

TAX INCIDENCE AT PRODUCTS TAXED BY EXCISE DUTIES ON MINERALS OILS

Vybíhal Václav

ABSTRAKT

Příspěvek je orientován na problematiku teoretických a praktických aspektů fungování daňové incidence u výrobků zdaňovaných spotřební daní z minerálních olejů v podmínkách České republiky. Obsahuje výsledky měření daňové incidence v období po zvýšení sazby spotřební daně u vybraných prodejců pohonných hmot. Identifikována a kvantifikována je velikost přesunu daňového břemene na kupujícího.

ABSTRACT

The paper deals with problems of theoretical and practical aspects of the function of tax incidence at products taxed by consumption tax on mineral oils in the Czech Republic. It contains the results of measurement of the tax incidence after increasing of consumption tax rate at chosen sellers of fuel. The size of the tax burden transfer on buyer is identified and quantified.

ÚVOD

Při ukládání spotřebních daní stát očekává, že daňové břemeno bude přesunuto na kupujícího (spotřebitele). V rámci skupiny jednotlivých výrobků zdaňovaných spotřebními daněmi může však docházet k rozdílné úrovni přesunutí daňového břemene. Ne vždy se v daňové praxi setkáme se stejnou velikostí a směrem daňového přesunu, protože tyto zdánlivě jasně v teorii daní formulované postuláty mohou mít v praxi různé podoby projevu. To zejména proto, že velikost a směr daňového přesunu ovlivňuje řada faktorů, k nimž patří zejména pružnost nabídky a poptávky, charakter trhu, míra otevřenosti ekonomiky, význam zdaněného trhu, časový faktor, osobnost spotřebitele, obchodní praktiky prodávajících subjektů a další faktory, jak uvádí Vybíhal [7].

V rámci výzkumu jsme sledovali, kromě jiných skutečností, jak se mění prodejní ceny benzínu 95 natural a motorové nafty u 5 prodejců pohonných hmot v období před a po zvýšení spotřební daně z minerálních olejů. Po očištění vlivu dynamiky růstu cen ropy na světovém trhu, inflace a kurzu USD/Kč jsme kvantifikovali, jaká velikost daňového břemene (jednotky zvýšení spotřební daně) dopadá na výrobce, prodejce a spotřebitele v podmínkách České republiky.

Příspěvek byl zpracován v rámci výstupů výzkumného záměru Provozně ekonomické fakulty MZLU Brno, číslo 6215648904 "Česká ekonomika v procesech integrace a globalizace a vývoj agrárního sektoru a sektoru služeb v nových podmínkách evropského integrovaného trhu".

1. Teoretická východiska

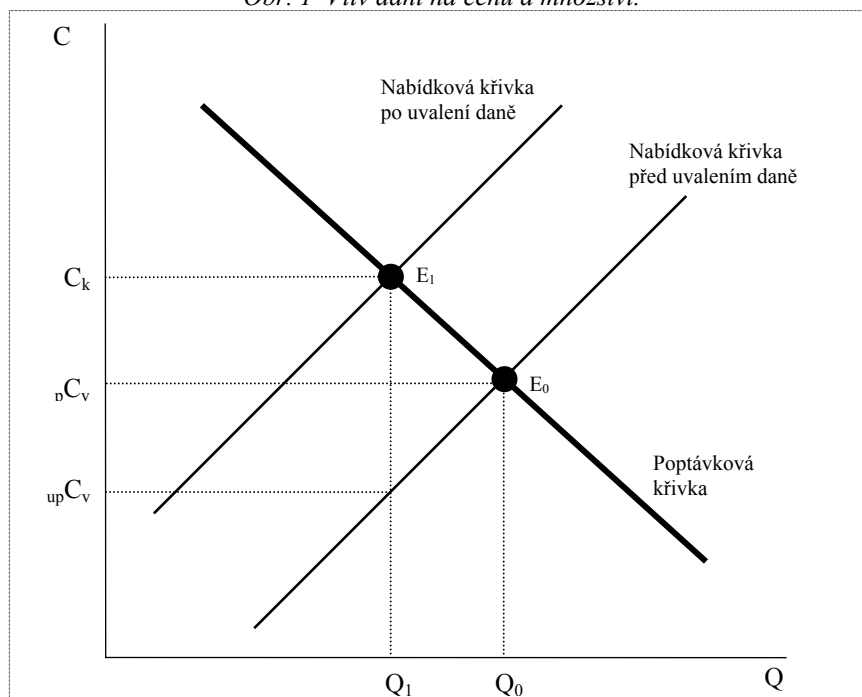
Problematika daňové incidence je předmětem ekonomické a daňové teorie řadu let. MUSGRAVE, R.A. a MUSGRAVE, P.B. [2] uvádějí, že selektivní daně ze

spotřeby uložené prodávajícím mohou způsobit vzestup cen, protože prodávající se pokusí přenést daňové břemeno na kupující, kteří se zase mohou vyhnout zvýšení cen tím, že si mohou koupit něco jiného. Zvýší-li prodávající cenu, kupující může na oplátku snížit nákupy a výsledek je odvislý od reakcí na obou stranách. Výsledný řetěz reakcí označovaný cit. autory za proces přenášení daňového břemene může vést k takovému výslednému rozdělení daňového břemene neboli ekonomické incidenci, které se značně odlišuje od původního rozdělení povinností nebo-li od zákonné incidence.

Podle mého soudu se tento “učebnicový příklad” odehrává v podmínkách konkurenčního trhu, kde reálně existuje možnost substituce. U výrobků zdaňovaných spotřební daní z minerálních olejů je tato substituce velmi omezená, např. na rozdíl od výrobků zdaňovaných spotřební daní z lihu (etanolu). V rámci daňové politiky státu se však při ukládání daní očekává určitá reakce jednotlivých subjektů trhu.

Celá řada autorů ve svých publikacích zdůrazňuje nutnost zabývat se problémem rozložení daňového břemene na jednotlivé subjekty. Stiglitz [3] uvádí, že jedním ze způsobů přesunutí daňového břemene na určitý subjekt je zvýšení cen, a to směrem k zákazníkovi (dopředu). Základní principy tohoto dopadu jsou zřejmé z obr. 1. Poptávková křivka udává velikost poptávky po produktu při dané ceně a nabídková křivka pak udává nabídku tohoto statku při dané ceně. Bod rovnováhy při neexistenci daní je označen E_0 . Množství se rovná Q_0 . Po zavedení daně (resp. zvýšení sazby daně) začne z pochopitelných důvodů výrobce dodávat výrobky (zpravidla stejné množství) za vyšší cenu a nabídková křivka se pak posune směrem nahoru o částku odpovídající uvalené dani (o částku odpovídající velikosti zvýšení spotřební daně).

Obr. 1 Vliv daní na cenu a množství.



Pramen : Upraveno autorem podle publikace : Stiglitz, J.E., *Ekonomie veřejného sektoru*, Praha, Grada Publishing, 1997, s. 488. ISBN 80-7169-454-1.

Vysvětlivky k obr. 1 :

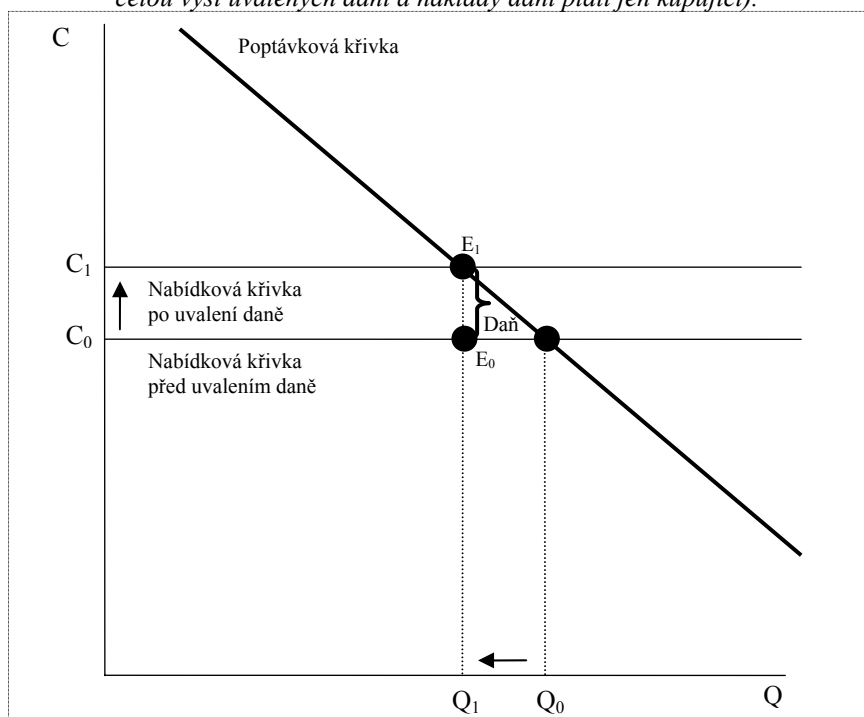
C_k je prodejní cena včetně spotřební daně a daně z přidané hodnoty placená kupujícími;

pC_v je prodejní cena výrobce před uvalením daně;

upC_v je prodejní cena výrobce po uvalení daně.

Při transformaci situace na obr.1 na podmínky týkající se např. zvýšení spotřební daně u benzínu Natural 95 (od 1.1.2004), pak cena placená před uvalením daně (C_p) činila u tohoto produktu 22,90 Kč/1 litr benzínu (cena včetně DPH) při sazbě daně 10,84 Kč/litr . Zvýšení daně na jednotku produkce na 11,84 Kč/litr benzínu (tj. o 1,00 Kč/1 litr benzínu) pak znamená, že výrobce, kterému je toto zvýšení daně předepsáno, se důvodně zajímá o “osud” svého dosaženého dosavadního čistého zisku po zaplacení daní a lze předpokládat, že bude mít důvod dodávat stejné množství zboží podléhajícího spotřební dani, jako tomu bylo dříve, ale za vyšší cenu, a to při konstantní úrovni čistého zisku po zdanění, tj. o 1 Kč/1litr. Vezmeme-li v úvahu i skutečnost, že spotřební daně jsou rovněž součástí základu daně pro stanovení výše daně z přidané hodnoty, prodejní cena výrobku včetně DPH, za kterou je dodáván produkt do obchodní sítě, (při tehdejší 22 % základní sazbě daně) by se měla při zachování stávající výše čistého zisku po zdanění zvýšit celkově na 24,12 Kč/1 litr benzínu. V tomto případě by se pak jednalo o plný přesun daně (100 % přesun na kupujícího). U všech zkoumaných subjektů (čerpacích stanic) se ale jednalo o převislý (neúnosný) přesun daňového břemene, v průměru o 1,10 Kč/litr benzínu, tj. navíc nad hranici 24,12 Kč/1 litr benzínu.

Obr. 2 Elasticita nabídky a poptávky a daň placená kupujícími při dokonalé elastické nabídce (ceny rostou o celou výši uvalených daní a náklady daní platí jen kupující).

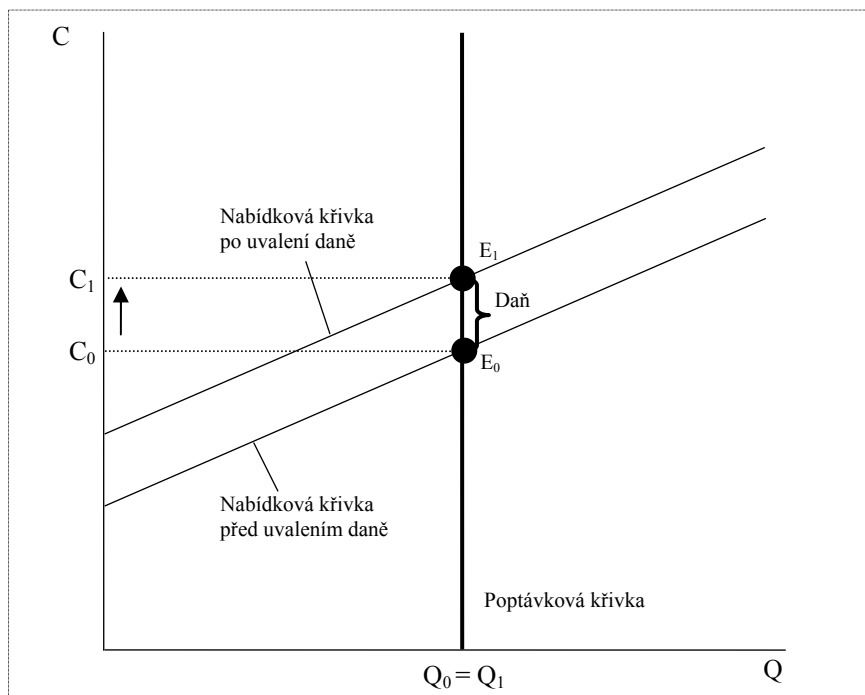


Pramen : Upraveno autorem podle publikace : Stiglitz, J.E., *Ekonomie veřejného sektoru*, Praha, Grada Publishing, 1997, s. 489. ISBN 80-7169-454-1.

Přestože byla daň nominálně uvalena na výrobce, spotřebitelé zaplatí část nákladů nebo celé náklady odpovídající zvýšení spotřební daně ve vyšší prodejní ceně zboží. Konkrétní částka, o kterou vzroste prodejní cena po zvýšení sazby spotřební daně, je odvislá, jak uvádí [Stiglitz, 1997], od tvaru poptávkové a nabídkové křivky. Na obr. 2 a 3 jsou uvedeny 2 extrémní případy, v prvním z nich vzroste cena o jednotku velikosti zvýšení spotřební daně a daň plně zaplatí kupující

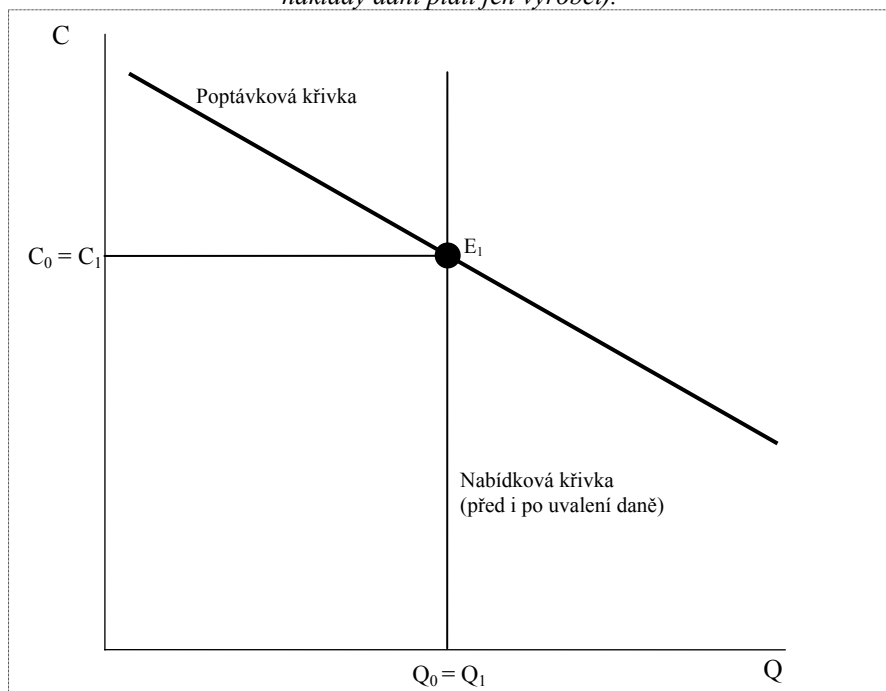
(zákazníci, spotřebitelé). Taková situace nastává, když je nabídková křivka horizontální (obr. 2) nebo když je poptávková křivka vertikální (obr. 3). V tomto případě kupující požadují stále stejné množství zboží (výrobků), i když jeho cena roste.

Obr. 3 Elasticita nabídky a poptávky a daň placená kupujícími při dokonale neelastické poptávce (ceny rostou o celou výši uvalených daní a náklady daní platí jen kupující).



Pramen : Upraveno autorem podle publikace : Stiglitz, J.E., *Ekonomie veřejného sektoru*, Praha, Grada Publishing, 1997, s. 489. ISBN 80-7169-454-1.

Obr. 4 Elasticita nabídky a poptávky a daň placená výrobcí při dokonale neelastické nabídce (ceny se nemění a náklady daní platí jen výrobcí).



Pramen : Upraveno autorem podle publikace : Stiglitz, J.E., *Ekonomie veřejného sektoru*, Praha, Grada Publishing, 1997, s. 490. ISBN 80-7169-454-1.

V kontextu druhého extrémního případu se ceny nezvýší po uvalení daní vůbec a veškeré náklady daní pak platí výrobcí. Taková situace pak nastává, je-li nabídková křivka vertikální (obr. 4) nebo je-li poptávková křivka horizontální. Vliv elasticity poptávky a nabídky je zde evidentní. Kupující platí v prodejní ceně výrobku tím větší část odváděných spotřebních daní, čím strmější je poptávková křivka nebo čím méně strmá je nabídková křivka. Pro výrobce je to naopak.

Sklon poptávkové křivky se měří pomocí tzv. elasticity poptávky, která udává relativní změnu (v %) v množství spotřebovávaného zboží při změně ceny zboží o 1 %. Podle cit. autora pak horizontální poptávková křivka, kde i malá změna může vyvolat značné změny v poptávce, je tedy nekonečně elastická, na rozdíl od vertikální poptávkové křivky, kde se poptávka při změně ceny vůbec nemění a která má nulovou elasticitu. Podobným způsobem lze měřit sklon nabídkové křivky pomocí elasticity nabídky, která udává relativní změnu (v %) v množství nabízeného zboží při změně prodejní ceny zboží o 1 %. Cit. autor uvádí, že vertikální nabídková křivka, kde nabídka nereaguje na změnu ceny, má nulovou elasticitu a horizontální nabídková křivka má elasticitu nekonečně velikou.

Kubátová [1] rovněž zdůrazňuje, že velikost daňového přesunu, tj. podíl přesunuté daně na konkurenčním trhu závisí na cenových elasticitách poptávky a nabídky, které určují sklon křivek v jednotlivých bodech a taktéž rozdělení daňového břemene mezi subjekty na trhu, přičemž absolutní velikost přesunuté daně závisí navíc na velikosti daně, což koresponduje ze závěry, ke kterým již dospěl Vybíhal [7].

Je zřejmé, že s ohledem na výše uvedené teoretické postuláty, je třeba rovněž zdůraznit, že spotřební daně kromě fiskální funkce by měly plnit i funkce regulační a edukativní (podrobně viz publikace Vybíhal [4], [5], [6]).

2. Výsledky

S ohledem na možnosti prezentace výsledků omezené počty stran příspěvku je na tomto místě prezentována část výsledků, ke kterým se dospělo při měření daňové incidence spotřebních daní u výrobků benzin Natural 95 a motorová nafta zdaňovaných daní z minerálních olejů, a to v období před a po zvýšení spotřební daně. Výsledky měření se týkají hodnot, naměřených u čerpacích stanic ROBIN OIL, ESSO, ADOSA, ARAL a ÖMV.

Pokud jde o měření daňové incidence u benzínu Natural 95 (kód nomenklatury 27101145), bylo zjištěno, že u všech zkoumaných subjektů (čerpacích stanic) se jednalo o přepis (neúnosný) přesun daňového břemene, v průměru o 0,56 Kč/litr benzínu. To znamená, že prodejní cena výrobku včetně DPH, za kterou je dodáván produkt do obchodní sítě, by se měla při zachování stávající výše čistého zisku po zdanění zvýšit celkově na 24,12 Kč/1 litr benzínu, z původní úrovně 22,90 Kč/1 litr benzínu (u prodejce ADOSA). V tomto případě by se pak jednalo o plný přesun daně (100 % přesun na kupujícího). Prodejní jednotky využily zvýšení sazby spotřební daně k tzv. oznamovacímu efektu, tj. ke zvýšení ceny benzínu ještě v období před zvýšením sazby (zhruba 2 týdny před navýšením sazby spotřební daně). U všech prodejních jednotek byl zaznamenán plný přesun daně v období od 1.1.2004 cca do 2.2.2004, po tomto datu využívají prodejní jednotky postupně až do 14.7.2005 zvýšení sazby spotřební daně ke zvýšení své marže v průměru o 1,10 Kč/1 litr benzínu (po vyloučení vlivu změny cen ropy Brent a kursu USD/CZK).

V případě hodnocení vývoje cen motorové nafty (kód nomenklatury 27101941) byl obdobně jako u benzínu Natural 95 zjištěn oznamovací efekt daně u všech prodejních jednotek (kromě prodejce ROBIN OIL). Všechny zkoumané prodejní jednotky využily fenoménu zvýšení sazby spotřební daně zároveň ke zvýšení své marže, a to ROBIN OIL o 0,18 Kč/1 litr nafty, ÖMV a Shell o 0,58 Kč/1 litr nafty, ESSO o 1,18 Kč/1 litr nafty a ADOSA o 0,29 Kč/1 litr nafty. Tato kalkulace je očištěna od vlivu změn cen ropy Brent a kursu USD/CZK a týká se období od 1.1.2004 do 28.2.2004. Další zvýšení marže prodejců byla zaznamenána postupně v období od 1.3. 2004 do 14.7.2005, po vyloučení vlivu cen ropy Brent a kursu USD/CZK.

Z předmětného výzkumu vyplývá, že v případě výrobků zdaňovaných spotřební daní z minerálních olejů (benzin 95 Natural a motorová nafta) je přesun daňového břemene na kupující identifikován jako přepis (neúnosný), viz typologie přesunů daňového břemene [7]. Prodejní jednotky využívají změny sazby spotřební daně ke zvýšení své obchodní marže.

Závěr a diskuse

Podle informací Mezinárodní agentury pro energii (IEA) bude ropa hlavním zdrojem energie (především v dopravě) minimálně alespoň 50 let. V tomto směru není zatím žádná alternativní náhrada. Pro další vývoj v oblasti spotřeby poptávané komodity bude hrát roli cena surové ropy Brent na světových trzích. V tomto směru nelze opomenout dynamiku průměrné ceny ropy Brent, která od začátku doby našeho měření daňové incidence zvýšila z úrovně 27,95 USD/barel (říjen 2003) na úroveň 64,90 USD/barel (červen 2006) na konci našeho sledování, tj. cca o 232 %, v průměru za měsíc o 7,03 %. Základní cenu v podstatě určuje Londýnská komoditní burza, náklady rafinérské produkce v ČR snižuje pouze poměrně výhodný vývoj kursu USD/CZK za sledované období (poznámka : 1 barel ropy = 160 litrů, krakováním se z 1 litru surové ropy vyrobí 60 až 70 % pohonné hmoty).

Závěrem lze konstatovat, že v měření daňové incidence u jednotlivých produktů zdaňovaných spotřebními daněmi je třeba pokračovat, neboť dosažené výsledky mohou být významným signálem pro realizaci daňové politiky státu. Spotřební daně patří mezi výnosově stabilní příjmy státního rozpočtu, plní v rámci ekonomického a daňového systému České republiky významné funkce, jsou předmětem harmonizace daní v rámci Evropské unie. Z těchto i dalších důvodů si oprávněně zaslouží zájem odborné veřejnosti.

LITERATURA

- 1 KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 4. vydání. Praha : ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- 2 MUSGRAVE, R.A. – MUSGRAVE, P.B. Veřejné finance v teorii a praxi. Praha : Management Press, 1994. 946 s. ISBN 80-85603-76-4.
- 3 STIGLITZ, J. E. Ekonomie veřejného sektoru. Praha : Grada Publishing, 1997. 664 s. ISBN 80-7169-454-1.
- 4 VYBÍHAL, V. K možnostem měření incidence spotřebních daní v ČR. In : Sborník z 11. mezinárodní vědecké konference „Theoretical and Practical Aspects of Public Finance“, Praha, VŠE, 7.4. – 8.4. 2006. s. 49 [CD ROM]. ISBN 80-7169-454-1.
- 5 VYBÍHAL, V. Dimenze naplňování funkce spotřebních daní v ČR. In : Sborník příspěvků z mezinárodní ekonomické konference “Role a problémy veřejného sektoru v moderním sociálním státě”, Brno, ESF MU, 13.9. – 14.9. 2006. s. 145-152. ISBN 80-210-4086-6.
- 6 VYBÍHAL, V. The Function of Excise Duties in a Context of their Tax Incidence. In : Brno International Conference on Applied Business Research 2006, September 25 - October 1, 2006, MUAF Brno. s. 175 [CD ROM]. ISBN 80-7157-983-1.
- 7 VYBÍHAL, V. Veřejné finance. Hradec Králové : E.I.A., 1995. 218 s. ISBN 80-85490-45-5.

KONTAKT

Prof. Ing. Václav Vybíhal, CSc.

vedoucí Ústavu účetnictví a daní

Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně, Fakulta provozně ekonomická

Zemědělská 1,

613 00 Brno

Tel. : 545132305

Email : vybihal@mendelu.cz