní ústav duševního zdraví, 2021).

Konzumaci čistého alkoholu v přepočtu na jednoho obyvatele zobrazuje obrázek č. 8.

Obr. 8: Vývoj roční spotřeby jednotlivých druhů alkoholu v hodnotě čistého lihu v ČR za sledované období (v litrech)



Kategorie	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Lihoviny (40%)	3,3	3,3	3,3	3,4	3,0	3,1	3,2	3,3	3,2	3,3	2,8	2,8
Pivo	4,6	4,6	4,8	4,9	4,9	5,2	5,0	5,0	5,2	5,0	4,8	4,8
Víno	2,0	2,0	1,9	1,9	1,9	1,9	2,0	2,1	2,1	2,1	2,2	2,2

2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
2,7	2,6	2,7	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,7
5,0	5,0	5,0	4,8	4,9	4,8	4,8	4,8	4,6	4,5	4,7
2,3	2,2	2,3	2,2	2,3	2,2	2,4	2,3	2,3	2,4	2,3

Zdroj: ČSÚ (2024c), zpracováno autorkou

Co se týče spotřeby piva v hodnotě čistého lihu, lze vidět postupný nárůst zejména mezi roky 2001 až 2005, kdy se mohla projevit **silnější preference spotřebitelů piva**

s vyšším obsahem alkoholu. U piva je dále patrné, že od roku 2006 spotřeba čistého alkoholu osciluje kolem hodnoty 5 litrů, přičemž v roce 2021 nabývá nejnižší hodnoty 4,5 litru připadající na jednoho obyvatele za rok.

U křivek reprezentujících spotřebu piva v hodnotě čistého lihu a dále u lihovin je patrný pokles v roce 2010, což zřejmě souviselo s nastavením nových vyšších sazeb obou daní. U vína lze pozorovat poněkud obrácený vývoj než u předešlých jmenovaných kategorií, kdy na počátku sledovaného období byla jeho spotřeba spíše nižší a od roku 2006 se následně dochází k vyšší preferenci konzumace vína s vyšším obsahem alkoholu.

Poměrně znatelnější propad u lihu nastal rovněž v roce 2004, kdy došlo ke **zvýšení sazeb daně z lihu**, načež **řada obchodníků reagovala předzásobováním** (CS ČR, 2005). Ti tak činili ve snaze doprodávat lihoviny zatížené původní daní co nejdéle, přičemž zde není časové omezení, jako je tomu například v případě tabákových výrobků. Ve spojitosti s konzumací lihu nelze opomenout **metanolové aféry** v roce 2012, které vyvolaly obavu u řady spotřebitelů, co se týče konzumace lihovin s vyšším obsahem alkoholu. Rovněž stát zareagoval zpřísnujícími opatřeními v podobě zavedení nového zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu a podmínky provozování živnosti na základě koncese.

ČSÚ ovšem není jedinou institucí, která uvedený tok spotřeby sleduje. Na dlouhodobě vysoká čísla ve spotřebě alkoholu v ČR poukazuje například Národní monitorovací středisko pro drogy a závislost (NMS) (2022), které ve své Souhrnné zprávě za rok 2022 uvádí, že na denní bázi si alkohol dlouhodobě dopřává desetina obyvatel starších 18 let. Zhruba 12 % populace v tuzemsku konzumuje alkoholické nápoje ve formě nadměrných dávek, čímž se vyznačují zejména mladí dospělí. Počet úmrtí v souvislosti s konzumací alkoholických nápojů činí až 7 tisíc osob ročně.

Dle srovnání zemí **OECD** obsadila v roce 2021 ČR 3. příčku v konzumaci čistého alkoholu, a to s výsledkem 11,6 litru v přepočtu na jednoho obyvatele (OECD, 2024). Od roku 2000 se spotřeba v tuzemsku pohybuje kolísavě mezi 11 až 12 litry etanolu na obyvatele, což je relativně stabilní úroveň, ovšem mění se její pozice v žebříčku, kdy se během let posouvá spíše k prvním příčkám, zatímco většina států svoji spotřebu snižuje.

Na základě analyzovaného vývoje spotřeby alkoholu v ČR je patrné, že sazby spotřebních daní mohou hrát určitou roli vzhledem k viditelným výkyvům v letech, kdy došlo k jejich

zvýšení, což je patrné zejména u lihu. Lze si povšimnout, že vývoj toku čistého alkoholu přibližně kopíruje trend celkové spotřeby u daných alkoholických nápojů během sledovaných let, což je patrné zejména z naměřených hodnot. Pro účely analýz bude tedy dále sledován čistý alkohol, jelikož je úzce spjat s výší spotřebních daní, jak bude dále ukázáno. Zároveň je vhodné zmínit, že sazba spotřební daně vstupuje do ceny finálního produktu, kdy na základě dříve uvedených výzkumných studií lze předpokládat, že vzhledem k nízké cenové elasticitě poptávky po alkoholu nebude mít sazba spotřební daně zcela zásadní vliv na úroveň konzumace čistého alkoholu v ČR. Vztah mezi sledovanými veličinami bude dále blíže zkoumán v rámci korelační analýzy.

6.3 Vývoj v oblasti cen alkoholických nápojů

Lze se domnívat, že změny u výše sazeb konkrétních spotřebních daní mohou do jisté míry ovlivňovat cenotvorbu alkoholu v rámci odběratelsko-dodavatelských řetězců. Právě cena daného statku či služby je jedním z hlavních faktorů, které mohou mít vliv na rozhodování a chování ekonomických subjektů na straně poptávky i nabídky. Do konečné ceny alkoholických nápojů, za kterou spotřebitel realizuje nákup, se vedle spotřební daně promítají dále také náklady, marže obchodníků, ale i DPH. Sazba spotřební daně je tedy pouze jednou z komponent vstupující do procesu cenotvorby alkoholických nápojů, které podléhají jejímu zdanění v ČR. Dále tak bude věnován prostor ukázce možného výpočtu spotřebních daní na referenčních produktech pro znázornění daňového zatížení.

Níže uvedená tabulka č. 11 zachycuje, z jaké části se podílejí spotřební daně a DPH na konkrétních alkoholických nápojích v tuzemsku. Prodejní ceny se vztahují k roku 2022, přičemž bylo vycházeno z dostupných statistik ČSÚ. Jedná se o průměrné roční spotřebitelské ceny referenčních produktů reprezentující jednotlivé kategorie alkoholu v ČR. Sazby DPH jsou převzaty z legislativy platné k 31. 12. 2023 a stejně tak je tomu v případě spotřebních daní, přičemž u lihového nápoje a piva se jedná o základní sazby daně. Uvedené výpočty by probíhaly obdobným způsobem i u alkoholických nápojů, které jsou zatíženy sníženými sazbami konkrétních spotřebních daní. Výpočty se abstrahují od marže, jelikož je zde snahou především vyjádřit, jak se spotřební daně, potažmo DPH, podílejí na finální ceně uvedených alkoholických nápojů v absolutním i relativním vyjádření.

U piva je dále vhodné zmínit, že výpočet je učiněn za legislativních podmínek platných k roku 2023, kdy je zde uvažován balený nápoj, k jehož konzumaci dochází mimo restaurační provoz, a podléhá tak DPH ve výši 21 %. V jiném případě by byla v daném období využita sazba daně ve výši 10 %. Dále je nutno podotknout, že od roku 2024 došlo ke změnám ve zdanění lihu, kdy byly zvýšeny základní i snížené sazby spotřební daně, přičemž změna sazeb daně se uskutečnila i v oblasti DPH.

Tab. 11: Míra zdanění vybraných alkoholických nápojů v ČR dle legislativy spotřebních daní a DPH platné k 31. 12. 2023

	Tuzemák (1 l) 40 % č. alk.	Pivo světlé lahvové (0,5 l) 10 % EPM	Šumivé víno polosladké (0,7 l)
Prodejní cena	243,49 Kč	11,24 Kč	127,86 Kč
Základ daně	0,0004 hl	0,005 hl	0,007 hl
Sazba daně	32 250 Kč/hl	32 Kč/hl	2 340 Kč/hl
SPD	12,90 Kč	1,60 Kč	16,38 Kč
DPH (21 %)	42,26 Kč	1,95 Kč	22,19 Kč
Cena bez DPH	201,23 Kč	9,29 Kč	105,67 Kč
Cena bez daní	188,33 Kč	7,69 Kč	89,29 Kč
Míra zdanění	22,65 %	31,59 %	30,17 %

Zdroj: ČSÚ (2023b), zpracováno autorkou

V rámci kategorie lihovin byl vybrán referenční produkt Tuzemák se 40% obsahem čistého lihu. Objem lahve činí jeden litr. Pro vyčíslení spotřební daně z lihu je nejprve zapotřebí stanovit základ daně, který je dán jako množství lihu v hektolitrech čistého alkoholu při teplotě 20 °C. Je tedy nutno určit 40 % z celkového objemu lahve 0,001 hl. Základ daně ve výši 0,0004 hl etanolu se dále vynásobí příslušnou sazbou spotřební daně, v tomto případě se jedná o základní ve výši 32 250 Kč/hl.

Spotřební daň činí 12,90 Kč, tedy zhruba 5% podíl na finální ceně. Pro vyčíslení celkové míry zdanění je dále proveden výpočet DPH metodou shora. Zásadní roli u výše spotřební daně z lihu má množství čistého alkoholu. Je zjevné, že v případě srovnání dvou takovýchto referenčních produktů o stejném objemu, bude lihovina s vyšším obsahem alkoholu zatížena vyšší spotřební daní. Pokud by obsah alkoholu byl na stejné úrovni, pak by relativně vyšší spotřební daň náležela lihovině s nižším objemem lahve.

Kategorii piva reprezentuje Pivo světlé lahvové o objemu 0,5 litru s EPM 10 %. Základ daně představuje množství piva v hektolitrech. Spotřební daň je dána součinem

uvedeného základu daně a odpovídající sazby daně. Za předpokladu, že se nejedná o malý nezávislý pivovar lze využít základní sazbu daně ve výši 32 Kč/hl za každé celé hmotnostní procento EPM. Výše spotřební daně je pak dána součinem $0,005 \times 32 \times 10$, tedy 1,60 Kč, která představuje míru zdanění 14,24 %.

V tomto případě má na výši spotřební daně z piva rozhodující vliv zejména EPM v hmotnostních procentech zohledněný ve výpočtu daně. Pokud by například došlo ke srovnání produktů Velkopopovický Kozel 10% světlý ležák s obsahem alkoholu 4,3 % a Pilsner Urquell 12% světlý ležák s obsahem alkoholu 4,4 %, oba stáčenými do lahve o objemu 0,5 litru, pak by ve druhém případě byla vyčíslena vyšší spotřební daň z piva. Je evidentní, že s rostoucí cenou referenčního produktu se míra zdanění spotřební daně snižuje.

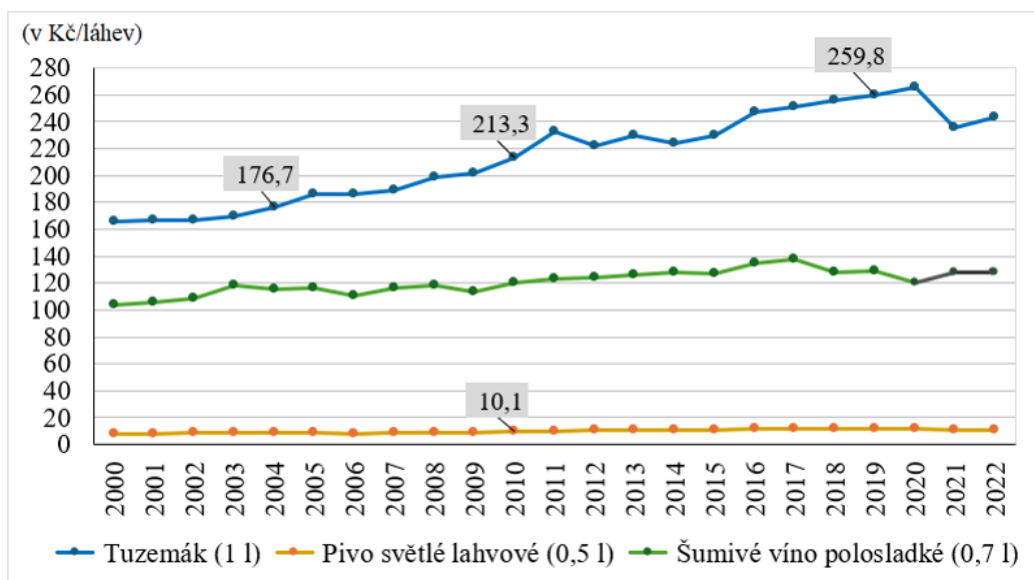
Zástupcem **kategorie vína** je Šumivé víno polosladké, které dle legislativní úpravy platné k 31. 12. 2023, podléhá sazbě daně ve výši 2 340 Kč/hl. Analogicky jako u předchozích spotřebních daní je základ daně stanoven v hektolitrech, zde konkrétně vína. Výpočet spotřební daně je zde jednoduše dán součinem základu daně a příslušné sazby daně, která ve výsledku činí 16,38 Kč. Celková míra zdanění pak představuje 30,17 % na konečné ceně produktu. I v této kategorii alkoholu je cena pro výpočet spotřební daně zcela vedlejší, jako je tomu v případě daní z lihu a piva.

Na základě uvedených situací lze konstatovat, že cena produktu není pro stanovení spotřební daně rozhodující, což ovšem neplatí v případě DPH. Naopak je zásadní obsah alkoholu, který přímo ovlivňuje výši spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje jednotlivých kategorií. Sazby spotřebních daní jsou v tuzemsku vyjádřeny jako pevně daná částka vztažená ke specifickému základu daně v hektolitrech. Pokud by se sazba daně procentuálně odvíjela od ceny obdobně jako je tomu v případě DPH, pak by řada spotřebitelů zřejmě dávala přednost relativně levnějším značkám alkoholických nápojů, což by mohlo vést k nižším daňovým výnosům daně spotřební daně.

Je vhodné poznamenat, že v praxi se způsob výpočtu týkající se stanovení finální ceny alkoholického nápoje pro konečného spotřebitele může lišit, a to zejména s ohledem na podobu odběratelsko-dodavatelského řetězce. Jistě bude záležet na počtu zapojených článků, potažmo zastoupení daňových skladů. Dále zda je daný subjekt plátcem DPH či nikoliv a také jakému zdanění konkrétní výrobek podléhá dle platné legislativy.

V rámci této podkapitoly bude dále analyzován vývoj cen alkoholu a změn výše sazeb konkrétních spotřebních daní v ČR za dané období pro bližší představu o jejich vztahu. Vývoj průměrných cen referenčních alkoholických nápojů v tuzemsku v průběhu sledovaného období dále zachycuje obrázek č. 9.

Obr. 9: Vývoj průměrných ročních cen referenčních produktů dle jednotlivých druhů alkoholu v ČR za sledované období (v Kč)



	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Tuzemák (1 l)	165,5	166,8	166,9	169,5	176,7	186,1	185,6	188,9	198,3	201,5	213,3	232,4
Pivo světlé lahvové (0,5 l)	7,6	7,8	8,4	8,6	8,5	8,4	8,3	8,7	9,1	9,1	10,1	9,8
Šumivé víno polosladké (0,7 l)	104,1	105,3	108,9	117,9	115,8	116,6	110,2	116,4	117,9	113,7	120,5	123,4

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Tuzemák (1 l)	221,8	229,6	224,3	229,9	247,2	251,3	256,1	259,8	265,6	235,9	243,5
Pivo světlé lahvové (0,5 l)	10,4	10,6	10,4	10,5	11,4	11,6	11,9	12,0	11,5	10,9	11,2
Šumivé víno polosladké (0,7 l)	124,4	126,5	128,5	126,6	135,0	138,1	128,2	129,3	120,4	127,9	127,9

Zdroj: ČSÚ (2023b), zpracováno autorkou

Je vhodné podotknout, že uvedené průměrné ceny podléhají určitému zkreslení, jelikož daná statistika neabstrahuje od extrémních hodnot. Avšak uvedená data mohou pomoci nastínit přibližný vývoj cen alkoholu v tuzemsku v časovém horizontu přesahujícím více než dvacet let. Jak bylo demonstrováno na předchozích výpočtech, spotřební daně a DPH se značně promítají do výsledné ceny daného alkoholu. Propisování vyšších sazeb daní do finální ceny alkoholu lze vypožorovat z výše uvedené tabulkové části. V případě lihu

došlo mezi roky 2003 a 2004 ke znatelnému nárůstu ceny o 7,2 Kč, což mělo zřejmě spojitost se zvýšenými sazbami daně z lihu v daném období.

V roce 2005 bylo tempo růstu ceny **lihoviny** ještě vyšší, avšak v následujících letech se situace mírně stabilizovala, kdy se trh na straně poptávky a nabídky zjevně přizpůsoboval novým podmínkám. Zvýšení spotřební daně z lihu v letech 2010 a 2020 vedlo k podobnému vývoji cen, kdy je viditelný určitý nárůst ceny a následný propad.

Vývoj cen vína je poněkud pozvolnější než v případě lihovin, což může být do jisté míry odůvodněno tím, že v průběhu sledovaných let nedošlo ke změně sazby spotřební daně. Jak bylo řečeno, v případě vína nejsou v datové sadě k dispozici data za rok 2021 a 2022, přičemž důvod ČSÚ blíže nespecifikuje. Uvedené hodnoty v daných letech byly stanoveny na základě metody k-nejbližších sousedů v softwaru TIBCO Statistica, ovšem vzhledem k malému vzorku dat sledovaných na roční bázi jim nelze přikládat příliš velkou váhu.

V případě piva se křivka z počátku přibližuje lineárnímu trendu, přičemž vývoj ceny v období kolem roku 2010 nenasvědčuje tomu, že by zvýšení sazeb daně z piva způsobilo větší výkyvy. V souvislosti s touto daní je vhodné poukázat na změny ve zdanění piva uskutečněné v roce 2020. MF ČR v té době, v rámci novely zákona o DPH, vneslo návrh, dle kterého by se pro zdanění piva uplatňovaly tři sazby ve výši 10, 15 a 21 %, a to v závislosti na nosiči nápoje, místu prodeje či konzumace. Ve výsledku byla aplikována pouze základní sazba, kterou se zdaňovalo pivo ve formě baleného nápoje a pivo konzumované mimo restaurační zařízení. Dále dle legislativy platné k 31. 12. 2023 se uplatňovala druhá snížená sazba, kterou bylo zatížené pivo čepované do sklenic konzumované v restauračním provozu.

Nicméně je vhodné doplnit, že MF ČR (2023b) v rámci konsolidačního balíčku od roku 2024 redukuje sazby DPH, kdy ponechává základní sazbu na úrovni 21 % a sníženou sazbu stanovuje na 12 %, přičemž čepované pivo doposud zdaňované 10% sazbou daně podléhá nově základní sazbě. Dá se očekávat, že daným opatřením dojde k citelnému zdražení čepovaného piva, což může snížit návštěvnost restauračních zařízení či poptávané množství daného statku, a naopak lze předpokládat vyšší preferenci konzumace baleného piva.

6.4 Vývoj v oblasti inkasa spotřebních daní

Na základě předchozích analýz se lze domnívat, že na úroveň spotřeby alkoholu v ČR může mít do jisté míry vliv řada faktorů, a to včetně sazeb spotřebních daní, potažmo cen alkoholických nápojů. V rámci této podkapitoly dojde dále k analýze vývoje inkasa konkrétních spotřebních daní v daném období s ohledem na vývoj spotřeby čistého alkoholu a změny sazeb spotřebních daní v zemi. Jak předchozí výpočty naznačily, na výši uvedených spotřebních daní má rovněž značný vliv obsah čistého alkoholu v alkoholických nápojích, tudíž zde bude sledován daný tok spotřeby.

Údaje o daňových výnosech v rámci jednotlivých spotřebních daní lze dohledat ve Státním závěrečném účtu České republiky (SZÚ ČR) pro daný rok, a to v podskupině příjmů zvané **Zvláštní daně a poplatky ze zboží a služeb v tuzemsku**. Tabulka č. 12 uvádí strukturu celkových příjmů SR ČR pro rok 2022 a rovněž výčet položek ve zmiňované podskupině pro bližší představu o jejich poměrovém zastoupení.

Tab. 12: Struktura příjmů SR ČR ve skutečné výši za rok 2022

Celkové příjmy do SR ČR za rok 2022	v mld. Kč	v %
	1624,4	100
DAŇOVÉ PŘÍJMY	789,7	48,6
Daň z přidané hodnoty	345,2	43,7
Zvláštní daně a poplatky ze zboží a služeb	153,5	19,4
<i>Spotřební daně</i>	145,2	94,6
z minerálních olejů	71,8	49,5
z tabákových výrobků	59,4	40,9
z lihu	8,9	6,1
z piva	4,5	3,1
z vína a meziproductů	0,6	0,4
<i>Energetické daně</i>	3,4	2,2
z elektřiny	1,6	47,1
ze zemního plynu a některých dalších plynů	1,4	41,2
z pevných paliv	0,4	11,8
<i>Odvod z elektřiny ze slunečního záření</i>	5	3,3
Daň z příjmu právnických osob	151,5	19,2
Daň z příjmu fyzických osob	123,6	15,7
Ostatní daňové příjmy	15,9	2,0
POJISTNÉ NA SOCIÁLNÍM ZABEZPEČENÍ	637,7	39,3
NEDAŇOVÉ A OSTATNÍ PŘÍJMY	197,1	12,1

Zdroj: CS ČR (2022); MF ČR (2023a), zpracováno autorkou

Uvedené číselné údaje o dani z lihu, piva a vína a meziproductů korespondují se statistikami CS ČR. U agregovaných dat může docházet k mírnému nesouladu vlivem zaokrouhlování. V roce 2022 zaujímala podskupina na celkových příjmech státu, v hodnotě 1 624,4 mld. Kč, přibližně 9,5% část, přičemž její podíl zde dlouhodobě osciluje kolem 10 %.

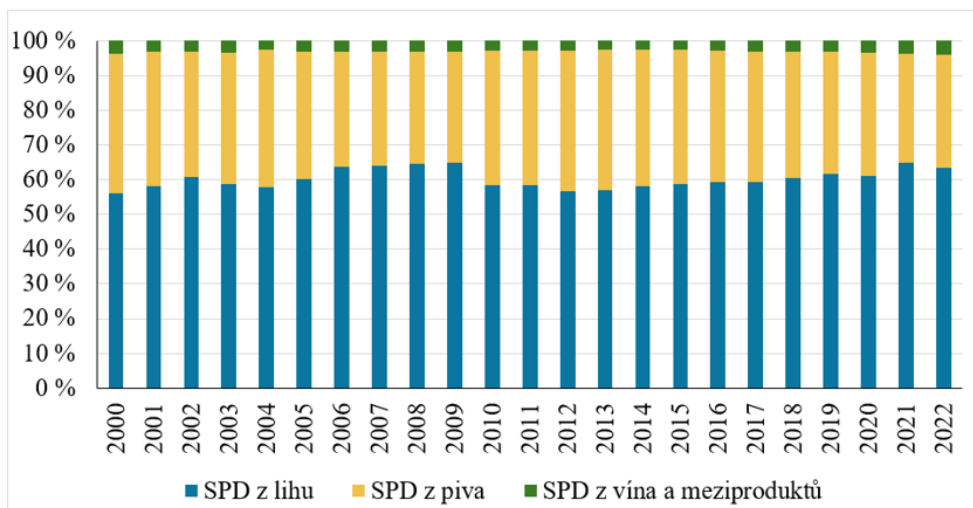
V rámci skupiny daňových příjmů pak podskupina zaujímá podíl ve výši 19,4 %. Jak je vidět, daň z lihu, z piva a vína a meziproductů tvoří v dané příjmové podskupině přibližně 10 %, což je poměrně malé zastoupení v porovnání například s inkasem daně z tabákových výrobků. Je zjevné, že, vedle spotřebních daní, do uvedené podskupiny spadají i energetické daně nebo odvod z elektřiny ze slunečního záření. Fiskálně nejvýznamnější daní je DPH, která se v daném roce podílela na daňových příjmech ze 43,7 % a na celkových příjmech 21,25 %.

V příručce Státní rozpočet v kostce vydávané MF ČR si lze povšimnout, že položky daně podskupiny jsou vykazovány souhrnně pod označením „Spotřební daně včetně odvodu za sluneční záření“ (MF ČR, 2023c). To je poměrně nepřesné označení, jelikož v uvedeném součtu jsou zahrnuty i energetické daně, což tak na první pohled evokuje vyšší inkaso spotřebních daní. Jak již v teoretické části zaznělo, z hlediska členění nepřímých daní, se vymezují daně ze spotřeby dále se rozpadající na spotřební daně, DPH a ekologické daně. V praxi se lze velmi často setkat s nejednotným vymezením, což může být zavádějící.

Níže uvedený obrázek č. 10 uvádí zastoupení spotřebních daní uvalených na alkoholické nápoje na jejich celkovém inkasu v průběhu let 2000 až 2022. Jak vidno z tabulkové části obrázku, celkové inkaso daně z lihu, daně z piva a daně z vína a meziproductů se dařilo státu v průběhu sledovaných let dlouhodobě zvyšovat, byť v doprovodu občasných, avšak nijak dramatických výkyvů.

Graf ukazuje, že fiskálně nejvýznamnější spotřební daní je v tomto případě daň z lihu, jejíž daňový výnos se pohybuje v nadpoloviční části z celkového inkasa daní uvalených na alkoholické nápoje v ČR.

Obr. 10: Podíl konkrétních spotřebních daní na jejich celkové výši inkasa v jednotlivých letech v rámci sledovaného období (v mil. Kč)



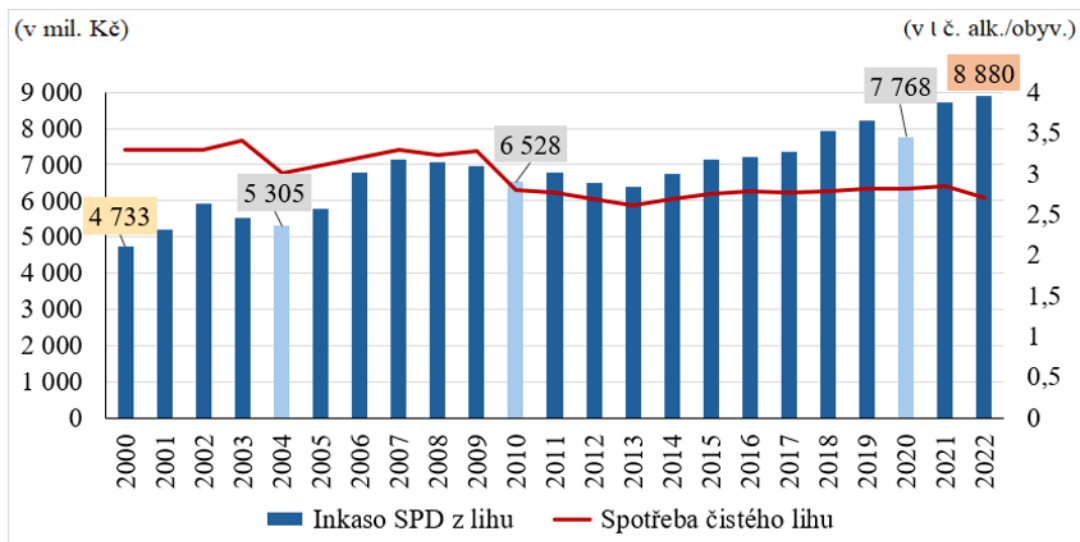
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Celkové inkaso konkrétních SPD	8 417	8 927	9 699	9 410	9 155	9 585	10 669	11 121	10 982	10 730	11 145	11 570
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	
	11 488	11 180	11 642	12 162	12 169	12 360	13 127	13 334	12 710	13 470	13 969	

Zdroj: CS ČR (2024); MF ČR (2024b), zpracováno autorkou

Určitý protipól představuje minoritní podíl inkasa daně z vína a meziproduktů, který se drží na relativně konstantní úrovni mezi 2,5 % až 4 %. Podíl daňového výnosu ze spotřební daně z piva na uvedených daňových příjmech nabývá v průběhu sledovaných let podstatně vyšších hodnot, a to mezi 32 % až 41 %.

Obrázek č. 11 dále ukazuje konkrétní vývoj spotřeby etanolu u lihovin a zároveň vývoj výše inkasa daně spotřební daně v průběhu sledovaných let v ČR. V případě lihovin v hodnotě čistého lihu lze sledovat kolísavé, avšak pozvolné zvyšování daňového výnosu v průběhu sledovaného období. Lze vidět, že ve zvýrazněných letech 2004, 2010 a 2020, kdy došlo ke zvýšení základních i snížených sazeb daně z lihu, byly zaznamenány znatelné propady inkasa daně. Zároveň v prvních dvou jmenovaných letech skokově klesla spotřeba čistého alkoholu, kdy lze tuto skutečnost z velké části přisuzovat právě vyššímu zdanění lihovin.

Obr. 11: Vývoj roční spotřeby lihu v litrech čistého alkoholu a roční výše inkasa SPD v mil. Kč ve sledovaném období v ČR



Lih	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Inkaso SPD	4 733	5 186	5 903	5 514	5 305	5 774	6 799	7 125	7 082	6 965	6 528	6 768
Spotřeba č. alk.	3,3	3,3	3,3	3,4	3,0	3,1	3,2	3,3	3,2	3,3	2,8	2,8

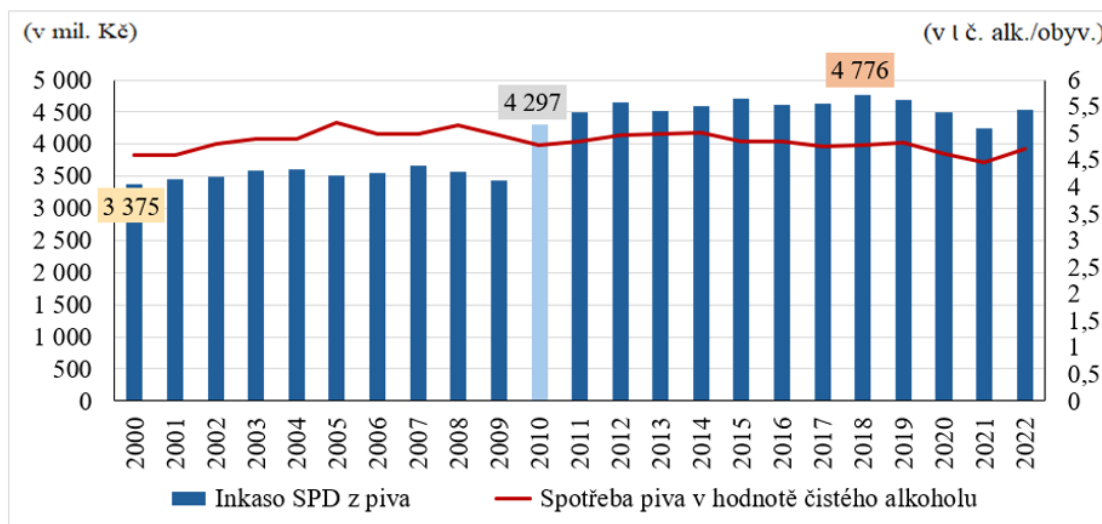
2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
6 511	6 380	6 754	7 132	7 206	7 344	7 943	8 234	7 768	8 735	8 880
2,7	2,6	2,7	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,7

Zdroj: CS ČR (2024); MF ČR (2024b), zpracováno autorkou

Při pohledu na křivku spotřeby čistého alkoholu lze vidět určitou stagnaci od roku 2010 až do roku 2022, kdy se spotřeba pohybuje mezi hodnotami 2,6 až 2,8 litru v přepočtu na jednoho obyvatele za rok. Mezi roky 2014 až 2019 je u daňového výnosu patrný meziroční nárůst hodnot, aniž by došlo ke změně výše spotřební daně z lihu. Lze se tak domnívat, že zpřísnění podmínek pro lihovary vlivem metanolových afér v roce 2012 mohlo významně přispět i k efektivnější kontrole a správě daně z lihu, a tedy i k vyšším daňovým výnosům. S ohledem na uvedený vývoj lze usuzovat, že mezi daňovým výnosem a sazbou spotřební daně z lihu existuje silná závislost, což bude dále ověřeno v rámci korelační analýzy.

Na obrázku č. 12 je dále znázorněn vývoj spotřeby piva v hodnotě čistého lihu v porovnání s výší inkasa spotřební daně z piva.

Obr. 12: Vývoj roční spotřeby piva v litrech čistého alkoholu a roční výše inkasa SPD v mil. Kč ve sledovaném období v ČR



Pivo	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Inkaso SPD	3 375	3 452	3 498	3 585	3 614	3 503	3 550	3 659	3 564	3 439	4 297	4 489
Spotřeba č. alk.	4,6	4,6	4,8	4,9	4,9	5,2	5,0	5,0	5,2	5,0	4,8	4,8

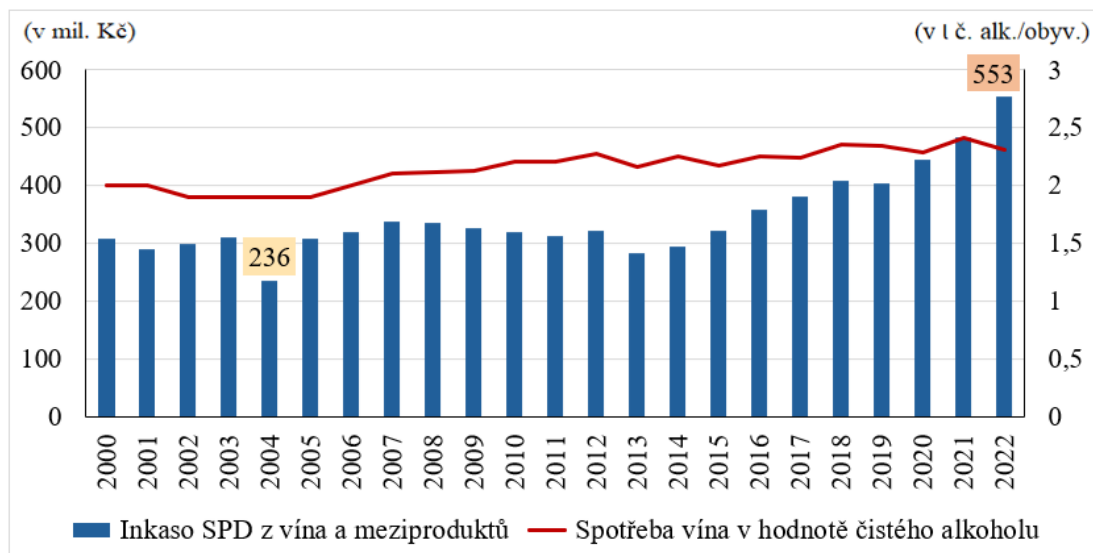
2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
4 656	4 516	4 593	4 709	4 605	4 635	4 776	4 696	4 497	4 252	4 536
5,0	5,0	5,0	4,8	4,9	4,8	4,8	4,8	4,6	4,5	4,7

Zdroj: CS ČR (2024); MF ČR (2024b), zpracováno autorkou

Při pohledu na uvedený graf jsou, v porovnání s inkasem předchozí daně, patrné mírnější meziroční výkyvy. V letech 2000 až 2009 osciloval daňový výnos daně z piva mezi 3 375 až 3 659 mil. Kč, kdy v roce 2010 došlo ke skokovému zvýšení. To lze přisuzovat zvýšení základních i snížených sazeb. V dalších letech se výběr daně pohyboval ve vyšším pásmu hodnot, a to mezi 4 252 až 4 776 mil. Kč, přičemž spotřeba piva nevykazovala hlubší výkyvy. K výraznému propadu daňového výnosu ovšem došlo v roce 2021, což mělo přímou souvislost s restriktivními opatřeními u gastronomických provozů během pandemie, jak bylo řečeno v dřívější podkapitole. Obdobně jako u předchozí daně, i zde se jeví silná závislost mezi sazbou spotřební daně a inkasem, což bude dále blíže zkoumáno v rámci korelační analýzy.

Vývoj roční spotřeby vína v hodnotě čistého lihu v porovnání s vývojem daňového výnosu daně spotřební daně v jednotlivých letech zobrazuje obrázek č. 13.

Obr. 13: Vývoj roční spotřeby vína v litrech čistého alkoholu a roční výše inkasa SPD v mil. Kč ve sledovaném období v ČR



Vino a meziprodukty	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Inkaso SPD	309	289	298	311	236	308	320	337	336	326	320	313
Spotřeba č. alk.	2,0	2,0	1,9	1,9	1,9	1,9	2,0	2,1	2,1	2,1	2,2	2,2

2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
321	284	295	321	358	381	408	404	445	483	553
2,3	2,2	2,3	2,2	2,3	2,2	2,4	2,3	2,3	2,4	2,3

Zdroj: CS ČR (2024); MF ČR (2024b), zpracováno autorkou

V případě daně z vína a meziproduktů lze v průběhu let vidět téměř dvojnásobný nárůst daňového výnosu, přičemž nejvyšší roční inkaso bylo do státního rozpočtu odvedeno v roce 2022 ve výši 553 mil. Kč.

Viditelný meziroční propad inkasa činící 75 mil. Kč nastal v roce 2004. Nicméně v rozmezí sledovaných let 2000 až 2022 nedošlo u spotřební daně z vína a meziproduktů k úpravě v oblasti nastavení sazby daně. Uvedenému faktoru tak nelze v tomto případě přikládat váhu. Je možné, že onen výkyv v roce 2004 mohl nastat v souvislosti se vstupem do EU, kdy se část odběratelů či distributorů mohla předzásobit kvůli nejistým vyhlídkám. Zde je vhodné poznamenat, že na výši inkasa má také vliv množství vína a meziproduktů vypuštěného do volného daňového oběhu.

Z hlediska spotřeby čistého alkoholu docházelo k jejímu zvyšování během let pouze nepatrně. Do spotřeby je započítáváno, vedle šumivého vína a meziproduktů, i tiché víno,

na které je ovšem uvalena nulová sazba spotřební daně. To by vysvětlovalo protichůdné směry křivek mezi roky 2007 až 2011, kdy se spotřeba držela víceméně na konstantní úrovni, avšak inkaso se meziročně snižovalo. Lze se tedy domnívat, že část spotřebitelů v uvedeném období více preferovalo konzumaci tichého vína.

Výkyvy v oblasti inkasa této spotřební daně lze považovat za méně fiskálně významné vzhledem k minoritnímu zastoupení na daňových příjmech SR ČR. Ohledně zdanění tichého vína se tak v posledních letech vedou neustálé diskuse v politických kruzích. Tomuto kroku se urputně brání Svaz vinařů ČR, který varuje před negativní dopady zejména v podobě oslabení konkurenceschopnosti na evropském trhu s vínem.

V rámci této kapitoly byl analyzován vztah mezi sledovanými veličinami, přičemž zde byla snaha zohlednit i působení dalších relevantních faktorů. Pozornost pak byla dále věnována především vlivu změn výše sazeb jednotlivých spotřebních daní na spotřebu čistého alkoholu a dále na výši daňového výnosu v rámci ČR. Výstupy této analýzy spolu s poznatky plynoucími z analyzovaného legislativního vývoje v rámci sledovaných let budou dále navázány na výstupy, které poskytne korelační analýza. Prostřednictvím syntézy výstupů uvedených analýz dojde k vyhodnocení stanovených hypotéz a zodpovězení výzkumných otázek.

7 Korelační analýza

Dále bude přistoupeno ke korelační analýze za účelem zhodnocení vztahů mezi veličinami, které byly předmětem předešlé analýzy. Jedná se o roční spotřebu čistého alkoholu (v l/obyv.), cenu referenčního produktu (v Kč), sazbu spotřební daně (v Kč/hl) a její inkaso (v mil. Kč). Vstupní data pro účely analýzy lze nalézt v přílohách A až C této práce. Na základě korelační analýzy dojde dále ke zhodnocení hypotéz, které směřují k zodpovězení výzkumných otázek. Pro zkoumání vztahu mezi veličinami se často využívají statistické metody jako je regresní či korelační analýza, které spolu velmi úzce souvisejí. Procházka (2015) uvádí, že regresní analýza zkoumá vztah dvou či více proměnných, kdy popisuje průběh jejich závislosti, kdežto korelační analýza zjišťuje, zda mezi danými proměnnými existuje závislost a jak silný tento vztah je. Jedním ze základních předpokladů pro využití metody jednoduché či vícenásobné lineární regrese je, že jsou data normálně rozložena. Výsledky testu normality uvádí tabulka č. 13.

Tab. 13: Výsledky testu normality dat

Shapiro–Wilkův test normality dat na hladině významnosti $\alpha = 0,05$			
Kategorie	Inkaso SPD	Spotřeba č. alk.	Sazba SPD
Lih	0,8595	0,0033	0,0068
Pivo	0,0006	0,8504	0,0000
Vino	0,0036	0,1186	.

Zdroj: vlastní zpracování (2024)

K otestování daného předpokladu byl využit Shapiro-Wilkův test normality, který je vhodný pro malé a střední výběry v rozmezí $3 \leq n \leq 50$. Jeli uvedená p-hodnota větší než zde zvolená hladina významnosti $\alpha = 0,05$, pak nelze zamítnout nulovou hypotézu udávající, že data pocházejí z normálního rozdělení. V opačném případě ji lze zamítnout a přijmout alternativní hypotézu. Dle zeleného vyznačení je možné vidět, v jakých případech data pocházejí z normálního rozdělení. Jistě by bylo příhodné data podrobit jednoduché regresní analýze, nicméně **předpoklad o rozložení dat zde není zcela naplněn**. Soukup a kol. (2019) uvádějí, že u větších souborů při $n > 100$, lze tuto podmínku pominout, jelikož narušení normality zde nemá na výsledky zásadní vliv, což vychází z centrální limitní věty. Nicméně v tomto případě se jedná o malý výběrový soubor o velikosti $n = 23$. Pro účely regresní analýzy by vzhledem k velikosti souboru dat

v dané formě došlo ke značnému zkreslení výsledků, a dále tak bude přistoupeno ke korelační analýze. Na základě této metody lze určit, zda spolu sledované znaky korelují, což je situace, kdy změna jedné proměnné vyvolá změnu u jiné proměnné, a to s určitou pravděpodobností. Je vhodné poznamenat, že prokázání existence statistického vztahu mezi sledovanými proměnnými zde ovšem neimplikuje příčinnou souvislost. Korelační analýza, v porovnání s regresní analýzou, dále neumožňuje provádět predikce.

Ke zhodnocení míry intenzity lineární závislosti mezi proměnnými, slouží korelační koeficienty jako je například Pearsonův korelační koeficient (r). V případě narušení předpokladů regresní analýzy týkajících se normality či linearity dat nebo jsou-li detekovány odlehle hodnoty lze využít **Spearmanův korelační koeficient (r_s)**, jak uvádí Procházka (2015). Jelikož je zde narušen předpoklad normálního rozdělení, bude v rámci korelační analýzy použit Spearmanův korelační koeficient, který představuje pořadový neparametrický test. Ten vychází z pořadí naměřených hodnot, díky čemuž je tak robustnější vůči odlehlym hodnotám či odchylkám od normality. Hodnoty Spearmanova korelačního koeficientu, stejně jako Pearsonova korelačního koeficientu, mohou nabývat hodnot v rozmezí od -1 do +1, přičemž k jejich interpretaci lze vycházet například z níže uvedené stupnice v tabulce č. 14.

Tab. 14: Interpretace hodnot korelačního koeficientu

Hodnota korelace	Interpretace
$r = 1$	naprostá závislost
1,00 – 0,90	velmi vysoká závislost
0,89 – 0,70	vysoká závislost
0,69 – 0,40	střední závislost
0,39 – 0,20	nízká závislost
0,19 – 0,00	velmi slabá závislost
$r = 0$	naprostá nezávislost

Zdroj: Skutil & Průcha (2011), zpracováno autorkou

Pro účely korelační analýzy byly formulovány následující **statistické hypotézy**:

H₁: Mezi proměnnou sazba spotřební daně a proměnnou úroveň konzumace daného alkoholu existuje statisticky významný vztah.

H₁: Mezi proměnnou cena alkoholického nápoje a proměnnou úroveň konzumace daného alkoholu existuje statisticky významný vztah.

H₁: Mezi proměnnou sazba spotřební daně a proměnnou inkaso dané spotřební daně existuje statisticky významný vztah.

Uvedené alternativní statistické hypotézy mají ověřit, zda mezi sledovanými proměnnými existuje **statisticky významný vztah**, tedy že spolu sledované znaky korelují. V takovém případě bude následně posouzena těsnost tohoto vztahu pomocí Spearmanova korelačního koeficientu. K hodnocení těsnosti vztahu proměnných lze nalézt mírně odlišující se interpretační stupnice, přičemž pro účely této analýzy je vycházeno z výše uvedené stupnice, kdy za významnou těsnost vztahu lze považovat korelaci v rozmezí od 0,70 výše. Na základě vyhodnocení statistických hypotéz, respektive hypotéz A, B a C, budou zodpovězeny stanovené výzkumné otázky vedoucí k naplnění cíle práce.

Data získaná z dostupných zdrojů byla ve formátu .xlsx nahrána do softwaru TIBCO Statistica. Před spuštěním korelační analýzy bylo nejprve nutné, data vhodně upravit v rámci explorační analýzy, kdy došlo k nahrazení chybějících hodnot pro roky 2021 a 2022 u proměnné ceny vína, pomocí metody k-nejbližších sousedů přes funkci MD Imputation, kde $k = 3$. Pro účely korelační analýzy byla odebrána proměnná sazba daně z vína a meziproductů, jelikož se jedná o konstantu, a nemá tedy smysl se jí v rámci této analýzy dále zabírat. Následně zde byl testován výše uvedený předpoklad o normalitě dat.

7.1 Vztah sazby spotřební daně a úrovně konzumace alkoholu

Na základě výstupů předešlé analýzy založené na grafické komparaci veličin nelze vyloučit, že mezi vybranými proměnnými může existovat vzájemný vztah. Hladina významnosti byla stanovena na úrovni $\alpha = 0,05$. První statistická hypotéza je následující:

H₁: Mezi proměnnou sazba spotřební daně a proměnnou úroveň konzumace daného alkoholu existuje statisticky významný vztah.

Obrázek č. 14 uvádí výstupy korelační analýzy pro **kategorii lihovin**.

Obr. 14: Vztah výše sazby spotřební daně a úrovně spotřeby alkoholu u lihovin

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at $p < ,05000$			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Sazba_SPD_L & Spotreba_c_alk_L	23	-0,790744	-5,91957	0,000007

Zdroj: ČSÚ (2024c); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Jak lze vidět, p-hodnota zde dosahuje nižší hodnoty než 0,05, a **lze tak zamítnout nulovou statistickou hypotézu ve prospěch výše uvedené H_1** . To by nasvědčovalo alternativní hypotéze A, tedy že mezi sazbou spotřební daně z lihu a úrovní konzumace lihovin existuje významný vztah. P-hodnota je zde dokonce nižší než hladina významnosti 1 %, což vyjadřuje signifikantní statistickou významnost. Lze tak se značnou spolehlivostí konstatovat, že nulová hypotéza je nepravdivá a existenci korelace mezi sledovanými proměnnými je možné zobecnit na celou populaci. Tento výsledek koresponduje s předchozí analýzou založenou na grafické komparaci, kdy byly zaznamenány znatelnější propady ve spotřebě v letech, ve kterých došlo ke zvýšení sazeb daně z lihu.

Těsnost vztahu vyjadřuje Spearmanův korelační koeficient, který činí -0,79. Dle hodnotící stupnice se jedná o vysokou závislost mezi proměnnými, kterou lze označit za významnou, jelikož dosahuje hodnoty vyšší než 0,70. Dále je zřejmé, že hodnota koeficientu je záporná, což vyjadřuje zápornou neboli nepřímou korelaci. Klesající funkce tedy znázorňuje, že s růstem jedné proměnné, má druhá proměnná tendenci klesat.

Jak již bylo řečeno, na základě korelační analýzy nelze určit vztah příčiny a následku mezi proměnnými. Nicméně kauzalita je zde dle stimulační funkce daně či zákona klesající poptávky poměrně zřejmá. Spotřeba alkoholu se tak v tomto vztahu odvíjí od zdanění alkoholických nápojů spotřebními daněmi. Lze se tedy domnívat, že čím silnější je zde projevená závislost mezi uvedenými proměnnými, při jejich známém kauzálním vztahu, tím vyšší může být pravděpodobnost, že změna sazby spotřební daně z lihu bude mít značný vliv na spotřebu daného alkoholu.

Následující obrázek č. 15 zachycuje výstupy analýzy u **kategorie piva**.

Obr. 15: Vztah výše sazby spotřební daně a úrovně spotřeby alkoholu u piva

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Sazba_SPD_P & Spotreba_c_alk_P	23	-0,304712	-1,46609	0,157439

Zdroj: ČSÚ (2024c); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Při pohledu na p-hodnotu 0,157439 je zřejmé, že pro nedostatek **důkazů nelze přijmout alternativní statistickou hypotézu**. V tomto případě je nutno konstatovat, že na hladině

významnosti $\alpha = 0,05$ se nepodařilo prokázat statisticky významný vztah, tedy že mezi sledovanými proměnnými existuje korelace, což nekoresponduje s alternativní hypotézou A, která uvádí, že mezi sazbou spotřební daně z piva a úrovní konzumace piva existuje významný vztah. Posoudit vliv spotřební daně na spotřebu bylo v rámci předešlé grafické komparace poměrně obtížné vzhledem k tomu, že se sazba daně změnila během daného období pouze jednou, a její účinek se tak jevil spíše nejednoznačně. Na základě provedených analýz se lze domnívat, že změna sazby spotřební daně z piva nemá na úroveň konzumace piva významnější vliv.

U **kategorie vína** nebylo možné korelační analýzu provést s ohledem na konstantní úroveň sazby spotřební daně udržovanou po celé sledované období. V tomto případě tak **není možné vyhodnotit danou statistickou hypotézu**. Na základě toho nelze přijmout alternativní hypotézu A, tedy že mezi sazbou spotřební daně z vína a meziproductů a úrovní konzumace vína existuje významný vztah. Ovšem určitý vztah zde zjevně existovat bude s ohledem na stimulační funkci daně, přičemž na spotřebu budou zjevně působit jiné faktory jako například vývoj cen šumivého a tichého vína. Pokud by spotřební daň neměla žádný vliv, pak by zjevně nevznikaly ani diskuse o tom, zdali ponechat nenulové zdanění tichého vína či nikoliv.

7.2 Vztah ceny referenčního produktu a úrovně konzumace alkoholu

Dalším sledovaným jevem, je závislost mezi cenou referenčního alkoholického nápoje a úrovní spotřeby alkoholu. Již v předešlých částech byla naznačena kauzalita těchto veličin v souvislosti se zákonem klesající poptávky. Je vhodné poznamenat, že pro skupinu alkoholických nápojů je ovšem charakteristická nízká cenová elasticita poptávky, jak vyplývá z řady výzkumných studií. V rámci této podkapitoly bude testována následující statistická hypotéza:

H1: Mezi proměnnou cena alkoholického nápoje a proměnnou úroveň konzumace daného alkoholu existuje statisticky významný vztah.

Výstupy korelační analýzy u **kategorie lihovin** zachycuje obrázek č. 16. Je vhodné poznamenat, že danou kategorii zde reprezentuje produkt 40% Tuzemák (1 l), jehož data o cenách v jednotlivých letech byla sledována i v rámci předešlé analýzy.

Obr. 16: Vztah ceny referenčního produktu a úrovně spotřeby alkoholu u lihovin

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Cena_ref_produkту_L & Spotreba_c_alk_L	23	-0,678397	-4,23143	0,000374

Zdroj: ČSÚ (2023b); ČSÚ (2024c), zpracováno autorkou

Na hladině významnosti $\alpha = 0,05$ bylo statisticky prokázáno, že sledované proměnné spolu korelují, kdy byla **přijata alternativní statistická hypotéza**. Na základě toho lze potvrdit alternativní hypotézu B udávající, že mezi cenou daného alkoholického nápoje a úrovní konzumace lihovin existuje významný vztah. Spearmanův korelační koeficient dle interpretační stupnice vyjadřuje středně silnou závislost na úrovni -0,68. Ta je ovšem nižší než hranice 0,70, a tudíž těsnost vztahu není považována za zcela významnou pro účely této práce. Znaménko pak ukazuje, že se jedná o negativní korelaci.

S ohledem na kauzální vztah vyplývající z cenové elasticity poptávky je možné učinit závěr, že cena lihoviny ovlivňuje spotřebu daného alkoholického nápoje, přičemž se lze dále domnívat, že tento vliv není zcela zásadní. Zajímavé je srovnání s hodnotou korelačního koeficientu -0,79 u sledovaného vztahu sazby spotřební daně a spotřeby alkoholu u lihovin. Míra závislosti se jeví nižší v případě ceny, což by nasvědčovalo nízké cenové elasticitě poptávky po lihovinách.

Výstupy analýzy u **kategorie piva** zachycuje obrázek č. 17. Data o cenách piva se vážou k referenčnímu produktu, kterým je zde Pivo světlé lahvé s 10% EPM (0,5 l).

Obr. 17: Vztah ceny referenčního produktu a úrovně spotřeby alkoholu u piva

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Cena_ref_produkту_P & Spotreba_c_alk_P	23	-0,242635	-1,14614	0,264630

Zdroj: ČSÚ (2023b); ČSÚ (2024c), zpracováno autorkou

Dle p-hodnoty je viditelné, že se nejedná o statisticky významný vztah, kdy nelze zamítnout nulovou statistickou hypotézu. Na základě provedené analýzy bylo zjištěno, že mezi cenou piva reprezentující danou kategorii a úrovní spotřeby piva na hladině

významnosti $\alpha = 0,05$ **neexistuje statisticky významná závislost**, což nekoresponduje s alternativní hypotézou B, tedy že mezi cenou daného alkoholického nápoje a úrovní konzumace piva existuje významný vztah.

Výstupy analýzy u **kategorie vína** jsou uvedeny na obrázku č. 18. Data o cenách jsou zde vztažena k referenčnímu produktu Šumivé víno polosladké (0,7 l).

Obr. 18: Vztah ceny referenčního produktu a úrovně spotřeby alkoholu u vína

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Cena_ref_produkту_V & Spotreba_c_alk_V	23	0,789884	5,902430	0,000007

Zdroj: ČSÚ (2023b); ČSÚ (2024c), zpracováno autorkou

V tomto případě **lze přijmout alternativní statistickou hypotézu**, která udává, že se jedná o významný statistický vztah na hladině významnosti $\alpha = 0,05$. Na základě toho lze potvrdit alternativní hypotézu B udávající, že mezi cenou daného alkoholického nápoje a úrovní konzumace šumivého vína existuje významný vztah. Hodnota 0,79 značí vysokou míru těsnosti vztahu, přičemž pozoruhodné je její kladné znaménko, které vyjadřuje kladnou korelaci. To by znamenalo, že s růstem ceny šumivého vína dochází k růstu jeho spotřeby. Z grafické komparace veličin je patrný postupný růst těchto veličin doprovázený nikterak zásadními výkyvy, kdy tato vývojová tendence může být do značné míry dána konstantní výší spotřební daně. Domnívat se, že vyšší cena šumivého vína motivuje spotřebitele k jeho vyšší spotřebě, za jinak stejných podmínek, by bylo v rozporu se zákonem klesající poptávky. Lze se tak spíše přiklánět k názoru, že preference konzumace šumivého vína v průběhu let posiluje, přičemž zde zároveň může působit nízká cenová elasticita poptávky po dané komoditě.

7.3 Vztah sazby spotřební daně a inkasa spotřební daně

Posledním zkoumaným jevem je vztah mezi sazbou spotřební daně a jejím inkasem. V rámci analýzy byl doposud zkoumán vztah mezi sazbou daně či cenou a spotřebou alkoholu. Snahou je zde dále nastínit i fiskální pohled, tedy zhodnotit tendence daňového výnosu spotřebních daní zatěžujících alkoholické nápoje v reakci na změnu výše jejich sazeb. Poslední testovaná statistická hypotéza v rámci korelační analýzy je následující:

H₁: Mezi proměnnou sazba spotřební daně a proměnnou inkaso spotřební daně existuje statisticky významný vztah.

Pro **kategorii lihovin** jsou výstupy uvedeny na obrázku č. 19.

Obr. 19: Vztah výše sazby spotřební daně a výše inkasa u lihovin

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Sazba_SPD_L & Inkaso_SPD_L	23	0,749212	5,183696	0,000039

Zdroj: CS ČR (2024); MF ČR (2024b); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Jak lze vidět, na hladině významnosti $\alpha = 0,05$ lze **zamítnout nulovou statistickou hypotézu ve prospěch H₁**, a lze tak prohlásit, že korelace mezi proměnnými je dána v celé populaci. To by nasvědčovalo alternativní hypotéze C, tedy že zvyšování sazeb spotřební daně z lihu přispívá k vyššímu inkasu této daně. V tomto případě se jedná o kladnou korelaci indikující rostoucí funkci, kdy s růstem sazby spotřební daně se zvyšuje i inkaso této daně. Spearmanův korelační koeficient na úrovni 0,75 vyjadřuje vysokou korelaci mezi proměnnými, kterou lze považovat za významnou. Kauzální vztah je zde zřejmý s ohledem na koncept Lafferovy křivky, který udává vztah nezávislé proměnné daňové sazby a závislé proměnné daňového výnosu.

Níže uvedený obrázek č. 20 zachycuje výstupy analýzy u **kategorie piva**.

Obr. 20: Vztah výše sazby spotřební daně a výše inkasa u piva

Pair of Variables	Spearman Rank Order Correlations (Alkohol) MD pairwise deleted Marked correlations are significant at p <,05000			
	Valid N	Spearman R	t(N-2)	p-value
Sazba_SPD_P & Inkaso_SPD_P	23	0,859440	7,703754	0,000000

Zdroj: CS ČR (2024); MF ČR (2024b); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

I zde lze na hladině významnosti $\alpha = 0,05$ **přijmout statistickou alternativní hypotézu** o existenci statisticky významného vztahu, což je v souladu s alternativní hypotézou C udávající, že zvyšování sazeb spotřební daně z piva přispívá k vyššímu inkasu této daně. Uvedená p-hodnota, která se blíží velmi blízko nule, značí, že existuje opravdu velmi nízká pravděpodobnost, že by platila nulová hypotéza. Lze tak učinit závěr, že v dané populaci spolu sledované proměnné korelují. Korelační koeficient zde dosáhl vůbec

nejvyšší hodnoty na úrovni 0,86, což značí významnou těsnost vztahu překračující stanovenou mez 0,70. Statisticky bylo prokázáno, že mezi sledovanými znaky existuje významná přímá závislost, což koresponduje i s výstupy grafické komparace veličin.

Co se týče kategorie vína, obdobně jako u hypotézy A týkající se vztahu spotřeby alkoholu a sazby spotřební daně, ani zde nebylo možné provést korelační analýzu vzhledem ke konstantní výši sazby daně z vína a meziproductů. Nelze se tak přiklánět k alternativní hypotéze C, tedy že zvyšování sazeb uvedené spotřební daně přispívá k jejímu vyššímu inkasu. Lze se ovšem domnívat, že mezi veličinami bude existovat určitá vzájemná souvislost, jinak by fiskální funkce této daně prakticky neplnila svůj účel.

Jak již bylo řečeno, korelační analýza neimplikuje kauzalitu. Ta je ovšem poměrně zřejmá z teoretických východisek, jak bylo popsáno u jednotlivých výstupů korelační analýzy. Lze se domnívat, že čím silnější je zde projevená závislost dvou proměnných, při jejich známém kauzálním vztahu, tím vyšší může být i pravděpodobnost, že nezávislá proměnná má i značný vliv na závislou proměnnou. Jedná se ovšem pouze o domněnku, která v této práci není statisticky podložena. K výsledkům statistického zkoumání je obecně doporučováno přistupovat obezřetně, jelikož v určitých případech může docházet k falešné korelaci vlivem skryté proměnné. Ta nachází statistickou závislost mezi jevy, které spolu nemusejí mít logickou souvislost.

Dále je vhodné poukázat na jistá omezení provedených analýz, která mohou vést k určitému zkreslení, a závěry tak není možné zobecňovat. Použitá data jsou sledována na roční bázi, kdy některé proměnné jsou vyjádřeny jako průměrné veličiny, což je poměrně nízká úroveň detailu, s čímž souvisí i malá velikost výběrového souboru. Dále byly zahrnuty pouze vybrané faktory, nicméně v praxi zde budou zcela jistě působit v různé míře i další vlivy, kdy některé z nich nemusejí být snadno identifikovatelné. Dalším omezením je skutečnost, že data v uvedeném formátu nebylo možné vzhledem k nenaplněným předpokladům podrobit regresní analýze, která by umožnila lépe vyhodnotit relativní sílu vlivu proměnných či provést predikce.

8 Shrnutí problematiky a doporučení

Z uvedených teoretických poznatků, ale rovněž i z výstupů provedených analýz, je patrné, že každá daň, přímá či nepřímá, má v daňovém systému ČR určité postavení a svůj význam. Daně doprovázejí určitá specifika, která blíže upravuje příslušná daňová legislativa. Na jedné straně daně představují významný příjem do veřejných rozpočtů státu, díky kterým může například financovat veřejné služby v oblasti zdravotnictví, školství či obrany státu. Na druhé straně se s jejich existencí pojí určité náklady a administrativní zátěž dopadající na zúčastněné daňové subjekty. Ve společnosti tak stále probíhají diskuse ohledně možného zlepšení nastavení daňového systému z hlediska jeho efektivity, spravedlnosti či složitosti.

Z fiskálního hlediska se jako nejvýznamnější nepřímá daň v rámci daňového systému ČR jeví DPH, která se na SR ČR dlouhodobě podílí zhruba 20 %. V oblasti přímých daní pak sehrávají významnou roli daně z příjmu FO a PO, jejichž daňový výnos se zde pohybuje kolem 17 %. S ohledem na jejich četné novelizace, ke kterým dochází i několikrát v průběhu daného roku, patří důchodové daně mezi nejsložitější daně daňové soustavy ČR. Je tedy zjevné, že uvedené daňové příjmy mají v daňovém systému ČR své nezastupitelné místo vzhledem k jejich zcela zásadnímu významu pro vykonávání fiskální politiky státu.

Daňový systém ČR se od svého vzniku neustále vyvíjí s ohledem na dění ve společnosti. Existence a podoba daní je podmíněna řadou vlivů, čímž mohou být faktory politicko-ekonomické, kulturně-historické, technologický pokrok či fenomén globalizace. Od počátku sledovaného období, tedy od roku 2000, prošel daňový systém řadou legislativních úprav a rovněž byl poznamenán i několika většími daňovými reformami. Struktura vybíraných daní zůstala ovšem víceméně zachována do současné podoby. Za jednu z nejvýznamnějších daňových reforem lze považovat vstup do EU, od něhož uplynulo již dvacet let. Ve spojitosti s probíhajícími integračními procesy bylo přistoupeno k celé řadě unijních harmonizačních nařízení v oblasti tuzemské daňové legislativy. Harmonizace daní v rámci EU se nejvíce projevuje v oblasti nepřímého zdanění, a to zejména u DPH.

Co se týče srovnání výší sazeb této daně, tuzemsko se příliš neodlišuje od sousedních států, kdy například Slovensko uplatňuje k roku 2024 sazby 20 % a 10 %, zatímco ČR

21 % a 12 %. Výrazněji se v posledních letech ovšem odlišilo Polsko, které dočasně snížilo daně u energií a zrušilo DPH ve výši 5 % u základních potravin ve snaze o zkrocení inflace (Kubisová, 2024), což mimo jiné způsobilo částečný přeliv poptávky obyvatel v pohraničí. Lze předpokládat, že vývoj a podoba daňového systému ČR se bude v budoucnu dále přibližovat evropské daňové politice. EU věnuje v posledních letech pozornost přenosu daňového břemene přímých daní spíše do oblasti nepřímého zdanění, což dlouhodobě doporučuje také NKÚ či NERV.

Vedle DPH představují dále významný příjem do SR ČR v rámci nepřímých daní spotřební daně, přičemž tato práce se dále věnovala jejím zástupcům zatěžujícím alkoholické nápoje v tuzemsku. Konzumace alkoholu se dle srovnání OECD v ČR dlouhodobě pohybuje na relativně vysoké a stabilní úrovni, což je dáno řadou faktorů, jako je snadná dostupnost, cenová politika a v neposlední řadě značná akceptace alkoholu ve společnosti. **Alkoholické nápoje v tuzemsku podléhají spotřebním daním**, a to konkrétně dani z lihu, dani z piva a dani z vína a meziproductů.

Z hlediska legislativy prošla jejich právní úprava největší proměnou v roce 2004, kdy byl původní zákon nahrazen za současný zákon platný ve znění pozdějších předpisů. Ten s sebou přinesl řadu odlišností a dále zde byly ukotveny zcela nové pojmy týkající se například principu daňových skladů. Tato nová podoba zákona tak umožnila lepší provázanost s evropskou daňovou legislativou v oblasti harmonizace spotřebních daní. Další zásadní změna se promítla i do oblasti správy těchto daní, jež byla plně předána do kompetence CS ČR. Nová právní úprava přinesla i značné zvýšení sazeb daně z lihu. Dále například u daně z vína a meziproductů byla zavedena přehlednější kategorizace na šumivé víno, meziproducty a tiché víno. Zákon o SPD obsahuje řadu výjimek, přičemž je zřejmé, že s jejich rostoucím počtem se zvyšuje administrativní zátěž.

V části zákona věnované **dani z lihu** je zakotvená výjimka pro pěstitelské pálení, kdy lze při respektování množstevního limitu a dalších podmínek využít sníženou sazbu daně v téměř poloviční výši, což spíše snižuje efekt stimulační funkce daně. Nicméně dá se předpokládat, že její zrušení by spíše vedlo k prohlubování stínové ekonomiky. Daň z lihu prošla během sledovaného období nejvyšším počtem změn v oblasti nastavení výše sazeb daně, v porovnání se zbylými uvedenými spotřebními daněmi. Ke zvýšení sazeb daně zde došlo v letech 2004, 2010 a 2020. Z provedených analýz vyplývá, že mezi sazbou této spotřební daně a spotřebou daného alkoholu existuje významný vztah.

Je patrné, že postupné zvyšování sazeb této daně přispívá ke snižování úrovně konzumace lihovin, přičemž inkaso do SR ČR se v průběhu let daří zvyšovat. Z toho lze usuzovat, že nastavené zdanění se nenachází v prohibitivní zóně Lafferovy křivky, kdy uvedená daň tak vhodně naplňuje fiskální i stimulační funkci. Lze se tedy domnívat, že **zvyšování spotřební daně z lihu má pozitivní vliv na úroveň konzumace daného alkoholu v ČR s ohledem na její stimulační funkci**. V této oblasti lze doporučit i další zvyšování sazeb daně. Toto navyšování by mělo být ovšem postupné a nikterak markantní ve snaze předejít opačnému efektu, který by posílil stínovou ekonomiku na úkor poklesu regulované spotřeby. Uvedené doporučení by zde korespondovalo s opatřením konsolidačního balíčku pro rok 2024, v rámci kterého je naplánován postupný růst sazeb daně z lihu v rámci tříletého harmonogramu.

Rovněž **u daně z piva** se nachází jistá zákonná výjimka v podobě snížených sazeb daně určených pro malé nezávislé pivovary, které jsou odstupňované dle ročního objemu produkce. Z provedených analýz vyplývá, že celková spotřeba piva, potažmo piva v hodnotě čistého lihu, vykazuje v průběhu let kolísavý a spíše klesající trend, kdy k viditelnému propadu došlo v období pandemie. V rámci sledovaných let došlo ke změně výše sazeb spotřební daně pouze v roce 2010. **Vliv změny sazby spotřební daně z piva na jeho konzumaci se jeví spíše nejednoznačně**. Ovšem v případě inkasa, je patrné skokové zvýšení daňového výnosu v souvislosti se zvýšenou sazbou daně z piva. Na základě uvedeného by se nabízelo další zvýšení spotřební daně, jelikož její stimulační funkce zde působí velmi slabě. Avšak je nutné brát v potaz nové nastavení sazeb DPH, dle kterého již čepované pivo nepodléhá 10% zdanění s ohledem na legislativu platnou k 1. 1. 2024, což se zjevně negativně projeví v návštěvnosti restauračních zařízení. Pokud by platily závěry výzkumných studií dokládající nízkou cenovou elasticitu poptávky po dané komoditě, pak by daňový výnos neměl zaznamenat drastické výkyvy.

U daně z vína a meziproduktů nedošlo od roku 2000 ke změně výše jejích sazeb. Dlouhodobě panují diskuse ohledně zdanění tichého vína, proti čemuž se vyhraňuje vinařská lobby argumentující administrativní zátěží či oslabením konkurenceschopnosti na evropském trhu s vínem. Výstupy analýz ukazují, že v průběhu let vykazuje spotřeba vína rostoucí trend, a to i přes zvyšování cen uvedené komodity. To by nasvědčovalo nízké cenové elasticitě poptávky po daném statku, kdy toto zdražování řadu spotřebitelů zřejmě příliš neodrazuje. Stimulační funkce spotřební daně je s ohledem na neměnné

sazby daně neúčinná. **Vliv nastavené výše spotřební daně z vína a meziproduktů na spotřebu daného alkoholu se jeví jako negativní s ohledem na její stimulační funkci**, která zjevně nedostatečně reguluje úroveň konzumace.

U šumivého vína a meziproduktů se nabízí zvýšení spotřební daně s ohledem na působení inflace, která nepříznivě ovlivňuje její fiskální funkci. Ovšem za předpokladu ponechání nulového zdanění u tichého vína by nemuselo mít dané opatření očekávaný účinek v podobě vyššího inkasa, jako spíše silnější spotřebitelské preference tichého vína. Neměnná výše sazby daně se nejeví jako dlouhodobě vhodné řešení, jelikož nereflektuje ekonomické dění či spotřebitelské chování. Zřejmě ani nejvhodnějším řešením není zavedení automatického mechanismu navyšování sazeb daně, který by se neustále přizpůsoboval inflaci vzhledem k administrativní zátěži, k čemuž se v roce 2017 uchýlila například Kanada, kdy výsledky tohoto kroku nenesou dle Lameše (2024) pozitivní ohlas.

Jak je patrné, v oblasti spotřebních daní zatěžujících alkoholické nápoje existují relativně rozdílné vztahy mezi sazbou konkrétní spotřební daně a spotřebou daného alkoholu. S tím se pojí i **odlišné působení vlivu změn výše sazeb spotřebních daní na úroveň konzumace alkoholických nápojů**. To je z velké části dáno rozdílným nastavením v oblasti daňových sazeb spotřebních daní, respektive frekvencí jejich zvyšování. Rovněž zde ovšem hraje roli právní úprava, která je specifická s ohledem na konkrétní spotřební daň, cenová elasticita poptávky po daném alkoholu, spotřebitelské preference či v neposlední řadě vlivy z politicko-ekonomického prostředí.

Co se týče zvyšování sazeb u zkoumaných spotřebních daní, na základě výstupů provedených analýz lze doporučit spíše **postupné zvyšování v kratších intervalech**. Není zřejmě zcela vhodné zvyšovat sazby razantnějším šokovým způsobem, na což by mohli spotřebitelé, ale i výrobci reagovat citlivěji, což by se následně mohlo překloupat do poklesu regulované spotřeby či změny spotřebitelských preferencí. Ovšem je důležité vnímat záležitost v širších souvislostech a přizpůsobovat daňovou politiku s ohledem na vývoj ve společnosti. Nutno poznamenat, že s ohledem na malou velikost výběrového souboru o velikosti 23 záznamů, dochází k určitému zkreslení prezentovaných výstupů analýz, které se potýkají s jistými omezeními, a tudíž nelze jejich závěry zcela generalizovat, a jistě by tak bylo vhodnější provést zkoumání za kratší časové úseky.

Závěr

Tato diplomová práce pojednávala o významu přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR, přičemž byla dále pozornost věnována oblasti spotřebních daní. Jejím cílem bylo popsat postavení přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR a dále pomocí analýz vyhodnotit vztah mezi spotřebními daněmi zatěžujícími alkoholické nápoje a spotřebou alkoholu v ČR. Práce měla rovněž přispět k pochopení vlivu změn výše spotřební daně z lihu, daně z piva a daně z vína a meziproductů na konzumaci alkoholických nápojů v tuzemsku a poskytnout doporučení pro daňovou politiku v oblasti spotřebních daní.

S ohledem na cíl této práce byly zpracovány teoretické poznatky relevantní pro danou oblast, kde byla věnována pozornost zejména daňovému systému ČR s důrazem na přímé a nepřímé daně a dále zde byly představeny konkrétní spotřební daně zatěžující alkoholické nápoje v tuzemsku. Na literární rešerši dále navázaly dílčí analýzy v rámci praktické části, kdy následně prostřednictvím syntézy teoretických poznatků s výstupy analýz došlo k vyhodnocení stanovených hypotéz, a tedy k zodpovězení výzkumných otázek vedoucích k naplnění cíle práce.

V rámci praktické části byla provedena analýza legislativního vývoje v oblasti uvedených spotřebních daní, a to v rámci sledovaného období od roku 2000 až 2022. Výstupy této analýzy poukázaly na vybrané právní úpravy v dané legislativě. Za nejvýznamnější daňovou reformu lze v této oblasti považovat přechod na nový zákon o SPD ve spojitosti se vstupem do EU v roce 2004. Ta přinesla řadu zásadních změn v pojmosloví zákona, přičemž dále došlo k přenesení správy spotřebních daní na CS ČR.

Dále zde byl analyzován vztah mezi sazbou spotřební daně, cenou alkoholických nápojů, úrovní spotřeby alkoholu a inkasem spotřební daně, které byly následně podrobeny korelační analýze. Z hlavních zjištění analýz vyplývá, že mezi sazbami jednotlivých spotřebních daní a úrovní konzumace alkoholu existují rozdílné vztahy, což je do jisté míry dáno nastavením daňových sazeb a frekvencí jejich zvyšování.

Daň z lihu se jeví jako efektivně nastavená s ohledem na koncept Lafferovy křivky, kdy zde s růstem sazby daně dochází k vyššímu daňovému výnosu a současně poklesu spotřeby alkoholu. Vliv sazeb daně z piva na konzumaci alkoholu se jeví spíše

nejednoznačně, jelikož ke zvýšení došlo pouze v roce 2010 během sledovaného období. I zde lze doporučit možné zvýšení sazeb daně, kdy je ovšem nutno brát v potaz i další faktory jako například změny v oblasti DPH. Daň z vína a meziproductů se jeví jako velmi slabá z hlediska její stimulační funkce. Zde by bylo vhodné provést zvýšení sazeb daně s ohledem na negativní působení inflace, která snižuje její reálnou hodnotu. Do budoucna lze u uvedených spotřebních daní doporučit spíše pozvolené zvyšování sazeb pokud možno v kratších časových úsecích.

Co se týče nastavení daňové politiky v oblasti spotřebních daní, zde by měla být zejména snaha státu hledat způsoby, jak lze zefektivnit správu a výběr těchto daní za účelem snižování pojmí se administrativní zátěže a nákladů. Spotřební daně by měly vhodně plnit svoji fiskální funkci, a tedy naplňovat veřejné rozpočty státu, přičemž jejich daňový výnos nelze zvyšovat do nekonečna s ohledem na platnost Lafferovy křivky. Právní úprava spotřebních daní by měla být srozumitelná a transparentní, přičemž je zjevné, že čím více výjimek je v zákoně ukotveno, tím vyšší administrativní zátěž dopadá na zúčastněné subjekty. Zároveň je zřejmé, že neúměrné zvyšování sazeb daní či příliš svazující a často novelizovaná právní úprava může vyústit v prohlubování stínové ekonomiky. Uvedené spotřební daně by měly také efektivně plnit stimulační funkci, na jejímž principu byly zavedeny.

Zdaňování alkoholu je ovšem pouze jedním z faktorů, který ovlivňuje jeho spotřebu. Úroveň a styl konzumace alkoholických nápojů je rovněž otázkou odpovědného přístupu každého jedince, který by si měl být vědom jejich možných negativních dopadů. Konzumace alkoholu je v ČR dlouhodobě na vysoké úrovni, přičemž negativně působí na produktivitu pracovníků či duševní a fyzické zdraví konzumentů. Zvýšená konzumace prokazatelně způsobuje častější dopravní nehodovost či páchání trestné činnosti. Ve snaze snižovat společenské náklady spojené s léčbou alkoholismu je nezbytné vhodně nastavit a zacílit preventivní programy pro prevenci užívání návykových látek, které by měly probíhat zejména v rámci edukace studentů na středních a vysokých školách.

Seznam použitých zkratk

CS ČR	Celní správa České republiky
ČNB	Česká národní banka
ČNR	Česká národní rada
DPH	Daň z přidané hodnoty
ECB	Evropská centrální banka
EMCS	Excise Movement and Control System
EPM	Extrakt původní mladiny
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
HDP	Hrubý domácí produkt
KN	Kombinovaná nomenklatura
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
NERV	Národní ekonomická rada vlády
OECD	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj
PO	Právnícká osoba
SFDI	Státní fond dopravní infrastruktury
SPD	Spotřební daně
SR ČR	Státní rozpočet České republiky
SZÚ ČR	Státní závěrečný účet České republiky
ZDP	Zákon o daních z příjmů

Seznam použitých zdrojů

- Andersen, M. S., Speck, S., Gee, D., & and Martin, J. (2010). *Further Environmental Tax Reform – Illustrative Potential in Ireland – Prepared for the Environmental Tax Reform Workshop Dublin October 28 and 29, 2010*. Dostupné 28. 12. 2023 z https://www.eea.europa.eu/highlights/fiscal-reform-can-create-jobs/EEABriefingNoteforETRWorkshop_Dublin.pdf
- Angerer, J. (2023). *Direct taxation: Personal and company taxation*. European Parliament. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/80/direct-taxation-personal-and-company-taxation>
- Arnoult, M. H., & Tiffin, J. R. (2010). *Minimum pricing of alcohol and its impact on consumption in the UK*. 84th Annual Conference, March 29-31, 2010, Edinburgh, Scotland 91810, Agricultural Economics Society. Dostupné 27. 12. 2023 z <https://ageconsearch.umn.edu/record/91810/>
- Bárta, D. (2023). *E15, komentář D. Bárty: Daňové výjimky ukrywaji desítky miliard*. Národní rozpočtová rada. <https://www.rozpocetovarada.cz/e15-pomoc-ceske-ekonomice-danove-vyjimky-ukrywaji-desitky-miliard/>
- Bartůšková, Z. (2021). *Paušální daň*. BKP Finance. <https://www.bkpfinance.cz/pausalni-dan>
- Bénassy-Quéré, A., Trannoy, A., & Wolff, G. (2014). Renforcer l'harmonisation fiscale en Europe. *Notes du conseil d'analyse économique*, 14(4), 1–12. <https://doi.org/10.3917/ncae.014.0001>
- Beshi, S., & Peci, B. (2023). The Importance of Value-added Tax Harmonization in the European Union Single Market. *Corporate & Business Strategy Review*, 4(1), 142–157. <https://doi.org/10.22495/cbsrv4i1art13>
- Bican, J. (2020). *Příběh superhrubé mzdy: Proč byla zavedena a proč ji zrušit*. Forum24. <https://www.forum24.cz/pribeh-superhrube-mzdy-proc-byla-zavedena-a-proc-ji-zrusit/>
- Böckerman, P., Hyytinen, A., & Maczulskij, T. (2015). Alcohol Consumption and Long-Term Labor Market Outcomes, *Health Economics* 26(3), 275-291. DOI:10.1002/hec.3290
- Boháč, R., & Krasulová, H. (2016). *Zdanění hazardních her*. MFCR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Prezentace_2016-08-11_02-Zdaneni-hazardnich-her.pdf
- Boltnar, J. (2009). *Novelizace zákona o spotřebních daní*. ePrávo. <https://www.epravo.cz/top/clanky/novelizace-zakona-o-spotrebnych-dani-57206.html>
- Bor, J., Basu, S., Coutts, A., Mckee, M., Stuckler, D. (2013). Alcohol Use During the Great Recession of 2008–2009. *Alcohol and Alcoholism*, 48(3), 343–348. <https://doi.org/10.1093/alcalc/agt002>
- CS ČR (2005). *Informace o činnosti Celní správy České republiky za rok 2004*. Interní dokument CS ČR. <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20%C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20%C4%8CR%20za%20rok%202004.pdf>

- CS ČR (2022). *Správa spotřebních a energetických daní*. Dostupné 6. 11. 2023 z <https://www.celnisprava.cz/cz/kariera/Stranky/Spr%C3%A1va-spot%C5%99ebn%C3%ADch-a-energetick%C3%BDch-dan%C3%AD.aspx>
- CS ČR (2023). *Kombinovaná nomenklatura (Společný celní sazebník EU)*. Dostupné 9. 1. 2024 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/Spolen%20celn%20sazebnk%20ES%202015/PNK2364-23.pdf>
- CS ČR (2024). *Spotřební daně a jejich správa*. Dostupné 4. 10. 2023 <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/Stranky/default.aspx>
- Černá, M., Hejduková, P., & Ibl, J. (2021). *Daně v praktických aplikacích Studijní opora*. Západočeská univerzita v Plzni. Dostupné z <https://dspace5.zcu.cz/bitstream/11025/46619/1/komplet.pdf>
- Český svaz pivovarů a sladoven (2020). *Ztráty českého pivovarnictví způsobené covid-19 dosahují téměř 5 miliard korun, největší dopad měly zavřené hospody*. Dostupné 22. 3. 2024 z <https://ceske-pivo.cz/tz2020/ztraty-ceskeho-pivovarnictvi-zpusobene-covid-19-dosahuji-temer-5-miliard-korun-nejvetsi-dopad-mely-zavrene-hospody>
- ČNB (2003). *Přijetí eura*. Dostupné 10. 2. 2024 z <https://www.cnb.cz/cs/menova-politika/prijeti-eura/>
- ČNB (2024). *Inflace zpět u 2% cíle*. Dostupné 12. 3. 2024 z <https://www.cnb.cz/cs/menova-politika/inflacni-cil/tema-inflace/index.html>
- ČSÚ (2022). *Graf – Vývoj hrubého domácího produktu v ČR (ve stálých cenách)*. Dostupné 16. 3. 2024 z <https://www.czso.cz/csu/czso/vyvoj-hrubeho-domaciho-produktu-v-cr-ve-stalych-cenach>
- ČSÚ (2023a). *Průměrná roční míra inflace v letech 1998–2022**. Dostupné 15. 3. 2023 z <https://www.czso.cz/csu/czso/prumerna-rocni-mira-inflace-v-letech-1998-2022>
- ČSÚ (2023b). *Spotřebitelské ceny vybraných druhů zboží a služeb*. Dostupné 5. 10. 2023 z <https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/index.jsf?page=vystup-objekt&pvoK=&katalog=31779&pvo=CEN10&z=T>
- ČSÚ (2024a). *Základní charakteristiky ekonomického postavení obyvatelstva ve věku 15 a více let*. Dostupné 14. 3. 2024 z <https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/cs/index.jsf?page=vystup-objekt&pvo=ZAM01-B&skupId=426&katalog=30#w=>
- ČSÚ (2024b). *Katalog produktů*. Dostupné 22. 3. 2024 z <https://www.czso.cz/csu/czso/katalog-produktu>
- ČSÚ (2024c). *Graf – Spotřeba alkoholických nápojů na 1 obyvatele v České republice*. Dostupné 5. 10. 2023 z <https://www.czso.cz/csu/czso/graf-spotreba-alkoholickych-napoju-na-1-obyvatele-v-ceske-republice>
- ECB (2024). *Euro exchange rates – 17 January 2024*. Dostupné 16. 2. 2024 z <https://eur-lex.europa.eu/eli/C/2024/643/oj>
- Elder, R. W., Lawrence, B., Ferguson, A., Naimi, T. S., Brewer, R. D., Chattopadhyay, S. K., Toomey, T. L., & Fielding, J. E. (2010). The effectiveness of tax policy interventions for reducing excessive alcohol consumption and related harms. *American Journal of Preventive Medicine*, 38(2), 217–29.

- <https://www.clinicalkey.com/#!/content/playContent/1-s2.0-S0749379709007715?returnurl=https:%2F%2Flinkinghub.elsevier.com%2Fretrieve%2Fpii%2FS0749379709007715%3Fshowall%3Dtrue&referrer=>
- EUR-Lex (2023). *Consolidated text: Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) Text with EEA relevance*. Dostupné 21. 12. 2023 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02003L0096-20230110>
- Finance-management (n.d.). *Lafferova křivka*. Dostupné 21. 12. 2023 z <https://www.finance-management.cz/080vypisPojmu.php?X=Lafferova+krivka&IdPojPass=54>
- Fogarty, J. (2010). The demand for beer, wine and spirits: a survey of the literature. *Journal of Economic Surveys*, 24(3), 428–78. DOI:10.1111/j.1467-6419.2009.00591.x
- Gola, P. (2023a). *Paušální daň pro OSVČ 2024: Pásma a podmínky. Vyplatí se vám?* E15. <https://www.e15.cz/finexpert/danove-priznani/pausalni-dan-pro-osvc-2024-pasma-a-podminky-vyplati-se-vam-1411002>
- Gola, P. (2023b). *Silniční daň za rok 2023: Sazby, zrušení a kdo se jí nevyhne*. E15. <https://www.e15.cz/finexpert/danove-priznani/silnicni-dan-za-rok-2023-sazby-zruseni-a-kdo-se-ji-nevyhne-1411754>
- Hejduková, P., Hommerová, D., & Krechovská, M. (2018). *Řízení neziskových organizací – klíčové oblasti pro jejich udržitelnost*. Grada Publishing. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/%C5%98%C3%ADzen%C3%AD_neziskov%C3%BDch_organizac%C3%AD/xr6PDwAAQBAJ?hl=cs&gbpv=1&dq=hejdukov%C3%A1+krechovsk%C3%A1+dan%C4%9B&printsec=frontcover
- Horáková, M., Bejtkovský, J., Barešová, P., & Urbánek, T. (2020). Alcohol Consumption among the Member States of the European Union in Relationship to Taxation. *Adiktologie*, 20(1–2), 47–56. DOI:10.35198/01-2020-001-0004
- Hortig, P. (2020). *Češi jsou jen průměrní evropští pijani, naznačil průzkum*. Statistika a My. <https://www.statistikaamy.cz/2020/06/19/cesi-jsou-jen-prumerni-evropsti-pijani-naznacil-pruzkum>
- Houdek, M. (2014). *Daň z nemovitých věcí 2014*. Kreston. <https://www.kreston.cz/aktuality/dan-z-nemovitych-veci-2014>
- Hrbková, J., Disman, P., Ješko, V., Liška, V., Marek, B., & Římanová, D. (2020). *Společenské vědy pro techniky – Ekonomie, právo, politologie* (2. vyd.). Grada Publishing.
- Johansson, E., Böckerman, P., Prättälä, R., & Uutela, A. (2006). Alcohol-Related Mortality, Drinking Behavior, and Business Cycles: Are Slumps Really Dry Seasons? *The European Journal of Health Economics*, 7(3), 215–220. DOI: 10.1007/s10198-006-0358-x
- Jurečka, V., Hlaváček, K., Jánošíková, I., Kolcunová, E., Macháček, M., Paličková, I., Spáčilová, L., & Wroblowský, T. (2017). *Makroekonomie* (3. vyd.). Grada Publishing.
- Kačerová, E., & Michalec, L. (2014). *Příběh statistiky*. Český statistický úřad. Dostupné z <https://www.czso.cz/documents/10180/20540505/32018414.pdf>

- Komárek, J. (2023). *Nadměrné pití stojí Česko desítky miliard. Pomoci mohou i chytřejší daně*. PAQ Research. <https://www.paqresearch.cz/post/daneni-alkoholu>
- Kraft, J., Kocourek, A., & Bednářová, P. (2014). *EKONOMIE I* (9. vyd.). Technická univerzita v Liberci. Dostupné z <https://dspace.tul.cz/server/api/core/bitstreams/68095944-726f-4363-a510-030067780f8f/content>
- Krüger, N. A., & Svensson, M. (2008). Good times are drinking times: empirical evidence on business cycles and alcohol sales in Sweden 1861–2000. *Applied Economics Letters*, 17(6), 543–546. <https://doi.org/10.1080/13504850802167215>
- Kubátová, K. (2018). *Daňová teorie a politika* (7. vyd.). Wolters Kluwer.
- Kubisová, A. (2024). *Konec nulového DPH v Polsku a nakupující Češi. Vyplatí se stále nákupy u sousedů?* CNN Prima. <https://cnn.iprima.cz/v-polsku-jiz-neplati-nulova-sazba-dph-na-zakladni-potravin-vyplati-se-stale-nakupy-u-sousedu-433168>
- Lameš, F. (2024). *V kanadském veřejném prostoru přibývají názory, že spotřebitelé postupně mění své chování při nákupech základních potravin. Na vině je stále vysoká inflace, která ovlivňuje ceny potravin i výdaje za bydlení nebo energie*. Businessinfo. <https://www.businessinfo.cz/clanky/zmena-chovani-spotrebitelu-v-kanade/>
- Leung, A., McGregor, M., & Chesney, J. (2014). Income and Substitution Effects: Graphical Analysis for Intermediate Microeconomics. *Journal for Economic Educators*, 14(1), 97–107. <https://libjournals.mtsu.edu/index.php/jfee/article/view/1496/1075>
- Lipovská, H. (2017). *Moderní ekonomie: Jednoduše o všem, co byste měli vědět*. Grada Publishing.
- Maaytová, A., Ochrana, F., Pavel, J., Tepperová, J., Vítek, L., & Sedmihradská, L. (2015). *Veřejné finance v teorii a praxi*. Grada Publishing.
- Macháček, I. (2021). *Zrušení superhrubé mzdy od ledna 2021*. DAUC. <https://www.dauc.cz/clanky/8901/zruseni-superhrube-mzdy-od-ledna-2021>
- Mangot-Sala, L., Smidt, N., & Liefbroer, A. C. (2021). The association between unemployment trajectories and alcohol consumption patterns. Evidence from a large prospective cohort in The Netherlands. *Advances in Life Course Research*, 50(100434), 1569–4909. <https://doi.org/10.1016/j.alcr.2021.100434>.
- Mečířová, L. (2023). *Byla solidární daň zrušena? Kdo musí odvádět vyšší 23% daň z příjmů?* Finance. <https://www.finance.cz/535624-dan-z-prijmu-23-procent/>
- MF ČR (2022a). *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění a hazardní hry. Studijní text Ministerstva financí ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby platné k 1. lednu 2022* (3. vyd.). Dostupné z <https://www.mvcr.cz/sluzba/soubor/skripta-2-dane-poplatky-jopp-a-hazardni-hry-20220310-pdf.aspx>
- MF ČR (2022b). *Mimořádná daň z neočekávaných zisků bude platit od 1. ledna 2023*. Dostupné 26. 12. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/tiskove-zpravy/2022/mimoradna-dan-z-neocekavanych-zisku-bude-48951>
- MF ČR (2023a). *Zpráva o činnosti finanční správy a celní správy za rok 2022*. Dostupné 25. 1. 2024 z https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-12-31_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-za-rok-2022.pdf

- MF ČR (2023b). *Ozdravný balíček*. Dostupné 21. 12. 2023 z <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/ozdravny-balicek>
- MF ČR (2023c). *Státní rozpočet 2023 v kostce*. Dostupné 11. 11. 2023 z https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2023-03-28_Statni-rozpocet-2023-v-kostce_v02.pdf
- MF ČR (2024a). *Schéma rozpočtového určení daní od 1. 1. 2024*. Dostupné 25. 3. 2024 z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-kraje-a-obce/Schema_rozpocetoveho_urzeni_dani_2024.pdf
- MF ČR (2024b). *Plnění státního rozpočtu*. Dostupné 11. 3. 2024 z <https://www.mfcr.cz/cs/rozpocetova-politika/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu>
- Ministerstvo životního prostředí (2023). *Daně a poplatky související s ochranou životního prostředí*. Dostupné 21. 12. 2023 z https://www.mzp.cz/cz/dane_poplatky
- Morávek, D. (2023). *OSVČ se zvýší odvody i paušální daň. Víme, co se komu v roce 2024 více vyplatí*. Podnikatel. <https://www.podnikatel.cz/clanky/zvysi-se-jak-odvody-osvc-tak-pausalni-dan-vime-co-se-v-roce-2024-osvc-vice-vyplati/#h22>
- Müllerová, L., & Šindelář, M. (2022). *Účetnictví a daně kapitálových obchodních společností pro všechny s. r. o. a a. s.* Grada Publishing.
- Národní rozpočtová rada (2023). *Vše o veřejných financích*. Dostupné 5. 11. 2023 z <https://www.rozpocetovarada.cz/o-verejnych-financich/vse-o-verejnych-financich/>
- Národní ústav duševního zdraví (2021). *Během pandemie covid-19 výrazně vzrostlo nárazové pití. Vztah k alkoholu opět prověří kampaň Suchej únor*. Dostupné 28. 2. 2024 z <https://www.nudz.cz/pro-media/tiskove-zpravy/behem-pandemie-covid-19-vyrazne-vzrostlo-narazove-piti-vztah-k-alkoholu-opet-proveri-kampan-suhej-unor>
- Nelson, J. P. (2014). Estimating the price elasticity of beer: Meta-analysis of data with heterogeneity, dependence, and publication bias, *Journal of Health Economics*, 33, 180-187. <https://doi.org/10.1016/j.jhealeco.2013.11.009>
- Nerudová, D. (2017). *Daňová politika v Evropské unii*. Wolters Kluwer.
- NKÚ (2019). *Daně v ČR pohledem NKÚ: složitý systém, administrativní náročnost a nákladná správa*. Dostupné 8. 3. 2024 z <https://www.nku.cz/cz/pro-media/tiskove-zpravy/dane-v-cr-pohledem-nku:-slozity-system--administrativni-narocnost-a-nakladna-sprava-id10645/>
- NKÚ (2022). *Výběr silniční daně je administrativně náročný a daň provází i nízká efektivita. Za jednu korunu stát vybere v porovnání s ostatními daněmi čtyřikrát méně*. Dostupné 26. 1. 2023 z <https://www.nku.cz/cz/pro-media/tiskove-zpravy/vyber-silnicni-dane-je-administrativne-narocny-a-dan-provazi-i-nizka-efektivita--za-jednu-korunu-stat-vybere-v-porovnanii-s-ostatnimi-danemi-ctyrikrat--id12385/>
- NMS (2022). *Souhrnná zpráva o závislostech v ČR 2022*. Dostupné 28. 2. 2024 z <https://www.drogy-info.cz/zprava-o-zavislostech/souhrnna-zprava-o-zavislostech-v-cr-2022/>
- Odbor protidrogové politiky (2022). *Alkohol – dobrý sluha nebo zlý pán? První vládní zpráva o alkoholu v České republice*. Dostupné 29. 10. 2023

- z https://www.vlada.cz/cz/ppov/protidrogova-politika/media/alkohol-_dobry-sluha-nebo-zly-pan--prvni-vladni-zprava-o-alkoholu-v-ceske-republice--195338/
- OECD (2023a). *Revenue Statistics – tax structures*. Dostupné 21. 12. 2023 z <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-tax-structures.htm>
- OECD (2023b). *Tax revenue (indicator)*. Dostupné 11. 11. 2023 z <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>
- OECD (2023c). *OECD Economic Surveys Czech Republic Executive Summary 2023*. Dostupné 28. 12. 2023 z https://www.spcr.cz/images/OECD_Economic_Surveys_Czech_Republic_March_2023.pdf
- OECD (2024). *Alcohol consumption*. Dostupné 28. 2. 2024 z <https://data.oecd.org/healthrisk/alcohol-consumption.htm>
- Ochrana, F., Pavel, J., Vitek, L., Maaytová, A., & Urbánek, V. (2010). *Veřejný sektor a veřejné finance Financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. Grada Publishing. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Ve%C5%99ejn%C3%BD_sektor_a_ve%C5%99ejn%C3%A9_finance/CydgAgAAQBAJ?hl=cs&gbpv=0
- Ondráčková, K. (2020). *Zrušení daně z nabytí nemovitosti. Co změny přinesou v praxi?* E15. <https://www.e15.cz/finexpert/bydlime/zruseni-dane-z-nabyti-nemovitosti-co-zmeny-prinesou-v-praxi-1369809>
- Palatková, M. (2011). *Marketingový management destinací*. Grada Publishing. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Marketingov%C3%BD_management_destinac%C3%AD/78rbAryBcUYC?hl=cs&gbpv=0
- Popovici, I., & French, M. T. (2013). Does Unemployment Lead to Greater Alcohol Consumption? *Industrial Relations: A Journal of Economy and Society*, 52(2), 444–466. DOI: 10.1111/irel.12019
- Procházka, B. (2015). *Stručná biostatistika pro lékaře*. Karolinum. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Stru%C4%8Dn%C3%A1_biostatistika_pro_l%C3%A9ka%C5%99e/JVu3BwAAQBAJ?hl=cs&gbpv=0
- Procházka, J. (2023). *Kdo a z jakého příjmu platí 23procentní daň? Více lidí se progrese dotkne až v roce 2024*. Businessinfo. <https://www.businessinfo.cz/clanky/kdo-a-z-jakeho-prijmu-plati-23procentni-dan-vice-lidi-se-progrese-dotkne-az-v-roce-2024/>
- Provazníková, R. (2009). *Financování měst, obcí a regionů* (2. vyd.). Grada Publishing. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Financov%C3%A1n%C3%AD_m%C4%9Bst_obc%C3%AD_a_region%C5%AF_2_a/q4RcA9omhRQC?hl=cs&gbpv=0
- Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES ze dne 16. června 2003 o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani
- Russo, K. (2023). *What Is Elasticity of Demand? An Expert Guide*. Netsuite. <https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/business-strategy/elasticity-of-demand.shtml>

Sedláčková, H. (2020). *O rizicích pití alkoholu se málo mluví v souvislostech, dopady jsou vidět v každém klinickém oboru*. Zdravotnický deník. <https://www.zdravotnickydenik.cz/2020/09/rizicich-piti-alkoholu-se-malo-mluvi-souvislostech-dopady-jsou-videt-kazdem-klinickem-oboru/>

Skutil, M., & Průcha, J. (2011). *Základy pedagogicko-psychologického výzkumu pro studenty učitelství*. Paperback. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Z%C3%A1klady_pedagogicko_psychologick%C3%A9ho_v/DdPTDwAAQBAJ?hl=cs&gbpv=0

Slonková, S. (2012). *Padělá alkohol z lihu a sava. V hospodě už nepiju, říká*. Zprávy aktuálně. <https://zpravy.aktualne.cz/domaci/padela-alkohol-z-lihu-a-sava-v-hospode-uz-nepiju-rika/r~i:article:666023/>

Směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů

Směrnice Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů

Soukup, P., Mareš, P., & Rabušic, L. (2019). *Statistická analýza sociálněvědních dat (prostřednictvím SPSS)*. Masarykova univerzita. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Statistick%C3%A1_anal%C3%BDza_soci%C3%A1ln%C4%9Bv%C4%9Bdn%C3%ADc/_hy1EAAAQBAJ?hl=cs&gbpv=0

Stewart, M. (2022). *Tax and Government in the 21st Century*. Cambridge University Press. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Tax_and_Government_in_the_21st_Century/7keEEAAAQBAJ?hl=cs&gbpv=0

Straková, J. (2020). *Malé a střední podniky v ČR – současnost a vize*. Grada Publishing.

Stranlund, J. K., & Chávez, C. A. (2013). Who should bear the administrative costs of an emissions tax? *Journal of Regulatory Economics*, 44(1), 53–79. DOI:10.1007/s11149-013-9216-9

Šeliga, V. (2023). *Znovuzavedení superhrubé mzdy? Totální zrada voličů, tvrdí experti. Lidé mají méně peněz*. CNN iPrima. <https://cnn.iprima.cz/znovuzavedeni-superhrubemzdy-slo-by-o-totalni-zradu-volicu-shoduji-se-experti-372836>

Široký, J. (2008). *Daňové teorie s praktickou aplikací*. C. H. Beck. Dostupné z https://www.google.cz/books/edition/Da%C5%88ov%C3%A9_teorie/BMctXYqIhg0C?hl=cs&gbpv=1&dq=danov%C3%A1+soustava+definice&pg=PA9&printsec=frontcover

Široký, J., & Krajňák, M. (2015). *Základy daňové teorie – cvičebnice*. Wolters Kluwer.

Tichá, M. (2013). *Ekonomické myšlení a hospodářská politika*. RVP. <https://clanky.rvp.cz/clanek/18039/EKONOMICKE-MYSLENI-A-HOSPODARSKA-POLITIKA.html>

Vančurová, A., Láchová, L., & Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Wolters Kluwer.

Vesecký, Z. (2013). *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát*. Podnikatel. <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>

Vychopeň, J. (2017). *Daň z hazardních her*. DU. <https://www.du.cz/33/dan-z-hazardnich-her-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ese11EiNjoMQsxm5Wv5iXJOdYwWcw3QGqQ/>

Vychopeň, J. (2021). *Způsoby zajištění daní*. Živnostník. https://www.zivnostnik.cz/33/zpusoby-zajisteni-dani-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ese11EiNjoMQpopVCQH8tL9iut6mdjw_NA/

Whitaker, D. (2019). *Sin Tax Analysis: Alcohol Estimation of price elasticities of demand for alcohol in the United Kingdom*. Deloitte. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/uk/Documents/tax/deloitte-uk-tax-2019-sin-tax-reports-alcohol.pdf>

Yoga, I. G. A. P., & Datrini, L. K. (2021). *Tax as a Fiscal Policy Instrument to Overcome the Economic Crisis due to the Impact of Covid 19*. *South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law*, 24(5), 27–33. <https://seajbel.com/wp-content/uploads/2021/08/SEAJBEL24.ISU-5-812.pdf>

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

Zákon České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních

Zákony pro lidi (2024). *Finance*. Dostupné 5. 11. 2023 z <https://www.zakonyprolidi.cz/obor/finance-a-financni-pravo>

Seznam tabulek

Tab. 1: Rozpočtové určení a příslušní správci daně v ČR k 1. 1. 2024	16
Tab. 2: Sazby daně z lihu platné k 31. 12. 2023 dle zákona o spotřebních daních.....	33
Tab. 3: Sazby daně z piva platné k 31. 12. 2023 dle zákona o spotřebních daních.....	34
Tab. 4: Sazby daně z vína a meziproductů platné k 31. 12. 2023 dle zákona o spotřebních daních.....	35
Tab. 5: Struktura zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních k 31. 12. 2003	36
Tab. 6: Struktura zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních k 31. 12. 2022	38
Tab. 7: Minimální výše základních sazeb spotřebních daní dle směrnice Rady 92/84/EHS a jejich plnění ze strany ČR	39
Tab. 8: Vývoj výše sazeb daně z lihu za sledované období (v Kč/hl)	41
Tab. 9: Vývoj výše sazeb daně z piva za sledované období (v Kč/hl)	43
Tab. 10: Vývoj výše sazeb daně z vína dle zákona České národní rady č. 589/1992 Sb., o spotřebních daních za sledované období (v Kč/litr)	44
Tab. 11: Míra zdanění vybraných alkoholických nápojů v ČR dle legislativy spotřebních daní a DPH platné k 31. 12. 2023	56
Tab. 12: Struktura příjmů SR ČR ve skutečné výši za rok 2022	60
Tab. 13: Výsledky testu normality dat.....	67
Tab. 14: Intepretace hodnot korelačního koeficientu	68

Seznam obrázků

Obr. 1: Struktura daní v daňové soustavě ČR	18
Obr. 2: Vývoj inkasa daní v letech 2018 až 2022 k 31. 12. příslušného roku na úrovni veřejných rozpočtů v ČR (v mld. Kč)	19
Obr. 3: Lafferova křivka.....	26
Obr. 4: Vývoj průměrné roční míry inflace v ČR za sledované období (v %).....	47
Obr. 5: Vývoj obecné míry nezaměstnanosti v ČR za sledované období (v %)	48
Obr. 6: Vývoj reálného HDP v ČR ve stálých cenách za sledované období (v %).....	49
Obr. 7: Vývoj roční spotřeby jednotlivých druhů alkoholu v přepočtu na 1 obyvatele v ČR za sledované období (v litrech)	51
Obr. 8: Vývoj roční spotřeby jednotlivých druhů alkoholu v hodnotě čistého lihu v ČR za sledované období (v litrech).....	53
Obr. 9: Vývoj průměrných ročních cen referenčních produktů dle jednotlivých druhů alkoholu v ČR za sledované období (v Kč).....	58
Obr. 10: Podíl konkrétních spotřebních daní na jejich celkové výši inkasa v jednotlivých letech v rámci sledovaného období (v mil. Kč).....	62
Obr. 11: Vývoj roční spotřeby lihu v litrech čistého alkoholu a roční výše inkasa SPD v mil. Kč ve sledovaném období v ČR.....	63
Obr. 12: Vývoj roční spotřeby piva v litrech čistého alkoholu a roční výše inkasa SPD v mil. Kč ve sledovaném období v ČR.....	64
Obr. 13: Vývoj roční spotřeby vína v litrech čistého alkoholu a roční výše inkasa SPD v mil. Kč ve sledovaném období v ČR.....	65
Obr. 14: Vztah výše sazby spotřební daně a úrovně spotřeby alkoholu u lihovin	69
Obr. 15: Vztah výše sazby spotřební daně a úrovně spotřeby alkoholu u piva.....	70
Obr. 16: Vztah ceny referenčního produktu a úrovně spotřeby alkoholu u lihovin.....	72
Obr. 17: Vztah ceny referenčního produktu a úrovně spotřeby alkoholu u piva	72
Obr. 18: Vztah ceny referenčního produktu a úrovně spotřeby alkoholu u vína	73

Obr. 19: Vztah výše sazby spotřební daně a výše inkasa u lihovin	74
Obr. 20: Vztah výše sazby spotřební daně a výše inkasa u piva.....	74

Seznam příloh

Příloha A: Vstupní data pro korelační analýzu u kategorie lihovin

Příloha B: Vstupní data pro korelační analýzu u kategorie piva

Příloha C: Vstupní data pro korelační analýzu u kategorie vína

Příloha A: Vstupní data pro korelační analýzu u kategorie lihovin

Spotřeba_c_alk_L	Sazba_SPD_L	Cena_ref_produkту_L	Inkaso_SPD_L
3,3	23 400	165,49	4 733
3,3	23 400	166,77	5 186
3,3	23 400	166,86	5 903
3,4	23 400	169,45	5 514
3,0	26 500	176,65	5 305
3,1	26 500	186,13	5 774
3,2	26 500	185,62	6 799
3,3	26 500	188,93	7 125
3,2	26 500	198,25	7 082
3,3	26 500	201,47	6 965
2,8	28 500	213,25	6 528
2,8	28 500	232,38	6 768
2,7	28 500	221,81	6 511
2,6	28 500	229,56	6 380
2,7	28 500	224,34	6 754
2,8	28 500	229,89	7 132
2,8	28 500	247,15	7 206
2,8	28 500	251,33	7 344
2,8	28 500	256,14	7 943
2,8	28 500	259,83	8 234
2,8	32 250	265,63	7 768
2,8	32 250	235,94	8 735
2,7	32 250	243,49	8 880

Zdroj: CS ČR (2024); ČSÚ (2023b); ČSÚ (2024c); MF ČR (2024b); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Příloha B: Vstupní data pro korelační analýzu u kategorie piva

Spotřeba_c_alk_P	Sazba_SPD_P	Cena_ref_produkту_P	Inkaso_SPD_P
4,6	24	7,61	3 375
4,6	24	7,79	3 452
4,8	24	8,41	3 498
4,9	24	8,60	3 585
4,9	24	8,48	3 614
5,2	24	8,41	3 503
5,0	24	8,32	3 550
5,0	24	8,74	3 659
5,2	24	9,13	3 564
5,0	24	9,10	3 439
4,8	32	10,05	4 297
4,8	32	9,78	4 489
5,0	32	10,44	4 656
5,0	32	10,56	4 516
5,0	32	10,43	4 593
4,8	32	10,51	4 709
4,9	32	11,39	4 605
4,8	32	11,57	4 635
4,8	32	11,85	4 776
4,8	32	12,02	4 696
4,6	32	11,53	4 497
4,5	32	10,93	4 252
4,7	32	11,24	4 536

Zdroj: CS ČR (2024); ČSÚ (2023b); ČSÚ (2024c); MF ČR (2024b); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Příloha C: Vstupní data pro korelační analýzu u kategorie vína

Spotřeba_c_alk_V	Sazba_SPD_V	Cena_ref_produkту_V	Inkaso_SPD_V
2,0	2 340	104,08	309
2,0	2 340	105,31	289
1,9	2 340	108,87	298
1,9	2 340	117,91	311
1,9	2 340	115,82	236
1,9	2 340	116,57	308
2,0	2 340	110,22	320
2,1	2 340	116,37	337
2,1	2 340	117,93	336
2,1	2 340	113,69	326
2,2	2 340	120,45	320
2,2	2 340	123,40	313
2,3	2 340	124,35	321
2,2	2 340	126,51	284
2,3	2 340	128,45	295
2,2	2 340	126,62	321
2,3	2 340	134,98	358
2,2	2 340	138,05	381
2,4	2 340	128,21	408
2,3	2 340	129,32	404
2,3	2 340	120,39	445
2,4	2 340	127,86	483
2,3	2 340	127,86	553

Zdroj: CS ČR (2024); ČSÚ (2023b); ČSÚ (2024c); MF ČR (2024b); zákon ČNR o SPD; zákon o SPD, zpracováno autorkou

Abstrakt

Bártová, L. (2024). *Význam přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR* [Diplomová práce, Západočeská univerzita v Plzni].

Klíčová slova: daňový systém ČR, konzumace alkoholu, spotřební daně

Tato diplomová práce pojednává o významu přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR, přičemž se dále zaměřuje na oblast spotřebních daní. Jejím cílem bylo popsat postavení přímých a nepřímých daní v daňovém systému ČR a dále pomocí analýz vyhodnotit vztah mezi spotřebními daněmi zatěžujícími alkoholické nápoje a spotřebou alkoholu v ČR. Práce měla rovněž přispět k pochopení vlivu změn výše spotřební daně z lihu, daně z piva a daně z vína a meziproductů na konzumaci alkoholických nápojů v tuzemsku a poskytnout doporučení pro daňovou politiku v oblasti spotřebních daní. Pro naplnění stanoveného cíle byla zpracována literární rešerše v relevantní oblasti a v rámci praktické části dále provedeny analýzy ve sledovaném období od roku 2000 až 2022. Spotřeba alkoholu v tuzemsku je dlouhodobě na relativně vysoké úrovni. Výstupy analýzy poukazují na odlišné působení vlivu změn sazeb spotřebních daní na úroveň konzumace alkoholu, kdy zde mohou vystupovat další faktory, jako je cenová elasticita poptávky či politicko-ekonomická situace v zemi.

Abstract

Bártová, L. (2024). *Sense of Direct and Indirect Taxes in the Tax System of the Czech Republic* [Master's Thesis, University of West Bohemia].

Key words: tax system of the Czech Republic, alcohol consumption, excise taxes

This master's thesis discusses the sense of direct and indirect taxes in the tax system of the Czech Republic, while also focusing more closely on the area of excise taxes. The aim of this work was to describe the position of direct and indirect taxes in the tax system of the Czech Republic and further to evaluate the relationship between excise taxes on alcoholic beverages and alcohol consumption in the Czech Republic by using analyses. The work was also intended to contribute to the understanding of the impact of changes in the amount of excise duty on spirits, tax on beer and tax on wine and intermediate products on the consumption of alcoholic beverages in the country and to provide recommendations for tax policy in the field of excise taxes. In order to fulfill the set goal, a literature search was prepared in the relevant area and analyses were carried out as part of the practical part in the monitored period from 2000 to 2022. Alcohol consumption in the country has been at a high level for a long time. The results of the analyses point to the different effects of changes in consumption tax rates on the level of alcohol consumption, where various other factors, such as the price elasticity of demand or the political-economic situation in the country may be at work.