VÝVOJ PRŮMĚRNÝCH CEN CIGARET S OHLEDEM NA DAŇOVÉ ZMĚNY V LETECH 2001 AŽ 2009 V ČESKÉ REPUBLICE

P. David, M. Palát

Došlo: 23. září 2009

Abstract

DAVID, P., PALÁT, M.: *Development of average prices of cigarettes with regard to taxation changes in 2001–2009 in the Czech Republic*. Acta univ. agric. et silvic. Mendel. Brun., 2009, LVII, No. 6, pp. 51–64

In the Czech Republic, excises and thus also cigarette excise were put into effect by a tax reform in 1993. In comparison with the standard taxation of other tobacco products by a specific tax the cigarette taxation is atypical. Through the combination of a specific tax and an ad valorem tax a combined excise was imposed on cigarettes. Over the years, many changes occurred in the cigarette excise in the Czech Republic. This paper provides the calculation of an average price of cigarettes both weighted and unweighted, which is adjusted for amounts of all taxes imposed on cigarettes in the Czech Republic in 2001 to 2009 or in 2004 to 2008. On the basis of identified values an economic interpretation was carried out with regard to other possible factors affecting selling prices of cigarettes in the Czech Republic.

excise duty, tax rate, cigarettes, Czech Republic

V zemích Evropské unie jsou na vybrané druhy zboží uvalovány selektivní spotřební daně. Touto selektivní spotřební daní neboli akcízem jsou zde zatíženy také tabákové výrobky, které jsou rozlišovány na cigarety, doutníky, cigarillos, tabák ke kouření a ostatní tabák. Atypické oproti běžnému zdanění ostatních tabákových produktů specifickou daní je zdanění cigaret. Zde do základu daně vstupuje jednak množství v kusech, a současně také cena pro konečného spotřebitele. První část spotřební daně z cigaret je klasickou specifickou daní, druhá část je pak daní ad valorem, tedy podle hodnoty. Kombinací specifické daně a daně ad valorem uvalenou na cigarety vzniká složený akcíz.

Úprava akcízu uvalovaného na cigarety v zemích Evropské unie a tedy i České republiky je výrazně ovlivněna harmonizační či koordinační snahou v oblasti nepřímého zdaňování. Právní základ pro harmonizační proces v oblasti akcízu vychází z článku 99 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství, který opravňuje Radu přijímat rozhodnutí směřující ke sladění předpisů týkajících se i akcízu. Pravidla zdaňování tabákových

výrobků byla poprvé stanovena ve Směrnici Rady 72/464/EEC, jejímž cílem bylo především zabezpečit zdravou formu konkurence na jednotném trhu zemí Evropské unie. Vývoj požadavků při zdaňování cigaret v Evropské unii zakotvený ve Směrnících č. 2002/10/EC, 72/464/EEC, 79/32/EEC, 92/12/EEC, 92/79/EEC, 95/59/EC a 1999/81/EC neustále členské země Evropské unie, tedy i Českou republiku, nutí ke zvyšování míry zdanění cigaret. To na jedné straně může do jisté míry redukovat spotřebu cigaret a zvyšovat inkaso akcízu uvaleného na cigarety, ale na straně druhé může vést k deformacím na trhu nebo protekcionismu. Přes některé patrné snahy však ve výsledcích dosavadního i budoucího vývoje regulace zdaňování cigaret v zemích Evropské unie není zřejmý výrazný posun vedoucí k harmonizaci sazeb daní uvalených na cigarety.

Harmonizační snahy v oblasti akcízu uvaleného na cigarety v zemích Evropské unie, ale také prosté fiskální potřeby České republiky, jsou příčinou častých změn sazeb akcízu z cigaret v posledních letech. Tyto změny však nevedou pouze ke změnám inkasa daně, ale způsobují mnoho dalších efektů,

které je nezbytné identifikovat a analyzovat tak, aby bylo možné stanovit globální výsledky provedených kroků v rámci daňové politiky v České republice.

MATERIÁL A METODY

Výchozí charakteristikou nezbytnou pro zkoumání dopadů změn akcízu uvaleného na cigarety v České republice je průměrná cena všech prodávaných značek cigaret v období od července 2001 do července roku 2009. Ceny jednotlivých značek cigaret jsou získávány z Cenových věstníků vydávaných Ministerstvem financí České republiky, kde jsou uváděny jednak značky cigaret nově uváděné na trh a jejich ceny, dále změny v označení jednotlivých značek cigaret a také změny cen jednotlivých existujících značek cigaret. Dále je při zpracování tématu nezbytné čerpat informace z odborné literatury, směrnic Evropské unie, daňových zákonů České republiky a veřejně přístupných databází Českého statistického úřadu a Eurostatu. Podstatným informačním zdrojem byly také interní materiály Ministerstva financí České republiky, které byly poskytnuty pro účely prováděného výzkumu.

Po identifikaci cen všech značek cigaret existujících v daném období je možné kalkulovat průměrnou cenu cigaret, která však není vážená počtem prodaných balení jednotlivých značek cigaret, což může být v jistých ohledech interpretace výsledků výhodou, ale také nedostatkem. Vážená průměrná cena cigaret je zde také kalkulována. Vzhledem k naprosté nerovnoměrnosti odběru cigaretových kolků výrobci nebo dovozci cigaret v jednotlivých měsících nemají kalkulované měsíční výsledky žádnou vypovídací hodnotu, naopak, jsou značně zavádějící. Vážená průměrná cena cigaret tedy byla kalkulována jako roční. Obě výše uvedené průměrné ceny cigaret je možné očistit o daňové břemeno, které tvoří především akcíz. Při ukládání spotřební daně z cigaret je také nezbytné brát v potaz konstrukci všeobecné spotřební daně, tedy daně z přidané hodnoty. Jejím základem je cena příslušného produktu včetně spotřební daně, čímž je břemeno akcízu ještě umocněno. Výsledkem kalkulací a úprav je nakonec měsíční, respektive roční, vážená a nevážená průměrná cena spotřebitelského balení cigaret v České republice v období let 2001 až 2009. Zvolená časová řada je maximální možná vzhledem k existenci nezbytných vstupních dat. Takto získaná data umožňují provést ekonomickou interpretaci vybrané oblasti v rámci dopadů změn sazeb akcízu uvaleného na cigarety v České republice s ohledem na existenci a sílu dalších faktorů ovlivňujících ceny cigaret v České republice v letech 2001 až 2009.

V textu jsou tedy využity standardní metody vědecké práce. Jejich aplikace vyplývá především z potřeby tvorby objektivního a systematického kvantitativního popisu problematiky uvalování akcízu na cigarety v České republice a specifických vlastností tohoto akcízu vyplývající v konečnou konstrukci sjednocujícího charakteru. Je tedy nezbytné zevšeobecňovat konkrétní hodnoty a formulovat

všeobecně platná pravidla vhodná k vysvětlování identifikovaných jevů a dále k formulování specifických důsledků těchto pravidel, která budou vhodná k aplikaci v rámci predikce.

VÝSLEDKY A DISKUSE

Složený akcíz má jisté specifické vlastnosti, které je potřeba zmínit. Jedná se především o dopad jeho částí na samotné spotřebitele produktů zatížených touto daní. Daň ad valorem na rozdíl od specifické daně spotřebitele od nákupu produktů spíše neodradí, a tak při zvýšení této daně zřejmě dojde i ke zvýšení rozpočtových příjmů. V případě daně specifické tomu bude právě naopak.

Je nutné zde také zmínit, že zatížení cigaret akcízem zdaleka není jediným nástrojem daňové politiky státu ohledně snižování škodlivé spotřeby tabákových výrobků. Je také možné spotřebitelům cigaret omezovat možnosti kouření prostřednictvím zákazů ve vybraných prostorech. Významným nástrojem by se měla stát negativní reklama zdůrazňující reálné důsledky kouření a omezení reklamy vyzývající ke spotřebě cigaret. Samotné zvyšování daňového zatížení cigaret často nevede ke snižování jejich spotřeby. K tomu dochází, pouze pokud je zvýšení daňového zatížení značné a i tak působí v rámci spotřebitelů příjmově nespravedlivě. Spotřebitelé s nižšími příjmy jsou tak nuceni snižovat spotřebu více či dříve než spotřebitelé s příjmy vyššími, kteří buď spotřebu nemění, nebo pouze přecházejí k levnějším značkám cigaret.

Je zřejmé, že z mnoha důvodů je uvalení akcízu na cigarety obecně pozitivní skutečností. Je však třeba zdanění cigaret nastavit a upravovat velmi citlivě a s ohledem nejen na stanovené cíle daňové politiky v této oblasti, ale také na všechny možné důsledky těchto kroků. Zdanění cigaret totiž ovlivňuje nejen jejich spotřebitele, ale také výrobce, dodavatele surovin, prodejce tabákových výrobků a další subjekty na trhu, dále také samotné příjmy státních rozpočtů a podmínky na jednotném trhu Evropské unie a celého světa.

Akcíz je na cigarety ukládán především z důvodu zajištění dostatečného rozpočtového příjmu státu. Obecně lze u akcízu nalézt několik předností oproti jiným daním. Podstatným ukazatelem jsou náklady na výběr jednotlivých daní. V tomto ohledu akcízy většinu ostatních daní jednoznačně převyšují. Administrativa spojená s výběrem akcízu je totiž zřetelně jednodušší a méně nákladná. Produkty, na které jsou akcízy uvaleny, v našem případě cigarety, je možné lehce identifikovat, přestože objem jejich prodeje je značný. Je totiž nesporné, že producentů nebo dovozců cigaret není mnoho. Současně také existuje málo nebo dokonce žádné dokonalé substituty cigaret, které by spotřebiteli dokázaly přinést stejnou míru uspokojení. Proto se spotřeba cigaret výrazně nemění, přestože jejich cena zahrnutím akcízu roste. Jinými slovy poptávka po cigaretách je velmi málo elastická. Toto tvrzení je však možno mírně pozměnit a jeho význam tak

získá další zajímavý rozměr. Cigarety jsou zdaněny akcízem právě proto, že poptávka po nich je velmi málo elastická. Z uvedeného vyplývá, že prostor pro případné distorze na trhu s cigaretami způsobené uvalením akcízu jsou poměrně malé. Akcíz, alespoň pokud se jedná o formu specifické daně, dopadá stejně jak na domácnosti, v jejichž výdajích zaujímá podstatný podíl, tak i na domácnosti, kde tvoří jen nevýznamnou část (Šíroky, 2008). Tím dochází k eliminaci možností využití přerozdělování pomocí ukládání této daně.

Selektivní spotřební daně jsou v zemích Evropské unie harmonizovány, protože se promítají do cen a mohou se tak podle Kubátové (2006) stát překážkou volného obchodu mezi státy Evropské unie. Nerudová (2008) uvádí, že pozornost je koncentrována zejména na vyrovnání výše jednotlivých sazeb tak, aby nedocházelo ke zvýhodňování domácích výrobců nižšími nebo nulovými sazbami daně. V oblasti spotřebních daní může docházet k daňové konkurenci, zejména pak mezi sousedními státy.

V požadavcích na plnění kritérií při zdaňování cigaret však v Evropské unii existovala a nadále existuje celá řada výjimek, vycházejících ze samotných předmětných směrnic, případně z aktu o přistoupení zemí do Evropské unie. Situace v oblasti harmonizace akcízu z cigaret je tak ještě více komplikovaná a nejednotná.

Sazby akcízu uvaleného na cigarety jsou v Evropské unii regulovány od roku 1973. V současné době v Evropské unii existují tři významná omezení zdaňování cigaret upravující poměr specifické složky akcízu na celkovém daňovém břemeni, absolutní částku akcízu na 1000 kusů cigaret a poměr akcízu uvaleného na cigarety vůči ceně cigaret.

Dosavadní i předpokládaný vývoj požadavků při zdaňování cigaret v Evropské unii jednoznačně nutí a také bude nutit členské země Evropské unie, tedy i Českou republiku, ke zvyšování míry zdanění cigaret. To na jedné straně může do jisté míry redukovat spotřebu cigaret a zvyšovat inkaso akcízu uvaleného

na cigarety, ale na straně druhé může vést k deformacím na trhu nebo protekcionismu. Přes některé patrné snahy však ve výsledcích dosavadního i budoucího vývoje regulace zdaňování cigaret v zemích Evropské unie není zřejmý výrazný posun vedoucí k harmonizaci sazeb daní uvalených na cigarety. Daný vývoj vyplývá především z nutnosti konsenzu všech členských zemí v daňových záležitostech obecně.

V České republice v současné době existují spotřební daně (dále již opět jen akcízy) z minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproduktů a z tabákových výrobků. Obecně lze konstatovat, že daňová povinnost k těmto daním vzniká výrobou stanovených komodit na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem na toto území.

V České republice byly akcízy a tedy i akcíz z cigaret zavedeny daňovou reformou v roce 1993. Z Tab. I je zřejmé, že v průběhu let až do současnosti došlo k mnohým změnám sazeb spotřební daně z cigaret.

Do roku 2001 v České republice v rámci akcízu z cigaret existovala pouze specifická sazba rozdělená pouze podle filtrové nebo provazcové délky dané cigarety. V období od roku 1993 do zavedení složeného akcízu se sazba spotřební daně z cigaret v České republice zvýšila přibližně dvojnásobně. Složený akcíz včetně stanovení minimální sazby daně uvalený na cigarety v České republice vstoupil v platnost od července 2001. Od té doby došlo již pětkrát k navýšení pevné i procentní části sazby akcízu z cigaret a k šesti změnám minimální sazby akcízu z cigaret. Pevná část sazby akcízu z cigaret se za období od zavedení složeného akcízu do současnosti zvýšila téměř trojnásobně, procentní část akcízu z cigaret pouze o třetinu své původní výše.

Zmíněné pohyby sazeb akcízu z cigaret by podle výše uvedených skutečností měly vyvolávat značné změny v mnoha ohledech. Zvyšování specifické sazby daně z cigaret do zavedení složeného akcízu vedlo k relativnímu snížení cenových rozdílů

I: Vývoj sazeb akcízu z cigaret v České republice

Účinnost od	Pevná část sazby daně (Kč/ks)	Procentní část sazby daně (%)	Minimální sazba daně (Kč/ks)
1. 1. 1993	0,46 / 0,27	x	x
1. 1. 1994	0,50 / 0,40	x	x
1. 1. 1995	0,51 / 0,41	x	x
1. 1. 1998	0,74 / 0,64	x	x
1. 7. 1999	0,79 / 0,67	x	x
1. 7. 2001	0,36	22	0,79 / 0,67
1. 1. 2004	0,48	23	0,96 / 0,90
1. 5. 2004	0,48	23	0,94
1. 1. 2006	0,60	24	1,13
1. 4. 2006	0,73	25	1,36
1. 3. 2007	0,88	27	1,64
1. 1. 2008	1,03	28	1,92

Zdroj: zákon č. 587/1992 a 353/2003 Sb., ve znění pozdějších předpisů, vlastní zpracování

mezi značkami cigaret s rozdílnými cenami. Zvyšování specifické sazby od roku 2001 do současné doby by mělo mít za následek snižování spotřeby cigaret v České republice. Takto uložená daň totiž podle ekonomických teorií dopadá relativně nejvíce na chudší obyvatele, u kterých by mohlo být existenční otázkou, zda kupovat či nekupovat dražší tabákové výrobky. Realita však zřejmě bude značně odlišná. Zavedením procentní části sazby akcízu z cigaret se zvýšily absolutní rozdíly v cenách cigaret. Zavedením a zvyšováním sazby akcízu z cigaret ad valorem lze dosáhnout především zvýšení příjmů státního rozpočtu.

Obecné povědomí ohledně nositelů daňové zátěže je takové, že spotřební daň nesou spotřebitelé, majetkové daň vlastníky majetku a korporátní daň majiteli akcií. Baumol a Blinder (1991) však upozorňují, že tyto teorie existující pouze na papíře, jsou velmi často mylné. Aby bylo možné hodnotit rozložení daňového břemene mezi poplatníky nejen z různých hledisek spravedlnosti, je nutné identifikovat a kvantifikovat podíly jednotlivých poplatníků na celkovém daňovém břemeni (Svátková a kol., 2007).

Teorie zabývající se zkoumáním těchto aspektů daňových systémů je nazývána daňovou incidencí. Daňová incidence patří podle Svátkové a kol. (2007) ke klíčovým problémům a výzkumným otázkám jak teorie veřejných financí, tak empirického výzkumu. Boněk (2001) zdůrazňuje, že zkoumání daňové incidence (daňových přesunů) je velmi důležité, protože výrazně modifikuje původní záměry daňové politiky. V rámci daňové incidence je tedy podstatná identifikace dopadu daňového břemene. Stiglitz (1997) uvádí, že ekonomové používají termín daňové břemeno právě k tomu, aby určili, kdo skutečně platí daň ukládané zákonem. Analýza dopadu daní tedy zkoumá rozložení daňového břemene ve společnosti.

Daně dopadají na subjekty dvěma způsoby, které je třeba rozlišit. Vedle zákonného dopadu daně, kde je tato povinnost subjektu uložena zákonem, existuje podle Kubátové (2003) tzv. skutečný neboli efektivní dopad daně, také nazývaný ekonomickou incidencí; Musgrave a Musgrave (1994). Zákonný dopad je relevantní z hlediska daňové praxe, tedy z povinnosti poplatníků dostát závazkům vyplývajícím z daňových zákonů. Daně jsou závaznými platbami, a pokud je subjekt nucen je platit, pak se alespoň pokouší o přesunutí této povinnosti na někoho jiného. Je zřejmé, že konečné daňové břemeno, jak uvádí Kubátová (1996), nesou jednotlivci, tedy vlastníci firem, zaměstnanci, spotřebitelé výrobků či služeb nebo vlastníci faktorů a spotřebitelé ostatních zboží a služeb, jejichž modifikované nákupní a prodejní chování ovlivňuje další prvky ekonomického cyklu. Devarajan, Fullerton a Musgrave (1980) uvádějí, že je zřejmé, že firmy přesouvají daňové břemeno a je obtížné stanovit skutečné dopady tohoto jevu. Existují mnohé odlišné postupy a snahy ke stanovení těchto dopadů, které se liší svou metodikou jak z hlediska přesvědčení, tak i z hlediska potřeb

výstupů. To však podle těchto autorů není chybou, naopak je to podle nich lepší stav, tedy stav podložený studiemi než náhodné rozhodování o daňové politice.

Rozdělení daňového břemene, tedy výsledná daňová incidence, závisí na prvotním uložení daně, na sazbách, na definici daňové základny atd. (Musgrave a Musgrave, 1994). Ekonomická incidence však ve svém výsledném efektu závisí především na odezvě ekonomiky. Přehled faktorů ovlivňujících daňový přesun a dopad je podle Kubátové (1994) především elasticita nabídky, elasticita poptávky a charakter trhu. Dalšími relevantními faktory jsou významnost zdaněného trhu, otevřenost ekonomiky a také časový faktor. Na konkurenčním trhu je podle Kubátové (1994) cena prodáváného zboží, a tak i míra přesunu daně determinován průběhem křivek poptávky a nabídky.

Výrobci zboží a poskytovatelé služeb na trhu mají určité možnosti měnit výrobní kapacity. Existují odvětví, ve kterých je poměrně snadné pružně měnit vyráběné množství, v jiných odvětvích to může být právě naopak. Kubátová a kol. (1994) uvádějí, že elasticita nabídky se blíží nekonečnu v odvětvích, kde výrobce může okamžitě přeorientovat svou výrobu na jinou oblast. Elasticita nabídky je také vysoká v odvětvích, kde existují minimální překážky vstupu na trh a výstupu z trhu, a tedy možnost rychle reagovat na změny požadavků trhu. Při snížení výroby je totiž možné zvýšit ceny, a tak přesunout zvýšení daně na spotřebitele. Téměř neelastická je především nabídka půdy a nemovitostí obecně, a dále v odvětvích, kde existuje vysoká míra specializace a kapitálové náročnosti. Jestliže je nabídka zcela elastická, nese celé břemeno daně kupující.

Zboží a služby lze rozlišovat také podle elasticity poptávky po nich. Jestliže je elasticita poptávky nízká, pak kupující požaduje stále stejné množství téměř bez ohledu na cenu. Naopak při vysoké elasticitě poptávky je kupujícím požadované množství velmi závislé na ceně zboží a s jejími změnami se výrazně mění. Nízkou elasticitou poptávky se vyznačuje především zboží základních životních potřeb, dále tabákové výrobky nebo alkohol. Kubátová (2003) upozorňuje na rozdílné pohledy na zdanění tohoto zboží spotřební daní. U potravin a dalších základních životních potřeb je uvalování spotřební daně dlouhodobě kritizováno, naopak u tabáku a alkoholu je tato skutečnost považována za spravedlivou a výchovnou. V případě zcela elastické poptávky nese celé břemeno daně prodávající. Lze stanovit obecný závěr, že s rostoucí elasticitou poptávky roste dopad daňového břemene na výrobce a klesá dopad na spotřebitele. A naopak s klesající elasticitou poptávky daňový dopad na výrobce klesá a dopad na spotřebitele roste.

Široký (2008) uvádí, že stát má zájem na tom, aby spotřebitelé nepřestali zdaněný výrobek kupovat a výrobci vyrábět. Proto je tedy pro stát výhodné zdanovat výrobky vyznačující se co nejnížší elasticitou nabídky i poptávky. Z této skutečnosti plyne jistota stability daňového příjmu státu a tak i jeho plánova-

telnost. Tato skutečnost je nazývána Ramseyovým¹ pravidlem, nicméně toto pravidlo je v praxi jen velmi těžko prosaditelné a sociálně přijatelné. Proto se aplikuje pouze na vybrané druhy zboží, jako například již zmíněný alkohol nebo tabákové výrobky. Pomocí Ramseyova pravidla je možné minimalizovat ztráty mrtvé váhy, jak zmiňuje Izák (2005), což by mělo být jedním z cílů daňové politiky.

Stručně uzavírají pojednání o elasticitě nabídky a poptávky Musgrave a Musgrave (1994) s tím, že vzestup cen bude vyšší při vysoké elasticitě nabídky a při nízké elasticitě poptávky, zároveň pokles produkce bude tím nižší, čím méně elastické budou nabídka i poptávka.

Správný odhad a pochopení charakteru zdaňovaného statku a trhu s tímto statkem je podle Svátkové a kol. (2007) nutností pro odvození spotřebitelského chování při zdanění, a tedy i poznání změn v nabídce a poptávce a ceně produkce po zdanění. Také Stiglitz (1997) uvádí, že následky zdanění do značné míry záleží na struktuře daného trhu. Existují tři základní typy tržní struktury. Je to konkurenční trh, monopolní trh a oligopolní trh.

Kromě faktorů elasticity nabídky, elasticity poptávky a charakteru trhu existují další neméně významné determinanty daňových přesunů a dopadů. Jsou to především významnost zdaněného trhu, otevřenost ekonomiky a časový faktor.

Daň je uložena vždy na některém ze zde již popsaných trhů nebo trzích dalších. Vzhledem k tomu, že trhy nejsou uzavřené systémy, ale významně propojené části ekonomiky, tak zdanění jednoho trhu logicky ovlivňuje i trhy další. Proto Kubátová a kol. (1994) zdůrazňují nezbytnost zkoumání daňového dopadu v kontextu celkové rovnováhy a ne pouze v rámci rovnováhy dílčího trhu. U zdanění méně podstatných trhů není třeba zkoumat dopady na celou ekonomiku, protože lze předpokládat, že budou zanedbatelné. Zdanění významných trhů naopak celý systém ekonomiky ovlivňuje a je tedy třeba zkoumat přesuny a dopady v rámci ukládání daní. Kubátová a kol. (1994) dále uvádějí, že pokud by existoval vždy 30% přesun daně dopředu, pak druhý přesun bude 9% a třetí 2,7% původní daně. Proto je podstatné brát na vědomí také další přesuny mimo prvotní přesun dopředu nebo dozadu, například prostřednictvím analýz přesunů a dopadů daně při celkové rovnováze (Kubátová, 1996).

Faktor otevřenosti ekonomiky úzce souvisí s již identifikovanými faktory elasticity nabídky a poptávky, která se zvyšuje s otevřeností ekonomiky. Pružnější je podle Kubátové (1994) nabídka výrobních faktorů, které díky otevřenosti ekonomiky mají možnost přílivu či odlivu z nebo do zahraničí, pružnější je i poptávka po domácích produktech, kde spotřebitelé mohou substituuat domácí zboží za zahraniční. Skutečný dopad těchto změn není jednoznačný, závisí na konkrétních případech

a na tom, zda převáží změna v poptávce nebo v nabídce.

Faktor času opět souvisí s pružností nabídky a poptávky. V krátkém časovém horizontu je nabídka i poptávka neelastická, ve velmi dlouhém období, kdy se všechny vstupy stávají variabilními, je nabídka i poptávka elastická. Široký (2008) uvádí, že čím více se situace na zdaněném trhu vzdaluje dokonalé konkurenci, tím obtížněji se stanovuje celkový dopad daně.

Z výše uvedeného lze odvodit, že krátce po zavedení daně bude nést daňové břemeno pouze subjekt povinný daň platit podle zákona. Nemusí tomu tak být však vždy, spíše naopak. Vzhledem k tomu, že je vhodné poplatníky o daňových změnách spravovat s určitým předstihem, mohou subjekty reagovat na tyto změny už ve chvíli jejich zavedení, nebo dokonce ještě dříve. Tak může například dojít k nárůstu cen ještě před skutečným zavedením daně. Tato skutečnost je Kubátovou a kol. (1994) nazývána „oznamovacím efektem daně“.

Obecně lze uvést, že s délkou časového období se zvyšují elasticity nabídky a poptávky, z čehož plynou již uváděné skutečnosti, a také se rozšiřuje okruh dopadu daňových změn a břemeno se více rozměňuje mezi mnoho subjektů v ekonomickém systému.

Základním motivem autorů publikací zabývajících se hledáním optimálního systému daní, jak uvádějí Bradford a Rosen (1971), je objevení jednoduchých pravidel, podle kterých by se tvůrci daňových politik mohli řídit. Svátková a kol. (2007) uvádějí dva přístupy určování daňového břemene v incidenční analýze. Buď je daňové břemeno přiřazené jednotlivým subjektům odvozeno na základě vybraných předpokladů o přesunu daně daně, nebo je chování subjektů na straně nabídky i poptávky specifikováno v modelu všeobecné rovnováhy a následně kalkulováno konečné daňové břemeno pro jednotlivé subjekty.

Měření daňových přesunů a dopadů je náročné na kvantitu i kvalitu vstupních dat, za která Kubátová a kol. (1994) považují především elasticity nabídky a poptávky, příjmy a výdaje stanovených skupin obyvatel. Údaje o nabídce a poptávce jsou však většinou neznámé, protože neexistuje možnost experimentovat s cenami tak, aby bylo možné stanovit požadované charakteristiky.

Na místo někdy přijímaných předpokladů je jistě vhodnější měřit daňový dopad v okamžiku změny daně prostřednictvím identifikace změn spotřebitelských cen, množství spotřebovaného zboží a vývoje těchto ukazatelů v čase proto, že změny sazeb spotřebních daní se zpravidla promítají do spotřebitelských cen, respektive stát při ukládání spotřebních daní nebo při zvyšování jejich sazeb předpokládá, že tato skutečnost se promítne do spotřebitelských cen. Prostřednictvím výše uvedeného pak stát hodlá

1 Frank Plumpton Ramsey, ekonom, matematik, zabývajícím se mimo jiné optimálním zdaněním (Široký, 2008).

regulovat spotřebu takto zdaněných komodit, intervenovat ve prospěch zdraví a kvality životního prostředí a v neposlední řadě také krýt náklady způsobené právě spotřebou zdraví škodlivých a životní prostředí narušujících výrobků či surovin.

Burtless a Haveman (1987) potvrzují, že empirické studie se stávají více technicky sofistikovanými a jejich výsledky jsou široce použitelné v mezinárodních studiích a přesvědčují ekonomy o tom, že nepříznivé efekty daní a transferů jsou významné.

Daňovou incidenci je možné sledovat z různých úhlů pohledu podle kritérií stanovování zkoumaných skupin. Musgrave a Musgrave (1999) uvádějí rozdělení podle důchodu obyvatel, Kubátová (1996) rozděluje obyvatele na výrobce a spotřebitele, vlastníky kapitálu a práce a dále Kubátová a kol. (1994) rozděluje obyvatele podle věku, národnosti, rasy, s dětmi či bezdětné, obyvatele měst nebo venkova. Každé z těchto rozdělení má svůj význam a slouží určitému cíli, respektive díky těmto rozdělením je možné zjistit specifická data plynoucí právě ze vstupních podmínek měření.

Při identifikaci daňových přesunů a dopadů podle Kubátové (1996) mohou být stanovovány jisté incidenční předpoklady, které vymezují možnosti oscilace skutečnosti. Modely pracující na tomto základě se nazývají modely dílčí rovnováhy, v rámci kterých Stiglitz (1997) uvádí, že předpokládají neměnnost

všech cen, kromě těch, které jsou bezprostředně zkoumány. Dále lze daňovou incidenci měřit pomocí modelů celkové rovnováhy pracujících na základě jistých předpokladů, volném výběru elasticit a formy modelu. Cílem modelů je především stanovit výsledné dopady na ekonomiku dané země, častým dílčím cílem pak identifikovat stupeň progresivity daní především prostřednictvím Lorenzovy křivky a Giniho koeficientu.

Modely dopadů daňové politiky by měly, jak uvádějí Shoven a Whalley (1984), přispívat k vedení politických debat, a pokud jsou používány citlivě, pak mohou tvořit podstatné příspěvky v oblasti daňových politik. Break (1974) uvádí, že moderní incidenční teorie a modely odpovídají na elementární otázky ohledně daňového břemene jednotlivých daní.

Na Obr. 1 až 4 je uveden vývoj průměrné nevážené ceny cigaret očištěné o akcíz i daň z přidané hodnoty postupně v období červenec 2001 až prosinec 2003, v období prosinec 2003 až červen 2006, v období červenec 2006 až červen 2008 a nakonec v období červenec 2008 až červenec 2009. Začlenění dat z prosince 2003 do dvou grafů bylo provedeno z důvodu přehlednosti dopadů změn daňové sazby.²

V období zahrnutém v Obr. 1 došlo v České republice pouze k jedné změně sazby akcízu, konkrétně v červenci roku 2001, kdy byla vedle speci-

Zdroj: vlastní kalkulace

1: Vývoj průměrné ceny cigaret nevážené v období červenec 2001 až prosinec 2003

2 Měnila se v lednu 2004.

fického akcízu zavedena také část akcízu ad valorem a minimální sazba daně na jednu cigaretu. Vzhledem k tomu, že vstupní data využitá ke kalkulaci průměrné nevážené ceny cigaret před červencem 2001 neexistují, nemá smysl ani interpretovat dopad změny sazby k uvedenému měsíci roku 2001. V období července 2001 až prosince 2003 se průměrná nevážená cena cigaret pohybovala v rozmezí 18,43 Kč až 20,27 Kč. Celkově je v daném období patrný růst částky z 18,43 Kč na 18,74 Kč, ale částku z července 2001 není možné považovat za relevantní z hlediska časového zpoždění odběru cigaretových kolků výrobcí a dovozci cigaret po zavedení povinnosti opatřovat balení cigaret tímto způsobem od července 2001. Po provedení této korekce je naopak zřejmý pokles průměrné nevážené ceny cigaret z částky 20,68 Kč na 18,74 Kč, tedy o 1,94 Kč. K poklesu ceny postupně docházelo především v období od srpna 2001 do února 2002 a dále od března 2003 do prosince 2003. Roční období mezi uvedenými časovými úseky bylo z hlediska průměrné nevážené ceny cigaret velmi stabilní.

znamné snížení průměrné nevážené ceny cigaret z 18,74 Kč v prosinci 2003 na 16,44 Kč v lednu 2004, respektive 16,10 Kč, tedy až o 2,64 Kč. Od roku 2004 je také možné sledovat průměrnou roční váženou cenu cigaret v České republice, vhodná k interpretaci však je až následující změna sazby akcízu a daně z přidané hodnoty v květnu 2004. Vzhledem k roční stabilitě vážené průměrné ceny je zřejmé, že při zvýšení daňové zátěže uvalené na cigarety se bude cena cigaret bez daní logicky snižovat a naopak, což potvrzuje vývoj této charakteristiky na Obr. 2. Daňové zatížení cigaret se v období prosince 2003 až června 2006 snižuje pouze jednou v květnu roku 2004, ostatní změny sazeb probíhaly opačným směrem. Ke změnám průměrné vážené roční ceny cigaret dochází samozřejmě i na přelomu jednotlivých zkoumaných let. Tato cena se v roce 2005 oproti roku 2004 snižuje, stejně je tomu v případě roku 2006 oproti roku 2005. V rámci druhé změny daňové zátěže lze pozorovat značné zvýšení průměrné nevážené ceny cigaret z 16,10 Kč v únoru 2004 na 18,36 Kč v květnu 2004, tedy o 2,26 Kč. Protože ke změně ve zdaňo-

Zdroj: vlastní kalkulace

2: Vývoj průměrné ceny cigaret nevážené a vážené roční v období prosinec 2003 až červen 2006

V období z Obr. 2 došlo v České republice ke čtyřem změnám sazby akcízu a jedné změně sazby daně z přidané hodnoty, konkrétně v lednu roku 2004, v květnu roku 2004, kdy kromě zvýšení sazeb akcízu došlo ke snížení sazby daně z přidané hodnoty z 22 % na 19 %, dále v lednu a dubnu roku 2006. V rámci první změny sazeb akcízu lze pozorovat vý-

vání cigaret došlo až od května 2004, můžeme hovořit o oznamovacím efektu této změny. Dále je vývoj nevážené průměrné ceny cigaret poměrně stabilní až do prosince 2005. V lednu 2006 klesá průměrná nevážená cena cigaret oproti prosinci 2005 z 18,48 Kč na 15,88 Kč, tedy o 2,60 Kč, vlivem zvýšení složek akcízu uvaleného na cigarety. Podobný

dopad změny sazby akcízu uvaleného na cigarety je možné sledovat v dubnu roku 2006, kdy se oproti předchozímu měsíci průměrná nevážená cena cigaret snížila z 15,99 Kč na 12,93 Kč, tj. o 3,06 Kč.

tj. o 3,63 Kč, vlivem dosud posledního zvýšení sazby akcízu uvaleného na cigarety v České republice.

Na Obr. 3 a 4 je patrné postupné zvyšování průměrné nevážené ceny v období od ledna 2008 do čer-

Zdroj: vlastní kalkulace

3: Vývoj průměrné ceny cigaret nevážené a vážené roční v období červenec 2006 až červen 2008

Od července roku 2006 do června 2008 došlo ke dvěma změnám sazeb akcízu z cigaret v České republice. Růst vážené průměrné ceny v lednu roku 2007 oproti prosinci roku 2006 dokonce o 6,47 Kč z 11,41 Kč na 17,88 Kč je způsoben samotným růstem průměrné vážené hodnoty cigaretových kolků použitých v roce 2007 oproti roku 2006. Následný propad vážené průměrné ceny v březnu oproti únoru roku 2007 z 17,88 Kč na 13,78 Kč, tj. o 4,10 Kč, je již způsoben růstem sazeb akcízu uvaleného na cigarety. Pouze k drobnému snížení průměrné vážené ceny došlo v období změny sazby akcízu i změny průměrné vážené hodnoty cigaretových kolků v lednu roku 2008, konkrétně z 13,78 Kč na 13,62 Kč, tedy pouze o 0,16 Kč. Nevážená průměrná cena cigaret od dubna 2006 do února 2007 postupně roste z 12,93 Kč na 16,06 Kč, tj. o 3,13 Kč. Dále dochází k redukci charakteristiky hned v následujícím měsíci na 13,27 Kč, tedy o 2,79 Kč, vlivem zvýšení sazeb akcízu uvaleného na cigarety. Následuje opět narovnávání nevážených cen cigaret v České republice postupně až na 15,70 Kč v prosinci 2007, tj. o 2,43 Kč oproti březnu roku 2007. V lednu roku 2008 dochází oproti prosinci roku 2007 k dalšímu snížení průměrné nevážené ceny cigaret na částku 12,07 Kč,

vence 2009 z 12,07 Kč na 14,38 Kč, tedy o 2,31 Kč, vlivem růstu cen jednotlivých značek cigaret. Průměrná vážená cena se vzhledem k logice její kalkulace v roce 2008 nemění, pro rok 2009 ji v roce 2009 není možné identifikovat.

Kromě uvedených daňových vlivů existují další faktory determinující váženou či neváženou průměrnou cenu cigaret očistěnou o daňové břemeno akcízu a daně z přidané hodnoty. Mezi významné složky nákladů firem patří také energetické náklady, které obecně tvoří až pětinu celkových nákladů. Ceny energií jsou pro firmy klíčové, neboť se okamžitě projevují v nákladech. V konkurenčním boji není možné tyto zvýšené náklady plně promítnout do cen vyráběné produkce, klesají tedy dosahované marže, které by prostřednictvím investic mohly přispět k dalšímu podnikatelskému rozvoji. Řešením představuje zavádění nejrůznějších úsporných opatření, např. zafixování zvýhodněné sazby elektřiny na celý rok dopředu, příp. přesun produkčních prostor do oblastí s příznivější cenou energií. Druhé řešení je extrémní a poměrně komplikované, nejde pouze o náklady na stěhování, ale související výdaje a toto rozhodnutí souvisí i se změnou dlouhodobých strategických plánů podniku. Oproti

Zdroj: vlastní kalkulace

4: Vývoj průměrné ceny cigaret nevdážené a vážené roční v období červenec 2008 až červenec 2009

tomu možnosti fixace cen elektrické energie jsou již běžně rozšířené, ovšem je třeba průběžně sledovat vývoj cen elektřiny na burze a fixaci provést ve vhodném okamžiku.

V Tab. II jsou uvedeny ceny elektrické energie³ pro velké průmyslové standardní zákazníky (24 GWh ročně) v České republice v letech 2001 až 2009. Dostupná data z Eurostatu se vztahují k národním průměrným cenám. Konkrétně se jedná o pololetní data k 1. lednu a 1. červnu každého roku, která pro potřeby naší analýzy zcela postačují. Údaje za rok 2008 a první pololetí roku 2009 dosud Eurostatem nebyly zveřejněny. Ke značnému nárůstu cen elektrické energie v České republice docházelo např. v roce 2002, zvláště výrazný nárůst je poté zřejmý v letech 2005 až 2007.

V nákladech tabákových koncernů se projevil výraznější nárůst cen elektrické energie v roce 2005, který se promítl na rostoucích cenách cigaret (očistěné od daní) přibližně od května 2005 do září stejného roku. Po dvou rychle po sobě následujících daňových změnách v roce 2006 se přes další nárůst cen elektrické energie ceny cigaret (očistěné od daní) prudce propadly, viz Obr. 2. Od poloviny roku 2006 začaly očistěné ceny cigaret opět strmě

II: Průměrné ceny elektrické energie pro velké průmyslové standardní zákazníky (24 GWh ročně) v České republice v EUR za kWh v období let 2001–2009

Rok	Pololetí	Cena v EUR za kWh
2001	2.	:
	1.	0,0524
2002	2.	0,0460
	1.	0,0508
2003	2.	0,0467
	1.	0,0489
2004	2.	0,0485
	1.	0,0587
2005	2.	0,0596
	1.	0,0679
2006	2.	0,0682
	1.	0,0805
2007	2.	0,0793
	1.	:
2008	2.	:
	1.	:
2009	2.	:
	1.	:

Zdroj: Eurostat (2009)

3 Ceny jsou uvedeny včetně všech daní.

růst až po další změnu daňové sazby (březen 2007), poté následoval pád na hodnoty přibližně před půl rokem. Obdobně jako v posledním zmíněném případě tomu bylo i při změně daňové sazby v lednu 2008. Zhruba půlroční prudký nárůst ceny (v jistém předstihu před daňovou změnou) byl následován jejím několikaměsíčním poklesem, poté se cena stabilizovala na hodnotě dosahované přibližně půl roku před daňovou změnou.

III: Průměrné ceny motorové nafty v České republice v EUR za 1000 litrů v období let 2001–2009

Rok	Pololetí	Cena v EUR za 1000 litrů
2001–2003	1.	: ⁴
	2.	:
2004	1.	:
	2.	781,46
2005	1.	815,30
	2.	975,98
2006	1.	969,67
	2.	1 056,38
2007	1.	979,56
	2.	1 012,34
2008	1.	1 212,05
	2.	:
2009	1.	:

Zdroj: Eurostat (2009)

V Tab. III je uveden vývoj průměrné ceny motorové nafty⁵ v České republice v letech 2001 až 2009. Jedná se o národní průměrné ceny. Daný ukazatel pak představuje průměrnou cenu motorové nafty u čerpacích stanic. Opět jde o pololetní data. Využita byla všechna dostupná data publikovaná Eurostatem (tedy do prvního pololetí roku 2008). Údaje za druhé pololetí daného roku dosud zveřejněny nebyly.

Z Tab. III. je zřejmé, že k výraznému růstu cen pohonných hmot, resp. motorové nafty, došlo zejména v během roku 2005 a poté od roku 2007 až do poloviny roku následujícího. Změny cen nafty v roce 2005 se výrazným způsobem projeví v nákladech firem a zcela zřejmě se též odrazily v cenách produkce tabákových výrobků, což můžeme sledovat v Tab. III jako nárůst průměrné ceny cigaret nevážené od května do září roku 2005.

V Tab. IV je uvedena průměrná hrubá měsíční mzda podle odvětví národního hospodářství v České republice v letech 2001 až 2009 dle CZ-NACE.⁶ Jedná se o mzdy v tomto období zúčtované k výplatě v Kč (na přepočtené počty). Průměrná mě-

síční mzda (reálná) v letech 2001 až 2003 poměrně strmě rostla, což se v očištěné ceně cigaret výrazně neprojevilo (v tomto období naopak došlo k mírnému poklesu cen). V roce 2004 se tempo přírůstku průměrných měsíčních reálných mezd prudce zpomalilo, ale v dalších třech letech došlo k jeho postupnému zrychlení. V roce 2008, díky vyšší inflaci, hodnota tohoto tempa přírůstků opět výrazně poklesla. Na vývoji očištěných cen cigaret se tento vývoj mezd mohl negativně projevit v období od července 2006 do února 2007, kdy se průměrná nevážená cena cigaret vyšplhala přes 16,00 Kč, po daňové změně v březnu 2007 ovšem tato očištěná cena cigaret opět prudce padá téměř ke hranici 13,00 Kč. Podobný vývoj lze vysledovat i v souvislosti s další daňovou změnou v lednu 2008.

Zcela jistě existují další faktory, kromě uvedených, ovlivňující prodejní cenu cigaret v České republice, jako například marketingové strategie, ceny dalších vstupů atd., nicméně tyto již zřejmě nebudou mít na výši prodejní ceny cigaret významný vliv.

V rámci kalkulované nevážené průměrné ceny cigaret očištěné o uvalené daně (akcí a daň z přidané hodnoty) bylo zaznamenáno pět významných propadů, které vždy následovaly po zvýšení sazeb akcí uvaleného na cigarety. Tato významná snížení nevážené průměrné ceny cigaret očištěné o uvalené daně se pohybovala v rozmezí od 2,30 Kč v lednu 2004 do 3,63 Kč v lednu 2008. Jediný růst nevážené průměrné ceny cigaret očištěné o uvalené daně způsobený změnou zdaňování cigaret byl zaznamenán v květnu 2004, kdy došlo pouze ke zvýšení minimální částky akcí na jednu cigaretu a především ke snížení sazby daně z přidané hodnoty, což lze pokládat za vliv dominantní. Zmíněný nárůst byl zaznamenán ve výši 0,78 Kč.

V obdobích mezi změnami sazeb akcí uvaleného na cigarety se nevážená průměrná cena cigaret očištěná o uvalené daně chovala různým způsobem. V období do roku 2001 do roku 2004 klesala, v období 2004 až 2006 de facto stagnovala nebo ne výrazně rostla a od roku 2006 do současnosti poměrně výrazně rostla.

Vážená průměrná cena kalkulovaná od roku 2004 do roku 2008 se až na dvě výjimky v období změny sazby akcí v březnu roku 2007 a po změně sazby akcí v lednu roku 2008 pohybovala pod úrovní nevážené průměrné ceny cigaret. Také v rámci vážené průměrné ceny je možné po každém zvýšení sazby akcí uvaleného na cigarety sledovat pokles její hodnoty, respektive její růst po snížení sazby daně z přidané hodnoty, podobně jako v případě ceny nevážené. Další pravidla není možné na základě vývoje vážené průměrné ceny cigaret formulovat vzhledem k její konstrukci a z toho vyplývajících omezení, která zde již byla zmíněna.

4 : Nedostupná data.

5 Ceny jsou uvedeny včetně všech daní.

6 Klasifikace ekonomických činností zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2008.

IV: Vývoj průměrné hrubé měsíční mzdy podle odvětví národního hospodářství v České republice v letech od třetího čtvrtletí 2001 do prvního čtvrtletí 2009 v Kč (na přepočtené počty)

Rok	Čtvrtletí	Česká republika Celkem	Průmysl	Zpracovatelský průmysl
2001	Q3	14 117	13 945	13 650
	Q4	15 908	15 418	14 862
2002	Q1	14 083	13 970	13 642
	Q2	15 599	15 067	14 604
	Q3	15 268	14 853	14 511
	Q4	17 133	16 403	15 839
2003	Q1	14 986	14 603	14 226
	Q2	16 529	15 843	15 363
	Q3	16 088	15 612	15 252
	Q4	18 096	17 319	16 751
2004	Q1	16 231	15 946	15 603
	Q2	17 223	16 917	16 456
	Q3	17 190	16 773	16 448
	Q4	19 183	18 396	17 767
2005	Q1	17 067	16 544	16 146
	Q2	18 112	17 766	17 289
	Q3	18 203	17 652	17 279
	Q4	19 963	19 313	18 650
2006	Q1	18 270	17 628	17 223
	Q2	19 300	18 932	18 428
	Q3	19 305	18 654	18 305
	Q4	21 269	20 567	19 900
2007	Q1	19 687	18 956	18 574
	Q2	20 740	20 250	19 807
	Q3	20 721	19 967	19 621
	Q4	22 641	21 962	21 294
2008	Q1	21 647	21 152	20 629
	Q2	22 370	21 995	21 514
	Q3	22 282	21 370	20 954
	Q4	24 484	23 177	22 331
2009	Q1	22 328	21 522	20 873

Zdroj: ČSÚ (2008)

ZÁVĚR

Jako majoritní faktor determinující vývoj cen cigaret v České republice byl identifikován vývoj sazeb akcízu uvaleného na cigarety. Dalšími relevantními, ale obtížně kvantifikovatelnými a také méně významnými byly shledány faktory cen energií (elektrické energie), pohonných hmot (motorové nafty) a práce. Nicméně i tyto je třeba vzít v potaz při formulování výroků ohledně vlivu změn daňového zatížení cigaret na jejich ceny.

Sazby akcízu uvaleného na cigarety v České republice se v období, po které je možné kvantifikovat neváženou průměrnou cenu cigaret, tedy od července 2001 do července 2009, změnily hned sedmkrát. S výjimkou změny v květnu 2004 se vždy jednalo o významné zvýšení části sazby akcízu ad valorem, specifické části sazby akcízu i minimální částky daně za jednu cigaretu.

Vážená průměrná cena cigaret se v České republice po většinu času zkoumaného období let 2004 až 2008 pohybuje pod úrovní nevážené průměrné ceny cigaret. To je způsobeno skutečností, že balení cigaret s nižší než průměrnou cenou se prodá větší množství než balení cigaret s vyšší než průměrnou cenou. S tímto tvrzením také koresponduje fakt, že nejprodávanější cenovou kategorií jsou zde dlouhodobě značky cigaret s nižší než průměrnou neváženou cenou.

Při zkoumání průměrných cen cigaret lze do jisté míry identifikovat vliv ostatních faktorů. Například růst cen elektrické energie v letech 2002 a 2005 až 2007 se v růstu cen cigaret zřejmě projevil pře-

devším v období května až září roku 2005. Uvedený růst průměrné nevážené ceny cigaret však byl přerušen významnějším vlivem v podobě zvýšení sazby akcízu uvaleného na cigarety v lednu 2006 a tím způsobeného propadu uvedené ceny. Vliv růstu cen pohonných hmot, ke kterému docházelo především v roce 2005 a od roku 2007 do poloviny roku 2008, na růst průměrné vážené ceny cigaret je opět patrný především v období května až září roku 2005. Nicméně i zde lze hovořit o přerušení růstu ceny významnějším vlivem v podobě zvýšení sazby akcízu uvaleného na cigarety v lednu 2006 a tím způsobeného propadu uvedené ceny. Průměrná cena cigaret může růst vlivem zvyšování mezd především v období od července roku 2006 do února roku 2007, pak je stejně jako v případech ostatních uvedených faktorů vliv faktoru zvyšování mezd jednoznačně zastíněn změnou sazby akcízu uvaleného na cigarety v březnu roku 2007.

Z vývoje průměrných cen cigaret očištěných o daně je zřejmé, že ve zkoumaném období výrobcům či dovozcům cigaret výrazně poklesly příjmy. Rozdíl mezi částkou ze srpna roku 2001 a částkou z února roku 2008 je 8,45 Kč, což je pokles o více než 40 %. Tato skutečnost naznačuje i pravděpodobný vývoj zisků těchto producentů nebo dovozců, nicméně jednoznačné závěry v této oblasti činit nelze, protože i při redukci příjmů je možné zvyšovat zisky prostřednictvím dalších opatření.

Průběh hodnot průměrné ceny cigaret, především té nevážené, nabízí také následující poměrně jednoduchou a zřejmě pravdivou interpretaci. Vlivem konkurenčního boje a pravděpodobné existence nadměrných zisků v úvodních letech zkoumání docházelo ke snižování průměrných cen cigaret jak výrazným způsobem při zvýšení sazeb akcízu uvaleného na cigarety, tak také v mírnější podobě v období bez daňových změn. Postupem času však byli nuceni producenti a dovozci cigaret stále více promítat růst sazeb akcízu uvaleného na cigarety do prodejních cen. Patrná je také snaha zvyšovat prodejní ceny cigaret poměrně dlouhou dobu před samotným zvýšením sazby akcízu tak, aby v okamžiku zavedení vyšší sazby akcízu nebyl propad ceny bez daní tak velký, případně aby spotřebitelé cigaret nebyli šokováni velkým jednorázovým zvýšením cen cigaret a přes zmíněnou velmi neelastickou poptávku po cigaretách nezačali spotřebovávat přece jen nižší množství cigaret. Tato situace tedy umocňuje fiskální funkci akcízu uvaleného na cigarety.

V roce 2010 zřejmě dojde k dalšímu zvýšení sazeb akcízu uvaleného na cigarety v České republice. Míra tohoto zvýšení by se zřejmě neměla vymknout dosavadním trendům v dané oblasti. V této souvislosti lze předpokládat, že reakce producentů a dovozců cigaret z hlediska růstu cen cigaret budou velmi podobné jejich reakcím na růst sazeb akcízu z cigaret zřetelných od roku 2006. Lze očekávat uplatnění oznamovacího efektu, tedy růst cen cigaret ještě před změnou sazby akcízu, podobnou měrou jako v letech 2006 až 2009, následný propad průměrné ceny cigaret očištěné o daně vlivem změny sazby akcízu a následné dlouhodobější narovnávání, tedy růst cen cigaret po uvedené daňové změně, dokud nebude na spotřebitele přeneseno celé, nebo téměř celé zvýšení daňové zátěže.

akcíz, sazba daně, cigarety, Česká republika

SUMMARY

The development of the excise rate imposed on cigarettes was identified as the majority factor determining the development of prices of cigarettes in the Czech Republic. Factors of prices of energy (electric energy), fuels (diesel oil) and work were other relevant factors, although hardly quantifiable and also less important. Nevertheless, also these factors have to be taken into consideration at the formulation of statements regarding the effect of changes of the tax burden of cigarettes on their prices. The excise rates imposed on cigarettes in the CR changed 7 times in a period, which can be quantified by the unweighted price of cigarettes, ie from July 2001 to July 2009. With the exception of a change in May 2004, it always concerned a significant increase of the ad valorem excise rate part, the specific part of the excise rate and the minimum amount of tax for one cigarette. In the CR, the weighted average price of cigarettes ranged below the level of an unweighted average price of cigarettes for most of the period 2004 to 2008. It is caused by a fact that the higher amount of cigarettes with lower than an average price is sold than cigarettes with higher than average price. This statement also corresponds with a fact that long-term brands of cigarettes with lower than average unweighted price are the most marketed category of cigarettes.

At the study of average prices of cigarettes it is possible (to a certain extent) to identify effects of other factors. For example, the growth of prices of electric energy in 2002 and 2005 to 2007 became evident particularly in the period May to September 2005.

The growth of the average unweighted price of cigarettes was, however, interrupted by a more important effect in the form of increasing the excise rate imposed on cigarettes in June 2006 and, thus, the fall of the price mentioned above.

The effect of the growth of prices of fuels, which occurred particularly in 2005 and from 2007 to the first half of 2008, on the increase of the average price of weighted cigarettes is obvious again particularly in the period May to September 2005. Nevertheless, also there, it is also possible to speak

about the interruption of the growth of prices in the form of increasing the excise rate imposed on cigarettes in January 2006 and thus the fall of a price mentioned above.

The average price of cigarettes can grow due to the effect of increasing wages particularly in the period from July 2006 to February 2007. Then, similarly as in case of other factors, the effect of the factor of increasing wages is unambiguously covered by the change in the excise rate imposed on cigarettes in March 2007.

Based on the development of average prices of cigarettes adjusted for taxes it is obvious that gains of cigarette manufactures or importers markedly decreased in the surveyed period. A difference between an amount from August 2001 and an amount from February 2008 is CZK 8.45, which is a fall by more than 40%. This fact indicates a probable development in the development of gains of these producers or importers. Nevertheless, it is not possible to do unambiguous conclusions in this area, because even at the reduction of gains it is possible to increase profits through other measures.

The course of values of the average price of cigarettes, particularly the unweighted price, offers also the following rather simple and evidently true interpretation. Owing to competition fight and the probable existence of excessive profits in the initial years of research the reduction of average prices occurred markedly both at increasing the excise rate imposed on cigarettes and also moderately in the period free of tax changes.

In the course of time, however, producers and importers of cigarettes were obliged to reflect the growth of excise rates imposed on cigarettes into selling prices. An effort is evident to increase selling prices of cigarettes for rather long time before increasing the excise rate in such a way the fall of prices without taxes not to be too high at the moment of introducing the higher excise rate or consumers of cigarettes not to be shocked by the high increase of the price of cigarettes and in spite of the above mentioned very non-elastic demand for cigarettes the smokers not to begin to consume lower amounts of cigarettes. Thus, this situation amplifies the fiscal function of an excise imposed on cigarettes.

In 2010, another increase in the excise rate imposed on cigarettes will obviously take place in the Czech Republic. The rate of this increase should not exceed present trends in the given area. In this respect it is possible to assume that the response of producers and importers of cigarettes from the aspect of the growth of cigarette prices will be very similar to their response to the growth of excise rates evident since 2006.

It is possible to expect application of this effect and thus, the growth of prices of cigarettes even before the change in the excise rate similarly as in 2006 to 2009, the subsequent fall of average prices of cigarettes adjusted from taxes due to the change in the excise rate and following long-term balancing, ie the growth of cigarette prices after the tax change until the whole or nearly the whole increased tax burden will not be transferred on consumers.

Výsledky uvedené v příspěvku jsou součástí řešení výzkumného záměru č. 6215648904 "Česká ekonomika v procesech integrace a globalizace a vývoj agrárního sektoru a sektoru služeb v nových podmínkách evropského integrovaného trhu".

LITERATURA

- BAUMOL, W. J., BLINDER, A. S., 1991: *Economics, Principles and Policy*, Orlando: HBJ, 892 p. ISBN 0-15-518863-1.
- BONĚK, V., BĚHOUNEK, P., BENDA, V., HOLMES, A., 2001: *Lexikon – daňové pojmy*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 626 s. ISBN 80-7208-265-5.
- BRADFORD, D. F., ROSEN, H. S., 1970: The optimal taxation of Commodities and Income. *American Economic Review*, Vol. 66, No 2, pp. 94–101. ISSN 0002-8282.
- BREAK, G. F., 1974: The Incidence and Economic Effects of Taxation. In: *The Economic of Public Finance*. Vol. 12, No. 1, pp. 112–129. ISBN 0-8157-0998-6.
- BURTLESS, G. T., HAVEMAN, R. H., 1987: Taxes and Transfers: How Much Economic Loss? *Challenge: The Magazine of Economic Affairs*, Vol. 30, No. 1, pp. 45–51. ISSN 0577-5132.
- Council Directive 2002/10/EC, 72/464/EEC, 79/32/EEC, 92/12/EEC, 92/79/EEC, 95/59/EC, 1999/81/EC.
- ČSÚ. *Mzdy – časové řady* [online]. 2008, poslední revize 21. 4. 2008 [cit. 2009-1-9]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/pmz_cr>.
- DEVARAJAN, S., FULLERTON, D., MUGRAVE, R. A., 1980: Estimating Distribution of the Tax Burdens: A Comparison of Different Approaches. *Journal of Public Economics*, Vol. 13, No. 2, pp. 155–182. ISSN 0047-2727.
- Eurostat. *Electricity prices for large industrial standard consumers* [online]. 2009, poslední revize 23. 1. 2009 [cit. 2009-1-9]. Dostupný z: <<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/refreshTableAction.do?tab=table&plugin=1&init=1&pcode=ten00105&language=en>>.
- Eurostat. *Prices of diesel oil* [online]. 2009, poslední revize 23. 1. 2009 [cit. 2009-1-9]. Dostupné z: <<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/refreshTableAc>>

- tion.do?tab=table&plugin=1&init=1&pcode=-ten00103&language=en>.
- IZÁK, V., 2005: *Fiskální politika*. 1. vyd. Praha: VŠE v Praze, 210 s. ISBN 80-245-0976-8.
- KUBÁTOVÁ, K., 1994: *Daňová teorie a politika. Díl I: Daňová teorie*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 104 s. ISBN 80-7079-544-1.
- KUBÁTOVÁ, K., 2006: *Daňová teorie a politika*. 4., přepracované vyd. Praha: ASPI, 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- KUBÁTOVÁ, K., 1996: Teoretické a praktické otázky měření incidence daní ze spotřeby. *Finance a úvěr*, roč. 46, č. 6, s. 335–346. ISSN 0015-1920.
- KUBÁTOVÁ, K., 2003: *Daňová teorie a politika*. 3., přepracované vyd. Praha: ASPI, 264 s. ISBN 80-86393-84-7.
- KUBÁTOVÁ, K. a kol., 1994: *Moderní průvodce daňovým systémem*. Praha: Grada, 231 s. ISBN 80-7169-020-1.
- MFCR. *Cenový věstník* [online]. 2001-2009, [cit. 2009-08-05]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/cenovy_vestnik.html>.
- MUSGRAVE, R. A., MUSGRAVEOVÁ, P. B., 1994: *Veřejné finance v teorii a praxi*. 1. vyd. Praha: Management Press, 946 s. ISBN 80-85603-76-4.
- NERUDOVÁ, D., 2008: *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. aktual. vyd. Praha: Aspi, 257 s. ISBN 978-80-7357-386-7.
- SHOVEN, J. B., WHALLEY, J., 1984: Applied General-Equilibrium Models of Taxation and International Trade: An Introduction and Survey. *Journal of Economic Literature*, Vol. 22, No. 3, pp. 1007–1051. ISSN 0022-0515.
- STIGLITZ, J. E., 1997: *Ekonomie veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: Grada, 664 s. ISBN 80-7169-454-1.
- SVÁTKOVÁ, S. a kol., 2007: *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice*. 1. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 322 s. ISBN 80-7379-001-7.
- ŠIROKÝ, J. a kol., 2008: *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- Zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Adresa

Ing. Petr David, Ph.D., Ústav účetnictví a daní, Ing. Milan Palát, Ph.D., Ústav ekonomie, Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně, Zemědělská 1, 613 00 Brno, Česká republika, e-mail: david@mendelu.cz, milan.palat.ue@mendelu.cz