

**Ekonomická univerzita v Bratislave**

**Národohospodárska fakulta**

Evidenčné číslo: 101006/I/2019/36086129772005636

**Spotrebná daň z liehu vo vybraných štátoch Euroópskej únie**

**Diplomová práca**

**2019**

**Bc. Jozef Bobrovský**

**Ekonomická univerzita v Bratislave**  
**Národohospodárska fakulta**

**Spotrebná daň z liehu vo vybraných štátoch Európskej únie**

**Diplomová práca**

**Študijný program:** 627103 Daňovníctvo a daňové poradenstvo

**Študijný odbor:** 6271 Financie, bankovníctvo a investovanie

**Školiace pracovisko:** Katedra financií

**Vedúci záverečnej práce:** Ing. Juraj Válek, PhD.

**2019**

**Bc. Jozef Bobrovský**



### **Čestné vyhlásenie**

**Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracoval samostatne a že som uviedol všetku použitú literatúru.**

**Dátum:**

.....

**(podpis študenta)**

## **Pod'akovanie**

Chcel by som pod'akovať vedúcemu diplomovej práce **Ing. Jurajovi Válekovi, PhD.**, za cenné rady, pripomienky, odbornú pomoc a usmernenie pri písaní mojej práce.

## **ABSTRAKT**

BOBROVSKÝ, Jozef: Spotrebná daň z liehu vo vybraných štátoch Európskej únie – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. – Vedúci záverečnej práce: Válek, Juraj, Ing., PhD. – Bratislava: NHF EU, 2019, 63 s.

Cieľom diplomovej práce je pokúsiť sa prostredníctvom vedeckých metód poskytnúť ucelený pohľad na problematiku zdaňovania alkoholických nápojov pomocou spotrebných daní – konkrétne liehu, zhodnotiť a charakterizovať vývoj liehovarníckeho priemyslu a následne porovnať zdaňovanie liehu vo vybraných krajinách. Na základe zvolených ukazovateľ zhodnotiť vývoj v skúmanej oblasti a zo získaných výsledkov následne sformulovať závery.

Práca je rozdelená do štyroch kapitol. Obsahuje 5 tabuliek a 11 grafov. Prvá kapitola sa venuje histórii spotrebných daní z alkoholu na území Slovenskej republiky, charakterizuje daňovú harmonizáciu týchto daní v rámci Európskej únie a legislatívu, ktorá upravuje spotrebné dane v liehu vo vybraných štátoch. V druhej kapitole je uvedený cieľ a metodika práce. Tretia kapitola je venovaná teoretickým prístupom k spotrebnej dani z alkoholu, pričom sa zameriava na celkové zdaňovanie a oceňovanie alkoholu a následne aj prohibíciu, ktorá v minulom storočí prebiehala v USA. Štvrtá kapitola je praktická časť a zameriava sa na analýzu spotrebnej dani z liehu vo vybraných krajinách EU, pričom hlavný dôraz sa vedie na príjem do štátneho rozpočtu z tejto dane a následné porovnanie takéhoto príjmu medzi vybranými krajinami. Taktiež sa zaoberá otázkami týkajúcimi sa zdanenia a cenovej politiky alkoholu, kde sa zameriava hlavne na cenovú dostupnosť alkoholu, stanoveniu správnej daňovej sadzby a vyhnutiu sa dani a daňovým únikom.

### **Kľúčové slová:**

Spotrebná daň, spotrebná daň z alkoholických nápojov, zdaňovanie alkoholu, príjem do štátneho rozpočtu, lieh

## **ABSTRACT**

BOBROVSKÝ, Jozef: Excise duty on alcohol in selected countries of European Union – University of Economics in Bratislava. The faculty of national economy; Department of Finance. – Supervisor: Válek, Juraj, Ing., PhD. – Bratislava: NHF EU, 2019, 63 p.

The main goal of this master's thesis is to try to provide a comprehensive view of the issue of taxation of alcoholic beverages by means of excise duty – namely alcohol, to evaluate and characterize the development of distillery industry and then compare the taxation of alcohol in selected countries. Based on the selected indicators, evaluate the developments in the area under review and then draw conclusions from the results obtained.

The work is divided into four chapters. Contains 5 tables and 11 charts. The first chapter deals with the history of excise duties on alcohol on the territory of Slovak Republic, characterizes tax harmonization of these taxes within the European Union legislation, which regulates excise duties on alcohol in selected countries. In the second chapter is the main goal of the work and methods which were used to analyze and solve the main goal of the master's thesis. The third chapter is devoted to theoretical approaches to excise duty on alcohol, focusing on overall taxation and valuation of alcohol and consequently, on prohibition that took place in the US in the last century. The fourth chapter is a practical part and focuses on the analysis of excise duty on alcohol in selected EU countries, with the main focus being on income to the state budget from this tax and the subsequent comparison of such income among selected countries. It also addresses issues related to taxation and the pricing policy of alcohol, where it focuses mainly on affordability of alcohol, setting the right tax rate, tax avoidance and tax evasion.

### **Key words:**

excise duty, excise duty on alcoholic beverages, taxation of alcohol, income to the state budget, alcohol

# OBSAH

|                                                                                   |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----|
| ABSTRAKT .....                                                                    | 6  |
| ABSTRACT .....                                                                    | 7  |
| ÚVOD.....                                                                         | 10 |
| 1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....                      | 11 |
| 1.1 História spotrebných daní z alkoholu na Slovensku .....                       | 11 |
| 1.1.1 Feudalizmus a Rakúsko-Uhorsko (971 – 1918) .....                            | 11 |
| 1.1.2 Československo a prvá Slovenská republika (1918 – 1989) .....               | 13 |
| 1.1.3 Slovenská republika (1989 – súčasnosť).....                                 | 14 |
| 1.2 Harmonizácia spotrebných daní z alkoholu v Euroópskej únii .....              | 16 |
| 1.2.1 Zosúladenie štruktúry spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje..... | 17 |
| 1.2.2 Aproximácia sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje .....   | 18 |
| 1.3 Legislatívna úprava spotrebnej dani z liehu vo vybraných krajinách EU .....   | 20 |
| 1.3.1 Spotrebná daň z liehu vo Veľkej Británii .....                              | 21 |
| 1.3.2 Spotrebná daň z liehu v Írsku .....                                         | 24 |
| 1.3.3 Spotrebná daň z liehu v Slovenskej republike .....                          | 26 |
| 2 Cieľ a metodika práce .....                                                     | 30 |
| 2.1 Cieľ práce .....                                                              | 30 |
| 2.2 Metodika práce.....                                                           | 30 |
| 3 Teoretické prístupy k spotrebnej dani z alkoholu .....                          | 32 |
| 3.1 Zdaňovanie a oceňovanie alkoholu .....                                        | 32 |
| 3.2 Prohibícia v USA .....                                                        | 36 |
| 4 Analýza spotrebnej dane z liehu vo vybraných krajinách EU .....                 | 39 |
| 4.1 Príjmy do štátneho rozpočtu zo spotrebnej dane z liehu .....                  | 39 |
| 4.1.1 Slovenská republika .....                                                   | 39 |
| 4.1.2 Írsko.....                                                                  | 43 |
| 4.1.3 Veľká Británia.....                                                         | 47 |

|       |                                                                   |    |
|-------|-------------------------------------------------------------------|----|
| 4.1.4 | Porovnanie spotrebnej dane z alkoholu vo vybraných krajinách..... | 52 |
| 4.2   | Otázky týkajúce sa zdanenia a cenovej politiky alkoholu.....      | 55 |
| 4.2.1 | Cenová dostupnosť alkoholu a stanovenie daňovej sadzby .....      | 55 |
| 4.2.2 | Vyhnutie sa dani a daňové úniky .....                             | 57 |
| 5     | ZÁVER .....                                                       | 59 |
| 6     | ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY .....                                  | 62 |

## ÚVOD

Dane nám aktuálne predstavujú každodennú súčasť našich životov. Stretávame sa s nimi keď ideme na nákup, keď dostávame výplatu alebo aj keď si chceme zaobstarať špecifický druh tovaru. Práve v poslednom prípade sa stretávame s problematikou spotrebných daní. Tie sa práve viažu na určitý druh tovaru, pričom za tento tovar sa vo väčšine štátov považuje aj alkoholický nápoj. Táto daň sa zväčša platí už na prvom stupni spotreby, pričom daňovým dlžníkom sa stáva odberateľ. Keď sa však takáto daň porovná s ostatnými druhmi daní, nepredstavuje veľmi podstatnú položku, hlavne s ohľadom na príjem do štátneho rozpočtu. To však neznamená, že takáto forma zdanenia je pre štát nepodstatná, práve naopak. Predstavuje najzákladnejšiu formu regulácie spotreby daného produktu, pričom musí brať ohľad aj na náklady, ktoré vznikajú v dôsledku spotreby tovaru.

Témou „Spotrebná daň z liehu vo vybraných krajinách EU“ sa nám naskytuje možnosť pokúsiť sa prostredníctvom vedeckých metód poskytnúť ucelený pohľad na problematiku zdaňovania alkoholických nápojov pomocou spotrebných daní – konkrétne liehu, zhodnotiť a charakterizovať vývoj liehovarníckeho priemyslu a následne porovnať zdaňovanie liehu vo vybraných krajinách. Na základe zvolených ukazovateľ zhodnotiť vývoj v skúmanej oblasti a zo získaných výsledkov následne sformulovať závery.

Zo štrukturálneho hľadiska sa práca delí na štyri kapitoly. Prvá kapitola nám najskôr poskytuje prierez históriou spotrebných daní z alkoholu na území Slovenskej republiky. Následne nám charakterizuje harmonizáciu takejto formy zdanenia na úrovni Európskej únie a ďalej nadväzuje aj na osobitné legislatívne úpravy, ktoré majú vybrané krajiny.

Druhá kapitola nám určuje cieľ práce a metodiku a metódy, ktoré sme používali pri spracovaní tejto diplomovej práce. Tretia kapitola nám hovorí o teoretických prístupoch k spotrebnej dani z alkoholu, pričom sa zameriava na celkové zdaňovanie a oceňovanie alkoholu a následne aj prohibíciu, ktorá v minulom storočí prebiehala v USA a poskytuje nám rozšírený pohľad na danú problematiku. Štvrtá kapitola je praktická časť a zameriava sa na analýzu spotrebnej dani z liehu vo vybraných krajinách EU, pričom hlavný dôraz sa vedie na príjem do štátneho rozpočtu z tejto dane a následné porovnanie takéhoto príjmu medzi vybranými krajinami. Posledná časť sa zaoberá otázkami týkajúcimi sa zdanenia a cenovej politiky alkoholu, kde sa sústreďujeme hlavne na cenovú dostupnosť alkoholu, stanoveniu správnej daňovej sadzby a vyhnutiu sa dani a daňovým únikom.

# 1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

V súčasnosti sa čoraz viac do popredia dostáva otázka, ako správne zdaňovať alkoholické nápoje. Je pri tom nutné zaoberať sa nie len príjmom do štátneho rozpočtu, ktorý nám takáto daň prinesie ale aj spotrebou, ktorá môže byť pomocou takéhoto nástroja následne kontrolovaná a regulovaná. Aktuálne je harmonizácia spotrebných daní vo vývoji, pretože sa väčší dôraz kladie hlavne na zlepšenie a zosúladenie ostatných foriem danenia. To však neznamená, že sa vrámci Euroópskej únie nevyvinuli základné znaky, ktoré takáto daň musí spĺňať v každom členskom štáte.

## 1.1 História spotrebných daní z alkoholu na Slovensku

Vývoj spotrebných daní na Slovensku by sme mohli rozdeliť do niekoľkých časových období, a to konkrétne na:

- feudalizmus a Rakúsko-Uhorsko (971 – 1918),
- Československo a prvá Slovenská republika (1918 – 1989),
- Slovenská republika (1989 – súčasnosť).

### 1.1.1 Feudalizmus a Rakúsko-Uhorsko (971 – 1918)

S pojmom daň sa na Slovensku po prvý krát môžeme stretnúť už v období feudalizmu, konkrétne pri vzniku Uhorska, keď bol pri vláde knieža Gejza. Ten sa snažil na území kde vládol vybudovať celistvý daňový a colný systém, ktorý mal jeho štátu zabezpečiť dostatok zdrojov, z ktorých chcel následne vybudovať silné vojsko na obranu svojho územia.<sup>1</sup> Tieto dane, ktoré knieža prinieslo by sme mohli zaradiť medzi priame dane.

Spotrebné dane však zaradujeme medzi nepriame dane, ktoré sa do popredia dostali neskôr. Prvú zmienku o dani z alkoholických nápojov môžeme datovať taktiež do obdobia feudalizmu, kedy panovník alebo jeho splnomocnenec – donatár mohli udeľovať menšie regálne právo ako vecné právo k cudzej veci. Medzi toto právo sa zaraďovalo aj právo výčapu<sup>2</sup>, ktoré môžeme z historického hľadiska považovať za prvý pokus o spotrebnú daň z alkoholických nápojov. Po udelení takéhoto práva bol jeho majiteľ oprávnený k predaju

---

<sup>1</sup> GRÚŇ, Lubomír. *Vybrané kapitoly z histórie daní, poplatkov a cla*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2004. ISBN 80-244-0867-8.

<sup>2</sup> MOSNÝ, Peter., LÁCLAVÍKOVÁ, Miriam. *Dejiny štátu a práva na území Slovenska I. (od najstarších čias do roku 1847)*. Šamorín: 2010. ISBN 978-80-89122-63-9.

alkoholických nápojov, a to hlavne špiritusu, vína a piva. Toto právo sa predávalo hlavne do krčiem, z ktorých krčmár musel odvádzať svojmu zemepánovi podľa zákona a článku 360/1550 za každé predané vedro alkoholického nápoja 4 denáre.<sup>3</sup> Toto právo bolo neskôr rozšírené aj na pálenie domácej pálenky, kde zákon nariadil platiť poddaným svojmu zemepánovi dve zlatky za každý vypálený kotlík. Postupne sa do tohoto práva zaradilo aj právo na dovoz vína zo zahraničia.

Z regálneho práva sa postupom času vyvinula nová forma spotrebných daní, takzvané akcízy, ktoré predstavovali daň z obratu. V praxi to znamenalo, že pri predaji alkoholických nápojov na trhoviskách musel predávajúci odvieť určitý poplatok podľa toho, koľko daného tovaru predal. Tieto dane mali za úlohu vyberať takzvaní daňoví nájomcovia, ktorý za odplatu vyberali akcízy pre svojho panovníka. Príjmy týchto výbercov daní boli priamo vymerané od objemu akcíz ktoré vybrali a tým pádom boli nútení robiť svoju prácu čo najprecíznejšie. Vyberali sa nie len za alkoholické nápoje, ale aj za predaj dobytky, súkna, soli, vlny, mydla, sviečok a podobne.

V období vlády Habsburgovcov v Rakúsko-Uhorsku sa po prvý krát začala formovať aj štruktúra správcov daní ktorá sa skladala z kráľovskej dvornej komory, zemských finančných riaditeľstiev, okresných finančných riaditeľstiev a prvých daňových úradov. Za správu nepriamych daní, cla a poplatkov za udelenie práv na varenie liehovín boli zodpovedné okresné finančné riaditeľstvá. Na Slovensku v tom čase existovalo takýchto riaditeľstiev päť a to konkrétne v Balážských Ďarmotách, Bitre, Košiciach, Ružomberku a Bratislave.<sup>4</sup>

Následný vývoj spotrebných daní v Rakúsko-Uhorsku bol ovplyvnený viacerými vojnami, ktoré Rakúsko-Uhorsko viedlo. Vznikla potreba pre efektívnejšie financovanie pomocou daní, keďže priame dane zasadené na chudobné obyvateľstvo nestíhali pokryť všetky náklady kráľovstva. Začalo sa uvažovať o spotrebných daniach zameraných špecificky na alkohol. Zákonom č. 95/1888 r.z. v Rakúsku a zák. Článkom XX/1899 v Uhorsku bola zavedená daň z liehu.<sup>5</sup> Toto viedlo k zvýšeniu obchodnej bilancie Uhorska s Rakúskom do takej miery, že prvý krát počas existencie Rakúsko-Uhorského kráľovstva

---

<sup>3</sup> LUBY, Štefan. *Dejiny súkromného práva na Slovensku*. vyd. Bratislava: IURA EDITION, 2002. ISBN 80-89047-48-3

<sup>4</sup> GRŮŇ, Lubomír. *Vybrané kapitoly z histórie daní, poplatkov a cla*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2004. ISBN 80-244-0867-8.

<sup>5</sup> ŠVECOVÁ, Adriana., GÁBRIŠ, Tobiáš. *Dejiny štátu, správy a súdnictva na Slovensku*. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. ISBN 978-80-7380-161-8

malo Uhorsko s Rakúskom pozitívnu obchodnú bilanciu. Táto daň sa ukázala ako veľmi dobrý nástroj na zvyšovania príjmov do rozpočtu a postupne počas rokov 1890 až 1913 vzrástla až trojnásobne. Následná Prvá svetová vojna ktorá začala v roku 1914 mala za následok zavedenie vojnovkej prirážky na daň z liehu ktorá platila až do skončenia vojny v roku 1918 kedy Rakúsko-Uhorsko zaniklo a na našom území na jeho mieste vznikla Československá republika.

### 1.1.2 Československo a prvá Slovenská republika (1918 – 1989)

Novovzniknutá Československá republika ktorá vznikla po ukončení vojny prevzala Rakúsko-Uhorský daňový systém, pričom Uhorskú časť daňového systému prebrala Slovenská časť novovzniknutej republiky a Rakúsky systém začal platiť pre Českú časť republiky.<sup>6</sup> Bolo jasné, že takýto systém nemôže fungovať a tak vláda pristúpila na postupnú harmonizáciu oboch systémov, aby na celom území Československa platila iba jedna daňová sústava. Prvým krokom bolo stanoviť hornú hranicu cien denaturovaného a rafinovaného liehu, surového liehu, čapovanej pálenky a tuzemského rumu. Ďalej sa do platnosti prijala všeobecná nápojová daň ktorá mala za účel zharmonizovať daň z vína, muštov, ostatných hroznových štiav, medovín a piva. Do začiatku Druhej Svetovej vojny bolo v Československu v platnosti viac zákonov, predpisov a pod. ktoré upravovali systém nepriamych daní ako tých ktoré upravovali priame dane. Keď sa konkrétne pozrieme na spotrebné dane z alkoholu, v platnosti boli dane z liehu, všeobecná nápojová daň, daň z piva a daň zo šumivého vína. Tieto dane sa navzájom dopĺňovali a upravovali podľa objemu výroby, miesta kde bol daný alkohol vyrobený ako aj miesta, kde bol následne predávaný konečnému spotrebiteľovi.<sup>7</sup>

Keď sa podrobnejšie pozrieme na spotrebnú daň z liehu, podliehal pod ňu všetok lieh ktorý bol vyrobený v Československu ako aj lieh, ktorý bol dovezený zo zahraničia. Platiteľom dane sa označoval pri produkcii liehu majiteľ liehovaru, ktorý ako výrobca daň aj odvádza a pri konzumnom liehu spotrebiteľ, keďže takýto lieh mal daň už zahrnutú v sebe. Základom na výpočet dane bol liter nápoja z ktorého sa daň následne vypočítala pomocou pevnej daňovej sadzby. Pivo ako predmet dane malo výpočet viac

---

<sup>6</sup> BALKO, Ladislav., KRÁLIK, Jozef. A kol. *Finančné právo*. vyd. Šamorín: Heuréka, 2010. ISBN 80-7160-290-3

<sup>7</sup> GIRÁŠEK, Jakub. *Daňovoprávne vzťahy v Československu*. vyd. Bratislava: Obzor, 1981. ISBN 80-7079-567-9

komplikovanejši, pretože sa rozlišovalo o aký druh piva ide: či to je ležiak, výčapné pivo alebo špeciálne pivo. Ako platiteľ dane z takéhoto nápoja sa považoval výrobca piva.

Po tom ako sa Československá republika rozdelila, novovzniknutá Slovenská republika (1939) prebrala kompletnú daňovú sústavu starej republiky a začala rozvíjať vlastné úpravy zákonov ktoré sa týkali nepriamych daní. Staré zákony boli novelizované. Všetky platné dane sa zvýšili a to hlavne ako dôsledok začiatku Druhej svetovej vojny, pretože vznikla potreba pre navýšenie financií v oblasti armády a taktiež aj okupácia Slovenskej republiky, ktorá mala za následok odvádzanie peňazí Nemecku. Po skončení vojny sa Česko a Slovensko znova spojili do Československej republiky a prijali predvojnovú daňovú sústavu ktorá platila na území prvej Československej republiky.<sup>8</sup>

Nasledujúce desaťročia bola daňová sústava novovzniknutej republiky ovplyvnená Sovietskym zväzom, ktorý podľa vopred vypracovaných hospodárskych plánov stanovoval, aká suma daní sa musí odvieť. Všetky kľúčové rozhodnutia sa určovali na zjazdoch Komunistickej strany Československa. Taktiež sa však dával dôraz na to, aby daňový systém bol jednoduchý, prehľadný a každému daňovníkovi zrozumiteľný, aby sociálne spravodlivo rozdeľoval vecné bremená. Postupom času sa staré spotrebné dane zrušili a boli nahradené novou všeobecnou daňou. Hlavný zlom prišiel v roku 1952 kedy prebiehla daňová reforma ktorá mala za úlohu priniesť do daňovej sústavy socialistické myšlienky spoločného vlastníctva a hospodárstva, čo malo za následok kompletne zrušenie spotrebnej dani z liehu, ktorá bola následne nahradená daňou z obratu a daňou z výkonu. Taktiež sa aj zrušili špecifické vládne útvary ktoré mali za úlohu kontrolu a výber starých daní a boli nahradené finančnými odbormi národných výborov. Takýto režim platil až do roku 1989. Dovtedy spotrebná daň z alkoholických nápojov na území Československa neexistovala.

### **1.1.3 Slovenská republika (1989 – súčasnosť)**

V dnešnej dobe banky poskytujú mnoho produktov, ktoré sa ustavične rozvíjajú a rôznymi. Po páde Sovietskeho zväzu v roku 1989 sa situácia zmenila. Zmena režimu si vyžiadala prepracovanie dovtedy fungujúcej daňovej sústavy ktorá by brala do úvahy aj otvorenosť ekonomiky a obchodovanie so západnými štátmi. Prvá daňová reforma prišla v rokoch 1991-1992, kedy sa znovu zaviedli spotrebné dane do daňovej sústavy. Základom

---

<sup>8</sup> SEDLÁČEK, Karel. *Průvodce dějinami celnictví v českých zemích od středověku do dvacátého století*. Vydané vlastním nákladem, 2017. ISBN 978-80-270-1661-7

spotrebných daní z alkoholu sa stal zákon č. 213/1992 Zb. O spotrebných daniach, ktorý v sebe zahŕňa vymedzenie pojmov ako platiteľ dane, predmet dane, vznik daňovej povinnosti, základ dane, sadzby dane ale taktiež aj oslobodenia, výpočet dane a pod. Tento zákon nadobudol účinnosť 1.1.1993 teda dňom, kedy sa Československo rozdelilo a vznikla Slovenská republika. Tento zákon sa však postupom času ukázal veľký počet nedostatkov, pretože vznikalo veľa situácií, pri ktorých zákon presne neuročoval ako sa má platiteľ dane v jednotlivých situáciách správať alebo nepokrýval isté časti spotreby vôbec a tak dochádzalo k veľkým daňovým únikom. V náväznosti na tieto problémy vznikli následne tri ďalšie podrobnejšie zákony, ktorých účelom bolo sa vysporiadať s nedostatkami starého zákona a to konkrétne zákon č 310/1993 Z. z. o spotrebnej dani z piva, zákon č. 309/1993 Z. z. o spotrebnej dani z vína a zákon č. 311/1993 Z. z. o spotrebnej dani z liehu.<sup>9</sup> Všetky tieto zákony nadobudli platnosť k 1.1.1994.

Ďalší mílnik v oblasti spotrebných daní z alkoholu spôsobil vstup Slovenskej republiky do Euroópskej únie. Toto zoskupenie národov má sústavu nepriamych daní vo veľkej miere harmonizovanú. To znamená, že všetky krajiny patriace do tohoto spoločenstva by mali mať vo vysokej miere podobné daňové systémy, pričom sa prihlada aj na ľahkosť transferu tovaru a jeho následný spôsob zdanenia v jednotlivých štátoch. Slovenská republika vstúpila do Euroópskej únie 1. mája 2004. 3. februára 2004 Národná rada Slovenskej republiky schválila nové zákony o spotrebných daniach a to aj zákony, ktoré sa týkali spotrebnej dane z alkoholu a to konkrétne zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva, zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína a zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu.<sup>10</sup> Tieto zákony však stále neboli postačujúce, nakoľko bol potrebný jeden ucelený zákon, ktorý by jasne definoval problematiku monitorovania výroby a pohybu tovaru, skladania zábezpeky na daň a taktiež aby aj uľahčil podnikateľom podnikanie v danej oblasti, pričom by zefektívnil výber a správu takýchto daní, ako aj znížil ich administratívnu náročnosť a eliminovanie nekalých praktík v oblasti liehovarníckeho priemyslu. Všetky tieto nedostatky sa vláda snažila vyriešiť prijatím zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, ktorý nahradil dovtedy fungujúce zákony.<sup>11</sup> Taktiež nastala aj zmena v oblasti správy už spomínaných spotrebných daní. Správcom dane sa namiesto daňového

---

<sup>9</sup> Zákon č. 311/1993 Z. z. o spotrebnej dani z liehu, Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/1993/311/19940101.html>

<sup>10</sup> Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu [cit. 2019-03-02]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/105/>

<sup>11</sup> Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov [cit. 2019-03-02]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/>

úradu stal colný úrad, ktorý podliehal pod Colné riaditeľstvo Slovenskej republiky. To však v roku 2011 zaniklo formou zlúčenia s Daňovým úradom a následne vzniklo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky.

Aktuálne sa v Slovenskej republike upravuje práve týmto zákonom (č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov), pričom kontrolné známky upravuje § 10 zákona č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov účinný do 31. decembra 2014. Za správcu takýchto daní sa považuje Colný úrad, ktorý spadá pod Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, ktoré zasa spadá pod ústredný orgán a to Ministerstvo financií Slovenskej republiky.

## **1.2 Harmonizácia spotrebných daní z alkoholu v Euroópskej únii**

Nepriame dane sú v Euroópskej únii harmonizované na vysokej úrovni. Tá sa pri ich harmonizácii zamerala hlavne na DPH, pri ktorých určila ako sa majú vykazovať pohyby tovarov a služieb pri presune cez hranice štátov ktoré patria do únie. Vytvorilo sa niekoľko systémov na monitorovanie takýchto transakcií: či už VIES, pri ktorom firmy musia udávať IČO DPH svojho dodávateľa alebo klienta ak chcú, aby sa takáto cezhraničná transakcia vyhodnotila ako interkomunitárne dodanie/nadobudnutie. V takomto prípade sa môže jednať aj o tovar aj o služby. Druhý výkaz, ktorý nám slúži na monitorovanie pohybu tovaru sa nazýva Intrastat. Pri tomto výkaze musí spoločnosť vykazovať všetok tovar, ktorý firma nadobudla a poslala cez svoje hranice do iného členského štátu. Pri týchto transakciách sa musí udávať hodnota tovaru ako aj jeho váha, množstvo a špeciálny kód nazývaný aj kód komodít, ktorý má každý druh tovaru rozdielny. Alkoholické nápoje sa zaraďujú v tomto výkaze pod sekciu IV, kapitolu 22, pričom ich špeciálny kód sa začína číslom práve číslom tejto kapitoly. Tento výkaz slúži hlavne na štatistické ukazovatele krajiny ako je HDP.

Čo sa týka harmonizácie na úrovni spotrebných daní a konkrétne alkoholu, Euroópska komisia vydala Smernicu rady 92/83/EHS o harmonizácii štruktúry spotrebných daní na alkohol a alkoholické nápoje a taktiež Smernicu rady 92/84/EHS o aproximácii sadzieb spotrebnej dane z alkoholu a alkoholických nápojov.

### 1.2.1 Zosúladienie štruktúry spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje

Pre správne fungovanie vnútorného trhu vo spoločenstve je veľmi dôležité si určiť spoločné definície pre všetky produkty, ktoré by mali podliehať daným ustanoveniam a zákonom. Kôli zosúladieniu základných pojmov ako aj presnému vymedzeniu produktov a harmonizovaní štruktúry spotrebných daní, na ktoré sa má vzťahovať spotrebná daň z alkoholických nápojov vydala Euroópska komisia Smernicu rady 92/83/EHS ktorá vošla do platnosti 19 októbra 1992.

Táto smernica rozdeľuje alkoholické nápoje na 5 základných kategórií:

- pivo,
- víno,
- kvasené nápoje iné ako víno a pivo,
- medziprodukty,
- etanol.

Pri každej z týchto kategórií smernica rady uvádza, čo spadá pod daný alkoholický nápoj a minimálnu percentuálnu hranicu obsahu skutočného etanolu, aby sa zaistilo že predmetný nápoj je správne klasifikovaný v každom štáte. Táto smernica však neuročuje minimálne sadzby spotrebných daní ktoré majú členské štáty uplatňovať, keďže tieto sadzby uvádza smernica 92/84/EHS. Čo sa týka oslobodenia od dane a redukcie sadzieb spotrebnej dane, smernica povoľuje aby si členské štáty na svojich územiach mohli uplatňovať rôzne redukcie napríklad pre výrobky regionálnej a tradičnej povahy a refundáciu na nápoje ktoré sa stali nevhodné na konzumáciu ako aj iných nápojov, ak to táto smernica povoľuje. Taktiež oslobodzuje prepravu daného tovaru od dane medzi členmi spoločenstva.

Na základe oddielu V danej smernice je dané, že členské štáty musia uplatňovať spotrebnú daň na etanol v súlade s touto smernicou a taktiež stanovuje, aby si členské štáty pevne stanovili daňové sadzby naň v súlade so smernicou 92/84/EHS. Na účely zdanenia je v tomto oddiele charakterizovaný produkt ako ten, ktorý má skutočný obsah etanolu vyšší ako 22% objemových percent etanolu a taktiež tie produkty, ktoré obsahujú konzumný lieh vo forme roztoku alebo inej podobe.<sup>12</sup>

Pri stanovení spotrebnej dane pre etanol sa musí pevne stanoviť na hektoliter čistého etanolu pri 20 °C a vypočíta sa vzhľadom na počet hektolitrov čistého alkoholu. Sadzba,

---

<sup>12</sup> Smernica Rady 92/84/EHS. [cit. 2019- 03-09]. Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0084:en:HTML>

ktorú si členské štáty stanovujú musí byť v tomto prípade rovnaká pre všetky výrobky podliehajúce tejto dani. Článok však ďalej dovoľuje mať v určitých špecifických prípadoch aj zníženú daňovú sadzbu. Tieto sadzby nesmú byť nižšie ako 50% štandardnej sadzby dane a môžu byť uplatňované na podniky, ktoré ročne nevyrábajú viac ako 10 hektolitrov čistého alkoholu ročne, pričom sa takýto podnik nazýva „malý liehovar“. Takýto liehovar je nezávislý od akéhokoľvek iného liehovaru. Členské štáty musia pritom zabezpečiť, aby sa takýto spôsob daňového zvýhodnenia uplatňoval aj na výrobcov, ktorí sú situovaní v iných členských štátoch. Taktiež majú za povinnosť zaviesť ustanovenia, podľa ktorých sa bude takýto alkohol vyrábaný malými výrobcami okamžite po jeho získaní posielat' do obehu bez toho aby sa naň uplatňoval daňový skladovací mechanizmus a následne bude takýto alkohol zdaňovaný na základe plošnej sadzby.

Smernica takiež charakterizuje aj situácie, za ktorých sú alkoholické nápoje oslobodené od dane. Jedná sa o produkt, ktorý bol kompletne denaturovaný v súlade s požiadavkami členského štátu pričom podmienky denaturizácie musia byť schválené Euroópskou komisiou, je použitý na výrobu produktu ktorý nie je určený na ľudskú spotrebu, používa sa na výrobu octu, liekov, ak sa používa na výrobu potravín alebo nealkoholických nápojov ktorých obsah etanolu nepresahuje 1,2% celkového objemu produktu a taktiež na potraviny, pri ktorých nesmie objem etanolu presiahnuť 8,5 litra čistého etanolu na 100kg výrobku pre čokolády a pre ostatné výrobky 5 litrov čistého etanolu na 100kg výrobku. Oslobodené od dane sú taktiež vzorky určené na analýzu pre vedecké a medicínske účely.

### **1.2.2 Aproximácia sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje**

Cieľom tejto smernice je stanoviť minimálne daňové sadzby na každú kategóriu alkoholických výrobkov ktoré podliehajú dani podľa smernice rady 92/83/EHS. Podľa článku 8 tejto smernice sa od Komisie vyžaduje, aby pravidelne vykonávala hodnotenie, podávala správy a prípadne predkladala návrhy, na základe čoho potom Rada skúma sadzby dane ustanovené v tejto smernici. Toto by sa malo diať hlavne z dôvodu zohľadňovania inflácie a taktiež celkovej hospodárskej situácie spoločenstva, keďže minimálne sadzby, ktoré táto smernica v daný čas uviedla nemusia v budúcnosti splňať základné predpoklady

zdanenia a môže dôjsť k podhodnoteniu alebo naopak nadhodnoteniu celkového finálneho produktu.<sup>13</sup>

Každá kategória na ktorú podľa predchádzajúcej smernice rady vzťahuje spotrebná daň z alkoholických nápojov má svoje špecifika výpočtu. V prípade spotrebnej dane ukladanej na etylalkohol sa pre výpočty používa celkový objem čistého alkoholu v produkte. Čo sa týka vína a medziproduktu, na výpočet sa použije objem už hotového výrobku. Keďže šumivé vína a tiché vína podliehajú iným spôsobom spotreby ako klasické víno, smernica povoľuje použiť pre takéto výrobky rozličné daňové sadzby. V prípade piva je to zložitejšie. Smernica síce udáva minimálnu sadzbu ktorá závisí od obsahu kmeňovej sladiny a obsahu alkoholu vo výrobku, avšak neupravuje metódy a postupy na základe ktorých si môžu členské štáty danú daň vykalkulovať.

Pri určovaní minimálnych sadzieb táto smernica používala ECU – Euroópsku menovú jednotku. Tá v minulosti slúžila na zúčtovanie medzinárodných operácií v rámci spoločenstva. Toto však bolo od 1 januára 1999 nahradené EURO – eurom, pričom výmenný kurz sa určil ako 1:1. Určilo sa, že členské štáty nesmú znižovať svoju národnú daňovú sadzbu používanú na alkohol a alkoholické nápoje na menej ako 1000 EURO na hektoliter čistého alkoholu. Čo sa týka liehovín, minimálna sadzba sa predstavuje 550 EURO na hektoliter čistého alkoholu. Taktiež sa určilo, že minimálna sadzba na pivo bude 1,87 EURO na hl/stupeň alkoholu hotového výrobku alebo 0.748 EURO na hl/stupeň plató hotového výrobku. Pre tiché víno a pre penivé víno sa minimálne sadzby neuročili.

---

<sup>13</sup> Smernica Rady 92/83/EHS. [cit. 2019- 03-09]. Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0083:en:HTML>

Tabuľka č.1: Minimálne sadzby na alkoholické nápoje podľa Smernica rady 92/84/EHS

| <b>Alkoholický nápoj</b>           | <b>Sadzba sa uplatňuje na</b>          | <b>Minimálna sadzba</b> |
|------------------------------------|----------------------------------------|-------------------------|
| Pivo                               | Hektoliter na stupeň plató             | EURO 0.748              |
|                                    | ALEBO<br>Hektoliter na stupeň alkoholu | EURO 1.87               |
| Víno<br>(tiché víno a šumivé víno) | Hektoliter objemu                      | EURO 0                  |
| Medziprodukt                       | Hektoliter objemu                      | EURO 45                 |
| Liehoviny                          | Hektoliter čistého alkoholu            | EURO 550                |

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Smernice rady 92/84/EHS

### 1.3 Legislatívna úprava spotrebnej dani z liehu vo vybraných krajinách EU

Aj keď sa Euroópska únia dohodla v rámci spoločenstva na spoločnom zadefinovaní konkrétnych alkoholických nápojov a taktiež pri určení minimálnych sadziieb na druhy alkoholu na ktoré sa bude vzťahovať spotrebná daň tak pri určovaní už konkrétnych sadziieb nechala štátom voľnejšiu ruku, aby si už konkrétne dane mohli prispôbiť ich ekonomike. Zákony každej krajiny ohľadne spotrebných daní sa sústreďujú na niečo iné. Krajina ako Slovensko sa pri nich sústredila hlavne na celkový proces platenia dane, na jasné zadefinovanie daňových pojmov a výnimiek. V Írsku sa najväčšia časť zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov zaoberá hlavne správnou charakteristikou daného nápoja ako aj merania percentuálneho podielu alkoholu v takomto nápoji. Na druhú stranu Veľká Británia priradila najväčšiu dôležitosť kontrole výrobného procesu, ako aj kontrole merania, finálneho výpočtu a platby. Dôležitú úlohu zohrala aj automatizácia, ktorá v mnohých krajinách zohráva rolu v úprave zákonov. Čím je v štáte konkrétny daňový

system viac elektronický a automatizovaný, tým menší dôraz sa musí klásť na kontrolu a zákonodarstvo, pretože to výrazne redukuje možnosti, ako by mohlo dôjsť či už k úmyselnému alebo neúmyselnému zníženiu daňovej povinnosti.

### 1.3.1 Spotrebná daň z liehu vo Veľkej Británii

Daňové zákony a nariadenia vo Veľkej Británii upravuje HMRC – Her Majesty Revenue and Customs, čo v tejto krajine predstavuje daňový úrad. Čo sa týka konkrétne zdaňovania alkoholu, to upravuje Nariadenie o Spotrebnej dani č. 39 o výrobe liehovín vo Veľkej Británii. Toto nariadenie vysvetľuje princípy, pod akými funguje zdaňovanie alkoholických výrobkov, pričom v sebe zahŕňa detaily zákonov, ktoré platia pre alkoholické nápoje. Presnejšie sa jedná o Alcoholic Liquor Duties Act 1979, Spirits Regulations 199 a Spirits (Amendment) Regulations 2013. Toto nariadenie taktiež upozorňuje na ostatné zákony, ktoré môžu byť aplikované v istých prípadoch a to the Customs and Excise Management Act 1979 a the Revenue Traders (Accounts and Records) Regulations 1992. Vo Veľkej Británii taktiež platí špecifická forma zdanenia v prípade Škótskej a Írskej whiskey, na čo vydané špecifické úpravy zákona the Scotch Whisky Regulations 2009 a technical files for Scotch whisky, Irish whiskey, Irish cream, Irish poteen and Somerset cider brandy. Alkohol, ktorý spadá pod toto nariadenie sa považuje každý „spirit“, čo v preklade predstavuje pálenku, ktorý vznikol z fermentovaných obilnín, z fermentovanej melasy, crackovaním etylénového plynu alebo akýmkoľvek iným spôsobom.

Celkový proces od výroby až po zdaňovanie alkoholu podľa Nariadenia č. 39 sa rozdeľuje do niekoľkých paragrafov ako uvádza tabuľka nižšie:

Tabuľka č.2: Proces uvedenia alkoholu do predaja vo Veľkej Británii

| Štádium výroby                         | Subjekt                       | Paragraf nariadenia |
|----------------------------------------|-------------------------------|---------------------|
| <i>Žiadosť o povolenie na výrobu</i>   | Proces podania žiadosti       | 2                   |
| <i>Keď sú získané všetky povolenia</i> | Zmeny v detailoch a produkcii | 3,4,5,6,7,8 a 9     |
|                                        | Sklad                         | 10                  |
|                                        | Platenie spotrebnej dane      |                     |
| <i>Súvisiace oblasti</i>               | Geografická indikácia         | 12                  |

|  |                                       |         |
|--|---------------------------------------|---------|
|  | Certifikácia veku a pôvodu            | 13      |
|  | Usmerňovače a miešadlá                | 14      |
|  | Veľkoobchodný predajcovia<br>alkoholu | 15 a 16 |

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Nariadenia č.39

Ako nový výrobca alkoholu, je potrebné zvážiť veľa vecí ešte pred tým ako sa začne s výrobou produktu. Nutnosťou je požiadať o licenciu na výrobu alkoholu ako aj o schválenie výrobných tovární a procesu, akým sa bude daný alkohol vyrábať. Najneskôr 45 dní pred začatím produkcie si taktiež musí každý producent dostať schválenie na to aby mohol prevádzkovať sklad, v ktorom sa bude daný alkohol po výrobe skladovať. Toto všetko je potrebné doložiť aj podnikateľským plánom, ktorý pomáha HMRC pri rozhodovaní o udeľení všetkých potrebných licencií. Ak má podnik vo svojom podnikateľskom pláne objem výroby menší ako 18 hektolitrov alkoholu, úrad môže zamietnuť udelenie licencie a preto je potrebné aby v takomto prípade bol podnikateľský plán vypracovaný čo najlepšie. Ak má podnik vo svojom pláne že sa chystá vyrábať produkt, ktorý spadá pod GI – Geografickú indikáciu produktov, ktorá v sebe zahŕňa Škótsku a Írsku whiskey, smotana, potena a Somerset cider brandy je potrebné podať dodatočnú žiadosť o produkciu takýchto nápojov. Keď zvládne prejsť celým takýmto procesom schvaľovania, môže začať s produkciou.<sup>14</sup>

Podnik je po vydaní licencií a začatí výroby povinný zabezpečiť bezpečnosť alkoholických nápojov, pokiaľ nie je daňová povinnosť zaplatená. HMRC je známe častými kontrolami licencovaných skladov, pričom ak sa zistí zmiznutie alebo strata tovaru ktorý spadá pod spotrebnú daň, osoba ktorá má daňovú povinnosť je povinná zaplatiť daň zo všetkých strát ktoré nastali. Aby sa predišlo takýmto situáciám, daňový úrad ponúka pomoc pri tvorení všetkých opatrení na zabezpečenie skladu a to či už sa jedná o úpravy na budove skladu alebo o zabezpečení objektu proti krádežiam.

Pri podávaní daňového priznania zo spotrebných daní sa uplatňuje kvartálna perióda. Výrobca alkoholu je tým pádom povinný vyplniť a podať takéto priznanie na konci Marca, Júna, Septembra a Decembra. Takéto priznanie sa podáva za každý druh alkoholu osobitne, pričom každý alkohol má svoje päťčíselné identifikačné číslo ktoré výrobca použije ako

<sup>14</sup> Government Digital Service, UK Trade Tariff: excise duties, reliefs, drawbacks and allowances , 2019. [cit. 2019-03-15]. Dostupné na: <https://www.gov.uk/government/publications/uk-trade-tariff-excise-duties-reliefs-drawbacks-and-allowances/uk-trade-tariff-excise-duties-reliefs-drawbacks-and-allowances>

identifikátor v priznaní, za aký druh vyprodukovaného alkoholu sa priznanie podáva. Povinnosť podávať priznanie nastáva aj v prípade ak v danom štvrtroku nenastala žiadna produkcia alkoholu. Aby sa producent vyhol penalizáciám v dôsledku nepresného uvedenia informácii, je nutné aby zistenú skutočnosť oznámil HMRC čo najskôr. Ak úrad uvidí neumýselné chyby a vysokú úroveň spolupráce pri odstránení problému aj do budúcnosti, penalizácia môže byť znížená, poprípade aj kompletne odpustená. Na druhej strane, ak daňový úrad zistí že subjekt urobil chyby za účelom vyhnutia sa plateniu dane, môže mu hroziť stíhanie za tresný čin a pokuta bude omnoho vyššia ako za prirodzených okolností.

Čo sa týka konkrétneho procesu výroby a kontroly, podnik môže vyrábať iba druh alkoholu, na ktorý získal povolenie a pri jeho výrobe použiť taký výrobný proces, ktorý bol schválený úradom, ktorý mu licenciu prideliť. Pri akejkol'vek zmene v procese alebo pri zavedení úplne nového procesu je potrebné kontaktovať úrad, ktorý prideliť procesné licencie a takýto proces začať aplikovať až po jeho schválení. Popri výrobe je podnik taktiež povinný poskytnúť vzorky na testovanie, pričom predmetom testovania môže byť kvalita výrobku, percentný obsah alkoholu vo výrobku, vedecký výskum alebo iné požiadavky, ktoré súvisia s výrobou a následným predajom daného alkoholu. V prípade poskytnutia takýchto vzoriek je nutné ich správne označenie ako aj zapísanie záznamu o takomto použití alkoholu. Ak sú vzorky ďalej nepotrebné, výrobca je povinný ich zničiť. Ak má výrobca v pláne vyrábať alkohol, ktorý nemá slúžiť na následný predaj finálnemu zákazníkovi ale na experimentovanie a výskum, jeho daňová povinnosť a s ňou súvisiace náležitosti ostávajú nezmenené.

Pri vedení účtovníctva má podnik taktiež dodatočné osobitné povinnosti. Musí viesť záznamy o:

- dátume a čase výroby,
- fľaši alebo nádobe do ktorej je alkoholický nápoj plnený,
- merači teploty a hustoty ,
- množstve liehovín upravených teplotou 20°C s podrobnými údajmi o objeme, percentuálnom obsahu a množstve následne vyrobeného alkoholu.

Po zaúčtovaní produktu je daný tovar uskladnený v sklade na ktorý podnik dostal licenciu. Na to, aby sa predišlo daňovým únikom a zneužívaniu takýchto skladov, podnik je v niektorých prípadoch povinný zaplatiť takzvanú „financial guarantee“ , ktorá by mala približne predstavovať 12% celkovej hodnoty očakávaného uskladneného alkoholu ku koncu mesiaca.

Spotrebná daň sa stáva vymáhateľná v momente výroby. K zahrnutiu dane z takéhoto produktu do daňového priznania nastáva v momente, keď opustí sklad. HMRC môže v prípade straty pri preprave alebo pri inom spôsobe úbytku ktorý sa nedá vysvetliť prirodzenou cestou požiadať zaplatenie dane práve z takýchto strát. Konečná daň sa počíta na liter čistého alkoholu, ktorý sa nachádza vo výrobku. Pri určovaní, či vyprodukovaný výrobok spadá pod správnu kategóriu tejto dane a následnej sadzbe ktorá je kategórii pridelená sa zohľadňuje minimálny percentuálny podiel alkoholu, ktorý sa v tovare nachádza. Konkrétne, spotrebná daň na liehoviny pokrýva všetky alkoholické výrobky, ktorých percentuálny podiel alkoholu predstavuje 22% z celkového objemu. Pre takéto výrobky je určená daňová sadzba 28,74£ na liter čistého alkoholu.

### **1.3.2 Spotrebná daň z liehu v Írsku**

V Írsku je celý daňový systém pod podľaťom úradu s názvom Revenue – Irish Tax and Customs. Všetky daňové povinnosti sa pritom riešia online prostredníctvom daňového systému s názvom ROS – Revenue On – Line Service. Pomocou tejto služby všetci platitelia dane podávajú svoje daňové priznania a všetky ostatné povinné náležitosti súvisiace s podávaním daňových a štatistických hlásení. Tento systém taktiež poskytuje transparentné, presné a podrobné údaje o všetkých povinnostiach ktoré pripadajú či už na fyzickú alebo právnickú osobu, ktorej vznikla povinnosť podať daňové priznanie.

Čo sa týka zákonov ktoré sa v Írsku zaoberajú zdaňovaním alkoholických výrobkov, Revenue vydalo dokument s názvom Revenue Public Notice 1886, ktorý zlučuje všetky aktuálne platné zákony a postupy, ktoré pojednávajú práve o spotrebnej dani z alkoholických nápojov. Konkrétne sa jedná o Prvú kapitolu druhej časti Finance Act z roku 2003 a Alcohol Products Tax Regulations z roku 2004 ktorý konsolidoval a modernizoval dovtedy platné zákony o spotrebných daniach z alkoholických nápojov.

Za lieh sa podľa Írskej legislatívy zaraďuje Brandy, Wiskey, Gin, Vodka, Rum a ostatné tvrdé alkoholické nápoje ktoré sa podľa zákona považujú za tvrdý alkohol. Pod pojmom tvrdý alkohol sa rozumie každý nápoj, ktorého obsah alkoholu presahuje 22% celkového objemu výrobku. Toto je však iba hrubá klasifikácia produktov, pretože Revenue môže za tvrdý alkohol považovať v určitých prípadoch aj taký nápoj, čo má percentuálny obsah menší ako 22%. Pri každej počiatocnej výrobe je potrebné predmet produkcie prediskutovať priamo s Revenue, ktorá potom následne udelí licenciu na výrobu alkoholického nápoja podľa svojich zistení. Zohľadňuje pritom silu nápoja, bublinkavosť,

ingredencie. V niektorých prípadoch môže požadovať aj marketingové informácie, vzory balenia, balenia a celkového vzhľadu fľaše v ktorej by mal byť nápoj predávaný. Tento proces môže taktiež zahŕňať analýzu vzoriek pomocou štátnych laboratórií. Klasifikácia na základe ktorej by sa následne určilo GI – geografická indikácia produktov je potrebná iba v prípade exportu alebo importu z EÚ.<sup>15</sup> Ak je daný alkoholický nápoj vyrábaný kombináciou fermentovaného a destilovaného alkoholu, je potrebné zvážiť viacero faktorov. Prvým je miera, do akej sa nápoj vyrába fermentáciou alebo destilovaním a aký je celkový podiel takéhoto spôsobu výroby na konečnom výrobku. Toto kritérium však nemá byť rozhodujúce ale má predstavovať prvý krok pri zaradovaní nápoja. Ďalším krokom je porovnať charakteristiku produktov, ktoré podliehajú pod kód komodít začínajúcich číslom 2208, pričom ako najviac objektívna črta nápoja sa považuje jeho chuť. Ak sa však pri výrobe do nápojov pridá voda alebo iné substancie, čo následne vyústí do straty chuti, vône alebo vzhľadu produktu tvoreného z ovocia alebo iného prírodného produktu, čím sa následne myslí fermentovaný nápoj ktorý spadá pod kód komodít začínajúci 2206 sa namiesto toho zaraďuje pod kód 2208, čiže pre liehoviny. Ako finálne kritérium pri zaradení nápoja sa používa zamýšľané využitie produktu. To musí byť posudzované na základe objektívnych vlastností výrobku vrátane formy, farby a názvu pod ktorým sa uvádza na trh. Producenti sa môžu proti zaradeniu ich nápoja pod zlý kód komodít odvolať, pričom sa následne musí zabezpečiť objektívne prešetrenie všetkých okolností, za ktorých sa nápoj zaradil pod daný kód.

Ďalším dôležitým faktorom pri určovaní, aká je daňová povinnosť daňovníka je určovanie celkového % objemu alkoholu v nápoji, pričom sa na to využívajú 3 metódy:

- metóda destilácie,
- metóda plynovej chromatografie,
- klasifikácia na základe tabuliek tvrdého alkoholu.

Každá z týchto metód by mala slúžiť na výpočet aj pre výrobcu aj pre správcu dane. Ak sa pri kontrolách zistí, že namerané a zapísané celkové percentuálne množstvo alkoholu v produkte je vyššie, ako to reálne, správca dane môže na daňové účely odsúhlasiť aj takéto percento. V prípade že namerané množstvo by bolo vyššie ako to priznané, objekt u ktorého sa zistila chyba je povinný podať opravné priznanie, dorovnať daňové straty ktoré takýmto

---

<sup>15</sup> Revenue Ireland, Alcohol Product Tax , 2016. [cit. 2019-03-15]. Dostupné na: <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/documents/excise/pn1886.pdf>

meraním vznikli a v prípade veľkej straty zaplatiť aj pokutu alebo riešiť trestnoprávne konanie, podľa toho ako určuje zákon.

Pri kalkulovaní spotrebnej dane z alkoholu sa pri výpočtoch percentuálnej hodnoty alkoholu v celom objeme nápoja zaokrúhľuje na jedno desatiné miesto nadol. Pri celkovom počte litrov, z ktorých sa má následne vypočítavať daň sa zaokrúhľuje na dve desatiné miesta nadol. Čo sa týka sadzby ktorá pripadá na túto daň, tá aktuálne predstavuje 42,57 euro na liter čistého alkoholu vo výrobku. Výpočet prebieha určením si, koľko litrov čistého alkoholu sa nachádza v balení (vo väčšine prípadov sa jedná o fľašu), následne sa toto číslo vynásobí počtom takýchto balení čo dá celkový počet čistého alkoholu na ktorý pripadá daň. Takýto objem sa následne vynásobí aktuálnou platnou sadzbou, ktorá nám dá výslednú daňovú povinnosť. Čo sa týka platenia dane, tá sa má zaplatiť na konci každého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Ak je toto priznanie viazane na zdaňovacie obdobie november, daňové priznanie sa podáva najneskôr do 4 pracovné dni pred 25 decembrom.

### **1.3.3 Spotrebná daň z liehu v Slovenskej republike**

Aktuálne na území Slovenskej republiky upravuje zdanenie všetkých alkoholických nápojov zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov. Tento zákon je rozdelený na šesť častí, pričom dokopy tieto časti určujú všetky povinnosti, náležitosti a detaily ktoré súvisia so spotrebnou daňou na alkoholické nápoje. Jedná sa konkrétne o:

- 1) spoločné ustanovenia pre alkoholické nápoje,
- 2) osobitné ustanovenia pre lieh,
- 3) osobitné ustanovenia pre víno a medziprodukt,
- 4) osobitné ustanovenia pre pivo,
- 5) daňový dozor a daňová kontrola,
- 6) spoločné, prechodné a záverečné ustanovenia.

Prvá časť tohoto zákona vymedzuje základné pojmy. Určuje, čo sa rozumie pod pojmom alkoholický nápoj na účely tohoto zákona – pivo, lieh, víno a medziprodukt. Ďalej určuje aj pojmy ako daňový sklad, prevádzkovateľ daňového skladu, režim pozastavenia dane, oprávnený príjemca, registrovaný odosielateľ, kedy sa alkoholický nápoj dostáva do daňového voľného obehu. Samozrejmosťou aj je určenie správy dane, ktorú vykonáva podľa tohoto zákona colný úrad. Pre zahraničné osoby, ktoré nevedia preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia alkoholického nápoja, ktorý sa u nej nachádza sa považuje

ten colný úrad, ktorý tuto skutočnosť zistí. Pre organizačnú zložku alebo prevádzkareň osoby môže Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky môže určiť aj konkrétny colný úrad, ak považuje že takýto presun bude viesť k efektívnejšej správe dane.<sup>16</sup> Taktiež presne vymedzuje predmet dane pre každý alkoholický nápoj, ktorého sa tento zákon dotýka. Alkoholickým nápojom, ktorým je lieh, tento zákon charakterizuje ako ten tovar, ktorý má kód komodít:

- a) 2207 a 2208 a obsah alkoholu v takomto produkte predstavuje viac ako 1,2% objemu,
- b) 2204, 2205 a 2206 a obsah alkoholu v takomto produkte predstavuje viac ako 22% objemu,
- c) Iný kód ako už uvedené a obsah alkoholu v takomto produkte predstavuje viac ako 1,2% objemu.

Čo sa týka konkrétneho výpočtu dane, bolo potrebné vymedziť čo sa pre tento účel berie ako základ dane. Konkrétne pre lieh sa ako základ dane berie množstvo liehu vyjadrené v hektolitroch čistého alkoholu pri teplote 20 °C a spadá pod to etylalkohol, ktorý je zmiešaný s inými alkoholmi a prchavými látkami. Objem čistého alkoholu vo výrobku sa následne vypočíta už podľa osobitného predpisu, ktorý sa vypočíta ako súčin základu dane a príslušnej daňovej sadzby, pričom základ dane v hektolitroch sa zaokrúhľuje na štyri desatiné miesta a už konkrétna daňová povinnosť na dve desatinné miesta matematicky. Ak sa na výrobu liehu použije pivo, víno alebo medziprodukt, daň sa vypočíta ako rozdiel medzi daňou, ktorá by sa mala bežným výpočtom zaplatiť za vyrobené množstvo liehu a daňou, ktorá pripadá na použitý daný alkoholický nápoj. Základná sadzba na alkoholický nápoj je vo výške 1080 EURO, avšak v prípade liehu existuje aj znížená sadzba dane, ktorá predstavuje 50% zo základnej sadzby a to 540 EURO. Táto sadzba sa môže uplatniť na lieh ktorý je vyrobený v liehovarníckom závode na pestovateľské pálenie ovocia pričom sa v takomto závode najviac vypáli 43 litrov alkoholu z vyrobeného liehu pre jedného pestovateľa a jeho domácnosť.

Nie každý alkoholický nápoj však na území Slovenskej republiky podlieha dani. Existujú oslobodenia, podľa ktorých sa buď na určitá časť alebo na celý vyprodukovaný alkoholický nápoj nevzťahuje povinnosť platiť z neho daň. Od dani je oslobodený neobchodný dovoz alkoholického nápoja v osobnej batožine cestujúceho z územia tretieho štátu a to maximálne v množstve 1 liter liehu s obsahom viac ako 22% alkoholu a maximálne

---

<sup>16</sup> Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov [cit. 2019-03-15]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/>

2 litre ak sa jedná o lieh, ktorý má obsah alkoholu menej ako 22%. Je zaujímavé, že aj keď je v Slovenskej republike predaj alkoholu limitovaný minimálnym vekom 18 rokov, pri takomto dovoze sa kladie podmienka mať minimálny vek 17 rokov. Ďalej sú od dane oslobodené množstvá tovaru, ktoré sa považujú za výrobné straty, manipulačné straty, dopravné straty a prirodzené úbytky, ak sú samozrejme následne uznané colným úradom, vzorky ktoré slúžia na výskumné účely, lieh ktorý sa používa na medicínske účely, čo znamená na výrobu liekov a liečiv, potravín ak obsah alkoholu v potravinách neprekročí množstvo 8,5l na 100kg výrobku a iné špecifické oslobodenia.

Zákon ďalej určuje aj vznik daňovej povinnosti. Tá nastáva dňom uvedením alkoholického nápoja do daňového voľného obehu a to dňom vydania alkoholického nápoja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať takýto nápoj v pozastavení dane, vlastnej spotreby, prijatím alkoholického nápoja oprávneným príjemcom pričom bol takýto alkoholický nápoj dopravený na daňové územie v režime pozastavení dane a zistením odcudzenia alebo straty daného alkoholického nápoja. Za zdaňovacie obdobie sa následne považuje kalendárny mesiac, ak ostatné odseky zákona nestanovujú inak. Plateľ dane je následne povinný podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakom časovom ohraničení aj zaplatiť daň, ak iné časti zákona neustanovujú inak.

Lieh sa na Slovensku nemôže samozrejme vyrábať len tak. Musí mať svoju právnu subjektivitu a musí podľa zákona spĺňať požiadavky na to aby bol charakterizovaný ako podnik na výrobu liehu. Za takýto podnik sa môže považovať liehovarnický závod, ktorý sa nachádza na daňovom území Slovenskej republiky a ktorý v rámci svojho podnikania vyrába, skladuje, spracúva, odosiela alebo prijíma lieh. Takýto podnik môže lieh získavať aj pomocou regenerácie z liehových odpadov a liehových roztokov. Taktiež sa nesmie zabúdať aj na droždiareň, ktorej vedľajším produktom pri výrobe droždia je práve lieh. Takýto podnik musí mať na skladovanie liehu zriadený samostatný sklad, v ktorom všetok svoj lieh v každom štádiu uchováva. Na takýto sklad však musí dostať povolenie. To však neplatí pre pestovateľské pálenie ovocia, na ktoré takýto sklad nemusí byť zriadený.

Pestovateľské pálenie ovocia má v zákone špecifickú charakteristiku. Na takéto pálenie je taktiež potrebné vlastniť osvedčenie o registrácii, ktoré vystavuje colný úrad. Žiadateľ o takéto povolenie taktiež musí spĺňať určité podmienky a to:

- nemôže mať nedoplatok voči colnému ani daňovému úradu,
- takéto nedoplatky nemôže mať ani osoba ktorá je personálne alebo majetkovo prepojená so žiadateľom,

- nemá nedoplatky na povinnom poistnom,
- je bezúhonný,
- podnik, na ktorý sa bude vzťahovať oprávnenie sa nenachádza v stave likvidácie.

Na následne vypálený lieh sa uplatňuje znížená sadzba dane. Takýto výrobok je pestovateľ povinný prevziať z pálenice najneskôr do 30 dní odo dňa výroby. Ak sa tak nestane, prevádzkovateľ pálenice nahlási takto vyrobený lieh colnému úradu, ktorý ho následne zlikviduje. Prevádzkovateľ je ďalej povinný viesť evidenciu pestovateľov po dobu 10 rokov, ktorým bol daný lieh vyrobený, pričom do tejto evidencie patrí: množstvo a druh kvasu, množstvo vyrobeného a prevzatého liehu v litroch, dátum výroby a prevzatia a výška dane, ktorá bola prevádzkovateľovi zaplatená pestovateľom. Daňová povinnosť vzniká prevádzkovateľovi dňom výroby takéhoto alkoholického nápoja v liehovare, pričom platiteľ tejto dane je práve prevádzkovateľ. Všetky vyššie uvedené náležitosti na pestovateľské pálenie ovocia však neplatí, ak sa daný alkohol stal predmetom ďalšieho predaja.

Slovenská legislatíva povoľuje aj súkromnú výrobu destilátu. Vláda pri schvaľovaní takéhoto kroku brala do úvahy hlavne fakt, že aj keď bola v minulosti takáto výroba tresne stíhaná, stále existovali prípady čierneho pálenia ktoré mohlo následne pri spotrebe takéhoto alkoholu spôsobiť dokonca aj smrť. Na výrobu takéhoto alkoholu je potrebné mať destilačné zariadenie, ktoré spĺňa kritéria colného úradu. Samozrejmosťou je spĺňať minimálnu vekovú hranicu, čo je 18 rokov. Takéto pálenie je taktiež limitované objemom a to konkrétne 25 litrov na osobu za kalendárny rok. Náležitosti na vedenie evidencie o destilátoch sú v tomto prípade rovnaké ako pri pestovateľskom pálení ovocia. Na takýto vypálený alkohol sa vzťahuje znížená sadzba dane a daňová povinnosť vzniká dňom uvoľnenia uzáveru destilačného zariadenia colným úradom a výrobca je povinný podať daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti. Za zdaňovacie obdobie sa považuje kalendárny rok.<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov [cit. 2019-03-02]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/>

## **2 Ciel' a metodika práce**

Následne si charakterizujeme cieľ a metodiku práce.

### **2.1 Ciel' práce**

Cieľom tejto diplomovej práce je pokúsiť sa prostredníctvom vedeckých metód poskytnúť ucelený pohľad na problematiku zdaňovania alkoholických nápojov – konkrétne liehu, následne porovnať zdaňovanie liehu vo vybraných krajinách so zameraním na príjem do štátneho rozpočtu a na základe zvolených ukazovateľ zhodnotiť vývoj v skúmanej oblasti a zo získaných výsledkov následne sformulovať závery.

V prvej kapitole sme sa venovali najskôr histórii spotrebných daní z alkoholu na území Slovenskej republiky a následne sme si charakterizovali daňovú harmonizáciu týchto daní v Európskej únii. Ďalej sme si pre lepšie pochopenie daňového systému každého vybraného štátu charakterizovali osobitnú legislatívnu úpravu v ňom, pričom sme sa zamerali hlavne na spôsob výpočtu daňovej povinnosti, špecifiká jednotlivých krajín ako aj metódy daňovej kontroly. Tretia kapitola práce pozostáva z teoretických prístupov k zdaňovaniu alkoholu, pričom nám poskytuje lepší prehľad o tom, ako možno pristupovať ku problematike zdaňovania alkoholických nápojov. Vo štvrtej kapitole si následne rozanalyzujeme príjmy z tejto dane do štátneho rozpočtu, porovnáme ich s ostatnými príjmami a zistíme, aký podiel predstavujú na ostatných daniach v daných štátoch. Nato nadviažeme porovnaním týchto príjmov vo vybraných krajinách, aby sme zistili rozdiely vplyvu takejto dane na štátny rozpočet a nakoniec sa budeme zaoberať otázkami zdanenia a cenovej politiky alkoholu, pričom sa zameriame na cenovú dostupnosť, určenie správnej daňovej sadzby a vyhnutiu sa plateniu dane a daňovým únikom. Nakoniec si zo získaných informácií vyvodíme závery, zhodnotíme význam spotrebnej dane z liehu z pohľadu príjmu do štátneho rozpočtu a budeme sa snažiť nájsť riešenie na vybrané otázky zdanenia a cenovej politiky alkoholu.

### **2.2 Metodika práce**

Pred vypracovaním diplomovej práce sme sa oboznámili s internou smernicou o záverečných a habilitačných prácach. Ďalším dôležitým krokom bolo určenie cieľa a následné zostavenie osnovy diplomovej práce, ktorej sme sa držali po celý čas písania práce.

S danou témou sme sa oboznámili prostredníctvom odbornej literatúry, odborných článkov, výskumných prác, štúdiom smerníc EHS a a daňových zákonov vybraných krajín. Počas vyhotovovania práce sme údaje čerpali zo stránok finančných úradov vybraných krajín a z ich výročných správ.

Počas riešenia diplomovej práce sme sa sústredili v prvom rade na zber všetkých potrebných údajov, z ktorých sa nasledovne vytvorili tabuľky príjmov do štátneho rozpočtu, z ktorých sa následne vytvorili grafy zobrazujúce tieto údaje pre vybrané krajiny. V ďalšom kroku sme zo získaných údajov vykonali pomerové porovnania medzi vybranými krajinami, aby sme mohli nájsť spoločné znaky, prípadne rozdiely z dopadu na štátny rozpočet. Posledným krokom bolo podrobnejšie rozobrať otázky týkajúce sa zdanenia a cenovej politiky alkoholu, pričom sme sa zamerali na cenovú dostupnosť, stanovenie daňovej sadzby a daňové úniky, z čoho sme sa následne snažili vyvodit' závery.

### 3 Teoretické prístupy k spotrebnej dani z alkoholu

Mnoho ekonómov sa v minulosti zaoberalo problematikou spotrebnej dani z alkoholu a celkovo sa ich názor na túto tému odlišuje. Daň na alkoholické nápoje je navyše problematickejšia od ostatných daní, pretože v sebe musí zahŕňať aj náklady na alkohol, pričom sa rozlišujú na súkromné a externé. Pri súkromných nákladoch hovoríme o takých, ktoré ovplyvňujú priamo konzumenta alkoholu ako napríklad zdravotné problémy s ktorými súvisí aj zdravotná starostlivosť alebo negatívny dopad na zárobky jednotlivca. Externé náklady zase predstavujú prelievací efekt opilca na ostatných, čo v podstate znamená aké problémy môže opitý človek spôsobiť svojmu okoliu ako napríklad násilie a zločiny, ktoré sa stali v dôsledku pitia alkoholu alebo náklady na liečbu zdravotných problémov, ktoré utrpeli ostatní v dôsledku pitia niekoho iného. Tieto náklady sú o to významnejšie, že nie sú dobrovoľné.

#### 3.1 Zdaňovanie a oceňovanie alkoholu

Podľa štúdie zverejnenej Svetovou zdravotníckou organizáciou z roku 2017<sup>18</sup> je potreba zdaňovať alkoholické nápoje z niekoľkých dôvodov:

- problémy, ktoré sú spájané s alkoholom sa zvyšujú a sú podstatné pre spoločnosť,
- cena alkoholu je hlavný faktor ktorý ovplyvňuje jeho spotrebu a s ním súvisiace ujmy,
- dane z alkoholu a jeho naceňovanie patria medzi najviac efektívne a lacné spôsoby ako kontrolovať spotrebu alkoholu,
- zdaňovanie alkoholu a jeho naceňovanie môže pôsobiť ako prevencia proti začatiu pitia.

Vo väčšine krajín patrí alkohol k produktom, ktoré majú niekoľko obmedzení ako vek alebo dostupnosť. Avšak, po splnení týchto podmienok môže byť následne slobodne kupovaný a spotrebovaný. Tak ako v prípade väčšiny komodít, práve cena patrí k najdôležitejším faktorm ktoré ovplyvňujú celkové kupované množstvo. Práve zdanenie patrí k faktorom, ktoré z časti určujú cenu alkoholu. Sú dva faktory, ktoré slúžia na vysvetlenie a popísanie efektívnosti zdanenia a naceňovania alkoholu a to je cenová elasticita a daňová elasticita. Cenová elasticita určuje, ako sa zmení celkový dopyt po tovare

---

<sup>18</sup> Resource tool on alcohol taxation and pricing policies / Bundit Sornpaisarn, Kevin D. Shield, Esa Österberg, Jürgen Rehm, editors. 2017. ISBN 978-92-4-151270-1.

pri 1% zvýšení ceny. Napríklad cenová elasticita dopytu po pive v hodnote  $-0.4$  znamená, že 10% zvýšenie ceny piva bude mať za následok 4% pokles spotreby piva. Podobný princíp platí aj pri daňovej elasticite. Ak by bola daňová elasticita dopytu po whiskey v hodnote  $-0.2$  znamenalo by to zníženie spotreby whiskey o 2% pri 10% zvýšení dane na danú komoditu. Tieto dva indikátory majú však odlišnú významnosť pri určovaní cien, pretože daňová elasticita má typicky menší dopad na konečnú spotrebu ako cenová elasticita.<sup>19</sup>

Wagenaar a kolektív a Elder a kolektív spoločne vypracovali systematické preskúmanie cenovej a daňovej elasticity zo zameraním hlavne na vysoko príjmové štáty. Pri preskúmaní celkovo 112 štúdií pri ktorých sa zmiešala daňová a cenová elasticita dopytu sa zistilo, že spoločná elasticita po alkoholických nápojoch má hodnotu  $-0.51$ .

Daň na alkohol a politika naceňovania alkoholu je veľmi dôležitá aj z ekonomického uhla pohľadu. Vlády využívajú takúto daň hlavne na generovanie príjmu do štátneho rozpočtu. Spotrebná daň sa spravidla spravuje jednoduchšie ako iné formy zdaňovania. Alkoholické nápoje sú popri tom ľahko identifikovateľné produkty s vysokým objemom predaja, niekoľkými producentmi a niekoľkými náhradami. V dôsledku toho je spotreba alkoholu stále vysoká napriek zvýšeniu cien vyvolaného spotrebnou daňou.

Pri zdaňovaní alkoholických nápojov treba zaoberať aj problematikou substitúcie voľného času a pitím alkoholu. Toto platí hlavne pre ťažkých alkoholikov, ktorí následne substituujú prácu práve alkoholom. Práve pri takomto spôsobe náhrady dochádza síce ku zvýšeniu príjmu zo spotrebnej dane, avšak na druhej strane ku zníženiu dani z príjmu. Pretože voľný čas nemôže byť priamo zdanený, je tu potreba zdaniť komodity ktoré sa vo voľnom čase využívajú a majú následný dopad na prácu a výkonnosť obyvateľstva. Taktiež sa naskytuje otázka, či daň uvalená na alkoholické výrobky zníži konzumpciu takýchto nápojov alebo iba prinúti spotrebiteľov vymeniť drahý alkohol za ten lacnejší. Taktiež je otázka či takáto redukcia ovplyvní najviac kritickú skupinu ľudí na ktorú je mierená, alebo príležitostných konzumentov.

Spotrebná daň sa často považuje aj za metódu, akou chcú štáty nahradiť externalitu ktoré sú spájané s konzumáciou alkoholu. Myslia sa tým hlavne externé náklady, ktoré vznikajú nepriamo niekomu, kto nekonzumuje alkohol ale je ovplyvnený niekým kto ho konzumuje. Do takejto oblasti sa zaraďujú napríklad dopravné nehody spôsobené pod vplyvom alkoholu, rozvrátené rodiny, náklady na liečenie a podobne. Práve spotrebná daň

---

<sup>19</sup> BUNDIT. Sornpaisarn, KEVIN D. Shield, ESA, Österberg, Jürgen Rehm. Resource tool on alcohol taxation and pricing policies. Kanada. 2017. ISBN 978-92-4-151270-1.

má následne znížiť konzumáciu alkoholu a taktiež priniesť dostatočnú náhradu práve za spomenuté externality. Taká to daň sa nazýva Piguova daň. Aby bola táto daň efektná, musí sa nájsť taká daň uvalená na alkohol, ktorá by znižovala vonkajšie náklady súvisiace so spotrebou alkoholu a aby toto zníženie bolo na druhú stranu vyššie ako zníženie blahobytu u ľahkých konzumentov alkoholu, ktorý negatívne externality nespôsobujú. Následne treba brať ohľad aj na čiernu ekonomiku. Ak daňová sadzba zvýši cenu produktu na takú úroveň, že si spotrebiteľ nebude môcť dovoliť zakúpiť daný výrobok pričom bol z minulosti naň zvyknutý, je veľmi pravdepodobné že si takýto produkt bude snažiť zabezpečiť nelegálnou cestou. Takto nadobudnutý alkohol má omnoho horšie následky ako keby daňová sadzba ostala na pôvodnej úrovni. Treba myslieť na to, že pri čiernej ekonomike do štátneho rozpočtu nepribúdajú žiadne financie a tým pádom ani zdroj financovania nákladov na spotrebu alkoholu a to aj externých aj interných. Takýto produkt môže taktiež spôsobovať trvalé zdravotné následky na spotrebiteľovi keďže nie je nijako kontrolovaný, jeho nízka cena spôsobuje nenásitnosť konzumenta a externé náklady sa následne môžu vyšplhať na čísla, ktoré by pri nižšej daňovej sadzbe nehrozili. Toto sa však stretá s problematikou ako oceniť negatívne externality ktoré vyplývajú zo spotreby alkoholu.

Čo sa týka konkrétne spôsobu zdaňovania alkoholických nápojov, vo svete sa najčastejšie využíva systém spotrebných daní. Tie môžu byť rozdelené na dve základné skupiny a to jednotný systém a zmiešaný systém. Do jednotného systému zaradujeme špecifické zdaňovanie, ad valorem a objemové zdaňovanie. Zmiešaný systém predstavuje akúkoľvek kombináciu ostatných spôsobov zdaňovania.

Špecifické zdaňovanie sa považuje za najrozšírenejší spôsob zdaňovania alkoholických nápojov. Daňová povinnosť sa pri takomto spôsobe zdaňovania počíta na základe obsahu etanolu v nápoji. Ak sa pri takejto forme zdanenia zvýši daňová sadza pričom množstvo alkoholu v produkte ostane nezmenené, výsledná cena alkoholického nápoja sa zvýši a z krátkodobého hľadiska klesne aj dopyt po takomto produkte. Takýto jav nastáva, pretože bežný spotrebiteľ si nevšimne zmenu v produkte, ale všimne si zmenu v cene. Ak by v tomto prípade chcel výrobca zvýšiť svoje predaje, musel by zmeniť kvalitu a vzhľad svojho produktu. Pri takejto forme zdanenia je taktiež nutné podotknúť, že vláda neukladá žiadnu daň na vodu ktorá sa spotrebuje pri výrobe daného produktu. Jediné na čo sa sadzba uplatňuje je celkový objem etanolu. Z tohoto pohľadu takáto forma zdanenia odradzuje produkciu nápojov s vysokým obsahom alkoholu a naopak podporuje produkciu nápojov s nízkym obsahom alkoholu ktoré majú aj lepšie vnímanie v spoločnosti. Toto sa nazýva “vylepšovací efekt”. V celkovom konečnom dôsledku takáto forma zdanenia vedie ku

zvýšeníu cien alkoholických nápojov a k následnému zníženému množstvu predaja takéhoto produktu. Príjem do štátneho rozpočtu však nemusí v takomto prípade klesnúť, ak je celková elasticita dopytu na trhu menšia ako 1.

Zdaňovanie spôsobom ad valorem vypočítava daňovú povinnosť na základe ceny alkoholického nápoja. Ak sa takáto daň zvýši pričom množstvo alkoholu v produkte a kvalita produktu ostane rovnaká, cena po zdanení sa zvýši čo následne bude viesť k zníženiu dopytu, pretože spotrebiteľ uvidí iba zvýšenie ceny avšak žiadne zvýšenie kvality alebo dizajnu výrobku. Z dlhodobého hľadiska sa však producenti budú mať stimul na zníženie ceny svojho produktu, aby ich celková daňová povinnosť bola čo najnižšia. Pri tomto spôsobe zdaňovania sa zdaňuje tak etanol ako aj vnímaná kvalita. Ak by sa do výrobku pridalo viac etanolu alebo by sa zvýšila kvalita produktu, spotrebiteľ by platil vyššiu cenu za viac obsahu alkoholu, vyššiu kvalitu produktu a taktiež za zvýšenú daň. Z tohto vyplýva, že pre výrobcu je najvýhodnejšie produkovať nekvalitný alkohol alebo znížiť nepotrebnú kvalitu výrobku (ako napríklad balenie) pričom výsledok by priniesol nižšie daňové bremeno. Na druhú stranu ako cenovú kompenzáciu pre kupujúceho môže producent poskytnúť vyšší obsah alkoholu v produkte.

Objemové zdaňovanie predstavuje typ zdaňovania pri ktorom sa daň vypočíta z celkového objemu výrobku. V niektorých krajinách tento typ zdaňovania považujú za špecifické zdaňovanie, pričom ako základ dane v tomto prípade slúži namiesto objemu etanolu v produkte celkový objem produktu. Rozdiel medzi týmito dvoma spôsobmi však je v reakcii producentov. Objemové zdaňovanie je preferované pre zdaňovanie produktov, pri ktorých sa ťažko určuje presný objem etanolu, ako napríklad víno. Ak sa pri takomto spôsobe zdanenia zvýši daňová sadzba a obsah etanolu vo výrobku a kvalita nápoja ostáva nezmenená, výsledná cena produktu sa zvýši a dopyt po takomto produkte sa naopak zníži, pretože spotrebiteľ nevidí žiaden rozdiel v kvalite nápoja, aj keď sa jeho cena zvýšila. Výrobcovia v tomto prípade zväčša zvyšujú obsah etanolu v produkte, aby sa im znížilo daňové bremeno na jednotku alkoholu vo výrobku. Takéto zdanenie má teda za výsledok produkovanie nápojov s vysokým obsahom alkoholu aby znížili daňové zaťaženie na jednotku etanolu v produkte a následne redukuje kvalitu pri širokom spektre výrobkov ktoré následne výrobca ponúka. Pri takejto forme zdaňovania je taktiež potrebné podotknúť, že z dlhodobého hľadiska sa môže cena za jednotku alkoholu znížiť, pretože tu nie je žiadna regulácia ktorá by zabráňovala pridávaniu alkoholu do výrobku, čo v konečnom dôsledku môže viesť k zvýšenej konzumácii alkoholu. V takomto prípade sa zvýši aj príjem z tejto dane do štátneho rozpočtu.

### 3.2 Prohibícia v USA

Keď sa porovnajú náklady a výnosy zo spotreby alkoholu, je jasne viditeľné že náklady sú na omnoho vyššej úrovni. Na základe toho by sme mohli povedať, že úplný zákaz predaja alkoholu by vyriešil takúto nerovnosť. História nám však dokazuje, že nie je všetko tak jednoduché ako sa na prvý pohľad zdá a v konečnom dôsledku to môže viesť k mnohonásobnému zhoršeniu situácie ako nám to ukázali Spojené štáty Americké.

V roku 1913 sa prijal 16 dodatok Ústavy, ktorý umožnil vyberať daň z príjmu. Išlo o významný krok smerom k zakázaniu alkoholu, pretože dovtedy tvorila veľkú časť príjmov štátneho rozpočtu práve daň z predaja liehovín. Roku 1917 zakázali v 26 štátoch liehoviny úplne, v 19 štátoch platili lokálne obmedzenia a len tri štáty dovoľovali ničím neobmedzený predaj alkoholu. Prvým krokom k celoštátnej prohibícii bol tzv. Webb-Kenyonov zákon o medzištátnej preprave liehovín, ktorý zakázal presun alkoholu do „suchých“ štátov, čiže do štátov kde bola ich výroba zakázaná. V decembri 1917 dostali štáty na odsúhlasenie neslávne známy Osemnásty dodatok, ktorý bol ratifikovaný schválením v troch štvrtinách štátov v januári 1919. Týmto začal kompletný zákaz alkoholu v USA.

Počas prvých jedenástich rokov platnosti zákona zamestnal Prohibičný úrad 17 972 osôb, z ktorých 11 982 po čase prepustil bez udania dôvodu a 1 604 pre korupciu, vydieranie, krádež, falšovanie záznamov, sprisahanie, podvody či krivú prisahu. Zaujímavosťou je, že v začiatkoch prohibície bola v USA stále legálna výroba heroínu (do roku 1924) ako aj fajčenie marihuany (do roku 1937). Po schválení zákonov proti alkoholu sa jeho priaznivci a podporovatelia vyjadrovali, že skončila vláda zla, násilia a chudobné štvrte budú čoskoro iba spomienkou. Ich hlavným argumentom bolo, že väčšina väzňov vo väzniciach spáchalo trestné činy hlavne pod vplyvom alkoholu. Pri kompletnej prohibícii teda očakávali, že práve takto odsúdený občania prinesú štátu dodatočnú hodnotu, začnú pracovať v továrňach, na farmách a budú si zakladať slušné rodiny. V tom čase boli ľudia aj vo veľkej miere ovplyvnení cirkevnými predstaviteľmi, ktorí alkohol považovali za diablov nástrov a tých, čo ho požívali nazývali hriešnikmi ktorý si iba dlaždia cestu do pekla. Práve v očiste od alkoholu videli riešenie na všetky problémy a to ako politické tak aj svätské. Čas však čoskoro ukázal, ako veľmi sa mýlili.

Vznešené ciele zástancov prohibície sa nenaplnili. V prvom rade však prohibícia inštitucionalizovala organizovaný zločin na čele s neslávne známym Alfonzom „Al“ Caponem a chicagskou mafiou. Na konci dvadsiatych rokoch 20. storočia jeho gang kontroloval všetkých viac ako 10 000 ilegálnych krčiem v Chicagu. Ich súčasťou bol často

nielen výčap, ale aj nevestinec, herňa a k dispozícii bol vždy aspoň jeden drogový díler. Počas tohoto obdobia sa rapídne zvýšil počet vražd. Blížil sa k hranici 10 vražd na 100 000 obyvateľov (oproti 4 až 6 pred zavedením prohibície). Po odvolaní Osemnásteho dodatku opäť klesol na hranicu štyroch vražd. Zvýšený počet vražd však nebol jedinou negatívnou štatistikou. Podľa štatistík z tridsiatich najväčších miest sa napríklad ukázalo, že medzi rokmi 1920 – 1921 vzrástol celkový počet trestných činov o 24%. Treba sem však zaradiť aj samotnú trestnú činnosť priamo spojenú s výrobou, distribúciou a predajom alkoholických nápojov. Zločinnosť sa zvýšila navzdory výraznému nárastu výdajov na políciu. Nepodarilo sa znížiť ani celkové čísla užívateľov alkoholu – počet ľudí uväznených za opilstvo a výtržnosti sa zvýšil o 41%.<sup>20</sup>

Spotreba alkoholu výrazne klesla iba v rokoch 1920 a 1921. Po vytvorení nových ilegálnych distribučných a výrobných ciest sa veľmi rýchlo dostala na podobnú úroveň ako pred zavedením prohibície. Navyše sa zmenili skupiny užívateľov alkoholu. Spotreba narástla jednak medzi mladými ľuďmi (efekt zakázaného ovocia), ako aj u ľudí, ktorí pili zo vzdoru proti nezmyselnému zasahovaniu štátu do konzumných návykov obyvateľstva. Tretiu skupinu so zvýšenou spotrebou predstavovali bohatí ľudia, na ktorých sa začala ponuka po výraznom náraste cien orientovať.

Dôsledkom presunu celého „alkoholického priemyslu“ do ilegality bolo preferovanie výroby tvrdého alkoholu pred vínom a pivom. Dôvodom bolo jeho jednoduchšie spracovanie a skladovanie, dlhšia trvanlivosť a vyššia cena. Kým cena piva vzrástla oproti predprohibičnému stavu o 700%, cena destilátov stúpila „iba“ o 270%. Zároveň sa zvýšila aj sila a množstvo alkoholu v týchto nápojoch, pri pive až päťnásobne. Občania USA boli mnohokrát odkázaní na nekvalitný a často veľmi nebezpečný, neoznačený pančovaný alkohol. Pochopiteľne tak výrazne stúpol počet úmrtí na otravu alkoholom. Ak roku 1920 (teda na začiatku prohibície) zomrel z tohto dôvodu 1 človek zo 100 000 obyvateľov, roku 1925 to už boli štyria.

V januári 1931 Komisia pre vymáhanie a dodržiavanie zákona oznámila, že presadzovanie Osemnásteho dodatku zlyhalo, nedoporučila ho však odvolať. V prezidentských voľbách roku 1932 doporučovali platformy oboch hlavných strán vrátiť sa k regulovanej spotrebe alkoholu v jednotlivých štátoch. Novozvolený prezident Franklin Delano Roosevelt podpísal v marci 1933 dodatok k Volsteadovmu zákonu, ktorý dovoľoval výrobu a predaj „3, 2 piva“ (3, 2% alkoholu z váhy a približne 4% množstva alkoholu) a

---

<sup>20</sup> MICHAL. Drotován. *Neúspech suchého zákona. Prohibícia v USA v rokoch 1920-1933: časopis História* 05/2008.

ľahkého vína. V decembri 1933 bol ratifikovaný Dvadsiaty prvý dodatok k Ústave Spojených štátov, ktorý rušil Osemnásty dodatok a doba celoštátnej prohibície v USA definitívne skončila.

Vplyvný odborník na roky prohibície, profesor Mark Thornton z Auburn University, napísal: „Prohibícia ako „nóbl experiment“ zlyhala vo všetkých smeroch. Alkohol sa stal oveľa nebezpečnejším, narástol organizovaný zločin, zlyhal väzenský systém, zvýšila sa korupcia úradníkov. Nezvýšila sa ani produktivita práce a ani sa nezvýšili počty abstinentov. Prohibícia pripravila krajinu o veľké dane a naopak stúpili vládne výdavky na políciu a právnikov. A stalo sa ešte niečo oveľa horšie. Časť alkoholikov presedlala na ópium, marihuanu, kokaín a ďalšie drogy.“

## **4 Analýza spotrebnej dane z liehu vo vybraných krajinách EU**

Spotrebná daň z liehu vplýva na každý ekonomický systém rozdielne. Je to spôsobené mnohými faktormi ako napríklad zvyky v spotrebe konkrétneho nápoja, náboženské presvedčenie či celkový postoj obyvateľstva k alkoholu. Zatiaľ čo v jednej krajine môže spotrebná daň z liehu priniesť do štátneho rozpočtu obrovskú časť financií, v inej krajine toto číslo môže byť v pomere k celkovým príjmom omnoho menšie napríklad z dôvodu, že v danom štáte obyvateľstvo namiesto tvrdého alkoholu spotrebuje pivo alebo víno. Jeden z hlavných faktorov, ktorý vplýva na spotrebu alkoholického nápoja je samozrejme aj jeho cena, ktorá sa priamo odvíja od úrovne spotrebnej dane. Tá má slúžiť hlavne na reguláciu spotreby daného produktu ale aj na vyrovnanie nákladov, ktoré vznikajú pri spotrebe daného nápoja. Sadzby sa taktiež prispôbujú aj obyvateľstvu v krajine. Ak má štát dlhú tradíciu v spotrebe určitého druhu alkoholu, je preň najvýhodnejšie zaviesť vyššiu sadzbu práve na ten druh alkoholu, keďže spotreba sa so zvýšenou cenou nezníži o takú úroveň, ako keby sa zvýšila sadzba na iný druh alkoholu. To vedie k navýšeniu príjmu do štátneho rozpočtu z danej dane. Na druhej strane má spotrebná daň zastávať aj preventívnu funkciu voči spotrebe, keďže spotreba alkoholu so sebou prináša aj negatíva a to externé a súkromné. Cieľom dane môže byť v tomto prípade zníženie takýchto nákladov, ktoré sa priamo úmerne zvyšujú alebo znižujú so spotrebou a taktiež financovať vzniknuté náklady. V následnej analýze sa pozrieme, ako spotrebná daň z liehu vo vybraných krajinách vplýva na rozpočty vybraných krajín v časovom horizonte 10 rokov.

### **4.1 Príjmy do štátneho rozpočtu zo spotrebnej dane z liehu**

Pri príjmoch do štátneho rozpočtu treba povedať, že aktuálne spotrebné dane nemajú až taký vysoký podiel na štátnom rozpočte ako v minulosti. S príchodom dane z príjmu ako aj dane z pridanej hodnoty sa ich významnosť výrazne zmenila.

#### **4.1.1 Slovenská republika**

V nasledujúcich tabuľkách a grafoch si priblížime celkový príjem štátneho rozpočtu Slovenskej republiky so zameraním na spotrebné dane. Je nutné podotknúť, že výber spotrebných daní na Slovensku sa oproti minulosti výrazne zlepšil. Sprísnené a častejšie kontroly viedli obchodníkov k rozhodnutiu, že sa im už neoplatí obchádzať daňové zákony a radšej budú viesť svoj biznis v súlade so zákonom aby sa vyhli pokutám, trestnému

stíhaniu či pozastaveniu podnikateľskej činnosti. Pre lepšie porovnanie, akú časť príjmu oproti ostatným príjmom zo spotrebných daní tvorí spotrebná daň z liehu sme do tabuľky okrem liehu pridali aj pivo, víno a tabakové výrobky. Všetky príjmy sú vypočítané na hotovostnom princípe a v tisícoch euro za roky 2010 až 2017.

Tabuľka č.3: Príjmy do štátneho rozpočtu Slovenskej republiky so zameraním na spotrebné dane

| <b>Rok</b>      | <b>2010</b>   | <b>2011</b>   | <b>2012</b>   | <b>2013</b>   |
|-----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Celkový príjem  | 10,939,397.00 | 12,002,326.00 | 11,830,036.00 | 12,796,444.00 |
| Nedaňový príjem | 2,781,496.00  | 3,302,229.00  | 3,367,752.00  | 3,662,012.00  |
| Daňový príjem   | 8,157,901.00  | 8,700,097.00  | 8,462,284.00  | 9,134,432.00  |
| Spotrebné dane  | 1,930,805.00  | 2,001,441.00  | 1,978,439.00  | 1,976,667.00  |
| Tabak           | 601,873.00    | 623,374.00    | 640,366.00    | 631,584.00    |
| Pivo            | 55,832.00     | 57,653.00     | 56,629.00     | 55,232.00     |
| Víno            | 4,300.00      | 4,028.00      | 4,151.00      | 4,220.00      |
| Lieh            | 196,881.00    | 203,665.00    | 199,307.00    | 200,449.00    |

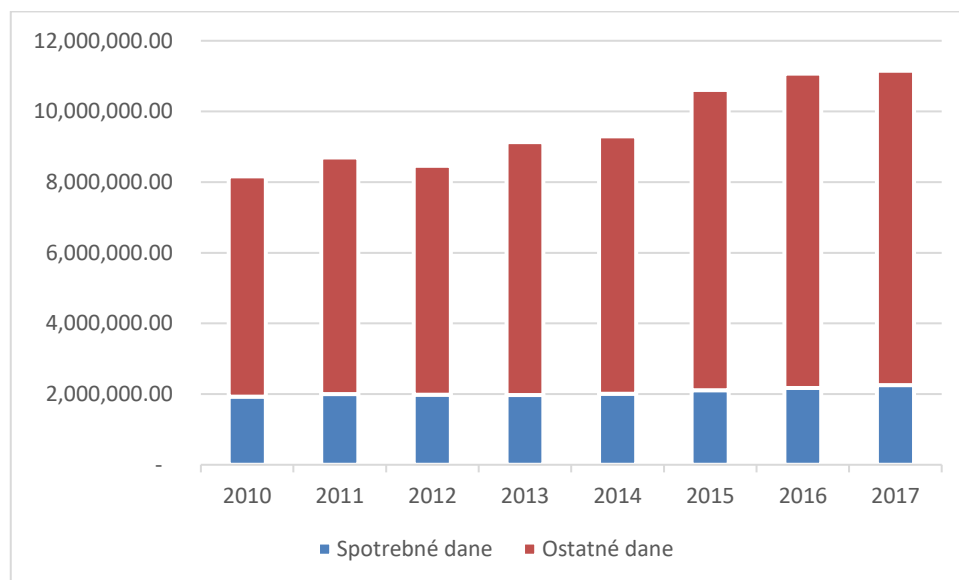
| <b>Rok</b>      | <b>2014</b>   | <b>2015</b>   | <b>2016</b>   | <b>2017</b>   |
|-----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Celkový príjem  | 12,496,837.00 | 16,233,829.00 | 14,275,948.00 | 14,014,115.00 |
| Nedaňový príjem | 3,203,771.00  | 5,621,117.00  | 3,207,792.00  | 2,861,805.00  |
| Daňový príjem   | 9,293,066.00  | 10,612,712.00 | 11,068,156.00 | 11,152,310.00 |
| Spotrebné dane  | 2,009,327.00  | 2,108,224.00  | 2,170,497.00  | 2,252,396.00  |
| Tabak           | 640,879.00    | 664,901.00    | 673,156.00    | 708,641.00    |
| Pivo            | 55,347.00     | 57,119.00     | 56,947.00     | 57,527.00     |
| Víno            | 4,331.00      | 4,428.00      | 4,937.00      | 4,093.00      |
| Lieh            | 201,149.00    | 203,727.00    | 208,915.00    | 212,988.00    |

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Výročných správ a Hlavných kníh SR

Na základe tabuľky č.3 môžeme povedať, že celkový príjem do štátneho rozpočtu má rastúcu tendenciu, až na mierne výkyvy v rokoch 2014 – 2016. Tento výkyv však nebol spôsobený spotrebnými daňami. Tie si za sledované obdobie držali približne rovnakú hodnotu. Taktiež je dôležité podotknúť, že daňové príjmy tvorili najväčšiu časť príjmov do

štátneho rozpočtu a to približne 75% za celé sledované obdobie. Z toho nám vyplýva, že práve dane tvoria hlavnú zložku financovania štátneho rozpočtu. V ďalších grafoch si postupne podrobnejšie rozanalizujeme, ako jednotlivé položky vplývajú na daňový príjem do štátneho rozpočtu.

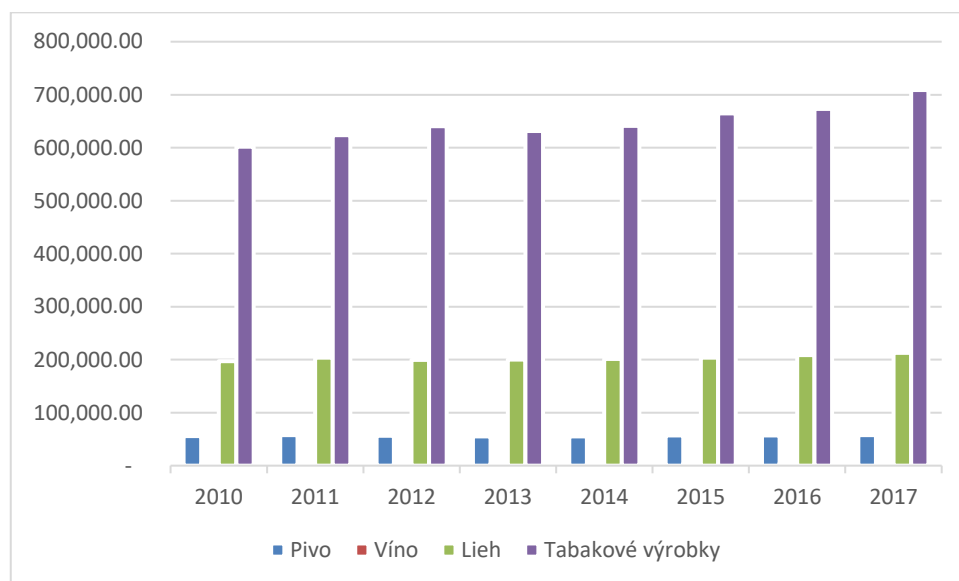
Graf č.1: Zloženie daňových príjmov do štátneho rozpočtu



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Výročných správ a Hlavných kníh SR

Z grafu č.1 môžeme vyčítať, že spotrebné dane predstavujú menšiu časť celkových daňových príjmov v Slovenskej republike (približne 28%) v porovnaní s ostatnými daňovými príjmami, ktorých najväčšiu časť tvoria hlavne dane z príjmu a daň z pridanej hodnoty. Taktiež môžeme vidieť omnoho väčšiu rastúcu tendenciu ostatných daňových príjmov v porovnaní so spotrebnými daňami. Toto je spôsobené viacerými faktormi, ako napríklad väčšie zameranie pri tvorbe zákonov práve na priame dane a daň z pridanej hodnoty oproti spotrebným daniam, keďže tie nepredstavujú najväčšiu časť daňových príjmov do štátneho rozpočtu. Taktiež aj úroveň automatizácie, ktorá v posledných rokoch naberá čoraz väčšiu dôležitosť pri výbere daní. Tá sa na spotrebné dane veľmi nezameriava, pričom nové metódy kontroly a úplná transparentnosť by mohla dopomôcť zaplniť daňovú medzeru, ktorá pri tejto dani vzniká.

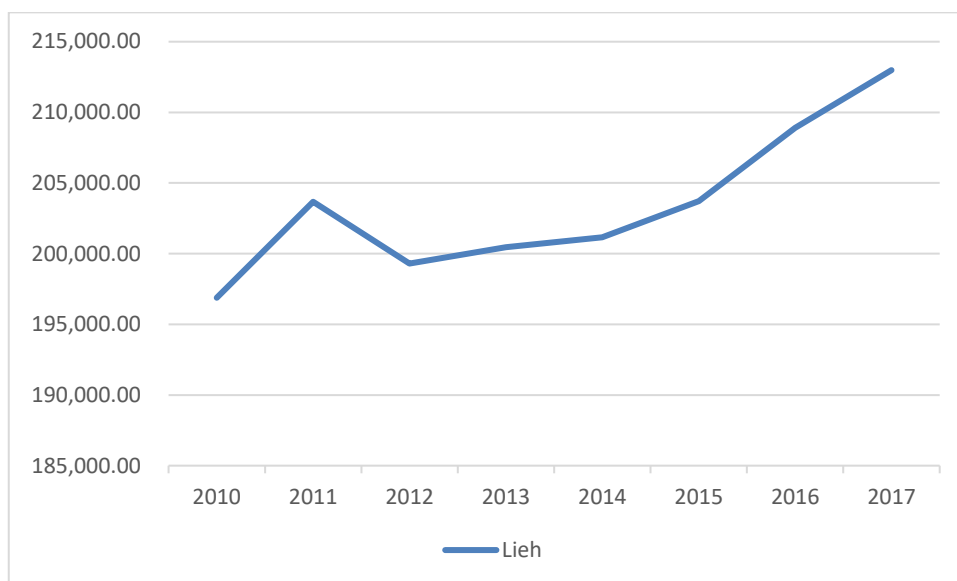
Graf č.2: Porovnanie špecifických spotrebných daní



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Výročných správ a Hlavných kníh SR

Na základe grafu č.2 vidíme, že príjem zo spotrebnej dane z liehu má najväčší podiel na celkovej spotrebnej dane z alkoholických nápojov a to približne 77%. Toto je zapríčinené hlavne omnoho vyšším daňovým zaťažením výroby oproti ostatným alkoholickým nápojom (keď si dáme do pomeru metódy výpočtu tejto dane pri liehu oproti ostatným druhom alkoholu a výpočtom dane z nich). Za ním nasleduje pivo a najmenšiu časť tvorí víno. Z príjmového hľadiska je teda pre štát najvýhodnejšie sa zameriavať na výber a správu práve tejto dane. Aj keď lieh tvorí najväčšiu časť dane z alkoholických nápojov, v porovnaní s daňou z tabakových výrobkov je to približne iba jedna tretina.

Graf č.3: Vývoj príjmu zo spotrebnej dane z liehu



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Výročných správ a Hlavných kníh SR

Graf č.3 nám ukazuje rastúcu tendenciu príjmov do štátneho rozpočtu zo spotrebnej dane z liehu. Zaznamenaný bol iba jeden pokles, a to v roku 2011. Toto mohlo byť spôsobené zvýšením sadzby dane z 939,38 euro/hl a. Na 1080 euro/hl a. Toto zvýšenie prišlo v roku 2010, avšak úprava daňových zákonov sa zväčša prejavuje na príjmoch až o rok neskôr. Niektorí producenti si v tomto prípade povedali, že je už pre nich nevýhodné podnikat' v tejto oblasti, keďže sa im zvýšilo daňové zaťaženie ich výroby. V tomto prípade sa taktiež musí spomenúť aj čierna ekonomika. Tá určitý typ výrobcov prinútila k daňovým podvodom, aby ich daňové zaťaženie ostalo stále na rovnakej úrovni. V nasledujúcich rokoch zrejme našli spôsob, ako svoj proces výroby upraviť tak, aby zvýšená sadzba dane neovplyvnila ich podnikanie. Celkové zvyšovanie príjmov do štátneho rozpočtu zo spotrebnej dane z liehu v priebehu sledovaných rokov mohlo byť spôsobené kombináciou rôznych faktorov ako napríklad rastom bohatstva obyvateľstva, ktoré si následne mohlo dovoliť na alkohol spotrebovať viac peňazí, zvýšením produkcie u výrobcov ako aj zakladanie nových firiem na produkciu alkoholických nápojov.

#### 4.1.2 Írsko

V nasledujúcich tabuľkách a grafoch budeme analyzovať príjem štátneho rozpočtu Írska so zameraním na spotrebné dane. Tu je nutné podotknúť, že Írsko má druhú najväčšiu priemernú sadzbu na alkoholické nápoje spomedzi všetkých krajín EU (najväčšiu má

Fínsko) a tretiu najväčšiu spotrebnú daň uvalenú na lieh (väčšiu sadzbu má iba Fínsko a Švédsko). Z tohto môžeme usúdiť, že cena alkoholu v Írsku je väčšia ako vo väčšine ostatných krajín Euroópskej únie. Tak isto ako v predchádzajúcom prípade sme pre lepšie porovnanie príjmov z daní a osobitne zo spotrebných daní do tabuľky okrem liehu pridali aj pivo, víno a tabakové výrobky. Všetky príjmy sú vypočítané na hotovostnom princípe a v tisícoch euro za obdobie rokov 2010 až 2017.

Tabuľka č.4: Príjmy do štátneho rozpočtu Írska so zameraním na spotrebné dane

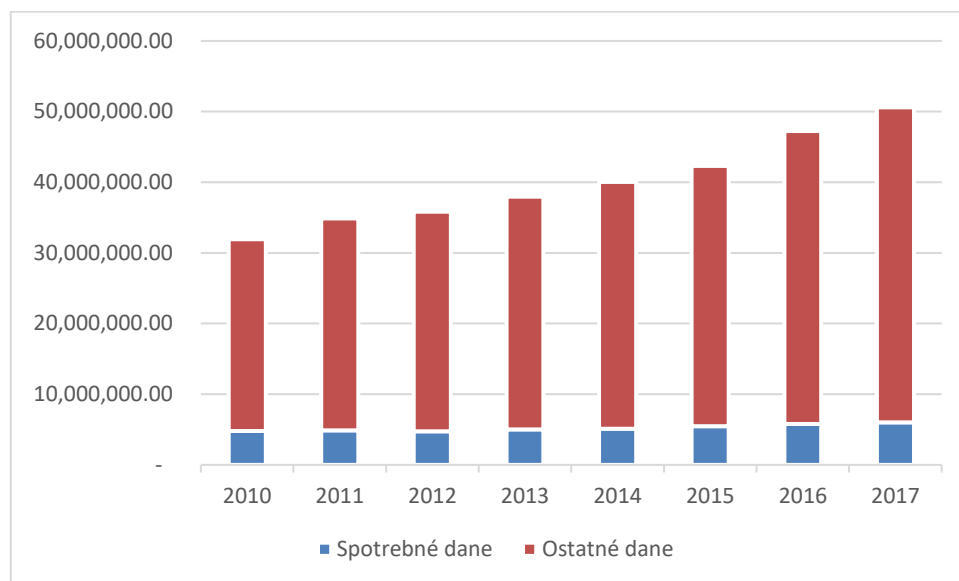
| <b>Rok</b>      | <b>2010</b>   | <b>2011</b>   | <b>2012</b>   | <b>2013</b>   |
|-----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Celkový príjem  | 34,285,000.00 | 36,870,000.00 | 38,320,000.00 | 40,310,000.00 |
| Nedaňový príjem | 2,355,000.00  | 1,970,000.00  | 2,495,000.00  | 2,360,000.00  |
| Daňový príjem   | 31,930,000.00 | 34,900,000.00 | 35,825,000.00 | 37,950,000.00 |
| Spotrebné dane  | 4,807,691.40  | 4,871,925.72  | 4,759,602.15  | 5,006,737.78  |
| Tabak           | 1,159,636.93  | 1,126,109.73  | 1,072,265.50  | 1,063,894.47  |
| Pivo            | 320,107.38    | 307,327.84    | 308,003.57    | 358,006.00    |
| Víno            | 218,819.36    | 230,961.74    | 231,444.85    | 302,093.91    |
| Lieh            | 243,486.17    | 247,279.31    | 263,853.75    | 290,299.35    |

| <b>Rok</b>      | <b>2014</b>   | <b>2015</b>   | <b>2016</b>   | <b>2017</b>   |
|-----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Celkový príjem  | 42,020,000.00 | 45,225,000.00 | 50,385,000.00 | 53,235,000.00 |
| Nedaňový príjem | 1,980,000.00  | 2,925,000.00  | 3,160,000.00  | 2,615,000.00  |
| Daňový príjem   | 40,040,000.00 | 42,300,000.00 | 47,225,000.00 | 50,620,000.00 |
| Spotrebné dane  | 5,131,675.90  | 5,458,407.97  | 5,795,648.00  | 6,016,516.83  |
| Tabak           | 983,592.70    | 1,082,291.44  | 1,097,711.64  | 1,397,395.29  |
| Pivo            | 424,856.19    | 417,280.58    | 429,871.43    | 423,874.69    |
| Víno            | 354,621.48    | 311,027.00    | 380,298.33    | 381,819.72    |
| Lieh            | 301,766.31    | 354,632.92    | 338,001.38    | 353,040.84    |

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z revenue.ie

Z tabuľky č.4 je vidieť, že celkový príjem do štátneho rozpočtu má rastúcu tendenciu. Taktiež je dôležité podotknúť, že daňové príjmy v tomto prípade predstavovali najväčšiu časť štátneho rozpočtu a to približne 93%. Na základe týchto údajov môžeme povedať, že Írsko sa pri zostavovaní štátneho rozpočtu spolieha hlavne na daňové príjmy, ktoré majú za úlohu pokryť väčšinu výdavkov. Ďalší z dôvodov môže byť taktiež nespoľahlivosť nedaňových príjmov ktoré za sledované obdobie mali ako rastúcu tak aj klesajúcu tendenciu. V nasledujúcich grafoch si podrobnejšie rozanalizujeme ako jednotlivé položky vplývajú na daňový príjem do štátneho rozpočtu.

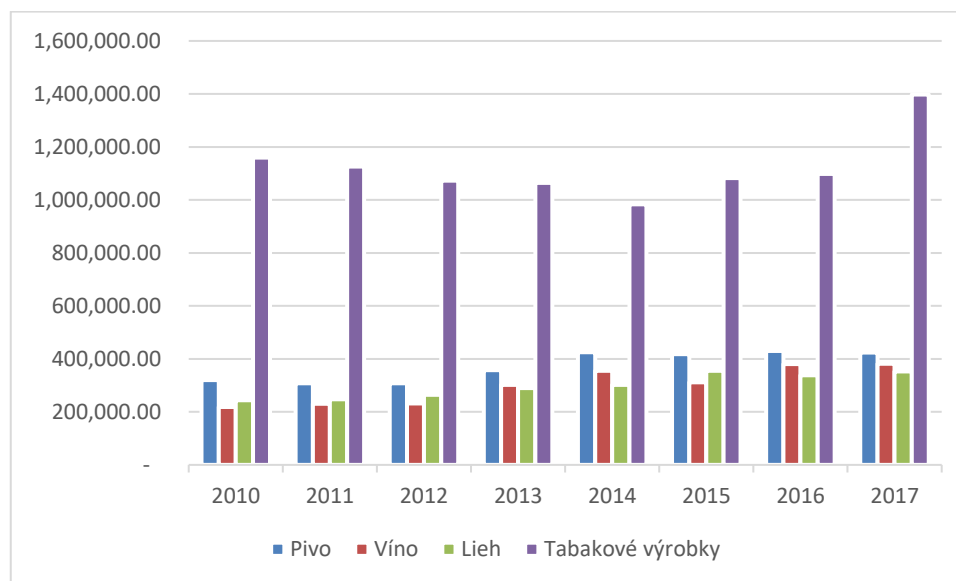
Graf č.4: Zloženie daňových príjmov do štátneho rozpočtu



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z revenue.ie

Podľa grafu č.4 je jasne vidieť, že spotrebné dane v Írsku predstavujú iba malú časť celkových daňových príjmov a to približne 15%. Je nutné taktiež povedať že Írsko dosahuje najväčší podiel daňových príjmov z dani z príjmov. To je spôsobené nízkym daňovým zaťažením, ktoré spôsobuje že veľké korporácie si zakladajú svoje hlavné firmy v Írsku, kde následne platia menšiu daň z príjmu, čo je výhodné pre obe strany. Spoločnosti platia nižšie dane, pričom môžu ušetrené peniaze využiť na investovanie do rôznych sektorov a na druhej strane sa krajina stáva veľkým lákadlom pre potencionálnych investorov, ktorí kompenzujú nižšiu zaplatenú daň hlavne spojm veľkým počtom. Z údajov je taktiež jasne vidieť, že ostatné daňové príjmy sa za sledované obdobie zvyšovali v porovnaní s príjmami zo spotrebných daní o viditeľnú čiastku, zatiaľ čo spotrebné dane si držali svoju stálu hladinu.

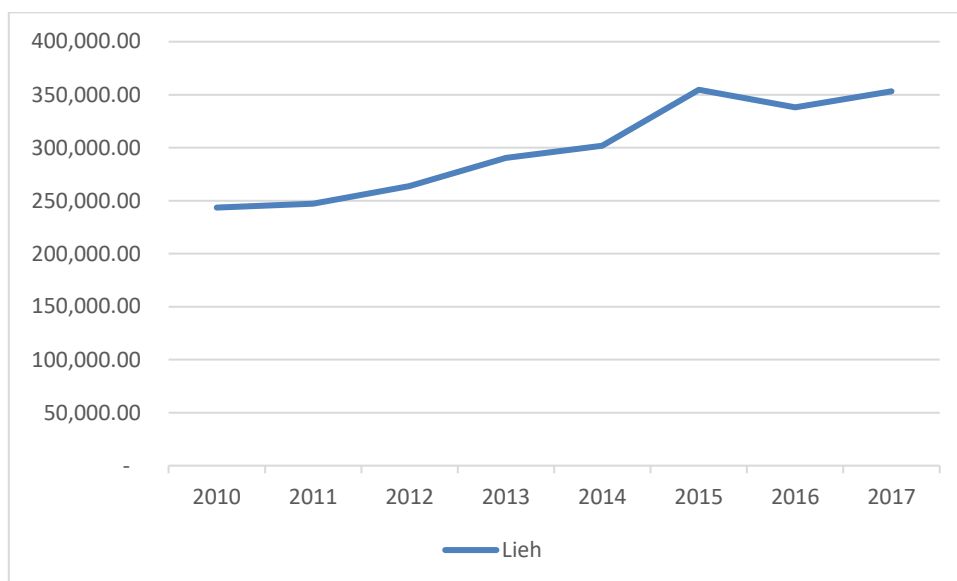
Graf č.5: Porovnanie špecifických spotrebných daní



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z revenue.ie

Na základe grafu č.5 vieme povedať, že celkový príjem zo spotrebnej dane z alkoholu nedosahuje v porovnaní so spotrebnou daňou z tabakových výrobkov až také vysoké hodnoty. Pri hlbšej analýze konkrétnych položiek vidíme, že príjem zo spotrebnej dane z alkoholu je približne rovnomerne rozdelený medzi víno, pivo a lieh. Toto môže byť spôsobené rôznymi faktormi. Ako jeden z hlavných by sme považovali obrovské spektrum produktov, na ktoré sa táto daň môže aplikovať, pričom každý jeden má následne svoje špecifiká. Tým pádom zasahuje všetky druhy konzumentov a producentov približne rovnakou daňovou ťarchou. Taktiež sa dosiahlo, že každý druh alkoholu je zdanený podľa potreby a s ohľadom na všetky náklady, ktoré prináša do spoločnosti. Ďalší zaujímavý aspekt ktorý sa dá z grafu vyčítať je rast všetkých spotrebných daní a postupné prevyšovanie spotrebnej dane z liehu. Toto môže byť spôsobené vysokou sadzbou na lieh, pričom sa bežný spotrebiteľ pri následnej vysokej cene rozhoduje pre lacnejšiu alternatívu. Aj keď ostatné dane na alkoholické nápoje sú v Írsku taktiež vysoké, pre konzumenta je výhodnejšie následne kupovať menej lacnejšieho alkoholu ako je napríklad pohár vína alebo piva oproti jednému panáku tvrdého alkoholu.

Graf č.6: Vývoj príjmu zo spotrebnej dane z liehu



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z revenue.ie

Graf č.6 nám zobrazuje rastúcu tendenciu príjmu spotrebnej dane z liehu. Jediný zaznamenaný medziročný pokles nastal v rokoch 2015-2016. V týchto rokoch sa nezmenila daňová sadzba ktorá pripadala na lieh, pričom aj keď príjem z tejto konkrétnej dane zažil pokles, ostatné dane z alkoholu stúpili. Celkovo sa na spotrebnej dani z vína, piva a liehu taktiež vyzbieralo viac peňazí ako predošlý rok. Na základe týchto faktov môžeme povedať, že pokles bol spôsobený dočasnou substitúciou tvrdého alkoholu ľahším alkoholom, pričom ďalší rok už výnos z tejto dane zaznamenal ďalší rast. Ako substitút zrejme slúžilo víno, pretože na základe predošlých grafov sme mohli sledovať, že práve v týchto rokoch príjem zo spotrebnej dane z vína prevýšil príjem zo spotrebnej dane z liehu. Aj keď má Írsko jednu z najvyšších daňových sadzieb na lieh v celej Euroópskej únii, na grafe je vidieť, že príjem z tejto sadzby sa neznižuje. To znamená, že pre túto krajinu je výhodnejšie si ponechať vyššiu daňovú sadzbu, pričom príjem do štátneho rozpočtu bude stúpať, ako znížiť sadzbu, čo by mohlo mať za následok síce väčší objem predaja alkoholu, ale na druhú stranu nižší celkový príjem do štátneho rozpočtu.

#### 4.1.3 Veľká Británia

V ďalšej časti si pomocou tabuľky a grafov zanalyzujeme príjem do štátneho rozpočtu Veľkej Británie. Táto krajina patrí k mála, ktorá do svojho systému spotrebných daní zaradila do osobitnej kategórie aj cider. Ten je v väčšine ostatných krajín

Euroópskej únie zdaňovaný podľa percentuálneho obsahu alkoholu buď ako pivo alebo víno. Taktiež je nutné spomenúť, že tento druh nápoja (hlavne takzvaný „white cider“) predstavuje najlepšiu alternatívu substitúcie pri zvýšení cien ostatných alkoholických nápojov pre jeho lacnú cenu pri vysokom percentuálnom obsahu alkoholu. Pre lepšie porovnanie s ostatnými krajinami sme ho však na účely ďalších analýz nezaradili do tabuliek a grafov. Všetky nasledujúce príjmy sú vypočítané na hotovostnom princípe a v tisícoch euro za obdobie rokov 2009 až 2016, pričom na prepočítanie súm z libier na euroá boli použité priemerné ročné sadzby ECB.

Tabuľka č.5: Príjmy do štátneho rozpočtu Írska so zameraním na spotrebné dane

| Rok             | 2009           | 2010           | 2011           | 2012           |
|-----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Celkový príjem  | 448,964,015.53 | 517,579,035.72 | 562,289,717.47 | 599,356,246.99 |
| Nedaňový príjem | 59,487,732.06  | 69,943,112.93  | 54,154,952.30  | 57,962,435.41  |
| Daňový príjem   | 389,476,283.48 | 447,635,922.78 | 508,134,765.17 | 541,393,811.59 |
| Spotrebné dane  | 49,386,041.71  | 53,623,053.25  | 53,002,719.27  | 59,195,678.72  |
| Tabak           | 9,891,799.67   | 10,659,213.84  | 11,005,323.32  | 11,939,482.07  |
| Pivo            | 3,571,508.74   | 3,842,558.05   | 3,990,298.20   | 4,224,844.92   |
| Víno            | 3,309,987.20   | 3,615,242.94   | 3,866,433.15   | 4,361,364.95   |
| Lieh            | 2,884,593.80   | 3,118,413.69   | 3,328,570.77   | 3,614,636.13   |

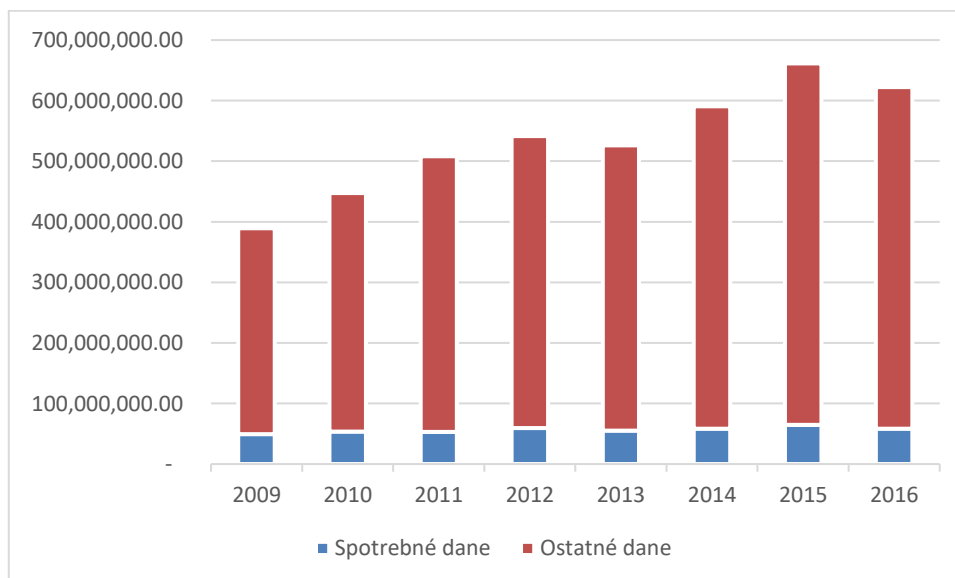
| Rok             | 2013           | 2014           | 2015           | 2016           |
|-----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Celkový príjem  | 594,635,329.58 | 667,394,432.59 | 761,875,895.51 | 718,748,474.64 |
| Nedaňový príjem | 68,294,750.72  | 76,911,626.06  | 100,573,129.06 | 96,402,596.77  |
| Daňový príjem   | 526,340,578.86 | 590,482,806.53 | 661,302,766.45 | 622,345,877.87 |
| Spotrebné dane  | 55,342,298.00  | 58,303,974.59  | 64,752,562.55  | 58,573,729.68  |
| Tabak           | 11,222,198.72  | 11,844,019.57  | 13,067,596.39  | 10,871,535.27  |
| Pivo            | 3,940,034.64   | 4,105,994.49   | 4,506,539.58   | 4,051,596.50   |

|      |              |              |              |              |
|------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Víno | 4,372,279.30 | 4,759,458.49 | 5,473,009.78 | 5,087,225.65 |
| Lieh | 3,598,670.46 | 3,749,715.60 | 4,335,433.27 | 4,122,216.31 |

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z [assets.publishing.service.gov.uk](http://assets.publishing.service.gov.uk)

Z tabuľky č.5 môžeme vyčítať, že príjmy do štátneho rozpočtu majú rastúcu tendenciu. Mierny pokles zaznamenali iba v roku 2013. Jedným z hlavných dôvodov tohto prepadu mohlo byť zníženie sadzby dane z príjmu, čo malo za následok aj nižší príjem z tejto dane do štátneho rozpočtu. Tabuľka nám ďalej poukazuje na pokles príjmov aj v roku 2016. Tento údaj je ale skreslený, nakoľko v tomto roku prebiehalo hlasovanie za výstup Spojeného kráľovstva z Euroópskej únie ktoré skončilo rozhodnutím obyvateľstva o vystúpení. Toto samozrejme ovplyvnilo aj pokles výmenného kurzu, na základe ktorého sa celkové príjmy do rozpočtu prepočítavali z libier na euroá. Pri práci s originálnymi hodnotami sa zaznamenal naopak rast príjmov do štátneho rozpočtu. Ďalší dôležitý fakt, ktorý je možné vyčítať z tabuľky je, že daňové príjmy predstavujú v priemere 88% celkových príjmov do štátneho rozpočtu. Na základe tohto údaju je jasné, že Veľká Británia sa pri tvorbe štátneho rozpočtu spolieha najviac práve na takýto druh príjmu do štátneho rozpočtu.

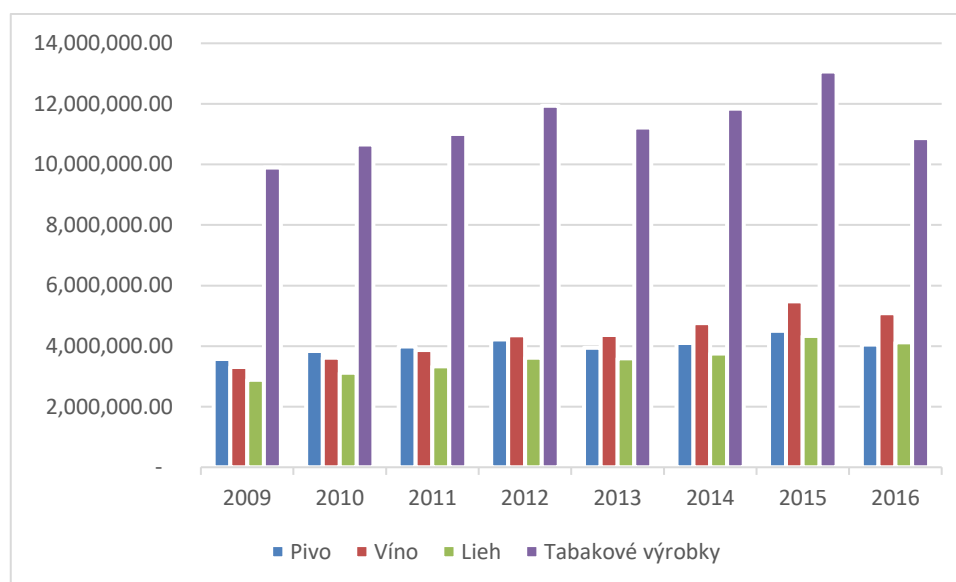
Graf č.7: Zloženie daňových príjmov do štátneho rozpočtu



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z [assets.publishing.service.gov.uk](http://assets.publishing.service.gov.uk)

Graf č.7 nám prezrádza, že spotrebné dane vo Veľkej Británii tvoria iba malú časť celkových daňových príjmov do štátneho rozpočtu a to v priemere 12%. Ako vo väčšine krajín, aj tu tvorí najväčšiu časť daňových príjmov daň z príjmu a daň z pridanej hodnoty. Pri dani z príjmu je nutné spomenúť aj daňovú sadzbu, ktorá patrí k tým najvyšším na svete. Tá najnižšia predstavuje 20%, avšak pri vyššom príjme to už predstavuje 40-45%. Ďalší faktor, ktorý zohráva rolu v tomto pomere je široké spektrum špeciálnych daní, ktoré HMRC zaviedlo a nie sú až tak bežné v iných štátoch ako napríklad daň z hazardu, klimatická daň, doplnková poisťná daň a mnoho ďalších. Z grafu je taktiež vidieť rastúcu tendenciu ostatných daňových príjmov (ak znova prihladáme na výmenné kurzy ktoré spôsobili že v grafe je v 2 rokoch vidieť mierny pokles) oproti spotrebným daniam, ktoré si za sledované obdobie držali približne rovnakú hladinu.

Graf č.8: Porovnanie špecifických spotrebných daní

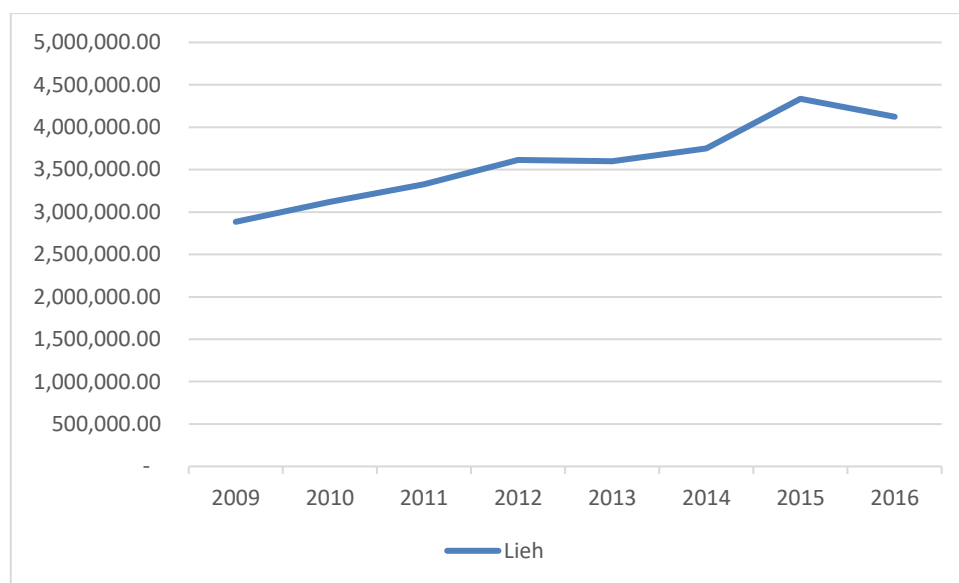


Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z [assets.publishing.service.gov.uk](http://assets.publishing.service.gov.uk)

Na základe grafu č.8 si môžeme všimnúť, že spotrebná daň z osobitných alkoholov nedosahuje také vysoké hodnoty ako spotrebná daň z tabakových výrobkov. Každá jedna položka tejto dane pritom predstavuje približne 30% dane. Keby sme takéto dane spočítali, celkový príjem do štátneho rozpočtu z oboch spotrebných daní by sa vyrovnal. Pri hlbšej analýze konkrétnych daní z alkoholu si môžeme všimnúť, že víno, pivo a lieh prispievajú do štátneho rozpočtu približne rovnakou čiastkou. Najmenšiu časť tvorí lieh, ktorý v tomto prípade predstavuje 30% celkových spotrebných daní z alkoholu, pričom dosahuje spomedzi nich aj najnižšie hodnoty. V sledovanom období však môžeme vidieť rastúcu tendenciu

týchto príjmov, pričom pri porovnaní prvého a posledného roku vzrástol celkový príjem do štátneho rozpočtu o takmer 50%. Bolo to spôsobené hlavne zvyšovaním sadzieb na alkoholické nápoje v priebehu rokov, pričom v poslednom roku pri poklese sadzieb je vidieť aj pokles príjmu z týchto daní. Z toho vyplýva, že pre danú krajinu je výhodnejšie zvyšovať daňovú sadzbu spotrebnej dane z alkoholu v prípade, že by si štátny rozpočet vyžadoval dodatočné príjmy aj za cenu menšieho následného počtu platiteľov tejto dane, ako keby sa sadzba znížila, počet platiteľov by narástol avšak celkový príjem by poklesol.

Graf č.9: Vývoj príjmu zo spotrebnej dane z liehu



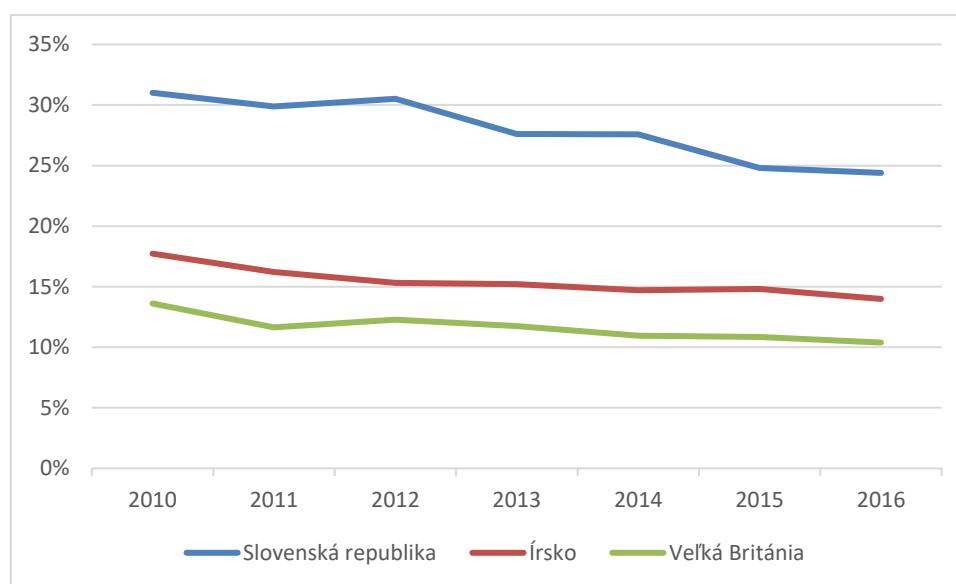
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z [assets.publishing.service.gov.uk](http://assets.publishing.service.gov.uk)

Graf č.9 nám zobrazuje, že príjem zo spotrebnej dane z liehu má vo Veľkej Británii rastúcu tendenciu. Pokles, ktorý je na grafe zaznamenaný v roku 2016 je spôsobený výmennými kurzami euroa voči libře. Zdrojové dáta nám za toto obdobie taktiež ukazujú mierny nárast príjmu z tejto dane. Za celé sledované obdobie sa pritom sadzba dane mierne zvyšovala, pričom príjmy neklesli, naopak stúpili. To nás iba utvrdzuje v tvrdení, že pre túto krajinu je výhodnejšie zvyšovať sadzby za účelom zvýšenia príjmu z danej dane. Je nutné podotknúť, že spotrebná daň z liehu v Spojenom kráľovstve je prispôbená a zameraná na rôzne regióny. Najväčšiu časť tohoto príjmu predstavuje príjem zo Škótska, ktoré je známe výrobou jednej z najlepších whisky na svete. Z dostupných údajov teda môžeme tvrdiť, že dopyt po tvrdom alkohole a jeho následná spotreba sa počas sledovaného obdobia nemení, poprípade sa mierne zvyšuje.

#### 4.1.4 Porovnanie spotrebnej dane z alkoholu vo vybraných krajinách

V nasledujúcej časti si porovnáme, aký majú vybrané dane percentuálny podiel na celkových daňových príjmoch vybraných krajín, pričom porovnáme aj krajiny medzi sebou, aby sme mali lepší obraz o tom, ako veľmi sa spoliehajú na príjmy z jednotlivých daní oproti ostatným krajinám. Všetky údaje budú analyzované za spoločné obdobie rokov 2010 až 2016.

Graf č.9: Percentuálny podiel spotrebných daní na daňovom príjme

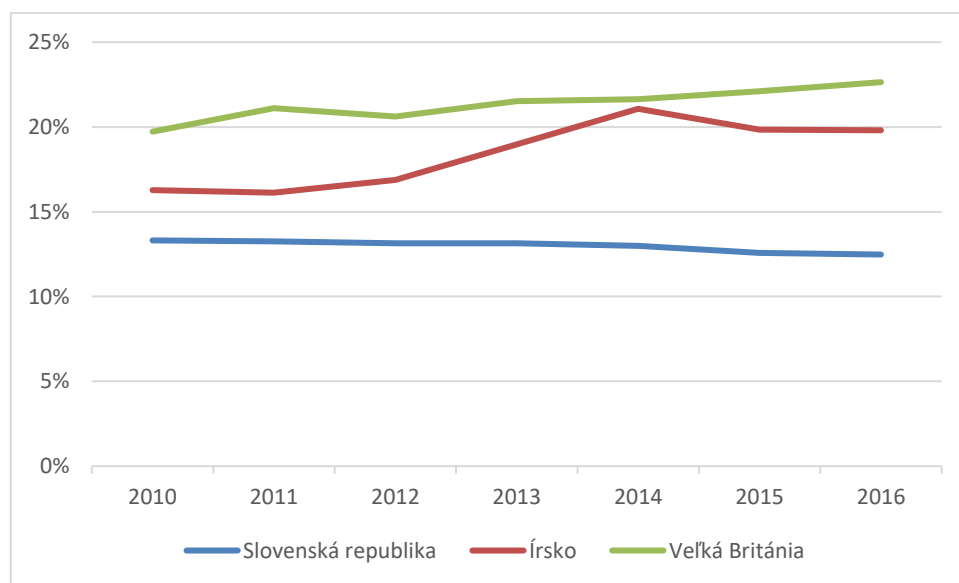


Zdroj: Vlastné spracovanie

Ako je na grafe č.9 vidieť, že v každej krajine má príjem zo spotrebných daní iný podiel na celkových daňových príjmoch. Ako spoločný znak by sme v tomto prípade mohli považovať znižovanie percentuálneho podielu týchto daní. Toto sa môže diať s niekoľkých dôvodov. Jeden z nich je úroveň automatizácie v daňových systémoch štátov, ktorá sa zvyšuje veľmi rýchlym tempom. To má za dôsledok znižovanie daňovej medzery, ktorá vzniká pri všetkých daniach. Tá sa však postupne znižuje hlavne pri priamych daniach a pri dani z pridanej hodnoty. To má za následok, že aj keď celkový príjem do štátneho rozpočtu zo spotrebných daní stúpa, ich percentuálny podiel na daňovom príjme klesá, pretože ostatné položky tohto príjmu sa zvyšujú o väčšie hodnoty. Ako ďalší dôvod by sme mohli považovať tvorbu nových, poprípade úpravu starých zákonov, čo má za následok nové typy daní, ktoré dopĺňujú príjmy do štátneho rozpočtu. Pri tvorbe takýchto zákonov sa štáty vo väčšej miere zameriavajú na iné ako spotrebné dane. Štátom sa pritom viac oplatí rozvíjať takéto zákony, pretože tie majú za následok takmer isté zvýšenie príjmov do štátneho

rozpočtu na rozdiel od spotrebných daní, ktoré môžu v prípade zvýšenia sadzby stratiť svoju efektivitu keďže spotrebiteľ sa môže rozhodnúť ďalej nespotrebovať daný tovar, pretože mu príde už drahý a radšej svoje voľné peňažné prostriedky vynaloží na niečo iné. Spotrebné dane pritom nemajú slúžiť ako hlavný zdroj príjmu do štátneho rozpočtu, ale hlavne na reguláciu, kontrolu spotreby a na prípadné kompenzovanie nákladov spojených so spotrebou tovarov na ktoré sa vzťahuje daná daň. Z grafu je taktiež viditeľné, že najväčší podiel spotrebných daní na daňových príjmoch dosahuje Slovenská republika, pričom Veľká Británia a Írsko majú takmer o 50% menší podiel tejto dane. Na základe týchto informácií môžeme tvrdiť, že tieto dve krajiny sa stávajú postupom času čoraz menej závislé na príjme z tejto oblasti, zatiaľ čo Slovensko by sa citeľne dotklo, kebyže táto položka zmizne z príjmov. Slovensko tým pádom ešte nemá ekonomickú silu, aby spotrebné dane využívala hlavne na znižovanie spotreby oproti ostatným porovnávaným krajinám, ktoré vedú svojou daňovou politikou hlavne k regulácii produkcie alebo spotreby pri tovaroch, na ktorých sa spotrebné dane aplikujú.

Graf č.10: Percentuálny podiel spotrebnej dane z alkoholu na celkových spotrebných daniach

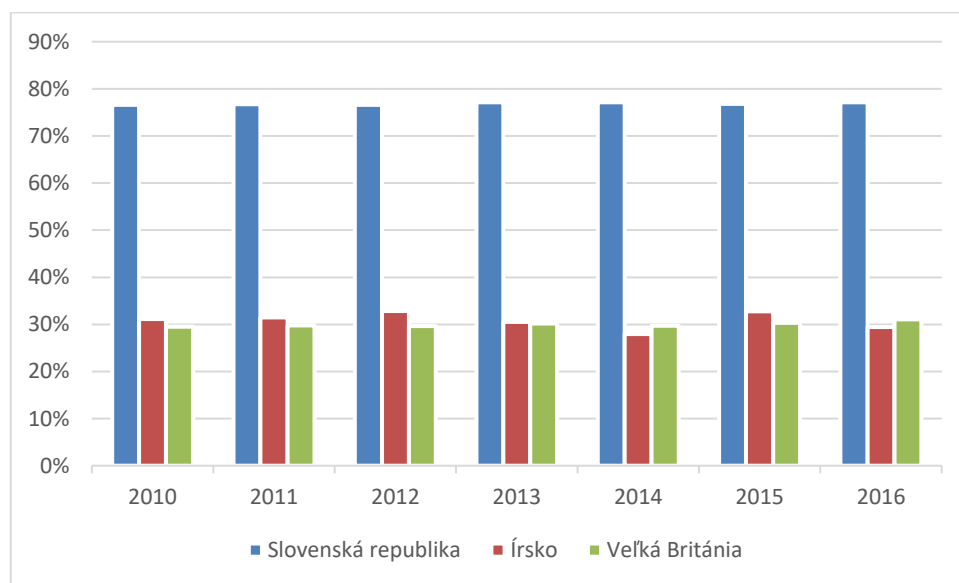


Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf č.10 nám ukazuje vývoj podielu spotrebných daní z alkoholu na celkových spotrebných daniach vo vybratých krajinách. Je vidieť, že tento pomer má najnižší Slovenská republika. Spôsobovať to môže nižšia priemerná daňová sadzba na alkoholické nápoje ako v ostatných porovnávaných krajinách a väčšie zameranie na iné spotrebné dane ako práve

tie z alkoholu. Ako sme pri analýze krajín zistili, spotrebná daň z tabakových výrobkov na Slovensku dosahovala takmer trojnásobne vyššie hodnoty ako tá z alkoholu, nehovoriac o ostatných typoch spotrebných daní, ktoré sa vyberajú. Všetky krajiny však majú tento pomer menší ako 25% čo značí že aj ostatné krajiny nedosahujú hlavnú časť príjmu zo spotrebných daní z alkoholu. Rozdiely medzi krajinami sú pozorovateľné aj pri rastovej tendencii. Zatiaľ čo Írsko počas sledovaného obdobia zvyšovalo podiel spotrebnej dane z alkoholu na celkových spotrebných daniach, Slovensko naopak vykazovalo mierny pokles. Veľká Británia zasa do roku 2014 zvyšovala podiel tejto dane, ale od toho roku je vidieť pokles uvádzaného pomeru. Taktiež si môžeme všimnúť, že pomer ktorý má Írsko a Veľká Británia je podobný, zatiaľ čo Slovensko sa od nich výrazne odlišuje. Tento fakt môže byť vysvetlený na základe geografického umiestnenia krajín a zvykov vo výrobe a spotrebe alkoholu na určitom území.

Graf č.11: Percentuálny podiel spotrebnej dane z liehu na celkovej spotrebnej dani z alkoholu



Zdroj: Vlastné spracovanie

Z grafu č.11 jasne vyplýva, že Slovensko má oproti ostatným porovnávaným krajinám omnoho vyššie percento spotrebnej dane z liehu na celkovej dani z alkoholu ako ostatné krajiny. Zatiaľ čo Írsko a Veľká Británia majú 30 percentný podiel dane z liehu, Slovensko má tento pomer až cez 70%. Keď sme v predchádzajúcich kapitolách analyzovali príjmy jednotlivých krajín a ich zložky, mohli sme si všimnúť že Slovensko ako jediná z vybraných krajín dosahovala nepomer zložiek spotrebnej dane z alkoholu. Ostatné krajiny

na druhú stranu mali príjem z každého druhu alkoholu približne rovnaký. To môže byť spôsobené rôznymi faktormi. Ako hlavný faktor môže byť nastavenie systému spotrebných daní z alkoholu. Slovensko má v tomto prípade takmer 40 násobne nižšiu sadzbu dane na lieh oproti Írsku a takmer 30 násobne nižšiu sadzbu ako Veľká Británia. Keď si to porovnáme so spotrebnými daňami z piva a liehu, ktoré dosahujú na Slovensku taktiež nižšie sadzby a to konkrétne pre pivo 5 krát nižšia ako v UK a 6 krát nižšia oproti Írsku a pri víne 3.5 krát nižšia ako UK a 5 krát nižšia ako v Írsku. Z týchto pomerov vidíme, že najväčšie rozdiely sú práve v daňovej sadzbe uvalenej na lieh. Z toho nám následne vyplýva, že aj cena liehu bude oproti ostatným alkoholom na Slovensku v porovnaní s ostatnými krajinami najnižšia. Tým pádom sa tento alkohol oplatí najviac vyrábať, ako aj spotrebovať, pričom príjem do štátneho rozpočtu v tomto prípade dosiahne aj najväčšie čísla hlavne v dôsledku obrovského množstva výrobcov ktorý vidia v takejto produkcii najväčší potenciál. To však platí iba v prípade Slovenskej republiky, keďže ostatné krajiny mali približne rovnaké rozloženie daňových príjmov z alkoholických nápojov.

## **4.2 Otázky týkajúce sa zdanenia a cenovej politiky alkoholu**

Na to, aby jednotlivé štáty čo najlepšie určili daňovú sadzbu na alkoholické nápoje, je potrebné brať ohľad na množstvo faktorov počnúc cenovou dostupnosťou, úrovňou krajiny, mentality obyvateľstva ale aj daňovým únikom ktoré vznikajú aj v tejto oblasti daní. Lepšie si priblížime práve cenovú dostupnosť a daňové úniky.

### **4.2.1 Cenová dostupnosť alkoholu a stanovenie daňovej sadzby**

Jedným z hlavných dôvodov, prečo je potreba zdaňovať alkoholické nápoje je regulácia dostupnosti alkoholu spotrebiteľom. V súčasnosti sa čoraz viac hovorí o pojme ako dostupnosť alkoholu. Tento pojem sa vzťahuje na schopnosť ľudí kupovať a konzumovať, pričom je funkciou ceny alkoholu a príjmu spotrebiteľov. Podľa Rabinovicha a kolegov sa celková dostupnosť alkoholu v rokoch 1996 – 2004 v štátoch Euroópskej únie zvýšila. Pri hlbšej analýze sa zistilo, že až 84% prípadov jednotlivcov pre ktorých sa alkoholické nápoje stali dostupnejšími bolo spôsobených zvýšením ich celkového príjmu a iba 16% bolo spôsobených zmenou v cenách alkoholu. Aj keď príjmy v krajinách EU výrazne vzrástli, relatívne ceny alkoholických nápojov zostali stabilné, alebo sa znížili. Meta-analýza, ktorá zahŕňala 132 štúdií spolu s 1014 odhadmi elasticity príjmov zistila, že existuje pozitívny

vzťah medzi príjmom a spotrebou alkoholu s odhadovanou krátkodobou elasticitou 0.676 a odhadovanou dlhodobou elasticitou 0.860. Zvýšenie cenovej dostupnosti súvisí so zvýšením spotreby alkoholu v EU s odhadovanou krátkodobou elasticitou 0.22 a dlhodobou elasticitou 0.32.<sup>21</sup>

Ceny alkoholických nápojov sa za posledné desaťročia v mnohých krajinách EU znižovali, pričom za hlavné dôvody sa považujú zmena celkovej štruktúry výroby týchto nápojov a zavedenie spotrebných daní, ktoré majú ovplyvňovať cenu alkoholu, pričom by boli oslabené infláciou životných nákladov. Preto je dôležité, aby mali krajiny daňové zákony zaoberajúce sa alkoholom, ktoré dovoľujú aby sa jednotlivé sadzby pre rôzne alkoholické nápoje mohli v prípade potreby raz ročne meniť aby zohľadnili infláciu a to najmä v prípade špecifického a jednotného zdaňovania. Efektívna cena alkoholu pre spotrebiteľa môže byť taktiež ovplyvnená rozdielom v príjmových skupinách obyvateľstva v krajine, pričom pre niektoré vrstvy obyvateľstva si alkohol vôbec nemôžu dovoliť. V časoch keď príjmy v krajine stúpajú je preto potrebné, aby sa upravilo zdaňovanie alkoholu tak, aby sa alkohol nestal omnoho viac dostupnejším pre každú vrstvu obyvateľstva. Zatiaľ čo pre chudobnejších by sa mohol stať bežne dostupným tovarom, pre bohatšie obyvateľstvo by jeho cena predstavovala malú položku vo výdavkoch, čo by nakoniec v oboch prípadoch viedlo k zvýšeniu jeho spotreby a konzumácie. Preskúmanie cenovej dostupnosti alkoholu je pripomienkou toho, že samotné zvýšenie cien alkoholu nestačí na zníženie jeho konzumácie, ak majú iné faktory ovplyvňujúce dopyt po alkohole protichodný účinok.

Vplyv cenovej dostupnosti alkoholu na jeho konzumpciu môže byť väčší pre rozvojové krajiny ako pre rozvinuté krajiny. Štúdia porovnávajúca príjmovú elasticitu spotreby alkoholu v 19 rozvojových krajinách s príjmovou elasticitou spotreby alkoholu v 24 rozvinutých krajinách zistila, že priemerná príjmová elasticita spotreby alkoholu bola 1,1 pre rozvojové krajiny a 0,8 pre rozvinuté krajiny. Z toho nám vyplýva, že v rozvinutých krajinách je pokles spotreby pri zvýšení cien nižší ako pri rozvojových, čiže pri porovnávaní krajín medzi sebou a tvorbe daňového systému je nutné si určiť, či sa jedná o rozvojovú alebo o rozvinutú krajinu.

Silná asociácia medzi dostupnosťou alkoholu, jeho spotrebou a škodami, ktoré konzumácia alkoholu spotrebuje nám taktiež indikuje, že efektívne zdaňovanie alkoholu

---

<sup>21</sup> BUNDIT. Sornpaisarn, KEVIN D. Shield, ESA, Österberg, Jürgen Rehm. Resource tool on alcohol taxation and pricing policies. Kanada. 2017. ISBN 978-92-4-151270-1.

a jeho cenová tvorba musí brať ohľad aj na jeho dostupnosť, pričom čím bude alkohol dostupnejší, tým sa škody ktoré s ním súvisia budú zvyšovať.

#### **4.2.2 Vyhnutie sa dani a daňové úniky**

Ako obrovská výzva pre daňových kontrolórov je udržať daňovú základňu a príjem po tom, ako sa zvýši daňová sadzba. Daňové úniky môžu redukovať daňový príjem a ohroziť alebo znížiť dopad na zdravie obyvateľstva pri zvýšení sadzby. Pri vyhýbaní sa dani hovoríme o legálnom spôsobe, ako znížiť daňovú povinnosť. To môže nastať rôznymi spôsobmi cez zmenenie ekonomickej činnosti, spôsobu výroby a predaja výrobku až po nachádzanie dier v zákone, ktoré umožňujú obchádzanie alebo zníženie daňovej povinnosti, ktorú by chcel štát od producenta vybrať. Na druhú stranu daňový únik predstavuje nelegálny spôsob, akým sa podnik chce vyhnúť plateniu daní, pričom za hlavné daňové úniky môžeme považovať podávanie nesprávneho príjmu, vykázanie vyšších nákladov ako sú skutočné, neplatenie daní a taktiež podhodnotenie dane, ktorá má byť zaplatená.

Vyhýbanie sa daňovým povinnostiam sa deje ako na strane spotrebiteľov tak aj výrobcov. Zo strany spotrebiteľa sa jedná o činnosti ako napríklad nákup tovaru na osobnú spotrebu z bezcolných predajní alebo nákupu z oblastí kde je nižšia daňová sadzba a preprava alkoholu cez hranice pri prekročení povolených maximálnych kvót. Vyhýbanie sa dani zo strany výrobcov je zložitejšie a v literatúre do veľkej miery aj nepreskúmané, dokonca ani pokiaľ ide o tabak. Vyhýbanie sa daňovej povinnosti v tomto prípade znamená napríklad manipuláciu s vlastnosťami výrobku (ako napríklad koncentrácia alkoholu v nápoji alebo balenie) alebo cenová politika, ktorá následne môže znížiť daňové zaťaženie výrobku. Ako príklad môžeme uviesť najväčšiu alkoholovú spoločnosť v Thajsku, ktorá zvýšila produkciu najmenej daňovo zaťaženého alkoholického výrobku a naopak znížila produkciu takých tovarov, z ktorých bola daňová povinnosť najvyššia v rokoch 2005 – 2009.<sup>22</sup> Na základe údajov Novozélandskej právnej komisie môžeme taktiež povedať, že trend väčšej výroby najmenej zdanených alkoholických nápojov ide do popredia. Príležitosti na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam sa zvyčajne viac vyskytujú, ak je daňová štruktúra príliš zložitá. Zjednodušenie štruktúry spotrebných daní z alkoholu pomáha znížiť tieto príležitosti a taktiež uľahčuje monitorovanie nákladov na jednotku zvýšených daňových nákladov.

---

<sup>22</sup> BUNDIT. Sornpaisarn, KEVIN D. Shield, ESA, Österberg, Jürgen Rehm. Resource tool on alcohol taxation and pricing policies. Kanada. 2017. ISBN 978-92-4-151270-1.

Daňové úniky zvyčajne zahŕňajú daňových poplatníkov, ktorí úmyselne skresľujú alebo zatajujú svoje skutočné ekonomické aktivity pred daňovými úradmi, aby následne znížili svoju daňovú povinnosť. Napríklad dovozcovia alkoholu sa môžu vyhýbať clám a domáci výrobcovia sa môžu vyhýbať spotrebnej dani pri nesprávnom deklarovaní množstva alebo popisu produktu alebo podfakturáciou. Podfaktúracia zredukuje daňový základ, ak sa daň platí spôsobom ad valorem, zatiaľ čo nesprávne deklarovanie množstva je relevantnejšie, ak je zdaňovanie vykonávané špecifickým spôsobom.

Nezákonný obchod alebo daňový únik zahŕňajú pašovanie a nezákonnú výrobu. Tovar, ktorý je predmetom takéhoto zaobchádzania môže byť ako originál, tak aj falzifikát. Ako pašovanie považujeme obchod s výrobkami prostredníctvom nepovolených trás. Zahŕňa úplné alebo čiastkové vyhýbanie sa clám, spotrebnej dani a taktiež aj dani z príjmu. Môže sa pritom jednať o diaľkové, rozsiahle organizované pašovanie alebo cezhraničné pašovanie. Rozsiahle pašovanie sa uskutočňuje vtedy, keď sa veľké množstvá alkoholických výrobkov prepravujú, distribuujú a predávajú bez toho, aby sa platila akákoľvek daň a to ani v krajine pôvodu tovaru. Počas prepravy má prevážaný tovar status tranzitu, čo znamená že môže opustiť krajinu bez toho, aby sa mu prideliť akékoľvek dane alebo clá. Takýto tovar je často dočasne skladuje v krajinách, ktoré nepredstavujú skutočný cieľ a čaká na prevoz. Tí najväčší pašeráci zväčša práve v tomto bode odvážajú náklad. Pašeráci a legálny obchodníci nemusia byť vždy oddelenými skupinami. Pašeráci môžu byť aj distribútori, ktorí maskujú pašovanie pod rúškom legálneho importu a znižujú náklady na ich legálny dovoz práve pašovaným tovarom.

Nezákonná výroba môže zahŕňať aj výrobu legítimných značiek zákonnými výrobcami ktorý deklarujú iba zlomok svojej výroby alebo produkciu imitácií výrobkov nelegálnymi domácimi, poprípade zahraničnými výrobcami. Vysoké zvýšenia daňových sadzieb môžu poskytnúť finančné stimuly pre podfaktúraciu, nesprávne deklarovanie množstva alebo opisu produktu, pašovanie a nezákonnú výrobu a to hlavne v prípadoch, ak sú daňové zákony a ich presadzovanie a uplatňovanie na slabej úrovni, sankcie sú nízke a trestné stíhanie pašovateľov zaberá príliš veľa času. Daňové príjmy ako aj spotreba sú ovplyvňované prítomnosťou nezákonného trhu a čím je takýto trh väčší, tým väčší je aj jeho dopad.

## 5 ZÁVER

Problematika spotrebných daní z alkoholu sa stáva v poslednom čase čoraz častejšie diskutovanou témou. Hlavným problémom takéhoto zdanenia je nájsť ten správny spôsob zdanenia, poprípade určiť takú daňovú sadzbu, ktorá by mala za následok aspon čiastočné pokrytie nákladov spojených so spotrebou alkoholu, pritom výraznejšie neobmedzili spotrebiteľa pri výbere želaného produktu avšak zároveň aj regulovali nadmernú spotrebu a samozrejme, aby bol systém nastavený tak, aby znižoval daňové úniky a príjem do štátneho rozpočtu by zachovával rastúcu tendenciu.

Diplomová práca bola zameraná na spotrebnú daň z liehu vo vybraných krajinách EU. Naším cieľom bolo zanalyzovať, ako vplýva takáto daň na príjmy do štátneho rozpočtu vo vybraných krajinách a ich následné porovnanie, na základe čoho sme následne mohli vyvodiť závery. Taktiež sme sa zaberali otázkami súvisiacimi s cenovou dostupnosťou alkoholu, stanovením daňovej sadzby ako aj vyhnutiu sa dani a daňovým únikom.

V prvej kapitole sme charakterizovali vývoj spotrebných daní z alkoholu na území Slovenskej republiky. Následne sme si pre pochopenie pravidiel zdanenia alkoholu v rámci EU charakterizovali smernice EHS, ktoré určujú základné pravidlá pre spotrebné dane z alkoholu, vďaka ktorým sú tieto dane harmonizované. Posledná časť sa zameriavala na charakteristiku daňových zákonov v každej vybranej krajine, s cieľom zistiť všetky špecifiká, ktoré majú tieto štáty pre zdaňovanie liehu.

V praktickej časti sme zistili, akú časť celkového príjmu do štátneho rozpočtu predstavujú spotrebné dane v jednotlivých krajinách. Môžeme vidieť, že najväčší pomer mala Slovenská republika a to v priemere 28%, za ním nasledovalo Írsko, v ktorom 15% celkových daňových príjmov predstavovali spotrebné dane a najmenší podiel mala Veľká Británia a to v priemere 12%. Z tohto je jasne vidieť, že každá z vybraných krajín sa pri tvorbe štátneho rozpočtu spolieha na spotrebné dane inak. Zatiaľ čo v Slovenskej republike predstavujú podstatnú položku daňových príjmov do štátneho rozpočtu, v ostatných krajinách predstavovali iba približne 1/6 takýchto príjmov. Tento údaj však v sebe zahŕňal všetky spotrebné dane, preto bolo nutné si bližšie rozanalyzovať spotrebné dane z alkoholu.

Pri tomto skúmaní sme zistili, že rozloženie spotrebných daní z alkoholu je v každej vybranej krajine špecifický. Zatiaľ čo v Slovenskej republike predstavoval príjem zo spotrebných daní z alkoholu 13% celkového príjmu zo spotrebných daní, v Írsku to predstavovalo 16% a vo Veľkej Británii až 20%. Z toho nám vyplýva, že aj keď Slovensko malo najväčší podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch, príjem zo zdanenia

alkoholu dosahovalo najmenší a naopak Veľká Británia, ktorá mala tento podiel najmenší dosahovala najväčší pomer príjmu zo zdanenia alkoholu na spotrebných daniach.

Pri následnej analýze spotrebných daní z alkoholu sme mohli vidieť pomer, aký má príjem zo spotrebnej dane z liehu na príjme zo spotrebnej dani z alkoholu. Aj tu sme mohli vidieť rôznorodosť údajov pri krajinách. Zatiaľ čo v Slovenskej republike lieh predstavoval v priemere až 77% príjmov zo spotrebnej dane z alkoholu, vo Veľkej Británii a Írsku táto daň predstavovala približne 30%. Z tohto môžeme usúdiť, že Slovensko sa najviac spolieha pri zdanení alkoholu práve za zdanenie liehu, pričom ostatné krajiny dosahujú približne rovnomerný daňový príjem z každého alkoholu.

Ako poslednú vec sme skúmali, ako sa vyvíjal príjem do štátneho rozpočtu zo spotrebnej dane z liehu. Ten mal vo všetkých krajinách rastúci charakter. To môžeme vysvetliť na základe neustále sa vyvíjajúcich daňových zákonov, ktoré postupne zaplňujú medzery a tým aj postupne zaplňujú daňové medzery ktoré vznikajú pri výbere spotrebnej dane z liehu.

V otázkach týkajúcich sa zdanenia a cenovej politiky alkoholu sme najskôr rozoberali cenovú dostupnosť alkoholu a následné stanovenie daňovej sadzby. Zistili sme, že jeden z hlavných dôvodov prečo je potrebné sa zaoberať cenovou dostupnosťou alkoholu je regulácia jeho dostupnosti spotrebiteľom a to hlavne z dôvodu zníženia nákladov na konzumáciu alkoholu. Ukázalo sa, že v posledných rokoch sa jeho dostupnosť zvýšila a to hlavne v dôsledku celkového zvyšovania príjmu jednotlivca a nie znižovaním ceny. Treba tu podotknúť, že ak chceme alkohol efektívne zdaňovať je potrebné brať ohľad aj na fakt, že pri zvyšovaní príjmu je potrebné zároveň zvyšovať daňové sadzby na alkohol tak, aby sa nestal priveľmi dostupný obyvateľstvu. Ďalej sa zistilo, že vplyv cenovej dostupnosti na konzumáciu alkoholu je omnoho vyšší v rozvojových krajinách ako v rozvinutých. Z toho vyplýva, že práve rozvojové krajiny by mali klásť dôraz na cenovú dostupnosť alkoholu a správne určenie daňovej sadzby ak sa nechcú stretnúť s problémom nadmerného užívania alkoholu obyvateľstvom.

Ako posledné sme skúmali vyhnutie sa dani a daňové úniky súvisiace so spotrebnou daňou z alkoholu. To sa deje hlavne z dôvodu zvýšenia daňovej sadzby a následne aj vyššej daňovej povinnosti. Táto problematika je podstatná aj z dôvodu že ak sa v prípade zvýšenia daňovej sadzby nepodarí udržať daňovú základňu tak takáto úprava následne minie svoj požadovaný efekt. Je nutné podotknúť že vyhnutie sa dani prebieha na rozdiel od daňových únikov tak na strane spotrebiteľa ako aj na strane výrobcu, pričom sa jedná hlavne o zmenu ekonomickej činnosti, spôsobu výroby, nachádzaním dier v zákone a nákup tovaru

v bezcolných predajniach. Daňové úniky prebiehajú iba na strane výrobcu alebo predajcu, pričom za hlavné spôsoby sa považuje podfakturácia, neoprávnené zvyšovanie nákladov a pašovanie a nezákonná výroba. Výrobcovia sa snažia nelegálnou cestou znížiť svoje celkové náklady na výrobu hlavne v prípade zvýšenia daňovej sadzby. Tu sa naskytuje otázka, či je teda z hľadiska príjmu do štátneho rozpočtu lepšie zvyšovať alebo znižovať daňové zaťaženie.

Na základe všetkých uvedených skutočností vieme povedať, že spotrebná daň z liehu je špecifická pre každú krajinu. Tým pádom zákony, ktoré platia v jednom štáte a majú pozitívny vplyv na štátny rozpočet nemusia mať rovnaký efekt aj v druhom štáte. Práve preto je nemožné navrhnúť rovnakú sústavu spotrebných daní z liehu. Je nutné brať do úvahy faktory ako úroveň štátu, jeho históriu, postavenie obyvateľstva k spotrebe alkoholu ako aj cenovú dostupnosť a daňovú medzeru, ktorá vzniká pri výbere tejto dane. Spoločným spôsobom ako zefektívniť túto daň by mohlo byť zlepšenie daňovej kontroly, zvýšenie úrovne automatizácie a väčšia transparentnosť pri výrobe liehu.

## 6 ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY

### Knižné zdroje

1. CARIKE, L. J. – PAINTER, M. J. 2007. Social and Economic Control of Alcohol the 21 st. Amendment in the 21st Century. CRC Press. 2007. ISBN 9781420054637
2. GRŮŇ, Ľubomír. *Vybrané kapitoly z histórie daní, poplatkov a cla*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2004. ISBN 80-244-0867-8
3. MOSNÝ, Peter., LÁCLAVÍKOVÁ, Miriam. *Dejiny štátu a práva na území Slovenska I. (od najstarších čias do roku 1847)*. Šamorín: 2010. ISBN 978-80-89122-63-9.
4. LUBY, Štefan. *Dejiny súkromného práva na Slovensku*. vyd. Bratislava: IURA EDITION, 2002. s. ISBN 80-89047-48-3
5. ŠVECOVÁ, Adriana., GÁBRIŠ, Tobiáš. *Dejiny štátu, správy a súdnictva na Slovensku*. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. ISBN 978-80-7380-161-8
6. GIRÁŠEK, Jakub. *Daňovoprávne vzťahy v Československu*. vyd. Bratislava: Obzor, 1981. ISBN 80-7079-567-9
7. SEDLÁČEK, Karel. *Průvodce dějinami celnictví v českých zemích od středověku do dvacátého století*. Vydané vlastním nákladem, 2017. ISBN 978-80-270-1661-7
8. BALKO, Ladislav., KRÁLIK, Jozef. A kol. *Finančné právo*. vyd. Šamorín: Heuréka, 2010. ISBN 80-7160-290-3
9. SCHULTZOVÁ, A. – RABATINOVÁ, M. – REPKOVÁ, D. 2011. *Daňovníctvo, daňová teória a politika I*. Bratislava: Iura Edition, 2011. ISBN 978-80-8078-407-2.
10. ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teórie s praktickou aplikací 2. vydání*. Praha: Beckovy Ekonomické učebnice. 2008. ISBN 978-80-7400-005-8

### Internetové zdroje

11. Excise Duty on Alcohol: [online] 2017. [cit. 2019-4-20]. Dostupné na internete: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol_en)
12. Irelands high alcohol excise taxes by EU standards: [online] 2019. [cit. 2019-4-20]. Dostupné na internete: [https://www.abfi.ie/Sectors/ABFI/ABFI.nsf/vPagesABFI/Industry\\_in\\_Ireland~taxation!OpenDocument](https://www.abfi.ie/Sectors/ABFI/ABFI.nsf/vPagesABFI/Industry_in_Ireland~taxation!OpenDocument)

13. Zákon č. 311/1993 Z. z. o spotrebnej dani z liehu, Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/1993/311/19940101.html>
14. Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu [cit. 2019-03-02]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/105/>
15. <sup>1</sup> Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov [cit. 2019-03-02]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/>
16. Smernica Rady 92/84/EHS. [cit. 2019- 03-09]. Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0084:en:HTML>
17. <sup>1</sup> Smernica Rady 92/83/EHS. [cit. 2019- 03-09]. Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0083:en:HTML>
18. Government Digital Service, UK Trade Tariff: excise duties, reliefs, drawbacks and allowances , 2019. [cit. 2019-03-15]. Dostupné na: <https://www.gov.uk/government/publications/uk-trade-tariff-excise-duties-reliefs-drawbacks-and-allowances/uk-trade-tariff-excise-duties-reliefs-drawbacks-and-allowances>
19. Revenue Ireland, Alcohol Product Tax , 2016. [cit. 2019-03-15]. Dostupné na: <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/documents/excise/pn1886.pdf>
20. SEAN, Lowry - Alcohol Excise Taxes: Current Law and Economic Analysis. Congressional Research Service. 2015. Dostupné na internete: <https://newtax.files.wordpress.com/2015/01/alcohol-excises-lowry.pdf>

#### **Ostatné zdroje:**

21. D. Shield, Esa Österberg, Jürgen Rehm, editors. *Resource tool on alcohol taxation and pricing policies*. Canada. 2017. ISBN 978-92-4-151270-1.
22. MICHAL. Drotován. Neúspech suchého zákona. Prohibícia v USA v rokoch 1920-1933: časopis História 05/2008.
23. Rabinovich L, Brutsher PB, Vries HD, Tiessen J, Clift J, Reding A. *The affordability of alcoholic beverages in the European Union: understanding the link between alcohol affordability, consumption and harms*. RAND Technical Report prepared for the European Commission. Cambridge: RAND Corporation. (2009).